



## تأثیر سبک‌های یادگیری هانی و مامفورد بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس: آزمون نظریه یادگیری ترجیحی

رضا نعمتی کشتلی<sup>۱</sup>

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۶/۳۱

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۴/۲۹

### چکیده

سبک‌های یادگیری، روش‌های مرجح افراد برای دریافت و پردازش اطلاعات تلقی می‌شوند. از این‌رو قضاوت حرفه‌ای تابعی از عملکرد حسابرس است که می‌تواند تحت تأثیر سبک‌های یادگیری قرار گیرد. لذا افزایش کیفیت قضاوت حرفه‌ای، موجب بهبود عملکرد حسابرسان و نهایتاً ارتقا کیفیت حسابرسی می‌گردد. در این راستا، هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر سبک‌های یادگیری هانی و مامفورد بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس است. روش پژوهش توصیفی-پیمایشی و از منظر هدف، از نوع کاربردی می‌باشد که از ابزار پرسش‌نامه استاندارد استفاده شده است. نمونه پژوهش ۵۱۲ نفر حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی معتمد بورس می‌باشد که با روش نمونه‌گیری تصادفی ساده انتخاب شدند. همچنین، فرضیه‌های پژوهش از طریق مدل‌سازی معادلات ساختاری با به‌کارگیری نرم افزار لیزرل، مورد آزمون قرار گرفت. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که سبک‌های یادگیری هانی و مامفورد بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس تأثیر معنی‌دار دارند. بنابراین سبک‌های یادگیری عمل‌گرا، متفکر، فعال و نظریه-پرداز به ترتیب بیشترین تأثیر را بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارند. نتایج این پژوهش می‌تواند به موسسات حسابرسی کمک کند در استخدام حسابرسان جدید و هنگام به‌کارگیری حسابرسان شاغل، نوع سبک‌های یادگیری آنان را مورد توجه قرار دهند، تا از این طریق با بهبود تصمیم‌گیری و قضاوت حرفه‌ای، کیفیت حسابرسی را افزایش دهند.

**واژه‌های کلیدی:** سبک‌های یادگیری، قضاوت حرفه‌ای، معادلات ساختاری، یادگیری ترجیحی.

۱- استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد اسلامشهر، اسلامشهر، ایران. (نویسنده مسئول) [nematikoshteli20@yahoo.com](mailto:nematikoshteli20@yahoo.com)

## ۱- مقدمه

نظریه‌های روان‌شناسی شناختی با تمرکز و شناخت عمیق‌تر پدیده‌های ذهنی افراد، ارتباط بالقوه‌ای با هر کدام از روش‌های حسابداری مدیریت دارند. این نظریه‌ها از لحاظ اطلاعاتی به تأثیر ارائه اطلاعات بر تصمیم‌گیری، قضاوت‌ها و نحوه جستجو و پردازش اطلاعات تأکید دارند (رهنمای‌رودپشتی و رستمی مازویی، ۱۳۹۴). در همین راستا، موضوع یادگیری یکی از مفاهیم اساسی در نظریه‌های روان‌شناسی شناختی است که نقش اساسی در تصمیم‌گیری افراد دارد. یادگیری، معمولاً به-عنوان یک فرآیند سودمند تفسیر می‌شود که یادگیرنده در آن به‌صورت فعالانه با نزدیک شدن به اطلاعات و ارتباط دادن آن‌ها با دانش قبلی خود، به راهبری فرآیند یادگیری خود اقدام می-نماید (تیناجرو و پارامو<sup>۱</sup>، ۱۹۹۸).

در روان‌شناسی شناختی، افراد از توانمندی‌های نهفته متفاوتی برای یادگیری برخوردار هستند، به‌طوری‌که یادگیری اشخاص در یک وضعیت همسان، متفاوت است که این موضوع به دلیل سبک‌های مختلف یادگیری می‌باشد. این سبک‌ها دربرگیرنده باورها، اعتقادات، رجحان‌ها و رفتارهایی است که افراد استفاده می‌کنند تا در یک موقعیت معین به یادگیری خود مساعدت کنند (وولفولک<sup>۲</sup>، ۱۹۹۵). تعیین سبک‌های یادگیری به افراد کمک می‌کند تا راهبردهای خود را در جمع‌آوری، پردازش اطلاعات و اتخاذ تصمیمات مفید بهبود بخشند و از این طریق قضاوت صحیح خود را ارتقا دهند (زیدنی و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۲۰). به همین منظور، یکی از عوامل موثر بر قضاوت و عملکرد مطلوب حسابرس، به‌کارگیری حسابرسان با سبک‌های یادگیری مناسب است. لذا حسابرسان باید به شکل مدبرانه بخشی از انرژی‌های شناختی، عاطفی و جسمی خود را به یادگیری اختصاص دهند تا از این طریق دانش و مهارت آن‌ها ارتقا یابد (اورمتزر و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۲۰).

در واقع، تفاوت افراد در توانایی‌شان، در یادگیری و تصمیم‌گیری تأثیرگذار است. از این‌رو مقیاس و نظم‌دهی شناخت، بر عملکرد حسابرس تأثیر مستقیم دارد و اثر عوامل روان‌شناختی در تحلیل شواهد و اتخاذ تصمیم‌گیری و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان، موضوعی مهم تلقی می‌شود. به طوری‌که صورت-های مالی حسابرسی شده با کیفیت بالا، ریسک سرمایه‌گذاری

را کاهش می‌دهد (چانگ و همکاران<sup>۵</sup>، ۲۰۰۸). از آنجا که حسابرسان نقش اعتباربخشی به گزارش‌های مالی شرکت‌ها و حصول اطمینان از ارائه منصفانه صورت‌های مالی را بر عهده دارند، لذا انتظار می‌رود حسابرسان علاوه بر دارا بودن صلاحیت فنی، از سبک‌های یادگیری مناسب برای جمع‌آوری و پردازش اطلاعات جهت رسیدگی‌ها برخوردار باشند تا کیفیت قضاوت حرفه‌ای آنان افزایش یابد (گلاور و پراویت<sup>۶</sup>، ۲۰۱۴). بدین منظور، مطابقت سبک یادگیری حسابرسان با عملکرد آنان به منظور پردازش مناسب اطلاعات جهت حصول اطمینان از نبود تحریف با اهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه در صورت‌های مالی شرکت‌ها، با اهمیت می‌باشد (کناپ و کناپ<sup>۷</sup>، ۲۰۰۱). بنابراین، به‌کارگیری حسابرسان مجرب با برخورداری از سبک‌های یادگیری مناسب جهت پردازش مناسب اطلاعات و قضاوت حرفه‌ای با کیفیت، ضرورتی انکارناپذیر است (ریورینک<sup>۸</sup>، ۲۰۱۸).

نتایج تحقیق حیدر و نیکومرام (۱۳۹۶)، بر این نکته تأکید دارد که قضاوت حسابرسان متأثر از خصوصیات فردی آنان است. یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که سبک‌های تفکر بر تردید حرفه‌ای به‌عنوان یکی از مولفه‌های قضاوت حرفه‌ای حسابرس تأثیرگذار است. به طوری‌که سبک تفکر قانون‌گذار بر تردید حرفه‌ای حسابرس تأثیر منفی و معنی‌دار دارد. اما سبک‌های تفکر اجرایی، قضاوت‌گر، درون‌نگر، برون‌نگر و آزاد اندیش با تردید حرفه‌ای حسابرس رابطه مثبت و معنی‌دار دارد. بنابراین به دلیل آن‌که تفاوت‌های روان‌شناختی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تأثیرگذار است، در این راستا سبک‌های یادگیری یکی از عوامل مهم روان‌شناختی تلقی می‌گردد و می-تواند عملکرد حسابرسان را تحت تأثیر قرار دهد که این موضوع در اغلب پژوهش‌های داخلی نادیده انگاشته شده است. از این‌رو طبق بررسی‌های انجام شده، تاکنون پژوهشی در ایران به بررسی تأثیر سبک‌های یادگیری بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان نپرداخته است و این موضوع انگیزه لازم جهت انجام پژوهش حاضر را فراهم نمود.

هدف تحقیق حاضر، بررسی تأثیر سبک‌های یادگیری هانی و مامفورد بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس است. لذا، مهمترین دستاورد نوآورانه این پژوهش، شناسایی نظریه‌ها و مدل‌های مرتبط با موضوع پژوهش است که یافته‌ها می‌تواند به گسترش

<sup>5</sup> Chung et al

<sup>6</sup> Glover & Prawitt

<sup>7</sup> Knapp & Knapp

<sup>8</sup> Reurink

<sup>1</sup> Tinajero & Paramo

<sup>2</sup> Woolfolk

<sup>3</sup> Zydny et al

<sup>4</sup> Urmetzer et al

می‌باشد (رسلان و همکاران<sup>۵</sup>، ۲۰۱۷). دانلی و همکاران<sup>۶</sup> (۲۰۰۳)، در تحقیقی به این نتیجه رسیدند که اختلالات روان-شناختی مانند یادگیری، موجب می‌شود تا حسابرس توانایی جمع‌آوری شواهد حسابرسی کافی و مناسب را نداشته باشد. در نتیجه، حسابرس در غیاب شواهد مناسب پشتوانه اظهارنظر حرفه‌ای، تصمیمات نادرستی را اتخاذ نموده و کیفیت حسابرسی کاهش می‌یابد. نتایج تحقیق پینکاس<sup>۷</sup> (۱۹۹۰) نیز نشان می‌دهد که پردازش اطلاعات، رفتار اطلاع‌جویی و قضاوت در فرایند حسابرسی، بر رویکرد جستجوی ساختاریافته اطلاعات تمرکز دارد. لذا، حسابرسان می‌توانند دانش خود را با به‌کارگیری سبک‌های یادگیری بر اساس باورهای شناختی، رفتاری، خودکنترلی و انگیزشی به‌روزرسانی و سازمان‌دهی کنند و از این طریق قضاوت حرفه‌ای و نهایتاً عملکرد خود را بهبود بخشند.

## ۲-۲- سبک‌های یادگیری

در روان‌شناسی از اصطلاح سبک جهت بیان تفاوت‌های افراد به‌کار برده می‌شود تا رفتار مشاهده شده و ساختارهای روانی در ارتباط با اشکال کارکرد عادی را تفسیر کند. در واقع، سبک به‌عنوان الگو یا روش ترجیحی برای انجام یک کار تعریف می‌شود (گریگورنکو و استرنبرگ<sup>۸</sup>، ۱۹۹۵). بریگهام و همکاران<sup>۹</sup> (۲۰۰۴)، سبک‌های یادگیری را به‌عنوان خصوصیت برجسته تا اندازه‌ای پایدار تعریف می‌کنند که نشان می‌دهد فراگیران چگونه یادگیری را از محیط اطراف دریافت و به آن پاسخ می‌دهند. دان کلارک<sup>۱۰</sup> (۲۰۰۰)، سبک یادگیری را راهی که هر یادگیرنده شروع به تمرکز، پردازش و نگهداری اطلاعات جدید می‌نماید، تعریف می‌کند. دمبو<sup>۱۱</sup> (۲۰۰۲) نیز، این سبک‌ها را اختلافات فردی که موقعیت یادگیری را در محیط آموزشی تحت تأثیر قرار می‌دهد، تفسیر می‌کند. بنابراین بررسی سبک‌های یادگیری، ریشه در روان‌شناسی شناختی و نظریه‌های شخصیت دارد که تعامل عوامل شناختی و عاطفی افراد، نقش اساسی در فرایند یادگیری ایفا می‌کند (زانگ<sup>۱۲</sup>، ۲۰۰۱).

ادبیات نظری حسابرسی با بررسی خلق دانش و فراگیری در سطح سبک‌های یادگیری مؤثر واقع گردد و زمینه گسترش مبانی نظری پژوهش‌های گذشته در قلمرو قضاوت حرفه‌ای را فراهم نماید. شواهد پژوهش می‌تواند به عنوان یک دستاورد علمی اطلاعات سودمندی را در اختیار خط‌مشی‌گذاران حرفه حسابرسی قرار دهد. همچنین، یافته‌های تحقیق بستر لازم جهت پیشنهاد ایده‌های جدید برای انجام پژوهش‌های نوین در حوزه حسابرسی رفتاری را فراهم می‌کند. در ادامه مبانی نظری تحقیق، روش‌شناسی و یافته‌های تحقیق ارائه می‌شود.

## ۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

### ۲-۱- قضاوت حرفه‌ای حسابرس

قضاوت به معنی بازگویی دیدگاه و گرفتن تصمیمات مناسب و حرفه‌ای نیز، در قالب بهره‌مندی از تجربه مفید با استانداردهای حرفه‌ای بالا تفهیم می‌گردد. بنابراین، قضا در فرهنگ لغت اصطلاحات حقوقی، به معنی داوری و حکم کردن بین دو یا چند نفر است. قضاوت حرفه‌ای نیز به عنوان پایه و اساس حرفه حسابرسی تلقی می‌گردد (راجنی<sup>۱</sup>، ۲۰۱۴). برای این که موضوع قضاوت در امر حسابرسی به معنی نامحدود بودن اختیارات حسابرس تفسیر نشود، ضروری است تا مولفه‌های مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان شناسایی گردد (ماتس و شریف<sup>۲</sup>، ۱۹۶۱). از آنجا که قضاوت در حسابرسی باید از روی دلیل باشد، لذا ضروری است، حسابرس علاوه بر برخورداری از دانش و تجربه حرفه‌ای ارزشمند، از ویژگی‌های شناختی لازم جهت اظهارنظرهای بی‌طرفانه برخوردار باشد (بالکر<sup>۳</sup>، ۲۰۰۰). به همین منظور، حسابرسان از طریق پردازش صحیح اطلاعات بر پایه ویژگی‌های روان‌شناختی خود مانند سبک‌های یادگیری، به تصمیم‌گیری مناسب و قضاوت حرفه‌ای می‌پردازند (براسل و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۱۹).

در همین راستا، کیفیت بالای قضاوت حرفه‌ای، بر اعتبار و عملکرد حرفه حسابرسی تأثیرگذار است. از این‌رو، سبک‌های یادگیری بر توانمندسازی روان‌شناختی حسابرسان جهت جمع-آوری شواهد کافی و مناسب و پردازش دقیق اطلاعات تأثیرگذار

<sup>7</sup> Pincas

<sup>8</sup> Grigorenko & Sternberg

<sup>9</sup> Brigham et al

<sup>10</sup> Don Clark

<sup>11</sup> Dembo

<sup>12</sup> Zhang

<sup>1</sup> Rajni

<sup>2</sup> Mauts & Sharaf

<sup>3</sup> Balkir

<sup>4</sup> Brasel et al

<sup>5</sup> Raslan et al

<sup>6</sup> Donnelly et al

## ۲-۳- نظریه یادگیری ترجیحی

کلب<sup>۸</sup> (۱۹۸۴)، یک چرخه چهار مرحله‌ای فرضی به نام چرخه یادگیری تجربه‌ای را ارائه نموده است که در این چرخه، یادگیرندگان اطلاعات را ابتدا از طریق تجربه عینی کسب می‌کنند و این تجربه عینی به شکل سریع اساس مشاهده تأملی را می‌سازد. در مرحله سوم مفهوم‌سازی انتزاعی به‌وقوع می‌پیوندد. در نهایت آخرین مرحله آزمایشگری فعال است که در این مرحله یادگیرندگان این تعمیم‌ها را به‌عنوان قواعدی برای عمل در موقعیت‌های جدید و پیچیده‌تر به‌کار می‌گیرند. بر همین اساس، هانی و مامفورد<sup>۹</sup> (۱۹۸۶) با پیروی از چرخه یادگیری تجربه‌ای کلب (۱۹۸۴)، مدل یادگیری جدید و بسط و توسعه یافته‌ای را با رویکرد شناختی معرفی نمودند که به نظریه یادگیری ترجیحی<sup>۱۰</sup> معروف شده است. در واقع یادگیری ترجیحی افراد را در فراگیری، نحوه پاسخ به مسائل و چگونگی تصمیم‌گیری‌هایشان یاری می‌رساند.

سبک‌های یادگیری طبق نظریه یادگیری ترجیحی هانی و مامفورد و ویژگی‌های اساسی هر یک بدین شرح می‌باشد: (۱) سبک یادگیری فعال<sup>۱۱</sup>: افراد در این سبک، هنگام فراگیری به تجربه مستقیم علاقه دارند و از هر موضوع جدیدی با آغوش باز استقبال می‌کنند. بنابراین، ابتدا عمل می‌کنند و سپس به پیامدهای عمل خود می‌اندیشند. (۲) سبک یادگیری متفکر<sup>۱۲</sup>: افراد در این سبک، هنگام فراگیری راهبردی تفکر می‌کنند و می‌کوشند به دیدگاه‌های دیگران توجه کنند. این افراد پیش از تصمیم‌گیری و انجام کار، به دقت می‌اندیشند. (۳) سبک یادگیری نظریه‌پرداز<sup>۱۳</sup>: افراد در این سبک، تمایل دارند با فراگیری نظریه‌های جدید، مشاهدات خود را تکمیل کنند. معمولاً به منطق علاقه‌مند هستند و کمال‌گرا می‌باشند. (۴) سبک یادگیری عمل‌گرا<sup>۱۴</sup>: افراد در این سبک، صرفاً تمایل دارند که اندیشه‌ها را به آزمایش درآورند. آن‌ها آستین‌ها را بالا می‌زنند و در عمل به‌دنبال این هستند که بفهمند چیزی درست از آب در می‌آید یا خیر (هانی و مامفورد، ۱۹۸۶).

از این‌رو هر یک از این سبک‌ها، در قسمتی از چرخه یادگیری تجربه‌ای کلب قرار می‌گیرند که در قسمت تجربه عینی افراد تمرکز بر واقعیت‌های عینی، در بخش مشاهده تأملی

در واقع، نقطه عطف تمرکز بر سبک‌های یادگیری، زمانی بوده که سبک‌های یادگیری جایگزین رویکرد رفتاری<sup>۱</sup> در روان‌شناسی شده است. چراکه، نحوه پردازش اطلاعات ورودی در سبک‌های یادگیری مورد تاکید است (وینشتاین و هیوم<sup>۲</sup>، ۱۹۹۸). از سوی دیگر، سبک‌های یادگیری برخلاف سبک‌های شناختی، به شکل حرکتی هدفمند برای آسان‌سازی، تعمیق، تثبیت و یادآوری فراگیری‌ها مورد استفاده قرار می‌گیرند. اما سبک‌های شناختی، رفتارهای ذهنی منظمی هستند که به راه-حل مسئله می‌پردازند و بر پایه توانایی‌های اولیه فرد بنا شده‌اند (چن و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۱۵).

راینر و رایبینگ<sup>۴</sup> (۱۹۹۷)، معتقدند که سبک‌های یادگیری بر ایجاد گروه‌ها، روابط اجتماعی و شیوه‌های مدیریت و همچنین بر تفکر افراد و نحوه تصمیم‌گیری آن‌ها تأثیرگذار می‌باشند. همچنین، همبستگی مثبت و معنی‌داری بین سبک‌های یادگیری و عملکرد افراد وجود دارد (زانگ، ۲۰۰۱). یافته‌های کوارویی و همکاران (۱۳۹۴) نیز، رابطه مثبت و معنی‌دار سبک‌های یادگیری با رفتار اطلاع‌جویی و برآیند تصمیم‌گیری را بیان می‌کند. در همین راستا، تحقیقات رفتاری در حسابرسی تأکید دارند که سبک‌های یادگیری بر درک این فرایند که کدام اطلاعات برای تصمیم‌گیری افراد مربوط می‌باشند، تأثیرگذار هستند (مکچی و همکاران<sup>۵</sup>، ۱۹۷۸). در پژوهشی، همبستگی بین سبک‌های یادگیری شناختی و عملکرد با استفاده از تکالیف واحد مورد بررسی قرار گرفت. نتایج نشان می‌دهد که بین سبک‌های یادگیری شناختی و آموزش حسابداری در تحقیقاتی که از تکالیف متعدد استفاده شده است، تأثیر متقابل و تعاملی وجود دارد (اوت و همکاران<sup>۶</sup>، ۱۹۹۰). همچنین، یافته‌ها نشان می‌دهد که حسابرسان با سبک یادگیری عینی زمینه کار را به عنوان یک کل یکپارچه در نظر می‌گیرند و این افراد مشکلات جدید و غیرساختاری را ترجیح می‌دهند. اما حسابرسان دارای سبک یادگیری انتزاعی، مشکلات ساختاری و پیچیده را ترجیح می‌دهند (مایرز<sup>۷</sup>، ۱۹۷۷).

<sup>8</sup> Kolb

<sup>9</sup> Honey & Mumford

<sup>10</sup> Preferential Learning Theory

<sup>11</sup> Activist Learning Style

<sup>12</sup> Reflector Learning Style

<sup>13</sup> Theorist Learning Style

<sup>14</sup> Pragmatist Learning Style

<sup>1</sup> Behavioral Approach

<sup>2</sup> Weinstein & Hume

<sup>3</sup> Chen et al

<sup>4</sup> Rayner & Riding

<sup>5</sup> McGhee et al

<sup>6</sup> Ott et al

<sup>7</sup> Myers

افراد به تحلیل اطلاعات، در بخش مفهوم‌سازی انتزاعی افراد از استدلال قیاسی و در بخش آزمایشگری فعال نیز افراد با صرف انرژی زیاد در کارها، از رویکرد استقرایی برخوردار هستند (داف<sup>۱</sup>، ۲۰۰۴).

#### ۲-۴- پیشینه پژوهش

با بررسی متون مرتبط در حوزه‌های حسابداری و حسابرسی، مطالعاتی که تاکنون صورت پذیرفته به بررسی هر عامل به‌طور مجزا پرداخته‌اند که در ادامه به آن‌ها اشاره می‌گردد.

رینالدو<sup>۲</sup> (۲۰۲۱)، در پژوهشی تأثیر سبک‌های یادگیری و روش‌های یادگیری ترجیحی بر عملکرد افراد را بررسی نمود و به این نتیجه دست یافت که اگرچه یادگیری فرایند رویدادی است که موجب دستیابی به نتیجه خاصی می‌شود، اما با شناسایی روش‌های یادگیری ترجیحی و سبک یادگیرنده، می‌توان به عملکرد موفقیت‌آمیز فرد در پردازش اطلاعات دست یافت. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که برخی از افراد سبک یادگیری غالب خود را دارند، در حالی که برخی دیگر از سبک‌های یادگیری متفاوت در وضعیت‌های مختلف استفاده می‌کنند که این نتایج با نظریه سبک‌های شناختی بر پایه مدل یادگیری تجربی کلب (۱۹۸۵) که ادعا می‌کند هر یک از افراد از سبک شناختی خاصی برخوردار هستند، مغایرت دارد. زیدنی و همکاران (۲۰۲۰)، در تحقیقی تأثیر یادگیری‌های شناختی از طریق تجربه را بررسی نمودند. آن‌ها با استفاده از روش تحلیل رگرسیون چند متغیره و تحلیل مسیر به این نتیجه رسیدند که عوامل مربوط به محیط‌های یادگیری مانند فراهم بودن همکاری فعال، تقویت اعتماد و برقراری عدالت در قالب ساختارهای انعطاف‌پذیر، بر یادگیری افراد تأثیرگذار است. ساها و شارما<sup>۳</sup> (۲۰۱۹)، در تحقیقی تأثیر سبک‌های یادگیری شناختی و ویژگی‌های شخصیتی مدیران بر عملکرد آن‌ها را بررسی نمودند. جامعه آماری تحقیق شامل کلیه مدیران مالی صنایع مختلف کشور هند بود. داده‌های تحقیق از طریق آزمون رگرسیون چندگانه با روش ورود همزمان مورد تحلیل قرار گرفت. آن‌ها دریافتند که سبک یادگیری انتزاعی برای آگاهی و شناخت و انجام انواع کارها مناسب هستند. همچنین برای انجام کار سازمانی، ویژگی شخصیتی با وجدان کاری برای مدیران حائز اهمیت است. آنتونانزاس و لورنته<sup>۴</sup> (۲۰۱۷)، رابطه

بین سبک‌های یادگیری و ظرفیت‌های شناختی در افراد را بررسی نمودند. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که بین توانایی‌های شناختی و روش‌های مطالعه در بین افراد، تفاوت معنی‌داری وجود دارد. ویلر<sup>۵</sup> (۲۰۰۵)، رابطه سبک‌های یادگیری و رفتار جستجوی اطلاعات را بررسی نمود. نتایج تحقیق با استفاده از ضریب همبستگی پیرسون نشان می‌دهد که سبک‌های یادگیری با عملکرد افراد و رفتار اطلاع‌جویی آنان رابطه مثبت و معنی‌داری دارد. همچنین، افرادی که دانش و مهارت خود را بیش از واقع ارزیابی می‌کنند، تصمیم‌گیری‌های خود به دلیل جستجوی کمتر دانش، در بستر اطلاعات ناکافی اتخاذ می‌کنند. هانسن<sup>۶</sup> (۱۹۹۳)، تأثیر سبک‌های یادگیری و حجم اطلاعات بر کیفیت تصمیم‌گیری در شرایط بحران مالی را بررسی نمود. لذا، از حسابرسان خواسته شد که احتمال ورشکستگی شرکت‌های مورد بررسی را در سال مالی آتی پیش‌بینی نمایند. بنابراین، برای بررسی حجم اطلاعات از سطوح چهار، شش و هشت نسبت مالی استفاده شد. یافته‌ها نشان‌دهنده کیفیت تصمیم‌گیری بهتر حسابرسان با سبک یادگیری انتزاعی نسبت به سبک یادگیری عینی است.

نعمتی کشتلی (۱۴۰۰)، در پژوهشی تأثیر راهبردهای یادگیری شناختی بر بی‌طرفی حسابرس را بررسی نمود. نمونه آماری تحقیق شامل ۵۲۱ حسابرس شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران بود. نتایج تحقیق از طریق مدل‌سازی معادلات ساختاری با استفاده از نرم افزار پی ال اس، نشان می‌دهد که راهبردهای یادگیری شناختی طبق نظریه راهبردهای یادگیری خودتنظیمی پینتریچ و دیگورت بر بی‌طرفی حسابرس تأثیر مثبت و معنی‌دار دارند. بنابراین راهبردهای یادگیری تمرین ذهنی، توسعه معنایی، برنامه‌ریزی، نظم‌دهی، سازمان‌دهی و کنترل و نظارت به ترتیب بیشترین تأثیر را بر بی‌طرفی حسابرس دارند. نعمتی کشتلی (۱۴۰۰)، در تحقیقی تأثیر استراتژی‌های یادگیری شناختی حسابرسان بر برآورد خطر تقلب را بررسی نمود. یافته‌ها نشان می‌دهد که این استراتژی‌ها بر برآورد خطر تقلب تأثیر معنی‌دار دارند. بنابراین، استراتژی‌های یادگیری پژوهنده و پذیرنده به ترتیب بیشترین تأثیر را بر روی متغیر برآورد خطر تقلب به عنوان یکی از مولفه‌های قضاوت حرفه‌ای حسابرسان دارند. حکیمی و همکاران (۱۳۹۳)

<sup>4</sup> Antonanzas & Lorente

<sup>5</sup> Weiler

<sup>6</sup> Hansen

<sup>1</sup> Duff

<sup>2</sup> Reynaldo

<sup>3</sup> Saha & Sharma

نیز، در پژوهشی به این نتیجه دست یافتند که رابطه معنی‌داری بین راهبردهای یادگیری و ویژگی‌های شخصیتی با پیشرفت تحصیلی وجود دارد. همچنین، راهبردهای یادگیری در تعیین تغییرات پیشرفت تحصیلی معنی‌دار بوده و بین دو جنس مذکر و مؤنث دانشجویان اختلاف معنی‌داری در راهبردهای یادگیری، و ویژگی‌های شخصیتی و پیشرفت تحصیلی وجود ندارد.

## ۲-۵- فرضیه‌های پژوهش

بر اساس مبانی نظری و تجربی بیان شده، فرضیه‌های پژوهش به شرح ذیل تدوین می‌گردد:

**فرضیه اصلی:** سبک‌های یادگیری طبق نظریه یادگیری ترجیحی هانی و مامفورد بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر معنی‌داری دارد.

**فرضیه اول:** سبک یادگیری فعال بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر معنی‌داری دارد.

**فرضیه دوم:** سبک یادگیری متفکر بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر معنی‌داری دارد.

**فرضیه سوم:** سبک یادگیری نظریه‌پرداز بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر معنی‌داری دارد.

**فرضیه چهارم:** سبک یادگیری عمل‌گرا بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر معنی‌داری دارد.

## ۳- روش‌شناسی پژوهش

این تحقیق، توصیفی-پیمایشی می‌باشد و با توجه به هدف نیز، از نوع تحقیقات کاربردی تلقی می‌شود. از آنجا که این پژوهش در یک محیط واقعی یعنی موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار تهران انجام شده است، جزو پژوهش‌های میدانی محسوب می‌گردد. برای پذیرش یا رد فرضیه‌ها از روش استقرا استفاده شده است. ابزار کار پژوهش حاضر، پرسش‌نامه استاندارد می‌باشد. همچنین، فرضیه‌های پژوهش از طریق مدل‌سازی معادلات ساختاری با به‌کارگیری نرم افزار لیزرل مورد آزمون قرار گرفت. جامعه آماری این تحقیق، کلیه حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار ایران را شامل می‌شود. با توجه به این‌که آمار رسمی حسابرسان شاغل در این موسسات در اختیار نیست، لذا، از روش مشخص کردن حجم نمونه در مدل‌سازی معادلات

ساختاری برای تعیین حجم نمونه استفاده شده است. این روش در قالب دو مرحله شامل الگوی اندازه‌گیری و الگوی ساختاری به آزمون الگو می‌پردازد (چاین<sup>۱</sup>، ۱۹۹۸). از آنجا که روش مدل-سازی معادلات ساختاری، شباهت زیادی با بعضی از ویژگی‌های رگرسیون چند متغیری دارد، لذا از قواعد این روش برای تعیین حجم نمونه استفاده شده است. بر اساس این روش، تعیین حجم نمونه باید برای هر متغیر اندازه‌گیری شده بین ۵ تا ۱۵ ( $5q < n <= 15q$ ) مشاهده باشد که در این صورت  $q$  تعداد متغیرهای مشاهده شده و  $n$  حجم نمونه می‌باشد (هومن، ۱۳۹۵). با توجه به تعداد گویه‌های پرسش‌نامه که ۳۱ گویه می‌باشد، طبق اصول مدل‌سازی معادلات ساختاری حداقل تعداد (۵×۳۱) ۱۵۵ نمونه نیاز می‌باشد. اما به منظور تعمیم-پذیری بهتر و دقیق نتایج تحقیق به جامعه آماری پژوهش و این‌که هر اندازه تعداد نمونه بیشتر باشد، قابلیت اتکا نتایج تحقیق نیز بیشتر می‌شود، تعداد ۵۵۰ پرسش‌نامه توزیع گردید که با پیگیری‌های بسیار فراوان، تعداد ۵۱۲ پرسش‌نامه قابل استفاده تشخیص و مورد استفاده قرار گرفت. همچنین از روش نمونه‌گیری احتمالی ساده به‌منظور انتخاب آزمودنی‌ها بهره-گیری شده است.

## ۳-۱- متغیرها و مدل مفهومی پژوهش

متغیر وابسته پژوهش، قضاوت حرفه‌ای حسابرس است که با به‌کارگیری از پرسش‌نامه قضاوت حرفه‌ای تسیو و گول<sup>۲</sup> (۱۹۹۶) که در پژوهش پاتل و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۰۲) استفاده شده است، مورد سنجش قرار گرفت. در این پرسش‌نامه، هر آزمودنی به سه سوال پاسخ داده است. لذا پاسخ به هر سوال که بر مبنای طیف لیکرت امتیازدهی شده است، بر اساس انتخاب آزمودنی از طریق علامت زدن یک عدد در دامنه اعداد ۱ (احتمال خیلی کم) تا ۷ (احتمال خیلی زیاد) می‌باشد. متغیر مستقل پژوهش نیز، سبک‌های یادگیری طبق نظریه یادگیری ترجیحی می‌باشد که برای اندازه‌گیری این متغیر از پرسش‌نامه سبک‌های یادگیری هانی و مامفورد<sup>۴</sup> (۱۹۸۶) استفاده شد. این پرسش‌نامه با ۲۸ گویه به سنجش چهار سبک یادگیری فعال (۷ گویه)، متفکر (۷ گویه)، نظریه‌پرداز (۶ گویه) و عمل‌گرا (۸ گویه) با طیف پنج درجه‌ای لیکرت از تماماً مخالف تا تماماً مؤاف می‌پردازد.

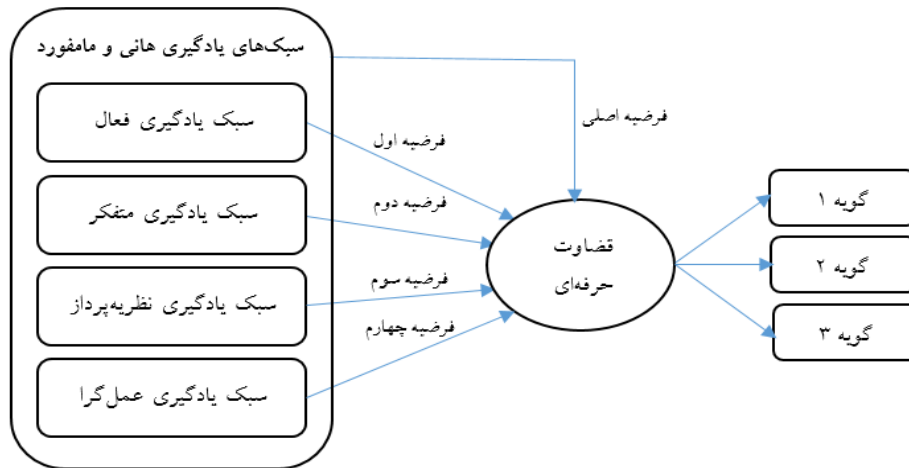
<sup>3</sup> Patel et al

<sup>4</sup> Honey & Mumford

<sup>1</sup> Chin

<sup>2</sup> Tsui & Gul

مدل مفهومی پژوهش، به صورت شکل شماره ۱ نشان داده می‌شود.



شکل شماره (۱): مدل مفهومی پژوهش (محقق ساخته)

#### ۴- یافته‌های پژوهش

در این پژوهش، برای تحلیل داده‌های به دست آمده از نمونه‌ها، از روش‌های آمار توصیفی و هم از روش‌های آمار استنباطی استفاده شده است. برای بررسی مشخصات پاسخ‌دهندگان، از آمار توصیفی بهره گرفته شد. برای تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌های پژوهش نیز همان‌طور که پیش‌تر ذکر گردید، مدل-سازی معادلات ساختاری با استفاده از نرم افزار لیزرل به کار گرفته شده است. همچنین مشخصه‌های جمعیت‌شناسی نشان می‌دهد از مجموع نمونه آماری این تحقیق که ۵۱۲ نفر می-باشند، بیش از ۷۴ درصد از پاسخ‌دهندگان مرد هستند. به دلیل آن‌که حرفه حسابرسی با توجه به ماهیت کار، حرفه‌ای مردسالار است، لذا چنین توزیعی منطقی به نظر می‌رسد.

نتایج بررسی نرمال بودن متغیرهای پژوهش با استفاده از آزمون کلموگوروف-اسمیرنوف در جدول شماره ۲ نشان داده شده است.

در این پژوهش، روایی صوری و محتوایی پرسش‌نامه‌های استاندارد تحقیق، با بهره‌گیری از دیدگاه خبرگان و اساتید دانشگاهی ارزیابی گردید. برای ارزیابی روایی محتوایی، از شاخص نسبت روایی محتوایی<sup>۱</sup> استفاده شد. لذا ضریب آن طبق

الگوی لاوشه<sup>۴۶</sup> (۱۹۷۵)، برای تعداد ۱۰ خبره بیشتر از ۰/۶۲ به دست آمد که روایی پرسش‌نامه تأیید می‌گردد. از سوی دیگر، از دو نوع روایی همگرا و واگرا برای بررسی روایی سازه در این تحقیق استفاده شد (هومن، ۱۳۹۵). به دلیل آن‌که ضرایب معنی‌داری تمام بارهای عاملی بزرگ‌تر از ۲/۵۸ است و مقادیر تمام بارهای عاملی بالای ۰/۵ است و پایایی ترکیبی هر یک از مؤلفه‌ها نیز از میانگین واریانس استخراج شده آن‌ها بیشتر می-باشد، روایی همگرا سازه‌های مدل تأیید می‌گردد. همچنین، با استفاده از آزمون فورنل و لارکر و آزمون بار عرضی مشخص شد که جذر میانگین واریانس استخراج شده هر متغیر نهفته از حداکثر رابطه آن متغیر با دیگر متغیرهای نهفته بیشتر است و بارهای عاملی همان متغیر مشاهده‌پذیر بر متغیرهای نهفته دیگر، حداقل ۰/۱ کمتر از بار عاملی هر متغیر مشاهده‌پذیر بر روی متغیر نهفته متناظرش است که این یافته‌ها روایی واگرا را تأیید می‌کند. از سوی دیگر، از دقیق‌ترین روش پایایی یعنی روش‌های آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی استفاده شد. نتایج مندرج در جدول شماره ۳، نشان می‌دهد که پایایی ابزار اندازه‌گیری و سازه‌های تحقیق بالا بوده و مورد تأیید است و با توجه به سایر یافته‌ها و معیارهای به دست آمده، روایی همگرا و روایی واگرا تأیید می‌گردد.

<sup>۱</sup> Content Validity Ratio

جدول شماره (۱): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیرها	کمترین مقدار	بیشترین مقدار	میانگین	انحراف استاندارد	چولگی	کشدگی
سبک یادگیری فعال	۱	۵	۲/۵۹	۰/۴۳	۰/۰۳	-۰/۱۱
سبک یادگیری متفکر	۱	۵	۲/۶۰	۰/۴۳	-۰/۱۲	۰/۰۵
سبک یادگیری نظریه‌پرداز	۱	۵	۲/۵۹	۰/۴۰	۰/۰۹	-۰/۱۸
سبک یادگیری عمل‌گرا	۱	۵	۲/۵۷	۰/۴۱	-۰/۰۶	-۰/۱۱
قضاوت حرفه‌ای	۱	۷	۴/۶۳	۲/۰۹	-۰/۰۴	-۰/۵۳

جدول شماره (۲): بررسی نرمال بودن متغیرهای پژوهش

متغیرها	آماره آزمون	معنی‌داری	نوع توزیع
سبک یادگیری فعال	۰/۳۲۷	۰/۶۲۹	نرمال
سبک یادگیری متفکر	۰/۴۷۰	۰/۶۷۹	نرمال
سبک یادگیری نظریه‌پرداز	۰/۴۶۵	۰/۶۷۸	نرمال
سبک یادگیری عمل‌گرا	۰/۳۳۲	۰/۶۳۱	نرمال
قضاوت حرفه‌ای	۰/۴۲۱	۰/۶۶۲	نرمال

جدول شماره (۳): شاخص ارزیابی روایی و پایایی الگوی اندازه‌گیری پژوهش

متغیرها	آلفای کرونباخ CA>0.7	پایایی ترکیبی CR>0.7	میانگین واریانس استخراج شده AVE>0.5	حداکثر واریانس مربع اشتراک گذاشته شده MSV<AVE	میانگین واریانس مربع مشترک ASV<AVE
سبک فعال	۰/۷۸	۰/۸۱	۰/۵۴	۰/۳۵	۰/۳۲
سبک متفکر	۰/۸۲	۰/۷۹	۰/۵۵	۰/۴۱	۰/۲۹
سبک نظریه‌پرداز	۰/۸۳	۰/۸۸	۰/۶۵	۰/۱۴	۰/۲۸
سبک عمل‌گرا	۰/۷۶	۰/۸۰	۰/۶۱	۰/۴۱	۰/۲۲
قضاوت حرفه‌ای	۰/۸۰	۰/۸۸	۰/۵۶	۰/۴۲	۰/۳۰

#### ۴-۱- آزمون فرضیه‌های پژوهش

قبل از آزمون فرضیه‌های تحقیق، ابتدا رابطه بین سبک‌های یادگیری هانی و مامفورد و قضاوت حرفه‌ای حسابرس مورد بررسی قرار گرفت. به همین منظور، از ضریب همبستگی پیرسون استفاده شد. یافته‌های پژوهش بیانگر وجود رابطه (همبستگی) بین متغیرهای پژوهش در سطح ۰/۰۱ است. بنابراین، سبک‌های یادگیری فعال، متفکر، نظریه‌پرداز و عمل-گرا به ترتیب به میزان (۰/۷۲۶)، (۰/۷۳۵)، (۰/۷۲۴) و (۰/۷۷۸) با قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه مثبت دارند و با توجه به کوچک‌تر بودن سطح معنی‌داری آزمون از مقدار (۰/۰۵)، روابط فوق تماماً معنی‌دار می‌باشند. سپس با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری تأییدی، تأثیرگذاری سبک‌های یادگیری به روش هانی و مامفورد بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس مورد بررسی قرار گرفت. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها در

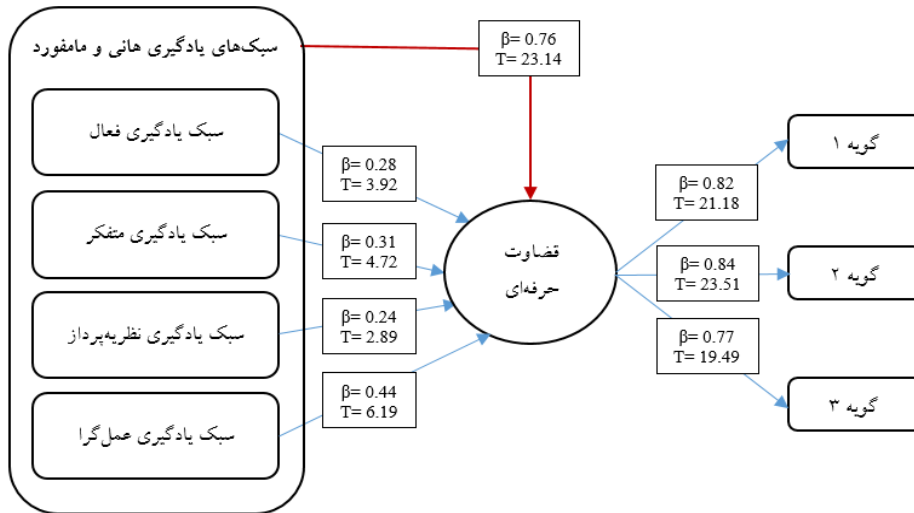
حالت استاندارد (ضرایب مسیر) و ضرایب معنی‌داری در شکل شماره ۲ ارائه شده است.

به طور خلاصه در آزمون فرضیه اول، سبک یادگیری فعال تأثیر مثبت (۰/۲۸)، در آزمون فرضیه دوم، سبک یادگیری متفکر تأثیر مثبت (۰/۳۱)، در آزمون فرضیه سوم، سبک یادگیری نظریه‌پرداز تأثیر مثبت (۰/۲۴) و در آزمون فرضیه چهارم، سبک یادگیری عمل‌گرا تأثیر مثبت (۰/۴۴) بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارد. یعنی، با هر واحد تغییر در هر یک از این سبک‌ها، متغیر قضاوت حرفه‌ای حسابرس به میزان ضریب تأثیر و هم‌جهت با سبک مربوطه تغییر می‌کند.

بدین منظور، در آزمون فرضیه‌های اول تا چهارم پژوهش، آماره T-Value به ترتیب ۳/۹۲، ۴/۷۲، ۲/۸۹ و ۶/۱۹ است. از آنجا که میزان آماره T-Value در هر یک از آزمون فرضیه‌ها از مقدار ۱/۹۶ بیشتر می‌باشد، لذا ضرایب تأثیر به‌دست آمده از نظر آماری تماماً معنی‌دار است.



با توجه به نتایج آزمون، سبک‌های یادگیری عمل‌گرا، متفکر، فعال و نظریه‌پرداز به ترتیب بر متغیر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان بیشترین تأثیر را دارند. از سوی دیگر، نتایج برازش معادلات ساختاری نیز بیانگر همخوانی الگوی مفهومی پژوهش با داده‌های جمع‌آوری شده است.



شکل شماره (۲): نتایج آزمون فرضیه‌ها در حالت استاندارد و معنی‌داری مسیرها

جدول شماره (۴): نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه	عنوان فرضیه	ضریب مسیر	آماره تی	نتیجه
اصلی	تأثیر سبک‌های یادگیری ترجیحی بر قضاوت حرفه‌ای	۰/۷۶	۲۳/۱۴	تأیید
اول	تأثیر سبک یادگیری فعال بر قضاوت حرفه‌ای	۰/۲۸	۳/۹۲	تأیید
دوم	تأثیر سبک یادگیری متفکر بر قضاوت حرفه‌ای	۰/۳۱	۴/۷۲	تأیید
سوم	تأثیر سبک یادگیری نظریه‌پرداز بر قضاوت حرفه‌ای	۰/۲۴	۲/۸۹	تأیید
چهارم	تأثیر سبک یادگیری عمل‌گرا بر قضاوت حرفه‌ای	۰/۴۴	۶/۱۹	تأیید

جدول شماره (۵): نتایج برازش معادلات ساختاری

شاخص‌های ارزیابی برازش	مقادیر محاسبه شده	برازش توصیه شده	وضعیت
کای اسکوئر	۱۰۹۸/۸۴	-	-
کای اسکوئر بر درجه آزادی $X^2/df$	۲/۴۳	کم‌تر از ۳	قابل قبول
نیکویی برازش GFI	۰/۹۴	بزرگ‌تر از ۰/۹	قابل قبول
نیکویی برازش اصلاح شده AGFI	۰/۹۲	بزرگ‌تر از ۰/۹	قابل قبول
برازش تطبیقی CFI	۰/۹۸	بزرگ‌تر از ۰/۹	قابل قبول
ریشه میانگین مربعات خطای برآورد RMSEA	۰/۰۶۳	کم‌تر از ۰/۱	قابل قبول

## ۵- نتیجه‌گیری و بحث

این پژوهش، شواهد جدیدی در خصوص قضاوت حرفه‌ای حسابرس در حوزه مطالعات رفتاری حسابرسی بر اساس نظریه یادگیری ترجیحی را فراهم می‌آورد. در این نظریه، افراد ممکن است با برخی از مراحل چرخه یادگیری تجربی بهتر سازگار شوند. اما، حسابرسانی که از یک سبک یادگیری بهره می‌برند، افراد کاملی نیستند و برای این که عملکرد آن‌ها اثربخش باشد، باید متناسب با موقعیت‌های مختلف از سبک‌های دیگر نیز بهره‌مند شوند (زانیک<sup>۱</sup>، ۱۹۹۱؛ داف، ۲۰۰۴).

بدین منظور، هدف از اجرای این پژوهش بررسی تأثیر سبک‌های یادگیری هانی و مامفورد طبق نظریه یادگیری ترجیحی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس می‌باشد و تعیین این که کدام نوع سبک یادگیری حسابرس، بیشترین تأثیر را بر تصمیم‌گیری و قضاوت حرفه‌ای دارد. بنابراین برای تحقق هدف مزبور، ابتدا رابطه همبستگی بین سبک‌های یادگیری با قضاوت حرفه‌ای مورد ارزیابی قرار گرفت. لذا نتایج آزمون همبستگی پیرسون نشان می‌دهد، سبک یادگیری فعال به میزان (۰/۷۲۶) با قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه مثبت دارد. سبک یادگیری متفکر به میزان (۰/۷۳۵) با قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه مثبت دارد. سبک یادگیری نظریه‌پرداز نیز به میزان (۰/۷۲۴) با قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه مثبت دارد. همچنین سبک یادگیری عمل‌گرا به میزان (۰/۷۷۸) با قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه مثبت دارد. بنابراین با توجه به کوچک‌تر بودن سطح معنی‌داری آزمون از مقدار (۰/۰۵)، می‌توان بیان نمود که کلیه روابط فوق معنی‌دار است. در ادامه به بررسی تأثیرگذاری سبک‌های یادگیری طبق نظریه یادگیری ترجیحی هانی و مامفورد بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس از طریق مدل‌یابی معادلات ساختاری پرداخته شد.

در آزمون فرضیه اول مشخص گردید که سبک یادگیری فعال بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس تأثیر مثبت دارد و این تأثیر در سطح اطمینان ۹۹ درصد معنی‌داری است. در واقع، این سبک در رتبه سوم تأثیرگذاری قرار دارد. حسابرسان در این سبک، هنگام فراگیری به تجربه مستقیم علاقه دارند و از هر موضوع جدیدی با آغوش باز استقبال می‌کنند. اگرچه این گروه از حسابرسان در زمان یادگیری از قدرت سنجش موقعیت‌های گوناگون با تمرکز بر واقعیت‌های عینی و توانایی تحلیل مسأله در برخورد با موضوعات جدید برخوردار هستند که این ویژگی‌ها

می‌تواند قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسی را بهبود بخشد. اما توانایی‌های این گروه از حسابرسان در قضاوت حرفه‌ای کمتر از حسابرسان دارای سبک‌های یادگیری عمل‌گرا و متفکر است. چراکه ابتدا عمل می‌کنند و سپس به پیامدهای عمل خود می‌اندیشند و در انجام عملیات حسابرسی بینش کل‌نگر دارند. در آزمون فرضیه دوم مشخص گردید که سبک یادگیری متفکر بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس تأثیر مثبت دارد و این تأثیر در سطح اطمینان ۹۹ درصد معنی‌داری است. در واقع، این سبک در رتبه دوم تأثیرگذاری قرار دارد. حسابرسان با سبک یادگیری متفکر دارای قدرت سنجش موقعیت‌های گوناگون از زوایای مختلف هستند و از توانایی‌های مناسبی در تجزیه و تحلیل مسأله برخوردار می‌باشند. لذا، توانایی‌های این گروه از حسابرسان در قضاوت حرفه‌ای بیشتر از حسابرسان دارای سبک‌های یادگیری فعال و نظریه‌پرداز و کمتر از حسابرسان دارای سبک یادگیری عمل‌گرا است. بنابراین، این گروه از حسابرسان در زمان یادگیری از طریق تفکر راهبردی اطلاعات را سازمان‌دهی می‌کنند و با تأکید بر مشاهده عینی واقعیت‌ها، به جمع‌آوری دقیق اطلاعات و شواهد کافی و مناسب حسابرسی می‌پردازند که این ویژگی‌ها می‌تواند منجر به بهبود قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسی گردد. در آزمون فرضیه سوم مشخص گردید که سبک یادگیری نظریه‌پرداز بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس تأثیر مثبت دارد و این تأثیر در سطح اطمینان ۹۹ درصد معنی‌داری است. در واقع، این سبک در رتبه چهارم تأثیرگذاری قرار دارد. شاید بتوان دلیل تأثیر مثبت را، توانایی حسابرسان با سبک یادگیری نظریه‌پرداز در استفاده از عقاید و نظریات جدید برای حل مشکلات خاص دانست. این گروه از حسابرسان با تفکر نقادانه، در به‌کارگیری از مهارت‌ها موفق عمل می‌کنند و همچنین تمرکز صریح بر موضوعات مختلف دارند که این خصوصیات می‌تواند قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسی را بهبود بخشد. همچنین، در آزمون فرضیه چهارم مشخص گردید که سبک یادگیری عمل‌گرا بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس تأثیر مثبت دارد و این تأثیر در سطح اطمینان ۹۹ درصد معنی‌داری است. در واقع، این سبک در رتبه اول تأثیرگذاری قرار دارد. حسابرسان دارای سبک یادگیری عمل‌گرا از بیشترین توانایی در تصمیم‌گیری و قضاوت حرفه‌ای برخوردار می‌باشند. چراکه حسابرسان در این سبک یادگیری در استدلال استقرایی از برتری نسبت به سایر سبک‌ها برخوردار هستند و

<sup>۱</sup> Zanich

عمل‌گرا و متفکر به دلیل نوع ویژگی‌های یادگیری آن‌ها که تمرکز بر استدلال استقرایی و تفکر راهبردی دارند، برای کارهای تحلیلی به کار گرفته شوند. همچنین موسسات حسابرسی و سیاست‌گذاران در حرفه حسابرسی، می‌توانند تمهیدات لازم برای بهبود تصمیم‌گیری و قضاوت حرفه‌ای را از طریق آموزش انواع سبک‌های یادگیری به حسابرسان و شناسایی نقاط ضعف و قوت هر یک از سبک‌ها به عمل آورند.

#### فهرست منابع

- \* حکیمی، ثریا؛ حجازی، الهه؛ غلامعلی لوانسانی، مسعود. (۱۳۹۳). بررسی رابطه سبک‌های یادگیری و ویژگی‌های شخصیتی با پیشرفت تحصیلی در دانشجویان دانشگاه تهران. فصلنامه شناخت و تفاوت‌های فردی، سال سوم، شماره ۶، صص ۱-۲۵.
- \* حیدر، مجتبی؛ نیکومرام؛ هاشم. (۱۳۹۶). سبک‌های تفکر و تردید حرفه‌ای در حسابرسی (آزمون نظریه خود حکومتی ذهن). دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال سوم، شماره ۵، صص ۱۵۱-۱۸۵.
- \* رهنمای رودپشتی، فریدون؛ رستمی‌مازویی، نعمت. (۱۳۹۴). مروری بر تئوری‌های روان‌شناختی در تحقیقات حسابداری مدیریت، فصلنامه حسابداری مدیریت، دوره ۸، شماره ۲۶، صص ۱-۲۰.
- \* کوارویی، رعنا؛ مومنی، عصمت؛ حاجی زین‌العابدینی، محسن. (۱۳۹۴). بررسی رابطه استراتژی‌های یادگیری با رفتار اطلاع‌جویی. فصلنامه مطالعات دانش‌شناسی، سال دوم، شماره ۵، صص ۵۹-۷۸.
- \* نعمتی کشتلی، رضا. (۱۴۰۰). تأثیر راهبردهای یادگیری شناختی بر بی‌طرفی حسابرس: آزمون نظریه راهبردهای یادگیری خودتنظیمی. دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دانشگاه خوارزمی، سال ششم، شماره ۱۱ (آماده انتشار)، صص ۵-۷.
- \* نعمتی کشتلی، رضا. (۱۴۰۰). تأثیر استراتژی‌های یادگیری شناختی کرتون بر ارزیابی ریسک تقلب. دوفصلنامه حسابداری دولتی، سال هفتم، شماره ۲، صص ۷۹-۹۴.
- \* هومن، حیدرعلی. (۱۳۹۵). مدل‌یابی معادلات ساختاری با کاربرد نرم افزار لیزرل (با اصلاحات). چاپ هفتم، تهران: انتشارات سمت.
- \* Antonanzas, J. L. and Lorente, R. (2017). Study of Learning strategies and cognitive capacities in

در هنگام فراگیری و عمل، به دنبال واقعیت‌ها هستند و تمایل دارند اندیشه‌ها را به آزمایش درآورند و انرژی زیادی برای کارها صرف می‌کنند. بنابراین، حسابرسان دارای سبک یادگیری عمل‌گرا می‌توانند علاوه بر جمع‌آوری و سازمان‌دهی منظم شواهد کافی و مناسب حسابرسی، اطلاعات و موضوعات مختلف را با رویکرد استقرایی به دقت مورد تجزیه و تحلیل قرار دهند که این ویژگی‌ها می‌تواند کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسی را بهبود بخشد. از این‌رو، دستاورد این پژوهش به شکل غیرمستقیم با یافته‌های نعمتی کشتلی (۱۴۰۰)، پینکاس (۱۹۹۰)، هانسن (۱۹۹۳)، راینر و رایدینگ (۱۹۹۷)، ویلر (۲۰۰۵)، ساها و شارما (۲۰۱۹)، زیدنی و همکاران (۲۰۲۰) و رینالدو (۲۰۲۱) همسویی دارد.

یافته‌های تحقیق حاضر از این جهت مهم است که قضاوت و تصمیم‌گیری در حرفه حسابرسی را متأثر از سبک‌های یادگیری می‌شناسد. لذا حسابرسان در پردازش اطلاعات، از سبک‌های یادگیری متفاوتی برخوردار هستند. از این‌رو به حداکثر رساندن کیفیت حسابرسی از طریق به‌کارگیری حسابرسان با نوع سبک‌های یادگیری بهتر، مورد تأکید می‌باشد. نتایج این مقاله نشان می‌دهد سبک‌های یادگیری عملکرد حسابرسان را تحت تأثیر قرار می‌دهد و این سبک‌ها به عنوان توانایی و ویژگی‌های فردی در بین حسابرسان متفاوت است. این موضوع مطابق با نظریه یادگیری ترجیحی هانی و مامفورد می‌باشد. بنابراین، نتایج این تحقیق مفاهیم این نظریه را وارد متون تحقیقات رفتاری در حسابرسی می‌نماید و موجب بسط و گسترش آن می‌شود. شواهد این پژوهش بیانگر آن است که متفاوت بودن سبک‌های یادگیری حسابرسان، می‌تواند قضاوت حرفه‌ای آنان را تحت تأثیر قرار دهد. از این‌رو، مهمترین ارزش افزوده و دستاورد این پژوهش آن است که نتایج این تحقیق می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار قانون‌گذاران در حرفه حسابرسی در خصوص نقش سبک‌های یادگیری در قضاوت حرفه‌ای و تصمیم‌گیری قرار دهد. بنابراین ارتقا سبک‌های یادگیری حسابرسان، موجب بهبود قضاوت و تصمیم‌گیری و نهایتاً کیفیت حسابرسی خواهد شد.

به موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد افراد دارای سبک یادگیری با بیشترین ضریب تأثیر طبق یافته‌های این پژوهش را در اولویت اصلی استخدام قرار دهند. در ارتقا رتبه شغلی نیز، علاوه بر تمرکز به مهارت‌های فنی و سایر صلاحیت‌های عمومی، نوع سبک یادگیری حسابرسان نیز مورد توجه قرار گیرد. تدابیری اتخاذ گردد تا حسابرسان با سبک یادگیری

- \* McGhee, W., Shields, M. D., and Bingberg, J. G. (1978). The Effect of Personality on Subjects Information Processing. *The Accounting Review*, 55(3): 681-697.
- \* Mauts, R. K. and Sharaf, H. A. (1961). *The Philosophy of Auditing*. Sarasota, FL: American Accounting Association.
- \* Myers, I. B. (1977). *Myers Briggs Type Indicator*. palo alto, CA: consulting psychologists press.
- \* Ott, R. L., Mann, M. H., and Moores, C. T. (1990). An empirical investigation into the interactive effects of student personality traits and method of instruction (Lecture or CAI) on student performance in elementary accounting. *Journal of Accounting Education*, 8(1): 17-35.
- \* Pincas, K. V. (1990). Auditor individual differences and fairness of presentation judgments, *Auditing. A Journal of Practice & Theory*, 9(1): 150-166.
- \* Rayner, S. and Riding, R. (1997). Towards a Categorization of Cognitive Styles and Learning Styles. *Educational Psychology*, 17(2): 5-27.
- \* Reurink, A. (2018). Financial fraud: A literature review. *Journal of Economic Surveys*, 32(5): 1292-1325.
- \* Reynaldo, A. C. (2021). Learning Styles and Preferred Learning Modalities in the New Normal. *Open Access Library Journal*, 8(4): 1-14.
- \* Rajni. M. (2014). Judgment and Decision-Making Research in Auditing and Accounting: Future Research Implications of Person, Task, and Environment Perspective. *Accounting Perspectives*, 14(1): 1-50.
- \* Raslan, I., Hegazy, M., and Eldawla, M. K. (2017). Quality Control Elements and Auditor Fraud Risk Assessment: An Experimental Study. *Journal of Accounting and Finance*, 16(2): 157-178.
- \* Saha, S. and Sharma, R. R. K. (2019). The impact of personality and cognitive style of managers on their work types. *Journal of Management Development*, 38(1): 58-71.
- \* Tsui, j. and Gul, F. (1996). Auditors Behavior in an Audit conflict situation: A Research Note on the Role of locus of control and Ethical Reasoning, *Accounting, Organizations, and Society*: 41- 51.
- \* Tinajero, C. and Paramo, M. F. (1998). Field dependence independence and strategic learning. *International Journal of Educational Research*, 29(3): 251-262.
- \* Urmetzer, S., Lask, J., Vargas-Carpintero, R., and Pyka, A. (2020). Learning to change: Transformative knowledge for building a sustainable bioeconomy. *Ecological Economics*, 167(1): 106-135.
- \* Weiler, A. (2005). Information-seeking behavior in Generation Y students: Motivation, critical thinking, and learning theory. *The Journal of Academic Librarianship*, 31(1): 46-53.
- \* Weinstein, C. E. and Hume, L. M. (1998). *Study strategies for lifelong learning (Psychology in the Classroom)*. (1st Edition), Washington D.C: American psychology Association.
- hearing and non-hearing pupils. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 237: 1196-1200.
- \* Brigham, K. H.; De Castro, J. O.; and Shepherd, D. A. (2004). The Mismatch between Entrepreneurs and their firm: The role of cognitive fit/misfit. IE working paper, Submitted for Review at the Academy of Management Journal: 2-26.
- \* Balkir, I. (2000). Effect of Analytical Review Results, Optimism, and Pattern for Coping on Audit Effort of Accounting estimates, Thesis (Ph.D.).
- \* Brasel, K. R.; Hatfield, R. C.; Nickell, E. B.; and Parsons, L. M. (2019). The Effect of Fraud Risk Assessment Frequency and Fraud Inquiry Timing on Auditors Skeptical Judgments and Actions. *Accounting Horizons*, 33(1): 1-15.
- \* Chin, w. w. (1998). Issues and opinions on structural equation modeling. *MIS Quarterly*, 22(1): vii-xvi.
- \* Chen, M. H.; Chang, Y. Y.; and Lo, Y. H. (2015). Creativity cognitive style, conflict, and career success for creative entrepreneurs. *Journal of Business Research*, 68(4): 906-910.
- \* Chung, J.; Cohen, J. and Monroe, G. S. (2008). The effect of moods on Auditors' inventory valuation decisions Auditing. *A Journal of Practice & Theory*, 27(2): 137-159.
- \* Donnelly, D. P., J. J. Quirin, and O'Bryan, D. (2003). Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: An explanatory model using auditors' personal characteristics. *Behavioral Research in Accounting*, 15(1): 87-110.
- \* Don Clark, Q. (2000). Learning styles. How we go from the unknown to the known, [Http://Learning Styles.com](http://LearningStyles.com).
- \* Dembo, M. H. (2002). *Applying Educational Psychology*, New York: Longman.
- \* Duff, A. (2004). The Role of Cognitive Learning Styles in Accounting Education: Developing Learning Competencies. *Journal of Accounting Education*, 22(1): 29-52.
- \* Glover, S. M. and Prawitt, D. F. (2014). Enhancing Auditor Professional Skepticism: The Professional Skepticism Continuum. *Current Issues in Auditing*, 2(8): 1-16.
- \* Grigorenko, E. L. and Sternberg, R. J. (1995). *Thinking styles*. International Handbook of Personality and Intelligence, New York, NY, US: Plenum Press: 205-229.
- \* Honey, P. and Mumford, A. (1986). *The manual of learning styles*. Maidenhead, Berkshire: Peter Honey.
- \* Hansen, J. D. (1993). The effect of information load and cognitive style on decision quality in a financial distress decision task. Dissertation for the Degree of Doctor of Philosophy, The University of Nebraska-Lincoln.
- \* Knapp, C. A. and Knapp, M. C. (2001). The effects of experience and explicit fraud risk assessment in detecting fraud with analytical procedures. *Accounting, Organizations, and Society*, 26(1): 25-37.

- \* Woolfolk, A. E. (1995). Educational psychology. 6th ed Boston: Allyn and Bacon.
- \* Zydney, J. M., Warner, Z., and Angelone, L. (2020). Learning through experience: Using design-based research to redesign protocols for blended synchronous learning environments. *Computers & Education*, 143(1): 103-125.
- \* Zanich, M. L. (1991). Learning styles/teaching styles. Unpublished Manuscript, Indiana University of Pennsylvania, Teaching Excellence Center, Indiana, PA.
- \* Zhang, L. F. (2001). Thinking styles and personality types revisited, *Personality and Individual Differences*, 31(6): 112-121.



## **The Effect of Hani and Mumford's Learning Styles on Auditor's Professional Profession: Preferential Learning Theory Test**

Reza Nemati Koshteli<sup>2</sup>

### **Abstract**

Learning styles are considered to be the preferred methods for individuals to receive and process information. Hence, professional judgment is a function of the auditor's performance that can be influenced by learning styles. Therefore, increasing the quality of professional judgment improves the performance of auditors and ultimately improves the quality of auditing. In this regard, the purpose of this research is to investigate the effect of Mumford's learning styles on the auditor's professional judgment. the research method is a descriptive survey and from the perspective of the purpose, it is of an applied type that the standard questionnaire has been used. The research sample is 512 auditors working in trusted auditing firms of the stock exchange who were selected by a simple random sampling method. Also, research hypotheses were tested by modeling structural equations using LISREL software. The results show that Hani and Mumford's learning styles have a significant effect on the auditor's professional judgment. Thus, pragmatist, Reflector, Activist, and Theorist learning styles have the most impact on the auditor's professional judgment, respectively. The results of this research can help audit firms in hiring new auditors and when hiring employed auditors, to consider the type of learning styles they have, to increase the quality of auditing by improving decision-making and professional judgment.

**Keywords:** Learning Styles, Professional Judgment, Structural Equations, Preferential Learning.

---

2- Assistant Professor, Department of Accounting, islamshahr Branch, Islamic Azad University, islamshahr, Iran  
nematikoshteli20@yahoo.com

