

Identifying and Prioritizing Factors Affecting the Empowerment of Audit Firms

1. **Mohammad Mahmoodi**^{ORCID}: Department of Accounting, Islamic Azad University, Fi.C., Firoozkooh, Iran. Email: Mahmoodi@iaufb.ac.ir (Corresponding Author)

2. **Farshad Karimi Hessari**^{ORCID}: PhD Candidate, Department of Accounting, Islamic Azad University, Fi.C., Firoozkooh, Iran Certified Public Accountant (CPA), Sarvamad Kavosh Audit Firm, Tehran, Iran

3. **Seyed Yousef Ahadi Sarkani**^{ORCID}: Department of Accounting, Islamic Azad University, Fi.C., Firoozkooh, Iran

Article history



Received: 23 September 2025

Revised: 09 February 2026

Accepted: 17 February 2026

Initial Publish: 23 April 2026

Final Publish: 22 December 2026

Abstract:

The objective of this study is to identify and prioritize the factors influencing the empowerment of audit firms in order to enhance audit quality, organizational effectiveness, and stakeholder confidence in financial reporting. This study adopted an exploratory mixed-methods design integrating qualitative and quantitative approaches. In the qualitative phase, data were collected through exploratory literature review and semi-structured interviews with accounting and auditing experts, including university professors, managers of the Audit Organization, audit firm partners, and independent auditors. Participants were selected using purposive sampling based on theoretical saturation. Qualitative data were analyzed through systematic coding to extract key empowerment factors. In the quantitative phase, a pairwise comparison questionnaire was developed, and the fuzzy Delphi technique was employed to evaluate the relative importance and prioritize the identified factors. Instrument validity was confirmed through content validity assessment, and reliability was verified using Cohen's kappa coefficient and test-retest procedures. Fuzzy Delphi results demonstrated that audit firm empowerment is influenced by multidimensional managerial, organizational, individual, and knowledge-based determinants. The highest-priority factors included information transfer, organizational goals, professional training and specialized skills, knowledge sharing, idea generation, service quality improvement, organizational capability development, organizational commitment, and accountability. Communication systems, strategic orientation, cultural dimensions, and knowledge management practices were also found to significantly strengthen professional competencies and operational effectiveness, reflecting expert consensus regarding the hierarchy of empowerment drivers. Empowerment of audit firms represents a systemic and multi-level organizational process requiring integrated attention to human capital development, knowledge management, leadership effectiveness, communication infrastructures, and strategic governance mechanisms. Coordinated reinforcement of these dimensions can substantially improve audit service quality, organizational adaptability, and public trust in the auditing profession.

Keywords: Empowerment; Audit Firms; Audit Organization; Knowledge Management; Organizational Factors; Audit Quality



Extended Abstract**Introduction**

In contemporary economic environments characterized by rapid technological change, increasing regulatory pressures, and growing expectations for transparency and accountability, audit firms play a critical role in maintaining trust in financial reporting systems. The effectiveness of auditing institutions is no longer determined solely by compliance with auditing standards; rather, it depends increasingly on organizational empowerment, professional capability development, and adaptive institutional structures. The concept of empowerment within audit firms has therefore emerged as a strategic response to environmental complexity and professional transformation (Contrafatto et al., 2025; El-Helaly & Al-Dah, 2025).

Modern auditing operates within what scholars describe as an “audit society,” where organizations are continuously evaluated, monitored, and legitimized through assurance mechanisms. Within this context, audit firms must develop internal capacities that enable them to respond effectively to institutional pressures while preserving professional independence and quality performance (Contrafatto et al., 2025). Organizational empowerment provides a framework through which audit firms enhance operational efficiency, knowledge integration, and professional accountability.

Human capital development represents a fundamental pillar of empowerment. Studies on employee empowerment emphasize that organizational effectiveness is closely associated with professional competence, psychological empowerment, and participative management structures (Dahou & Hacini, 2018). Training and continuous professional education have been shown to strengthen organizational capability and improve employee performance outcomes, particularly in knowledge-intensive professions such as auditing (Islam et al., 2020; Khorasani et al., 2016). In audit environments, professional competence and psychological capital significantly influence auditors’ engagement and reduce dysfunctional audit behavior, reinforcing the need for empowerment-oriented organizational systems (Aminpour Hasankiadeh et al., 2024).

The transformation of auditing practices through digital technologies further highlights the importance of empowerment. Remote auditing, technological readiness, and digital infrastructures enable audit firms to maintain service quality while operating under complex or disruptive conditions (Al Shbail et al., 2025; Alma'aitah et al., 2024). The adoption of artificial intelligence and advanced analytics has also reshaped audit processes by improving efficiency, reducing errors, and enhancing professional judgment capabilities (Rahman et al., 2024). Consequently, empowerment now extends beyond human resources to encompass technological capability and knowledge integration.

Knowledge management and knowledge transfer constitute another essential dimension of audit firm empowerment. Evidence suggests that shared auditors and inter-organizational learning processes enhance audit quality by facilitating the diffusion of expertise and best practices across professional networks (Fu & Kim, 2024). Organizational resilience studies similarly demonstrate that empowered audit firms exhibit stronger adaptive capacity during crises, enabling timely reporting and sustained professional performance under environmental uncertainty (Haga & Ittonen, 2024).

Organizational and structural determinants also influence empowerment outcomes. Human resource management models developed for audit firms emphasize the interaction among organizational strategy, professional culture, and institutional frameworks in shaping empowerment processes (Zare et al., 2024). Behavioral and performance-oriented models further suggest that aligning organizational structures with professional competencies strengthens institutional capability and improves audit outcomes (Hosseini et al., 2021). Performance evaluation mechanisms, including advanced

analytical and fuzzy assessment models, contribute to empowerment by promoting accountability and continuous improvement (Kazemi & Esmailpour Zanjani, 2020).

Professional ethics, independence, and trust are equally central to empowerment. Ethical compatibility and partner reliability have been found to enhance collaboration and organizational integration among audit firms, thereby supporting sustainable professional development (Azari et al., 2025). Similarly, flexible auditor role structures and interchangeable professional responsibilities may strengthen organizational learning and improve audit quality outcomes (Baatwah & Abdul Wahab, 2025). Compliance with auditing standards and increased audit effort also reinforce institutional empowerment by ensuring professional rigor and credibility (El-Helaly & Al-Dah, 2025).

Furthermore, professional competence, independence, and effective use of information technology are consistently associated with higher internal audit quality and improved organizational performance (Zhang et al., 2024). Negotiation skills and communication competencies among auditors have likewise been linked to enhanced service quality, demonstrating the importance of behavioral and relational capabilities within empowerment frameworks (Jangi et al., 2023). Collectively, these studies indicate that empowerment in audit firms is a multidimensional phenomenon integrating human, organizational, technological, and institutional elements.

Despite extensive research addressing individual dimensions of auditing effectiveness, limited attention has been devoted to systematically identifying and prioritizing empowerment factors within audit firms. The absence of integrated models creates challenges for managers seeking to allocate resources strategically and design evidence-based organizational policies. Accordingly, this study seeks to identify and prioritize the factors affecting the empowerment of audit firms through a comprehensive mixed-method approach.

Methods and Materials

This study employed an exploratory mixed-method research design combining qualitative and quantitative approaches. The research followed a sequential exploratory strategy in which qualitative findings informed quantitative prioritization.

In the qualitative phase, exploratory literature analysis and semi-structured expert interviews were conducted to identify the key components influencing audit firm empowerment. Participants included university professors specializing in accounting and auditing, senior managers of audit organizations, partners of audit firms, and independent auditors. Experts were selected using purposive sampling based on professional expertise and theoretical saturation criteria. Data collection continued until conceptual saturation was achieved.

Interview data were transcribed and analyzed through systematic coding procedures. Open, axial, and selective coding techniques were applied to extract themes, components, and indicators representing empowerment determinants. The qualitative analysis resulted in a structured framework encompassing managerial, organizational, individual, cultural, strategic, communication, and knowledge-related factors.

In the quantitative phase, a pairwise comparison questionnaire was developed based on the extracted components. Experts evaluated each factor using linguistic scales ranging from very low to very high importance. To address subjective judgment uncertainty, triangular fuzzy numbers were applied. The fuzzy Delphi method was employed to achieve consensus among experts and prioritize empowerment factors.

Content validity was assessed through expert review, while reliability was confirmed using Cohen's kappa coefficient and test-retest procedures. Two Delphi rounds were conducted, and consensus was determined based on predefined thresholds

for differences between defuzzified mean values. Factors failing to reach consensus were eliminated, resulting in a refined prioritization model of audit firm empowerment determinants.

Findings

The demographic analysis indicated that the majority of participants possessed extensive professional experience and advanced academic qualifications, ensuring informed expert judgment.

Qualitative coding identified multiple categories of empowerment factors, including managerial commitment, organizational learning, individual competencies, communication and information systems, strategic orientation, knowledge management, organizational culture, structural conditions, and performance enhancement mechanisms.

Fuzzy Delphi analysis demonstrated convergence of expert opinions after two rounds, indicating strong consensus regarding the importance of identified factors. Certain components were removed due to insufficient agreement, refining the empowerment framework.

Results showed that empowerment of audit firms is primarily driven by knowledge-related and organizational capabilities. Information transfer emerged as the highest-ranked factor, followed by organizational goals, professional education and specialized skills, knowledge sharing, idea generation, improvement of service quality, enhancement of organizational competencies, organizational commitment, and accountability.

Communication effectiveness, policy formulation, supervisory support, organizational processes, teamwork, professional competence, and psychological empowerment were also identified as significant contributors. The prioritization results indicated that empowerment depends on the integration of human resource development, knowledge circulation, and organizational coordination mechanisms rather than isolated managerial actions.

Overall, the findings revealed that audit firm empowerment represents a systemic outcome shaped by interconnected managerial, behavioral, technological, and institutional elements.

Discussion and Conclusion

The results demonstrate that empowerment of audit firms is fundamentally a multidimensional organizational phenomenon. Empowerment cannot be achieved through isolated interventions but requires coordinated development of human capital, knowledge systems, leadership practices, and technological infrastructure. The prominence of knowledge transfer and learning-related factors indicates that audit firms function as knowledge-intensive organizations whose competitive advantage depends on intellectual capital development and collective learning processes.

The importance of organizational goals and strategic alignment highlights the role of leadership in establishing shared professional direction. Empowerment emerges when employees understand organizational objectives, perceive their contributions as meaningful, and participate actively in decision-making processes. Such alignment fosters accountability, professional engagement, and organizational cohesion.

Human resource development findings emphasize that empowerment is deeply rooted in professional competence and continuous learning. Training, skill development, and psychological empowerment strengthen auditors' confidence, autonomy, and ethical judgment, thereby enhancing audit quality. Empowered professionals demonstrate greater adaptability, innovation capacity, and commitment to organizational performance.

Technological factors further reinforce empowerment by enabling flexible audit practices and data-driven decision-making. Digital transformation expands auditors' analytical capabilities while improving efficiency and responsiveness to

complex audit environments. Consequently, technological readiness becomes an integral component of organizational empowerment rather than merely an operational tool.

The findings also underscore the significance of organizational culture and communication systems. Open communication channels, collaborative teamwork, and supportive leadership environments facilitate knowledge sharing and collective problem-solving. Such environments encourage innovation and reduce resistance to organizational change.

From an institutional perspective, empowerment contributes to organizational resilience. Audit firms capable of integrating professional standards, ethical principles, and adaptive organizational structures are better positioned to withstand environmental disruptions and maintain stakeholder trust. Empowerment therefore represents not only an internal organizational strategy but also a mechanism for sustaining legitimacy within the broader financial ecosystem.

In conclusion, audit firm empowerment represents a holistic organizational transformation process encompassing human, technological, structural, and cultural dimensions. Strengthening empowerment requires simultaneous investment in professional development, knowledge management systems, strategic leadership, and digital capabilities. By adopting integrated empowerment strategies, audit firms can enhance service quality, improve organizational adaptability, and reinforce public confidence in auditing practices within increasingly complex economic environments.

Authors' Contributions

Authors equally contributed to this article.

Acknowledgments

Authors thank all participants who participate in this study.

Declaration of Interest

The authors report no conflict of interest.

Funding

According to the authors, this article has no financial support.

Ethical Considerations

All procedures performed in this study were under the ethical standards.

شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر توانمندسازی مؤسسات حسابرسی



تاریخچه مقاله

تاریخ دریافت: ۱ مهر ۱۴۰۴

تاریخ بازنگری: ۲۰ بهمن ۱۴۰۴

تاریخ پذیرش: ۲۸ بهمن ۱۴۰۴

تاریخ چاپ اولیه: ۳ اردیبهشت ۱۴۰۵

تاریخ چاپ نهایی: ۱ دی ۱۴۰۵

۱. محمد محمودی*^{id}: گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد فیروزکوه، فیروزکوه، ایران. ایمیل: Mahmoodi@iaufb.ac.ir (نویسنده مسئول)

۲. فرشاد کریمی حصار^{id}: دانشجوی دکتری گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد فیروزکوه، فیروزکوه، ایران
حسابدار رسمی، مؤسسه حسابرسی مشاوران سرآمد کاوش، تهران، ایران

۳. سید یوسف احدی سرکانی^{id}: گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد فیروزکوه، فیروزکوه، ایران

چکیده

هدف این پژوهش شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر توانمندسازی مؤسسات حسابرسی به منظور ارتقای کیفیت خدمات حسابرسی، افزایش کارایی سازمانی و تقویت اعتماد ذی‌نفعان به گزارش‌های مالی است. این پژوهش با رویکرد آمیخته اکتشافی و با ترکیب روش‌های کیفی و کمی انجام شد. در مرحله کیفی، داده‌ها از طریق مطالعات اکتشافی و مصاحبه‌های نیمه‌ساختاریافته با خبرگان حوزه حسابداری و حسابرسی شامل استادان دانشگاه، مدیران سازمان حسابرسی، مدیران مؤسسات حسابرسی و حسابرسان مستقل گردآوری شد. نمونه پژوهش بر اساس نمونه‌گیری هدفمند و اصل کفایت نظری انتخاب گردید. داده‌های کیفی با روش کدگذاری تحلیل و عوامل کلیدی استخراج شد. در مرحله کمی، پرسشنامه مقایسه زوجی طراحی و با بهره‌گیری از روش دلفی فازی، میزان اهمیت و اولویت عوامل شناسایی‌شده ارزیابی گردید. روایی ابزارها با شاخص روایی محتوایی و پایایی با ضریب کاپای کوهن و آزمون مجدد تأیید شد. نتایج تحلیل دلفی فازی نشان داد توانمندسازی مؤسسات حسابرسی تحت تأثیر مجموعه‌ای چندبعدی از عوامل مدیریتی، فردی، سازمانی و دانشی قرار دارد. مهم‌ترین عوامل اولویت‌دار شامل انتقال اطلاعات، اهداف سازمانی، آموزش و مهارت‌های تخصصی، تسهیم دانش، کشف ایده‌ها، ارتقای عملکرد و کیفیت خدمات، توسعه دانش سازمانی، تعهد سازمانی و مسئولیت‌پذیری بودند. همچنین عوامل ارتباطی، راهبردی، فرهنگی و مدیریت دانش نقش تعیین‌کننده‌ای در تقویت قابلیت‌های حرفه‌ای و افزایش کارآمدی مؤسسات حسابرسی ایفا کردند و اجماع خبرگان درباره اهمیت عوامل شناسایی‌شده حاصل شد. توانمندسازی مؤسسات حسابرسی فرایندی چندسطحی و نظام‌مند است که مستلزم توجه همزمان به سرمایه انسانی، مدیریت دانش، رهبری سازمانی، زیرساخت‌های ارتباطی و سیاست‌های راهبردی است. تمرکز یکپارچه بر این عوامل می‌تواند به ارتقای کیفیت خدمات حسابرسی، افزایش قابلیت انطباق با تحولات محیطی و تقویت اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی منجر شود.

کلیدواژگان: توانمندسازی، مؤسسات حسابرسی، سازمان حسابرسی، مدیریت دانش، عوامل سازمانی، کیفیت حسابرسی

شبهه استناددهی: محمودی، محمد، کریمی حصار، فرشاد، و احدی سرکانی، سید یوسف. (۱۴۰۵). شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر توانمندسازی مؤسسات حسابرسی. *حسابداری، امور مالی و هوش محاسباتی*، ۴(۴)، ۱۷-۱.



تحولات سریع محیط کسب‌وکار جهانی، پیچیدگی روزافزون معاملات اقتصادی، گسترش فناوری‌های دیجیتال و افزایش انتظارات ذی‌نفعان از شفافیت مالی، نقش حرفه حسابرسی را بیش از هر زمان دیگری برجسته ساخته است. در چنین شرایطی، مؤسسات حسابرسی نه تنها مسئول اعتباربخشی به اطلاعات مالی هستند، بلکه به‌عنوان یکی از ارکان اصلی حاکمیت شرکتی، ثبات بازارهای مالی و اعتماد عمومی نیز شناخته می‌شوند. افزایش فشارهای نظارتی، تغییرات استانداردهای حسابرسی و رشد ریسک‌های سازمانی موجب شده است که بقای مؤسسات حسابرسی وابسته به سطح توانمندی سازمانی، حرفه‌ای و فناورانه آن‌ها باشد. از این‌رو مفهوم «توانمندسازی مؤسسات حسابرسی» به‌عنوان یک رویکرد راهبردی در ادبیات مدیریت حسابرسی مطرح شده و توجه پژوهشگران و سیاست‌گذاران حرفه‌ای را به خود جلب کرده است (Contrafatto et al., 2025; El-Helaly & Al-Dah, 2025).

در گذشته، موفقیت مؤسسات حسابرسی عمدتاً بر مبنای رعایت استانداردها و کنترل‌های فنی ارزیابی می‌شد؛ اما امروزه سازمان‌های حسابرسی در بستری فعالیت می‌کنند که با عدم قطعیت، رقابت شدید و تحول دیجیتال همراه است. این شرایط سبب شده است که توانمندسازی سازمانی به‌عنوان عاملی کلیدی در ایجاد مزیت رقابتی پایدار مطرح گردد. پژوهش‌ها نشان می‌دهد که کیفیت حسابرسی تنها نتیجه رعایت مقررات نیست، بلکه محصول تعامل میان سرمایه انسانی، ساختار سازمانی، قابلیت‌های یادگیری و مدیریت دانش است (Haga & Ittonen, 2024; Kaawaase, 2022). به بیان دیگر، مؤسسات حسابرسی برای حفظ اثربخشی حرفه‌ای خود نیازمند توسعه ظرفیت‌های پویا هستند تا بتوانند در برابر تغییرات محیطی انعطاف‌پذیر باقی بمانند.

یکی از ابعاد مهم توانمندسازی، توسعه سرمایه انسانی و افزایش قابلیت‌های حرفه‌ای حسابرسان است. مطالعات حوزه رفتار سازمانی نشان داده‌اند که توانمندسازی کارکنان موجب افزایش تعهد سازمانی، انگیزش شغلی و کیفیت عملکرد حرفه‌ای می‌شود. توانمندسازی کارکنان نه تنها به معنای اعطای اختیار تصمیم‌گیری است، بلکه شامل توسعه دانش، مهارت، اعتماد سازمانی و مشارکت در فرایندهای تصمیم‌سازی نیز می‌باشد (Dahou & Hacini, 2018). در حوزه حسابرسی نیز آموزش‌های تخصصی و یادگیری مستمر به‌عنوان پیش‌نیاز اصلی ارتقای توان حرفه‌ای شناخته شده است؛ به‌گونه‌ای که آموزش‌های ضمن خدمت نقش تعیین‌کننده‌ای در ارتقای ابعاد توانمندسازی منابع انسانی دارند (Khorasani et al., 2016). همچنین اثربخشی برنامه‌های آموزشی سازمانی در ارتقای عملکرد کارکنان و افزایش بهره‌وری سازمانی مورد تأیید پژوهش‌های تجربی قرار گرفته است (Islam et al., 2020).

از منظر حرفه حسابرسی، کیفیت خدمات تا حد زیادی وابسته به ویژگی‌های فردی حسابرسان و سرمایه روان‌شناختی آنان است. یافته‌های پژوهشی نشان می‌دهد سرمایه روان‌شناختی، خودارزیابی مثبت و دلبستگی شغلی می‌توانند رفتارهای ناکارآمد حسابرسی را کاهش داده و عملکرد حرفه‌ای را بهبود بخشند (Aminpour Hasankiadeh et al., 2024). علاوه بر این، مهارت‌های ارتباطی و نگرش‌های حرفه‌ای در مذاکرات حسابرسی تأثیر مستقیمی بر کیفیت خدمات ارائه‌شده دارند و می‌توانند توانمندی عملیاتی مؤسسات حسابرسی را افزایش دهند (Jangi et al., 2023). چنین نتایجی نشان می‌دهد که توانمندسازی مؤسسات حسابرسی صرفاً یک موضوع ساختاری نیست، بلکه ریشه در عوامل رفتاری و فردی نیز دارد.

در سطح سازمانی، مدیریت منابع انسانی و ساختارهای مدیریتی نقش اساسی در ایجاد محیط توانمندساز ایفا می‌کنند. پژوهش‌های مبتنی بر نظریه داده‌بنیاد نشان داده‌اند که استراتژی‌های منابع انسانی، فرهنگ سازمانی، فناوری‌های سازمانی و فرایندهای مدیریتی از مهم‌ترین شرایط علی در توسعه توانمندی مؤسسات حسابرسی محسوب می‌شوند (Zare et al., 2024). همچنین مدل‌های رفتاری توسعه‌یافته در سازمان حسابرسی نشان می‌دهند که هماهنگی میان ساختارهای سازمانی، انگیزش حرفه‌ای و الگوهای رفتاری حسابرسان می‌تواند ظرفیت عملکردی سازمان را به‌طور چشمگیری افزایش دهد (Hosseini et al., 2021). در این راستا، ارزیابی عملکرد حسابرسان با استفاده از رویکردهای نوین مانند مدل‌های فازی نیز به‌عنوان ابزاری برای تقویت توانمندسازی حرفه‌ای مطرح شده است (Kazemi & Esmailpour Zanjani, 2020).

تحول دیجیتال و گسترش فناوری‌های نوین، بعد دیگری از توانمندسازی مؤسسات حسابرسی را شکل داده است. استفاده از فناوری اطلاعات، حسابرسی از راه دور و ابزارهای هوشمند موجب تغییر ماهیت فعالیت‌های حسابرسی شده است. پژوهش‌ها نشان می‌دهد قابلیت‌های کارکنان حسابرسی و بهره‌گیری از حسابرسی از راه دور می‌تواند کیفیت حسابرسی

مؤسسات غیر Big-4 را به طور معناداری افزایش دهد (Al Shbail et al., 2025). همچنین آمادگی فناوریانه سازمان‌ها نقش تعدیل‌کننده مهمی در اثربخشی حسابرسی دیجیتال ایفا می‌کند (Alma'aitah et al., 2024). افزون بر این، به‌کارگیری هوش مصنوعی در مؤسسات حسابرسی موجب افزایش کارایی، کاهش خطا و بهبود کیفیت تصمیم‌گیری حرفه‌ای شده است (Rahman et al., 2024).

دانش سازمانی و انتقال دانش نیز به‌عنوان یکی از پایه‌های توانمندسازی حرفه حسابرسی شناخته می‌شود. پژوهش‌های بین‌المللی نشان داده‌اند که اشتراک دانش میان حسابرسان و استفاده از شبکه‌های دانشی مشترک، کیفیت حسابرسی و یادگیری سازمانی را تقویت می‌کند (Fu & Kim, 2024). از سوی دیگر، استقلال حرفه‌ای، شایستگی حسابرسان و استفاده مؤثر از فناوری اطلاعات نیز از عوامل کلیدی ارتقای کیفیت حسابرسی محسوب می‌شوند (Zhang et al., 2024). این یافته‌ها نشان می‌دهد توانمندسازی مؤسسات حسابرسی در تعامل میان دانش، فناوری و مهارت‌های حرفه‌ای شکل می‌گیرد.

در کنار عوامل فناوریانه و دانشی، تغییرات ساختاری در حرفه حسابرسی نیز اهمیت فزاینده‌ای یافته است. پژوهش‌ها نشان داده‌اند که جابه‌جایی نقش‌های حسابرسان و انعطاف‌پذیری ساختار حرفه‌ای می‌تواند کیفیت حسابرسی را تحت تأثیر قرار دهد و موجب ارتقای قابلیت‌های سازمانی شود (Baatwah & Abdul Wahab, 2025). همچنین رعایت استانداردهای حسابرسی و افزایش تلاش حسابرسی در مواجهه با معاملات پیچیده، نقش مهمی در ارتقای اثربخشی حرفه‌ای دارد (El-Helaly & Al-Dah, 2025). از منظر کلان‌تر، مفهوم «جامعه حسابرسی» نشان می‌دهد که واکنش سازمان‌ها به فشارهای نهادی و اجتماعی می‌تواند مسیر تحول و توانمندسازی حرفه حسابرسی را تعیین کند (Contrafatto et al., 2025).

از دیدگاه حاکمیت حرفه‌ای، اعتماد عمومی به مؤسسات حسابرسی وابسته به سازگاری اخلاقی، قابلیت اعتماد شرکا و کیفیت روابط بین‌سازمانی است. مطالعات نشان داده‌اند که سازگاری اخلاقی و قابلیت اطمینان شرکای حسابرسی نقش مهمی در موفقیت ادغام مؤسسات و توسعه ظرفیت‌های سازمانی دارند (Azari et al., 2025). همچنین تاب‌آوری سازمانی مؤسسات حسابرسی در شرایط بحران، مانند همه‌گیری کووید-۱۹، نشان داده است که سازمان‌هایی که دارای ساختارهای توانمند، روابط حرفه‌ای پایدار و تخصص صنعتی بالاتر هستند، عملکرد بهتری از خود نشان می‌دهند (Haga & Ittonen, 2024).

بررسی پیشینه پژوهش بیانگر آن است که مفهوم توانمندسازی در حوزه حسابرسی، پدیده‌ای چندبعدی و میان‌رشته‌ای است که ابعاد انسانی، سازمانی، فناوریانه، رفتاری و نهادی را دربرمی‌گیرد. اگرچه مطالعات متعددی هر یک از این ابعاد را به‌صورت جداگانه بررسی کرده‌اند، اما هنوز چارچوبی جامع برای شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر توانمندسازی مؤسسات حسابرسی ارائه نشده است. مدل‌های توانمندسازی توسعه‌یافته در سایر سازمان‌ها نشان می‌دهد که ایجاد فرهنگ مشارکت، توسعه یادگیری سازمانی و افزایش اختیار حرفه‌ای می‌تواند عملکرد سازمانی را به‌طور معناداری بهبود دهد (Jabbarzadeh et al., 2019). با این حال، انتقال این مفاهیم به بستر خاص مؤسسات حسابرسی نیازمند بررسی عمیق‌تر و مبتنی بر شواهد تجربی است.

با توجه به گسترش انتظارات ذی‌نفعان، پیچیدگی محیط‌های حسابرسی، رشد فناوری‌های هوشمند و افزایش مسئولیت حرفه‌ای حسابرسان، شناسایی عوامل کلیدی توانمندسازی مؤسسات حسابرسی به یک ضرورت پژوهشی و مدیریتی تبدیل شده است. نبود الگوی اولویت‌بندی‌شده از عوامل توانمندساز موجب می‌شود تصمیم‌گیرندگان حرفه‌ای در تخصیص منابع، طراحی سیاست‌های منابع انسانی و توسعه قابلیت‌های سازمانی با عدم قطعیت مواجه شوند. بنابراین، مطالعه حاضر با هدف ارائه چارچوبی نظام‌مند برای شناخت و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر توانمندسازی مؤسسات حسابرسی طراحی شده است.

هدف این پژوهش شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر توانمندسازی مؤسسات حسابرسی به‌منظور ارتقای کیفیت خدمات حسابرسی، توسعه قابلیت‌های حرفه‌ای و تقویت اعتماد ذی‌نفعان به عملکرد مؤسسات حسابرسی است.

روش پژوهش و مواد

پژوهش حاضر بر پایه روش آمیخته و به‌صورت کیفی و کمی و در رهیافت قیاسی - استقرایی است که از نظر هدف کاربردی و از حیث ماهیت و روش توصیفی - پیمایشی است و چون پژوهش حاضر، پژوهشی آمیخته است، باید روش‌شناسی پژوهش به تفکیک کیفی و کمی ارائه شود. جامعه آماری پژوهش، خبرگان متشکل از استادان دانشگاه در

حوزه حسابداری و حسابرسی، مدیران سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی و حسابرسان مستقل است که با استفاده از روش نمونه‌گیری هدفمند و بر اساس اصل کفایت نظری، ۳۰ نفر از آنان به عنوان اعضای نمونه انتخاب شدند. به این ترتیب، بر اساس اصل کفایت نظری، تا سرحد اشباع داده‌ها و اطلاعات مورد نیاز جمع‌آوری شد. ابزار گردآوری اطلاعات در بخش کیفی پژوهش، مصاحبه نیمه‌ساختار یافته است. همچنین، ابزار گردآوری اطلاعات در بخش کمی، پرسشنامه مقایسه زوجی است که روایی و پایایی آن‌ها به ترتیب با استفاده از شاخص روایی محتوای نسبی و آزمون کاپای کوهن و روایی محتوایی و پایایی آزمون مجدد تایید شد. گفتنی است چون پژوهش حاضر پژوهشی آمیخته با رویکرد اکتشافی است، ابتدا باید مطالعه کیفی صورت گیرد و پس از آن مطالعه کمی انجام شود. داده‌های کیفی و روش کدگذاری و داده‌های کمی با روش دلفی‌فازی تحلیل شد؛ بدین شکل که ابتدا با استفاده از داده‌های کیفی به دست‌آمده از مصاحبه‌های اکتشافی مولفه‌های کلیدی مؤثر بر توانمندسازی موسسات حسابرسی مشخص می‌شوند و سپس با استخراج مولفه‌های آن‌ها از طریق پژوهش کمی و روش دلفی‌فازی اولویت‌بندی می‌شوند؛ پیش از آنکه به یافته‌های پژوهش پرداخته شود.

یافته‌ها

یافته‌های جمعیت‌شناختی نشان می‌دهد ۲۲ نفر معادل ۰/۷۳ مرد و ۸ نفر معادل ۰/۲۷ زن هستند. همچنین در بین نمونه انتخابی ۲ نفر بین ۳۰ تا ۳۵ سال و معادل ۰/۰۷ از حجم نمونه انتخابی را تشکیل می‌دهند. از طرف دیگر، ۸ نفر بین ۳۵ تا ۴۰ سال سن دارند که معادل ۰/۲۷ حجم نمونه انتخابی هستند. اعضای نمونه بالاتر از ۴۱ سال ۲۰ نفر هستند که ۰/۶۶ حجم نمونه را به خود اختصاص داده‌اند. در این میان ۴ نفر دارای مدرک کارشناسی، ۱۲ نفر دارای مدرک کارشناسی ارشد و ۱۴ نفر دارای مدرک دکتری هستند.

جدول ۱. ویژگی‌های جمعیت‌شناختی اعضای نمونه

| جنسیت | فراوانی | درصد فراوانی |
|----------------|---------|--------------|
| مرد | ۲۲ | ۷۳ |
| زن | ۸ | ۲۷ |
| سن | فراوانی | درصد فراوانی |
| ۳۰ تا ۳۵ سال | ۲ | ۷ |
| ۳۵ تا ۴۰ سال | ۸ | ۲۷ |
| ۴۰ سال به بالا | ۲۰ | ۶۶ |
| تحصیلات | فراوانی | درصد فراوانی |
| کارشناسی | ۴ | ۱۳ |
| کارشناسی ارشد | ۱۲ | ۴۰ |
| دکتری | ۱۴ | ۴۷ |

در پژوهش حاضر برای آزمون روایی مصاحبه در بخش کیفی، از روش آزمون روایی محتوای نسبی استفاده شد. برای تعیین میزان این شاخص از پنج نفر از خبرگان درخواست شد تا هر آیتم را براساس طیف سه قسمتی «ضروری است»، «مفید است، ولی ضرورتی ندارد» و «ضرورتی ندارد» بررسی کنند. سپس پاسخ‌ها مطابق فرمول زیر محاسبه شد:

$$CVR = \frac{Ne - \frac{N}{2}}{\frac{N}{2}}$$

در این رابطه، Ne تعداد متخصصانی است که به گزینه ضروری پاسخ داده‌اند و N تعداد کل متخصصان است. اگر مقدار محاسبه‌شده از مقدار جدول بزرگتر باشد، اعتبار محتوای آن آیتم پذیرفته می‌شود. با توجه به اینکه تعداد پاسخ‌دهندگان ۳۰ نفر بوده است، از آنجا که ضریب آزمون در پژوهش حاضر ۰/۴۷ محاسبه شده است، می‌توان گفت که ابزار گردآوری اطلاعات در پژوهش حاضر از روایی مناسبی برخوردار است. برای پایایی ابزار گردآوری اطلاعات، در پژوهش حاضر از روش ضریب کاپای کوهن استفاده شده است.

$$k = \frac{po - pe}{1 - pe}$$

حسابداری، امور مالی و هوش محاسباتی

در این رابطه، PO برابر است با نسبت واحدهایی که درباره آن‌ها توافق هست. Pe نیز نسبت واحدهایی است که احتمال می‌رود توافق تصادفی باشد. براساس محاسبات انجام شده ضریب کاپای کوهن در پژوهش حاضر برابر با $0/79$ است که حاکی از میزان مناسب پایایی برای ابزار گردآوری اطلاعات است. در بخش کمی پژوهش نیز روایی و پایایی ابزار گردآوری اطلاعات با استفاده از روایی محتوایی و پایایی آزمون مجدد تایید شد؛ از این رو، برای تایید روایی پرسشنامه از نظرات پنج نفر از استادان دانشگاهی که با مفهوم پژوهش آشنایی داشتند، استفاده شد که از نظر روایی محتوایی، پرسشنامه پژوهش را تایید کردند. همچنین، برای سنجش پایایی پرسشنامه از روش آزمون مجدد استفاده شد؛ بدین صورت که پرسشنامه مجدد میان پنج نفر از خبرگان توزیع شد و همبستگی پاسخ‌های ارائه شده در این مرحله با پاسخ‌های قبلی آزمون شد. از آنجا که همبستگی پاسخ‌های ارائه شده در دو مرحله از سطح $0/7$ بالاتر بود، می‌توان گفت که پرسشنامه پژوهش از پایایی مناسب برخوردار است.

با استفاده از مصاحبه با خبرگان مجموعه‌ای از عوامل اثرگذار بر توانمندسازی موسسات حسابرسی شناسایی شدند. در توضیح شیوه استخراج عوامل ایجادکننده توانمندسازی موسسات حسابرسی گفتنی است که این امر با بررسی متون مصاحبه‌ها به روش کدگذاری انجام شد. بر این اساس، مصاحبه انجام شده که مشتمل بر شش سوال اصلی بود، پس از ارائه توضیحات لازم به اعضای نمونه صورت گرفت. سپس متن مصاحبه‌های انجام شده با استفاده از روش کدگذاری تحلیل شد. روش کدگذاری گونه‌ای از کدگذاری است که در متون روش‌شناختی به اسم‌های مختلفی همچون کدگذاری تحت‌اللفظی، کدگذاری کلمه‌به‌کلمه، کدگذاری استقرایی، کدگذاری طبیعی و کدگذاری درونی هم خوانده شده است. درحقیقت کدگذاری به کلمه یا عبارتی کوتاه اشاره می‌کند که در کلمات موجود در متن داده‌های مصاحبه وجود دارد. در واقع در کدگذاری از تجمیع اطلاعاتی که خود مشارکت‌کنندگان استفاده کرده‌اند، سپس متن مصاحبه‌های انجام شده تحلیل شد. پس از مصاحبه با خبرگان، انواع عوامل اثرگذار بر توانمندسازی موسسات حسابرسی شناسایی شدند که شرح کامل آن در جدول (۲) آورده شده است.

جدول ۲: عوامل اثرگذار بر توانمندسازی موسسات حسابرسی

| مولفه | شاخص |
|----------------------|----------------------|
| تعهدات مدیران | اهداف سازمان |
| | تغییرات سازمانی |
| | برقراری ارتباطات باز |
| | رهبری تحویل آفرین |
| | ایجاد محیطی خلاق |
| | یادگیری عملکرد |
| توانایی و یادگیری‌ها | کشف ایده‌ها |
| | یادگیری توسعه روابط |
| | مهارت‌های ذهنی |
| | یادگیری توانایی‌ها |
| | توانمندی روانشناختی |
| | اثرگذاری |
| عوامل فردی | نگرش |
| | مهارت‌های شغلی |
| | تحصیلات |
| | انعطاف‌پذیری |
| | رضایت شغلی |
| | شایستگی |
| ارتباطات و اطلاعات | تصمیمات سازمانی |
| | اشتراک‌گذاری اطلاعات |
| | رفتار شهروندی |
| | مدیریت اطلاعات |

محمودی و همکاران

| | |
|----------------------------------|------------------------|
| ارتباطات و روابط سازمانی | |
| ارزش‌های سازمانی | عوامل استراتژیک سازمان |
| خط‌مشی و سیاست‌گذاری | |
| حمایت نظارتی | |
| رقابت | |
| فرایندهای سازمانی | |
| خلق دانش | مدیریت دانش |
| تسهیم دانش | |
| انتقال اطلاعات | |
| مسئولیت‌پذیری | عوامل فرهنگی |
| تعهد سازمانی | |
| تفویض اختیار | |
| حمایت رهبری | |
| آموزش و مهارت‌های تخصصی | عوامل سازمانی |
| نظارت | |
| کار تیمی | |
| استخدام نیروی کار شایسته | |
| ارتقای عملکرد و کیفیت خدمات | تقویت عملکرد سازمان |
| ارتقا دانش و توانمندی‌های سازمان | |
| تحقق اهداف استراتژیک سازمان | |

در این مرحله بعد از انجام مصاحبه با اعضای نمونه و شناسایی عوامل اثرگذار بر توانمندسازی موسسات حسابرسی، مولفه‌ها در قالب پرسشنامه با هدف کسب نظر خبرگان راجع به میزان موافقت آن‌ها با مولفه‌ها طراحی می‌شود. خبرگان از طریق متغیرهای کلامی خیلی کم، کم، متوسط، زیاد و خیلی زیاد، میزان موافقت خود را ابراز می‌کنند. از آنجایی که خصوصیات متفاوت افراد بر تعابیر ذهنی آن‌ها از متغیرهای کیفی اثرگذار است، با تعریف دامنه متغیرهای کیفی، خبرگان با ذهنیت یکسان به سوال‌ها پاسخ می‌دهند. این متغیرها با توجه به جدول اعداد فازی مثلثی تعریف شده‌اند.

گفتنی است که باید پس از تطبیق هر شاخص با مقادیر فازی و تخصیص سطح زبانی، اعداد فازی به اعداد کمی قطعی تبدیل شوند (فازی زدایی) که در منابع چندین روش برای این کار ارائه شده است که می‌توان به روش‌های مرکز ثقل، کمینه میانگین و کمینه بیشینه اشاره کرد. یکی از روش‌های پرکاربرد در این زمینه استفاده از فرمول مینکووسکی است که در آن اعداد فازی به اعداد قطعی تبدیل می‌شوند. رابطه مینکووسکی به شکل زیر ارائه شده است که در این رابطه b حد بالای فازی مثلثی، a حد وسط عدد فازی مثلثی و M حد پایین عدد فازی مثلثی را نشان می‌دهد.

$$m + \frac{\beta - a}{4}$$

نظرسنجی مرحله اول: در این مرحله مولفه‌های شناسایی شده در مرحله مصاحبه در قالب پرسشنامه در اختیار خبرگان قرار گرفته است و با توجه به گزینه پیشنهادی و متغیرهای زبانی تعریف شده، نتایج حاصل از بررسی پاسخ‌های قید شده در پرسشنامه برای به دست آوردن میانگین فازی مولفه‌ها تحلیل می‌شود. برای محاسبه میانگین فازی از روابط زیر استفاده می‌شود:

$$A_{ave} = (m_1, m_2, m_3) = \left(\frac{1}{n} \sum_{i=1}^n a_1^{(i)}, \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n a_2^{(i)}, \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n a_3^{(i)} \right)$$

حسابداری، امور مالی و هوش محاسباتی

در این رابطه، A_i بیانگر دیدگاه خبره A_m و A_{ave} بیانگر میانگین دیدگاه‌های خبرگان است. بعد از جمع‌آوری پرسشنامه‌ها، تعداد پاسخ‌های داده شده به هر عامل شمارش و بررسی شد.

بعد از مشخص شدن تعداد پاسخ‌های داده شده به هر عامل و بعد از محاسبه میانگین فازی مثلثی برای عوامل از فرمول مینکووسکی، اعداد فازی قطعی شده برای هر عامل محاسبه می‌شود.

پس از پایان نظرسنجی در مرحله اول، لازم است که مرحله دوم نیز انجام گیرد تا نتایج کسب شده از هر دو مرحله با هم مقایسه شود و نتیجه مشخص شود.

نظرسنجی مرحله دوم: در نظرسنجی مرحله دوم نیز نتایج شمارش پاسخ‌های داده شده به عوامل بررسی شده است.

پس از مشخص شدن تعداد پاسخ‌های داده شده به عوامل در مرحله دوم و پس از محاسبه میانگین فازی مثلثی برای عوامل از فرمول مینکووسکی، اعداد فازی قطعی شده برای هر مولفه محاسبه شد.

با انجام نظرسنجی در هر دو مرحله، لازم است اختلاف میان میانگین فازی زدایی شده عوامل اثرگذار بر توانمندسازی موسسات حسابرسی و بررسی و تحلیل شود؛ بنابراین، بررسی اختلاف میانگین فازی زدایی شده عوامل اثرگذار بر توانمندسازی موسسات حسابرسی در مرحله اول و دوم به شرح زیر است:

جدول ۳. اختلاف میانگین فازی زدایی شده مرحله اول و دوم

| مؤلفه | شماره خبره | میانگین فازی | مقدار قطعی | میانگین فازی | مقدار قطعی | میانگین فازی | مقدار قطعی | میانگین فازی | مقدار قطعی |
|----------------------|------------|----------------------|------------|----------------------|------------|--------------|--------------------|--------------|--------------------|
| | | دور اول نظرات خبرگان | دور اول | دور دوم نظرات خبرگان | دور دوم | میزان اختلاف | مقدار قطعی دور دوم | میزان اختلاف | مقدار قطعی دور اول |
| اهداف سازمان | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| تغییرات سازمانی | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| برقراری ارتباطات باز | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| رهبری تحویل آفرین | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| ابجاد محیطی خلاق | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| یادگیری عملکرد | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| کشف ایده‌ها | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| یادگیری توسعه روابط | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| مهارت‌های ذهنی | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| یادگیری توانایی‌ها | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| توانمندی روانشناختی | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| اثرگذاری | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| نگرش | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |

محمودی و همکاران

| | | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|-------------------------------|
| | | | | | | | | | مهارت‌های شغلی |
| | | | | | | | | | تحصیلات |
| | | | | | | | | | انعطاف پذیری |
| | | | | | | | | | رضایت شغلی |
| | | | | | | | | | شایستگی |
| | | | | | | | | | تصمیمات سازمانی |
| | | | | | | | | | اشتراک‌گذاری اطلاعات |
| | | | | | | | | | رفتار شهروندی |
| | | | | | | | | | مدیریت اطلاعات |
| | | | | | | | | | ارتباطات و روابط سازمانی |
| | | | | | | | | | ارزش‌های سازمانی |
| | | | | | | | | | خط‌مشی و سیاست گذاری |
| | | | | | | | | | حمایت نظارتی |
| | | | | | | | | | رقابت |
| | | | | | | | | | فرایندهای سازمانی |
| | | | | | | | | | خلق دانش |
| | | | | | | | | | تسهیم دانش |
| | | | | | | | | | انتقال اطلاعات |
| | | | | | | | | | مسئولیت‌پذی ری |
| | | | | | | | | | تعهد سازمانی |
| | | | | | | | | | تفویض اختیار |
| | | | | | | | | | حمایت رهبری |
| | | | | | | | | | آموزش و مهارت‌های تخصصی |

در مطالعات بین‌المللی مورد تأکید قرار گرفته است (Islam et al., 2020). از منظر حرفه حسابرسی، آموزش نه تنها موجب ارتقای مهارت‌های فنی می‌شود بلکه توان تحلیل، قضاوت حرفه‌ای و استقلال فکری حسابرسان را نیز تقویت می‌کند.

یافته‌های پژوهش حاضر همچنین نشان داد که عوامل فردی مانند نگرش، شایستگی، رضایت شغلی و توانمندی روان‌شناختی نقش مهمی در توانمندسازی مؤسسات حسابرسی دارند. این نتیجه با پژوهش امین‌پور حسن‌کیاده و همکاران همسو است که نشان دادند سرمایه روان‌شناختی و دلبستگی شغلی موجب کاهش رفتارهای ناکارآمد حسابرسی می‌شود (Aminpour Hasankiadeh et al., 2024). علاوه بر این، مدل‌های توانمندسازی سازمانی نشان داده‌اند که اعطای اختیار، مشارکت در تصمیم‌گیری و تقویت احساس اثرگذاری فردی، انگیزش حرفه‌ای را افزایش می‌دهد (Dahou & Hacini, 2018; Jabbarzadeh et al., 2019). بنابراین توانمندسازی مؤسسات حسابرسی بدون توجه به ابعاد روان‌شناختی و انگیزشی کارکنان امکان‌پذیر نیست.

از منظر سازمانی، یافته‌ها نشان دادند که مدیریت منابع انسانی، فرهنگ سازمانی و ساختارهای ارتباطی نقش تعیین‌کننده‌ای در توانمندسازی دارند. این نتیجه با پژوهش زارع و همکاران همخوانی دارد که استراتژی‌های منابع انسانی، فناوری سازمانی و فرهنگ حرفه‌ای را از عوامل بنیادین توسعه مؤسسات حسابرسی معرفی کردند (Zare et al., 2024). همچنین مدل آنتروپی رفتاری حسابرسان نشان می‌دهد هماهنگی میان رفتارهای حرفه‌ای و ساختارهای سازمانی می‌تواند ظرفیت عملکردی سازمان را افزایش دهد (Hosseini et al., 2021).

در حوزه فناوری، نتایج پژوهش نشان داد استفاده از فناوری‌های نوین و زیرساخت‌های اطلاعاتی یکی از پیشران‌های مهم توانمندسازی است. گسترش حسابرسی از راه دور و استفاده از ابزارهای دیجیتال موجب افزایش انعطاف‌پذیری و کارایی مؤسسات حسابرسی شده است. این یافته با پژوهش الشبیل و همکاران همسو است که نقش قابلیت‌های کارکنان و حسابرسی از راه دور را در ارتقای کیفیت حسابرسی مؤسسات غیر Big-4 تأیید کردند (Al Shbail et al., 2025). همچنین نتایج المایطه و همکاران نشان داد آمادگی فناوریانه سازمان‌ها اثر تعیین‌کننده‌ای در موفقیت حسابرسی دیجیتال دارد (Alma'aitah et al., 2024). افزون بر این، استفاده از هوش مصنوعی در فرایند حسابرسی موجب افزایش دقت، سرعت و کیفیت تصمیم‌گیری حرفه‌ای می‌شود (Rahman et al., 2024).

از منظر حرفه‌ای، اهمیت استانداردهای حسابرسی و ساختار نقش‌های حسابرسان نیز در یافته‌ها مشاهده شد. نتایج نشان داد رعایت استانداردهای حرفه‌ای و افزایش تلاش حسابرسی نقش مهمی در توانمندسازی مؤسسات دارد که با یافته‌های الهیلای و الداه همخوانی دارد (El-Helaly & Al-Dah, 2025). همچنین انعطاف‌پذیری نقش‌های حسابرسان و جابه‌جایی مسئولیت‌ها می‌تواند به یادگیری سازمانی و ارتقای کیفیت حسابرسی منجر شود (Baatwah & Abdul Wahab, 2025).

یافته دیگر پژوهش، اهمیت اخلاق حرفه‌ای، اعتماد سازمانی و روابط بین‌سازمانی بود. این نتیجه با پژوهش آذری و همکاران همسو است که نشان دادند سازگاری اخلاقی و قابلیت اعتماد شرکا عامل مهمی در موفقیت و توسعه مؤسسات حسابرسی است (Azari et al., 2025). اعتماد حرفه‌ای نه تنها روابط داخلی سازمان را تقویت می‌کند، بلکه اعتماد عمومی به گزارش‌های حسابرسی را نیز افزایش می‌دهد.

نتایج همچنین نشان داد که تاب‌آوری سازمانی یکی از پیامدهای توانمندسازی است. مؤسسات حسابرسی توانمند در شرایط بحران عملکرد پایدارتر و گزارشگری به‌موقع‌تری دارند؛ موضوعی که در پژوهش هاگا و ایتونن نیز تأیید شده است (Haga & Ittonen, 2024). علاوه بر این، استقلال حرفه‌ای، شایستگی حسابرسان و استفاده از فناوری اطلاعات به‌عنوان عوامل کلیدی کیفیت حسابرسی در مطالعات ژانگ و همکاران معرفی شده‌اند (Zhang et al., 2024).

به‌طور کلی، یافته‌های پژوهش حاضر نشان می‌دهد توانمندسازی مؤسسات حسابرسی حاصل هم‌افزایی سه سطح اصلی است: سطح فردی (شایستگی و انگیزش)، سطح سازمانی (ساختار، فرهنگ و مدیریت دانش) و سطح فناوریانه (نهادهای فناوری، استانداردها و فشارهای محیطی). این نتیجه بیانگر آن است که تمرکز صرف بر یک بعد خاص نمی‌تواند به توانمندسازی پایدار منجر شود، بلکه رویکردی یکپارچه و سیستمی ضروری است.

از جمله محدودیت‌های پژوهش حاضر می‌توان به محدود بودن جامعه خبرگان و استفاده از قضاوت‌های تخصصی اشاره کرد که اگرچه برای مطالعات اکتشافی مناسب است، اما ممکن است قابلیت تعمیم نتایج به تمامی مؤسسات حسابرسی را محدود سازد. همچنین ماهیت مقطعی پژوهش امکان بررسی تغییرات توانمندسازی در طول زمان را فراهم

نکرد. محدودیت دیگر به وابستگی داده‌ها به ادراک خبرگان مربوط می‌شود که می‌تواند تحت تأثیر تجربیات فردی یا شرایط سازمانی خاص قرار گیرد. افزون بر این، تمرکز پژوهش بر شناسایی و اولویت‌بندی عوامل سبب شد روابط علی میان متغیرها به‌طور تجربی آزمون نشود.

پیشنهاد می‌شود پژوهش‌های آتی با استفاده از روش‌های مدل‌سازی ساختاری، روابط علی میان عوامل توانمندسازی مؤسسات حسابرسی را بررسی کنند. انجام مطالعات طولی برای تحلیل تغییرات توانمندسازی در گذر زمان می‌تواند درک عمیق‌تری از پویایی این مفهوم ارائه دهد. همچنین پیشنهاد می‌شود نقش متغیرهای میانجی مانند فرهنگ یادگیری سازمانی، رهبری تحول‌آفرین و بلوغ دیجیتال در مدل‌های آینده بررسی شود. توسعه مدل‌های مقایسه‌ای میان مؤسسات حسابرسی بزرگ و کوچک، یا میان کشورهای مختلف، نیز می‌تواند به غنای ادبیات نظری کمک نماید.

مدیران و شرکای مؤسسات حسابرسی می‌توانند با طراحی برنامه‌های آموزشی مستمر، ایجاد نظام‌های مدیریت دانش، توسعه زیرساخت‌های فناوری اطلاعات و تقویت فرهنگ سازمانی مبتنی بر اعتماد و مشارکت، فرایند توانمندسازی را تسریع کنند. توجه هم‌زمان به توسعه مهارت‌های حرفه‌ای، بهبود ارتباطات سازمانی، افزایش اختیار کارکنان و ایجاد نظام‌های انگیزشی مناسب می‌تواند اثربخشی سازمانی را ارتقا دهد. همچنین پیشنهاد می‌شود مؤسسات حسابرسی راهبردهای نوآوری، یادگیری مستمر و تحول دیجیتال را در برنامه‌های بلندمدت خود نهادینه کنند تا بتوانند در محیط رقابتی و متغیر حرفه حسابرسی، عملکردی پایدار و قابل اعتماد ارائه دهند.

مشارکت نویسندگان

در نگارش این مقاله تمامی نویسندگان نقش یکسانی ایفا کردند.

تشکر و قدردانی

از تمامی کسانی که در طی مراحل این پژوهش به ما یاری رساندند تشکر و قدردانی می‌گردد.

تعارض منافع

در انجام مطالعه حاضر، هیچ‌گونه تضاد منافی وجود ندارد.

حمایت مالی

این پژوهش حامی مالی نداشته است.

موازین اخلاقی

در انجام این پژوهش تمامی موازین و اصول اخلاقی رعایت گردیده است.

References

- Al Shbail, M. O., Jaradat, Z., Al-Hawamleh, A., Hamdan, A., & Musleh Alsartawi, A. M. A. (2025). Enhancing audit quality in non-Big 4 firms: the role of remote auditing and audit staff capabilities. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 23(2), 700-720.
- Alma'aitah, R. T., Al-Hajaya, K., Sawan, N., & Alzeban, A. (2024). The impact of remote auditing on audit quality: the moderating role of technology readiness. *Managerial Auditing Journal*, 39(6), 624-647.
- Aminpour Hasankiadeh, A., Moradzadeh Fard, M., Shokri Cheshmeh Sabzi, A., & Hosseini, S. H. (2024). Psychological capital, self-evaluation, job engagement, and dysfunctional auditing behavior. *Management Accounting and Auditing Knowledge*, 13(52), 29-46.
- Azari, V., Hemmati, B., Moradzadeh Fard, M., & Hosseini, S. H. (2025). The role of ethical compatibility components and partner reliability in the success of auditing firm mergers. *Management Accounting and Auditing Knowledge*, 14(53), 259-273.

- Baatwah, S. R., & Abdul Wahab, E. A. (2025). Investigating the role of interchangeable auditor positions: does swapping hats impact audit quality? *Managerial Auditing Journal*, 40(5), 520-550.
- Contrafatto, M., Moggi, S., Gervasio, D., & Montani, D. (2025). Audit society, organisational response and (de-)coupling: an Italian story. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 38(2), 537-564.
- Dahou, K., & Hacini, I. (2018). Successful employee empowerment: Major determinants in the Jordanian context. *Eurasian Journal of Business and Economics*, 11(21), 49-68.
- El-Helaly, M., & Al-Dah, B. (2025). Auditing standards and audit effort: evidence from related party transactions. *Managerial Auditing Journal*, 40(4), 451-477. <https://doi.org/10.1108/MAJ-12-2023-4176>
- Fu, S., & Kim, J. B. (2024). Common auditor, knowledge transfer and audit quality: international evidence. *Managerial Auditing Journal*, 39(7), 753-778. <https://doi.org/10.1108/MAJ-12-2023-4167>
- Haga, J., & Ittonen, K. (2024). Organizational resilience of audit firms - evidence from the outbreak of the COVID-19. *Journal of Applied Accounting Research*. <https://doi.org/10.1108/JAAR-06-2023-0185>
- Hosseini, R., Maatoufi, A., Gorkaz, M., & Khozin, A. (2021). Developing a behavioral entropy model for auditors of the Audit Organization: A grounded theory approach. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 18(70), 139-166.
- Islam, N., Rahman, M. N., Mridha, E. M., Sharna, J. S., Mosharraf, M., & Nower, N. (2020). How Effective the Employee Training Programs Are? Evidence from Government Banks of Bangladesh. *International Journal of Business and Management*, 15(9).
- Jabbarzadeh, Y., Shahmohammadzadeh, A., Sarvari, R., & Hosseini, S. S. (2019). Providing an empowerment model for commanders and educational managers of the law enforcement force. *Police Management Quarterly*, 14(2), 261-282.
- Jangi, H., Rezaei, N., Abdi, R., & Pakmaram, A. (2023). Explaining the effect of employing different negotiation technique attitudes on providing quality services in auditing. *Management Accounting and Auditing Knowledge*, 12(45), 183-196.
- Kaawaase, T. K. (2022). Anchoring on dynamic auditing capabilities to manage small and medium audit practices in a Covid-19-induced turbulent business environment. *Management Matters*, 19(1), 73-90. <https://doi.org/10.1108/MANM-01-2022-0003>
- Kazemi, M., & Esmailpour Zanjani, S. (2020). Providing a fuzzy model for evaluating the performance of auditors in auditing firms. *Audit Science*, 16(64).
- Khorasani, A., Javanbakht, A., & Chavoshi, S. S. (2016). Investigating the impact of in-service training on the dimensions of human resource empowerment. *Journal of Training and Development of Human Resources*, 3(9), 1-20.
- Rahman, M. J., Zhu, H., & Yue, L. (2024). Does the adoption of artificial intelligence by audit firms and their clients affect audit quality and efficiency? Evidence from China. *Managerial Auditing Journal*, 39(6), 668-699.
- Zare, R., Rahnamay Roodpashti, F., Gholami Jamkarani, R., & Dianati Deilami, Z. (2024). Human resource management model in auditing firms using a grounded theory approach. *Management Accounting and Auditing Knowledge*.
- Zhang, C., Mohammed Shah, S., Lau, Y. W., & Manisah Ngalim, S. (2024). The impact of independence, auditors' competence and information technology usage on internal audit quality: Empirical evidence from Chinese commercial banks [Special issue]. *Corporate Ownership & Control*, 21(3), 18-30.