



فصلنامه علمی پژوهشی
دانش حسابداری و حسابداری و مدیریت
سال چهارم / شماره ۱۴ / تابستان ۱۳۹۴

بررسی ابعاد ذهنیت فلسفی حساب‌رسان شاغل در حرفه حسابداری

محمد مهدی عباسیان فریدونی

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات تهران، تهران، ایران.
mm.abbasian@yahoo.com

رمضانعلی رویایی

عضو هیات علمی گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات تهران، (مسئول مکاتبات)
Culturalmanagment@srbiau.ac.ir

یحیی حساس یگانه

عضو هیات علمی گروه حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران
ya_yeganeh@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۹۳/۸/۱۵ تاریخ پذیرش: ۹۳/۱۰/۲۴

چکیده

هدف این پژوهش بررسی ابعاد ذهنیت فلسفی حساب‌رسان شاغل در حرفه حسابداری است. حساب‌رسان در تمام مراحل حسابداری از قضاوت حرفه ای استفاده می کنند. در صورتی که تفکر فلسفی حساب‌رسان از جامعیت، تعمق و انعطاف پذیری لازم برخوردار باشد، قضاوت حرفه ای صحیح تری را به دنبال می آورد. جامعیت ذهنیت فلسفی به مفهوم کل نگری و دیدن امور در یک زمینه وسیع، تعمق ذهنیت فلسفی به مفهوم زیر سوال بردن امور بدیهی و انعطاف پذیری ذهنیت فلسفی به مفهوم داشتن خلاقیت و نو اندیشی است. پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی و از نظر ماهیت و روش توصیفی- همبستگی است. ابزار مورد استفاده برای سنجش ذهنیت فلسفی حساب‌رسان پرسش نامه است که حاوی ۶۰ سوال می باشد. جامعه آماری پژوهش شامل حساب‌رسان شاغل در حرفه حسابداری و نمونه پژوهش با استفاده از روش تصادفی طبقه بندی شده شامل یکصد و بیست و دونفر (۱۲۲ نفر) حساب‌رسان شد. 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 تاثیر دارد اما متغیر جنسیت بر ذهنیت فلسفی حساب‌رسان شاغل در حرفه حسابداری تاثیر ندارد.

واژه‌های کلیدی: قضاوت حرفه ای حساب‌رسان، ابعاد ذهنیت فلسفی حساب‌رسان، جایگاه سازمانی و تجربه.

۱- مقدمه

ای کمک شایانی نماید. علاوه بر این، با توجه به استفاده از رویکرد مبتنی بر اصول^۳ در تدوین استاندارد های حسابداری بین الملل (ناظمی، ۱۳۸۵) و تاکید بیشتر این رویکرد بر استفاده از قضاوت حرفه ای حسابرسان و حسابداران، می توان بیان نمود که احتمال می رود تقویت ذهنیت فلسفی حسابرسان موجب شناخت بهتر حسابرسان از موقعیت های پیچیده کاری شود و از این رو، زمینه اجرایی شدن معیار رجحان محتوا بر شکل (اصل مورد تاکید در رویکرد مبتنی بر اصول) فراهم می شود.

در کل می توان انتظار داشت که وجود ذهنیت فلسفی حسابرسان را مجهز به ابزاری نمایید که در شرایط و موقعیت های پیچیده حسابرسی، تصمیم اثر بخشی بگیرند. با توجه به موارد ذکر شده در بالا می توان سوال اصلی این پژوهش را به شرح زیر مطرح نمود:

آیا ابعاد ذهنیت فلسفی (جامعیت، تعمق و انعطاف پذیری) در بین حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی وجود دارد؟

۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

قضاوت و تصمیم گیری از عناصر اصلی حسابرسی است. حسابرسان هم درباره ی استفاده درست صاحبکار از استاندارد های حسابداری و هم نحوه ی انجام کار خود با توجه به استاندارد های حسابرسی باید پیوسته از قضاوت حرفه ای خود استفاده کنند (خواجوی و نوشادی، ۱۳۹۱). قضاوت حرفه ای از چند عامل کلیدی تاثیر می پذیرد. پژوهشگران در حال حاضر مشغول مطالعه تاثیر محیط کاری حسابرسی، فرایند تصمیم گیری و ویژگی های کیفی قضاوت هستند (مهام، ۱۳۸۳). یکی از عوامل اثر گذار بر بهبود فرایند تصمیم گیری و انجام قضاوت های حرفه ای وجود تفکر فلسفی است. حسابرسان با داشتن ذهنیت فلسفی می توانند از وقوع ناهنجاری های شناختی^۴ جلوگیری کنند. با کاهش در ناهنجاری های شناختی می توان انتظار داشت که کیفیت حسابرسی افزایش یابد.

حسابرسان به منظور انجام برنامه ریزی حسابرسی و هدایت فعالیت ها در جهت اهداف معین نیاز به داشتن مهارت های فنی، انسانی و ادراکی هستند. مهارت های ادراکی عبارت است از توانایی داشتن تصویر ذهنی از کلیت امور، همراه با جزئیات تشکیل دهنده آن در داخل موقعیت مربوطه (زکی، ۱۳۷۷). حسابرس باید بتواند هر مساله بوجود آمده در محیط کار را به وضوح و به دقت در ذهن خود مجسم نموده تا اینکه بتواند تصمیم اثر بخشی درباره آن اتخاذ نماید. این کار مستلزم

نقش حسابرسی، افزایش اعتبار و منصفانه بودن اطلاعات ارائه شده در صورت های مالی است. حسابرسی با ایفای نقش خود می تواند بر سودمندی و قابلیت اتکای اطلاعات به عنوان بخشی از ویژگی های کیفی آن، تاثیر گذارد. حسابرسان برای دستیابی به این نقش مهم می بایست در شرایط و موقعیت های پیچیده تصمیم گیری از قضاوت حرفه ای استفاده نمایند. به عبارت دیگر، در حسابرسی صورت های مالی قضاوت نقش بسیار مهمی ایفا می کند. به طوری که تمام مراحل حسابرسی (برنامه ریزی حسابرسی، اجرای عملیات و اظهارنظر) با قضاوت همراه است (حساس یگانه و کثیری، ۱۳۸۲). قضاوت حرفه ای در حسابرسی به معنای کاربرد دانش و تجربه در چارچوب استاندارد های حسابداری، حسابرسی و آیین رفتار حرفه ای برای تصمیم گیری درباره انتخاب یک گزینه از میان گزینه های مختلف است (کده و سالاری، ۱۳۹۰). پژوهش های قبلی نشان داده است که علاوه بر دانش و تجربه، ویژگی های روانشناسی از جمله داشتن اعتماد به نفس، خلاقیت، روحیه تغییر پذیری و غیره نیز بر نحوه انجام قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر دارد (آنیگراه و همکاران^۱ (۲۰۱۴) و کنت و همکاران^۲ (۲۰۰۶)).

قضاوت حرفه ای حسابرسان تحت تاثیر شیوه تفکر و اندیشیدن آنها قرار می گیرد. حسابرسان با داشتن ذهنی جامع، تعمق نگر و انعطاف پذیر می توانند پیچیدگی های 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 به یکدیگر پیوند دهند و اثرات تغییر در اقلام 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 تاثیر داشته باشد. از این رو، می توان هدف اصلی انجام این پژوهش را در بررسی وجود ذهنیت فلسفی و ابعاد آن در بین حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی جستجو نمود. اهمیت و ضرورت انجام پژوهش حاضر در شناخت ابعاد ذهنیت فلسفی حسابرسان و افزایش توجه موسسات حسابرسی بر تقویت ذهنیت فلسفی کارکنان است تا از این طریق بتوانند ضمن کاهش ناهنجاری های شناختی، زمینه افزایش کیفیت حسابرسی را فراهم نمود. انجام این پژوهش می تواند با تاکید بر نقش ذهنیت فلسفی در حوزه حسابرسی به توسعه دانش تصمیم گیری و انجام قضاوت حرفه

خلاقیت ممکن است همواره بر سر راه آن موانعی وجود داشته باشد. اغلب افراد به دلیل تحت تاثیر قرار گرفتن فشار های محیطی، عاطفی و روانی دچار نوعی تحجر فکری شوند و ممکن است عکس العملی انجام دهند که مناسب با آن موقعیت نباشد (شریعتمداری، ۱۳۹۰).

در ادامه برخی از پژوهش های مرتبط با قضاوت حسابرسی و ذهنیت فلسفی بیان می گردد. نخست پژوهش های مرتبط با قضاوت حسابرسی و سپس پژوهش های ذهنیت فلسفی بیان شده است.

آنیگراه و همکاران (۲۰۱۴) به بررسی رابطه بین ویژگی های شخصی حسابرس و کیفیت کار حسابرس در کشور اندونزی پرداختند. آنها در پژوهش خود از ابزار پرسش نامه استفاده کردند و نمونه آنها شامل ۱۶۰ حسابرس داخلی است. نتایج پژوهش آنها نشان داد که بین دانش، تجربه و توانایی حسابرسان داخلی با کیفیت کار حسابرسی رابطه وجود دارد.

ریوس-فیگیورا و کاردونا^۷ (۲۰۱۳) به بررسی رابطه بین تجربه حسابرس و قضاوت حرفه ای حسابرس پرداختند. تعداد نمونه شامل ۱۵۶ نفر و ابزار پژوهش آنها پرسشنامه است. نتایج پژوهش آنها نشان داد که تجربه کاری بر قضاوت حسابرس تاثیر ندارد.

اولوفسون و همکاران^۸ (۲۰۱۱) به بررسی نقش ساختار و قضاوت حرفه ای در برنامه ریزی حسابرسی پرداختند. آنها در پژوهش خود از طریق انجام مصاحبه با حسابرسان اقدام به طراحی ابزار پژوهش کردند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که ساختار و قضاوت حرفه ای دو چیز مجزا از یکدیگر نیستند و در عوض یکدیگر را مورد حمایت قرار می دهند. به عبارت دیگر، می توان گفت که حتی اگر حسابرسان هنگام برنامه ریزی حسابرسی به ساختار دسترسی داشته باشند، آنها به منظور مشخص کردن ریسک و اهمیت نیازمند انجام قضاوت حرفه ای هستند.

چنگ و همکاران^۹ (۲۰۰۹) به بررسی رابطه بین سرمایه انسانی و کیفیت حسابرسی در کشور تایوان پرداختند. دوره پژوهش آنها از سال ۱۹۸۹ تا ۲۰۰۴ است. نتایج پژوهش آنها نشان داد که بین سرمایه انسانی و کیفیت حسابرسی رابطه مثبتی وجود دارد. نتایج آنها نشان داد که به کار گیری حسابرسان آموزش دیده و با تجربه می تواند منجر به افزایش کیفیت حسابرسی شود.

کنت و همکاران (۲۰۰۶) به بررسی اثر ویژگی های روانشناسی بر رابطه بین تخصص حسابرس و قضاوت حسابرس پرداختند. در این پژوهش از ابزار پرسش نامه استفاده شد و نمونه پژوهش شامل ۵۵ حسابرس بود. در این پژوهش اثر ۱۴

نداشتن ذهنی با ویژگی های ساده انگاری، دوگانه بینی، کلیشه سازی و حدس و گمانی است. بنابراین، مهارت های ادراکی مستلزم جامعیت ذهنی به معنای رهایی فکری از قید امور فوری و محسوس و آشکار است. دستیابی به مهارت های ادراکی نیازمند داشتن ذهنیت فلسفی است (زکی، ۱۳۷۷).

فلسفه علاوه بر این که یک رشته مطالعاتی است، می تواند چارچوب و روشی را برای تفکر ارائه دهد و از این جهت فلسفه قادر است توانایی های تفکر را گسترش دهد و بین فکر و عمل یگانگی به وجود آورد. فلسفه اندوختن دانش نیست، بلکه نوعی نگرش در مورد دانش است. فلسفه "عشق به خرد و دانایی" و جستجو برای آن است. همچنین، فلسفه بررسی منظم فرض های عقل سلیم را به عهده دارد که این خود، اساس فکر و عمل می باشد و در این صورت، فلسفه می تواند نوعی نظریه علمی برای اشخاص محسوب شود (رونا ولبره^۵، ۲۰۰۴). اسمیت به فلسفه به عنوان نوعی فعالیت ذهنی می نگرد که ماموریت دارد به انسان کمک کند تا به نتایج اعمال روزانه اش عمیق تر فکر کند و حکیمانانه عمل کند (اسمیت^۶، ۱۳۹۱). طبق این نگرش، فلسفه می تواند به عنوان وسیله ای برای کمک به افراد در تفکر لحاظ شود (اسمیت، ۱۳۹۱). فردی که دارای ذهن فلسفی است خصوصیات را نشان می دهد که می توان آنها را در سه بعد مرتبط به هم یعنی جامعیت، تعمق و انعطاف پذیری گروه بندی نمود (اسمیت، ۱۳۹۱).

جامعیت نوعی کل نگری و دیدن امور در یک زمینه وسیع است که باعث می شود فرد همواره در جهت وحدت بخشیدن به اندیشه هایش تلاش کند. جامع اندیشی، مستلزم ایستادگی در مقابل تاثیر پذیری از امور زودگذر و مقطعی است. طرح سوالاتی درباره این که، مسئله حاضر چه ارتباطی با سایر مسائل دارد و یا اینکه اهداف ما در زندگی چیست و فعالیت های حال ما، با آن اهداف چه ارتباطی دارند؟ می تواند در مسیر جامع اندیشی محسوب شود (شریعتمداری، ۱۳۹۰).

تعمق بعد دوم ذهن فلسفی است که موجب می شود فرد ایده ها و پدیده ها را مورد مطالعه عمیق قرا دهد. فردی که از بعد دوم ذهن فلسفی برخوردار است، آنچه را که دیگران بدیهی تلقی می کنند و درباره آن پرسش نمی کنند، مورد سوال قرار می دهد، و از این طریق بر شانس خود برای حرکت به ماورای محدودیت های تعصب جاهلانه، جانبداری های شخصی و تصورات کلیشه ای می افزاید. با رهایی از جبر امور آشکار، نظریات و افکار اساسی به عنوان کلید حل مسائل نمایان می شوند (شریعتمداری، ۱۳۹۰).

انعطاف پذیری که بعد سوم ذهن فلسفی است، با نواندیشی، دیگر بینی و خلاقیت سر و کار دارد و همچون

جاویدی و ابوترابی (۲۰۱۱) به بررسی رابطه بین ذهنیت فلسفی و خلاقیت مدیران پرداختند. در این پژوهش برای آزمون رابطه از دو پرسشنامه ذهنیت فلسفی و خلاقیت استفاده شده. نتایج پژوهش نشان داد که بین ذهنیت فلسفی و خلاقیت مدیران رابطه مثبت معنی داری وجود دارد و از بین سه بعد ذهنیت فلسفی تنها بعد جامعیت با پیش بینی خلاقیت رابطه معنی دار دارد.

امیر تاش و همکاران (۲۰۱۱) به بررسی رابطه بین ذهنیت فلسفی و عملکرد آکادمیک آموزش فیزیک اعضای هیات علمی پرداختند. نمونه پژوهش شامل ۱۲۲ مشارکت کننده است. نتایج پژوهش نشان می دهد که بین ذهنیت فلسفی و عملکرد آموزشی رابطه مستقیمی وجود دارد.

سخنور و ماهرزاده (۱۳۸۹) به بررسی رابطه بین ذهنیت فلسفی و نگرش به روش های تدریس فعال در میان معلمان ریاضی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که بین ذهنیت فلسفی و نگرش به روش های تدریس رابطه معنادار وجود دارد. همچنین بین هر یک از ابعاد جامعیت، تعمق و انعطاف پذیری ذهنیت فلسفی و نگرش به روش های تدریس فعال رابطه معنی دار وجود دارد.

جاویدی و ابوترابی (۱۳۸۹) به بررسی ارتباط بین ذهنیت فلسفی و سبک رهبری مدیران در دانشگاه فردوسی مشهد پرداختند. نتایج تحقیق نشان می دهد که بین سبک های رهبری مدیران بر حسب ذهنیت فلسفی آنان تفاوت معنی داری وجود دارد. این بدان معنی است که مدیرانی که در پرسشنامه ذهنیت فلسفی نمره بالاتری کسب کردند، بیشتر به استفاده از سبک رهبری تیمی گرایش دارند.

دمرچلی و رسولنژاد (۱۳۸۷) به بررسی رابطه بین ذهنیت فلسفی و میزان خلاقیت اعضای هیات علمی دانشگاه های آزاد اسلامی استان زنجان پرداختند. نمونه پژوهش آنها شامل ۲۱۰ نفر است. نتایج پژوهش حاکی از وجود رابطه معناداری بین ذهنیت فلسفی و میزان خلاقیت استادان است. همچنین بین سه شاخص ذهنیت فلسفی یعنی جامعیت، تعمق، انعطاف پذیری با خلاقیت رابطه آماری معناداری وجود دارد.

در کل بررسی پژوهش های پیشین نشان می دهد که علاوه بر اهمیت موضوع ذهنیت فلسفی و تاثیر گذاری آن بر نحوه تفکر و قضاوت حسابرسان، این موضوع مورد توجه پژوهشگران حسابداری و حسابرسی قرار نگرفته است و در پژوهش های صورت گرفته در حسابرسی تنها بر نقش قضاوت حرفه ای و مدل های تصمیم گیری تاکید شده است. از این رو، می توان ادعا نمود که پژوهش حاضر نخستین پژوهشی

ویژگی روانشناسی که بر تخصص تاثیر گذار است مورد بررسی قرار گرفت. نتایج پژوهش نشان داد که چهارده ویژگی روانشناسی در تمام مراحل حسابرسی بر قضاوت حسابرس تاثیر دارد. ویژگی های روانشناسی شامل پاسخگویی، اعتماد پذیری، پذیرش تغییرات، دانش تخصصی، کنترل استرس، خلاق و غیره است.

حاجیها و همکاران (۱۳۹۲) به بررسی ارتباط ویژگی های تردید حرفه ای حسابرسان و قضاوت و تصمیم گیری آنها پرداختند. حجم نمونه مورد بررسی یکصد نفر است. نتایج پژوهش آنها نشان داد که چهار ویژگی تردید (اعتماد فردی، تعلیق در قضاوت، منبع کنترلی و شک و تردید حرفه ای) بر قضاوت و تصمیم گیری حسابرسان موثرند.

خواجوی و نوشادی (۱۳۹۱) در یک پژوهش مروری به بررسی نقش الگوهای رفتاری و مدل های تصمیم گیری در قضاوت حسابرسان پرداختند. به اعتقاد آنها قضاوت حرفه ای نتیجه و گوهر اصلی حسابرسی است و در نتیجه کیفیت حسابرسی در گرو کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرسان است. بررسی آنها نشان داد که استفاده از مدل های تصمیم گیری و توجه به ویژگی های فردی افراد می تواند منجر به بهبود کیفیت قضاوت در مراحل مختلف حسابرسی شود.

خواجوی و نوشادی (۱۳۸۸) به بررسی تجربه حسابرس و نقش آن در قضاوت موضوعات ساختار نیافته حسابرسی پرداختند. نمونه پژوهش آنها شامل ۴۶ شریک و مدیر حسابرسی است. نتایج پژوهش آنها نشان داد که بین قضاوت حسابرسان با تجربه و حسابرسان کم تجربه در مورد وظایف ساختار نیافته تفاوت معناداری وجود دارد و تجربه تاثیر بسیار زیادی بر دقت قضاوت حسابرس دارد.

ایراندخت و سیف (۱۳۹۲) به بررسی تاثیر ذهنیت فلسفی بر توانایی حل مساله ریاضی دانش آموزان سال سوم راهنمایی شهر همدان به تفکیک جنسیت پرداختند. نمونه آنها شامل ۳۶۷ دانش آموز است. نتایج پژوهش نشان داد که علاوه بر تاثیر اصلی ذهنیت فلسفی بر توانایی حل مسائل ریاضی دانش آموزان، اندازه این اثر نیز شدید است.

ناصری و همکاران (۲۰۱۲) به بررسی رابطه بین ذهنیت فلسفی مدیران و جو سازمانی در مدارس بجنورد پرداختند. دوره پژوهش آنها ۲۰۰۸ تا ۲۰۰۹ است. آنها در پژوهش خود از دو پرسش نامه ذهنیت فلسفی و جو سازمانی استفاده کردند. نتایج پژوهش حاکی از وجود رابطه معنی دار بین ذهنیت فلسفی و جو سازمانی حکایت دارد. به عبارت دیگر مدیرانی که دارای ذهنیت فلسفی قوی تری هستند تلاش دارند که جو سازمانی را بهتر و سالمتر حفظ نمایند.

است که بحث ذهنیت فلسفی را در حوزه حسابرسی مطرح نموده است.

۳- فرضیه های پژوهش

حسابرسی بیش از هر چیز یک فرایند قضاوتی است و حسابرسان در زمینه های گوناگونی ملزم به قضاوت هستند. به اعتقاد متخصصان، پاسخ تعداد زیادی از موضوعات و ابهامات که زائیده ماهیت حسابرسی است تنها با اتکال به قضاوت حرفه ای مقدور است (نیکخواه آزاد، ۱۳۷۹). حسابرسان در تمام مراحل حسابرسی اقدام به تصمیم گیری و قضاوت حرفه ای می کنند. دست یابی به قضاوت و تصمیمی دقیق تر و صحیح تر نیازمند داشتن تفکری جامع، عمیق و انعطاف پذیر است. فرضیه های مورد بررسی در این پژوهش به شرح زیر می باشد:

فرضیه اصلی پژوهش

ذهنیت فلسفی در بین حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی وجود دارد.

فرضیه فرعی پژوهش

بعد جامعیت ذهنیت فلسفی در بین حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی وجود دارد.

بعد تعمق ذهنیت فلسفی در بین حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی وجود دارد.

بعد انعطاف پذیری ذهنیت فلسفی در بین حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی وجود دارد.

۴- روش شناسی پژوهش

این پژوهش از دیدگاه هدف پژوهش کاربردی و از نظر ماهیت و روش توصیفی از نوع همبستگی است. از دیدگاه منطق اجرا و زمان انجام پژوهش، به ترتیب پژوهش استقرایی و مقطعی شمرده می شود چرا که بر اساس یافته ای حاصل از مشاهدات و استدلال از جزء به کل، در صدد ارائه الگو و نظریه ه است و برای تفسیر رفتار و نگرش های افراد در یک جامعه در مقطع مشخصی از زمان، یعنی سال ۱۳۹۲ انجام شده است.

در این پژوهش به منظور مشخص کردن ابعاد ذهنیت فلسفی حسابرس از پرسشنامه استفاده می شود. پرسشنامه ای که در این حوزه مورد استفاده قرار می گیرد باید ذهنیت فلسفی حسابرس را از سه بعد جامعیت، تعمق و انعطاف پذیری مورد سنجش قرار دهد. در این پژوهش برای سنجش ذهنیت فلسفی حسابرس از پرسش نامه ذهنیت فلسفی که توسط پژوهشگرانی همچون سلطانی (۱۳۷۵)، زکی (۱۳۷۷)، مرتضایی

مقدم (۱۳۸۰) و جاویدی کلانه و ابوترابی (۱۳۸۹) تدوین و اجرا شده است، استفاده می گردد. در پرسش نامه تدوین شده از ۶۰ سوال برای سنجش ابعاد ذهنیت فلسفی حسابرسان (هر بعد ۲۰ سوال) استفاده شده است. علاوه بر این، در پرسش نامه طراحی شده سوال های عمومی نیز مطرح گردید. طیف لیکرت استفاده شده در ابزار پژوهش ۴ نمره ای است. به منظور بررسی پایایی پرسش نامه پژوهش از آلفای کرونباخ استفاده شد. ضریب آلفای کرونباخ بدست آمده برای سوال های پرسش نامه ۰/۷۷ محاسبه شد. همچنین، برای آزمون تطابق توزیع نمونه ها با توزیع نرمال (تطابق نیکویی برازش) از آزمون کلموگروف- اسمیرنوف استفاده شده است که با توجه به سطح معنی داری، فرض صفر برای ابعاد ذهنیت فلسفی رد می شود و این به معنای نرمال بودن توزیع نمونه هاست. به همین دلیل برای آزمون فرضیه ها از آزمون های پارامتریک استفاده شده است.

در این پژوهش به منظور آزمون فرضیه های پژوهش از روش آزمون t تک نمونه ای^{۱۰} و آزمون تی استیودنت استفاده شده است و برای بررسی تاثیر عوامل عمومی از جمله جنسیت، جایگاه سازمانی و غیره از روش تحلیل واریانس^{۱۱} (ANOVA) و آزمون F استفاده شده است.

جامعه آماری این پژوهش در برگزیده حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی بوده و روش نمونه گیری تصادفی طبقه ای می باشد زیرا هدف مشارکت گروه های مرتبط با حرفه حسابرسی شامل حسابرس، سرپرست حسابرسی، سرپرست ارشد حسابرسی و مدیر حسابرسی است. حجم نمونه بعد از تعیین متغیر های دیگر و تعیین میزان خطا، با استفاده از فرمول کوکران برای حجم جامعه نامعلوم به شرح رابطه شماره ۱ محاسبه شده است. (حافظ نیا، ۱۳۸۴).

$$n = \frac{z^2 pq}{d^2} \quad \text{رابطه (۱)}$$

که در رابطه بالا، (d) سطح خطای مجاز، (p) نسبت موفقیت، (q) نسبت شکست و (Z) مقدار آماره توزیع نرمال استاندارد در سطح اطمینان ۹۵ درصد است. با در نظر گرفتن سطح خطای مجاز ۹ درصد، نسبت موفقیت و شکست ۵۰ درصد و آماره توزیع نرمال استاندارد ۱/۹۶، تعداد نمونه حسابرسان ۱۲۲ نفر تعیین گردید.

۵- نتایج پژوهش

برای سنجش فرضیه اصلی، پرسش نامه ای حاوی ۴ سوال عمومی و شخصیتی و ۶۰ سوال تخصصی در ۳ بعد مرتبط با ذهنیت فلسفی اجرا گردید. نتایج آمار توصیفی نشان می دهد که ۲۷ درصد مشارکت کنندگان عضو جامعه حسابداران رسمی، ۲۲ درصد مشارکت کنندگان در سمت مدیر و ۴۸ درصد مشارکت کنندگان دارای تجربه کاری بین ۴ تا ۸ سال هستند.

نتایج مربوط به آزمون فرضیه های اصلی و فرعی پژوهش در جدول شماره ۲ نمایان شده است. آماره تی استیودنت برای فرضیه وجود ذهنیت فلسفی در بین حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی ۶/۱۴ است که در سطح خطای ۵ درصد معنی دار است. آماره تی استیودنت برای فرضیه وجود جامعیت ذهنیت فلسفی در بین حسابرسان شاغل در سطح خطای ۵ درصد به میزان ۵/۴۳ است که در این سطح خطا معنی دار می باشد. در سطح خطای ۵ درصد، مقدار آماره تی استیودنت برای فرضیه وجود تعمق ذهنیت فلسفی در بین حسابرسان عدد ۴/۴۹ است که نشاندهنده معنی دار بودن فرضیه است. فرضیه وجود انعطاف پذیری ذهنیت فلسفی در سطح خطای ۵ درصد دارای آماره تی استیودنت ۲/۶۹ است که بیانگر معنی دار بودن فرضیه است. به عبارت دیگر نتایج آزمون فرضیه ها نشان می دهد که در بین حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی ذهنیت فلسفی و ابعاد ذهنیت فلسفی وجود دارد. همچنین، میانگین ذهنیت فلسفی (۲/۶۱) و ابعاد ذهنیت فلسفی (جامعیت، تعمق و انعطاف پذیری به ترتیب ۲/۶۳، ۲/۶۳ و ۲/۵۷) از سطح میانگین (۲/۵۰) بالاتر است. از این رو، انتظار می رود که

حسابرسان در موقعیت های پیچیده کاری مانند اعمال شرط رجحان محتوا بر شکل در قضاوت های حرفه ای از ذهنیت فلسفی کمک گرفته و قضاوت حرفه ای را با در نظر گرفتن جامعیت، تعمق و انعطاف پذیری انجام دهند. همچنین، علامت حد بالا و پایین فاصله اطمینان ۹۵ درصدی در ابعاد ذهنیت فلسفی و وجود ذهنیت فلسفی مثبت است که این موضوع نشان دهنده بیشتر بودن میانگین نمرات ابعاد ذهنیت فلسفی و وجود ذهنیت فلسفی از مقدار مورد آزمون (میانگین نمره طیف لیکرت) است. این نتیجه هم جهت با معنی دار بودن ابعاد ذهنیت فلسفی و وجود ذهنیت فلسفی است. نتایج این پژوهش با نتایج پژوهش های قبلی از جمله کنت و همکاران (۲۰۰۶)، ایراندخت و سیف (۱۳۹۲)، ناصری و همکاران (۲۰۱۲) و جوادیدی و ابوترابی (۲۰۱۱) همخوانی و سازگاری دارد.

نتایج مربوط تحلیل واریانس یک عامله در جدول شماره ۳ بیان شده است. نتایج پژوهش نشان می دهد که در سطح معنی داری ۹۵ درصد متغیر های جایگاه سازمانی، تجربه کاری و عضویت در جامعه حسابداران رسمی بر وجود ذهنیت فلسفی در بین حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی تاثیر دارد. اما متغیر جنسیت بر وجود ذهنیت فلسفی در بین حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی تاثیر ندارد. همچنین، نتایج نشان می دهد که متغیر سمت شغلی بر ابعاد ذهنیت فلسفی حسابرسان تاثیر ندارد ولی متغیر عضویت بر ابعاد ذهنیت فلسفی حسابرسان تاثیر دارد. متغیر تجربه کاری تنها بر بعد تعمق ذهنیت فلسفی حسابرسان و متغیر جنسیت نیز تنها بر جامعیت ذهنیت فلسفی حسابرسان تاثیر دارد.

جدول ۱: نتایج آمار توصیفی پژوهش مشارکت کنندگان

| جنسیت پاسخ دهندگان | | | سمت شغلی پاسخ دهندگان | | | تجربه کاری پاسخ دهندگان | | | عضویت در جامعه حسابداران رسمی | | |
|--------------------|-------|------|-----------------------|-------|------|-------------------------|-------|------|-------------------------------|-------|------|
| جنسیت | تعداد | درصد | سمت | تعداد | درصد | تجربه | تعداد | درصد | وضعیت | تعداد | درصد |
| مرد | ۱۰۹ | ۸۹ | مدیر | ۲۸ | ۲۲ | بین ۴-۱ سال | ۱۶ | ۱۳ | عضو | ۳۳ | ۲۷ |
| زن | ۱۳ | ۱۱ | سرپرست ارشد | ۳۶ | ۳۰ | بین ۴-۸ سال | ۵۹ | ۴۸ | عدم عضو | ۸۹ | ۷۳ |
| | | | سرپرست | ۳۶ | ۳۰ | بین ۸-۱۲ سال | ۳۰ | ۲۴ | | | |
| | | | حسابرس | ۲۲ | ۱۸ | ۱۲ سال به بالا | ۱۷ | ۱۵ | | | |
| جمع کل | ۱۲۲ | ۱۰۰ | جمع کل | ۱۲۲ | ۱۰۰ | جمع کل | ۱۲۲ | ۱۰۰ | جمع کل | ۱۲۲ | ۱۰۰ |

منبع: یافته های پژوهشگر

جدول ۲: نتایج آزمون فرضیه های پژوهش

| فاصله اطمینان میانگین با احتمال ۹۵ درصد | سطح معنی داری | آماره تی استیوودنت | خطای معیار | انحراف استاندارد | میانگین | شرح فرضیه | |
|--|------------------|-----------------------|------------|---------------------|---------|-----------|-------------------------------|
| | | | | | | | حد بالا |
| ۰,۰۸ | ۰,۱۸ | ۰,۰۰ | ۵,۴۳ | ۰,۰۲ | ۰,۲۷ | ۲,۶۳ | وجود جامعیت ذهنیت فلسفی |
| ۰,۰۸ | ۰,۱۹ | ۰,۰۰ | ۴,۹۴ | ۰,۰۲ | ۰,۳۰ | ۲,۶۳ | وجود تعمق ذهنیت فلسفی |
| ۰,۰۲ | ۰,۱۳ | ۰,۰۰ | ۲,۶۹ | ۰,۰۲ | ۰,۳۱ | ۲,۵۷ | وجود انعطاف پذیری ذهنیت فلسفی |
| ۰,۰۷ | ۰,۱۵ | ۰,۰۰ | ۶,۱۴ | ۰,۰۱ | ۰,۲۰ | ۲,۶۱ | وجود ذهنیت فلسفی |

منبع: یافته های پژوهشگر

جدول ۳: تاثیر متغیر های عمومی بر نتایج پاسخ دهندگان پژوهش

| متغیر جنسیت پاسخ دهندگان | | متغیر جایگاه سازمانی پاسخ دهندگان | | شرح فرضیه |
|--------------------------|-------------------|--------------------------------------|-------------------|-------------------------------|
| سطح معنی داری | آماره اف (F) فیشر | سطح معنی داری | آماره اف (F) فیشر | |
| ۰,۰۱ | ۶,۲۵ | ۰,۱۵ | ۱,۷۶ | وجود جامعیت ذهنیت فلسفی |
| ۰,۲۹ | ۱,۱۰ | ۰,۰۸ | ۲,۲۶ | وجود تعمق ذهنیت فلسفی |
| ۰,۶۹ | ۰,۱۵ | ۰,۰۸ | ۲,۲۹ | وجود انعطاف پذیری ذهنیت فلسفی |
| ۰,۱۶ | ۱,۹۲ | ۰,۰۴ | ۲,۸۳ | وجود ذهنیت فلسفی |

تاثیر متغیر های عمومی بر نتایج پاسخ دهندگان پژوهش

| متغیر عضویت پاسخ دهندگان | | متغیر تجربه کاری پاسخ دهندگان | | شرح فرضیه |
|--------------------------|-------------------|-------------------------------|-------------------|-------------------------------|
| سطح معنی داری | آماره اف (F) فیشر | سطح معنی داری | آماره اف (F) فیشر | |
| ۰,۰۳ | ۴,۵۴ | ۰,۲۵ | ۱,۳۶ | وجود جامعیت ذهنیت فلسفی |
| ۰,۰۱ | ۵,۶۳ | ۰,۰۰ | ۴,۱۷ | وجود تعمق ذهنیت فلسفی |
| ۰,۰۵ | ۳,۸۹ | ۰,۲۸ | ۱,۲۹ | وجود انعطاف پذیری ذهنیت فلسفی |
| ۰,۰۰ | ۹,۸۴ | ۰,۰۱ | ۳,۶۴ | وجود ذهنیت فلسفی |

منبع: یافته های پژوهشگر

۶- نتیجه گیری و بحث

تصمیم گیری ها و قضاوت های حرفه ای مربوطه کمترین خطا را مرتکب و ظرافت ها و پیچ و خم های حرفه حسابرسی را بهتر درک کند. در این پژوهش ذهنیت فلسفی حسابراسان از سه بعد جامعیت، تعمق و انعطاف پذیری مورد بررسی قرار گرفت. نتایج پژوهش نشان داد که ابعاد ذهنیت فلسفی و ذهنیت فلسفی در بین حسابراسان شاغل در حرفه حسابرسی وجود دارد. نتایج این پژوهش با نتایج پژوهش های قبلی از جمله کنت و همکاران (۲۰۰۶)، ایراندخت و سیف (۱۳۹۲)، ناصری و همکاران (۲۰۱۲) و جوادیدی و ابوترابی (۲۰۱۱) همخوانی و سازگاری دارد. همچنین، نتایج پژوهش نشان داد که به غیر از عامل جنسیت، عوامل عضویت حسابرس در جامعه حسابداران رسمی، تجربه حسابرس و جایگاه سازمانی حسابرس بر ذهنیت فلسفی حسابراسان شاغل در حرفه حسابرسی تاثیر دارد.

این موضوع که انسان چگونه تصمیم گیری می کند و چگونه از قضاوت حرفه ای برای انتخاب بهترین راه حل استفاده می کند، موضوعی چالش انگیز بوده و ذهن پژوهشگران را معطوف به خود نموده است. علاوه بر انجام پژوهش های متعدد در حوزه حسابداری و حسابرسی رفتاری، موضوع ذهنیت فلسفی و اثرات آن در حوزه حسابرسی مورد توجه قرار نگرفته است. ذهنیت فلسفی به مفهوم داشتن تفکری جامع، عمیق و انعطاف پذیر است. به عبارت دیگر، ذهنیت فلسفی ابزاری است برای کمک به حسابرس در تفکر و از حسابرسی که در تفکر خود جامع، عمیق و قابل انعطاف است انتظار می رود که در اعمال خود تاثیری متفاوت نسبت به حسابرس دیگری داشته باشد که تفکرش فاقد چنین کیفیاتی است. ذهنیت فلسفی، حسابرس را قادر خواهد کرد تا در

* حساس یگانه، یحیی، و حسین کثیری (۱۳۸۲). کاربرد مفهوم اهمیت در حسابرسی و تاثیر آن بر اظهار نظر حسابرسان مستقل. نشریه مطالعات حسابداری. شماره ۲.

* حساس یگانه، یحیی (۱۳۸۴). فلسفه حسابرسی. انتشارات شرکت انتشارات علمی و فرهنگی. چاپ اول.

* خواجوی، شکراله و میثم نوشادی (۱۳۸۸). تجربه حسابرسان و نقش آن در قضاوت موضوعات ساختار نیافته حسابرسی. تحقیقات حسابداری. شماره ۳. ص ۱۰۸-۱۱۹.

* خواجوی، شکراله و میثم نوشادی (۱۳۹۱). نقش الگوهای رفتاری و مدل های تصمیم گیری در قضاوت حسابرسان. پژوهش حسابداری. شماره ۵. ۱۲۳-۱۳۵.

* دمرچیلی، فریبا و عبدالحسین رسولنژاد (۱۳۸۷). بررسی رابطه بین ذهنیت فلسفی و میزان خلاقیت اعضای هیات علمی دانشگاه های آزاد اسلامی استان زنجان. فصلنامه اندیشه های تازه در علوم تربیتی، سال چهارم، شماره اول.

* زکی، محمد علی. (۱۳۷۷). بررسی ابعاد اجتماعی ذهنیت فلسفی مدیران. دانش مدیریت. شماره ۴۱ و ۴۲. ص ۱۴۷-۱۵۹.

* سخنور، ناهید و طیبه ماهروزاده (۱۳۸۹). ذهنیت فلسفی و نگرش به روش های تدریس فعال در میان معلمان ریاضی. اندیشه های نوین تربیتی. دوره ۶ شماره ۳، ۶۷-۹۴.

* سلطانی، ایرج (۱۳۷۵). اندازه گیری میزان ذهنیت فلسفی مدیران. مجله تدبیر. شماره ۶۲.

* شریعتمداری، علی (۱۳۹۰). اصول تعلیم و تربیت، تهران: انتشارات دانشگاه تهران. چاپ بیست و دوم.

* کده، مریم و علی سالاری (۱۳۹۰). تاثیر ویژگی های کیفی قضاوت بر قضاوت حرفه ای حسابرسان. مجله حسابرسان. شماره ۵۴. ص ۱-۴.

* مهام، کیهان (۱۳۸۳). تاثیر ویژگی های حسابرسان بر قضاوت حرفه ای. فصلنامه حسابداری رسمی.

* مرتضایی مقدم، مهوش (۱۳۸۰). تاثیر ذهنیت فلسفی مدیران بر شیوه تصمیم گیری آنان در دانشگاه فردوسی مشهد. پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه فردوسی مشهد.

* ناظمی، امین (۱۳۸۵). رویکرد مبتنی بر اصول و رویکرد مبتنی بر قواعد در تدوین استانداردهای حسابداری. حسابرسان. ۳۳. ۶۱-۵۶.

* نیکخواه آزاد، علی (۱۳۷۹). بیانیه کمیته مفاهیم بنیادی حسابرسی. چاپ دوم. تهران. سازمان حسابرسی.

* Amirtash, A-M, Abkar, A and S. A-A Mozaffari. (2011). The Relationship Between Philosophic-Mindedness and Academic Performance

با توجه به وجود ذهنیت فلسفی در بین حسابرسان و نقشی که ذهنیت فلسفی می تواند بر انجام قضاوت حرفه ای حسابرسان داشته باشد، می توان به موسسات حسابرسی پیشنهاد کرد که به منظور افزایش کیفیت کار حسابرسی تفکر فلسفی کارکنان را از طریق آموزش های تخصصی لازم تقویت نموده و در هنگام استخدام نیروی انسانی از پرسش نامه ذهنیت فلسفی نیز استفاده نمایند. علاوه بر این، با توجه به بکارگیری رویکرد مبتنی بر اصول به منظور تدوین استانداردهای حسابداری و تاکید این رویکرد بر رجحان محتوا بر شکل، می توان اظهار کرد که در این شرایط استفاده از قضاوت حرفه ای توسط حسابرسان و حسابداران پر رنگ تر خواهد شد. از این رو، می توان به تدوین کنندگان استاندارد های حسابداری توصیه نمود که به منظور دست یابی به هدف رجحان محتوا بر شکل، لازم است ذهنیت فلسفی را به عنوان پیش نیاز انجام قضاوت حرفه ای مورد توجه قرار دهند. در پژوهش های بعدی پژوهشگران می توانند به بررسی ارتباط بین ذهنیت فلسفی و رویکردهای تدوین استاندارد های حسابداری بپردازند. همچنین، در پژوهش های آتی می توان رابطه بین ذهنیت فلسفی حسابرسان را با اثرات تعاملی رویکردهای تدوین استاندارد و حاکمیت شرکتی مورد بررسی قرار داد.

فهرست منابع

* اسمیت، فلیپجی (۱۳۹۱). ذهنیت فلسفی در مدیریت آموزشی، ترجمه محمد رضا بهرنگی، تهران: انتشارات کمال تربیت.

* ایراندخت، فیاض و اصغر سیف (۱۳۹۲). تاثیر ذهنیت فلسفی بر توانایی حل مسائل ریاضی دانش آموزان سال سوم راهنمایی شهر همدان به تفکیک جنسیت. تفکر و کودک. پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی. سال چهارم شماره اول. بهار و تابستان. ۱۲۱-۱۳۹.

* جاویدانی کلانه جعفر آبادی، طاهره و رزیتا ابوترابی (۱۳۸۹). ذهنیت فلسفی و سبک رهبری مدیران مورد بررسی: دانشگاه فردوسی مشهد. مطالعات تربیتی و روان شناسی. ۲۱۱(۱)-۲۳۴.

* حاجیه، زهره، گودرزی، احمد و زهرا فتاحی (۱۳۹۲). ارتباط ویژگی های تردید حرفه ای حسابرسان و قضاوت و تصمیم گیری آنها. فصلنامه حسابداری مدیریت. سال ششم. شماره نوزدهم. ص ۴۳-۵۹.

* حافظ نیا، محمد رضا (۱۳۸۴). مقدمه ای بر روش تحقیق در علوم انسانی. انتشارات سمت. چاپ یازدهم.

- of Physical Education Faculty Members. World Applied Sciences Journal 15 (6): 885-889.
- * Anugerah, R., Sari, R.N., and E. Primadona. (2014). Personal characteristics and quality of audit work: study on regional internal audit bodies in Indonesia. International Accounting Business Conference.
 - * Cheng, Y.S., Liu, Y.p and C.Y. Chien. (2009). The association between auditor quality and human capital. Managerial Auditing Journal. Vol 26. NO 6. PP 523-541.
 - * Javidi K. J. Tand R. Abootorabib. (2011). A study of the relationship between principals' philosophical mindedness and their creativity. Procedia - Social and Behavioral Sciences. 1314-1322.
 - * Kent, P., Munro, L. and T. Gambling. (2006). Psychological Characteristics Contributing to Expertise in Audit Judgment. International Journal of Auditing. NO(10). PP 125-141.
 - * Naseri, N.J., Heidari Tafreshi, G. and N. Aminimoghadamfarouj. (2012). A Study of the Relationship between Philosophical Mindedness of Managers and Organizational Climate in Bojnurd Schools. European Journal of Scientific Research. 450-457.
 - * Olofsson, M., Puttonen, B., Broberg, P. and G. Nilsson. (2011). Structure and professional judgment in audit planning. Master Thesis in Kristianstad University.
 - * Rios-Figueroa, C.B. and R.C. Cardona. (2013). Does experience affect auditors professional judgment? Evidence from Puerto Rico. Accounting and Taxation. Vol. 5. NO. 2. PP. 13-32.
 - * Ruona, Wendy E.A. & Lurham, S.A. (2004). A philosophical framework for thought and practice in human resource development, Germany: University of Georgia.

یادداشت‌ها

¹ Anugerah et al

² Kent et al

³ Principle Based Approach

⁴ Cognitive Bias

⁵ Ruona and Lurham

⁶ Smeat

⁷ Rios-Figueroa and Cardona

⁸ Olofsson et al

⁹ Cheng et al

¹⁰ One-sample t test

¹¹ Analyze of Variance