

دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری- سال چهارم، شماره هفتم، بهار و تابستان ۱۳۹۸، صفحه ۲۳-۶۲

## نقش میانجی ذهنیت فلسفی حسابرس بر تأثیر اعتماد اجتماعی و هویت

### اجتماعی روی قضاوت حرفه ای حسابرس

سعید مشایخی فرد<sup>۱</sup> زهرا پور زمانی<sup>۲\*</sup> آریتا جهانشاد<sup>۳</sup>

تاریخ پذیرش: ۹۷/۱۱/۲۵

تاریخ دریافت: ۹۷/۰۹/۲۱

### چکیده

هدف این پژوهش بررسی نقش میانجی ذهنیت فلسفی حسابرسان بر تأثیر اعتماد اجتماعی و هویت اجتماعی روی قضاوت حرفه ای حسابرس می باشد. حسابرسی شاخه ای از علوم اجتماعی بوده و مؤلفه های اجتماعی بر نگرش ذهنی حسابرس اثر می گذارد و نوع نگرش ذهنی افراد بر قضاوت حرفه ای آن ها اثر گذار است. جامعه آماری شامل حسابداران رسمی شاغل در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران است که در سال ۱۳۹۷ تعداد ۱۵۸۵ نفر می باشد که با استفاده از روش نمونه گیری تصادفی خوشه ای ۱۹۶ حسابرس انتخاب شدند. این پژوهش از نوع تحقیقات کاربردی بوده و شیوه گردآوری اطلاعات توصیفی از نوع پیمایشی و از نوع تحقیقات کیفی بوده و ابزار مورد استفاده در پژوهش پرسشنامه های استاندارد می باشد. در این پژوهش برای تأیید روابط بین متغیرها از مدل معادلات ساختاری با رویکرد حداقل مربعات جزئی (PLS) استفاده شده است. همچنین با استفاده از آزمون سوبل فرض نقش میانجی متغیر ذهنیت فلسفی بررسی شد. نتایج بیانگر این است که اعتماد اجتماعی بر قضاوت حرفه ای تأثیر ندارد ولی ذهنیت فلسفی نقش میانجی معنادار و منفی در تأثیر گذاری اعتماد اجتماعی بر قضاوت حرفه ای دارد. همچنین هویت اجتماعی بر قضاوت حرفه ای تأثیر معنادار و منفی دارد و ذهنیت فلسفی نقش میانجی معنادار و مثبت در تأثیر گذاری هویت اجتماعی بر قضاوت حرفه ای ایفا می کند.

**واژگان کلیدی:** اعتماد اجتماعی، هویت اجتماعی، ذهنیت فلسفی، قضاوت حرفه ای.

<sup>۱</sup> دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات تهران، تهران، ایران

Mashayekhi\_fard@yahoo.com

<sup>۲</sup> دانشیار گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد و حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران،

ایران (نویسنده مسئول) zahra.poorzamani@yahoo.com

<sup>۳</sup> دانشیار گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد و حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی،

تهران، ایران az\_jahanshad@yahoo.com

## ۱-مقدمه

قضاوت و تصمیم‌گیری جزء پایه اصلی حسابرسی می‌باشد و طی سال‌های متمادی عوامل مؤثر بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای مورد پژوهش داخلی و خارجی قرار گرفته است. این پژوهش‌ها عمدتاً قضاوت را نشأت گرفته از رفتارهای انسان می‌دانند و بحث و بررسی در این رابطه در حوزه روان‌شناسی قرار می‌گیرد. ابعاد فردی و اجتماعی اشخاص عامل مهمی در تعیین رفتار شخص می‌باشد و ارزش‌های ایجاد شده برای شخص بر گرفته از عوامل فوق بوده و شخصیت و نوع نگرش افراد بر قضاوت حرفه‌ای آن‌ها اثر گذار است (خوش‌طینت و بستانیان ۱۳۸۷، ۳۲). قضاوت حرفه‌ای و تصمیم‌گیری بخش مهم و حیاتی در کلیه فرآیندهای حسابرسی بوده که نیاز به شناسایی عوامل مؤثر بر آن و شناخت مهارت‌های جدید برای ارتقای سطح قضاوت حرفه‌ای احساس می‌شود. لایبی و لوفت (۱۹۹۳) عملکرد قضاوت حسابرسی را تابعی از انگیزه، محیط، شناخت، توانایی و تجربه دانستند. توانایی‌ها به عنوان ظرفیتی در جهت تکمیل کد گذاری، بازیابی و تجزیه و تحلیل اطلاعات تعریف می‌گردد که به حسابرس در حل مشکل کمک می‌کند. این توانایی‌ها قابل اندازه‌گیری با استفاده از فنون سنجش هوش، توسط زبان و مهارت‌های کمی می‌باشد. توانایی‌ها با توجه به ذات و منحصر به فرد بودن هر فرد مورد بررسی قرار می‌گیرد، تفاوت‌های افراد در توانایی‌هایشان، مؤثر در یادگیری و قضاوت می‌باشد (سهرابی و جهرمی ۱۳۹۰، ۱۱۵). در بیانیه مفاهیم بنیادی حسابرسی، ویژگی‌های لازم برای حسابرس به دو گروه ویژگی‌های فردی و ویژگی‌های ساختاری تقسیم شده (نیکخواه آزاد، ۱۳۷۹، ۲۸) که یکی از ویژگی‌های فردی، نگرش ذهنی حسابرس<sup>۱</sup> می‌باشد. در هر فرآیند آزمون و گزارشگری که توأم با قضاوت باشد، یک نگرش ذهنی مستقل ضروری است. اساساً نگرش ذهنی بخشی از اعتقادات و تفکرات حسابرس و بیانگر این است که حسابرسی، با استقلال رأی و عمل انجام گرفته است (نیکخواه آزاد ۱۳۷۹، ۳۰). آن‌چه که با یک دریافت کلی از رفتار و نگرش حسابرسان بر می‌آید این است که رفتار و نگرش آن‌ها در موقعیت‌های یکسان، متفاوت می‌باشد و این از ذهنیت فلسفی حسابرسان ناشی شده و ما به دنبال پاسخگویی به این سؤال هستیم که چه عواملی، ذهنیت فلسفی حسابرسان را تحت تأثیر قرار می‌دهد. نگرش ذهنی حسابرس بر گرفته از ذهنیت فلسفی حسابرس بوده و در صورتی که تفکر فلسفی حسابرس از جامعیت، تعمق و انعطاف‌پذیری لازم برخوردار باشد، نگرش عمیق‌تر بهبود کیفیت قضاوت حرفه‌ای را به همراه خواهد داشت. قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تحت تأثیر شیوه تفکر و اندیشیدن آن‌ها قرار می‌گیرد. حسابرسان با داشتن ذهنی جامع، تعمق‌نگر و انعطاف‌پذیر می‌توانند پیچیدگی‌های

<sup>۱</sup> Auditor's mental attitude

<sup>۲</sup> Philosophic - mindedness

موجود در محیط حسابرسی را درک نموده و با تفکیک محتوای مساله ایجاد شده از شکل آن، قضاوت حرفه ای را به نحو احسن انجام دهند. از طرف دیگر، ذهنیت فلسفی به تقویت مهارت های ادراکی حسابرسان کمک کرده تا از این طریق حسابرسان بتوانند اقلام موجود در محیط پیرامون حسابداری و حسابرسی را تفسیر و تعبیر نمایند. بنابراین ذهنیت فلسفی با افزایش مهارت های ادراکی حسابرسان می تواند بر بهبود یافتن کیفیت کار حسابرسی تأثیر داشته باشد (عباسیان فریدونی و همکاران ۱۳۹۳، ۴۴). مهارت های ادراکی مستلزم جامعیت ذهنی به معنای رهایی فکری از قید امور فوری و محسوس و آشکار است. به طور کلی، مهارت ها یعنی توانایی هایی که قابل توسعه اند و ضرورتاً ذاتی نبوده و فقط در انجام یک کار و عملی متجلی می شوند نه صرفاً در توانایی ها. توانایی ها زمانی که بالفعل شوند مهارت تلقی می شوند (زکی ۱۳۷۷، ۱۴۸). بستر و محیطی که موجب رشد و توسعه این مهارت ها می شود ریشه در عوامل محیطی و اجتماعی دارد و از آنجا که حسابرسی شاخه ای از علوم اجتماعی بوده، مؤلفه های اجتماعی بر نگرش ذهنی حسابرسان اثر می گذارد. تحقیقات انجام شده در حوزه روانشناسی اجتماعی نیز نشان داده است که ویژگی های افراد شاغل در یک حرفه مانند جنسیت، تحصیلات، اعتقادات مذهبی، سن، نژاد، اعتماد، صداقت، تعهد، انصاف و... ویژگی های ساختاری آن حرفه را شکل می دهند (خسروآبادی و بنی مهد ۱۳۹۴، ۴۶). این موضوع بیانگر این است که عوامل بسیاری بر ذهنیت فلسفی حسابرسان اثر گذارند که از آن جمله می توان نگرش آن ها به اخلاق حرفه ای، اعتماد اجتماعی، مسئولیت پذیری اجتماعی، سلامت اجتماعی، هوش اجتماعی، هویت اجتماعی و موارد دیگر را نام برد. بخش عمده ای از این نگرش ها از محیط اجتماعی نشأت گرفته است. از مؤلفه های اجتماعی می توان به اعتماد اجتماعی و هویت اجتماعی اشاره کرد. اعتماد اجتماعی به عنوان ویژگی افراد و ویژگی ارتباطات اجتماعی با تاکید بر رفتار مبتنی بر تعاملات و سوگیری هایی در سطح فردی و اجتماعی مفهوم سازی شده است و هویت، معانی ذهنی شامل ارزش ها، اعتقادات، هنجارها، نمادها، طرز تلقی ها و آگاهی های مختص به یک «خود» فردی یا اجتماعی و احساس تعلق و تعهد نسبت به آن خود است (جنکینز ۱۳۸۱، ۳). هویت اجتماعی بر اساس ساختار اجتماعی تعیین می شود (علی فری و همکاران ۱۳۹۵، ۷۳) و آن بخش از خودانگاره فرد است که از ادراک عضویت در یک گروه اجتماعی مشتق می شود.

تمرکز این تحقیق بر روی عامل اعتماد اجتماعی<sup>۱</sup> و هویت اجتماعی<sup>۲</sup> به عنوان متغیر مستقل و رابطه آن با متغیر وابسته ذهنیت فلسفی حسابرسان میان حسابرسان شاغل در بخش خصوصی

<sup>۱</sup> social Trust

<sup>۲</sup> social Identity

و دولتی است. همچنین در این تحقیق نقش ذهنیت فلسفی حسابرسان با عنوان متغیر میانجی، در تأثیر اعتماد اجتماعی و هویت اجتماعی روی قضاوت حرفه ای حسابرس، مورد سنجش قرار می گیرد. فقدان پژوهش کافی در زمینه نگرش ذهنی حسابرسان و ابعاد اجتماعی اثر گذار بر آن و همچنین اهمیت ویژه ای که ذهنیت فلسفی حسابرسان روی قضاوت حرفه ای در راستای اطمینان بخشی به سرمایه گذاران و سایر ذی نفعان متصور است، موجب شد تا موضوع اثر میانجی ذهنیت فلسفی حسابرسان بر تأثیر اعتماد اجتماعی و هویت اجتماعی روی قضاوت حرفه ای مورد مطالعه قرار گیرد. انتظار می رود نتایج این پژوهش، دستاورد و ارزش افزوده علمی به شرح زیر داشته باشد :

اول این که نتایج این پژوهش می تواند موجب گسترش مبانی نظری پژوهش های گذشته در رابطه با قضاوت حرفه ای شود. دوم این که آگاه سازی حسابرسان از جایگاه و نقش خاص ذهنیت فلسفی و ابعاد اجتماعی آن در قضاوت حرفه ای، سوم ارائه داده های لازم و معتبر جهت تصمیمگیری و ایجاد یک معیار علمی برای مدیران در انتخاب شایسته حسابرسان، چهارم این که نتایج این پژوهش می تواند ایده های جدیدی برای انجام پژوهش های جدید در حوزه قضاوت حرفه ای، پیشنهاد کند و در نهایت دانستن این که آیا قضاوت حرفه ای تحت تأثیر ذهنیت فلسفی حسابرس قرار دارد یا خیر، به خوانندگان گزارش، این امکان را می دهد که حوزه های اختلاف برانگیز گزارش حسابرسی را بهتر تفسیر نمایند

## ۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

### ■ ذهنیت فلسفی حسابرسان

تفکر منطقی اساس کار فرد است و فرد باید با تفکر منطقی از شناسایی مساله تا پیدا کردن راه حل های مناسب برای مشکلات پیش برود و این کار امکان پذیر نیست، مگر اینکه از خصوصیات تفکر منطقی برخوردار باشد. یکی از عوامل مؤثر در بالا بردن کیفیت قضاوت حرفه ای، شناخت فکر و ذهنیت فلسفی حسابرس است. حسابرس دارای ذهن فلسفی خصوصیتی را نشان می دهد که می توان آن ها را در سه بعد جامعیت، تعمق و انطاف پذیری گروه بندی کرد. این فرد همواره در جامعیت بخشیدن به اندیشه هایش تلاش می کند، مسائل را در ارتباط با زمینه های وسیع و مرتبط به هدف های بلند مدت می بیند، امور بدیهی را مورد سؤال قرار داده و به شانس خود برای حرکت به ماورای تعصب های جاهلانه، جانبداری های شخصی و تصورات کلیشه ای می افزاید. این فرد از انعطاف پذیری که با نواندیشی، دگر بینی و خلاقیت همراه است برخوردار می باشد و مسائل را از شقوق و جنبه های متعدد بررسی می کند (شریعتمداری، ۱۳۹۰، ۵۷-۳۸). در واقع تقویت ذهنیت فلسفی حسابرسان موجب شناخت بهتر حسابرسان از موقعیت

های پیچیده کاری می شود و می توان انتظار داشت که وجود ذهنیت فلسفی حسابرسان را مجهز به ابزاری می نماید که در شرایط و موقعیت های پیچیده حسابرسی، تصمیم اثر بخشی بگیرند (عباسیان فریدونی و همکاران ۱۳۹۳، ۴۴).

### ■ اعتماد اجتماعی

رویکرد نسبتاً جدیدی درباره اعتماد تحت عنوان رویکرد شناختی<sup>۱</sup> پا به عرصه وجود گذاشته است که طرفداران آن تعریفی از اعتماد به دست داده اند که هم به عنوان وضعیت ذهنی و هم به عنوان یک نگرش و رابطه اجتماعی قابل دریافت می باشد (کاستل فرانچی و فالکون، ۱۹۹۷). اعتماد اجتماعی به عنوان عنصر اصلی سرمایه اجتماعی و به معنی اعتماد افراد جامعه به یکدیگر در زندگی اجتماعی است. شاخص های اعتماد اجتماعی بر اساس نظریه جانسون (۱۹۹۳) عبارتند از:

- ۱- تمایلات همکاری جویانه: بیانگر این است که فرد می خواهد با دیگران برای رسیدن به یک هدف مشترک کار کند که این امر مستلزم هماهنگی اعمال فرد با اعمال دیگران است.
- ۲- صداقت: تطابق و هماهنگی میان اعمال و گفتار با اعتقادات و گرایشات درونی و عدم تظاهر به رفتار یا گفتاری که به نظر شخص درست و مورد قبول نیست .
- ۳- صراحت: شرکت دادن دیگران در اطلاعات، عقاید، افکار و احساسات است که از طریق آن فرد افکار، احساسات، ترس و تردیدهای درونی خود را نسبت به دیگران بیان می کند.
- ۴- اطمینان: تصدیق این امر است که طرف مقابل توانایی و شایستگی های لازم را برای حل و فصل مطلوب مسائل کنونی در موقعیت حاضر دارد.
- ۵- رفتار مبتنی بر اعتماد کردن: با توجه به تفکیک دو مفهوم فرد اعتماد کننده، فرد قابل اعتماد و رفتار مبتنی بر اعتماد کردن، رفتار قابل اعتماد، «اعتماد کردن» می تواند به طور هم زمان مقولات صراحت، صداقت، اطمینان و ... را شامل شود.

حرفه حسابداری از منضبط ترین حرفه های دنیا است و به دلیل نوع و ماهیت خدماتی که ارائه می کند، از اعتبار و اعتماد خاصی برخوردار است. پایبندی به اصول اخلاقی نیز از شخصیت ذاتی و اعتقادات شخصی فرد سرچشمه می گیرد و نه از یک رشته قوانین و مقررات. در نتیجه ابعاد درست کاری حرفه ای می باید فراتر از مجموعه ای از آیین نامه های حرفه ای باشد (برداران حسن زاده و همکاران ۱۳۹۲، ۹۱). از این رو به نظر می رسد رابطه مستقیمی بین رعایت ارزش های اجتماعی همچون اعتماد اجتماعی از سوی حسابرس و گزارش های حسابرسی وجود دارد. رعایت ارزش ها و هنجارهای اجتماعی توسط حسابرس موجب بهبود کیفیت حسابرسی خواهد

<sup>۱</sup> Cognitive

شود. به بیان دیگر هر چه اعتماد اجتماعی حسابرس بیشتر باشد، کیفیت حسابرسی او نیز ارتقاء می‌یابد. این موضوع موجب بهبود کیفیت گزارش حسابرسی می‌شود. در نهایت، ارتقای کیفیت گزارش حسابرس مشروعیت اجتماعی حسابرس و صاحبکار را به دنبال دارد. در جامعه‌ای که حسابرسان از مشروعیت و شهرت کافی در کشف و گزارش تقلب برخوردار باشند، آن‌گاه اعتماد عموم به حسابرس ارتقاء می‌یابد و این خود به بهبود اعتماد اجتماعی در سطح کشور کمک می‌کند (بنی‌مهد و درویش ۱۳۹۵، ۱۹).

### ■ هویت اجتماعی

هویت پیوسته با شناخت خویشتن فرد مرتبط است. هویت، آگاهی فرد نسبت به خود است که به طور مداوم در زندگی روزمره ایجاد می‌شود. با توجه به این که بخش مهمی از هویت شخصی افراد در اجتماع شکل می‌گیرد، طبیعی است که بخش بزرگتر و مهم‌تر هویت اجتماعی افراد در اجتماع معنا می‌یابد. هویت اجتماعی، فهم ما را از این که کی هستیم و دیگران کی هستند، نشان می‌دهد. در واقع، فهمی است که دیگران از خود و افراد دیگر دارند (جنکینز ۱۳۸۱، ۷). هویت اجتماعی خصلت یا خصیصه همه انسان‌ها به عنوان موجوداتی اجتماعی است و بر درک افراد از خود استوار بوده و ذاتی نیست بلکه محصول توافق و عدم توافق میان افراد است. آنچه یک گروه انسانی را هویت می‌بخشد، شباهتی است که باعث تفاوت آن‌ها از گروه‌های دیگر می‌شود. "شباهت و تفاوت"، معنایی هستند که افراد، آن‌ها را می‌سازند. فرهنگ جوامع بشری نیز، فرآیند تفاوت و شباهت را عینیت می‌بخشد. بدین ترتیب، ابزارهای فرهنگی هویت‌ساز هم به نوبه خود، باعث شکل‌گیری مقوله‌های هویتی در بین جوامع بشری می‌شوند. زبان، مذهب، پوشاک، علایق زیباشناختی، تفریحات و سرگرمی، ورزش، تغذیه و غیره، مواردی هستند که باعث شباهت درون‌گروهی و تفاوت برون‌گروهی می‌شوند (جنکینز ۱۳۸۱، ۱۹۸-۱۵۳). به طور کلی هویت به دو بعد هویت فردی و هویت جمعی تقسیم می‌شود. مبنای اصلی هویت فردی تمایز از دیگران و مبنای اصلی هویت اجتماعی شباهت با دیگران است. هویت فردی به نظام شخصیت هر فرد تکیه دارد و شامل ویژگی‌های فردی و نقش‌های خاص هر فرد در زندگی می‌شود. اما هویت جمعی انتساب یا عضویت فرد را در یک جمع یا گروه خاص نشان می‌دهد. هویت جمعی در پاسخ به ما کیستیم و چیستیم؟ و گروه‌های دیگر کیستند؟ مطرح می‌شود. این هویت تمایز جمعی از افراد را از جمعی دیگر نشان می‌دهد.

طبق تئوری هویت اجتماعی، افراد خود را بر حسب گروه‌های اجتماعی از قبیل عضویت در گروه‌های جنسی، مذهبی، سازمانی و حرفه‌ای طبقه‌بندی می‌کنند. دالتون و همکاران (۱۹۹۴) بیان می‌دارند که به همین ترتیب حسابرسان خود را از طریق حرفه و مؤسسه محل کار خود، هویت می‌بخشند. فرد نوعاً بسیار زودتر از این که تصمیم بگیرد به کدام مؤسسه حسابرسی بپیوندد در

مورد حسابدار حرفه ای شدن تصمیم می گیرد در نتیجه هویت حرفه ای قبل از هویت سازمانی شکل می گیرد. حتی زمانی که حسابداران حرفه ای حرفه را ترک می کنند اغلب وابستگی خود به جامعه حرفه ای را حفظ می کنند. آرانیا و همکاران (۱۹۸۱) استدلال می کنند که وابستگی حرفه ای مستقل و مقدم بر شکل گیری وابستگی به سازمان معین است (مهام ۱۳۸۲، ۸۵).

### ■ قضاوت حرفه ای

قضاوت حرفه ای در رشته های حسابداری به معنای کاربرد دانش و تجربه در چارچوب استانداردهای حسابداری و آیین رفتار حرفه ای برای تصمیم گیری درباره انتخاب یک گزینه از میان گزینه های مختلف است (انجمن حسابداران رسمی کانادا ۱۹۹۵، مقدمه). عوامل مؤثر بر قضاوت حرفه ای را می توان به دو دسته تقسیم نمود: دسته اول، ویژگی های فردی حسابرس شامل خبرگی، بی طرفی، اخلاق، نگرش ذهنی (نیکخواه آزاد ۱۳۷۹، ۲۷) شخصیت فردی و اجتماعی و دسته دوم، عوامل محیطی شامل شرایط بازار حسابرسی، پاسخگویی، استانداردهای حرفه ای، ابزار تصمیم گیری می باشد. ویژگی های شخصی بر قضاوت حرفه ای حسابرس اثر می گذارد و به همین جهت، شناسایی آن ها در مورد انتخاب، آموزش و تربیت حسابرسان اهمیت بسزایی دارد (خوش طینت و بستانیان ۱۳۸۷). در این راستا، تحقیقات رفتاری در حسابرسی بر این نکته تاکید دارد که قضاوت متأثر از خصوصیات فردی می باشد (حیدر و نیکومرام، ۱۳۹۶). نگرش ذهنی، تفکری منطقی، الگوی ذهنی و سبک های تفکر عامل مهم و تأثیر گذار در قضاوت و تصمیم گیری و اظهار نظر حسابرسان بوده و نشان از تأثیر اهمیت این متغیرها بر قضاوت حرفه ای حسابرسان می باشد. عوامل محیطی نیز بر قضاوت حرفه ای حسابرسان مؤثر است. به این ترتیب که عوامل محیطی مثبت می توانند حسابرسان خنثی یا مردد را به سوی رفتار مثبت و درستکارانه متمایل کنند و حسابرسانی که بر اساس ویژگی های شخصیتی و مبانی اخلاقی به درستکاری پایبندی چندانی ندارند را وادار به درستکاری کنند (خوش طینت و بستانیان ۱۳۸۷، ۳۲).

با مطالعه متون مربوط در حوزه حسابداری و حسابرسی مشخص گردید که تا کنون پژوهشی در خصوص ارتباط اعتماد اجتماعی و هویت اجتماعی با ذهنیت فلسفی و قضاوت حرفه ای صورت پذیرفته است و همین موضوع می تواند یکی از نوآوری های پژوهش حاضر باشد و مطالعاتی که تا به امروز صورت پذیرفته به بررسی هر عامل بصورت مجزا پرداخته اند که به این مطالعات در ادامه اشاره می شود.

ناک و کیفر (۱۹۹۷) در مقاله تجربی در زمینه سرمایه اجتماعی، اعتماد را به عنوان یک شاخص سرمایه اجتماعی بر اقتصاد بررسی کرده اند. برای این منظور، آن ها ارتباط بین اعتماد فردی، اصول همکاری مدنی و عملکرد اقتصادی را بررسی کردند و در تجزیه و تحلیل تجربی

خود، در درجه اول بر نقش اعتماد با این دید که مهمترین شاخص سرمایه اجتماعی است متمرکز شدند و بر اساس تجزیه و تحلیل ۲۹ کشور، نتیجه گرفتند که اعتماد دارای اثر مهم در مجموع فعالیت اقتصادی است.

کاستل فرانچی و فالکون (۲۰۰۳) در پژوهش خود با عنوان اعتماد اجتماعی، یک نظریه شناختی، رابطه اعتماد اجتماعی و زمینه روانی آن را در یک موضوع اجتماعی بررسی کردند. در این پژوهش بعد از بررسی ابعاد اعتماد اجتماعی نظیر اخلاق، شهرت و اقتدار شرح می دهند که چرا قول ها، پیمان ها و مشروعیت ها می تواند اعتماد ما را بوسیله اصلاح کردن بازنمایی روانی افزایش دهند. آن ها تعریفی اصولی از اعتماد را بر اساس عوامل شناختی ارائه نموده و این درجه از اعتماد را به عنوان پایه هایی اساسی برای تصمیم عاقلانه در نظر می گیرند. همچنین در پژوهش خود شرح می دهند که چه زمانی اعتماد عاقلانه و در چه زمانی عاقلانه نیست.

کنت و همکاران (۲۰۰۶) در مقاله خود اثر ویژگی های روانشناسی بر روابط بین تخصص حسابرس و قضاوت حسابرس را بررسی کردند. در این پژوهش اثر ۱۴ ویژگی روانشناسی که بر تخصص تأثیر گذار است مورد بررسی قرار گرفت و یافته های پژوهش بیانگر این است که هر ۱۴ ویژگی روانشناسی در تمام مراحل حسابرسی بر قضاوت حسابرس تأثیر دارد.

جونز (۲۰۰۹) در مقاله خود به درک مذاکرات حسابرسان از طریق لنز هویت اجتماعی<sup>۱</sup>: تأثیر جنسیت و شناسایی شرکت پرداخت. این مقاله بحث مذاکره حسابرسان را با در نظر گرفتن دو بعد هویت حسابرس (جنسیت و شناسایی شرکت حسابرسی) که مرتبط با مذاکرات حسابرسان است، گسترش داد. مدل نظری این پژوهش پیشنهاد می کند که زمینه مذاکرات حسابرس-مشتری دارای ویژگی هایی است که موجب پررنگ شدن نقش جنسیت شخص و هویت شرکت حسابرسی می شود. برجسته شدن این دو بعد هویت حسابرسی باعث ایجاد گرایش انگیزشی حسابرسان نسبت به مذاکرات می شود که به نوبه خود بر رفتار حسابرسان مذاکره کننده تأثیر می گذارد. به طور خاص میزان شناسایی شرکت از تفاوت های پیشنهاد تنظیم قراردادهای حسابرسی توسط زنان و مردان و میزان تأثیر تجربه آن ها بر تصمیمات افشای حسابرسان اثر می گذارد.

امیر تاش و همکاران (۲۰۱۱) به بررسی رابطه بین ذهنیت فلسفی و عملکرد آموزشی اعضای هیأت علمی رشته تربیت بدنی پرداختند و به این نتیجه دست یافتند که بین ابعاد ذهنیت فلسفی و عملکرد آموزشی اعضای هیأت علمی رابطه مستقیمی وجود دارد.

<sup>1</sup> The Lens of Social Identity

ریوس - فیگیورا و کارندونا (۲۰۱۳) رابطه بین تجربه حسابرِس و قضاوت حرفه ای حسابرسان را مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش آن ها نشان داد که تجربه کاری بر قضاوت حسابرِس تأثیری ندارد.

برگ لند و کنگ (۲۰۱۳) در پژوهش خود با این عنوان که آیا اعتماد اجتماعی در گزارشگری مالی وجود دارد، نشان دادند که هر گاه حسابرسان به این نتیجه برسند که اعتماد اجتماعی نسبت به واحد تجاری بالا می باشد، در آن صورت ریسک واحد تجاری پایین خواهد بود و در نتیجه حق الزحمه کمتری را پیشنهاد خواهند کرد. آن ها براین اعتقاد هستند که هنجارها و ویژگی های اجتماعی بر فرآیند کار حسابرسان و گزارشگری مالی تأثیر گذار است.

بیگز (۲۰۱۶) در پژوهش خود به بررسی ارتباط بین خوش بینی و مسئولیت حسابرِس پرداخت. وی نتیجه گرفت که با افزایش سطح خوش بینی حسابرِس، میزان مراقبت حرفه ای و مسئولیت حسابرِس کاهش می یابد.

اسوانبرگ و اوهمن (۲۰۱۴) در پژوهشی به بررسی تأثیر هویت صاحبکار بر کیفیت حسابرسی پرداختند و نتیجه این پژوهش مشخص کرد که به غیر از چهار مؤسسه بزرگ حسابرسی با صاحبکار هویت سازی کردند. همچنین حسابرسانی که هویت سازی می کنند رفتار صاحبکار را ترجیح می دهند و به کیفیت حسابرسی توجهی نخواهند کرد.

بائور (۲۰۱۵) تأثیر قدرت هویت مشتری و حساسیت حرفه ای در قضاوت حسابرسان را مورد بررسی قرار داد. در این پژوهش با استفاده از نظریه هویت اجتماعی، مکانیزم هایی جهت ارتقاء استقلال حسابرِس بدون چرخش حسابرِس مورد بررسی قرار گرفته است.

دکیوچن و همکاران (۲۰۱۶) در پژوهش خود پیامدهای اعتماد اجتماعی بر محافظه کاری گزارش حسابرسان را مورد بررسی قرار دادند. با استفاده از نمونه آماری شرکت های چینی نتیجه گرفتند که اعتماد اجتماعی رابطه معکوس با محافظه کاری گزارش حسابرسان دارد. به عبارت دیگر با افزایش میزان اعتماد اجتماعی، میزان محافظه کاری در ارائه گزارش حسابرسان کاهش می یابد.

مورین و هازگی (۲۰۱۶) در پژوهشی به بررسی چگونگی شکل گیری یک هویت سازمانی دوگانه در سازمان حسابرسی ملی بریتانیا پرداختند. نتایج این پژوهش نشان داد که حسابرسان نه تنها قائل به وجود هیچ گونه دو دسته گی در مأموریت سازمان حسابرسی ملی نیستند، بلکه معتقدند که این مأموریت کاملاً منطبق بر خواست و انتظارات مخاطبین آن ها است و وظیفه آن ها فراتر از نظارت و بازرسی صرف است. همچنین هویت اخیر حسابرسان نشان از حس

خودکارآمدی در آن‌ها است که مانع شناسایی تناقض موجود در هویت دوگانه خود در آن‌ها گشته و در نتیجه باعث باور آن‌ها به تأثیر بسزایشان در حکومت می‌شود.

وانگ و همکاران (۲۰۱۷) در پژوهش خود چگونگی ارتباط هویت اجتماعی، فشارهای نهادی و کیفیت حسابداری را بررسی کردند. از جنبه نظری استدلال کردند که با تعامل بین نظریه نهادی و نظریه هویت اجتماعی، کیفیت حسابداری شکل می‌گیرد. نتایج پژوهش بیانگر این است که نقش هویت اجتماعی در شکل دادن به انطباق در صنعت حسابداری تأثیر گذار است و بنابراین به ادبیات همگرایی بین‌المللی و نظریه نهادی کمک می‌کند.

برورگ و همکاران (۲۰۱۸) به بررسی هویت حرفه‌ای و هویت سازمانی حسابرسان و فرآیند تجاری سازی در مؤسسات حسابداری پرداختند. بازارگرایی، مشتری گرایی و فرآیندگرایی به عنوان سه جنبه از تجاری سازی در نظر گرفته شد و نتایج حاکی از آن است که بین هویت سازمانی و هویت حرفه‌ای با هر سه جنبه تجاری سازی رابطه مثبت و معنادار وجود دارد.

عباسیان فریدونی و همکاران (۱۳۹۴) برای اولین بار ذهنیت فلسفی حسابرسان را مورد پژوهش قرار دادند. نتایج پژوهش نشان داد که ذهنیت فلسفی و ابعادش در بین حسابرسان شاغل در حرفه حسابداری 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 حسابداری تأثیر دارد اما متغیر جنسیت بر ذهنیت فلسفی حسابرسان شاغل در حرفه حسابداری تأثیر ندارد.

ملانظری و شمس (۱۳۹۵) تأثیر هویت حرفه‌ای و ذهنیت نتیجه‌گرا بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان را مطالعه کردند. در این پژوهش از تئوری هویت اجتماعی به منظور تعیین اثر هویت یک شریک حسابرس، یک ناظر داخلی یا یک بازرس، بر قضاوت کارشناسانه استفاده شده است. این پژوهش همچنین به اثر همزمان ذهنیت نتیجه‌گرا و هویت اجتماعی بر قضاوت حرفه‌ای اشاره کرده است.

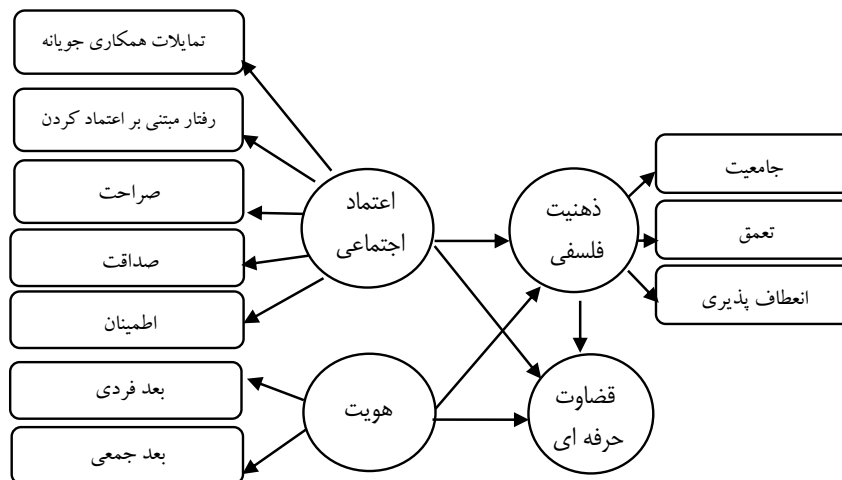
حیرانی و همکاران (۱۳۹۶) در مطالعه‌ای تأثیر ویژگی‌های اجتماعی حسابرسان بر قضاوت آن‌ها در حل تعارض میان حسابرس و مدیریت را بررسی کردند. نتایج این مطالعه نشان داد که حرفه‌ای‌گرایی حسابرسان بر قضاوت حرفه‌ای تأثیرگذار است، اما قضاوت حرفه‌ای نقش تعدیل کننده در تأثیرگذاری حرفه‌ای‌گرایی بر تعارض بین حسابرس و مدیریت ایفا نمی‌کند. همچنین اعتماد بیش از حد حسابداران رسمی و نیز شخصیت ماکیاولیسم آن‌ها بر قضاوت حرفه‌ای تأثیرگذار است و قضاوت حرفه‌ای نقش تعدیل کننده در تأثیرگذاری اعتماد بیش از حد و شخصیت ماکیاولیسم بر تعارض بین حسابرس و مدیریت ایفا می‌کند.

برزیده و همکاران (۱۳۹۷) اقدام به طراحی الگوی هویت در قضاوت حسابرسی با رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد نمودند. این پژوهش به مقوله محوری هویت در قضاوت حسابرسی که در چهار بعد ویژگی های فردی، دانش، مهارت و تجربه و ویژگی های مؤسسه حسابرسی پرداخته و با توجه به شرایط علی، شرایط زمینه ای و شرایط مداخله گر، راهبردهایی تدوین و مدل نهایی بر اساس آن ارائه شده است.

بهار مقدم و همکاران (۱۳۹۷) به بررسی تأثیر ذهنیت فلسفی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان پرداختند و به این نتیجه رسیدند که حسابرسان دارای ذهنیت فلسفی می باشند.

### مدل مفهومی پژوهش

با بررسی ادبیات پژوهش مشخص شد که تاکنون تأثیر اعتماد اجتماعی و هویت اجتماعی روی قضاوت حرفه ای با نقش میانجی ذهنیت فلسفی مورد بررسی قرار نگرفته است. بنابراین پس از ارائه تفصیلی ادبیات نظری و تجربی موضوع مورد مطالعه، چارچوب مفهومی پژوهش حاضر ارائه می شود.



شکل ۱- مدل مفهومی پژوهش (محقق ساخته)

### ۳- فرضیه های پژوهش

در هر فرآیند آزمونی و گزارشگری که توأم با قضاوت باشد، یک نگرش ذهنی مستقل ضروری است (نیکخواه آزاد، ۱۳۷۹) و این نگرش از مهارت های ادراکی<sup>۱</sup> حسابرسان که بر توانایی داشتن

<sup>۱</sup> Conceptual skills

تصویر ذهنی از کلیت امور تأکید دارد، نشأت می‌گیرد. در زمینه مطالعه مهارت های ادراکی تأکید خاصی بر ذهنیت فلسفی می‌شود (زکی، ۱۳۷۷). از طرف دیگر اعتماد اجتماعی یک وضعیت ذهنی و هم به عنوان یک نگرش تلقی می‌شود (کاستل فرانچی و فالتون، ۱۹۹۷) و هویت از اجزای واقعیت های ذهنی است (برگر و همکاران، ۱۳۷۷). دست یابی به قضاوت مستقل، دقیق تر و صحیح تر نیازمند داشتن تفکری جامع، عمیق و انعطاف پذیر است و اعتماد اجتماعی و هویت اجتماعی بر نگرش ذهنی حسابرس و از طریق آن بر قضاوت حرفه ای تأثیر می‌گذارد. با در نظر گرفتن عوامل اثر گذار بر نگرش ذهنی حسابرس، فرضیه های مورد بررسی در این پژوهش به شرح زیر می‌باشد:

- فرضیه ۱: اعتماد اجتماعی بر ذهنیت فلسفی حسابرسان تأثیر معناداری دارد.
- فرضیه ۲: هویت اجتماعی بر ذهنیت فلسفی حسابرسان تأثیر معناداری دارد.
- فرضیه ۳: اعتماد اجتماعی بر قضاوت حرفه ای در حسابرسی تأثیر معناداری دارد.
- فرضیه ۴: هویت اجتماعی بر قضاوت حرفه ای در حسابرسی تأثیر معناداری دارد.
- فرضیه ۵: اعتماد اجتماعی بر قضاوت حرفه ای حسابرسی از طریق ذهنیت فلسفی حسابرسان تأثیر می‌گذارد.
- فرضیه ۶: هویت اجتماعی بر قضاوت حرفه ای حسابرسی از طریق ذهنیت فلسفی حسابرسان تأثیر می‌گذارد.

#### ۴- روش شناسی پژوهش

این پژوهش به لحاظ هدف از نوع تحقیقات کاربردی و به لحاظ شیوه اجرا، از نوع تحقیقات پیمایشی بوده و به لحاظ بررسی رابطه متغیرها همبستگی است. در این پژوهش به منظور بررسی نقش میانجی ذهنیت فلسفی حسابرسان بر تأثیر اعتماد اجتماعی و هویت اجتماعی روی قضاوت حرفه ای از روش میدانی استفاده شده و ابزار مورد استفاده در پژوهش حاضر پرسشنامه های استاندارد است. در این پژوهش از پرسشنامه اعتماد اجتماعی صفاری نیا و شریف (۱۳۹۲) با تعداد ۲۵ گویه استفاده شده است. ابعاد مبتنی بر اعتماد کردن با سوالات ۱ تا ۵، تمایلات همکاری جویانه با سوال های ۶ تا ۱۰، صراحت با سوال های ۱۱ تا ۱۵، صداقت با سوال های ۱۶ تا ۲۰ و اطمینان با سوال های ۲۱ تا ۲۵ مورد سنجه قرار گرفت. به همین ترتیب از پرسشنامه هویت اجتماعی صفاری نیا و روشن (۱۳۹۰) استفاده شده است که مشتمل بر ۲۰ گویه بوده که ۱۰ گویه آن نشان دهنده بعد فردی و ۱۰ گویه دیگر بیانگر بعد جمعی است. نمره گذاری گویه‌ها براساس مقیاس لیکرت پنج درجه‌ای به صورت «کاملاً موافق-۵»، «موافق-۴»، «نظری ندارم-۳»، «مخالف-۲» و «کاملاً مخالف-۱» انجام می‌شود. بنابراین حداقل و حداکثر نمره کسب شده در پرسشنامه اعتماد اجتماعی به ترتیب برابر با ۲۵ و ۷۵ و در پرسشنامه هویت اجتماعی به

ترتیب برابر با ۲۰ و ۱۰۰ می باشد. در ذهنیت فلسفی با استفاده از پرسشنامه سلطانی (۱۳۷۵) به نمره گذاری ابعاد جامعیت، تعمق و انعطاف پذیری پرداخته شده است. در پرسشنامه تدوین شده از ۶۰ سؤال ( برای هر بعد ۲۰ سؤال ) برای سنجش ذهنیت فلسفی حسابرسان استفاده شده است. سؤال های پژوهش در قالب طیف لیکرت چهار بخشی تشکیل شده است. بیشترین و کمترین نمرات ذهنیت فلسفی ۲۴۰ و ۶۰ می باشد. قضاوت حرفه ای یکی دیگر از متغیرهای پژوهش است که با ۸ گویه با استفاده از پرسشنامه استاندارد کناپ (۱۹۸۵) ، گول (۱۹۹۱) و تسیو و گول (۱۹۹۶) که در پژوهش پاتل و دیگران (۲۰۰۲) استفاده شده (حیرانی و همکاران ۱۳۹۵، ۱۲۱)، موردسنجش قرار گرفت. طیف جواب ها از امتیاز ۱ تا امتیاز ۷ می باشد. در گویه های ۱ و ۲ نمره ۱ برای شدیداً مخالفم و نمره ۷ برای شدیداً موافقم، برای گویه های ۳ تا ۵، نمره ۱ برای کاملاً غیراخلاقی و نمره ۷ برای کاملاً اخلاقی و برای گویه های ۶ تا ۸، نمره ۱ برای قطعاً خیر و نمره ۷ برای قطعاً بلی در نظر گرفته شده است. پایایی و روایی پرسشنامه ها در جدول ۲، ۳ و ۴ ارائه شده است.

جامعه آماری این پژوهش، حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی بخش خصوصی عضو جامعه حسابداران رسمی در سال ۱۳۹۷ می باشد. با توجه به آمار دریافتی از سایت سازمان حسابرسی شاغلین در حرفه حسابرسی، ۱۵۸۵ نفر بودند. روش نمونه گیری خوشه ای تصادفی است. تعداد نمونه انتخابی در این پژوهش از طریق فرمول کوکران تعیین گردیده است که در این فرمول تعداد نمونه به صورت زیر بدست می آید.

$$n = \frac{z_{\alpha}^2 pq}{d^2}$$

در این فرمول، تعداد نمونه =  $n$ ، مقدار  $Z_{\alpha}^2 =$  مقدار نرمال استاندارد یعنی ۱/۹۶ و  $p = ۰/۵$ ،  $q = ۰/۵$  و  $d = ۰/۰۵$  می باشد. تعداد نمونه آماری بدست آمده مطابق با فرمول فوق ۱۹۶ مشاهده می باشد که به صورت تصادفی بین ۲۲۰ حسابدار رسمی توزیع شد.

از کل جامعه آماری، ۲۰۳ نفر عضو سازمان حسابرسی بوده و ۱۳۸۲ نفر در مؤسسات حسابرسی بخش خصوصی فعالیت داشته اند. در این راستا ۲ خوشه در نظر گرفته شد، یک خوشه سازمان حسابرسی و یک خوشه شرکت های بخش خصوصی است. در مرحله بعد به دلیل کثرت شرکت های بخش خصوصی در سه شهر تهران با ۲۲۳ شرکت، مشهد با ۱۹ شرکت و اصفهان با ۱۱ شرکت، این شرکت ها به سه خوشه تقسیم شدند. نمونه آماری ۲۲۰ نفر در نظر گرفت شد که به تناسب جمعیت از سازمان حسابرسی ۲۸ نفر و از مؤسسات بخش خصوصی ۱۹۲ نفر انتخاب گردید و در مرحله بعد ۱۹۲ نفر به تناسب تعداد شرکت ها در سه شهر تهران، مشهد و اصفهان

به ترتیب ۱۶۹ نفر، ۱۴ نفر و ۹ نفر به صورت تصادفی انتخاب شدند که در نهایت ۱۹۶ پرسشنامه برای مقاله در نظر گرفت شد.

این پژوهش از نوع پژوهش های همبستگی بوده که با استفاده از تحلیل عاملی تأییدی و روش الگویابی معادلات ساختاری انجام می گیرد. این روش به علت انعطاف پذیری زیادی که نسبت به روش های قدیمی تر مانند رگرسیون چند گانه دارد، توانایی شناسایی و کنترل خطاهای اندازه گیری و بررسی و آزمون روابط پیچیده را با وجود چندین متغیر مستقل و متغیر وابسته را دارد (حاجیه و همکاران ۱۳۹۲، ۴۹). این روش در دو مرحله به آزمون الگو می پردازد که شامل آزمون الگوی اندازه گیری و ساختاری می باشد. الگوی اندازه گیری به بررسی اعتبار و روایی ابزارهای اندازه گیری می پردازد و الگوی ساختاری فرضیه ها را مورد آزمون قرار می دهد (چاین ۱۹۹۸، ۱۱). در این پژوهش از روش الگویابی معادلات ساختاری روش کمترین مجذورات جزئی PLS برای آزمون الگوی اندازه گیری و فرضیه ها استفاده شده است.

#### ۵- یافته های پژوهش

در جدول زیر شاخص های مرکزی از جمله میانگین و میانه و شاخص های پراکندگی از جمله انحراف معیار، کشیدگی و چولگی برای متغیرهای مختلف محاسبه شده است. در صورتی که میانگین از میانه بزرگتر باشد توزیع داده ها چوله به راست است. در صورتی که مقادیر میانگین و میانه متغیرها نزدیک به هم باشد، توزیع متغیرها متقارن است. این ویژگی اهمیت زیادی دارد زیرا تقارن یکی از ویژگی های توزیع نرمال است (میزان کشیدگی و چولگی توزیع نرمال صفر است) و مقدار چولگی و کشیدگی برای متغیرهای تحقیق نزدیک به صفر است که این شاخص ها نشانگر این است که این متغیرها توزیع تقارن نسبی دارند و از این نظر توزیع این متغیر شبیه توزیع نرمال است.

جدول ۱- نتایج آماری توصیفی برای متغیرهای تحقیق

متغیرها	تعداد	میانگین	میانه	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی	حداقل	حداکثر
اعتماد اجتماعی	۱۹۶	۳/۳۱۶	۳/۱۰۰	۰/۵۸۳	۰/۶۹۳	-۰/۵۰۳	۱/۹۳	۴/۷۳
هویت اجتماعی	۱۹۶	۲/۸۶۹	۲/۸۳۳	۰/۵۴۵	-۰/۳۹۲	۰/۴۰۱	۱	۴
ذهنیت فلسفی	۱۹۶	۲/۸۱۵	۲/۷۲۲	۰/۵۱۶	۰/۱۰۳	-۰/۹۲۲	۱/۸۹	۳/۶۷
قضاوت حرفه ای	۱۹۶	۴/۲۰۳	۴/۰۸۳	۰/۸۸۷	-۰/۱۸۳	-۱/۰۲۲	۲/۵۰	۵/۵

پایایی مدل اندازه گیری بوسیله ضرایب بارهای عاملی<sup>۱</sup>، آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی مورد ارزیابی قرار می گیرد و جهت آزمون روایی مدل اندازه گیری از روایی همگرا<sup>۲</sup> و روایی واگرا<sup>۳</sup> استفاده می شود. ضرایب بارهای عاملی از طریق محاسبه مقدار همبستگی سوالات یک متغیر با آن سازه محاسبه می شوند. در صورتی که این مقدار برابر یا بیشتر از ۰/۴ باشد، مؤید این مطلب است که واریانس بین متغیر و سوالات آن از واریانس خطای اندازه گیری آن سازه بیشتر بوده و پایایی در مورد آن مدل اندازه گیری قابل قبول است. در تحلیل عاملی تأییدی (CFA) بعد از محاسبه بار عاملی هر گویه با متغیر خود، باید آماره آزمون آن بالاتر از ۱/۹۶ باشد. در این صورت این گویه از دقت لازم برای اندازه گیری آن سازه یا متغیر مکنون برخوردار است. در جدول ۲ مقادیر بار عاملی برای خرده آزمون های اعتماد اجتماعی، هویت اجتماعی، ذهنیت فلسفی بیشتر از ۰/۴ می باشد. همچنین آماره آزمون آن ها بیشتر از ۱/۹۶ است. اما گویه های سه و هشت قضاوت حرفه ای بار عاملی کمتر از ۰/۴ داشته و دارای آماره آزمون کمتر از ۱/۹۶ بوده که از مجموعه سوالات حذف شده و مجدداً تحلیل عاملی برای گویه های قضاوت حرفه ای انجام شد (محسنین و اسفیدانی ۱۳۹۳، ۵۷).

جدول ۲- تحلیل عاملی (مقادیر بار عاملی و مقدار t)

سازه	خرده آزمون	بار عاملی	آماره t	خطای استاندارد
اعتماد اجتماعی	رفتار مبتنی بر اعتماد (TR1)	۰/۷۸	۱۷/۴۶۲	۰/۰۳۵
	تمایلات همکاری جویانه (TR2)	۰/۴۱	۳/۷۲۷	۰/۰۷۹
	صداقت (TR3)	۰/۷۲	۱۵/۴۶۱	۰/۰۹۵
	صراحت (TR4)	۰/۶۶	۱۰/۰۸۱	۰/۰۵۶
	اطمینان (TR5)	۰/۸۳	۱۶/۰۷۵	۰/۰۲۳
هویت اجتماعی	بعد فردی (ID1)	۰/۹۰	۸۳/۱۵۴	۰/۰۴۳
	بعد جمعی (ID2)	۰/۸۵	۳۳/۸۸۶	۰/۰۴۶
ذهنیت فلسفی	جامعیت (Phil1)	۰/۸۴	۳۴/۶۱۳	۰/۰۳۲
	تعمق (Phil2)	۰/۹۷	۲۳۲/۵۹	۰/۰۴۱
	انعطاف پذیری (Phil3)	۰/۷۵	۲۳/۷۶	۰/۰۵۷

<sup>1</sup> Factor Loadings

<sup>2</sup> Convergent Validity

<sup>3</sup> Discriminant Validity

گویه اول	۰/۷۴	۱۶/۶۷۸	۰/۰۵۸
گویه دوم	۰/۷۰	۱۸/۰۶۵	۰/۰۴۶
گویه چهارم	۰/۵۶	۱۰/۰۸۸	۰/۰۷۸
گویه پنجم	۰/۸۶	۴۵/۹۸۱	۰/۱۵۰
گویه ششم	۰/۸۵	۴۴/۴۱۰	۰/۱۱۹
گویه هفتم	۰/۷۰	۱۷/۰۰۹	۰/۰۳۶۴

آلفای کرونباخ شاخصی سنتی برای بررسی پایایی یا سازگاری درونی بین متغیرهای مشاهده پذیر در یک مدل اندازه گیری است. اما در روش حداقل مربعات جزئی معیار مدرن تری نسبت به آلفای کرونباخ به نام پایایی مرکب به کار برده می شود. این شاخص توسط ورتس و همکارانش در سال ۱۹۷۴ بوجود آمده و نسبت به آلفای کرونباخ برتری بیشتری دارد. در صورتی که مقدار پایایی ترکیبی برای هر متغیر بالاتر از ۰/۷ شود، نشان از پایداری درونی مناسب برای مدل های اندازه گیری دارد و مقدار کمتر از ۰/۶ عدم وجود پایایی را نشان می دهد. معیار بعدی برای بررسی مدل اندازه گیری، روایی همگرا می باشد. روایی همگرا بیانگر رابطه ملاک ها یا معرف های مختلف نسبت به یکدیگر، و مبین رابطه سازه با متغیرهای فرضیه و مبانی نظری است. به عبارتی منظور از شاخص روایی همگرا سنجش میزان تبیین متغیر پنهان توسط متغیرهای مشاهده پذیر آن است. معیار متوسط واریانس استخراج شده (AVE)<sup>۱</sup> توسط فرنل و لارکر (۱۹۸۱) به عنوان شاخصی برای سنجش اعتبار درونی مدل اندازه گیری پیشنهاد شد. به بیان ساده تر این شاخص میزان همبستگی یک سازه با شاخص های نشان دهنده خود را نشان می دهد. برای این شاخص حداقل مقدار ۰/۵ در نظر گرفته شده است و این بدین معنا است که متغیر پنهان مورد نظر حداقل ۵۰ درصد واریانس مشاهده پذیرهای خود را تبیین می کند. ولی با این حال مگنز و همکاران (۱۹۹۶) مقدار ۰/۴ به بالا را هم معیار کافی دانستند (داوری و رضازاده، ۱۳۹۳). همان طور که در جدول ۳ نشان داده شده است، مقدار پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ به دست آمده برای متغیرهای پژوهش بیشتر از ۰/۷ می باشد و بدین ترتیب می توان از پایایی متغیرهای پژوهش نیز تا حد زیادی اطمینان حاصل نمود. مقدار AVE نیز در جدول ۳ برای هر یک متغیرهای پژوهش محاسبه شده که مقدار آن برای همه متغیرها بیشتر از ۰/۴ بوده و بیانگر روایی هم گرا متغیرها می باشد.

<sup>۱</sup> Average Variance Extracted

جدول ۳- مقادیر آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی و AVE برای کلیه متغیرها

متغیرهای مکنون	آلفا کرونباخ	پایایی ترکیبی	AVE
اعتماد اجتماعی	۰/۷۶۱	۰/۸۲۳	۰/۴۹۳
هویت اجتماعی	۰/۷۰۲	۰/۸۶۹	۰/۷۶۹
ذهنیت فلسفی	۰/۸۱۱	۰/۸۹۰	۰/۷۳۲
قضاوت حرفه ای	۰/۸۳۷	۰/۸۷۹	۰/۵۵۳

معیار مهم دیگر روایی واگرا می باشد. برای بررسی روایی واگرا، میزان رابطه یک سازه با شاخص هایش در مقایسه رابطه آن سازه با سایر سازه ها مورد بررسی قرار می گیرد. طبق این معیار یک متغیر پنهان در مقایسه با سایر متغیرهای پنهان، باید پراکندگی بیشتری را در بین مشاهده پذیرهای خودش داشته باشد تا بتوان گفت متغیر پنهان مد نظر روایی واگرای بالایی دارد. در اصطلاحات آماری جذر میانگین واریانس استخراج شده ( $\sqrt{AVE}$ ) هر متغیر پنهان باید بیشتر از حداکثر همبستگی آن متغیر پنهان با متغیرهای پنهان دیگر باشد. در این رابطه برای بررسی روایی واگرا ماتریسی به شرح جدول ۴ پیشنهاد می شود که قطر اصلی آن حاوی جذر مقادیر میانگین واریانس استخراج شده مربوط به هر یک از متغیرها می باشد.

جدول ۴- روایی واگرا به روش فورنل و لارکر

	مؤلفه	روایی همگرا	اعتماد اجتماعی	هویت اجتماعی	ذهنیت فلسفی	قضاوت حرفه ای
۱	اعتماد اجتماعی	۰/۴۹۳	۰/۷۰۲			
۳	هویت اجتماعی	۰/۷۶۹	-۰/۳۹۳	۰/۸۷۷		
۵	ذهنیت فلسفی	۰/۷۳۲	-۰/۴۳۳	۰/۶۱۱	۰/۸۵۵	
۶	قضاوت حرفه ای	۰/۵۵۳	۰/۱۵۰	-۰/۵۶۶	-۰/۰۶۱	۰/۷۴۴

همان گونه که در جدول ۴ مشاهده می شود، مقدار جذر AVE متغیرهای پنهان در پژوهش که در خانه های موجود در قطر اصلی ماتریس قرار گرفته اند، از مقدار همبستگی میان آن ها که در خانه های زیرین و چپ قطر اصلی ترتیب داده شده اند، بیشتر است. از این رو می توان اظهار داشت که در این پژوهش، متغیرها (متغیرهای مکنون) در مدل تعامل بیشتری با شاخص های خود نسبت به متغیرهای دیگر دارد و روایی واگرای مدل تأیید می گردد.

بعد از برازش مدل اندازه گیری، آزمون مدل ساختاری روابط بین سازه ها به لحاظ علی، مورد بررسی قرار می گیرد. در واقع با در نظر گرفتن نتایج بررسی روابط بین سازه های مستقل و وابسته با استفاده از ضرایب مربوطه می توان به بررسی معنادار بودن اثرات بین سازه های تحقیق پرداخت.

معیارهای برازش مدل ساختاری شامل ضرایب مسیر ( $\beta$ ) و ضرایب معناداری T-Value، شاخص ضریب تعیین ( $R^2$ ) و شاخص استون - گیزر<sup>۱</sup> ( $Q^2$ ) می باشد.

ضرایب مسیر همان بتای استاندارد شده در رگرسیون خطی می باشد. ضرایب مسیر مثبت (بتای مثبت) بیانگر رابطه مستقیم بین متغیرهای پنهان درون زا و برون زا بوده و در مقابل ضرایب مسیر منفی (بتای منفی) نشان دهنده رابطه معکوس بین متغیرهای پنهان درون زا و برون زا می باشد.

معناداری ضرایب مسیر مکمل بزرگی در ارزیابی برازش مدل ساختاری پژوهش می باشد. ضرایب معناداری Z یا همان مقادیر T-Value می باشد که با اجرای فرمان بوت استرپینگ<sup>۲</sup> مقادیر بر روی خطوط مسیرها را نشان می دهد. در صورتی که مقادیر t از ۱/۹۶ بیش تر باشد، بیانگر صحت رابطه بین سازه ها و در نتیجه تأیید فرضیه های پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد می باشد. نمودار ۱ و ۲ اثر مستقیم (ضریب مسیر یا بتا) و آماره آزمون آن را نمایش می دهد.

دومین معیار ضروری برای بررسی برازش مدل ساختاری، بررسی ضرایب تعیین مربوط به متغیرهای پنهان درون زا (متغیرهای وابسته) مدل است. این شاخص نشان می دهد چند درصد از تغییرات متغیرهای درون زا توسط متغیرهای برون زا صورت می پذیرد. مقادیر ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ برای متغیرهای مکنون درون زا (وابسته) در مدل مسیر ساختاری به ترتیب ضعیف، متوسط و قابل توجه توصیف شده است (محسنین و اسفیدانی ۱۳۹۳، ۷۰). در نمودار ۱ ضریب تعیین برای متغیر ذهنیت فلسفی ۰/۴۱۷ برآورد شده و نشان می دهد که متغیرهای اعتماد اجتماعی و هویت اجتماعی در مجموع ۴۱/۷٪ تغییرات ذهنیت فلسفی را توضیح می دهند و برای متغیر قضاوت حرفه ای ۰/۴۴۹ برآورد شده و نشان می دهد که متغیرهای اعتماد اجتماعی، هویت اجتماعی و ذهنیت فلسفی در مجموع ۵۰٪ از تغییرات قضاوت حرفه ای را توضیح می دهند. با در نظر گرفتن سه مقدار ملاک، مناسب بودن برازش مدل ساختاری تأیید می شود.

روش دیگر برای ارزیابی مدل ساختاری بررسی توانایی مدل در پیش بینی کردن می باشد. کیفیت مدل ساختاری توسط شاخص ارتباط پیش بینی ( $Q^2$ ) محاسبه شد. هدف این شاخص بررسی توانایی مدل ساختاری در پیش بینی کردن به روش چشم پوشی<sup>۳</sup> می باشد که براساس این ملاک مدل باید نشانگرهای متغیرهای مکنون درون زای انعکاسی را پیش بینی کند. مقادیر مثبت و بالای صفر نشان می دهند که مقادیر مشاهده شده خوب بازسازی شده اند (طباطبائی و

<sup>1</sup> Stone-Geisser Criterion

<sup>2</sup> Bootstrapping

<sup>3</sup> Blindfolding

جهانگرد، ۱۳۹۵) و می‌توان گفت مدل ساختاری از کیفیت مناسبی برخوردار است. این معیار توسط استون و گیزر (۱۹۷۵) معرفی شد و قدرت پیش بینی شاخص‌های مربوط به سازه‌های درون زای مدل را مشخص می‌سازد. هنسلر و همکاران (۲۰۰۹) در مورد شدت قدرت پیش بینی مدل سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ را تعیین نموده‌اند. همانطور که در جدول ۵ مشخص شده مقادیر ( $Q^2$ ) بیشتر از صفر است و این نشان می‌دهد که متغیرهای مستقل آن‌ها دارای ارتباط پیش بین هستند. از آنجا که مقادیر به دست آمده برای سازه ذهنیت فلسفی و قضاوت حرفه ای نزدیک به ۰/۳۵ قرار دارند، نشان از قدرت پیش بینی نسبتاً قوی مدل در خصوص این سازه داشته و برازش مناسب مدل ساختاری پژوهش را بار دیگر تأیید می‌کند.

جدول ۵- شاخص‌های کیفیت مدل ساختاری

متغیرهای مکنون وابسته	قدرت پیش بینی	
ذهنیت فلسفی	۰/۳۳۱	۱
قضاوت حرفه ای	۰/۲۱۴	۲

### آزمون برازش مدل کلی

مدل کلی شامل هر دو بخش مدل اندازه گیری و مدل ساختاری می‌باشد و با تأیید برازش آن، بررسی برازش در یک مدل کامل می‌شود. شاخص نیکویی برازش<sup>۱</sup> هر دو مدل اندازه گیری و ساختاری را مد نظر قرار می‌دهد و به عنوان معیاری برای سنجش عملکرد کلی مدل به کار می‌رود. که مقدار بدست آمده از مطلوبیت کلی مدل حکایت دارد. شاخص نیکویی برازش (GOF) توسط تننهاوس و همکاران در سال (۲۰۰۵) پیشنهاد شد. این شاخص به صورت میانگین ( $R^2$ ) و متوسط مقادیر اشتراکی<sup>۲</sup> به صورت زیر محاسبه می‌شود.

$$GOF = \sqrt{Communnality \times R^2}$$

این شاخص، مجذور ضرب دو مقدار متوسط مقادیر اشتراکی و متوسط ضریب تعیین است. از آنجا که این مقدار به دو شاخص مذکور وابسته است، حدود این شاخص بین صفر و یک بوده و وتزلس و همکاران (۲۰۰۹) سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ را به ترتیب به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF معرفی نمودند (محسنین و اسفیدانی ۱۳۹۳، ۱۵۵). جدول ۶ با حصول مقدار ۰/۳۶۱ برای GOF نشان از برازش کلی قوی مدل دارد.

<sup>۱</sup> goodness of fit

<sup>۲</sup> Communnality

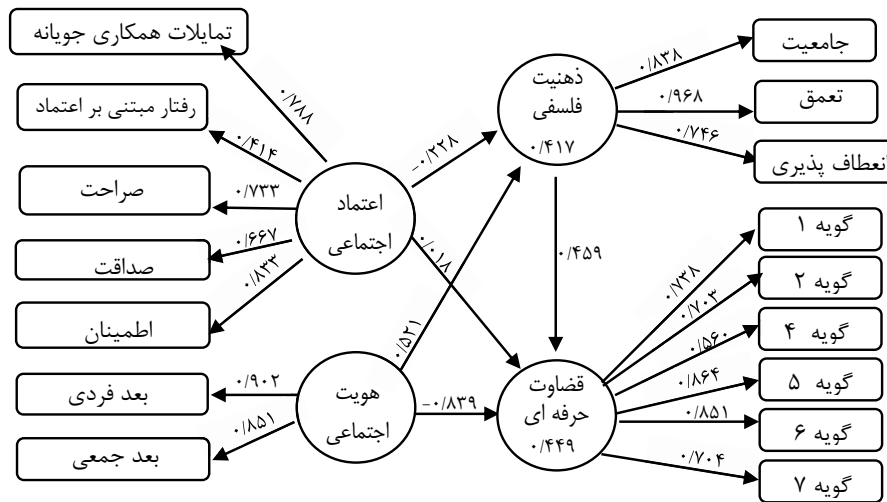
جدول ۶- میانگین مقادیر ( $R^2$ ) و communality

متغیرها	( $R^2$ )	communality
اعتماد اجتماعی	۰	۰/۱۵
هویت اجتماعی	۰	۰/۴۴۸۷
ذهنیت فلسفی	۴۱۷/۰	۰/۳۲۹۴
قضاوت حرفه ای	۴۹۹/۰	۰/۲۷۸۲
میانگین	۰/۴۳۳	۰/۳۰۱۶

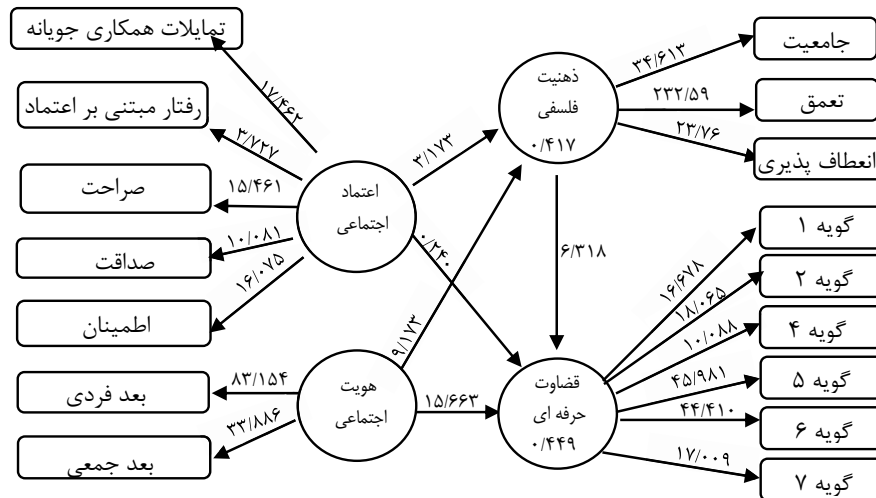
$$GOF = \sqrt{0/3016 \times 0/433} = 0/361$$

آزمون فرضیه ها

بر طبق الگوریتم تحلیل داده ها در روش PLS، پس از بررسی برازش مدل های اندازه گیری، ساختاری و مدل کلی، با بررسی ضرایب معناداری Z (مقادیر t) هر یک از مسیرها و نیز ضرایب استاندارد شده بار عاملی مربوط به مسیرها با استفاده از معادلات ساختاری، فرضیه های پژوهش آزموده شدند. نتایج حاصل آزمون فرضیه ها در حالت استاندارد و معناداری در شکل های ۳ و ۲ نشان داده شده است.



شکل ۲- نتایج مربوط به ضرایب بارهای عاملی و ضریب تعیین



شکل ۳- نتیجه آزمون فرضیه ها در حالت معناداری

در آزمون فرضیه ها، ضرایب مسیر بیانگر میزان تأثیر اعتماد اجتماعی و هویت اجتماعی بر متغیر ذهنیت فلسفی و قضاوت حرفه ای و آماره T-Value مربوط به آن ضریب مسیر، بیان گر معناداری آن است؛ بدین سان اگر مقدار قدر مطلق آماره t بزرگتر از ۱/۹۶ گردد، در سطح اطمینان ۹۵ درصد معنادار است. اعتماد اجتماعی تأثیر منفی (۰/۲۲۸) بر ذهنیت فلسفی دارد. به عبارتی با هر واحد تغییر در اعتماد اجتماعی، متغیر ذهنیت فلسفی به میزان (۰/۲۲۸) واحد و در خلاف جهت با اعتماد اجتماعی تغییر می کند. شایان ذکر است که این تأثیر از نظر آماری معنادار می باشد چرا که آماره T-Value آن برابر با (۳/۱۷۳) می باشد که این میزان از مقدار (۱/۹۶) بیشتر است، بنابراین فرضیه تأثیر اعتماد اجتماعی بر ذهنیت فلسفی را نمی توان رد کرد. هویت اجتماعی تأثیر مثبت (۰/۵۲۱) بر ذهنیت فلسفی دارد. به عبارتی با هر واحد تغییر در هویت اجتماعی، متغیر ذهنیت فلسفی به میزان (۰/۵۲۱) واحد و هم جهت با هویت اجتماعی تغییر می کند. شایان ذکر است که این تأثیر از نظر آماری معنادار می باشد چرا که آماره T-Value برابر با (۹/۱۷۳) می باشد که این میزان از مقدار (۱/۹۶) بیشتر می باشد. بنابراین فرضیه تأثیر متغیر هویت اجتماعی بر ذهنیت فلسفی را نمی توان رد کرد. اعتماد اجتماعی تأثیر مثبت (۰/۱۸) بر قضاوت حرفه ای دارد. به عبارتی با هر واحد تغییر در اعتماد اجتماعی، متغیر قضاوت حرفه ای به میزان (۰/۱۸) واحد و هم جهت با اعتماد اجتماعی تغییر می کند. شایان ذکر است که این تأثیر از نظر آماری معنادار نمی باشد چرا که آماره T-Value آن برابر با (۰/۲۴۰) می باشد که این میزان از مقدار (۱/۹۶) کمتر می باشد، بنابراین فرضیه تأثیر اعتماد اجتماعی

بر قضاوت حرفه ای رد می شود. هویت اجتماعی تأثیر منفی (۰/۸۳۹) بر قضاوت حرفه ای دارد. به عبارتی با هر واحد تغییر در هویت اجتماعی، متغیر قضاوت حرفه ای به میزان (۰/۸۳۸) واحد و در خلاف جهت با هویت اجتماعی تغییر می کند. شایان ذکر است که این تأثیر از نظر آماری معنادار می باشد چرا که آماره T-Value برابر با (۱۵/۶۶۳) می باشد که این میزان از مقدار (۱/۹۶) بیشتر می باشد. بنابراین فرضیه تأثیر متغیر هویت اجتماعی بر قضاوت حرفه ای را نمی توان رد کرد. نتایج آزمون فرضیه های اول تا چهارم در جدول ۷ نشان داده شده است.

جدول ۷- نتایج حاصل از آزمون فرضیه های مستقیم

نتیجه گیری	ضریب تعیین	سطح معناداری	آماره T	ضریب مسیر	فرضیه
تأثیر دارد	۰/۴۱۷	۰/۰۰۲	۳/۱۷۳	-۰/۲۲۸	اعتماد اجتماعی ← ذهنیت فلسفی
تأثیر دارد		۰/۰۰۰	۹/۱۷۳	۰/۵۲۱	هویت اجتماعی ← ذهنیت فلسفی
تأثیر ندارد	۰/۴۹۹	۰/۳۰۸	۱/۰۲۰	۰/۰۱۸	اعتماد اجتماعی ← قضاوت حرفه ای
تأثیر دارد		۰/۰۰۰	۱۱/۸۸	-۰/۸۳۹	هویت اجتماعی ← قضاوت حرفه ای

نتایج حاصل از آزمون فرضیه های نقش میانجی ذهنیت فلسفی بر تأثیر اعتماد اجتماعی و هویت اجتماعی روی قضاوت حرفه ای به شرح جدول ۸ می باشد.

جدول ۸ - نتایج حاصل از آزمون فرضیه های میانجی

نتیجه گیری	سطح معناداری	آماره T	اثر غیر مستقیم	فرضیه
تأثیر دارد	۰/۰۰۹	۲/۶۳۱	-۰/۱۰۵	نقش میانجی ذهنیت فلسفی در رابطه اعتماد اجتماعی و قضاوت حرفه ای
تأثیر دارد	۰/۰۰۰	۵/۴۳۵	۰/۲۳۹	نقش میانجی ذهنیت فلسفی در رابطه هویت اجتماعی و قضاوت حرفه ای

اعتماد اجتماعی تأثیر غیر مستقیم منفی (۰/۱۰۵) بر قضاوت حرفه ای از طریق ذهنیت فلسفی می گذارد که این تأثیر از طریق آزمون سوبل انجام شده است. شایان ذکر است که این تأثیر از نظر آماری معنادار می باشد چرا که آماره T-Value برابر با (۲/۶۳۱) می باشد که این میزان از مقدار (۱/۹۶) بیشتر است. بنابراین فرضیه تأثیر متغیر اعتماد اجتماعی بر قضاوت حرفه ای از طریق ذهنیت فلسفی را نمی توان رد کرد. هویت اجتماعی تأثیر مستقیم مثبت (۰/۲۳۹) بر قضاوت حرفه ای از طریق ذهنیت فلسفی می گذارد که این تأثیر از طریق آزمون سوبل انجام شده است. شایان ذکر است که این تأثیر از نظر آماری معنادار است چرا که آماره T-Value برابر

با (۵/۴۳۵) می باشد که این میزان از مقدار (۱/۹۶) بیشتر می باشد. بنابراین فرضیه تأثیر متغیر هویت اجتماعی بر قضاوت حرفه ای از طریق ذهنیت فلسفی را نمی توان رد کرد.

#### ۶- بحث و نتیجه گیری

در آزمون فرضیه اول مشخص گردید که اعتماد اجتماعی بر ذهنیت فلسفی تأثیر منفی دارد و این تأثیر در سطح اطمینان ۹۵ درصد معناداری است. بر اساس یافته های پژوهش اعتماد اجتماعی سطح بالای حسابرسان که یکی از هنجارهای اجتماعی بوده و بر رفتار آن ها مؤثر است مبین این مطلب است که ذهنیت فلسفی حسابرسان را تحت تأثیر قرار می دهد. شاید بتوان این گونه ادعا کرد که اعتماد اجتماعی شخص حسابرس ذهنیت فلسفی حسابرسان را به سمت و سوی خاصی سوق می دهد چرا که ممکن است با افزایش در میزان اعتماد اجتماعی و در واقع بیش اعتمادی به صاحبکار، ذهنیت حسابرس به سمت اعتماد بیش از حد به صاحبکار برود و این موضوع موجب عدم رعایت موازین اخلاق حرفه ای و استقلال حسابرس شود. نتایج پژوهش با نتایج پژوهش دکیوچن و همکاران (۲۰۱۶) مطابقت دارد. آن ها به این نتیجه رسیدند که افزایش در میزان اعتماد اجتماعی در بین حسابرسان موجب کاهش سطح محافظه کاری در گزارش حسابرسان می شود.

در آزمون فرضیه دوم مشخص گردید که در سطح اطمینان ۹۵ درصد هویت اجتماعی بر ذهنیت فلسفی تأثیر معنادار و مثبت دارد. بر اساس یافته های پژوهش هویت اجتماعی حسابرسان در بردارنده خلاصه ای از اطلاعات سازمان یافته مربوط به حسابرس است، مانند ویژگی های منش، ارزش ها، نقش های اجتماعی، علایق، ویژگی های بدنی و زندگی نامه شخصی آن ها. سؤال های بنیادین این سطح عبارتند از: من کیستم؟ چه نوع حسابرسی می خواهم باشم؟ من، نقش خود را به عنوان یک حسابرس چگونه می بینم؟

در این زمینه یک حسابرسی کارآمد مستلزم آن است که حسابرسان در ادراک، عواطف، نگرش ها، اعتقادات و استنباط آن ها از خود و جهانی که در آن زندگی می کنند پایبند باشند و جهت ارتقای سطح آن تغییراتی به وجود آورند و در این میان ادراک حسابرسان از خودشان، یعنی خود پنداره آن ها از همه مهمتر است و بر همه نموده های زندگی آن ها تأثیر می گذارد. از آن جا که خودپنداره حسابرسان امری ذهنی و درونی است، تغییر در آن در صورتی امکان پذیر است که خود آن ها در این فرآیند شرکت کنند. یکی از روش هایی که موجب تغییر در خویشتن فرد می شود و کمک می کند که حسابرس به نگرش جدیدی دست یابد، ژرف نگری است. منظور از ژرف نگری آن است که حسابرسان از چشم اندازی وسیع، عمیق و نسبتاً جدید به امور مربوط با حرفه خود بنگرند. با این شناخت عمیق زمینه برای ایجاد تغییر در اعتقادات فرد نسبت به خودش

فراهم می شود. این شیوه از مواردی است که از ذهنیت فلسفی و مهارت های فکری برگرفته از آن، این امکان را برای حسابرسان فراهم می کند که با نگاهی عمیق تر و وسیع تر به ارزیابی امور مربوط به حرفه خود از جمله نقش حسابرس بپردازند و همین امر موجب شده هویت اجتماعی بر افزایش ذهنیت فلسفی حسابرسان اثر فزاینده ای داشته باشد. نتایج تحقیق حاضر با نتایج تحقیق مورین و هازگی (۲۰۱۶) در یک راستا می باشد. در این پژوهش که به بررسی چگونگی شکل گیری یک هویت سازمانی دوگانه پرداخته شده، نشان از حس خودکارآمدی در حسابرسان دارد که مانع شناسایی تناقض موجود در هویت دوگانه می شود.

در آزمون فرضیه سوم مشخص گردید که اعتماد اجتماعی روی سطح قضاوت حرفه ای تأثیر مثبت دارد اما این تأثیر در سطح اطمینان ۹۵٪ معناداری نیست. بر اساس یافته های پژوهش اعتماد اجتماعی که عامل مهمی در ایجاد انضباط در روابط اجتماعی و زمینه ساز مشارکت و همکاری میان اعضای جامعه می باشد، هر چه دارای سطح بالاتری باشد، موجب ارتقاء سطح رعایت قانون، عملکرد اجتماعی و شغلی می شود و این موضوع باعث خواهد شد تا به عنوان یک عامل اثر گذار در نگرش حسابرسان نقش بازی کند. به عبارت دیگر افزایش اعتماد اجتماعی باعث رعایت بیشتر موازین اخلاق حرفه ای در بین حسابرسان می شود و این موضوع موجب بهبود سطح برنامه ریزی و اجرای عملیات و کیفیت گزارش حسابرسی می شود و مستقیماً بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیری ندارد. نتایج این پژوهش با نتایج پژوهش حیرانی و همکاران (۱۳۹۵) که در آن بین بیش اعتمادی و ماکیاولیسم گرایی با قضاوت حرفه ای رابطه مثبت وجود دارد هم راستا می باشد هر چند که این رابطه در پژوهش حاضر معنادار نیست. با نتایج تحقیق ناک و کیفر (۱۹۹۷) نیز که بیان می دارد اعتماد اجتماعی دارای اثر مهم در مجموع فعالیت های اقتصادی است، همخوانی دارد. البته این رابطه در تحقیق حاضر از نظر آماری معنادار نیست. اما نتایج این پژوهش با نتایج مطالعات بیگز (۲۰۱۶) مطابقت ندارد. بیگز در پژوهش خود به این نتیجه رسید که با افزایش میزان سطح خوش بینی حسابرس، میزان مراقبت حرفه ای و مسئولیت حسابرس کاهش یابد.

در آزمون فرضیه چهارم مشخص گردید که هویت اجتماعی روی قضاوت حرفه ای تأثیر منفی دارد و این تأثیر در سطح اطمینان ۹۵٪ معناداری است. در ادبیات مربوط به هویت اجتماعی و قضاوت و تصمیم گیری در حسابداری بیان می دارد که قضاوت های غیر مشابه ممکن است به دلیل ترجیحات و انگیزه های مختلف اعضا و نمونه های انتخابی باشد که به دلیل نقش های حرفه ای متفاوتی که افراد می پذیرند، در آن ها ایجاد شده است. بر اساس یافته های پژوهش مشخص گردید حسابرسان ممکن است با صاحبکار خود هویت سازی کنند و هویت صاحبکار باعث شود حسابرس در برابر خواسته های صاحبکار تسلیم شود و بدون توجه به اصول و ضوابط

رفتار حرفه ای، کاملاً جانبدارانه در مرحله جمع آوری شواهد و قضاوت حسابرسی به نفع صاحبکار عمل کند که این امر موجب کاهش سطح کیفیت قضاوت حرفه ای شود. پژوهش های پیشین حسابرسی هویت صاحبکار را به عنوان هویت عمیق توصیف می کنند چون اعتقاد بر این است که آشنایی با صاحبکار و ارتباط مکرر صاحبکار طی سنوات حسابرسی وجود دارد (کینگ ۲۰۰۲؛ بامبر و آیر ۲۰۰۷؛ سودانی و همکاران، ۲۰۰۹). همچنین بامبر و آیر (۲۰۰۷) بیان کردند که هر چقدر قدرت هویت صاحبکار بالاتر باشد، این امر موجب افزایش توافق حسابرس و صاحبکار می شود و هر چقدر قدرت هویت حرفه ای حسابرسی بیشتر باشد، توافق بین حسابرس و صاحبکار کاهش می یابد. به هر حال نتایج پژوهش مبین این موضوع است که هویت قوی صاحبکار موجب مخدوش شدن استقلال حسابرس شده و باعث می شود که هویت حرفه ای نتواند به شکل کارآمدی قضاوت حرفه ای را انجام دهد. نتایج پژوهش با پژوهش اسوانبرگ و اوهمن (۲۰۱۴) که بیان نمودند هویت سازی با صاحبکار بی طرفی حسابرس را تهدید می کند و موجب کاهش کیفیت حسابرسی می شود، مطابقت دارد. همچنین با تحقیق جونز (۲۰۰۹) که هویت شرکت حسابرسی و جنسیت را عامل اثرگذار در گرایش انگیزشی حسابرسان نسبت به مذاکرات با مشتری می دانند مطابقت دارد. تحقیقات حیرانی و همکاران (۱۳۹۵) نیز حکایت از وجود تأثیر معنادار و معکوس میزان حرفه ای گرایی بر سطح قضاوت حرفه ای حسابرسان دارد.

آزمون فرضیه پنجم به بررسی تأثیر اعتماد اجتماعی از طریق ذهنیت فلسفی بر قضاوت حرفه ای می پردازد که در سطح اطمینان ۹۵٪ تأیید شده و مبین تأثیر معنادار اعتماد اجتماعی بر ذهنیت فلسفی است و ذهنیت فلسفی بر قضاوت حرفه ای تأثیر معناداری دارد که با آزمون سوبل می توان بیان کرد که با توجه به این که اعتماد اجتماعی روی قضاوت حرفه ای تأثیر معنادار و مستقیم ندارد، متغیر ذهنیت فلسفی در نقش میانجی، توانسته نقش خود را به صورت کامل ایفا کرده و به طور غیر مستقیم تأثیرگذاری اعتماد اجتماعی از طریق ذهنیت فلسفی بر قضاوت حرفه ای را بیان کند. بنابراین می توان چنین استنباط نمود که ذهنیت فلسفی که ابزاری برای تصمیم گیری اثر بخش در شرایط و موقعیت های پیچیده حسابرسی می باشد تحت تأثیر اعتماد اجتماعی قرار گرفته و موجب سوگیری در فرآیند تصمیم گیری می شود و هنگام قضاوت، حسابرسان اغلب بدون توجه به منبع اطلاعات به نحوی رفتار می کنند گویی که اطلاعات قابل اتکا هستند و بر اساس آن استنتاج لازم را انجام می دهند و این امر موجب کاهش کیفیت قضاوت حرفه ای می شود. با توجه به این که نوآوری کار تحقیق حاضر تأثیر اعتماد اجتماعی بر قضاوت حرفه ای با نقش میانجی ذهنیت فلسفی بود؛ از این رو پژوهشی که بتوان با آن مقایسه نمود، وجود ندارد.

آزمون فرضیه ششم به بررسی تأثیر هویت اجتماعی از طریق ذهنیت فلسفی بر قضاوت حرفه ای می پردازد که در سطح اطمینان ۹۵٪ تأیید شده و مبین تأثیر معنادار هویت اجتماعی بر

ذهنیت فلسفی می باشد. همچنین ذهنیت فلسفی بر قضاوت حرفه ای تأثیر معناداری دارد که با آزمون سو بل می توان بیان نمود که با توجه به این که هویت اجتماعی روی قضاوت حرفه ای تأثیر معنادار دارد، متغیر ذهنیت فلسفی در نقش میانجی، نقش خود را به صورت کامل ایفا کرده و باعث تأثیر گذاری غیر مستقیم هویت اجتماعی از طریق ذهنیت فلسفی بر قضاوت حرفه ای می گردد. به نظر می رسد این رابطه مربوط به موضوع هویت می باشد که به مسئله کیستی و چیستی انسان که از دغدغه های حیاتی، ذهنی و عینی است بر می گردد. در واقع ادراک و ذهنیت فرد از نگرش ها، عقاید، احساسات، ارزش ها، انگیزه ها و تجارب در جامعه و حرفه، هویت شخص را تشکیل می دهد و آن ها را با تعهدات حرفه ای همسو می کند. لذا تعهد اجتماعی حسابرسان در آن ها حس یکی بودن با حرفه را ایجاد می کند و حسابرس احساس می کند باید به حرفه متعهد باشد و الزامات استقلال، بی طرفی و ارزش های اخلاقی حرفه را رعایت کند و این موجب می شود سوگیری نسبت به صاحبکار کاهش یافته و کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرس افزایش یابد. در این راستا نیز در نتیجه جستجو در مقالات مرتبط موارد مشابهی یافت نگردید. با در نظر گرفتن فرضیه های آزمون شده در این پژوهش و ملحوظ داشتن محدودیت های تحقیق می توان پیشنهادهای کاربردی به شرح زیر بیان نمود:

مطابق با نتایج این پژوهش اعتماد اجتماعی حسابرسان بر ذهنیت فلسفی آن ها تأثیر معنادار و معکوس دارد اما به طور مستقیم بر قضاوت حرفه ای آن ها تأثیر ندارد و این ذهنیت و نگرش می تواند بر قضاوت حرفه ای حسابرسان اثر معکوس داشته باشد که موجب کاهش کیفیت قضاوت حرفه ای می شود. لذا پیشنهاد می شود که در بکارگیری حسابرسان در عین داشتن تخصص و شخصیت حرفه ای از افرادی استفاده شود که دانشی فرا حسابرسی داشته و با ابعاد جامعه شناسی و روان شناسی اثر گذار در حفظ استقلال و قضاوت حرفه ای آشنایی دارند.

مطابق با نتایج این پژوهش هویت اجتماعی حسابرسان بر ذهنیت فلسفی و از طریق نقش میانجی ذهنیت فلسفی بر قضاوت حرفه ای آن ها تأثیر معنادار و مستقیم دارد. بر اساس نتایج بدست آمده پیشنهاد می شود مؤسسات و سازمان های حسابرسی برای جذب حسابرسان سیاست هایی را اتخاذ نمایند تا کارکنانی گزینش و استخدام گردند که علاوه بر داشتن دانش، تخصص، نگرش، تعهد و انگیزه لازم جهت فعالیت در حرفه حسابرسی، از ابعاد و مؤلفه های هویت اجتماعی و حرفه ای نیز برخوردار باشند. همچنین به متولیان در امر آموزش حسابرس پیشنهاد می شود در تربیت و آموزش حسابرس به نحوه ورود فرد به حرفه حسابرسی توجه ویژه ای شود. علاوه بر این می توان با ادغام مؤسسات کوچک حسابرسی و تشکیل چند مؤسسه حسابرسی بزرگ به برجستگی و قدرت هویت حرفه ای حسابرسان در سطح مؤسسات حسابرسی کمک زیادی کرد.

مطابق با نتایج این پژوهش ذهنیت فلسفی حسابرسان بر قضاوت حرفه ای آن ها تأثیر معنادار و مستقیم دارد. بر اساس نتایج بدست آمده پیشنهاد می شود که الگوی مفهومی این پژوهش به عنوان مبنایی برای افزایش نقش ذهنیت فلسفی در قضاوت حرفه ای حسابرسان مورد استفاده قرار گیرد. این امر می توان موجب افزایش کیفیت مراحل حسابرسی (برنامه ریزی، اجرای عملیات و اظهار نظر)، عدم تسلیم در برابر خواسته های صاحبکاران، ارتقاء سطح پاسخگویی در قبال ذی نفعان و در نهایت جلوگیری از ناهنجاری های شناختی<sup>۱</sup> شود. از طرف دیگر جامعه حسابداران رسمی، سازمان حسابرسی و سازمان بورس و اوراق بهادار به منظور ارتقاء عملکرد حسابرسی اقدامات آموزشی را در جهت تقویت شدن ذهنیت فلسفی حسابرسان انجام دهند. همچنین به مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می شود در هنگام استخدام حسابرس از پرسش نامه ذهنیت فلسفی استفاده نمایند تا ویژگی های فرد استخدام شده را بهتر شناسایی نمایند.

مطابق با نتایج این پژوهش پیشنهاد می شود سایر ابعاد اجتماعی اثرگذار بر ذهنیت فلسفی، استقلال و قضاوت حرفه ای حسابرسان در تحقیقات آتی مد نظر قرار گیرد چرا که برای انجام حرفه حسابرسی علاوه بر تخصص و حرفه ای بودن ابعادی نظیر جامعه شناسی، روان شناسی، اقتصاد سیاسی و نظایر آن مورد نیاز است.

وجود موانع و محدودیت در مراحل پژوهش جزء لاینفک تحقیق محسوب می شود و همین امر بستر مناسب برای تحقیق های آتی را فراهم می کند. لذا این پژوهش نیز از این قاعده مستثنی نبوده و انجام آن با محدودیت هایی مواجه بود. مهم ترین محدودیت های این پژوهش مربوط به ذات روش های تحقیق کیفی می باشد که عبارتند از: ۱- موضوع پژوهش در حوزه تحقیق های رفتاری قرار می گیرد و نمی توان پژوهش را به طور صد در صد علمی دانست. ۲- در تحقیقات کیفی برای اندازه گیری و گردآوری داده ها از ابزارهایی نظیر مصاحبه و پرسش نامه استفاده می شود که در این رابطه زمینه های ذهنی نظیر احساسات، عواطف، نگرش ها و برداشت ها بر روی داده ها اثر می گذارد. ۳- دستیابی به یک جامعه آماری مناسب با دشواری مواجه است لذا نتایج پژوهش بسیار وابسته به مشاهدات پژوهشگر است و با توجه به این که داده های عددی وجود ندارد تعمیم پذیری یافته ها محدود گردیده و اعتبار نتیجه گیری پژوهشگر را نمی توان کنترل کرد. ۴- به منظور جمع آوری داده ها از طریق پرسش نامه، نیاز است که حسابرسان با حوصله و در نظر گرفتن زمان مناسب اقدام به تکمیل آن نمایند اما یافتن چنین افرادی و گرفتن وقت از آن ها با دشواری و محدودیت مواجه است.

<sup>1</sup> Cognitive Bias

## ۷- پیوستها:

## پرسشنامه اعتماد اجتماعی

ردیف	گویه ها	کاملاً موافق	موافق	نظری ندارم	مخالف	کاملاً مخالف
۱	به دوستان قدیمی خود اعتماد دارم.					
۲	معتقدم امروزه روزگاری است که به هیچکس نمی توان اعتماد کرد.					
۳	علاقه مندم که دوستان و آشنایانم نسبت به من اعتماد داشته باشند.					
۴	معتقدم در جامعه باید بنا را بر بی اعتمادی نسبت به همه نهاد والا عقب مانده و زیان می کنم.					
۵	معتقدم واژه ها و عباراتی که در ذهنم نسبت به فرد خاصی دارم به اعتماد و انتظار من از آن فرد رنگ و بو می بخشد.					
۶	اگر آشنایی به من مراجعه کند و درد و دل نماید و مشکلی داشته باشد دوست دارم که هر طور شده به او کمک کنم.					
۷	با دیدن فرد نیازمند از کمک به او خوشحال می شوم و بلافاصله درصدد دلجویی و کمک رسانی برمی آیم.					
۸	معتقدم اگر آشنایی وسیله ای را در منزل من و یا همکاری چیزی را در محل کارم جا بگذارد بلافاصله باید با او همکاری کنم و آن وسیله را در اولین فرصت به آن فرد برسانم.					
۹	علاقتمندم در زمینه های اجتماعی و اقتصادی با دیگران همکاری کنم.					
۱۰	اگر نیازمندی به من رجوع کند و تقاضای کمک داشته باشد، او را فوراً از سر باز می کنم.					

					۱۱	با صراحت معتقدم که به وجود آمدن اعتماد نیاز به زمان، امتحان و تجربه دارد.
					۱۲	علاقتمندم که نسبت به گذشته، بیشتر رعایت اخلاق و انصاف را کنم.
					۱۳	فکر کنم در جامعه ما هر کس به دنبال کار خودش است تا همکاری با دیگران.
					۱۴	وقتی فرزندم یا یکی از بستگانم بخواهد تنها در شب به محله دیگری برود نگران او می شوم و معتقدم که باید با صراحت نگرانیم را با او در میان بگذارم.
					۱۵	معتقدم در مقایسه با زن و مرد، مردها امنیت بیشتری در جامعه دارند.
					۱۶	معتقدم که راستگویی و صداقت سبب حفظ اعتماد در جامعه ماست.
					۱۷	اگر بدهکاری بدهی خود را سر موقع نپردازد و دو سه بار مهلت بخواهد، فکر می کنم صادق نیست و قصد دادن بدهی خود را به من ندارد.
					۱۸	معتقدم مردم به دلیل عدم صداقتشان بیشتر با هم درگیر می شوند و اختلاف دارند.
					۱۹	علاقتمندم با دوستان و آشنایانم در زمینه های اجتماعی صادق باشم.
					۲۰	معتقدم وجود ۶ میلیون پرونده سالیانه در دادرها بدلیل عدم صداقت در میان مردم است.
					۲۱	معمولاً به تعهد یا قول شفاهی دیگران اطمینان دارم.
					۲۲	علاقتمندم در امور مالی به دیگران اطمینان داشته باشم .
					۲۳	معتقدم که امروزه مردم در کارها به دلیل داشتن تجربیات منفی زیاد از هم می ترسند.

				معتقدم اگر کسی یک پیشنهاد به من داشته باشد نباید ریسک کنم و هر کس هر چیزی را گفت قبول کنم.	۲۴
				چیزی را در محل کسب کسی جا گذشته ام، اطمینان دارم در صورت مراجعه به آن محل آن چیز را به من بر می گرداند.	۲۵

## پرسشنامه هویت اجتماعی

کاملاً مخالف	مخالف	نظری ندارم	موافق	کاملاً موافق	نظرتان راجع به هر یک از گزینه های زیر چیست؟	شماره سؤال
					احساس تعلق به جامعه دارم به گونه ای که در رفتارم تأثیر می گذارد .	۱
					نسبت به پایگاه های اجتماعی آینده خود در دنیای گسترده تر اجتماعی حساس شده ام و دچار تشویش می شوم.	۲
					در مقابل آن همه وسعت انتخاب و امکانات مختلف اجتماعی که در معرض آن قرار دارم، از پای در می آیم.	۳
					درگیر فعالیت هایی می شوم که ممکن است از لحاظ اجتماعی برایم زیان بار باشند.	۴
					نسبت به اهداف معینی که از جانب دیگران تعیین می گردد، احساس تعهد می کنم.	۵
					به مفاهیم یکپارچه ای از هویت اجتماعی، جهت گزینی و جهان بینی نسبت به آن نایل شده ام.	۶
					با نوعی تضاد و تعارض عرصه های مختلف اجتماعی مواجه هستم.	۷
					از مقبولیت اجتماعی لازم برخوردارم.	۸
					در جمع دوستان خود دارای شأن و منزلت هستم.	۹

					۱۰ با ارزش ها و هنجارهای جامعه بیگانه شده ام .
					۱۱ انتظار چندانی از رضایت بخش بودن رفتار خودم در آینده ندارم.
					۱۲ نسبت به احساس واقعی، علاقه و باورهای خویش بیگانه شده ام.
					۱۳ با گوشه نشینی و انزوا ، خود را از گزند جامعه به حاشیه می کشانم .
					۱۴ برای رفتارها و باورهای خود خطوط راهنمایی در اختیار ندارم.
					۱۵ از خود بیگانه شده ام.
					۱۶ راه هایی را برای رسیدن به هدف هایم انتخاب می کنم که جامعه آن ها را تأیید نمی کند.
					۱۷ توانایی جهت بخشیدن به زندگی فردی خودم را ندارم.
					۱۸ به تصویر درستی از نقش و موجودیت خویش که سرمنشاء یک زندگی متعادل فردی است دست پیدا کرده ام.
					۱۹ توانایی توصیف خویشتن را دارم.
					۲۰ از مهارت های فردی خود برای دستیابی به حس مشارکت استفاده می کنم.

## پرسشنامه ذهنیت فلسفی

به ندرت	معمولاً	تقریباً همیشه	بعضی مواقع	
				۱- برای انجام دادن هر کاری فلسفه آن برای من مهم تر از خودکار است.
				۲- برای من مهم است که در حوزه وسیع تری نسبت به زمان حال فعالیت کنم.
				۳- وقتی که برای دوستان و آشنایان و فامیل مشکل خاصی بوجود می آید احساس ناراحتی شدیدی می کنم.

				۴- علاقه مندم که در تصمیم گیری و قضاوت ها اطلاعات همه جانبه ای را جمع آوری کنم.
				۵- در کارهای روزمره زندگی دائماً علاقه مندم که تنوع ایجاد کنم.
				۶- علاقه دارم در مقابل مسائل آنی و فوری مقاومت کنم.
				۷- در انجام هر کاری به آینده و عاقبت کار می اندیشم.
				۸- در کارها و قضاوت ها بیشتر عواطف و احساساتم بر عقل و منطق کار غالب می شود.
				۹- برای من مهم است که آینده های دور زندگی و کار روشن باشد.
				۱۰- برای من مهم است که کاری که انجام می دهم با کارهای دیگر و افراد دیگر ارتباط داشته باشد.
				۱۱- برای من عمق و باطن امور نسبت به سطح آن ها از اهمیت بیشتری برخوردار است.
				۱۲- من کاری ندارم که ساعت چگونه کار می کند بلکه زمان و وقت را که نشان می دهد برای من مهم است .
				۱۳- همیشه برای رسیدن به یک نتیجه لازم می دانم که تمام موارد را بررسی کنم .
				۱۴- برای من مهم است که در مورد نتیجه گیری و قضاوت دیگران نظر بدهم.
				۱۵- اگر به یک مقاله و یا مطلب جالبی در روزنامه یا کتاب برخورد کردم برای درک پیام آن لازم می دانم همه آن را مو به مو مطالعه کنم.
				۱۶- برای من نظریه پردازی راحت تر از کارهای اجرایی است.
				۱۷- برای من خیلی دشوار است که امور پراکنده و یا اطلاعات پراکنده را در یک مجموعه جمع آوری کنم.
				۱۸- برای من مشکل است که چیزی که در دنیای واقعی وجود ندارد در ذهن خود جای داده و درک کنم.
				۱۹- سعی من در تمرکز برای تفکر در مورد پدیده یا چیز خاصی بی نتیجه می ماند .
				۲۰- برای من کارهای بدنی از کارهای فکری راضی کننده تر است.
				۲۱- برای من مهم است که امور و پدیده ای بدیهی و روشن را زیر سوال ببرم.
				۲۲- چنانچه مطلبی را از کسی بشنوم و سوال نکنم گر چه درست هم باشد احساس ناراحتی می کنم.

				۲۳- سنت ها و آداب و رسوم گذشته را خیلی مفید و سازنده می دانم.
				۲۴- از این که مبدا مورد سرزنش افراد دیگر قرار گیرم از ابراز نظریات نو خودداری می کنم.
				۲۵- دوست دارم دائماً دکوراسیون منزل ، میزکار و . . . را تغییر دهم.
				۲۶- برای من مهم است که برای هر کاری طرح و نقشه قبلی داشته باشم.
				۲۷- برای من مهم است که وسایل و اسباب منزل همیشه مرتب و منظم و تمیز باشد.
				۲۸- برای من مهم است که هنگام رانندگی حتی بدون گوشزد پلیس از کمر بند ایمنی استفاده کنم.
				۲۹- برای من مهم است که وقایع مهم، مطالب جالب، جاهای دیدنی را برای خود ثبت کنم.
				۳۰- از اینکه در کارم بدون روال و برنامه کار می کنم شدیداً احساس ناراحتی می کنم.
				۳۱- برای من مهم است که به ریشه و بن قضایا پی ببرم.
				۳۲- جریان کارها برای من مهم تر از نتیجه کار است.
				۳۳- وقتی به جزئیات و ریزه کاری ها توجه نکنم شدیداً احساس ناراحتی می کنم.
				۳۴- علاقه دارم از مسائل پیچیده و بحرانی دوری جویم.
				۳۵- از انجام کارهای ظریف و دقیق خسته می شوم.
				۳۶- علاقه دارم به مطالب و گفته های دیگران چیز جدید و نویی اضافه کنم.
				۳۷- به کارگیری روش های جدید هر چند با مقررات سازگار نباشد رضایت خاطر بنده را فراهم می کند.
				۳۸- برای من توضیح دادن و تفسیر کردن راحت تر از نوشتن و ثبت کردن می باشد.
				۳۹- علاقه دارم مطلب را عیناً مثل ضبط صوت بازگو کنم.
				۴۰- مشاهده امری و یا واقعه ای را برای قضاوت کردن کافی می دانم.
				۴۱- وقتی که دو نفر با همدیگر می خندند احساس می کنم که بدون دلیل به من می خندند.
				۴۲- من در موقعیت های هیجانی مثل آتش سوزی و تصادف دست و پای خود را گم می کنم.
				۴۳- وقتی به یک مراسم مجلل وارد می شوم و یا با شرایط جدیدی روبرو می شوم احساس سردرگمی می کنم.

			۴۴- اگر فردی یک نقطه ضعف داشته باشد آن را فردی کاملاً ضعیف می دانم.
			۴۵- در برخورد با یک وضعیت غیر منتظره به سرعت و به خوبی عکس العمل نشان می دهم.
			۴۶- برای من افراد مهم تر از نظراتشان می باشند.
			۴۷- تمایل دارم که صحبت ها و نظریات کسانی که هم رشته و همکار خودم هستند را بشنوم.
			۴۸- وقتی دو نظر و یا عقیده ای را که یکی درست و دیگری غلط باشد ولی با هم مطرح شود، گرچه می دانم یکی از آن ها درست است ولی هر دو را رد می کنم.
			۴۹- شرایط اجتماعی و روانی در پذیرش نظریات و افکار دیگران در من اثر زیادی دارد.
			۵۰- بی جهت روی کلمات و لغات خاصی حساسیت نشان می دهم.
			۵۱- شنیدن و یا گفتن جواب های قطعی بله یا خیر برای من راضی کننده تر از جواب دوپهلوی است.
			۵۲- برای اثبات نظریات خودم لازم می دانم نظریات دیگران را کاملاً رد کنم.
			۵۳- از بررسی مسائل اجتماعی که عوامل مختلفی در شکل گیری آن ها دخیل هستند عاجزم.
			۵۴- از اینکه افراد با نظریات و عقاید متفاوتی با هم کارکنند احساس نگرانی می کنم.
			۵۵- چون به جنبه های مختلف مسائل توجه می کنم و روی آن فکر می کنم به راحتی می توانم تصمیم گیری کنم.
			۵۶- از اینکه قضاوت مطلق بکنم شدیداً احساس ناراحتی می کنم.
			۵۷- در موقعیت های مبهم و نامعلوم قضاوت موقتی را کارساز می دانم.
			۵۸- از اینکه در قضاوت های قبلی تجدید نظر کنم شدیداً احساس شرمندگی می کنم.
			۵۹- به دنبال پیدا کردن روش واحدی برای حل همه مشکلات هستم.
			۶۰- وقتی تصمیمی می گیرم منتظر دریافت اطلاعات جدید هستم زیرا فکر می کنم تصمیم گرفته شده مناسب نیست.

### پرسشنامه قضاوت حرفه ای

شرکت البرز یک شرکت سهامی خاص است که پنج سال قبل تاسیس شده است. طی پنج سال گذشته، کسب و کار این شرکت رونق گرفته و ثروت خوبی را برای سهامداران و مدیران اجرایی شرکت فراهم آورده است. مدیر عامل شرکت به منظور گسترش فعالیت های شرکت، درخواست وامی به بانک ارائه داده است. بانک نیز صورت های مالی حسابرسی شده را برای بررسی موضوع از شرکت البرز درخواست نموده است. این در حالی است که شرکت البرز تا کنون حسابرس مستقل نداشته است. مدیر عامل شرکت یک حسابرس مستقل درخواست می کند تا صورت های مالی شرکت را برای دریافت وام از بانک، حسابرسی نماید. حسابرسی مستقل نیز بعد از رسیدگی به حساب ها به مدیر عامل شرکت گزارش می نماید که شرکت دارای زیانی معادل ۴ میلیارد ریال است. مدیر عامل شرکت نیز به حسابرس مستقل می گوید " اگر بانک بداند این شرکت، شرکتی زیانده است به شرکت وام پرداخت نمی کند و شرکت برای تأمین وجوه مورد نیاز برای خرید مواد اولیه با مشکل مواجه خواهد شد. عدم تأمین مواد اولیه باعث خواهد شد تا تحویل سفارشات مشتریان نیز به تعویق بیفتد و در نتیجه شرکت مشتریان خود را از دست خواهد داد. " مدیر عامل شرکت از حسابرس مستقل می پرسد چگونه می توان وضعیت و عملکرد مالی شرکت را مناسب جلوه داد. شما حسابدارها راهکارهای مختلفی را برای گزارش و تفسیر داده ها می شناسید. بدون تردید شما می دانید که چگونه می توان اعداد را تغییر داد تا تصویر بهتری از وضعیت مالی شرکت ارائه نمود. ارزش دارایی های ترازنامه بیش از آن چیزی است که در ترازنامه انعکاس یافته است. هم چنین شرکت دارای سرقتی و حسن شهرت است که ارزش آن ها در ترازنامه انعکاس نیافته است. بنابراین می توان تصور نمود که زیان شرکت موقتی بوده و قابل جبران باشد.

مبلغ حق الزحمه حسابرسی شرکت البرز حدود ۲۵ درصد درآمد حسابرس در یک سال خواهد بود. این موضوع و هم چنین صحبت های مدیر عامل، حسابرس شرکت را به فکر فرو برده است. با استفاده از تجربیات خود لطفا دیدگاه شخصی خود درباره سئوالات زیر را بیان کنید. طیف جواب ها از امتیاز ۱ تا امتیاز ۷ می باشد. درجه موافقت خود را با کشیدن دایره روی هر عدد مشخص نمایید.

۱- به عقیده من اگر کارهایی که مدیر عامل شرکت از حسابرس مستقل درخواست نموده است را حسابرس بپذیرد، در آن صورت حسابرس گزارش گمراه کننده ارائه نموده و مسئولین بانک را گمراه نموده است.

شدیداً موافقم	۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱	شدیداً مخالفم
---------------	---	---	---	---	---	---	---	---------------

۲- به عقیده اینجانب اگر حسابرس مستقل به درخواست مدیر عامل شرکت پاسخ مثبت دهد، در آن صورت حسابرس تمامیت و شخصیت حرفه ای خود را زیر سؤال برده و مدیر عامل ممکن است درخواست های دیگری نیز از او داشته باشد.

شدیداً موافقم	۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱	شدیداً مخالفم
---------------	---	---	---	---	---	---	---	---------------

۳- حسابرس مستقل در خواست مدیر عامل شرکت را می پذیرد و کار حرفه ای او رونق می گیرد. حسابرس انتظار دارد در سال های آینده نیز پذیرش چنین کارهایی، درآمد او را تضمین نماید. به نظر شما این کار حسابرس مستقل تا چه اندازه اخلاقی است؟

کاملاً اخلاقی	۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱	کاملاً غیر اخلاقی
---------------	---	---	---	---	---	---	---	-------------------

۴- حسابرس مستقل به مدیر عامل شرکت جواب رد می دهد و درخواست مدیر عامل را نمی پذیرد. به نظر شما این کار حسابرس مستقل، تا چه اندازه اخلاقی است؟

کاملاً اخلاقی	۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱	کاملاً غیر اخلاقی
---------------	---	---	---	---	---	---	---	-------------------

۵- حسابرس مستقل با مدیر عامل شرکت صحبت نمود و در مورد اهمیت موضوع با هم به توافق رسیدند. به نظر شما کاری که حسابرس مستقل انجام داده تا چه اندازه اخلاقی است؟

کاملاً اخلاقی	۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱	کاملاً غیر اخلاقی
---------------	---	---	---	---	---	---	---	-------------------

۶- اگر شما به جای حسابرس مستقل بودید، آیا می توانستید تغییرات پیشنهادی مدیر عامل شرکت را انجام دهید؟

قطعاً بله	۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱	قطعاً خیر
-----------	---	---	---	---	---	---	---	-----------

۷- اگر شما جای حسابرس مستقل بودید، به مدیر عامل شرکت می گفتید که نمی توانید کارهایی که او می خواهد انجام دهید؟

قطعاً بله	۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱	قطعاً خیر
-----------	---	---	---	---	---	---	---	-----------

۸- اگر شما به جای حسابرس مستقل بودید، با مدیر عامل شرکت برای حل مشکل شرکت به توافق می رسیدید؟

قطعاً بله	۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱	قطعاً خیر
-----------	---	---	---	---	---	---	---	-----------

## منابع

- برادران حسن زاده، رسول؛ فتاحی اصل، بهرام؛ ابوالحسن زاده، سودا. (۱۳۹۲)، بررسی تأثیر تیپ های شخصیتی حسابرسان بر محتوای گزارش حسابرسی، فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال دوم، شماره ۶، صص ۱۰۰-۸۹.
- برزیده، فرخ؛ باباجانی، جعفر؛ عبداللهی، احمد. (۱۳۹۷)، طراحی الگوی هویت در قضاوت حسابرسی با رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد، دانش حسابرسی، سال هیجدهم، شماره ۷۱، صص ۳۶-۵.
- بنی مهد، بهمن؛ درویش، حدیثه. (۱۳۹۵)، اعتماد اجتماعی و نگرش حسابرسان درباره استقلال، فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال پنجم، شماره ۱۹، صص ۲۶-۱۷.
- بهار مقدم، مهدی؛ پورحیدری، امید؛ فتحی، زهرا. (۱۳۹۷)، بررسی تأثیر ابعاد ذهنیت فلسفی بر قضاوت حرفه ای، فصلنامه دانش حسابرسی، دوره ۱۸، شماره ۷۲، صص ۲۲-۵.
- بهرامی، مهدی؛ حسنی، محمد علی. (۱۳۹۲)، بررسی حرفه حسابرسی با رویکرد مدیریت دانش، حسابرس، سال پانزدهم، شماره ۶۶، صص ۸-۱.
- جنکینز، ریچارد. (۱۳۸۱)، هویت اجتماعی، ترجمه تورج یاراحمدی، تهران: انتشارات شیرازه.
- حاجیها، زهره؛ گودرزی، احمد؛ فتاحی، زهرا. (۱۳۹۲)، ارتباط ویژگی های تردید حرفه ای حسابرسان و قضاوت و تصمیم گیری آن ها، حسابداری مدیریت؛ دوره ۶، شماره ۱۹، صص ۴۳-۵۹.
- حیرانی، فروغ؛ وکیلی فرد، حمید رضا؛ بنی مهد، بهمن؛ رهنمای رودپشتی، فریدون. (۱۳۹۵)، تأثیر شخصیت حرفه ای گرا، ضد اجتماعی و بیش اعتمادی حسابرسان بر قضاوت آن ها در حل تعارض میان حسابرس و مدیریت، فصلنامه حسابداری مالی، سال هشتم، شماره ۳۲، صص ۱۴۳-۱۰۶.
- حیدر، مجتبی؛ نیکومرام، هاشم. (۱۳۹۶)، سبک های تفکر و تردید حرفه ای در حسابرسی (آزمون نظریه خود حکومتی ذهن)، دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال سوم، شماره ۵، صص ۱۸۵-۱۵۱.
- خسروآبادی، طاهره؛ بنی مهد، بهمن. (۱۳۹۴)، پیش بینی بی اخلاقی و فساد مالی با توجه به اعتماد اجتماعی در حرفه حسابرسی، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال دهم، شماره ۴، صص ۵۴-۴۵.
- خوش طینت، محسن؛ بستانیان، جواد. (۱۳۸۷)، قضاوت حرفه ای در حسابرسی، فصلنامه مطالعات حسابداری، دوره ۵، شماره ۱۸، صص ۵۷-۲۵.

- رضایی، اکبر؛ خلیل زاده، واحد. (۱۳۸۸)، رابطه هوش اجتماعی مدیران با رضایت شغلی معلمان مدارس، علوم تربیتی، سال دوم، شماره ۷، صص ۱۴۵-۱۲۱.
- زکی، محمد علی. (۱۳۷۷)، بررسی ابعاد اجتماعی ذهنیت فلسفی مدیران، دانش مدیریت، دوره ۱۱، شماره ۴۱ و ۴۲، صص ۴۸-۲۹.
- سهرابی جهرمی، علی. (۱۳۹۰)، بررسی تأثیر روش های حسابرسی در قضاوت نسبت به صورت های مالی واحدهای مورد رسیدگی، دانش حسابرسی، سال ۱۱، شماره ۴۵، صص ۱۲۶-۱۰۴.
- سید نقوی، میر علی؛ سهرابی، شهلا. (۱۳۹۳)، الگوی استراتژی های مدیریت دانش متناسب با وظایف مدیریت منابع انسانی و نوع مشاغل، پژوهش های مدیریت عمومی، سال ۷، شماره ۲۶، صص ۸۷-۶۳.
- شریعتمداری، علی. (۱۳۹۰)، اصول تعلیم و تربیت، تهران: انتشارات دانشگاه تهران.
- عباسیان فریدون، محمد مهدی؛ رویایی، رمضانعلی؛ حساس یگانه، یحیی. (۱۳۹۴)، بررسی ابعاد ذهنیت فلسفی حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ۴، شماره ۱۴، صص ۵۲-۴۳.
- علی فری، ملیحه؛ وکیلی فرد، حمید رضا؛ بنی مهد، بهمن؛ رویایی، رمضانعلی. (۱۳۹۵)، بررسی نقش تعدیل کنندگی هویت اجتماعی در روابط بین درک مسئولیت اجتماعی واحدهای تجاری و نگرش شغلی حسابداران، حسابداری مدیریت، سال ۱۰، شماره ۳۴، صص ۸۳-۶۹.
- محسنین، شهریار؛ اسفیدانی، محمد رحیم. (۱۳۹۳)، معادلات ساختاری مبتنی بر رویکرد حداقل مربعات جزئی به کمک نرم افزار smart-PLS، تهران: انتشارات کتاب مهربان.
- ملانظری، مهناز؛ شمس، زهرا. (۱۳۹۵)، تأثیر هویت حرفه ای و ذهنیت نتیجه گرا بر قضاوت حرفه ای حسابرسان، پژوهش حسابداری، شماره ۲۳، صص ۱۶۰-۱۴۷.
- مهام، کیوان. (۱۳۸۲)، پژوهش های نو در حرفه، حسابرس، شماره ۱۹، صص ۸۵-۸۲.
- نیکخواه آزاد، علی. (۱۳۷۹)، بیانیه مفاهیم بنیادی حسابرسی، تهران: سازمان حسابرسی.

Amirtash, A-M, Abkar, A and S. A-A Mozaffari. (2011). The Relationship Between Philosophic-Mindedness and Academic Performance of Physical Education Faculty Members, World Applied Sciences Journal, 15(6): 885-889.

- Bamber, E.M. and V.M. Iyer. (2007). Auditors' Identification with Their Clients and its Effect on Auditors' Objectivity, *Auditing: A Journal of Practice and*, 26(1): 1-24 .
- Bauer ,Tim D.(2015). The Effects of Client Identity Strength and Professional Identity Saliency on Auditor Judgments, *The Accounting Review*, 90(1): 95-114.
- Berglund, N., and Kang, T. (2013). Does Social Trust Matter in Financial Reporting?: Evidence from Audit Pricing, <https://www.uts.edu.au/sites/default/files/ACCconf14TKang.pdf>
- Bigus, J. (2016). Optimism and Auditor Liability, *Accounting and Business Research*, 1-24.
- Broberg, P., Umans. T., Skog, P., Theodorsson, E. (2018). Auditors' professional and organizational identities and commercialization in audit firms. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Volume 31, Issue 2.
- Canadian Institute of Chartered Accountants. (1995). Professional Judgment and the Auditor .CICA Research Study Group , Toronto, CICA.
- Castelfranci, Cristian. Rhino,Falcon .(2003). Social Trust: A cognitive Approach. National Rersearch council – Italy.
- Chin, w. w. (1998). Issues and opinion on structural equation modeling , *MIS Quarterly*, 22(1): vii–xvi.
- Chen, Deqiu. Li, Li. Liu, Xuejiao. Lobo, Gerald J. (2016). Social Trust and Auditor Reporting Conservatism. *Journal of Business Ethics*, Forthcoming. Available at SSRN : <https://ssrn.com/abstract=2593627>
- Jones, Joanne C.(2009). Understanding Auditor Negotiations Through the Lens of Social Identity: The Effects of Gender and Firm Identification, CAAA Annual Conference, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=1328657> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1328657>
- Kent. P, Munro. L and T. Gambling. (2006). Psychological Characteristics Contributing to Expertise in Audit Judgment, *International Journal of Auditing*, 10: 125–141.
- King, R.R. (2002). An Experimental Investigation of Self-Serving Biases in an Auditing Trust Game: The Effect of Group Affiliation, *The Accounting Review*, 77(2): 265-284.

- Knack, S. and P. Keefer. (1997). Does social capital have an economic payoff? A Cross - Country Investigation, *Quarterly Journal of Economics*, 112(4): 1251-1288.
- Libby, R., and J. Luft. (1993). Determinants of Judgment Performance in Accounting Settings: Ability, Knowledge, Motivation, and Environment. *Accounting, Organizations and Society* 18(5): 425-450.
- Morin, D., Hazgui, M. (2016). We are much more than watchdogs: The dual identity of auditors at the UK National Audit Office, *Journal of Accounting & Organizational Change*, 12(4): 568 – 589.
- Rios-Figueroa, C.B and R.C Cardona. (2013). Dose experience affect auditors professional judgment? Evidence from Puerto rico, *Accounting and Taxation*, 5(2): 1-20.
- Suddaby, R. Y. Gendron, and H. Lam. (2009). The Organizational Context of rofessionalism in Accounting, *Accounting, Organizations and Society*, 34 (3/4): 409-427.
- Svanberg, J., Ohman, P. (2014). Auditors' identification with their clients: Effects on audit quality, *The British Accounting Review*: 1-14.
- Wang, Tien. (2018). Social identity dimensions and consumer behavior in social media, *Asia Pacific Management Review*, 22(1): 45-51