

بررسی تأثیر ابعاد ذهنیت فلسفی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس

تاریخ دریافت: ۹۶/۱۰/۱۹

تاریخ پذیرش: ۹۷/۰۴/۱۹

مهدی بهار مقدم^۱

امید پور حیدری^۲

زهرا فتحی^۳

چکیده:

حسابرسان هم در باره استفاده درست و به‌جای تهیه‌کنندگان گزارش‌های مالی از استانداردهای حسابداری و هم در مورد چگونگی انجام کار حسابرسی باید پیوسته از قضاوت حرفه‌ای خود استفاده کنند. دستیابی به افزایش کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان، مستلزم شناسایی عوامل مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای است. ذهنیت فلسفی نوعی منش فکری است که سبب بهبود قضاوت‌های ارزشی در افراد می‌گردد و به حسابرسان دانش و بینشی می‌دهد که بتوانند در برخورد با مسائل، آن‌ها را به‌طور صحیح حل نموده. فرد دارای ذهن فلسفی خصوصیات را نشان می‌دهد که ممکن است در سه بعد مرتبط، یعنی جامعیت، تعمق و انعطاف‌پذیری گروه‌بندی شوند. هدف این تحقیق بررسی رابطه بین ابعاد ذهنیت فلسفی و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان مستقل در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می‌باشد. روش تحقیق توصیفی و از نوع همبستگی می‌باشد. در این پژوهش از نسل دوم روش‌های الگو یابی معادلات ساختاری روش کمترین مجذورات جزئی PLS با استفاده از نرم‌افزار Smart PLS برای بررسی اعتبار سازه‌ها و همچنین آزمون فرضیه‌های پژوهش استفاده گردید. جامعه آماری این پژوهش شامل ۱۱۹ نفر از کلیه شرکا، مدیران و سرپرستان مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می‌باشد. اندازه‌گیری ابعاد ذهنیت فلسفی با استفاده از پرسشنامه اسمیت و همکاران صورت گرفت. نتایج تحقیق حاکی از آن است که در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، بین سه بعد ذهنیت فلسفی و قضاوت حرفه‌ای رابطه مثبت و معناداری وجود دارد؛ اما بیشترین تأثیر مربوط به بعد تعمق می‌باشد که به نظر می‌رسد مؤسسات حسابرسی باید توجه و دقت خود را بر امور اساسی و مهم قرار داده و از جنبه‌های ظاهری و آشکار مسائل مالی به وجود آمده، فراتر می‌روند.

کلمات کلیدی: ذهنیت فلسفی، جامعیت، تعمق، انعطاف‌پذیری، قضاوت حرفه‌ای حسابرس، مدل‌سازی معادلات ساختاری

۱- دانشیار حسابداری دانشگاه شهید باهنر کرمان، (نویسنده مسئول)، پست الکترونیک: m.bahar330@yahoo.com

۲- استاد حسابداری دانشگاه شهید باهنر کرمان

۳- دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه شهید باهنر کرمان

۱- مقدمه

قضاوت حرفه‌ای، گوهر اصلی حسابرسی است. ارزشی که با حسابرسی صورت‌های مالی ایجاد شود ناشی از قضاوت حسابرس و درکل ناشی از مجموعه قضاوت‌های حرفه‌ای است که در چارچوب استانداردهای حسابداری و حسابرسی انجام می‌شود (انجمن حسابداران رسمی کانادا، ۱۹۹۵). حسابرس در تمام مراحل از شروع تا پایان یک کار حسابرسی شامل پذیرش یک کار، برنامه‌ریزی، گردآوری و ارزیابی شواهد و گزارشگری با قضاوت حرفه‌ای مواجه است. این موضوع که انسان چگونه تصمیم‌گیری می‌کند و چگونه از قضاوت حرفه‌ای برای انتخاب بهترین راه‌حل استفاده می‌کند، موضوعی چالش‌انگیز بوده و ذهن پژوهشگران را معطوف به خود نموده است.

شناسایی عواملی که بر قضاوت حرفه‌ای مؤثر هستند می‌تواند کمک بزرگی به حسابرسان مستقل نماید. پژوهش‌های اخیر پیرامون حسابرسی به‌طور عام، بیشتر متغیرهای کلانی مانند اندازه مؤسسات حسابرسی، اندازه سازمان‌ها، حق‌الزحمه حسابرسی و عوامل دیگر را بر کیفیت و قضاوت حسابرسان موردبررسی قرار داده‌اند؛ اما در حقیقت، بخش بزرگی از حسابرسی، اظهارنظر بر مبنای قضاوت حرفه‌ای است و این ویژگی‌های شخصیت حسابرسان است که باید به‌صورت دقیق‌تری موردبررسی قرار گیرد تا بتوان پیرامون کیفیت حسابرسی مطالعات دقیق‌تری انجام داد (سعیدی گراغانی و ناصری، ۱۳۹۶). علاوه بر این مک‌چی (۲۰۱۳) معتقد است که تفاوت‌های روان‌شناختی فردی می‌تواند به‌عنوان یک متغیر اثرگذار بر قضاوت حرفه‌ای شناسایی شود (بالکر، ۲۰۱۵). رویکرد استاندارد برای اعمال قضاوت حرفه‌ای وجود ندارد، اما اعمال قضاوت حرفه‌ای درست در انجام وظیفه یک حسابرس، عامل برجسته‌ای است و افزایش مهارت در قضاوت برای حسابرسان اساسی است (سپهری و پاک مرام، ۱۳۹۴)؛ بنابراین حسابرسان جهت داشتن قضاوت باکیفیت بالاتر نیازمند به تفکر منطقی هستند و این تفکر منطقی مدیون ذهن فلسفی می‌باشد. حسابرسان با داشتن ویژگی‌های ذهنیت فلسفی، دید وسیعی نسبت به قضایا دارند، به امور و روابط فردی حساس هستند، از جمود فکری رها می‌شوند و در قضاوت‌ها سعه‌صدر نشان می‌دهند که این شکیبایی در قضاوت‌ها باعث افزایش کیفیت حسابرسی می‌گردد.

علیرغم انجام پژوهش‌های متعدد در حوزه حسابداری و حسابرسی رفتاری، موضوع ذهنیت فلسفی و اثرات آن در حوزه حسابرسی موردتوجه قرار نگرفته است. ذهنیت فلسفی به مفهوم داشتن تفکری جامع، عمیق و انعطاف‌پذیر است؛ به‌عبارت‌دیگر، ذهنیت فلسفی ابزاری است برای کمک به حسابرس در تفکر و از حسابرسی که در تفکر خود جامع، عمیق و قابل‌انعطاف است انتظار می‌رود که در اعمال خود تأثیری متفاوت نسبت به حسابرس دیگری داشته باشد که تفکرش فاقد چنین کیفیاتی است. ذهنیت فلسفی، حسابرس را قادر خواهد کرد تا در تصمیم‌گیری‌ها و قضاوت‌های حرفه‌ای مربوطه کمترین خطا را مرتکب و ظرافت‌ها و پیچ‌وخم‌های حرفه حسابرسی را بهتر درک کند. انجام این پژوهش از دونقطه نظر حائز اهمیت است: الف) آگاه‌سازی افراد از جایگاه و نقش خاص ذهنیت فلسفی در حل مسائل. ب) ارائه داده‌های لازم و معتبر جهت قضاوت و تصمیم‌گیری. از این‌رو، در این پژوهش به بررسی این موضوع پرداخته می‌شود که آیا ذهنیت فلسفی حسابرس از سه بعد جامعیت،

تعمق و انعطاف‌پذیری بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس مؤثر می‌باشد؟

□ ۲- مبانی نظری ۱-۲ ذهنیت فلسفی

تفکر و مهارت درست اندیشیدن، از جمله مسائل مهمی است که از دیرباز ذهن اندیشمندان را به خود مشغول کرده، تفکر یکی از مسائل اساسی تربیت می‌باشد که برای پرورش آن ابزارهایی لازم است، یکی از این ابزارها، داشتن ذهن فلسفی^۴ است که افراد را در تفکر صحیح و منطقی کمک می‌کند (اسمیت، ۱۳۹۱). ذهنیت فلسفی چیست؟ نگرش به شیوه ذهنیت فلسفی، خود یک پدیده نو، در تاریخ نگرش‌ها است، وقتی فهرست نگرش‌های متعدد، به‌طور مثال نگرش علمی تیلور، بوروکراسی ماکس وبر، اداری فایول و تصمیم‌گیری سایمون را در نظر می‌گیریم، ملاحظه می‌کنیم که هر یک از این نظریه‌ها، به تمام عناصری که یک سازمان را سازمان‌دهی می‌کنند، پرداخته‌اند، اما با تأکید بر محوریت یک نمود از عناصر مربوطه؛ بنابراین در هر فلسفه یا نظریه یکی از نمودهای عنصری از عناصر مورد تأکید قرار می‌گیرد، به این صورت، تفاوت در نگرش‌ها پدید می‌آید. این تفسیر، تفکر را برای بیان یک ابر فلسفه یا ابر نظریه برمی‌انگیزد که بتواند، برای توجیه منطقی رفتار مناسب، به همه این تأکیدات و نگرش‌ها توجه کند و در برخورد با موضوع، بهترین انتخاب را به عمل آورد؛ بنابراین باید به همه امور، با ذهنیت فلسفی توجه کرد. می‌توان ارکان یک سازمان را با این نگرش نظم داد و همه عناصر را هماهنگ ساخت (پورقاز، ۱۳۹۰).

ذهنیت فلسفی توانایی‌ها و ویژگی‌های ذهن است که به تفکر صحیح فرد کمک می‌کند و او را به قضاوت‌های صحیح عادت می‌دهد (اسمیت، ۱۳۹۱). ذهن فلسفی، به معنای تفکر فلسفی است و برای آن سه کارکرد مطرح‌شده است که عبارت‌اند از ۱. کارکرد نظری: که به معنای آنکه فرد چارچوبی برای اندیشه‌های خود بیابد و به آن‌ها نظام خاصی ببخشد. ۲. کارکرد تحلیلی: به این معنا که فرد مفاهیم و واژه‌ها را تفسیر مجدد می‌کند. ۳. کارکرد دستوری: یعنی برای ابدها و نیابدها معیارهای ارزش‌گذاری مناسبی ایجاد کند. میزان ذهنیت فلسفی افراد از عوامل تأثیرگذار بر بهبود کیفیت قضاوت آن‌هاست زیرا این عامل فرد را قادر می‌سازد: اولاً در برخورد با مسائل و مشکلات از خودمحوری، یک‌جانبه‌گری و جمود فکری مصون بماند و وی را قادر به شناخت صحیح و اصولی نماید. ثانیاً به افراد این توانایی را می‌دهد که با ارائه راهکارهای تازه و جدید بتواند بر مسائل سنت‌گرای غلط و تندروری جدید فائق آید و جهت را در مسیر صحیح خود هدایت نماید (شرفی، ۱۳۹۱). اسمیت برای ذهن فلسفی سه بعد و برای هر بعد چهار نشانه یا خصوصیت به شرح ذیل قائل شده است:

الف) جامعیت: نشانه‌های آن این است که فرد: ۱) موارد خاص را در یک زمینه وسیع باهم مرتبط می‌سازد. به عبارت دیگر سعی می‌کند تصویر بزرگ را ببیند. ۲) در برخورد با مسائل رابطه آن‌ها را

باهدف‌های اساسی یا ایده آل‌ها و آرمان‌هایی که تحقق آن‌ها در آینده امکان دارد در نظر می‌گیرد. (۳) برای نظریات قابل تعمیم تلاش می‌نماید اما چنین نظریاتی را از مطالعه همه جزئیات و جمع‌آوری خصوصیات مشترک آن‌ها استخراج نمی‌کند. بلکه از طریق بررسی و تحلیل چند مورد، قاعده کلی درست می‌کند که به‌طور وسیع همه جنبه‌های این امور را تبیین نماید. (۴) در مقابل عقاید و افکار مختلف سعه‌صدر نشان می‌دهد (اسمیت، ۱۳۹۱).

(ب) تعمق: نشانه‌های این بعد شامل این است که فرد: (۱) اموری که برای دیگران مسلم فرض می‌شود را مورد سؤال قرار می‌دهد. (۲) از راه ژرفاندیشی جنبه اساسی مسائل را تشخیص می‌دهد و در برخورد با هر نظریه، اصول و مبانی آن‌ها را مشخص می‌نماید. (۳) از آنچه می‌بیند چیزهای نامحسوس را استخراج می‌نماید و به معانی تلویحی و ربط امور حساس می‌باشد. (۴) در اجرای تعمق، از روش فرضیه‌ای قیاسی به‌جای روش استقرائی استفاده می‌نماید. بدین گونه که فرد ضمن برخورد با یک یا چند مورد به تدوین فرضیه می‌پردازد و در شرایط خاصی فرضیه را به‌عنوان امر کلی به موارد گوناگون تعمیم می‌دهد (اسمیت، ۱۳۹۱).

(ج) قابلیت انعطاف‌پذیری: نشانه‌های این جنبه از ذهن فلسفی اینکه فرد: (۱) دچار جمود روان‌شناختی نمی‌گردد. (۲) عقاید و افکار را بدون اینکه تحت تأثیر منابع آن‌ها قرار بگیرد ارزیابی می‌کند. (۳) مسائل را از جهات متعدد مورد بررسی قرار می‌دهد و میان امور متضاد و متناقض فرق می‌گذارد. (۴) در قضاوت‌ها جنبه احتیاط را رعایت می‌کند و از قطعی و یقینی کردن عقاید پرهیز می‌نماید. به‌طور کلی فرد دارای ذهنیت فلسفی، تمامی اعمال و رفتارهای خود را با شاخص‌های فوق محک می‌زند (اسمیت، ۱۳۹۱).

حسابرسانی که طرز تفکر فلسفی دارند توجهی ویژه به اصول و ضوابط حرفه‌ای دارند و مسائل را در ارتباط با اهداف نهایی حسابرسی در نظر می‌گیرند و فعالیت‌های خود را در راستای اهداف نهایی حسابرسی هدایت می‌نمایند. چنین حسابرسانی می‌توانند پیچیدگی‌های موجود در محیط حسابرسی را درک نموده و با تفکیک محتوای مسئله ایجادشده از شکل آن، قضاوت حرفه‌ای را به نحو احسن انجام دهند. از طرف دیگر، ذهنیت فلسفی به تقویت مهارت‌های ادراکی حسابرسان کمک کرده تا از این طریق حسابرسان بتوانند اقلام موجود در محیط پیرامون حسابداری و حسابرسی را به یکدیگر پیوند دهند و اثرات تغییر در اقلام حسابداری و حسابرسی را تفسیر و تعبیر نمایند. همچنین چنین حسابرسی از روش‌های فعال و خلاقانه حسابرسی استفاده می‌نماید و به‌وسیله آن بر کیفیت قضاوت و درنهایت کیفیت حسابرسی تأثیر بسزایی دارند. در مؤسساتی که حسابرسان از ذهنیت فلسفی بالایی برخوردار باشند می‌توان انتظار داشت که کیفیت قضاوت و حسابرسی در آن موسسه نیز در حد مطلوبی می‌باشد (عباسیان فریدونی و همکاران، ۱۳۹۴). بنابراین در صورتی که تفکر فلسفی حسابرس از جامعیت، تعمق و انعطاف‌پذیری لازم برخوردار باشد، قضاوت حرفه‌ای صحیح‌تری را به دنبال می‌آورد.

۲-۲ قضاوت حرفه‌ای حسابرس

قضاوت، فرایند انتخاب یا یک تصمیم است که منجر به یک فعالیت می‌شود. این یک تعریف ساده از قضاوت است؛ اما فرایند قضاوت احتمالاً مفهومی گسترده‌تری دارد. از لحاظ مفهومی قضاوت شامل درک اولیه و شناخت موضوع، جستجو برای کسب اطلاعات، ارزیابی و وزن دهی به اطلاعات موجود، ملاحظه ارزش و مطلوبیت پیامدهای بالقوه و درنهایت اتخاذ خود تصمیم است (گیبینز و میسون، ۲۰۱۴). قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی به مفهوم به‌کارگیری دانش و تجربه مربوط در محیط استانداردهای حسابداری و حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای است تا تصمیم‌های لازم برای گزینش راهکارهای مختلف اتخاذ می‌شود (رحیمیان و هدایتی، ۱۳۹۲).

عوامل مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای را می‌توان به دودسته تقسیم نمود: دسته اول، ویژگی‌های شخصی شامل خبرگی، بی‌طرفی، اخلاق، شخصیت فردی و اجتماعی و دسته دوم، عوامل محیطی شامل شرایط بازار حسابرسی، پاسخگویی، استانداردهای حرفه‌ای، ابزار تصمیم‌گیری می‌باشد. ویژگی‌های شخصی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس اثر می‌گذارد و به همین جهت، شناسایی آن‌ها در مورد چگونگی انتخاب، آموزش و تربیت حسابرسان اهمیت بسزایی دارد. عوامل محیطی نیز بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان مؤثر است. به‌این ترتیب که عوامل محیطی مثبت می‌توانند حسابرسان خنثی یا مردد را به‌سوی رفتار مثبت و درستکارانه متمایل کنند و حسابرسانی که بر اساس ویژگی‌های شخصیتی و مبانی اخلاقی به درستکاری پایبندی چندانی ندارند را وادار به درستکاری کنند (خوش‌طینت و بستانیان، ۱۳۸۷).

قضاوت و تصمیم‌گیری از عناصر اصلی حسابرسی است. عملکرد قضاوت عموماً به‌عنوان درجه‌ای از ارتباط بین قضاوت و ارزش برخی از معیارهای اثرگذار و کارآ تعریف می‌شود. عوامل مستقیم عملکرد قضاوت، توانایی و شناخت می‌باشد که این دو عامل با محیط حسابرسی و انگیزه فرد در تعامل مستقیم است. توانایی‌ها به‌عنوان ظرفیتی در جهت تکمیل کدگذاری، بازیابی و تجزیه و تحلیل اطلاعات تعریف می‌گردد که به حسابرسی در حل مشکل کمک می‌کند. این توانایی‌ها قابل اندازه‌گیری با استفاده از فنون سنجش هوش، توسط زبان و مهارت‌های کمی می‌باشند. توانایی‌ها با توجه به ذات و منحصربه‌فرد بودن هر فرد موردبررسی قرار می‌گیرد، تفاوت‌های افراد در توانایی‌شان مؤثر در یادگیری و قضاوت می‌باشد. مقدار و سازمان‌دهی شناخت بر عملکرد قضاوت حسابرسی به‌صورت مستقل تأثیرگذار است (حیرانی و همکاران، ۱۳۹۵).

۳-۳ مروری بر پیشینه پژوهش

روایایی و همکاران (۱۳۹۳) در پژوهشی ارتباط بین تردید حرفه‌ای و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان مستقل را بررسی کردند. جامعه آماری این پژوهش حسابرسان سازمان حسابرسی و مؤسسه‌های حسابرسی معتمد بورس در نظر گرفته شد. در این پژوهش نظر ۱۵۰ حسابرس مستقل به‌عنوان نمونه آماری به کمک پرسشنامه شش مقیاسی تعدیل‌شده هرت جمع‌آوری شد. نتایج نشان داد در مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، بین تردید حرفه‌ای و قضاوت حرفه‌ای

رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

ملانظری و اسماعیلی کیا (۱۳۹۳) به شناسایی ویژگی‌های روان‌شناختی اثرگذار بر مهارت حسابرسان در انجام قضاوت‌های حسابرسی پرداختند. بدین منظور با طرح تحقیق آزمایش تجربی برای ۶۵ حسابرس از حسابرسان سازمان حسابرسی، در چهار مرحله برنامه‌ریزی، آزمون معاملات، آزمون جزئیات مانده‌ها و انتشار گزارش حسابرسی برگزار نمودند با استفاده از آزمون همبستگی، آزمون نا پارامتریک فریدمن و ماتریس همبستگی اسپیرمن به آزمون فرضیه‌ها پرداختند. نتایج تحقیق حاکی از اهمیت هر چهارده ویژگی روان‌شناختی در چهار مرحله حسابرسی بود؛ اما درجه اهمیت هر یک در مراحل گوناگون متفاوت بود. به گونه‌ای که مهم‌ترین ویژگی‌ها در مرحله اول مسئولیت‌پذیری و به‌گزینی، در مرحله دوم تمایز میان اطلاعات مرتبط و غیر مرتبط و سازگاری بود. ویژگی ادراکی در مرحله سوم حسابرسی حائز بیشترین اهمیت شد و در مرحله آخر حسابرسی، ویژگی خودکاری بیشترین درجه اهمیت را به خود اختصاص داد.

حمداللهی و همکاران (۱۳۹۳) به ارزیابی تأثیر آموزش حسابداری (آموزش دانشگاهی و دوره‌های ضمن خدمت) و تجربه بر قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان پرداختند. جامعه آماری تحقیق حاضر شامل اساتید و دانشجویان و شاغلین در حرفه حسابرسی می‌باشد. نتایج تحقیق آن‌ها نشان داد که در وظایف پیچیده‌تر، آموزش ضمن خدمت به‌تنهایی و مدرک تحصیلی همراه با تجربه تأثیر بسزایی بر قضاوت حسابرسان دارد. همچنین، نتایج نشان می‌دهد که حسابرسان دارای مدرک تحصیلی پایین و کم‌تجربه در وظایف پیچیده مخصوصاً در مورد وظایف ساختار نیافته جانشین‌های مطمئنی برای حسابرسان محسوب نمی‌شوند.

قائدی و مرادی (۱۳۹۴) به بررسی ذهنیت فلسفی مدیران آموزشی شهرستان شهرکرد پرداختند. بدین منظور برای اندازه‌گیری متغیرهای تحقیق از پرسشنامه اسمیت استفاده نمودند. جامعه تحقیق را کلیه مدیران آموزشی شهرستان شهرکرد در نظر گرفتند. نتایج نشان داد که میزان ذهنیت فلسفی مدیران مدارس بالاتر از میانگین متوسطه است. مهم‌ترین نتیجه تحقیق حاضر این است که با تقویت جامعیت، تعمق و انعطاف‌پذیری مدیران آموزشی می‌توان ذهنیت فلسفی آنان را افزایش داد.

عباسیان فریدونی و همکاران (۱۳۹۴) به بررسی ابعاد ذهنیت فلسفی حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی پرداختند. آن‌ها به‌منظور آزمون فرضیات از پرسشنامه‌ای که حاوی ۶۰ سؤال می‌باشد استفاده نمودند و جامعه آماری پژوهش شامل حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی و نمونه پژوهش با استفاده از روش تصادفی طبقه‌بندی شده شامل ۱۲۲ حسابرس شد. نتایج پژوهش نشان داد که ذهنیت فلسفی و ابعادش در بین حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی وجود دارد. همچنین، نتایج پژوهش نشان داد که متغیرهای جایگاه سازمانی، عضویت در جامعه حسابداران رسمی ایران و تجربه بر ذهنیت فلسفی حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی تأثیر دارد اما متغیر جنسیت بر ذهنیت فلسفی حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی تأثیر ندارد.

سلطانی و کوشی (۱۳۹۴) به پیش‌بینی کیفیت تدریس اعضای هیئت‌علمی بر اساس ذهنیت فلسفی و انگیزش شغلی آنان بین اعضای هیئت‌علمی دانشگاه شهید باهنر کرمان پرداختند. نتایج

نشان داد؛ ذهنیت فلسفی و انگیزش شغلی اعضای هیئت‌علمی به‌طور مثبت و معنادار قادر به پیش‌بینی کیفیت تدریس آنان می‌باشد. همچنین ذهنیت فلسفی اعضای هیئت‌علمی می‌تواند انگیزش شغلی آنان را به‌طور مثبت و معنادار پیش‌بینی نماید. رابطه خطی مثبت و معنادار بین ابعاد ذهنیت فلسفی (جامعیت، تعمق و انعطاف‌پذیری) با کیفیت تدریس اعضای هیئت‌علمی وجود دارد و این سه بعد از ذهنیت فلسفی قادر به پیش‌بینی کیفیت تدریس استادان هستند.

جلالیان و موروکی (۱۳۹۵) به بررسی ابعاد ذهنیت فلسفی و رابطه آن با خلاقیت کارکنان پرداختند. جامعه آماری این تحقیق کارکنان معاونت‌های دانشگاه علوم پزشکی شهید صدوقی یزد بوده که با استفاده از جدول مورگان تعداد ۲۶۸ نفر به‌عنوان نمونه انتخاب شدند. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار PLS استفاده گردید. رابطه ذهنیت فلسفی و خلاقیت، همچنین رابطه ابعاد ذهنیت فلسفی یعنی جامعیت، تعمق و انعطاف‌پذیری و خلاقیت نیز با ۹۹ درصد اطمینان تأیید شدند.

جاویدی و ابو ترابی (۲۰۱۱) به بررسی رابطه بین ذهنیت فلسفی و خلاقیت مدیران پرداختند. در این پژوهش برای آزمون رابطه از دو پرسشنامه ذهنیت فلسفی و خلاقیت استفاده شده است. نتایج پژوهش نشان داد که بین ذهنیت فلسفی و خلاقیت مدیران رابطه مثبت و معناداری وجود دارد و از بین سه بعد ذهنیت فلسفی تنها بعد جامعیت با پیش‌بینی خلاقیت رابطه معنی‌دار دارد.

ناصری و همکاران (۲۰۱۵) به بررسی رابطه بین ذهنیت فلسفی مدیران و جو سازمانی در مدارس بجنورد پرداختند. دوره پژوهش آن‌ها ۲۰۰۸ تا ۲۰۰۹ است. آن‌ها در پژوهش خود از دو پرسشنامه ذهنیت فلسفی و جو سازمانی استفاده کردند. نتایج پژوهش حاکی از وجود رابطه معنی‌دار بین ذهنیت فلسفی و جو سازمانی حکایت دارد؛ به‌عبارت‌دیگر مدیرانی که دارای ذهنیت فلسفی قوی‌تری هستند تلاش دارند که جو سازمانی را بهتر و سالم‌تر حفظ نمایند.

نسلمساوی و همکاران (۲۰۱۵) به بررسی تأثیر اخلاق در شرایط وجود معضل اخلاقی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس پرداختند. به‌منظور جمع‌آوری داده‌ها پرسشنامه بین ۳۲۱ نفر از مدیران، شرکا و حسابرسان توزیع گردید. نتایج حاکی از وجود شایستگی اخلاقی و رفتاری بین حسابرسان است. همچنین اخلاق بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس به‌طور معناداری تأثیر دارد.

حیرانی و همکاران (۲۰۱۶) در تحقیقی به بررسی تأثیر سطح حرفه‌ای گرای حسابرس بر قضاوت حسابرس در حل اختلافات بین حسابرس و مدیریت پرداختند. جامعه آماری این پژوهش حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای در نظر گرفته شد. به‌منظور جمع‌آوری داده‌های پژوهش از ابزار پرسشنامه استفاده نمودند. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش مدل‌سازی ساختاری با استفاده از نرم‌افزار Smart PLS استفاده نمودند. نتایج پژوهش نشان داد حرفه‌ای بودن حسابرسان بر قضاوت مؤثر است. همچنین نتایج حاکی از آن است که قضاوت حرفه‌ای حسابرس بر رابطه اختلاف بین حسابرس و مدیریت اثر دارد؛ اما حرفه‌ای‌گری بر این رابطه تأثیر ندارد. قضاوت حرفه‌ای نقش میانجی‌گری بر رابطه بین حرفه‌ای‌گری حسابرس و اختلاف بین حسابرس و مدیریت ندارد.

پی‌یرا (۲۰۱۶) در پژوهشی تحت عنوان «بررسی رابطه بین ذهنیت فلسفی مدیران با بهبود

عملکرد کارکنان آن‌ها در سازمان‌های دولتی» به این نتیجه رسیدند که ذهنیت فلسفی مدیران با بهبود عملکرد کارکنان رابطه مثبت دارد و کارکنانی که خلاقیت مدیران آن‌ها در سطح بالا و رشته تحصیلی آن‌ها مرتبط با نوع کار بوده است، عملکرد بهتری نسبت به کارکنانی با رشته تحصیلی غیر مرتبط دارند.

امیر تاش و همکاران (۲۰۱۷) به بررسی رابطه بین ذهنیت فلسفی و عملکرد آکادمیک آموزش فیزیک اعضای هیئت علمی پرداختند. نمونه پژوهش شامل ۱۲۲ مشارکت‌کننده است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که بین ذهنیت فلسفی و عملکرد آموزشی رابطه مستقیمی وجود دارد.

□ ۴- فرضیات

حسابرسان در تمام مراحل حسابرسی اقدام به تصمیم‌گیری و قضاوت حرفه‌ای می‌کنند. دست‌یابی به قضاوت و تصمیمی دقیق‌تر و صحیح‌تر نیازمند داشتن تفکری جامع، عمیق و انعطاف‌پذیر است. فرضیه‌های موردبررسی در رابطه با تأثیر ذهنیت فلسفی حسابرس بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس به شرح زیر ارائه می‌شود:

فرضیه اصلی

بین ذهنیت فلسفی حسابرس و قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه فرعی

بین بعد جامعیت ذهنیت فلسفی حسابرس و قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه معناداری وجود دارد.

بین بعد تعمق ذهنیت فلسفی حسابرس و قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه معناداری وجود دارد. بین بعد انعطاف‌پذیری ذهنیت فلسفی حسابرس و قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه معناداری وجود دارد.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی

□ ۵- روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از دیدگاه هدف پژوهش کاربردی و از نظر ماهیت و روش توصیفی-پیمایشی از نوع همبستگی با استفاده از روش‌های الگو یابی معادلات ساختاری می‌باشد. جامعه آماری در این تحقیق، حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی است. انتخاب نمونه به صورت تصادفی صورت گرفت و پرسشنامه بین حسابرسانی با گروه‌های شغلی که شامل شریک، مدیر و سرپرست بودند توزیع گردید. حجم نمونه بعد از تعیین متغیرهای دیگر و تعیین میزان خطا، با استفاده از فرمول کوکران برای حجم جامعه نامعلوم به شرح رابطه ذیل محاسبه شده است (حافظ نیا، ۱۳۸۴).

$$n = \frac{z^2 pq}{d^2}$$

که در رابطه بالا، (d) سطح خطای مجاز، (p) نسبت موفقیت، (q) نسبت شکست و (Z) مقدار آماره توزیع نرمال استاندارد در سطح اطمینان ۹۵ درصد است (حافظ نیا، ۱۳۸۴). با در نظر گرفتن سطح خطای مجاز ۹ درصد، نسبت موفقیت و شکست ۵۰ درصد و آماره توزیع نرمال استاندارد ۱،۹۶، تعداد نمونه با استفاده از فرمول بالا ۱۲۲ نفر به دست آمد که نهایتاً ۱۱۹ نفر به پرسشنامه‌ها پاسخ دادند.

در این پژوهش از نسل دوم روش‌های الگو یابی معادلات ساختاری روش کمترین مجذورات جزئی PLS با استفاده از نرم‌افزار Smart PLS برای بررسی اعتبار سازه‌ها و همچنین آزمون فرضیه‌های پژوهش استفاده گردید. بدین ترتیب که ابتدا تحلیل عاملی تأییدی برای پرسش‌های اصلی پرسشنامه صورت می‌گیرد؛ و سپس تحلیل ساختاری عامل‌ها برای آزمون درجه تأثیرگذاری متغیر مکنون مستقل بر متغیر مکنون وابسته جهت آزمون فرضیات پژوهش انجام می‌گیرد. همچنین، در بخش نظری با رجوع به کتب مجله‌ها و پایگاه‌های اینترنتی اطلاعات موردنیاز جمع‌آوری شد و برای جمع‌آوری داده‌ها از ابزار اندازه‌گیری پرسشنامه استفاده شده است. پرسشنامه طراحی شده برای سنجش فرضیه‌های تحقیق در دو بخش شامل ۵ سؤال عمومی و شخصی و ۴۲ سؤال تخصصی در ۳ ویژگی مرتبط با فلسفه ذهنی که شامل جامعیت، تعمق و انعطاف‌پذیری به‌عنوان متغیرهای مستقل تحقیق، بر اساس پرسشنامه اسمیت (۱۳۹۱) و ۴ سؤال تخصصی مرتبط با قضاوت حرفه‌ای حسابرسان به‌عنوان متغیر وابسته مورداستفاده قرار گرفته است. همچنین شیوه تصمیم‌گیری، در خصوص امتیازدهی بر اساس طیف لیکرت می‌باشد.

۶- یافته‌های پژوهش

مشخصه‌های جمعیت شناختی اعضای نمونه در جدول (۱) بررسی شده است.

جدول (۱) - نتایج ویژگی‌های جمعیت شناختی مشارکت‌کنندگان پژوهش

| جنسیت پاسخ‌دهندگان | | سمت شغلی پاسخ‌دهندگان | | تجربه کاری پاسخ‌دهندگان | |
|--------------------|-------|-----------------------|--------|-------------------------|--------|
| جنسیت | تعداد | درصد | سمت | تعداد | درصد |
| مرد | ۹۶ | ۸۰/۶۷٪ | شریک | ۶ | ۵/۰۴٪ |
| زن | ۲۳ | ۱۹/۳۳٪ | مدیر | ۲۸ | ۲۳/۵۳٪ |
| | | | سرپرست | ۸۵ | ۷۱/۴۳٪ |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| جمع کل | ۱۱۹ | ۱۰۰ | جمع کل | ۱۱۹ | ۱۰۰ |

ویژگی‌های فردی و جمعیت‌شناختی نمونه تحقیق در جدول (۱) ارائه شده است. در این تحقیق ۸۱ درصد نمونه آماری را مردان و تنها ۱۹ درصد را زنان تشکیل داده‌اند ۷۲ درصد پاسخگویان سرپرستان بودند و بیشترین تعداد در رده‌های سنی مربوط به گروه سنی ۳۱ تا ۴۰ سال بود و

بیشترین سابقه کاری بین ۱۰ تا ۱۵ سال بود و از لحاظ جایگاه حرفه‌ای بیشترین تعداد مربوط به سرپرستان بود.

در پژوهش حاضر به منظور آزمون فرضیه‌ها از تکنیک حداقل مربعات جزئی، مدلسازی معادلات ساختاری که مبتنی بر واریانس است؛ با نرم‌افزار Smart PLS استفاده گردید. این تکنیک متکی به فرض نرمال بودن جامعه و همچنین حجم نمونه نیست. در مدل‌های PLS دو مدل آزمون می‌شود: مدل‌های بیرونی و مدل‌های درونی، مدل بیرونی مشابه تحلیل عاملی (CFA) و مدل درونی مشابه تحلیل مسیر در مدل‌های معادلات ساختاری است. در ادامه ابتدا به آزمون مدل بیرونی پرداخته می‌شود و بعد از آن به بررسی مدل درونی که نشانگر ارتباط بین متغیرهای مکتون پژوهش و بررسی فرضیه‌های پژوهش است، پرداخته می‌شود:

الف. آزمون پایایی ابزار پژوهش: پایایی به میزان ثبات و انسجام درونی اجزای یک مفهوم و اینکه در صورت تکرار یک ابزار اندازه‌گیری در شرایط مشابه نتایج حاصله به چه میزان مشابه‌اند اطلاق می‌شود. همان‌طور که ملاحظه می‌گردد بر اساس جدول (۲) تمامی مقادیر گزارش شده در ستون اعتبار ترکیبی بیشتر از ۰/۷ هستند، بنابراین پایایی ترکیبی پرسشنامه‌ها تأیید می‌گردد. از آنجاکه مقدار واریانس استخراج‌شده تمامی متغیرها بیشتر از ۰/۵ است، لذا پرسشنامه‌ها دارای پایایی همگرای مناسبی می‌باشد. ستون آخر نیز در جدول (۲) نشان‌دهنده آلفای کرونباخ متغیرهاست که نشان‌دهنده پایایی قابل قبول ابزار پژوهش می‌باشد.

جدول (۲) - ماتریس قابلیت اطمینان ترکیبی

| متغیر | AVE | اعتبار ترکیبی | R Square | آلفای کرونباخ |
|---------------|-------|---------------|----------|---------------|
| قضاوت حرفه‌ای | ۰/۶۴۱ | ۰/۸۵ | ۰/۳۱۴ | ۰/۷۳۸ |
| جامعیت | ۰/۵۶۷ | ۰/۸۶ | | ۰/۷۸۸ |
| تعمق | ۰/۵۹۲ | ۰/۸۴ | | ۰/۷۰۲ |
| انعطاف‌پذیری | ۰/۵۳۹ | ۰/۷۹ | | ۰/۷۹۲ |

ب. آزمون روایی ابزار پژوهش: روایی بیانگر آن است که آیا ابزار ما قادر به سنجش و اندازه‌گیری متغیر یا سازه‌ای که برای آن ساخته شده است می‌باشد یا خیر؟ در واقع روایی با این مسئله سروکار دارد که یک ابزار اندازه‌گیری تا چه حد چیزی را اندازه‌گیری می‌کند که مدنظر است؛ بنابراین روایی یا اعتبار، میزان انطباق بین تعریف مفهومی متغیر با تعریف عملیاتی آن است. به منظور بررسی روایی تشخیصی، جذر میانگین واریانس استخراج‌شده (AVE) جایگزین عدد ۱ (قطر ماتریس) می‌شود. در صورتی که همبستگی بین سازه‌ها از ریشه دوم میانگین واریانس استخراج‌شده کمتر باشد شاخص‌ها از روایی تشخیصی مناسبی برخوردار هستند. همان‌طور که جدول (۳) ملاحظه می‌شود جذر میانگین واریانس استخراج‌شده از همبستگی بین سازه‌ها برای هر متغیر، بیشتر است، بنابراین ابزار اندازه‌گیری از روایی تشخیصی مناسبی برخوردار است. (جذر میانگین واریانس استخراج‌شده،

در جدول، به صورت پررنگ و در قطر ماتریس نوشته شده است.

جدول (۳) - همبستگی متغیرهای پنهان

| متغیر | قضاوت حرفه‌ای | جامعیت | انعطاف‌پذیری | تعمق |
|---------------|---------------|--------|--------------|------|
| قضاوت حرفه‌ای | ۰/۸ | | | |
| جامعیت | ۰/۳۵ | ۰/۷۵ | | |
| انعطاف‌پذیری | ۰/۲۶۶ | ۰/۷۱ | ۰/۷۳ | |
| تعمق | ۰/۲۳۷ | ۰/۶۸۷ | ۰/۸۱ | ۰/۷۶ |

ج. آزمون کیفیت ابزار پژوهش: به منظور بررسی کیفیت ابزار اندازه‌گیری، آزمون بررسی اعتبار اشتراک (حشو) انجام می‌گردد. این معیار نشانگر مقدار تغییرپذیری شاخص‌های یک سازه درون‌زا است که از یک یا چندسازه برون‌زا تأثیر می‌پذیرد. اگر شاخص واری اعتبار مشترک متغیرهای پنهان، مثبت باشد، مدل اندازه‌گیری، کیفیت مناسبی دارد (کساری، ۲۰۱۶). جدول (۴) این مقادیر را نشان می‌دهد. از آنجاکه مقدار شاخص واری اعتبار مشترک متغیرهای پنهان (1-SSE/SSO) برای تمامی متغیرها، مثبت گزارش شده است، مشخص می‌شود که مدل اندازه‌گیری کیفیت مناسبی دارد.

جدول (۴) - بررسی کیفیت ابزار اندازه‌گیری

| کل | مجموع مجذورات مشاهدات (SSO) | مجموع مجذور خطاهای پیش‌بینی (SSE) | SSE/SSO-1 |
|---------------|-----------------------------|-----------------------------------|-----------|
| قضاوت حرفه‌ای | ۲۳۸ | ۲۲۷/۲۴۳ | ۰/۰۴۵ |
| جامعیت | ۵۹۵ | ۴۶۷/۳۶۴ | ۰/۲۱ |
| تعمق | ۳۵۷ | ۲۸۳/۲۸ | ۰/۲ |
| انعطاف‌پذیری | ۸۳۳ | ۶۳۴/۴۵۶ | ۰/۲۳۸ |

د. نتایج آزمون فرضیه‌ها

فرضیه اصلی: بین ذهنیت فلسفی حسابرس و قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه معناداری وجود دارد.

از آنجایی که در این پژوهش برای ذهنیت فلسفی حسابرس سه ویژگی مطرح شده است، سه فرضیه فرعی به تعداد ویژگی‌های ذهنیت فلسفی حسابرس برای فرضیه اصلی طرح و آزمون شده است. در این بخش نتایج قسمت ساختاری، آزمون کمترین مربعات جزئی که مربوط به آزمون فرضیه‌ها می‌باشد به شرح ذیل بیان شده است:

فرضیه فرعی اول: بین بعد جامعیت ذهنیت فلسفی حسابرس و قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه

معناداری وجود دارد.

بدین منظور فرضیه صفر بیان می‌کند که بین بعد جامعیت ذهنیت فلسفی حسابرس و قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه‌ای وجود ندارد و برخلاف آن، فرضیه مخالف حاکی از آن است که بین بعد جامعیت ذهنیت فلسفی حسابرس و قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه مستقیم و معناداری وجود دارد. بر اساس جدول (۵) نتایج حاکی از آن است که بر اساس نتایج کمترین مربعات جزئی ضریب تأثیر متغیر مکنون بعد جامعیت ذهنیت فلسفی حسابرس بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارای مقدار ۰.۹۹ آماره t محاسبه شده ۴,۴۰۱ است که این مقدار بزرگ‌تر از مقدار بحرانی ۱,۹۶ است، بنابراین فرضیه مخالف مبنی بر وجود تأثیر مستقیم بعد جامعیت ذهنیت فلسفی حسابرس بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس را نمی‌توان رد کرد و پذیرفته می‌شود. همچنین ضریب همبستگی بین دو متغیر با مقدار ۰,۳۸۲ سطح ۹۹٪ اطمینان مستقیم و معنادار است. ضریب تشخیص نشان داده است که ۰,۴۴ از تغییرات در قضاوت حرفه‌ای حسابرس در جامعه آماری به‌وسیله سه متغیر: بعد جامعیت ذهنیت فلسفی حسابرس، بعد تعمق ذهنیت فلسفی حسابرس و بعد انعطاف‌پذیری ذهنیت فلسفی حسابرس تبیین می‌گردد که از این مقدار حدود ۰,۱۵ به متغیر بعد جامعیت ذهنیت فلسفی حسابرس اختصاص دارد. در نتیجه بر پایه تئوری احتمالات می‌توان ادعا کرد که: تأثیر بعد جامعیت ذهنیت فلسفی حسابرس بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس به‌صورت مستقیم و معنادار است. این نتیجه نشان می‌دهد که هرچه ویژگی جامعیت ذهنیت فلسفی حسابرس بالاتر رود قضاوت حرفه‌ای حسابرس هم بهبود خواهد یافت.

فرضیه فرعی دوم: بین بعد تعمق ذهنیت فلسفی حسابرس و قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه معناداری وجود دارد.

بدین منظور فرضیه صفر بیان می‌کند که بین بعد تعمق ذهنیت فلسفی حسابرس و قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه‌ای وجود ندارد و برخلاف آن، فرضیه مخالف حاکی از آن است که بین بعد تعمق ذهنیت فلسفی حسابرس و قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه مستقیم و معناداری وجود دارد. بر اساس جدول (۵) نتایج حاکی از آن است که بر اساس نتایج کمترین مربعات جزئی ضریب تأثیر متغیر مکنون بعد تعمق ذهنیت فلسفی حسابرس بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارای مقدار ۰,۱۰۴ آماره t محاسبه شده ۲,۴۳۲ است که این مقدار بزرگ‌تر از مقدار بحرانی ۱,۹۶ است، بنابراین فرضیه مخالف مبنی بر وجود تأثیر مستقیم بعد تعمق ذهنیت فلسفی حسابرس بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس را نمی‌توان رد کرد و پذیرفته می‌شود. همچنین ضریب همبستگی بین دو متغیر با مقدار ۰,۴۴۳ سطح ۹۹٪ اطمینان مستقیم و معنادار است. ضریب تشخیص نشان داده است که ۰,۴۴ از تغییرات در قضاوت حرفه‌ای حسابرس در جامعه آماری به‌وسیله سه متغیر: بعد جامعیت ذهنیت فلسفی حسابرس، بعد تعمق ذهنیت فلسفی حسابرس و بعد انعطاف‌پذیری ذهنیت فلسفی حسابرس تبیین می‌گردد که از این مقدار حدود ۰,۲۰ به متغیر بعد تعمق ذهنیت فلسفی حسابرس اختصاص دارد. در نتیجه بر پایه تئوری احتمالات می‌توان ادعا کرد که: تأثیر بعد تعمق ذهنیت فلسفی حسابرس بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس به‌صورت مستقیم و معنادار است. این نتیجه نشان می‌دهد که هرچه

ویژگی تعمق ذهنیت فلسفی بالاتر رود قضاوت حرفه‌ای حسابرس هم بهبود خواهد یافت. فرضیه فرعی سوم: بین بعد انعطاف‌پذیری ذهنیت فلسفی حسابرس و قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه معناداری وجود دارد.

بدین منظور فرضیه صفر بیان می‌کند که بین بعد انعطاف‌پذیری ذهنیت فلسفی حسابرس و قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه‌ای وجود ندارد و برخلاف آن، فرضیه مخالف حاکی از آن است که بین بعد انعطاف‌پذیری ذهنیت فلسفی حسابرس و قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه مستقیم و معناداری وجود دارد. بر اساس جدول (۵) نتایج حاکی از آن است که بر اساس نتایج کمترین مربعات جزئی ضریب تأثیر متغیر مکنون بعد انعطاف‌پذیری ذهنیت فلسفی حسابرس بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارای مقدار ۰,۷۹، آماره t محاسبه‌شده ۲,۷۰۸ است که این مقدار بزرگ‌تر از مقدار بحرانی ۱,۹۶ است، بنابراین فرضیه مخالف مبنی بر وجود تأثیر مستقیم بعد انعطاف‌پذیری ذهنیت فلسفی حسابرس بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس را نمی‌توان رد کرد و پذیرفته می‌شود. همچنین ضریب همبستگی بین دو متغیر با مقدار ۰,۲۳۳، سطح ۹۹٪ اطمینان مستقیم و معنادار است. ضریب تشخیص نشان داده است که ۰,۴۴ از تغییرات در قضاوت حرفه‌ای حسابرس در جامعه آماری به‌وسیله سه متغیر: بعد جامعیت ذهنیت فلسفی حسابرس، بعد تعمق ذهنیت فلسفی حسابرس و بعد انعطاف‌پذیری ذهنیت فلسفی حسابرس تبیین می‌گردد که از این مقدار حدود ۰,۹ به متغیر بعد انعطاف‌پذیری ذهنیت فلسفی حسابرس اختصاص دارد. در نتیجه بر پایه تئوری احتمالات می‌توان ادعا کرد که: تأثیر بعد انعطاف‌پذیری ذهنیت فلسفی حسابرس بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس به‌صورت مستقیم و معنادار است. این نتیجه نشان می‌دهد که هر چه ویژگی انعطاف‌پذیری ذهنیت فلسفی حسابرس بالاتر رود قضاوت حرفه‌ای حسابرس هم بهبود خواهد یافت.

جدول (۵) - شاخص‌های روابط بین سازه‌های مدل مفهومی تحقیق

| ضریب تشخیص | ضریب همبستگی | ضریب تأثیر | | | متغیرهای مورد آزمون | |
|------------|--------------|--------------|--------------|-------|----------------------|------------------------------|
| | | سطح معناداری | آماره بحرانی | ضریب | متغیر اثرپذیر | متغیر اثرگذار |
| ۰,۱۴۹ | ۰,۳۸۲ | ۰,۰۰۰ | ۴,۴۰۱ | ۹۹,۰ | قضاوت حرفه‌ای حسابرس | بعد جامعیت ذهنیت فلسفی |
| ۰,۱۹۸ | ۰,۴۴۳ | ۰,۰۱ | ۲,۴۳۲ | ۰,۱۰۴ | قضاوت حرفه‌ای حسابرس | بعد تعمق ذهنیت فلسفی |
| ۰,۰۸۶ | ۰,۲۳۳ | ۰,۰۰۷ | ۲,۷۰۸ | ۰,۷۹ | قضاوت حرفه‌ای حسابرس | بعد انعطاف‌پذیری ذهنیت فلسفی |

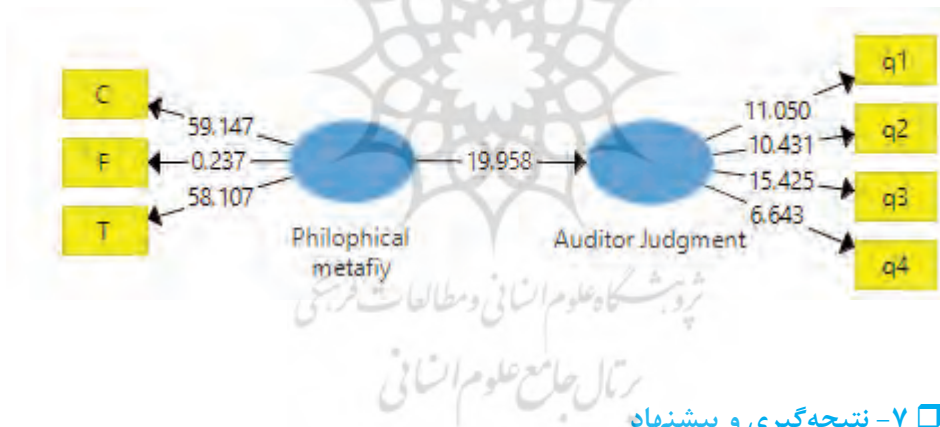
در نتیجه بر پایه تئوری احتمالات می‌توان ادعا کرد که: بر اساس دیدگاه جامعه حسابرسان تأثیر ذهنیت فلسفی حسابرس بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس درست به‌صورت مستقیم و معنادار است.

همچنین، مقادیر ضریب بتا نشان می‌دهد بعد تعمق ذهنیت فلسفی در رتبه اول، بعد جامعیت ذهنیت فلسفی در رتبه دوم، بعد انعطاف‌پذیری ذهنیت فلسفی در رتبه سوم، قرار گرفت. در جدول (۶) و شکل (۱) نتایج آزمون فرضیه اصلی تحقیق و مدل معادلات ساختاری ارائه گردیده است. نتایج حاکی از تأثیر ذهنیت فلسفی حسابرسان بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان است. بر اساس این نتیجه می‌توان دریافت با ارتقاء ذهنیت فلسفی حسابرسان، قضاوت حرفه‌ای حسابرسان بهبود یابد و این باعث افزایش کیفیت کار حسابرسان شود.

جدول (۶) ضرایب و معناداری مسیر بین متغیر اصلی

| فرضیه | روابط بین متغیرها | ضریب مسیر (β) | آماره t | سطح معناداری | نتیجه |
|------------|------------------------------|---------------|---------|--------------|-------|
| فرضیه اصلی | ذهنیت فلسفی -> قضاوت حرفه‌ای | ۰/۳۷ | ۱۹,۹۵۸ | ۰,۰۰۰ | تائید |

شکل (۱) مدل‌سازی معادلات ساختاری برای بررسی فرضیه اصلی



۷- نتیجه‌گیری و پیشنهاد

قضاوت مدیران رده‌بالای مؤسسات حسابرسان بخش مهم و حیاتی فرایند حسابرسان است. برخی افراد نسبت به دیگران در قضاوت موفق‌ترند. درک این واقعیت طی بیست سال گذشته، توجه بسیاری از پژوهشگران را به متغیرهای مؤثر بر قضاوت افراد جلب کرده است. این متغیرها در طیفی از متغیرهای فیزیولوژیک تا متغیرهای روان‌شناختی قرار دارند. توجه به تفاوت‌های فردی، محققان را به بررسی چگونگی شکل‌گیری رفتار قضاوت، به‌عنوان تابع متقابلی از ویژگی‌های فردی تصمیم‌گیرنده و ویژگی‌های وظیفه یا موضوع تصمیم‌گیری واداشته است. در بررسی حاضر از ذهنیت فلسفی به‌عنوان متغیر یا مؤلفه «شخصیتی» استفاده می‌شود زیرا ذهنیت فلسفی، مزایای بی‌نظیری برای کسب و به‌کارگیری اطلاعات جهت حل مشکل ارائه می‌دهد. بر این اساس برای ذهنیت فلسفی سه ویژگی مطرح شد که این سه ویژگی عبارت‌اند از جامعیت، تعمق و انعطاف‌پذیری

و به بررسی رابطه این سه ویژگی با قضاوت حسابرسان پرداخته شد. با توجه به آزمون‌های آماری انجام‌شده، مشخص شد که هر سه ویژگی ذهنیت فلسفی بر روی قضاوت حسابرسان در مؤسسات حسابرسی معتمد بورس و عضو جامعه حسابداران رسمی ایران تأثیر مثبت و معنادار دارند؛ بنابراین افراد با ذهنیت فلسفی بیشتر در وظایف تحلیلی و در شرایطی که مستلزم تشریح فرایندهایی است که منجر به تصمیمشان شده است (شرایط استدلالی)، بهتر عمل می‌کنند. ذهنیت فلسفی با افزایش مهارت‌های ادراکی حسابرسان می‌تواند باعث افزایش هرچه بیشتر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری و منجر به بهبود کیفیت کار حسابرسی می‌شود. همچنین نتایج نشان داد که بعد تعمق از دو بعد دیگر ذهنیت فلسفی تأثیر بیشتر بر بهبود کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارد؛ بنابراین، حسابرسان دارای سطح تعمق بالا، توجه و دقت خود را بر امور اساسی و مهم قرار داده و از جنبه‌های ظاهری و آشکار مسائل مالی به وجود آمده، فراتر می‌روند و ذهن خود را متوجه عمق مسائل می‌نمایند و به کارکنان خود اجازه پرسش از امور مسلم را می‌دهند تا آنان بتوانند از طریق تفکر به حقیقت امور پی ببرند. همچنین، حسابرسان دارای سطح تعمق بالا می‌دانند که با افراد متفاوتی (اعم از کارکنان خود یا صاحب‌کار) که در موقعیت‌های گوناگون رفتاری پیش‌بینی نشده دارند، روبرو هستند و سعی می‌کنند هر یک از اعمال آنان را در نظر بگیرند و با آگاهی بیشتری رفتار می‌نمایند بنابراین چنین حسابرسانی، روشی را انتخاب می‌کنند که خلاقانه و ابتکار آمیز باشد؛ بنابراین ذهنیت فلسفی بالای حسابرسان منجر به انجام مناسب فعالیت‌های برنامه‌ریزی، فرایند حسابرسی و گردآوری شواهد می‌گردد که این منجر به بهبود کیفیت قضاوت حرفه‌ای می‌گردد. همچنین نتایج نشان داد که بعد انعطاف‌پذیری بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس تأثیر مثبت و معناداری دارد. ولی میزان این رابطه در مقایسه با دو بعد دیگر در سطح پایین‌تری هست. با توجه به اینکه یکی از شرایط لازم و مهم در حسابرسی، انعطاف‌پذیر بودن حسابرس جهت ایجاد شرایط و موقعیت مناسب در امر حسابرسی است، حسابرسانی که از قدرت و مهارت انعطاف‌پذیری برخوردار هستند، ارتباط مناسبی با صاحب‌کار خود دارند و در موقعیت‌های جدید دارای رفتاری مناسب هستند و کمتر تحت تأثیر موقعیت‌ها و امور خاص قرار می‌گیرند بنابراین به نظر می‌رسد که باید به این بعد نیز توجه ویژه گردد. این نتایج با نتایج تحقیق امیر تاش و همکاران (۲۰۱۷)، حیرانی و همکاران (۲۰۱۶)، پی‌پرا (۲۰۱۶)، موروکی و جلالیان (۱۳۹۵)، حمداللهی و همکاران (۱۳۹۴) و عباسیان فریدونی و همکاران (۱۳۹۴) سازگار می‌باشد.

با توجه به نتایج تحقیق به مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد:

- ۱- به هنگام به‌کارگیری حسابرسان به برگزاری دوره‌های آموزشی به‌صورت ضمن خدمت به‌ویژه برای حسابرسان تازه استخدام‌شده اقدام نمایند.
- ۲- با برگزاری جلسات و دعوت از صاحب‌نظران حسابرسی، زمینه افزایش آگاهی حسابرسان از ویژگی و خصوصیات ذهنیت فلسفی فراهم گردد.
- ۳- حسابرسانی که دارای ذهنیت فلسفی مطلوب و ایده‌های جدید و نو هستند و این ذهنیت فلسفی بر کیفیت قضاوت آنان تأثیرگذار است، شناسایی شوند و آنان را به سایرین معرفی و تشویق

نمایند. با استفاده از این شیوه معیارهای کیفیت قضاوت حسابرسی را می‌توان ارتقاء بخشید. ۴- از آنجاکه ذهنیت فلسفی حسابرسان، عاملی تأثیرگذار در ارتقاء کیفیت حسابرسی می‌باشد، به‌منظور افزایش سطح کیفیت حسابرسی، باید در گزینش حسابرسان ذهنیت فلسفی آنان در نظر گرفته شود.

همچنین به سازمان حسابرسی و مؤسسات تحقیقاتی، پیشنهاد می‌گردد با انتشار مقالات و نتایج تحقیقات انجام‌گرفته در زمینه قضاوت حرفه‌ای و ذهنیت فلسفی در منابع اطلاعاتی، حسابرسان را به اهمیت این دو مقوله آگاه سازند.

به حسابرسان پیشنهاد می‌شود قبل از قضاوت به ریشه و عمق قضایا پی برند و برای رسیدن به یک نتیجه صحیح تمام موارد و علت‌ها را بررسی نمایند و در حل مسائل نسبت به راه‌حل‌های خاصی تعصب نداشته باشند. این امر باعث می‌شود که وقتی یک شیوه خاص برای یک مسئله کارساز نباشد فکر خود را بر روی شیوه مناسب‌تر تغییر جهت دهند و از تخیلات تنها به‌عنوان قوه محرکه‌ای که باعث ایجاد ایده‌های جدید می‌گردد استفاده نمایند و در ارزیابی اعمال و گفتار صاحب‌کار به‌طور مستقل و به‌دوراز ذهنیات خود قضاوت نمایند و در موقعیت‌های نامعلوم و مبهم قضاوت را به تعویق بیندازند. این رویکرد باعث تفکر بیشتر بر روی مسائل شده و ایده‌های جدید را بروز می‌دهد. این تحقیق نیز مانند سایر تحقیقات دارای محدودیت‌هایی است که به کاربران توصیه می‌کند نسبت به تعمیم و استفاده از نتایج محتاط باشند از جمله محدودیت‌های ذاتی پرسشنامه مانند عدم امکان بررسی میزان دقت پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه‌ها، عدم تمایل برخی از پرسش‌شوندگان به تکمیل و برگشت پرسشنامه و محدودیت‌های نمونه‌گیری.

□ فهرست منابع

- ۱- اسدی، مرتضی و نعمتی، محمد. (۱۳۹۶). قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی، فصلنامه حسابدار رسمی ۲۷. صص ۴۳-۳۳.
- ۲- اسمیت، فلیپجی. (۱۳۹۱). ذهنیت فلسفی در مدیریت آموزشی، ترجمه محمدرضا بهرنگی، تهران، انتشارات کمال تربیت.
- ۳- پورقاز، عبدالوهاب، کیخانزاد، مهین و فرجی ارمکی، اکبر. (۱۳۹۰). بررسی رابطه بین ذهنیت فلسفی و ابعاد آن با انجام وظایف مدیریتی مدیران مدارس متوسطه شهرستان زاهدان در سال تحصیلی ۸۷، مجله تعلیم و تربیت پاییز ۱۳۹۰، شماره ۱۰۷ صص ۶۸-۵۱.
- ۴- حیرانی، فروغ، وکیلی فرد، حمیدرضا، بنی مهد، بهمن و رهنمای رود پشته، فریدون. (۱۳۹۵). تأثیر شخصیت حرفه‌ای گرا، ضداجتماعی و بیش اعتمادی حسابرسان بر قضاوت آن‌ها در حل تعارض میان حسابرس و مدیریت، فصلنامه حسابداری مالی، سال هشتم، شماره ۲۳.
- ۵- خوش‌طینت، محسن و بستانیان، جواد. (۱۳۸۷). قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی، فصلنامه مطالعات حسابداری ۱۸.
- ۶- رحیمیان، نظام‌الدین و هدایتی، علی. (۱۳۹۲). عوامل مؤثر بر اظهار نظر حرفه‌ای حسابرسان،

حسابدار رسمی دوره جدید (۳۶). صص ۹۶-۷۷.

۷- رویایی، رضاعلی، یعقوب نژاد، احمد و آذین فر، کاوه. (۱۳۹۳). ارتباط بین تردید حرفه‌ای و قضاوت حرفه‌ای حساب‌رسان مستقل، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۶، شماره ۲۲، صص ۹۵-۶۷.

۸- رویایی، رضاعلی و محمدی، مرتضی. (۱۳۹۴). اخلاق و حرفه‌ای‌گرایی در حسابداری: مفاهیم بنیادی، نظام‌های اخلاقی، چارچوب تحلیلی، بررسی موارد خاص، انتشارات کتابخانه فرهنگ، تهران.
 ۹- جلالیان، نجمه و موروکی، سمیه. (۱۳۹۵). بررسی ابعاد ذهنیت فلسفی و رابطه آن با خلاقیت کارکنان، سومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت در قرن ۲۱.
 ۱۰- حافظ نیا، محمدرضا. (۱۳۸۴). مقدمه‌ای بر روش تحقیق در علوم انسانی. انتشارات سمت، چاپ یازدهم.

۱۱- سپهری، یگانه و پاک مرام، عسگر. (۱۳۹۴). ارزیابی اخلاقی و قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی، دومین همایش ملی حسابداری، مدیریت و اقتصاد ایران.

۱۲- سعیدی گراغانی، مسلم و ناصری، احمد. (۱۳۹۶). تفاوت‌های فردی و قضاوت حرفه‌ای حسابرس، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ش ۳۶، صص ۱۲۹-۱۱۱.

۱۳- سلطانی، اصغر و کوشی، زهرا. (۱۳۹۴). پیش‌بینی کیفیت تدریس اعضای هیئت علمی براساس ذهنیت فلسفی و انگیزش شغلی آنان، دو فصلنامه علمی و پژوهشی پژوهش‌های آموزش و یادگیری، پاییز و زمستان ۱۳۹۴، دوره ۲، شماره ۷.

۱۴- سیف هاشمی، فخرالسادات. (۱۳۸۲). بررسی رابطه بین ذهنیت فلسفی و میزان خلاقیت مدیران مدارس متوسطه شهر اصفهان، صص ۶۴-۳۱.

۱۵- شرفی، محمدرضا. (۱۳۹۱). تفکر برتر. تهران. انتشارات سروش.

۱۶- عباسیان فریدونی، محمدمهدی، رویایی، رضاعلی و حساس یگانه، یحیی. (۱۳۹۴). بررسی ابعاد ذهنیت فلسفی حساب‌رسان شاغل در حرفه حسابرسی، دوره ۴، شماره ۱۴، صص ۵۲-۴۳.

۱۷- قائدی، مریم و مرادی پردنجانی، حجت‌اله. (۱۳۹۴). بررسی ذهنیت فلسفی مدیران آموزشی شهرستان شهرکرد، کنفرانس بین‌المللی مدیریت و علوم اجتماعی.

۱۸- کاظم پور، احسان و حساس یگانه، یحیی. (۱۳۹۲). رابطه سطح مهارت حساب‌رسان را با حساسیت و قضاوت اخلاقی، پژوهش‌های تجربی در حسابداری، دوره ۳، شماره ۲، صص ۷۰-۵۳.

۱۹- ملانظری، مهناز و اسماعیلی کیا، غریبه. (۱۳۹۳). شناسایی ویژگی‌های روان‌شناختی اثرگذار بر مهارت حساب‌رسان در انجام قضاوت‌های حسابرسی، دوره ۲۱، شماره ۴، صص ۵۲۶-۵۰۵.

۲۰- موروکی، سمیه و جلالیان، نجمه. (۱۳۹۵). بررسی ابعاد ذهنیت فلسفی و رابطه آن با خلاقیت کارکنان، سومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت در قرن ۲۱.

۲۱- نونهال نهر، علی اکبر، محمدرزاده سالتی، حیدر و حمدالهی، کبری. (۱۳۹۳). ارزیابی تأثیر آموزش حسابداری (آموزش دانشگاهی و دوره‌های ضمن خدمت) و تجربه بر قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان، پژوهش‌های تجربی حسابداری، دوره ۴، شماره ۱، صص ۲۰۸-۱۹۱.

1. Amirtash, A-M, Abkar, A. and Mozaffari, A-A. (2017). The Relationship Between Philosophic-Mindedness and Academic Performance of Physical Education Faculty Members, *World Applied Sciences Journal* 15 (6): 885-889
2. Balkir, I. (2015). Effect of Analytical Review Results, Optimism and Pattern for Coping on Audit Effort of Accounting Estimates, Doctoral thesis in Canada
3. Gibbins, Mand Mason A. K. (2014). Professional Judgment in Financial Reporting Canadian, Institute of Chartered Accountants.
4. Heyrani, F. Banimahd, B. Roudposhti, F (2016). Investigation of the Effect of Auditors' Professionalism Levels on Their Judgment to Resolve the Conflict between Auditor and Management, *Procedia Economics and Finance* 36 177 – 188
5. Javidi K. J Tand R. Abootorabib. (2011). A study of the relationship between principals' philosophical mindedness and their creativity, *Procedia Social and Behavioral Sciences*. 1314–1322
6. Kesari, Bikrant. Atulka Sunil. (2016). Satisfaction of mall shoppers: A study on perceived utilitarian and hedonic shopping values, *Journal of Retailing and Consumer Services* 31 22–31
7. Naseri, N.J, Heidari Tafreshi, G and N. Aminimoghadamfarouj. (2012). A Study of the Relationship between ilosophical Mindedness of Managers and Organizational Climate in Bojnurd Schools, *European Journal of Scientific Research*. 450-457
8. Naslmosavi, S. Sofian, S. Mohamed Saat, M. and Jahanzeb. (2015). The Effect of Ethics on Auditor's Judgment in Ethical Dilemma Conditions, Evidence from Iranian Auditors *International Journal of Innovation and Applied Studies* ISSN 2028-9324 Vol. 10 No. 3, pp. 1005-1013
9. Pierra, J. (۲۰۰۹). Investigations of enhanced relationship between philosophic mind of managers and their employees' work performance in governmental organizations in Western Reserve University, PhD Dissertation University of Illinois at Urbana Champaign.