The Effect of Logical Thinking of Auditors Working in Auditing Firms on Their Ethical Decision-Making: With the Moderating Role of Psychological Work Stress

Highlights

1. Logical reasoning, as a key dimension of critical thinking, enables auditors to systematically evaluate complex ethical dilemmas based on evidence and make sound professional judgments.
2. The findings reveal a positive and significant relationship between logical reasoning and auditors' ethical decision-making, indicating that enhancing logical reasoning abilities can improve the quality of ethical judgments.
3. Work-related psychological stress acts as a negative moderator; increasing job pressures and time constraints can impair auditors' ability to utilize logical reasoning, thereby hindering ethical decision-making.
4. Effectively managing job-related pressures and strengthening logical reasoning skills among auditors can significantly contribute to enhancing the quality of ethical judgments and decisions within the auditing profession.

Abstract

Ethical decision-making is a fundamental element in maintaining professional credibility and strengthening public trust in the auditing profession. In this regard, logical reasoning, as a key dimension of critical thinking, enables auditors to evaluate evidence, avoid cognitive biases, and systematically analyze complex ethical issues in order to reach judgments consistent with professional ethical principles. However, psychological pressures arising from heavy workloads, tight deadlines, and organizational conflicts may impair cognitive processing and consequently reduce the quality of ethical decision-making. Therefore, psychological stress can act as a moderating variable that influences the relationship between logical reasoning and ethical decision-making. This study aimed to examine the effect of logical reasoning on auditors' ethical decision-making and to investigate the moderating role of work-related psychological stress. The statistical population consisted of all practicing auditors in the city of Yazd. Since the exact population size was unknown, a sample size of 384 individuals was determined using Morgan's table for an unlimited population, and participants were selected through convenience sampling. Data were collected through a questionnaire and analyzed using SPSS 24 and SmartPLS 3 based on the structural equation modeling approach. The results indicated a positive and significant relationship between logical reasoning and auditors' ethical decision-making, while psychological stress significantly weakened this relationship. In other words, higher levels of psychological stress reduce auditors' ability to apply logical reasoning when confronting ethical dilemmas. The findings contribute to the literature on auditing ethics by emphasizing the joint role of cognitive abilities and workplace conditions in shaping ethical judgments. Moreover, the results highlight the importance of strengthening auditors' logical thinking skills alongside implementing organizational strategies aimed at managing work-related stress.

Key words: Ethical decision-making, logical thinking, working auditors, psychological stress at work.

1. Introduction and Objective

Ethical decision-making constitutes one of the most essential pillars of professional credibility and public trust in the auditing profession. Auditors are frequently required to make judgments in complex situations involving uncertainty, conflicting interests, and significant professional responsibility. Under such circumstances, the quality of ethical judgment depends not only on professional knowledge but also on cognitive capabilities that enable auditors to analyze information systematically and evaluate alternative courses of action objectively. One of the most important of these cognitive capabilities is logical reasoning.

Logical reasoning, as a fundamental dimension of critical thinking, enables individuals to evaluate evidence, identify inconsistencies, avoid cognitive biases, and analyze complex issues in a structured and rational manner. In the auditing context, logical reasoning can help auditors assess ethical dilemmas more carefully and reach decisions that are consistent with professional standards and ethical principles. Auditors who possess stronger reasoning skills are therefore expected to demonstrate higher levels of ethical judgment when confronted with challenging professional situations.

However, auditing is widely recognized as a profession characterized by considerable psychological pressure. Auditors often operate under strict deadlines, heavy workloads, and high expectations from clients and regulatory bodies. Such conditions may generate significant work-related psychological stress that can affect auditors' cognitive performance and decision-making processes. Psychological stress may reduce individuals' ability to engage in careful reasoning, leading to more simplified judgments or less rigorous analysis of ethical issues. Consequently, the effectiveness of logical reasoning in promoting ethical decision-making may decline in high-stress work environments.

Despite the theoretical importance of these relationships, limited empirical research has examined the combined role of logical reasoning and psychological stress in shaping auditors' ethical decision-making. In particular, empirical evidence in the context of Iranian auditing professionals remains scarce. Accordingly, the present study aims to investigate the effect of logical reasoning on auditors' ethical decision-making and to examine the moderating role of work-related psychological stress in this relationship.

2. Materials and Methods

The present research is applied in terms of purpose and employs a descriptive-correlational research design. The statistical population consisted of all practicing auditors working in audit firms in the city of Yazd. Because the exact size of the population was not precisely known, the required sample size was determined using Morgan's table for an unlimited population. Based on this criterion, a sample of 384 auditors was selected.

Participants were selected using the convenience sampling method. Data were collected through a structured questionnaire designed to measure the main research variables, including logical reasoning, ethical decision-making, and work-related psychological stress. The collected data

were analyzed using two statistical software packages. Descriptive statistical analyses were performed using SPSS version 24, while the structural relationships among the research variables were examined using SmartPLS version 3 based on the structural equation modeling approach.

The conceptual model of the study examined the direct effect of logical reasoning on ethical decision-making as well as the moderating effect of work-related psychological stress on this relationship. To evaluate the adequacy of the structural model, several model evaluation indicators, including the coefficient of determination (R^2), predictive relevance (Q^2), and the overall goodness-of-fit index (GOF), were assessed.

3. Results and Discussion

The results of the structural equation modeling analysis indicated that logical reasoning has a positive and statistically significant effect on auditors' ethical decision-making. The path coefficient for this relationship was positive, indicating that higher levels of logical reasoning are associated with higher levels of ethical decision-making among auditors. This finding suggests that auditors who possess stronger reasoning abilities are better able to analyze ethical dilemmas, evaluate available evidence objectively, and select actions that align with professional ethical standards.

The findings further revealed that work-related psychological stress plays a significant moderating role in the relationship between logical reasoning and ethical decision-making. Specifically, the results indicated that psychological stress weakens the positive effect of logical reasoning on ethical decision-making. In other words, although logical reasoning contributes positively to ethical judgment, this beneficial effect becomes less pronounced when auditors experience higher levels of job-related stress.

This finding highlights the importance of considering both individual cognitive abilities and workplace conditions when examining ethical behavior in auditing. Under conditions of high stress, auditors may experience cognitive overload, reduced concentration, and limited capacity for systematic analysis. As a result, even individuals with strong logical reasoning skills may find it more difficult to apply these skills effectively when confronting complex ethical issues.

The results of this study therefore emphasize that ethical decision-making in auditing is not solely determined by personal reasoning ability or ethical awareness. Instead, it is shaped by the interaction between cognitive capabilities and environmental factors such as workplace stress. These findings contribute to the existing literature on auditing ethics by demonstrating that both individual and contextual variables play a significant role in shaping ethical judgments.

4. Conclusion

The findings of the present study indicate that logical reasoning has a significant positive effect on auditors' ethical decision-making. Auditors who demonstrate stronger logical reasoning skills are more capable of analyzing ethical issues and making decisions that are consistent with professional ethical standards. At the same time, the results show that work-related psychological stress weakens this relationship, suggesting that stressful

working conditions may reduce auditors' ability to apply logical reasoning effectively in ethical situations.

These results highlight the importance of addressing both cognitive and organizational factors in efforts to enhance ethical decision-making in the auditing profession. From a practical perspective, audit firms and professional organizations should design educational and training programs aimed at strengthening auditors' logical reasoning and critical thinking abilities. At the same time, managers of audit firms should implement policies and practices that help manage job-related stress, such as improving workload distribution, reducing excessive time pressure, and fostering supportive organizational environments.

By simultaneously strengthening auditors' cognitive capabilities and improving workplace conditions, audit institutions can enhance the quality of ethical judgments and promote higher standards of professional integrity within the auditing profession.

Ethical considerations

- **Compliance with Ethical Standards:** The authors declare that they have adhered to ethical principles in the conduct and publication of this research, and all authors confirm this statement.
- **Author Contributions:** All authors contributed equally to the conceptualization of this study and to the drafting and revising of the manuscript.
- **Conflict of Interest:** The authors declare that they have no conflicts of interest.
- **Funding:** This research did not receive any specific financial support from public, commercial, or not-for-profit organizations.
- **Acknowledgments:** The authors would like to express their sincere gratitude to all those who contributed to this research. We also extend our appreciation to the anonymous reviewers for their constructive and scholarly comments.

تاثیر تفکر منطقی حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی بر تصمیم گیری اخلاقی آنها : نقش تعدیل کننده فشار روانی کار

نکات برجسته

• تفکر منطقی به‌عنوان یکی از ابعاد مهم تفکر انتقادی به حسابرسان کمک می‌کند مسائل پیچیده اخلاقی را به‌صورت نظام‌مند و مبتنی بر شواهد ارزیابی کرده و قضاوت حرفه‌ای مناسب‌تری اتخاذ کنند.

• یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد بین تفکر منطقی و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان رابطه‌ای مثبت و معنادار وجود دارد؛ به‌گونه‌ای که افزایش توانایی استدلال منطقی می‌تواند کیفیت قضاوت‌های اخلاقی را بهبود دهد.

• فشار روانی ناشی از کار نقش تعدیل‌گر منفی دارد؛ به این معنا که افزایش فشارهای شغلی و محدودیت‌های زمانی می‌تواند توانایی حسابرسان در بهره‌گیری از تفکر منطقی را کاهش داده و تصمیم‌گیری اخلاقی را تضعیف کند.

• نتایج پژوهش نشان می‌دهد مدیریت فشارهای شغلی و تقویت مهارت‌های تفکر منطقی در حسابرسان می‌تواند نقش مهمی در ارتقای کیفیت قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌های اخلاقی در حرفه حسابرسی ایفا کند.

چکیده

تصمیم‌گیری اخلاقی یکی از ارکان اساسی حفظ اعتبار حرفه‌ای و تقویت اعتماد عمومی در حرفه حسابرسی است. در این میان، تفکر منطقی به‌عنوان یکی از ابعاد اصلی تفکر انتقادی، با تأکید بر استدلال عقلانی، ارزیابی شواهد و پرهیز از سوگیری‌های شناختی، به حسابرسان کمک می‌کند تا مسائل اخلاقی پیچیده را به‌صورت نظام‌مند و بی‌طرفانه تحلیل کرده و راه‌حل‌هایی منطبق با اصول اخلاق حرفه‌ای اتخاذ کنند. با این حال، فشارهای روانی ناشی از حجم بالای کار، ضرب‌الاجل‌های فشرده و تعارضات سازمانی می‌تواند فرایندهای شناختی را تضعیف کرده و کیفیت تصمیم‌گیری اخلاقی را کاهش دهد. از این رو، فشار روانی می‌تواند به‌عنوان یک متغیر تعدیل‌گر، رابطه بین تفکر منطقی و تصمیم‌گیری اخلاقی را تحت تأثیر قرار دهد. پژوهش حاضر با هدف بررسی اثر تفکر منطقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان و نقش تعدیل‌کننده فشار روانی کار انجام شد. جامعه آماری شامل تمامی حسابرسان شاغل در شهر یزد بود که به دلیل نامشخص بودن تعداد دقیق آنان، حجم نمونه ۳۸۴ نفر بر اساس جدول مورگان برای جوامع نامحدود تعیین و نمونه‌ها به روش در دسترس انتخاب شدند. داده‌ها از طریق پرسشنامه جمع‌آوری و با بهره‌گیری از نرم‌افزارهای SPSS24 و SmartPLS3 و رویکرد مدل‌سازی معادلات ساختاری تحلیل شدند. نتایج نشان داد بین تفکر منطقی و تصمیم‌گیری اخلاقی رابطه‌ای مثبت و معنادار وجود دارد و فشار روانی این رابطه را به‌طور معناداری تضعیف می‌کند. به بیان دیگر، هرچه سطح فشار روانی افزایش یابد، توانایی حسابرسان در به‌کارگیری استدلال منطقی در مواجهه با موقعیت‌های اخلاقی کاهش می‌یابد. یافته‌های پژوهش ضمن تقویت ادبیات اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی، نشان می‌دهد ارتقای مهارت‌های تفکر منطقی و هم‌زمان مدیریت فشارهای شغلی می‌تواند به بهبود کیفیت قضاوت‌های اخلاقی حسابرسان بینجامد.

واژه‌های کلیدی: تصمیم گیری اخلاقی، تفکر منطقی، حسابرسان شاغل، فشار روانی کار.

۱- مقدمه

حسابداری و حسابرسی در اقتصاد پیچیده و پیشرفته امروزی نقش بسیار حیاتی دارند و زیربنای عملکرد صحیح سیستم اقتصادی را تشکیل می‌دهند. نظر به وجود منافع متعارض میان گروه‌های ذی‌نفع و تأثیر مستقیم اطلاعات حسابداری بر توزیع و تغییرات ثروت آنان، حضور حسابرسان مستقل به‌منظور نظارت، تأیید و اعتبارسنجی داده‌های مالی، ضرورتی اجتناب‌ناپذیر تلقی می‌گردد (عباسی و ایزی، ۱۳۹۹). گزارش‌های ارائه‌شده توسط حسابرسان مستقل باعث افزایش اعتبار اطلاعات حسابداری شده و به عنوان اساس تصمیم‌گیری‌های گروه‌های ذی‌نفع در سازمان‌ها و شرکت‌ها محسوب می‌شود. بنابراین، اطلاعاتی که حسابداران ارائه می‌دهند باید علاوه بر دقت و قابلیت اتکا، عینی و بی‌طرفانه باشند. برای رسیدن به این هدف، حسابداران و حسابرسان نه تنها باید از تخصص، تجربه و آموزش حرفه‌ای برخوردار باشند، بلکه لازم است اخلاق حرفه‌ای خود را با فضایل اخلاقی همچون رازداری، امانت‌داری، صداقت و واقع‌بینی همراه سازند و خدمات خود را مطابق با اصول اخلاقی و رفتاری اخلاق‌مدارانه ارائه دهند. زیرا نحوه تصمیم‌گیری و کیفیت تصمیمات آنها می‌تواند تاثیرات گسترده‌ای بر سهامداران، سایر ذینفعان و استفاده‌کنندگان از اطلاعات گزارش‌های مالی داشته باشد (شمس‌الدین و آژار[1]، ۲۰۲۰).

از سوی دیگر به علت رسوایی‌های مالی متعدد اخیر (انرون، وردکام، زیراکس و غیره)، در سال‌های اخیر تأکید بر مسأله‌ی اخلاق و تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان بیش از پیش شده است. زیربنای بخش قابل توجهی از شکست‌ها و رسوایی‌های مالی در سال‌های اخیر، به عملکرد غیراخلاقی و رفتارهای غیرحرفه‌ای برخی از حسابرسان نسبت داده شده است (لنر و همکاران[2]، ۲۰۲۲). سوگندنامه جامعه حسابداران رسمی ایران، بیانگر میزان توجه و حساسیت موجود نسبت به رعایت موازین اخلاقی در فرآیند حسابرسی است. در همین راستا، هدف اصلی از تدوین آیین‌نامه رفتار حرفه‌ای حسابرسان، ارائه راهکارهایی جهت حفظ شأن حرفه‌ای و ارتقاء تصمیم‌گیری‌های اخلاق‌مدار در این حوزه است؛ اقدامی که می‌تواند نقش مؤثری در کاهش فساد اقتصادی و بهبود وضعیت مالی و اعتلای عملکرد صنایع و کسب‌وکارهای مختلف ایفا کند (گلپایگانی و رحمانی‌نیا، ۱۴۰۰). تصمیم‌گیری اخلاقی شامل توانایی تشخیص مسائل اخلاقی، استدلال برای رسیدن به بهترین راه‌حل و انگیزه و ویژگی‌های شخصیتی مرتبط با اتخاذ تصمیمات درست است (مهرانی و همکاران، ۱۳۹۰).

با وجود اهمیت انکارناپذیر مبانی اخلاقی و الزامات حرفه‌ای، به نظر می‌رسد صرف وجود قوانین و سوگندنامه‌ها برای اطمینان از کیفیت تصمیم‌گیری در مواجهه با ابهامات و فشارهای محیطی کافی نیست و این امر، لزوم توجه عمیق‌تر به سازوکارهای شناختی درونی حسابرسان، نظیر نوع تفکر آن‌ها، را برجسته می‌سازد. نوع تفکر را می‌توان به تفکر منطقی و تفکر شهودی تقسیم کرد. تفکر منطقی به فرایند ذهنی گفته می‌شود که در آن فرد با استفاده از استدلال‌های ساختاریافته، قوانین عقلانی و تجزیه و تحلیل منسجم، به دنبال رسیدن به نتایج درست و قابل قبول است. تفکر منطقی سازوکاری بنیادین برای حسابرسان محسوب

---

[1] Shamsudheen & Azhar
[2] Lehnert et al.

می‌شود که آنان را قادر می‌سازد تا بر پایه تحلیل‌های دقیق مستند از شواهد و اطلاعات موجود، به تصمیم‌گیری‌های آگاهانه و مستدل نائل آیند. اما تفکر شهودی به فرایندی ذهنی گفته می‌شود که در آن فرد بدون انجام تحلیل منطقی، بر اساس تجربیات گذشته، احساسات و درک ناخودآگاه به نتیجه‌گیری یا تصمیم‌گیری می‌رسد. تفکر شهودی موجب می‌شود فرد در معرض اتخاذ تصمیمات ناگهانی و مبتنی بر قضاوت‌های آنی قرار گیرد و در نتیجه، در معرض خطاهای رایج در فرآیند تصمیم‌گیری قرار گیرد (احمدی و همکاران، ۱۴۰۰؛ همپل و ریچاردز[1]، ۲۰۱۴).

تفکر منطقی در میان حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی به عنوان عاملی اساسی در بهبود کیفیت و اخلاقی بودن تصمیمات آن‌ها شناخته می‌شود. این نوع تفکر به حسابرسان کمک می‌کند تا مسائل را با دقت و به دور از تعصبات شخصی ارزیابی کنند و تصمیماتی مبتنی بر شواهد و تحلیل‌های دقیق اتخاذ نمایند که این موضوع به ارتقای عملکرد حرفه‌ای و تضمین صحت گزارش‌های مالی منجر می‌شود. به ویژه در محیط‌های پیچیده حسابرسی، توانایی بهره‌گیری از منطق و استدلال علمی موجب افزایش دقت و انعطاف‌پذیری تصمیم‌گیری‌های اخلاقی می‌شود (سنگکالا و همکاران[2]، ۲۰۲۴). نتایج تحقیقات تجربی (برای نمونه راسو[3]، ۲۰۱۴) نشان داده است با توجه به ماهیت ذهنی برآوردهای حسابداری، فشارهای احتمالی ناشی از سوی مدیریت، امکان جهت‌گیری در تهیه صورت‌های مالی و همچنین تهدیدات مرتبط با بروز تقلب، ضرورت دارد فرآیند حسابرسی با لحاظ نمودن سطح تفکر منطقی حسابرسان طراحی و اجرا شود. تفکر منطقی که مفهومی مرتبط با منطق تصمیم‌گیری حرفه‌ای حسابداران و حسابرسان و متأثر از مکتب تفکر انتقادی است طبق تعاریف نظری عبارتست از تصمیم‌گیری حسابرسان با نیت ساخت غشایی محکم جهت حفاظت از حرفه‌ی حسابرسی در برابر دعاوی حقوقی و سایر محاکم که موجب می شود حسابرسان از خود و جامعه هدف خود مراقبت نمایند (پورسمیعی و همکاران، ۱۴۰۰؛ جولایی و همکاران، ۱۳۸۳) و با توجه به مؤلفه‌های روان‌شناسانه تفکر انتقادی وجودی، تولید معنای شخصی، آگاهی متعالی و بسط خودآگاهی، نقش مثبتی در زمینه سرمایه فکری ایفا کنند (مؤمنی و پورزمانی، ۱۴۰۱).

در مطالعه‌ای تجربی که توسط گریفیت[4] و همکاران در سال ۲۰۱۵ انجام شد، نشان داده شد که مداخله فکری منطقی و هدفمند می‌تواند به طور قابل توجهی توانمندی حسابرسان را در شناسایی برآوردهای غیرمنطقی افزایش دهد. این امر به دلیل بهبود قابلیت آن‌ها در تشخیص و ترکیب اطلاعات متناقض از بخش‌های مختلف حسابرسی و همچنین توانایی تفکر نقادانه درباره شواهد به وجود می‌آید. پیش از آن، راسو در سال ۲۰۱۳ نشان داده بود که نوع فرآیند تفکر حسابرسان، تاثیر مهمی بر میزان تفسیر اطلاعات دارد. علاوه بر این، حسابرسان نقش کلیدی در تدوین و ارزیابی سیستم‌های کنترل داخلی داشته و مسئولیت ارائه پیشنهادات بهبود و بررسی اثربخشی بهره‌وری منابع سازمان را بر عهده دارند (والنتین و همکاران[5]، ۲۰۱۸).

محیط کاری حسابرسی معمولاً همراه با فشارهای کاری زیاد است؛ حسابرسان باید همزمان با حفظ کیفیت، کار خود را در زمان و بودجه تعیین‌شده به اتمام برسانند. تحقیقات متعدد نشان می‌دهد که فشار روانی شغلی می‌تواند کیفیت حسابرسی را کاهش داده و منجر به رفتارهای ناکارآمد، غیرمنطقی و

---

[1] Hample and Richards
[2] - Sangkala et al
[3] Rasso
[4] Griffith
[5] Valentine et al

تصمیم‌گیری‌های غیراخلاقی شود (غزنوی دوزنده و همکاران[1]، ۲۰۲۱). به عبارت دیگر، فشار روانی کار به عنوان یک عامل تأثیرگذار می‌تواند کیفیت تصمیمات اخلاقی حسابرسان را تحت تأثیر قرار دهد. فشارهای ناشی از حجم کاری زیاد، تنش‌های سازمانی و تعارض منافع ممکن است باعث کاهش توانایی حسابرسان در اتخاذ تصمیمات درست و منطبق با اخلاق حرفه‌ای شود. با این حال، پژوهش‌ها نشان می‌دهند که تفکر منطقی نقش تعدیل‌کننده مهمی در این مسیر ایفا می‌کند، به گونه‌ای که حسابرسانی که دارای مهارت‌های منطقی بالاتر هستند بهتر می‌توانند تحت فشارهای کاری مقاومت کرده و تصمیمات اخلاقی بهتری بگیرند. به عبارت دیگر، تفکر منطقی به عنوان یک سپر مقابله‌ای، اثرات منفی فشار روانی را کاهش می‌دهد و حسابرسان را در حفظ استانداردهای اخلاقی یاری می‌رساند (دورقام[2]، ۲۰۲۴). آموزش مداوم در زمینه توسعه مهارت‌های تفکر منطقی و مدیریت استرس می‌تواند به حسابرسان کمک کند تا در مواجهه با موقعیت‌های پیچیده و پرچالش، پاسخ‌های اخلاقی و حرفه‌ای بهتری ارائه کنند. موسسات حسابرسی که برنامه‌های آموزش اخلاق و تفکر انتقادی قوی دارند، گزارش‌های مالی با کیفیت‌تر و عملکرد بهتری را ارائه می‌کنند. پژوهش‌های اخیر تأکید دارند که ترکیب تفکر منطقی با توانایی مدیریت فشار کار، کلید افزایش استانداردهای اخلاقی و ارتقای کیفیت تصمیم‌گیری حسابرسان در محیط‌های حرفه‌ای است(سنگکالا و همکاران، ۲۰۲۴).

در ایران و به‌ویژه در محیط‌های کاری حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی یزد، فشارهای ناشی از محدودیت‌های زمانی، افزایش حجم مشتریان، الزامات قانونی و انتظارات بالای ذی‌نفعان به‌طور قابل توجهی مشهود است. این شرایط می‌تواند بر قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌های اخلاقی حسابرسان اثرگذار باشد و از این رو ضرورت انجام پژوهش حاضر را برجسته می‌سازد. با وجود گسترش مطالعات مرتبط با اخلاق حرفه‌ای و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان، مرور ادبیات پژوهش نشان می‌دهد که بخش عمده تحقیقات پیشین بر عواملی نظیر فرهنگ سازمانی، استقلال حسابرس، تعهد حرفه‌ای، ویژگی‌های شخصیتی و آموزش اخلاق حرفه‌ای متمرکز بوده‌اند. همچنین پژوهش‌هایی به بررسی آثار فشارهای شغلی بر عملکرد و کیفیت حسابرسی و نیز مطالعاتی درباره نقش سبک‌های تفکر در قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان پرداخته‌اند. پژوهش‌های داخلی از جمله رحمانی‌نیا و یعقوب‌نژاد (۱۳۹۶) و شبرنگ (۱۳۹۹) نیز در حوزه تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان انجام شده‌اند، اما بررسی‌ها نشان می‌دهد که ارتباط مستقیم میان تفکر منطقی و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان به‌صورت مستقل و به‌ویژه در قالب یک مدل یکپارچه که نقش فشار روانی شغلی را نیز در این رابطه تبیین کند، کمتر مورد توجه قرار گرفته است. به عبارت دیگر، هنوز مشخص نیست که آیا برخورداری حسابرسان از سطوح بالاتر تفکر منطقی می‌تواند در شرایط فشار روانی شغلی، توانایی آنان را برای اتخاذ تصمیمات اخلاقی حفظ یا تقویت کند. علاوه بر این، اغلب مطالعات انجام‌شده در این حوزه در کشورهای توسعه‌یافته و در بسترهای اقتصادی و فرهنگی متفاوت صورت گرفته است و شواهد تجربی محدودی در محیط حرفه‌ای حسابرسی ایران، به‌ویژه در سطح مؤسسات حسابرسی، وجود دارد؛ ازاین‌رو، تعمیم نتایج مطالعات پیشین به شرایط حرفه‌ای حسابرسان ایرانی با ابهام همراه است. این موضوع بیانگر وجود یک خلأ پژوهشی در ادبیات پژوهش است که نیازمند بررسی تجربی رابطه میان تفکر منطقی و تصمیم‌گیری اخلاقی با در نظر گرفتن نقش تعدیل‌گر فشار روانی شغلی در محیط حسابرسی ایران است.

[1] Ghaznavi Doozandeh et al
[2] - Dorgham

با توجه به خلأ موجود در ادبیات پژوهش درباره نحوه تأثیر تفکر منطقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان و ابهام در نقش فشار روانی شغلی در این رابطه، انجام پژوهش حاضر ضروری به نظر می‌رسد. این پژوهش درصدد است ضمن بررسی اثر تفکر منطقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان، نقش تعدیل‌گر فشار روانی شغلی را نیز تبیین کند. نتایج این مطالعه می‌تواند به توسعه دانش نظری در حوزه رفتار حرفه‌ای حسابرسان و شناسایی عوامل مؤثر بر قضاوت‌های اخلاقی آنان کمک کرده و شواهد تجربی لازم را برای بهبود سیاست‌ها و برنامه‌های آموزشی مؤسسات حسابرسی فراهم آورد. در نهایت، یافته‌های پژوهش می‌تواند زمینه ارتقای کیفیت خدمات حسابرسی، افزایش اعتماد عمومی به گزارش‌های مالی و تقویت جایگاه حرفه حسابرسی در کشور را فراهم سازد.

۲- مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

نظام اخلاقی در حسابداری و حسابرسی به مجموعه‌ای از اصول، ارزش‌ها و الزامات رفتاری اطلاق می‌شود که به‌عنوان «چارچوب هنجاری» راهنمای عملکرد حرفه‌ای حسابداران و حسابرسان در موقعیت‌های واقعی کار است. این نظام، اصولی نظیر صداقت، بی‌طرفی، رازداری، شایستگی حرفه‌ای، استقلال و مسئولیت‌پذیری را دربرمی‌گیرد و هدف آن، حفاظت از اعتماد عمومی، پشتیبانی از گزارشگری شفاف و قابل اتکا و کاهش احتمال بروز تخلف و فساد مالی است. از این منظر، اخلاق حرفه‌ای صرفاً یک توصیه رفتاری نیست؛ بلکه سازوکاری برای همسوسازی تصمیم‌ها و قضاوت‌های حرفه‌ای با منافع عمومی و حقوق ذی‌نفعان محسوب می‌شود. در حسابرسی، این چارچوب اخلاقی با تأکید مضاعف بر استقلال و بی‌طرفی معنا پیدا می‌کند، زیرا کیفیت اظهارنظر حسابرس وابسته به توانایی وی در مقاومت در برابر فشارهای بیرونی، تعارض منافع و انگیزه‌های جانبدارانه است. به بیان دقیق‌تر، اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی از طریق تقویت شفافیت، افزایش پاسخگویی و پیشگیری از رفتارهای فرصت‌طلبانه، می‌تواند کیفیت گزارشگری مالی را ارتقا داده و اعتماد سرمایه‌گذاران، نهادهای نظارتی و سایر ذی‌نفعان را تقویت کند؛ در نتیجه، رعایت این نظام اخلاقی به شکل‌گیری محیط کاری سالم و حرفه‌ای، مبتنی بر قواعد حرفه حسابداری و حسابرسی کمک می‌کند (سیه‌فام، ۱۳۹۹).

تصمیم‌گیری اخلاقی در حرفه حسابرسی، فرایندی شناختی و چندمرحله‌ای است که تحت تأثیر توانمندی‌های استدلالی فرد قرار دارد. مطابق با مدل چهار مؤلفه‌ای تصمیم‌گیری اخلاقی رست (۱۹۸۶)، فرایند رفتار اخلاقی شامل چهار مرحله متوالی است: ۱. تشخیص مسئله اخلاقی، ۲. قضاوت اخلاقی، ۳. قصد اخلاقی و ۴. رفتار اخلاقی. از دیدگاه این مدل، ارتقای این مراحل به‌شدت به توسعه ظرفیت‌های شناختی و استدلال اخلاقی فرد وابسته است (رست و همکاران، ۱۹۹۹؛ تروینو، ۱۹۸۶). در همین راستا، تئوری رشد اخلاقی کلبرگ (۱۹۶۹) بیان می‌دارد که سطح استدلال اخلاقی یک فرد، مستقیماً با پیچیدگی ساختار تفکر و منطق وی در مواجهه با معضلات در ارتباط است. بر این اساس، تفکر منطقی به‌عنوان یک سبک شناختی، نقش تعیین‌کننده‌ای در اجرای مراحل مدل "رست" ایفا می‌کند. پژوهشگران حوزه علوم شناختی (استانوویچ و وست، ۲۰۰۰) استدلال می‌کنند که افراد دارای سبک تفکر منطقی به جای تکیه بر پاسخ‌های شهودی و سریع، از تحلیل‌های نظام‌مند برای پردازش اطلاعات استفاده می‌کنند.

در فضای حرفه‌ای حسابرسی، تفکر منطقی می‌تواند زمینه‌ساز تصمیم‌گیری‌های دقیق‌تر و کم‌خطاتر باشد؛ زیرا حسابرس را قادر می‌سازد شرایط و شواهد موجود را آگاهانه تحلیل کند، در حالی که تفکر شهودی بیشتر مبتنی بر قضاوت‌های سریع است و در برخی موقعیت‌ها می‌تواند فرد را در معرض خطاهای

تصمیم‌گیری قرار دهد (احمدی و همکاران، ۱۴۰۰). از منظر کاربردی، نقش تفکر منطقی در تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان را می‌توان در چند سازوکار مکمل توضیح داد. نخست، تفکر منطقی حسابرس را به ارزیابی دقیق داده‌ها و شواهد سوق می‌دهد و تصمیم را بر مبنای استدلال مستدل قرار می‌دهد. دوم، امکان شناسایی گزینه‌های مختلف و ارزیابی پیامدهای هر گزینه را به‌صورت نظام‌مند فراهم می‌کند و تصمیم‌گیری را از حالت واکنشی خارج می‌سازد. سوم، با کاهش اثر هیجان‌ها و تعصبات فردی، احتمال جانبداری در قضاوت‌های اخلاقی را کاهش می‌دهد. چهارم، به ایجاد چارچوب اخلاقی پایدار کمک می‌کند تا حسابرس در موقعیت‌های پیچیده بتواند بر اصول اتکا کند. پنجم، تفکر منطقی توان تشخیص تضاد منافع را افزایش می‌دهد و از بروز بحران‌های اخلاقی پیشگیری می‌کند. ششم، تصمیم‌های مبتنی بر منطق و شواهد به ارتقای شفافیت فرایند حسابرسی و افزایش اعتماد ذی‌نفعان منجر می‌شود. هفتم، این نوع تفکر با تقویت توان تشخیص نشانه‌های تقلب و فساد، می‌تواند به اقدامات پیشگیرانه مؤثرتر کمک کند. در مجموع، تفکر منطقی به حسابرس امکان می‌دهد در مواجهه با چالش‌های اخلاقی، تصمیم‌هایی اتخاذ کند که هم از نظر حرفه‌ای قابل دفاع باشد و هم اعتبار حرفه‌ای وی را حفظ نماید (جوهری و همکاران[1]، ۲۰۲۱). به عبارت دیگر، در فضای حرفه‌ای حسابرسی، این سبک فکری به حسابرس کمک می‌کند تا با بهره‌گیری از توان استدلالی خود (طبق چارچوب کلبرگ)، ابعاد اخلاقی معضلات را عمیق‌تر شناسایی کرده و در مرحله «قضاوت اخلاقی» (طبق مدل رست)، فارغ از سوگیری‌های شناختی و فشارهای بیرونی، گزینه‌ای را برگزینند که با اصول حرفه‌ای همسو باشد. با توجه به این استدلال‌ها، انتظار می‌رود هرچه سطح تفکر منطقی حسابرسان بالاتر باشد، کیفیت قضاوت اخلاقی و در نتیجه تصمیم‌گیری اخلاقی آنان نیز ارتقا یابد. بنابراین، فرضیه اول پژوهش به شرح زیر تدوین می‌شود:

فرضیه اول: تفکر منطقی حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنان دارد.

در مواجهه با پیچیدگی‌های حرفه‌ای، فشار روانی شغلی به‌عنوان یکی از مهم‌ترین عوامل تهدیدکننده عملکرد شناختی و رفتاری کارکنان مطرح است و در برخی منابع از آن با تعبیر «ویروس شغلی» یاد می‌شود. در جوامع رقابتی، افراد شاغل در حرفه‌های حساس مانند وکلا، پزشکان، مدیران و حسابرسان، علاوه بر جایگاه حرفه‌ای، با سطوح متفاوتی از فشار روانی مواجه‌اند. شواهد پژوهشی نشان می‌دهد فشار روانی در حرفه حسابرسی، به‌ویژه به دلیل مسئولیت اجتماعی، انتظار جامعه از افشای دقیق عملکرد مالی و همچنین پیچیدگی روزافزون محیط کسب‌وکار، ماهیتی چندبعدی و تا حدی غیرقابل کنترل دارد. از همین رو، حسابرسی در مقایسه با گذشته فشار کاری بیشتری تجربه می‌کند و این ویژگی، حرفه حسابرسی را در زمره مشاغل حساس و دشوار قرار می‌دهد (رالف[2]، ۲۰۱۰؛ اورلی و همکاران[3]، ۲۰۱۵؛ شوفیاچول و همکاران[4]، ۲۰۱۸ و جونز و همکاران[5]، ۲۰۲۰).

[1] Johari et al
[2] Ralph
[3] Everly et al.
[4] Shofiachul et al.
[5] Jones et all

در حسابرسی، فشار روانی شغلی غالباً از «ناهماهنگی میان منابع محدود» (زمان، نیروی انسانی، ظرفیت شناختی) و «حجم بالای وظایف محوله» در چارچوب زمانی محدود ناشی می‌شود. بر اساس الگوی «کنترل–انتظارات شغلی» کاراسیک[1] (۱۹۷۰)، فشار روانی شغلی حاصل تعامل دو مؤلفه کلیدی است: انتظارات شغلی و کنترل شغلی. در این مدل، انتظارات شغلی عمدتاً به سختی و حجم کار اشاره دارد و کنترل شغلی به میزان توان فرد در مدیریت نیازهای شغلی، از جمله راهبردهای مقابله، اختیار عمل و امکان بازیابی (استراحت/تنظیم فشار) مربوط می‌شود. بنابراین، زمانی که انتظارات بالا و کنترل پایین باشد، احتمال تجربه فشار روانی شدیدتر افزایش می‌یابد (یان و همکاران[2]، ۲۰۱۶).

همان‌گونه که بیان شد، تفکر منطقی حسابرسان را به مهارت‌های استدلال انتقادی مجهز می‌کند تا بتوانند پیچیدگی‌های اخلاقی را به‌صورت نظام‌مند تحلیل کنند و تصمیم‌های اخلاقی قابل اتکایی اتخاذ نمایند. با این حال، فشارهای روانی کاری نظیر حجم کار بالا، ضرب‌الاجل‌های فشرده و تعارضات سازمانی می‌تواند عملکرد شناختی را تضعیف کرده و ظرفیت حسابرس برای به‌کارگیری تفکر منطقی در تصمیم‌گیری اخلاقی را کاهش دهد (فیلبی و همکاران[3]، ۲۰۲۵). از این منظر، فشار روانی کار می‌تواند نقش «تعدیل‌کننده» داشته باشد؛ بدین معنا که شدت اثر تفکر منطقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی بسته به سطح فشار روانی تغییر می‌کند. در شرایط فشار بالا، توان حسابرس برای استفاده از استدلال ساختاریافته کاهش می‌یابد و احتمال خطا، ساده‌سازی ذهنی و افت کیفیت قضاوت اخلاقی بیشتر می‌شود؛ در مقابل، در محیط‌های کم‌فشار، اثرات مثبت تفکر منطقی بر تصمیم‌های اخلاقی برجسته‌تر و قابل مشاهده‌تر خواهد بود (کاویانی و همکاران[4]، ۲۰۲۴).

در همین راستا، فشار روانی کار می‌تواند از مسیرهای مختلف بر تفکر منطقی و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان اثر بگذارد. نخست، فشار روانی ممکن است تمرکز و دقت را کاهش دهد و به تضعیف توان تحلیل شواهد منجر شود. دوم، تحت فشار، احتمال تصمیم‌گیری شتاب‌زده افزایش می‌یابد و در نتیجه امکان وقوع خطا و انتخاب‌های غیر اخلاقی بیشتر می‌شود. سوم، فشار روانی می‌تواند تعهد فرد به اصول اخلاقی را تضعیف کند، به‌ویژه زمانی که فرد «فشار برای سرعت» یا «فشار برای نتیجه» را تجربه کند. چهارم، فشار دستیابی به نتایج خاص می‌تواند تعارض‌های درونی ایجاد کند و همین تعارض‌ها تصمیم‌گیری اخلاقی را مختل نماید. پنجم، در شرایط تنش‌زا، تشخیص تضاد منافع دشوارتر می‌شود و در نتیجه ریسک تصمیم‌های ناسازگار با اخلاق حرفه‌ای افزایش می‌یابد. ششم، فشار روانی می‌تواند ارتباطات درون تیم‌های حسابرسی را مختل کرده و تبادل مؤثر نگرانی‌ها و قضاوت‌های حرفه‌ای را کاهش دهد. هفتم، فشار مداوم ممکن است به فرسودگی شغلی منجر شود و این وضعیت نیز ظرفیت تفکر منطقی و تصمیم‌گیری اخلاقی را تضعیف می‌کند (مصطفی عبدالله و همکاران، ۲۰۲۴).

با توجه به مطالب فوق فرضیه دوم پژوهش به شرح زیر تدوین می‌شود:

فرضیه دوم: فشار روانی کار، تأثیر مثبت تفکر منطقی حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنان را به‌صورت منفی تعدیل می‌کند؛ به گونه‌ای که با افزایش فشار روانی کار، شدت تأثیر مثبت تفکر منطقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی کاهش می‌یابد.

---

[1] Karasik
[2] Yan et al.
[3]. Filbey
[4] Kaviani et al

پیشینه پژوهش

آگوگلیا و همکاران[1] (۲۰۲۲) به بررسی عوامل فشار روانی در حسابرسان پرداختند و حجم کاری زیاد و فشار زمانی را دو عامل اصلی ایجادکننده فشار روانی شغلی دانستند که علاوه بر کاهش کارایی و کیفیت، می‌تواند مشکلات جسمانی و روانی جدی برای حسابرسان ایجاد کند. آدی پوترا و دویراندرا[2] (۲۰۲۱) با استفاده از پرسش‌نامه و تحلیل حداقل مربعات میزان تأثیر تجربه حسابرس، شخصیت و تلاش تقلب را بر توانایی کشف تقلب مورد بررسی قرار دادند. یافته‌ها نشان دادند تجربه، شخصیت، ممیزی و قضاوت حرفه‌ای به طور مثبت بر کشف تقلب تأثیر دارند و اخلاق حرفه‌ای به عنوان متغیر میانجی عمل می‌کند. غزنزوی دوزنده و همکاران (۲۰۲۱) مدل تصمیم‌گیری انحرافی حسابرسان را بر پایه تضاد منافع ارائه کردند. نتایج تأیید می‌کند فرآیندهای شناختی و قضاوت اخلاقی نقش میانجی در کاهش این تضادها ایفا کرده و اخلاق حرفه‌ای موثرترین عامل در این زمینه است. کاررا و همکاران[3] (۲۰۲۱) نشان دادند حسابرسان با سابقه کاری بیشتر و سن بالاتر آگاهی اخلاقی بالاتری دارند و حسابرسان زن به طور متوسط از آگاهی اخلاقی برتری نسبت به مردان برخوردارند. کنت و ون لیمپد[4] (۲۰۲۱) پژوهشی انجام دادند که نشان می‌دهد حسابرسان با استدلال اخلاقی بالاتر، بیشتر به منطق حرفه‌ای وفادار می‌مانند و تصمیمات اخلاقی را بر اساس اصول امانت‌داری و تخصص فنی اتخاذ می‌کنند، در حالی که حسابرسان با استدلال پایین‌تر بیشتر تحت تأثیر منطق‌های تجاری و تخصص فنی قرار می‌گیرند که ممکن است منجر به تصمیمات کمتر اخلاقی شود.

نادری پور و همکاران (۱۴۰۴) تحقیقی با عنوان تاثیر هوش اخلاقی و شدت آن بر تصمیم‌گیری اخلاقی با تاکید بر نقش عینیت حسابرس اجرا کردند. جامعه آماری پژوهش، حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و نمونه انتخابی شامل ۳۲۵ پرسشنامه که در زمستان ۱۴۰۰ و بهار ۱۴۰۱ توزیع و جمع‌آوری گردیده است. به‌این‌منظور، در قالب روش پیمایش و با ابزار پرسشنامه استاندارد، اطلاعات مربوط جمع‌آوری و با استفاده از تکنیک مدل معادلات ساختاری تحلیل شده است. نتایج پژوهش نشان داد هوش اخلاقی و شدت آن بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس تأثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین نتایج نشان داد عینیت حسابرس دارای اثر میانجی است و بر رابطه بین هوش اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی و رابطه بین شدت اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس تاثیری مستقیم می‌گذارد. بدین معنا که عینیت حسابرس تأثیر مثبت هوش اخلاقی و شدت آن بر قضاوت و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس را افزایش می‌دهد. مرادزاده زرگر و همکاران (۱۴۰۲) در تحقیقی به بررسی نقش مولفه‌های کیفی موثر در تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی تحت شرایط محدودیت در حق گزینش و کنترل احساس پشیمانی مورد انتظار پرداختند. جامعه آماری پژوهش حاضر از دو گروه تشکیل شده است که گروه اول در برگیرنده ی خبرگان حرفه و اساتید دانشگاه می باشد و گروه دوم شامل حسابداران رسمی است. برای آزمون فرضیه های تحقیق از روش های آمار توصیفی و استنباطی استفاده گردید. به‌منظور پاسخ به سوال اصلی تحقیق، ابتدا با روش دلفی فازی و با استفاده از تحقیقات گذشته که هر یک از آنها تحت حوزه مسائل اخلاق حرفه ای، حسابداری و مالی می‌باشند، ابعاد و مولفه های تحقیق شناسایی شده و بعد از تایید خبرگان با

---

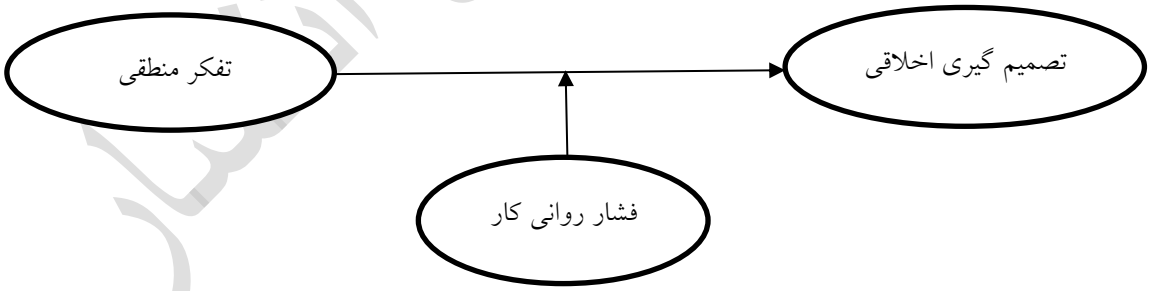
[1] Aguglia et al.
[2] Adi Putra and Dwirendra.
[3] Carrera et al.
[4] Kent & van Liempd

استفاده از روش AHP رتبه بندی و سپس با روش ISM سطح بندی شدند. برای اندازه گیری روابط بین مولفه های تحقیق از روش SEM استفاده گردید و در نهایت پس از برازش نهایی، مدل مولفه های کیفی موثر بر تصمیم گیری اخلاقی حسابداران رسمی تحت شرایط محدودیت در حق گزینش و کنترل احساس پشیمانی مورد انتظار، ارائه گردید. بخشی و همکاران (۱۴۰۱) در بررسی تأثیر فشار زمانی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی و کیفیت سود، با تأکید بر نقش تعدیل‌کننده استرس کاری، از روش آماری تحلیل رگرسیون روی داده‌های تلفیقی ۱۰۵ شرکت پذیرفته شده در بورس تهران طی سال‌های ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۸ استفاده کردند. نتایج نشان داد که فشار زمانی باعث کاهش کیفیت سود می‌شود و همچنین کیفیت حسابرسی را تحت تأثیر منفی قرار می‌دهد. افزون بر این، استرس کاری حسابرسان، تأثیر منفی فشار زمانی بر کیفیت سود و حسابرسی را تشدید می‌کند.

اعتماد فروغی و همکاران (۱۴۰۳) پژوهشی باهدف شناسایی ابعاد و مؤلفه‌های تفکر انتقادی حسابرسان انجام دادند. در این پژوهش ترکیبی از روش کمی و کیفی استفاده‌شده است. بر اساس نتایج به‌دست‌آمده، مدل تفکر انتقادی از ۱۴ بعد اصلی به ترتیب اهمیت شامل: گشوده ذهنی، حقیقت‌جویی، اعتمادبه‌نفس، تفسیر، تجزیه‌وتحلیل، کنجکاوی، قضاوت حرفه‌ای، قاعده‌مندی، تحلیل گری، پختگی شناختی، ارزشیابی، شک و تردید حرفه‌ای، توضیح و خودتنظیمی و ۴۳ مؤلفه فرعی تشکیل می‌شود.

ناظمی‌نژاد و همکاران (۱۴۰۲) به شناسایی و طبقه بندی ابعاد و مولفه‌های تفکر انتقادی در آموزش حسابداری پرداختند. یافته های بدست آمده حاکی از شناسایی ۲ بعد مهارتی و گرایشی، ۱۱مولفه و همچنین ۱۴۹ زیر مولفه برای تفکر انتقادی می باشد که در نهایت تعداد ۸ مولفه و ۷۷ زیر مولفه از نظر خبرگان با اهمیت‌تر شناخته شد.

شکل ۱ مدل مفهومی پژوهش را نشان می‌دهد:



شکل (۱): مدل مفهومی پژوهش

۳- روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نظر هدف، کاربردی محسوب می‌شود؛ زیرا نتایج آن می‌تواند در بهبود فرآیندهای تصمیم‌گیری اخلاقی، آموزش حرفه‌ای و مدیریت فشار روانی در مؤسسات حسابرسی مورد استفاده قرار گیرد. از نظر ماهیت و روش اجرا، این پژوهش توصیفی ـ همبستگی است؛ بدین معنا که از یک سو وضعیت متغیرهای پژوهش در میان حسابرسان مورد بررسی توصیف می‌شود و از سوی دیگر، روابط میان متغیرهای تفکر منطقی، تصمیم‌گیری اخلاقی و فشار روانی کار آزمون می‌گردد. همچنین، از نظر شیوه گردآوری داده‌ها، پژوهش از نوع پیمایشی و از نظر افق زمانی، مقطعی است؛ زیرا داده‌های مورد نیاز از طریق پرسشنامه

و در یک مقطع زمانی مشخص، یعنی شش‌ماهه نخست سال ۱۴۰۳، گردآوری شده‌اند. جامعه آماری پژوهش شامل کلیه حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی شهر یزد است. با توجه به اینکه تعداد دقیق اعضای جامعه آماری در دسترس نبود، جامعه آماری نامحدود در نظر گرفته شد و حجم نمونه بر اساس جدول مورگان برای جامعه نامحدود، ۳۸۴ نفر تعیین گردید. روش انتخاب اعضای نمونه به‌صورت نمونه‌گیری در دسترس بوده است. بدین صورت که پرسشنامه‌ها در میان حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی شهر یزد که در زمان گردآوری داده‌ها امکان دسترسی به آنان وجود داشت و تمایل به مشارکت در پژوهش داشتند، توزیع شد. معیار ورود پاسخ‌دهندگان به نمونه، اشتغال در حرفه حسابرسی در مؤسسات حسابرسی شهر یزد و آشنایی با فعالیت‌های حسابرسی بود. پس از گردآوری پرسشنامه‌ها، داده‌های قابل استفاده برای تحلیل آماری استخراج و وارد فرآیند تحلیل شد.

ابزار اصلی گردآوری داده‌ها در این پژوهش پرسشنامه بوده است. پرسشنامه پژوهش از دو بخش تشکیل شده است. بخش نخست شامل سؤالات عمومی و جمعیت‌شناختی از جمله اطلاعاتی درباره ویژگی‌های فردی و حرفه‌ای پاسخ‌دهندگان نظیر سن، جنسیت، سطح تحصیلات و سابقه کار است. این بخش با هدف شناخت ویژگی‌های عمومی نمونه و توصیف بهتر جامعه پاسخ‌دهندگان طراحی شده است. بخش دوم شامل سؤالات تخصصی مربوط به متغیرهای اصلی پژوهش، یعنی تفکر منطقی، تصمیم‌گیری اخلاقی و فشار روانی کار است. پاسخ‌گویی به سؤالات تخصصی بر اساس طیف پنج‌گزینه‌ای لیکرت از «کاملاً مخالفم» تا «کاملاً موافقم» انجام شده است؛ به‌گونه‌ای که نمره بالاتر در هر مقیاس نشان‌دهنده سطح بالاتر آن متغیر است. برای تجزیه‌وتحلیل داده‌ها، ابتدا آمار توصیفی به‌منظور بررسی ویژگی‌های جمعیت‌شناختی پاسخ‌دهندگان و توصیف وضعیت متغیرهای پژوهش مورد استفاده قرار گرفت. سپس برای آزمون فرضیه‌ها و بررسی روابط میان متغیرها از روش مدل‌سازی معادلات ساختاری با رویکرد حداقل مربعات جزئی و نرم‌افزار PLS استفاده شد. این روش به دلیل قابلیت تحلیل هم‌زمان روابط میان متغیرهای پنهان، امکان بررسی اثر مستقیم تفکر منطقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی و نیز آزمون نقش تعدیل‌کنندگی فشار روانی کار را فراهم می‌سازد. در این پژوهش، ابتدا برازش و کیفیت مدل اندازه‌گیری از نظر پایایی و روایی بررسی شد و سپس مدل ساختاری و ضرایب مسیر مربوط به فرضیه‌های پژوهش مورد آزمون قرار گرفت.

متغیر مستقل پژوهش، تفکر منطقی است. برای سنجش این متغیر از مقیاس برگرفته از مطالعه احمدی و همکاران (۱۴۰۰) استفاده شده است. این پرسشنامه شامل ۲۵ سؤال و دو بعد اصلی توانمندی منطقی و برتری منطقی است. بعد توانمندی منطقی ناظر بر توانایی فرد در تحلیل منظم مسائل، ارزیابی دلایل، تشخیص روابط علت و معلولی و پرهیز از قضاوت‌های شتاب‌زده است. بعد برتری منطقی نیز به گرایش فرد به استفاده از استدلال منطقی در مقایسه با تصمیم‌گیری احساسی، شهودی یا مبتنی بر فشارهای موقعیتی اشاره دارد. دامنه نمره این مقیاس بین ۱ تا ۵ است و کسب نمره بالاتر بیانگر برخورداری بیشتر پاسخ‌دهنده از تفکر منطقی است. روایی و پایایی این ابزار در مطالعه احمدی و همکاران (۱۴۰۰) تأیید شده و ضریب آلفای کرونباخ آن ۷۹/۰ گزارش شده است که نشان‌دهنده پایایی مناسب پرسشنامه است. متغیر وابسته پژوهش، تصمیم‌گیری اخلاقی است. برای اندازه‌گیری این متغیر از پرسشنامه عباسی و ایزی (۱۳۹۹) استفاده شده است. سؤالات این مقیاس با هدف سنجش میزان گرایش پاسخ‌دهندگان به انتخاب تصمیم‌های اخلاقی در موقعیت‌های حرفه‌ای طراحی شده‌اند. محتوای این سؤالات ناظر بر مؤلفه‌هایی مانند رعایت اصول اخلاق حرفه‌ای، پایبندی به درستکاری، توجه به پیامدهای اخلاقی تصمیم، مقاومت در برابر رفتارهای غیرحرفه‌ای و انتخاب گزینه‌های

اخلاقی در شرایط تعارض منافع است. در این مقیاس، نمره بالاتر نشان‌دهنده سطح بالاتر تصمیم‌گیری اخلاقی در میان حسابرسان است. در مطالعه عباسی و ایزی (۱۳۹۹)، ضریب آلفای کرونباخ این پرسشنامه ۰/۷۳ گزارش شده است که بیانگر پایایی قابل قبول ابزار اندازه‌گیری است. متغیر تعدیل‌کننده پژوهش، فشار روانی کار است. برای سنجش این متغیر از پرسشنامه رستمی (۱۳۹۲) استفاده شده است. این پرسشنامه شامل ۱۲ سؤال است و وضعیت فشار روانی ناشی از کار را به‌صورت کلی ارزیابی می‌کند. سؤالات این مقیاس جنبه‌هایی از فشار شغلی مانند احساس تنش در محیط کار، فشار ناشی از حجم وظایف، محدودیت زمانی، خستگی ذهنی، نگرانی‌های شغلی و دشواری انجام مسئولیت‌های حرفه‌ای را پوشش می‌دهد. نمره بالاتر در این پرسشنامه بیانگر ادراک بیشتر حسابرس از فشار روانی کار است. روایی و پایایی این ابزار نیز در پژوهش رستمی (۱۳۹۲) تأیید شده است.

۴- یافته‌های پژوهش

با هدف دستیابی به درک دقیق‌تر از ویژگی‌های فردی نمونه‌های پژوهش، مشخصه‌های جمعیت‌شناختی آنان مورد بررسی قرار گرفته است که در جدول ۱ مشاهده می‌شود. بر اساس نتایج جدول شماره ۱، بیشتر پاسخ‌دهندگان مرد، متأهل، دارای تحصیلات تکمیلی و با سابقه کاری بین ده تا بیست سال بوده‌اند. این ترکیب نشان می‌دهد که بخش عمده نمونه پژوهش از افرادی تشکیل شده است که علاوه بر برخورداری از دانش تخصصی مرتبط، تجربه قابل توجهی در محیط حرفه‌ای حسابرسی دارند. همچنین، غلبه پاسخ‌دهندگان دارای رشته تحصیلی حسابداری یا مالی نشان‌دهنده تناسب جامعه پاسخ‌دهنده با موضوع پژوهش است. از نظر رده شغلی، بیشترین فراوانی مربوط به حسابرسان است؛ یعنی افرادی که به‌طور مستقیم با فرایند اجرای حسابرسی، بررسی شواهد، محدودیت‌های زمانی و فشارهای عملیاتی مواجه‌اند. بنابراین، دیدگاه این گروه برای بررسی رابطه میان تفکر منطقی، تصمیم‌گیری اخلاقی و فشار روانی کار اهمیت ویژه‌ای دارد. از نظر سنی نیز تمرکز پاسخ‌دهندگان در گروه‌های ۲۰ تا ۴۵ سال نشان می‌دهد که نمونه عمدتاً از افراد فعال در سنین اصلی اشتغال حرفه‌ای تشکیل شده است. در مجموع، ویژگی‌های جمعیت‌شناختی پاسخ‌دهندگان حاکی از آن است که داده‌های پژوهش از جامعه‌ای نسبتاً آگاه، مرتبط و دارای تجربه حرفه‌ای گردآوری شده و از این حیث برای تحلیل متغیرهای اصلی پژوهش مناسب است.

جدول (۱): آمار توصیفی جمعیت‌شناختی پاسخ‌دهندگان

ویژگی‌های جمعیت‌شناختی		فراوانی	درصد
جنسیت پاسخگویان	مرد	۳۳۰	۸۵/۹
	زن	۵۴	۱۴/۱
	کل	**۳۸۴**	**۱۰۰**
وضعیت تأهل پاسخگویان	مجرد	۸۸	۲۲/۹
	متأهل	۲۹۶	۷۷/۱
	کل	**۳۸۴**	**۱۰۰**
	لیسانس	۱۵۳	۳۹/۸
	فوق لیسانس	۲۰۵	۵۳/۴

مقطع تحصیلی پاسخگویان	دکترا	۲۶	۶/۸
	کل	**۳۸۴**	**۱۰۰**
وضعیت سابقه کار پاسخگویان	کمتر از ده سال	۸۴	۲۱/۹
	بین ده تا بیست سال	۲۳۵	۶۱/۲
	بیشتر از بیست سال	۶۵	۱۶/۹
	کل	**۳۸۴**	**۱۰۰**
رده شغلی پاسخگویان	حسابرس	۳۱۵	۸۲
	حسابرس ارشد	۲۷	۷
	سرپرست حسابرسی	۲۷	۷
	مدیر حسابرسی	۱۵	۳/۹
	کل	**۳۸۴**	**۱۰۰**
رشته تحصیلی پاسخگویان	حسابداری یا مالی	۳۶۴	۹۴/۸
	مدیریت	۲۰	۵/۲
	کل	**۳۸۴**	**۱۰۰**
سن پاسخگویان	بین ۲۰تا ۳۵	۱۲۳	۳۲
	بین۳۵تا۴۵	۱۸۰	۴۶/۹
	بین ۴۵تا۵۵	۵۸	۱۵/۱
	بیش از ۵۵ سال	۲۳	۶
	کل	**۳۸۴**	**۱۰۰**

در این بخش به تجزیه و تحلیل یافته های حاصل از پرسشنامه در دو سطح توصیفی و استنباطی پرداخته شد. در ابتدا از شاخص های آمار توصیفی مانند فراوانی، میانگین و انحراف معیار برای بررسی و تجزیه‌وتحلیل اطلاعات مربوط به متغیرها استفاده شده است و سپس شاخص های آمار استنباطی مورد استفاده قرار گرفته شده است که با استفاده از آزمون تحلیل مسیر فرضیه‌های تحقیق مورد آزمون قرار گرفته اند. بر اساس نتایج جدول شماره ۲، میانگین متغیر تصمیم‌گیری اخلاقی برابر با ۳/۲۵۹۹، فشار روانی کار برابر با ۳/۲۴۹۵ و تفکر منطقی برابر با ۳/۲۲۲۲ است. با توجه به قرار گرفتن میانگین هر سه متغیر بالاتر از حد متوسط طیف پرسشنامه، می‌توان گفت پاسخ‌دهندگان وضعیت متغیرهای پژوهش را در سطحی بالاتر از متوسط ارزیابی کرده‌اند. در این میان، تصمیم‌گیری اخلاقی دارای بیشترین میانگین و تفکر منطقی دارای کمترین میانگین است. این موضوع نشان می‌دهد که اگرچه حسابرسان مورد بررسی از نظر تصمیم‌گیری اخلاقی وضعیت نسبتاً مطلوبی دارند، اما تفکر منطقی در مقایسه با سایر متغیرها در سطح پایین‌تری قرار گرفته و می‌تواند به‌عنوان زمینه‌ای برای تقویت مهارت‌های تحلیلی و استدلالی مورد توجه قرار گیرد. از نظر پراکندگی، انحراف معیار متغیر

تفکر منطقی برابر با ۱/۲۷۵۳، تصمیم‌گیری اخلاقی برابر با ۱/۲۳۶۹ و فشار روانی کار برابر با ۱/۲۲۴۵ است. بنابراین، بیشترین پراکندگی پاسخ‌ها مربوط به تفکر منطقی و کمترین پراکندگی مربوط به فشار روانی کار است. این امر نشان می‌دهد که دیدگاه پاسخ‌دهندگان درباره تفکر منطقی متنوع‌تر بوده، در حالی که درباره فشار روانی کار همگرایی نسبی بیشتری وجود داشته است. همچنین، منفی بودن چولگی در هر سه متغیر بیانگر گرایش پاسخ‌ها به سمت مقادیر بالاتر از میانگین است. مقادیر منفی کشیدگی نیز نشان می‌دهد که توزیع داده‌ها نسبت به توزیع نرمال پهن‌تر بوده و پاسخ‌ها در دامنه گسترده‌تری پراکنده شده‌اند. در مجموع، آمار توصیفی نشان می‌دهد که متغیرهای پژوهش از وضعیت مناسبی برای ورود به تحلیل‌های استنباطی برخوردارند و بررسی روابط میان آن‌ها از طریق تحلیل مسیر قابل پیگیری است.

جدول (۲): شاخص های توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیرها	کد	میانگین	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی	کمینه	بیشینه	مشاهدات
تفکر منطقی	**TM**	۳/۲۲۲۲	۱/۲۷۵۳	-۰/۴۱۵	-۱/۵۸۲	۱/۰۸	۴/۹۲	۳۸۴
تصمیم گیری اخلاقی	**TA**	۳/۲۵۹۹	۱/۲۳۶۹	-۰/۴۰۶	-۱/۶۸۲	۱/۲۶	۴/۸۴	۳۸۴
فشار روانی کار	**FR**	۳/۲۴۹۵	۱/۲۲۴۵	-۰/۴۰۷	-۱/۷۱۱	۱/۲۸	۴/۸۴	۳۸۴

در تحقیق حاضر، پایایی پرسشنامه با استفاده از آزمون‌های پایایی ساده (آلفای کرونباخ) و پایایی ترکیبی (CR) و برای بررسی روایی پرسشنامه از روایی محتوا با استفاده از نظرات متخصصان و خبرگان استفاده شده است. علاوه بر روایی محتوا، در این تحقیق از روایی همگرا (متوسط واریانس استخراج‌شده) (AVE) و روایی واگرا (ماتریس فورنل-لارکر) هم استفاده شده است.

جدول (۳): نتایج دو معیار آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی و متوسط واریانس استخراج شده

متغیرها	کد	آلفای کرونباخ	CR	AVE
تصمیم گیری اخلاقی	TA	۰/۹۵۴	۰/۹۵۸	۰/۵۴۸
تفکر منطقی	TM	۰/۹۳۶	۰/۹۴۵	۰/۵۹۰
فشار روانی کار	FR	۰/۹۶۴	۰/۹۶۷	۰/۵۴۱

با توجه به اینکه اعداد آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی (سازگاری درونی) و متوسط واریانس استخراج‌شده همگی در بازه مربوطه قرار گرفته‌اند، می‌توان مناسب بودن وضعیت پایایی مدل پژوهش را تایید کرد. نتایج آزمون روایی واگرا، ماتریس فورنل-لارکر متغیرها در جدول ۴ ارائه شده است. با توجه به این جدول ضرایب همبستگی بین متغیرها، کوچکتر از اعداد مندرج در قطر اصلی و شرط روایی برقرار است.

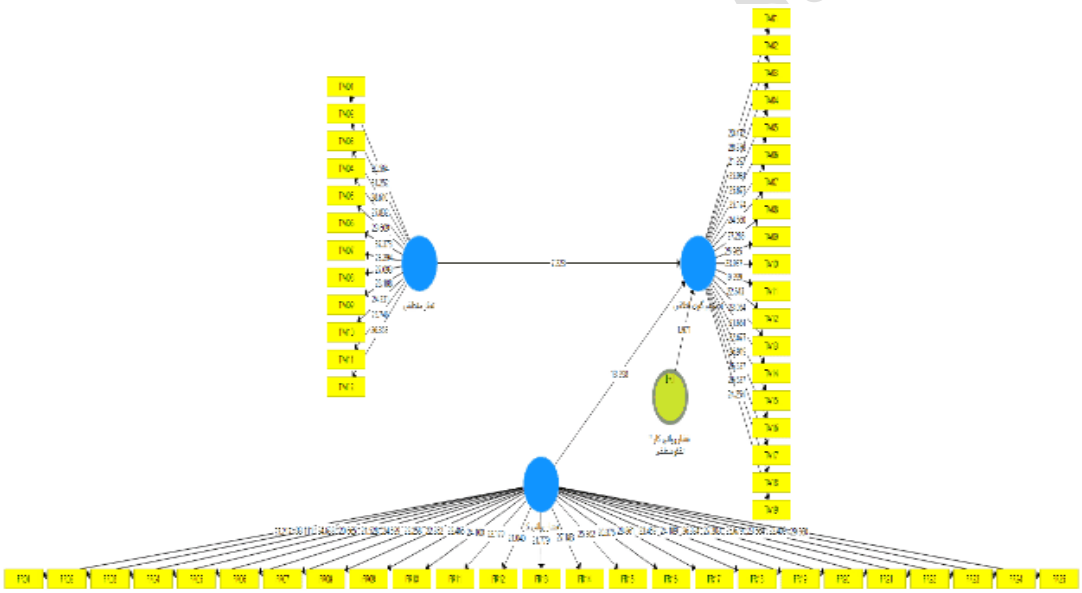
جدول (۴): روایی واگرا (روش فورنل و لارکر)

متغیرها	تصمیم گیری اخلاقی	تفکر منطقی	فشار روانی کار
تصمیم گیری اخلاقی	۰/۷۴۰		
تفکر منطقی	۰/۷۲۶	۰/۷۶۸	
فشار روانی کار	۰/۷۲۳	۰/۷۰۳	۰/۷۳۵

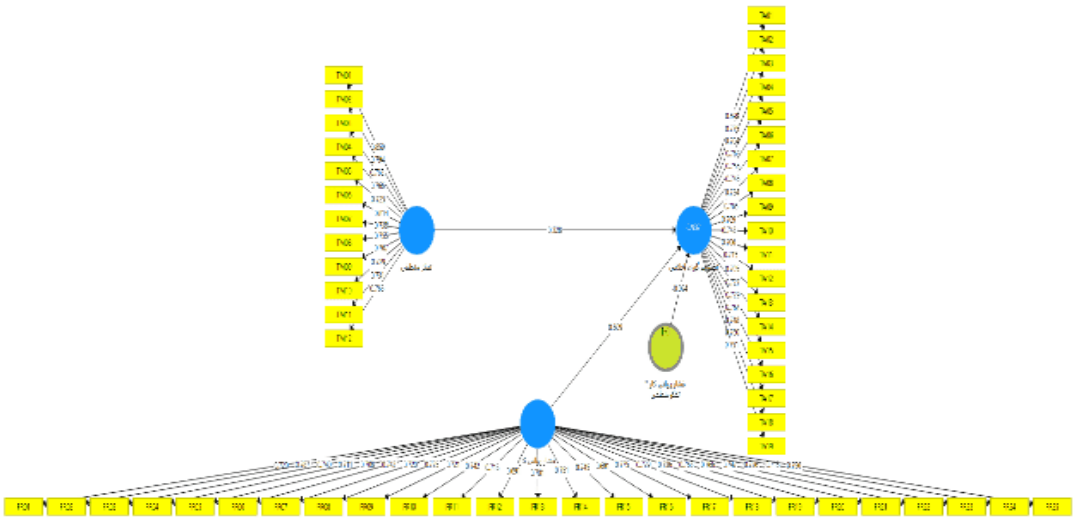
نتایج برازش مدل ساختاری به منظور بررسی نقش تعدیل‌گر هویت حرفه‌ای حسابرس در رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با صاحبکار و بی‌طرفی حسابرس در جدول ۵ و اشکال ۲ و ۳ ارائه شده است.

جدول (۵): نتایج بررسی فرضیه‌های پژوهش

مسیر	β	t-value	sig	نتیجه
تفکر منطقی ← تصمیم گیری اخلاقی	۰/۳۲۸	۷/۲۲۳	۰/۰۰۰	تأیید
(فشار روانی کار × تفکر منطقی) ← تصمیم گیری اخلاقی	-۰/۰۹۴	۱/۹۷۱	۰/۰۴۹	تأیید



شکل (۲): ضرایب معناداری تی متغیرهای اصلی



شکل (۳): مقدار ضریب مسیر متغیرهای اصلی

بررسی ضریب اثر تفکر منطقی بر تصمیم گیری اخلاقی در جدول فوق نشان می‌دهد که این ضریب مسیر به میزان ۰/۳۲۸ برآورد شده است. با توجه به اینکه مقدار عدد معناداری (t-value) برابر با ۷/۲۲۳ و از ۱/۹۶ بیشتر می‌باشند و سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ به‌دست آمده، می‌توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنادار است؛ یعنی تفکر منطقی بر تصمیم گیری اخلاقی تأثیر مثبت و معناداری دارد. با افزایش یک انحراف استاندارد در نمرات تفکر منطقی، شاهد افزایش در نمرات تصمیم گیری اخلاقی به اندازه ۰/۳۲۸ انحراف استاندارد خواهد بود. بر این اساس، می‌توان نتیجه گرفت که تفکر منطقی نقش مؤثری در ارتقاء تصمیم‌گیری اخلاقی ایفا می‌کند. تحلیل داده‌های گردآوری‌شده نشان می‌دهد که فرضیه نخست پژوهش، مبنی بر وجود تأثیر تفکر منطقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی، در سطح اطمینان ۹۵ درصد مورد تأیید قرار گرفته است. این رابطه از نوع مثبت و معنادار بوده و بیانگر آن است که افزایش در سطح تفکر منطقی، به بهبود فرآیندهای تصمیم‌گیری اخلاقی منجر می‌شود.

همچنین یافته‌های پژوهش در جدول ۵ نشان داد که مقدار آماره تی و ضریب مسیر استاندارد شده بین جمله تعاملی (فشار روانی کار × تفکر منطقی) و متغیر وابسته تصمیم گیری اخلاقی به‌ترتیب برابر با ۰/۰۹۴- و ۱/۹۷۱ محاسبه شده است. با توجه به اینکه مقدار آماره تی محاسبه شده بیشتر از حد مرزی ۱/۹۶ به‌دست آمده، می‌توان این‌گونه استنباط کرد که فرضیه دوم پژوهش با احتمال ۹۵ درصد تأیید می شود. به‌عبارت‌دیگر، نقش تعدیل‌گری فشار روانی کار در ارتباط بین تفکر منطقی و تصمیم گیری اخلاقی تأیید می‌شود. نتایج شاخص‌های نیکویی برازش ازجمله R Squares ، Q Squares و GOF در جدول ۶ درج شده است و تمامی آن‌ها، برازش مناسب و قوی را نشان می‌دهد.

جدول (۶): شاخصهای نیکویی برازش

متغیر	شاخص Q Squares	R Squares	GOF
تصمیم گیری اخلاقی	۰/۵۰۲	۰/۹۳۲	۰/۷۲۱

۵- بحث و نتیجه‌گیری

نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول نشان داد که تفکر منطقی اثر مثبت و معناداری بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان دارد. این یافته بیانگر آن است که هرچه سطح تفکر منطقی حسابرس بالاتر باشد، توان او در تحلیل موقعیت‌های اخلاقی، ارزیابی شواهد و انتخاب تصمیم‌های حرفه‌ای و اخلاقی نیز افزایش می‌یابد. به بیان دیگر، تفکر منطقی می‌تواند به‌عنوان یک پشتوانه شناختی برای کاهش تصمیم‌های شتاب‌زده، مصلحت‌گرایانه یا مبتنی بر فشارهای بیرونی عمل کند. از منظر حرفه حسابرسی، این نتیجه اهمیت ویژه‌ای دارد؛ زیرا تصمیم‌گیری اخلاقی در این حرفه غالباً در شرایطی رخ می‌دهد که حسابرس با ابهام، تعارض منافع، فشار زمانی و انتظارهای متعارض مواجه است. در چنین شرایطی، برخورداری از تفکر منطقی می‌تواند به حسابرس کمک کند تا مسئله را از زاویه‌ای تحلیلی‌تر بررسی کرده، پیامدهای تصمیم خود را بسنجد و از انحراف از اصول حرفه‌ای جلوگیری کند. بنابراین، یافته پژوهش حاضر نشان می‌دهد که کیفیت تصمیم‌گیری اخلاقی تنها تابع آشنایی با مقررات نیست، بلکه به ظرفیت شناختی و تحلیلی حسابرس نیز وابسته است. این نتیجه با پژوهش‌های کنت و ون لیمپد (۲۰۲۱) و فیلبی و همکاران (۲۰۲۵) همخوان است؛ زیرا این مطالعات نیز نشان داده‌اند که استدلال اخلاقی و توان تحلیل حرفه‌ای، نقش مهمی در وفاداری حسابرسان به اصول اخلاقی و پرهیز از تصمیم‌های مبتنی بر منطق‌های صرفاً تجاری دارد. همچنین، یافته‌های پژوهش حاضر با نتایج مطالعات داخلی مانند نادری‌پور و همکاران (۱۴۰۴) و مرادزاده زرگر و همکاران (۱۴۰۲) قابل تبیین است؛ چرا که این مطالعات نیز بر نقش عوامل شناختی، اخلاقی و موقعیتی در ارتقای کیفیت تصمیم‌گیری اخلاقی تأکید کرده‌اند.

نتایج فرضیه دوم نیز نشان داد که فشار روانی کار نقش تعدیل‌کننده در رابطه میان تفکر منطقی و تصمیم‌گیری اخلاقی دارد. براین اساس فشار روانی کار می‌تواند از شدت اثر مثبت تفکر منطقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی بکاهد. به عبارت دیگر، حتی اگر حسابرس از توان تحلیلی مطلوبی برخوردار باشد، در شرایط فشار کاری بالا، محدودیت زمانی و تنش‌های شغلی، این ظرفیت شناختی ممکن است به‌طور کامل در فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی به کار گرفته نشود. این یافته در بستر حسابرسی ایران معنادارتر است؛ زیرا حسابرسان در بسیاری از مؤسسات با حجم بالای مأموریت‌ها، ضرب‌الاجل‌های فشرده، انتظارات صاحبکار و فشارهای سازمانی مواجه‌اند. چنین شرایطی می‌تواند منابع شناختی فرد را کاهش دهد و احتمال تصمیم‌گیری واکنشی یا محافظه‌کارانه را افزایش دهد. از این رو، پژوهش حاضر نشان می‌دهد که مدیریت فشار روانی کار، شرطی ضروری برای بهره‌گیری مؤثر از تفکر منطقی در تصمیم‌های اخلاقی است. این نتیجه با پژوهش بخشی و همکاران (۱۴۰۱) و نیز مطالعات فیلبی و همکاران (۲۰۲۵) و کاویانی و همکاران (۲۰۲۴) همسو است که نشان داده‌اند استرس و فشارهای شغلی می‌توانند کیفیت قضاوت حرفه‌ای را تضعیف کنند.

بر اساس یافته‌های پژوهش، می‌توان نتیجه گرفت که تفکر منطقی یکی از عوامل مؤثر در ارتقای تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان است. این نتیجه تأیید می‌کند که تصمیم‌گیری اخلاقی در حرفه حسابرسی صرفاً به دانش مقررات یا تجربه شغلی وابسته نیست، بلکه به توانایی حسابرس در تحلیل منطقی موقعیت‌ها، ارزیابی شواهد و سنجش پیامدهای تصمیم نیز مربوط می‌شود. بنابراین، هرگونه برنامه‌ریزی برای ارتقای اخلاق حرفه‌ای باید بر تقویت مهارت‌های شناختی و تحلیلی حسابرسان نیز متمرکز باشد. از سوی دیگر، یافته‌ها نشان داد فشار روانی کار می‌تواند این رابطه مثبت را تضعیف کند. به بیان دیگر، هرچند تفکر منطقی ظرفیت مهمی برای تصمیم‌گیری اخلاقی فراهم می‌آورد، اما در محیط‌های پرتنش و پرفشار، امکان بالفعل

شدن این ظرفیت کاهش می‌یابد. این موضوع نشان می‌دهد که تصمیم‌گیری اخلاقی حاصل تعامل میان ویژگی‌های فردی و شرایط محیطی است و نمی‌توان آن را صرفاً به خصیصه‌های شخصی حسابرس فروکاست. در مجموع، پژوهش حاضر بیانگر آن است که برای ارتقای تصمیم‌گیری اخلاقی در مؤسسات حسابرسی، باید هم‌زمان دو مسیر دنبال شود: از یک سو، آموزش و تقویت تفکر منطقی، استدلال اخلاقی و تحلیل انتقادی در حسابرسان؛ و از سوی دیگر، کاهش فشار روانی کار، مدیریت مناسب حجم مأموریت‌ها و ایجاد محیطی حمایتی و اخلاق‌محور. چنین رویکردی می‌تواند به بهبود کیفیت قضاوت حرفه‌ای، افزایش پایبندی به اصول اخلاقی و در نهایت ارتقای اعتماد به خدمات حسابرسی منجر شود.

با توجه به تأیید فرضیه اول، به مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود آموزش‌های اخلاق حرفه‌ای را از حالت صرفاً مقررات‌محور خارج کرده و آن را با آموزش تفکر منطقی، تفکر انتقادی و تحلیل موقعیت‌های واقعی حسابرسی ترکیب کنند. استفاده از سناریوهای کاربردی، مطالعات موردی، شبیه‌سازی تعارض‌های اخلاقی و تمرین ارزیابی شواهد می‌تواند به حسابرسان کمک کند در موقعیت‌هایی مانند فشار صاحبکار، شواهد ناکافی، ابهام در برآوردهای حسابداری یا تعارض منافع، تصمیم‌های اخلاقی مستدل‌تری اتخاذ کنند. همچنین پیشنهاد می‌شود در فرآیند جذب، ارتقا و ارزیابی عملکرد حسابرسان، مهارت‌هایی مانند قدرت استدلال، استقلال ذهنی، حساسیت اخلاقی و توانایی دفاع منطقی از قضاوت حرفه‌ای مورد توجه قرار گیرد. با توجه به تأیید فرضیه دوم، پیشنهاد می‌شود مؤسسات حسابرسی مدیریت فشار روانی کار را به‌عنوان بخشی از نظام کنترل کیفیت و اخلاق حرفه‌ای در نظر بگیرند. در این زمینه، برنامه‌ریزی واقع‌بینانه مأموریت‌ها، توزیع متوازن حجم کار، بازنگری در بودجه‌های زمانی، افزایش حمایت سرپرستان و ایجاد سازوکارهای مشاوره اخلاقی می‌تواند فشار تصمیم‌گیری فردی را کاهش دهد. همچنین اجرای برنامه‌های مدیریت استرس، ارتقای تاب‌آوری، آموزش مدیریت زمان و تقویت تعادل کار–زندگی، به‌ویژه در دوره‌های اوج کاری حسابرسی، می‌تواند توان حسابرسان را برای استفاده از تفکر منطقی در شرایط پرتنش افزایش داده و کیفیت تصمیم‌گیری اخلاقی آنان را بهبود بخشد.

پژوهش حاضر، همانند بسیاری از پژوهش‌های رفتاری و سازمانی، با محدودیت‌هایی همراه بوده است که توجه به آن‌ها می‌تواند در تفسیر یافته‌ها و طراحی مطالعات آتی مؤثر باشد. نخستین محدودیت پژوهش به قلمرو مکانی آن مربوط است؛ بدین معنا که جامعه آماری پژوهش حاضر به حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی شهر یزد محدود بوده است. ازاین‌رو، تعمیم نتایج به حسابرسان سایر شهرها و استان‌ها باید با احتیاط انجام شود؛ زیرا تفاوت‌های منطقه‌ای، شرایط بازار کار، ساختار مؤسسات حسابرسی، فرهنگ سازمانی و میزان فشارهای حرفه‌ای ممکن است بر رابطه میان تفکر منطقی، فشار روانی کار و تصمیم‌گیری اخلاقی اثرگذار باشد. محدودیت دیگر پژوهش به متغیرهای لحاظ‌شده در مدل مفهومی مربوط می‌شود. در پژوهش حاضر، تمرکز اصلی بر بررسی اثر تفکر منطقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی با نقش تعدیل‌کنندگی فشار روانی کار بوده است؛ بنابراین، برخی متغیرهای فردی و جمعیت‌شناختی نظیر سن، جنسیت، سطح تحصیلات، وضعیت تأهل، سابقه کار و سطح درآمد به‌عنوان متغیرهای تعدیل‌گر یا میانجی در مدل آزمون نشده‌اند. این در حالی است که چنین ویژگی‌هایی می‌توانند بر نحوه ادراک فشار روانی، شیوه تحلیل موقعیت‌های اخلاقی و کیفیت تصمیم‌گیری حرفه‌ای حسابرسان اثرگذار باشند. ازاین‌رو، نتایج پژوهش باید در چارچوب متغیرهای بررسی‌شده تفسیر شود. همچنین با توجه به ماهیت پیمایشی پژوهش و استفاده از پرسشنامه برای گردآوری داده‌ها، امکان تأثیرگذاری ادراک پاسخ‌دهندگان، تمایل به پاسخ‌های اجتماعی‌پسند و شرایط

ذهنی آنان در زمان تکمیل پرسشنامه وجود دارد. به‌ویژه در موضوعاتی مانند تصمیم‌گیری اخلاقی، پاسخ‌دهندگان ممکن است گرایش داشته باشند رفتارها و قضاوت‌های خود را مطلوب‌تر از واقعیت گزارش کنند. بنابراین، هرچند استفاده از ابزار استاندارد و آزمون‌های آماری مناسب می‌تواند اعتبار نتایج را تقویت کند، اما در تفسیر یافته‌ها باید ماهیت خوداظهاری داده‌ها نیز مدنظر قرار گیرد.

با توجه به محدود بودن جامعه آماری پژوهش حاضر، پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آینده، موضوع در سایر شهرها و استان‌ها نیز بررسی شود تا امکان تعمیم‌پذیری نتایج و مقایسه تفاوت‌های منطقه‌ای در تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان فراهم گردد. همچنین پیشنهاد می‌شود در مطالعات آتی، متغیرهای جمعیت‌شناختی از جمله سن، جنسیت، سطح تحصیلات، سابقه کار، وضعیت تأهل و میزان درآمد به‌عنوان متغیرهای تعدیل‌گر یا میانجی در مدل پژوهش لحاظ شوند. بررسی این متغیرها می‌تواند درک دقیق‌تری از عوامل مؤثر بر رابطه میان تفکر منطقی، فشار روانی کار و تصمیم‌گیری اخلاقی ارائه دهد. افزون بر این، پژوهشگران می‌توانند سایر عوامل روانی ـ اجتماعی مانند سبک زندگی، ترجیحات فردی، نگرش‌های شخصی، ویژگی‌های شخصیتی، تاب‌آوری، تعهد حرفه‌ای و حمایت سازمانی را در مدل مفهومی وارد کنند. به‌ویژه، بررسی اثر تفکر منطقی حسابرسان بر تصمیم‌گیری غیراخلاقی با نقش میانجی خودشیفتگی حسابرس می‌تواند مسیر مناسبی برای پژوهش‌های آینده باشد. در نهایت، پیشنهاد می‌شود برای شناخت عمیق‌تر فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان، در پژوهش‌های بعدی از روش‌های ترکیبی، مانند تلفیق پرسشنامه با مصاحبه‌های کیفی یا مطالعات موردی، استفاده شود.

ملاحظات اخلاقی

پیروی از اصول اخلاق پژوهش: نویسندگان اصول اخلاقی را در انجام و انتشار این پژوهش علمی رعایت نموده‌اند و این موضوع مورد تأیید همه آن‌هاست.

مشارکت نویسندگان: همه نویسندگان به طور مساوی در مفهوم‌سازی مقاله و نگارش پیش‌نویس‌های اولیه و بعدی آن مشارکت داشتند.

تعارض منافع: بنابر اظهار نویسندگان این مقاله تعارض منافع ندارد.

حامی مالی: این پژوهش هیچ حمایت مالی خاصی از سوی سازمان‌های عمومی، تجاری یا غیرانتفاعی دریافت نکرده است.

سپاسگزاری: نویسندگان از تمام کسانی که در این پژوهش همکاری داشته‌اند، تشکر و قدردانی می‌کنند. همچنین از داوران محترم به خاطر ارائه نظرهای ساختاری و علمی سپاسگزاری می‌شود.

منابع

احمدی، محمدمیلاد، هندیجانی، روزا و علی‌خانزاده، علیرضا (۱۴۰۰). بررسی ارتباط میان نحوه تفکر منطقی/شهودی مدیران و توانمندی در مدیریت تعارض با شخصیت‌های پیچیده: یک طرّاحی آزمایشی. *مطالعات رفتار سازمانی*، ۱۰(۱)، ۲۹-۷۲. 20.1001.1.23221518.1400.10.1.2.7

اعتمادفروغی،پژمان ، قنبری،مهرداد ، شاه ویسی،فرهاد و عارفی،مختار . (۱۴۰۳). شناسایی ابعاد و مؤلفه‌های تفکر انتقادی حسابرسان؛ ارائه یک مدل مفهومی .*دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۱۳(۵۱)، ۲۳-۴۲.

بخشی، مجید.، آذین‌فر، کاوه، و نبوی چاشمی، سیدعلی (۱۴۰۱). بررسی تأثیر فشار زمانی حسابرس بر کیفیت حسابرسی و کیفیت سود با تأکید بر نقش تعدیلی استرس کاری حسابرسان. *نشریه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، (۴۳)، ۶۷–۸۰. https://www.jmaak.ir/article_19976.html?lang=fa

پورسمیعی، محمد، عبدلی، محمدرضا، ولیان، حسن، صفری گرایلی، مهدی (۱۴۰۰). شناخت رویکردهای تفکر انتقادی حسابرسان و بازنمایی آن در قالب تحلیل‌های پیوندی(تحلیل کیفی/تعاملی (IQA). *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۱۸(۶۹) ، ۱۸۵-۲۱۰. https://doi.org/10.22054/qjma.2021.51892.2147

جولایی، سودابه، نیک بخت نصرآبادی، علیرضا، پارسایکتا، زهره، جاریانی ابوالفضل، موقری سادات، محمدرضا (۱۳۸۳). مفهوم تفکر منطقی و اهمیت آن در آموزش علوم پزشکی، *نشریه: طب و تزکیه*، ۵۴، ۴۱-۴۸. https://sid.ir/paper/34324/fa

رحمانی‌نیا، احسان و یعقوب نژاد، احمد (۱۳۹۶). عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان داخلی. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۶(۲۴)، ۱۴۵-۱۶۶. https://www.jmaak.ir/article_11434.html

سیه‌فام، قاسم. (۱۳۹۹). اصول حسابرسی. تهران: پارس‌مدیر.

شبرنگ رودبارکی، سهیلا (۱۳۹۹). بررسی تاثیر تهدید استقلال و جانبداری اخلاقی حسابرسان بر تصمیم گیری اخلاقی آنها، پایان نامه کارشناسی ارشد دانشگاه علم و فرهنگ تهران، دانشکده علوم انسانی. https://ganj.irandoc.ac.ir/#/articles/be556144ab55950fdf797d9355cbeed9

عباسی، ابراهیم و ایزی، رویا (۱۳۹۹). نقش تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان بر افشای اسرار مالی و غیر مالی. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۱۷(۶۶)، ۱۴۹-۱۷۲. https://doi.org/10.22054/qjma.2020.40599.1979

گلپایگانی، آیدا و رحمانی‌نیا، احسان (۱۴۰۰). بررسی تأثیرپذیری تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران حرفه‌ای از ویژگی‌های شخصیتی و رفتاریشان. *فصلنامه پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای*، ۱(۲)، ۵۶-۸۳. doi: 10.22034/arj.2021.245326

مهرانی، ساسان، ثقفی، علی، موسی خانی، محمد، سپاسی، سحر (۱۳۹۰). عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی ایران. *اخلاق در علوم و فناوری*، ۶ (۳)، ۶-۱۲. 20.1001.1.22517634.1390.6.3.2.9

مومنی، سهیل و پورزمانی، زهرا. (۱۴۰۱). تأثیر تفکر انتقادی وجودی، تولید معنای شخصی، آگاهی متعالی و بسط خودآگاهی حسابرسان بر تکوین نظریه سرمایه فکری در حرفه حسابرسی. *پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، ۳(۹)، ۱۴۵-۱۲۰*. doi: 10.22034/jpar.2022.1982930.1128

نادری پور، مریم، پورحیدری، امید و تائبی نقندری، امیرحسین . (۱۴۰۴). تاثیر هوش اخلاقی و شدت آن بر تصمیم‌گیری اخلاقی با تاکید بر نقش عینیت حسابرس. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۱۴(۵۶)، ۱۶۷-۱۸۱. https://www.jmaak.ir/article_23653.html

ناظمی زاده,منیژه , حیرانی,فروغ , »عین الدین,محمود و حاتمی نسب,سید حسن . (۱۴۰۲). شناسایی و طبقه بندی ابعاد و مولفه‌های تفکر انتقادی در آموزش حسابداری با بهره گیری از روش تحلیل محتوای کیفی قیاسی ساخت یافته .*تحقیقات حسابداری و حسابرسی* ,*15*(60), 85-106. doi: 10.22034/iaar.2023.190983

Abbasi, E., & Izi, R. (2020). The role of auditors' ethical decision-making in the disclosure of financial and non-financial secrets. *Empirical Studies in Financial Accounting, 17*(66), 149–172. https://doi.org/10.22054/qjma.2020.40599.1979 (in Persian)

Adi Putra, I. G. B. W., & Dwirandra, A. A. N. B. (2021). The effect of auditor experience, personality, and professional judgment on fraud detection with professional ethics as a mediating variable. *Accounting*, 7(6), 1445–1454. https://doi.org/10.21744/irjmis.v6n2.604

Ahmadi, M. M., Hendijani, R., & Ali-Khanzadeh, A. (2021). Examining the relationship between managers' logical/intuitive thinking style and ability to manage conflict with difficult personalities: An experimental design. *Organizational Behavior Studies, 10*(1), 29–72. 20.1001.1.23221518.1400.10.1.2.7 (in Persian)

Bakhshi, M., Azinfar, K., & Nabavi Chashmi, S. A. (2022). Investigating the effect of auditor time pressure on audit quality and profit quality with emphasis on the moderating role of auditors' work stress. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge, 11*(43), 67–80. https://www.jmaak.ir/article_19976.html?lang=fa (in Persian)

Carrera, N. and Van Der Kolk, B. (2021). Auditor ethics: do experience and gender influence auditors' moral awareness?, *Managerial Auditing Journal*, 36(3), 463-484. DOI: 10.1108/MAJ-07-2020-2745

Dorgham, T. (2024). The Effect of Auditing Team Work Related Stress on Audit Quality. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 26, 1663-1682. https://dx.doi.org/10.6007/IJARBSS/v14-i9/22646

etemadforoughi,P , Ghanbari,M , Shahveisi,F and arefi,M . (2024). Identifying the Aspects and Elements of auditors' Critical Thinking; Presenting a Conceptual Model. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, *13*(51), 23-42. (in persian)

Filbey, B. N., Boyer-Davis, S., & Werwie, J. (2025). The influence of auditors' moral disengagement on audit quality in medium and large-sized firms in the United States: A focus on ethical decision-making. Journal of Leadership, *Accountability and Ethics*, 22(1). DOI: https://doi.org/10.33423/jlae.v22i1.7603

Ghaznavi Doozandeh, J., Garkaz, M., Khozein, A., & Maetoofi, A. (2021). Auditors' deviant decision-making model based on conflict of interest. *Iranian Journal of Finance*, 5(1), 31-60. https://doi.org/10.30699/ijf.2021.123043

Golpayegani, A., & Rahmaninia, E. (2021). Investigating the influence of professional accountants' ethical decision-making by their personality and behavioral characteristics. *Professional Auditing Research, 1*(2), 56–83. doi: 10.22034/arj.2021.245326 (in Persian)

Griffith, E. E., Hammersley, J. S., Kadous, K., & Young, D. (2015). Auditor mindsets and audits of complex estimates. *Journal of Accounting Research*, 53(1), 49–77. DOI: 10.1111/1475-679X.12066

Hample, D. and Richards, A. S. (2014). A Cognitive Model of Argument, With Application to the Base-Rate Phenomenon and Cognitive-Experiential Self-Theory. *Communication Research*, 43(6), 739-760. https://www.researchgate.net/publication/275435112_A_Cognitive_Model_of_Argument_With_Application_to_the_Base-Rate_Phenomenon_and_Cognitive-Experiential_Self-Theory

Johari, R. J., Alam, M. M., & Said, J. (2021). Investigating factors that influence Malaysian auditors' ethical sensitivity. *International Journal of Ethics and Systems*, 37(3), 406–421. https://www.researchgate.net/publication/352224064_Investigating_factors_that_influence_Malaysian_auditors'_ethical_sensitivity

Jones, A., Smith, B., & Brown, C. (2020). The effects of workload and time pressure on audit quality. *Journal of Accounting and Organizational Behavior*, 15(2), 120–138. https://www.researchgate.net/publication/398411793_The_Effect_of_Time_Budget_Pressure_Workload_and_Audit_Complexity_on_Audit_Quality_Empirical_Study_on_Auditors_of_Makassar_Public_Accounting_Firms

Joolaei, S., Nikbakht Nasrabadi, A., Parsa-Yekta, Z., Jaryani Abolfazl, A., & Moghri Sadat, M. R. (2004). The concept of logical thinking and its importance in medical sciences education. *Tebb va Tazkiyeh (Medicine and Purification),* (54), 41–48. https://sid.ir/paper/34324/fa (in Persian)

Jones,T.M.(1991)Ethical decision making by individuals in organizations: An issue-contingent model.AcademyofManagementReview,16(2),366–395. https://doi.org/10.5465/amr.1991.4278958

Kaviani, K., Matoufi, A., Garkaz, M., & Khozein, A. (2024). Identifying the Factors Influencing the Intuitive Decision-Making Model of Auditors. *Business, Marketing, and Finance Open*, 1-9. DOI:10.61838/bmfopen.221

Kent, P., & van Liempd, D. (2021). Linking Corporate Institutional Logics and Moral Reasoning – Evidence from Large Danish Audit Firms. Nomos eLibrary. DOI: 10.5771/0935-9915-2021-1-54

Lehner, O.M., Ittonen, K., Silvola, H., Ström, E. and Wührleitner, A. (2022). Artificial intelligence-based decision-making in accounting and auditing: ethical challenges and normative thinking, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 35(9), 109-135. https://www.emerald.com/aaaj/article/35/9/109/2312/Artificial-intelligence-based-decision-making-in

Lehnert, K., Park, Y.-H., & Singh, N. (2015). Research note and review of the empirical ethic. DOI:10.1007/s10551-014-2147-2

Mehrani, S., Saqafi, A., Mousakhani, M., & Sepasi, S. (2011). Factors affecting the ethical decision-making of Iranian certified public accountants. *Ethics in Science and Technology, 6*(3), 6–12. 20.1001.1.22517634.1390.6.3.2.9 (in Persian)

Momeny, S. and Poorzamani, Z. (2022). The Impact of Auditors' Existential Critical Thinking, Production of Personal Meaning, Transcendental Awareness and Expansion of Self-awareness on the

Development of the Theory of Intellectual Capital. *Professional Auditing Research*, *3*(9), 120-145. doi: 10.22034/jpar.2022.1982930.1128 (in Persian)

Naderipour, M., Pourheidari, O., & Taeibi Naqandari, A. H. (2025). The effect of moral intelligence and its intensity on ethical decision-making with emphasis on the role of auditor objectivity. *Management Accounting and Auditing Knowledge, 14*(56), 167–181. https://www.jmaak.ir/article_23653.html (in Persian)

Nazemizadeh,M , Heirany,F , Moeinadin,M and Hatamina,S . (2023). Identifying and Classifying the Dimensions and Components of Critical Thinking in Accounting Education Using Structured Deductive Qualitative Content Analysis Method. *Accounting and Auditing Research*, *15*(60), 85-106. doi: 10.22034/iaar.2023.190983 (in persian)

Poorsamiei, M., Abdoli, M., Valiyan, H., & Safari Gerayli, M. (2021). Recognize the approaches of critical thinking of auditors and its representation in the form of link analysis (IQA). *Empirical Studies in Financial Accounting, 18*(69), 185–210. https://doi.org/10.22054/qjma.2021.51892.2147 (in Persian)

Rahmaninia, E., & Yaghoubnejad, A. (2017). Factors affecting the ethical decision-making of internal auditors. *Management Accounting and Auditing Knowledge, 6*(24), 145–166. https://www.jmaak.ir/article_11434.html (in Persian)

Rasso. J. (2013). Psychological Distance: The Relation Between Construals, Mindsets, and Professional Skepticism. Graduate Theses and Dissertations. University of South Florida. https://digitalcommons.usf.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=5762&context=etd

Rasso. J. (2014). Construal Instructions and Professional Skepticism in Evaluating Complex Estimates. *College of Charleston*. DOI: 10.1016/j.aos.2015.03.003

Rest,J.R.,Narvaez,D.,Bebeau,M.J.,&Thoma,S.J.(1999).A neo-Kohlbergian approach to morality research.JournalofMoralEducation,29(4),381–395 https://doi.org/10.1080/03057240020015057

Sangkala, M., Hasan, M., & RUM, M. (2024). The Effect of Role Conflict, Role Ambiguity and Ethical Sensitivity on Auditor Performance with Intellectual Intelligence as a Moderating Variable. Atestasi. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 7(1), 148-173. DOI:10.57178/atestasi.v7i1.758

Shabrang Rudbarki, S. (2020). *Investigating the effect of independence threat and auditors' ethical bias on their ethical decision-making* (Master's thesis, University of Science and Culture, Tehran,FacultyofHumanities). https://ganj.irandoc.ac.ir/#/articles/be556144ab55950fdf797d9355cbeed9 (in Persian)

Shamsudheen, S.V. and Azhar, Rosly, S. (2020). The impact of situational factors on ethical choice: A survey of Islamic banking practitioners in UAE, *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, 11(6), 1191-1210. DOI: 10.1108/JIABR-03-2018-0048

Siahfam, G. (2020). *Auditing principles*. Tehran: Parsmodir. (in Persian)

Stanovich KE, West RF. Individual differences in reasoning: implications for the rationality debate? Behav Brain Sci. 2000 Oct;23(5):645-

65; discussion 665-726. doi: 10.1017/s0140525x00003435. PMID: 11301544.

Treviño,L.K.(1986) . Ethical decision making in organizations: A person–situation interactionist model.*Academy of Management Review, 11*(3), 601–617. https://doi.org/10.5465/amr.1986.4306235

Valentine, S.R., Hollingworth, D. and Schultz, P. (2018). Data-based ethical decision making, lateral relations, and organizational commitment: Building positive workplace connections through ethical operations, *Employee Relations*, 40(6), 946-963. DOI:10.1108/ER-10-2017-0240

Yan, H & Xie, Sh. (2016). How does auditors' work stress affect audit quality? Empirical evidence from the Chinese stock market. China Journal of Accounting Research. 9. 10.1016/j.cjar.2016.09.001.

آماده برای انتشار