

Auditors' Self-Actualization and Ability to Resist Client Pressure and the Mediating Role of Commitment to Independence

Zeynab Mehtari¹, NavidReza Namazi² and Tahere Amiri³

1. **Corresponding Author**, Department of Accounting Faculty of Economics, Management and Social Sciences, Shiraz University, Shiraz, Iran. **Email:** zmehtari.shirazu@gmail.com
2. Department of Accounting, Faculty of Economics Management and Social Sciences, Shiraz University, Shiraz, Iran. **Email:** nnamazi@shirazu.ac.ir
3. Department of Accounting, Faculty of Economics Management and Social Sciences, Shiraz University, Shiraz, Iran. **Email:** tahere242.amiri@gmail.com

Article Info

Article Type:

Research Article.

Article History:

Received: 17 July 2024

Received in revised form: 13 December 2024

Accepted: 4 January 2025

Available online: 15 March 2026

Keywords:

Auditors' Self-Actualization,
Auditor Independence,
Resistance to Client Pressure,
Auditor-Client Negotiation,
Power Dynamics in Auditing,
Social Exchange Theory (SET),
Measure of Actualization of Potential (MAP).

JEL Classification:

M40, M42.

A B S T R A C T

Objective: This study investigates the effect of auditors' self-actualization on their ability to resist client pressure, taking into account their commitment to independence and power of the client, in a situation auditor-client negotiation.

Method: In this regard, an online survey was conducted using an electronic questionnaire based on a seven-point Likert scale. The questionnaire consisted of four sections: I Demographic questions, II-Values (auditor's commitment to independence), III-Pressure situation, and IV Measure of Actualization of Potential (MAP). The survey targeted working professional auditors across various hierarchical levels within audit firms, including partners, managers, senior supervisors, supervisors, senior auditors, and auditors. The sample included 390 participants from across Iran, collected in 2023. This diverse sample enabled a comprehensive analysis of auditors' experiences and attitudes at different career stages. Then, the collected data were analyzed using Excel, SPSS, and Partial Least Squares (PLS) software.

Results: The findings of the study indicate several significant relationships. Firstly, the auditors' self-actualization has a positive effect on their resistance to client pressure. This indicates that auditors who achieve higher levels of self-actualisation and personal development are better equipped to maintain their professional integrity and resist client pressures that might compromise audit quality. Secondly, auditors' commitment to independence has a positive effect on their resistance to client pressure.

Conclusion: The results of the study underscore the essential role of self-actualization in enhancing auditors' professional resilience and ethical behavior. Auditors with high levels of self-actualization demonstrate a stronger commitment to independence, enhancing their resistant to client pressure.

Cite this article: Mehtari, Z., Namazi, N. R., & Amiri, T. (2026). Auditors' self-actualization and ability to resist client pressure and the mediating role of commitment to independence. *Journal of Accounting Knowledge*, 17(1), 55-80. <https://doi.org/10.22103/jak.2025.23702.4079>



Publisher: Shahid Bahonar University of Kerman.
©The Author(s).

Introduction

This study investigates the effect of auditors' self-actualization on their ability to resist client pressure, taking into account their commitment to independence and power of the client, in a situation auditor-client negotiation. Actually, The research aims to understand how auditors' psychological fulfillment and adherence to professional ethics influence their ability to resist pressure from clients, which could potentially compromise audit quality and objectivity. The concept of self-actualization, which is a key theory in humanistic psychology, has not been studied in the field of auditing and accounting in Iran. Individuals with high self-actualization are more able to act according to their own values and resist external pressures, it offering a new perspective to the study of auditor independence, and particularly auditor resistance to client pressure. In this study, used auditor independence commitment as a proxy for auditor values. Furthermore, The conceptual framework of this research integrates the theory of self-actualization with the power through social exchange theory.

Method

In this regard, an online survey was conducted using an electronic questionnaire based on a seven-point Likert scale. The survey measured auditors' self-reported level of resistance to client pressure in a real-life situation auditor-client negotiation. The questionnaire consisted of four sections: I Demographic questions, II-Values (auditor's commitment to independence), III-Pressure situation, and IV Measure of Actualization of Potential (MAP). The survey targeted working professional auditors across various hierarchical levels within audit firms, including partners, managers, senior supervisors, supervisors, senior auditors, and auditors. The sample included 390 participants from across Iran, collected in 2023. This diverse sample enabled a comprehensive analysis of auditors' experiences and attitudes at different career stages. Then, the collected data were analyzed using Excel, SPSS, and Partial Least Squares (PLS) software. Descriptive statistics were used to provide an overview of the sample characteristics and basic trends. Inferential statistics, through Structural Equation Modeling (SEM), were utilized to test the hypothesized relationships between variables.

Results

The findings of the study indicate several significant relationships. Firstly, the auditors' self-actualization has a positive effect on their resistance to client pressure. This indicates that auditors who achieve higher levels of self-actualisation and personal development are better equipped to maintain their professional integrity and resist client pressures that might compromise audit quality. Secondly, auditors' commitment to independence has a positive effect on their resistance to client pressure. This suggests that auditors who strongly adhere to the principle of independence are less likely to succumb to client demands that could jeopardize the objectivity and reliability of their audits. This finding underscores the importance of professional ethics and independence in audit practice. Thirdly, the client's power has a negative effect on the auditors' resistance to the client pressure. When the client's power is greater, auditors find it more challenging to maintain their stance and resist pressures, which underscores the influence of power dynamics in auditor-client relationships. Moreover, the study identifies auditors' commitment to independence as a mediating variable in the relationship between self-actualization and resistance to client pressure. This implies that auditors with high self-actualization, are more committed to maintaining their independence, which in turn enhances their ability to resist client pressures. This mediating role of independence highlights its importance in reinforcing ethical behavior among auditors. Additionally, the study finds that auditors, in general, demonstrate a strong commitment to independence. This widespread adherence to professional ethics is a positive indicator for the audit profession, suggesting that many auditors are dedicated to upholding the integrity of their work despite external pressures.

Conclusions

The results of the study underscore the essential role of self-actualization in enhancing auditors' professional resilience and ethical behavior. Auditors with high levels of self-actualization demonstrate a stronger commitment to independence, enhancing their resistant to client pressure. These findings have notable implications for audit firms, suggesting that fostering an environment that promotes auditors' psychological well-being and professional development can significantly improve audit quality. Audit firms may benefit from implementing policies and practices that support the self-actualization of their employees, such as providing opportunities for personal and professional growth and continuous learning, ensuring a healthy work-life balance, and creating a supportive and inclusive workplace culture. Such measures can help auditors achieve self-actualization, which in turn will enhance their commitment to independence and their ability to resist undue client pressure. Thereby upholding the integrity of the audit process and contributing to the overall reliability of financial reporting.

Author Contributions

All authors contributed equally to the conceptualization of the article and writing of the original and subsequent drafts.

Data Availability Statement

The data that support the findings of this study are available from the corresponding author upon reasonable request.

Acknowledgements

The authors would like to thank all participants in the present study.

Ethical Considerations

The authors avoided data fabrication, falsification, plagiarism, and misconduct.

Funding

This research did not receive any specific grant from funding agencies in the public, commercial, or not-for-profit sectors.

Conflict of Interest

The authors declare no conflict of interest.

خودشکوفایی حسابرسان و توانایی مقاومت در برابر فشار صاحبکار و نقش میانجی تعهد به استقلال

زینب مهتری^۱، نویدرضا نمازی^۲ و طاهره امیری^۳

۱. نویسنده مسئول، گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد مدیریت و علوم اجتماعی، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران. رایانامه: zmehtari.shirazu@gmail.com

۲. گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد مدیریت و علوم اجتماعی، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران. رایانامه: nnamazi@shirazu.ac.ir

۳. گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد مدیریت و علوم اجتماعی، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران. رایانامه: tahere242.amiri@gmail.com

چکیده

اطلاعات مقاله

هدف: پژوهش حاضر به بررسی تأثیر خودشکوفایی حسابرسان و توانایی مقاومت آنها در برابر فشارهای صاحبکار با در نظر گرفتن تعهد به استقلال و قدرت صاحبکار، در شرایط مذاکره حسابرس- صاحبکار می‌پردازد.

نوع مقاله: مقاله پژوهشی.

روش: چارچوب مفهومی این پژوهش، تئوری خودشکوفایی را با تئوری قدرت از طریق تبادل اجتماعی ادغام می‌کند. در این راستا، یک نظرسنجی آنلاین از طریق پرسش‌نامه الکترونیکی در مقیاس هفت گزینه‌ای لیکرت بین حسابرسان حرفه‌ای شاغل از جمله، شرکای مؤسسات حسابرسی، مدیران، سرپرستان ارشد، سرپرستان، حسابرسان ارشد و حسابرسان، در سراسر ایران با نمونه‌هایی ۳۹۰ شرکت‌کننده در سال ۱۴۰۲ انجام شد. سپس، با استفاده از الگوسازی معادلات ساختاری (SEM)، داده‌ها مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت.

تاریخ‌ها:

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۴/۲۷

تاریخ بازنگری: ۱۴۰۳/۹/۲۳

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۱۰/۱۵

تاریخ انتشار برخط: ۱۴۰۴/۱۲/۲۴

یافته‌ها: یافته‌ها نشان داد خودشکوفایی حسابرس بر مقاومت حسابرسان در برابر فشار صاحبکار تأثیر مثبت دارد و تعهد حسابرسان به استقلال یک متغیر میانجی در رابطه بین خودشکوفایی حسابرس و مقاومت حسابرسان در برابر فشار صاحبکار است. همچنین، این مطالعه نشان داد حسابرسان دارای تعهد قوی به استقلال هستند.

واژه‌های کلیدی:

خودشکوفایی حسابرسان،

استقلال حسابرس،

مقاومت در برابر فشار صاحبکار،

مذاکره حسابرس- صاحبکار،

پویایی قدرت در حسابرسی،

تئوری تبادل اجتماعی (SET)،

مقیاس شکوفایی استعداد (MAP).

نتیجه‌گیری: نتایج نشان داد، حسابرسان با خودشکوفایی بالا نسبت به استقلال متعهدترند لذا در برابر فشار صاحبکار مقاومت بیشتری دارند. این یافته‌ها می‌تواند به مؤسسه‌های حسابرسی کمک کند تا راه‌حل‌هایی برای افزایش خودشکوفایی کارکنان از طریق بهبود شرایط کاری و تبادلی بین کار و زندگی ارائه دهند.

طبقه‌بندی JEL:

M40, M42.

استاد: مهتری، زینب؛ نمازی، نویدرضا و امیری، طاهره (۱۴۰۵). خودشکوفایی حسابرسان و توانایی مقاومت در برابر فشار صاحبکار و نقش میانجی تعهد به استقلال.

مجله دانش حسابراری، ۱۷(۱)، ۵۵-۸۰. <https://doi.org/10.22103/jak.2025.23702.4079>



ناشر: دانشگاه شهید باهنر کرمان.

© نویسنده / نویسندگان.

۱- مقدمه

نقش حسابرسان در حصول اطمینان از شفافیت مالی و پاسخگویی در سازمان‌ها بسیار مهم است. انتظار می‌رود حسابرسان، استقلال^۱، بی‌طرفی^۲، عینیت^۳، شک و تردید حرفه‌ای و استانداردهای اخلاقی را برای حفظ یکپارچگی گزارشگری مالی مدنظر قرار دهند. با این حال، رابطه پیچیده و نزدیک بین حسابرس و صاحبکار اغلب چالش‌هایی را ایجاد می‌کند. بر همین اساس هیئت تدوین استانداردهای حسابرسی آمریکا^۴ (۲۰۰۰) در بیانیه چارچوب مفهومی حسابرسان حرفه‌ای^۵، آشنایی و رابطه نزدیک بین حسابرس و صاحبکار را یکی از تهدیدهای پنج‌گانه استقلال حسابرس معرفی کرده است، این تهدید می‌تواند باعث ایجاد تعارض منافع شود و حسابرس را به سمت جانبداری از صاحبکار سوق دهد (محمدی و همکاران، ۱۳۹۹). نهادهای نظارتی مانند کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا (SEC)^۶ با اجرای قوانین سختگیرانه، استقلال حسابرسان را نظارت و تضمین می‌کنند. این قوانین شامل ممنوعیت ارائه خدمات غیرحسابرسی به صاحبکاران و الزام چرخش دوره‌ای حسابرسان است. این اقدامات به کاهش خطر تحت فشار قرار گرفتن حسابرسان توسط صاحبکاران و حفظ عینیت و بی‌طرفی آنها در فرآیند حسابرسی کمک می‌کند (ایلوری^۷ و همکاران، ۲۰۲۴). قانون سارینیز-آکسلی (SOX)^۸ (۲۰۰۲)، نیز به منظور حفظ استقلال و عینیت حسابرس، حسابرسان را از خدمات مشاوره‌ای منع کرده است. هدف این قانون کاهش خطر تضاد منافع و حفظ استقلال حسابرس بود (دی فوند و ژانگ^۹، ۲۰۱۴). به گفته براون و رایت^{۱۰} (۲۰۰۸)، ممکن است استدلال شود که حسابرسان با تصویب قانون سارینیز-آکسلی دیگر با صاحبکاران خود مذاکره نمی‌کنند، زیرا این قانون اختیارات، مسئولیت‌ها و قدرت بسیار زیادی را به حسابرسان و کمیته‌های حسابرسی محول می‌کند. با این حال، صورت‌های مالی اغلب مستلزم تفسیر و به‌کارگیری استانداردهای حسابداری پیچیده و ایجاد برآوردهایی است که ممکن است مستلزم قضاوت قابل توجهی باشد (گیببیز^{۱۱} و همکاران، ۲۰۰۵). بنابراین، حسابرس و صاحبکار باید مسائل دشوار و بحث برانگیزی را که در حین حسابرسی ایجاد می‌شود، حل و فصل کنند (براون و رایت، ۲۰۰۸).

رابطه و مذاکرات بین حسابرس و صاحبکار می‌تواند تأثیر قابل توجهی بر تعدیلات و نتایج نهایی حسابرسی داشته باشد، بویژه زمانی که در مورد تحریفات مالی اختلاف نظر وجود دارد (هتفیلد^{۱۲} و همکاران، ۲۰۲۲). در مطالعات حسابرسی به طور گسترده پذیرفته شده است که صورت‌های مالی حسابرسی شده محصول مذاکره حسابرس-صاحبکار است. در طی این مذاکرات، با وجود قوانین سختگیرانه برای تضمین استقلال حسابرس، حسابرسان ممکن است با تعارضاتی میان فشارهای صاحبکار، برای موافقت با مواضع آنها یا اجتناب از افشای تحریفات مالی به کمیته حسابرسی، و تعهدات حرفه‌ای خود مواجه شوند، که این مسئله استقلال حسابرس را به چالشی مهم برای حفظ عینیت تبدیل می‌کند (موستیکرینی و آدهاریانی^{۱۳}، ۲۰۲۲). توانایی حسابرسان برای مقاومت در برابر فشارهای صاحبکار یکی از عناصر کلیدی برای حفظ استقلال آنها است، بویژه در مواقعی که مذاکرات پیچیده و موضوعات صورت‌های مالی مطرح می‌شوند (گیببیز و همکاران، ۲۰۰۵). همچنین، حسابرسان به عنوان مدافعان عموم لازم است همواره استقلال کامل خود از صاحبکار را حفظ کنند. زیرا تعهد به استقلال نه تنها یک الزام حرفه‌ای

¹ Independence

² Neutrality

³ Auditor Objectivity

⁴ The Independence Standards Board

⁵ Statement of Independence Standards: A Conceptual Framework for Auditor Independence

⁶ Securities and Exchange Commission

⁷ Ilori

⁸ The Sarbanes-Oxley Act (SOX)

⁹ DeFond & Zhang

¹⁰ Brown & Wright

¹¹ Gibbins

¹² Hatfield

¹³ Mustikarini & Adhariani

است، بلکه بازتابی از تعهد حسابرسان به حفظ اعتماد عمومی و قابل اتکا بودن اطلاعات مالی است (احمدزاده و همکاران، ۱۴۰۰). با این حال، در بسیاری از موارد، تعهدات حرفه‌ای حسابرسان با منافع شخصی آنها در تعارض قرار می‌گیرد. دلیل این امر آن است که حسابرسان به‌طور طبیعی به حفظ روابط خود با صاحبکاران علاقه‌مند هستند تا قراردادهای آتی را تضمین کنند (گورال^۱ و همکاران، ۲۰۱۵). در نتیجه، حسابرسان اغلب خود را بین الزامات استقلال حرفه‌ای و تمایل آنها برای جلب رضایت صاحبکار به منظور حفظ روابط تجاری می‌بینند (سانچز^۲ و همکاران، ۲۰۰۷). در واقع، واقعیت محیط کسب و کار پیچیدگی‌هایی را معرفی می‌کند، زیرا صاحبکاران، که اغلب دارای قدرت و نفوذ اقتصادی قابل توجهی هستند، با انگیزه‌های مختلف به وسیله مکانیزم‌های متفاوتی نظیر انگیزه‌های مالی، تهدید، یا متقاعدسازی ناروا، ممکن است بر حسابرسان فشار وارد کنند تا استقلال آنها را به خطر بیندازند. مسأله قدرت بین حسابرس و صاحبکار پیچیده است. بنابراین، رابطه حسابرس-صاحبکار چالش برانگیز است که در آن حسابرسان باید از خط باریکی بین حفظ استقلال خود و رعایت استانداردهای اخلاقی و حرفه‌ای و برآوردن انتظارات صاحبکاران عبور کنند.

همچنین، تصمیم‌گیری حسابرس به‌عنوان یک فرآیند پیچیده و چندبعدی، تحت تأثیر مجموعه‌ای از ویژگی‌های فردی و عوامل موقعیتی مرتبط با وظایف و محیط قرار می‌گیرد که بر کیفیت و استقلال قضاوت حسابرس تأثیر می‌گذارد. در سطح فردی، ویژگی‌های شخصیتی نظیر اخلاق، تخصص، تجربه، خودشیفتگی، خودشکوفایی، وابستگی به صاحبکار و هویت‌یابی با صاحبکار نقش مهمی در شکل‌گیری تصمیمات حرفه‌ای حسابرس ایفا می‌کنند و می‌توانند توانایی حسابرس برای برخورد با فشارهای محیطی را تغییر دهند. به‌عنوان مثال، حسابرسی که دارای اخلاق حرفه‌ای قوی است، تمایل بیشتری به رعایت اصول استقلال و بی‌طرفی در تصمیم‌گیری‌ها دارد و کمتر تحت تأثیر فشارهای صاحبکار قرار می‌گیرد. از سوی دیگر، تجربه و تخصص حرفه‌ای نیز به حسابرسان کمک می‌کند تا ریسک‌ها را بهتر ارزیابی کرده و با شرایط پیچیده و موقعیت‌های چالش برانگیز با دقت بیشتری برخورد کنند (سلیمانی و همکاران، ۱۳۹۷؛ حساس‌یگانه و عموزاد مهدیرجی، ۱۳۹۹؛ نمازی و ممتازیان، ۱۴۰۱؛ سوکیسو و راجمن^۳، ۲۰۲۲ و چن^۴ و همکاران، ۲۰۲۳). علاوه بر این، توانایی تحلیل اطلاعات و تفکر انتقادی، همراه با اعتماد به نفس، می‌تواند حسابرسان را در اتخاذ تصمیمات بهینه و مقاوم در برابر منافع خارجی یاری کند (سوکیسو و راجمن، ۲۰۲۲). عواملی مانند خودشیفتگی و وابستگی به صاحبکار می‌تواند اثرات منفی بر تصمیم‌گیری‌های حسابرس داشته باشند. حسابرسانی که به دلیل وابستگی به صاحبکار یا تمایلات خودشیفتگی، به منافع شخصی و روابط نزدیک با صاحبکار اهمیت بیشتری می‌دهند، ممکن است از اصول بی‌طرفی و استقلال فاصله بگیرند (کخ و سالتریو^۵، ۲۰۱۷؛ اسوانبرگ^۶ و همکاران، ۲۰۱۸ و چرچ^۷ و همکاران، ۲۰۲۰). در کنار ویژگی‌های شخصیتی، عوامل موقعیتی مانند ارائه خدمات غیرحسابرسی، ریسک‌های مرتبط، فشار و نفوذ صاحبکار و پویایی قدرت می‌توانند بر تصمیم‌گیری و استقلال حسابرس تأثیر منفی بگذارند. ارائه خدمات غیرحسابرسی ممکن است حسابرسان را در معرض تضاد منافع و وابستگی مالی به صاحبکار قرار دهد، که به چالش‌هایی در حفظ استقلال حرفه‌ای منجر می‌شود (آستانا و بون^۸، ۲۰۱۲؛ کخ و سالتریو، ۲۰۱۷؛ میوویسن و کوپک^۹، ۲۰۱۹ و موستیکارینی و آدهاریانی، ۲۰۲۲). صاحبکاران با ریسک

¹ Guiral

² Sanchez

³ Sukiswo & Rachman

⁴ Chen

⁵ Koch & Salterio

⁶ Svanberg

⁷ Church

⁸ Asthana & Boone

⁹ Meuwissen & Quick

بالا نیاز به بررسی دقیق‌تر و قضاوت‌های اضافی دارند. فشارهای صاحبکار، بویژه در شرایطی که حسابرس به ارائه خدمات غیرحسابرسی می‌پردازد، می‌تواند حسابرسان را به اتخاذ تصمیماتی سوق دهد که با منافع صاحبکار هم‌سو و در تضاد با استانداردهای حرفه‌ای باشد، به همین ترتیب، عدم تعادل قدرت بین حسابرسان و صاحبکاران با نفوذ می‌تواند استقلال حسابرس را بیشتر تحت تأثیر قرار دهد.

همانطور که بیان شد، حسابرسان در محیطی کار می‌کنند که اغلب تحت فشارهای مختلف قرار دارند، از جمله فشارهای صاحبکاران برای دستکاری یا تغییر گزارشات مالی به نفع خود. این فشارها می‌تواند استقلال حسابرسان را تهدید کرده و در نهایت منجر به کاهش اعتماد عمومی به گزارشات مالی شود. بنابراین، سؤال اصلی پژوهش حاضر این است که چرا برخی از حسابرسان بهتر از دیگران در برابر فشارهای اعمال شده توسط صاحبکار مقاومت می‌کنند؟ یکی از عواملی که می‌تواند مقاومت حسابرسان را در برابر این فشارها تقویت کند، خودشکوفایی آنهاست. خودشکوفایی در زمینه روان‌شناسی به معنای رسیدن به بالاترین سطح پتانسیل فردی و تحقق کامل توانایی‌های شخص است. در حرفه حسابرسی، خودشکوفایی حسابرسان به معنای دستیابی به حداکثر توانایی حرفه‌ای، رعایت اصول اخلاقی و تصمیم‌گیری‌های مستقل و درست در مواجهه با فشارها و چالش‌ها است. حسابرسانی که به سطح بالایی از خودشکوفایی دست یافته‌اند، از اعتماد به نفس، خودآگاهی، و مهارت‌های مدیریت استرس بالاتری برخوردارند و به احتمال زیاد بهتر می‌توانند با چالش‌ها و فشارهای حرفه‌ای روبرو شوند و تصمیم‌گیری‌های مستقل‌تری داشته باشند. در این میان، تعهد به استقلال نیز نقش مهمی ایفا می‌کند. این تعهد می‌تواند به عنوان یک نقش میانجی عمل کرده و ارتباط بین خودشکوفایی و توانایی مقاومت در برابر فشار را تقویت کند. با توجه به این مسائل، پژوهشی که به بررسی این عوامل بپردازد، می‌تواند به شناسایی راهکارهایی برای ارتقاء کیفیت حسابرسی و حفظ استانداردهای اخلاقی کمک کند. همچنین، از آنجا که مطالعات قبلی در توضیح کامل توانایی شخصی حسابرسان برای مقاومت در برابر فشار صاحبکار در حوزه مذاکره حسابرس-صاحبکار کامل نیست؛ با این حال، هیچ پژوهشی در ایران تأثیر ویژگی شخصی خودشکوفایی حسابرسان بر مقاومت آنها در برابر فشارهای صاحبکار در طول مذاکرات را توضیح نداده است. بنابراین، ضرورت انجام این پژوهش در این است که در مطالعات قبلی رابطه بین خودشکوفایی حسابرسان، تعهد به استقلال و مقاومت آنها در برابر فشارهای صاحبکار مورد مطالعه قرار نگرفته است و ضرورت دارد اثرات آن در محیط حسابرسی ایران مورد بررسی قرار گیرد. انتظار می‌رود، هر چه حسابرس، استقلال را در اولویت قرار دهد و هر چه از خودشکوفایی بالاتری برخوردار باشد، مقاومت بیشتری در برابر فشارهای اعمال شده توسط صاحبکار داشته باشد. هدف از این مطالعه بررسی رابطه بین خودشکوفایی حسابرسان و توانایی مقاومت آنها در برابر فشارهای صاحبکار با در نظر گرفتن ارزش‌های حسابرس (تعهد به استقلال) و قدرت در رابطه حسابرس-صاحبکار در بازار حسابرسی ایران است. بدین منظور این مطالعه به دنبال پاسخ به پرسش‌های زیر است:

- آیا خودشکوفایی حسابرسان بر مقاومت آنها در برابر فشار صاحبکار تأثیر دارد؟
- آیا تعهد به استقلال حسابرسان بر مقاومت آنها در برابر فشار صاحبکار تأثیر دارد؟
- آیا خودشکوفایی حسابرسان با توجه به نقش میانجی تعهد حسابرسان به استقلال بر مقاومت آنها در برابر فشار صاحبکار تأثیر دارد؟
- آیا قدرت صاحبکار بر مقاومت حسابرسان در برابر فشار صاحبکار تأثیر دارد؟

بدین ترتیب، انجام این پژوهش ممکن است مؤسسه‌های حسابرسی را تشویق کند تا راه‌هایی برای بهبود خودشکوفایی کارکنان از طریق شرایط کاری بهتر و تعادل بین کار و زندگی بیابند. در این راستا ابتدا به بررسی مبانی نظری و پیشینه تجربی و در ادامه روش انجام پژوهش و یافته‌ها شرح داده خواهد شد و نهایتاً، بحث و نتیجه‌گیری همراه با بیان پیشنهادها و محدودیت‌ها ارائه خواهد شد.

۲- مبانی نظری پژوهش

۲-۱- خودشکوفایی

تئوری خودشکوفایی توسط مازلو^۱ (۱۹۵۴) در چارچوب نظریه سلسله مراتب نیازها^۲ مطرح شده است. طبق این تئوری، خودشکوفایی بالاترین سطح نیازهای انسانی است و زمانی محقق می‌شود که فرد تمامی پتانسیل‌های خود را به کار گرفته و به حداکثر توانایی‌های خود دست یابد. از نظر مازلو (۱۹۵۴) خودشکوفایی به معنای استفاده و بهره‌برداری کامل از استعدادها، توانمندی‌ها و ظرفیت‌های فرد است. در همین راستا، راجرز^۳ (۱۹۸۰) خودشکوفایی را به‌عنوان انگیزه برای دستیابی به پتانسیل کامل تعریف می‌کند. طبق نظریه راجرز (۱۹۸۰) تمایل به خودشکوفایی، تمایل به بهینه‌سازی، خودتنظیمی و استقلال از کنترل بیرونی است. همچنین، بر اساس نظریه مازلو افراد با خودشکوفایی بالا مستقل از محیط فیزیکی و اجتماعی هستند، بیشتر از طریق پیشرفت شخصی خود (انگیزه‌های درونی) برانگیخته می‌شوند تا پاداش‌های بیرونی و کمتر تحت تأثیر این پاداش‌ها قرار می‌گیرند (مازلو، ۱۹۷۳).

مطابق مدل لکلرک^۴ و همکاران (۲۰۰۲)، خودشکوفایی فرآیندی است که هرگز به پایان نمی‌رسد و ناشی از یک گرایش اساسی است که در هر انسانی وجود دارد و با توجه به شرایط محیطی و شرایط فرد، دائماً در معرض تغییر است. در واقع آنها، خودشکوفایی را به‌عنوان فرآیندی برای ارتقای توان بالقوه فرد، مطابق با پذیرش خود، دیگران و محیط و تجربه‌هایش تعریف می‌کنند (لکلرک و همکاران، ۲۰۰۲). همچنین، لکلرک و همکاران (۲۰۰۲)، بر اساس متون مازلو و راجرز، فهرستی از ویژگی‌های افراد با خودشکوفایی بالا را ایجاد کرده‌اند، و بر اساس این ویژگی‌ها، مقیاس شکوفایی استعداد یا توانایی (MAP)^۵ را توسعه داده‌اند. آن‌ها دو بعد اصلی از خودشکوفایی یعنی ارجاع به خود^۶، خودمختاری^۷ و سازگاری^۸ و تجربه‌پذیری^۹: پذیرش خود^{۱۰}، پذیرش دیگران^{۱۱} و پذیرش زندگی^{۱۲} را شناسایی می‌کنند، که به طور خلاصه در جدول ۱ ابعاد و ویژگی‌های خودشکوفایی و تأثیرات آنها بر رفتار حسابرسان آورده شده است.

خودشکوفایی شامل عوامل متعددی با پتانسیل توضیحی برای مذاکرات حسابرسان-صاحبکار، مانند افزایش استقلال، خودپروری، نگرش مشارکتی، توانایی عمل بر اساس ارزش‌ها و باورهای خود، و اطمینان به قضاوت خود است (پاپیراکیس^{۱۳}، ۲۰۲۲). خودشکوفایی با عوامل مؤثر بر رفتار حسابرسان، مانند استدلال اخلاقی کولبرگ مرتبط است (دسوزا و گورین^{۱۴}، ۲۰۱۶). در مطالعات، خودشکوفایی در تقابل با علاقه شخصی مورد بحث قرار گرفته است و استنباط می‌شود که افراد با خودشکوفایی بالا نه به‌خاطر منافع خود، بلکه توسط منافع اجتماعی برانگیخته می‌شوند (دسوزا و گورین، ۲۰۱۶).

¹ Maslow

² Maslow's Hierarchy of Needs

³ Rogers

⁴ Leclerc

⁵ Measure of Actualization of Potential

⁶ Self-reference

⁷ Autonomy

⁸ Adaptation

⁹ Openness to experience

¹⁰ Openness to self

¹¹ Openness to others

¹² Openness to life

¹³ Papirakis

¹⁴ D'Souza & Gurin

و مرتضی^۱، ۲۰۱۱). برای حسابرسان، این به معنای انگیزه دستیابی به نتیجه بهتر در مذاکره به جای انباشت منافع برای خود است که نشان‌دهنده تعهد به حمایت عمومی و استقلال حسابرس است (پایپراکیس، ۲۰۲۲). همچنین، از آنجا که خودکارآمدی^۲، ارتباط نزدیکی با خودشکوفایی دارد، بر عملکرد و کیفیت تصمیم‌گیری حسابرسان تأثیر می‌گذارد (موترا، ۲۰۲۴). خودکارآمدی بالا با کیفیت بهتر حسابرسی مرتبط است، زیرا حسابرسان احساس اعتماد بیشتری به مهارت‌های فنی و ارتباطات بین‌فردی خود دارند (لی^۳ و همکاران، ۲۰۱۶ و موترا، ۲۰۲۴). بنابراین، انتظار می‌رود یک رابطه بالقوه بین خودشکوفایی حسابرسان و مقاومت آنها در برابر فشار صاحبکار وجود داشته باشد.

جدول ۱. ابعاد خودشکوفایی و تأثیرات آنها بر رفتار حسابرس

ابعاد	اثر
خودشکوفایی	* افزایش استقلال (مازلو، ۱۹۷۳)
خودمختاری	* ارجاع به اعتقادات و ارزش‌های خود * اعتماد به قضاوت خود (لکلرک و همکاران، ۲۰۰۲)
ارجاع به خود	* توجه به نقاط قوت و ضعف خود (لکلرک و همکاران، ۲۰۰۲ و مازلو، ۱۹۷۳) * سازگاری با تغییرات و شکست‌ها (لکلرک و همکاران، ۲۰۰۲)
سازگاری	* پذیرش خود * بیان واضح نظرات و عقاید (لکلرک و همکاران، ۲۰۰۲)
تجربه‌پذیری	* نگرش مشارکتی و مسئولیت‌پذیر (لکلرک و همکاران، ۲۰۰۲ و مازلو، ۱۹۷۳) * زندگی در لحظه حال (لکلرک و همکاران، ۲۰۰۲)
پذیرش زندگی	

۲-۲- تعهد به استقلال حسابرس

استقلال جوهره یا ذات حسابرسی است (ماتز و شرف^۵، ۱۹۶۱) و به عنوان یک مفهوم اساسی در حسابرسی شناخته شده است (فلینت^۶، ۱۹۸۸ و ماتز و شرف، ۱۹۶۱). از دیدگاه نپ^۷ (۱۹۸۵)، استقلال توانایی مقاومت در برابر فشار صاحبکار قلمداد شده است (ملکیان و همکاران، ۱۳۹۷). به منظور درک بهتر ماهیت واقعی استقلال حسابرس، تشخیص دو نوع استقلال، یعنی استقلال ظاهری (سازمانی) و استقلال باطنی (عملیاتی) مفید است (پاور^۸، ۱۹۹۷). استقلال ظاهری، به تمایل حسابرسان برای عمل مطابق با استانداردهای حرفه‌ای و گزارش تحریفات در حین حسابرسی مربوط است (پارچینی^۹ و همکاران، ۲۰۱۵). استقلال باطنی در فرآیند حسابرسی نهفته است و به توانایی حسابرسان برای کار مجدانه و مؤثر به منظور کشف تحریفات بااهمیت مربوط می‌شود. استقلال باطنی حسابرسان در عمل ثابت نیست و دستیابی به آن از طریق اقدامات سازمانی به تنهایی غیرممکن است (پارچینی و همکاران، ۲۰۱۵). بنابراین، طبق نظر پارچینی و همکاران (۲۰۱۵) به نظر می‌رسد حسابرسی یک عمل متعادل‌کننده پیچیده بین توانایی و تمایل باشد. در واقع، استقلال باطنی به توانایی حسابرسان برای اعمال تحریم‌ها مربوط می‌شود، برخلاف استقلال ظاهری، که به اجازه اعمال این تحریم‌ها مربوط است.

عوامل مختلفی استقلال حسابرس را تهدید می‌کند. مهم‌ترین تهدید به گفته اشباخ^{۱۰} (۲۰۰۴)، ریشه در ماهیت قرارداد حسابرسی دارد. فشار صاحبکار می‌تواند به طور قابل توجهی استقلال حسابرس را تضعیف کند و اغلب منجر به قضاوت‌های جانبدارانه به نفع صاحبکار می‌شود (نجگی^{۱۱}، ۲۰۲۳ و پاندیت^{۱۲} و همکاران، ۲۰۲۴). عواملی مانند حق الزحمه حسابرسی

¹ Murtaza

² Self-efficacy

³ Muterera

⁴ Lee

⁵ Mautz & Sharaf

⁶ Flint

⁷ Knapp

⁸ Power

⁹ Paracini

¹⁰ Ashbaugh

¹¹ Njagi

¹² Pandit

و روابط بلندمدت با صاحبکاران به این فشار کمک می‌کند و بی‌طرف ماندن را برای حسابرسان دشوار می‌کند (چن و همکاران، ۲۰۱۶ و ریکت^۱ و همکاران، ۲۰۱۶). تمایل به حفاظت از رابطه حسابرس-صاحبکار در خلال اختلاف می‌تواند به عنوان منبع فشار بر حسابرس برای تن دادن به خواسته‌های صاحبکار دیده شود. بنابراین، حسابرس در تضاد بین تعهد حرفه‌ای و رابطه تجاری خود با صاحبکار قرار می‌گیرد، از طرفی حسابرسان به عنوان مدافعان عموم باید همیشه استقلال کامل از صاحبکار را حفظ کنند (گویرال و همکاران، ۲۰۱۵). حسابرسی که وابستگی قوی‌تری به استقلال دارند و با آن هم‌ذات‌پنداری می‌کنند، کمتر تحت تأثیر صاحبکار قرار می‌گیرند و در برابر فشار صاحبکار مقاومت بیشتری دارند. همچنین، افراد با خودشکوفایی بالا تعدادی از ویژگی‌های مرتبط با استقلال حسابرس را ارائه می‌دهند، آن‌ها با پیشرفت شخصی خود و نه با پاداش‌های بیرونی انگیزه می‌گیرند، و آنها مستقل از محیط خود هستند (مازلو، ۱۹۷۳). برای حسابرس، این به معنای تعهد بیشتر به استقلال از صاحبکار است (پایراکس، ۲۰۲۲). بنابراین، حسابرسان با خودشکوفایی بالاتر توانایی بیشتری برای عمل بر اساس باورها و ارزش‌های خود را دارند و می‌توانند در برابر فشارها و انتظارات جامعه مقاومت کنند (بردگز^۲، ۱۹۸۹ و لکلرک و همکاران، ۲۰۰۲).

در این پژوهش، ارزش‌های حسابرس به اولویتی که حسابرس به استقلال می‌دهد، مربوط است. اساساً، توانایی حسابرس برای حفظ استقلال یک فضیلت، یک ویژگی شخصی، یک ارزش (گونز^۳ و همکاران، ۲۰۱۱) و به طور سنتی یک مفهوم اخلاقی است (گندرون^۴ و همکاران، ۲۰۰۶). همچنین، استقلال به عنوان یک مسأله اساسی در کار و مشروعیت حرفه حسابرسی شناخته شده است (گندرون و همکاران، ۲۰۰۶). لذا در این مطالعه، از تعهد استقلال حسابرس به عنوان نماینده‌ای برای ارزش‌های حسابرس استفاده می‌شود.

۳-۲- قدرت در رابطه حسابرس-صاحبکار، تئوری تبادل اجتماعی (SET)

مقاومت حسابرسان در برابر فشار صاحبکار علاوه بر ویژگی‌های شخصی به طور قابل توجهی تحت تأثیر پویایی قدرت است (آستانا و بون، ۲۰۱۲) که می‌تواند از طریق نظریه تبادل اجتماعی (SET)^۵ تحلیل شود. نظریه تبادل اجتماعی چارچوبی را برای درک ماهیت متقابل روابط حسابرس-صاحبکار ارائه می‌دهد، جایی که هر یک از طرفین به دنبال دستیابی به اهداف خود هستند. حسابرسان برای کسب درآمد به دنبال روابط بلندمدت با صاحبکاران هستند، در حالی که صاحبکاران خواهان نتایج مطلوب حسابرسی هستند (هفلین و والاس^۶، ۲۰۲۴). این وابستگی متقابل می‌تواند فشارهایی ایجاد کند که بر قضاوت حسابرسان تأثیر بگذارد و تعهد آنها به استقلال را تهدید کند. در واقع، تئوری قدرت تبادل اجتماعی، قدرت را در یک موقعیت تعارض، مانند وضعیتی که صاحبکار بر حسابرس بر اثر عدم توافق فشار اعمال می‌کند، مطالعه می‌کند. تئوری قدرت تبادل اجتماعی، اولین بار توسط نیکولز و پرایس^۷ (۱۹۷۶) در رابطه حسابرس-صاحبکار به کار گرفته شده است. آن‌ها مانند گلدمن و بارلو^۸ (۱۹۷۴) معتقدند این رابطه به نفع صاحبکار نامتعادل است و صاحبکار در مواقع عدم توافق بر حسابرس فشار اعمال می‌کند، این وضعیت استقلال حسابرس را تهدید می‌کند. صاحبکاران اغلب به دلیل توانایی آنها در تأثیرگذاری بر حق الزحمه حسابرسی، تعیین دامنه حسابرسی و تأثیرگذاری بر شرایط تعهد حسابرس، قدرت قابل

¹ Rickett

² Bordages

³ Gunz

⁴ Gendron

⁵ Social Exchange Theory

⁶ Heflin & Wallace

⁷ Nichols & Price

⁸ Goldman & Barlev

توجهی دارند (داوست و مالش^۱، ۲۰۲۰ و کارلیسل^۲ و همکاران، ۲۰۲۳؛ ۲۰۲۴). این تئوری در مورد رابطه حسابرس - صاحبکار، به این معنی است که حسابرس و صاحبکار هر دو به یکدیگر وابسته هستند و هر دو به طور همزمان بر دیگری قدرت دارند. در جدول ۲ خلاصه رابطه حسابرس - صاحبکار بر اساس تئوری قدرت تبادل اجتماعی ارائه شده است.

جدول ۲. رابطه حسابرس - صاحبکار بر اساس تئوری قدرت

عامل	حسابرس (A)	صاحبکار (C)
اهداف	حق الزحمه‌های حسابرسی و سایر موارد، حال و آینده	نظر تعدیل نشده در مورد صورت‌های مالی
وابستگی (D)	سرمایه‌گذاری انگیزشی احتمال جایگزینی صاحبکار	سرمایه‌گذاری انگیزشی احتمال جایگزینی حسابرس
قدرت (P)	صدور نظر تعدیل شده	خاتمه رابطه حسابرس - صاحبکار

۴-۲- مذاکرات حسابرس - صاحبکار

مذاکرات حسابرس و صاحبکار فرآیند پیچیده‌ای است که تحت تأثیر عوامل مختلفی از جمله فشار صاحبکار، پویایی رابطه، اطمینان حسابرس و ماهیت تفاوت‌های حسابرسی قرار دارد. درک این پویایی‌ها برای حفظ استقلال حسابرس و تضمین کیفیت حسابرسی بسیار مهم است. مذاکرات حسابرس و صاحبکار اغلب حول محور تعدیل گزارشگری مالی می‌چرخد و بر اظهار نظر حسابرس تأثیر گذار است (هتفیلد و همکاران، ۲۰۲۲؛ داجسون^۳ و همکاران، ۲۰۲۳ و دوتیت^۴ و همکاران، ۲۰۲۴). در حسابرسی هنگامی که مجموع تحریفات شناسایی شده و اصلاح نشده با اهمیت است، حسابرس و صاحبکار به مذاکره می‌پردازند (مهرانی و اسکندری، ۱۳۹۵). صاحبکار سعی می‌کند حسابرس را در مورد اعتبار رویه حسابداری خود (موقعیت خود) متقاعد کند (گیبیتز و همکاران، ۲۰۰۱). در واقع، صاحبکاران، با تمایل به ارائه صورت‌های مالی مطلوب، ممکن است بر حسابرسان فشار وارد کنند که بر قضاوت‌ها و تصمیمات حسابرس تأثیر می‌گذارد و در نتیجه استقلال حسابرس را تهدید می‌کند (براون و رایت، ۲۰۰۸ و هتفیلد و همکاران، ۲۰۱۱؛ هولیندل^۵ و همکاران، ۲۰۱۱ و تپالاگول و لین^۶، ۲۰۱۵). اگر حسابرس خود کارآمدی بالایی در مذاکره داشته باشد، احتمال تسلیم در برابر ترجیحات صاحبکار کاهش می‌یابد (عارف‌منش و موسوی، ۱۴۰۱). با این حال، در طول حسابرسی و بویژه در هنگام مذاکره، حسابرس با یک تناقض، از یک سو، تعهد حرفه‌ای خود مبنی بر استقلال و از سوی دیگر، تمایل به جلب رضایت صاحبکار به منظور حفظ روابط تجاری خود با صاحبکار مواجه است (گورال و همکاران، ۲۰۱۵). در نهایت، مذاکرات اغلب شامل میزان مشخصی از ذهنیت هستند، که در جایی بین موقعیت‌های اولیه هر یک از دو طرف، یعنی صورت مالی حسابرسی نشده (موقعیت صاحبکار) و تعدیل حسابرسی پیشنهادی (موقعیت حسابرس) به نتیجه می‌رسد (هتفیلد و مولیس^۷، ۲۰۱۵). بنابراین، صورت‌های مالی حسابرسی شده نتیجه مذاکره حسابرس - صاحبکار هستند (سالتریو، ۲۰۱۲). به عبارتی، محتوای صورت‌های مالی تحت تأثیر استراتژی اتخاذ شده حسابرس برای مذاکره به منظور حل و فصل اختلاف نظر با صاحبکار قرار می‌گیرد (حساس‌یگانه و همکاران، ۱۳۹۶). در واقع، نظریه مذاکره توضیح می‌دهد که چگونه حسابرسان و صاحبکاران از تاکتیک‌ها و استراتژی‌های مختلف برای رسیدن به نتایج قابل قبول استفاده می‌کنند (مهرانی و همکاران، ۱۳۹۲). اتخاذ استراتژی‌های مذاکره یکپارچه، که در آن هر دو طرف برای راه‌حل‌های سودمند متقابل تلاش می‌کنند، می‌تواند به کاهش تنش و حفظ استقلال حسابرس کمک کند.

¹ Daoust & Malsch

² Carlisle

³ Dodgson

⁴ Douthit

⁵ Hollindale

⁶ Tepalagul & Lin

⁷ Hatfield & Mullis

۳- پیشینه پژوهش

چرچ و همکاران (۲۰۲۰)، نقش خودشیفتگی حسابرسان بر مذاکرات حسابرسان و صاحبکار را در چین مطالعه کردند. در این مقاله از سه روش پژوهش (آرشیویی، تجربی و کیفی) استفاده می‌شود. آن‌ها ادعا کردند ویژگی‌های خودشیفتگی، رقابت‌پذیری حسابرسان را تقویت می‌کند و آن‌ها را برای ایستادن در مذاکرات جرأت می‌بخشد، که به طور بالقوه روند مذاکره را طولانی‌تر می‌کند، اما منجر به نتایج محافظه‌کارانه‌تر در مذاکره می‌شود. **متیو و سریا^۱ (۲۰۲۰)**، مطالعه‌ای را در مورد خودشکوفایی به عنوان یک ابزار انگیزشی برای کارکنان، بر اساس سلسله مراتب نیازهای مازلو مورد بحث قرار می‌دهند. از طریق پرسش‌نامه، پاسخ‌هایی در مورد اینکه آیا می‌توان خودشکوفایی را در محل کار از کارکنان منطقه چنای هند به دست آورد، جمع‌آوری کردند. نتایج بیانگر آن بود که خودشکوفایی، یا دستیابی به پتانسیل کامل، در محیط کار قابل دستیابی است.

چو^۲ و همکاران (۲۰۲۱)، به بررسی اهمیت خودشیفتگی شریک (اندازه امضای شریک) بر کیفیت حسابرسی در تایوان پرداختند. نتایج ناشی از چرخش اجباری شریک نشان داد تغییرات در کیفیت حسابرسی با تغییرات در خودشیفتگی شریک ارتباط مثبت دارد. همچنین، مشخص شد زمانی که استقلال حسابرسان به خطر بیفتد، تأثیر خودشیفتگی شریک بر کیفیت حسابرسی آشکار می‌شود. **یحیی^۳ و همکاران (۲۰۲۱)**، نقش میانجی استقلال در رابطه بین ویژگی‌های هویتی حسابرسان (وظیفه‌شناسی و تجربه‌پذیری) و شک و تردید حرفه‌ای را بررسی کردند. نتایج حاکی از آن بود که وظیفه‌شناسی یا اخلاق حرفه‌ای و تجربه‌پذیری تأثیر مثبتی بر شک و تردید حرفه‌ای دارند. استقلال حسابرسان به طور مثبت با شک و تردید حرفه‌ای ارتباط دارد. داشتن شخصیت وظیفه‌شناس و تجربه‌پذیر، استقلال حسابرسان را تقویت می‌کند، که منجر به افزایش شک و تردید حرفه‌ای می‌شود. **ساتریانی^۴ و همکاران (۲۰۲۲)**، تأثیر فشار بودجه زمانی و پیچیدگی حسابرسی بر کیفیت حسابرسی را بررسی کردند. نتایج پژوهش نشان داد که فشار بودجه زمانی و پیچیدگی حسابرسی تأثیر منفی معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد. همچنین، مداخله مدیریت می‌تواند بر رابطه بین فشار بودجه زمانی و کیفیت حسابرسی تأثیر منفی بگذارد. **پاپیراکیس (۲۰۲۲)**، به بررسی رابطه بین خودشکوفایی حسابرسان، تعهد آن‌ها به استقلال و مقاومت آن‌ها در برابر فشار صاحبکار پرداخت. نتایج نشان داد مقاومت حسابرسان در برابر فشار صاحبکار با خودشکوفایی حسابرسان و تعهد حسابرسان به استقلال رابطه مثبت دارد و با قدرت صاحبکار همبستگی منفی دارد. همچنین، رابطه بین خودشکوفایی حسابرسان و مقاومت در برابر فشار صاحبکار مشروط به تعهد قوی به استقلال نیست. نتایج حاکی از آن بود که تعهد حسابرسان به استقلال یک متغیر میانجی در رابطه بین خودشکوفایی حسابرسان و مقاومت حسابرسان در برابر فشار صاحبکار است. در واقع، حسابرسان با خودشکوفایی بالا نسبت به استقلال متعهدترند لذا در برابر فشار صاحبکار مقاومت بیشتری دارند.

کارلیسل و همکاران (۲۰۲۳)، به بررسی پویایی قدرت بین حسابرسان و مدیریت صاحبکار در طول فرآیند جمع‌آوری شواهد حسابرسی پرداختند. آن‌ها استدلال کردند که حسابرسان نسبت به مدیریت سطح بالای صاحبکار که به طور فزاینده‌ای با آن‌ها تعامل دارند، قدرت کمتری دارند. آن‌ها با ۲۲ حسابرسان مصاحبه کردند و نتایج یک عدم تعادل قدرت ریشه‌ای را نشان داد که در آن صاحبکاران کنترل بیشتری را در فرآیند جمع‌آوری شواهد حفظ می‌کنند و حسابرسان نگران تصور صاحبکاران از خود و تیمشان هستند. همچنین، حسابرسان بین وظایف حرفه‌ای و جلب رضایت صاحبکار

¹ Mathew & Sreeya

² Chou

³ Yahya

⁴ Satriani

دست و پنجه نرم می کنند، که منجر به رفتارهای تهدیدکننده کیفیت و استقلال حسابرسی می شود. **نور امیرا^۱ و همکاران (۲۰۲۳)**، پژوهشی تحت عنوان تعهد حسابرس داخلی به استقلال: تأثیر شک گرای حرفه‌ای، خودکارآمدی و رضایت شغلی را انجام دادند. یافته‌ها نشان داد که شک گرای حرفه‌ای و خودکارآمدی به طور معناداری بر تعهد به استقلال تأثیر می گذارد، در حالی که رضایت شغلی تأثیر معناداری بر آنها ندارد.

در ایران، **حساس یگانه و عموزاد مهدیرجی (۱۳۹۹)**، عوامل تأثیرگذار بر فشارهای وارده بر حسابرسان و قضاوت حرفه‌ای (اخلاقی) آن‌ها را مطالعه کردند. جامعه آماری پژوهش، حسابرسان با رتبه ارشد به بالا، شاغل در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی بودند. نتایج نشان داد تجربه حسابرس و اندازه مؤسسه با قضاوت حرفه‌ای حسابرسان، رابطه مستقیم و معنادار؛ و با فشارهای وارده بر آنها رابطه معکوس دارند. **حسینی و همکاران (۱۴۰۰)**، مطالعه‌ای را مورد تجزیه و تحلیل قرار می دهند که چگونه نگرش‌های اثربخشی حسابرسان در مذاکرات و هویت حرفه‌ای آنها بر عینیت و بی طرفی حسابرس تأثیر می گذارد. آن‌ها استدلال کردند هویت حرفه‌ای حسابرس شامل یک ذهنیت آگاه در مورد استانداردها و فرآیندهای حسابرسی است که رفتار حرفه‌ای را در مذاکرات و تعامل با صاحبکار هدایت می کند. نتایج حاکی از آن بود که نگرش حسابرس مبنی بر اینکه مذاکره کنندگان کارآمدی هستند بر عینیت و بی طرفی تأثیر مثبت دارد. علاوه بر این، هویت حرفه‌ای تأثیر مثبت نگرش کارآمدی حسابرس در مذاکره را بر بی طرفی حسابرس تقویت می کند.

سامی و همکاران (۱۴۰۱)، تأثیر استعاره دیالکتیکی بر بلوغ مذاکره حسابرسان را بررسی کرده است. داده‌ها به روش پیمایشی و از طریق پرسشنامه‌ای شامل مقیاس‌های اخلاق حرفه‌ای، اعتماد متقابل، و هنجارهای اجتماعی جمع آوری و تحلیل شده‌اند. یافته‌ها نشان می دهد رعایت اخلاق حرفه‌ای بالاترین میانگین را داشته و به اثربخشی بیشتر مذاکره با صاحبکار کمک می کند، در حالی که اعتماد متقابل بیشترین پراکندگی نظرات را داشته است. نتایج نشان می دهد استعاره دیالکتیکی، از طریق تشویق به تعامل سازنده و حفظ اصول فردی، به بهبود اثربخشی مذاکرات حسابرسان کمک می کند. **عارف منش و موسوی (۱۴۰۱)**، به بررسی تأثیر هویت حرفه‌ای حسابرس بر رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس و صاحبکار با بی طرفی پرداختند. نتایج پژوهش نقش مثبت متغیر تعدیل گر هویت حرفه‌ای در رابطه خودکارآمدی مذاکرات با بی طرفی حسابرس را تأیید کرد؛ و نشان داد که خودکارآمدی مذاکرات بر بی طرفی حسابرس تأثیر مثبت و معنادار دارد. در واقع رابطه خودکارآمدی مذاکرات با بی طرفی حسابرس توسط هویت حرفه‌ای تقویت می شود. **کریمی و همکاران (۱۴۰۲)**، به بررسی تحلیل نقش واسطه‌ای خودشیفتگی حسابرس بر رابطه بین استراتژی‌های مذاکره با صاحبکار و کیفیت حسابرسی پرداختند. نتایج نشان داد که استراتژی‌های مذاکره مجادله، سازش و واگذاری به طور غیرمستقیم و از طریق خودشیفتگی بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارند، اما استراتژی حل مسئله تأثیر معناداری نداشت. همچنین، رابطه‌ای مثبت بین خودشیفتگی حسابرس و کیفیت حسابرسی مشاهده شد.

کمالی و همکاران (۱۴۰۲)، به بررسی تأثیر محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس در کاهش اثربخشی مذاکره حسابرسان پرداخته است. در بخش کیفی، محرک‌های دیالکتیک شناسایی و تأیید شدند، و در بخش کمی، با استفاده از تحلیل ماتریس فازی، اثرگذارترین محرک‌ها تعیین شدند. نتایج نشان می دهد که برای افزایش رقابت پذیری بازار حسابرسی، باید به ارزش‌های هویت حرفه‌ای توجه شود تا وابستگی حسابرسان به صاحبکاران در

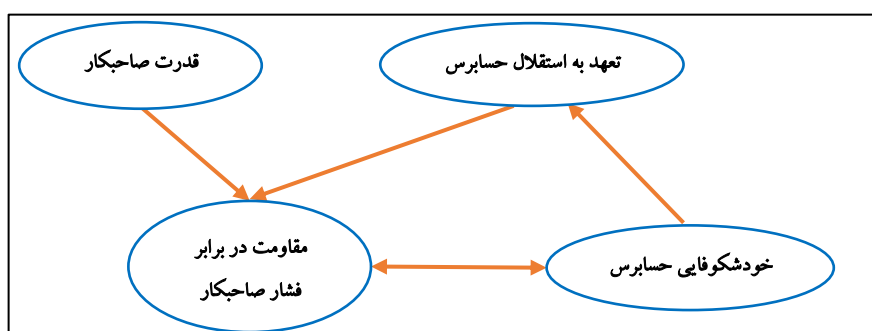
^۱ Nur Amira

مذاکرات کاهش یابد. این یافته‌ها همسو با تئوری هویت حرفه‌ای است و نشان می‌دهد که ارزش‌های حرفه حسابرسی پایه‌ای برای اثربخشی استقلال و تردید حرفه‌ای حسابرسان هستند. **صالحی‌امین و همکاران (۱۴۰۲)**، با هدف بررسی نقش واسطه‌ای استقلال حسابرسی در رابطه بین توسعه حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی در بخش دولتی، با تمرکز بر دیوان محاسبات کشور پرداخت. از روش پژوهش توصیفی / پیمایشی و مدل معادلات ساختاری با رویکرد حداقل مربعات جزئی استفاده شده و نتایج نشان داد که استقلال حسابرسی نقش مهمی به عنوان عامل واسطه‌ای در تأثیرگذاری توسعه حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی دارد.

بر اساس چارچوب مفهومی ادبیات پژوهش، مطالعات حسابرسی در ایران بیشتر به بررسی عواملی پرداخته‌اند که می‌توانند بر استقلال و بی‌طرفی حسابرسان در مواجهه با صاحبکار تأثیر بگذارند، مانند نقش هویت حرفه‌ای، خودکارآمدی، و عوامل اخلاقی و روان‌شناختی. در پژوهش‌های خارجی بیشتر به بررسی نقش هویت حرفه‌ای، استقلال، و پویایی قدرت در تعاملات حسابرسان و صاحبکاران پرداخته‌اند، که نشان می‌دهد توجه ویژه‌ای به رابطه بین ویژگی‌های فردی و عملکرد حرفه‌ای حسابرسان وجود دارد. و تمرکز اصلی مطالعات بر تأثیر ویژگی‌های شخصیتی و حرفه‌ای حسابرسان، مانند خودشیفتگی، خودشکوفایی، و استقلال بر کیفیت حسابرسی و مقاومت در برابر فشارهای صاحبکار است. بنابراین، در بین پژوهش‌های داخلی، پژوهشی به‌طور مستقل رابطه بین خودشکوفایی حسابرسان و توانایی مقاومت آنها در برابر فشارهای اعمال شده توسط صاحبکار در محیط حسابرسی ایران را بررسی نکرده است که این امر خود دلیلی دال بر انجام این پژوهش است.

۱-۳- الگوی پژوهش

طرح کلی نحوه اثرگذاری متغیرهای مستقل (خودشکوفایی حسابرس و قدرت صاحبکار) و میانجی (تعهد به استقلال حسابرس) بر متغیر وابسته (مقاومت حسابرس در برابر فشار صاحبکار) در شرایط مذاکره حسابرس-صاحبکار، در شکل ۱ ارائه شده است.



شکل ۱. الگوی مفهومی پژوهش

۲-۳- فرضیه‌های پژوهش

از آنجا که هدف پژوهش حاضر ارزیابی رابطه بین خودشکوفایی حسابرسان و مقاومت آنها در برابر فشارهای صاحبکار با توجه به نقش میانجی تعهد به استقلال حسابرس و در نظر گرفتن قدرت در رابطه حسابرس-صاحبکار در شرایط مذاکره است؛ با توجه به مبانی نظری و پیشینه پژوهش، در راستای دستیابی به اهداف پژوهش، فرضیه‌های پژوهش به‌صورت زیر مطرح شده است:

فرضیه اول: خودشکوفایی حسابرسان بر توانایی مقاومت آنها در برابر فشار صاحبکار تأثیر دارد.

فرضیه دوم: تعهد به استقلال حسابرس بر رابطه میان خودشکوفایی حسابرسان و توانایی مقاومت آنها در برابر فشار صاحبکار تأثیر دارد.

فرضیه سوم: قدرت صاحبکار بر مقاومت حسابرس در برابر فشار صاحبکار تأثیر دارد.

۴- روش پژوهش

این پژوهش کمی و از حیث هدف یک پژوهش کاربردی و از نوع پژوهش‌های پیمایشی و توصیفی است. برای تدوین متون و ادبیات پژوهش از مطالعات کتابخانه‌ای استفاده شده است که در برگیرنده کتب، پایان‌نامه‌ها، نشریات تخصصی فارسی و انگلیسی و پایگاه‌های الکترونیکی است. در بخش میدانی رایج‌ترین شیوه‌های گردآوری داده‌ها در روش پژوهش پیمایشی، استفاده از پرسشنامه است (بابی^۱، ۲۰۱۵). در این پژوهش نیز برای جمع‌آوری داده‌ها از پرسشنامه استفاده شده است. در این پژوهش با توجه به اهداف ابتدا از مطالعات کتابخانه‌ای جهت تدوین پرسش‌نامه استفاده شده است. سپس پرسشنامه استاندارد بر اساس نظر اساتید خبره و افراد حرفه‌ای در حوزه حسابرسی، برای بازار حسابرسی ایران بومی سازی شده است. همچنین روایی و پایایی پرسشنامه‌ها مورد بررسی قرار گرفته است که در بخش یافته‌ها مورد اشاره قرار خواهد گرفت. سپس از طریق نرم‌افزار PLS^۲ با استفاده از روش‌های آماری و مدل‌سازی معادلات ساختاری (SEM)^۳ روابط بین متغیرهای پژوهش و میزان اثرپذیری آنها بررسی شده است. با توجه به نوع ساختار الگو (الگوی ترکیبی)، از روش‌های تحلیل حداقل مربعات جزئی برای تحلیل ساختار بهره می‌بریم. در این پژوهش در حوزه آمار تحلیلی، برای ارزیابی الگوی سنجش از مقادیر چندین شاخص استفاده شده است. این شاخص‌ها شامل ضریب قابلیت اطمینان ساختاری، ضریب قابلیت اطمینان شاخص، اعتبار همگرایی، اعتبار تشخیصی و تک‌بعدی بودن شاخص‌ها می‌شوند. همچنین برای ارزیابی الگوی ساختاری پژوهش، از ضریب تعیین و آزمون ناپارامتریک استون‌گیسر (Q²) برای سنجش قابلیت پیش‌بینی الگو استفاده شده است. در پایان، برای ارزیابی برازش کلی الگو، از آزمون GOF و برای تأیید میانجی‌گری از آزمون سوبل نیز بهره گرفته شده است.

۴-۱- جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری پژوهش حاضر را حسابرسان حرفه‌ای شاغل (شرکای مؤسسات حسابرسی، مدیران، سرپرستان ارشد، سرپرستان، حسابرسان ارشد و حسابرسان) تشکیل می‌دهد. از آنجا که آمار رسمی از جامعه مزبور در دسترس نیست تعداد جامعه آماری این پژوهش نامشخص فرض شده است و برای نمونه‌گیری داده‌ها حجم جامعه و واریانس آن نامشخص فرض شده است، بنابراین، از روش نمونه‌گیری تصادفی و فرمول کوکران^۴ با حجم نامحدود استفاده شد که نمونه آماری بایستی معادل ۳۸۴ نفر باشد. پس از ارسال پرسشنامه‌ها در سال ۱۴۰۲ به صورت الکترونیکی، در نهایت ۳۹۰ پرسش‌نامه قابل تحلیل جمع‌آوری شد.

۴-۲- متغیرهای پژوهش

۴-۲-۱- متغیرهای مستقل

خودشکوفایی (ACT): برای اندازه‌گیری خودشکوفایی از مقیاس شکوفایی استعداد (MAP) استفاده شده است. مفاهیم و ابعاد MAP مستقیماً با مفاهیم نظری این مطالعه، به ویژه توانایی مقاومت در برابر فشارهای خارجی و عمل بر اساس ارزش‌های خود مرتبط است (لکلرک و همکاران، ۲۰۰۲ و پایپراکیس، ۲۰۲۲). MAP شامل ۲۷ سؤال است که در قالب

¹ Babbie

² Partial Least Squares

³ Structural Equation Modeling

⁴ Cochran

یک مقیاس لیکرت هفت گزینه‌ای از خیلی کم تا خیلی زیاد استفاده شده است. نمره خودشکوفایی با محاسبه میانگین هر مقیاس فرعی، سپس میانگین برای هر بعد و در نهایت میانگین دو بعد اصلی به دست می‌آید.

قدرت صاحبکار (POWER): در این پژوهش، متغیر POWER به عنوان ادراک حسابرس از قدرت صاحبکار در رابطه حسابرس - صاحبکار عملیاتی می‌شود. در مقیاس لیکرت هفت گزینه‌ای، «خیلی کم» نشان دهنده عدم تعادل کامل قدرت به نفع حسابرس، «متوسط» نشان دهنده تعادل کامل قدرت و «خیلی زیاد» نشان دهنده عدم تعادل کامل قدرت به نفع صاحبکار است. دلیل نمایش عدم تعادل کامل قدرت به نفع حسابرس، این است که ارزیابی قدرت توسط حسابرس به اشتباه تحت تأثیر قرار نگیرد، زیرا از پاسخ‌دهندگان درخواست شده است که بر اساس آخرین باری که فشار قابل توجهی از سوی صاحبکار احساس کرده‌اند، پاسخ دهند. انتظار می‌رود حسابرسان موقعیتی را انتخاب نکنند که در آن از مزیت قدرت برخوردار باشند، در شرایطی که حسابرس بر اساس نظریه امرسون (۱۹۶۲) از مزیت قدرت برخوردار باشد، نباید چنین فشارهایی صورت گیرد.

۴-۲-۲- متغیر میانجی

تعهد به استقلال حسابرس (IND): به عنوان متغیر میانجی شناخته می‌شود. دو معیار تعهد استقلال در ادبیات حسابرسی (احمد و تیلور^۱، ۲۰۰۹ و گندرون و همکاران، ۲۰۰۶) توسعه یافته است. پس از تجزیه و تحلیل مناسب بودن آنها برای مطالعه حاضر با بررسی قابلیت مقایسه، پایایی و روایی جامعه، پرسشنامه تهیه شده توسط گندرون و همکاران (۲۰۰۶) مورد استفاده قرار گرفت. این پرسشنامه چهار گویه مربوط به اهمیت استقلال را پیشنهاد می‌کند. همچنین، به پیروی از پایپراکیس (۲۰۲۲)، به منظور اهداف مثلث‌سازی، سؤال پنجم (من در روابط با صاحبکارانم استقلال را در اولویت قرار می‌دهم.) به عنوان معیار مستقیم‌تری از تعهد استقلال در عمل حسابرسی اضافه شده است. امتیاز تعهد به استقلال، از طریق میانگین نمرات گویه‌ها حاصل می‌شود.

۴-۲-۳- متغیر وابسته

مقاومت حسابرس در برابر فشار صاحبکار (RESIST): در پژوهش حاضر، این متغیر با درخواست از حسابرس برای ارزیابی نتیجه مذاکره نسبت به موقعیت‌های اولیه هر دو طرف ارزیابی می‌شود. در واقع، زمانی که نتیجه مذاکره به موقعیت اولیه حسابرس نزدیکتر باشد، به این معنی است که حسابرس در برابر فشار صاحبکار مقاومت کرده است. وقتی نتیجه مذاکره به موقعیت اولیه صاحبکار نزدیک‌تر است، به این معنی است که حسابرس تحت تأثیر فشارهای صاحبکار قرار گرفته و در برابر این فشارها مقاومت نکرده است (پایپراکیس، ۲۰۲۲). با این حال، طبق گفته گیبینز و همکاران (۲۰۰۱)، نتیجه‌ای که اغلب مشاهده می‌شود توافق بر سر موقعیت نهایی است که بین موقعیت اولیه صاحبکار و حسابرس قرار دارد.

۴-۲-۴- متغیرهای کنترلی

سطح فشار اعمال شده توسط صاحبکار (PRESS): از حسابرس درخواست می‌شود که به موقعیت اخیری مراجعه کند که در طی یک حسابرسی، فشار قابل توجهی را از سوی صاحبکار برای انطباق با موقعیت ایشان احساس کرده‌اند، مثلاً اختلاف نظر در مورد روش حسابداری یا برآورد. بنابراین، این پژوهش در شرایطی انجام می‌شود که صاحبکار فشار قابل توجهی را بر حسابرس اعمال کرده باشد، لذا این متغیر از نوع کنترلی محسوب می‌شود.

¹ Ahmad & Taylor

ذهنیت تعدیل مذاکره (SUBJEC): حسابرس باید میزان درک خود از موضوع مورد تعارض را ارزیابی کند؛ به عبارتی ماهیت تعدیل موضوع مورد تعارض را از نظر ذهنی یا عینی بودن ارزیابی نماید تا سطح ریسک هر موقعیت را کنترل کند (پایپراکیس، ۲۰۲۲). با توجه به مقیاس لیکرت هفت گزینه‌ای، «خیلی کم» به معنای این است که موضوع مورد تعارض کاملاً عینی است، و «خیلی زیاد» به این معنا که موضوع مورد تعارض کاملاً ذهنی است.

۵- یافته‌های پژوهش

۵-۱- نتایج اطلاعات جامعه‌شناختی

در جدول ۳ نتایج توصیفی ویژگی‌های جامعه‌شناختی ارائه شده است. همان‌گونه که مشاهده می‌شود، بیشتر پاسخ‌دهندگان را مردان تشکیل می‌دهند، ۴۶/۱ درصد از پاسخ‌دهندگان میانگین سنی بین ۳۰ تا ۴۰ سال را دارند، ۵۹/۲ درصد نمونه آماری دارای مدرک تحصیلی کارشناسی ارشد هستند. همچنین، به لحاظ رده شغلی بیشتر افراد پاسخ‌دهنده، مدیران با مقدار ۲۸ درصد هستند و ۳۶/۲ درصد افراد پاسخ‌دهنده دارای سابقه ۱ تا ۵ سال هستند.

جدول ۳. نتایج توصیفی ویژگی‌های جامعه‌شناختی

درصد	فراوانی	توضیحات
٪۷۶/۷	۲۹۹	مرد
٪۲۳/۳	۹۱	زن
٪۱۰۰	۳۹۰	مجموع
٪۱۹/۵	۷۶	کمتر از ۳۰ سال
٪۴۶/۱	۱۸۰	بین ۳۰ تا ۴۰ سال
٪۳۴/۴	۱۳۴	بیشتر از ۴۰ سال
٪۲۳/۱	۹۰	کارشناسی
٪۵۹/۲	۲۳۱	کارشناسی ارشد
٪۱۷/۷	۶۹	دکتری تخصصی
٪۲۴/۶	۹۶	حسابرس
٪۱۶/۲	۶۳	حسابرس ارشد
٪۱۳/۳	۵۲	سرپرست
٪۹/۲	۳۶	سرپرست ارشد
٪۲۸/۰	۱۰۹	مدیر
٪۸/۷	۳۴	شریک
٪۳۶/۲	۱۴۱	کمتر از ۵ سال
٪۲۵/۶	۱۰۰	بین ۵ تا ۱۰ سال
٪۱۶/۹	۶۶	بین ۱۰ تا ۱۵ سال
٪۹/۰	۳۵	بین ۱۵ تا ۲۰ سال
٪۱۲/۳	۴۸	بیشتر از ۲۰ سال

جدول ۴ آمار توصیفی متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد. برای ACT، دو بعد اصلی، ارجاع به خود و تجربه‌پذیری، به ترتیب میانگین ۴/۹۲ و ۵/۱۸ را ارائه می‌دهند که برابر با میانگین کلی ساختار خودشکوفایی است. میانگین ACT، ۵/۰۴ حاصل شد نشان می‌دهد حسابرسان از خودشکوفایی بالایی برخوردار و تقریباً با استانداردهای ارائه شده توسط لکلرک و همکاران (۲۰۰۲) در مقیاس لیکرت با حداکثر امتیاز پنج (میانگین = ۳/۶۹؛ میانه = ۳/۷۰)، برابر است. همچنین، آمار توصیفی نشان می‌دهد حسابرسان دارای تعهد استقلال قوی (میانگین = ۵/۷) هستند. موقعیت مذاکره انتخابی موقعیتی بود که حسابرسان فشار زیادی را از سوی صاحبکاران خود احساس کردند (PRESS، میانگین = ۴/۸۵). همچنین، آن‌ها قدرت در رابطه

حسابرس - صاحبکار را به نفع صاحبکار نامتعادل می‌دانند (POWER، میانگین = ۴/۵۱). به طور کلی، آن‌ها سطح بالایی از مقاومت را در برابر فشار صاحبکار نشان می‌دهند (RESIST، میانگین = ۴/۶۴).

جدول ۴. نتایج آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	نماد	بعد	میانگین	بیشینه	کمینه	انحراف معیار
		خودشکوفایی	۵/۰۴	۶/۴۱	۲/۹۶	۰/۵۳
خودشکوفایی حسابرس	ACT	ارجاع به خود	۴/۹۲	۷/۰۰	۲/۲۵	۰/۸۰
		تجربه‌پذیری	۵/۱۸	۷/۰۰	۳/۰۱	۰/۶۴
تعهد به استقلال	IND	تعهد به استقلال حسابرس	۵/۷	۷/۰۰	۱/۰۰	۱/۰۷
قدرت صاحبکار در رابطه حسابرس - صاحبکار	POWER	قدرت صاحبکار در رابطه حسابرس - صاحبکار	۴/۵۱	۷/۰۰	۱/۰۰	۱/۴۴
مقاومت حسابرس در برابر فشار صاحبکار	RESIST	مقاومت حسابرس در برابر فشار صاحبکار	۴/۶۴	۷/۰۰	۱/۰۰	۱/۳۳
سطح فشار اعمال شده توسط صاحبکار	PRESS	سطح فشار اعمال شده توسط صاحبکار	۴/۸۵	۷/۰۰	۱/۰۰	۱/۲۳
ذهنیت تعدیل مذاکره	SUBJEC	ذهنیت تعدیل مذاکره	۴/۸۰	۷/۰۰	۱/۰۰	۱/۵۰

۵-۲- تحلیل استنباطی یافته‌ها

در این پژوهش برای تأیید یا رد فرضیه‌ها از مدل معادلات ساختاری (SEM) استفاده شده و گام‌های زیر برداشته شد:

۵-۲-۱- ضرایب بارهای عاملی و قدرت الگو

بررسی بارهای عاملی، که به معنای ارتباط شاخص‌ها با یک بُعد یا متغیر نهفته است، از اهمیت بسیاری برخوردار است. اگر بار عاملی کمتر از ۰/۴ باشد، به عنوان یک رابطه ضعیف در نظر گرفته می‌شود و از آن صرف نظر می‌شود. بار عاملی در بازه ۰/۴ تا ۰/۶ قابل قبول است و اگر بیشتر از ۰/۶ باشد، بسیار مطلوب تلقی می‌شود (فورنل و لارکر^۱، ۱۹۸۱). بر اساس نتایج در تمامی مدل‌ها به جز سطح فشار اعمال شده توسط صاحبکار برای متغیر کنترلی، سایر مدل‌ها پذیرفته می‌شود. همچنین، R^2 میزان توضیح متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل را نشان می‌دهد. چین^۲ (۱۹۹۸)، در مورد شدت قدرت پیش‌بینی مدل در سازه ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ را تعیین نموده است که به ترتیب نشان از قدرت پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی یک سازه در قبال شاخص‌های آن سازه است (بابایی و همکاران، ۱۳۹۴). مقدار R^2 برای متغیرهای تعهد به استقلال و مقاومت حسابرس در برابر فشار صاحبکار به ترتیب ۰/۱۶ و ۰/۱۸ محاسبه شده است که نشان دهنده قدرت پیش‌بینی نسبتاً ضعیف یا متوسط برازش مدل ساختاری است. بنابراین، می‌توان نتیجه گرفت که خودشکوفایی ۱۶ درصد توانایی پیش‌بینی متغیر تعهد به استقلال را دارد. از سویی، خودشکوفایی و تعهد به استقلال ۱۸ درصد توانایی پیش‌بینی در تغییرات مقاومت حسابرس در برابر فشار صاحبکار را دارند.

جدول ۵. میانگین مقادیر اشتراکی و R^2 متغیرهای پنهان

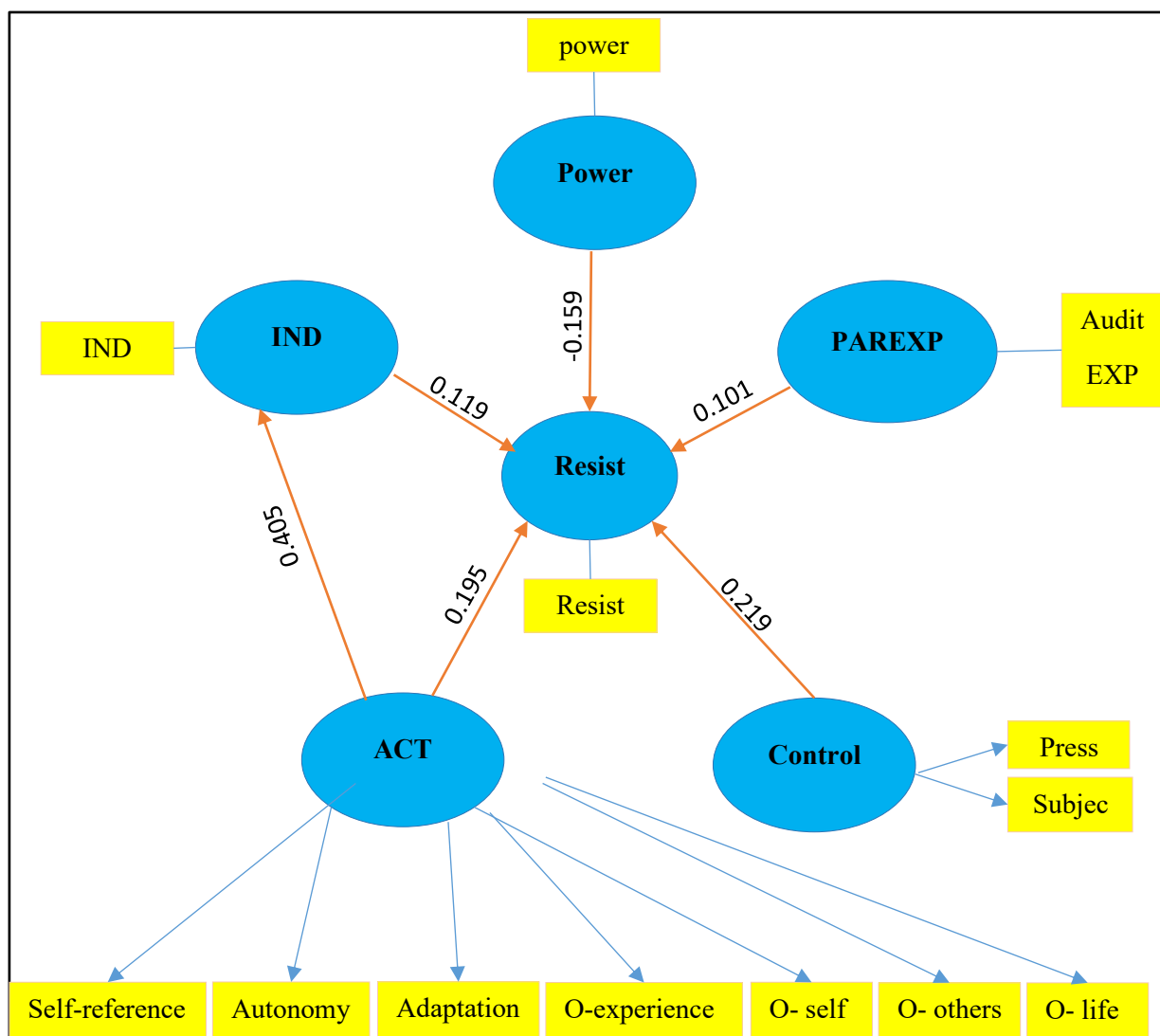
متغیرها	متوسط واریانس استخراج شده (AVE)	R^2
خودشکوفایی حسابرس	۰/۶۱	-
تعهد به استقلال	۰/۸۰	۰/۱۶
ذهنیت تعدیل مذاکره	۰/۵۰	-
سابقه حسابرسی (تجربه)	۱/۰۰	-
قدرت صاحبکار در رابطه حسابرس - صاحبکار	۱/۰۰	-
مقاومت حسابرس در برابر فشار صاحبکار	۱/۰۰	۰/۱۸
میانگین مقادیر	۰/۸۲	۰/۱۷

$$GOF = \sqrt{\text{Communalities} \times R^2} = \sqrt{0/82 \times 0/17} = 0/37$$

¹ Fornell & Larcker

² Chin

برای بررسی برازش مدل کلی، تنها معیار GOF استفاده می‌شود و سه مقدار ۰/۲۵، ۰/۰۱ و ۰/۳۶ نشان دهنده مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF است (وتزلس^۱ و همکاران، ۲۰۰۹). با توجه به جدول ۵، حاصل شدن مقدار ۰/۳۷ برای GOF نشان از برازش کلی قوی مدل در پژوهش حاضر است.



شکل ۲. مدل برازش شده نهایی

۵-۲-۲- آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی و روایی همگرا

در پژوهش حاضر برای بررسی پایایی پرسش‌نامه از شاخص آلفای کرونباخ^۲ و پایایی ترکیبی (CR)^۳ استفاده شده است. نتایج نشان می‌دهد آلفای کرونباخ برای متغیرهای خودشکوفایی حسابرسان و تعهد به استقلال به ترتیب برابر با ۰/۷۶ و ۰/۸۳ بوده و پایایی ترکیبی آنها نیز به ترتیب برابر با ۰/۹۱ و ۰/۹۲ است. بنابراین، با توجه به این که مقادیر آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی آنها بیشتر از ۰/۷ است، پایایی متغیرها تأیید می‌شود. جهت اندازه‌گیری روایی همگرا در تحلیل عاملی از معیار متوسط واریانس استخراج شده (AVE)^۴ استفاده می‌گردد. براساس فورنل و لارکر (۱۹۸۱)، مقدار مناسب و قابل قبول برای این شاخص، مقادیر بزرگتر از ۰/۵۰ است. همان‌طور که در جدول ۵ مشاهده شد، برای تمامی متغیرها متوسط

^۱ Wetzels

^۲ Cronbach

^۳ Composite Reliability

^۴ Average Variance Extracted

واریانس استخراج شده (AVE) بیشتر از مقدار ۰/۵ است. بنابراین، روایی همگرایی مدل‌های بیرونی در این پژوهش تأیید می‌گردد.

۵-۲-۳- معیار Q^2

مقدار آماره Q^2 (استون-گیسر^۱) قدرت پیش‌بینی مدل در سازه‌های درون‌زا را مشخص می‌کند. هنسeler^۲ و همکاران (۲۰۰۹)، سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ را به عنوان قدرت پیش‌بینی کم، متوسط و قوی تعیین نموده‌اند. بنابراین، قدرت الگوی پژوهش در سطح متوسط است.

جدول ۶. مقادیر آماره استون-گیسر (Q^2) متغیرهای پژوهش

وضعیت	استون-گیسر (Q^2)	متغیرها
متوسط	۰/۱۵	مقاومت حسابرس در برابر فشار صاحبکار
متوسط	۰/۱۲	تعهد به استقلال

۵-۲-۴- نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

جدول ۷ اطلاعات مربوط به آزمون فرضیه‌ها را نشان می‌دهد:

جدول ۷. نتایج آزمون فرضیه‌ها

نتیجه	سطح معناداری	P	آماره t	ضریب مسیر	فرضیه
پذیرش	۰/۹۵	۰/۰۰	۳/۹	۰/۱۹	فرضیه اول: RESIST ← ACT
پذیرش	۰/۹۵	۰/۰۲	۲/۳	۰/۰۵	فرضیه دوم: RESIST ← IND ← ACT
پذیرش	۰/۹۵	۰/۰۰۱	۳/۳۳	-۰/۱۶	فرضیه سوم: RESIST ← Power

در فرضیه اول، نتایج به دست آمده نشان داد میزان تأثیر خودشکوفایی حسابرسان بر توانایی مقاومت آنها در برابر فشار صاحبکار برابر با ۰/۱۹ است و در سطح اطمینان ۰/۹۵، با توجه به آماره t این متغیر که برابر با ۳/۹ و بیشتر از مقدار بحرانی ۱/۹۶ بوده فرضیه اول مورد پذیرش قرار گرفت. بنابراین، خودشکوفایی حسابرسان بر توانایی مقاومت آنها در برابر فشار صاحبکار تأثیر مثبت دارد.

در فرضیه دوم، جهت بررسی تأثیر غیرمستقیم (βindirect) خودشکوفایی حسابرسان بر توانایی مقاومت آنها در برابر فشار صاحبکار از طریق نقش میانجی تعهد به استقلال حسابرس از آزمون سوبل^۳ استفاده شده است. مطابق با جدول ۷، ضریب تأثیر غیرمستقیم خودشکوفایی حسابرسان بر مقاومت آنها در برابر فشار صاحبکار برابر با ۰/۰۵ بوده و آماره t آن نیز برابر با ۲/۳ است، بنابراین با توجه به این که آماره t از مقدار بحرانی ۱/۹۶ بیشتر است، نقش میانجی تعهد به استقلال حسابرس بر رابطه بین خودشکوفایی حسابرسان و مقاومت آنها در برابر فشار صاحبکار پذیرفته می‌شود. همچنین، بر اساس آماره VAF، حدود ۲۰ درصد از اثر کل به وسیله متغیر میانجی (تعهد به استقلال حسابرس) قابل تشریح است. بنابراین، تعهد به استقلال حسابرس بر رابطه میان خودشکوفایی حسابرسان و توانایی مقاومت آنها در برابر فشار صاحبکار تأثیر دارد. نتایج حاصل از آزمون فرضیه سوم نشان داد که میزان تأثیر قدرت صاحبکار بر توانایی مقاومت حسابرس در برابر فشار صاحبکار برابر با -۰/۱۶ است و با توجه به آماره t این متغیر که برابر با ۳/۳۳ و بیشتر از مقدار بحرانی ۱/۹۶ بوده، بنابراین، در سطح اطمینان ۰/۹۵، رابطه معکوس و منفی بین قدرت صاحبکار و توانایی مقاومت حسابرس در برابر فشار صاحبکار پذیرفته می‌شود. بنابراین، قدرت صاحبکار بر مقاومت حسابرس در برابر فشار صاحبکار تأثیر منفی دارد.

¹ Stone-Geisser

³ Sobel Test

² Henseler

۶- بحث و نتیجه گیری

از آنجا که هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر خودشکوفایی حسابرسان بر مقاومت آنها در برابر فشارهای صاحبکار با توجه به نقش میانجی تعهد به استقلال حسابرس و در نظر گرفتن قدرت در رابطه حسابرس-صاحبکار در شرایط مذاکره بود؛ نتایج حاصل از این مطالعه نشان داد که خودشکوفایی حسابرسان، توانایی مقاومت آنها در برابر فشار صاحبکار را تحت تأثیر قرار می‌دهد. به عبارت دیگر، خودشکوفایی حسابرسان تأثیر مستقیمی با توانایی مقاومت آنها در برابر فشار صاحبکار دارد. در این خصوص می‌توان بیان نمود که افراد با سطح بالایی از خودشکوفایی، ویژگی‌هایی که به استقلال حسابرس مرتبط هستند را ارائه می‌دهند؛ آن‌ها از پیشرفت شخصی خود به عنوان منبع انگیزه بهره می‌برند و وابسته به پاداش‌های بیرونی نیستند، همچنین مستقل از محیط خود عمل می‌کنند. علاوه بر این، اشخاصی که از خودشکوفایی بالا برخوردارند، می‌توانند در برابر فشارها و انتظارات جامعه مقاومت نمایند و بر اساس ارزش‌ها و باورهای شخصی خود فکر و عمل کنند. بر همین اساس، می‌توان انتظار داشت که حسابرسان با سطح بالاتری از خودشکوفایی، توانایی بیشتری برای مقاومت در برابر فشار صاحبکار، اعتقاد بیشتر به عمل بر اساس ارزش‌های شخصی خود، سازگاری بیشتر با استرس ایجاد شده ناشی از تعارض و عدم توافق با صاحبکار و استفاده از تجربیات گذشته برای توسعه ظرفیت‌های خود داشته باشد. نتایج به دست آمده نیز مطابق با انتظار، بیان می‌کند که سطح بالای خودشکوفایی توانسته است مقاومت حسابرسان در برابر فشارهای صاحبکار را بیشتر نماید. این نتایج همسو با مطالعه پایپراکیس (۲۰۲۲) است.

علاوه بر این، ادبیات مربوط به روابط حسابرس-صاحبکار نشان می‌دهد که افزایش وابستگی بین حسابرس و صاحبکار، تهدیدی برای استقلال حسابرس محسوب می‌شود. بنابراین، می‌توان انتظار داشت حسابرسی که تعهد قوی‌تری به استقلال دارد، کمتر تحت تأثیر صاحبکار قرار گیرد و مقاومت بیشتری در برابر فشار صاحبکار نشان دهد. به عبارت دیگر، زمانی که حسابرس تعهد شدیدی به استقلال دارد، باید انتظار داشت که او بخواهد در برابر فشار صاحبکار مقاومت کند. به طور کلی، می‌توان بیان نمود که سطح تعهد به استقلال حسابرس با توانایی او نسبت به مقاومت در برابر فشار صاحبکار تعیین می‌شود که با سطح خودشکوفایی وی مرتبط است. در واقع، سطح بالاتری از خودشکوفایی به حسابرس این امکان را می‌دهد که بر اساس ارزش‌های خود عمل کند و بنابراین، اگر تعهد بالا به استقلال داشته باشد، مقاومت بیشتری در برابر فشار صاحبکار خواهد داشت. در مواردی که تعهد وی به استقلال ضعیف‌تر باشد، انتظار می‌رود حسابرس مقاومت کمتری در برابر فشار صاحبکار داشته باشد.

نتایج بررسی فرضیه دوم پژوهش، این موضوع را تأیید می‌کند و مطابق با انتظار نشان داد که تعهد به استقلال تأثیر مثبت و مستقیم بر رابطه بین خودشکوفایی و توانایی مقاومت در برابر فشار صاحبکار دارد و آن را تشدید می‌کند. به عبارتی، خودشکوفایی از طریق اثرگذاری بر تعهد به استقلال، مقاومت حسابرس در برابر فشار صاحبکار را تحت تأثیر قرار می‌دهد. به این معنی که سطح بالای خودشکوفایی حسابرسان، موجب تعهد به استقلال بیشتر حسابرسان می‌گردد که تعهد به استقلال بالا نیز به نوبه خود مقاومت آن‌ها را در برابر فشار صاحبکار افزایش می‌دهد. این نتایج همسو با مطالعه پایپراکیس (۲۰۲۲) است. افزون بر این، در رابطه بین حسابرس و صاحبکار، قدرت به این معنی است که حسابرس و صاحبکار هر دو به یکدیگر وابسته هستند و هر دو به طور همزمان بر دیگری قدرت دارند. یک رابطه نامتعادل به نفع صاحبکار می‌تواند موجب قدرت وی و شکست استقلال حسابرس شود. در این شرایط، در صورت مذاکره بر سر تحریف صورت‌های مالی، صاحبکار این

توانایی را خواهد داشت که حسابرس را متقاعد کند که به موقعیت او پایبند باشد، که در نتیجه منجر به ایجاد صورت‌های مالی مغرضانه حسابرسی شده، می‌شود.

مطابق با انتظار، نتایج این پژوهش نشان داد که قدرت صاحبکار تأثیر منفی و معکوسی بر توانایی مقاومت حسابرس در برابر قدرت صاحبکار دارد، به عبارت دیگر، هر چه رابطه حسابرس و صاحبکار به سمت صاحبکار نامتعادل گردد، توانایی مقاومت حسابرس کمتر خواهد شد. از آنجا که هدف حسابرس از طریق رابطه حسابرس با صاحبکار، حقی الزحمه حسابرسی فعلی و آتی است (نیکولز و پرایس، ۱۹۷۶)، قدرت صاحبکار می‌تواند از طریق درخواست پیشنهاد برای حسابرسی اعمال شده و توانایی مقاومت حسابرس را کاهش دهد. این نتایج نیز همسو با مطالعه پایراکیس (۲۰۲۲) است.

به طور کلی، یافته‌های حاصل از این پژوهش بینش اولیه‌ای را در مورد رابطه بین خودشکوفایی حسابرس و مقاومت حسابرس در برابر فشار صاحبکاران ارائه می‌دهد و از این موضوع که مقاومت حسابرس با خودشکوفایی و تعهد به استقلال همبستگی مثبت و با قدرت صاحبکار همبستگی منفی دارد نیز پشتیبانی می‌کند. در واقع، این مطالعه با معرفی خودشکوفایی به عنوان یک متغیر توضیحی (مستقل) برای مقاومت حسابرس در برابر فشار صاحبکار به ادبیات مذاکره حسابرس - صاحبکار کمک می‌کند.

۶-۱- پیشنهادهای پژوهش

نتایج حاصل از این پژوهش نشان داد تأثیر خودشکوفایی حسابرسان بر تعهد به استقلال و مقاومت در برابر فشارهای صاحبکار قابل توجه است. در راستای این یافته‌ها، پیشنهادهای زیر جهت بهبود عملکرد حرفه حسابرسی ارائه می‌گردد:

۱. ایجاد فرصت‌های رشد و انگیزه‌دهی به حسابرسان: مؤسسات حسابرسی می‌توانند با طراحی برنامه‌های توسعه حرفه‌ای و فراهم کردن بستری برای رشد و پیشرفت کارکنان، انگیزه و خودشکوفایی را در آنان تقویت کرده و به این وسیله توانایی آنها را در برابر فشارهای صاحبکار افزایش دهند.

۲. کشف و شکوفایی استعدادهای فردی حسابرسان: ایجاد فضایی که حسابرسان بتوانند استعدادها و پتانسیل‌های خود را شناسایی و به حداکثر ظرفیت خود دست یابند، نه تنها به خودشکوفایی آنان کمک می‌کند، بلکه باعث ارتقاء خلاقیت و نوآوری در مؤسسه خواهد شد.

۳. افزایش تعهد به استقلال از طریق سیاست‌های انگیزشی: مدیران مؤسسات حسابرسی باید با اعمال سیاست‌های تشویقی و انگیزشی مناسب، خودشکوفایی حسابرسان را ارتقاء دهند و از این طریق به تقویت تعهد به استقلال و مقاومت در برابر فشارهای احتمالی صاحبکار کمک کنند.

۴. ترویج فرهنگ مشارکت و تصمیم‌گیری سازمانی: تشویق حسابرسان به مشارکت فعال در تصمیم‌گیری‌های سازمانی و پشتیبانی از نقش آنان در برابر فشارهای صاحبکار می‌تواند استقلال آنها را تقویت کرده و به ایجاد فرهنگ سازمانی پایداری منجر شود که از خودشکوفایی و تعهد حرفه‌ای حسابرسان حمایت کند.

همچنین برای پژوهش‌های آتی می‌توان پیشنهادهای زیر را در نظر گرفت:

۱. بررسی عوامل فردی و سازمانی مانند تجربه، تخصص، فرهنگ سازمانی و ساختار حسابرسی که می‌توانند بر خودشکوفایی و توانایی مقاومت حسابرسان در برابر فشار صاحبکار تأثیر گذار باشند.

۲. تجزیه و تحلیل ابعاد مختلف خودشکوفایی حسابرسان، شامل اعتماد به نفس در ارزیابی‌ها، تصمیم‌گیری، مهارت‌های

تخصصی و چگونگی تأثیر این ابعاد بر توانایی مقاومت آنها در مقابل فشار صاحبکار.

۳. ارزیابی تأثیرات محیطی و متغیرهای بیرونی مانند قوانین حسابرسی، شرایط اقتصادی و نظارت‌های بین‌المللی بر ارتباط میان خودشکوفایی و مقاومت حسابرسان در برابر فشارها.

۴. تحلیل نقش مؤلفه‌های قدرت صاحبکار و تأثیر آنها بر حفظ تعهد به استقلال و تعادل اخلاقی حسابرسان در مواجهه با فشارهای کاری.

۶-۲- محدودیت‌های پژوهش

استفاده از پرسش‌نامه در مطالعات حسابداری و حسابرسی مزایای مختلفی دارد، اما با محدودیت‌هایی نیز همراه است. بنابراین، در انجام پژوهش حاضر، محدودیت‌هایی وجود داشته است که ممکن است بر نتایج و یافته‌های پژوهش تأثیرگذار باشد:

۱. سوگیری مطلوبیت اجتماعی: پاسخ‌دهندگان ممکن است به جای بیان عقاید یا رفتارهای واقعی خود، پاسخ‌هایی را ارائه دهند که معتقدند از نظر اجتماعی مطلوب یا قابل قبول است؛ که سعی شده است از طریق ناشناس بودن پرسشنامه‌ها و ارتباط فیزیکی کمتر، کنترل شود. با این حال، ممکن است، پاسخ‌دهندگان به دلیل تمایل به ارائه تصویر بهتر از خود، مغرضانه پاسخ داده باشند.

۲. چالش‌های تفسیری (تفسیرهای متنوع): پژوهشگر نظارت مستقیم بر ارائه پاسخ آزمودنی‌ها را نداشته است؛ بنابراین، پاسخ‌دهندگان ممکن است سؤالات را متفاوت تفسیر کنند، که منجر به پاسخ‌های متنوعی می‌شود.

۳. با توجه به تعداد زیاد سؤالات پرسشنامه‌ها، محدودیت دیگر این پژوهش احتمالاً عدم رغبت پاسخ‌دهندگان در تکمیل پرسشنامه‌ها بوده است، بویژه در مورد پرسش‌نامه خودشکوفایی که دارای ۲۷ سؤال است.

ملاحظات اخلاقی

پیروی از اصول اخلاق پژوهش

نویسندگان اصول اخلاقی را در انجام و انتشار این پژوهش علمی رعایت و این موضوع مورد تأیید همه آنهاست.

مشارکت نویسندگان

همه نویسندگان در مقاله سهم و نقش یکسان داشته‌اند.

تعارض منافع

بنا بر اظهار نویسندگان این مقاله تعارض منافع ندارد.

حامی مالی

نویسندگان هیچگونه حمایت مالی برای تحقیق، تألیف و انتشار این مقاله دریافت نکرده‌اند.

تقدیر و تشکر

پژوهشگران بر خود لازم می‌دانند که از تمام کسانی که در انجام این پژوهش یاری رسان بوده‌اند کمال سپاسگزاری را به عمل آورند.

منابع

- احمدزاده، زاهد؛ یعقوب‌نژاد، احمد و وکیلی‌فرد، حمیدرضا (۱۴۰۰). تأثیر تعهد نسبت به منافع عموم و الزام به استقلال بر ارزش‌های حرفه‌ای (ارزش‌های اخلاقی) در مؤسسات حسابرسی. *مجله دانش حسابداری*، ۱۲(۲)، ۱۲۳-۱۳۸. DOI: 10.22103/jak.2021.16764.3372
- بابایی، محمدرضا؛ موسائی، زهرا و نقیبی، سید هدی (۱۳۹۴). سنجش و رتبه بندی عوامل مؤثر بر رضایتمندی مشتریان مراکز خدماتی. *کنفرانس بین‌المللی مدیریت، اقتصاد و مهندسی صنایع*. <https://civilica.com/doc/409418>
- حساس یگانه، یحیی؛ باباجانی، جعفر؛ برزیده، فرخ و بیگلر، کیومرث (۱۳۹۶). عوامل اقتصادی مؤثر بر مذاکره برای حل و فصل اختلاف نظرهای حسابرس با صاحبکار در ارتباط با نحوه گزارشگری مالی. *دانش حسابرسی*، ۱۷(۶۷)، ۵-۲۳. <https://danesh.dmk.ir/article-1-1569-fa.html>
- حساس یگانه، یحیی و عموزاد مهدرجی، شهرام (۱۳۹۹). عوامل مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای (اخلاقی) حسابرسان و فشارهای وارده بر آنها. *فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۱۷(۶۷)، ۱-۲۶. https://qjma.atu.ac.ir/article_11754.html
- حسینی، سید نیما؛ صفری گرایلی، مهدی و ولیان، حسن (۱۴۰۰). نگرش کارآمدی حسابرس در مذاکره و بی‌طرفی حسابرس: تحلیلی بر نقش هویت حرفه‌ای حسابرس. *دانش حسابداری مالی*، ۸(۳)، ۱۷۵-۲۰۰. https://jfak.journals.ikiu.ac.ir/article_2548.html
- سامی، سیامک؛ خسروی پور، نگار و لشگری، زهرا (۱۴۰۱). تأثیر کاربرد استعاره دیالکتیکی بر فرایند بلوغ مذاکره حسابرسان. *مجله دانش حسابداری*، ۱۳(۱)، ۱۳۹-۱۲۱. DOI: 10.22103/jak.2021.17512.3483
- سلیمانی، سمیه؛ شورورزی، محمدرضا و نوری توپکانلو، زهرا (۱۳۹۷). تأثیر تهدیدها بر استقلال حسابرسان. *دانش حسابداری مالی*، ۵(۳)، ۶۹-۸۰. https://jfak.journals.ikiu.ac.ir/article_1512.html
- صالحی امین، علیرضا؛ وطن پرست، محمدرضا و فرحبد، فرزین (۱۴۰۲). نقش واسطه‌ای استقلال حسابرسی بر رابطه بین توسعه حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی در بخش دولتی (مطالعه موردی: دیوان محاسبات کشور). *تحقیقات حسابداری و حسابرسی*، ۵۸(۴)، ۱۵۵-۱۷۴. www.iaaaar.com/179301.html
- عارف‌منش، زهره و موسوی، مهران (۱۴۰۱). تأثیر هویت حرفه‌ای حسابرس بر رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس و صاحبکار با بی‌طرفی. *نشریه قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری و حسابرسی*، ۱(۳)، ۱-۲۴. https://journals.iau.ir/article_693171.html
- کمالی زرگانی، نوشین؛ شورورزی، محمدرضا و کوهر، محمدامین (۱۴۰۲). ارزیابی محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس در کاهش اثربخشی مذاکره در حرفه حسابرسی. *مجله دانش حسابداری*، ۱۴(۲)، ۱۴۵-۱۱۷. DOI: 10.22103/jak.2022.20255.3775

- کریمی شهرکی، مهدی؛ پورعلی لاکلاهی، محمدرضا و صمدی لرگانی، محمود (۱۴۰۲). تحلیل نقش واسطه‌ای خودشیفتگی حسابرس بر رابطه بین استراتژی‌های مذاکره با صاحب کار و کیفیت حسابرسی. *حسابداری مدیریت*، ۱۶(۵۷)، ۱-۲۲. <https://sanad.iau.ir/Journal/jma/Article/816361>
- محمدی، منصور؛ کاشانی پور، محمد؛ رحیمیان، نظام‌الدین و رحمتی، محمدحسین (۱۳۹۹). شناسایی عوامل تهدید کننده استقلال حسابرسان دیوان محاسبات کشور. *دانش حسابرسی*، ۲۰(۸۱)، ۵۷-۸۵. <https://www.andisheheslam.info/fa/article/452239>
- ملکیان، اسفندیار؛ قربانی، هادی و صالح‌آبادی، مهری (۱۳۹۷). تأثیر استقلال حسابرس بر ضعف کنترل‌های داخلی پس از تصویب دستورالعمل‌های کنترل‌های داخلی. *دانش حسابرسی*، ۱۸(۷۳)، ۵۵-۷۷. <https://danesh.dmk.ir/article-1-2068-fa.html>
- مهرانی، ساسان و اسکندری، هدی (۱۳۹۵). تبیین مدل‌سازی پارادایم مذاکرات حسابرس- صاحبکار پیرامون گزارش‌گری مالی. *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۲۲(۴)، ۱۴۳-۱۶۹. https://jera.alzahra.ac.ir/article_2623.html
- مهرانی، کاوه؛ یزدانی، سیما؛ بهبهانی نیا، پریسا سادات و اسکندری، هدی (۱۳۹۲). نحوه انتخاب استراتژی‌های مذاکرات با مدیر توسط حسابرس. *پژوهش حسابداری*، ۳(۱)، ۱۲۲-۱۰۱. https://jaacsi.alzahra.ac.ir/article_425.html
- نمازی، محمد و ممتازیان، علیرضا (۱۴۰۱). شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای و تصمیم‌گیری حسابرسان. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۱۱(۴۳)، ۱۸۹-۲۰۷. https://www.jmaak.ir/article_19983.html

References

- Ahmadzadeh, Z., Yaghoobnezhad, A., Vakili Fard, H. R. (2021). The effect of auditors' commitment to public interests and independence enforcement on professional values (ethical values) in audit firms. *Journal of Accounting Knowledge*, 12(2), 123-138. DOI: [10.22103/jak.2021.16764.3372](https://doi.org/10.22103/jak.2021.16764.3372) [In Persian].
- Ahmad, Z., & Taylor, D. (2009). Commitment to independence by internal auditors: The effects of role ambiguity and role conflict. *Managerial Auditing Journal*, 24(9), 899-925. DOI: [10.1108/02686900910994827](https://doi.org/10.1108/02686900910994827)
- Arefmanesh, Z., & Mousavi, M. (2022). The effect of auditor's professional identity on the relationship between the self-efficacy of auditor-client negotiations and objectivity. *Journal of Judgment and Decision Making in Accounting and Auditing*, 1(3), 1-24. https://journals.iau.ir/article_693171.html [In Persian].
- Ashbaugh, H. (2004). Ethical issues related to the provision of audit and non-audit services: Evidence from academic research. *Journal of Business Ethics*, 52(2), 143-148. DOI: [10.1023/B:BUSI.0000035912.06147.22](https://doi.org/10.1023/B:BUSI.0000035912.06147.22)
- Asthana, S. C., & Boone, J. P. (2012). Abnormal audit fee and audit quality. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 31(3), 1-22. <https://doi.org/10.2308/ajpt-10294>
- Babaei, M. R., Moussaei, Z., & Naghibi, S. H. (2015). Measuring and ranking factors affecting customer satisfaction in service centers. *International Conference on Industrial Management, Economics and Engineering*. <https://civilica.com/doc/409418> [In Persian].
- Babbie, E. R. (2015). *The practice of social research*. Cengage Learning: Boston. [PDF].
- Bordages, J. W. Jr. (1989). Self-actualization and personal autonomy. *Psychological Reports*, 64, 1263-1266. <https://doi.org/10.2466/pr0.1989.64.3c.1263>
- Brown, H. L., & Wright, A. W. (2008). Negotiation research in auditing. *Accounting Horizons*, 22(1), 91-109. DOI: [10.2308/acch.2008.22.1.91](https://doi.org/10.2308/acch.2008.22.1.91)
- Carlisle, M., Gimbar, C., & Jenkins, J. G. (2023). Auditor-client interactions—an exploration of power dynamics during audit evidence collection. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 42(1), 27-51. [10.2308/-AJPT-2020-130](https://doi.org/10.2308/-AJPT-2020-130)
- Carlisle, M., Gimbar, C., & Jenkins, J. G. (2024). Negative auditor-client interactions—an exploration of power dynamics during audit evidence collection. *Current Issues in Auditing*, 18(2), 1-11. [10.2308/CIJA-2023-022](https://doi.org/10.2308/CIJA-2023-022)
- Chen, S., Li, Z., & Chi, W. (2016). Client importance and audit quality: Evidence from China. *Asia-Pacific Journal of Accounting and Economics*, 25(5), 1-15. DOI: [10.1080/16081625.2016.1268061](https://doi.org/10.1080/16081625.2016.1268061)
- Chen, Y., Wang, K., & Liu, S. (2023). How personality traits and professional skepticism affect auditor quality. *Sustainability*, 15(2), 1547. DOI: [10.3390/su15021547](https://doi.org/10.3390/su15021547)

- Chin, W. W. (1998). The partial least squares approach to structural equation modeling. In G.A. Marcoulides (Ed.), *Modern methods for business research* (pp. 295-336). Mahwah, NJ: Lawrence Erlbaum Associates. <https://www.scirp.org/reference/ReferencesPapers?ReferenceID=534264>
- Chou, T. K., Pittman, J. A., & Zhuang, Z. (2021). The importance of partner narcissism to audit quality: Evidence from Taiwan. *The Accounting Review*, 96(6), 103–127. <https://doi.org/10.2308/TAR-2018-0420>
- Church, B. K., Dai, N. T., Kuang, X. J., & Liu, X. (2020). The role of auditor narcissism in auditor-client negotiations: Evidence from China. *Contemporary Accounting Research*, 37(3), 1756–1787. ideas.repec.org/2020i3p1756-1787
- Daoust, L., & Malsch, B. (2020). When the client is a former auditor: Auditees' expert knowledge and social capital as threats to staff auditors' operational independence. *Contemporary Accounting Research*, 37(3), 1333-1369. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12582>
- DeFond, M. L., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*, 58(2-3), 275-326. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2014.09.002>
- Dodgson, M. K., Agoglia, C. P., & Bennett, B. (2023). The effect of negative expectancy violations and relational familiarity on client managers' negotiation positions. *Accounting Review: A Quarterly Journal of the American Accounting Association*, 98(6), 173-196. <https://doi.org/10.2308/TAR-2017-0528>
- Douthit, J., Kachelmeier, S. J., & Van Landuyt, B. W. (2024). Does auditor assurance of client prosocial activities affect subsequent reporter-auditor negotiations? *Accounting Organizations and Society*, 112(4), 101550. DOI: [10.1016/j.aos.2024.101550](https://doi.org/10.1016/j.aos.2024.101550)
- D'Souza, J., & Gurin, M. (2016). The universal significance of Maslow's concept of self-actualization. *The Humanistic Psychologist*, 44(2), 210–214. <https://doi.org/10.1037/hum0000027>
- Emerson, R. M. (1962). Power-dependence relations: Two experiments. *American Sociological Review*, 27(1), 31–41. <https://www.jstor.org/stable/2785619>
- Financial Accounting Standard Board Steering Committee. (2000). Business reporting research project. www.fasb.org
- Flint, D. (1988). *Philosophy and principles of auditing: An introduction*. MacMillan Education Ltd. Chapters 1-2, 44 pages. <https://www.scirp.org/reference/referencespapers?referenceid=2678867>
- Fornell, C., & Larcker, D. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of Marketing Research*, 18(1), 39-50. <https://www.jstor.org/stable/3151312>
- Gendron, Y., Suddaby, R., & Lam, H. (2006). An examination of the ethical commitment of professional accountants to auditor independence. *Journal of Business Ethics*, 64(2), 169–193. DOI: [10.1007/s10551-005-3095-7](https://doi.org/10.1007/s10551-005-3095-7)
- Gibbins, M., Salterio, S., & Webb, A. (2001). Evidence about auditor-client management negotiation concerning client's financial reporting. *Journal of Accounting Research*, 39(3), 535–563. <https://www.jstor.org/stable/2672974>
- Gibbins, M., McCracken, S., & Salterio, S. (2005). Negotiations over accounting issues: The congruency of audit partner and chief financial officer recalls. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 24(s-1), 171-193. <https://doi.org/10.2308/aud.2005.24.s-1.171>
- Goldman, A., & Barlev, B. (1974). The auditor firm conflict of interests: its implications for independence. *Accounting Review*, 49(4), 707-718. <https://www.scirp.org/reference/referencespapers?referenceid=3140688>
- Guiral, A., Rodgers, W., Ruiz, E., & Gonzalo-Agulo, J.A. (2015). Can expertise mitigate auditors' unintentional biases? *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 24(3), 105–117. DOI: [10.1016/j.intaccudtax.11.002](https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.11.002)
- Gunz, S., & Van der Laan, S. (2011). Actuaries, conflicts of interest and professional independence: the case of James Hardie industries limited. *Journal of Business Ethics*, 98(4), 583-596. DOI: [10.1007/s10551-010-0639-2](https://doi.org/10.1007/s10551-010-0639-2)
- Hatfield, R. C., Jackson, S. B., & Vandervelde, S. D. (2011). The effects of prior auditor involvement and client pressure on proposed audit adjustments. *Behavioral Research in Accounting*, 23(2), 117-130. DOI: [10.2308/bria-10064](https://doi.org/10.2308/bria-10064)
- Hatfield, R. C., & Mullis, C. (2015). Negotiations between auditors and their clients regarding adjustments to the financial statements. *Business Horizons*, 58(2), 203–208. <https://doi.org/10.1016/j.bushor.2014.11.008>

- Hatfield, R. C., Mullis, C. E., & Trotman, K. T. (2022). Interactive auditor-client negotiations: The effects of the accumulating nature and direction of audit differences. *The Accounting Review*, 97(7), 223–241. DOI: [10.2308/TAR-2020-0205](https://doi.org/10.2308/TAR-2020-0205)
- Heflin, F., & Wallace, D. (2024). Political contributions and the auditor–client relationship. *Journal of Business Finance & Accounting*, 51(9-10), 2668-2708. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2594030>
- Hasas Yeganeh, Y., Babajani, J., Barzideh, F., & Bigler, K. (2017). Contingent factors affecting negotiation for resolving auditor-client disagreements regarding financial reporting. *Journal of Audit Science*, 17(67), 5-23. <https://danesh.dmk.ir/article-1-1569-fa.html> [In Persian].
- Hasas Yaganeh, Y., & Amouzad, S. H. (2020). The factors affecting the professional judgment (ethics) of auditors and the pressures on them. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 17(67), 1-26. qjma.atu.ac.ir/article_11754.html [In Persian].
- Henseler, J. R. (2009). The use of partial least squares path modeling in international marketing. *Advances in International Marketing*, 20, 277-319. [https://doi.org/10.1108/S1474-7979\(2009\)0000020014](https://doi.org/10.1108/S1474-7979(2009)0000020014)
- Hollindale, J., Kent, P., & McNamara, R. (2011). Auditor tactics in negotiations: A research note. *International Journal of Auditing*, 15(3), 288–300. DOI: [10.1111/j.1099-1123.2011.00435.x](https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2011.00435.x)
- Hosseyni, S. N., Safari Gerayli, M., & Valiyan, H. (2021). Auditor effectiveness attitudes in negotiating on the auditor objectivity: Analysis of the role of professional identity. *Journal of Financial Accounting Knowledge*, 8(3), 175-200. https://jfak.journals.ikiu.ac.ir/article_2548.html?lang=en [In Persian].
- Ilori, O., Nwosu, N. T., & Ndidi Naiho, H. N. (2024). Optimizing Sarbanes-Oxley (SOX) compliance: Strategic approaches and best practices for financial integrity: A review. *World Journal of Advanced Research and Reviews*, 22(3), 225–235. DOI: [10.30574/wjarr.2024.22.3.1728](https://doi.org/10.30574/wjarr.2024.22.3.1728)
- Kamali Zargani, N., Shoorvarzy, M. R., & Kohbor, M. A. (2023). Evaluating the dialectical drivers of the client's social identity referral to the auditor in reducing the effectiveness of auditing profession negotiation. *Journal of Accounting Knowledge*, 14(2), 117-145. DOI: [10.22103/jak.2022.20255.3775](https://doi.org/10.22103/jak.2022.20255.3775) [In Persian].
- Karimi Shahraki, M., Poorali Lakaye, M. R., & Samadi, M. (2023). Analyzing bet the mediating role of auditor narcissism them relationship between negotiation strategies with the employer and audit quality. *Management Accounting*, 16(57), 1-22. <https://sanad.iau.ir/Journal/jma/Article/816361> [In Persian].
- Knapp, M. C. (1985). Audit conflict: An empirical study of the perceived ability of auditors to resist management pressure. *The Accounting Review*, 60(2), 202-211 <https://www.jstor.org/stable/246786>
- Koch, C., & Salterio, S. E. (2017). The effects of auditor affinity for client and perceived client pressure on auditor proposed adjustments. *The Accounting Review*, 92(5), 117–142. <https://doi.org/10.2308/accr-51703>
- Leclerc, G., Lefrançois, R., Dubé, M., Hébert, R., & Gaulin, P. (2002). Manuel d'utilisation de la mesure d'actualisation du potentiel. Centre de recherche sur le vieillissement. Institut universitaire de gériatrie de Sherbrooke.
- Lee, S. C., Su, J. M., Tsai, S. B., & others. (2016). A comprehensive survey of government auditors' self-efficacy and professional development for improving audit quality. *SpringerPlus*, 5, 1263. DOI: [10.1186/s40064-016-2903-0](https://doi.org/10.1186/s40064-016-2903-0)
- Malekian, E., Ghorbani, H., & Salehabadi, M. (2018). The effect of auditor independence on the weakness of internal controls after the approval of internal control guidelines. *Journal of Auditing Science*, 18(73), 55-77. <https://danesh.dmk.ir/article-1-2068-fa.html> [In Persian].
- Maslow, A. H. (1954). *Motivation and personality*. New York: Harper and Row. www.scirp.org/1983768
- Maslow, A. H. (1973). Dominance, self-esteem, self-actualization: Germinal papers of A.H. Maslow. California: Brooks/ Cole. <https://www.scirp.org/reference/referencespapers?referenceid=742415>
- Mathew, T., & Sreeya, B. (2020). Self-actualization- A motivational tool at workplace. *Test Engineering and Management*, 82(1), 76-80. <https://www.researchgate.net/publication/352762358>
- Mautz, R., & Sharaf, H. (1961). *The philosophy of auditing*. Sarasota, FL: American accounting association. https://books.google.com/books/about/The_Philosophy_of_Auditing.html?id=z-MgAMCp8wQC
- Mehrani, S., & Eskandar, H. (2017). Explaining of modeling the auditor-client negotiations paradigm concerning financial reporting. *Journal of Empirical Research in Accounting*, 22(4), 143-169. jera.alzahra.ac.ir/2623.html [In Persian].

- Mehrani, K., Yazdani, S., Behbahaninia, P.S., & Eskandari, H. (2013). How to choose negotiation strategies with the manager by the auditor. *Scientific Journal of Accounting and Social Interest*, 3(1), 101-122. https://jaacsi.alzahra.ac.ir/article_425.html?lang=en [In Persian].
- Meuwissen, R., & Quick, R. (2019). The effects of non-audit services on auditor independence: An experimental investigation of supervisory board members' perceptions. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 36, 1-14. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2019.05.004>
- Mohamadi, M., Khashanipour, M., Rahimian, N., & Rahmati, M. H. (2021). Identifying the independence threats of Iranian's supreme audit courts auditors. *Audit Knowledge*, 20(81), 57-85. andisheheslam.info/fa/article/452239 [In Persian].
- Mustikarini, A., & Adhariani, D. (2022). In auditor we trust: 44 years of research on the auditor-client relationship and future research directions. *Meditari Accountancy Research*, 30(2), 267-292. DOI: [10.1108/MEDAR-11-2020-1062](https://doi.org/10.1108/MEDAR-11-2020-1062)
- Muterera, J. (2024). The auditor self-efficacy scale: measuring confidence in technical skills, technological adaptation, and interpersonal communication. *Finance & Accounting Research Journal*, 6(3), 331-346. DOI: [10.51594/farj.v6i3.873](https://doi.org/10.51594/farj.v6i3.873)
- Murtaza, N. (2011). Pursuing self-interest or self-actualization? From capitalism to a steady-state, wisdom economy. *Ecological Economics*, 70(4), 577-584. ideas.repec.org/a/eee/ecolec/v70y2011i4p577584.html
- Namazi, M., & Momtazian, A. (2022). Identification and ranking factors affecting professional judgment and decision-making of auditors. *Iranian Management Accounting Association*, 11(43), 189-207. www.jmaak.ir/19983 [In Persian].
- Nichols, D. R., & Price, K. H. (1976). The auditor-firm conflict: An analysis using concepts of exchange theory. *Accounting Review*, 51(2), 335-346. DOI: [10.24198/jaab.v7i2.52714](https://doi.org/10.24198/jaab.v7i2.52714)
- Njagi, M. (2023). Independence of internal auditors: significance, guidelines, and influencing factors. *East African Finance Journal*, 2(1), 56-63. DOI: [10.59413/cafj/v2.i1.8](https://doi.org/10.59413/cafj/v2.i1.8)
- Nur Amira, Z. A., Zaini, A., Abdull Hamid, N., & Nur Afiqah Md, A. (2023). An internal auditor's commitment to independence: The effect of professional scepticism, self-efficacy and job satisfaction. *Accounting and Finance Research*, 2(12), 39-51. DOI: [10.5430/afr.v12n2p39](https://doi.org/10.5430/afr.v12n2p39)
- Pandit, A., & Agnihotri, M. (2024). The conundrum of auditors' independence: Insights from the practitioners. *Deleted Journal*, 6(7), 2375-2382. <https://doi.org/10.47392/IRJAEM.2024.0344>
- Papirakis, R. (2022). Auditors' self-actualization and ability to resist client pressure: Evidence from Canada. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 47, 1-20. [10.1016/j.intaccudtax.2022.100468](https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2022.100468)
- Paracini, H. G., Malsch, B., & Tremblay, M. S. (2015). On the operational reality of auditors' independence: Lessons from the field. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 34(2), 201-236. DOI: [10.2308/ajpt-50905](https://doi.org/10.2308/ajpt-50905)
- Power, M. K. (1997). *The audit society: Rituals of verification*. Oxford University Press. 183 pages. <https://global.oup.com/-academic/product/the-audit-society-9780198296034?cc=us&lang=en&>
- Rickett, L. K., Maggina, A., & Alam, P. (2016). Auditor tenure and accounting conservatism: Evidence from Greece. *Managerial Auditing Journal*, 31(6/7), 538-565. DOI: [10.1108/MAJ-10-2014-1103](https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2014-1103)
- Rogers, C. R. (1980). *A way of being*. Boston: Houghton Mifflin, 395 pages. openlibrary.org/books/OL4105593M/A_way_of_being
- Salehi Amin, A. R., Vatanparast, M. R., & Farahbod, F. (2023). The mediating role of audit independence on the relationship between professional development and audit quality in the public sector. *Journal of Accounting and Auditing Research*, 58(4), 155-174 https://www.iaaar.com/article_179301.html?lang=en [In Persian].
- Salterio, S. E. (2012). Fifteen years in the trenches: Auditor-client negotiations exposed and explored. *Accounting & Finance*, 52, 233-286. <https://doi.org/10.1111/j.1467-629X.2012.00499.x>
- Sami, S., Khosravipour, N., & Lashgari, Z. (2022). Effect of dialectical metaphor of auditors' negotiation maturity process. *Journal of Accounting Knowledge*, 13(1), 121-139. DOI: [10.22103/jak.2021.17512.3483](https://doi.org/10.22103/jak.2021.17512.3483) [In Persian].
- Sanchez, M. H., Agoglia, C. P., & Hatfield, R. C. (2007). The effect of auditors' use of a reciprocity-based strategy on auditor-client negotiations. *The Accounting Review*, 82(1), 24-263. <https://ssrn.com/abstract=1104684>.

- Satriani, J., Kartini, & Grace T. P. (2022). Effect of time budget pressure and audit complexity on audit quality with management intervention as moderating variable. *Journal of Positive School Psychology*, 6(4), 7463-7472. <https://journalppw.com/index.php/jpsp/article/view/4969>
- Soleimani, S., Shorvarzi, M. R., & Noori Tupkanloo, Z. (2018). The effects of the threats on the auditor's independence. *Journal of Financial Accounting Knowledge*, 5(3), 69-80 https://jfak.journals.ikiu.ac.ir/article_1512.html [In Persian].
- SOX (2002). Sarbanes–Oxley Act of 2002. US Congress H.R. 3763. <https://www.congress.gov/bill/107th-congress/house-bill/3763/text>
- Sukiswo, H. W., & Rachman, H. A. (2022). Analysis of behavioral factors influence the audit judgment. *Journal of Economics, Business, and Government Challenges*, 6(02), 65–71. DOI: [10.33005/ebgc.v6i2.362](https://doi.org/10.33005/ebgc.v6i2.362)
- Svanberg, J., Öhman, P., & Neidermeyer, P. E. (2018). Client-identified auditor's initial negotiation tactics: A social identity perspective. *Managerial Auditing Journal*, 33(6–7), 633–654. DOI: [10.1108/MAJ-10-2016-1467](https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2016-1467)
- Tepalagul, N., & Lin, L. (2015). Auditor independence and audit quality: A literature review. *Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 30(1), 101–121. <https://doi.org/10.1177/0148558X14544505>
- Wetzels, A., Odekerken-Schroder, G., & Van Oppen, C. (2009). Using pls path modeling for assessing hierarchical construct models. *MIS Quarterly*, 33, 177-195. www.scirp.org/reference/referencespapers?referenceid=2013246
- Yahya, F., Yustina, A. I., & Mahmudah, H. (2021). The mediating role of independence in the relationship between auditors' conscientiousness & openness and professional skepticism. *Jurnal Pengurusan*, 61, 121-131. <http://journalarticle.ukm.my/17472/1/34534-160044-2-PB.pdf>