



A Model for an Appropriate Organizational Culture in Iranian Auditing Firms

Alireza Khalili¹, Gholamhassan Taghi Netaj Malekshah², Gholamreza Karami³

Received: 2026/02/05

Approved: 2026/05/24

Research Paper

Highlights

An effective organizational culture in auditing firms comprises professional values, intra-organizational communication, and professional learning.

Leadership style, incentive systems, and institutional pressures shape the effectiveness of organizational culture in auditing firms.

Strengthening professional ethics and continuous learning enhances audit quality and public trust in auditing firms.

Abstract

Organizational culture, as one of the key variables shaping professional behavior, auditor independence, and audit quality, plays a fundamental role in the performance of audit firms. Despite its importance, no comprehensive and indigenous model has yet been developed to explain the dimensions and components of an appropriate organizational culture for official audit firms in Iran. The purpose of this study is to identify the dimensions, influencing factors, and strategies for enhancing organizational culture in these firms. This research adopts a qualitative approach based on grounded theory using the Glaserian methodology. The study population consists of experts from the Iranian auditing profession, and sampling was conducted through purposive and theoretical techniques. Data were collected through 12 semi-structured interviews conducted in 2025 and continued until theoretical saturation was achieved. Data analysis was performed using open, selective, and theoretical coding with the assistance of MAXQDA software. The findings indicate that the organizational culture of Iranian audit firms comprises three main dimensions: professional values and beliefs (professional independence, integrity and honesty, and confidentiality), intra-organizational communication structure (transparent reporting and professional interactions), and professional learning and expertise development. In addition, both internal factors (partners' leadership style, incentive systems, and compensation) and external factors (regulatory bodies, market pressures, and the economic environment) were identified as influential. Finally, strategies including the development of professional ethics, learning empowerment with a technology-oriented approach, and strengthening organizational cohesion and identity were proposed, which can contribute to improving audit quality and enhancing public trust.

Key Words: Organizational culture model, Auditing firms, Audit quality, Professional ethics, Auditor independence



Extended Abstract

Background and Objective

Organizational culture is widely acknowledged as a fundamental determinant of professional behavior, ethical judgment, auditor independence, and audit quality. In auditing firms, where professional skepticism, integrity, and public trust are central to organizational legitimacy, culture functions as an invisible yet powerful mechanism that shapes decision-making and constrains opportunistic behavior. International audit networks have long emphasized the strategic role of organizational culture in sustaining audit quality through professional values, ethical leadership, continuous learning, and structured communication. However, the direct transfer of these global frameworks to national contexts remains limited, particularly in countries characterized by distinct regulatory, economic, and cultural conditions.

In Iran, auditing firms operate under complex institutional pressures, including regulatory requirements, market competition, economic uncertainty, and culturally embedded expectations regarding financial reporting and accountability. Existing domestic studies have primarily examined the isolated effects of organizational culture on variables such as auditor judgment, professional commitment, and audit quality, mostly through quantitative methods. While these studies confirm the importance of culture, they lack an integrated and context-sensitive framework capable of explaining how organizational culture is formed, maintained, and enhanced within Iranian auditing firms. As a result, both practitioners and policymakers face a shortage of indigenous models that adequately reflect professional realities and lived experiences in this context.

Accordingly, the objective of this study is to develop a context-specific and theoretically grounded model of an appropriate organizational culture for Iranian auditing firms. The study aims to identify the core dimensions of organizational culture, examine the key internal and external factors influencing its development, and propose practical strategies for strengthening organizational culture in ways that enhance audit quality, professional ethics, and public trust.

Methodology

This research adopts a qualitative design based on grounded theory using the Glaserian approach, which is particularly suitable for theory development in underexplored contexts. The study is exploratory and theory-generative, seeking to derive conceptual insights directly from empirical data rather than testing predefined models. Data were collected through semi-structured, in-depth interviews with senior experts in the auditing profession.

The analysis followed the core procedures of Glaserian grounded theory, including open, selective, and theoretical coding. An iterative process of constant comparison was applied to refine concepts and identify relationships among emerging categories. Qualitative data analysis software was used to support systematic coding and category development. To enhance rigor and credibility, multiple validation strategies were employed, including intercoder agreement, stability checks over time, and expert review throughout the coding and theory development process.

Findings

The findings indicate that an appropriate organizational culture in Iranian auditing firms consists of three interrelated core dimensions: professional values and beliefs, intra-organizational communication structure, and professional learning and expertise development.



Professional values and beliefs form the normative foundation of organizational culture and encompass auditor independence, integrity and honesty, and confidentiality. Independence is reflected in resistance to client pressure and strict adherence to professional standards, while integrity manifests through unbiased reporting and ethical judgment. Confidentiality involves safeguarding client information and maintaining clear professional boundaries.

The second dimension, intra-organizational communication structure, includes transparent reporting and professional interaction. Transparent reporting emphasizes compliance with auditing standards, clear disclosure of audit limitations, and open communication with governance bodies. Professional interaction involves collaboration among auditors, structured consultation mechanisms, and systematic knowledge sharing within firms.

The third dimension, professional learning and expertise development, highlights the importance of continuous professional education, structured training programs, and specialization in key regulatory and technical domains relevant to the national auditing environment.

The study further identifies influential internal and external factors shaping organizational culture. Internal factors include leadership style, incentive systems, and organizational governance mechanisms, which significantly influence auditors' motivation, ethical conduct, and professional commitment. External factors comprise regulatory institutions, market and client pressures, and broader economic and cultural conditions. The interaction of these factors determines the stability and effectiveness of organizational culture within auditing firms.

Based on these findings, three strategic pathways for enhancing organizational culture are proposed: strengthening professional ethics, empowering auditors through continuous learning and technology-oriented auditing, and reinforcing organizational cohesion and professional identity.

Conclusion and Recommendations

This study develops an indigenous and empirically grounded model of organizational culture tailored to Iranian auditing firms. The findings demonstrate that organizational culture is not merely a collection of abstract values but a dynamic system shaped by leadership practices, institutional pressures, and learning mechanisms. Strengthening ethical foundations, investing in continuous and technology-driven professional development, and reinforcing organizational identity are critical to improving audit quality and sustaining public trust.

From a practical perspective, auditing firms are encouraged to institutionalize ethical frameworks, align incentive systems with quality-oriented performance, and formalize mentoring and professional development initiatives. Regulatory and professional bodies can support these efforts through targeted training programs, ethical oversight, and policies that reinforce auditor independence. Future research is recommended to empirically test the proposed model and explore its interaction with emerging technologies, such as artificial intelligence, in the auditing profession.

Ethical Considerations

Adherence to Research Principles

The authors have observed all ethical principles in conducting and publishing this scientific



Journal of

Professional Auditing Research

Fall 2026, V.6, No 24 pp 54-81



research, and this is confirmed by all of them. It is also acknowledged that artificial intelligence was used professionally and academically for translation and editorial revisions.

Authors' Contribution

All authors contributed to data collection, research report preparation, data analysis, and coding.

Conflict of Interest

According to the authors, there is no conflict of interest.

Financial Support

This article has no financial sponsor.

Acknowledgments

We sincerely thank all participants in the interviews of this research who, despite their busy schedules, devoted their time to the research team. We also appreciate the respected reviewers of the journal for their constructive and scientific comments, which enhanced the quality of this article.

 [10.22034/JPAR.2026.2083842.1507](https://doi.org/10.22034/JPAR.2026.2083842.1507)

1. Faculty of Accounting, Kish International Campus, University of Tehran, Iran. khalili.shengel@ut.ac.ir
2. Faculty of Accounting, Kish International Campus, University of Tehran, Iran. (Corresponding Author) taghinataj@ut.ac.ir
3. Faculty of Accounting, Kish International Campus, University of Tehran, Iran. ghkarami@ut.ac.ir
<http://article.iacpa.ir>

مدل فرهنگ سازمانی مناسب مؤسسات حسابرسی در ایران

علیرضا خلیلی^۱، غلامحسین تقی نتاج ملک‌شاه^۲، غلامرضا کرمی^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۱۱/۱۶

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۵/۰۳/۰۳

مقاله‌ی پژوهشی

نکات برجسته

یک فرهنگ سازمانی مؤثر در مؤسسات حسابرسی شامل ارزش‌های حرفه‌ای، ارتباطات درون سازمانی و یادگیری حرفه‌ای است. سبک رهبری، سیستم‌های انگیزشی و فشارهای نهادی، اثربخشی فرهنگ سازمانی در مؤسسات حسابرسی را شکل می‌دهند. تقویت اخلاق حرفه‌ای و یادگیری مستمر، کیفیت حسابرسی و اعتماد عمومی به مؤسسات حسابرسی را افزایش می‌دهد.

چکیده

فرهنگ سازمانی به‌عنوان یکی از متغیرهای کلیدی در شکل‌دهی رفتار حرفه‌ای، استقلال حسابرس و کیفیت حسابرسی، نقش اساسی در عملکرد مؤسسات حسابرسی ایفا می‌کند. با وجود اهمیت این مفهوم، تاکنون مدل جامع و بومی برای تبیین ابعاد و مؤلفه‌های فرهنگ سازمانی مناسب در مؤسسات حسابرسی ایران ارائه نشده است. هدف پژوهش حاضر، شناسایی ابعاد، عوامل مؤثر و راهبردهای ارتقای فرهنگ سازمانی در این مؤسسات است. این پژوهش از نوع کیفی و مبتنی بر نظریه داده‌بنیاد با رویکرد گلیزری است. جامعه پژوهش شامل خبرگان حرفه حسابرسی ایران بوده و نمونه‌گیری به‌صورت هدفمند و نظری انجام شد. داده‌ها از طریق ۱۲ مصاحبه نیمه‌ساختاریافته در سال ۱۴۰۴ گردآوری و تا رسیدن به اشباع نظری ادامه یافت. تحلیل داده‌ها با استفاده از کدگذاری باز، انتخابی و نظری و با بهره‌گیری از نرم‌افزار مکس کیودا انجام شد. نتایج پژوهش نشان داد که فرهنگ سازمانی مؤسسات حسابرسی ایران دارای سه بعد اصلی شامل ارزش‌ها و باورهای حرفه‌ای (استقلال حرفه‌ای، صداقت و درستکاری، رازداری)، ساختار ارتباطات درون‌سازمانی (گزارش‌دهی شفاف و تعاملات حرفه‌ای) و یادگیری و توسعه تخصص حرفه‌ای است. همچنین عوامل درونی (سبک رهبری شرکا، نظام انگیزشی و جبران خدمات) و عوامل بیرونی (نهادهای ناظر، فشار بازار و محیط اقتصادی) شناسایی شد. در نهایت، راهبردهایی شامل توسعه اخلاق حرفه‌ای، توانمندسازی یادگیری (با رویکرد فناوری) و انسجام و هویت سازمانی ارائه شد که می‌تواند به ارتقای کیفیت حسابرسی و اعتماد عمومی منجر شود.

واژه‌های کلیدی: مدل فرهنگ سازمانی، مؤسسات حسابرسی، کیفیت حسابرسی، اخلاق حرفه‌ای، استقلال حسابرس

doi: 10.22034/JPAR.2026.2083842.1507

khalili.shengel@ut.ac.ir

taghinataj@ut.ac.ir

ghkarami@ut.ac.ir

http://article.iacpa.ir

۱. دانشکده حسابداری، پردیس بین‌المللی کیش، دانشگاه تهران، ایران.

۲. دانشکده حسابداری، پردیس بین‌المللی کیش، دانشگاه تهران، ایران. (نویسنده مسئول)

۳. دانشکده حسابداری، پردیس بین‌المللی کیش، دانشگاه تهران، ایران.

۱- مقدمه

فرهنگ سازمانی به عنوان مجموعه‌ای از ارزش‌ها، باورها، هنجارها و رفتارهای پذیرفته شده در سازمان، نقش تعیین‌کننده‌ای در شکل‌دهی رفتار حرفه‌ای، تصمیم‌گیری‌ها و عملکرد سازمان ایفا می‌کند (لینچ^۱، ۱۳۹۷). در موسسات حسابرسی، این اهمیت دوچندان است؛ چرا که کیفیت خدمات حسابرسی، رعایت اصول اخلاقی و حفظ اعتماد عمومی به شدت وابسته به فرهنگ حاکم بر سازمان است. با این حال، پژوهش‌های موجود در ایران عمدتاً به بررسی محدود تاثیر فرهنگ سازمانی بر برخی ابعاد مانند تعهد حسابرس، کیفیت حسابرسی یا مقابله با فساد پرداخته‌اند و تاکنون مدل جامع و بومی برای فرهنگ سازمانی مطلوب موسسات حسابرسی ارائه نشده است (کریم‌آبادی و همکاران، ۱۴۰۱؛ رضانی و همکاران، ۱۴۰۱).

چهار مؤسسه بزرگ حسابرسی (پرایس واتر هاوس اند کوپرز، دیلویت، ارنست اند یانگ و کی پی ام جی)^۲ با تأکید بر فرهنگ سازمانی مبتنی بر کار تیمی، صداقت، رهبری و توسعه حرفه‌ای، از طریق آموزش مستمر و توانمندسازی کارکنان، به بهبود کیفیت حسابرسی و تقویت اعتماد در بازارهای سرمایه کمک می‌کنند (وبسایت شرکت‌های حسابرسی چهارگانه بزرگ^۳، ۲۰۱۶). چالش‌های محیطی، از جمله فشارهای اقتصادی و اجتماعی، تغییرات سیاست‌ها و قوانین، و تحولات فناورانه، نقش مهمی در شکل‌دهی فرهنگ سازمانی دارند و می‌توانند رفتار حرفه‌ای حسابرسان را تحت تأثیر قرار دهند. در بسیاری از موسسات حسابرسی ایران، عدم شفافیت و ضعف در استانداردهای رفتارها باعث بروز خرده‌فرهنگ‌های نامطلوب شده و کیفیت فرآیندهای حسابرسی و استقلال حرفه‌ای را تهدید می‌کند. بنابراین، شناخت دقیق ابعاد و مؤلفه‌های فرهنگ سازمانی، سازگار با ویژگی‌های خاص موسسات حسابرسی ایرانی، ضرورت دارد.

با توجه به اهمیت فرهنگ سازمانی در ارتقای شفافیت مالی، کیفیت خدمات حسابرسی و مقابله با فساد، پژوهش حاضر درصدد است تا ابعاد و مؤلفه‌های فرهنگ سازمانی مناسب در موسسات حسابرسی ایران را شناسایی کند و چارچوبی نظری-کاربردی برای بهبود رفتار حرفه‌ای و انسجام سازمانی ارائه دهد. این مدل می‌تواند به مدیران موسسات در تدوین راهبردهای ارتقای فرهنگ سازمانی، برنامه‌های آموزشی، جذب و نگهداری نیروی انسانی حرفه‌ای و مقابله با فشارهای بیرونی کمک کند.

علاوه بر این، پژوهش حاضر با تمرکز بر شکاف‌های موجود در ادبیات، به بررسی تعامل بین فرهنگ سازمانی و فناوری، تغییرات اجتماعی و چالش‌های محیطی می‌پردازد. این رویکرد نه تنها به غنای مبانی نظری کمک می‌کند، بلکه کاربردهای عملی قابل توجهی برای سیاست‌گذاری در موسسات حسابرسی، طراحی برنامه‌های آموزشی و تقویت رفتار حرفه‌ای و اخلاقی حسابرسان دارد. در نتیجه، ایجاد یک مدل بومی فرهنگ سازمانی می‌تواند به تقویت اعتماد عمومی، ارتقای کیفیت حسابرسی و توسعه پایدار موسسات حسابرسی در ایران کمک کند.

۲- مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

فرهنگ سازمانی در موسسات حسابرسی

فرهنگ سازمانی به مجموعه‌ای از ارزش‌ها، هنجارها، باورها و رفتارهای حاکم در یک سازمان

اطلاق می‌شود که بر تصمیم‌گیری‌ها، عملکرد و تعاملات کارکنان اثرگذار است (اسوانبرگ و اهما، ۲۰۱۶). در مؤسسات حسابرسی، فرهنگ سازمانی نه تنها بر کیفیت حسابرسی (مرادی و جودکی، ۱۴۰۲) بلکه بر رفتارهای اخلاقی، استقلال و تعهد حرفه‌ای حسابرسان اثرگذار است و می‌تواند محیطی حمایتگر برای یادگیری، تعامل و رعایت استانداردهای حرفه‌ای ایجاد کند، به طوری که سازمان‌هایی با فرهنگ قوی سطوح بالاتری از حساسیت اخلاقی و حرفه‌ای بودن حسابرسان را نشان می‌دهند (سونجایا، ۲۰۲۴). تحولات فناوری، به ویژه کاربرد هوش مصنوعی در حسابرسی، با فرهنگ سازمانی رابطه نزدیکی دارد، زیرا پذیرش ابزارهای نوین نیازمند اعتماد به فناوری، آموزش کارکنان و تغییرات فرهنگی برای سازگاری با مهارت‌های جدید است (ما-نلپ، ۲۰۲۵؛ اقبال و همکاران، ۲۰۲۴).

اهمیت فرهنگ سازمانی مؤسسات حسابرسی

ابعاد فرهنگی متعددی بر عملکرد حسابرسی تأثیرگذارند، از جمله سبک رهبری، هنجارهای اخلاقی، کار تیمی، الگوهای ارتباطی و گرایش به ریسک (رحمان، ۲۰۲۱؛ سونجایا، ۲۰۲۴؛ آلبرتی و همکاران، ۲۰۲۴). برای نمونه، رهبری تحول‌آفرین موجب ایجاد جو اخلاقی مثبت و ارتقای کیفیت حسابرسی می‌شود، در حالی که فرهنگ ریسک‌گریزی یا ریسک‌جویی می‌تواند اثربخشی فرآیند حسابرسی را کاهش دهد (رحمان، ۲۰۲۱). علاوه بر این، فرهنگ مشارکتی در سازمان، معمولاً هزینه‌های حسابرسی کمتر و تعامل مؤثرتر بین حسابرسان و مشتریان را به همراه دارد (چن و همکاران، ۲۰۲۲). فرهنگ سازمانی همچنین نقش مهمی در شفافیت حاکمیتی دارد، زیرا ارزش‌ها و هنجارهای فرهنگی بر ادراک و اجرای شفافیت در رهبری، عملیات و گزارش‌دهی تأثیر می‌گذارند و موجب افزایش اعتماد، مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی می‌شوند (الکلیش و همکاران، ۲۰۲۵؛ سوری و همکاران، ۲۰۲۳).

کیفیت حسابرسی نیز تحت تأثیر مستقیم فرهنگ سازمانی است به طوری که فرهنگ اخلاقی قوی با تأکید بر هنجارهای اخلاقی، پاداش رفتار درست و رهبری اخلاقی، موجب افزایش عینیت و کاهش خطر قضاوت‌های غیرحرفه‌ای می‌شود (اسوانبرگ و اهما، ۲۰۱۶). علاوه بر این، فرهنگ سازمانی همکاری، هماهنگی و تسهیم دانش میان حسابرسان را افزایش داده و اثر مثبتی بر کارایی و اثربخشی فرآیند حسابرسی دارد (اقبال و همکاران، ۲۰۲۴؛ سوری و همکاران، ۲۰۲۳). تفاوت‌های فرهنگی ملی و سازمانی نیز نقش تعیین‌کننده‌ای در عملکرد مؤسسات حسابرسی دارند، زیرا این تفاوت‌ها بر شیوه‌های حسابرسی، انتظارات حرفه‌ای و انتخاب حسابرس اثر می‌گذارند (کاوبارویت، ۲۰۱۰). برای مثال، ترکیب فرهنگ ملی و حرفه‌ای در کشورهایی مانند ایران، اندونزی، چین و امارات، محیط‌های منحصر به فردی ایجاد می‌کند که بر حرفه‌ای بودن و کیفیت حسابرسی اثرگذار است (مرادی و جودکی، ۱۴۰۲؛ هراماوان، ۲۰۱۵؛ لی و همکاران، ۲۰۲۴؛ الکلیش و همکاران، ۲۰۲۵).

پیشینه پژوهش

ما-نلپ (۲۰۲۵) به بررسی تأثیر فرهنگ مؤسسه حسابرسی بر پذیرش هوش مصنوعی در مؤسسات حسابرسی پرداخت. این پژوهش کیفی نشان داد که با وجود نگرش مثبت به هوش مصنوعی، چالش‌هایی مانند عدم اعتماد به فناوری و هزینه بالا مانع پذیرش گسترده است. یافته کلیدی آن است که تحول فناورانه مستلزم تغییر فرهنگ سازمانی و کسب مهارت‌های جدید توسط حساب‌رسان است. الکلیش، حسین، المحمید و ایرسیادیلا (۲۰۲۵) به بررسی تأثیر فرهنگ سازمانی بر شفافیت حاکمیتی مؤسسات حسابرسی در بازار نوظهور امارات متحده عربی پرداختند. این مطالعه با استفاده از نظرسنجی آنلاین و تحلیل رگرسیون چندگانه نشان داد که فرهنگ سازمانی به طور معناداری بر ادراک مؤسسات از شفافیت در رهبری، عملیات و گزارش‌دهی تأثیر می‌گذارد. یافته کلیدی آن است که جنبه‌هایی مانند منافع عمومی و مشاوره، تأثیر مثبت بر شفافیت داوطلبانه دارند و این شیوه‌ها بر اساس اندازه، نوع و صنعت مؤسسه متفاوت است. سونجایا (۲۰۲۴) با هدف درک مکانیسم‌ها و پیامدهای عوامل فرهنگی در شکل‌دهی رفتار حساب‌رسان، تأثیر فرهنگ شرکتی را بر رویه‌های حسابرسی و اخلاقیات بررسی کرد. این پژوهش کیفی با بهره‌گیری از نظریه‌های نمایندگی، سهامداران و هویت اجتماعی نشان داد حساب‌رسان در سازمان‌های با فرهنگ اخلاقی قوی، سطوح بالاتری از حساسیت اخلاقی و پایبندی به استانداردهای حرفه‌ای دارند. در مقابل، فرهنگ ضعیف می‌تواند استقلال و یکپارچگی حساب‌رسان به خطر بیندازد. آلبرتی، تیودی و ژو (۲۰۲۴) با استفاده از تئوری‌های مدیریت بحران و فرهنگ سازمانی و انجام مصاحبه‌های نیمه‌ساختاریافته با ۲۲ رهبر حسابرسی در ایالات متحده، پاسخ آنان به چالش‌های دوران کووید-۱۹ را بررسی کردند. یافته‌ها نشان داد رهبران به طور مداوم بر حرفه‌ای‌گرایی و تجاری‌گرایی تأکید دارند، اما نسبت به یادگیری و توسعه و نیز سلامت روان حساب‌رسان واکنش متناقض نشان می‌دهند. این پژوهش نزدیک‌بینی کوتاه‌مدت حرفه حسابرسی را نسبت به کیفیت و سودآوری آشکار می‌کند. لی، خو، یی، ژو و سینداکیس (۲۰۲۴) تأثیر فرهنگ قبیله‌ای و اعتماد ویژه بر حق‌الزحمه حسابرسی در سازمان‌های چینی را بررسی کردند. این مطالعه با استفاده از داده‌های کمی ۴۴,۳۷۵ شرکت و ادغام نظریه‌های هویت اجتماعی، وابستگی به منابع و نهادگرایی نشان داد که فرهنگ قبیله‌ای نیاز به افزایش تلاش حساب‌رسان و مدیریت طولانی‌مدت حسابرسی را ایجاد می‌کند که در نتیجه هزینه‌های حسابرسی را افزایش می‌دهد. یافته کلیدی آن تأکید بر اهمیت درک ابعاد فرهنگی برای ارتقای کیفیت حسابرسی و یکپارچگی گزارش‌گری مالی است. اقبال و همکاران (۲۰۲۴) به این موضوع پرداختند که چگونه فرهنگ سازمانی، اشتراک دانش را ترویج کرده و ظرفیت جذب مؤسسات مالی خرد را افزایش می‌دهد. این پژوهش با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری بر روی داده‌های ۴۵۰ کارمند در پاکستان نشان داد که تسهیم دانش، رابطه بین فرهنگ سازمانی و ظرفیت جذب را واسطه‌گری می‌کند. یافته کلیدی آن است که این تأثیر در مؤسسات بزرگتر بارزتر است، در حالی که مؤسسات کوچکتر چابکی بیشتری در انطباق با دانش جدید نشان می‌دهند. سوریا، پارمودیتا، ویجایا،

پرمادی و پورتی (۲۰۲۳) به بررسی تأثیر فرهنگ سازمانی بر اثربخشی فرآیندهای حسابرسی داخلی پرداختند. این مطالعه با استفاده از روش‌های کیفی (بررسی ادبیات جامع و مصاحبه با حسابرسان داخلی و رهبران سازمانی) و بهره‌گیری از نظریه‌های نمایندگی و هویت اجتماعی نشان داد که فرهنگ سازمانی قوی همراه با هنجارهای اخلاقی، شفافیت و پاسخگویی، اثربخشی حسابرسی داخلی را افزایش می‌دهد. در مقابل، فرهنگ ضعیف یا ناکارآمد با ممانعت از ارتباطات و همکاری، اثربخشی حسابرسی را مختل می‌کند. چن، فرانسيس، حسن و وو (۲۰۲۲) در مقاله‌ای با عنوان «آیا فرهنگ سازمانی بر قیمت‌گذاری حسابرسی تأثیر دارد؟ شواهدی از تحلیل مضمون» به بررسی نقش فرهنگ شرکتی در تعیین حق‌الزحمه حسابرسی پرداختند. این پژوهش با استفاده از تحلیل متنی گزارش‌های 10-K و مدل‌سازی معادلات ساختاری نشان داد که شرکت‌های دارای فرهنگ مشارکتی بالاتر، حق‌الزحمه حسابرسی کمتری پرداخت می‌کنند. یافته کلیدی آن است که فرهنگ مشارکتی از طریق کاهش ریسک دعاوی و ریسک کنترل داخلی، حق‌الزحمه را کاهش می‌دهد بدون آنکه کیفیت حسابرسی کاهش یابد. آلبرتی، بیدار، بایک و ونسترالن (۲۰۲۲) پژوهش‌های مربوط به فرهنگ مؤسسه حسابرسی (AFC) در دهه گذشته را ترکیب و یک مدل سه مرحله‌ای (شامل مکانیسم‌های تعبیه فرهنگی، ادراکات و پیامدهای فرهنگ) ارائه کردند. این مطالعه مروری نشان می‌دهد که فرهنگ یک مؤسسه حسابرسی بیشتر به سمت کیفیت گرایش دارد و رهبری بر حرفه‌ای‌گرایی، قضاوت‌های اخلاقی و یادگیری از طریق تعاملات بین‌فردی تأکید می‌کند. یافته کلیدی آن تأکید بر تأثیر قوی لحن فرهنگی در بالاترین سطح سازمان و نیز نقش مشوق‌ها در سیستم‌های عملکرد و پاداش است. رحمان (۲۰۲۱) به بررسی تأثیر فرهنگ سازمانی بر رویه‌های حسابرسی در مؤسسات حسابرسی پرداخت. این پژوهش با رویکرد کیفی (شامل مرور ادبیات و مصاحبه با متخصصان حسابرسی) نشان داد که سبک رهبری تحول‌آفرین، جو اخلاقی مثبت و کانال‌های ارتباطی مؤثر، منجر به شیوه‌های حسابرسی با کیفیت بالا می‌شوند. یافته کلیدی آن است که فرهنگ مدیریت ریسک محتاطانه، کیفیت و حرفه‌ای‌گری را در اولویت قرار می‌دهد، در حالی که فرهنگ ریسک‌جویی یا ریسک‌گریزی اثربخشی حسابرسی را به خطر می‌اندازد. اندیولا، داوونی و وسترن^{۱۶} (۲۰۲۰) تحقیقات مربوط به جو و فرهنگ شرکت حسابرسی را با استفاده از روش فراترکیب ترکیب کردند. این مطالعه به دلیل تنش منحصربه‌فرد میان یک حرفه تنظیم‌شده، سازمان انتفاعی و انجام حسابرسی مستقل از طرف منافع عمومی، اهمیت ویژه‌ای دارد. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که ادبیات حسابرسی در این حوزه گسترده اما پراکنده است و هفت موضوع اصلی شامل کنترل سازمانی، رهبری، اخلاقی، نظارتی، حرفه‌ای، تجاری‌گرایی و اجتماعی‌سازی شناسایی شد. اسوانبرگ و اهامان (۲۰۱۶) بررسی کردند که آیا فرهنگ اخلاقی مؤسسه حسابرسی به طور مثبت با عینیت حسابرسان مرتبط است یا خیر. این پژوهش با استفاده از نظرسنجی از ۲۸۱ حسابرسان شاغل نشان داد که حسابرسان در فرهنگ‌های اخلاقی قوی (مشخص شده با پاداش رفتار اخلاقی، مجازات رفتار غیر اخلاقی، رهبری اخلاقی قابل مشاهده و تأکید کم بر اطاعت از مقامات) بیشتر قضاوت‌های عینی انجام می‌دهند. یافته کلیدی

آن است که مؤسسات حسابرسي بايد فرهنگ اخلاقي قوي را براي کاهش خطر قضاوت محدود حسابرسي ترويج کنند. هراموان (۲۰۱۵) به بررسي ميزان تأثيرگذاري حرفه‌اي بودن حسابرسي در اندونزي تحت تأثير عوامل خارجي (هنجارهاي شبکه‌هاي حرفه‌اي جهاني، فرهنگ اندونزي، اقتصاد سياسي) پرداخت. اين پژوهش با رويکرد کيفي قوم‌نگاري و انجام مصاحبه با ۵۰ حسابرسي در دو مرحله نشان داد که چهار نهاد مهم در حسابداري اندونزي وجود دارد: Kekeluargaan (خانوادگي)، مشترين، حرفه حسابداري اندونزي و شبکه‌هاي حرفه‌اي جهاني. يافته کليدي آن است که حرفه‌اي بودن حسابرسي مجموعه‌اي از نگرش‌ها و رفتارهاي وابسته به زمينه است و کاربرد استانداردهاي غربي در اندونزي رويکردي متمايز ايجاد مي‌کند. کلوبارويت (۲۰۱۰) بر اين عقیده است که اگر تأثير فرهنگ‌هاي ملي بر اجرائي استانداردهاي جهاني در نظر گرفته نشود، نتيجه در بهترين حالت اجرائي ناهماهنگ و در بدترين حالت شکست آشکار خواهد بود. اين پژوهش با بررسي فرهنگ‌هاي ملي و تفاوت‌هاي آن‌ها به ويژه در کشورهاي بريك، چهار گزینه را براي پذيرش جهاني استانداردهاي حسابرسي (ISA) شناسايي کرد: يکساني (اقتباس کامل از فرهنگ غالب)، پذيرش (اقتباس صوري)، يکپارچه‌سازي (ترکيب آگاهانه) و ناپيده گرفتن (انزوای اقليت). يافته کليدي آن است که نهادهاي تنظيم‌کننده استاندارد بايد مفروضات فرهنگي ذاتي استانداردها را آشکارا شناسايي کنند.

قساري، حسيني و هارون کلايي (۱۴۰۵) بخ ارائه چارچوبي براي امنيت روانشناختي حسابرسان داخلي و بررسي تأثير آن بر تمايل به گزارش تخلفات مالي» پرداختند. اين پژوهش با رويکرد ترکيبي (تحليل مضمون در بخش کيفي و معادلات ساختاري در بخش کمي) و جمع‌آوري داده‌ها از طريق پرسشنامه نشان داد که امنيت روانشناختي تأثير مثبت و معناداري بر تمايل حسابرسان داخلي به گزارش تخلفات مالي دارد. يافته کليدي آن است که چهار مضمون فراگير شامل شناخت حرفه‌اي، ارتباطات مؤثر و هم‌افزايي تيمي، توسعه مستمر و تحريك هويت اجتماعي حسابرسان، نقش مهمي در اين رابطه ايفا مي‌کنند. رضايي، فلاح، مرنجوري و رستمی (۱۴۰۳) به ارائه مدل ساختاري کيفيت حسابرسي بر اساس تأثير اخلاق حرفه‌اي و نقش تعديل‌کننده فرهنگ سازمانی پرداختند. اين پژوهش با استفاده از مدل‌سازي معادلات ساختاري بر روي داده‌هاي ۳۸۴ پرسشنامه از حسابرسان نشان داد که اخلاق حرفه‌اي حسابرسي و فرهنگ سازمانی هر دو تأثير مثبت و معناداري بر کيفيت حسابرسي دارند. يافته کليدي آن است که فرهنگ سازمانی رابطه بين اخلاق حرفه‌اي و کيفيت حسابرسي را به طور مثبت تعديل مي‌کند. دريائي و شهبازي (۱۴۰۳) مطالعه‌اي با هدف ارائه مدل جامع از مؤلفه‌هاي فرهنگ سازمانی مؤثر بر کيفيت حسابرسي انجام دادند. اين پژوهش با رويکرد آميخته (مصاحبه با ۱۷ خبره و پيمايش از ۱۰۶ مدير و کارمند مؤسسات حسابرسي) و بهره‌گيري از نظريه داده‌بنیاد، مدلي با ۱۵ کد محوري و ۸۵ مضمون پايه ارائه کرد. يافته کليدي آن است که مؤلفه‌هايي مانند توانمندسازي، اخلاق سازمانی، فرهنگ گروهی و انطباق‌پذيري نقش عمده‌اي در کيفيت حسابرسي دارند و مؤسسات بايد فرهنگ خود را ارتقا دهند. رمضان و همکاران (۱۴۰۱) به بررسي نقش فرهنگ اسلامي

و تجربه حسابر در رابطه بین انصاف متقابل و کیفیت حسابرسی در شرایط محیطی ایران پرداختند. این پژوهش با روش معادلات ساختاری و جمع‌آوری ۳۸۰ پرسشنامه از حسابرسان شاغل در مؤسسات عضو جامعه حسابداران رسمی ایران نشان داد که انصاف متقابل بر کیفیت حسابرسی تأثیر مستقیم دارد. یافته کلیدی آن است که تعامل فرهنگ اسلامی و تجربه حسابر، رابطه بین انصاف متقابل و کیفیت حسابرسی را تعدیل می‌کند. کریم‌آبادی و همکاران (۱۴۰۱) به ارزیابی معیارهای آیین رفتار حرفه‌ای در کیفیت حرفه حسابرسی مستقل پرداختند. این مطالعه با استفاده از مدل معادلات ساختاری بر روی ۲۱۸ حسابر و بهره‌گیری از نظریه‌های رفتار برنامه‌ریزی‌شده، عمل منطقی و ساختار اجتماعی مرتون نشان داد که معیارهای عینیت، صداقت، ناکارآمدی حسابرسی و فرهنگ اخلاقی از معیارهای تأثیرگذار در آیین رفتار حرفه‌ای هستند. یافته کلیدی آن است که این معیارها در راستای ارتقای کیفیت حسابرسی مستقل نقش دارند. احمدزاده و یعقوب‌نژاد (۱۴۰۱) به بررسی تأثیر درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی حاکم در مؤسسات بر ارزش‌های حرفه‌ای در مؤسسات حسابرسی پرداختند. این پژوهش با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری بر روی ۱۵۹ نفر از شرکا، مدیران و سرپرستان مؤسسات حسابرسی نشان داد که درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی، رابطه مثبت با تعهد به منافع عمومی و رابطه منفی با پذیرش و مشارکت در رفتارهای غیرحرفه‌ای دارد. یافته کلیدی آن است که فرهنگ اخلاقی می‌تواند عاملی تأثیرگذار در کاهش رفتار غیرحرفه‌ای و افزایش تعهد به حفظ منافع عمومی باشد. سادات‌هاشمی و همکاران (۱۴۰۱) به ارائه الگوی اثرگذاری فرهنگ سازمانی بر نقش حسابر در مبارزه با فساد پرداختند. این پژوهش با رویکرد ترکیبی متوالی اکتشافی (شامل فراترکیب، مصاحبه نیمه‌ساختاریافته با خبرگان و تحلیل عاملی) و نمونه‌گیری دلفی از ۲۰ خبره، الگویی در ۴ بعد، ۱۲ مؤلفه و ۳۱ شاخص تدوین کرد. یافته کلیدی آن است که مؤلفه‌هایی مانند تعهد درونی، ارزش‌های بنیادین، کنترل رفتار، هم‌شکلی نهادی و فرهنگ ریسک بر نقش حسابر در مبارزه با فساد اثرگذارند. صادقی، حیرانی و تفتیان (۱۴۰۱) در مقاله خود به تدوین الگوی فرهنگ حسابرسی با رویکرد مبتنی بر نظریه داده‌بنیاد پرداختند. این پژوهش کیفی با انجام مصاحبه‌های عمیق و نیمه‌ساختاریافته با ۲۲ نفر از مدیران و خبرگان حسابرسی، مدلی پارادایمی شامل مقولات علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر، راهبردها و پیامدها ارائه کرد. یافته کلیدی آن است که فرهنگ حسابرسی مجموعه‌ای از ارزش‌ها، هنجارها، باورها و آداب فرهنگی مؤثر بر رفتار حسابرسان است و مبنای ارزش‌های خاص جامعه حسابرسی محسوب می‌شود. مرادی و جودکی (۱۴۰۲) به بررسی تأثیر فرهنگ سازمانی، حاکمیت شرکتی و کیفیت حسابرسی بر عملکرد حسابرسان پرداختند. این پژوهش با استفاده از روش پیمایشی و مدل‌سازی معادلات ساختاری بر روی ۱۹۶ نفر از اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران نشان داد که فرهنگ سازمانی، حاکمیت شرکتی و کیفیت حسابرسی هر سه بر عملکرد حسابرسان تأثیرگذار هستند. یافته کلیدی آن است که فرهنگ سازمانی به عنوان یکی از عوامل اصلی اثرگذار بر عملکرد اعضای سازمان، می‌تواند رفتار، نگرش و دیدگاه حسابرسان را تبیین کند.

جدول ۱- مروری بر پیشینه پژوهش فرهنگ سازمانی موسسات حسابرسی

محقق و سال	روش	نتیجه اصلی
ما-نلپ (۲۰۲۵)	کیفی	بررسی چالش‌ها و تاثیر هوش مصنوعی بر موسسات حسابرسی و فرهنگ آن
الکیش و همکاران (۲۰۲۵)	کمی	تاثیرگذاری فرهنگ سازمانی بر شفافیت حاکمیتی، گزارشگری و ادراک موسسات حسابرسی از شیوه‌های شفافیت حاکمیتی
سونجایا (۲۰۲۴)	کیفی	تاثیر فرهنگ شرکتی بر رویه‌ها و اخلاق حسابرسی
آلبرتی و همکاران (۲۰۲۴)	کیفی	تقسیم‌بندی عناصر فرهنگی ارزشمند (مثل حرفه‌ای گرای، تجاری گرای) و غیرارزشمند (یادگیری و توسعه، سلامت روان) رهبران حسابرسی
لی و همکاران (۲۰۲۴)	کمی	فرهنگ قبیله‌ای نیاز به افزایش تلاش حسابرسان و مدیریت طولانی مدت حسابرسی دارد که منجر به افزایش هزینه‌های حسابرسی می‌شود. این پدیده بر اهمیت درک ابعاد فرهنگی در افزایش کیفیت حسابرسی و یکپارچگی گزارشگری مالی تاکید می‌کند
اقبال و همکاران (۲۰۲۴)	کمی	فرهنگ سازمانی همکاری، هماهنگی و تسهیم دانش میان حسابرسان را افزایش داده و اثر مثبتی بر کارایی و اثربخشی فرآیند حسابرسی دارد
سوریا و همکاران (۲۰۲۳)	کیفی	تاثیر فرهنگ سازمانی بر اثربخشی فرآیندهای حسابرسی داخلی
چن و همکاران (۲۰۲۲)	کیفی	شرکت‌هایی با فرهنگ مشارکتی، حق‌الزحمه حسابرسی کمتری پرداخت می‌کنند، زیرا این فرهنگ ریسک دعوی و ریسک کنترل داخلی را کاهش می‌دهد
آلبرتی و همکاران (۲۰۲۲)	کیفی	فرهنگ مؤسسه حسابرسی بیشتر به سمت کیفیت است که رهبری بر حرفه‌ای بودن بر تجاری‌گرایی تأکید می‌کند، قضاوت‌های اخلاقی را ترویج می‌کند، و یادگیری را از طریق سیستم‌ها، ادغام متخصصان و تعاملات بین فردی بین حسابرسان تسهیل می‌کند.
رحمان (۲۰۲۱)	کیفی	فرهنگ مدیریت ریسک محتاطانه کیفیت و حرفه‌ای بودن حسابرسی را در اولویت قرار می‌دهد، در حالی که فرهنگ ریسک جویی یا ریسک‌گریزی ممکن است اثربخشی حسابرسی را به خطر بیندازد.
انديولا و همکاران (۲۰۲۰)	کیفی فرا ترکیب	هفت موضوع جو و فرهنگ سازمانی (کنترل سازمانی، رهبری، اخلاقی، نظارتی، حرفه‌ای، تجاری‌گرایی، و اجتماعی‌سازی) شناسایی و بررسی شد
اسوانبرگ و اهما (۲۰۱۶)	کمی	رابطه بین فرهنگ اخلاقی مؤسسه حسابرسی و عینیت حسابرسان
هرماوان (۲۰۱۵)	آمیخته	حرفه‌ای بودن حسابرسی مجموعه‌ای از نگرش‌ها و رفتارهایی است که بر اساس زمینه‌های سازمانی مختلف، می‌توانند به‌طور متفاوتی در مناطق مختلف درک و عمل شوند.

محقق و سال	روش	نتیجه اصلی
کاوبارویت (۲۰۱۰)	آمیخته	شناسایی مفروضات فرهنگی ذاتی استانداردهای تخصصی حسابرسی و درنهایت تقسیم شدن آن به ۴ دسته، یکسانی، پذیرش، یکپارچه سازی و نادیده گرفتن آنهاست.
قسیری و همکاران (۱۴۰۵)	آمیخته	امنیت روانشناختی بر تمایل به گزارش تخلفات مالی تأثیر مثبت دارد؛ چهار مضمون فراگیر (شناخت حرفه‌ای، ارتباطات مؤثر، توسعه مستمر، تحریک هویت اجتماعی) شناسایی شد.
رضایی و همکاران (۲۰۲۴)	کمی	تأثیرگذاری فرهنگ سازمانی بر اخلاق حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی
دریائی و شهبازی (۱۴۰۳)	آمیخته	توانمندسازی، کنترل و نظارت، نوآوری و ریسک‌پذیری، اخلاق سازمانی، مدیریت ارتباطات، فرهنگ گروهی، فرهنگ همکاری، فرهنگ رقابتی، ارزش‌های بنیادین، چشم‌انداز و رسالت سازمان، توجه به ذی‌نفعان، اهداف و مقاصد سازمانی، تعالی سازمانی، انطباق‌پذیری سازمانی
احمدی و پورزمانی (۱۴۰۲)	کمی	تأثیرگذاری فرهنگ سازمانی حسابرسان بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان
مرادی و جودکی (۱۴۰۲)	کمی	تأثیرگذاری فرهنگ سازمانی، حاکمیت شرکتی و کیفیت حسابرسی بر عملکرد حسابرسان
رضائی و همکاران (۱۴۰۱)	کمی	تأثیر فرهنگ اسلامی و تجربه حسابرسان در رابطه بین انصاف متقابل و کیفیت حسابرسی
کریم‌آبادی و همکاران (۱۴۰۱)	کمی	نقش آیین رفتار حرفه‌ای در کیفیت حرفه حسابرسی مستقل
احمدزاده و یعقوب‌نژاد (۱۴۰۱)	کمی	تأثیر درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی
سادات‌هاشمی و همکاران (۱۴۰۱)	آمیخته	مولفه‌ها عبارتند از تعهد درونی، ارزش‌های بنیادین، ارزش‌های سازمانی (ثبات سیستم اجتماعی)، شیوه‌های انگیزشی، کنترل رفتار (شکل دادن به رفتار)، هویت بخشی، ارتباطات درون سازمانی، نوآوری و خلاقیت و آموزش، هم‌شکلی نهادی، قدرت از بالا، فرهنگ ریسک و الگوی پذیرش فساد (هنجارسازی فساد).
صادقی، حیرانی و تفتیان (۱۴۰۱)	کیفی	تدوین الگوی فرهنگ حسابرسی با رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد

مرور نظام‌مند پیشینه نشان می‌دهد که علی‌رغم پژوهش‌های متعدد در حوزه فرهنگ سازمانی و حسابرسی در سطح بین‌المللی (البرتی و همکاران، ۲۰۲۲؛ سونجایا، ۲۰۲۴، ما-نلپ، ۲۰۲۵) و نیز مطالعات داخلی (مرادی و جودکی، ۱۴۰۲؛ رضایی و همکاران، ۱۴۰۳؛ صادقی و همکاران، ۱۴۰۱)، مهم‌ترین خلأ موجود، نبود مدلی بومی، زمینه‌مند و جامع است که به طور خاص برای

مؤسسات حسابرسي ايران تدوين شده باشد. مدل‌های بین‌المللی موجود در تحقیقات آلبرتی و همکاران (۲۰۲۲) و چن و همکاران (۲۰۲۲) در بافتارهایی با ثبات اقتصادی، نظام نظارتی یکپارچه و فرهنگ مالیاتی متفاوت توسعه یافته‌اند و بنابراین قادر به لحاظ کردن واقعیت‌های عینی حرفه حسابرسي در ايران نیستند. عواملی مانند فشارهای مضاعف و گاه متناقض نهادهای ناظر (سازمان بورس، جامعه حسابداران رسمی، بانک مرکزی)، شرایط اقتصاد تورمی مزمن و فرهنگ ویژه مالیات‌گریزی و بی‌اعتمادی عمومی در این مدل‌ها دیده نمی‌شود. از سوی دیگر، پژوهش‌های داخلی موجود (مانند دریائی و شهبازی، ۱۴۰۳؛ سادات‌هاشمی و همکاران، ۱۴۰۱) عمدتاً کمی و مبتنی بر آزمون فرضیه‌های خطی بوده‌اند و یا اگر کیفی بوده‌اند (صادقی و همکاران، ۱۴۰۱) به مدل پارادایمی کلی بسنده کرده و به استخراج راهبردهای عملیاتی و متناسب با بافت خاص ايران نپرداخته‌اند. همچنین تاکنون هیچ پژوهشی در ايران از رویکرد نظریه داده‌بنیاد با رهیافت گلizzly برای تدوين مدل فرهنگ سازمانی مؤسسات حسابرسي استفاده نکرده است. پژوهش حاضر با هدف پر کردن این شکاف‌ها انجام شده است تا مدلی بومی، جامع و کاربردی از فرهنگ سازمانی مناسب برای مؤسسات حسابرسي ايران ارائه دهد.

۳- روش‌شناسی پژوهش

روش پژوهش کنونی از نوع کیفی و با استفاده از داده بنیاد رویکرد گلizzly است. بنابراین پژوهشی بنیادی-اکتشافی می‌باشد. به منظور انجام مصاحبه‌ها از نمونه‌گیری هدفمند و نظری استفاده شد. در نمونه‌گیری هدفمند با توجه به پنج شاخص زیر، تعدادی از حسابرسان خبره شناسایی شدند. شاخص‌های انتخاب خبرگان تحقیق کنونی عبارتند از:

- ۱) حداقل ۵ سال در سمت مدیریت/مدیریت یک موسسه حسابرسي فعالیت داشته باشند.
- ۲) تحصیلات دانشگاهی حداقل کارشناسی داشته باشند.
- ۳) سابقه کاری بالای ۲۵ سال در حرفه حسابرسي داشته باشند یا در این زمینه مشاوره بدهند.
- ۴) در حوزه‌های مرتبط با موضوع، مخصوصاً مؤسسات حسابرسي، و مدیریت سازمانی، کارآیی و عملکرد مالی و غیرمالی آن دارای تجربه و صاحب‌نظر (مقاله/کتاب/سمینار/ترویج) باشند.
- ۵) در دسترس باشند.

با این حال با توجه به اینکه در کشور ما، پایگاه داده‌های دقیقی از تعداد و امتیازدهی به شخص حسابرس یا صاحبان مؤسسات حسابرسي وجود ندارد، در هر مصاحبه با نمونه‌های واجد شرایط، از آن‌ها در خصوص سایر خبرگانی که شاخص‌های تحقیق ما را دارند و مناسب دعوت به همکاری در این پژوهش هستند نیز سؤال شد و تعدادی از نمونه‌ها هم از این طریق انتخاب شدند.

پس از اجرای ۱۲ مصاحبه، اشباع نظری حاصل شد و در مصاحبه‌های آخر موارد جدیدی در خصوص فرهنگ سازمانی مناسب حاصل نشد و نظرات مطروحه در مصاحبه‌های قبلی به زبان دیگری تکرار می‌شد. بعد از انجام مصاحبه‌ها، ابتدا متن کامل هر مصاحبه در نرم‌افزار ورد تایپ و غلط‌گیری شدند. در مجموع حدود ۱۰۰ صفحه خروجی متنی (فونت ب نازنین سایز ۱۲) از این

مصاحبه‌ها به دست آمد. سپس یک کدگذاری اولیه بر روی خروجی ورد مصاحبه‌ها انجام شد تا برداشتی اولیه از کدهای ظاهر شونده و ارتباط میان آن‌ها حاصل شود. بعد از این کدگذاری اولیه، متن مصاحبه‌ها وارد نرم‌افزار مکس کیودا شد تا کدگذاری اصلی انجام شود.

کدگذاری در نرم‌افزار معمولاً یک فرآیند یک مرحله‌ای نیست و محقق بعد از هر بار که این فرایند را انجام می‌دهد، به ایده‌ها و جمع‌بندی جدیدی از نحوه دسته‌بندی و سازمان‌دهی کدها دست پیدا می‌کند. لذا لازم است مجدد این فرایند را تکرار و اصلاح کند تا بعد از چند بار رفت‌وبرگشت به یک الگوی منطقی از کدها دست یابد. در این تحقیق سه بار کدگذاری انجام شد تا سرانجام یک مدل جامع و قابل‌درک از عوامل فرهنگ سازمانی به دست آمد. جدول ۲ مشخصات خبرگان این پژوهش را نشان می‌دهد.

در این پژوهش برای تایید روایی و پایایی از روش توافق دو کدگذار (شاخص تکرارپذیری) و کدگذاری پژوهشگر در یک فاصله زمانی مشخص (شاخص ثبات) استفاده شد؛ به این صورت که دو مصاحبه توسط یک دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه علامه طباطبائی کدگذاری شد و نتایج مقایسه شد. نتایج نشان داد که بیش از ۷۳ درصد تشابه قطعی در کدگذاری هر مرحله وجود داشت؛ بنابراین پایایی کدگذاری‌ها پذیرفته شد. همچنین از مشورت دو خبره در زمینه فرهنگ سازمانی مناسب موسسات در مراحل کدگذاری، مفهوم‌سازی، استخراج مقولات و تدوین نظریه بهره برداری شد.

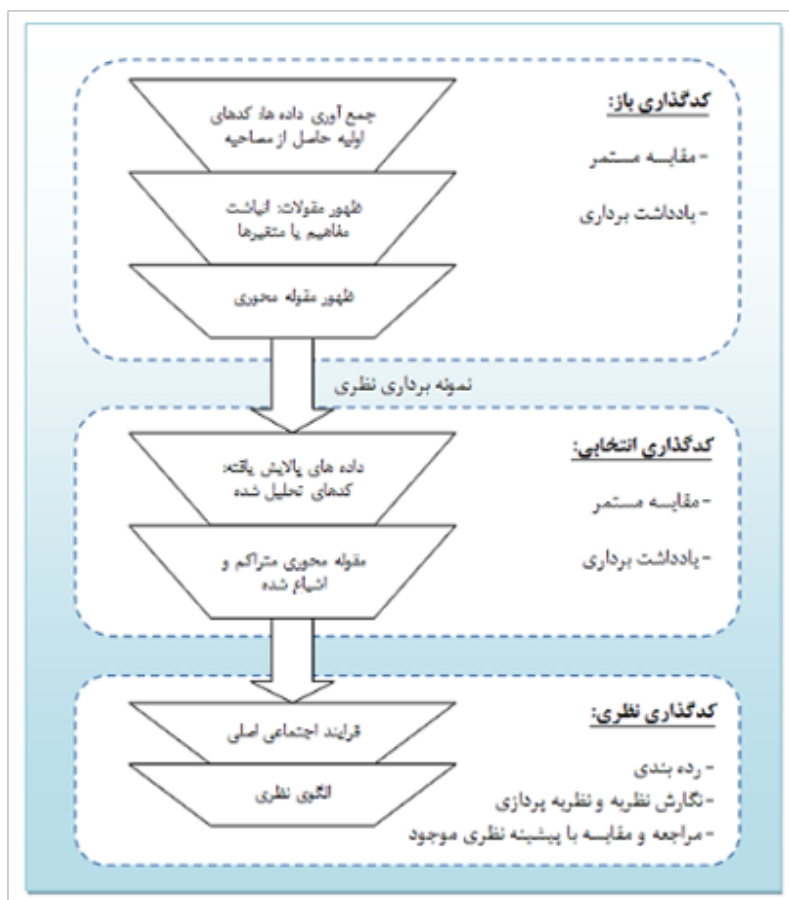
جدول ۲- مشخصات خبرگان شرکت‌کننده در پژوهش

ردیف	سمت	تعداد	تحصیلات	حوزه فعالیت	
				اجرائی	دانشگاهی
۱	شریک حسابداری و عضو هیات مدیره	۴	دکتری	*	*
۲	شریک حسابداری و عضو هیات مدیره	۱	کارشناسی ارشد	*	
۳	شریک حسابداری و عضو هیات مدیره	۳	کارشناسی	*	
۴	مدیر ارشد حسابداری	۲	دکتری	*	*
۵	مدیر ارشد حسابداری	۱	کارشناسی ارشد	*	*
۶	رئیس هیات مدیره و دبیر کل	۱	کارشناسی ارشد	*	

۴- یافته‌های پژوهش

فرایند کدگذاری: به‌طور کلی در رویکرد گلیزر، دو نوع اصلی کد (گذاری) وجود دارد: یکی

کدهای جوهری (مبتنی بر داده‌های واقعی) و دیگری کدهای نظری. در کدگذاری جوهری که شامل دو مرحله کدگذاری باز و انتخابی است، جوهره حقیقی فضای پژوهش مفهوم‌سازی می‌شود. درحالی‌که در کدگذاری نظری، چگونگی ارتباط ممکن میان کدها در جهت تلفیق و تشکیل یک نظریه یکپارچه، مفهوم‌سازی می‌شود (گلیزر و اشتراوس، ۱۹۶۷).



شکل ۱- مراحل فرایند نظریه داده بنیاد مبتنی بر رهیافت گلیزر

کدگذاری جوهری: مرحله اول کدگذاری جوهری، کدگذاری باز است. این کدگذاری شامل تجزیه و تحلیل داده‌ها به واحدهای قابل بررسی نظیر سطرها، عبارات یا پاراگراف‌ها است. در این فرایند هر واحد مفهومی مشخص یا کدی که فضای معنایی آن را به طور کامل اشباع کند، اختصاص می‌یابد. این مرحله از کدگذاری به شناسایی تمامی اطلاعات و اختصاص کد به هر بخش می‌پردازد. این فرایند دارای دو کدگذاری اولیه و متمرکز است. مرحله دوم، کدگذاری

انتخابی است. در این مرحله طی فرایند مقایسه مستمر (نشانه با نشانه، نشانه‌ها با مفهوم، و مفهوم با مفهوم که پیش از این اشاره شد)، مقوله محوری به تدریج آشکار می‌شود. همان طور که اشاره شد، مقوله محوری دغدغه اصلی مشارکت‌کنندگان (مصاحبه شوندگان) را نسبت به مسئله اصلی پژوهش توضیح می‌دهد. زمانی که مقوله محوری مشخص شد، کدگذاری انتخابی آغاز می‌شود و مصاحبه‌های بعدی در جهت مقوله محوری کدگذاری می‌شوند.

کدگذاری نظری: در این مرحله از کدگذاری از طریق یک الگوی ارتباطی، مقولات با یکدیگر ترکیب می‌شوند. در پژوهش حاضر مقولات مبتنی بر نظر تحلیلی پژوهشگر از رابطه ظهور یافته میان مقولات، به یکدیگر متصل شدند و به‌طور مشخص انطباق کاملی با یک الگو یا خانواده کدگذاری نظری نداشتند تا مبتنی بر آن ارائه و گزارش شوند.

نتایج کدگذاری داده‌ها

نتایج حاصل از کدگذاری داده‌ها که در جدول ۳ ارائه شده است، نمایانگر مراحل و فرایندهایی هستند که منجر به تدوین نظریه و تحلیل نهایی داده‌ها شده‌اند. این نتایج به استخراج مقوله‌های اصلی، فرعی و مفاهیم منتج شده است.

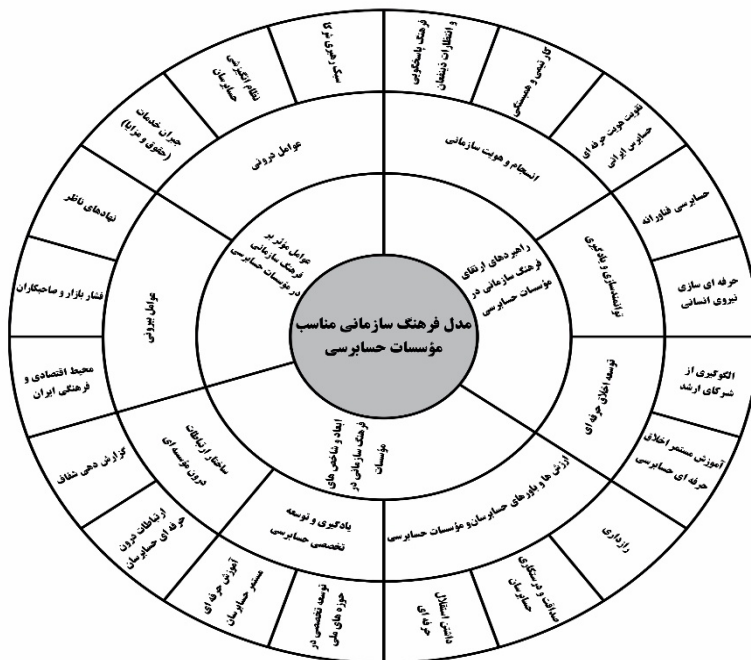
جدول ۳- مقولات اصلی، فرعی و مفاهیم حاصل از کدگذاری

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم	کدهای باز
ابعاد و مولفه‌های فرهنگ سازمانی در موسسات حسابداری	ارزش‌ها و باورهای حسابرسان و موسسات حسابداری	داشتن استقلال حرفه‌ای	مقاومت در برابر فشار صاحبکار، رعایت آیین رفتار حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی، پرهیز از تضاد منافع، عدم پذیرش کارهای ناسازگار با اصول حسابداری
		صداقت و درستکاری حسابرسان	گزارش‌دهی بی‌طرفانه، پرهیز از دستکاری صورت‌های مالی، افشای کامل واقعیت‌ها، عدم پذیرش هدایا یا رشوه در حسابداری
		رازداری	حفظ اسرار صاحبکار و تفکیک حریم شخصی و حرفه‌ای
یادگیری و توسعه تخصص حسابداری	ساختار ارتباطات درون موسسه‌ای	گزارش‌دهی شفاف	نگارش گزارش‌های حسابداری طبق استانداردهای ایران، بیان محدودیت‌های حسابداری، اطلاع‌رسانی شفاف به ارکان راهبری
		ارتباطات درون حرفه‌ای حسابرسان	تعامل میان شرکا و همکاران، مشورت با کمیته فنی جامعه حسابداران رسمی ایران، انتقال تجربه بین حسابرسان ارشد و جوان
		آموزش حرفه‌ای مستمر حسابرسان	شرکت در دوره‌های بازآموزی الزامی جامعه حسابداران رسمی ایران، کسب گواهینامه‌های بین‌المللی مانند ACCA و IFRS، مطالعه استانداردهای حسابداری و حسابداری ایران، توجه به یادگیری در موسسات حسابداری
		توسعه تخصصی در حوزه‌های ملی	شناخت قوانین مالیاتی، مقررات بازار پول، قوانین بازار سرمایه ایران، آشنایی با حسابداری فن آوری اطلاعات

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم	کدهای باز
عوامل مؤثر بر فرهنگ سازمانی در مؤسسات حسابرسی	عوامل درونی	سبک رهبری شرکا	تأکید بر استقلال در تصمیم‌گیری، مدیریت مشارکتی در تیم‌های حسابرسی، الگوسازی اخلاقی توسط شرکا
		نظام انگیزشی	پاداش بر اساس کیفیت گزارش نه تعداد پروژه، ارتقا بر مبنای شایستگی و ساعات بازآموزی، اهمیت دادن به رتبه‌های حرفه‌ای، تشویق حسابرسان به تحقیقات حرفه‌ای، حمایت از حسابرسان تابع مقررات در مقابل فشارهای بیرونی
		جبران خدمات (حقوق و مزایا)	افزایش حقوق به خاطر اخلاق حرفه‌ای و الگوسازی فرهنگی
	عوامل بیرونی	نهادهای ناظر	نقش جامعه حسابداران رسمی ایران (حمایتی و تنبیهی)، فشار سازمان بورس برای شفافیت، مقررات بانک مرکزی در حسابرسی بانک‌ها
		فشار بازار و صاحبکاران	توقع مدیریت شرکت‌ها برای تعدیل گزارش، تأثیر روابط شخصی در پذیرش کار، چانه‌زنی بر حق الزحمه حسابرسی
		محیط اقتصادی و فرهنگی ایران	نرخ بالای تورم و اثر آن بر گزارشگری مالی و از دست دادن نیروهای متخصص، فرهنگ عمومی نسبت به مالیات‌گریزی، اعتماد یا بی‌اعتمادی عمومی به حسابرسان
راهنمای ارتقای فرهنگ سازمانی در مؤسسات حسابرسی	توسعه اخلاق حرفه‌ای	آموزش مستمر اخلاق حرفه‌ای حسابرسی	برگزاری دوره‌های اخلاق توسط جامعه حسابداران رسمی ایران، بررسی پرونده‌های تخلفات واقعی در ایران، ایجاد منشور اخلاقی داخلی در هر مؤسسه حسابرسی
		الگوگیری از شرکای ارشد	رعایت دقیق استانداردها توسط مدیران ارشد، برخورد سختگیرانه با تخلف کارکنان، شفاف‌سازی تصمیمات کلیدی
	توانمندسازی و یادگیری	حرفه‌ای‌سازی نیروی انسانی	حمایت از اخذ گواهینامه‌های بین‌المللی (CPA, ACCA)، کارآموزی اجباری در مؤسسات معتبر، تبادل تجربه با مؤسسات خارجی، فرهنگ منتورینگ درون مؤسسه
		حسابرسی فناوریانه	استفاده از نرم‌افزارهای بومی حسابرسی، تحلیل داده‌های کلان، کاهش وابستگی به روش‌های سنتی نمونه‌گیری، استفاده از هوش مصنوعی در حسابرسی
		تقویت هویت حرفه‌ای حسابرس ایرانی	تأکید بر مسئولیت در قبال منافع عمومی، ایجاد برند ملی برای مؤسسه، افتخار به عضویت در جامعه حسابداران رسمی ایران
	انسجام و هویت سازمانی	کار تیمی و همبستگی	تشکیل تیم‌های متنوع برای پروژه‌ها، جلسات جمع‌بندی پرونده، حمایت متقابل حسابرسان در برابر فشار صاحبکار
		فرهنگ پاسخگویی و انتظارات ذینفعان	پاسخگویی به صاحبان سهام و ذینفعان و نهادهای ناظر در حفظ منافع جامعه، حاکمیت شرکتی

چارچوب پارادایمی پژوهش کنونی با بهره‌گیری از الگوی گل‌یزی تدوین شده است. برپایه این چارچوب و با در نظر گرفتن سوالات پژوهش، مدل فرهنگ سازمانی مناسب مؤسسات حسابرسی

ارائه گردید. تصویر مدل پارادایمی در شکل ۲ نمایش داده شده است.



شکل ۲- مدل فرهنگ سازمانی مناسب موسسات حسابرسی

یافته‌های کیفی

ابعاد و شاخص‌های مدل فرهنگ سازمانی موسسات حسابرسی در ایران

ابعاد فرهنگ سازمانی در موسسات حسابرسی ایران شامل ارزش‌ها و باورهای حسابرسان، ساختار ارتباطات درون سازمانی و یادگیری و توسعه تخصص حرفه‌ای است. حسابرسان با رعایت استقلال حرفه‌ای، صداقت و درستکاری، رازداری و گزارش‌دهی شفاف، زمینه حفظ کیفیت و اعتبار حسابرسی را فراهم می‌کنند. ارتباطات درون حرفه‌ای و انتقال تجربه بین شرکا و حسابرسان جوان، به تقویت دانش جمعی و هماهنگی در تصمیم‌گیری‌ها کمک می‌کند. همچنین آموزش مستمر و توسعه تخصصی در زمینه قوانین و مقررات ملی، زمینه‌ساز افزایش توانمندی حرفه‌ای و انطباق با محیط اقتصادی و مقررات کشور است.

عوامل موثر بر بهینه‌سازی فرهنگ سازمانی مناسب موسسات حسابرسی در ایران

عوامل موثر بر فرهنگ سازمانی را می‌توان به عوامل درونی و بیرونی تقسیم کرد. سبک رهبری شرکا و نظام انگیزشی داخلی، رفتار حرفه‌ای، استقلال و شایستگی حسابرسان را شکل می‌دهد و انگیزه برای رعایت استانداردها و اخلاق حرفه‌ای را تقویت می‌کند. عوامل بیرونی شامل نهادهای ناظر، فشارهای بازار و صاحبکاران و محیط اقتصادی و فرهنگی ایران هستند که بر رفتار و

تصمیمات حسابرسان اثر می‌گذارند. تعامل بین این عوامل درونی و بیرونی تعیین‌کننده سطح پایداری و کیفیت فرهنگ سازمانی در مؤسسات حسابرسی است.

راهبردهای بهینه‌سازی فرهنگ سازمانی مؤسسات حسابرسی در ایران

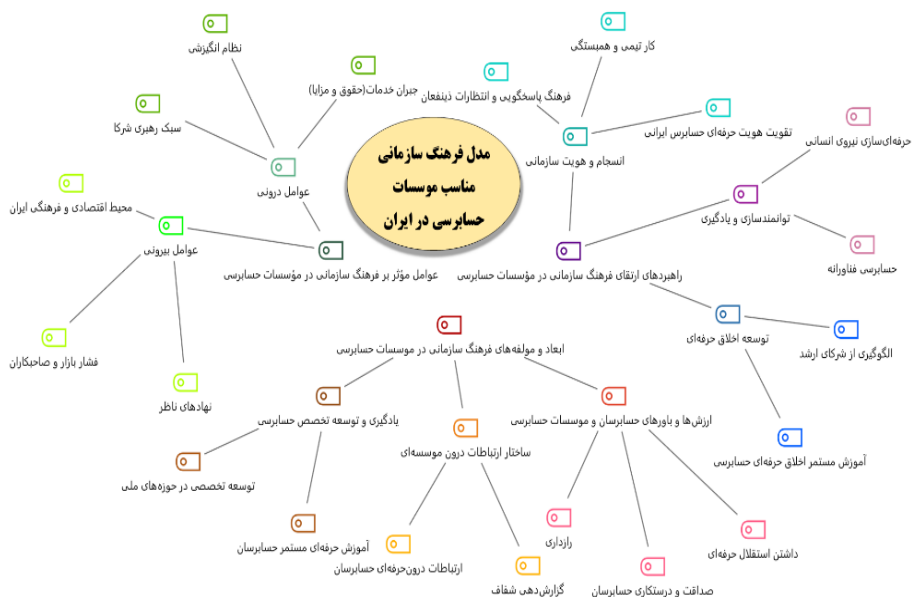
راهبردهای ارتقاء فرهنگ سازمانی بر

- توسعه اخلاق حرفه‌ای، توانمندسازی و یادگیری، و انسجام و هویت سازمانی تمرکز دارند.
- آموزش مستمر اخلاق حرفه‌ای، الگوگیری از رفتار شرکای ارشد و تدوین منشور اخلاقی، پایبندی به استانداردها را تقویت می‌کند.

- حرفه‌ای‌سازی نیروی انسانی و دیجیتالی‌سازی حسابرسی، بهره‌وری و کارایی را افزایش داده و نوآوری در فرآیندها را تسهیل می‌کند. تقویت هویت حرفه‌ای و کار تیمی نیز باعث ایجاد همبستگی، تعامل مؤثر و تعهد جمعی به اهداف سازمانی می‌شود.

ارتباط میان عوامل و راهبردهای شناسایی شده

تحلیل ارتباطات نشان می‌دهد که عوامل درونی و بیرونی مؤثر بر فرهنگ سازمانی، با راهبردهای ارتقاء آن رابطه مستقیم دارند. سبک رهبری و نظام انگیزشی می‌توانند با آموزش اخلاق حرفه‌ای و الگوگیری از شرکای ارشد تقویت شوند. فشارهای بیرونی و محیط اقتصادی، نیازمند توانمندسازی نیروی انسانی و دیجیتالی‌سازی فرآیندها هستند تا مقاومت حسابرسان در برابر فشارهای نامطلوب افزایش یابد. نهایتاً، انسجام و هویت سازمانی به عنوان نتیجه تعامل میان عوامل و راهبردها، پایبندی به استانداردها، همکاری تیمی و مسئولیت‌پذیری حرفه‌ای را تضمین می‌کند.



شکل ۳- مدل فرهنگ سازمانی مناسب مؤسسات حسابرسی در ایران (خروجی مکس کیودی‌ای)

۵- بحث و نتیجه‌گیری

پژوهش حاضر با هدف شناسایی و تدوین مدل فرهنگ سازمانی مناسب در مؤسسات حسابرسی ایران انجام شد. مسئله اصلی، نبود یک چارچوب عملی و نظری مشخص برای بهینه‌سازی رفتار حرفه‌ای، استقلال و اخلاق حسابرسان و ارتقای کیفیت حسابرسی است. این تحقیق بر پایه رویکرد کیفی و نظریه داده‌بنیاد، ابعاد فرهنگ سازمانی، عوامل مؤثر و راهبردهای بهبود آن را شناسایی کرد. یافته‌های پژوهش حاضر در سه بعد اصلی، با چندین چارچوب نظری بنیادین همخوانی معنادار دارد.

بعد اول: ارزش‌ها و باورهای حرفه‌ای (شامل استقلال، صداقت، رازداری) را می‌توان بر اساس نظریه اخلاقی و آیین رفتار حرفه‌ای IFAC تفسیر کرد. همچنین از منظر نظریه یادگیری اجتماعی بندورا، الگوسازی اخلاقی توسط شرکای ارشد، مکانیسمی کلیدی برای درونی‌سازی این ارزش‌ها در حسابرسان جوان است. آنچه این بعد را از مدل‌های صرفاً توصیفی فراتر می‌برد، ظهور همزمان سه مؤلفه در بافت ایران است که نشان می‌دهد حسابرسان ایرانی «استقلال» را نه صرفاً یک شرط قانونی، بلکه یک ارزش مقاومت‌محور در برابر فشارهای مضاعف نهادی تعریف می‌کنند، مفهومی که با نظریه نهادگرایی نیز قابل تبیین است: فشارهای هنجاری ناشی از جامعه حسابداران رسمی و فشارهای تقلیدی از شبکه‌های حرفه‌ای، باعث هم‌شکلی در ارزش‌های اخلاقی میان مؤسسات شده است.

بعد دوم: ساختار ارتباطات درون‌سازمانی (گزارش‌دهی شفاف و تعاملات حرفه‌ای) با نظریه شبکه‌های ارتباطی رابینز و نظریه تبادل اطلاعات در سازمان‌های دانش‌بنیان همسو است. از منظر نظریه هویت اجتماعی، ارتباطات مؤثر و مشورت‌های جمعی، هویت حرفه‌ای مشترک را تقویت کرده و تعلق‌خاطر سازمانی را افزایش می‌دهد. نوآوری نظری پژوهش حاضر در این بعد آن است که برخلاف مدل‌های پیشین که عمدتاً بر ارتباطات عمودی (سلسله‌مراتبی) تأکید داشتند (همچون چن و همکاران، ۲۰۲۲)، یافته‌های کنونی نشان می‌دهد در مؤسسات حسابرسی ایران، ارتباطات افقی و مشورت‌های غیررسمی میان شرکا و حسابرسان جوان، نقشی به مراتب تعیین‌کننده‌تر در کاهش خطاهای قضاوتی و افزایش هماهنگی تیم‌های حسابرسی دارد.

بعد سوم: یادگیری و توسعه تخصص حرفه‌ای به روشنی از نظریه یادگیری سازمانی نشأت می‌گیرد. بر اساس این نظریه، سازمان‌هایی که یادگیری مستمر را نهادینه می‌کنند، توانایی انطباق با تغییرات محیطی و فناورانه را افزایش می‌دهند. آنچه این بعد را از صرفاً «آموزش مستمر» متمایز می‌کند، ظهور مفهوم «توسعه تخصصی در حوزه‌های ملی» (نظیر قوانین مالیاتی ایران، مقررات بانک مرکزی و بازار سرمایه) است، مؤلفه‌ای که در مبانی نظری کلاسیک یادگیری سازمانی غایب است و نشان می‌دهد که بافتار نهادی خاص ایران، محتوای یادگیری را به شدت شرطی می‌کند. این یافته با نظریه وابستگی به منابع نیز قابل تبیین است: مؤسسات حسابرسی

برای بقا در محیط پیچیده نهادی ایران، ناگزیر به توسعه دانش تخصصی بومی هستند. به طور کلی، مدل ارائه شده با نظریه نهادگرایی در سطح عوامل بیرونی و با نظریه یادگیری اجتماعی در سطح درونی سازی ارزش‌ها همخوانی دارد، اما در عین حال، مؤلفه‌های جدیدی (مانند «فشار مضاعف نهادهای ناظر»، «ارتباطات افقی غیررسمی» و «توسعه تخصص ملی») را معرفی می‌کند که در مبانی نظری پیشین به صورت یکپارچه دیده نمی‌شود و از این جهت، مدل پیشنهادی فراتر از اقتباس صرف، یک نظریه زمینه‌مند اصیل محسوب می‌شود.

یافته‌های پژوهش حاضر در عین همسویی با بسیاری از مطالعات پیشین، دارای نوآوری‌های قابل توجهی است که آن را از مدل‌های موجود متمایز می‌کند.

یافته‌های این پژوهش مبنی بر تأثیر مثبت فرهنگ اخلاقی قوی بر استقلال و عینیت حسابرسان، با نتایج اسوانبرگ و اهمان (۲۰۱۶) و سونجایا (۲۰۲۴) هماهنگ است. همچنین تأکید بر نقش سبک رهبری شرکا در شکل‌دهی جو اخلاقی، یافته‌های رحمان (۲۰۲۱) و آلبرتی و همکاران (۲۰۲۲) را تأیید می‌کند. نقش یادگیری مستمر و توسعه حرفه‌ای در ارتقای کیفیت حسابرسی نیز با نتایج اقبال و همکاران (۲۰۲۴) و ما-نلپ (۲۰۲۵) همسو است. در سطح داخلی، یافته‌های این پژوهش مبنی بر تأثیر فرهنگ سازمانی بر کیفیت حسابرسی و عملکرد حسابرسان، با نتایج مرادی و جودکی (۱۴۰۲)، رضایی و همکاران (۱۴۰۳) و کریم‌آبادی و همکاران (۱۴۰۱) همخوانی دارد.

با این حال، پژوهش حاضر دارای سه نوآوری اساسی نسبت به پیشینه است: اول، جامعیت مدل است. برخلاف مطالعات پیشین که عمدتاً به بررسی تک‌بعدی تأثیر فرهنگ بر یک متغیر خاص (مثلاً کیفیت حسابرسی یا تعهد حرفه‌ای) پرداخته‌اند (مرادی و جودکی، ۱۴۰۲؛ احمدزاده و یعقوب‌نژاد، ۱۴۰۱)، مدل ارائه شده در این پژوهش به طور همزمان سه بعد اصلی (ارزش‌ها، ارتباطات، یادگیری)، عوامل درونی و بیرونی مؤثر و راهبردهای ارتقا را در بر می‌گیرد. این جامعیت، مدل را برای کاربرد عملی در مؤسسات حسابرسی ایران مناسب‌تر می‌سازد. دوم، کشف مؤلفه‌های بومی جدید می‌باشد. در حالی که مدل‌های بین‌المللی (مانند آلبرتی و همکاران، ۲۰۲۲؛ چن و همکاران، ۲۰۲۲) بر عواملی مانند حرفه‌ای‌گرایی و تجاری‌گرایی تأکید دارند، پژوهش حاضر مؤلفه‌های جدیدی مانند «فشار مضاعف نهادهای ناظر» (که مختص فضای نهادی ایران است)، «توسعه تخصصی در حوزه‌های ملی» (مانند قوانین مالیاتی و مقررات بانک مرکزی) و «ارتباطات افقی غیررسمی» را شناسایی کرده است. این مؤلفه‌ها در هیچ یک از مدل‌های پیشین (حتی در مطالعات بومی مانند صادقی و همکاران، ۱۴۰۱ و دریائی و شهبازی، ۱۴۰۳) به صورت مستقل و صریح ظاهر نشده بودند. سوم، تأکید بر راهبردهای عملیاتی است. برخلاف پژوهش‌هایی که صرفاً به شناسایی ابعاد فرهنگ بسنده کرده‌اند (سوریا و همکاران، ۲۰۲۳؛ اندیولا و همکاران، ۲۰۲۰)، این پژوهش سه راهبرد عملیاتی مشخص (توسعه اخلاق حرفه‌ای، توانمندسازی و یادگیری فناورانه، انسجام و هویت سازمانی) ارائه می‌دهد که مستقیماً از مصاحبه‌های میدانی با خبرگان حرفه حسابرسی ایران استخراج شده است. به ویژه، تأکید بر «حسابرسی فناورانه» (شامل هوش مصنوعی و

تحلیل داده‌های کلان) به عنوان بخشی از راهبرد یادگیری، یافته‌های ما-نلپ (۲۰۲۵) را در بافت ایران بومی‌سازی می‌کند. همچنین مدل پژوهش حاضر علاوه بر ابعاد سه‌گانه، بر عوامل بیرونی خاص ایران (نهادهای ناظر متناقض، اقتصاد تورمی) و راهبردهای عملیاتی عینی (مانند منتورینگ، دیجیتالی‌سازی، تدوین منشور اخلاقی داخلی) تأکید بیشتری دارد.

پیشنهادهای محدودیت‌ها

یافته‌های این پژوهش برای مدیران مؤسسات حسابرسی، جامعه حسابداران رسمی و نهادهای ناظر کاربردهای عملی متعددی دارد. نخست، طراحی نظام‌های انگیزشی مبتنی بر کیفیت گزارش و رعایت اخلاق حرفه‌ای، به جای تمرکز صرف بر تعداد پروژه‌ها، می‌تواند ارزش‌های حرفه‌ای را در سازمان نهادینه کند. دوم، تقویت ساختارهای ارتباطات افقی (مانند جلسات جمع‌بندی، منتورینگ و مشورت با کمیته فنی) به کاهش خطاهای قضاوتی و افزایش هماهنگی تیم‌های حسابرسی کمک می‌کند. سوم، سرمایه‌گذاری در آموزش‌های تخصصی بومی (مالیات، مقررات بانکی و بازار سرمایه) در کنار گواهینامه‌های بین‌المللی، توانمندی حسابرسان را برای مواجهه با شرایط خاص ایران افزایش می‌دهد. به نهادهای ناظر توصیه می‌شود با هماهنگی بیشتر میان سازمان بورس، جامعه حسابداران رسمی و بانک مرکزی، فشارهای متناقض بر حسابرسان را کاهش دهند.

این پژوهش با محدودیت‌هایی همراه است: تمرکز بر خبرگان منتخب، احتمال سوگیری ذاتی در مصاحبه‌ها، و عدم دسترسی به تمامی مؤسسات حسابرسی کشور. همچنین رویکرد کیفی، گرچه برای کشف ابعاد پنهان مناسب است، اما تعمیم‌پذیری آماری نتایج را محدود می‌کند. پژوهش‌های آتی می‌توانند مدل ارائه شده را با روش‌های کمی (مانند مدل‌سازی معادلات ساختاری) آزمون کنند. همچنین بررسی تعامل فرهنگ سازمانی با پذیرش هوش مصنوعی و تحلیل داده‌های کلان در حسابرسی، و نیز مطالعه پویایی فرهنگ سازمانی در شرایط بحران اقتصادی یا تغییرات نهادی، از مسیرهای پژوهشی پیشنهادی است.

ملاحظات اخلاقی

پیروی از اصول پژوهش

نویسندگان اصول اخلاقی را در انجام و انتشار این پژوهش علمی رعایت نموده‌اند و این موضوع مورد تأیید همه آنهاست. همچنین اذعان می‌شود که در ترجمه و اصلاحات نگارشی، از هوش مصنوعی به صورت حرفه‌ای و آکادمیک استفاده شده است.

مشارکت نویسندگان

کلیه نویسندگان در جمع‌آوری داده‌ها، تهیه گزارش پژوهش، تحلیل داده‌ها و کدگذاری مشارکت داشته‌اند.

تعارض منافع

بنا بر اظهار نویسندگان، هیچ گونه تعارض منافع وجود ندارد.

حامی مالی

این مقاله حامی مالی ندارد.

سپاسگزاری

از همه مشارکت‌کنندگان در مصاحبه‌های این پژوهش که با وجود مشغله کاری، زمان خود را در اختیار تیم تحقیق قرار دادند، صمیمانه سپاسگزاری می‌شود. همچنین از داوران محترم نشریه به خاطر ارائه نظرهای ساختاری و علمی که به غنای این مقاله انجامید، تشکر می‌گردد.

منابع

احمدزاده، زاهد؛ یعقوب نژاد، احمد (۱۴۰۱). تاثیر درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی حاکم در موسسات بر ارزش‌های حرفه‌ای در موسسات حسابرسی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۴ (۳)، ۲۳-۴۰. <https://doi.org/10.30495/faar.2022.697085>

احمدی، زانیار و پورزمانی، زهرا. (۱۴۰۲). تاثیر هوش‌های چندگانه بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان در حسابرسی با توجه به نقش میانجی فرهنگ سازمانی حسابرسان. پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، ۳ (۱۲)، ۶۶-۸۷. <https://doi.org/10.22034/jpar.2023.2002178.1164>

رضایی، مرضیه؛ فلاح، رضا؛ مران جوری، مهدی و رستمی مازوئی، نعمت. (۱۴۰۲). ارزیابی کیفیت حسابرسی در چارچوب تحلیل فرهنگ سازمانی و اخلاق حرفه‌ای. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. ۱۲ (۴۸)، ۲۱۰-۱۹۱. https://www.jmaak.ir/article_21945.htm-l?lang=fa

رمضانی، حسین رضا؛ آذین فر، کاوه؛ غلام نیا روشن، حمیدرضا، فلاح، رضا (۱۴۰۱). نقش فرهنگ اسلامی و تجربه حسابرسان در رابطه بین انصاف متقابل و کیفیت حسابرسی در شرایط محیطی ایران. قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسی، ۱ (۲)، ۱۴۳-۱۶۴. <https://doi.org/10.30495/jdaa.2022.693143>

دریائنی، عباسعلی؛ شهبازی، وحید. (۱۴۰۳). ارائه مدل کیفیت حسابرسی با تأکید بر ابعاد فرهنگ سازمانی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۳۱ (۱)، ۴۵-۶۹. <https://doi.org/10.22059/acctgrev.2024.367031.1008870>

سادات هاشمی، سمیرا؛ جعفری، محبوبه؛ نوراله زاده، نوروز. (۱۴۰۱). ارائه الگوی اثرگذاری فرهنگ سازمانی بر نقش حسابرسان در مبارزه با فساد. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۱ (۴۲)، ۳۳۱-۳۵۵. https://www.jmaak.ir/article_19506.html

صادقی، مسعود؛ حیرانی، فروغ؛ تفتیان، اکرم (۱۴۰۱). تدوین الگوی فرهنگ حسابرسی با رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد. نشریه علمی حسابداری مدیریت. ۱۵ (۴)، ۸۲-۱۱۱. <https://doi.org/10.30495/jma.2023.21910>

قسیاری، حسن؛ حسینی، سیده عاطفه، هارون کلایی، کاظم. (۱۴۰۵). ارائه چارچوبی برای امنیت روانشناختی حسابرسان داخلی و بررسی تاثیر آن بر تمایل به گزارش تخلفات

مالی. پژوهش‌های حسابر حرفه‌ای، ۶(۲۲)، ۱۶۵-۱۲۶. <https://doi.org/10.22034/jpar.2025.2075340.1474>

کریم آبادی، محمد؛ جهانگیرنیا، حسین؛ حاجیه‌ها، زهره؛ غلامی جمکرانی، رضا (۱۴۰۱). ارزیابی معیارهای آیین رفتار حرفه‌ای در کیفیت حرفه حسابرسی مستقل. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۴ (۳)، ۷۹-۱۰۱. <https://doi.org/10.30495/faar.2022.697087>.
لینچ، ریچارد (۱۳۹۷). مدیریت استراتژیک. ترجمه وحید خاشعی و فاطمه زرگران. تهران، نشر فوزان.

مرادی، مجید و جودکی، رضا. (۱۴۰۲). تاثیر فرهنگ سازمانی، حاکمیت شرکتی و کیفیت حسابرسی بر عملکرد حسابرسان. پژوهش‌های حسابر حرفه‌ای، ۳(۱۰)، ۷۲-۹۵. <https://doi.org/10.22034/jpar.2023.1973795.1122>

Ahmadi, Z. and Pourzamani, Z. (2023). The impact of multiple intelligences on auditor's judgment and decision-making in auditing, given the mediating role of auditor's organizational culture. *Professional Auditing Research*, 3(12), 66-87. (In Persian). <https://doi.org/10.22034/jpar.2023.2002178.1164>.

Ahmazadeh, Z., & Yaghoubejad, A. (2022). The impact of auditors' perceptions of the prevailing ethical culture in firms on professional values in auditing institutions. *Financial Accounting and Auditing Researches*, 14(3), 23-40. (In Persian). <https://doi.org/10.30495/faar.2022.697085>.

Alberti, C. T., Bedard, J. C., Bik, O., & Vanstraelen, A. (2022). Audit firm culture: Recent developments and trends in the literature. *European Accounting Review*, 31(1), 59-109. <https://doi.org/10.1080/09638180.2020.1846574>.

Alberti, C. T., Thibodeau, J. C., & Zhou, H. F. (2024). Audit firm culture revealed: Insights from audit engagement leaders' responses to challenges during COVID-19. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 43(4), 163-184. <https://doi.org/10.2308/AJPT-2022-018>.

Andiola, L. M., Downey, D. H., & Westermann, K. D. (2020). Examining climate and culture in audit firms: Insights, practice implications, and future research directions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 39(4), 1-29. <https://doi.org/10.2308/AJPT-19-107>.

Chen, H., Francis, B. B., Hasan, T., & Wu, Q. (2022). Does corporate culture impact audit pricing? Evidence from textual analysis. *Journal of Business Finance & Accounting*, 49(5-6), 778-806. <https://ssrn.com/abstract=3946750>.

Cowperthwaite, P. (2010). Culture matters: How our culture affects the audit. *Accounting Perspectives*, 9(3), 175-215. <https://doi.org/10.1111/j.1911-3838.2010.00010.x>.

Daryaei, A. A. and Shahbazi, V. (2024). Designing a Model of Audit Quality Based on Various Organizational Culture Factors. *Accounting and Auditing Review*, 31(1), 45-69. (In Persian). <https://doi.org/10.22059/acctgrev.2024.367031.1008870>.

Elkelish, W. W., Hussain, A., Al Mahameed, M., & Irsyadillah, I. (2025). Exploring the impact of organizational culture on governance transparency in audit firms: evidence from the United Arab Emirates emerging market. *Journal of Applied Accounting Research*, 26(2), 281-305. <https://doi.org/10.1108/JAAR-06-2023-0170>.

Ghasiyari, H., Hosseini, S. A. and haron, K. (2026). Providing a Framework for Psychological

Security of Internal Auditors and Examining Its Effect on the Willingness to Report Financial Violations. *Professional Auditing Research*, 6(22), 126-165. (In Persian). <https://doi.org/10.22034/jpar.2025.2075340.1474>.

Hermawan, M. S. (2015). An investigation of organisational culture: A case study of Indonesia's professional accounting firms (Doctoral dissertation, Open Access Te Herenga Waka-Victoria University of Wellington). <https://doi.org/10.26686/wgtn.17013533>.

Iqbal, S., Ullah, S., Rizwan, A., Nazeer, N., Rasheed, M., & Siddiqi, A. F. I. (2024). The impact of organizational culture on knowledge sharing and absorptive capacity: a study of the microfinance institutions in Pakistan. *South Asian Journal of Business Studies*, <https://doi.org/10.1108/sajbs-01-2024-0038>.

Karimi Abadi, M., Jahangirnia, H., Hajihah, Z., & Gholami Jamkarani, R. (2022). Evaluating the criteria of the professional code of conduct in the quality of the independent auditing profession. *Financial Accounting and Auditing Researches*, 14(3), 79-101. (In Persian). <https://doi.org/10.30495/faar.2022.697087>.

Khashei, V., Zargaran, F., (2018). *Strategic Management of Lynch*, Fozhan pub, Tehran. (In Persian).

Li, Y., Xue, S., Yi, X., Zou, B., & Sindakis, S. (2024). The clan effect: exploring the nexus between organizational culture, trust, and audit economics. *Journal of the Knowledge Economy*, 1-39. <https://doi.org/10.1007/s13132-024-02039-z>.

Ma-Nlep, M. (2025). The Influence of Audit Firm Culture on the Adoption of Artificial Intelligence in Audit Firms. *Muma Business Review*, 9, 001. <https://doi.org/10.28945/5408>.

Moradi, M. and Jodaki, R. (2023). The effect of organizational culture, corporate governance and audit quality on auditors' performance. *Professional Auditing Research*, 3(10), 72-95. (In Persian). <https://doi.org/10.22034/jpar.2023.1973795.1122>.

Rahman, C. (2021). Organizational Culture and Its Influence on Auditing Practices: A Case Study in Audit Firms. *Golden Ratio of Auditing Research*, 1(1), 24-33. <https://doi.org/10.52970/grar.v1i1.363>.

Ramezani, H. R., Azinfar, K., Gholamnia Roshan, H. R., & Fallah, R. (2022). The role of Islamic culture and auditor experience in the relationship between reciprocal fairness and audit quality in the Iranian environmental context. *Judgment and Decision Making in Accounting and Auditing*, 1(2), 143-164. (In Persian). <https://doi.org/10.30495/jdaa.2022.693143>.

Rezaei, M., Fallah, R., Maranjory, M. and Roštami Mazoei, N. (2023). Evaluation of Audit Quality within the Framework of Organizational Culture and Professional Ethics Analysis. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 12(48), 191-210. (In Persian). https://www.jmaak.ir/article_21945.html?lang=fa.

Sadat Hashemi, S., Jafari, M. and Nourollahzadeh, N. (2022). The pattern of impact of organizational culture on the Role of Auditors in the Fight Corruption. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 11(42), 331-355. (In Persian). https://www.jmaak.ir/article_19506.html.

Sadeghi, M., Heirani, F., & Taftian, A. (2022). Developing an auditing culture model using a grounded theory approach. *Journal of Management Accounting*, 15(4), 82-111. (In Persian). <https://doi.org/10.30495/jma.2023.21910>.

Sonjaya, Y. (2024). The Influence of Corporate Culture on Audit Practices and Ethics. *Golden Ratio of Auditing Research*, 4(2), 107-124. <https://doi.org/10.52970/grar.v4i2.394>.

Surya, F., Pramudita, T., Wijaya, D., Permadi, D., & Putri, E. (2023). The Influence of Work

Culture on the Effectiveness of Internal Audit: A Qualitative Study. *Golden Ratio of Auditing Research*, 3(1), 01-10. <https://doi.org/10.52970/grar.v3i1.372>.

Svanberg, J., & Öhman, P. (2016). Does ethical culture in audit firms support auditor objectivity?. *Accounting in Europe*, 13(1), 65-79. <https://doi.org/10.1080/17449480.2016.1164324>.

<https://big4accountingfirms.com/the-blog/culture-at-the-big-4/>

1. Lynch, R.
2. (PwC, Deloitte, EY & KPMG)
3. <https://big4accountingfirms.com/the-blog/culture-at-the-big-4/>
4. Svanberg, J., & Öhman, P.
5. Sonjaya, Y.
6. Ma-Nlep, M.
7. Iqbal, S., Ullah, S., Rizwan, A., Nazeer, N., Rasheed, M., & Siddiqi, A. F. I.
8. Rahman, C.
9. Alberti, C. T., Thibodeau, J. C., & Zhou, H. F.
10. Chen, H., Francis, B. B., Hasan, T., & Wu, Q.
11. ElKelish, W. W., Hussain, A., Al Mahameed, M., & Irsyadillah, I.
12. Surya, F., Pramudita, T., Wijaya, D., Permadi, D., & Putri, E.
13. Cowperthwaite, P.
14. Hermawan, M. S.
15. Li, Y., Xue, S., Yi, X., Zou, B., & Sindakis, S.
16. Andiola, L. M., Downey, D. H., & Westermann, K. D.
17. Substantive codes
18. Theoretical codes



COPYRIGHTS

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