



## تأثیر سبک رهبری مدیران حسابداری بر رفتار ناکارآمد حسابرس

احمدصادق سلطانی نژاد\*، مجتبی صفی پور افشار\*\*، وحیده سلطانی نژاد\*\*\*

### چکیده

سبک رهبری مدیران حسابداری می‌تواند تأثیر زیادی بر رفتار حسابرسان یک سازمان داشته باشد. رفتار ناکارآمد منجر به کاهش کیفیت حسابداری و عدم اعتماد سهامداران می‌شود. هدف این مقاله بررسی تأثیر سبک رهبری مدیران حسابداری بر رفتار ناکارآمد حسابرسان می‌باشد. رفتار ناکارآمد به اعمال یا نگرش‌هایی اطلاق می‌شود که از هنجارهای مورد انتظار منحرف شده و مانع دستیابی به اهداف سازمانی می‌گردد. این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از لحاظ روش، توصیفی پیمایشی است. در این پژوهش سبک‌های رهبری تحول‌آفرین، تعاملی، اقتدارگرا و آزادانه بررسی گردید. داده‌های پژوهش با استفاده از روش پیمایشی گردآوری شدند و حسابرسان داخلی و مدیران حسابداری داخلی شاغل در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۴۰۱ به سوالات پرسشنامه پاسخ دادند. شایان ذکر است که برای تحلیل یافته‌ها، از روش معادلات ساختاری و برای اندازه‌گیری متغیر مستقل از پرسشنامه باس و اولیون (۱۹۹۰) و برای اندازه‌گیری متغیر وابسته از پرسشنامه آدریا و لوبیس (۲۰۲۲)، مانگیوا و همکاران (۲۰۱۷) استفاده شده است. بر اساس نتایج آزمون فرضیه‌ها، سبک رهبری تحول‌گرا، تبادل‌گرا و آزادانه بر رفتار ناکارآمد حسابرسان تأثیر منفی دارند، اما سبک رهبری اقتدارگرا بر رفتار ناکارآمد حسابرسان تأثیر مثبتی دارد. همان‌گونه که انتظار داشتیم، رهبری تحول‌گرا، تبادل‌گرا و آزادانه باعث کاهش رفتار ناکارآمد حسابرس می‌شود، اما سبک رهبری اقتدارگرا باعث

\* تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۷/۰۷

\* کارشناسی ارشد حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه شهید باهنر، کرمان

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۱۲/۲۰

\*\* استادیار حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه شهید باهنر، کرمان

نویسنده مسئول: مجتبی صفی پور افشار

\*\*\* حسابرس ارشد خزانه داری، کرمان

msafshar68@gmail.com

افزایش رفتار ناکارآمد حسابرس می‌شود. سبک رهبری بر رفتار و کیفیت حسابرسی تاثیر دارد. مدیران حسابرسی باید به سبک رهبری و رفتار با حسابرسان توجه داشته باشند. اگر مدیران سبک رهبری تحول‌گرا، تبادل‌گرا و آزادانه را به کار ببرند، تنش و نارضایتی از بین خواهد رفت و کار به خوبی انجام خواهد شد، اما اگر سبک رهبری اقتدارگرا در اداره موسسه‌های حسابرسی استفاده شود حسابرسان رفتار ناکارآمدی خواهند داشت و کیفیت حسابرسی کاهش خواهد یافت.

**واژه‌های کلیدی:** سبک رهبری، مدیران حسابرسی، رفتار ناکارآمد و حسابرسان.

### مقدمه

رابطه بین سبک رهبری مدیران حسابرسی و رفتار ناکارآمد حسابرسان از موضوعات مورد توجه در حوزه حسابرسی و رفتار سازمانی بوده است. درک این که چگونه سبک‌های مختلف رهبری بر رفتار حسابرس تاثیر می‌گذارد برای ارتقای رفتار اخلاقی، اطمینان از کیفیت حسابرسی و حفظ یکپارچگی گزارشگری مالی ضروری است. پس از وقوع بحران مالی آمریکا که منجر به تحمل زیان بسیاری از سرمایه‌گذاران و صاحبان منافع شد، لزوم بررسی و بازنگری مسائل حرفه حسابرسی به ویژه رعایت اخلاق حرفه‌ای حسابرسان در سطح دنیا اهمیت زیادی پیدا کرد (حساس یگانه، ۱۳۸۳). ناکامی‌های حرفه حسابرسی باعث ایجاد فشار عمومی در جهت بهبود فرایند حسابرسی شده است (دانلی و همکاران، ۲۰۰۳) و توجه به مسئولیت‌های حرفه‌ای اهمیت بیشتری پیدا کرده است. در سال ۲۰۰۰ میلادی به درخواست کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا، هیئتی درباره اثربخشی حسابرسی با نظارت انجمن حسابداران رسمی آمریکا ایجاد شد تا به بررسی مقوله کیفیت حسابرسی بپردازد. این هیئت، اطلاعاتی از طریق بررسی و مطالعه روی مدیران مالی، حسابرسان داخلی و حسابرسان حرفه‌ای گردآوری کرد. یافته‌های این هیئت نشان داد که رفتار ناکارآمد حسابرسی، نگرانی مستمری برای حرفه حسابرسی ایجاد کرده است (دانلی و همکاران، ۲۰۰۶). رفتار ناکارآمد، هرگونه اقدامی است که مطابق استانداردهای حسابرسی نباشد (دانلی و همکاران، ۲۰۰۲). رفتار ناکارآمد حسابرسی مشکل جدی حرفه حسابرسی است که می‌تواند باعث شکست و ناکامی آن شود (رستمی نیا و

همکاران، ۱۳۹۹). رفتار ناکارآمد حسابرسی می‌تواند بر روی توانایی مؤسسات حسابرسی در کسب درآمد، تکمیل به موقع کار با توجه به کیفیت حرفه‌ای و ارزیابی دقیق عملکرد کارکنان تأثیر منفی بگذارد (دانلی و همکاران، ۲۰۰۶). در شرایط رقابت تنگاتنگ امروزی، یک حسابرس باید همواره به منظور حفظ کیفیت حسابرسی مراقب عملکرد خودش باشد. حسابرس باید کار را مطابق با استانداردهای حرفه‌ای انجام دهد به نحوی که اعتماد به حسابرسی حفظ شود (مک دانیل، ۱۹۹۰). این استانداردها بر انجام کلیه بخش‌های فرایند حسابرسی اعم از برنامه‌ریزی، ارزیابی کنترل‌های داخلی، جمع‌آوری و ارزیابی شواهد و نهایتاً گزارشگری حسابرسی حاکم است. رعایت استانداردهای حرفه‌ای زمینه مساعد را برای ارائه خدمات اثربخش و باکیفیت حسابرسی فراهم می‌نماید (مهرانی، ۱۳۸۰). علاوه بر موارد ذکر شده، تداوم اعتبار و اعتماد جامعه به حرفه حسابرسی و تقویت آن، به پای‌بندی فکری و عملی اعضای حرفه به ضوابط رفتاری و اخلاقی بستگی دارد (مهرانی و نعیمی، ۱۳۸۲). بنابراین، حسابرس به عنوان یک فرد حرفه‌ای باید از سهل‌انگاری و عدم صداقت اجتناب کند. حسابرس برای اینکه قادر به انجام مسئولیت‌های حرفه‌ای باشد، لازم است کار را با درجه‌ای از دقت، مهارت و احتیاط در هر مورد انجام دهد (آتلی و پیرس، ۱۹۹۶). رفتار ناکارآمد حسابرسی که ناشی از عدم رعایت استانداردها است، در حسابرسی بسیار نامطلوب است و باعث کاهش کیفیت حسابرسی می‌گردد (دانلی و همکاران، ۲۰۰۶). رفتارهای ناکارآمد حسابرسی منجر به داوری نادرست حسابرسان می‌شود. داوری نادرست حسابرسان در اطمینان‌بخشی به اطلاعات مالی در فرآیند گزارشگری مالی، می‌تواند منجر به برد یا باخت ناعادلانه استفاده‌کنندگان مانند بازیگران بازار سرمایه، توزیع نامتقارن اطلاعات و ثروت در بازار و تهدیدی برای اعتبار، مشروعیت، حسن شهرت حرفه حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی شود (نیکخواه آزاد، ۱۳۷۹).

رهبری مؤثر به عنوان یک منبع قوی توسعه مدیریت لحاظ می‌شود و برای بهبود عملکرد سازمان یک مزیت رقابتی پایدار ایجاد می‌کند (تیموئی و همکاران، ۲۰۱۱). نتایج اغلب تحقیقات نشان می‌دهد که سبک رهبری با عملکرد سازمان رابطه قابل ملاحظه‌ای داشته و سبک‌های گوناگون رهبری ممکن است هم‌بستگی مثبت و یا منفی با عملکرد سازمانی داشته باشند (دالماس و باراک، ۲۰۱۸؛ لنز و هان، ۲۰۱۵). امری و بارکر (۲۰۰۷) سبک رهبری را با عملکرد رهبری در مدارس و تشکیلات اقتصادی مورد مقایسه قرار داده

و نشان داد که سبک رهبری هم‌بستگی مثبت قابل ملاحظه‌ای با عملکرد سازمانی، در مدارس و تشکیلات اقتصادی دارد. موفقیت در مدیریت کسب و کار، به کارایی رهبری نسبت داده می‌شود که همان سبک رهبری سرپرستان اداری است و تأثیر قابل توجهی بر عملکرد سازمانی دارد. شیوه رهبری یک مدیر، اثر زیادی بر عملکرد کاری کارمندان نیز می‌گذارد. از آن‌جا که سبک رهبری، تعیین‌کننده عملکرد سازمانی می‌باشد، لازم است تا زیردستان و بالادستان، آن را به‌خوبی درک نموده و در خصوص آن به مدیران اجرائی پیشنهاد و بازخورد ارائه دهند. در این حالت، هم زیردستان از نیازمندی‌ها و الزامات نقش خود آگاه هستند و هم مدیران اجرائی می‌توانند از تقاضاهای زیردستان اطلاع داشته باشند. بنابراین تحت سبک رهبری مدیران اجرائی، کارکنان می‌توانند عملکرد سازمانی خوبی را ارائه نموده و پاداش خود را دریافت نمایند. نتایج تحقیقات نشان داده است که سبک رهبری هم‌بستگی مثبت قابل ملاحظه‌ای با عملکرد سازمانی دارد. به همین دلیل، سبک رهبری باید برای راهنمایی و ترغیب زیردستان به موقع و به دقت مورد استفاده قرار گیرد (النگو، ۲۰۰۲). کمپل (۱۹۹۷) معتقد است، هنگامی که مدیران اجرایی از سبک رهبری‌شان برای توجه، مراقبت و احترام به کارمندان استفاده نمایند، دلستگی کارکنان به کار و همین‌طور تعهد سازمانی‌شان افزایش یافته و رضایت شغلی آنان نیز بهبود می‌یابد.

بنا به آنچه بیان شد مشکل مورد بررسی این پژوهش در مرحله اول نبود تحقیقی در ایران که تاثیر سبک رهبری مدیران بر رفتارهای ناکارآمد حساب‌رسان را بررسی کند، می‌باشد و در مرحله دوم پاسخ به این سوال که آیا سبک‌های رهبری (تحول‌آفرین، تبادل‌گرا، اقتدار‌گرایانه و آزادانه) بر رفتار ناکارآمد حساب‌رسان تاثیر دارند؟ مطالعات بسیاری ارتباط سبک رهبری و عملکرد کارکنان و حساب‌رسی بخش عمومی را به صورت موردی بررسی کرده‌اند، اما تاکنون هیچ پژوهشی به بررسی رابطه میان سبک رهبری و رفتار ناکارآمد حساب‌رسان نپرداخته است. طی سال‌های گذشته پژوهش‌هایی در حوزه سبک رهبری حول سبک‌های رهبری تحول‌آفرین، تبادل‌گرا، اقتدار‌گرایانه و آزادانه انجام شده است (جاج و پیکولو، ۲۰۰۴؛ وانگ و همکاران، ۲۰۱۱). دلیل انتخاب این سه سبک رهبری از میان سبک‌های رهبری توسط باس (۱۹۸۵) و برنز (۱۹۷۸) این‌گونه توضیح داده شده است که، رهبری، ترکیبی از سه سبک تحول‌آفرین، تبادل‌گرا، اقتدار‌گرایانه و آزادانه می‌باشد و بر عملکرد و رفتار فردی، گروهی و سازمانی تاثیر مثبتی دارند (وانگ و

همکاران، ۲۰۱۱) و رفتارها و شیوه‌های این سبک‌ها منجر به اثربخشی افراد زیردست مدیر می‌شود (منون، ۲۰۱۴). در ایران فیض آبادی و دهقان (۱۳۹۹) تاثیر ابعاد رهبری اصیل بر کاهش رفتارهای ناکارآمد حسابرسان به واسطه فرهنگ اخلاقی در موسسات حسابرسی را بررسی کردند. فیض آبادی و همکاران (۱۳۹۵) همچنین تاثیر دیدگاه اخلاقی در تعدیل اثر رهبری اصیل بر رفتار ناکارآمد حسابرسان و مرادی و همکاران (۱۳۹۵) عوامل موثر بر رفتار ناکارآمد حسابرسان را بررسی کردند. در این پژوهش‌ها، اثر سبک‌های رهبری بر رفتار ناکارآمد حسابرسان بررسی نشده است. بیشتر پژوهش‌های انجام گرفته در ایران تکرار پژوهش‌های خارجی است که منطبق بر محیط حسابرسی ایران نیستند. حرفه حسابرسی در ایران از منظر محیط حقوقی، سازوکار نظارتی، اندازه مؤسسات حسابرسی، سازوکار اجرایی فرایندهای حسابرسی، سازوکار انتخاب و تعویض حسابرس دارای ویژگی‌های خاص خود است و نیازمند یک پژوهش داده بنیان در این زمینه است تا بتواند عوامل متناسب با شرایط محیطی ایران را شناسایی کند. بنابراین، این پژوهش قصد دارد تا خلاء دانش مرتبط با رفتار ناکارآمد حسابرسی در ایران را مورد توجه قرار دهد و الگویی جهت توضیح رفتارهای ناکارآمد حسابرسی متناسب با شرایط محیطی ایران ارائه دهد.

این پژوهش در هر دو حوزه نظری و عملی حاوی ارزش‌افزایی می‌باشد. از لحاظ تئوریک، بحث کیفیت حسابرسی را با اضافه کردن تفاوت‌های فردی در سبک رهبری مدیران اجرایی به عنوان یک مرکز تحقیقاتی گسترش می‌دهد و تأیید می‌کند که سبک رهبری مدیر اجرایی حسابرسی به طور قابل توجهی بر رفتار حسابرسان و کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد. این پژوهش نشان می‌دهد که مفهوم سنتی رهبری (تحول‌آفرین، معاملاتی، اقتدارگرایانه و آزادانه) ممکن است برای رهبران تیم‌های حرفه‌ای در یک محیط مقررات‌گذاری شده مناسب نباشد. از لحاظ عملی، این مطالعه عوامل مرتبط با رفتار ناکارآمد حسابرسان داخلی را که در حیطه سبک رهبری مدیران اجرایی حسابرسی می‌باشند و تحت تاثیر آن هستند، شناسایی و بررسی می‌کند. این اطلاعات می‌تواند برنامه‌های آموزشی توسعه رهبری که در سطح صنعت وجود دارد و توسط موسسه حسابرسی ارائه می‌شود، را هدایت کند. همچنین، در سطح سازمانی، می‌تواند شیوه‌های انتصاب، حفظ و جانشینی مدیران ارشد حسابرسی را سامان دهد. این مطالعه ماهیت اکتشافی دارد و بایستی در زمینه کمبود تحقیق در مورد سبک‌های رهبری مدیران ارشد حسابرسی و ابعاد رفتاری

در حسابرسی دیده شود (دیتن‌هوفر و همکاران، ۲۰۱۱). نتایج این پژوهش با تاکید بر اهمیت سبک رهبری در بهبود رفتار ناکارآمد حساب‌رسان، رهنمودهایی به موسسه‌ها ارائه می‌دهد تا محیطی فراهم کنند تا مدیران حسابرسی سبک مورد نظر خود را پیاده کنند.

### پیشینه نظری و تجربی

با توجه به اینکه شواهد حسابرسی شالوده‌آلوده اظهارنظر حسابرسی است، ارزش حسابرسی بر مبنای میزان بی‌طرفانه بودن فرآیند جمع‌آوری و ارزیابی شواهد تعیین می‌شود (انجمن حسابداران رسمی آمریکا، ۲۰۰۶). بر اساس استانداردهای حسابرسی ایران، الزام دستیابی به اهداف حرفه حسابداری توسط حسابداران حرفه‌ای، پایبندی به اصول بنیادی درست‌کاری، بی‌طرفی و رفتار حرفه‌ای است. از آنجا که وظیفه حسابرس اعتباربخشی به صورت‌های مالی است، این امر مستلزم کیفیت حسابرسی و صلاحیت حسابرس است (اکبری و همکاران، ۱۳۹۵). در واقع موسسه حسابرسی، دربرگیرنده حسابداران حرفه‌ای و باصلاحیتی است که برای انجام کار حرفه‌ای، از شرکا و کارکنان کافی در رده‌های مختلف شغلی برخوردار است (حساس یگانه، ۱۳۸۳). مدیران موسسات حسابرسی علاوه بر پایبندی به اصول حرفه‌ای، باید کارکنان را به رعایت اصول اخلاقی نیز دعوت نمایند. در سال‌های اخیر رفتارهای غیرحرفه‌ای و ناکارآمد به رسوایی‌های مالی و شکست‌های تجاری با اهمیتی منجر شده است. به همین دلیل بسیاری از افراد، حساب‌رسانی را که بر روی صورت‌های مالی این شرکت‌ها اظهارنظر نموده‌اند، بخاطر کوتاهی در کشف و گزارش اشتباه یا تقلب‌هایی که منجر به این شکست‌ها شده است، مورد انتقاد و سرزنش قرار داده‌اند (کاپلند، ۲۰۰۵)

رفتارهای ناکارآمد حسابرسی موجب مشکلات و نگرانی‌هایی برای موسسات حسابرسی شده است و به تجزیه و تحلیل‌های بیشتری نیاز دارد. رفتارهای ناکارآمد حسابرسی در طی دوره حسابرسی، سبب کاهش کارایی در جمع‌آوری شواهد حسابرسی می‌شود. این رفتارها کیفیت حسابرسی را تحت تاثیر قرار می‌دهند و به اعتبار حرفه حسابرسی خدشه وارد می‌کنند. امروزه در تجزیه و تحلیل رفتار سازمان‌ها، پرداختن به اخلاق و ارزش‌های اخلاقی یکی از الزامات است. رهبران سازمان‌ها برای آن که بتوانند کارکنان خود را برای دستیابی به هدفی مشترک متقاعد سازند، باید به اصول اخلاقی

پایبند باشند و متعهد بودن خود به این اصول اخلاقی را، می‌بایست در رفتار خود نشان دهند. نظریه اخلاقی، نظامی از قواعد و اصولی را بنا می‌نهد که انسان‌ها را در تصمیم‌گیری درباره آنچه درست و نادرست و خیر و شر است، راهنمایی می‌کنند. بنابراین مدیران موسسات حسابرسی باید بر توسعه و بهبود محیط سازمانی اخلاق محور به منظور جلوگیری از رفتارهای غیرحرفه‌ای حسابرسان توجه لازم را مبذول نمایند

به طور معمول رفتارهای ناکارآمد، شکلی از اقدامات حسابرس در طول حسابرسی هستند که قابلیت اطمینان به شواهد را به خطر می‌اندازند. اغلب رفتارهای ناکارآمد نتایج فاجعه‌برانگیزی در سطوح سازمان، جامعه و افراد به بار می‌آورد. این رفتارها در اغلب موارد به عنوان تهدید کیفیت رفتارها شناخته می‌شوند. سوینی و پیرس (۲۰۰۶) اینگونه رفتارها را چنین تعریف می‌کنند، یک عمل عمدی که حسابرسان در جریان حسابرسی مرتکب می‌شوند و عواقب زیان‌باری را برای موسسه، حسابرسان و تشکل حرفه‌ای به ارمغان خواهد آورد. فیدر و روتر (۲۰۰۴) این رفتارها را به عنوان رفتارهای غیراجتماعی در حرفه حسابداری و حسابرسی طبقه‌بندی کردند. علت این رفتارها می‌تواند بی‌توجهی به قوانین حسابرسی، عدم توجه حسابرسانی که درک صحیحی از اهداف حسابرسی ندارند و یا بر اساس توانایی‌ها و سطح صلاحیت خود عمل می‌نمایند، باشد (دانلی و همکاران، ۲۰۰۳).

امروزه بیشتر سازمان‌ها برای حفظ موقعیت رقابتی خود نیاز به تغییر سریع دارند. تغییرات سریع مستلزم آن است که سازمان‌ها دارای رهبران و کارکنانی باشند که انطباق‌پذیر بوده و به صورت مؤثر کار کنند، به طور مداوم سیستم‌ها و فرآیندها را بهبود بخشند. در فرهنگ کاری و با توجه به ویژگی‌های مردم و افراد در سازمان، نقش رهبری و مدیریت می‌تواند به گونه موثرتری از آنچه که هست در پیشبرد امور و ارتقای سطح بهره‌وری سازمان‌ها ایفا گردد احمد و همکاران (۲۰۱۵) سبک رهبری مناسب به عنوان یکی از مهم‌ترین عوامل سازمانی به شمار می‌رود. احمد و گلایدن (۲۰۱۱) هم‌چنین محیط آشفته و متغیر است و رهبری یک عنصر کلیدی در هدایت و مدیریت این محیط است، با کمی دقت بر روی شرکت‌های مختلف می‌توان فهمید که رهبران بزرگ تفاوت‌های بزرگی ایجاد می‌کنند، رهبران مؤثر کسانی هستند که نتایج را در یک چارچوب زمانی معینی بدست می‌آورند تا برای سازمان و کار خود مؤثر واقع شوند (بحرالعلوم، ۱۳۸۱). کارایی و اثربخشی موسسات حسابرسی در گرو مدیریت اثربخش و کارآمد این موسسات است.

امروزه با توجه به تغییرات شگرف و بی سابقه‌ای که در اقتصاد، سیاست، علم و تکنولوژی بخصوص در چند دهه اخیر به وقوع پیوسته، وظایف و کارکردهای مدیریت به مراتب گسترده تر و پیچیده تر و دشوارتر از گذشته شده است. به طوری که مدیران روش یا سبک رهبری را با این هدف انتخاب می کنند که بیشترین نفوذ را از اثر بخشی خود کسب کنند و گزینش درست یک سبک رهبری با انگیزش بیرونی هماهنگ باشد می تواند موجب برآورده کردن نیازهای تعلق، احترام، مقام، بهبود عملکرد، ارتقای شغل و رضایت شغلی کارکنان گردد و در نهایت به احراز اهداف فردی و سازمانی منجر گردد اسلام و همکاران (۲۰۱۳).

### نظریه‌های رهبری

باس (۱۹۸۵) با تکیه بر چارچوب توسعه یافته توسط برنز (۱۹۷۸)، که رهبری تحول آفرین و تبادل گرا را به عنوان دو ساختار مجزا (از نظر آنچه رهبران و پیروان به یکدیگر ارائه می دهند) در نظر می گیرد، بیان می کند که رهبری ترکیبی از رهبری تحول آفرین، تبادل گرا و آزادانه است (هارگیس و همکاران، ۲۰۱۱). رهبری تحول آفرین به پیروان خود یک هدف را ارائه می دهد و از آن‌ها می خواهد که از منافع شخصی خود برای دستیابی به اهداف جمعی، فراتر روند (باس، ۱۹۸۵). در مقابل رهبران تبادل گرا، بر تبادل مناسب منابع تمرکز می کنند (جاج و پیکولو، ۲۰۰۴؛ اسپینلی، ۲۰۰۶؛ یامارینو و همکاران، ۲۰۰۵). مطالعات پیشین نشان داده اند که رهبری تحول آفرین بر پایه و اساس رهبری تبادل گرا توسعه می یابد (جاج و پیکولو، ۲۰۰۴؛ وانگ و همکاران، ۲۰۱۱) و هر دوی رفتار تبادل گرا و تحول آفرین برای اجرای مؤثر سبک رهبری ضروری هستند (هارگیس و همکاران، ۲۰۱۱). سبک رهبری آزادانه به عنوان سبک رهبری منفعل و بی اثر در نظر گرفته می شود (فورتر و همکاران، ۲۰۱۳). رهبران آزادانه از اتخاذ یک موضع قوی در برابر پیروان خود اجتناب می کنند و چنین رهبری با عملکرد ضعیف فردی و تیمی در ارتباط است (آولیو و همکاران، ۱۹۹۹).

رهبری تحول آفرین، به دلیل نوسانات اجتماعی- اقتصادی و میزان افزایش تغییرات، به عنوان سبک برتر در نظر گرفته می شود (آوری، ۲۰۰۴). سبک رهبری تحول آفرین احساسات را درگیر می کند و برای دستیابی به اهداف مشترک تلاش می کند. رهبری تحول آفرین شامل چهار بعد است: تاثیر آرمانی، انگیزه الهام بخش، تحریک ذهنی و توجه



فردی (جاج و پیکولو، ۲۰۰۴). تاثیر آرمانی موجب تحریک احساسات قوی در افراد می‌شود، زیرا رهبران به عنوان الگوهای قوی عمل می‌کنند (هاتر و باس، ۱۹۸۸؛ باس، ۱۹۹۹). رفتارهای کلیدی شامل مواردی می‌شود که رهبران از خود شایستگی بالایی را نشان می‌دهند و از قدرت خود برای بهبود عملکرد پیروان خود استفاده می‌کنند (هارگیس و همکاران، ۲۰۱۱). انگیزه الهام بخش رفتارها را به سمت توسعه و بیان دیدگاهی هدایت می‌کند که جذاب و الهام بخش باشد (هاتر و باس، ۱۹۸۸؛ جاج و پیکولو، ۲۰۰۴) و در تمرکز تلاش‌های زیردستان مؤثر باشد (وینگر و سیلیرز، ۲۰۰۶). تحریک فکری بر تشویق زیردستان برای به چالش کشیدن محدودیت‌های ضمنی در باورها و ارزش‌های آن‌ها تمرکز دارد (آوولیو و باس، ۲۰۰۱). رفتارهای کلیدی شامل مواردی می‌شود که رهبران روش‌های جدید را تشویق می‌کنند و آگاهی زیردستان خود از مشکلات را افزایش داده و آن‌ها را تحریک می‌کنند در پاسخ به این مشکلات خلاق و نوآورانه رفتار کنند (وینگر و سیلیرز، ۲۰۰۶). توجه فردی شامل زمان‌هایی می‌شود که رهبر بازخورد، حمایت، تشویق و مربیگری ارائه می‌دهد (باس، ۱۹۹۹) و موجب رشد فردی زیردستان می‌شود (وینگر و سیلیرز، ۲۰۰۶). چنین رهبرانی برای مؤثر بودن، ضمن این که باید قابل اعتماد، روشن فکر، صادق و شفاف باقی بمانند، نیاز به مشورت و در نظر گرفتن نیازهای فردی پیروان خود دارند (باس، ۱۹۹۹). رهبری تحول آفرین یک پیش‌بینی کننده قوی برای دستاوردهای رهبری مانند تعهد کارکنان و عملکرد سازمانی، گروهی یا فردی است (کاسیدا و پارکر، ۲۰۱۱؛ جاج و پیکولو، ۲۰۰۴؛ وانگ و همکاران، ۲۰۱۱).

رهبری تبادل گرا بر کوتاه مدت تمرکز دارد (اوری، ۲۰۰۴)، هدف این است که وظیفه را از طریق تبادل منابع برای انجام فعالیت‌های تعریف شده، انجام دهد. این نوع سبک رهبری، بر نیازهای فردی پیروان به عنوان وسیله‌ای برای ایجاد انگیزه در پیروان از طریق پیشنهاد ارائه پاداش تمرکز می‌کند (جاج و پیکولو، ۲۰۰۴). پاداش می‌تواند یک پیامد مثبت یا جلوگیری از یک پیامد منفی باشد. رهبری تعاملی به عنوان مدیریت وظایف ترجمه می‌شود (ایگلی و همکاران، ۲۰۰۳)، که در آن رهبران اهداف و مقاصد مشخصی را تعیین می‌کنند و به وضوح مشخص می‌کنند که چه پاداش‌هایی (مالی و/یا غیر مالی) برای دستیابی به آن اهداف قابل انتظار است (هارگیس و همکاران، ۲۰۱۱؛ جینگ و اوری، ۲۰۰۸). مدیریت بر اساس استثناء بعد دوم رهبری تبادل گرا است. از طریق اجرای فعال یا

غیرفعال مدیریت بر اساس استثنا، در مقابل رفتار نامطلوب زیردستان، یک رهبر اقدامات اصلاحی را انجام می‌دهد (هارگیس و همکاران، ۲۰۱۱؛ جینگ و اوری، ۲۰۰۸؛ جاج و پیکولو، ۲۰۰۴). مدیریت فعال بر اساس استثنا مستلزم به کارگیری مراحل پیشگیرانه برای جلوگیری از مشکلات است، در حالی که رهبری غیرفعالانه بر پایه استثنا تنها زمانی مداخله می‌کند که استثناها رخ دهند (باس، ۱۹۹۱؛ جاج و پیکولو، ۲۰۰۴) و بنابراین تفاوت در زمان مداخله رهبر نهفته است (جینگ و اوری، ۲۰۰۸).

رهبران اقتدارگرا قدرت خود را از منابعی مثل مقام، دانش، زور یا توانایی، تشویق و تنبیه می‌گیرد و این قدرت را به عنوان یک اصل یا یک روش برای انجام امور به کار می‌برد. آن‌چه را که می‌خواهد می‌داند و می‌داند چگونه کار هر کس را مشخص کند. تقاضای او اطاعت بی‌چون و چرای پیروان می‌باشد. اقتدار او از یک حالت خشن تا یک حالت پدرانانه، تغییر می‌کند. نظر او باید پذیرفته شود خودکامه یا مستبد در مورد این که چه کاری باید انجام شود، چه زمانی باید انجام شود و چگونه باید انجام شود و به طور شفاف انتظارات خود را مشخص می‌کنند (کاسیدا و پارکر، ۲۰۱۱). در این سبک بین رهبر و سایر اعضا مرز مشخصی وجود دارد و مدیریت به شدت بر فرماندهی رهبر و کنترل کارمندان متمرکز است. این نوع رهبران از کارکنان خود انتظار دارند که دقیقاً همان کاری را انجام دهند که از آن‌ها خواسته شده است و با کارمندانی که در انجام وظایف خود یا اجرای دستورات کوتاهی کنند، برخورد می‌کنند (دویر و همکاران، ۲۰۰۲). رهبرانی که از سبک اقتدارگرایانه استقبال می‌کنند، اعتماد کمی به کارکنان خود دارند و از آن‌ها می‌خواهند که دستورها را بدون بحث و گفت‌وگو اجرا کنند. در این سبک تصمیمات بدون مشورت اعضای تیم و توسط رهبر گروه گرفته می‌شود، حتی اگر افراد دارای اطلاعات مفیدی باشند که می‌تواند تصمیم‌گیری را تحت تأثیر قرار دهد (وانگ و همکاران، ۲۰۱۱). استفاده از این سبک در مواقعی مناسب است که نیاز به تصمیم‌گیری سریع دارید، نیازی به گرفتن اطلاعات و کمک از افراد تیم ندارید و یا هنگامی که برای رسیدن به یک موفقیت نیازی به توافق همگانی در گروه نیست. با این وجود استفاده از این سبک ممکن است باعث تضعیف روحیه افراد شود و نرخ بالای غیبت و یا تغییر و تحول کارکنان را به دنبال داشته باشد (جاج و پیکولو، ۲۰۰۴).

سبک رهبری آزادانه نوعی سبک رهبری است که در آن رهبران به اعضای گروه

اجازه می دهند تا تصمیم گیری کنند. محققان دریافته اند که به طور کلی، این سبک منجر به بیستین بهره وری در میان اعضای گروه می شود (هارگیس و همکاران، ۲۰۱۱). این سبک می تواند هم مزایا و هم مشکلات احتمالی داشته باشد. هم چنین موقعیت های خاصی وجود دارد که رهبری آزادانه ممکن است مناسب ترین باشد (جاج و پیکولو، ۲۰۰۴). در سبک رهبری آزادانه، رای و نظرات اعضا گروه مورد توجه قرار می گیرد و هر چند تصمیم گیری نهایی ممکن است با مدیریت گروه باشد، اما نظرات هر یک از اعضای گروه شنیده می شود، ارجح گذارده می شود و طبقه بندی می شود تا بهترین رأی و تصمیم گرفته شود (جینگ و اوری، ۲۰۰۸). این رهبران و به طور کلی این سبک مدیریتی با توجه به اهداف مورد نظر در گروه از طرف اعضا پذیرش بیشتری دارد و در صورتی که مدیر یا رهبر به خوبی از عهده اجرای این سبک بر بیاید و در کنار آن از اقتدار مناسب و قدرت مدیریتی برخوردار باشد برنامه های خوبی را به اجرا خواهند گذاشت (کاسیدا و پارکر، ۲۰۱۱). رهبران تمام اختیارات را به کارمندان خود می دهند. آن ها کارکنان را در قبال کارشان مسئول می کنند و این گونه به کارمندان خود انگیزه می دهند تا بهترین باشند. مبنای رهبری آزادانه، اعتماد است؛ به همین دلیل کارکنانی که برای رهبران آزاد کار می کنند احساس ارزشمندی می کنند. آن ها از منابع و تجربه های خود نیز برای رسیدن به اهداف سازمان استفاده می کنند (اوری، ۲۰۰۴).

#### سبک های رهبری مدیران و رفتار ناکارآمد حسابرسان

مطالعات مختلف بر دانش فنی و تجربه مدیران ارشد حسابرسی و کارکنان حسابرسی به عنوان عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی تأکید کرده اند (الزبان و گوئیلیام، ۲۰۱۴؛ آرنا و آزون، ۲۰۰۹؛ بادارا و سایدین، ۲۰۱۳؛ کوهن و سایاگ، ۲۰۱۱؛ اندایا و حنیفه، ۲۰۱۳؛ لنز و هان، ۲۰۱۵). مطالعات اخیر اهمیت مهارت های رفتاری (المگامز و ان تیم، ۲۰۱۶؛ عبدالمحمدی و همکاران، ۲۰۱۳) را بر کیفیت حسابرسی را برجسته می کنند. از آنجایی که نقش حسابرسی در حال تغییر است و چالش برانگیز می شود، به مجموعه گسترده تری از مهارت های غیرفنی نیاز است (احمد، ۲۰۱۵). این مهارت ها شامل: ارتباطات، مصاحبه، حل تعارض، مدیریت تغییر (دیتن هوفر و همکاران، ۲۰۱۱)، تعاملات فردی، کار گروهی (برنابی و همکاران، ۲۰۰۷)، تفکر انتقادی و مهارت های خود مدیریتی است (المقامز و تیم، ۲۰۱۶). در حالی که انتظار می رود همه حسابرسان مهارت های رفتاری مناسبی از خود

نشان دهند، مهارت رهبری مدیر به عنوان مهم‌ترین مهارت شناخته می‌شود (برنابی و همکاران، ۲۰۰۷)، این پدیده نشان دهنده، ویژگی‌های شخصی/تفاوت‌های فردی مدیر حسابرسی است که موجب انگیزش و توانایی آن‌ها برای افزایش کیفیت حسابرسی می‌گردد. نقش مدیر حسابرسی در حسابرسی صورت‌های مالی، ارائه دیدگاهی است که حسابرسی را با اهداف استراتژیک کسب و کار همسو می‌کند (ریتن‌برگ و اندرسون، ۲۰۰۶). این نقش شامل تعیین اولویت‌ها برای حسابرسی (ریتن‌برگ و اندرسون، ۲۰۰۶) و بهینه‌سازی استفاده از منابع و مهارت‌ها، و در عین حال استفاده از بهترین روش است (هوس و همکاران، ۲۰۱۵). علاوه بر این، مدیر حسابرسی در جذب و توسعه استعدادها به عنوان بخشی از تلاش‌ها برای تقویت موسسه حسابرسی موثر و ارزش افزا نقش حیاتی دارد (هوس و همکاران، ۲۰۱۵). برای دستیابی به این هدف، مدیر اجرایی حسابرسی باید روابطی که موجب افزایش اطمینان هم با کارکنان حسابرسی و هم در کسب و کار می‌شود را توسعه دهد (هوس و همکاران، ۲۰۱۵؛ هوانگ و همکاران، ۲۰۱۰).

بنا بر آن چه بیان شد، آشکار است که مدیر حسابرسی سبک رهبری را به عنوان فرآیندی تأثیرگذار بر کارکنان برای دستیابی به اهداف می‌داند (اودومرو و ایفینی، ۲۰۱۳). رهبری تحول آفرین با افزایش انگیزه، روحیه و عملکرد زیردستان به عنوان یک الگو، قادر به الهام بخشیدن به زیردستان است. استانداردهای رهبری تحول آفرین هم‌چنین قادر است به وظایف در دست اقدام معنی بخشد و هم‌چنین، مایل و قادر به چالش کشیدن مفروضات زیردستان و تحریک و تشویق خلاقیت (تحریک فکری) است. رهبری تحول آفرین، در نهایت، مستلزم توانایی همدردی با نیازهای فردی زیردستان و گوش دادن به نگرانی‌های آن‌هاست (جاج و پیکولو، ۲۰۰۴؛ اودومرو و ایفینی، ۲۰۱۳). رهبران تحول آفرین به حسابرسان الهام و انگیزه می‌دهند، رفتار اخلاقی را تشویق می‌کنند، از آن‌ها حمایت و محیط کاری مثبت را پرورش می‌دهند. چنین سبک رهبری با رضایت شغلی بالاتر، تعهد به اهداف سازمانی و سطوح پایین تر رفتار غیراخلاقی همراه است. رهبران تحول آفرین حسابرسان را تشویق می‌کنند تا کنترل کار خود را به دست گیرند، محیط کاری مثبت را پرورش دهند و رفتار اخلاقی را ترویج کنند.

فرضیه اول: سبک رهبری تحول آفرین مدیر حسابرسی، بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسی تأثیر منفی و معناداری دارد.

رهبری تعاملی، که بر تعیین انتظارات روشن و پاداش یا تنبیه عملکرد بر اساس برآورده کردن این انتظارات تمرکز دارد، ممکن است بر رفتار ناکارآمد نیز تأثیر بگذارد. این سبک می‌تواند به ایجاد دستورالعمل‌ها و ارائه ساختار کمک کند و احتمال درگیر شدن حسابرسان در رفتارهای غیراخلاقی یا ناکارآمد را کاهش دهد. این سبک رهبری که با مشارکت فعال رهبری و کارکنان مشخص می‌شود، می‌تواند به کاهش رفتارهای ناکارآمد کمک کند. زمانی که حسابرسان متوجه حمایت مدیران خود شوند، احساس خوشایندی خواهند داشت و کمتر درگیر رویه‌های غیراخلاقی یا نادیده گرفتن مسئولیت‌های خود شوند (وانگ و همکاران، ۲۰۱۱). در عین حال، مدیر حسابرسی باید یک رهبر تبادل‌گرا باشد که با تعیین اهداف و آرمان‌ها و وظایف را مدیریت کند (ایگلی و همکاران، ۲۰۰۳) و مشخص کند که چه پاداش‌هایی برای دستیابی به اهداف در نظر گرفته‌اند (هارگیس و همکاران، ۲۰۱۱؛ جینگ و اوری، ۲۰۰۸). در رهبری تبادل‌گرا، مدیر حسابرسی برای رفتار نامطلوب زیردستان اقدامات اصلاحی انجام می‌دهد (ججاج و پیکولو، ۲۰۰۴). رهبری تعاملی، که با تعیین انتظارات روشن و ارائه پاداش یا تنبیه بر اساس عملکرد مشخص می‌شود، بر رفتار ناکارآمد نیز تأثیری از خود نشان داده است. زمانی که مدیران حسابرسی از سبک رهبری مبادله‌ای استفاده می‌کنند، حسابرسان تمایل بیشتری برای دستیابی به اهداف و پیروی از دستورالعمل‌ها دارند. این می‌تواند منجر به کاهش رفتار غیراخلاقی شود، زیرا حسابرسان انگیزه دارند تا به قوانین و مقررات پایبند باشند.

فرضیه دوم: سبک رهبری تبادل‌گرا مدیر حسابرسی، بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسی تأثیر منفی و معناداری دارد.

در رهبری آزادانه، کلیه تصمیم‌ها با حسابرسان می‌باشد و در انتخاب روش رسیدگی و نحوه انجام حسابرسی اختیار کامل دارند، احتمال وقوع تعارض و رفتارهای ناکارآمد کاهش می‌یابد. در این سبک رهبری حسابرسان احساس آزادی و مشارکت زیادی خواهد داشت و جهت‌گیری بین حسابرسان و مدیران کاهش خواهد یافت. رفتار ناکارآمد در سبک رهبری آزادانه به کمترین حد ممکن خواهد رسید، زیرا مدیران به کارکنان خود اعتماد کامل دارند و به تصمیم‌های آن‌ها احترام خواهند گذاشت. در زمانی که حسابرسان احساس مفید بودن خواهند داشت، کار خود را با کیفیت و با دقت انجام خواهند داد که این موضوع افزایش کیفیت حسابرسی را به دنبال دارد (اودومرو و ایفینی، ۲۰۱۳). رهبری

آزادانه از تصمیم‌گیری اجتناب می‌کند، زمانی که با یک تصمیم مواجه می‌شود آماده به کار نیست و یا قدرت تصمیم ندارد و تقریباً به طور کامل با زبردستان و نتایج سازمانی مثبت ارتباط منفی و معکوس دارد (باس، ۱۹۹۹). رهبران آزادانه هیچ مسئولیتی در برابر رشد واحد عملیاتی خود ندارند (هارگیس و همکاران، ۲۰۱۱). در حالی که رهبران تبادل‌گرا و تحول‌آفرین را می‌توان به عنوان قطب مخالف رهبری بی تفاوت در نظر گرفت، اما تحقیقات نشان داده است که رهبران تحول‌آفرین در شرایط مناسب از سبک رهبری آزادانه نیز استفاده می‌کنند. رویکرد رهبری آزادانه می‌تواند پیامدهای منفی قوی در موقعیت‌های بحرانی داشته باشد (در جایی که زبردستان فاقد صلاحیت یا منابع هستند)، اما در صورتی که زبردستان بتوانند در یک موقعیت خاص با یک‌دیگر همکاری کنند، آثار بسیار کمتری دارد (کوگستاد و همکاران، ۲۰۱۴). در این پژوهش به پیروی از پژوهش دالماس و باراک (۲۰۱۸) سبک رهبری تحول‌آفرین، تبادل‌گرا و آزادانه انتخاب شد.

فرضیه سوم: سبک رهبری آزادانه مدیر حسابرسی، بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسی تاثیر منفی و معناداری دارد.

سبک رهبری اقتدارگرایانه، تصمیمات به صورت متمرکز در سطح بالای سازمان گرفته می‌شود. مدیران انضباط سختی را الزام می‌کنند و علاقه‌ای به ایجاد انگیزه و عقاید زبردستان ندارند، به ندرت پاداش می‌دهند و انگیزه از طریق ایجاد ترس و مجازات ایجاد می‌شود. تصمیم‌گیری‌ها تفویض می‌شود اما اقتدار رهبر هم‌چنان محفوظ است. نظرات به زبردستان تحمل می‌شود و به برخی نظرات نیز علاقه نشان می‌دهد، هر چند برخی مسئولیت‌ها تفویض می‌شود اما هم‌چنان کنترل‌های سختی اعمال می‌گردد. حسابرسان ممکن است در چنین محیطی احساس ظلم یا محدودیت کنند که می‌تواند احتمال رفتار غیراخلاقی یا عدم تعهد به کار با کیفیت را افزایش دهد و منجر به رفتارهای ناکارآمد شود (لیکرت، ۱۹۶۷).

فرضیه چهارم: سبک رهبری اقتدارگرایانه مدیر حسابرسی، بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

خسروآبادی و همکاران (۱۴۰۰) رابطه میان سبک‌های رهبری (آزاد منشانه، تلفیقی و آمرانه) با هویت سازمانی و اثربخشی فردی موسسات حسابرسی را در سال ۱۳۹۸ در میان مدیران موسسات حسابرسی دولتی و خصوصی مورد بررسی قرار دادند. از پرسشنامه

سالزمن و اندر کولک برای سنجش سبک رهبری، پرسشنامه‌های شرر، گری و همکاران برای سنجش اثربخشی فردی و از پرسشنامه وان برای سنجش هویت سازمانی استفاده کردند. یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که در هر دو بخش دولتی و خصوصی به کارگیری سبک رهبری آمرانه و آزاد منشانه منجر به بهبود و ارتقای هویت سازمانی می‌شود ولی سبک رهبری آمرانه تأثیر بیشتری نسبت به سبک‌های دیگر بر بهبود هویت در سازمان حسابرسی و تأثیر کمتری در موسسات حسابرسی بخش خصوصی دارد و در مقابل سبک رهبری آزاد منشانه در موسسات حسابرسی بخش خصوصی نسبت به دولتی بیشتر مشهود است. هم‌چنین بین دو متغیر هویت سازمانی و اثربخشی فردی در موسسات حسابرسی به ویژه بخش خصوصی رابطه معنی داری وجود دارد. جعفری هرندی و نجفی (۱۳۹۶) تأثیر سبک رهبری بر عملکرد منابع انسانی در سازمان با میانجی‌گری سکوت سازمانی را بررسی کردند. نمونه آماری این پژوهش شامل کارکنان رسمی شعب بانک سپه ساری به تعداد ۲۰۳ نفر انتخاب شدند. ابزار مورد استفاده در این پژوهش پرسشنامه سنجش رهبری آوولیو (۱۹۹۷)، عملکرد سازمانی اچیو (۲۰۰۳) و سکوت سازمانی ونداین و همکاران (۲۰۰۳) می‌باشد. یافته‌ها نشان داد که سبک رهبری تحول آفرین و مبادله‌ای با عملکرد سازمانی رابطه مثبت و معنادار دارند. سکوت سازمانی با عملکرد سازمانی رابطه منفی دارد. رهبری تحول آفرین با واسطه سکوت سازمانی باعث افزایش عملکرد می‌شود و رهبری مبادله‌ای با واسطه سکوت سازمانی باعث کاهش عملکرد می‌شود. رهبری تحول آفرین با سکوت سازمانی رابطه منفی دارد. رهبری مبادله‌ای با سکوت سازمانی رابطه مثبت دارد. با بررسی عوامل موثر بر اعمال رفتارهای ناکارآمد حسابرسان توسط مرادی و همکاران (۱۳۹۵) مشخص شد که کانون کنترل بیرونی، فشار بودجه زمانی، و خود ارزیابی عملکرد پایین، رابطه مثبتی با اعمال رفتارهای ناکارآمد حسابرسی دارند. اطلاعات لازم برای تجزیه و تحلیل فرضیه‌ها از طریق پرسش‌نامه جمع‌آوری شده است. جامعه آماری پژوهش شامل حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات عضو جامعه حسابداران رسمی بوده است. هدف پژوهش رستمی‌نیا و همکاران (۱۳۹۹) بررسی تأثیر منبع کنترل درونی، بیرونی و تعهد سازمانی بر پذیرش رفتار ناکارآمد حسابرسی بر اساس تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده می‌باشد. نمونه آماری این پژوهش ۳۱۰ نفر از حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی در سال ۱۳۹۷ بوده است.

یافته‌های این پژوهش نشان داد منبع کنترل درونی و تعهد ساززمانی تاثیر مثبت و منبع کنترل بیرونی تاثیر مثبتی بر پذیرش رفتار ناکارآمد حسابرسی دارد. در پژوهش لاری دشت بیاض و همکاران (۱۳۹۶) رفتار ناکارآمد حسابرسان و روابط کاری با سرپرستان و نقش تعدیلی جو اخلاقی مدیران را با استفاده از پرسش‌نامه در میان کارکنان حسابرسی موسسات حسابرسی در تهران و مشهد بررسی کردند. آن‌ها به این نتیجه رسیدند که بین روابط کاری با سرپرستان حسابرسی و رفتار ناکارآمد حسابرسان رابطه منفی دارد. هم-چنین جو اخلاقی مدیران رابطه منفی بین روابط کاری با سرپرستان حسابرسی را کاهش می‌دهد. اکبری و همکاران (۱۳۹۵) به منظور بررسی عوامل موثر بر رفتار ناکارآمد در سطح گوناگون (پیچیدگی کار، استقلال حسابرسان، فشار بودجه زمانی و اهمیت مشتری) و تاثیر آن بر تغییر شغل حسابرسان، نظرات ۱۶۰ نفر از حسابرسان (مدیر فنی، سرپرست ارشد و سرپرست) را به وسیله پرسش‌نامه جمع‌آوری و به این نتیجه رسیدند که پیچیدگی کار، استقلال حسابرسان و فشار بودجه زمانی بر رفتار ناکارآمد حسابرسان و تغییر شغل آن‌ها تاثیر دارد. فیض آبادی و دهقان (۱۳۹۹) تاثیر ابعاد رهبری اصیل را بر فرهنگ و رفتار حسابرسان بررسی کردند. ابزار گردآوری داده‌ها پرسشنامه بوده است. جامعه آماری این پژوهش را حسابرسان رده بالا در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۹۸ می‌باشد. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که نه تنها ابعاد رهبری اصیل (شفافیت رابطه، رعایت اخلاق نهادینه شده، تحلیل جامع اطلاعات و خودآگاهی) و فرهنگ اخلاقی بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسی تاثیر دارند، بلکه ابعاد رهبری اصیل بصورت غیرمستقیم نیز به واسطه فرهنگ اخلاقی موسسه بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسی تاثیر گذار است. به عبارت دیگر بیانگر این مطلب است که سبک رهبری و خصوصیات مدیران و فرهنگ حاکم بر موسسه در بروز رفتارهای ناکارآمد حسابرسی تاثیر گذار است. احمدی عبدآباد و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی تاثیر رهبری اصیل، ارزش اخلاقی موسسه و انگیزه‌های کارکنان در رفتار ناکارآمد حسابرسان پرداختند. داده‌ها به وسیله پرسش‌نامه از میان کارکنان موسسه‌های حسابرسی در مشهد جمع‌آوری شده است. بین رهبری اصیل و ارزش‌های اخلاقی موسسه حسابرسی، انگیزه کارکنان، رفتار ناکارآمد حسابرسان، رابطه معنی داری وجود دارد اما بین رهبری اصیل و رفتار ناکارآمد حسابرسان رابطه معنی داری وجود ندارد.



آدریا و لویس (۲۰۲۲) با توزیع پرسش‌نامه در بین حساب‌برسان، تأثیر فشار مدیریت، منبع کنترل و رفتار ناکارآمد حسابرسی بر عملکرد حسابرس را مورد بررسی قرار دادند. یافته‌های آن‌ها نشان داد فشار، منبع کنترل و رفتار ناکارآمد حسابرسی بر عملکرد حسابرس تأثیر منفی دارد. وودبین (۲۰۱۰) تأثیر سبک‌های مختلف رهبری بر انتخاب اخلاقی حساب‌برسان داخلی را با استفاده از نظریه وجودی، رابطه و رشد و نظریه مسیر-هدف را در میان حساب‌برسان داخلی کشور استرالیا بررسی کرد و به این نتیجه رسید که سبک رهبری تحول‌آفرین و تبادل‌گرا بر انگیزه حساب‌برسان تأثیر مثبت و معنادار دارد و اگر مدیر حسابرسی داخلی رویکردی مبتنی بر دستاورد داشته باشد، انگیزه آن‌ها دوچندان می‌شود. هم‌چنین در میان پاسخ‌دهندگان زن، انگیزه بیشتری داشتند. زب و همکاران (۲۰۱۵) سبک‌های رهبری تحول‌آفرین و تعاملی و تأثیر آن بر عملکرد سازمان‌های بخش عمومی در پاکستان را در پژوهشی بررسی کردند. نمونه آماری شامل ۱۹۰ کارمند سازمان دولتی می‌باشد. یافته‌ها نشان داد، سبک‌های رهبری تحول‌آفرین و تعاملی تأثیر مثبتی بر عملکرد سازمانی دارند. حلیمه و همکاران (۲۰۱۷) در پژوهشی با عنوان اثربخشی حسابرسی داخلی در بخش عمومی کشور مالزی به بررسی اهمیت حسابرسی داخلی در بخش عمومی این کشور پرداختند. نتایج این تحقیق نشان داد عملکرد حسابرسی داخلی در این کشور تحت حمایت ناکافی از جانب مدیریت ارشد، محدود و مختل شده است. به طوری که حساب‌برسان به ندرت همکاری خود را در سازمان توسعه می‌دهند. البته حساب‌برسان داخلی از فقدان دانش و آموزش کافی در رویکردهای حسابرسی اثربخش رنج می‌برند. محمود (۲۰۱۵) با بررسی فرهنگ سازمانی، سبک‌های رهبری و تعهد عاطفی کارکنان به تغییر به عنوان موضوع پایان‌نامه خود در شرکت‌های پاکستانی به این نتیجه رسید که رهبری تحول‌آفرین در شرکت‌های پاکستانی نقش مثبتی ایفا می‌کند و کارمندان در سازمان‌هایی که رهبران تحول‌گرا هستند، به نظر می‌رسد که از شغل خود رضایت بیشتری نسبت به رهبری تعاملی دارند و رهبری اقتدارگرا نقش مهمی در بی‌انگیزگی افراد دارد. هدف پژوهش احمد و گلایدان (۲۰۱۱) بررسی تأثیر سبک رهبری بر تعهد عاطفی است. داده‌های پژوهش از دو روش کیفی و کمی به وسیله نظرسنجی با ۳۷۱ نفر از کارمندان سازمان‌های دولتی در یمن و هم‌چنین مصاحبه با مدیران سازمان‌ها انجام شد. یافته‌ها نشان داد که رهبری تحول‌آفرین و تعاملی ارتباط مثبتی با تعهد عاطفی کارمندان دارد. هدف

مطالعه اونگ و همکاران (۲۰۲۲) بررسی و تحلیل علمی عناصری است که ممکن است منجر به رفتار ناکارآمد حسابرس و کاهش کیفیت حسابرسی در مالزی شود، می‌باشد. نتایج نشان داد تمایل حسابرسان فردی به پذیرش رفتار ناکارآمد به دلیل زمان، فشار بودجه و پیچیدگی کار است. سیام و همکاران (۲۰۱۹) بررسی ویژگی‌های رفتار حسابرسی ناکارآمد را بررسی کردند. ویژگی‌های حسابرسی ناکارآمد شامل گزارش کمتر از زمان، امضای زود هنگام، پیچیدگی کار و بودجه زمانی است. نتیجه این مقله تایید کرد که گزارش کمتر از زمان، امضای زود هنگام، پیچیدگی کار و بودجه زمانی به عنوان رفتارهای ناکارآمد حسابرسی تلقی می‌شوند و باعث افزایش این موضوع می‌شوند. مانگیوا و همکاران (۲۰۱۷) با توزیع پرسش‌نامه بین حسابرسان، تأثیر منبع کنترل، فشار بودجه زمانی و تعهد حرفه‌ای بر رفتار حسابرسی ناکارآمد را بررسی کردند. یافته‌ها نشان داد که منبع کنترل خارجی و فشار بودجه زمانی بر رفتار ناکارآمد حسابرسی تأثیر مثبت و تعهد حرفه‌ای تأثیر منفی بر رفتار حسابرسی ناکارآمد دارد.

### روش‌شناسی

این پژوهش از نظر ماهیت، کاربردی است و از نظر روش، توصیفی-پیمایشی محسوب می‌شود. از آنجا که که پژوهش حاضر در سطح حسابرسان سرپرست و بالاتر موسسه‌های حسابرسی انجام شده است، در دسته پژوهش‌های میدانی قرار می‌گیرد. به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش از روش معادلات ساختاری استفاده شده است. منابع اصلی گردآوری اطلاعات پژوهش از دو منبع ناشی می‌شود. بخش اول، مبانی نظری پژوهش که به روش کتابخانه‌ای و مراجعه به کتاب‌ها، مجله‌ها و مقاله‌ها گردآوری شده است. بخش دوم، جمع‌آوری داده‌ها به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش است که به کمک ابزار پرسش‌نامه، داده‌ها جمع‌آوری و متغیرها مورد اندازه‌گیری قرار گرفته‌اند. در ابتدا با توجه به هدف پژوهش، سوالات طراحی شدند. سپس با مشورت مسئول نویسنده و استادان صاحب‌نظر، پرسشنامه نهایی تهیه شد. در مرحله آخر آزمون‌های لازم به منظور روایی و پایایی انجام شد که نتایج قابل قبول بودند. پرسش‌نامه پژوهش در دو بخش تهیه شده است. بخش اول مربوط به سوال‌های عمومی و بخش دوم مربوط به سوال‌های تخصصی می‌باشد. از پاسخ‌دهندگان درخواست شد که به هر سوال، بر اساس مقیاس لیکرت و در قالب پنج

گزینه از خیلی موافقم تا خیلی مخالفم پاسخ دهند. پس از جمع آوری پرسش نامه‌ها، میانگین نمره‌های هر بخش که نشان دهنده میزان و شدت برخورداری هر فرد از متغیرهای مطرح شده بود، بررسی و تجزیه و تحلیل شدند.

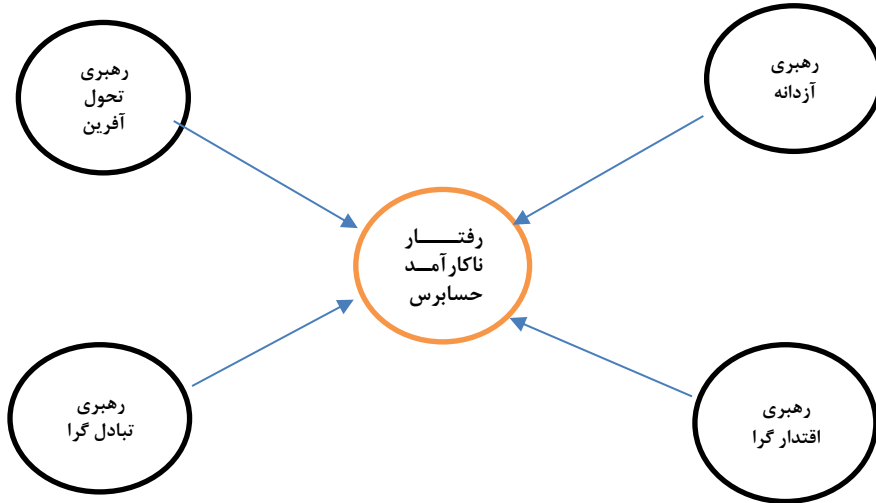
### جامعه و نمونه آماری

جامعه این پژوهش شامل حساب‌رسان شاغل در موسسه‌های حسابرسی (حسابداران رسمی) که دارای رتبه ارشد و بالاتر هستند، می‌باشد. در ابتدا با ۴۲۸ نفر از حساب‌رسانی که شماره تلفن یا آدرس ایمیل آن‌ها در سال ۱۴۰۱ در دسترس بود مذاکره کردیم که تعداد ۲۷۰ نفر حاضر به پاسخ دادن به پرسش نامه شدند. در نهایت پس از ارسال لینک پرسش نامه به آدرس ایمیل حساب‌رسان، ۱۵۰ نفر به سوالات پرسش نامه پاسخ دادند.

جدول ۱: نمونه آماری

تعداد پرسش نامه	شرح
	جامعه آماری: کلیه حسابداران رسمی و کارکنان با رتبه سرپرستی و بالاتر که در موسسه‌های حسابرسی و سازمان حسابرسی مشغول به کار می‌باشند.
۲۷۰	پرسش نامه‌های ارسال شده
۱۸۳	پرسش نامه‌های دریافت شده
(۳۳)	پرسش نامه‌های حذف شده
۱۵۰	نمونه نهایی

## مدل ساختاری



## سنجش متغیرها

متغیرهای پژوهش با استفاده از پرسش‌نامه‌های بیان شده در جدول ۲ اندازه‌گیری شده‌اند.

جدول ۲: اندازه‌گیری متغیرها

متغیر	نماد	نحوه اندازه‌گیری	گویه‌ها
رهبری تحول آفرین	TFL	پرسش‌نامه باس و اولیو، ۱۹۹۰	۱ تا ۲۵
رهبری تبادل گرا	TSL	پرسش‌نامه باس و اولیو، ۱۹۹۰	۲۶ تا ۴۵
رهبری آزادانه	LFL	پرسش‌نامه باس و اولیو، ۱۹۹۰	۴۶ تا ۵۷
رهبری اقتدار گرا	ATL	پرسش‌نامه باس و اولیو، ۱۹۹۰	۵۸ تا ۷۲
رفتار ناکارآمد حسابرسان	DAB	آدریا ولویس (۲۰۲۲)، مانگیوا و همکاران (۲۰۱۷)	۷۳ تا ۸۶

## یافته‌ها

## جمعیت‌شناختی و آمار توصیفی

پاسخ دهندگان نمونه پژوهش ۱۰۶ نفر مرد و ۴۴ نفر زن می‌باشند که بیشترین فراوانی (۷۱ درصد) به مردان اختصاص دارد. در خصوص سطح تحصیلات، بیشترین فراوانی مربوط به افراد دارای مدرک کارشناسی با تعداد ۸۰ نفر (۵۳ درصد حجم نمونه) است. سطح تحصیلات ۲۷ نفر از پاسخ‌دهندگان نیز دکتری می‌باشد که کمترین مقدار فراوانی (۱۸ درصد) را دارند. سن ۵۵ نفر (۳۷ درصد حجم نمونه) از پاسخ‌دهندگان بین ۳۱ تا ۴۰ سال می‌باشد و ۴۳ نفر ۳۰ سال و کمتر سن دارند که نتیجه می‌گیریم رده سنی جمعیت بیشتر حسابرسان در محدوده ۳۱ تا ۴۰ سال قرار دارد. سابقه کار ۵۵ نفر (۳۷ درصد حجم نمونه) از آن‌ها ۱۶ سال و بیشتر بوده است و فراوانی حسابرسان با تجربه در موسسه‌های حسابرسی بیشتر است. ۵۸ نفر از افراد شرکت‌کننده در نمونه آماری حسابدار رسمی و ۵۲ نفر از آن‌ها دارای رتبه ارشد و ۴۷ نفر دارای رتبه سرپرست ارشد می‌باشند. اطلاعات مربوط به آمار توصیفی متغیرها در جداول ۳ و ۴ درج شده است.

جدول ۳: ویژگی‌های جمعیت‌شناختی پاسخ‌دهندگان

ردیف	متغیر	طبقه	فراوانی	درصد
۱	جنسیت	مرد	۱۰۶	۷۱
		زن	۴۴	۲۹
۲	مدرک تحصیلی	کارشناسی	۸۰	۵۳
		کارشناسی ارشد	۴۰	۲۷
		دکتر	۲۷	۱۸
		بدون پاسخ	۳	۲
۳	سن	۳۰ سال و کمتر	۴۳	۲۸
		بین ۳۱ تا ۴۰ سال	۵۵	۳۷
		بیشتر از ۴۱ سال	۵۲	۳۵
۴	سابقه کار	۵ سال و کمتر	۳۵	۲۳

۱۹	۲۹	بین ۶ تا ۱۰ سال		
۲۱	۳۱	بین ۱۱ تا ۱۵ سال		
۳۷	۵۵	۱۶ سال و بیشتر		
۳۹	۵۸	بلی	حسابدار رسمی	۵
۶۱	۹۲	خیر		
۱۷	۲۶	شریک	رتبه‌بندی شغلی	۶
۲۵	۳۸	مدیر		
۳۱	۴۷	سرپرست ارشد		
۱۶	۲۳	سرپرست		
۱۱	۱۶	حسابرس ارشد		

جدول ۴: آمار توصیفی

متغیر	نماد	تعداد	بیشترین	کمترین	میانگین	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
رهبری تحول آفرین	TFL	۱۵۰	۵	۱	۴/۳۸	۰/۶۱	-۰/۸۲	۱/۰۸
رهبری تبادل گرا	TSL	۱۵۰	۵	۲	۴/۴۶	۰/۷۷	-۰/۵۵	-۰/۴۱
رهبری آزادانه	LFL	۱۵۰	۵	۱	۴/۴۰	۰/۵۶	-۰/۴۹	-۰/۰۲
رهبری اقتدار گرا	ATL	۱۵۰	۵	۱	۴/۴۳	۰/۶۸	-۰/۸۰	۰/۸۱
رفتار ناکارآمد حسابرس	DAB	۱۵۰	۵	۱	۴/۶۳	۰/۶۷	-۰/۷۱	-۰/۸۳

## روایی و پایایی

روایی معیاری جهت ارزیابی درستی ابزار گردآوری داده‌های پژوهش است و نشان می‌دهد آیا ابزار مورد نظر برای سنجش پدیده مورد مطالعه مناسب است یا خیر (سکاران و بوگی، ۲۰۱۶). پایایی به این معناست که اگر پرسشنامه در شرایط مشابه تکرار شود، به پاسخ‌های یکسانی از سوی شرکت‌کنندگان خواهیم رسید. برای آزمون روایی و پایایی پرسش‌نامه از آزمون آلفای کرونباخ استفاده شده است و همان‌گونه که نتایج این آماره در جدول ۵ آورده شده است، مقدار آن برای تمامی متغیرهای پژوهش بیش از ۰/۷ می‌باشد و بنابراین روایی و پایایی پرسشنامه‌ها در سطح قابل قبولی قرار می‌گیرد (جورج و مالری، ۲۰۰۳؛ نالی، ۱۹۸۰).

جدول ۵: یافته‌های آزمون روایی و پایایی

متغیر	نماد	تعداد	ضریب آلفا	روایی هم‌گرا	پایایی ترکیبی
رهبری تحول آفرین	TFL	۱۵۰	۰/۸۸	۰/۷۵	۰/۷۸
رهبری تبادل گرا	TSL	۱۵۰	۰/۸۰	۰/۷۲	۰/۷۳
رهبری آزادانه	LFL	۱۵۰	۰/۹۰	۰/۸۱	۰/۸۵
رهبری اقتدار گرا	ATL	۱۵۰	۰/۸۳	۰/۷۸	۰/۷۵
رفتار ناکارآمد حسابرسان	DAB	۱۵۰	۰/۹۵	۰/۸۴	۰/۸۸

## آزمون برازش مدل

برای برازش مدل ساختاری فرضیه‌های تحقیق، از چند شاخص‌های نیکویی برازش استفاده شده است. یکی از شاخص‌های عمومی برای به حساب آوردن پارامترهای آزاد در محاسبه شاخص‌های برازش، شاخص  $\chi^2$  دو بهنجار است که از تقسیم ساده  $\chi^2$  بر درجه آزادی مدل محاسبه می‌شود و مقدار مطلوب برای آن، بین ۱ تا ۵ است (کلاین، ۱۹۹۴). مقدار این شاخص‌ها در دو جداول ۵ و ۶ ارائه شده است.

$$\frac{\chi^2}{df} = \frac{249.88}{130} = 1.922$$

جدول ۶: شاخص نیکویی برازش مدل اولیه

IFI	NNFI	NFI	GFI	RMSEA	SRMR	$\frac{X^2}{df}$	شاخص برازندگی
۱-۰	>۰/۹	>۰/۹	>۰/۹	<۰/۰۸	<۰/۰۵	<۵	مقادیر قابل قبول
۰/۹۱	۰/۹۹	۰/۹۵	۰/۹۷	۰/۰۶۸	۰/۰۴۵	۱/۹۲۲	مقادیر محاسبه شده

$$\frac{X^2}{df} = \frac{666.4}{342} = 1.949$$

جدول ۷: شاخص نیکویی برازش مدل نهایی

IFI	NNFI	NFI	GFI	RMSEA	SRMR	$\frac{X^2}{df}$	شاخص برازندگی
۱-۰	>۰/۹	>۰/۹	>۰/۹	<۰/۰۸	<۰/۰۵	<۵	مقادیر قابل قبول
۰/۹۶	۰/۹۸	۰/۹۴	۰/۹۸	۰/۰۶۹	۰/۰۴۶	۱/۹۴۹	مقادیر محاسبه شده

با توجه به جدول‌های ۶ و ۷ مقادیر محاسبه شده برای شاخص نیکویی برازش در بازه ۱ و ۵ قرار گرفته و گویای مطلوب بودن مدل است.

### آزمون فرضیه‌ها

جدول ۸: مقدار آماره t و ضریب مسیر فرضیه‌ها

فرضیه	مستقل	مسیر تحلیل	وابسته	آماره t	مقدار ضریب	نتیجه
اول	رهبری تحول آفرین	←	رفتار ناکارآمد حسابرس	۱/۹۸	-۰/۲۹	تایید
دوم	رهبری تبادل گرا	←	رفتار ناکارآمد حسابرس	۲/۳۸	-۰/۳۴	تایید
سوم	رهبری آزادانه	←	رفتار ناکارآمد حسابرس	۳/۶۸	-۰/۴۰	تایید
چهارم	رهبری اقتدارگرا	←	رفتار ناکارآمد حسابرس	۲/۰۶	۰/۳۱	تایید

در فرضیه‌های اول، دوم و سوم، به ترتیب رابطه سبک رهبری تحول آفرین، تبادل گرا، آزادانه و اقتدارگرا با رفتار ناکارآمد حسابرس آزمون شد. آماره t به ترتیب برابر با ۱/۹۸،



۲/۳۸، ۳/۶۸ و ۲/۰۶ و مقدار ضریب آن‌ها به ترتیب ۰/۲۹، -۰/۳۱، -۰/۴۰ و ۰/۳۴ می‌باشد. مقدار آماره در دامنه [۱/۹۶، -۱/۹۶] قرار نگرفته و علامت ضریب‌های فرضیه اول، دوم و سوم منفی و فرضیه چهارم مثبت می‌باشد، از این رو فرضیه‌های اول، دوم، سوم و چهارم تایید می‌شوند. به عبارت دیگر رهبری تحول آفرین، تبادل گرا و آزادانه با رفتار ناکارآمد حسابرس رابطه منفی و معنادار و رهبری اقتدارگرا رابطه مثبت و معنادار دارد. هم‌چنین در این بین، سبک رهبری آزادانه و تبادل گرا اثر بیشتری نسبت به سبک رهبری تحول آفرین و اقتدارگرا بر رفتار ناکارآمد حسابرس دارد. هم‌چنین در جدول ۸ ضریب تعیین، قدرت توضیح‌دهندگی بین متغیرهای توضیحی و وابسته را نشان می‌دهد.

### آزمون همبستگی

جدول ۹: آزمون همبستگی پیرسون

	رهبری اقتدارگرا	رهبری تحول آفرین	رهبری آزادانه	رهبری تبادل گرا
رفتار	۰/۶۹	۰/۶۷	۰/۶۳	ضریب همبستگی پیرسون
ناکارآمد حسابرس	۰/۰۰	۰/۰۰	۰/۰۰	سطح معناداری
	۱۵۰	۱۵۰	۱۵۰	تعداد نمونه

همان‌گونه که از نتایج آزمون ضریب همبستگی پیرسون در جدول ۹ مشخص است، سبک رهبری تبادل گرا بر رفتار ناکارآمد حسابرس تاثیر بیشتری دارد. به عبارت دیگر شدت تاثیر سبک رهبری تبادل گرا بر رفتار ناکارآمد بیشتر از سایر سبک‌های رهبری می‌باشد.

### بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش تاثیر سبک رهبری بر رفتار ناکارآمد حسابرسان می‌باشد. نمونه

آماري شامل کليه حسابداران رسمي يا کارکنان شاغل در موسسه‌های حسابرسی و سازمان حسابرسی که رتبه سرپرستی و بالاتر دارند، می‌باشند و ابزار اندازه‌گیری و جمع‌آوری داده‌ها، پرسش‌نامه می‌باشد. پرسش‌نامه به کارکنان سازمان حسابرسی و موسسه‌های حسابرسی ارسال شد و از آن‌ها خواسته شد که به سوالات پاسخ دهند که در نهایت ۱۵۰ پرسش‌نامه پاسخ داده شده و به محققین بازگردانده شدند.

نتیجه فرضیه اول بیانگر وجود رابطه منفی بین سبک رهبری تحول‌آفرین و رفتار ناکارآمد حسابرس می‌باشد. به این معنا که سبک رهبری تحول‌آفرین رفتار ناکارآمد حسابرس را کاهش می‌دهد. رهبری تحول‌آفرین از نظرات و ایده‌های کارکنان موسسه حسابرسی در جهت افزایش کیفیت حسابرسی و رسیدن به اهداف حسابرسی استفاده می‌کند و به آن‌ها ارزش می‌دهد که باعث افزایش انگیزه و روحیه کارکنان، تلاش بیشتر در جهت رسیدن به اهداف موسسه می‌شود. این موضوع از تنش و تعارض بین حسابرسان و مدیران جلوگیری می‌کند. نتایج این فرضیه با پژوهش‌های احمد و همکاران (۲۰۱۱)، اسلام و همکاران (۲۰۱۳) و محمود (۲۰۱۵) مطابقت دارد.

یافته‌های فرضیه دوم نشان داد سبک رهبری تبادل‌گرا باعث کاهش رفتار ناکارآمد حسابرس می‌شود. مدیرانی که از تجربه و دانسته‌های کارکنان خود استفاده می‌کنند و در فرآیند حسابرسی و تصمیم‌گیری در مورد روش‌های حسابرسی با حسابرسان پایین دست مشورت می‌کنند، احساس مثبت و انگیزه بیشتری در آن‌ها شکوفا می‌شود و رفتارهای ناکارآمد و تنش‌ها از بین می‌رود. هنگامی که مدیران با زیردستان خود مشورت می‌کنند و از آن‌ها نظرخواهی می‌کنند، حس مفید بودن در وجود آن‌ها تقویت می‌شود و نیز حسابرسان تلاش می‌کنند تا حسابرسی با کیفیت بیشتری انجام شود. این گونه رفتار مدیران باعث کاهش رفتارهای منفی و تنش‌ها حسابرسان می‌شود. احمد و همکاران (۲۰۱۱)، اسلام و همکاران (۲۰۱۳) و محمود (۲۰۱۵) به یافته‌های مشابهی دست یافتند

فرضیه سوم به این نتیجه رسید که سبک رهبری آزادانه باعث کاهش رفتارهای ناکارآمد حسابرسان می‌شود. در این سبک، مدیر اختیار و قدرت تصمیم‌گیری را به حسابرسان واگذار می‌کند. نحوه انجام حسابرسی و روش‌های رسیدگی را به حسابرسان واگذار می‌کنند تا کار بر اساس برنامه آن‌ها پیش رود. مدیرانی که سبک رهبری آزادانه را به کار می‌برند، تمام مسئولیت‌ها و تصمیم‌گیری‌ها را به حسابرسان واگذار می‌کنند. اختیار

تصمیم‌گیری به حسابرسان انگیزه می‌دهد و آن‌ها را تشویق می‌کند تا دقت بیشتری داشته باشند و رابطه دوستی محکمی بین آن‌ها شکل می‌گیرد. احمد و همکاران (۲۰۱۱)، اسلام و همکاران (۲۰۱۳) و محمود (۲۰۱۵) به همین نتیجه دست یافتند

فرضیه چهارم، وجود رابطه مثبت بین سبک رهبری اقتدارگرا و رفتار ناکارآمد حسابرسان را تایید کرد. به این صورت که سبک رهبری اقتدارگرا رفتارهای ناکارآمد حسابرسان را افزایش می‌دهد. رهبری اقتدارگرا بر پایه استبداد و دیکتاتوری بنا شده است. در این سبک، مدیر دیدگاه و حرف خود را به حسابرسان و زیردستان تحمیل می‌کند که نارضایتی‌ها و رفتارهای ناکارآمد حسابرس را به دنبال دارد. در سبک رهبری اقتدارگرایانه، مدیران حسابرسی با تصور این که مدیر و بالاتر از بقیه کارکنان حسابرسی هستند و نسبت به بقیه بیشتر می‌دانند، به نظرات دیگران توجهی ندارند و آن چه خود می‌پندارند، درست است. این گونه رفتار برای سایر حسابرسان موسسه بسیار سخت و غقبه‌قابل تحمل می‌باشد که در پی آن، ناکارآمدی رفتار حسابرسان را به دنبال دارد. احمد و همکاران (۲۰۱۱)، اسلام و همکاران (۲۰۱۳) و محمود (۲۰۱۵) به هم چنین نتیجه‌ای دست یافتند

برای بررسی شدت اثر سبک‌های رهبری بر رفتار ناکارآمد حسابرسان از آزمون هم‌بستگی پیرسون استفاده کردیم و یافته‌های آن در جدول شماره ۸ نمایان شده است. یافته‌های این آزمون نشان می‌دهد که سبک رهبری تبادل‌گرا بر رفتار ناکارآمد تاثیر بیشتری دارد. در توجیه این یافته‌ها می‌توان گفت، تصمیم‌هایی که سطح پایین کارکنان در اتخاذ آن مشارکت داشته باشند، نسبت به تصمیم‌هایی که کارکنان سطح پایین در اتخاذ آن مشارکت ندارند، قابلیت عملی شدن بیشتری دارند. تصمیم‌گیری و راهبری چنانچه همراه با مشارکت دادن کارکنان، ارج نهادن به دانش، ایده و اطلاعات کارکنان و دادن اختیار به کارکنان در انجام برنامه‌ها باشد، بر کاهش مقاومت در برابر تغییرات، کاهش تعارضات، افزایش کیفیت تصمیم‌ها بهبود روابط، افزایش کارآیی و اثر بخشی، ارتقاء سطح روحیه و رضایت شغلی کارکنان و در نتیجه بهره‌وری سازمان خواهد شد (پینفیلد، ۱۹۸۶).

پیشنهاد‌های زیر به مدیران و کارکنان واحدهای حسابرسی داخلی پیشنهاد می‌شود:  
با توجه به نتایج فرضیه‌ها به مدیران حسابرسی توصیه می‌شود به منظور افزایش کیفیت حسابرسی به سبک و شیوه رهبری توجه داشته باشند. بر اساس یافته‌های فرضیه اول، مدیران حسابرسی با فراهم آوردن جو امن و مشارکتی، امکان مشارکت تمام اعضای تیم

حسابرسی را فراهم آورند و با در نظر گرفتن محرک‌های تشویقی، انگیزه کارکنان را افزایش دهند. بر اساس فرضیه دوم، به کارکنان اختیار عمل و استقلال دهند و مزایای مالی مناسبی در نظر گیرند تا وظایف خود را به درستی انجام دهند. با تکیه بر نتایج فرضیه سوم پیشنهاد می‌شود، امکان انجام وظایف به صورت گروهی فراهم شود تا از تجربیات یک‌دیگر استفاده کنند. جلسات هماهنگی منظمی برقرار گردد تا مشکلات شناسایی و جهت رفع آن‌ها برنامه‌ریزی کوتاه‌مدت و بلندمدتی صورت گیرد. زیردستان تشویق گردند تا با انجام کارها و فرصت‌های جدید، تجربه مناسب به دست آورند. هم‌چنین به نیازهای روحی و معنوی کارکنان توجه شود و در حل مشکلات به آن‌ها کمک شود. به پژوهش‌گران توصیه می‌شود تاثیر رضایت شغلی بر کیفیت حسابرسان و رابطه سبک رهبری با عملکرد شرکت‌ها را بررسی کنند.

از محدودیت‌های پژوهش که ممکن است بر نتایج پژوهش اثرگذار بوده باشد، می‌توان به سطح پاسخ‌گویی پایین مشارکت‌کنندگان نمونه و یک نمونه آماری کوچک باشد. به این معنی که تعداد کمی از حسابرسان به سوالات پاسخ دادند و در نمونه آماری مشارکت داشتند در صورتی که اگر حسابرسان همکاری لازم را داشتند، تعداد نمونه افزایش می‌یافت.

## منابع

- احمدی عبدآباد، محمد؛ سادات غفاری، منصوره؛ آسایش پور، منصوره. (۱۳۹۹). تاثیر رهبری اصیل، ارزش اخلاقی موسسه و انگیزه‌های کارکنان در رفتار ناکارآمد حسابرسان. چشم‌انداز حسابداری و مدیریت، ۳(۲۴)، ۴۳-۵۶.
- اکبری، محسن، محفوظی، غلامرضا؛ هوشمند، رضوان. (۱۳۹۵). بررسی عوامل مؤثر بر رفتار ناکارآمد و تأثیر آن بر تغییر شغل حسابرسان. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۹(۵)، ۱۰۳-۱۲۵.
- بحرالعلوم، حسین، (۱۳۸۱). ارتباط بین فرهنگ سازمانی و سبک مدیریت با رضایت شغلی کارشناسان تربیت بدنی شاغل در تهران، دانشکده تربیت بدنی دانشگاه تربیت معلم.
- حساس یگانه، یحیی (۱۳۸۳). سقوط اخلاق حرفه‌ای و فروپاشی انرون. حسابرس.
- خسروآبادی، طاهره؛ بنی مهد، بهمن؛ پورزمانی، زهرا. (۱۴۰۰). رابطه سبک رهبری با هویت سازمانی و اثربخشی فردی در موسسات حسابرسی (مطالعه تطبیقی موسسات حسابرسی در

- بخش دولتی و خصوصی). *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۱۰(۴۰)، ۳۳۵-۳۵۳.
- رستمی نیا، رضا؛ حجازی، رضوان؛ طالب نیا، قدرت الله؛ حسن زاده برداران، رسول. (۱۳۹۹). تأثیر منبع کنترل و تعهد سازمانی بر پذیرش رفتار ناکارآمد حسابرسی بر اساس تئوری رفتار برنامه ریزی شده. *دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۵(۱۰)، ۱۰۳-۱۲۹.
- فیض آبادی، فرشته؛ دهقان، حبیب الله. (۱۳۹۹). تأثیر ابعاد رهبری اصیل بر کاهش رفتارهای ناکارآمد حسابرسان به واسطه فرهنگ اخلاقی در مؤسسات حسابرسی. *فصلنامه مدیریت توسعه و تحول*، ۱۲(۴۲)، ۸۱-۶۷.
- فیض آبادی، فرشته؛ طاهر آبادی، علی اصغر؛ خیرالهی، فرشید. (۱۳۹۶). نقش دیدگاه اخلاقی در تعدیل اثر رهبری اصیل بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان. *دانش حسابرسی*، ۱۷(۶۷)، ۲۱۰-۱۸۵.
- لاری دشت بیاض، محمود؛ صالحی، مهدی؛ زاهدی، مرضیه. (۱۳۹۶). بررسی رفتار ناکارآمد حسابرسان و روابط کاری با سرپرستان، نقش تعدیلی جو اخلاقی مدیران. *دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۲(۳)، ۱۴۶-۱۱۱.
- مرادی، مهدی؛ رستمی، امین و اباذری، زهره. (۱۳۹۵). بررسی عوامل مؤثر بر اعمال رفتارهای ناکارآمد حسابرسان. *حسابداری مالی*، ۸(۳۰)، ۴۰-۶۴.
- مهرانی، ساسان؛ نعیمی، مهدیس. (۱۳۸۲). تئوری اخلاقی و تأثیر بودجه زمانی بر رفتار حسابرسان مستقل. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۱۰(۲)، ۴۳-۶۲.
- نیکخواه آزاد، علی. (۱۳۷۹). *بیانیه مفاهیم بنیادی حسابرسی*. چاپ اول، تهران، انتشارات سازمان حسابرسی.
- Abdolmohammadi, M.J., Ramamoorti, S. & Sarens, G. (2013), CAE strategic relationships. building rapport with the executive suite, *The Institute of Internal Auditors Research Foundation*, Altamonte Springs, FL.
- Ahmad, A., Abdul Majid, A. H., & Mohd Zin, M. L. (2015). The measurement of the effectiveness of leadership styles for organizational commitment in Pakistan. *Asian Social Science*, 11(25), 135-143.
- Ahmad, H., & Gelaidan, H. M. (2011). Organisational culture, leadership styles and employee's affective commitment to change: A case of Yemen public sector. *The Journal of Organizational Management Studies*, 7(11), 1-10.
- Akbari, M., Mahfoozi, G., & Houshmand, R. (2016). Factors affecting dysfunctional behavior and turnover of auditors in audit

- institutions. *Empirical Research in Accounting*, 6(1), 103-126. [in Persian].
- Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2014). Factors affecting the internal audit effectiveness: a survey of the Saudi public sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23(2), 74-86.
- Arena, M. & Azzone, G. (2009). Internal audit effectiveness: relevant drivers of auditees' satisfaction. *International Journal of Auditing*, 13(1), 43-60.
- Audria, D., & Lubis, R. H. (2022). The Effect of management pressure, locus of control and audit disfunctional behavior on auditor performance (empirical study of public accounting firms in Medan city). *International Journal of Economics*, 1(1), 34-41.
- Avery, G.C. (2004), *Understanding leadership: paradigms and cases*, Sage, London
- Avolio, B.J. & Bass, B.M. (2001). *Developing Potential across a full range of leadership: cases on transactional and transformational leadership*, psychology press, Hove.
- Avolio, B.J., Howell, J.M. & Sosik, J.J. (1999b). A funny thing happened on the way to the bottom line: humor as moderator of leadership style effects. *Academy of Management Journal*, 42(2), 219-227.
- Badara, M.S. & Saidin, S.Z. (2013). The relationship between audit experience and internal audit effectiveness in the public sector organizations. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 3(3), 329-339
- Bahrul Uloom, H. (2002). Relationship between organizational culture and management style with job satisfaction of physical education experts working in Tehran, Faculty of Physical Education, Tarbiat Moalem University. [in Persian].
- Bass, B.M. & Avolio, B.J. (1990). Developing transformational leadership: 1992 and beyond. *Journal of European Industrial Training*, 14(5), 27-30
- Bass, B.M. (1985), *Leadership and Performance beyond Expectations*, Free Press, New York, NY.
- Bass, B.M. (1999). Two decades of research and development in transformational leadership, *European Journal of Work and Organizational Psychology*, 8(1), 9-32.
- Burnaby, P.A., Abdolmohammadi, M.J., Hass, S., Melville, R., Allegrini, M., D'Onza, G., Paape, L., Sarens, G., Marias, M., Sadler, E., Fourie, H., Cooper, B.J., Leung, P. & Taylor, W.L.

- (2007), A global summary of the common body of knowledge 2006, *The Institute of Internal Auditors Research Foundation*, Altamonte Springs, FL.
- Campbell, L. (1997). The Sapir-Whorf hypothesis. Retrieved from <http://venus.va.com.au/suggestion/sapir.htm>
- Casida, J. & Parker, J. (2011). Staff nurse perceptions of nurse manager leadership styles and outcomes. *Journal of Nursing Management*, 19(4), 478-486.
- Cohen, A. & Sayag, G. (2010). The effectiveness of internal auditing: an empirical examination of its determinants in Israeli organisations. *Australian Accounting Review*, 20(3), 296-307.
- Copeland, James. (2005). Ethics as an imperative. *Accounting Horizons*, 19(5), 71-93.
- Dal Mas, L. O., & Barac, K. (2018). The influence of the chief audit executive's leadership style on factors related to internal audit effectiveness. *Managerial Auditing Journal*, 33(8-9), 807-835.
- Dittenhofer, M.A., Ramamoorti, S., Ziegenfuss, D.E. & Evans, R.L. (2011), Behavioral dimensions of internal auditing: an Exploratory Survey of Internal Auditors, Institute of Internal auditors research foundation (IIARF), Altamonte Springs, FL
- Donnelly, D., Quirin, J., & O'Bryan, D. (2002). The perceived occurrence and acceptance of dysfunctional audit behavior. *Journal Forensic Account*, 3(4), 245-252.
- Donnelly, D., Quirin, J., & O'Bryan, D. (2003). Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: An explanatory model using auditor's personal characteristics. *Behavioral Research in Accounting*, 15(1), 87-110.
- Donnelly, D., Quirin, J., & O'Bryan, D. (2006). Attitudes toward dysfunctional audit behavior: The effects of locus of control, organizational commitment, and position. *The Journal of Applied Business Research*, 1(19), 95-108.
- Eagly, A.H., Johannesen-Schmidt, M.C. & Van Engen, M.L. (2003). Transformational, transactional, and laissez-faire leadership styles: a Meta-analysis comparing women and men. *Psychological Bulletin*, 129(4), 569-591.
- Elenkov DS (2002). Effects of leadership on organizational performance in Russian companies. *JOURNAL OF BUSINESS RESEARCH*, 55(6): 467-480.
- Elmghaamez, I.K. & Ntim, C.G. (2016). Assessing the effectiveness of internal governance controls: the case of internal auditors skills and challenges in Libya. *Corporate Ownership and Control Journal*, 13(2), 46-58.
- Emery, C. R., & Barker, K. J. (2007). The effect of transactional and

- transformational leadership styles on the organizational commitment and job satisfaction of customer contact personnel. *Journal of Organizational Culture, Communication and Conflict*, 11(1), 77-90.
- Feather, N. T., & Rauter, K. A. (2004). Organizational citizenship behaviours in relation to job status, job insecurity, organizational commitment and identification, job satisfaction and work values. *Journal of Occupational and Organizational Psychology*, 77(1), 81-94.
- FeyzAbadi, F., & Dehqan, H. (2020). The Impact of genuine leadership dimensions on auditors' ineffective behaviors through ethical culture in audit institutions. *Journal of Development & Evolution Mngement*, 12(42), 67-81. [in Persian].
- FeyzAbadi, F., Taherabadi, A., Kheyrollahi, F. (2018). The Model of virtue in health area accounting with emphasis on the mediating role of ethical development. *Journal of Audit Science*, 17(67), 185-209. [in Persian].
- Halimah, A. N., Othman, R., Othman, R. & Jusoff, K. (2017). The effectiveness of internal audit in Malaysian public sector. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 5(9), 53-65.
- Hargis, M.B., Watt, J.D. & Piotrowski, C. (2011). Developing leaders: examining the role of transactional and transformational leadership across business contexts. *Organization Development Journal*, 29(3), 51-66.
- Hassas Yeganeh, Yahya (2013). The fall of professional ethics and the collapse of Enron. *Journl of auditor*. [in Persian].
- Hater, J. J., & Bass, B. M. (1988). Superiors' evaluations and subordinates' perceptions of transformational and transactional leadership. *Journal of Applied Psychology*, 73(4), 695-702.
- Hoos, F., Kochetova-Kozloski, N. & d'Arcy, A.C. (2015). The importance of the chief audit executive's communication: experimental evidence on internal auditors' judgments in a "two masters setting. *International Journal of Auditing*, 19(3), 166-181.
- Huang, X., Iun, J., Liu, A. & Gong, Y. (2010). Does participative leadership enhance work performance by inducing empowerment or trust? the differential effects on managerial and nonmanagerial subordinates. *Journal of Organizational Behavior*, 31(1), 122-143.
- ISLAM, T., REHMAN, S. & AHMED, I. (2013). Investigating the mediating role of organizational politics between leadership style and followers' behavioral outcomes. *BUSINESS STRATEGY SERIES*, 14(2-3), 80-96.



- Jing, F.F. & Avery, G.C. (2008). Missing links in understanding the relationship between leadership and organizational performance. *International Business and Economics Research Journal*, 7(5), 67-78
- Judge, T.A. & Piccolo, R.F. (2004). Transformational and transactional leadership: a meta-analytic test of their relative validity. *Journal of Applied Psychology*, 89(5), 755-768
- Khosroabadi, T, Banimahd, B, & Pourzamani, Z. (2022). The relationship between leadership style and organizational identity and individual effectiveness in audit institutions (A comparative study of audit institutions in the public and private sector). *Journal of Accounting Knowledge and Management Auditing*, 10(40), 335-353. [in Persian].
- kogstad, A., Hetland, J., Glasø, L. & Einarsen, S. (2014). Is avoidant leadership a root cause of subordinate stress? longitudinal relationships between laissez-faire leadership and role ambiguity. *Work and Stress*, 28(4), 323-341.
- Lari Dasht Bayaz M, Salehi M, & Zahedi M. (2017). Dysfunctional auditor behavior and working relationships with supervisors, managers moderating role of ethical climate. *Two quarterly journals of value and behavioral accounting*, 2(3), 111-146. (in Persian)
- Lenz, R. & Hahn, U. (2015). A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, 30(1), 5-33.
- Likert, R. (1967). *The Human Organization: Its management and value*. New York: McGraw Hill.
- Mahmood, A. (2015). Effects of leadership styles on organizational commitment in public and private sectors of Pakistan .Master's thesis, Universitetet i Agder; University of Agder.
- Mangiwa, C., Bandang, A., Ridwan, H., Ashari, M., & Lobo, M. T. (2017). The Effect of locus of control, time budget pressure, and professional commitment on dysfunctional audit behaviou. *Journal of Education and Vocational Research*, 8(2), 49-61.
- McDaniel, L. (1990). The effects of time pressure and audit program structure on audit performance. *Journal of Accounting Research*, 28(2), 267-285
- Mehrani, S, & Naimi, M. (1382). Ethical theory and the effect of time budget pressure on the behavior of independent auditors. *Accounting and auditing reviews*, 10(2), 43-63. [in Persian].
- Menon, E.M. (2014). The relationship between transformational

- leadership, perceived leader effectiveness and teachers' job satisfaction. *Journal of Educational Administration*, 52(4), 509-528
- Moradi, M, Rostami, A, & Abazari, Z. (2015). Investigating factors affecting auditors' ineffective behavior. *Financial Accounting*, 8(30), 40-64. [in Persian].
- Nikkhah Azad, A. (2000). Statement of fundamental concepts of auditing. First edition, Tehran, Audit Organization Publications. [in Persian].
- Odumeru, J.A. & Ifeanyi, G.O. (2013). Transformational vs. transactional leadership theories: evidence in literature. *International Review of Management and Business Research*, 2(2), 355-361.
- Ong, T. S., TeH, B. H., Sim, G. K., Ng, S. H., & HOSSain, M. I. (2022). Does dysfunctional behavior matter when it comes to audit quality in Malaysia? *Asian Journal of Accounting and Governance*, 17(5), 1-12.
- Otley, D., & Pierce, B. (1996). Auditor time budget pressure: consequences and antecedents. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 1(9), 31-58.
- Pinfield, L. T. (1986). A field evaluation of perspectives on organizational decision making. *Administrative Science Quarterly*, 31(3), 365-88.
- Rittenberg, L.E. & Anderson, R.J. (2006). A strategic player. *Journal of Accountancy*, 202(1), 51-54.
- Rostaminia R, Hejazi R, Talebnia G, Baradaran Hasanzadeh R. (2021). The effect of locus of control and organizational commitment on acceptance of dysfunctional audit behavior based on the theory of planned behavior. *Two quarterly journals of value and behavioral accounting*, 5 (10), 129-103. (in Persian)
- sadat, M., & asayesh, F. (2020). The Impact of genuine leadership, the moral value of the institute, and employee motivation in auditors' inefficient behavior. *Journal of Accounting and Management Vision*, 3(24), 43-56. [in Persian].
- Spinelli, R.J. (2006). The applicability of bass's model of transformational, transactional, and laissez-faire leadership in the hospital administrative environment. *Hospital Topics*, 84(2), 11-19.
- Sweeney, B., & Pierce, B. (2006). Good hours, bad hours and auditors' defense mechanisms in audit firms. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 6(19), 858-892.
- Syam1, M. A., Djaddang1, S., & Ghozali, I. (2019). The Attributes of

- dysfunctional audit behavior (DAB): Second order confirmatory factor analysis. *International Journal of Financial Research*, 11(2), 311-323.
- Timothy C, O., Andy, O., Victoria, A., & Idowu, N. (2011). Effects of leadership style on organizational performance: a survey of selected small scale enterprises in ikosi-ketu council development area of lagos state, Nigeria. *Australian Journal of Business and Management Research*, 1(7), 100-111.
- U.S. Securities and Exchange Commission. (2000).
- Vinger, G. & Cilliers, F. (2006). Effective transformational leadership behaviours for managing change. *SA Journal of Human Resource Management*, 4(2), 1-9.
- Wang, G., Oh, I., Courtright, S.H. & Colbert, A.E. (2011). Transformational leadership and performance across criteria and levels: a Meta-analytic review of 25 years of research, *Group and Organization Management*, 36(2), 223-270.
- Woodbine, G.B. (2010). Leadership styles and the moral choice of internal auditors. *Electronic Journal of Business Ethics and Organization Studies*, 15(1), 28-35.