



Modeling the Factors Affecting Sustainability in Auditors' Decision-Making Using the Interpretive Structural Modeling (ISM) Approach

Ahmad Hasanpour

Ph.D. Student Department of Accounting, TA.C., Islamic Azad University, Tabriz, Iran.

Mehdi Alinezhad Sarokolaei*

Department of Accounting, TA.C., Islamic Azad University, Tabriz, Iran.
(Corresponding Author)*

Ahmad Mohammadi

Department of Accounting, TA.C., Islamic Azad University, Tabriz, Iran.

Yones Badavar nahandi

Department of Accounting, TA.C., Islamic Azad University, Tabriz, Iran.

Abstract

1.Introduction

In today's turbulent and ever-changing world, where changes are accelerating exponentially, decision-making has become a key issue, because under such conditions, the relationships between phenomena are increasingly nonlinear, and individuals must be equipped with accurate, relevant, and timely information to overcome their effects. The importance of decision-making is doubly significant in fields such as accounting and auditing; these are areas where decisions can have far-reaching consequences for stakeholders, financial markets, and even society at large. A phenomenon termed "decision fatigue" describes how mental capacity diminishes in making effective decisions, particularly toward the end of the day. Conducting high-quality auditing plays a crucial role in ensuring the reliability and integrity of financial information. To further enhance audit quality, it is essential to discover and understand the cognitive processes and decision-making behaviors of auditors. The most important task of auditors is to express an opinion on the financial statements as a whole, and this process (auditing of financial statements), whether at the planning and execution stage or at the stage of opinion formulation and final reporting, is accompanied by judgments made by auditors. Professional decision-making is considered the heart of the auditing process, because the results of auditing

* Corresponding Author: mehdi12may@iau.ac.ir

How to Cite: xxxxxxxx

work largely depend on the judgments and decisions that the auditor makes based on available information, experience, professional standards, and environmental pressures. In recent decades, the increasing complexity of auditing standards, the deepening of expectations regarding auditor accountability, conflicts of interest, and the expansion of economic pressures from employers have caused the professional judgment process to become unstable, vulnerable, and in some cases biased. Since decision-making in auditing is a sensitive, uncertain process influenced by cognitive, psychological, environmental, and organizational factors that directly affect the quality of professional judgment, the level of professional skepticism, the assessment of the risk of material misstatement, and ultimately the type of audit opinion issued.

2. Research Questions

Main Research Question: What is the final model of sustainability in independent auditors' decision-making?

First Sub-Question: From the experts' perspective, what are the components of sustainability in auditors' decision-making?

Second Sub-Question: What are the central categories of sustainability in auditors' decision-making?

Third Sub-Question: What are the main categories of sustainability in auditors' decision-making?

Fourth Sub-Question: Which categories have greater importance relative to others?

Fifth Sub-Question: From the perspective of independent auditors, do the components of the model presented by experts possess the necessary validity?

3. Research Methodology

The present research is applied in nature, and the method used is descriptive in terms of its epistemological approach. Data were collected through interviews with 10 experts in the field of auditing, using snowball sampling and a questionnaire. A mixed-methods research approach combining Fuzzy Delphi Technique and Interpretive Structural Modeling (ISM) was employed to achieve consensus among experts and to depict the causal relationships and varying levels of importance among the identified factors. In the second phase, to confirm the final model, a questionnaire was distributed among the statistical population using Structural Equation Modeling (Confirmatory Factor Analysis). The statistical population of the second phase of this research consists of auditors working at auditing firms, and the time frame of this study is the year 1404 (2025–2026). The target population is the employees of auditing firms; to determine the sample size, the infinite population formula was used. To ensure reliability, 340 questionnaires were

distributed among auditors; ultimately, however, 300 valid and usable questionnaires were collected.

4.Findings

Considering the limited access to precise statistics on all auditors nationwide, and taking into account the minimum sample size required for valid statistical analyses, questionnaires were provided to 300 auditors. In the final step, using Interpretive Structural Modeling (ISM) and the interactions among eight key factors identified in the model of sustainability in independent auditors' decision-making in Iran, the data were analyzed. These factors include: situational, occupational factors and work pressures (C1); cognitive, skill-based, and knowledge factors (C2); technology, tools, and executive methods (C3); sustainability of decision-making and its consequences (C4); organizational, managerial, and cultural factors (C5); independence, professional governance, and public trust (C6); environmental, economic, and legal factors (C7); and individual, psychological, and ethical factors (C8).

5.Discussion and Conclusion

This research was conducted with the aim of presenting a comprehensive model for sustainability in independent auditors' decision-making and demonstrated that this phenomenon is a complex, dynamic, and systemic construct shaped within a three-level hierarchy and through the mutual interactions of internal and external factors. Based on Interpretive Structural Modeling (ISM) and MICMAC analysis, environmental, economic, and legal factors were identified as the most fundamental drivers of the system with the highest driving power; organizational-managerial-cultural and individual-psychological-ethical factors served as key intermediaries; and finally, situational-occupational, cognitive-skill-based, technological, professional independence factors, and the consequences of sustainability were positioned at the highest level as dependent variables. In sum, the final model of sustainability is an open and dynamic system in which the balance among environmental pressures, organizational capacities, and individual capabilities guarantees the continuity of quality and stability of the independent auditor's professional judgment. Moreover, any intervention aimed at improving sustainability, although manifested at the level of individual behavior, is rooted in the reform of environmental and organizational structures.

Keywords: Decision-Making Sustainability, Independent Auditors, Factors Affecting Decision-Making, Interpretive Structural Modeling.

الگویابی عوامل موثر بر پایداری در تصمیم‌گیری حساب‌رسان با استفاده از رویکرد ساختاری تفسیری (ISM)

احمد حسن پور ^{ID} دانشجوی دکتری حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران،

مهدی علی نژادسار و گلائی* ^{ID} استادیار گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران (نویسنده مسئول)

احمد محمدی ^{ID} استادیار گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران

یونس بادآور نهندي ^{ID} دانشیار گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران

چکیده

تصمیم‌گیری حساب‌رسان مستقل، به دلیل ماهیت پیچیده، عدم قطعیت و تأثیرات گسترده آن بر اعتبار گزارشگری مالی و اعتماد سرمایه‌گذاران، همواره از اهمیت بالایی برخوردار بوده است. این پژوهش با هدف شناسایی، تبیین و اولویت‌بندی عوامل موثر بر پایداری تصمیم‌گیری حساب‌رسان مستقل و همچنین ارائه چارچوبی جامع برای ارتقاء این فرآیند حیاتی، انجام شده است. روش تحقیق ترکیبی متشکل از تکنیک دلفی فازی و مدل‌سازی ساختاری-تفسیری (ISM) به کار گرفته شده است تا ضمن دستیابی به اجماع نظر در میان خبرگان و سطوح مختلف اهمیت میان عوامل شناسایی شده، به تصویر کشیده شود. در فاز اول پژوهش، با بهره‌گیری از تکنیک دلفی فازی، فرآیند تحقیق برای ارائه متغیرها و کاهش پراکندگی آرا تا راند سوم پیگیری شد. جامعه خبرگان این مرحله شامل ۱۰ نفر از متخصصان و صاحب‌نظران برجسته در حوزه حسابداری، با سوابق علمی و حرفه‌ای بود. نتایج حاصل از راندهای دلفی نشان داد که دامنه

* نویسنده مسئول: mehdi12may@iaau.ac.ir

امتیازات قطعی گویه‌ها در محدوده قابل قبولی قرار گرفته و تمامی ۱۷۹ گویه مورد بررسی، از اهمیت و پایداری لازم در ذهن جامعه نخبگانی برخوردار بوده‌اند. با توجه به محدودیت دسترسی به آمار دقیق تمامی حساب‌رسان در سطح کشور و با در نظر گرفتن حداقل حجم نمونه مورد نیاز برای تحلیل‌های آماری معتبر، پرسشنامه‌ها در اختیار ۳۰۰ نفر از حساب‌رسان قرار گرفت. در گام نهایی با استفاده از مدل‌سازی ساختاری-تفسیری (ISM) و تعاملات میان هشت عامل کلیدی شناسایی شده در الگوی پایداری تصمیم‌گیری حساب‌رسان مستقل ایران، مورد تحلیل قرار گرفت. این عوامل شامل: عوامل موقعیتی، شغلی و فشارهای کاری (C1)؛ عوامل شناختی، مهارتی و دانشی (C2)؛ فناوری، ابزارها و روش‌های اجرایی (C3)؛ پایداری تصمیم‌گیری و پیامدها (C4)؛ عوامل سازمانی، مدیریتی و فرهنگی (C5)؛ استقلال، حاکمیت حرفه‌ای و اعتماد عمومی (C6)؛ عوامل محیطی، اقتصادی و قانونی (C7)؛ و عوامل فردی، روان‌شناختی و اخلاقی (C8) می‌باشند.

کلیدواژه‌ها: پایداری تصمیم‌گیری، حساب‌رسان مستقل، عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری، مدل‌سازی ساختاری-تفسیری.

مقدمه

در دنیای متلاطم و در حال تغییر امروزی که تغییرات به صورت تصاعدی سرعت می گیرد، تصمیم گیری به یک موضوع کلیدی تبدیل شده است، زیرا در چنین شرایطی، روابط بین پدیده ها غیرخطی تر است و افراد می بایست به اطلاعات دقیق، مرتبط و به موقع مجهز شوند تا بر اثرات آن غلبه کنند (Salehi, ۲۰۲۴). اهمیت تصمیم گیری در حوزه هایی همچون حسابداری و حسابرسی اهمیت دو چندان دارد؛ زیرا حوزه هایی است که تصمیمات در آن ها می توانند پیامدهای وسیعی برای ذی نفعان، بازارهای مالی و حتی جامعه به دنبال داشته باشند (Libby & Thorne, ۲۰۰۷). پدیده ای با عنوان «خستگی تصمیم» توصیف می کند که چگونه توان ذهن در اتخاذ تصمیم های مؤثر، به ویژه در ساعات پایانی روز، کاهش می یابد (Vohs et al., ۲۰۱۸).

انجام حسابرسی با کیفیت بالا نقش مهمی در اطمینان از قابلیت اطمینان و یکپارچگی اطلاعات مالی دارد. برای افزایش بیشتر کیفیت حسابرسی، کشف و درک فرآیندهای شناختی و رفتارهای تصمیم گیری حسابرسان ضروری است. مهم ترین کار حسابرسان اظهار نظر درباره کلیت صورت های مالی است و این فرآیند (حسابرسی صورت های مالی) چه در مرحله برنامه ریزی و اجرا و چه در مرحله اظهار نظر و گزارش نهایی با قضاوت هایی توسط حسابرسان همراه است (Vinson et al., ۲۰۲۴). تصمیم گیری حرفه ای قلب فرآیند حسابرسی به شمار می آید؛ زیرا اغلب نتایج کار حسابرسی، متکی بر قضاوت و تصمیم هایی است که حسابرس بر پایه اطلاعات موجود، تجربه، استانداردهای حرفه ای و فشارهای محیطی اتخاذ می کند. در دهه های اخیر، افزایش پیچیدگی استانداردهای حسابرسی، تعمیق انتظارات از پاسخگویی حسابرسان، تضاد منافع و گسترش فشارهای اقتصادی از سوی کارفرمایان، موجب شده است که فرآیند قضاوت حرفه ای دچار ناپایداری، تزلزل و در برخی موارد سوگیری شود (White & Garcia, ۲۰۲۴).

نظریه های مختلف نظیر تئوری کارل گوستاو جی یونگ و تئوری پردازش دو گانه، نیز اهمیت اثر گذاری متغیرهای شخص تصمیم گیرنده بر قضاوت آن تأکید دارند. در حوزه

علوم شناختی و روانشناسی نیز متغیرهای اثرگذار بر قضاوت و تصمیم‌گیری را به ۴ دسته مشتمل بر هیجانات، مهارت شناختی، تیپ شخصیتی و احساسات تقسیم می‌نمایند. با این حال در پژوهش‌های مرتبط با تصمیم‌گیری و قضاوت به تمام مؤلفه‌ها و نیز تعاملات آنان توجه نشده است (Olsen & Gold., ۲۰۱۸). این شرایط نشان می‌دهد که حسابرسی دیگر تنها یک فرآیند بررسی مدارک مالی نیست، بلکه یک فرآیند رفتاری است که در آن تصمیم‌گیری باید از پایداری درونی، ثبات شناختی و انسجام اخلاقی برخوردار باشد (Chavare & Nethravathi., ۲۰۲۵). با این حال، مفهوم «پایداری در تصمیم‌گیری حساب‌رسان» در ادبیات علمی به‌طور مستقیم کمتر مورد بررسی قرار گرفته است. به‌ویژه در کشورهای در حال توسعه، اغلب تمرکز بر استقلال حسابرس، فشار مشتری، یا کیفیت گزارش بوده و جنبه پایداری روان‌شناختی و رفتاری در قضاوت حرفه‌ای، مغفول مانده است که ضرورت پژوهش حاضر را دو چندان می‌کند. بر این اساس، پرسش اصلی پژوهش حاضر چنین تعریف می‌شود که چه متغیرهایی پایداری در تصمیم‌گیری حساب‌رسان مستقل را در ایران تحت تأثیر قرار می‌دهند و چگونه می‌توان الگویی برای ارتقاء این پایداری در فرآیند تصمیم‌گیری حرفه‌ای طراحی و اعتبارسنجی کرد.

از آنجا که تصمیم‌گیری در حسابرسی، فرآیندی حساس، غیرقطعی و متأثر از عوامل شناختی، روان‌شناختی، محیطی و سازمانی است که به‌صورت مستقیم بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای، سطح شک حرفه‌ای، ارزیابی ریسک تحریف بااهمیت و درنهایت نوع اظهارنظر حسابرس اثرگذار است (Nolder & Riley., ۲۰۱۴). بنابراین ضرورت این تحقیق از چند جنبه قابل تبیین است، درحالی که مطالعات زیادی به بررسی عواملی همچون استقلال، اخلاق حرفه‌ای و فشار مشتری پرداخته‌اند، اما کمتر پژوهشی به دنبال طراحی یک مدل رفتاری برای پایداری تصمیم‌گیری در حرفه حسابرسی بوده است. ارتقای پایداری تصمیم‌گیری، به افزایش قابلیت اتکای صورت‌های مالی و حفظ سرمایه اجتماعی حرفه حسابرسی می‌انجامد. از طرفی با توجه به ویژگی‌های خاص فضای اقتصادی، ساختار مؤسسات حسابرسی، طراحی یک الگوی نوین که بتواند تصمیم‌گیری حساب‌رسان را در برابر چالش‌های محیطی تقویت کند، ضرورتی دوچندان دارد. از آنجا که این رویکرد ریشه

در نظریه‌های قضاوت حرفه‌ای، روان‌شناسی شناختی و رفتار سازمانی دارد، نتایج آن می‌تواند کاربردی گسترده در آموزش، نظارت، سیاست‌گذاری و توسعه استانداردهای کیفی حسابرسی در کشور داشته باشد. نوآوری کلیدی این پژوهش در تلفیق مفاهیم پایداری با چارچوب‌های نظری تصمیم‌گیری حسابرسی است. در حالی که مطالعات قبلی به صورت پراکنده به جنبه‌های گزارشگری پایداری پرداخته‌اند، این تحقیق برای اولین بار یک الگوی یکپارچه ارائه می‌دهد که نشان می‌دهد چگونه عوامل پایداری می‌توانند به طور مستقیم بر درک ریسک توسط حسابرس، تعیین اهمیت و در نهایت بر نتیجه‌گیری‌های حسابرسی تأثیر بگذارند. این الگو فراتر از الزامات صرف قانونی یا استانداردهای حسابداری حرکت کرده و به بررسی تأثیرات عمیق‌تر انتظارات ذینفعان، ارزش‌های سازمانی حسابرسان و همچنین چالش‌ها و فرصت‌های نوظهور ناشی از تمرکز فزاینده بر پایداری در دنیای حسابرسی می‌پردازد. در ادامه ساختار بندی پژوهش ابتدا مبانی نظری و پیشینه پژوهش، سپس روش شناسی پژوهش و در ادامه یافته‌های پژوهش و نتایج ارائه شده است.

مبانی نظری و بسط فرضیه‌های پژوهش

در شرایط کنونی که محیط‌های کسب و کار در حال تغییر هستند، تصمیم‌گیری حرفه‌ای به یکی از مهم‌ترین و پیچیده‌ترین چالش‌های سازمانی تبدیل شده است. این پیچیدگی، به‌ویژه در حوزه‌های حساس همچون حسابداری و حسابرسی، نمود آشکارتری پیدا می‌کند؛ حوزه‌هایی که کیفیت تصمیم‌گیری نه تنها بر عملکرد شرکت‌ها و صحت گزارش‌های مالی اثر می‌گذارد، بلکه پیامدهای آن می‌تواند بر اعتماد عمومی، کارایی بازار سرمایه و حتی ثبات اقتصادی جامعه تأثیرگذار باشد. در چنین فضایی، حسابرسان مستقل جایگاهی اساسی در فرآیند شفاف‌سازی اطلاعات مالی دارند و تصمیمات آنان، به‌واسطه اتکای ذینفعان بر گزارش‌های حسابرسی، نقشی تعیین‌کننده در شکل‌دهی به رفتار سرمایه‌گذاران و سیاست‌گذاران ایفا می‌کند (Chavare & Nethravathi., ۲۰۲۵). فرآیند تصمیم‌گیری حسابرس، صرفاً یک فعالیت فنی یا تطبیق با استانداردها نیست، بلکه

رفتاری چندبعدی است که تحت تأثیر مجموعه‌ای از عوامل شناختی، روان‌شناختی، اخلاقی و محیطی شکل می‌گیرد. بر اساس مطالعات علوم شناختی و روان‌شناسی رفتاری، متغیرهایی همچون فشار زمانی، خستگی تصمیم، تعارض منافع، پیچیدگی وظیفه، سوگیری‌های ذهنی و ساختار حمایتی سازمانی می‌توانند ثبات یا ناپایداری تصمیمات حسابرس را تقویت یا تضعیف کنند. شواهد رفتاری، تجربی و روان‌شناختی نشان داده‌اند که تصمیم‌گیری حسابرسان مستقل، شدیداً تحت تأثیر متغیرهایی چون فشار زمانی، تعارض منافع، سوگیری‌های شناختی، ساختار حمایت سازمانی و تجربه حرفه‌ای قرار دارد (Hamdam et al., ۲۰۲۴). در چنین بستری، مفهوم پایداری در تصمیم‌گیری به‌عنوان یک رویکرد نوین رفتاری در حال مطرح شدن است. منظور از پایداری، اتخاذ تصمیم‌هایی باثبات، مستقل، مقاوم در برابر فشار و سازگار در مواجهه با شرایط مشابه است؛ نه صرفاً تصمیم‌هایی در چارچوب استانداردهای صوری. پایداری تصمیم‌گیری، تضمین می‌کند که قضاوت حرفه‌ای، از مسیر ذهنی حسابرس، دچار انحراف، سوگیری یا واکنش‌گرایی نشود و قابلیت بازتولید و اتکالپذیری داشته باشد (Chavare & Nethravathi., ۲۰۲۵).

تصمیم‌گیری به‌عنوان یکی از بنیادی‌ترین و محوری‌ترین فرآیندهای ذاتی در مدیریت، علوم رفتاری و روان‌شناسی، بیانگر روندی است که طی آن فرد، گروه یا سازمان، از میان مجموعه‌ای از راهکارها و گزینه‌های موجود برای حل یک مسئله یا دستیابی به یک هدف، بهترین و کارآمدترین انتخاب را انجام می‌دهد. این فرآیند نه تنها مستلزم شناسایی دقیق مسئله، بلکه نیازمند تحلیل جامع شرایط، پیش‌بینی پیامدها و ارزیابی جوانب مثبت و منفی هر گزینه است. در واقع، ماهیت تصمیم‌گیری را می‌توان به‌عنوان یک فعالیت شناختی-تحلیلی تعریف کرد که با بهره‌گیری از داده‌های عینی و ذهنی، قضاوت منطقی و ارزش‌گذاری، منجر به انتخاب مسیر مشخصی از میان مسیرهای جایگزین می‌شود (اسفندیاری، ۱۳۹۷). هرروز، افراد برای تصمیم‌گیری با موقعیت‌های چالش‌برانگیز و دشواری روبرو می‌شوند. در فرآیند تصمیم‌گیری مدیریتی، تصمیمات آگاهانه و منطقی، برخلاف تصمیمات تصادفی، گرفته می‌شود (González-Mendoza et al., ۲۰۲۲).

تصمیم‌گیری در حرفه حسابرسی، فراتر از یک مهارت فنی یا تشخیص استاندارد، فرآیندی پیچیده، حساس و چندبعدی است که در آن قضاوت‌های حرفه‌ای، زیر فشارهای محیطی، سازمانی و شناختی شکل می‌گیرد. تصمیمی که حسابرس اتخاذ می‌کند، در صورت اتخاذ اشتباه یا ناپایدار، منجر به بروز بحران‌های مالی، خدشه در مشروعیت حرفه‌ای و زیان‌های جبران‌ناپذیر برای ذی‌نفعان گردد (Chavare & Nethravathi, ۲۰۲۵). تداوم حیات هر حرفه و اشتغال اعضای آن وابسته به نوع و کیفیت خدماتی است که ارائه می‌کند. جامعه حسابرسان نیز از امر مستثنی نیست، قضاوت حرفه‌ای حسابرسان نقش اساسی در اعتبار حرفه و تداوم حیات آنان دارد. ورود به حرفه تخصصی حسابرسی علاوه بر تصمیم‌گیری، به مشخصه‌های متمایزی نیاز دارد که مهم‌ترین آن توانایی اتخاذ تصمیمات بخردانه حسابرس است. وظیفه حسابرسان به عنوان شاغلان حرفه‌ای، اظهارنظر درباره صورت‌های مالی است که مستلزم بی‌طرفی حسابرس در تصمیم‌گیری است. اگر حسابرسان از صاحبکاران خود مستقل باشند، می‌توانند به بهترین شکل ممکن و بدون جانب‌داری تصمیم‌گیری کنند (ولیان و همکاران، ۱۳۹۸).

در ادبیات تصمیم‌گیری، چارچوب واحدی برای طبقه‌بندی نظریه‌ها وجود ندارد. با این حال، پژوهشگران معمولاً آن‌ها را در دو محور دسته‌بندی می‌کنند، اول تصمیم‌گیری هنجاری در برابر تصمیم‌گیری توصیفی، دوم تصمیم‌گیری عقلانی در برابر غیرعقلانی. نظریه‌های هنجاری به تبیین «چگونگی تصمیم‌گیری مطلوب» می‌پردازند، در حالی که نظریه‌های توصیفی رفتار واقعی تصمیم‌گیران را توضیح می‌دهند. همچنین، نظریه‌های عقلانی غالباً با ویژگی‌هایی مانند بهینه‌سازی، هنجارمندی، قطعیت علمی و سازگاری درونی شناخته می‌شوند. در مقابل، رویکردهای غیرعقلانی، که بر جستجوی سازه‌های شناختی همچون هیجان، تقلید و هنجارهای اجتماعی تأکید دارند، بیشتر جنبه توصیفی و غیربهینه دارند و در حوزه عقلانیت اکولوژیکی قرار می‌گیرند (Ahmed & Habeeb, ۲۰۱۲). از طرفی نظریه‌های رفتاری همچون نظریه برنامه‌ریزی شده (Ajen, ۱۹۹۱) نظریه قضاوت و تصمیم‌گیری حرفه‌ای (Knehel et al., ۲۰۲۲) و مدل تفکر سریع و کند (Kahneman, ۲۰۱۱) همگی تأکید دارند که تصمیم‌گیری حرفه‌ای باید در چهارچوبی

علمی، قابل پیش‌بینی و در برابر عوامل مزاحم مقاوم طراحی شود. از این منظر، پایداری در تصمیم‌گیری را می‌توان توانایی حسابرس در حفظ کیفیت و ثبات در قضاوت، حتی در شرایط فشار، ابهام یا خستگی شناختی دانست. اگر این پایداری فراهم نشود، نه تنها استقلال حسابرس تهدید می‌شود، بلکه اعتبار نهاد حسابرسی نزد ناظران و افکار عمومی نیز کاهش می‌یابد (Chavare & Nethravathi., ۲۰۲۵).

(۲۰۲۵) Chavare & Nethravathi الگویی ارائه می‌دهد که نشان می‌دهد تصمیم‌گیری حسابرسان تحت تأثیر سه خوشه اصلی از عوامل قرار دارد: ویژگی‌های شخصی (مانند تجربه، اضطراب، تعهد اخلاقی، دانش، ارتباطات، جنسیت)، ویژگی‌های وظیفه‌ای (مثل پیچیدگی استاندارد، بازخورد حرفه‌ای، ساختار شغلی، نظارت، اطلاعات، فرآیند حسابرسی، نظر حسابرسی) و ویژگی‌های محیطی (نظیر اندازه شرکت، مقررات ناظر، فشار کارفرما). این عوامل می‌توانند باعث افزایش یا کاهش «پایداری تصمیم‌گیری» شوند.

(۲۰۲۵) Simatupang & Diana در پژوهشی به نقش اخلاق حرفه‌ای و هوش هیجانی بر تصمیم‌گیری حسابرس پرداختند. نتایج نشان می‌دهد که اخلاق حرفه‌ای و هوش هیجانی به طور قابل توجهی بر تصمیم‌گیری حسابرسی در شرکت‌های دولتی در جاکارتا مرکزی تأثیر می‌گذارند. این تحقیق بر اهمیت ادغام اخلاق حرفه‌ای و هوش هیجانی در فرآیندهای تصمیم‌گیری حسابرسان تأکید می‌کند.

(۲۰۲۵) Ogiriki & Alabor در پژوهشی به رفتار حسابرس، قضاوت و تصمیم‌گیری پرداختند. این مقاله با تمرکز بر چارچوب‌ها و بینش‌های مفهومی، دیدگاه‌های ارزشمندی در مورد چگونگی افزایش قضاوت و قابلیت‌های تصمیم‌گیری حسابرسان ارائه می‌دهد که به طور بالقوه منجر به نتایج حسابرسی عینی‌تر و قابل اعتمادتر می‌شود. علاوه بر این، نقش اخلاق حرفه‌ای، استانداردهای حسابرسی و تأثیرات خارجی، مانند چارچوب‌های نظارتی و روابط با مشتری، در شکل‌دهی رفتار و تصمیم‌گیری حسابرس را مورد بحث قرار داد.

(۲۰۲۵) Friska & Agustia در پژوهشی به افزایش کیفیت تصمیم‌گیری حسابرس پرداختند. یافته‌ها نشان می‌دهد که اکثر مطالعات بر پیچیدگی وظیفه حسابرسی،

ویژگی‌های فردی حسابرس و تعاملات آنها با ذینفعان تمرکز دارند و به عواملی که بر کیفیت قضاوت حسابرس تأثیر می‌گذارند، می‌پردازند.

Shamsadini et al (۲۰۲۵) در پژوهشی به مدل‌سازی کیفی عوامل مؤثر بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد که عوامل مؤثر بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس شامل بررسی گزارش‌های حسابرسی دوره‌های گذشته، دانش و تخصص شرکای حسابرسی، اطلاعات دریافتی از تیم حسابرسی، درک مسائل اجتماعی، فرهنگی، سیاسی و اقتصادی محیطی، استقلال حسابرس، مهارت‌های فنی و تخصصی حسابرس، افزایش تجربه، آگاهی از فعالیت‌های صاحبان مشاغل، افزایش حق‌الزحمه حسابرسی و نیروهای بازدارنده در قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس است.

Abdallah et al (۲۰۲۴) عوامل مؤثر بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس در طول حسابرسی را تجزیه و تحلیل کردند. این مطالعه عوامل شخصی، وظیفه‌ای و محیطی را به عنوان تأثیرات قابل توجه بر JDM حسابرس شناسایی کرد که عوامل شخصی غالب‌ترین آن‌ها بودند. این یافته‌ها پیچیدگی قضاوت حسابرس و اهمیت پرداختن به عوامل مؤثر مختلف را برای افزایش کیفیت تصمیم‌گیری برجسته می‌کند.

Mohamed et al (۲۰۲۳) تأثیر سوگیری‌های روانشناختی خاص بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس را بررسی کرد. این مطالعه با استفاده از روش پیمایشی و جمع‌آوری داده‌ها از ۱۱۸ حسابرس رسمی انجام شد. یافته‌ها نشان داد که سوگیری‌هایی مانند سوگیری خودمحور، ناهماهنگی شناختی، نتیجه‌گیری شتاب‌زده و مغالطه هزینه از دست رفته، بر کیفیت قضاوت حسابرس تأثیر منفی می‌گذارند.

Mactavish et al (۲۰۱۸) در مطالعه‌ای با عنوان تحلیل فرآیند قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس به تحلیل فرآیند قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس مستقل پرداخته است. نتایج نشان داد که فعالیت‌ها و رفتارهای حسابرسی مبتنی بر قضاوت و تصمیم‌گیری به نوع وظایف حسابرسی بستگی دارد. وظایف پیچیده‌تر نیازمند قضاوت‌های دقیق‌تر و تحلیل‌های عمیق‌تر هستند، در حالی که وظایف ساده‌تر ممکن است به تصمیم‌گیری‌های سریع‌تر منجر شوند.

کاظمی بی نیاز (۱۴۰۴) در پژوهشی به تاثیر سوگیری و تحریف‌های شناختی و اثر آن بر تصمیم‌گیری در حسابرسی پرداخت. نتایج پژوهش نشان داده است که، سوگیری شناختی بر تصمیم‌گیری در حسابرسی تاثیر دارد تحریف شناختی بر تصمیم‌گیری در حسابرسی تاثیر دارد.

احمدی و پورزمانی (۱۴۰۳) در پژوهشی به نقش هوش عاطفی، سازمانی و معنوی در قضاوت و تصمیم‌گیری حساب‌برسان در مؤسسات حسابرسی پرداختند. نتایج حاکی از آن است که هوش‌های چندگانه (هوش سازمانی، هوش معنوی و هوش عاطفی) بر قضاوت و تصمیم‌گیری حساب‌برسان در مؤسسات حسابرسی تاثیر معناداری دارد.

تاج‌ملکی اسکویی و همکاران (۱۴۰۳) در پژوهشی به پیامدهای اخلاقی ناشی از وابستگی به هوش مصنوعی در تصمیم‌گیری‌های حسابرسی پرداختند. نتایج نشان داده است که، با وجود مزایای قابل توجه هوش مصنوعی در حسابرسی، وابستگی به آن می‌تواند به مسائل اخلاقی پیچیده‌ای منجر شود که نیازمند توجه و مدیریت دقیق است.

آقای چادگانی و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهشی به بررسی ارتباط بین ابعاد فرهنگ سازمانی و اندازه مؤسسات حسابرسی با قضاوت و تصمیم‌گیری حساب‌برسان پرداختند. نتایج نشان داده است که، فاصله قدرت و مردگرایی رابطه منفی و جمع‌گرایی رابطه مستقیم با قضاوت و تصمیم‌گیری حساب‌برسان دارد و جنبه اجتناب از عدم اطمینان رابطه معناداری با قضاوت و تصمیم‌گیری حساب‌برسان ندارد. همچنین، نقش تعدیلگر اندازه مؤسسه حسابرسی در روابط بررسی شده مورد تایید قرار نگرفت.

طهماسبی و سروش‌یار (۱۴۰۲) در مطالعه‌ای با موضوع رابطه تضاد منافع و قضاوت اخلاقی با رفتار تصمیم‌گیری حساب‌برسان به بررسی تاثیر تضاد منافع و قضاوت اخلاقی بر رفتار تصمیم‌گیری حساب‌برسان پرداخته است. نتایج نشان داد که قضاوت اخلاقی رابطه منفی و معناداری با رفتار تصمیم‌گیری انحرافی حساب‌برسان دارد، به این معنا که قضاوت اخلاقی قوی‌تر می‌تواند از انحراف در تصمیم‌گیری جلوگیری کند. همچنین، تضاد منافع به عنوان یکی از تهدیدهای اصلی برای رفتار تصمیم‌گیری شناسایی شد و رابطه مثبت و معناداری با رفتار تصمیم‌گیری انحرافی داشت.

نمازی و ممتازیان (۱۴۰۱)، در پژوهشی با عنوان «شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای و تصمیم‌گیری حسابرسان»، به شناسایی و اولویت‌بندی عواملی پرداختند که بر قضاوت حرفه‌ای و تصمیم‌گیری حسابرسان تأثیرگذار هستند. نتایج نشان داد که سازه‌های محیطی، وظیفه‌ای و رفتاری به ترتیب بیشترین تأثیر را بر قضاوت حرفه‌ای و تصمیم‌گیری حسابرسان دارند. عوامل کلیدی شامل حق‌الزحمه حسابرسان، پاسخگویی حسابرسان، شرایط مالی و رقابتی حرفه حسابرسان، استقلال حسابرسان و تلاش جهت جلب رضایت صاحب‌کار بودند.

مهدویان راد و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به سبک تفکر و سبک اسنادی حسابرسان مستقل و رابطه آن با سبک تصمیم‌گیری پرداختند. نتایج به دست آمده بیانگر آن است که، سبک‌های تفکر و سبک اسنادی رابطه مثبت و معناداری با سبک تصمیم‌گیری حسابرسان مستقل دارند.

ولیان و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی به مفهوم‌سازی تصمیم‌گیری خردمندانه حسابرسان بر اساس تحلیل داده بنیاد پرداختند. طی این پژوهش مولفه‌ای به نام «تصمیم‌گیری بخردانه حسابرسان» شناسایی شد که در آن تصمیم‌گیری بخردانه، فرایندی منسجم، انعکاسی، شناختی و عاطفی است که شرایط درونی و بیرونی را در زمینه تصمیم‌گیری مدنظر قرار می‌دهد و به ذی‌نفعان بیشتری توجه می‌کند.

سوالات پژوهش

سوال اصلی پژوهش: الگوی نهایی پایداری در تصمیم‌گیری حسابرسان مستقل چگونه است؟

سوال فرعی اول: از دیدگاه خبرگان مولفه‌های پایداری در تصمیم‌گیری حسابرسان چه مواردی است؟

سوال فرعی دوم: مقوله‌های محوری پایداری در تصمیم‌گیری حسابرسان چه مواردی است؟

سوال فرعی سوم: مقوله‌های اصلی پایداری در تصمیم‌گیری حسابرسان چه مواردی است؟

سوال فرعی چهارم: کدام یک از مقوله‌ها اهمیت بیشتری نسبت به سایر مقوله‌ها دارند؟

سوال فرعی پنجم: آیا از نظر حسابرسان مستقل مولفه‌های الگوی ارائه شده توسط خبرگان اعتبار لازم را دارد؟

روش شناسی

پژوهش حاضر کاربردی و روش مورد استفاده از لحاظ شناخت، توصیفی می باشد که داده های آن از طریق مصاحبه با ۱۰ نفر از خبرگان در حیطه حسابرسی و با استفاده از نمونه گیری گلوله برفی و پرسشنامه جمع آوری شده است. روش تحقیق ترکیبی متشکل از تکنیک دلفی فازی و مدل سازی ساختاری-تفسیری (ISM) به کار گرفته شده است تا ضمن دستیابی به اجماع نظر در میان خبرگان، روابط علی و معلولی و سطوح مختلف اهمیت میان عوامل شناسایی شده، به تصویر کشیده شود. در قسمت دوم جهت تایید مدل نهایی، با تکنیک معادلات ساختاری (تحلیل عاملی تاییدی) پرسشنامه‌ای میان جامعه آماری توزیع گردید. جامعه آماری قسمت دوم این پژوهش را حسابرسان مؤسسات حسابرسی تشکیل می دهند و محدوده زمانی این پژوهش سال ۱۴۰۴ است. جامعه هدف کارکنان مؤسسات حسابرسی است، برای تعیین تعداد نمونه از فرمول جامعه نامحدود استفاده شد. که جهت اطمینان خاطر تعداد ۳۴۰ پرسشنامه بین حسابرسان توزیع گردید، اما در نهایت ۳۰۰ پرسشنامه معتبر و قابل استفاده جمع آوری شد.

یافته‌های پژوهش

یافته‌های پژوهش حاضر شامل آمار توصیفی و آمار استنباطی است که در ادامه ابتدا آمار توصیفی متغیرهای پژوهش ارائه شده است.

کدگذاری فرآیند مصاحبه

تحلیل انجام‌شده نشان می‌دهد که پس از بررسی دقیق مصاحبه‌ها، کلمات معنادار استخراج و در قالب ۱۷۹ کد باز شناسایی شده‌اند. این کدها ابتدا برچسب‌گذاری مفهومی شده و سپس در قالب مفاهیم انتزاعی‌تر دسته‌بندی و به مقوله‌ها تبدیل شده‌اند. در مرحله کدگذاری محوری، مقوله‌ها دوباره بررسی شده و روابط میان آن‌ها مشخص گردیده تا ساختاری منسجم شکل گیرد. در نهایت، ۱۷۹ کد اولیه در ۲۱ مقوله و سپس در ۸ دسته‌بندی اصلی سازمان‌دهی شده‌اند که در جدول (۱) ارائه شده است.

جدول ۱. کدگذاری یافته‌های حاصل از مصاحبه با خبرگان

کد محوری (دسته اصلی)	مقوله اصلی (زیرمجموعه برجسته)	عوامل و کدهای مرتبط (کد باز)
عوامل فردی، روانشناختی و اخلاقی	ویژگی‌های شخصیتی و هیجانی	ویژگی‌های فردی، ویژگی‌های شخصیتی پایدار، ویژگی‌های عاطفی و هیجانی، خودشیفتگی، پرورن‌گرایی، وظیفه‌شناسی، سلامت روانی، هوش هیجانی، کنترل هیجانات، آرمان‌گرایی، ایده‌آل‌گرایی،
	انگیزه و ارزش‌های اخلاقی	انگیزه‌های درونی، انگیزه‌های شغلی، وجدان کاری، صداقت، قابل اعتماد بودن، خودکنترلی، اخلاق حرفه‌ای، پایداری حسابرسان به قواعد
	سلامت و تندرستی	سلامت اجتماعی، فرسودگی شغلی، خستگی ذهنی، استراحت منظم.
عوامل شناختی، مهارتی و دانشی	دانش و تجربه	دانش و صلاحیت حرفه‌ای، تجربه، سابقه کاری، سطح علمی، دانش حسابرسان، یادگیری سازمانی، انتقال تجربه.
	قضاوت و شناخت	ویژگی‌های شناختی، ثبات تصمیم، دقت، قضاوت حرفه‌ای، تفکر انتقادی، تمرکز، تحلیلگری، داده‌کاوی، اقناع حرفه‌ای، ارزیابی ریسک، مدیریت پروژه حسابرسان.
	آموزش و رشد	آموزش مهارتی، آموزش عملی حین کار، توسعه مستمر نیروی انسانی،

عوامل سازمانی، مدیریت و فرهنگی	فرهنگ و ساختار	یادگیری مرحله‌ای، رشد شغلی، لزوم تربیت حرفه‌ای
	مدیریت و رهبری	فرهنگ سازمانی، فرهنگ تیمی، ساختار مالی شرکت، اندازه شرکت، قدمت شرکت، ثبات تیم، کارکنان موسسه، انتخاب نیروی انسانی، محدودیت منابع، محدودیت بودجه، تقویت فرهنگ گفت‌وگو
	کنترل کیفیت و استانداردسازی	سبک مدیریت شرکای موسسه، سبک‌های رهبری، مدیریت روابط با صاحب‌کار، مدیریت ریسک، ایجاد محیط کار حمایتی، چرخش وظایف و جایگاه حسابرس
عوامل محیطی، اقتصادی و قانونی	شرایط اقتصادی و فشارها	کنترل کیفیت، ابزارهای نظارتی، ارزیابی کیفیت حرفه‌ای، استانداردسازی و دستورالعمل‌ها، استانداردسازی فرهنگی، لزوم استانداردسازی رفتاری، رعایت آیین رفتار حرفه‌ای.
	قوانین و مقررات	وضعیت اقتصادی حسابرس و موسسه، فشار اقتصادی، قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی، حق الزحمه ناکافی، وابستگی حسابرس به صاحب کار، تحریم‌های اقتصادی، رقابت‌پذیری
عوامل اجتماعی و فرهنگی	عوامل اجتماعی و فرهنگی	قوانین و مقررات جامعه کاری، استانداردهای قانونی، استانداردهای اخلاقی، استانداردهای حسابرسی، پیچیدگی استانداردها، افزایش نظارت قانونی، تقویت نظارت محیطی، خطر دعاوی حقوقی.
عوامل موقعیتی، شغلی و فشارهای کاری	فشار و محدودیت‌های کاری	عوامل اجتماعی، هنجارهای جامعه، مذهب، فشار اجتماعی، شرایط فرهنگی، چالش تنوع فرهنگی و جغرافیایی.
	شرایط و بافت موقعیتی	فشار زمانی، حجم کار، فشار بازار و همکاران، فشار روانی کارفرما، چالش‌های عملی رسیدگی، ابهام محیط کاری، چالش‌های شخصی مؤثر بر عملکرد، ناپایداری محیط، ابهام محل مأموریت، شرایط فیزیکی نامناسب.
فناوری، ابزارها و روش‌های اجرایی	فناوری و ابزارها	عوامل موقعیتی، تنوع جغرافیایی مأموریت، تنوع کاری بالا، تنوع خدمات حرفه‌ای، تنوع انگیزه‌های کارفرما برای حسابرسی، عدم دسترسی به استانداردها، نبود استاندارد مشخص، عدم قطعیت و تردید در داده‌ها،
	فرآیندهای اجرایی	فناوری اطلاعات، ابزارهای نوین، وابستگی به فناوری، خطر وابستگی به ابزارها، عدم اتکا و اعتماد، تهیه چک‌لیست، حسابرسی سنتی، روش‌های کار حسابرس، نمونه‌گیری تصادفی و سیستماتیک، شفاف‌سازی روش نمونه‌گیری.
		تعیین برنامه و بودجه مأموریت، پیشبرد برنامه و بودجه مأموریت،

رسیدگی و کنترل مستندات، کار تیمی، اطمینان از جامعیت اطلاعات، ارزیابی عملکرد، اعتبارسنجی ادعا.		
حفظ استقلال حرفه‌ای، بی‌طرفی حسابرس، استقلال تیمی، ریسک استقلال، کنترل نفوذپذیری حسابرس، وابستگی استخدامی به مؤسسه، مدیریت تعارض منافع، عدم اختیار تصمیم‌گیری،	استقلال و بی‌طرفی	استقلال، حاکمیت حرفه‌ای و اعتماد عمومی
حاکمیت حرفه‌ای، تقویت حاکمیت شرکتی، تقویت جایگاه حرفه، هویت حرفه‌ای حسابرس، رشد حرفه‌ای، حمایت انجمن‌های حرفه‌ای، نهادهای حرفه‌ای، ایجاد مکانیزم‌های محافظتی، مراقبت حرفه‌ای، مسئولیت‌پذیری، جایگاه مسئولیت اجتماعی،	حاکمیت و جایگاه حرفه	
حفظ و افزایش اعتبار، پایداری اعتبار، کاهش اعتماد ذی‌نفعان، شفافیت در روابط مشتری، پاسخگویی حسابرس، ارتقای شفافیت، نقش بازدارندگی حضور حسابرس، پیشگیری از بحران‌های مالی، جبران خسارت.	اعتماد و اعتبار	
تصمیم‌گیری پایدار، پایداری گزارش‌دهی، پایداری مالی و حرفه‌ای، ثبات منطقی گزارشات، ثبات ساختاری در مشاغل سازمانی، شرایط پایدار، تصمیم‌گیری یکنواخت، شرایط بلند مدت.	پایداری و ثبات	پایداری تصمیم‌گیری و پیامدها
تصمیم‌های ناپایدار، ابهام شغلی، تغییر حسابرس، تصمیم‌گیری ضعیف، تبعات تصمیمات، پیامدهای اشتباه حرفه‌ای، کاهش کیفیت قضاوت حرفه‌ای، تأثیرات تجربه و مشکلات فردی بر قضاوت حرفه‌ای، پویایی محیط بر ثبات تصمیم، حد آستانه کیفیت، عدم اطمینان، عدم ثبات، عدم تناسب شغلی، عدم صلاحیت فنی، دقت حرفه‌ای.	ناپایداری و ریسک	

منبع: یافته‌های پژوهشگر

فازی سازی کدها با استفاده از روش دلفی فازی

جدول ۲. میانگین فازی و غربالگری فازی شاخص‌ها (راند یک و دو)

عوامل	میانگین راند یک	Crisp	میانگین راند دو	Crisp	Result
ویژگی‌های شخصیتی و هیجانی	(۷,۸,۸/۶۷)	۷/۸۹	(۷,۸,۸/۶۷)	۷/۵۹	پذیرش
انگیزه و ارزش‌های اخلاقی	(۶/۶۷,۷/۶۷,۸/۴۲)	۷/۵۹	(۶/۶۷,۷/۶۷,۸/۴۲)	۷/۵۹	پذیرش
سلامت و تندرستی	(۶/۸۳,۷/۷۵,۸/۱۷)	۷/۵۸	(۶/۸۳,۷/۷۵,۸/۱۷)	۷/۸۸	پذیرش

دانش و تجربه	۷/۸۴	(۶/۹۲,۷/۹۲,۸/۶۷)	۷/۵۴	پذیرش
قضاوت و شناخت	۷/۴۷	(۶/۵,۷/۵,۸/۴۲)	۷/۶۲	پذیرش
آموزش و رشد	۷/۵۸	(۷/۰۸,۸/۰۸,۸/۷۵)	۷/۹۷	پذیرش
فرهنگ و ساختار	۷/۸۹	(۷/۰۸,۸/۰۸,۸/۷۵)	۷/۱۷	پذیرش
مدیریت و رهبری	۷/۱۱	(۷/۴۲,۸/۴۲,۸/۸۳)	۷/۲۲	پذیرش
کنترل کیفیت و استانداردسازی	۷/۳۶	(۷/۴۲,۸/۴۲,۸/۸۳)	۷/۲۲	پذیرش
شرایط اقتصادی و فشارها	۷/۰۵	(۷,۸,۸/۶۷)	۷/۴۹	پذیرش
قوانین و مقررات	۷/۵	(۷/۰۸,۸/۰۸,۸/۷۵)	۷/۳۷	پذیرش
عوامل اجتماعی و فرهنگی	۷/۳۱	(۷/۳۳,۸/۳۳,۸/۸۳)	۷/۳۶	پذیرش
فشار و محدودیت‌های کاری	۷/۳۶	(۶/۹۲,۷/۹۲,۸/۵۸)	۷/۴۱	پذیرش
شرایط و بافت موقعیتی	۷/۳۶	(۷/۰۸,۸/۰۸,۸/۷۵)	۷/۲۷	پذیرش
فناوری و ابزارها	۷/۲۵	(۶/۶۷,۷/۶۷,۸/۵۸)	۷/۶۴	پذیرش
فرآیندهای اجرایی	۷/۵۶	(۷/۱۷,۸/۱۷,۸/۷۵)	۷/۴۳	پذیرش
استقلال و بی‌طرفی	۷/۳۹	(۷/۲۵,۸/۲۵,۸/۷۵)	۷/۳۸	پذیرش
حاکمیت و جایگاه حرفه	۷/۳۱	(۶/۸۳,۷/۸۳,۸/۵)	۷/۴۲	پذیرش
اعتماد و اعتبار	۷/۵	(۶/۵۸,۷/۵۸,۸/۳۳)	۷/۵	پذیرش
پایداری و ثبات	۷/۳۶	(۶/۴۲,۷/۴۲,۸/۲۵)	۷/۳۶	پذیرش
ناپایداری و ریسک	۷/۳۶	(۶/۰۸,۷/۰۸,۷/۹۲)	۷/۸۳	پذیرش

منبع: یافته‌های پژوهشگر

نتایج حاصل از راند اول غربالگری فازی نشان می‌دهد تمامی بیست و یک شاخص مورد بررسی موفق به کسب نتیجه «پذیرش» شدند و هیچ شاخصی در این مرحله حذف نگردید. مقادیر عدد قطعی در بازه‌ای از ۷,۰۵ تا ۷,۸۹ قرار دارند. نتایج راند دوم فرآیند دلفی فازی، از منظر روش‌شناختی حائز اهمیت ویژه‌ای است. در این مرحله، خبرگان پس از دریافت بازخورد جمعی حاصل از راند اول، فرصت یافتند تا قضاوت‌های اولیه خود را در پرتو موضع‌گیری کلی پنل مرور و در صورت لزوم اصلاح کنند. مقادیر Crisp در این راند در بازه‌ای از ۷,۱۷ تا ۷,۹۷ قرار دارند.

جدول ۳. میانگین فازی و غربالگری فازی شاخص‌ها (راند سوم)

راند سوم	L	M	U	mean	Crisp	Result	اختلاف	نتیجه
----------	---	---	---	------	-------	--------	--------	-------

ویژگی‌های شخصیتی و هیجانی	۷	۸	۸/۸۳	(۷,۸,۸/۸۳)	۷/۶۴	پذیرش	۰/۰۵	توافق
انگیزه و ارزش‌های اخلاقی	۶/۵۸	۷/۵۸	۸/۱۷	(۶/۵۸,۷/۵۸,۸/۱۷)	۷/۲۴	پذیرش	-۰/۳۵	توافق
سلامت و تندرستی	۶/۵	۷/۵	۸/۲۵	(۶/۵,۷/۵,۸/۲۵)	۷/۴۲	پذیرش	۰-۰/۴۶	توافق
دانش و تجربه	۶/۷۵	۷/۷۵	۸/۳۳	(۶/۷۵,۷/۷۵,۸/۳۳)	۷/۶۱	پذیرش	۰/۰۷	توافق
فضاوت و شناخت	۶/۲۵	۷/۲۵	۸/۱۷	(۶/۲۵,۷/۲۵,۸/۱۷)	۷/۷۲	پذیرش	۰/۱	توافق
آموزش و رشد	۶/۵۸	۷/۵۸	۸/۲۵	(۶/۵۸,۷/۵۸,۸/۲۵)	۷/۴۷	پذیرش	-۰/۵	توافق
فرهنگ و ساختار	۶/۹۲	۷/۸۳	۸/۲۵	(۶/۹۲,۷/۸۳,۸/۲۵)	۷/۶۷	پذیرش	۰/۵	توافق
مدیریت و رهبری	۶/۸۳	۷/۸۳	۸/۳۳	(۶/۸۳,۷/۸۳,۸/۳۳)	۷/۰۶	پذیرش	-۰/۱۶	توافق
کنترل کیفیت و استانداردسازی	۶/۵	۷/۵	۸/۲۵	(۶/۵,۷/۵,۸/۲۵)	۷/۴۲	پذیرش	۰/۲	توافق
شرایط اقتصادی و فشارها	۷/۰۸	۸/۰۸	۸/۷۵	(۷/۰۸,۸/۰۸,۸/۷۵)	۷/۹۷	پذیرش	۰/۴۸	توافق
قوانین و مقررات	۷/۴۲	۸/۴۲	۸/۸۳	(۷/۴۲,۸/۴۲,۸/۸۳)	۸/۲۲	پذیرش	۰/۸۵	توافق
عوامل اجتماعی و فرهنگی	۷/۴۲	۸/۴۲	۸/۸۳	(۷/۴۲,۸/۴۲,۸/۸۳)	۸/۲۲	پذیرش	۰/۸۶	توافق
فشار و محدودیت‌های کاری	۷	۸	۸/۶۷	(۷,۸,۸/۶۷)	۷/۸۹	پذیرش	۰/۴۸	توافق
شرایط و بافت موقعیتی	۷/۰۸	۸/۰۸	۸/۷۵	(۷/۰۸,۸/۰۸,۸/۷۵)	۷/۹۷	پذیرش	۰/۷	توافق
فناوری و ابزارها	۷/۳۳	۸/۳۳	۸/۸۳	(۷/۳۳,۸/۳۳,۸/۸۳)	۸/۱۶	پذیرش	۰/۵۲	توافق
فرآیندهای اجرایی	۶/۹۲	۷/۹۲	۸/۵۸	(۶/۹۲,۷/۹۲,۸/۵۸)	۷/۸۱	پذیرش	۰/۳۸	توافق
استقلال و بی‌طرفی	۷/۰۸	۸/۰۸	۸/۷۵	(۷/۰۸,۸/۰۸,۸/۷۵)	۷/۹۷	پذیرش	۰/۵۹	توافق
حاکمیت و جایگاه حرفه	۶/۶۷	۷/۶۷	۸/۵۸	(۶/۶۷,۷/۶۷,۸/۵۸)	۷/۶۴	پذیرش	۰/۲۲	توافق
اعتماد و اعتبار	۷/۱۷	۸/۱۷	۸/۷۵	(۷/۱۷,۸/۱۷,۸/۷۵)	۸/۰۳	پذیرش	۰/۵۳	توافق
پایداری و ثبات	۷/۲۵	۸/۲۵	۸/۷۵	(۷/۲۵,۸/۲۵,۸/۷۵)	۸/۰۸	پذیرش	۰/۷۲	توافق
ناپایداری و ریسک	۶/۸۳	۷/۸۳	۸/۵	(۶/۸۳,۷/۸۳,۸/۵)	۷/۷۲	پذیرش	-۰/۱۱	توافق

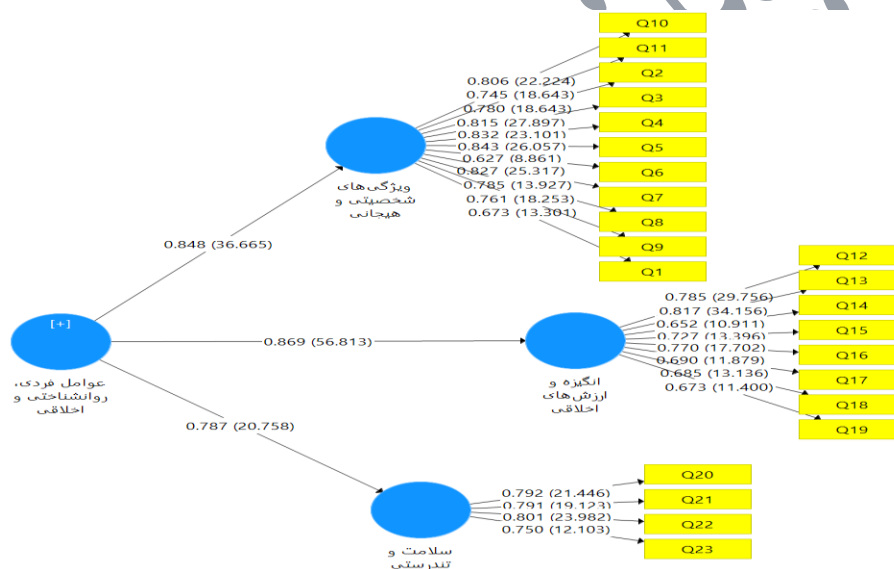
منبع: یافته‌های پژوهشگر

راند سوم فرآیند دلفی فازی از منظر روش شناختی مرحله‌ای تعیین‌کننده محسوب می‌شود؛ چرا که در این راند، علاوه بر محاسبه مجدد میانگین فازی و عدد قطعی هر شاخص، معیار کلیدی دیگری نیز وارد تحلیل می‌شود: فاصله میان مقادیر Crisp راند سوم و راند دوم. این شاخص اختلاف، سنج‌ای مستقیم از میزان همگرایی خبرگان در گذر از یک چرخه به چرخه بعدی است. مقادیر Crisp در این راند در بازه‌ای از ۷,۰۶ تا ۸,۲۲ قرار دارند. مقایسه این بازه با راند دوم که از ۷,۱۷ تا ۷,۹۷ امتداد داشت، نشان می‌دهد که دامنه توزیع

در راند سوم گسترش یافته است؛ پدیده‌ای که در نگاه اول شاید با انتظار همگرایی در تضاد به نظر برسد، اما در واقع بازتاب شکل‌گیری تمایزات معنادارتر در ذهن خبرگان است. به بیان دیگر، خبرگان در این راند با قطعیت بیشتری برخی شاخص‌ها را در اولویت بالا و برخی دیگر را در اولویت پایین‌تر ارزیابی کرده‌اند، و همین قطعیت فزاینده خود نشانه‌ای از بلوغ فرآیند اجماع است.

اعتبارسنجی مدل‌های اندازه‌گیری (تحلیل عاملی تاییدی)

نمودار ۱. مقادیر بارهای عاملی و آماره t مدل اندازه‌گیری عوامل فردی، روانشناختی و اخلاقی



در ارزیابی کلی مدل اندازه‌گیری عوامل فردی، روانشناختی و اخلاقی می‌توان گفت که این مدل از کیفیت روان‌سنجی مطلوبی برخوردار است. تمامی بارهای عاملی در سطح گویه‌ها از آستانه ۰٫۶۰ فراتر رفته و تمامی آماره‌های t به مراتب از مقدار بحرانی ۱٫۹۶ در سطح اطمینان ۹۵ درصد بالاتر هستند. در میان سه سازه، انگیزه و ارزش‌های اخلاقی با بار بیشترین سهم را در تبیین عامل کلی دارد و پس از آن ویژگی‌های شخصیتی و هیجانی با بار ۰٫۸۴۸ و سلامت و تندرستی با بار ۰٫۷۸۷ قرار می‌گیرند. این الگو از منظر نظری با دیدگاه‌هایی که بر اولویت ارزش‌های اخلاقی درونی‌شده در شکل‌گیری رفتار

حرفه‌ای حساب‌رسان تأکید دارند، از جمله نظریه توسعه اخلاقی شناختی کلبرگ، کاملاً سازگار است و اعتبار نظری مدل را در کنار اعتبار تجربی آن تقویت می‌کند.

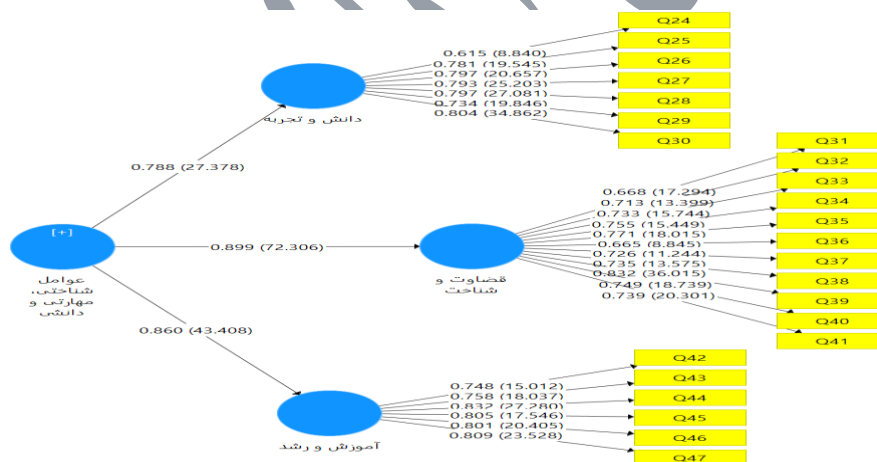
جدول ۴: آلفای کرونباخ، پایایی همگون و پایایی مرکب سازه‌های پژوهش

ابعاد	آلفای کرونباخ	پایایی همگون	پایایی مرکب
انگیزه و ارزش‌های اخلاقی	۰.۸۷۳	۰.۸۸۷	۰.۸۹۹
سلامت و تندرستی	۰.۷۹۰	۰.۷۹۲	۰.۸۶۴
ویژگی‌های شخصیتی و هیجانی	۰.۹۳۲	۰.۹۳۴	۰.۹۴۳

منبع: یافته‌های پژوهشگر

نتایج ارزیابی پایایی سازه‌های پژوهش در جدول (۴) گزارش شده است. هر سه شاخص از آستانه متعارف ۰/۷۰ فراتر رفته‌اند و مقادیر پایایی مرکب و پایایی همگون نشان می‌دهند که گویه‌های این سازه با انسجام و همسازی درونی قابل قبولی سازه مورد نظر را اندازه‌گیری می‌کنند.

نمودار ۲. مقادیر بارهای عاملی و آماره t مدل اندازه‌گیری عوامل شناختی، مهارتی و دانشی



در ارزیابی کلی مدل اندازه‌گیری عوامل شناختی، مهارتی و دانشی می‌توان گفت که این مدل از کیفیت روان‌سنجی مطلوبی برخوردار است. تمامی بارهای عاملی در سطح گویه‌ها از آستانه ۰/۶۰ فراتر رفته و تمامی آماره‌های t به مراتب از مقدار بحرانی ۱/۹۶ در سطح اطمینان ۹۵ درصد بالاتر هستند.

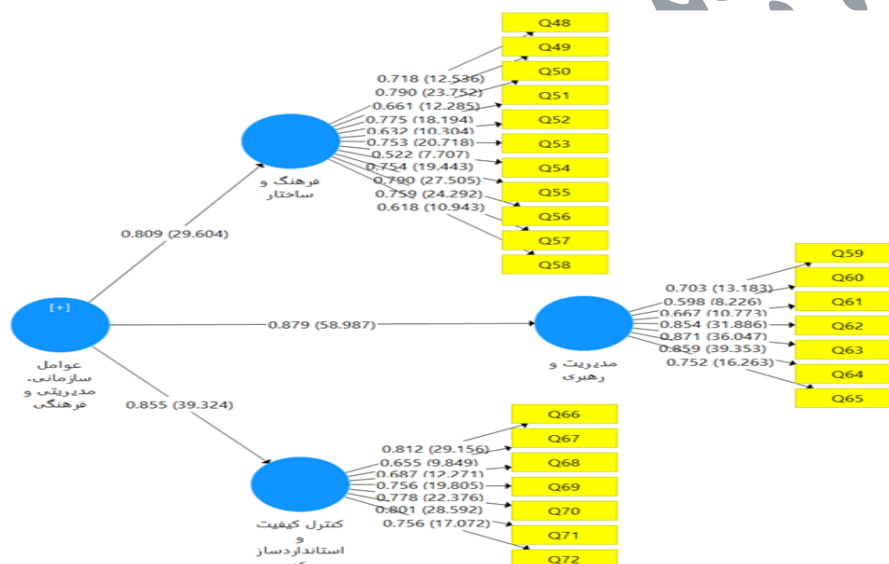
جدول ۶. آلفای کرونباخ، پایایی همگون و پایایی مرکب سازه‌های پژوهش

ابعاد	آلفای کرونباخ	پایایی همگون	پایایی مرکب	روایی همگرا
آموزش و رشد	۰/۸۸۲	۰/۸۸۴	۰/۹۱۰	۰/۶۲۸
دانش و تجربه	۰/۸۷۹	۰/۸۸۹	۰/۹۰۶	۰/۵۸۲
قضاوت و شناخت	۰/۹۱۵	۰/۹۲۰	۰/۹۲۹	۰/۵۴۲

منبع: یافته‌های پژوهشگر

نتایج ارزیابی پایایی سازه‌های پژوهش در نگاره (۶) گزارش شده است. هر سه شاخص از آستانه متعارف ۰/۷۰ فراتر رفته‌اند و مقادیر پایایی مرکب و پایایی همگون نشان می‌دهند که گویه‌های این سازه با انسجام و همسازی درونی قابل قبولی سازه مورد نظر را اندازه‌گیری می‌کنند.

نمودار ۳. مقادیر بارهای عاملی و آماره t مدل اندازه‌گیری عوامل سازمانی، مدیریتی و فرهنگی



در ارزیابی کلی مدل اندازه‌گیری عوامل سازمانی، مدیریتی و فرهنگی می‌توان گفت که این مدل از کیفیت روان‌سنجی مطلوبی برخوردار است. اکثر بارهای عاملی در سطح گویه‌ها از آستانه ۰/۶۰ فراتر رفته و تمامی آماره‌های t به مراتب از مقدار بحرانی ۱/۹۶ در سطح اطمینان ۹۵ درصد بالاتر هستند.

جدول ۷. آلفای کرونباخ، پایایی همگون و پایایی مرکب سازه‌های پژوهش

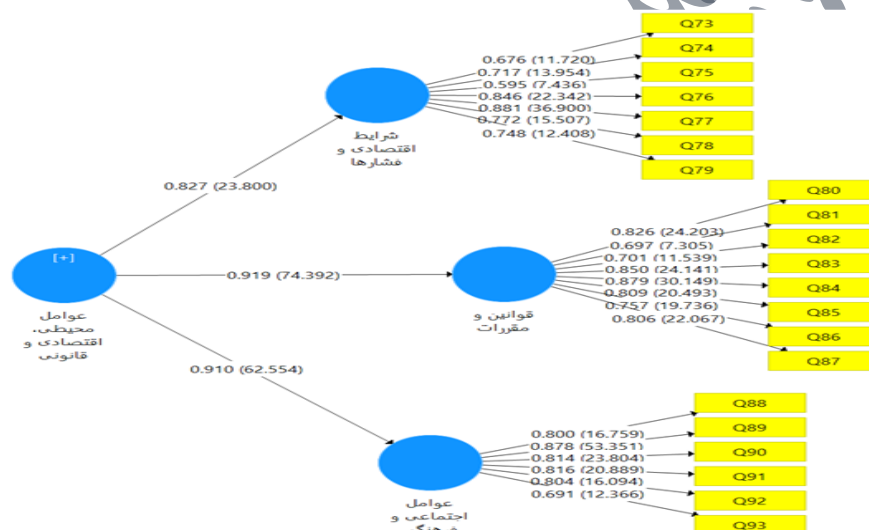
ابعاد	آلفای کرونباخ	پایایی همگون	پایایی مرکب	روایی همگرا
-------	---------------	--------------	-------------	-------------

۰/۵۰۶	۰/۹۱۸	۰/۹۰۵	۰/۹۰۰	فرهنگ و ساختار
۰/۵۸۴	۰/۹۰۶	۰/۹۰۱	۰/۸۷۹	مدیریت و رهبری
۰/۵۶۴	۰/۹۰۰	۰/۸۷۸	۰/۸۷۰	کنترل کیفیت و استانداردسازی

منبع: یافته‌های پژوهشگر

نتایج ارزیابی پایایی سازه‌های پژوهش در جدول (۷) گزارش شده است. هر سه شاخص از آستانه متعارف ۰/۷۰ فراتر رفته‌اند و مقادیر پایایی مرکب و پایایی همگون نشان می‌دهند که گویه‌های این سازه با انسجام و همسازی درونی قابل قبولی سازه مورد نظر را اندازه‌گیری می‌کنند.

نمودار ۴: مقادیر بارهای عاملی و آماره t مدل اندازه‌گیری عوامل محیطی، اقتصادی و قانونی



در ارزیابی کلی مدل اندازه‌گیری عوامل محیطی، اقتصادی و قانونی می‌توان گفت که این مدل از کیفیت روان‌سنجی مطلوبی برخوردار است. اکثر بارهای عاملی در سطح گویه‌ها از آستانه ۰/۶۰ فراتر رفته و تمامی آماره‌های t به مراتب از مقدار بحرانی ۱/۹۶ در سطح اطمینان ۹۵ درصد بالاتر هستند.

جدول ۸. آلفای کرونباخ، پایایی همگون و پایایی مرکب سازه‌های پژوهش

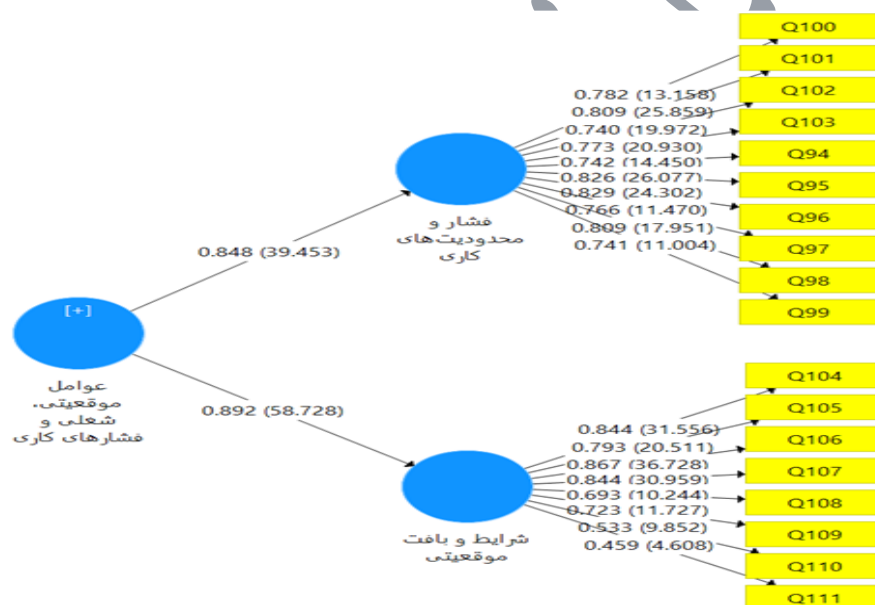
ابعاد	آلفای کرونباخ	پایایی همگون	پایایی مرکب	روایی همگرا
شرایط اقتصادی و فشارها	۰/۸۷۰	۰/۸۸۵	۰/۹۰۱	۰/۵۶۷

عوامل اجتماعی و فرهنگی	۰/۸۸۹	۰/۸۹۹	۰/۹۱۵	۰/۶۴۴
قوانین و مقررات	۰/۹۱۵	۰/۹۲۱	۰/۹۳۱	۰/۶۲۹

منبع: یافته‌های پژوهشگر

نتایج ارزیابی پایایی سازه‌های پژوهش در جدول (۸) گزارش شده است. هر سه شاخص از آستانه متعارف ۰/۷۰ فراتر رفته‌اند و مقادیر پایایی مرکب و پایایی همگون نشان می‌دهند که گویه‌های این سازه با انسجام و همسازی درونی قابل قبولی سازه مورد نظر را اندازه‌گیری می‌کنند.

نمودار ۵. مقادیر بارهای عاملی و آماره t مدل اندازه‌گیری عوامل موقعیتی، شغلی و فشارهای کاری



در ارزیابی کلی مدل اندازه‌گیری عوامل موقعیتی، شغلی و فشارهای کاری می‌توان گفت که این مدل در مجموع از کیفیت روان‌سنجی قابل قبولی برخوردار است. بارهای عاملی سازه فشار و محدودیت‌های کاری در سطح گویه‌ها همگی از آستانه ۰/۶۰ فراتر رفته و توزیع همگنی دارند.

جدول ۹. آلفای کرونباخ، پایایی همگون و پایایی مرکب سازه‌های پژوهش

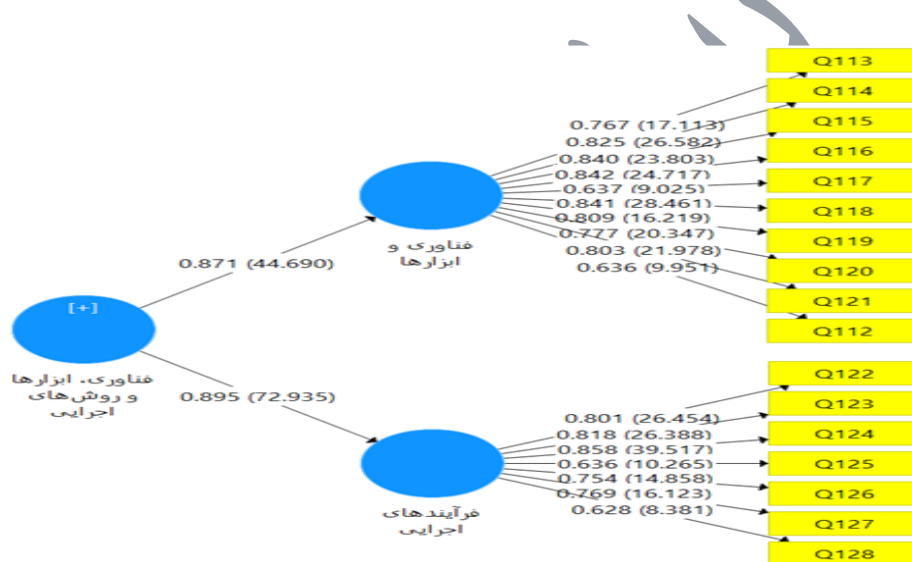
ابعاد	آلفای کرونباخ	پایایی همگون	پایایی مرکب	روایی همگرا
شرایط و بافت موقعیتی	۰/۸۷۲	۰/۹۰۹	۰/۹۰۰	۰/۵۳۸

۰/۶۱۲	۰/۹۴۰	۰/۹۳۶	۰/۹۳۰	فشار و محدودیت های کاری
-------	-------	-------	-------	-------------------------

منبع: یافته های پژوهشگر

نتایج ارزیابی پایایی سازه های پژوهش در جدول (۹) گزارش شده است. هر سه شاخص از آستانه متعارف ۰/۷۰ فراتر رفته اند و مقادیر پایایی مرکب و پایایی همگون نشان می دهند که گویه های این سازه با انسجام و همسازی درونی قابل قبولی سازه مورد نظر را اندازه گیری می کنند.

نمودار ۶. مقادیر بارهای عاملی و آماره t مدل اندازه گیری فناوری، ابزارها و روش های اجرایی



در ارزیابی کلی مدل اندازه گیری فناوری، ابزارها و روش های اجرایی می توان گفت که این مدل از کیفیت روان سنجی مطلوبی برخوردار است. تمامی بارهای عاملی در سطح گویه ها از آستانه ۰/۶۰ فراتر رفته و تمامی آماره های t به مراتب از مقدار بحرانی ۱/۹۶ در سطح اطمینان ۹۵ درصد بالاتر هستند.

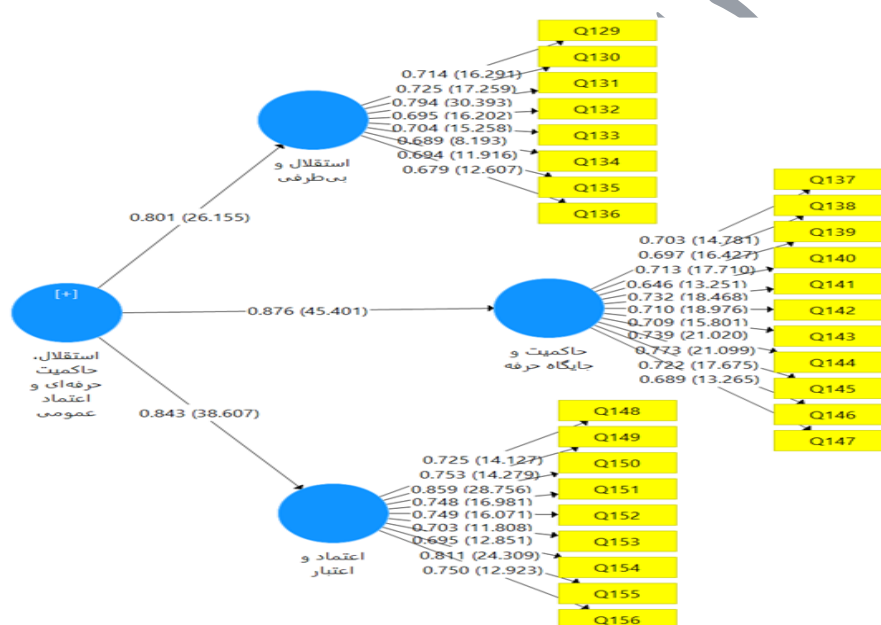
جدول ۱۰. آلفای کرونباخ، پایایی همگون و پایایی مرکب سازه های پژوهش

ابعاد	آلفای کرونباخ	پایایی همگون	پایایی مرکب	روایی همگرا
فرآیندهای اجرایی	۰/۸۷۵	۰/۸۹۹	۰/۹۰۲	۰/۵۷۲
فناوری و ابزارها	۰/۹۲۸	۰/۹۳۵	۰/۹۳۹	۰/۶۱۰

منبع: یافته های پژوهشگر

نتایج ارزیابی پایایی سازه‌های پژوهش در جدول (۱۰) گزارش شده است. نتایج ارزیابی روایی همگرا برای سازه‌های پژوهش به صورت متعارف در پژوهش‌های مبتنی بر مدل‌سازی معادلات ساختاری، مقدار AVE برابر یا بیشتر از ۰/۵۰ به عنوان شواهدی از روایی همگرایی قابل قبول تلقی می‌شود و نتایج نشان می‌دهد که سازه‌ها قادر هستند بیش از نیمی از واریانس گویه‌های خود را تبیین کنند.

نمودار ۷. مقادیر بارهای عاملی و آماره t مدل اندازه‌گیری استقلال، حاکمیت حرفه‌ای و اعتماد عمومی



در ارزیابی کلی مدل اندازه‌گیری استقلال، حاکمیت حرفه‌ای و اعتماد عمومی می‌توان گفت که این مدل از کیفیت روان‌سنجی مطلوبی برخوردار است. تمامی بارهای عاملی در سطح گویه‌ها از آستانه ۰/۶۰ فراتر رفته و تمامی آماره‌های t به مراتب از مقدار بحرانی ۱/۹۶ در سطح اطمینان ۹۵ درصد بالاتر هستند که اعتبار همگرایی مدل را تأیید می‌کند.

جدول ۱۱. آلفای کرونباخ، پایایی همگون و پایایی مرکب سازه‌های پژوهش

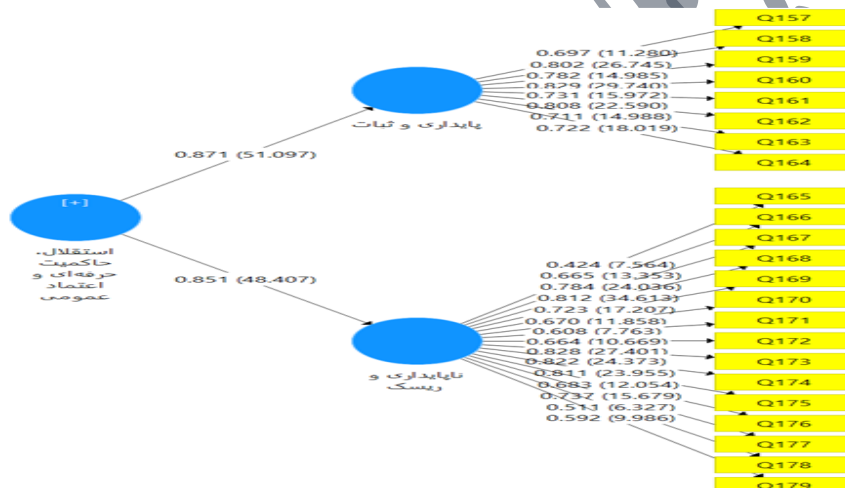
ابعاد	آلفای کرونباخ	پایایی همگون	پایایی مرکب	روایی همگرا
استقلال و بی‌طرفی	۰/۸۶۱	۰/۸۶۶	۰/۸۹۲	۰/۵۰۸
اعتماد و اعتبار	۰/۹۰۶	۰/۹۱۲	۰/۹۲۳	۰/۵۷۲

۰/۵۰۸	۰/۹۱۹	۰/۹۱۰	۰/۹۰۴	حاکمیت و جایگاه حرفه
-------	-------	-------	-------	----------------------

منبع: یافته‌های پژوهشگر

نتایج ارزیابی پایایی سازه‌های پژوهش در جدول (۱۱) گزارش شده است. این ارزیابی از طریق سه شاخص آلفای کرونباخ، پایایی همگون و پایایی مرکب برای سه سازه انگیزه و ارزش‌های اخلاقی، سلامت و تندرستی، و ویژگی‌های شخصیتی و هیجانی انجام گرفته است. هر سه شاخص از آستانه متعارف ۰/۷۰ فراتر رفته‌اند و مقادیر پایایی مرکب و پایایی همگون نشان می‌دهند که گویه‌های این سازه با انسجام و همسازی درونی قابل قبولی سازه مورد نظر را اندازه‌گیری می‌کنند.

نمودار ۸. مقادیر بارهای عاملی و آماره t مدل اندازه‌گیری پایداری تصمیم‌گیری و پیامدها



در ارزیابی کلی مدل اندازه‌گیری پایداری تصمیم‌گیری و پیامدها می‌توان گفت که این مدل در سطح سازه‌ها از کیفیت روان‌سنجی مطلوبی برخوردار است، چرا که هر دو بار عاملی سازه‌ها از آستانه ۰/۸۰ فراتر رفته و آماره‌های t آن‌ها به مراتب از مقدار بحرانی ۱/۹۶ بالاتر هستند.

جدول ۱۲. آلفای کرونباخ، پایایی همگون و پایایی مرکب سازه‌های پژوهش

ابعاد	آلفای کرونباخ	پایایی همگون	پایایی مرکب	روایی همگرا
ناپایداری و ریسک	۰/۹۲۲	۰/۹۳۶	۰/۹۳۳	۰/۶۱۹
پایداری و ثبات	۰/۸۹۶	۰/۹۰۲	۰/۹۱۷	۰/۵۸۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

نتایج ارزیابی پایایی سازه‌های پژوهش در جدول (۱۲) گزارش شده است. این ارزیابی از طریق سه شاخص آلفای کرونباخ، پایایی همگون و پایایی مرکب برای سه سازه انگیزه و ارزش‌های اخلاقی، سلامت و تندرستی، و ویژگی‌های شخصیتی و هیجانی انجام گرفته است. هر سه شاخص از آستانه متعارف ۰/۷۰ فراتر رفته‌اند.

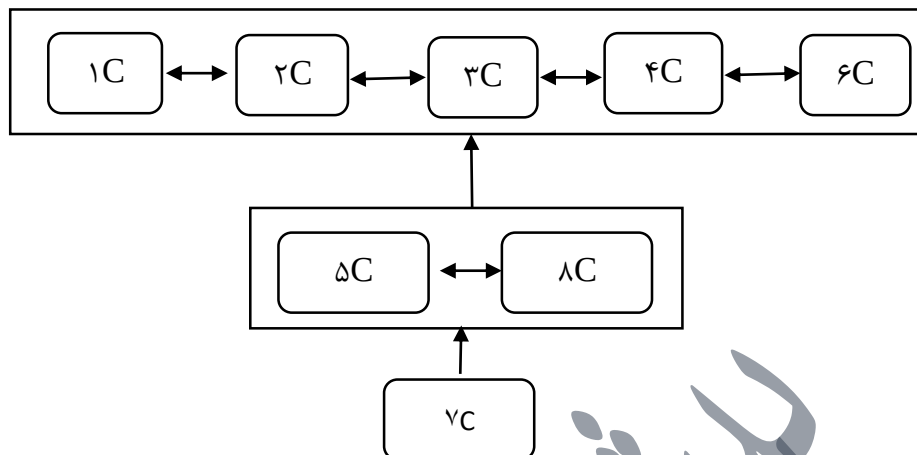
مدل‌سازی ساختاری - تفسیری (ISM)

جدول ۱۳. عوامل الگوی پایداری در تصمیم‌گیری حساب‌برسان مستقل

نماد	عامل
۱C	عوامل موقعیتی، شغلی و فشارهای کاری
۲C	عوامل شناختی، مهارتی و دانشی
۳C	فناوری، ابزارها و روش‌های اجرایی
۴C	پایداری تصمیم‌گیری و پیامدها
۵C	عوامل سازمانی، مدیریتی و فرهنگی
۶C	استقلال، حاکمیت حرفه‌ای و اعتماد عمومی
۷C	عوامل محیطی، اقتصادی و قانونی
۸C	عوامل فردی، روانشناختی و اخلاقی

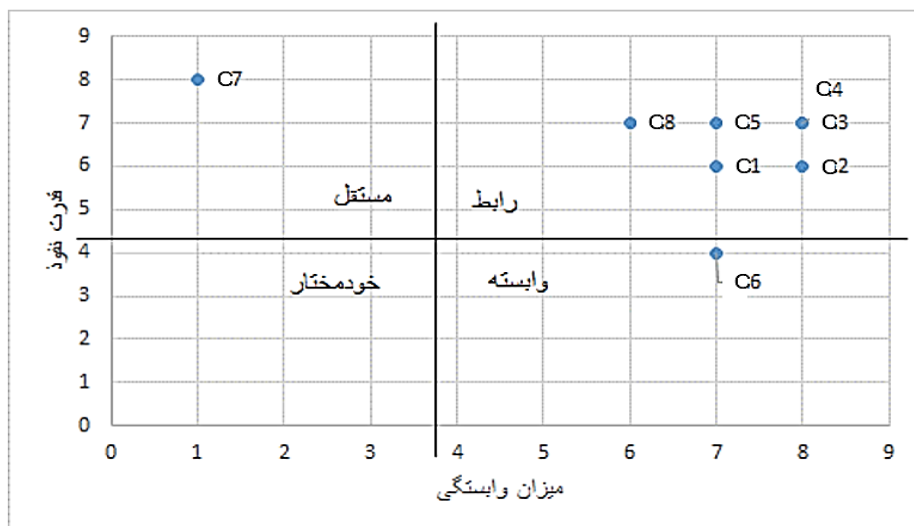
منبع: یافته‌های پژوهشگر

بر اساس جدول (۱۳) هشت عامل اصلی الگوی پایداری در تصمیم‌گیری حساب‌برسان مستقل شناسایی و دسته‌بندی شده‌اند که هر یک با نماد اختصاصی خود معرفی می‌شوند.
نمودار ۹. الگوی پایداری در تصمیم‌گیری حساب‌برسان مستقل



نمودار دیگرگراف مدل سازی ساختاری تفسیری، ساختار سلسله مراتبی سه سطحی عوامل مؤثر بر پایداری تصمیم گیری حسابرسان مستقل را بر اساس قضاوت خبرگان نشان می دهد. در پایین ترین سطح، عوامل محیطی، اقتصادی و قانونی به عنوان بنیادین ترین و مستقل ترین متغیرها با بیشترین نفوذ و کمترین وابستگی، نقش محرک اصلی را ایفا کرده و جهت گیری کلی الگو را تعیین می کنند. در سطح دوم، عوامل سازمانی-فرهنگی و فردی-اخلاقی به صورت تعاملی دوسویه عمل کرده و نقش میانجی را دارند؛ به طوری که تأثیرات سطح اول را دریافت و ضمن تقویت متقابل خود، به سطح بالاتر منتقل می سازند. در بالاترین سطح نیز پنج عامل موقعیتی، شناختی، فناورانه، پایداری تصمیم گیری و حاکمیت حرفه ای قرار دارند که بیشترین تأثیرپذیری را از لایه های زیرین داشته و در یک رابطه زنجیره ای و دوسویه، بر آیند نهایی تعاملات را شکل داده و منجر به اعتماد عمومی می شوند. در نهایت، این الگو نشان می دهد که پایداری تصمیم گیری پدیده ای سیستمی است که از بستر کلان آغاز شده و برای ارتقای آن، اصلاح بستر محیطی و قانونی به عنوان پیش شرط اساسی، در اولویت سیاست گذاران و نهادهای نظارتی قرار دارد.

نمودار ۱۰. ماتریس قدرت نفوذ-وابستگی (تحلیل میک مک)



به منظور تحلیل پویایی سیستم و درک عمیق‌تر از جایگاه، نقش و روابط متقابل عوامل مؤثر بر «الگوی پایداری در تصمیم‌گیری حساب‌رسان مستقل»، از تکنیک تحلیل میک مک (MICMAC) استفاده شده است. خروجی این تحلیل، متغیرهای پژوهش را بر اساس میزان «قدرت نفوذ» (تأثیرگذاری بر سایر متغیرها) و «میزان وابستگی» (تأثیرپذیری از سایر متغیرها) در یک دستگاه مختصات دوبعدی شامل چهار ناحیه اصلی طبقه‌بندی می‌کند.

درجه تناسب و اعتبار الگو

جدول ۱۴. نتایج آزمون t تک نمونه‌ای برای اعتبار بخشی درونی و بیرونی الگوی پایداری

Sig	t	اختلاف زوجی					متغیرها	نوع اعتباریابی
		فاصله اطمینان اختلاف		اختلاف میانگین	میانگین نظری	میانگین تجربی		
		حد بالا	حد پایین					
.۰۰۰	۸/۱۲۱	۱/۱۰۹۳	.۶۹۰۷	.۸۷۲	۳	۳/۸۷۲	تطبیق	درونی
.۰۰۰	۵/۴۸۰	.۹۶۷۳	.۴۳۲۷	.۹۷۶	۳	۳/۹۷۶	قابلیت فهم	
.۰۰۰	۶/۸۳۹	۱/۰۴۴۸	.۵۵۵۲	.۸۹۵	۳	۳/۸۹۵	قابلیت تعمیم	
.۰۰۰	۶/۸۹۲	۱/۳۰۳۷	.۶۹۶۳	۱.۱۲۱	۳	۴/۱۲۱	کنترل	

۰۰۰۰	۵/۸۱۲	۱/۰۸۸۱	۰۵۱۱۹	۰۵۶۷	۳	۳/۵۶۷	فلسفه و اهداف	بیرونی
۰۰۰۸	۲/۹۷۹	۰۹۳۶۴	۰۱۶۳۶	۰۶۳۷	۳	۳/۶۳۷	مبانی تئوریک	
۰۰۰۰	۶/۰۹۷	۱/۰۰۷۵	۰۴۹۲۵	۰۹۸۷	۳	۳/۹۸۷	مراحل اجرای الگو	
۰۰۰۰	۵/۲۵۲	۱/۰۴۸۹	۰۴۵۱۱	۰۷۹۲	۳	۳/۷۹۲	ارزشیابی و مهندسی مجدد	
۰۰۰۰	۹/۰۰۰	۱/۱۰۹۳	۰۶۹۰۷	۰۷۸۴	۳	۳/۷۸۴	شکل کلی الگو	اعتباربخشی الگو

منبع: یافته‌های پژوهشگر

در جمع‌بندی کلی، نتایج آزمون t تک‌نمونه‌ای نشان می‌دهد که تمامی متغیرهای اعتباریابی درونی و بیرونی الگو در سطح معناداری کمتر از ۰/۰۱ مورد تأیید قرار گرفته‌اند. این یافته‌ها به طور قاطع دلالت بر آن دارند که الگوی پایداری در تصمیم‌گیری حساب‌برسان مستقل از اعتبار درونی و بیرونی مطلوبی برخوردار است و می‌تواند به عنوان چارچوبی معتبر و قابل اتکا برای تبیین و ارتقای پایداری تصمیم‌گیری در حرفه حساب‌برسی مورد استفاده قرار گیرد.

بحث و نتیجه‌گیری

هدف پژوهش حاضر ارائه الگویی جامع برای پایداری در تصمیم‌گیری حساب‌برسان مستقل است. بررسی و تحلیل نظام‌مند داده‌های حاصل از روش‌های کیفی و کمی در این پژوهش، منجر به استخراج و تبیین یک الگوی چندلایه و یکپارچه برای پایداری در تصمیم‌گیری حساب‌برسان مستقل گردید. نتایج نشان می‌دهد که پایداری تصمیم‌گیری پدیده‌ای تک‌بعدی یا خطی نیست، بلکه سازه‌ای پیچیده، پویا و سیستمی است که در تقاطع تعاملات پیچیده میان عوامل درونی و بیرونی شکل می‌گیرد. الگوی نهایی مبتنی بر مدل‌سازی ساختاری-تفسیری (ISM)، این سازه را در قالب یک سلسله‌مراتب سه سطحی ترسیم می‌کند که در آن، جریان تأثیرگذاری از لایه‌های بنیادین محیطی آغاز شده و از

مجرای میانجی‌های سازمانی و فردی، به نتایج و پیامدهای سطح کلان منتهی می‌شود. در لایه زیرین و بنیادین این الگو، «عوامل محیطی، اقتصادی و قانونی» به عنوان ریشه‌ای‌ترین محرک‌های سیستم شناسایی شدند. این دسته از عوامل که شامل قوانین و مقررات حرفه‌ای، شرایط اقتصادی کلان، تحریم‌ها و فشارهای بازار است، دارای بالاترین قدرت نفوذ و پایین‌ترین میزان وابستگی می‌باشند. به عبارت دیگر، بستر قانونی و اقتصادی حاکم بر جامعه و حرفه حسابرسی، به عنوان زیرساخت اصلی عمل می‌کند که جهت‌گیری کلی و قواعد بازی را برای سایر لایه‌ها تعیین می‌نماید. بدون وجود یک بستر قانونی مستحکم و ثبات اقتصادی لازم، امکان تحقق پایداری در تصمیم‌گیری سایر سطوح به شدت تضعیف می‌شود.

در سطح میانی الگو، دو دسته «عوامل سازمانی، مدیریتی و فرهنگی» و «عوامل فردی، روانشناختی و اخلاقی» به عنوان میانجی‌های کلیدی و تعاملی قرار دارند. نتایج تحلیل عاملی و مدل‌سازی نشان داد که این دو لایه رابطه‌ای دو سویه و تقویت‌کننده با یکدیگر دارند؛ به این معنا که فرهنگ سازمانی سالم و ساختارهای مدیریتی حمایتی، می‌تواند زمینه را برای تقویت ویژگی‌های اخلاقی و روانشناختی حسابرسان فراهم آورد و برعکس، حسابرسانی با وجدان کاری و هوش هیجانی بالا، به ارتقای فرهنگ سازمانی کمک می‌کنند. این لایه نقش تبدیل و پردازش فشارهای محیطی (لایه اول) به رفتارهای حرفه‌ای مؤثر را ایفا می‌کند و به عنوان پل ارتباطی بین محیط کلان و عملکرد اجرایی عمل می‌نماید. در بالاترین سطح سلسله‌مراتب، پنج دسته «عوامل موقعیتی و شغلی»، «عوامل شناختی و مهارتی»، «فناوری و فرآیندهای اجرایی»، «استقلال و حاکمیت حرفه‌ای» و در نهایت «پایداری تصمیم‌گیری و پیامدها» قرار دارند. این عوامل که بیشترین میزان تأثیرپذیری را از سایر لایه‌ها دارند، در واقع نمایانگر برونداد و تجلی نهایی تعاملات سیستم هستند. در این سطح، حسابرسان با استفاده از دانش، تجربه و ابزارهای فناورانه، در موقعیت‌های خاص و تحت فشارهای شغلی، تصمیماتی اتخاذ می‌کنند که منجر به حفظ استقلال، اعتماد عمومی و پایداری گزارش‌دهی می‌گردد. حضور هم‌زمان عوامل شناختی و فناورانه در این سطح نشان می‌دهد که صرفاً داشتن ویژگی‌های اخلاقی کافی نیست،

بلکه ابزارهای علمی و فنی لازم برای اجرای دقیق حسابرسی نیز باید در دسترس باشد. از منظر پویایی سیستم، تحلیل میک‌مک (MICMAC) جایگاه هر یک از این عوامل را تأیید کرد. عوامل محیطی به عنوان متغیرهای مستقل و محرک، عوامل سازمانی و فردی به عنوان متغیرهای رابطه‌ای و عوامل سطح نهایی به عنوان متغیرهای وابسته و پیامدی شناخته شدند. این ساختار نشان می‌دهد که هرگونه مداخله برای بهبود پایداری تصمیم‌گیری حسابرسان، اگرچه ممکن است در سطح رفتار فردی (مانند آموزش مهارت‌های نرم) مشاهده شود، اما ریشه آن در اصلاح ساختارهای محیطی و سازمانی است. بنابراین، الگوی نهایی پایداری، یک سیستم باز و پویاست که در آن تعادل میان فشارهای محیطی، ظرفیت‌های سازمانی و توانمندی‌های فردی، ضامن تداوم کیفیت و ثبات قضاوت حرفه‌ای حسابرسان مستقل خواهد بود. بررسی نتایج حاصل از تکنیک دلفی فازی و تحلیل‌های صورت گرفته، حاکی از آن است که مولفه‌های الگوی پایداری در تصمیم‌گیری حسابرسان مستقل، که توسط خبرگان تدوین و در مراحل مختلف غربالگری شده‌اند، از دیدگاه حسابرسان مستقل از کارایی لازم و قابل قبولی برخوردار هستند. نتایج حاصل شده در الگو به نوعی مکمل پژوهش‌هایی مانند چاوار و نثراواتی (۲۰۲۵)، فریسکا و آگوستیا (۲۰۲۵)، شمس‌الدینی و همکاران (۲۰۲۵) و کاظمی بی‌نیاز است. بر اساس تحلیل‌های انجام شده و با در نظر گرفتن اهمیت نسبی مقوله‌های مختلف در پایداری تصمیم‌گیری حسابرسان مستقل، پیشنهادات کاربردی به شرح زیر ارائه می‌گردد:

۱. ارتقاء مستمر دانش و مهارت‌های شناختی حسابرسان (تمرکز بر C2)

برنامه‌های آموزشی تخصصی و به‌روز: طراحی و اجرای دوره‌های آموزشی عمیق و مستمر با تمرکز بر استانداردهای حسابرسی جدید، رویه‌های نوآورانه، تکنیک‌های تحلیل داده‌های پیچیده (مانند هوش مصنوعی و یادگیری ماشین در حسابرسی) و آخرین تحولات در حوزه قوانین و مقررات مالی و تجاری. این دوره‌ها باید فراتر از دانش تئوری، بر توسعه مهارت‌های کاربردی و حل مسئله تأکید داشته باشند.

۲. تقویت بنیان‌های اخلاقی و استقلال حرفه‌ای (تمرکز بر C6 و C8)

برنامه‌های اخلاقی جامع و عملی: فراتر از ارائه کد اخلاق، باید کارگاه‌های عملی با موضوعات چالش‌های اخلاقی روزمره، تعارض منافع، مقاومت در برابر فشارهای غیرمنطقی و اهمیت گزارش‌دهی شفاف برگزار شود. این برنامه‌ها باید بر تقویت وجدان حرفه‌ای و مسئولیت‌پذیری تأکید کنند.

تقویت استقلال سازمانی و حرفه‌ای:

قوانین حمایتی قوی: تدوین و اجرای قوانینی که استقلال حساب‌رسان را تضمین کرده و سازوکارهای مؤثری برای مقابله با فشارهای احتمالی کارفرمایان یا سایر نهادها فراهم کند. **سیستم‌های گزارش‌دهی مستقل:** ایجاد کانال‌های امن و مستقل برای گزارش تخلفات یا فشارهای وارده بر حساب‌رسان، بدون ترس از تلافی.

۳. ایجاد محیط سازمانی توانمندساز (تمرکز بر C5)

فرهنگ سازمانی حمایتی و پاسخگو: ایجاد فرهنگی که در آن خطاها به عنوان فرصتی برای یادگیری تلقی شوند، نه صرفاً دلیلی برای تنبیه. تشویق به پرسشگری، ارائه بازخورد سازنده و حمایت از حساب‌رسان در مواجهه با چالش‌ها.

مدیریت کارآمد فشار کاری:

برنامه‌ریزی واقع‌بینانه منابع: تخصیص منابع انسانی و زمانی کافی برای هر پروژه حساب‌رسی، با در نظر گرفتن پیچیدگی‌ها و ریسک‌های احتمالی.

اولویت‌بندی مؤثر وظایف: کمک به حساب‌رسان برای اولویت‌بندی وظایف و مدیریت مؤثر زمان، با استفاده از ابزارها و تکنیک‌های مدیریت پروژه.

استفاده بهینه از فناوری: سرمایه‌گذاری در ابزارها و نرم‌افزارهای پیشرفته حساب‌رسی که به اتوماسیون وظایف تکراری، تحلیل داده‌های حجیم و بهبود دقت و سرعت کمک

می کنند (تمرکز بر C3). این امر می تواند فشار کاری را کاهش داده و تمرکز بر جنبه های کیفی و قضاوت حرفه ای را افزایش دهد.

۴. توجه به عوامل محیطی و قانونی (تمرکز بر C7)

پایش مستمر قوانین و مقررات: ایجاد سازوکاری برای رصد و تحلیل مستمر تغییرات در قوانین و مقررات مرتبط با حسابرسی و گزارشگری مالی، و اطلاع رسانی سریع و مؤثر این تغییرات به حسابرسان.

آموزش در خصوص تأثیر عوامل اقتصادی: برگزاری دوره های آموزشی با محوریت درک روندهای اقتصادی کلان، تحلیل ریسک های اقتصادی و تأثیر آنها بر قضاوت های حسابرسی.

همکاری با نهادهای قانون گذار: مشارکت فعال حسابرسان و سازمان های حرفه ای در فرآیند تدوین و بازنگری قوانین و مقررات مرتبط، به منظور اطمینان از عملی بودن و کارایی آنها.

پیشنادهایی برای پژوهش های آتی

۱. پژوهش در زمینه توسعه و اعتبارسنجی ابزارهای نوین ارزیابی قضاوت حرفه ای حسابرسان

۲. پژوهش بر تأثیر فشارهای سازمانی و محیطی بر پایداری تصمیم گیری (تمرکز بر C1، C5، C7)

۳. پژوهش در خصوص نقش فناوری و ابزارهای اجرایی در ارتقاء پایداری تصمیم گیری (تمرکز بر C3)

۴. پژوهش در زمینه پایش و اندازه گیری "پایداری تصمیم گیری" به عنوان یک معیار عملکردی

۵. پژوهش در خصوص ایجاد سازوکارهای مؤثر برای ارتقاء استقلال، حاکمیت حرفه‌ای و اعتماد عمومی (تمرکز بر C6)

تعارض منافع

"نویسنده /گان هیچ گونه تعارض منافی ندارند"

ORCID

AhmadHasanpour



<http://orcid.org/0009-0001-1079-5201>

Mehdi Alinezhad
Sarokolaei



<http://orcid.org/0000-0001-9455-3017>

Ahmad Mohammadi



<http://orcid.org/0000-0004-2712-2681>

Yones Badavar nahandi



<http://orcid.org/0000-0001-5053-202X>

منابع

- احمدی، زانبار و پورزمانی، زهرا. (۱۴۰۲). تأثیر هوش های چندگانه بر قضاوت و تصمیم گیری حسابرسان در حسابرسی با توجه به نقش میانجی فرهنگ سازمانی حسابرسان. پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، ۳(۱۲)، ۶۶-۸۷. doi: 10.22034/jpar.2023.2002178.1164
- آقای چادگان، آرزو، رضائی، مینا، و کمالی، احسان. (۱۴۰۲). بررسی ارتباط بین ابعاد فرهنگ سازمانی و اندازه مؤسسات حسابرسی با قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان. فصلنامه پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۳(۴). doi: 10.22051/jera.2023.42017.3057
- پیرزاد، علی، و دانش، مصطفی. (۱۴۰۴). تأثیر فرهنگ بر تصمیم‌گیری حسابرسان. در چهارمین کنگره بین‌المللی مدیریت، اقتصاد، علوم انسانی و توسعه کسب‌وکار.
- تاج ملکی اسکویی، ملک، حسینی هولاری، فاطمه، و بابائی رهنی، محمود. (۱۴۰۳). پیامدهای اخلاقی ناشی از وابستگی به هوش مصنوعی در تصمیم‌گیری‌های حسابرسی. در یازدهمین کنفرانس بین‌المللی مطالعات نوین مدیریت و حسابداری در ایران، تهران.

جوادی پور، علیرضا، باباجانی، جعفر، بولو، قاسم و قربانی زاده، وجه الله. (۱۴۰۳). مدل ارزیابی عملکرد کمیته حسابرسی: شاخص‌ها و اهمیت هر کدام. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۲۱(۸۱)، ۵۱-۱. doi: 10.22054/qjma.2023.73954.2466

ستایش، محمدحسین؛ مسعودی، یونس؛ دهداری، الیاس و صادقی، مینا. (۱۴۰۳). تاثیر حسابداری ذهنی بر کیفیت حسابرسی. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۲۱(۸۳)، ۴۲-۱. doi: 10.22054/qjma.2024.79615.2567

شیراوژن، هانی، و فخاری، حسین. (۱۴۰۳). تقلیل منیت، تردید حرفه‌ای و کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسان قضایی. فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۳۱(۲). doi: 10.22059/acctgrev.2024.371846.1008909۲۹۰-۳۱۴

طهماسبی، نیوشا و سروش‌یار. (۲۰۲۴). رابطه تضاد منافع و قضاوت اخلاقی با رفتار تصمیم‌گیری حسابرسان. فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، ۱۹(۲)، ۱۲۹-۱۳۹. <http://ethicsjournal.ir/article-1-2899-fa.html>

کاظمی بی‌نیاز، مرضیه. (۱۴۰۴). تاثیر سوگیری و تحریف‌های شناختی و اثر آن بر تصمیم‌گیری در حسابرسی. در یازدهمین کنفرانس بین‌المللی علوم مدیریت، اقتصاد و حسابداری، تهران.

مهدویان‌راد، خداداد، ذبیحی، علی، و فغانی‌ماکارانی، خسرو. (۱۴۰۰). سبک تفکر و سبک اسنادی حسابرسان مستقل و رابطه آن با سبک تصمیم‌گیری. فصلنامه مطالعات رفتاری در مدیریت، ۱۲(۲۶).

مهربان‌خو، سیده طاهره. (۱۴۰۴). مدل‌های تصمیم‌گیری حسابرسان در عملکرد مالی شرکت‌های برق. در سیزدهمین کنفرانس بین‌المللی مطالعات نوین مدیریت و حسابداری در ایران، تهران.

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.

ولیان، حسن، عبدلی، محمدرضا، و کوشکی‌جهرمی، علیرضا. (۱۳۹۸). مفهوم‌سازی تصمیم‌گیری خردمندانه حسابرسان بر اساس تحلیل داده‌بنیاد. فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۶(۲)، ۳۰۱-۳۲۶. Doi: 10.22059/acctgrev.2019.265838.1007989

References

Abdallah, B. A. M., Ghanem, M. G., & Hijazi, W. H. (2024). Analyzing the factors that affect auditor's judgment and decision making in Lebanese audit firms. JRFM, 17(2), 1-25. <https://doi.org/10.3390/jrfm17020073>

- Ahmed, M. T., & Omotunde, H. (2012). Theories and strategies of good decision making. *International journal of scientific & technology research*, 1(10), 51-54. <https://scholar.google.com>
- Chavare, K., & Nethravathi, K. (2025). Sustainability in audit settings: Unveiling variance in auditor's JDM. *JISEM*. [https://doi.org/10.52783/jisem.v10i49s.10059](https://jisem-https://doi.org/10.52783/jisem.v10i49s.10059)
- Chen, L., & Wang, H. (2023). Auditor professional skepticism and sustainable audit outcomes. *Contemporary Accounting Research*, 40(4), 2345–2378. [DOI:10.60079/amfr.v4i1.675](https://doi.org/10.60079/amfr.v4i1.675)
- Friska, R., & Agustia, D. (2025). Enhancing auditor judgment quality: A review of evidence from experimental research. *Journal of Risk and Financial Management*, 18(3), 115. <https://doi.org/10.3390/jrfm18030115>
- González-Mendoza, J., Cañizares-Arevalo, J., & Cardenas-García, M. (2022). Decision-making rationality and human action. *Journal of Positive Psychology & Wellbeing*, 6(1), 3977–3991. <http://journalppw.com> [ISSN 2587-0130](https://doi.org/10.52783/jisem.v10i49s.10059)
- Hamdam, A., Jusoh, R., Yahya, Y., Abdul Jalil, A., & Zainal Abidin, N. H. (2022). Auditor judgment and decision-making in big data environment: A proposed research framework. *Accounting Research Journal*, 35(1), 55–70. [DOI:10.1108/ARJ-04-2020-0078](https://doi.org/10.1108/ARJ-04-2020-0078)
- Hoomans, J. (2015). 35,000 decisions: The great choices of strategic leaders. *Leading Edge Journal*, 35. <https://scholar.google.com>
- Kahneman, D. (2011). *Thinking, fast and slow*. Allen Lane; Penguin Books. New York 2 (2011). <https://scholar.google.com>
- Libby, T., & Thorne, L. (2007). The development of a measure of auditors' virtue. *Journal of Business Ethics*, 71, 89–99. [DOI 10.1007/s10551-006-9127-0](https://doi.org/10.1007/s10551-006-9127-0)
- Mactavish, C., McCracken, S., & Schmidt, R. N. (2018). External auditors' judgment and decision making: An audit process task analysis. *Accounting Perspectives*, 17(3), 387–426. <https://doi.org/10.1111/1911-3838.12182>
- Mohamed, A. (2023). The influence of cognitive bias on professional judgment in auditing: An empirical study from Egypt. *Al-Mağallah Al-'ilmiyya Lil Dirāsāt Al-Tuğāriyya Wa Al-Bī'riyya*, 14(4), 150–238. <https://doi.org/10.21608/jces.2023.346529>
- Nolder, Christine J. and Riley, Tracey, Effects of Differences in National Culture on Auditors' Judgments and Decisions: A Literature Review of Cross-Cultural Auditing Studies from a Judgment and Decision Making Perspective (November 30, 2013). *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 33(2). <https://ssrn.com/abstract=3220630>
- Olsen, C., & Gold, A. (2018). Future research directions at the intersection between cognitive neuroscience research and auditors' professional skepticism. *Journal of Accounting Literature*, 41, 127–141. <https://doi.org/10.1016/j.acclit.2018.03.006>

- Salehi, M., & Dastanpoor, Z. (2021). The effects of psychological factors on the performance of independent auditors in Iran. *Current Psychology*, 40(4), 1621–1630. <https://doi.org/10.1007/s12144-018-0084-4>
- Shamsadini, K., Javanmard, H., & Morady, Z. (2025). Qualitative modeling of factors affecting auditor's judgment and decision-making. *Accounting Research Journal*, 38(1), 1–18. <https://doi.org/10.1108/ARJ-11-2023-0330>
- Vinson, J. M., Pike, B. J., Chui, L., & Zhou, M. (2024). The influence of audit evidence framing on auditors' judgment. *Behavioral Research in Accounting*, 36(1), 105–120. <https://doi.org/10.2308/bria-2020-055>
- Vohs, K. D., Baumeister, R. F., Schmeichel, B. J., Twenge, J. M., Nelson, N. M., & Tice, D. M. (2018). Making choices impairs subsequent self-control: A limited-resource account of decision making. (Entry incomplete; publication details needed if you provide them DOI: [10.1037/0022-3514.94.5.883](https://doi.org/10.1037/0022-3514.94.5.883))
- Watson, K. (2011). D. Kahneman (2011). Thinking, fast and slow. *Canadian Journal of Program Evaluation*, 26(2), 111–113. <https://scholar.google.com>
- White, C. D., & Garcia, M. S. (2024). Expanded accountability in audit decision-making. *Journal of Business Ethics*, 180(2), 456–478. <https://www.google.com>

References in Persian

- Aghaei Chadegani, A., Rezaei, M., & Kamali, E. (2023). Investigating the relationship between organizational culture dimensions and the size of audit firms with auditors' judgment and decision-making. *Quarterly Journal of Experimental Research in Accounting*, 13(4). <https://doi.org/10.22051/jera.2023.42017.3057>[in persian]
- Ahmadi, Z., & Pourzamani, Z. (2023). The effect of multiple intelligences on auditors' judgment and decision-making in auditing with regard to the mediating role of auditors' organizational culture. *Professional Auditing Research*, 3(12), 66–87. <https://doi.org/10.22034/jpar.2023.2002178.1164>[in persian]
- Javadi Pour, A., Babajani, J., Bolou, G., & Ghorbanizadeh, V. (2024). Audit committee performance evaluation model: Indicators and the importance of each. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 21(81), 1–51. <https://doi.org/10.22054/qjma.2023.73954.2466>[in persian]
- Kazemi Biniaz, M. (2025). The effect of cognitive biases and distortions and their impact on decision-making in auditing. In *Proceedings of the 11th International Conference on Management, Economics, and Accounting Sciences*, Tehran. [in persian]
- Mahdavian Rad, K., Zabihi, A., & Faghani Makarani, K. (2021). Thinking style and attributional style of independent auditors and their

- relationship with decision-making style. *Quarterly Journal of Behavioral Studies in Management*, 12(26). [in persian]
- Mehrabankho, S. T. (2025). Auditors' decision-making models in the financial performance of electric power companies. In *Proceedings of the 13th International Conference on New Studies in Management and Accounting in Iran*, Tehran. [in persian]
- Namazi, M., & Momtazian, A. (2022). Identifying and ranking factors affecting auditors' professional judgment and decision-making. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 11(43), 189–207. [in persian]
- Pirzad, A., & Danesh, M. (2025). The impact of culture on auditors' decision-making. In *Proceedings of the 4th International Congress on Management, Economics, Humanities, and Business Development*. [in persian]
- Setayesh, M. H., Masoudi, Y., Dehdari, E., & Sadeghi, M. (2024). The effect of mental accounting on audit quality. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 21(83), 1–42. <https://doi.org/10.22054/qjma.2024.79615.2567> [in persian]
- Shiravojn, H., & Fakhari, H. (2024). Ego reduction, professional skepticism, and the quality of judgment and decision-making among forensic auditors. *Quarterly Journal of Accounting and Auditing Reviews*, 31(2), 290–314. <https://doi.org/10.22059/acctgrev.2024.371846.1008909> [in persian]
- Tahmasebi, N., & Soroushyar, A. (2024). The relationship between conflict of interest and ethical judgment with auditors' decision-making behavior. *Quarterly Journal of Ethics in Science and Technology*, 19(2), 129–139. <http://ethicsjournal.ir/article-1-2899-fa.html> [in persian]
- Taj Maleki Oskouei, M., Hosseini Holari, F., & Babaei Rahni, M. (2024). Ethical consequences of dependence on artificial intelligence in auditing decisions. In *Proceedings of the 11th International Conference on New Studies in Management and Accounting in Iran*, Tehran. [in persian]
- Valian, H., Abdoli, M. R., & Koushki Jahromi, A. (2019). Conceptualizing auditors' prudent decision-making based on grounded theory analysis. *Quarterly Journal of Accounting and Auditing Reviews*, 26(2), 301–326. <https://doi.org/10.22059/acctgrev.2019.265838.1007989> [in persian]