

Examining the Impact of Auditors' Professional Ethics on Interaction Strategies with Clients (Initial Discussions and Final Negotiations)

Mohammad Masoudi Moghadam¹, Ghodrat Allah Talebnia²

Received: 2025/01/02

Approved: 2025/01/10

Research Paper

Abstract:

The aim of this study is to investigate the impact of auditors' professional ethics on interaction strategies with clients, specifically during initial discussions and final negotiations. This research is applied in nature and descriptive-survey in terms of data collection methods. The statistical population consists of all active certified public accountants working in auditing firms that are members of the Iranian Association of Certified Public Accountants, totaling 1,879 individuals. The sample size was determined to be 319 individuals using Cochran's formula, and the samples were selected through random sampling for the study. To measure auditors' professional ethics, the Zarefar questionnaire (2016) was utilized, while the interaction strategy with clients was measured using the Kulset and Stuart questionnaire (2018). In assessing the validity and reliability of the research instruments, the overall structure of the questionnaires underwent content validity evaluation. Additionally, reliability was measured using Cronbach's alpha and composite reliability, which demonstrated acceptable reliability. The relationships between variables were examined using structural equation modeling methods, employing SPSS 22 and Smart PLS 4 software. The results of the hypothesis tests indicate that auditors' professional ethics significantly impact interaction strategies with clients during initial discussions and final negotiations. Ultimately, the results and recommendations emphasize that professional ethics can serve as a key factor in guiding auditors' interactions with clients in both initial discussions and final negotiations. By implementing these suggestions, it is possible to foster not only better trust and collaboration between the parties but also enhance the quality of auditing and financial reporting.

This research in analyzing the effectiveness of auditors' professional ethics on interaction strategies with the client, including initial discussions and final negotiations in Iran's audit environment, provides new perspectives for researchers and can be the basis for future research in this field.

Key Words: Auditors' professional ethics, client interaction strategy, initial discussions, final negotiations

 [10.22034/JPAR.2025.2049683.1376](https://doi.org/10.22034/JPAR.2025.2049683.1376)

1 PhD student of accounting, Department of Accounting, Faculty of Management and Economics, Science and Research Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran. masoudi.64@gmail.com

2 Associate Professor, Department of Accounting, Faculty of Management and Economics, Science and Research Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran. (Corresponding Author) gh_talebnia@yahoo.com <http://article.iacpa.ir>

بررسی تاثیر اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان بر استراتژی‌های تعامل با صاحبکار (بحث‌های اولیه و مذاکرات نهایی)

محمد مسعودی مقدم^۱، قدرت اله طالب نیا^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۰/۱۳

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۱۰/۲۲

مقاله‌ی پژوهشی

چکیده:

هدف این پژوهش تاثیر اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان بر استراتژی‌های تعامل با صاحبکار (بحث‌های اولیه و مذاکرات نهایی) می‌باشد. پژوهش حاضر کاربردی و بر حسب نحوه گردآوری داده‌ها از نوع توصیفی-پیمایشی می‌باشد. جامعه آماری، کلیه حسابداران رسمی شاغل در موسسات حسابداری عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می‌باشند. حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران ۳۱۹ نفر تعیین شده و نمونه‌ها با استفاده از روش نمونه‌گیری تصادفی انتخاب و مورد مطالعه قرار گرفتند. برای اندازه‌گیری اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان از پرسشنامه زارفر (۲۰۱۶) و برای اندازه‌گیری استراتژی تعامل با صاحبکار از پرسشنامه کولست و استوارت (۲۰۱۸) استفاده شده است. در بررسی روابط و پایایی ابزار پژوهش، ساختار کلی پرسش‌نامه‌های تحقیق مورد روائی سنجی سازه محتوانی قرار گرفت. همچنین در مورد سنجش پایایی از آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی استفاده شده که از پایایی قابل قبولی برخوردار است. جهت بررسی روابط بین متغیرها با استفاده از روش مدل‌سازی معادلات ساختاری، از نرم افزارهای SPSS22 و Smart PLS4 استفاده شده است. نتایج حاصل از آزمون فرضیات حاکی از آنست که اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان بر استراتژی تعامل با صاحبکار (بحث‌های اولیه و مذاکرات نهایی) تاثیر دارد. در نهایت، نتایج و پیشنهادات بر این نکته تاکید دارند که اخلاق حرفه‌ای می‌تواند به عنوان یک عامل کلیدی در جهت‌دهی به تعاملات حساب‌رسان با صاحبکار در بحث‌های اولیه و مذاکرات نهایی عمل کند. با به‌کارگیری این پیشنهادات، می‌توان نه تنها اعتماد و همکاری بهتر بین طرفین ایجاد کرد، بلکه کیفیت حسابداری و گزارشگری مالی را نیز بهبود بخشید.

واژه‌های کلیدی: اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان، استراتژی تعامل با صاحبکار، بحث‌های اولیه، مذاکرات نهایی

[10.22034/JPAR.2025.2049683.1376](https://doi.org/10.22034/JPAR.2025.2049683.1376)

۱. دانشجوی دکتری حسابداری، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.

masoudi.64@gmail.com

۲. دانشیار، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. (نویسنده مسئول)

gh_talebnia@yahoo.com

<http://article.iacpa.ir>

۱- مقدمه

اشتباهات و لغزش‌های اخلاقی که در مورد برخی از حساب‌رسان مشاهده شده است، علت بسیاری از شکست‌های حسابرسی بوده‌اند که از همان روز اول تولد حرفه حسابرسی توجه زیادی به خود جلب کرده است، حال آنکه تمامی شکست‌های حسابرسی به رفتارهای غیر اخلاقی حساب‌رسان مرتبط نمی‌شود، اما بسیاری از آن‌ها به رفتارهای غیر اخلاقی یا حداقل غیر حرفه‌ای حساب‌رسان مربوط می‌شود (انوفه و همکاران، ۲۰۱۵). اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان مجموعه‌ای از اصول و استانداردهایی است که رفتارها، تصمیم‌گیری‌ها و عملکرد حساب‌رسان را در فرآیندهای حرفه‌ای هدایت می‌کند. این اصول بر اساس مفاهیمی همچون درستکاری، بی‌طرفی، استقلال، شفافیت، محرمانگی و رعایت منافع عمومی بنا شده‌اند. هدف از رعایت اخلاق حرفه‌ای، تضمین اعتماد ذینفعان به گزارش‌های مالی و حفظ اعتبار حرفه حسابرسی است (رادسعید^۱ و همکاران، ۲۰۲۵). اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان، محور اساسی برای حفظ اعتماد عمومی و ارتقای کیفیت گزارشگری مالی است. رعایت این اصول به حساب‌رسان کمک می‌کند تا ضمن ارائه خدمات باکیفیت، از منافع عمومی محافظت کرده و اعتبار حرفه خود را حفظ کنند. چالش‌های مرتبط با رعایت اخلاق حرفه‌ای نیازمند تعهد جدی، آموزش مداوم و ایجاد سیستم‌های حمایتی است تا حساب‌رسان بتوانند به استانداردهای مورد انتظار جامعه پایبند بمانند (دنهر و مولوی^۲، ۲۰۲۰). از طرفی دیگر، استراتژی‌های تعامل با صاحبکار به طور فزاینده حائز اهمیت گردیده، چنانچه بیتی و همکاران (۲۰۱۴) بیان داشتند کیفیت گزارشگری مالی و کیفیت حسابرسی تحت تأثیر آن بوده و شرکت‌ها به دنبال حل و فصل موضوعات در قالب بحث و مذاکرات یا تعامل با حساب‌رسان هستند.

در واقع، استراتژی‌های تعامل با صاحبکار مجموعه‌ای از روش‌ها و رویکردها هستند که حساب‌رسان برای مدیریت ارتباطات و مذاکرات خود با صاحبکاران به کار می‌برند. این استراتژی‌ها به بهبود کیفیت حسابرسی، ایجاد اعتماد و مدیریت تضاد منافع کمک می‌کنند. حساب‌رسان باید در تمام مراحل حسابرسی اطلاعات را به‌صورت شفاف، دقیق و قابل فهم به صاحبکار ارائه دهند (کارلیسل^۳ و همکاران، ۲۰۲۳).

رفتار صادقانه و رعایت اصول حرفه‌ای باعث می‌شود صاحبکار به عملکرد حساب‌رسان اطمینان بیشتری داشته باشد. حساب‌رسان باید در طول دوره حسابرسی ارتباط مداومی با صاحبکار داشته باشند تا هرگونه مسئله به‌موقع شناسایی و حل شود. حساب‌رسان باید تضاد منافع احتمالی را شناسایی و به‌صورت شفاف مدیریت کنند تا تعاملات حرفه‌ای تحت تأثیر قرار نگیرد. که در صورت بروز اختلاف بین حساب‌رسان و صاحبکار، باید از رویکردهای حل اختلاف مؤثر استفاده شود (احمد و مسلم^۴، ۲۰۲۳). حساب‌رسان باید اصولی مانند استقلال، بی‌طرفی، درستکاری و محرمانگی اطلاعات را رعایت کنند. حساب‌رسان می‌توانند با شناسایی نقاط ضعف در سیستم‌های مالی و عملیاتی صاحبکار، پیشنهادهایی برای بهبود ارائه دهند. حساب‌رسان باید نیازها و شرایط خاص هر صاحبکار را در نظر گرفته و خدمات خود را متناسب با آن تطبیق دهند (سونجایا^۵، ۲۰۲۴).

استفاده از فناوری‌های پیشرفته در تعامل با صاحبکار باعث می‌شود فرآیندهای ارتباطی و حسابرسی کارآمدتر شوند. حساب‌رسان می‌توانند با آموزش تیم مالی صاحبکار، سطح آگاهی و عملکرد آن‌ها را بهبود بخشند. در نهایت، استراتژی‌های تعامل با صاحبکار به حساب‌رسان کمک می‌کند تا ارتباطات حرفه‌ای، اثربخش و بر پایه اعتماد برقرار کنند. رعایت این استراتژی‌ها ضمن بهبود کیفیت حسابرسی و تقویت روابط حرفه‌ای، ارزش افزوده‌ای برای صاحبکار ایجاد می‌کند و باعث موفقیت در پروژه‌های حسابرسی می‌شود (ترسیا و لینگر^۶، ۲۰۲۲). اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان در جهت‌دهی به استراتژی‌های تعامل با صاحبکار نقش محوری دارد، زیرا پایه و اساس روابط حرفه‌ای مبتنی بر اعتماد، شفافیت و رعایت اصول حرفه‌ای است. این نقش در تمام مراحل تعامل، از بحث‌های اولیه تا مذاکرات نهایی، تأثیرگذار است و به حفظ کیفیت حسابرسی، رعایت استانداردها، و ایجاد ارزش برای صاحبکار منجر می‌شود. اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان مجموعه‌ای از اصول و استانداردها ارائه می‌دهد که رفتار آن‌ها در تعاملات را مشخص می‌کند (آیتکازینوف^۷، ۲۰۲۳).

اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان موجب می‌شود که حساب‌رسان از هرگونه تأثیرپذیری از صاحبکار اجتناب می‌کنند و در بحث‌ها و مذاکرات بدون سوگیری عمل می‌کنند و تضمین می‌کند که تمامی اطلاعات به‌صورت شفاف و صادقانه منتقل شوند. اخلاق حرفه‌ای با تأکید بر صداقت و انصاف، اعتماد بین حسابرس و صاحبکار را تقویت می‌کند. و محیطی را ایجاد می‌کند که در آن هر دو طرف بتوانند بدون نگرانی از سوءاستفاده، نظرات خود را بیان کنند (بیتی^۸ و همکاران، ۲۰۱۴). اخلاق حرفه‌ای به حساب‌رسان کمک می‌کند تعارض‌های احتمالی میان منافع خود و صاحبکار را مدیریت کنند. شفافیت در ارائه اطلاعات یکی از نتایج کلیدی رعایت اخلاق حرفه‌ای است. و موجب می‌شود که حساب‌رسان اطلاعات مالی و غیرمالی را به وضوح و با جزئیات ارائه می‌کنند. که شفافیت اطلاعات باعث جلوگیری از سوءتفاهم در بحث‌های اولیه و مذاکرات نهایی می‌شود (کرلیسل و همکاران^۹، ۲۰۲۳).

اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان بر حل عادلانه تعارضات تأکید دارد. اخلاق حرفه‌ای باعث می‌شود که تعارضات با استناد به اصول و استانداردها حل شود. و در صورت تلاش صاحبکار برای تغییر نتایج حسابرسی، حساب‌رسان می‌توانند با استناد به اخلاق حرفه‌ای مقاومت کنند (چه^{۱۰} و همکاران، ۲۰۲۳). اخلاق حرفه‌ای تضمین می‌کند که حساب‌رسان در تعامل با صاحبکار از هرگونه رفتار غیراخلاقی یا فساد جلوگیری کنند. و حساب‌رسان در برابر فشارها برای تغییر نتایج یا تخطی از استانداردها مقاومت می‌کنند. لذا، در بحث‌ها و مذاکرات، رفتار حرفه‌ای و منطبق بر اصول اخلاقی حفظ می‌شود (ماریچ^{۱۱} و همکاران، ۲۰۲۰).

حسابرس با رعایت اخلاق حرفه‌ای، تعاملاتی مبتنی بر احترام و حرفه‌گرایی ایجاد می‌کند. و از رفتار حرفه‌ای برای برقراری ارتباط مؤثر و حل مشکلات استفاده می‌کند. همچنین، صاحبکار با اطمینان از عملکرد اخلاقی حسابرس، تمایل بیشتری به همکاری دارد. اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان تأکید دارد که منافع عمومی همواره بر منافع فردی ارجحیت دارد. و حساب‌رسان به جای حمایت

از منافع صاحبکار، بر دقت و صحت گزارش‌ها تأکید دارند. همچنین، تعاملات به گونه‌ای مدیریت می‌شود که الزامات قانونی و حرفه‌ای رعایت شوند (اسنانشی^{۱۲} و همکاران، ۲۰۲۳). اخلاق حرفه‌ای به عنوان راهنمایی برای رفتار حسابرسان، تمامی ابعاد تعامل با صاحبکار را تحت تأثیر قرار می‌دهد. این اخلاقیات به بهبود اعتماد، شفافیت، انصاف و کیفیت تعاملات کمک می‌کند. در نتیجه، حسابرسان می‌توانند ضمن حفظ استقلال و بی‌طرفی، تعاملی حرفه‌ای و سازنده با صاحبکار داشته باشند که به ارتقای کیفیت حسابرسی و اعتماد عمومی منجر می‌شود (هگازی^{۱۳} و همکاران، ۲۰۲۲). اخلاق حرفه‌ای حسابرسان تأثیر قابل توجهی بر استراتژی‌های تعامل با صاحبکار، شامل بحث‌های اولیه و مذاکرات نهایی، دارد. این تأثیر از طریق ایجاد چارچوب‌هایی برای رفتار اخلاقی، تقویت اعتماد، و مدیریت تضاد منافع اعمال می‌شود. رعایت اصول صداقت، بی‌طرفی، و درستکاری باعث ایجاد اعتماد بین حسابرسان و صاحبکار می‌شود. اعتماد ایجاد شده باعث کاهش تنش در مذاکرات و افزایش احتمال توافقات عادلانه می‌گردد (باباتونده و همکاران^{۱۴}، ۲۰۲۴).

پیروی از اصول اخلاق حرفه‌ای مانند استقلال، احتمال ایجاد تضاد منافع را کاهش می‌دهد. تضاد منافع کمتر به معنای افزایش صداقت در بحث‌ها و مذاکرات است. اخلاق حرفه‌ای به حسابرسان اجازه می‌دهد تا شفافیت در ارائه اطلاعات را حفظ کنند و از هرگونه پنهان کاری یا دستکاری اطلاعات جلوگیری می‌شود (خارونیس^{۱۵} و همکاران، ۲۰۲۳). رعایت اصول اخلاقی، از جمله پایبندی به استانداردها، از بروز رفتارهای غیر اخلاقی یا فشارهای نامناسب جلوگیری می‌کند. رفتار اخلاقی حسابرسان به بهبود مدیریت اختلافات در طول تعاملات کمک می‌کند. همچنین، تضادها با استفاده از استانداردهای حرفه‌ای و اخلاقی حل و فصل می‌شوند (هابسون^{۱۶} و همکاران، ۲۰۱۹). اخلاق حرفه‌ای باعث می‌شود حسابرسان با رویکردی حرفه‌ای و مسئولیت‌پذیر وارد مذاکرات شوند. در نتیجه، اخلاق حرفه‌ای حسابرسان نقش مهمی در جهت‌دهی به استراتژی‌های تعامل با صاحبکار، اعم از بحث‌های اولیه یا مذاکرات نهایی، ایفا می‌کند. این اصول باعث بهبود کیفیت ارتباطات، تقویت اعتماد، کاهش تنش، و افزایش احتمال توافق بر مبنای اصول می‌شود (رادسعید^{۱۷} و همکاران، ۲۰۲۵).

به طور کل اخلاق حرفه‌ای و تأثیر آن در تعاملات مبحثی جدید است و دیدگاه حسابرس نسبت به اخلاق حرفه‌ای مبتنی بر این نظریه‌ها می‌تواند در نوع تعاملات وی و ارتباطات وی با صاحبکار تأثیر مستقیم بگذارد ادوارد لنزو در سال ۲۰۲۲ اشاره کرد که در تعاملات باید اخلاق حرفه‌ای در نظر گرفته شود و از دیدگاه متفکران فعال می‌بایست میان دیدگاه شخصی که در تعامل مشارکت دارد و مشاهده کننده آن تفاوت قائل شد بر این اساس می‌توان متصور بود که دیدگاه شخص حسابرس که مستقیماً با صاحبکار در تعامل است با دیدگاه مشاهده گر این تعاملات می‌تواند متفاوت باشد.

در نتیجه، حسابرسان می‌توانند ضمن حفظ استقلال و بی‌طرفی، تعاملات خود را به گونه‌ای مدیریت کنند که هم منافع حرفه‌ای و هم منافع صاحبکار تأمین شود. لذا، سوال اصلی تحقیق

اینست که اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان چه تأثیری بر استراتژی‌های تعامل با صاحبکار (بحث‌های اولیه و مذاکرات نهایی) دارد؟

۲- مبانی نظری و توسعه نظریه‌ها

اهداف حساب‌رس و صاحبکار او معمولاً متفاوت و متضاد است. این تضاد باعث می‌شود بین حساب‌رس و صاحبکار در قالب بحث یا مذاکرات رسمی یا غیر رسمی تعاملاتی صورت گیرد. معمولاً آغاز کننده این تعاملات حساب‌رس بوده و سمت و سوی آن را تعیین می‌کند (مهرانی و همکاران، ۱۳۹۲).

از طرفی اخلاق حرفه‌ای باعث افزایش اعتماد جامعه و ذینفعان به گزارش‌های مالی و عملکرد حساب‌رسان می‌شود. حساب‌رسان با رعایت اخلاق حرفه‌ای از منافع عمومی در برابر تقلب، سوءاستفاده و گزارش‌های مالی نادرست محافظت می‌کنند. اخلاق حرفه‌ای کمک می‌کند حساب‌رسان تضاد منافع احتمالی را شناسایی و مدیریت کنند و بی‌طرفی خود را حفظ نمایند (دنهر و مولویی^{۱۸}، ۲۰۲۰). رعایت اصول اخلاقی باعث می‌شود حساب‌رسان گزارش‌های مالی دقیق و شفاف ارائه دهند که به تصمیم‌گیری‌های بهتر کمک می‌کند. حساب‌رسان با رعایت اخلاق حرفه‌ای می‌توانند از تخریب اعتبار حرفه حساب‌رسی جلوگیری کنند و اعتماد به این حرفه را حفظ نمایند (کارلیسل^{۱۹} و همکاران، ۲۰۲۳).

اصول کلیدی اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان شامل درستکاری (رفتار صادقانه و منطبق بر ارزش‌های اخلاقی در تمام جنبه‌های حرفه‌ای و اجتناب از هرگونه تقلب) (احمد و مسلم^{۲۰}، ۲۰۲۳)؛ بی‌طرفی و استقلال (حفظ بی‌طرفی در قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌ها و اجتناب از تأثیرپذیری از فشارهای صاحبکار یا تضاد منافع) (سونجایا^{۲۱}، ۲۰۲۴)؛ محرمانگی (حفاظت از اطلاعات حساس و محرمانه مشتریان و عدم افشای اطلاعات بدون اجازه صاحبکار، مگر در مواردی که قانون یا استانداردهای حرفه‌ای ایجاب کند) (ترسیا و لینگر^{۲۲}، ۲۰۲۲)؛ صلاحیت حرفه‌ای و مراقبت لازم (انجام خدمات حساب‌رسی با دقت، شایستگی و مطابق با استانداردهای حرفه‌ای و به‌روزرسانی مداوم دانش و مهارت‌ها برای ارائه خدمات باکیفیت) (آیتکازینوف^{۲۳}، ۲۰۲۳)؛ شفافیت (ارائه اطلاعات به‌صورت واضح و بدون ابهام و افشای مناسب یافته‌ها و موضوعات مهم به ذینفعان) (کرلیسل و همکاران^{۲۴}، ۲۰۲۳)؛ رعایت قوانین و استانداردها (پایبندی به استانداردهای حرفه‌ای و الزامات قانونی و رعایت دستورالعمل‌های نظارتی مرتبط با حرفه حساب‌رسی) (چه^{۲۵} و همکاران، ۲۰۲۳) می‌باشد.

در مجموع، با بررسی و جستجو در مقالات منتشر شده در مجلات داخلی و خارجی کمتر مقاله‌ای تأثیر اخلاقی حرفه‌ای بر استراتژی تعامل با صاحبکار را به طور کامل مورد بررسی قرار داده‌اند. مطالعاتی که فواید اخلاقی حرفه‌ای و استراتژی تعامل با صاحبکار حساب‌رسان را در سطح فردی نشان می‌دهند، کمیاب هستند. در ادامه این پژوهش به بررسی مقالات نزدیک در حوزه تحقیق اشاره می‌گردد.

وزیری و همکاران (۱۴۰۳) در تحقیقی تحت عنوان عوامل ارزش‌آفرینی در روابط حرفه‌ای

بین حسابرس و صاحبکار بیان کردند که ادغام مؤسسات حسابرسی اثر مثبت بر روابط حسابرس و صاحبکار دارد. انحصار بازار حسابرسی توسط مؤسسات بزرگ تهدیدی برای سایر مؤسسات است. استراتژی‌های مذاکره بر چرخش یا ابقای حسابرس اثرگذار هستند. مدل پژوهش برازش مناسبی دارد. **پاکدل و پورزمانی (۱۴۰۳)** در تحقیقی تحت عنوان عوامل تعیین‌کننده رفتار اخلاقی و تجزیه و تحلیل ارزش‌های اخلاقی حسابداری حرفه‌ای بیان کردند که عوامل تعیین‌کننده رفتار اخلاقی، تأثیر معناداری بر رفتار اخلاقی حسابداران دارند. کاهش جایگاه بین‌المللی حسابداری در دو دهه اخیر به بررسی رفتار اخلاقی و گزارش‌دهی غیراخلاقی پرداخته شد. **ژولانژاد و بخردی نسب (۱۴۰۰)** در تحقیقی تحت عنوان بررسی نقش اخلاق حسابداران رسمی در مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها مبتنی بر تئوری اقتصاد سیاسی بیان کردند که رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی، صداقت و درستکاری، عملکرد حرفه‌ای، استقلال و بیطرفی و رازداری حسابداران رسمی، مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها را افزایش می‌دهد. **صفرزاده و همکاران (۱۴۰۰)** در تحقیقی تحت عنوان تأثیر تعهد خدمت به منافع عمومی و تعهد به اجرای استقلال در کار بر قضاوت اخلاقی بیان کردند تعهد خدمت به منافع عمومی، تعهد به اجرای استقلال در کار و قضاوت اخلاقی بین رده‌های مختلف حسابرسان تفاوت معناداری ندارد اما تعهد به اجرای استقلال و قضاوت اخلاقی بین دانشجویان و حسابرسان تفاوت معناداری دارد. همچنین ابعاد حرفه‌ای گری تأثیر منفی معناداری بر قضاوت اخلاقی دارد. **دریائی و عزیزی (۱۳۹۷)** در تحقیقی تحت عنوان رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان با کیفیت حسابرسی بیان کردند که شک و تردید حرفه‌ای به‌عنوان متغیر تعدیل‌کننده، ارتباط مثبت بین اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای با کیفیت حسابرسی را تقویت می‌کند. ارتقای اخلاق حرفه‌ای به بهبود کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان کمک می‌کند. **نمازی و همکاران (۱۳۹۶)** در تحقیقی تحت عنوان تحلیل مقالات اخلاق حرفه‌ای حسابداری بیان کردند که تعداد مقالات اخلاق حرفه‌ای در ایران به دو حوزه اخلاق هنجاری (استقلال و درستکاری) و اخلاق کاربردی (افزایش استقلال) تقسیم می‌شوند. **صالحی (۱۳۹۵)** در تحقیقی تحت عنوان رابطه اخلاق حرفه‌ای حسابرس و کیفیت حسابرسی بیان کردند که تعهد به صداقت، استقلال، بی‌طرفی و رازداری تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد. رعایت اخلاق حرفه‌ای باید در اولویت برنامه‌های سازمان‌های حاکم بر حرفه حسابرسی قرار گیرد. **بادپا و همکاران (۱۳۹۵)** در تحقیقی تحت عنوان اثر نگرش‌های حمایتی و آشنایی حسابرس با صاحبکار بر قضاوت و جستجوی شواهد حسابرسی بیان کردند که نگرش حمایتی حسابرس و آشنایی با صاحبکار تأثیر مثبت بر قضاوت اولیه و استراتژی جستجوی شواهد حسابرسی دارد.

رادسعید و همکاران (۲۰۲۵) در تحقیقی تحت عنوان ارائه مدلی برای بهبود تعامل بین حسابرس و صاحبکار بر اساس نظریه داده‌بنیاد بیان کردند که عوامل بهبود تعامل حسابرس و صاحبکار شامل: به‌موقع بودن ارائه اطلاعات، آشنایی حسابرسان با نرم‌افزارها، سابقه فعالیت حسابرسان، کاهش اضطراب کارکنان حسابرسی است. **کارلیسل و همکاران (۲۰۲۳)** در تحقیقی

تحت عنوان تعاملات حسابرس و صاحبکار: پژوهشی در خصوص موارد پویای قدرت در جمع‌آوری شواهد حسابرسی بیان کردند که نابرابری قدرت میان حسابرس و صاحبکار باعث خدشه‌دار شدن استقلال حسابرس و کاهش کیفیت حسابرسی می‌شود. کسب رضایت صاحبکار گاهی تعهدات حرفه‌ای حسابرس را به چالش می‌کشد. **باباتونده و همکاران (۲۰۲۴)** در تحقیقی تحت عنوان استقلال حسابرس و کیفیت حسابرسی با نقش میانجی ارتباطات حسابرس و صاحبکار بیان کردند که ارتباطات حسابرس و صاحبکار نقش میانجی جزئی میان استقلال حسابرس و کیفیت حسابرسی دارد. استقلال حسابرس و ارتباطات مؤثر با صاحبکار به بهبود کیفیت حسابرسی کمک می‌کند. پیشنهاد شده است چارچوب‌های نظارتی برای تقویت این روابط بازبینی شوند. **ماریچ و همکاران (۲۰۲۰)** در تحقیقی تحت عنوان اعتماد به شایستگی، حسن نیت و قدرت مذاکره در روابط حسابرس و صاحبکار بیان کردند که اعتماد به شایستگی و حسن نیت میان حسابرس و مدیر مالی باعث افزایش شفافیت مالی، تقارن اطلاعاتی و ارتقای اثربخشی مذاکرات می‌شود. این اعتماد تأثیر مثبتی بر کاهش عدم شفافیت دارد.

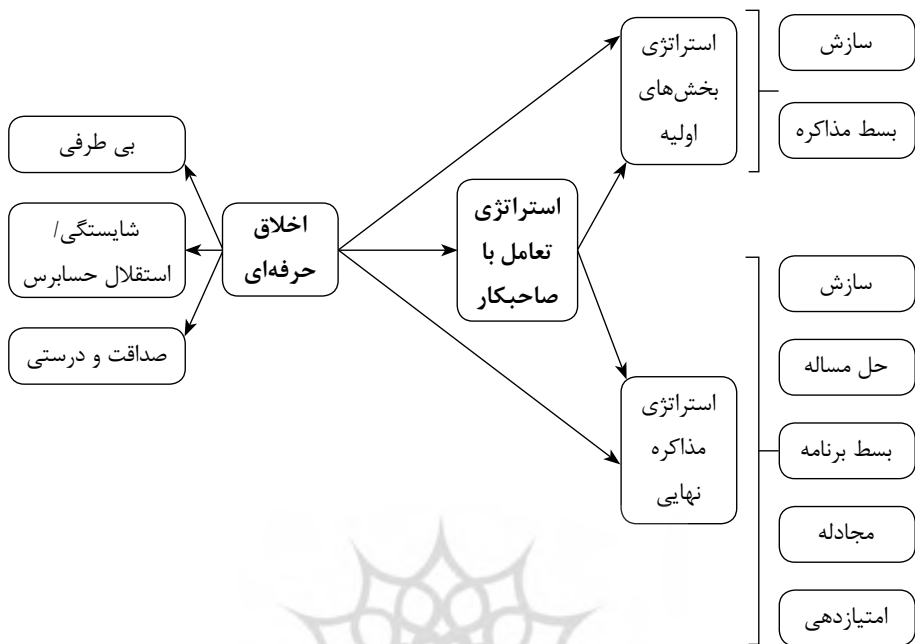
هابسون و همکاران (۲۰۱۹) در تحقیقی تحت عنوان مزیت جدیت حسابرسان: تأثیر تعامل اجتماعی و زوایای تاریک شخصیت بر اعتماد نابجا به حسابرسان بیان کردند که تعامل اجتماعی زیاد بین مدیران و حسابرسان احتمال بروز زوایای تاریک شخصیتی و اعتماد نابجا به حسابرسان را افزایش می‌دهد. این تعامل می‌تواند اثرات منفی بر استقلال و حرفه حسابرسی داشته باشد **بیتسی و همکاران (۲۰۱۴)** در تحقیقی تحت عنوان بحث‌ها و مذاکرات فی‌مابین حسابرسان و صاحبکاران در انگلستان بیان کردند که کمیته حسابرسی می‌تواند مسائل را از طریق بحث و نه مذاکره حل کند. مذاکرات اغلب منجر به تغییر در صورت‌های مالی می‌شود.

در این پژوهش متغیر وابسته، «استراتژی تعامل با صاحبکار (استراتژی بحث‌های اولیه و استراتژی مذاکره نهایی)» و متغیر مستقل «اخلاق حرفه‌ای حسابرسان» در نظر گرفته شدند. براساس اهداف پژوهش و با توجه به مبانی نظری مربوطه مدل مفهومی پژوهش به صورت شکل ۱ در نظر گرفته شد. بنابراین فرضیات بصورت زیر مطرح می‌شوند:

فرضیه اول: اخلاق حرفه‌ای حسابرسان بر استراتژی تعامل با صاحبکار تاثیر دارد.

فرضیه دوم: اخلاق حرفه‌ای حسابرسان بر استراتژی بحث‌های اولیه تاثیر دارد.

فرضیه سوم: اخلاق حرفه‌ای حسابرسان بر استراتژی مذاکره نهایی تاثیر دارد.



شکل ۱- مدل مفهومی تحقیق

۳- روش شناسی پژوهش

این تحقیق از نظر هدف، از نوع کاربردی است و بر حسب نحوه گردآوری داده‌ها از نوع توصیفی-پیمایشی می‌باشد. جامعه آماری در این مطالعه، شامل حسابداران رسمی شاغل در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می‌باشند. که کل اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران برابر ۲۹۹۰ نفر می‌باشند. که اعضای غیر شاغل برابر ۱۱۱۱ نفر بوده که از مجموع جامعه کسر خواهد شد. بنابراین، اعضای شاغل و فعال عضو جامعه حسابداران رسمی ایران به تعداد ۱۸۷۹ نفر می‌باشند که در این تحقیق، این تعداد مدنظر خواهد بود. حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران ۳۱۹ نفر تعیین شده و نمونه‌ها با استفاده از روش نمونه‌گیری تصادفی در دسترس انتخاب و مورد مطالعه قرار گرفتند. بدین منظور در حدود ۳۳۰ پرسشنامه توزیع شده و سپس ۳۱۹ پرسشنامه مورد تحلیل قرار گرفتند. همچنین در پژوهش حاضر، بر اساس سوالات تحقیق، برای گردآوری داده‌ها از ابزار پرسشنامه استاندارد، استفاده شده است. برای اندازه‌گیری اخلاق حرفه‌ای حسابرسان از پرسشنامه زارفر (۲۰۱۶) و برای اندازه‌گیری استراتژی تعامل با صاحبکار از پرسشنامه کولست و استوارت^{۲۶} (۲۰۱۸) استفاده شده است. در این پژوهش به منظور تعیین ضریب قابلیت اعتماد از روش ضریب آلفای کرونباخ استفاده شد. مقدار پایایی

ترکیبی و پایانی هر یک از مؤلفه‌های تحقیق محاسبه شد که نتایج حاکی از پایداری ابزار سنجش دارد. همچنین روایی واگرا و همگرایی پرسشنامه نیز بدست آمده که نتایج حاکی از روایی مناسب پرسشنامه می‌باشد. به همین ترتیب، روابط علی بین متغیرها با استفاده از روش مدل سازی معادلات ساختاری و از نرم‌افزار Smart PLS4 استفاده شده است. برخلاف مدلیابی معادلات ساختاری مبتنی بر واریانس که میزان برازش مدل مفروض را ارزیابی می‌کند و در نتیجه برآورد مدل در جهت تبیین، آزمون و تأیید نظریه‌ها است، روش PLS پیش‌بینی مدار بوده و به عنوان روش تبیین نظریه می‌تواند به کار رفته است.

۴- یافته‌های پژوهش

۴-۱- یافته‌های توصیفی

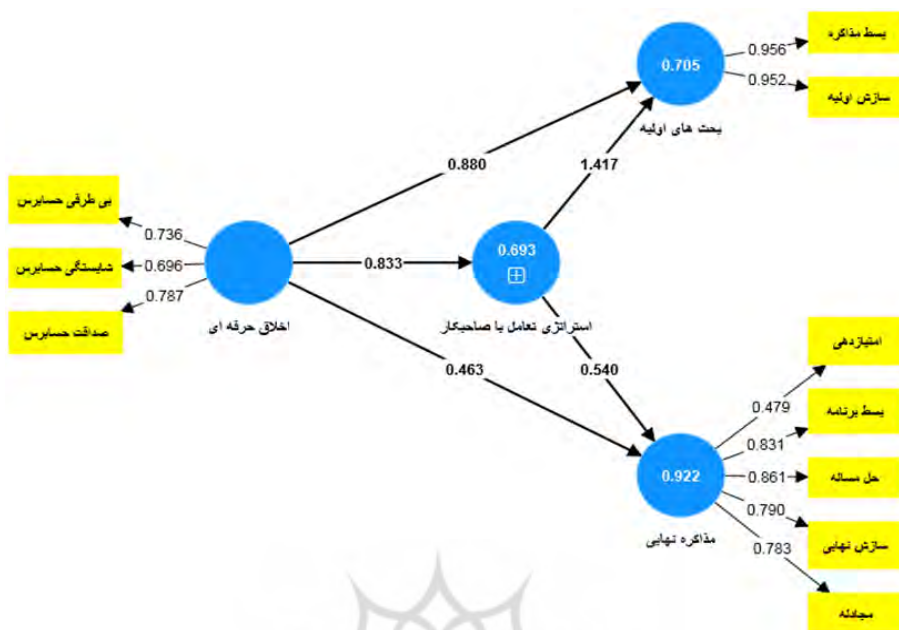
به منظور شناخت بهتر جامعه‌ای که در پژوهش مورد مطالعه قرار گرفته است، قبل از تجزیه و تحلیل داده‌های آماری لازم است این داده‌ها توصیف شوند. نتایج حاصل از یافته‌های توصیفی در جدول ۱ نشان می‌دهد که اکثر افراد نمونه مرد بوده و دارای سن ۴۱ تا ۵۰ سال و دارای تحصیلات کارشناسی ارشد و سابقه ۱۱ تا ۱۵ سال می‌باشند.

جدول ۱. یافته‌های توصیفی

تعداد نفرات نمونه در طیف مورد استفاده					متغیر جمعیت شناختی
زن			مرد		جنسیت
۴۸			۲۷۱		
۲۰ تا ۳۰ سال		۳۱ تا ۴۰ سال	۴۱ تا ۵۰ سال	۵۱ تا ۶۰ سال	سن
۹		۱۳۱	۱۰۱	۶۵	
کارشناسی			کارشناسی ارشد		سطح تحصیلات
۶۹			۱۸۶		
کمتر از ۵ سال		۶ تا ۱۰ سال	۱۱ تا ۱۵ سال	بیشتر از ۱۵ سال	سابقه کاری
۳۶		۱۰۴	۱۴۲	۳۷	

۴-۲- یافته‌های استنباطی

در این بخش، نتایج حاصل از تحلیل عاملی تائیدی هر یک از متغیرهای پژوهش توسط نرم افزار SmartPLS نسخه ۴ آورده شده است. قدرت رابطه بین عامل (متغیر پنهان) و متغیر قابل مشاهده بوسیله بار عاملی نشان داده می‌شود. بار عاملی مقداری بین صفر و یک است. اگر بار عاملی کمتر از ۰/۴ باشد رابطه ضعیف در نظر گرفته شده و از آن صرف نظر می‌شود. بار عاملی بین ۰/۴ تا ۰/۶ قابل قبول است و اگر بزرگتر از ۰/۶ باشد خیلی مطلوب است (کلین^{۲۷}، ۲۰۱۰). بار عاملی متغیرهای پژوهش بصورت جداگانه محاسبه گردیده است.



نمودار ۱- بارهای عاملی سنج‌های مدل در حالت استاندارد

همان گونه که در نمودار ۱ و جدول ۲ مشاهده می‌شود در تمامی سازه‌های مدل، بارهای عاملی دارای مقادیر بیشتر از ۰/۴ می‌باشند؛ بنابراین پایایی مدل‌های اندازه‌گیری قابل قبول می‌باشد. بعد از سنجش بارهای عاملی سؤالات، نوبت به محاسبه و گزارش ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی (دلونین گلدشتاین) می‌رسد، که نتایج آن در جدول ۲ آمده است.

جدول ۲. نتایج آلفای کرونباخ - پایایی ترکیبی و روایی همگرا

متغیرهای مکنون	ضریب آلفای کرونباخ (Alpha>0.7)	ضریب پایایی ترکیبی (CR>0.7)	میانگین واریانس استخراجی (AVE>0.5)
اخلاق حرفه‌ای	۰.۷۲۶	۰.۷۴۷	۰.۵۴۸
استراتژی تعامل با صاحبکار	۰.۷۶۵	۰.۷۷۳	۰.۵۱۹
بحث‌های اولیه	۰.۹۰۱	۰.۹۰۲	۰.۹۱۰
مذاکره نهایی	۰.۷۹۹	۰.۷۴۶	۰.۵۸۷

با توجه به اینکه مقدار مناسب برای آلفای کرونباخ ۰/۷ است و مطابق با یافته‌های جدول فوق این معیارها در مورد متغیرهای مکنون مقدار مناسبی را اتخاذ نموده‌اند، می‌توان مناسب بودن وضعیت پایایی پژوهش را تأیید نمود.

برای بررسی ضریب پایایی ترکیبی هر یک از سازه‌ها از ضریب دلونین-گلدشتاین استفاده

می‌شود که در نرم افزار PLS با علامت CR مشخص می‌شود. ضریب پایایی ترکیبی بالاتر از ۰/۷ برای هر سازه نشان دهنده پایایی مناسب آن می‌باشد. معیار دیگر در بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری، روایی همگرا است. مقادیر میانگین واریانس استخراج شده AVE مربوط به سازه‌ها نیز در جدول بالا گزارش شده‌اند که با آن می‌توان ملاک سوم همسانی درونی سازه‌ها را بررسی کرد. در جدول بالا این مقادیر از ۰/۵ بیشتر می‌باشد که نشانگر اعتبار مناسب ابزار اندازه‌گیری می‌باشد. مقدار AVE بالای ۰/۵ روایی همگرای قابل قبولی را نشان می‌دهند. همچنین از معیار HTMT^{۲۸} برای ارزیابی روایی و اگر استفاده می‌کنیم. اگر مقدار HTMT کمتر از ۰,۹۰ باشد، روایی و اگر در بین ساختار انعکاسی وجود دارد (هنسلر^{۲۹} و همکاران، ۲۰۱۵).

جدول ۳. بررسی روایی و اگر از طریق معیار HTMT

معیار HTMT	اخلاق حرفه‌ای	استراتژی تعامل با صاحبکار	بحث‌های اولیه	مذاکره نهایی
اخلاق حرفه‌ای				
استراتژی تعامل با صاحبکار	۰.۵۹۱			
بحث‌های اولیه	۰.۴۱۰	۰.۶۸۴		
مذاکره نهایی	۰.۲۶۳	۰.۲۶۲	۰.۵۲۴	

برآزش کلی مدل ساختاری

چین (۱۹۹۸) سه مقدار ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ را به‌عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی R^2 معرفی کرده است. که مدل ساختاری پژوهش از نظر معیار R^2 ، در مجموع دارای برازش قابل قبول می‌باشد.

جدول ۴. مربوط به مقادیر R^2

متغیرهای مکنون	R^2	R^2 تعدیل شده	Q^2
استراتژی تعامل با صاحبکار	۰.۶۹۳	۰.۶۹۳	۰.۲۱۸
بحث‌های اولیه	۰.۷۰۵	۰.۷۰۴	۰.۳۴۲
مذاکره نهایی	۰.۹۲۲	۰.۹۲۲	۰.۴۱۳

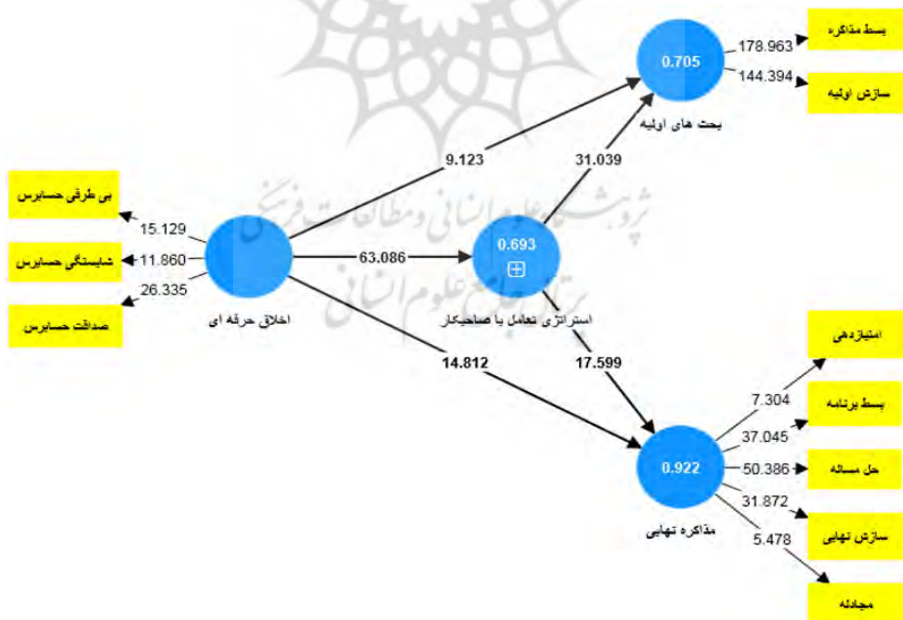
دومین شاخص برازش مدل ساختاری، شاخص Q^2 است. این معیار قدرت پیش‌بینی مدل را مشخص می‌سازد و در صورتی که مقدار Q^2 در مورد یک سازه درون‌زا سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ را کسب نماید، به ترتیب نشان از قدرت پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی سازه برون‌زای مربوط به آن است. و برازش مدل ساختاری پژوهش را بار دیگر تأیید می‌سازد. بر اساس نظر هنسلر^{۳۰} و همکاران (۲۰۱۵) درباره ریشه استاندارد شده میانگین مربع باقی مانده، ارزش کمتر از ۰,۱ و در حالت محافظه کارانه ۰,۰۸ مناسب می‌باشد. (هیو و بنتلر^{۳۱} ۱۹۹۹) که در این مدل برازش کلی مدل مناسب ارزیابی شده است.

جدول ۵. نتایج برازش مدل کلی با آزمون ریشه استاندارد شده میانگین مربع باقی

مانده (SRMR) و معیار NFI

متغیرهای مکنون	مدل اشباع شده	مدل برآورد شده
SRMR	۰.۰۷۹	۰.۰۷۷
NFI	۰.۸۹۷	۰.۸۹۷
d_ ULS	۳.۴۱۱	۳.۴۱۱
d_ G	۱.۶۸۹	۱.۶۸۹

شاخص NFI^{۳۲} که شاخص بنتلر-بونت^{۳۳} نامیده می‌شود شاخص برازش تطبیقی می‌باشد. این شاخص، مدل را از جهت مقایسه بین مقادیر کای اسکور مدل مستقل و کای اسکور مدل اشباع شده ارزیابی می‌کند. و برای مقادیر بالای ۰/۹ قابل قبول و نشانه برازندگی مدل است. بوت استرپ فواصل اطمینان این مقادیر اختلاف را فراهم می‌کند. مقادیر بیشتر از ۰.۰۵ برای معیار d_ ULS (یعنی مجذور فاصله اقلیدسی) و d_ G (یعنی فاصله ژئودزیکی)، مقادیر مناسب این معیار برازش می‌باشند. با توجه به مقادیر معیار d_ ULS و d_ G که بیشتر از ۰.۰۵ می‌باشد، نشاندهنده مقادیر مناسب این معیار برازش می‌باشند. نرم افزار PLS4 بصورت پیش فرض روابط را در سطح اطمینان ۹۵٪ آزمون می‌کند و چون مقدار t این سطح اطمینان برابر با ۱/۹۶ است، پس هر کدام از روابط که مقدار t برای آن خارج از بازه ی ۱/۹۶- تا ۱/۹۶+ باشد از لحاظ آماری در سطح اطمینان ۹۵٪ مورد تأیید است.



نمودار ۲. ضرایب معناداری مدل مفهومی پژوهش (منبع: یافته‌های پژوهش)

آماره T معنی دار بودن اثر متغیرها را بر هم نشان می‌دهد. اگر T بیشتر از $1/96$ باشد بیشتر از $1/96$ باشد؛ یعنی اثر مثبت وجود دارد و معنی دار است اگر بین بازه‌ی $-1/96$ تا $1/96$ باشد؛ اثر معنی داری وجود ندارد و اگر کوچک‌تر از $-1/96$ باشد؛ یعنی اثر منفی دارد ولی معنی دار است. همچنین ضرایب مسیر اگر بالای $0/6$ باشد بدین معناست که ارتباطی قوی میان دو متغیر وجود دارد؛ اگر بین $0/3$ تا $0/6$ باشد، ارتباط متوسط و اگر زیر $0/4$ باشد، ارتباط ضعیفی وجود دارد (کلاین، ۲۰۱۰). همان گونه که در مدل نشان داده شده، تمامی فرضیه‌های مدل مورد قبول است و مقدار t آن‌ها خارج از بازه‌ی مشخص شده می‌باشد که این امر معنادار بودن تمامی فرضیات و روابط بین متغیر را در سطح اطمینان ۹۵٪ نشان می‌دهد. نتایج فرضیات پژوهش بصورت زیر می‌باشد.

جدول ۶. نتایج مدل مفهومی پژوهش

فرضیه	مسیرهای مدل	ضریب مسیر (β)	معناداری (T-Value)	سطح معناداری	نتیجه مسیر
اول	اخلاق حرفه‌ای -> بحث‌های اولیه	۰.۸۸۰	۹.۱۲۳	۰.۰۰۰	تأیید
دوم	اخلاق حرفه‌ای -> مذاکره نهایی	۰.۴۶۳	۱۴.۸۱۲	۰.۰۰۰	تأیید
سوم	اخلاق حرفه‌ای -> استراتژی تعامل با صاحبکار	۰.۸۳۳	۶۳.۰۸۶	۰.۰۰۰	تأیید

با توجه به جدول فوق تمامی فرضیه‌ها تایید می‌باشد.

تحلیل فرضیات:

فرضیه اول: اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان بر استراتژی تعامل با صاحبکار تاثیر دارد. با توجه به نتایج مسیر اخلاق حرفه‌ای بر استراتژی‌های تعامل با صاحبکار در فرضیه اول پژوهش، این مسیر دارای ضریب 0.833 ، با آماره معناداری 63.086 می‌باشد. با توجه به اینکه آماره معناداری بالاتر از 1.96 می‌باشد و سطح معناداری کوچکتر از 0.05 می‌باشد، لذا این مسیر مورد تأیید قرار می‌گیرد. و نتایج نشان می‌دهد اخلاق حرفه‌ای بر استراتژی‌های تعامل با صاحبکار تاثیر مثبت و معناداری دارد.

فرضیه دوم: اخلاق حرفه‌ای بر استراتژی‌های تعامل با صاحبکار از نوع بحث‌های اولیه تاثیر معناداری دارد.

با توجه به نتایج مسیر اخلاق حرفه‌ای بر استراتژی‌های تعامل با صاحبکار از نوع بحث‌های اولیه در فرضیه دوم پژوهش، این مسیر دارای ضریب 0.880 ، با آماره معناداری 9.123 می‌باشد. با توجه به اینکه آماره معناداری بالاتر از 1.96 می‌باشد و سطح معناداری کوچکتر از 0.05 می‌باشد، لذا این مسیر مورد تأیید قرار می‌گیرد. و نتایج نشان می‌دهد اخلاق حرفه‌ای بر استراتژی‌های تعامل با صاحبکار از نوع بحث‌های اولیه تاثیر مثبت و معناداری دارد.

فرضیه سوم: اخلاق حرفه‌ای بر استراتژی‌های تعامل با صاحبکار از نوع مذاکره نهایی تاثیر

معناداری دارد.

با توجه به نتایج مسیر اخلاق حرفه‌ای بر استراتژی‌های تعامل با صاحبکار از نوع مذاکره نهایی در فرضیه سوم پژوهش نشان داده می‌شود این مسیر دارای ضریب ۰,۴۶۳ با آماره معناداری ۱۴,۸۱۲ می‌باشد. با توجه به اینکه آماره معناداری بالاتر از ۱,۹۶ می‌باشد و سطح معناداری کوچکتر از ۰,۰۵ می‌باشد، لذا این مسیر مورد تأیید قرار می‌گیرد. و نتایج نشان می‌دهد اخلاق حرفه‌ای بر استراتژی‌های تعامل با صاحبکار از نوع مذاکره نهایی تاثیر مثبت و معناداری دارد.

۵- بحث و نتیجه‌گیری

با بررسی مطالعات صورت گرفته در حوزه حسابرسی مشخص شد که مطالعات اندکی به موضوع بررسی نقش اخلاق حرفه‌ای حسابرسان در استراتژی تعامل با صاحبکار توجه داشته اند. و تاثیر همزمان آنها تاکنون در هیچ تحقیقی مورد بررسی قرار نگرفته است.

نتایج حاصل از فرضیه‌های پژوهش، نشان می‌دهد که اخلاق حرفه‌ای حسابرسان بر استراتژی تعامل با صاحبکار تاثیر دارد. به عبارت دیگر، با افزایش سطح اخلاق حرفه‌ای در حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی، تعامل با صاحبکار نیز افزایش می‌یابد. در سال‌های اخیر نیاز به توجه به اخلاق حرفه‌ای در تعامل و مذاکرات بیش از پیش مطرح شده است هر چند در حوزه حسابرسی بدان پرداخته نشده است اما در محدود پژوهش‌های انجام شده اخیر در حوزه حسابرسی صرفا تاثیر اخلاق حرفه‌ای در بلوغ مذاکراتی مورد تأیید قرار گرفته است. این نتیجه با نتایج پژوهش‌های کرلیسل و همکاران^{۳۴} (۲۰۲۳)، (چه^{۳۵} و همکاران (۲۰۲۳)، ماریچ^{۳۶} و همکاران (۲۰۲۰)، اسناشیری^{۳۷} و همکاران (۲۰۲۳)، هابسون^{۳۸} و همکاران (۲۰۱۹)، وزیری و همکاران (۱۴۰۳)، پاکدل و پورزمانی (۱۴۰۳) و سامی و خسروی پور (۱۴۰۱)، منطبق می‌باشد که بیان کردند اخلاق حرفه‌ای می‌تواند موجب اثر بخشی مذاکره شود، بالاترین عامل در اعتماد به حسابرس و اینکه باعث می‌شود حسابرس از بیان دیدگاه‌های حرفه‌ای اش دور نشود. همچنین این نتیجه با نتایج پژوهش‌های آردلین (۲۰۱۳) مشابه است که به این نتیجه رسیدند که اخلاق حرفه‌ای به عنوان هویت فردی در قالب اخلاق گرایی در مذاکره می‌تواند به اثر بخشی مذاکره منجر شود و از طرف دیگر بالاترین میزان انحراف معیار مربوط به اعتماد متقابل حسابرس است، بدین معنی که نظر حسابرس نسبت به رعایت اعتماد در مذاکره دارای تفاوت و پراکندگی است. همچنین، مشخص گردید کاربرد استعاره دیالکتیکی بر اثر بخشی مذاکره حسابرسان تاثیر مثبت دارد و اعتقاد دارند از آنجایی که حسابرسی یک حرفه اجتماعی است باید پاسخگو باشد و اعتماد عموم را به خود جلب نماید. برای این منظور حسابرسان خود را باید از هرگونه رفتار مغایر با اخلاق حرفه‌ای دور نگه دارند تا بتوانند اعتماد عمومی را جلب نمایند. و معتقدند، حسابرسان باید وظیفه اجتماعی خود را در ارتقای سلامت اجتماعی در راستای پاسخگویی اجتماعی بدانند. هر چه حسابرسان اخلاق را بیشتر رعایت کنند تعامل با صاحبکار نیز بیشتر خواهد شد. با توجه به تاثیر مثبت اخلاق حرفه‌ای در استراتژی‌های تعامل با صاحبکار (چه در بحث‌های

اولیه و چه در مذاکرات نهایی)، می‌توان پیشنهادات کاربردی زیر را برای تقویت این تأثیر و بهبود تعاملات ارائه داد:

۱. در زمینه بحث‌های اولیه

الف. شفافیت و وضوح در ارتباطات: ایجاد چارچوب‌های استاندارد برای برقراری ارتباط شفاف بین حساب‌رسان و صاحبکار در مرحله اولیه، تدوین دستورالعمل‌های ارتباطی استاندارد برای بحث‌های اولیه و استفاده از پرسشنامه‌های از پیش طراحی شده برای جمع‌آوری اطلاعات اولیه از صاحبکار پیشنهاد می‌گردد.

ب. آموزش اخلاق حرفه‌ای: برگزاری دوره‌های آموزشی برای تقویت درک حساب‌رسان از اهمیت اخلاق حرفه‌ای در مرحله اولیه تعامل و آموزش اصول صداقت و استقلال در تعاملات اولیه و تاکید بر مهارت‌های ارتباطی مبتنی بر اخلاق و احترام متقابل پیشنهاد می‌گردد.

ج. ایجاد مکانیزم شناسایی تضاد منافع: طراحی و اجرای فرآیندهای شفاف برای شناسایی و افشای تضاد منافع در بحث‌های اولیه، استفاده از ابزارهای دیجیتال برای تحلیل تضاد منافع احتمالی و ایجاد فرآیندی برای گزارش‌دهی داخلی تضاد منافع پیشنهاد می‌گردد.

د. استفاده از فناوری‌های نوین: توسعه و استفاده از ابزارهای دیجیتال برای ارتباط سریع‌تر و شفاف‌تر در بحث‌های اولیه و استفاده از پلتفرم‌های مدیریت پروژه برای پیگیری و شفافیت در روند بحث‌های اولیه پیشنهاد می‌گردد.

۲. در زمینه مذاکرات نهایی:

الف. پایبندی به استقلال و بی‌طرفی: طراحی پروتکل‌هایی برای تقویت استقلال و بی‌طرفی حساب‌رسان در مذاکرات نهایی، ایجاد کمیته‌های نظارتی داخلی برای بررسی گزارش‌ها قبل از ارائه به صاحبکار و تنظیم راهنماهای اخلاقی برای کاهش تأثیر فشارهای احتمالی صاحبکار پیشنهاد می‌گردد.

ب. تقویت مهارت‌های حل تعارض: برگزاری کارگاه‌های آموزشی برای تقویت مهارت‌های حساب‌رسان در مدیریت تعارض و مذاکرات پیچیده، آموزش روش‌های مذاکره برد-برد برای مدیریت اختلافات در مذاکرات نهایی و تاکید بر اصول مذاکره اخلاقی برای حل تعارضات به روش سازنده پیشنهاد می‌گردد.

ج. ارائه گزارش‌های شفاف و مستند: توسعه شیوه‌های مستندسازی برای ارائه گزارش‌های شفاف در مذاکرات نهایی، استفاده از چک‌لیست‌های استاندارد برای ارائه گزارش‌های دقیق و شفاف و تدوین گزارش‌هایی که به‌وضوح توضیح دلایل نتایج و یافته‌های حساب‌رسی را بیان کند، پیشنهاد می‌گردد.

د. مدیریت فشارهای صاحبکار: طراحی فرآیندهای حمایتی برای حساب‌رسان در مواجهه با فشارهای صاحبکار، ایجاد شبکه‌های مشاوره داخلی برای حمایت از حساب‌رسان در مذاکرات و تدوین راهنمایی برای مقاومت در برابر فشارها در مذاکرات نهایی پیشنهاد می‌گردد.

همچنین توسعه تحقیقات برای بررسی رابطه بین اخلاق حرفه‌ای و موفقیت تعاملات حساب‌رسان

با صاحبکار، شناسایی عوامل موثر بر رعایت اخلاق حرفه‌ای در مذاکرات و تحلیل تأثیر رفتار اخلاقی بر اعتماد و رضایت صاحبکاران پیشنهاد می‌گردد.

تحقیق حاضر به صورت پرسشنامه‌ای انجام شده است. به محققان پیشنهاد می‌شود که بر اساس روش پژوهش کیفی و از طریق مصاحبه نیز موضوع پژوهش را مورد بررسی قرار دهند. با توجه به تنوع استراتژی‌های تعاملی در گروه‌های مختلف حساب‌رسان به جهت الگویی به کارگیری رویکرد تحلیل تم (مضمون) نیز برای بررسی موضوع پژوهش پیشنهاد می‌گردد. همچنین تهیه مقالات و راهنماهای آموزشی برای ترویج اصول اخلاقی در بحث‌ها و مذاکرات حساب‌رسانی و انتشار مطالعات موردی در مورد چالش‌های اخلاقی در تعاملات حساب‌رسانی پیشنهاد می‌گردد.

در نهایت، پیشنهادات فوق بر این نکته تأکید دارند که اخلاق حرفه‌ای می‌تواند به عنوان یک عامل کلیدی در جهت‌دهی به تعاملات حساب‌رسان با صاحبکار در بحث‌های اولیه و مذاکرات نهایی عمل کند. با به کارگیری این پیشنهادات، می‌توان نه تنها اعتماد و همکاری بهتر بین طرفین ایجاد کرد، بلکه کیفیت حساب‌رسانی و گزارشگری مالی را نیز بهبود بخشید.

منابع

- بادپا، بهروز، امید پورحیدری و احمد خدای پور. (۱۳۹۵). «اثر نگرش‌های حمایتی و آشنایی حساب‌رسان با صاحبکار بر قضاوت اولیه حساب‌رسان و استراتژی جستجوی شواهد». پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی، ۸(۱۴)، ۴۲-۷.
- پاکدل مجید؛ پورزمانی زهرا (۱۴۰۳) عوامل تعیین کننده رفتار اخلاقی و تجزیه و تحلیل ارزش‌های اخلاقی حسابداری حرفه‌ای، نشریه دانش حسابداری و حساب‌رسانی مدیریت، ۱۳(۵۲)، ۲۱۵-۲۳۰.
- دریائی، عباسعلی و اکرم عزیزی. (۱۳۹۷). «رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای حساب‌رسان با کیفیت حساب‌رسانی (با توجه به نقش تعدیل‌کننده شک و تردید حرفه‌ای)»، دانش حسابداری مالی، ۵(۱)، ۷۹-۹۹.
- ژولانژاد، فاطمه، بخردی نسب، وحید. (۱۴۰۱). بررسی نقش اخلاق حسابداران رسمی در مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها مبتنی بر تئوری اقتصاد سیاسی. پژوهش‌های حساب‌رسانی حرفه‌ای، ۲(۶)، ۳۴-۵۴.
- سامی، سیامک، خسروی پور، نگار، لشگری، زهرا. (۱۴۰۱). تأثیر کاربرد استعاره دیالکتیکی بر فرایند بلوغ مذاکره حساب‌رسان. مجله دانش حساب‌رسانی، ۱۳(۱)، ۱۳۱-۱۲۹.
- صالحی، تابنده. (۱۳۹۵). «رابطه اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان و کیفیت حساب‌رسانی»، اخلاق در علوم و فناوری، ۱۱(۳)، ۸۶-۷۷.
- صفرزاده، محمد حسین، مریدی، مجتبی، هوشمند کاشانی، عباس. (۱۴۰۱). تأثیر تعهد خدمت به منافع عمومی و تعهد به اجرای استقلال در کار بر قضاوت اخلاقی: تفاوت در دیدگاه حساب‌رسان

و دانشجویان تحصیلات تکمیلی. پژوهش‌های حسابرسي حرفه‌ای، ۲(۶)، ۳۲-۸.

مهرانی، کاوه، یزدانی، بهبهانی نیا، پریسا سادات، اسکندر. (۱۳۹۲). نحوه انتخاب استراتژی‌های مذاکرات با مدیر توسط حسابرس. حسابداری و منافع اجتماعی، ۳(۱)، ۱۲۲-۱۰۱.

نمازی، محمد، رجب دری، حسین، روستامیمندي، اعظم. (۱۳۹۶). بررسی تعداد و تحلیل محتوای مقاله‌های مرتبط با اخلاق حرفه‌ای حسابداری در ایران، پیشرفت‌های حسابداری، ۹(۱)، ۲۲۶-۱۹۳.

وزیری، علیرضا، آزادی، کیهان، ملکی چوبری، مجتبی. (۱۴۰۳). عوامل ارزش آفرین در روابط حرفه‌ای بین حسابرس و صاحبکار در حرفه حسابرسي. فصلنامه ارزش آفرینی در مدیریت کسب و کار، ۴(۲)، ۴۱۱-۳۹۰.

Ahmad, H., & Muslim, M. (2023). Negotiating Audit Fees: Strategies for Achieving Fair and Equitable Pricing in Audit Engagements. *Advances in Managerial Auditing Research*, 1(3), 125-134.

Aitkazinov, A. (2023, July). ETHICAL DILEMMAS IN AUDITING. In Publisher. agency: Proceedings of the 3rd International Scientific Conference «Foundations and Trends in Research» (July 13-14, 2023). Copenhagen, Denmark, 2023. 137p (p. 32). Danish School of Media and Journalism.

Ardelean, Alexandra. (2013). Auditors' Ethics & their Impact on public Trust. *Procedia-Social & Behavioral Sciences* 92,10, 55-60.

Asnaashari, H., Safarzadeh, M. H., Kheirollahi, A., & Hashemi, S. (2023). The effect of auditors' work stress and client participation on audit quality in the COVID-19 era. *Journal of Facilities Management*.

Babatunde, Mudathir Akanni. Oluwatosin, Ezekiel Oluseun. (2024). Auditor Independence and Audit Quality in Nigerian Banks: Mediating role of Auditor-Client Relationships. *Pakistan Journal of Multidisciplinary Innovation*, 2(2), 32-45.

Badpa, B. , Pourheidari, O. , & Khodamipour, A. (2019). The Effect of Auditor Advocacy Attitudes and Client Identification on Auditor's Initial Judgment and Search Strategy of Evidence. *Applied Research in Financial Reporting*, 8(1), 7-42. (in persian)

Bauer, T., Hillison, S. M., & Mokhtar, A. (2024). The influence of client incivility and coping strategies on audit professionals' judgments. Available at SSRN 4542667.

Beattie, V, Fearnley, S, Hines, T. (2014). Auditor-Client Interactions in the Changed UK Regulatory Environment – A Revised Grounded Theory Model, *International Journal of Auditing*.

Carlisle, M, Gimbar, C, Jenkins, J (2023). Auditor-Client Interactions—An Exploration of Power Dynamics during Audit Evidence Collection. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory* 1 February 2023; 42 (1): 27-51.

Che, L., Myllymäki, E. R., & Svanström, T. (2023). Auditors' self-assessment of engagement quality and the role of stakeholder priority. *Accounting and Business Research*, 53(3), 335-375.

Chin, W. W. (1998). The partial least squares approach for structural equation modeling. In G. A. Marcoulides (Ed.), *Modern methods for business research* (pp. 295-336). Lawrence Erlbaum Associates Publishers.

Daryayi, A., & Azizi, A. (2019). The relationship between ethics, experience and professional qualification of auditors with auditing quality (accordign to the moderating role of professional

- skepticism). *Journal of financial accounting knowledge*, 5(1). (in persian)
- Denhere, V., & Moloi, T. (2020). Engagement risk factors related to client acceptance of an engagement: a case of Zimbabwean audit firms. *Southern African Journal of Accountability and Auditing Research*, 22(1), 59-70.
- Enofe, A. O. Ukpebor, I. N. N. O. C. E. N. T. & Ogbomo, N. (2015), "The Effect of Accounting ethics in Improving Auditor Professional Skepticism", *International Journal of Advanced Academic Research-Social Sciences and Education*, 1(2), PP. 43-58.
- Hegazy, M., Hegazy, K., & Eldeeb, M. (2022). The balanced scorecard: Measures that drive performance evaluation in auditing firms. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 37(4), 902-927.
- Henseler, J., Christian M. Ringle., Sarstedt, M. (2015) A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling, *Journal of the Academy of Marketing Science*, 43, 1, 115-135
- Hobson, J., Stern, M., (2019). The Benefit of Mean Auditors: The Influence of Social Interaction and the Dark Triad on Unjustified Auditor Trust.
- Hu, L., & Bentler, P. M. (1999). Cutoff criteria for fit indexes in covariance structure analysis: Conventional criteria versus new alternatives. *Structural Equation Modeling: A Multidisciplinary Journal*, 6(1), 1-55.
- Khairunnisa, H., Musyaffi, A. M., Wolor, C. W., & Nasution, H. (2023). Auditors' Competence, Audit Fee, Quality Control, and Audit Quality. *SCMS Journal of Indian Management*, 20(1).
- Kline, R.B. 2010, *Principles and Practice of Structural Equation Modeling*. The Guilford Press, New York.
- Kulset, E., & Stuart, I. 2018. Auditor-client negotiations over disputed accounting issues: Evidence from one of the Norwegian Big 4 firms. *International Journal of Auditing*, 22(3), pp 435-448.
- Lenzo, A., (2022). Ethics of Interaction: Levinas and Enactivism on Affectivity, Responsibility, and Signification.
- Maresch, D., Aschauer, E. and Fink, M. (2020). Competence trust, goodwill trust and negotiation power in auditor-client relationships, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33(2): 335-355. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-02-2017-2865>
- Mehrani, K, Yazdani, S, Behbahaninia, P, Iskandar, H. (2013). How to choose negotiation strategies with the manager by the auditor. *Journal of Accounting and Social Interests*, 3(1), 101-122. (in persian)
- Namazi M, Rajab Dori H, Rustamimandi A. (2017). "Review of the number and content analysis of articles related to accounting professional ethics in Iran". *Journal of Accounting Advances*, 9(1): 193-226. (in persian)
- Pakdel, M. , & pourzamani, Z. (2024). Factors Determining Ethical Behavior and Analysis of Ethical Values of Professional Accounting. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 13(52), 215-230. (in persian)
- RadSaeed, A., Khosravipour, N., & Esmaeilzadeh Magharri, A. (2025). Presenting a model for improving the interaction between the auditor and the client based on grounded theory. *International Journal of Nonlinear Analysis and Applications*, 16(2), 193-208.
- Safarzadeh, M. H. , Moridi, M. , & Hooshmand kashani, A. (2022). The Effect of Public Interest Commitment and Independence Commitment on the Ethical Judgment: Differences among Practitioners and Graduate Students. *Professional Auditing Research*, 2(6), 8-32. (in

(persian)

Salehi, T. (2016). The Relationship between the Professional Ethics of the Auditor and the Quality of Auditing. *Journal of Ethics in Science and Technology*, 11(3), 77-86. (in persian)

Sami, S., khosravipour, N., lashgari, Z. (2021). Effect of Dialectical Metaphor of Auditors' Negotiation Maturity Process. *Journal of Accounting Knowledge*, 13(1), pp. 129-131. (in persian)

Sonjaya, Y. (2024). The Influence of Corporate Culture on Audit Practices and Ethics. *Golden Ratio of Auditing Research*, 4(2), 107-124.

Teresia, A., & Bernadia Linggar, Y. N. (2022). Challenges, Opportunities, and Strategies of Audit Engagement in the Time of Crisis. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*.

Vaziri, A., Azadi, K., & Maleki choubari, M. (2024). Value-creating factors in the professional relationship between the auditor and the employer in the auditing profession. *Journal of value creating in Business Management*, 4(2), 390-411. (in persian)

Zarefar, A.; Andreas, B. & Zarefar, A. (2016). The influence of ethics, experience and competency toward the quality of auditing with professional auditor skepticism as a moderating variable. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 219, pp.828-832.

Zholanezhad, F., & Bekhradi Nasab, V. (2022). Investigating the role of formal accountants ethics in social responsibility of companies based on the theory of political economy. *Professional Auditing Research*, 2(6), 34-54. (in persian)

پی‌نویس:

- | | |
|------------------------------------|--|
| 1. RadSaeed | 20. Ahmad, H., & Muslim |
| 2. Denhere, V., & Moloi | 21. Sonjaya |
| 3. Carlisle | 22. Teresia, A., & Bernadia Linggar |
| 4. Ahmad, H., & Muslim | 23. Aitkazinov |
| 5. Sonjaya | 24. Carlisle |
| 6. Teresia, A., & Bernadia Linggar | 25. Che |
| 7. Aitkazinov | 26. Kulset and Stuart |
| 8. Beattie | 27. Kline |
| 9. Carlisle | 28. Heterotrait-Monotrait Ratio (HTMT) |
| 10. Che | 29. Henseler |
| 11. Maresch | 30. Henseler et al |
| 12. Asnaashari | 31. Hu and Bentler |
| 13. Hegazy | 32. Normed Fit Index |
| 14. Babatunde | 33. Bentler-Bonett |
| 15. Khairunnisa | 34. Carlisle |
| 16. Hobson | 35. Che |
| 17. RadSaeed | 36. Maresch |
| 18. Denhere, V., & Moloi | 37. Asnaashari |
| 19. Carlisle | 38. Hobson |



COPYRIGHTS

This is an open access article under the CC-BY 4.0 license.