



## The Effect of Behavioral Interventions on Auditors' Knowledge-Sharing Behavior: Examining the Mediating Role of Attitudes and Normative Beliefs

**Mahdis Nikzad Ghadikolaee**

Ph.D. Candidate, Department of Accounting, Faculty of Administrative Sciences and Economics, University of Isfahan, Isfahan, Iran. E-mail: m.nikzadghadikolaee@ase.ui.ac.ir

**Daruosh Foroghi**

\*Corresponding Author, Associate Prof., Department of Accounting, Faculty of Administrative Sciences and Economics, University of Isfahan, Isfahan, Iran. E-mail: foroghi@ase.ui.ac.ir

**Hadi Amiri**

Assistant Prof., Department of Economics, Faculty of Administrative Sciences and Economics, University of Isfahan, Isfahan, Iran. E-mail: h.amiri@ase.ui.ac.ir

### Abstract

**Objective:** The aim of this study was to investigate the effect of behavioral interventions on knowledge sharing behavior using the theory of planned behavior among independent auditors. Attitudes, abstract norms and inclinations are important aspects of this theory and their mediating role in the relationship between behavioral interventions and knowledge sharing behavior has also been investigated.

**Methods:** The present study is applied and falls into the category of experimental research. The method of execution is multi-group post-test design. The statistical population of this study is the auditors working in the auditing organization and auditing institutes in Tehran. The sample is selected from the available sampling method and eliminated (screening). The of structural equations technique and non-parametric Kruskal-Wallis and Mann-Whitney tests have been used to test the research hypotheses.

**Results:** The results show that behavioral interventions affect the knowledge-sharing behavior of independent auditors by influencing abstract attitudes and norms. In other words, abstract attitudes and norms play a mediating role in the relationship between behavioral interventions and knowledge sharing behavior. There is also a significant difference between the amounts of information shared by each group; Participants who

received targeted messages about both behavioral and normative beliefs shared more information.

**Conclusion:** Independent auditors have a positive attitude about knowledge sharing in their institutions and their mental norms are also influenced by a positive attitude towards knowledge sharing behavior. On the other hand, abstract attitudes and norms are reinforced by purposeful messages (behavioral interventions). These two factors have intensified their desire to share knowledge; But knowledge sharing behavior has not increased in line with this desire.

**Keywords:** Knowledge sharing, Behavioral interventions, Theory of planned behavior.

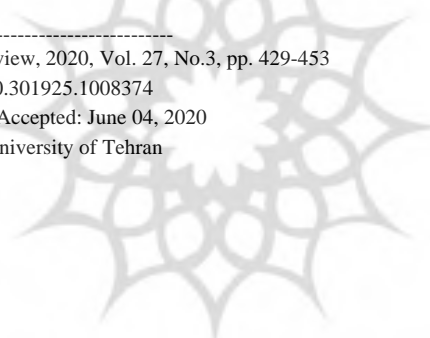
**Citation:** Nikzad Ghadikolaee, M., Foroghi, D., & Amiri, H. (2020). The Effect of Behavioral Interventions on Auditors' Knowledge-Sharing Behavior: Examining the Mediating Role of Attitudes and Normative Beliefs. *Accounting and Auditing Review*, 27(3), 429-453. (in Persian)

Accounting and Auditing Review, 2020, Vol. 27, No.3, pp. 429-453

DOI: 10.22059/acctgrev.2020.301925.1008374

Received: January 31, 2020; Accepted: June 04, 2020

© Faculty of Management, University of Tehran



پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی



## تأثیر مداخلات رفتاری بر رفتار اشتراک گذاری دانش توسط حسابرسان مستقل: بررسی نقش میانجی نگرش‌ها و هنجارهای انتزاعی

مهديس نيكزاد قاديكلائي

دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصاد، دانشگاه اصفهان، اصفهان، ایران. رایانامه: m.nikzadghadikolaee@ase.ui.ac.ir

داریوش فروغی

\* نویسنده مسئول، دانشیار، گروه حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصاد، دانشگاه اصفهان، اصفهان، ایران. رایانامه: foroghi@ase.ui.ac.ir

هادی امیری

استادیار، گروه اقتصاد، دانشکده علوم اداری و اقتصاد، دانشگاه اصفهان، اصفهان، ایران. رایانامه: h.amiri@ase.ui.ac.ir

### چکیده

**هدف:** هدف پژوهش حاضر، بررسی تأثیر مداخلات رفتاری بر رفتار اشتراک گذاری دانش با استفاده از نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده، در بین حسابرسان مستقل است. نگرش‌ها، هنجارهای انتزاعی و تمایل، از ابعاد مهم این نظریه به حساب می‌آیند و نقش میانجی آنها در رابطه بین مداخلات رفتاری و رفتار اشتراک گذاری دانش نیز بررسی شده است.

**روش:** پژوهش حاضر کاربردی است و در طبقه پژوهش‌های آزمایشی قرار می‌گیرد. روش اجرا به صورت طرح پس‌آزمون چند گروهی است. جامعه آماری این پژوهش، حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسه‌های حسابرسی شهر تهران است. نمونه نیز از روش نمونه‌گیری در دسترس و به صورت حذقی (غربالگری) انتخاب شده است. تکنیک معادلات ساختاری و آزمون‌های ناپارامتری کروسکال - والیس و من - ویتنی نیز برای بررسی فرضیه‌های پژوهش به کار گرفته شده است.

**یافته‌ها:** نتایج پژوهش نشان می‌دهد، مداخلات رفتاری با تحت تأثیر قرار دادن نگرش‌ها و هنجارهای انتزاعی، رفتار به اشتراک گذاری دانش حسابرسان مستقل را متأثر می‌سازد. به بیان دیگر، نگرش‌ها و هنجارهای انتزاعی، در رابطه بین مداخلات رفتاری و رفتار به اشتراک گذاری دانش، نقش میانجی ایفا می‌کنند. بین میزان اطلاعاتی که هر یک از گروه‌ها به اشتراک گذاشته‌اند نیز تفاوت معناداری وجود دارد؛ در واقع، مشارکت‌کنندگانی که درباره هر دو عقاید رفتاری و هنجاری پیام‌های هدفمندی را دریافت کردند، اطلاعات بیشتری را به اشتراک گذاشتند.

**نتیجه‌گیری:** حسابرسان مستقل در خصوص به اشتراک گذاری دانش در مؤسسه‌های خود نگرش مثبتی دارند و هنجارهای ذهنی آنها نیز تحت تأثیر نگرش مثبت رفتار به اشتراک گذاری دانش قرار می‌گیرد. از سوی دیگر، نگرش‌ها و هنجارهای انتزاعی هم تحت تأثیر پیام‌های هدفمند (مداخلات رفتاری) تقویت می‌شوند. این دو عامل، تمایل آنها را برای به اشتراک گذاری دانش تشدید کرده است؛ اما رفتار به اشتراک گذاری دانش متناسب با این تمایل بیشتر نشده است.

**کلیدواژه‌ها:** به اشتراک گذاری دانش، مداخلات رفتاری، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده.

**استناد:** نیکزاد قادیكلائي، مهديس؛ فروغی، داریوش؛ امیری، هادی (۱۳۹۹). تأثیر مداخلات رفتاری بر رفتار اشتراک گذاری دانش توسط حسابرسان مستقل: بررسی نقش میانجی نگرش‌ها و هنجارهای انتزاعی. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۷(۳)، ۴۲۹-۴۵۳.

بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۳۹۹، دوره ۲۷، شماره ۳، صص. ۴۲۹-۴۵۳

DOI: 10.22059/acctgrev.2020.301925.1008374

دریافت: ۱۳۹۸/۱۱/۱۱، پذیرش: ۱۳۹۹/۰۳/۱۵

© دانشکده مدیریت دانشگاه تهران

## مقدمه

دانش مهم‌ترین دارایی و مهم‌ترین شالودهٔ ایجاد مزایای رقابتی در سازمان‌ها محسوب می‌شود. میزان دانش، یکی از عواملی است که در ظهور توانایی‌ها و مهارت‌ها تأثیر دارد (ملانظری و اسماعیلی کیا، ۱۳۹۳). اغلب سازمان‌ها پذیرفته‌اند که عامل برتری آنها، مهارت‌ها و تجربه‌های نیروی انسانی آنهاست و این مهم، در سازمان‌هایی چون مؤسسه‌های حسابرسی مشهودتر است. مدیریت دانش، مبحث مهمی در این سازمان‌هاست؛ چرا که گردش کارکنان در این مؤسسه بسیار زیاد است و حفظ دانش کارکنان، دغدغه اساسی محسوب می‌شود. کارکنان با تجربه و کارآمد، به دلیل استعداد ذاتی یا تجربه‌های کسب شده حین کار، از لحاظ عملکردی، خلاقیت، نوآوری و دانشی، نسبت به سایر کارکنان سازمان، برتری دارند و خروج آنها هزینه‌های زیادی را بر سازمان تحمیل می‌کند. بنابراین، حفظ این افراد و مدیریت دانش و تجربه آنها، به عنوان یکی از اهداف بسیار مهم و فرایندهای مدیریت منابع انسانی برای بقای سازمانی در شرایط رقابتی، نه تنها لازم و ضروری است، بلکه حیاتی محسوب می‌شود.

وقتی کارمند با تجربهٔ سازمان‌ها (به‌طور عام) یا مؤسسه‌های حسابرسی (به‌طور خاص)، تصمیم می‌گیرد که سازمان را ترک کند، دانش و تجربه‌ای که در ارتباط با مشتریان سازمان به‌دست آورده نیز، همراه با وی از سازمان خارج می‌شود. خروج کارکنان با تجربه در این مؤسسه‌ها، گاه خسارت‌های جبران‌ناپذیری بر پیکره و ساختار مدیریتی و اجرایی سازمان وارد می‌کند. بدترین و جبران‌ناپذیرترین حالت ممکن که در مؤسسه‌های حسابرسی بارها مشاهده می‌شود، این است که سازمان کارکنان بی‌تجربه را جذب می‌کند، آموزش‌های بدو استخدام و حین کار را در اختیار آنها قرار می‌دهد، هزینه‌های کسب تجربه و آموزش این کارکنان را متحمل می‌شود و پس از پختگی و بلوغ سازمانی، این افراد را که بخشی از دارایی‌های سازمان (تجارب کسب شده، داده‌ها و اطلاعات) هستند، از دست می‌دهد و مؤسسه رقیب آنها را جذب می‌کند (تقی‌زاده مسن و پهلوانی و هجر، ۱۳۹۶). بنابراین، ایجاد سازوکارهای مدیریتی مناسب برای حفظ و نگهداری سرمایه‌های انسانی و دانش و تجربه آنها، باید از اولویت‌های اصلی و اساسی این مؤسسه‌ها باشد. در عین حال، گاهی موقعیتی به وجود می‌آید که مؤسسه‌ها، به دلیل محدودیت‌هایی (بیشتر مسائل مالی)، قادر نیستند که نیروی انسانی خود را به هر قیمتی حفظ کنند. در این موقعیت، راه‌حل بالقوه برای حفظ و جلوگیری از خروج اطلاعات، توسعه رفتار به اشتراک‌گذاری دانش و اطلاعات است. هدف از به اشتراک‌گذاری دانش توسط کارکنان، تلاش برای انتقال و تبدیل تجربه‌ها و دانش افراد به دارایی‌ها و منابع سازمانی، به منظور افزایش و پیشبرد اثربخشی سازمانی است (رحیمی و صالحی، ۱۳۹۶). اما چگونگی دستیابی به دانش حساب‌برسان با تجربه و حفظ آن، یکی از چالش‌های بسیار مهم این مؤسسه‌هاست. فعالان و صاحب‌نظران حسابداری و حسابرسی، برای درک رفتار به اشتراک‌گذاری دانش، به بهبود چشمگیری دست نیافته‌اند (چنگ<sup>۱</sup>، ۲۰۱۷). درک رفتار واقعی به اشتراک‌گذاری دانش ضروری است و باید روش‌های عملی بیشتری برای تشویق به اشتراک‌گذاری دانش حساب‌برسان ارائه شود. برای اینکه رفتار به اشتراک‌گذاری دانش در سازمان‌ها (و به‌طور خاص در مؤسسه‌های حسابرسی) به اولویت تبدیل شود، باید ابتدا عوامل ترویج یا تضعیف‌کننده این رفتار شناسایی شود تا برای بهبود آن، راهکاری اندیشید.

بررسی پژوهش‌ها در سایر علوم، بیانگر وجود تئوری‌های مختلف در رابطه با رفتار به اشتراک‌گذاری دانش و اطلاعات است. تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، یکی از تئوری‌هایی است که در سال‌های اخیر به شدت بر آن تأکید شده است. قدرت توضیحی این تئوری، آن را به تئوری مفیدی برای تشویق کارکنان به رفتار اشتراک‌گذاری تبدیل کرده است. تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، در سطح فردی است و چون مدل مبنایی برای سایر تئوری‌هاست، بسیار اهمیت دارد (پریدیبیکا و مانجیدسینگ<sup>۱</sup>، ۲۰۱۶). با توجه به ضرورت مدیریت دانش در مؤسسه‌های حسابرسی و نادیده‌گرفتن آن در دو حوزه پژوهش و عمل، در این مقاله، تلاش شده است که با به‌کارگیری تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و شناسایی برخی از عوامل رفتاری اثرگذار بر به اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرسان مستقل، گام مهمی در راستای بهبود مدیریت دانش در مؤسسه‌های حسابرسی و کمک به این حرفه برداشته شود.

## مبانی نظری

بررسی‌های متعدد در قلمرو روان‌شناسی، حسابداری، مدیریت، بازاریابی و حسابرسی، نشان می‌دهد که افراد در مراحل مختلف کسب و ارائه دانش، به نتایج یکسانی نمی‌رسند (عرب مازار یزدی، مسیح آبادی و پوریوسف، ۱۳۹۱). از طرفی، رشد فزاینده و افزایش پیچیدگی فرایندهای سازمانی، نیاز به اطلاعات مربوط و فرایندهای مولد اطلاعات را برای حسابرسان توجیه می‌کند (ساعی، لاری دشت بیاض و خادم، ۱۳۹۷). در این راستا، بسیاری از نظریه‌های سازمانی به اهمیت مدیریت دانش، به‌عنوان ابزاری برای ایجاد دانش، نظم و به‌کارگیری آن در سازمان‌ها اشاره کرده‌اند و یکی از عوامل کلیدی و مهم در مدیریت دانش را توانایی سازمان‌ها در انتقال و به اشتراک‌گذاری دانش می‌دانند (خاتمیان‌فر، ۱۳۸۸). در این ارتباط، در گزارشی که روزنامه مشهور اقتصادی - سیاسی فاینانشیال تایمز منتشر کرد، بیان شده است که ۹۴ درصد کارکنان سازمان‌های چندملیتی در اروپا، معتقدند که پیشبرد موفق مدیریت دانش، مستلزم این است که کارکنان آنچه را می‌دانند با سایر کارکنان سازمان به اشتراک بگذارند (گاؤ،<sup>۲</sup> ۲۰۰۴). به اشتراک‌گذاشتن دانش، به‌معنای تبادل اطلاعات مرتبط سازمانی، عقاید و اندیشه‌ها، پیشنهادهای و تجربه‌های کارکنان با یکدیگر است (بارتل و استیواسراوا<sup>۳</sup>، ۲۰۰۲). پژوهش‌های انجام شده در زمینه به اشتراک‌گذاری دانش، از پیچیدگی و ابعاد چندوجهی مؤثر بر این پدیده سازمانی حکایت می‌کند. به اشتراک‌گذاشتن دانش، مستلزم تمایل افراد و گروه‌های سازمانی، برای نشر دانش در راستای رسیدن به منافع دوجانبه است. به اشتراک‌گذاری دانش رخ نخواهد داد، مگر اینکه کارکنان و گروه‌های کاری سازمان، سطح بالایی از رفتارهای مشارکت‌جویانه داشته باشند (نظافتی و قنبر تهرانی و داوری، ۱۳۹۶).

تمایل افراد و اقدام به رفتارهای مشارکت‌جویانه، از نگرش‌ها و هنجارهای ذهنی آنها در خصوص این عمل تأثیر می‌پذیرد. به دلایل مختلفی، افراد دانش و تجربه خود را در اختیار دیگران قرار نمی‌دهند یا به بیان دیگر، به این عمل نگرش منفی دارند و هنجارهای ذهنی آنها برای این اقدام آماده نیست. در این راستا، هاستد، میچایلووا، مینلاوا و پدرسن<sup>۴</sup> (۲۰۱۲) به بررسی مفهوم خصومت با فرایند به اشتراک‌گذاری دانش و دلایل احتکار دانش پرداختند. آنها نشان دادند که سازوکارهای به اشتراک‌گذاری دانش که مبتنی بر معامله شکل گرفته‌اند، بر این رفتار تأثیر منفی می‌گذارند. در

1. Pradeepika and Manjitsingh  
3. Bartol & Srivastava

2. Gao  
4. Husted, Michailova, Minbaeva & Pedersen

پژوهش‌های بسیاری، موانع و عوامل تأثیرگذار بر به اشتراک‌گذاری دانش در سازمان‌ها بررسی شده و متغیرهای متفاوتی در سطوح فردی، سازمانی و فناوری شناسایی شده است. وجود موانع فوق‌بر نگرش‌ها، هنجارها و تمایل افراد و در نهایت، بر رفتار یا اقدام و عمل آنها در راستای به اشتراک‌گذاری دانش تأثیر می‌گذارد؛ به‌طوری که اگر نگرش به اشتراک‌گذاری دانش مثبت و هنجارهای ذهنی در این راستا باشد، افراد برای به اشتراک‌گذاشتن دانش خود تمایل پیدا کرده و در نهایت، تصمیم می‌گیرند که به این رفتار عمل کنند. این مهم را می‌توان در چارچوب تئوری عمل منطقی و مدل بسط‌یافته آن، یعنی تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، به تفصیل بیان کرد. در سایر علوم نیز، تئوری‌های مختلفی از جمله تئوری شناخت اجتماعی<sup>۱</sup>، تئوری سرمایه اجتماعی<sup>۲</sup> و تئوری تبادل اجتماعی<sup>۳</sup>، در ارتباط با رفتار به اشتراک‌گذاری دانش معرفی شده است.

در تئوری‌های نام‌برده، معیارهای با ارزشی برای رفتار به اشتراک‌گذاری دانش معرفی شده که هر یک ضعف‌ها و قوت‌های خاص خود را دارد. اما یکی از تئوری‌هایی که در سال‌های اخیر، به‌شدت در کانون توجه قرار گرفته، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده است. این نظریه، وقوع رفتار ویژه‌ای را پیش‌بینی می‌کند، مشروط بر اینکه، فرد قصد انجام آن رفتار را داشته باشد. به بیان دیگر، در نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده، عامل اصلی انجام رفتار، نیت فرد است (کاشانی‌پور، کرمی، خنیفر و شعبانی، ۱۳۹۸). این نظریه (همچون مدل اولیه خود، یعنی، نظریه عمل منطقی) بر این فرضیه استوار است که افراد منطقی هستند و عملکرد عقلایی دارند و پیش از انجام هر کاری، پیامدهای آن را در نظر می‌گیرند. در این نظریه، قصد و تمایل افراد، محرک اصلی رفتار یا همان تمایل رفتاری (انگیزه فرد برای تصمیم‌گیری یا طراحی آگاهانه برای انجام رفتار) مطرح می‌شود. این انتظار وجود دارد که افراد کاری را انجام دهند که به آن تمایل و علاقه دارند. هرچه این تمایل بیشتر باشد، احتمال انجام آن بیشتر است (بیدل و رحمان، ۲۰۰۰). اگر هیچ بازدارنده‌ای برای دگرگون‌سازی و تغییر نیت رفتاری وجود نداشته باشد، هم‌بستگی بین تمایل رفتاری و رفتار مدنظر، نزدیک به یک خواهد بود. به بیان دیگر، اگر شخصی واقعاً قصد و تمایل داشته باشد که در موقعیتی معین یا در مقابل موضوعی معین، به‌شیوه خاصی عمل کند، رفتار او آن را نشان خواهد داد، مگر اینکه از نظر ابزاری یا جسمی امکان‌پذیر نباشد (فیشر و آیزن، ۱۹۷۵). در واقع، اگر در فردی تمایل به انجام رفتار برانگیخته شود، احتمالاً فرد آن رفتار را انجام می‌دهد، مگر اینکه بازدارنده‌هایی در این مسیر وجود داشته باشد. بنابراین، قصد و تمایل افراد برای به اشتراک‌گذاری دانش، به پذیرش رفتار به اشتراک‌گذاری دانش منجر می‌شود. گفتنی است که در نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده، قصد انجام هر رفتار، از سه باور بنیادی پیروی می‌کند که از لحاظ مفهومی به یکدیگر وابسته‌اند: نگرش فرد به رفتار، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتار درک شده (کاشانی‌پور و همکاران، ۱۳۹۸).

**نگرش به رفتار:** نوعی حالت واکنشی مطلوب یا نامطلوب به خود، دیگران و محیط تعریف می‌شود و به‌طور کلی، به ارزشیابی فرد از هر موضوع روان‌شناختی اشاره می‌کند. این قضاوت‌های ارزشی بر پایه شناخت، احساسات و نیز، اطلاعات فرد در خصوص رفتارهای پیشین است. به بیان دیگر، ارزیابی مطلوب یا نامطلوب (احساس مثبت یا منفی) فرد

1. Social Cognitive theory  
3. Social Exchange theory  
5. Fishbein & Ajzen

2. Social Capital theory  
4. Beedel and Rehman

از هر موضوع یا رفتاری، نگرش وی را مشخص می‌کند (نوری و نوری‌پور، ۱۳۹۲). اگر افراد فرایند به اشتراک‌گذاری دانش را مثبت ارزشیابی کنند و نگرش مثبتی به آن داشته باشند، قصد و تمایل آنان برای پذیرش این رفتار قوی‌تر می‌شود و احتمال بیشتری دارد که آن را انجام دهند.

**هنجارهای ذهنی:** به فشار محسوس اجتماعی برای انجام دادن یا انجام ندادن یک رفتار گفته می‌شود. در مفهوم دیگر، به ارزیابی شخص از تصورات افراد یا گروه‌های مهم برای وی، در تعیین باید‌ها و نباید‌های انجام یک رفتار، اشاره می‌کند. این عامل، از این طریق که شخص تا چه اندازه به پذیرش دیدگاه افراد مهم تمایل داشته باشد، سنجیده می‌شود (آیزن و مادن<sup>۱</sup>، ۱۹۸۶).

**کنترل رفتارهای درک شده:** درک آسانی یا دشواری انجام یک رفتار است. بر اساس این نظریه، یک رفتار خاص یا قصد انجام یک رفتار، به منابع و فرصت‌های موجود در اختیار فرد برای انجام آن رفتار مشخص بستگی دارد. موانع یا خطرهای ذاتی انجام یک رفتار، عوامل کنترلی نامیده می‌شود. به بیانی، کنترل رفتاری درک شده، نوعی ساختار روانی، به‌جای اندازه‌گیری رفتار واقعی است (کاشانی‌پور و همکاران، ۱۳۹۸).

با توجه به مطالب بیان شده، بر اساس تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، می‌توان استدلال کرد که اگر حسابرسان مستقل، در خصوص به اشتراک‌گذاری اطلاعات، نگرش مثبتی داشته باشند و محیط پیرامونی (شامل مدیران، همکاران و سایر افراد مهم و اثرگذار بر تصمیم آنها) که شکل‌دهنده هنجارهای ذهنی آنهاست، به اشتراک‌گذاری دانش را عملی مطلوب تلقی کنند، حسابرسان نیز تمایل پیدا می‌کنند تا دانش خود را به اشتراک بگذارند و هرچه این تمایل بیشتر باشد، انتظار می‌رود رفتار واقعی به اشتراک‌گذاری دانش در آنها بیشتر نمایان شود. اما نکته مهم در این خصوص، وجود سایر عوامل اثرگذار (مداخلات رفتاری) بر این عوامل (نگرش، هنجار و کنترل رفتار درک شده) است. به بیان دیگر، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، تمایل برای به اشتراک‌گذاری اطلاعات را فقط به نگرش‌ها و هنجارهای ذهنی محدود نمی‌کند، بلکه عوامل دیگری را در این رفتار دخیل می‌داند که با اثرگذاری بر این نگرش‌ها و هنجارها، تمایل و رفتار افراد را تغییر می‌دهد. منظور از مداخلات رفتاری (پیام‌های هدفمند)، طرح‌هایی است که برای تغییر یا اصلاح رفتار طراحی می‌شوند (آیزن، ۲۰۱۰). منطق مداخلات رفتاری در تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، بدین شکل است که اصلاح باورهای اساسی و نهادینه شده (عقاید رفتاری، هنجاری و کنترلی) می‌تواند نگرش‌ها، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتار درک شده را تحت تأثیر قرار دهد که این، خود بر تمایلات و تغییر نهایی رفتار اثر خواهد گذاشت (آیزن، ۲۰۱۰ و فیشبن و آیزن، ۲۰۱۰). در واقع، با تکیه بر تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، می‌توان نقش مهم مداخلات رفتاری را در تشویق حسابرسان به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش بررسی کرد (چنگ، ۲۰۱۷). این مداخلات، به دو گونه مطرح می‌شوند: مداخلات یا استدلال‌هایی که نگرش‌های رفتاری را هدف قرار می‌دهند و مداخلات یا استدلال‌هایی که هنجارهای ذهنی را هدف قرار می‌دهند.

استدلال‌هایی که نگرش‌های رفتاری را هدف قرار می‌دهند، به تأثیر مثبت حاصل از این استدلال‌ها معطوف‌اند، به‌گونه‌ای که با بیان نتایج مثبت حاصل از انجام یک عمل، تلاش می‌کنند تا نگرش‌های افراد و به‌تبع آن، تمایلات و در

نهایت، رفتار آنها را تغییر دهند. این مهم را می‌توان در رفتار به اشتراک‌گذاری اطلاعات و تبیین اهمیت آن برای مؤسسه‌های حسابرسی، به کار گرفت. از سوی دیگر، استدلال‌هایی که عقاید هنجاری را هدف قرار می‌دهند، بر انتظارات و اعمالی تأکید دارند که از نگاه دیگران مهم‌اند (از نگاه افرادی که برای فرد به اشتراک‌گذار مهم است). استدلال‌هایی که عقاید هنجاری را هدف قرار می‌دهند، رفتارهایی توصیف می‌شوند که از دید دیگران (افراد مهم) فرد باید در ارتباط با به اشتراک‌گذاری اطلاعات انجام دهد و خودش نیز به آن عمل می‌کنند. به‌طور مشابه، این نوع استدلال‌ها با بیان هنجارها و عواقب انجام دادن یا ندادن یک عمل، تلاش می‌کنند هنجارهای ذهنی افراد و به‌تبع آن، تمایلات و در نهایت، رفتار آنها را تغییر دهند.

در ادامه، پس از معرفی مرتبط‌ترین پژوهش‌های خارجی و داخلی انجام شده، نتایج هر یک به‌طور مختصر بیان می‌شود.

### پیشینه تجربی پژوهش

#### مدیریت دانش و به اشتراک‌گذاری دانش در مؤسسه‌های حسابرسی

کورتیس و تیلور<sup>۱</sup> (۲۰۱۸) در پژوهشی به بررسی این موضوع پرداختند که چطور شرکت‌های حسابرسی می‌توانند آموزش تکوینی را از طریق تعهد سازمانی اثربخش، برای افزایش به اشتراک‌گذاری دانش کارکنان خود به کار بگیرند. بر اساس نتایج پژوهش آنها، دو دسته از چالش‌های موجود در آموزش‌های تکوینی، یعنی نشان‌دادن تعهد و انعطاف‌پذیری و همچنین، اهداف شغلی و جهت‌گیری ریسک، به‌طور مستقیم، به اشتراک‌گذاری دانش را افزایش می‌دهد.

راجرز و میوباکو و هال<sup>۲</sup> (۲۰۱۷) در پژوهش خود به بررسی تأثیر انتقال دانش حسابرسی بر تردید حرفه‌ای و برنامه‌ریزی حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که انتقال دانش، نقش مهمی را در بهبود تردید حرفه‌ای حسابرسان ایفا می‌کند و به بهبود دقت قضاوت حسابرسان منجر می‌شود.

نگوین، یومیموتو، کوهدا و بلک<sup>۳</sup> (۲۰۱۵) در پژوهشی با بررسی مدیریت دانش در مؤسسه‌های حسابرسی، به‌دنبال پاسخی برای این پرسش بودند که دانش چگونه در مؤسسه‌های حسابرسی مدیریت می‌شود؟ پاسخ آنها به ارائه چارچوبی برای فرایند حسابرسی منجر شد. این چارچوب به تشریح فرایند انتقال دانش در این مؤسسه‌ها می‌پردازد و به حسابرسان و مؤسسه‌های حسابرسی کمک می‌کند تا کاربردهای بالقوه آن را بهتر درک کنند.

#### کاربرد تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده در حسابداری

ساریخانی، ایزدی‌نیا و دایی کریم‌زاده (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی تأثیر عوامل کنترل رفتاری ادراک شده، هنجارهای ذهنی و نگرش (به‌عنوان سازه‌های تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده) به گزارشگری تقلب، تعهد اخلاقی و تعهد حرفه‌ای بر قصد گزارشگری تقلب و اثر تعدیل‌کنندگی شدت اخلاقی بر این تأثیرها پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که متغیرهای کنترل رفتاری ادراک شده، هنجارهای ذهنی و نگرش به گزارشگری تقلب، تعهد اخلاقی و تعهد حرفه‌ای، بر

1. Curtis & Taylor

2. Rodgers, Mubako & Hall

3. Nguyen, Umamoto, Kohda & Blake



قصد گزارشگری تقلب تأثیر مثبتی دارند و شدت اخلاقی، تأثیر متغیرهای هنجارهای ذهنی و تعهد حرفه‌ای بر قصد گزارشگری تقلب را تعدیل می‌کند.

ساریخانی، ایزدی‌نیا و دایی کریمزاده (۱۳۹۷) در پژوهش دیگری، به بررسی عوامل مؤثر بر قصد گزارشگری تقلب با استفاده از مثلث تقلب و تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده از دیدگاه حسابداران پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که متغیرهای کنترل رفتاری ادراک شده، هنجارهای ذهنی، نگرش به گزارشگری تقلب و تعهد اخلاقی، بر قصد گزارشگری تقلب، تأثیر مثبت و معناداری می‌گذارند.

رحمانی، رجب دری و خرمین (۱۳۹۶) در پژوهشی، تأثیر دو بُعد نظریه عمل منطقی، یعنی نگرش و هنجارهای انتزاعی بر تمایل به بروز تقلب در گزارشگری مالی را بررسی کردند. نتایج پژوهش آنها از وجود ارتباط مثبت و معنادار بین نگرش، هنجارهای انتزاعی و تمایل به بروز تقلب در گزارشگری مالی حکایت می‌کند.

### کاربرد دیگر تئوری‌های تغییر رفتار در حسابرسی

مشعشی، هاشمی و فروغی (۱۳۹۷) در پژوهشی، با بهره‌گیری از تئوری شناخت اجتماعی، تأثیر منبع کنترل درونی و خودکارآمدی بر نگرش‌های سازمانی و حرفه‌ای حسابرسان را که همان تعهد حرفه‌ای است، بررسی کردند. نتایج پژوهش آنها نشان داد حسابداران رسمی ایران که منبع کنترل درونی بالایی دارند و دلیل همه اتفاق‌های خوب و بدی را که برای آنها و حرفه حسابرسی روی می‌دهد، در درون خود جست‌وجو می‌کنند، نگرش (تعهدی) حرفه‌ای بیشتری به فعالیت خود دارند. همچنین، خودکارآمدی حسابرسان مستقل، بر نگرش حرفه‌ای آنها اثر مثبت و معناداری می‌گذارد.

### مدل مفهومی پژوهش

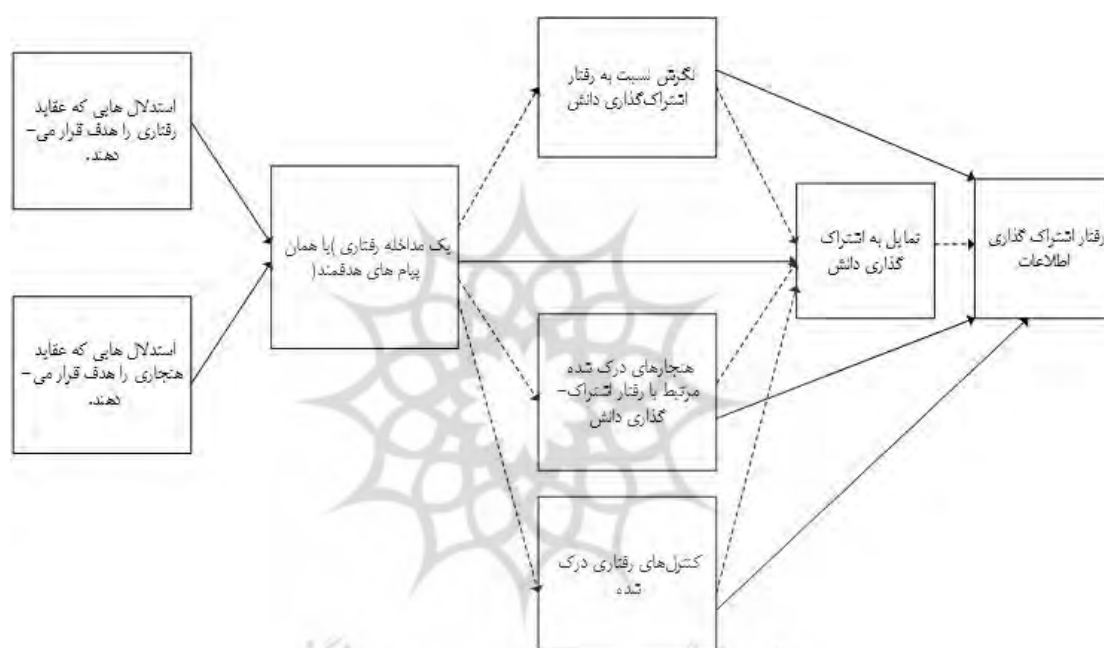
نتایج حاصل از پیشینه تجربی پژوهش نشان می‌دهد، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده که تئوری تغییر رفتار است، می‌تواند نقش مهمی در پژوهش‌های حسابداری و حسابرسی ایفا کند و تئوری زیربنایی بسیاری از پژوهش‌های این حوزه محسوب می‌شود. بر مبنای این تئوری، انتظار می‌رود مداخلات رفتاری با اثرگذاری بر نگرش‌های ذهنی و هنجارهای انتزاعی، تمایل حسابرسان را برای به اشتراک‌گذاری دانش تحت تأثیر قرار دهد و در نهایت، به بهبود رفتار به اشتراک‌گذاری دانش در مؤسسه‌های حسابرسی منجر شود. این مطالب را می‌توان به‌طور خلاصه در شکل ۱ بیان کرد.

با توجه به مطالب بیان شده، برای بررسی ابعاد گوناگون رابطه بین تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و به اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرسان، فرضیه‌هایی به شرح زیر تدوین شده است:

۱. نگرش‌ها و هنجارهای ذهنی حسابرسان برای به اشتراک‌گذاری دانش، در رابطه بین مداخلات رفتاری و تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش نقش میانجی ایفا می‌کند.
۲. تمایل حسابرسان برای به اشتراک‌گذاری دانش، در رابطه بین نگرش‌ها و هنجارهای ذهنی و رفتار به اشتراک‌گذاری دانش، نقشی میانجی ایفا می‌کند.
۳. حسابرسانی که در معرض مداخلات رفتاری قرار می‌گیرند که استدلال‌های آن، عقاید رفتاری را هدف قرار می‌دهد، در مقایسه با حسابرسانی که در معرض هیچ‌گونه مداخلات رفتاری قرار نمی‌گیرند، اطلاعات و دانش بیشتری را به اشتراک خواهند گذاشت.

۴. حسابرسانی که در معرض مداخلات رفتاری ای قرار می‌گیرند که استدلال‌های آن، عقاید هنجاری را هدف قرار می‌دهد، در مقایسه با حسابرسانی در معرض هیچ گونه مداخلات رفتاری قرار نمی‌گیرند، اطلاعات و دانش بیشتری را به اشتراک خواهند گذاشت.

۵. حسابرسانی که در معرض مداخلات رفتاری ای قرار می‌گیرند که استدلال‌های آن، هردو عقاید رفتاری و هنجاری را هدف قرار می‌دهد، در مقایسه با حسابرسانی که در معرض هیچ یک از مداخلات قرار نمی‌گیرند یا تنها در معرض مداخلات رفتاری ای قرار می‌گیرند که استدلال‌های آن، فقط یکی از عقاید رفتاری را هدف قرار می‌دهد، اطلاعات و دانش بیشتری را به اشتراک می‌گذارند.



شکل ۱. تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده (مدل بسط‌یافته تئوری عمل منطقی) به‌عنوان مدلی برای پیش‌بینی رفتار حسابرسان در به اشتراک‌گذاری دانش (چنگ، ۲۰۱۷)

## روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش در حوزه پژوهش‌های رفتاری قرار می‌گیرد و پژوهشی کاربردی محسوب می‌شود. همچنین، از آنجا که در این پژوهش، تأثیر محرک‌ها (مداخلات رفتاری، نگرش‌ها و هنجارهای ذهنی) بر انجام یک رفتار (به اشتراک‌گذاری دانش)، تحت شرایط کنترل شده و با اعمال دستکاری در متغیرها بررسی شده است، در طبقه پژوهش‌های آزمایشی قرار گرفته و به‌صورت طرح پس‌آزمون چندگروهی اجرا شده است. جامعه آماری این پژوهش، حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسه‌های حسابرسی شهر تهران است. نمونه‌ها، به‌روش نمونه‌گیری در دسترس و به‌صورت حذفی (غربالگری) و بر مبنای برآورده‌کردن ویژگی‌های مدنظر انتخاب شده‌اند. با توجه به تعداد اندک مشارکت‌کنندگان، تا رسیدن به تعداد مدنظر، دعوت از حسابرسان برای مشارکت در پژوهش ادامه یافت که در نهایت، ۶۰ نفر در ۴ گروه ۱۵

نفره (پس از عبور از فیلترهای تعیین شده) برای نمونه نهایی در نظر گرفته شدند. فرایند اجرای پژوهش با کمک مهندسان حوزه برنامه‌نویسی و شبکه، تحت وب و در چند بخش طراحی شد. پس از جمع‌آوری اطلاعات، به منظور آزمون فرضیه‌های اول و دوم پژوهش، از تکنیک معادلات ساختاری در نرم‌افزار اسمارت پی ال اس<sup>۱</sup> استفاده شد. آزمون فرضیه‌های سوم، چهارم و پنجم پژوهش نیز، با توجه به حجم نمونه کم در هر یک از گروه‌ها، با استفاده از آزمون‌های ناپارامتری من ویتنی<sup>۲</sup> و کروسکال - والیس<sup>۳</sup> انجام گرفت؛ زیرا در این آزمون‌ها، فرض خاصی در خصوص شکل توزیع جامعه مطرح نیست و برای آزمون فرضیه‌هایی با نمونه‌های کوچک، بسیار مفید است.

### نحوه اندازه‌گیری متغیرها

#### نحوه سنجش متغیرهای وابسته

متغیر وابسته این پژوهش در فرضیه اول، تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش است. پس از اینکه شرکت‌کنندگان سناریو را مشاهده کردند، از آنها درخواست شد که میزان موافقت خود را در خصوص این جمله بیان کنند: تمایل دارم که پاسخ‌های خود را در خصوص وظایف کنترل داخلی و همچنین، نتایجی که از ارزیابی‌های کنترل‌های داخلی به دست آورده‌ام، برای دسترسی سایر همکارانم، به اشتراک بگذارم. شرکت‌کنندگان ارزیابی خود را بر اساس مقیاس لیکرت، از صفر تا ۱۰ بیان کردند. مقادیر بیشتر این متغیر، تمایل بیشتر مشارکت‌کنندگان را برای رفتار به اشتراک‌گذاری دانش نشان می‌دهد.

متغیر وابسته در فرضیه دوم، رفتار به اشتراک‌گذاری دانش است. پس از ارائه پیام‌های هدفمند (مداخلات رفتاری) به مشارکت‌کنندگان، بار دیگر از آنها درخواست شد تا دانش خود را به اشتراک بگذارند. پاسخ‌های مشارکت‌کنندگان در ارتباط با رفتار به اشتراک‌گذاری دانش، به کمک دو ارزیاب حرفه‌ای که اطلاعاتی از فرضیه‌های پژوهش نداشتند، بررسی شد. پس از ارزیابی کمی (حجم مطالب به اشتراک گذاشته شده) و کیفی (تعداد ضعف‌های شناسایی شده و پیشنهاد‌های مربوط به آن) رفتار مشارکت‌کنندگان در خصوص تصمیم به اشتراک‌گذاری دانش، برای هر مشارکت‌کننده، یک امتیاز در نظر گرفته شد. دامنه امتیازها از ۰ تا ۴۰ بود؛ به طوری که امتیاز صفر، کمترین میزان مشارکت در به اشتراک‌گذاری دانش و امتیاز ۴۰ بیشترین مشارکت در به اشتراک‌گذاری دانش را نشان می‌داد.

#### نحوه سنجش متغیرهای مستقل

در فرضیه اول، متغیر مستقل، مداخلات رفتاری بود. برای سنجش این متغیر، از پرسش‌نامه چنگ (۲۰۱۷) استفاده شد. در این پرسش‌نامه، برای اندازه‌گیری مداخلات رفتاری نگرش، پنج گزینه وجود دارد که پس از بازنگری و اعمال نظرهای کارشناسی صاحب‌نظران و استادان دانشگاهی، به صورت زیر مطرح شد:

۱. به طور کلی، به اشتراک‌گذاری دانش حرفه‌ای حساب‌رسان، ارزش مؤسسه‌های حسابرسی و مزایای رقابتی آنها را

بهبود می‌دهد.

۲. به‌طور کلی، به اشتراک‌گذاری دانش حرفه‌ای حسابرسان، کیفیت حسابرسی مؤسسه‌ها را بهبود می‌دهد.
۳. به‌طور کلی، به اشتراک‌گذاری دانش حرفه‌ای حسابرسان، در بعضی زمینه‌های حسابرسی مهارت ایجاد می‌کند.
۴. به‌طور کلی، به اشتراک‌گذاری دانش حرفه‌ای حسابرسان، از اتلاف وقت همکاران برای موضوع‌ها و گزارش‌های مشابه جلوگیری می‌کند.
۵. به‌طور کلی، به اشتراک‌گذاری دانش حرفه‌ای حسابرسان، به خلق ایده‌ها و راه‌حل‌های جدید منجر می‌شود.

چهار گزینه نیز، برای اندازه‌گیری مداخلات رفتاری هنجارهای ذهنی مطرح شد که عبارت بودند از:

۱. وقتی بحث به اشتراک‌گذاری دانش حرفه‌ای مطرح می‌شود، تمایل دارم کاری را انجام دهم که مدیر حسابرسی‌ام از من انتظار دارد آن را انجام دهم.
۲. وقتی بحث به اشتراک‌گذاری دانش حرفه‌ای مطرح می‌شود، تمایل دارم کاری را انجام دهم که همکارانم انتظار دارند آن را انجام دهم.
۳. وقتی بحث به اشتراک‌گذاری دانش حرفه‌ای مطرح می‌شود، تمایل دارم کاری را انجام دهم که دوستانم انتظار دارند آن را انجام دهم.
۴. وقتی بحث به اشتراک‌گذاری دانش حرفه‌ای مطرح می‌شود، تمایل دارم کاری را انجام دهم که همسر من از من انتظار دارد آن را انجام دهم.

شرکت‌کنندگان ارزیابی خود را بر اساس مقیاس هفت‌تایی لیکرت بیان کردند؛ به‌طوری که ۱ بیانگر کاملاً مخالف و ۷ گویای نظر کاملاً موافق بود.

در فرضیه دوم، متغیر مستقل، نگرش‌های ذهنی و هنجارهای انتزاعی بود. برای سنجش این متغیر، از پرسش‌نامه چنگ (۲۰۱۷) استفاده شد. در این پرسش‌نامه، برای اندازه‌گیری نگرش به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش، چهار گزینه وجود دارد که این گزینه‌ها پس از بازنگری و اعمال نظرهای کارشناسی صاحب‌نظران و استادان دانشگاهی، به‌صورت زیر مطرح شد:

۱. به اشتراک‌گذاری دانش حرفه‌ای، عمل خوب و اخلاقی تلقی می‌شود.
۲. به اشتراک‌گذاری دانش حرفه‌ای، عملی خوشایندی است.
۳. به اشتراک‌گذاری دانش حرفه‌ای، پیامدهای سودمندی به همراه دارد.
۴. به اشتراک‌گذاری دانش حرفه‌ای، دیگران را برای ورود به این فرایند، ترغیب می‌کند.

چهار گزینه نیز برای اندازه‌گیری هنجارهای ذهنی شرکت‌کنندگان به‌صورت زیر مطرح شد:

۱. اغلب کسانی که برایم اهمیت دارند، فکر می‌کنند که من باید اطلاعات را از طریق سیستم مدیریت دانش حرفه‌ای به اشتراک بگذارم.
۲. اغلب کسانی که برایم اهمیت دارند، اطلاعات خود را از طریق سیستم مدیریت دانش حرفه‌ای به اشتراک می‌گذارند.

۳. اغلب کسانی که به نظرهایشان اهمیت می‌دهم، اطلاعاتی را که از طریق سیستم مدیریت دانش حرفه‌ای به اشتراک گذاشته‌ام، تأیید می‌کنند.

۴. اغلب کسانی که به نظرهایشان اهمیت می‌دهم، اطلاعات خود را از طریق سیستم مدیریت دانش حرفه‌ای، به اشتراک می‌گذارند.

شرکت‌کنندگان، ارزیابی خود را بر اساس مقیاس لیکرت هفت‌تایی بیان کردند؛ به طوری که عدد ۱ بیانگر نظر کاملاً مخالف و ۷ گویای نظر کاملاً موافق بود.

### نحوه سنجش متغیرهای میانجی

در فرضیه اول، نگرش‌های ذهنی و هنجارهای انتزاعی و در فرضیه دوم، تمایل به اشتراک‌گذاری دانش، متغیرهای میانجی مدل هستند که نحوه اندازه‌گیری این متغیرها در بالا بیان شد.

### شیوه اجرای آزمایش

فرایند پژوهش، طی چند بخش اجرا شد. بخش‌های اول و دوم فرایند، غربالگری و انتخاب نمونه مدنظر بود. بدین صورت که ابتدا در بخش اول سؤال‌های عمومی مطرح می‌شد، اگر سابقه کار شرکت‌کنندگان کمتر از سه سال یا مرتبه شغلی آنها کمتر از حسابرس ارشد بود، به طور سیستماتیک از ادامه فرایند پژوهش حذف می‌شدند. پس از احراز شرایط اولیه، در بخش دوم، پنج پرسش دیگر شامل، یک پرسش برای خودارزیابی و چهار پرسش مرتبط با کنترل‌های داخلی (برگرفته از استاندارد شماره ۲۶۵ حسابرسی ایران، چارچوب کنترل داخلی کوزو و چک لیست کنترل داخلی سازمان بورس) برای شرکت‌کنندگان مطرح شد. در این مرحله نیز، اگر شرکت‌کنندگان پاسخ‌های مدنظر و مطلوبی نمی‌دادند، سیستم اجازه ادامه فرایند را به آنها نمی‌داد. فیلترهای این دو بخش، به منظور هم‌تاسازی و انتخاب همگن نمونه‌ها و همچنین، اطمینان نسبی از قابلیت شرکت‌کنندگان برای ورود به مرحله اصلی پژوهش، طراحی شد. از بخش سوم به بعد، فرایند اصلی پژوهش آغاز شد. بخش سوم، به رفتار به اشتراک‌گذاری اطلاعات مربوط بود؛ به طوری که در این بخش، سناریویی فرضی در زمینه کنترل‌های داخلی یک شرکت بین‌المللی به تصویر درآمد و از شرکت‌کنندگان درخواست شد که فرض کنند حسابرس مستقل این شرکت هستند و وظیفه بررسی کنترل‌های داخلی این شرکت را نیز برعهده دارند. پس از مطالعه سناریوی ارائه شده، شرکت‌کنندگان با ورود به صفحه جدید، پیام‌هایی را در قالب شکل ۲ مشاهده کردند.

پس از پاسخ به سؤال‌های فوق، در مرحله بعد، مشارکت‌کنندگان به طور سیستماتیک و تصادفی، بر اساس برنامه‌نویسی و طراحی صورت گرفته، به چهار گروه زیر دسته‌بندی شدند:

- گروه نخست، گروهی که قرار است با استدلال‌های منطقی، هر دو عقاید رفتاری و هنجاری آنان، تحت تأثیر قرار گیرد (ATBB + ATNB).
- گروه دوم، گروهی که قرار است با استدلال‌های منطقی، فقط عقاید هنجاری آنان تحت تأثیر قرار گیرد (ATBB).

- گروه سوم، گروهی که قرار است با استدلال‌های منطقی، فقط عقاید رفتاری آنان تحت تأثیر قرار گیرد (ATNB).
- گروه چهارم، گروهی که هیچ‌یک از عقاید مشارکت‌کنندگان آن تحت تأثیر قرار نمی‌گیرد (گروه کنترل). جدول ۱ این دسته‌بندی را به نشان می‌دهد.

### آزمایشگاه پژوهش

موسسه‌ی حسابرسی که شما مشغول به فعالیت در آن می‌باشید، دارای سیستم اشتراک‌گذاری دانش کاری می‌باشد.

شما به عنوان حسابرس مستقل شرکت که وظیفه بررسی کنترل‌های داخلی را بر عهده دارید، می‌توانید اطلاعات خود را در این سیستم به منظور استفاده سایر همکاران، از طریق پاسخ به سوالات زیر به اشتراک گذارید:

۱. لطفاً ضعف‌های کنترل داخلی شرکت بهمان بخش را شناسایی و آسیب‌های ناشی از آن را که می‌تواند صورت‌های مالی را متوجه خود سازد را بیان نمایید:

پاسخ (۰)

ورودی نامعتبر

۲. لطفاً کنترل داخلی جدید یا پیشنهادی جهت اصلاح و بهبود کنترل‌های فعلی ارائه فرمایید تا ضعف‌های مذکور در سوال قبل را کاهش دهد:

پاسخ (۰)

ورودی نامعتبر

قبلی > بعدی <

شکل ۲. مرحله اول به اشتراک‌گذاری دانش، پیش از ارائه پیام‌های هدفمند به مشارکت‌کنندگان

جدول ۱. خلاصه‌ای از نحوه گروه‌بندی مشارکت‌کنندگان

		استدلال‌هایی که عقاید رفتاری را هدف قرار می‌دهند	
		بله	خیر
استدلال‌هایی که عقاید هنجاری را هدف قرار می‌دهند	بله	ATBB + ATNB	ATNB
	خیر	ATBB	No Intervention

پس از گروه‌بندی مشارکت‌کنندگان، مطابق با هدف پژوهش، با استناد به پژوهش چنگ (۲۰۱۷)، برای آنها پیام‌هایی هدفمند متناسب با نوع گروهی که در آن قرار گرفته‌اند، به نمایش درآمد و دوباره از شرکت‌کنندگان درخواست شد تا در صورت تمایل، اطلاعات خود را به اشتراک بگذارند:

**آزمایشگاه پژوهش**

با توجه به نگرشی که نسبت به پیام‌های قبلی بدست آورده‌اید، خواهشمند است یک بار دیگر نظر خود را در مورد کنترل‌های داخلی شرکت بهسان پخش در قالب پرسش‌های زیر بیان نمایید. لطفاً ضعف‌های کنترل داخلی شرکت بهسان پخش را شناسایی و آسیب‌های ناشی از آن را که می‌تواند صورت‌های مالی را متوجه خود سازد را بیان نمایید (برای مشاهده پاسخ‌ها کلیک کنید).

(۰)

ورودی نامعتبر

لطفاً کنترل داخلی جدید یا پیشنهادی جهت اصلاح و بهبود کنترل‌های فعلی ارائه فرمایید تا ضعف‌های مذکور در سوال قبل را کاهش دهید (برای مشاهده پاسخ‌ها کلیک کنید).

(۰)

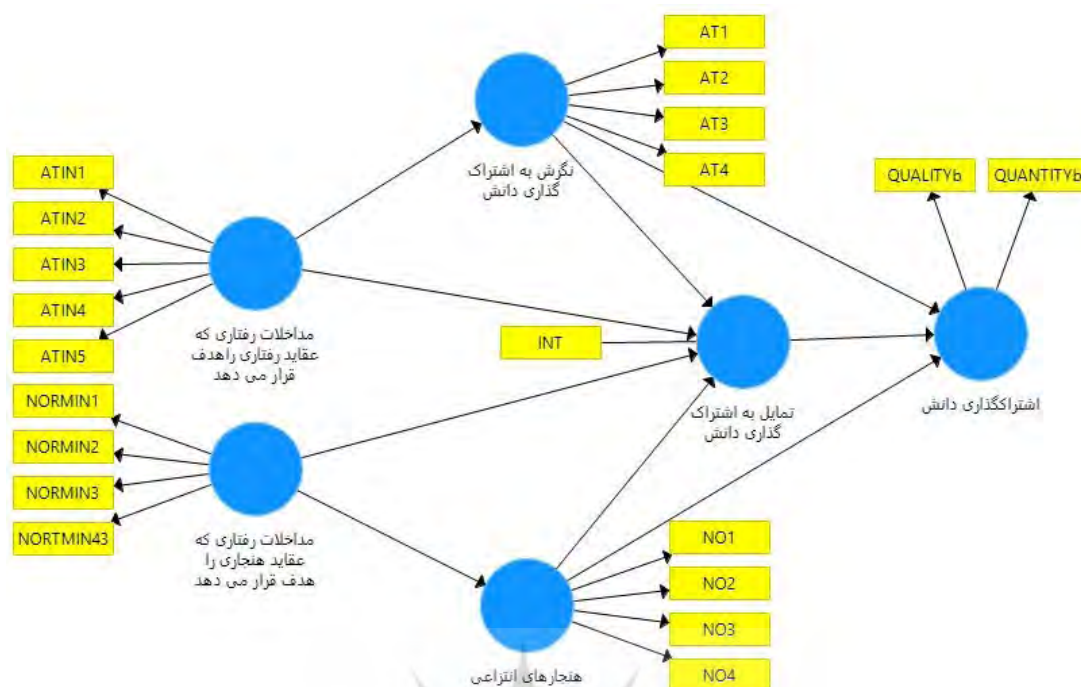
ورودی نامعتبر

قبلی
بعدی >

شکل ۳. مرحله دوم به اشتراک‌گذاری دانش، پس از ارائه پیام‌های هدفمند به مشارکت‌کنندگان

برای اطمینان از اینکه تمام مشارکت‌کنندگان در معرض مداخلات رفتاری قرار گرفته‌اند، در پایان فرایند پاسخ‌گویی، از پاسخ‌دهنده سؤال می‌شد که طی فرایند پاسخ‌گویی، پیامی مبنی بر به اشتراک‌گذاری اطلاعات دریافت کرده است یا خیر و در صورت دریافت پیام، آن پیام‌ها را از بین مجموعه پیام‌های از پیش تعیین شده، نشان دهد. اگر پاسخ‌دهنده دست کم ۵۰ درصد پیام‌ها را درست تشخیص می‌داد، به این معنا بود که فرایند پاسخ‌گویی به سؤال‌ها، مطابق با اهداف پژوهش بوده است.

پس از طراحی سایت به شرح فوق، برای کنترل بیشتر روی فرایند اجرای پژوهش، با همکاری و هماهنگی مدیران و سرپرستان مؤسسه‌های حسابرسی، اجرای پژوهش تا حد امکان، در حین ارتباط با مشارکت‌کنندگان صورت گرفت. الگوی معادلات ساختاری فرضیه‌های پژوهش به صورت زیر به دست آمد.



شکل ۴. الگوی کلی معادلات ساختاری فرضیه‌های پژوهش

برای بررسی اثر میانجی فرضیه‌های اول و دوم پژوهش، همچون پژوهش پریچیر و هایس<sup>۱</sup> (۲۰۰۴) و چنگ<sup>۲</sup> (۲۰۱۷) از رویکرد بوت استرپینگ در معادلات ساختاری استفاده شد. به‌منظور تعیین پایایی<sup>۳</sup> متغیرهای مشاهده‌پذیر (سؤال‌های پرسش‌نامه) نیز، از شاخص ترکیبی در کنار شاخص پایایی معرفی‌ها استفاده شد. روایی پرسش‌نامه با استفاده از روایی صوری به تأیید رسید به این ترتیب که طی چند مرحله، متخصصان و استادان نظرهایی ارائه دادند و پس از اعمال نظرها، سؤال‌های پرسش‌نامه را بازنگری کردند. همچنین، برای بررسی روایی مدل اندازه‌گیری، از دو روش روایی هم‌گرا<sup>۴</sup> و واگرا یا تشخیصی<sup>۵</sup> بهره برده شد.

### آزمون پایایی

بر اساس روش پایایی معرفی‌ها، مدلی همگن است که قدر مطلق بارعاملی هر یک از متغیرهای مشاهده‌پذیر متناظر با متغیر پنهان آن مدل، حداقل ۰/۷ باشد. هولاند<sup>۶</sup> (۱۹۹۹) پیشنهاد داده است که اگر بار عاملی متغیری کمتر از ۰/۴ بود، از مدل حذف شود. بر اساس نتایج این آزمون، هیچ یک از گویه‌های مربوط به متغیرهای پژوهش مقداری کمتر (یا مساوی) ۰/۴ نداشتند.

شاخص پایایی ترکیبی نیز که برای تأیید هم‌سانی درونی مدل اندازه‌گیری است، باید حداقل مقدار ۰/۷ را اختیار کند. بررسی این شاخص نشان داد که هیچ یک از متغیرها، مقداری کمتر از ۰/۷ ندارند و مطابق با نتایج روش پایایی معرفی‌ها، متغیرها پایا هستند.

1. Preacher & Hayes  
3. Reliability  
5. Discriminant validity

2. Cheng  
4. Convergent validity  
6. Hulland



**روایی هم‌گرا:** منظور از شاخص روایی هم‌گرا، سنجش میزان تبیین متغیر پنهان (مکنون) توسط متغیرهای مشاهده‌پذیر آن است (بارکلی، هیگینس و تامپسون<sup>۱</sup>، ۱۹۹۵). برای سنجش این شاخص، از متوسط واریانس استخراج شده (AVE)<sup>۲</sup> استفاده شده است. برای این شاخص، حداقل مقدار ۰/۵ در نظر گرفته شده است. خروجی این شاخص برای کلیه متغیرها، بیشتر از ۰/۵ بوده است.

**روایی تشخیصی یا واگرا:** روایی تشخیصی یا واگرا، توانایی یک مدل اندازه‌گیری انعکاسی را در میزان افتراق مشاهده‌پذیرهای متغیر پنهان آن مدل، با سایر مشاهده‌پذیرهای موجود در مدل می‌سنجد. در این پژوهش، از آزمون فورنل - لارکر<sup>۳</sup> برای سنجش روایی تشخیصی یا واگرا استفاده شده است. نتایج این آزمون نشان می‌دهد که متغیرهای تشخیصی پژوهش از روایی بالایی برخوردارند.

**آزمون کیفیت مدل اندازه‌گیری:** یکی دیگر از آزمون‌های ارزیابی مدل اندازه‌گیری انعکاسی، آزمون بررسی کیفیت آن است. کیفیت مدل اندازه‌گیری، از طریق شاخص اشتراک با روایی متقاطع (CV com) محاسبه می‌شود. نتایج این آزمون نشان می‌دهد که میانگین این شاخص برای متغیرهای پژوهش، مقدار مثبتی دارد که کیفیت مناسب مدل را تأیید می‌کند.

## یافته‌های پژوهش

### آمار توصیفی

میانگین و انحراف معیار متغیرهای پژوهش در جدول ۲ درج شده است. همان‌طور که مشاهده می‌شود، میانگین امتیاز به اشتراک‌گذاری دانش (حداکثر امتیاز ۴۰)، به ترتیب در گروه‌های اول تا چهارم، ۲۱، ۱۷/۶۷، ۱۸/۹۳ و ۱۴/۶۷ است که نشان می‌دهد به جز گروه اول، در باقی گروه‌ها، میانگین به اشتراک‌گذاری دانش کمتر از ۵۰ درصد بوده است. میانگین امتیاز تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری اطلاعات (حداکثر امتیاز ۱۰)، به ترتیب در گروه‌های اول تا چهارم، ۷، ۶/۷، ۸/۱ و ۷ است که از تمایل نسبتاً مناسب حساب‌برسان، برای به اشتراک‌گذاری اطلاعات حکایت می‌کند؛ اما اطلاعات، متناسب با این تمایل به اشتراک گذاشته نشده است.

جدول ۲. آمار توصیفی

عنوان متغیر	گروه ۱		گروه ۲		گروه ۳		گروه ۴	
	میانگین	انحراف معیار	میانگین	انحراف معیار	میانگین	انحراف معیار	میانگین	انحراف معیار
به اشتراک‌گذاری دانش	۲۱	۶/۲۱	۱۷/۶۷	۸/۰۰	۱۸/۹۳	۵/۹۵	۱۴/۶۷	۵/۷۲
تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش	۷/۰۷	۱/۸۰	۶/۷۳	۲/۰۱	۸/۱۳	۱/۶۷	۷/۰۰	۱/۷۲
نگرش به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش	۱۹/۸۷	۵/۴۹	۲۰/۷۳	۵/۰۲	۲۲/۱۳	۴/۰۴	۲۰/۰۰	۵/۲۴
هنجارهای ذهنی	۲۰/۶۷	۴/۹۲	۱۹/۰۰	۵/۸۴	۲۱/۸۷	۲/۶۹	۲۱/۴۰	۴/۷۲

1. Barclay, Higgins & Thompson  
3. Fornell-Larcker

2. Average Variance Extracted

### آزمون فرضیه‌های پژوهش

مدل ساختاری، مدلی است که در آن، به روابط بین متغیرهای مکنون<sup>۱</sup> (مستقل یا برون‌زا) و وابسته (درون‌زا) توجه می‌شود. دو معیار اصلی برای آزمون مدل ساختاری وجود دارد: شاخص ضریب تعیین ( $R^2$ )<sup>۲</sup> متغیرهای مکنون درون‌زا و ضرایب مسیر<sup>۳</sup> (بتا) و معناداری آنها.

### شاخص ضریب تعیین ( $R^2$ )

معیار اصلی برای ارزیابی متغیرهای مکنون درون‌زای مدل مسیر، ضریب تعیین است. این شاخص نشان می‌دهد که چند درصد تغییرات متغیر درون‌زا توسط متغیر برون‌زا صورت می‌پذیرد. مقادیر  $0/67$ ،  $0/33$  و  $0/19$  برای متغیرهای مکنون درون‌زا (وابسته) در مدل مسیر ساختاری، به ترتیب شایان توجه، متوسط و ضعیف توصیف شده است؛ ولی چنانچه متغیر مکنون درون‌زا، تحت تأثیر تعداد معدودی (یک یا دو) متغیر برون‌زا قرار داشته باشد، مقادیر متوسط ضریب تعیین، پذیرفته می‌شود. نتایج این شاخص به شرح جدول ۳ است و نشان می‌دهد که متغیرهای برون‌زا مقدار شایان توجهی از تغییرات متغیرهای درون‌زا را توضیح می‌دهند.

جدول ۳. نتایج مربوط به شاخص ضریب تعیین ( $R^2$ )

متغیر وابسته	نماد	گروه ۱		گروه ۲		گروه ۳		گروه ۴	
		$R^2$	$R^2$	$R^2$	$R^2$	$R^2$	$R^2$	$R^2$	$R^2$
رفتار	KS	0/96	0/95	0/39	0/33	0/32	0/14	0/85	0/81
تمایل	INT	0/99	0/98	0/88	0/85	0/94	0/92	0/85	0/83
نگرش	ATT	0/87	0/86	-	-	0/89	0/88	-	-
هنگار	NORM	0/41	0/37	0/79	0/77	-	-	-	-

### ضرایب مسیر (بتا) و معناداری آن

یکی از شاخص‌های تأیید روابط در مدل ساختاری، معنادار بودن ضرایب مسیر است. معناداری ضرایب مسیر، مکمل بزرگی و جهت علامت ضریب بتای مدل است. چنانچه مقدار به‌دست آمده بالاتر از حداقل مقدار آماره T در سطح مورد اطمینان مدنظر باشد، آن رابطه یا فرضیه تأیید می‌شود. نتایج مربوط به آزمون فرضیه‌ها به شرح جدول ۴ است.

تحلیل انواع اثر میانجی شامل مراحل مختلفی است. گام اول، تخمین معناداری اثر غیر مستقیم متغیر میانجی است. اگر اثر غیرمستقیم معنادار نباشد، وجود رابطه میانجی تأیید نمی‌شود. اگر اثر غیرمستقیم معنادار باشد، اما اثر مستقیم معنادار نباشد، می‌توان نتیجه گرفت که رابطه میانجی کامل وجود دارد و اگر اثر غیرمستقیم و اثر مستقیم هر دو معنادار

1. Latent variable  
3. Path coefficients

2. Coefficient Of Determination

باشد، رابطه میانجی جزئی وجود دارد. در صورت وجود اثر میانجی، رقابتی یا مکمل بودن آن باید بررسی شود؛ به طوری که اگر مسیر مستقیم و مسیر غیرمستقیم هم علامت (هم‌سو) باشند، رابطه میانجی مکمل و در غیر این صورت، رابطه میانجی رقابتی وجود دارد که در این حالت، متغیر میانجی همانند متغیر سرکوبگر عمل می‌کند.

جدول ۴. نتایج مربوط به ضرایب مسیر و معناداری آن

مدل	نوع اثرگذاری	نماد	اثر مستقیم			اثر غیرمستقیم		
			ضریب مسیر	آماره T	P- Values	ضریب مسیر	آماره T	P- Values
گروه ۱	تأثیر مداخلات رفتاری نگرش بر تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش	ATIN → INT	۰/۱۰۸	۰/۹۲	۰/۳۶	۰/۴۵۸	۲/۲۷	۰/۰۲
	تأثیر مداخلات رفتاری هنجار بر تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش	NORMIN → INT	۰/۰۰۷	۰/۰۸	۰/۹۳	۰/۲۶۱	۱/۶۸	۰/۰۹
	تأثیر نگرش بر به اشتراک‌گذاری دانش	ATT → KS	۰/۴۶۰	۰/۹۸	۰/۳۲	۰/۴۴۶	۱/۱۶	۰/۲۵
	تأثیر هنجار بر به اشتراک‌گذاری دانش	NORM → KS	-۰/۳۹۸	۰/۸۵	۰/۳۹	۰/۳۶۷	۱/۱۵	۰/۲۵
گروه ۲	تأثیر مداخلات رفتاری هنجار بر تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش	NORMIN → INT	۰/۷۲۰	۳/۰۱	۰/۰۰	-۰/۱۵	۰/۴۳	۰/۶۶
	تأثیر نگرش بر به اشتراک‌گذاری دانش	ATT → KS	-۰/۴۳۰	۰/۵۳	۰/۵۹	۰/۴۷	۰/۹۸	۰/۳۳
	تأثیر هنجار بر به اشتراک‌گذاری دانش	NORM → KS	-۰/۱۷۰	۰/۲۴	۰/۸۱	-۰/۱۸۲	۰/۳۷	۰/۷۱
گروه ۳	تأثیر مداخلات رفتاری نگرش بر تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش	ATIN → INT	۰/۳۹۰	۱/۸۴	۰/۰۷	۰/۳۸۷	۱/۷۴	۰/۰۸
	تأثیر نگرش بر به اشتراک‌گذاری دانش	ATT → KS	۰/۹۰۳	۰/۹۲	۰/۳۶	۰/۰۰۲	۰/۰۰	۰/۹۹
	تأثیر هنجار بر به اشتراک‌گذاری دانش	NORM → KS	-۰/۷۲۰	۱/۰۶	۰/۲۸	۰/۰۰۱	۰/۰۰	۰/۹۹
گروه ۴	تأثیر نگرش بر به اشتراک‌گذاری دانش	ATT → KS	۰/۳۴۱	۰/۹۶	۰/۳۴	۰/۴۹۴	۱/۶۱	۰/۱۰
	تأثیر هنجار بر به اشتراک‌گذاری دانش	NORM → KS	-۰/۱۲۴	۰/۵۳	۰/۵۹	۰/۱۹۹	۱/۲۰	۰/۲۳

همان گونه که در جدول ۴ مشاهده می‌شود، در گروه ۱ (حساب‌برسان مستقل در معرض هر دو مداخلات رفتاری مربوط به نگرش‌ها و هنجارهای انتزاعی قرار گرفتند)، نتایج نشان می‌دهد که اثر غیرمستقیم مداخلات رفتاری (نگرش‌ها و هنجارهای انتزاعی) بر تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش معنادار نیست. به بیان دیگر، نگرش‌ها و هنجارهای ذهنی، در رابطه بین مداخلات رفتاری و رفتار به اشتراک‌گذاری دانش، نقش میانجی کامل را ایفا می‌کند که با توجه به هم‌سویی (مثبت‌بودن) مسیر مستقیم و مسیر غیرمستقیم، می‌توان گفت اثر میانجی مذکور، مکمل است. بنابراین، فرضیه اول پژوهش در گروه ۱ رد نمی‌شود؛ اما بررسی فرضیه دوم پژوهش نشان می‌دهد که متغیرهای نگرش به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش و هنجارهای انتزاعی بر رفتار به اشتراک‌گذاری دانش، اثر مستقیم و غیرمستقیم معناداری نمی‌گذارد. بنابراین فرضیه دوم پژوهش رد می‌شود.

در گروه ۲ (حساب‌برسان مستقل، فقط در معرض هنجارهای انتزاعی قرار گرفتند)، نتایج نشان می‌دهد که مداخلات رفتاری، بر تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش، فقط تأثیر مستقیم دارد و اثر غیرمستقیم آن معنادار نیست؛ بدین معنا که رابطه میانجی برقرار نشده است. علاوه بر این، نتایج نشان می‌دهد که متغیرهای نگرش به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش و هنجارهای انتزاعی، اثر مستقیم و غیرمستقیم معناداری بر رفتار اشتراک‌گذاری دانش ندارد.

در گروه ۳ (حساب‌برسان مستقل، فقط در معرض مداخلات رفتاری نگرش‌ها قرار گرفتند)، نتایج نشان می‌دهد که مداخلات رفتاری هم از مسیر مستقیم و هم از مسیر غیرمستقیم بر تمایل به اشتراک‌گذاری دانش اثرگذار است. به عبارت دیگر، رابطه میانجی جزئی برقرار است که با توجه به هم‌سویی علامت (مثبت) اثر مستقیم و اثر غیرمستقیم، می‌توان گفت اثر میانجی مذکور، مکمل است. افزون بر این، نتایج نشان می‌دهد که متغیرهای نگرش به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش و هنجارهای انتزاعی، اثر مستقیم و غیرمستقیم معناداری بر رفتار به اشتراک‌گذاری دانش ندارد. بنابراین، فرضیه اول پژوهش در این گروه رد نمی‌شود؛ اما فرضیه دوم رد می‌شود.

در گروه ۴ (هیچ گونه مداخله رفتاری صورت نگرفت)، فقط فرضیه دوم بررسی می‌شود. نتایج باز هم نشان می‌دهد که متغیرهای نگرش به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش و هنجارهای انتزاعی، اثر مستقیم و غیرمستقیم معناداری بر رفتار اشتراک‌گذاری دانش ندارند. بنابراین، فرضیه دوم پژوهش در این گروه نیز رد می‌شود.

در ادامه، برای بررسی و مقایسه میزان تفاوت گروه‌ها در به اشتراک‌گذاری دانش و بررسی فرضیه‌های سوم تا پنجم پژوهش، نتایج آزمون من ویتنی که برای دو جامعه مستقل است و آزمون کروسکال والیس که برای مقایسه میانگین دو یا چند جامعه استفاده می‌شود، گزارش شده است.

جدول ۵. نتایج آزمون من ویتنی در بررسی فرضیه‌های سوم و چهارم

فرضیه	متغیر	گروه	تعداد	میانگین به اشتراک‌گذاری دانش	میانگین رتبه‌ها	آماره من ویتنی	سطح معناداری
فرضیه ۳	رفتار به اشتراک‌گذاری دانش (KS)	۳	۱۵	۲۱	۱۸/۴۳	۶۸/۵۰	۰/۰۶۷
		۴	۱۵	۱۷/۶۷	۱۲/۵۷		
فرضیه ۴	رفتار به اشتراک‌گذاری دانش (KS)	۲	۱۵	۱۸/۹۳	۱۷/۲۳	۸۶/۵۰	۰/۲۸
		۴	۱۵	۱۴/۶۷	۱۳/۷۷		

همان طور که نتایج جدول ۵ نشان می‌دهد، سطح معناداری آماره من ویتنی در آزمون فرضیه سوم،  $0/067$  به دست آمده است؛ بدین معنا که فرضیه صفر، مبنی بر تساوی میانگین به اشتراک‌گذاری دانش در بین گروه‌های سوم و چهارم، در سطح خطای ۱۰ درصد رد می‌شود. به بیان دیگر، حسابرسی‌هایی که در معرض مداخلات رفتاری‌ای قرار می‌گیرند که استدلال‌های آن، عقاید رفتاری را هدف قرار می‌دهد، در مقایسه با حسابرسی‌هایی که در معرض هیچ‌گونه مداخلات رفتاری قرار نمی‌گیرند، اطلاعات و دانش بیشتری را به اشتراک خواهند گذاشت.

سطح معناداری آماره من ویتنی در آزمون فرضیه چهارم پژوهش،  $0/28$  به دست آمده است؛ بدین معنا که فرضیه صفر، مبنی بر تساوی میانگین به اشتراک‌گذاری دانش در بین گروه‌های سوم و چهارم رد نمی‌شود. به بیان دیگر، حسابرسی‌هایی که در معرض مداخلات رفتاری‌ای قرار می‌گیرند که استدلال‌های آن، عقاید هنجاری را هدف قرار می‌دهد، در مقایسه با حسابرسی‌هایی که در معرض هیچ‌گونه مداخلات رفتاری قرار نمی‌گیرند، اطلاعات و دانش بیشتری را به اشتراک نگذاشته‌اند.

جدول ۶. نتایج آزمون کروسکال وایس در بررسی فرضیه پنجم پژوهش

فرضیه	متغیر	گروه	تعداد	میانگین به اشتراک‌گذاری دانش	میانگین رتبه‌ها	آماره کروسکال - وایس	سطح معناداری
فرضیه ۵	رفتار به اشتراک‌گذاری دانش (KS)	۱	۱۵	۲۱	۳۸/۱۰	۶/۹۲۱	۰/۰۷۴
		۲	۱۵	۱۷/۶۷	۳۰/۰۳		
		۳	۱۵	۱۸/۹۳	۳۲/۲۷		
		۴	۱۵	۱۴/۶۷	۲۱/۶۰		

همان طور که نتایج جدول ۶ نشان می‌دهد، سطح معناداری آماره کروسکال وایس در آزمون فرضیه پنجم پژوهش  $0/074$  است؛ بدین معنا که فرضیه صفر، مبنی بر تساوی میانگین به اشتراک‌گذاری دانش در بین گروه‌های مختلف، در سطح خطای ۱۰ درصد رد می‌شود. به بیان دیگر، فرضیه پنجم پژوهش رد نمی‌شود.

### بحث، نتیجه‌گیری و پیشنهادها

مدیریت دانش، موضوعی است که بسیاری از نظریه‌های سازمانی بر اهمیت آن تأکید کرده‌اند و از به اشتراک‌گذاری دانش، به‌عنوان یکی از سازوکارهای کلیدی آن نام برده‌اند. در راستای بیان اهمیت موضوع، ادبیات نظری موجود نیز به اشتراک‌گذاری دانش را عنصر حیاتی و مهمی برای گسترش خدمات یکپارچه، اشتراک منابع و تلاش در جهت ارتقای یادگیری سازمانی و خلاقیت و نوآوری معرفی می‌کند. در مؤسسه‌های حسابرسی، به‌دلیل کاربرمحور بودن و گردش زیاد کارکنان، مبحث مدیریت دانش و به اشتراک‌گذاری آن، اهمیت دوچندانی دارد؛ اما بررسی ادبیات موجود در حوزه حسابداری و حسابرسی نشان می‌دهد که خلأ محسوسی در ارتباط با این مبحث مهم وجود دارد و به آن پرداخته نشده است. در راستای بهبود و تا حدی پر کردن این خلأ، در پژوهش حاضر، به بررسی رفتار به اشتراک‌گذاری دانش در بین حسابرسان مستقل با استفاده از متغیرهای نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده پرداخته شده است. به‌منظور دستیابی به این هدف، پنج فرضیه مطرح شد که در ادامه، نتایج آن تشریح می‌شود.

در فرضیه اول پژوهش، نقش میانجی نگرش‌ها و هنجارهای انتزاعی در رابطه بین مداخلات رفتاری و تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش، در هر یک از سه گروه آزمایش بررسی شد. نتایج آزمون این فرضیه در گروه اول (گروهی که پیام‌های هدفمند آنها با قصد تأثیرگذاری بر هر دو عقاید رفتاری و هنجاری بود) حاکی از آن است که رابطه میانجی کاملی بین مداخلات رفتاری، نگرش‌ها و هنجارهای ذهنی، و تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش وجود دارد؛ به این معنا که مداخلات رفتاری با تحت تأثیر قرار دادن نگرش‌های ذهنی و هنجارهای انتزاعی حساب‌برسان مستقل، بر تمایل آنها به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش اثر گذاشته و آنها را در جهت مثبت تقویت کرده است. در گروه سوم (گروهی که پیام‌های هدفمند آنها فقط با قصد تأثیرگذاری بر نگرش‌های آنها بود)، نیز این رابطه تأیید شده است؛ اما در گروه دوم (گروهی که پیام‌های هدفمند آنها فقط با قصد تأثیرگذاری بر هنجارهای انتزاعی بود) چنین نتایجی به دست نیامده است. با توجه به روابط مشاهده شده در سه گروه مختلف، می‌توان چنین استنباط کرد که عقاید هنجاری افراد، می‌تواند تحت تأثیر نگرش‌های آنها تغییر کند. به بیان دیگر، هنگامی که مداخلات رفتاری، نگرش افراد به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش را به‌طور مثبت تحت تأثیر قرار می‌دهد، هنجارهای ذهنی افراد نیز هم‌سو با آن تحت تأثیر قرار می‌گیرد. هنجارها، نقش‌های اجتماعی را تعریف، انتظار از نقش در جامعه را تعیین و شیوه‌های رفتار مورد انتظار در ایفای نقش را مشخص می‌کنند. در واقع، افراد در ایفای نقش خود، بر اساس این هنجارها عمل می‌کنند. نقش‌های اجتماعی موجود در اطراف حساب‌برسان، نقش شایان توجهی در شکل‌دهی هنجارهای ذهنی افراد و ایجاد تمایل آنها برای به اشتراک‌گذاری اطلاعات ایفا می‌کند. نتایج این فرضیه با نتایج چنگ (۲۰۱۷) هم‌سو است.

در فرضیه دوم پژوهش، نقش میانجی تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش در رابطه بین نگرش‌ها و هنجارهای انتزاعی و رفتار واقعی به اشتراک‌گذاری دانش در هر یک از چهار گروه آزمایش و کنترل بررسی شد. نتایج پژوهش حاکی از آن است که هیچ یک از چهار گروه، رابطه میانجی را تأیید نمی‌کنند. به بیان دیگر، نگرش‌ها و هنجارهای انتزاعی بر تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش اثرگذار است؛ اما نه در یک رابطه میانجی. نتایج این فرضیه با نتایج پژوهش چنگ (۲۰۱۷) هم‌سو نیست، چنگ نشان داد که تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش، در رابطه بین نگرش‌ها و هنجارهای انتزاعی با رفتار به اشتراک‌گذاری دانش، نقش میانجی ایفا می‌کند. شاید دلیل نتیجه به دست آمده این باشد که طبق مبانی نظری، زمانی تمایل به رفتار، به انجام آن رفتار منجر می‌شود که بازدارنده‌ای در این مسیر وجود نداشته باشد؛ به بیان دیگر، احتمالاً موانعی بر سر راه به اشتراک‌گذاری دانش در بین حساب‌برسان وجود دارد که باعث می‌شود نتوانند بر اساس تمایلات خود برای به اشتراک‌گذاری دانش اقدام کنند.

فرضیه سوم پژوهش بیان می‌کند، حساب‌برسانی که در معرض مداخلات رفتاری‌ای قرار می‌گیرند که استدلال‌های آن، عقاید رفتاری را هدف قرار می‌دهد، در مقایسه با حساب‌برسانی در معرض هیچ گونه مداخلات رفتاری قرار نمی‌گیرند، اطلاعات و دانش بیشتری را به اشتراک می‌گذارند. نتایج آزمون فرضیه سوم، این گفته را تأیید می‌کند. همان‌طور که نتایج آزمون فرضیه اول پژوهش در گروه‌های اول و سوم نشان داد، مداخلات رفتاری با اثرگذاری مستقیم و غیرمستقیم، تمایل به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش را به‌طور مثبت تحت تأثیر قرار می‌دهد. بر اساس تئوری عمل منطقی، قصد و تمایل به انجام یک رفتار، عامل تعیین‌کننده مهمی در عملکرد واقعی آن رفتار است. بنابراین، رفتار همیشه بعد از تمایل

رفتاری و در ادامه این تمایل قرار می‌گیرد. نتایج آزمون فرضیه نیز گویای همین مطلب است؛ بدین معنا که تمایل حساب‌برسان مستقل برای به اشتراک‌گذاری دانش، تأثیر مثبت و معناداری بر رفتار واقعی آنها در به اشتراک‌گذاری دانش دارد که سبب می‌شود دانش بیشتری را به اشتراک بگذارند. نتایج این فرضیه، با نتایج چنگ (۲۰۱۷) هم‌خوانی دارد. طبق فرضیه چهارم پژوهش، حساب‌برسانی که در معرض مداخلات رفتاری‌ای قرار می‌گیرند که استدلال‌های آن، عقاید هنجاری را هدف قرار می‌دهد، در مقایسه با حساب‌برسانی در معرض هیچ‌گونه مداخلات رفتاری قرار نمی‌گیرند، اطلاعات و دانش بیشتری را به اشتراک می‌گذارند. نتایج آزمون فرضیه چهارم، این ادعا را تأیید نمی‌کند. در توجیه این نتیجه نیز می‌توان به نتایج آزمون فرضیه اول استناد کرد؛ چرا که مداخلات رفتاری در این گروه نتوانسته است هنجارهای ذهنی افراد را تحت تأثیر قرار دهد، یا به‌طور مستقیم بر تمایل افراد برای به اشتراک‌گذاری دانش تأثیر نداشته است. بنابراین، این مداخلات تأثیری بر رفتار به اشتراک‌گذاری دانش حساب‌برسان در جهت بهبود آن ندارد. نتایج این فرضیه با یافته‌های چنگ (۲۰۱۷) هم‌خوانی ندارد.

بر اساس فرضیه پنجم پژوهش، حساب‌برسانی که در معرض مداخلات رفتاری‌ای قرار می‌گیرند که استدلال‌های آن، هر دو عقاید رفتاری و هنجاری را هدف قرار می‌دهد، در مقایسه با حساب‌برسانی که در معرض هیچ‌یک از مداخلات قرار نمی‌گیرند یا فقط در معرض مداخلات رفتاری‌ای قرار می‌گیرند که استدلال‌های آن، فقط یکی از عقاید رفتاری را هدف قرار می‌دهد، اطلاعات و دانش بیشتری را به اشتراک می‌گذارند. نتایج آزمون فرضیه نیز این ادعا را تأیید می‌کند؛ به طوری که اختلاف معناداری بین میزان به اشتراک‌گذاری چهار گروه وجود دارد. این موضوع از تأثیرگذاری پیام‌های هدفمند گروه‌ها بر نگرش‌های ذهنی و هنجارهای انتزاعی افراد و متعاقب آن، اثرگذاری بر تمایل آنها برای به اشتراک‌گذاری دانش نشئت گرفته است. نتایج این فرضیه نیز، با نتایج چنگ (۲۰۱۷) هم‌سو است.

به‌طور کلی، نتایج فوق‌نشان می‌دهد که حساب‌برسان مستقل، در خصوص به اشتراک‌گذاری دانش در مؤسسه‌های خود، نگرش مثبت و قابل‌قبولی دارند و هنجارهای ذهنی آنها نیز تحت تأثیر نگرش مثبت اطرافیان به رفتار به اشتراک‌گذاری دانش، قرار می‌گیرد. همچنین، نگرش‌ها و هنجارهای انتزاعی، تحت تأثیر پیام‌های هدفمند (مداخلات رفتاری) تقویت می‌شوند. این دو، تمایل آنها را برای به اشتراک‌گذاری دانش تشدید می‌کند. بنابراین، مطابق با ادبیات نظری موضوع، اگر هیچ‌بازدارنده‌ای برای تغییر نیت رفتاری وجود نداشته باشد، هم‌بستگی بین تمایل رفتاری و رفتار مدنظر نزدیک به یک خواهد بود. در واقع، اگر شخصی واقعاً قصد و تمایل داشته باشد که در موقعیتی معین یا در مقابل موضوعی معین، به شیوه خاصی عمل کند، رفتارش تمایل وی را نشان خواهد داد، مگر اینکه از نظر ابزاری یا جسمی امکان‌پذیر نباشد. به بیان دیگر، با وجود قصد و تمایل یک فرد برای انجام یک رفتار، احتمال بیشتری وجود دارد که آن فرد، رفتار مدنظر را انجام دهد، مگر اینکه بازدارنده‌هایی در این مسیر وجود داشته باشد. همان‌طور که آمار توصیفی پژوهش نشان داد، تمایل حساب‌برسان برای به اشتراک‌گذاری دانش، تقریباً ۷۰ درصد بود؛ اما میانگین امتیاز به اشتراک‌گذاری دانش بین حساب‌برسان مستقل، از حداکثر ۴۰ امتیاز، رقمی بین ۱۴ تا ۲۱ را نشان داد؛ یعنی کمتر از ۵۰ درصد. این به معنای وجود عوامل بازدارنده در فرایند به اشتراک‌گذاری اطلاعات است. مطابق با مبانی نظری، به اشتراک‌گذاری دانش و تجربه، فرایند شناخت و یادگیری را به شکل شایان توجهی تسریع می‌کند. به بیانی دیگر، به

اشتراک‌گذاری اطلاعات، سبب ارتقای بازدهی، پرورش فکری و کاهش احتمال اشتباه در تصمیم‌گیری خواهد شد. با توجه به اهمیت موضوع و بر اساس نتایج پژوهش، پیشنهاد می‌شود که سیاست‌گذاران حسابرسی، به‌منظور افزایش کیفیت رسیدگی‌ها، با شناساندن و افزایش آگاهی در خصوص اهمیت مبحث مدیریت دانش در مؤسسه‌ها و سازمان‌های حسابرسی، در مدیران و شرکا نگرش مثبتی ایجاد کنند، مدیرانی که هنجارهای انتزاعی حساب‌برسان و نیروهای پایین دستی را شکل می‌دهند. تا زمانی که نگرش مدیران و شرکا به مدیریت و به اشتراک‌گذاری دانش مثبت نشود، تمایل در آنها شکل نمی‌گیرد.

با توجه به اینکه بحث به اشتراک‌گذاری دانش در حوزه حسابداری و حسابرسی، در ابتدای راه خود قرار دارد، نیاز است که پژوهش‌های آتی به شناسایی سایر عوامل اثرگذار و همچنین موانع موجود بر سر راه به اشتراک‌گذاری دانش در این حوزه بپردازند و راهکارهایی را برای تقویت این مهم ارائه دهند.

به سازمان حسابرسی، مؤسسه‌های حسابرسی و مدیران آنها پیشنهاد می‌شود که فارغ از روش‌های سنتی برای به اشتراک‌گذاری اطلاعات (پرونده‌های کاغذی)، با توجه به پیشرفت فناوری، برای تسهیل بارگذاری، ذخیره‌سازی و دسترسی سریع‌تر، از سیستم‌های فناورانه به اشتراک‌گذاری دانش استفاده کنند.

## منابع

- تقی‌زاده مسن، مجتبی؛ پهلوانی فراهانی، امیر؛ هجر، علی (۱۳۹۶). بررسی عوامل اصلی خروج از خدمت کارکنان کارآمد و با تجربه از دیدگاه منابع انسانی (مطالعه موردی: یکی از شرکت‌های حفاری نفت و گاز ایران). *ماهنامه علمی-ترویجی اکتشاف و تولید نفت و گاز*، ۲۳ (۱۵۲)، ۲۹-۳۴.
- خاتمیان‌فر، پریسا (۱۳۸۸). مروری تحلیلی بر عوامل بازدارنده و موانع اشتراک دانش در سازمان‌ها. *شمسه: نشریه الکترونیکی سازمان کتابخانه‌ها، موزه‌ها و مرکز اسناد آستان قدس رضوی*، ۱ (۲)، ۱-۲۰.
- رحمانی، حلیمه؛ رجب‌دری، حسین؛ خرمین، منوچهر (۱۳۹۶). بررسی تأثیر نظریه عمل منطقی بر تمایل به بروز تقلب در گزارشگری مالی. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۶ (۲۴)، ۱-۲۳.
- رحیمی، فرج‌اله؛ صالحی، رضا (۱۳۹۶). تحلیل چندسطحی تأثیر ویژگی‌های شغل بر اشتراک دانش با نقش میانجی هویت سازمانی. *پژوهشنامه پردازش و مدیریت اطلاعات*، ۳ (۳۳)، ۹۸۹-۱۰۱۲.
- ساریخانی، مهدی؛ ایزدی‌نیا، ناصر؛ دائی کریم‌زاده، سعید (۱۳۹۸). بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیلگری شدت اخلاقی. *دانش حسابداری مالی*، ۶ (۱)، ۷۵-۱۰۵.
- ساریخانی، مهدی؛ ایزدی‌نیا، ناصر؛ دائی کریم‌زاده، سعید (۱۳۹۷). بررسی عوامل مؤثر بر قصد گزارشگری تقلب با استفاده از مثلث تقلب و تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده: از دیدگاه حسابداران. *فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۳ (۶)، ۱۰۵-۱۳۵.
- ساعی، محمدجواد؛ لاری دشت بیاض، محمود؛ خادم، حمید (۱۳۹۷). بازی استراتژیک مدیر-حسابرس: شواهدی از تئوری بازی‌ها. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۵ (۴)، ۴۹۷-۵۱۸.
- عرب‌مازار یزدی، محمد؛ مسیح‌آبادی، ابوالقاسم؛ پوریوسف، اعظم (۱۳۹۱). سبک‌شناختی حسابرس، حجم اطلاعات و کیفیت اظهار نظر نسبت به تداوم فعالیت. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۱۹ (۲)، ۷۳-۹۶.



- کاشانی‌پور، محمد؛ کرمی، غلامرضا؛ خنیفر، حسین؛ شعبانی، کیوان (۱۳۹۸). بررسی قصد هشداردهی حسابرسان مستقل درباره خطاکاری: کاربرد نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده. *فصلنامه حسابداری/ارزشی و رفتاری*، ۴ (۸)، ۶۳-۹۱.
- مشعشعی، سید محمد؛ هاشمی، سید عباس؛ فروغی، داریوش (۱۳۹۷). تأثیر تفاوت‌های فردی حسابرسان بر تعهد حرفه‌ای آنها: بررسی نقش میانجی سازگاری جو اخلاقی. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۵ (۳)، ۴۱۵-۴۳۲.
- ملانظری، مهناز؛ اسماعیلی کیا، غریبه (۱۳۹۳). شناسایی ویژگی‌های روان‌شناختی اثرگذار بر مهارت حسابرسان در انجام قضاوت‌های حسابرسی. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۱ (۴)، ۵۰۵-۵۲۴.
- نظافتی، نوید؛ غنبر تهرانی، نسیم؛ داوری، شیفر (۱۳۹۶). شناسایی و تبیین عوامل مؤثر در اشتراک دانش بین سازمان‌های همکار و رتبه‌بندی آنها (مورد مطالعه: صنعت پتروشیمی). *مدیریت منابع انسانی در صنعت نفت*، ۸ (۳۲)، ۸۵-۱۱۶.
- نوری، مرتضی؛ نوری پور، مهدی (۱۳۹۱). کاربست‌پذیری نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده برای پیش‌بینی پذیرش نظام تعاونی (مورد شهرستان بویر احمد). *جامعه‌شناسی کاربردی*، ۲۴ (۵۱)، ۱۹۵-۲۱۲.

## References

- Aizen, I. (2010). *Behavioral interventions based on the theory of planned behavior*. Available in: <https://people.umass.edu/aizen/pdf/tpb.intervention.pdf>.
- Ajzen, Icek, and Madden, Thomas (1986). Prediction of goal-directed behavior: Attitudes, intentions, and perceived behavioral control. *Journal of experimental social psychology*, 22(5), 453-474.
- Arab Mazar, M., Maseihabadi, A., Pouryousof, A. (2012). Auditor's Cognitive Style, Information Load and Judgment Quality in Going Concern. *Accounting and Auditing Review*, 19 (2), 73-96. (in Persian)
- Barclay, D., Higgins, Ch., & Thompson, R. (1995). The partial least squares (PLS) approach to casual modeling: personal computer adoption as use as an Illustration. *Technology Studies*, 2, 285-309.
- Bartol, Kathryn M., and Srivastava, Abhishek (2002). Encouraging knowledge sharing: The role of organizational reward systems. *Journal of leadership & organizational studies*, 9(1), 64-76.
- Beedell, J., & Rehman, T. (2000). Using social-psychology models to understand farmers' conservation behaviour. *Journal of rural studies*, 16(1), 117-127.
- Cheng, X. (2017). *Applying the theory of planned behavior to influence auditors' knowledge-sharing behavior*. Graduate Thesis and Dissertations, Business Administration with a concentration in Accounting, College of Accountancy, University of South Florida.
- Curtis, M. B., & Taylor, E. Z. (2018). Developmental mentoring, affective organizational commitment, and knowledge sharing in public accounting firms. *Journal of Knowledge Management*, 22(1), 142-161.
- Fishbein, M., & Ajzen, I. (1975). Belief, attitude, intention, and behavior: An introduction to theory and research. *Journal of Personality and Social Psychology*, 71, 665-679.

- Gao, S. (2004). *Understanding Knowledge Sharing Behaviour*. Master's Thesis, The Hong Kong University of Science & Technology, Retrieved August 01, 2004, from [http://lxml.ust.hk/th\\_imgo/b834876.pdf](http://lxml.ust.hk/th_imgo/b834876.pdf).
- Hulland, J. (1999). Use of partial least squares (PLS) in strategic management research: A review of four recent studies. *Strategic management journal*, 20(2), 195-204.
- Husted, K., Michailova, S., Minbaeva, D. B., & Pedersen, T. (2012). Knowledge sharing hostility and governance mechanisms: an empirical test. *Journal of Knowledge Management*, 16, 754-773.
- Kashanipour, M., Karami, Gh., Khanifar, H., & Shabani, K. (2020). Study of Whistle blowing Intention of Independent Auditors about misconduct: An Application of Theory of Planned Behavior. *Iranian Journal of Value and Behavioral Accountings Achievements*, 4 (8), 63-91. (in Persian)
- Khatamian Far, P. (2009). An analytical review of the barriers to knowledge sharing in organizations. *Shamsa: Electronic Journal of the Libraries, Museums and Documentation Center of Astan Quds Razavi*, 1 (2), 1-20. (in Persian)
- Molanazari, M., Esmaili Kia, Gh. (2014). Psychological characteristics contributing to expertise in audit judgment. *Accounting and Auditing Review*, 21(4), 505-526. (in Persian)
- Moshashaei, S.M., Hashemi, S.A., Foroughi, D. (2018). The Effect of Auditors' Individual Differences on Their Professional Commitment: the Mediation Effect of Ethical Climate Fit. *Accounting and Auditing Review*, 25 (3), 415-432. (in Persian)
- Nezafati, N., Ganbar Tehrani, N., & Davari, Sh. (2017). Identifying and ranking the effective factors in knowledge sharing between the counterpart organizations (Case study: petrochemical industry). *Human Resource Management in Oil Industry*, 8 (32), 85-116. (in Persian)
- Nguyen, L., Umemoto, K., Kohda, Y., & Blake, J. (2015). Knowledge management in auditing: a case study in Vietnam. *European Conference on Knowledge Management*, 571-596.
- Noori, M., & Nooripoor, M. (2013). Applicability of the theory of planned behavior (TPB) to predict acceptance of cooperative system: The case of Boyer-Ahmad county. *Journal of Applied Sociology*, 24(3), 195-212. (in Persian)
- Pradeepika, A. & Manjitsingh, C. (2016). A study of theoretical construct of knowledge sharing behavior. *International journal of research in business management*, 4, 49-54.
- Rahimi, F., & Salehi, R. (2018). Multilevel analysis of the impact of job characteristics on knowledge sharing with the mediating role of organizational identification. *Journal of Information Processing and Management*, 33 (3), 989-1012. (in Persian)
- Rahmani, H., & Rajabdoory, H., & Khoramin, M. (2017). Investigating the effect of reasoned action theory on the incidence of fraud in financial reporting. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 6(24), 135-144. (in Persian)
- Rodgers, W., Mubako, G.N., & Hall, L. (2017). Knowledge management: The effect of knowledge transfer on professional skepticism in audit engagement planning. *Computers in Human Behavior*, 70, 564-574.

- Saei, M. J., Lari, M., Khadem, H. (2018). Strategic Game Manager - Auditor: Evidence of Game Theory. *Accounting and Auditing Review*, 25(4), 497-518. (in Persian)
- Sarikhani M., Izadina, N., & Daei-Karimzadeh, S. (2019). Investigating the Factors Affecting the Whistle-blowing Intentions Using the Fraud Triangle and the Theory of Planned Behavior: An Accountant's Perspective. *Iranian Journal of Value and Behavioral Accountings Achievements*, 3 (6), 105-135. (in Persian)
- Sarikhani M., Izadina, N., & Daei-Karimzadeh, S. (2019). Investigating the Whistle-blowing Intentions Using the Theory of Planned Behavior and Moderating Role of Moral Intensity. *Journal of Financial Accounting Knowledge*, 6(1), 75-105.
- Taghi Zadeh Mosen, M., Pahlavani Farahani, A., & Heger, A. (2017). Investigating the main factors of outsourcing effective and experienced human resources personnel (Case study: One of the Iranian oil and gas drilling companies). *Scientific Journal of Oil and Gas Exploration and Production*, 23 (152), 29-34. (in Persian)

