



فصلنامه علمی پژوهشی  
دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت  
دوره ۱/ شماره ۲ (پیاپی ۴۲) / تابستان ۱۴۰۱  
صفحه ۲۳۳ تا ۲۴۹

## آزمون تأثیر ابعاد هوش معنوی بر قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان

علیرضا عظیمی ثانی

دانشجوی دوره دکتری، رشته حسابداری، پردیس بین‌المللی ارس دانشگاه تهران  
azimisani@ut.ac.ir

ساسان مهرانی

دانشیار، گروه حسابداری، دانشگاه تهران (نویسنده مسئول)  
smehrani@ut.ac.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۴/۰۷ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۵/۱۰

### چکیده

وجود مسائل نمایندگی در بنگاه‌های اقتصادی موجب ظهور حسابرسی مستقل بمنظور اظهارنظر درباره کیفیت اطلاعات حسابداری شده است. از سوی دیگر، اظهارنظر حسابرسان درباره اطلاعات مورد بررسی مبتنی بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها بوده و کیفیت این قضاوت‌ها به عنوان چالشی اساسی برای حرفه حسابرسی بوده است. حرفه حسابرسی همواره به دنبال تعیین چگونگی ارزیابی کیفیت قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان و عوامل موثر در بهبود آن بوده است. تحقیق حاضر تأثیر ابعاد چهارگانه هوش معنوی الگوی کینگ را بر قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان در مواجهه با موضوعات مختلف حسابرسی از نظر سطح پیچیدگی آنها بررسی کرده است. آزمودنی‌های تحقیق شامل ۱۵۴ نفر از حسابرسان است که در سال ۱۳۹۸ مورد بررسی قرار گرفته‌اند. برای آزمون فرضیه‌ها از روش معادلات ساختاری و نرم افزار PLS استفاده شده است. نتایج نشان می‌دهد تمامی ابعاد هوش معنوی تأثیر معنی‌داری بر قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان در موضوعات حسابرسی دارد. مقدار ضریب تعیین متغیرهای قضاوت حرفه‌ای ساختار نیافته، ساختار یافته و نیمه ساختار یافته به ترتیب (۰/۸۷)، (۰/۷۴) و (۰/۹۱) بوده و نشان می‌دهد مدل تحقیق بیش از ۵۰ درصد عوامل تأثیرگذار بر قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان را شناسایی و آزمون کرده است. البته ابعاد آگاهی متعالی و توسعه حالت هوشیاری صرفاً در موضوعات نیمه ساختاریافته تأثیر معنی‌داری بر قضاوت‌های حسابرسان نداشته است. وجود هوش معنوی در حسابرسان می‌تواند موجب بهبود قضاوت‌های حرفه‌ای آنها گردیده و کیفیت گزارش‌ها و اظهارنظر آنها را افزایش دهد، لذا این امر باید در برنامه‌های آموزشی و در ارزیابی و ارتقاء حسابرسان مورد توجه قرار گیرد.

واژه‌های کلیدی: هوش معنوی، الگوی کینگ، قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان.

## ۱- مقدمه

حسابرسی فرآیندی است منظم و باقاعده (سیستماتیک) جهت جمع‌آوری و ارزیابی بی‌طرفانه شواهد درباره ادعاهای مربوط به فعالیت‌ها و وقایع اقتصادی، به منظور تعیین درجه انطباق این ادعاها (اظهارات) با معیارهای از پیش تعیین‌شده و گزارش نتایج به اشخاص ذینفع (نیکخواه آزاد علی، ۱۳۷۹، ۱۲۰ ص). همان‌گونه که در این تعریف مشاهده می‌شود، فرآیند حسابرسی به‌طور کلی در دو مرحله شامل (الف) مرحله آزمون‌های حسابرسی؛ و (ب) مرحله گزارشگری حسابرسی اجرا می‌گردد. حسابرسان تقریباً در تمامی بخش‌های فرآیند حسابرسی از قضاوت‌های حرفه‌ای خود استفاده می‌کنند و این امر می‌تواند از سویی چالش‌هایی را برای این حرفه ایجاد نماید، و از سوی دیگر، موجب ایجاد نگرانی‌هایی برای استفاده‌کنندگان از گزارش‌های آن‌ها بشود. بدین منظور، حرفه حسابرسی همواره به دنبال ارزیابی کیفیت قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان در شرایط مختلف و نیز توسط سطوح مختلف حسابرسان، و همچنین تعیین عوامل مؤثر در بهبود قضاوت‌های حرفه‌ای آن‌ها و کاهش آثار سوء ناشی از ضعف و نارسایی در این قضاوت‌ها بوده است. حسابرسی به‌عنوان یک حرفه مستقل و تخصصی در جوامع شناخته می‌شود و همان‌گونه که بیان شد در راستای پاسخ به نیازهای بخشی از جامعه (استفاده‌کنندگان از گزارش‌های حسابداری) به وجود آمده است و تداوم حیات هر حرفه و اشتغال اعضای آن منوط به نوع و کیفیت خدماتی است که به جامعه ارائه می‌نماید و اعتبار و اعتمادی که در نتیجه ارائه این خدمات بدست می‌آورد. این اعتبار و اعتماد، سرمایه اصلی هر حرفه است و حفظ، تداوم و توسعه آن از اهمیت بالا و حیاتی برخوردار است.

در دهه‌های اخیر طیف جدید و نسبتاً گسترده‌ای از تحقیقات در حسابرسی شروع شده است که به‌طور ویژه به ارزیابی قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌های حسابرسان می‌پردازند؛ این تحقیقات که اصطلاحاً به آن‌ها تحقیقات قضاوت و تصمیم‌گیری (JDM) می‌گویند، به‌منظور درک قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌های انفرادی و گروهی حسابرسان انجام می‌شوند (رهنمای رودپشتی فریدون و همکاران، ۱۳۹۱، صص ۷۲-۴۷). هوش معنوی را باید یکی از جنبه‌های کاربردی مفهوم معنویت قلمداد کرد؛ دانا زوهر و ایان مارشال (۲۰۰۰، ۳۳۶ ص) هوش معنوی را به‌عنوان هوشی تعریف می‌کنند که انسان‌ها از طریق آن مسائل مربوط به معنا و ارزش‌ها را حل می‌کنند، زندگی و

فعالیت‌های خود را در زمینه‌ای وسیع‌تر، غنی‌تر و معنی‌دارتر قرار می‌دهند، و به کمک آن تشخیص می‌دهند که کدام اقدامات یا کدام مسیرها معنی‌دارتر از دیگری است. می‌توان گفت، هوش معنوی مجموعه‌ای از توانایی‌هایی است که افراد برای بکار بردن، شکل دادن و دربرگرفتن منابع معنوی به ارزش‌ها و کیفیت‌ها به روشی که به عملکرد خوب روزانه و بهزیستی روانی دست یابند بکار می‌برند. هوش معنوی می‌تواند در جهت شنا سایی و تلاش برای فهم الگوهای فکری، اهداف و عقاید که شالوده رفتارهای ما و دیگران را تشکیل می‌دهد بکار می‌رود (مایس کارولین، ۲۰۰۱، ۴۶۶ ص). بدین ترتیب، انتظار می‌رود که وجود هوش معنوی بالا در افراد حرفه‌ای موجب بهبود در کیفیت کاری و قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌های آن‌ها گردیده و در این راستا آن‌ها منافع عمومی و افراد دیگر را نیز مهم و قابل توجه بدانند. حسابرسان به‌عنوان افراد حرفه‌ای در جامعه که گزارش‌های آن‌ها تقریباً با بخش اعظمی از جامعه سروکار دارند، همواره در فرآیند اجرای حسابرسی با اعمال قضاوت‌های حرفه‌ای درگیر می‌باشند و بایستی در انجام این رفتارهای قضاوتی به‌گونه‌ای عمل نمایند که با رعایت و احترام به منافع عمومی بتوانند جایگاه خود و حرفه حسابرسی را در جامعه حفظ نموده و بهبود بخشند؛ البته این امر نیز در استانداردهای حسابرسی - به‌ویژه در استاندارد حسابرسی شماره ۲۰۰ به‌طور مکرر تأکید شده است؛ مثلاً اصطلاح "دامنه حسابرسی" به معنای آن گروه از روشهای حسابرسی است که بر اساس قضاوت حسابرس و الزامات استانداردهای حسابرسی، اجرای آن در شرایط موجود برای دستیابی به هدف حسابرسی، مناسب به نظر می‌رسد (بند ۸). تحقیق حاضر در راستای تکامل و بهبود ادبیات مربوط به تحقیقات قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسی و توسعه عوامل مؤثر بر بهبود قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان در ایران، برای نخستین بار به ارزیابی تأثیر هوش معنوی حسابرسان در بهبود رفتارهای قضاوتی آنها پرداخته شده است. در این تحقیق سعی شده که نحوه اثرگذاری متغیر هوش معنوی در قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان (در پیچیدگی‌های مختلف موضوعات) تبیین گردیده و درنهایت پیشنهادهایی کاربردی و عملی برای جامعه حسابرسی ایران در فرآیند حرکت به سوی بهبود قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان فراهم آید.

## ۲- پیشینه پژوهش

## پیشینه نظری

ماهیت و نقش قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی - فرآیند حل مسائل با یک ساختار فردی و برداشت ذهنی از مسائل آغاز می‌شود، بر این اساس، هر فرد یک استراتژی را برای حل مسائل یا تصمیم‌گیری به کار می‌گیرد که اصطلاحاً به آن قضاوت می‌گویند (لهمن کنستانس و نورمن کارولین، ۲۰۰۶، صص ۸۳-۶۵). رابرت لیبی (۱۹۸۵، صص ۶۶۷-۶۴۸) بیان می‌کند که فرآیند قضاوت و تصمیم‌گیری، چگونگی شکل‌گیری تصمیمات و تشریح فرآیندهای آن از اهمیت زیادی برخوردار است؛ بنابراین، تدوین مدل‌هایی متناسب با افراد مختلف و تغییر در متغیرها در طول زمان ضروری به نظر می‌رسد (سیرانی محمد و همکاران، ۱۳۸۸، صص ۵۰-۳۵).

برای آنکه قضاوت حسابرسان به درستی انجام شود، و این واژه نیز مفهوم بی‌قیدی حسابرسان و یا نامحدود بودن اختیارات آن‌ها در کار حسابرسی تلقی نشود، لازم است ضمن کوشش برای شناخت مفهوم آن، عوامل مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای شناسایی شود تا روشن شود که چگونه اشخاص شایستگی قضاوت حرفه‌ای دارند، و کدام عوامل محیطی بر قضاوت حرفه‌ای آن اشخاص اثرگذار است (خوش طینت محسن و بستانیان جواد، ۱۳۸۶، صص ۵۷-۲۵). اگرچه رویکرد استاندارد برای اعمال قضاوت‌های حرفه‌ای وجود ندارد، اما اعمال قضاوت حرفه‌ای درست در انجام وظیفه یک حسابرس، عامل برجسته‌ای است و افزایش مهارت در قضاوت برای حسابرسان ضروری است. انجمن حسابداران خیره کانادا (۱۹۹۵) بیان می‌کند که "فرآیند دستیابی به یک تصمیم درباره یک موضوع مربوط به گزارشگری مالی، در صورتی که تحلیلی مبتنی بر تجربه و دانش، شامل دانش نسبت به محدودیت‌های شخصی و اطلاع از استانداردهای مربوط - بی‌طرفانه، محتاطانه و همراه با امانت‌داری و درک مسئولیت نسبت به افرادی باشد که از عواقب آن تصمیم متأثر می‌شوند، قضاوت حرفه‌ای نامیده می‌شود؛ این‌گونه قضاوت‌های حرفه‌ای در شرایط پیچیده، نامشخص و در حال تغییر مداوم، به‌خصوص درجایی که استانداردها کامل نیستند، بیشترین ارزش را خواهد داشت. حسابرسان در تمام مراحل حسابرسی، از شروع تا پایان یک کار حسابرسی شامل پذیرش کار، برنامه‌ریزی، گردآوری و ارزیابی شواهد و گزارشگری با قضاوت حرفه‌ای مواجه است. مفهوم معنویت - اهمیت معنویت و رشد معنوی در انسان، در

چند دهه گذشته به‌صورت روزافزون توجه روان‌شناسان و متخصصان بهداشت روانی را به خود جلب کرده است. پیشرفت علم روان‌شناسی از یکسو و ماهیت پویا و پیچیده جوامع نوین، از سوی دیگر باعث شده است تا نیازهای معنوی بشر در برابر خواسته‌ها و نیازهای مادی قد علم کنند و اهمیت بیشتری یابند؛ چنین به نظر می‌رسد که مردم جهان بیش‌ازپیش به معنویت و مسائل معنوی گرایش دارند و روان‌شناسان و روان‌پزشکان نیز به‌طور روزافزون درمی‌یابند که استفاده از روش‌های سنتی و ساده برای درمان اختلالات روانی کافی نیست (شیرافکن سلطانعلی و شهیدی شهریار، ۱۳۸۷، ۲۳۲ ص).

معنویت به عنوان تلاش دائمی بشر برای پاسخ دادن به چراهای زندگی خود تعریف شده است. معنویت یکی از نیازهای درونی انسان است که برخی صاحب‌نظران آن را متضمن بالاترین سطوح زمینه‌های رشد شناختی، اخلاقی، عاطفی، فردی، تلاش همواره آدمی برای پاسخ دادن به چراهای زندگی (شیرافکن سلطانعلی و شهیدی شهریار، ۱۳۸۷، ۲۳۲ ص) می‌دانند؛ در واقع، استفاده بهینه از قوه خلاقیت و کنجکاوی برای یافتن دلایل موجود مرتبط با زنده ماندن و زندگی کردن، و در نتیجه، رشد و تکامل بخش مهمی از معنویت را تشکیل می‌دهد (شهیدی شهریار، ۱۳۷۹). معنویت به معنای نقشه زندگی یا "روشی برای بودن" و تجربه کردن است که با آگاهی یافتن از بُعد غیر مادی به وجود می‌آید و ارزش‌های قابل تشخیص آن را معین می‌سازد (الکینز دیوید و همکاران، ۱۹۸۸، صص ۱۸-۵) و حس والایی است که شور و شوق و گرایش انسان را برای عدالت خواهی و انصاف افزایش می‌دهد و هم‌نوایی و پیوستگی با خود و جهان آفرینش را پدید می‌آورد (تیزی دیوید، ۲۰۰۳، ۲۵۶ ص).

مفهوم هوش معنوی - هوش معنوی به‌عنوان زیربنای باورهای فرد، نقش اساسی در زمینه‌های گوناگون به‌ویژه ارتقاء و تأمین سلامت روانی دارد. دانا زوهر و ایان مار شال (۲۰۰۰، ۳۳۶ ص) در کتاب هوش معنوی خود آن را به‌عنوان هوش بنیادی آورده‌اند. مادو جین و پرما پروهیت (۲۰۰۶، صص ۲۳۳-۲۲۷) هوش معنوی را توانایی تجربه‌شده‌ای می‌دانند که به افراد امکان دستیابی به دانش و فهم بیشتر را می‌دهد و زمینه را برای رسیدن به کمال و ترقی در زندگی فراهم می‌سازد. به‌طور کلی می‌توان چنین گفت که هوش معنوی در واقع تمام چیزهایی است که به آن معتقدیم و نقش باورها، هنجارها، عقاید و

7. Tacey, David

8. Jain, Madhu; Purohit, Prema

4. Lehmann, Constance; Norman, Carolyn

5. Libby, Robert

6. Elkins, David

محدودی در این زمینه صورت گرفته که در ادامه به آنها اشاره خواهد شد.

مهدی صالحی و همکاران (۱۳۹۶، صص ۸۷-۶۸) به بررسی تأثیر هوش معنوی و هیجانی مدیران بر عملکرد مالی شرکتها پرداختند. آنها تحقیق خود را بر روی ۲۱۵ مشاهده منتخب از مدیران شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۹۳ و با استفاده از پرسشنامه استاندارد کینگ برای سنجش هوش معنوی و پرسشنامه بار-آن برای سنجش هوش هیجانی انجام دادند. آنها نشان دادند که رابطه معنی این دو مهارت مدیران و عملکرد شرکتها وجود ندارد. آنها نتایج خود را مغایر با نتایج تحقیقات پیشین تلقی کرده و آموزش مهارت‌های هوش معنوی و هوش هیجانی به مدیران شرکتها را توصیه نمودند.

فرزانه آرامش و همکاران (۱۳۹۶، صص ۱۰-۱) به بررسی رابطه هوش معنوی و هوش هیجانی با استرس شغلی حسابرسان پرداختند. جامعه آماری تحقیق آنها شامل ۵۶ نفر از حسابرسان شاغل انفرادی عضو جامعه حسابداران رسمی در سال ۱۳۹۵ است. ابزار مورداستفاده برای سنجش متغیرهای تحقیق شامل مقیاس هوش هیجانی سیبریا شرینگ، و مقیاس هوش معنوی امرو و درایر با هنجار ایرانی و پرسشنامه استرس شغلی فیلیپ رایس بوده است. یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که مؤلفه‌های هوش معنوی و مؤلفه‌های هوش هیجانی بر استرس شغلی حسابرسان اثرگذار است.

مهدی مرادی و یگانه الاسادات افشار ایمانی (۱۳۹۶، صص ۴۱-۶۴) به بررسی رابطه بین هوش هیجانی، هوش معنوی و عملکرد حسابرسان پرداختند. جامعه آماری تحقیق آنها شامل حسابداران شاغل در ۱۳ مؤسسه حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران است. در این تحقیق جهت آزمون فرضیه‌ها از احتمال حاصل از برازش مدل در حالت معنی‌داری پارامترها استفاده شده است. مناسبت مدل نیز از طریق معادلات ساختاری بررسی شده است. نتایج تحقیق آنها نشان می‌دهد که بین هوش معنوی و هوش هیجانی رابطه معنی‌داری وجود دارد، ولی بین هوش معنوی و عملکرد حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود ندارد. همچنین، بین هوش هیجانی و عملکرد حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود داشته و هوش هیجانی رابطه بین هوش معنوی و عملکرد حسابرسان را تعدیل می‌کند.

بیبا مشایخی و قربان اسکندری (۱۳۹۶، صص ۸۰-۶۱) به بررسی رابطه مؤلفه‌های هوش هیجانی و قضاوت حسابرس

ارزش‌ها را در فعالیت‌هایی که بر عهده می‌گیریم نشان می‌دهد (عبدالله زاده حسن و همکاران، ۱۳۸۹، ۱۴۴ ص). هوش معنوی مجموعه‌ای از توانایی‌هایی است که افراد برای به کار بردن، شکل دادن و در برگرفتن منابع معنوی به ارزش‌ها و کیفیت‌ها، به روشی که به عملکرد خوب روزانه و بهزیستی روانی دست یابند به کار می‌گیرند و شامل پنج حوزه هو شیاری، لطف حق، معنی، برتری، و حقیقت است (امرام یوسی، دربر کریستوفر، ۲۰۰۸، ۴۶ ص).

هوش معنوی از طریق ویژگی‌هایی همچون اصالت، یکپارچگی، فروتنی، مهربانی، بخشندگی، شکیبایی، انعطاف‌پذیری و وقف خویشتن برای دیگران در صورت نیاز، آشکار می‌گردد (ویگان فرانسیس، ۱۹۹۳، صص ۱۱۹-۱۰۵). این ویژگی‌ها بیانگر ویژگی‌های معنوی هستند که اکثر پیروان ادیان الهی نوعاً آرزو دارند در زندگی روزمره‌شان به آنها عمل کنند.

کاربرد هوش معنوی - آنتونی ادوارد (۲۰۰۳، صص ۵۲-۴۹) پس از مطرح کردن این سؤال که آیا استفاده از معنویت برای حل مسائل مستلزم این است که یک مجموعه از مسائل را به‌طور خاص به‌عنوان مسائل معنوی در نظر بگیریم؟ مناسبت و اثربخشی استفاده از این‌گونه حل مسئله را در شرایط و بافت‌های مختلف غیر معنوی مورد سؤال قرار داده است. در راستای این سؤالات، فرانک مک هووک (۲۰۰۲، ۲۹۱ ص) از کاربرد هوش معنوی برای حل مسائل روزمره سخن گفته است، درحالی‌که ریچارد وولمن (۲۰۰۱، ۲۸۹ ص) کاربرد هوش معنوی را اساساً برای حل مسائل وجودی و اخلاقی در نظر می‌گیرد؛ برای مثال، ممکن است از آن برای پرداختن به سؤالاتی در ارتباط با معنی و هدف زندگی و مرگ، ابراز ایده آل عشق و نیز وجود و ماهیت یک نیروی برتر استفاده نمود. همچنین شاید بتوان این‌طور استدلال کرد که بسته به میزانی که معنویت در زندگی و کنش شخصیتی فرد عین شده باشد، هم زندگی روزانه و هم موضوعات معنوی یا اخلاقی از جمله قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌ها می‌توانند بعنوان موقعیت‌های مناسب برای کاربرد هوش معنوی در نظر گرفته شوند.

### پیشینه تجربی

قابل ذکر است که در بررسی پیشینه هیچ تحقیق خارجی در ارتباط با بکارگیری هوش معنوی در موضوعات حسابداری و حسابرسی مشاهده نگردید و در سالهای اخیر تحقیقات

12. Machovec, Frank  
13. Wolman, Richard

9. Amram, Yosi; Dryer, Christopher  
10. Vaughan, Frances  
11. Edwards, Anthony

تحقیق کیفی فراترکیب پرداخته‌اند. آنها مطابق با بررسی تحقیقات انجام شده نشان دادند که مطالعات صورت گرفته در خصوص قضاوت، عوامل تعیین‌کننده و اثرگذار بر قضاوت را در سه حوزه شامل متغیرهای شخصیتی (دانش، تجربه، پردازش اطلاعات، ابزارهای کمک به تصمیم‌گیری و باورهای قبلی)، متغیرهای کاری (شکل ارائه، پیچیدگی کار و ریسک) و متغیرهای محیطی (حاکمیت شرکتی و کنترل داخلی، فشار زمانی، فرایند پردازش اطلاعات به شکل گروهی در مقابل پردازش فردی، حساب دهی) طبقه‌بندی نمودند که هر سه حوزه اجزای جدایی‌ناپذیر از قضاوت هستند و در نظر گرفتن همه عوامل در بررسی کیفیت قضاوت ضروری است.

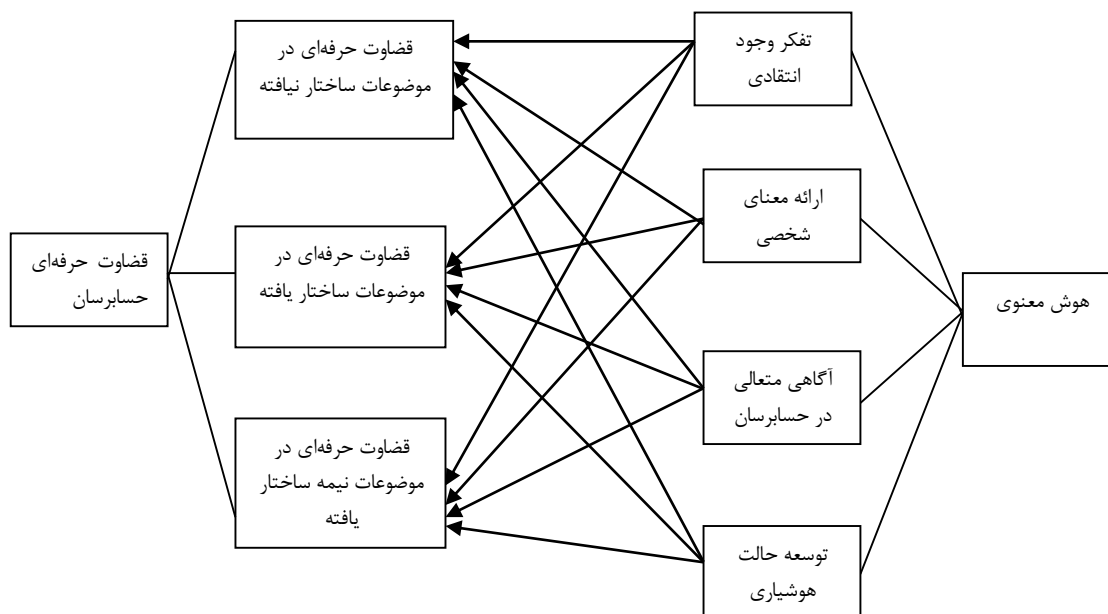
### ۳. مدل مفهومی

متغیر مستقل این پژوهش هوش معنوی و متغیر وابسته قضاوت حرفه‌ای حساب‌رسانی می‌باشد که روابط بین متغیرها و مدل مفهومی آن در شکل ۱ آمده است.

پرداخته و با استفاده از نمونه‌ای از اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران نشان دادند که حساب‌رسانی که دارای هوش هیجانی بالاتری هستند قضاوت‌های مناسب‌تری انجام می‌دهند. آنها شروع آموزش مهارت‌های هوش هیجانی برای حساب‌رسان را به‌عنوان نتیجه تحقیق خود پیشنهاد نمودند.

متینه پارسیان و همکاران (۱۳۹۷، صص ۲۰۸-۱۸۵) به بررسی رابطه هوش معنوی حسابداران و کیفیت صورتهای مالی پرداخته و با بررسی در ۱۳۱ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۹۵ نشان دادند بین هوش معنوی حسابداران و کیفیت صورتهای مالی رابطه معناداری وجود دارد. همچنین بین هوش‌یاری، جهت‌گیری درونی، معنا و مفهوم، حقیقت و صداقت و تمامیت و کلیت حسابداران با کیفیت صورتهای مالی رابطه معناداری وجود دارد. از سوی دیگر بین خوبی و وجود و شخصیت حسابداران با کیفیت صورتهای مالی رابطه معناداری وجود ندارد.

سیدعلی حسینی و ندا رسولی (۱۳۹۸، صص ۱۶۸-۱۵۵) در تحقیق با عنوان قضاوت حرفه‌ای در حساب‌رسانی و اندازه‌گیری آن: مفاهیم، نظریه‌ها و چشم‌انداز تئوریک، با استفاده از روش



شکل ۱. مدل مفهومی و روابط بین متغیرها

نفر بعنوان نمونه تحقیق تعیین گردیده و پرسشنامه به اعضاء جامعه بصورت تصادفی در سه مرحله ارسال گردیده و پرسشنامه‌های پاسخ داده شده و قابل قبول شامل ۱۵۴ عدد بوده است که به‌طور کامل مورد بررسی قرار گرفته است.

### ۴- روش شناسی پژوهش

جامعه آماری این تحقیق شامل کلیه حساب‌رسان مستقل در ایران است؛ البته، با توجه به این که دسترسی به کلیه اعضاء این جامعه آماری تقریباً غیرممکن است، لذا به‌ناچار اقدام به نمونه‌گیری شده است. با توجه به گستردگی و نسبتاً نامحدود بودن جامعه آماری تحقیق، بر اساس فرمول کوکران تعداد ۳۸۴

## ۴-۱- ابزار گردآوری داده‌های تحقیق

تحقیق حاضر به روش طرح آزمایش اجرا شده است؛ لذا داده‌های مورد نیاز برای اندازه‌گیری متغیرهای مورد نظر با استفاده از ابزار پرسشنامه‌های استاندارد و محقق ساخته گردآوری شده است. این پرسشنامه‌ها شامل (الف) پرسشنامه استاندارد "سیاهه خودسنجی هوش معنوی دیوید کینگ" (۲۰۰۸، ۲۰۷ ص) برای اندازه‌گیری هوش معنوی آزمودنی‌ها، که توسط برخی از محققان داخلی نیز ترجمه و سپس در محیط ایران استفاده شده است؛ و (ب) برای اندازه‌گیری قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان در موقعیت‌های شغلی و قضاوتی مختلف از الگوی هربرت سیمون (۱۹۶۰، صص ۲۱۸-۱۸۹) استفاده شده است که این مدل در ایران توسط محمد سیرانی و همکاران (۱۳۸۸، صص ۵۰-۳۵)؛ سا سان مهرانی و علی اکبر نونهال نهر (۱۳۹۲، صص ۱۴۴-۱۲۳) استانداردسازی و استفاده شده است. سناریویی که برای اجرای طرح آزمایش مورد استفاده قرار گرفته است، به پیروی از مؤلفه‌های مورد نظر در پرسشنامه سیمون آماده‌سازی شده است.

## ۴-۲- روش اجرای تحقیق

در این تحقیق سعی بر این است تا به بررسی تأثیر ابعاد هوش معنوی (تفکر وجود انتقادی، ارائه معنای شخصی، آگاهی متعالی، و توسعه حالت هوشیاری) بر قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان در شرایط قضاوتی مختلف (موضوعات ساختاریافته، نیمه ساختاریافته، و ساختار نیافته) پرداخته شود؛ بدین منظور، ابتدا با اندازه‌گیری ضریب هوشی آزمودنی‌ها در هر یک از ابعاد چهارگانه، در هر یک از فرضیه‌ها اقدام به تفکیک حسابرسان به گروه‌های بالا و پایین شده است. پس از آماده‌سازی گروه‌های مورد نظر تحقیق (که بیانگر متغیرهای مستقل تحقیق می‌باشند)، اقدام به ارائه سناریویی به منظور قرار دادن آزمودنی‌ها در شرایط قضاوتی مختلف (متغیر وابسته تحقیق) نموده و با ارائه پرسشنامه استاندارد سیمون به ارزیابی واکنش‌های آزمودنی‌ها (قضاوت‌های حرفه‌ای آنها) پرداخته شده است. پرسشنامه‌ها به دو صورت چاپی و الکترونیکی آماده سازی و ارائه شده است. گردآوری پرسشنامه‌ها در سه دوره دو هفته‌ای انجام شده است. در دو هفته اول ۱۲۰ پرسشنامه ارائه یا ارسال شده است که از بین آنها ۳۴ پرسشنامه دریافتی کامل و قابل استفاده بود. در دوره دوم تعداد ۱۴۰ پرسشنامه ارائه یا ارسال گردیده و تعداد ۸۵ پرسشنامه دریافتی قابل استفاده بود. در دوره سوم نیز تعداد ۱۲۴ پرسشنامه ارائه یا ارسال گردیده و

۳۵ پرسشنامه دریافتی قابل استفاده بود. جهت بررسی معنی داری در نسبت و تعداد پرسشنامه‌های دریافتی از آزمون ANOVA استفاده شد که یافته‌های این آزمون نشان داد اختلاف معنی داری در نسبت و تعداد این پرسشنامه در دوره‌های مربوطه وجود نداشته است.

## ۴-۳- فرضیه‌ها

هوش معنوی در چهار بعد مورد نظر و قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان در سه سطح (موضوعات ساختاریافته، موضوعات نیمه ساختاریافته، و موضوعات ساختار نیافته) مورد بررسی قرار می‌گیرند که البته این سطوح در فرضیه‌ها بیان نشده ولی در آزمون‌ها و تحلیل یافته‌ها انجام و ارائه شده است. بدین ترتیب، فرضیه‌های تحقیق به شرح زیر مطرح می‌شوند:

فرضیه ۱- تفکر وجودی انتقادی در حسابرسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها تأثیر دارد.

فرضیه ۲- ارائه معنای شخصی در حسابرسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها تأثیر دارد.

فرضیه ۳- آگاهی متعالی در حسابرسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها تأثیر دارد.

فرضیه ۴- توسعه حالت هوشیاری در حسابرسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها تأثیر دارد.

## ۴-۴- نحوه اندازه‌گیری و عملیاتی کردن متغیرهای تحقیق

الف: متغیر مستقل - هوش معنوی: در تحقیق حاضر برای اندازه‌گیری این متغیر از پرسشنامه سیاهه خودسنجی هوش معنوی کینگ استفاده شده است. دلایل متعددی موجب انتخاب و استفاده از این پرسشنامه شده است که از این جمله می‌توان به موارد زیر اشاره نمود:

- این پرسشنامه آخرین مقیاس استاندارد ساخته شده برای اندازه‌گیری مفهوم هوش معنوی است.
- در نسخه نهایی این پرسشنامه تعداد ۲۴ سؤال وجود دارد که نسبت به تمامی پرسشنامه‌های موجود در این زمینه به‌عنوان کمترین تعداد سؤال بوده و امکان پاسخگویی مناسب و کامل به آنها توسط آزمودنی‌ها وجود خواهد داشت.

طیف امتیازدهی به هر یک از سؤالات از ۱ تا ۵ بوده است. میانگین‌ها نیز بر اساس تقسیم کل امتیازهای هر متغیر بر تعداد سؤالات آن متغیر محاسبه شده است. برای آزمون فرضیه‌ها نیز از این میانگین‌ها استفاده شده است. زیرمقیاس‌ها

تخصیصی است که از سؤالات تخصصی، ۶ سؤال مربوط به ساختار کنترل داخلی و برآورد خطر کنترل در خصوص چرخه عمده معاملات و ۱ سؤال نیز مربوط به سطح اهمیت در سطح صورت‌های مالی و ۱۰ سؤال مربوط به ارزیابی تداوم فعالیت است.

#### ۵- یافته‌های پژوهش

##### ۵-۱- یافته‌های توصیفی تحقیق

یافته‌های توصیفی تمامی متغیرهای تحقیق در جدول ۱ ارائه شده است. همان‌گونه که مشاهده می‌شود تعداد مشاهدات مربوط به هر یک از متغیرها ۱۵۴ بوده است.

با توجه به جدول ۱ مشاهده می‌شود که آزمودنی‌های تحقیق از قضاوت‌های حرفه‌ای مناسبی برخوردار هستند؛ بطوریکه میانگین این قضاوت‌ها (۳/۷۱۵۸) نزدیک به میانه (۳/۷۶۴۷) بوده و به سمت حداکثر (۵/۰۰) حرکت نموده است. البته این امر به تفکیک در مورد قضاوت‌های ساختاریافته (۳/۷۱۵۶)، قضاوت‌های ساختاریافته (۳/۹۶۱۰) و قضاوت‌های نیمه ساختاریافته (۳/۶۷۵۳) نیز مصداق داشته است و حتی در برخی موارد نیز میانگین این قضاوت‌ها از میانه بالاتر بوده است. در ارتباط با میزان هوش معنوی آزمودنی‌ها نیز مشاهده می‌گردد که میانگین (۳/۶۱۹۲) بوده نزدیک به میانه (۳/۸۵۷۱) و متمایل به سمت بالا می‌باشد. حداکثر امتیاز مشاهده شده برای هوش معنوی نیز (۴/۷۵) و پایین‌ترین امتیاز برابر با (۱/۶۵) بدست آمده است. این امر نشان می‌دهد که حسابرسان ایرانی در حال حاضر از میزان هوش معنوی نسبتاً مناسبی برخوردار هستند و اعتقادات مذهبی در آنها بالا است. ارقام توصیفی مربوط به هر یک از ابعاد هوش معنوی نیز مویید این امر بوده است.

یا مؤلفه‌های هوش معنوی در این پرسشنامه به صورت زیر محاسبه می‌شود:

- تفکر وجودی انتقادی<sup>۱</sup>: این بُعد دارای ۷ سؤال بوده و نمره کل آن بین ۱ تا ۳۵ است.

- ارائه معنای شخصی<sup>۲</sup>: این بُعد دارای ۵ سؤال بوده و نمره کل آن بین ۱ تا ۲۵ است.

- آگاهی متعالی<sup>۳</sup>: این بُعد دارای ۷ سؤال بوده و نمره کل آن بین ۱ تا ۳۵ است.

- بسط حالت هوشیاری<sup>۴</sup>: این بُعد دارای ۵ سؤال بوده و نمره کل آن بین ۱ تا ۲۵ است.

برای تعیین امتیاز مربوط به هر بعد، جمع امتیازات مربوط به تمامی سؤالات آن بُعد را محاسبه نموده‌ایم.

ب: متغیر وابسته- قضاوت حرفه‌ای حسابرسی: در این تحقیق قضاوت حرفه‌ای حسابرسان به عنوان متغیر وابسته بوده که بر اساس مدل سیمون عملیاتی شده است؛ وی قضاوت‌ها را به مثابه طیفی از قضاوت‌های برنامه‌ریزی شده (موضوعات ساختاریافته و تکراری) تا قضاوت‌های برنامه‌ریزی نشده (موضوعات ساختاریافته یا پیچیده) طبقه‌بندی نموده است.

وظایف ساختاریافته سرنخ‌ها و مشکلات به صورت عادی و دقیق تعریف شده، راه کارهای دقیق و کاملاً مشخصی در این خصوص وجود دارد و نیاز به قضاوت کمتری احساس می‌شود؛ و وظایف نیمه ساختار یافته مشکلات تکراری و نسبتاً تعریف شده‌ای وجود دارد، راهکارهای محدودی در این مورد وجود دارد و نیاز به قضاوت احساس می‌شود؛ وظایف ساختار نیافته مشکلات به صورت تعریف نشده و فقدان رهنمود وجود دارد، راه کاری در این خصوص پیش‌بینی نشده است و نیاز به قضاوت و بصیرت بیشتری احساس می‌شود.

پرسشنامه سیمون شامل ۶ سؤال عمومی و ۱۷ سؤال

جدول ۱. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

توسعه حالت هوشیاری	آگاهی متعالی	ارائه معنای شخصی	تفکر وجودی انتقادی	هوش معنوی	قضاوت نیمه ساختار یافته	قضاوت ساختار یافته	قضاوت ساختار یافته	قضاوت حرفه‌ای	
۱۵۴	۱۵۴	۱۵۴	۱۵۴	۱۵۴	۱۵۴	۱۵۴	۱۵۴	۱۵۴	فراوانی
۳/۴۹۶۷	۳/۴۸۰۸	۳/۷۲۹۲	۳/۷۶۶۵	۳/۶۱۹۲	۳/۶۷۵۳	۳/۹۶۱۰	۳/۷۱۵۶	۳/۷۱۵۸	میانگین
۳/۶۰۰۰	۳/۶۴۲۹	۳/۸۰۰۰	۳/۸۵۷۱	۳/۷۵۰۰	۳/۸۳۳۳	۴/۰۰۰۰	۳/۷۰۰۰	۳/۷۶۴۷	میانه
۰/۶۶۴۱۸	۰/۶۶۵۲۲	۰/۶۴۰۲۹	۰/۶۴۰۲۹	۰/۶۰۶۱۶	۰/۶۴۱۰۶	۰/۸۲۳۵۴	۰/۶۳۹۲۵	۰/۶۲۳۲۱	انحراف معیار
۰/۴۴۱	۰/۴۴۳	۰/۴۱۹	۰/۴۱۰	۰/۳۶۷	۰/۴۱۱	۰/۶۷۸	۰/۴۰۹	۰/۳۸۸	واریانس
۱/۴۰	۱/۸۶	۱/۸۰	۱/۴۳	۱/۶۵	۲/۰۰	۲/۰۰	۱/۷۰	۱/۸۲	حداقل
۴/۸۰	۴/۵۷	۵/۰۰	۴/۸۶	۴/۷۵	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	۴/۹۴	حداکثر

## ۵-۲- سنجش پایایی متغیرهای پژوهش

برای سنجش پایایی یا قابلیت اعتماد، ثبات و سازگاری پرسشنامه از آزمون آلفای کرونباخ استفاده شده است. این آزمون که حاصل آن ضریبی به نام آلفای کرونباخ هست برای آزمون پایایی پرسشنامه‌های که به صورت طیف لیکرت طراحی شده به کار می‌رود. چنانچه ضریب محاسبه شده از ۰/۷ بیشتر

باشد پرسشنامه از نظر پایایی دارای همبستگی درونی مناسبی بوده و قابل پذیرش است (خاکی غلامرضا، ۱۳۹۹، ص ۳۶۰). جدول ۲ ضرایب آلفای کرونباخ برای سوالات مربوط به ابعاد قضاوت‌های حرفه‌ای و هوش معنوی را نشان می‌دهد. براساس جدول ۲ ضریب آلفای کرونباخ در تمام موارد بالای ۰/۷۵ بوده و نشان می‌دهد در مجموع پرسشنامه از انسجام درونی مناسب و اعتماد پذیری بالایی برخوردار است.

جدول ۲: ضرایب آلفای کرونباخ محاسبه شده برای پایایی متغیرهای تحقیق

متغیرها	تعداد سوال ها	آلفای کرونباخ	آلفای کرونباخ	
آگاهی متعالی	۷	۰/۸۴۸	۰/۹۶۷	
ارائه معنای شخصی	۵	۰/۷۶۰		
تفکر انتقادی وجودی	۷	۰/۸۲۵		
توسعه حالت هوشیاری	۵	۰/۷۵۸		
قضاوت حرفه‌ای ساختارنیافته	۱۰	۰/۸۸۹		۰/۹۳۱
قضاوت حرفه‌ای ساختاریافته	۱	۱/۰۰۰		
قضاوت حرفه‌ای نیمه ساختاریافته	۶	۰/۷۹۸		

## ۵-۳- بررسی روایی و پایایی مدل اندازه‌گیری

برای تأیید روایی ابزار اندازه‌گیری روایی صوری، روایی سازه، روایی همگرا مورد بررسی قرار گرفته است. روایی صوری توسط نظر سنجی از خبرگان (۱ ساتید دان شگاه و صاحب نظران رشته) حاصل شده است. جهت بررسی روایی سازه، تحلیل عاملی تأییدی مورد استفاده قرار گرفته است (هومن حیدرعلی، ۱۳۹۸، ص ۶۱۴). نتایج تحلیل عاملی تأییدی در جدول ۳ نشان داده شده است.

بر اساس نتایج جدول ۳ مشخص شده است که تمام نشانگرهای سازه‌های مورد مطالعه به دلیل بیشتر بودن مقدار آماره  $t$  از ۱/۹۶ و نیز بیشتر بودن مقادیر بارهای عاملی از ۰/۴ (هومن حیدرعلی، ۱۳۹۸، ص ۶۱۴)، از اهمیت لازم برای اندازه‌گیری سازه‌های خود برخوردار هستند. لذا روایی سازه که برای بررسی دقت و اهمیت نشانگرهای انتخاب شده است، نشان می‌دهد که نشانگرها، ساختارهای عاملی مناسبی را جهت اندازه‌گیری ابعاد مورد مطالعه در مدل تحقیق فراهم می‌آورند. برای تأیید روایی ابزار اندازه‌گیری علاوه بر روایی سازه از شاخص روایی همگرا استفاده شده است. روایی همگرا با شاخص میانگین واریانس استخراج شده (AVE) شناسایی می‌شود. این شاخص نشان‌دهنده میزان همبستگی بین بارهای عاملی یک متغیر است. اگرچه اغلب مقدار ۰/۵ را برای تأیید روایی همگرا پیشنهاد کرده‌اند اما کلیز فورنل و دیوید لارکر (۱۹۸۱، صص ۳۹-۵۰) معتقدند AVE کمتر از ۰/۵ به شرطی که ضریب

پایایی ترکیبی بالاتر از ۰/۶ باشد قابل قبول است و نشان‌دهنده اعتبار پرسشنامه است. مقدار ۰/۵ تضمین می‌کند حداقل ۵۰ درصد واریانس یک سازه توسط نشانگرهایش تعریف می‌شود. در ادامه نتایج حاصل از بررسی روایی همگرا در پژوهش حاضر ارائه شده است (جدول ۴). با توجه به نتایج جدول ۴ می‌توان نتیجه گرفت که روایی همگرایی مطلوب می‌باشد.

برای بررسی پایایی مدل اندازه‌گیری معیارهای ضرایب بارهای عاملی، آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی محاسبه شد. حداقل مقدار قابل قبول بارهای عاملی ۰/۳، بارهای عاملی ۰/۴ سطح معناداری متوسط و مقادیر بارهای عاملی بالاتر از ۰/۵ نشانگر سطح معناداری قوی و همبستگی زیاد بین متغیرهای مشاهده شده و عامل بوده و نیز بیانگر آن است که سازه خوب تعریف شده است (کلانتری خلیل، ۱۳۹۲، صص). آلفای کرونباخ معیار کلاسیک برای سنجش پایایی و شاخص ارزیابی پایداری درونی محسوب می‌شود. مقدار ضریب آلفای ۰/۶ به عنوان سرحد ضریب معرفی و بالاتر از ۰/۷ نشانگر پایایی قابل قبول است (داوری علی و رضازاده آرش، ۱۳۹۳، صص ۲۴۸). برای تعیین پایایی هر یک از سازه‌ها علاوه بر معیار سنتی آلفای کرونباخ از معیار مدرن تر پایایی ترکیبی نیز استفاده می‌کنند. برتری این معیار نسبت به ضریب آلفای کرونباخ این است که پایایی سازه‌ها نه به صورت مطلق بلکه با توجه به همبستگی سازه‌هایشان با یکدیگر محاسبه می‌شود. مقدار پایایی ترکیبی

21. Fornell, Claes; David, Larcker

20. Average Variance Extracted



متغیرها	سؤالات	بار عاملی	آماره t
	q31	۰/۶۶	۹/۲۲
	q32	۰/۸۱	۲۱/۹۴
	q33	۰/۶۷	۱۴/۱۳
	q34	۰/۸۱	۲۴/۱۸
قضاوت حرفه‌ای ساختاریافته	q35	۱/۰۰	۰/۰۰
قضاوت حرفه‌ای نیمه ساختاریافته	q36	۰/۷۹	۲۵/۹۶
	q37	۰/۷۲	۱۴/۷۵
	q38	۰/۵۴	۶/۵۳
	q39	۰/۶۵	۹/۸۵
	q 40	۰/۷۱	۱۶/۳۱
	q 41	۰/۸۰	۲۱/۱۹

جدول ۴. نتایج اعتبار همگرایی

متغیرها	AVE > ۰/۵
آگاهی متعالی	۰/۵۲۵
ارائه معنای شخصی	۰/۵۰۹
تفکر انتقادی وجودی	۰/۴۹۰
توسعه حالت هوشیاری	۰/۵۰۲
قضاوت حرفه‌ای ساختاریافته	۰/۵۱۲
قضاوت حرفه‌ای نیمه ساختاریافته	۰/۵۰۰

جدول ۵. پایایی

متغیرها	پایایی آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی
آگاهی متعالی	۰/۸۴۸	۰/۸۸۴
ارائه معنای شخصی	۰/۷۶۰	۰/۸۳۶
تفکر انتقادی وجودی	۰/۸۲۵	۰/۸۶۷
توسعه حالت هوشیاری	۰/۷۵۸	۰/۸۳۳
قضاوت حرفه‌ای ساختاریافته	۰/۸۸۹	۰/۹۱۱
قضاوت حرفه‌ای نیمه ساختاریافته	۰/۷۹۸	۰/۸۵۵

#### ۵-۴- برازش مدل ساختاری

مطابق با الگوریتم تحلیل داده‌ها در روش PLS پس از برازش مدل‌های اندازه‌گیری، برازش مدل ساختاری پژوهش بررسی می‌شود. در بررسی مدل ساختاری روابط بین متغیرهای مکنون با همدیگر تجزیه و تحلیل شده و معیارهای ضرایب معناداری  $t$ -values، معیار R Squares یا  $R^2$ ، معیار اندازه‌گیری تاثیر ( $F^2$ ) و معیار افزونگی برای برازش مدل ساختاری استفاده شد.

بالای ۰/۷ برای هر سازه، نشان از پایداری درونی مناسب برای مدل اندازه‌گیری داشته و مقدار کمتر از ۰/۶ عدم وجود پایایی را نشان می‌دهد (داوری علی و رضازاده آرشد، ۱۳۹۳، ۲۴۸ص). در پژوهش حاضر نتایج حاصل از تحلیل عاملی تأییدی (جدول ۳) و بررسی ضرایب بارهای عاملی نشان می‌دهد تمام سؤال‌ها با سطح همبستگی بالا به خوبی متغیرهای مشاهده شده را اندازه‌گیری می‌کنند. همچنین مقدار آلفا برای تمام سازه‌ها قابل قبول و پایایی ترکیبی برای سازه‌های تحقیق بالاتر از ۰/۸ یعنی دارای پایداری درونی مناسب به دست آمده است (جدول ۵)

جدول ۳. نتایج تحلیل عاملی تأییدی متغیرها

متغیرها	سؤالات	بار عاملی	آماره t
تفکر انتقادی وجودی	q1	۰/۶۲	۳/۹۰
	q2	۰/۷۶	۱۹/۴۸
	q3	۰/۵۸	۷/۹۵
	q4	۰/۶۸	۱۰/۹۴
	q5	۰/۵۳	۵/۸۴
	q6	۰/۸۴	۲۹/۰۵
	q7	۰/۸۳	۲۷/۱۶
ارائه معنای شخصی	q8	۰/۸۰	۲۳/۱۸
	q9	۰/۷۶	۱۶/۵۷
	q10	۰/۶۷	۱۱/۵۵
	q11	۰/۵۲	۵/۶۷
	q12	۰/۷۹	۲۴/۵۲
آگاهی متعالی	q13	۰/۷۶	۱۸/۱۰
	q14	۰/۷۵	۱۴/۳۴
	q15	۰/۶۱	۱۰/۶۹
	q16	۰/۷۶	۱۷/۱۶
	q17	۰/۸۱	۲۴/۶۴
	q18	۰/۵۹	۷/۲۹
	q19	۰/۷۸	۲۵/۸۴
توسعه حالت هوشیاری	q20	۰/۷۲	۱۱/۹۳
	q21	۰/۶۹	۱۲/۲۴
	q22	۰/۷۴	۱۶/۷۴
	q23	۰/۶۰	۷/۸۲
	q24	۰/۷۹	۲۹/۹۸
قضاوت حرفه‌ای ساختاریافته	q25	۰/۶۲	۱۲/۱۹
	q26	۰/۴۵	۴/۸۷
	q27	۰/۷۲	۱۵/۴۴
	q28	۰/۸۰	۲۶/۶۸
	q29	۰/۸۰	۲۳/۲۶
	q30	۰/۷۳	۱۵/۷۵

**معیار افزونگی** - این معیار از حاصل ضرب مقادیر اشتراکی سازه ها<sup>۲</sup> که برابر با AVE می باشد در  $R^2$  مربوط به آنها بدست می آید و نشانگر مقدار تغییرپذیری شاخص های یک سازه وابسته است که از یک یا چند سازه مستقل تاثیر می پذیرد در مورد مقدار ملاک برای این شاخص عددی بیان نشده و میانگین شاخص افزونگی یک معیار کلی کیفیت مدل ساختاری است که برای همه سازه های وابسته بکار می رود. مقادیر معیار افزونگی در جدول ۷ ارائه شده است.

جدول ۷. مقادیر افزونگی

معیار افزونگی	متغیرها
۰/۴۴۵	قضاوت حرفه‌ای ساختار نیافته
۰/۷۴	قضاوت حرفه‌ای ساختار یافته
۰/۴۵۵	قضاوت حرفه‌ای نیمه ساختار یافته

#### ۵-۵- برازش کلی مدل (معیار نیکویی برازش / GOF)

در تحلیل معادلات ساختاری متعاقب انجام تخمین پارامترها و قبل از تفسیر آنها باید از برازندگی مدل اطمینان حاصل شود. میشل تننهایس<sup>۳</sup> و همکاران (۲۰۰۵، صص ۲۰۵-۱۵۹) شاخص کلی برازش را برای بررسی برازش مدل معرفی نموده‌اند. ملاک کلی برازش (GOF) را می‌توان با محاسبه میانگین هندسی اشتراک و  $R^2$  بدست آورد.

$$GOF = \sqrt{\text{Average}(AVE * R^2)}$$

به باور میشل تننهایس و همکاران (۲۰۰۵، صص ۲۰۵-۱۵۹) شاخص GOF در مدل Smart PLS راه‌حلی عملی برای این مشکل بررسی برازش کلی مدل بوده و همانند شاخص‌های برازش در روش‌های مبتنی بر کوواریانس عمل می‌کند و از آن می‌توان برای بررسی اعتبار یا کیفیت مدل PLS به‌صورت کلی استفاده کرد. مقدار این شاخص بین صفر تا یک قرار دارد و مقادیر نزدیک به یک نشانگر کیفیت مناسب مدل هستند. همانطور که در جدول ۸ مشاهده می‌شود مقدار به دست آمده GOF در این پژوهش ۰/۶۵۱ است که بیش از مقدار ۰/۳۶ است، بنابراین ساختار مدل تناسب خوبی با داده‌ها دارد.

**مقادیر معناداری t** - برای ارزیابی برازش مدل ساختاری پژوهش از چندین معیار استفاده می‌شود که اولین و اساسی ترین آن ضرایب معنی داری Z یا همان مقادیر t-values است. در صورتیکه مقادیر t از ۱/۹۶ بیشتر باشد بیانگر صحت رابطه بین سازه‌ها و در نتیجه تایید فرضیه‌های پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد است. در شکل (۲) مقادیر t برای ارزیابی بخش ساختاری مدل نشان داده شده است. با توجه به اینکه جز در دو مورد تمام اعداد واقع بر مسیره بالاتر از ۱/۹۶ هستند این مطلب حاکی از معنادار بودن مسیره‌ها، مناسب بودن مدل ساختاری و تایید فرضیه‌های پژوهش در اکثر موارد دارد.

**معیار R Squares** - دومین معیار ضروری برای بررسی برازش مدل ساختاری، بررسی ضرایب تعیین ( $R^2$ ) مربوط به متغیرهای مکنون وابسته مدل است. این معیار برای متصل کردن بخش اندازه‌گیری و بخش ساختاری مدل سازی معادلات ساختاری بکار رفته و بیانگر تاثیر یک متغیر مستقل بر یک متغیر وابسته است. مقادیر  $R^2$  در داخل دایره‌های مدل نشان داده شده و تنها برای سازه‌های وابسته مدل محاسبه می‌شود و در مورد سازه‌های مستقل مقدار این معیار صفر است. وین چین<sup>۱</sup> (۲۰۰۳، صص ۳۳۶-۲۹۵) مقدار ۰/۶۷ را بعنوان ملاکی برای قوی بودن  $R^2$  و زیاد بودن مقدار آن را نشان از برازش بهتر مدل معرفی می‌کند. مقادیر ضریب تعیین در شکل (۳) ارائه شده است.

**معیار اندازه تاثیر ( $F^2$ )** - این معیار شدت رابطه میان سازه‌های مدل را تعیین می‌کند و مقادیر شاخص اندازه تاثیر ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ به ترتیب نشان از اندازه کوچک، متوسط و بزرگ یک سازه بر سازه دیگر است. با توجه به مقادیر بدست آمده (جدول ۶) درباره اندازه هر یک از متغیرها و مقایسه آن با مقادیر شاخص و اندازه تاثیر متوسط تا قوی (جز در یک مورد) برازش مدل ساختاری پژوهش تایید می‌شود.

جدول ۶. مقادیر اندازه تاثیر

معیار اندازه تاثیر ( $F^2$ )	قضاوت حرفه‌ای ساختار نیافته	قضاوت حرفه‌ای ساختار یافته	قضاوت حرفه‌ای نیمه ساختار یافته	متغیرها
۰/۱۱۷	۰/۱۳۲	۰/۱۱	آگاهی متعالی	
۰/۰۲۸	۰/۰۵۹	۰/۴۸۶	ارائه معنای شخصی	
۰/۰۹۸	۰/۱۰۰	۰/۱۴۹	تفکر انتقادی وجودی	
۰/۱۱۸	۰/۱۰۵	۰/۰۲۶	توسعه حالت هوشیاری	

24. Tenenhaus, Michel

22. Chin, Wynne  
23. Communality

جدول ۸. مقادیر برازش کلی مدل

عنوان شاخص	شاخص برازش	حد مجاز*	مقدار محاسبه شده
میانگین ضریب تعیین	R مجذور	بزرگتر از ۰/۳۶	۰/۸۳۸
میانگین اعتبار همگرایی	AVE	حداقل ۰/۵	۰/۵۰۶
برازش کلی مدل	GOF	حداقل ۰/۳۶	۰/۶۵۱

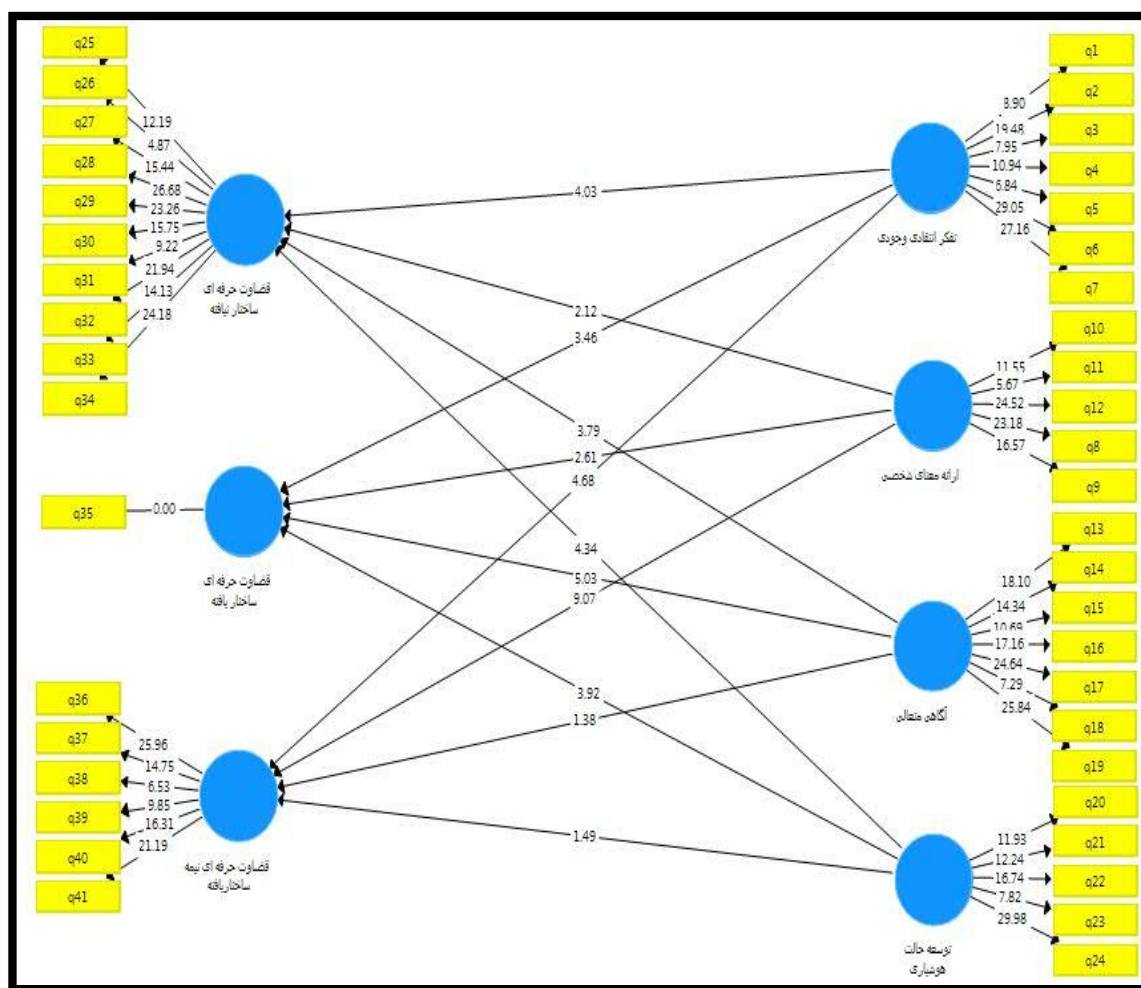
\* میشل تنهایس و همکاران (۲۰۰۵، صص ۲۰۵-۱۵۹)

بزرگتری داشته باشد سهم بیشتری در اندازه گیری سازه مربوطه دارد و متغیری که بار عاملی کمتری داشته باشد، سهم کمتری دارد، و دسته دوم روابط بین متغیرهای پنهان و پنهان هستند که تحت عنوان ضرایب مسیر نام برده می شوند و برای آزمون فرضیات استفاده می شوند. تمامی ضرایب با استفاده از آماره  $t$  آزمون می گردند. این آماره (t-value) زمانی معنادار می باشد که مقدار قدر مطلق آن بیشتر از ۱/۹۶ باشد.

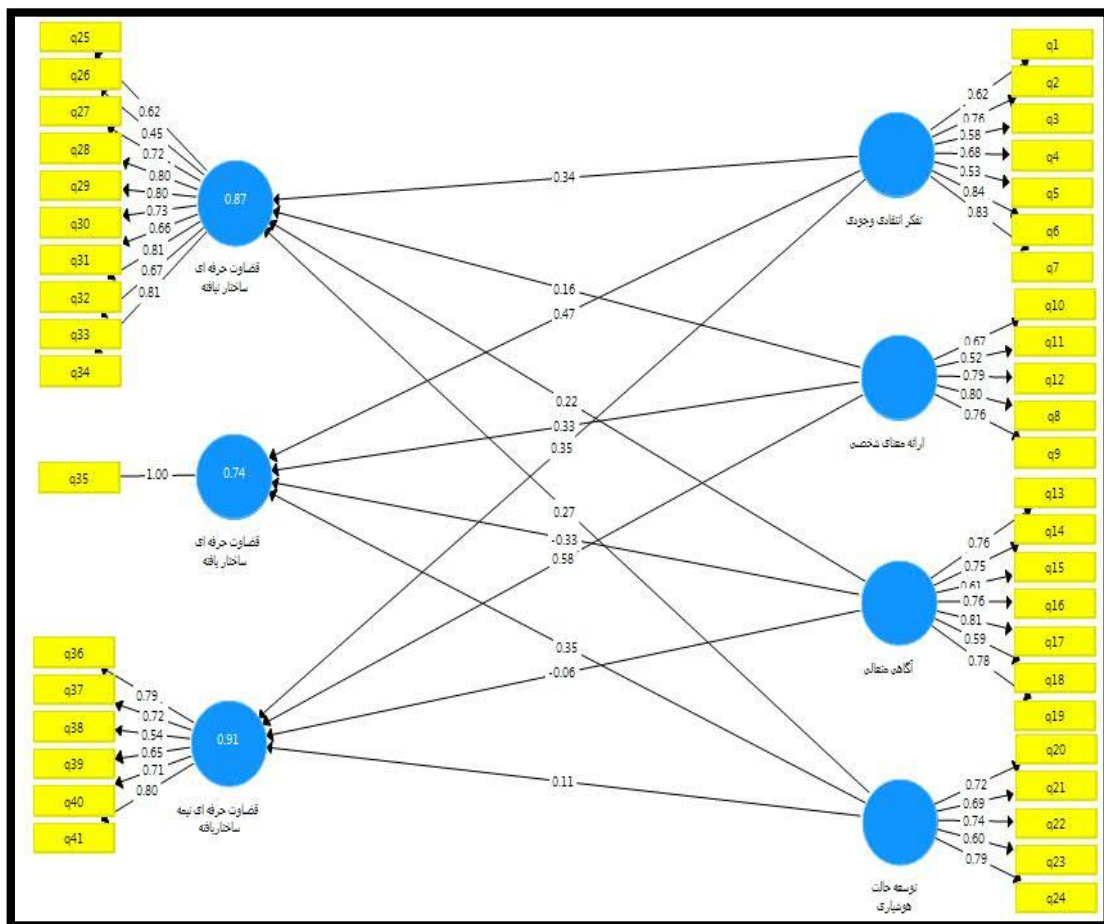
شکل ۲ نتایج آزمون  $t$  مدل پژوهش را نشان می دهد. مستطیل ها بیانگر گویه ها یا سؤال های پژوهش می باشد که به وسیله این گویه ها متغیرهای مکنون یا پنهان پژوهش را اندازه گیری می کنیم. دایره ها نیز متغیرهای پژوهش می باشد. اعدادی که روی فلش های کشیده شده از دایره ها به مستطیل ها یا سؤال های پژوهش نوشته شده است، آماره های  $t$  هر گویه می باشد که در جدول ۲ نیز آمده است. در نهایت اعدادی که بین دایره ها بر روی فلش نوشته شده است همان آماره های  $t$  متغیرهای پژوهش می باشد.

### ۵-۶- بررسی فرضیه های پژوهش

شکلهای ۲ و ۳ مدل های تحقیق مربوط به فرضیه های پژوهش را نشان می دهد. ضرایب موجود در این شکلهای دو دسته تقسیم می شوند. دسته اول روابط بین متغیرهای پنهان (بیضی) و متغیرهای آشکار (مستطیل) می باشند که این روابط را اصطلاحاً بارهای عاملی گویند با توجه به بارهای عاملی می توان گفت سهم کدام متغیر در اندازه گیری سازه مربوطه بیشتر است و سهم کدام متغیر کمتر. به بیان دیگر متغیری که بارعاملی



شکل ۲. مقادیر آماره  $t$  - ضرایب معناداری



شکل ۳. مقادیر ضرایب مسیر و بارهای عاملی - میزان اثرگذاری

همانطور که در شکل ۳ ملاحظه می شود، ضریب مسیر برابر با  $(0/34)$  است که مقدار مثبتی می باشد و مقدار قدر مطلق آماره  $t$  در شکل ۲ برابر با  $(4/03)$  است که از عدد  $1/96$  بیشتر می باشد در نتیجه با اطمینان ۹۵ درصد می توان گفت که تفکر وجودی انتقادی در حسابرسان بر قضاوت های حرفه ای حسابرسان در موضوعات ساختارنیافته تاثیر دارد.

**فرضیه ۱-۲** تفکر وجودی انتقادی بر قضاوت های حرفه ای حسابرسان در موضوعات ساختارنیافته تاثیر دارد.

در بررسی تأثیر تفکر وجودی انتقادی در حسابرسان بر قضاوت های حرفه ای حسابرسان در موضوعات ساختارنیافته، همانطور که در شکل ۳ ملاحظه می شود، ضریب مسیر برابر با  $(0/47)$  است که مقدار مثبتی می باشد و مقدار قدر مطلق آماره  $t$  در شکل ۲ برابر با  $(3/46)$  است که از عدد  $1/96$  بیشتر می باشد در نتیجه با اطمینان ۹۵ درصد می توان گفت که تفکر وجودی انتقادی در حسابرسان بر قضاوت های حرفه ای حسابرسان در موضوعات ساختارنیافته تاثیر دارد.

شکل ۳ ضرایب مسیر و بار عاملی مدل پژوهش را نشان می دهد. برای تعیین میزان اثرگذاری هر متغیر مستقل بر متغیر وابسته مربوطه از ضرایب مسیر استاندارد شده استفاده می شود. براین اساس هرچه قدرمطلق مقدار ضریب مسیر بزرگتر باشد نشان دهنده اثر بیشتر آن خواهد بود و علامت مقدار ضریب مسیر بازگوکننده نوع اثرگذاری (مستقیم یا معکوس) است. مقدار ضریب تعیین متغیرهای قضاوت حرفه ای ساختار نیافته، ساختار یافته و نیمه ساختار یافته به ترتیب  $(0/87)$ ،  $(0/74)$  و  $(0/91)$  نشان می دهد این مدل بیش از ۵۰ درصد عوامل تأثیرگذار بر قضاوت های حرفه ای را شناسایی و آزمون کرده است.

**فرضیه ۱-** تفکر وجودی انتقادی در حسابرسان بر قضاوت های حرفه ای آنها تأثیر دارد.

برای انجام فرضیه اصلی اول سه فرضیه فرعی مطرح می شود. **فرضیه ۱-۱** تفکر وجودی انتقادی بر قضاوت های حرفه ای حسابرسان در موضوعات ساختارنیافته تاثیر دارد.

در بررسی تأثیر فکر وجودی انتقادی در حسابرسان بر قضاوت های حرفه ای حسابرسان در موضوعات ساختارنیافته،

قدر مطلق آماره  $t$  در شکل ۲ برابر با  $(9/07)$  است که از عدد  $1/96$  بی‌شتر می‌باشد در نتیجه با اطمینان ۹۵ درصد می‌توان گفت که ارائه معنای شخصی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها در موضوعات نیمه ساختاریافته تأثیر دارد.

بر اساس نتایج حاصل، ارائه معنای شخصی بر قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان تأثیر داشته و فرضیه شماره ۲ تأیید می‌گردد.

**فرضیه ۳- آگاهی متعالی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها تأثیر دارد.**

**فرضیه ۳-۱ آگاهی متعالی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها در موضوعات ساختاریافته تأثیر دارد.**

در بررسی تأثیر آگاهی متعالی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان در موضوعات ساختاریافته، همانطور که در شکل ۳ ملاحظه می‌شود، ضریب مسیر برابر با  $(0/22)$  است که مقدار مثبتی می‌باشد و مقدار قدر مطلق آماره  $t$  در شکل ۲ برابر با  $(3/79)$  است که از عدد  $1/96$  بیشتر می‌باشد در نتیجه با اطمینان ۹۵ درصد می‌توان گفت که آگاهی متعالی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها در موضوعات ساختاریافته تأثیر دارد.

**فرضیه ۳-۲ آگاهی متعالی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها در موضوعات ساختاریافته تأثیر دارد.**

در بررسی تأثیر آگاهی متعالی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان در موضوعات ساختاریافته، همانطور که در شکل ۳ ملاحظه می‌شود، ضریب مسیر برابر با  $(-0/33)$  است که مقدار منفی می‌باشد و مقدار قدر مطلق آماره  $t$  در شکل ۲ برابر با  $(5/03)$  است که از عدد  $1/96$  بیشتر می‌باشد در نتیجه با اطمینان ۹۵ درصد می‌توان گفت که آگاهی متعالی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها در موضوعات ساختاریافته تأثیر دارد (معکوس).

**فرضیه ۳-۳ آگاهی متعالی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها در موضوعات نیمه ساختاریافته تأثیر دارد.**

در بررسی تأثیر آگاهی متعالی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان در موضوعات نیمه ساختاریافته، همانطور که در شکل ۳ ملاحظه می‌شود، ضریب مسیر برابر با  $(-0/06)$  است که مقدار منفی می‌باشد و مقدار قدر مطلق آماره  $t$  در شکل ۲ برابر با  $(1/38)$  است که از عدد  $1/96$  کمتر می‌باشد در نتیجه با اطمینان ۹۵ درصد می‌توان گفت که آگاهی متعالی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها در موضوعات نیمه ساختاریافته تأثیر ندارد.

با بررسی انجام شده، آگاهی متعالی بر قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان تأثیر داشته و فرضیه شماره ۳ تأیید می‌گردد.

**فرضیه ۱-۳ تفکر وجودی انتقادی بر قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان در موضوعات نیمه ساختاریافته تأثیر دارد.**

در بررسی تأثیر تفکر وجودی انتقادی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان در موضوعات نیمه ساختاریافته، همانطور که در شکل ۳ ملاحظه می‌شود، ضریب مسیر برابر با  $(0/35)$  است که مقدار مثبتی می‌باشد و مقدار قدر مطلق آماره  $t$  در شکل ۲ برابر با  $(4/68)$  است که از عدد  $1/96$  بی‌شتر می‌باشد در نتیجه با اطمینان ۹۵ درصد می‌توان گفت که تفکر وجودی انتقادی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان در موضوعات نیمه ساختاریافته تأثیر دارد. طبق یافته‌های حاصل، تفکر وجودی انتقادی بر قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان تأثیر داشته لذا فرضیه شماره ۱ تأیید می‌گردد.

**فرضیه ۲- ارائه معنای شخصی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها تأثیر دارد.**

**فرضیه ۲-۱ ارائه معنای شخصی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها در موضوعات ساختاریافته تأثیر دارد.**

در بررسی تأثیر ارائه معنای شخصی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان در موضوعات ساختاریافته، همانطور که در شکل ۳ ملاحظه می‌شود، ضریب مسیر برابر با  $(0/16)$  است که مقدار مثبتی می‌باشد و مقدار قدر مطلق آماره  $t$  در شکل ۲ برابر با  $(2/12)$  است که از عدد  $1/96$  بیشتر می‌باشد در نتیجه با اطمینان ۹۵ درصد می‌توان گفت که ارائه معنای شخصی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان در موضوعات ساختاریافته تأثیر دارد.

**فرضیه ۲-۲ ارائه معنای شخصی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها در موضوعات ساختاریافته تأثیر دارد.**

در بررسی تأثیر ارائه معنای شخصی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان در موضوعات ساختاریافته، همانطور که در شکل ۳ ملاحظه می‌شود، ضریب مسیر برابر با  $(0/33)$  است که مقدار مثبتی می‌باشد و مقدار قدر مطلق آماره  $t$  در شکل ۲ برابر با  $(2/61)$  است که از عدد  $1/96$  بیشتر می‌باشد در نتیجه با اطمینان ۹۵ درصد می‌توان گفت که ارائه معنای شخصی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان در موضوعات ساختاریافته تأثیر دارد.

**فرضیه ۲-۳ ارائه معنای شخصی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها در موضوعات نیمه ساختاریافته تأثیر دارد.**

در بررسی تأثیر ارائه معنای شخصی در حساب‌رسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان در موضوعات نیمه ساختاریافته، همانطور که در شکل ۳ ملاحظه می‌شود، ضریب مسیر برابر با  $(0/58)$  است که مقدار مثبتی می‌باشد و مقدار

**فرضیه ۴-** توسعه حالت هوشیاری در حسابرسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها تأثیر دارد.

**فرضیه ۴-۱** توسعه حالت هوشیاری در حسابرسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها در موضوعات ساختاریافته تأثیر دارد. در بررسی تأثیر توسعه حالت هوشیاری در حسابرسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان در موضوعات ساختاریافته، همانطور که در شکل ۳ ملاحظه می‌شود، ضریب مسیر برابر با (۰/۲۷) است که مقدار مثبتی می‌باشد و مقدار قدر مطلق آماره  $t$  در شکل ۲ برابر با (۴/۳۴) است که از عدد ۱/۹۶ بیشتر می‌باشد در نتیجه با اطمینان ۹۵ درصد می‌توان گفت که توسعه حالت هوشیاری بر قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان در موضوعات ساختاریافته تأثیر دارد.

**فرضیه ۴-۲** توسعه حالت هوشیاری در حسابرسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها در موضوعات ساختاریافته تأثیر دارد. در بررسی تأثیر توسعه حالت هوشیاری در حسابرسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان در موضوعات ساختاریافته، همانطور که در شکل ۳ ملاحظه می‌شود، ضریب مسیر برابر با (۰/۳۵) است که مقدار مثبتی می‌باشد و مقدار قدر مطلق آماره  $t$  در شکل ۲ برابر با (۳/۹۲) است که از عدد ۱/۹۶ بیشتر می‌باشد در نتیجه با اطمینان ۹۵ درصد می‌توان گفت که توسعه حالت هوشیاری بر قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان در موضوعات ساختاریافته تأثیر دارد.

**فرضیه ۴-۳** توسعه حالت هوشیاری در حسابرسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها در موضوعات نیمه ساختاریافته تأثیر دارد.

در بررسی تأثیر توسعه حالت هوشیاری در حسابرسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان در موضوعات نیمه ساختاریافته، همانطور که در شکل ۳ ملاحظه می‌شود، ضریب مسیر برابر با (۰/۱۱) است که مقدار مثبتی می‌باشد و مقدار قدر مطلق آماره  $t$  در شکل ۲ برابر با (۱/۴۹) است که از عدد ۱/۹۶ کمتر می‌باشد در نتیجه با اطمینان ۹۵ درصد می‌توان گفت که توسعه حالت هوشیاری بر قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان در موضوعات نیمه ساختاریافته تأثیر ندارد.

در فرضیه شماره ۴ مشاهده گردید که توسعه حالت هوشیاری در حسابرسان بر قضاوت‌های حرفه‌ای آنها تأثیر داشته لذا این فرضیه مورد تایید قرار گرفت.

## ۶- بحث و نتیجه گیری

حرفه حسابرسی یکی از شاخه‌های علوم انسانی و اجتماعی است که تقریباً کلیه مراحل آن توسط نیروهای انسانی انجام می‌شود. هدف اصلی تمام مؤسسات حسابرسی افزایش کارایی و

اثربخشی است. نیروی انسانی در سطح سازمانها و شرکتهای شامل مجموعه ای از افراد با نیازهای بی شمار است. اگر کلیه نیازهای این افراد رفع گردد و همچنین از انگیزه کافی برخوردار باشند، استعدادها و تواناییهای خود را در جهت اهداف آن سازمان به کار خواهند گرفت و بالعکس اگر این افراد در مسئولیت محول شده به آنان به خوبی عمل نکنند آن گاه آن سازمان در رسیدن به اهداف و همچنین انجام وظایف در قبال صاحبکاران طرف قرارداد خود با مشکل مواجه خواهد شد (مرادی و افشار ایمانی، ۱۳۹۶، صص ۶۴-۴۱). محصول حسابرسی عبارت است از اظهارنظر حرفه‌ای درباره کیفیت اطلاعات حسابداری، که البته کاملاً مبتنی بر قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان است. این امر تهدیدات و انتقاداتی را برای حرفه حسابرسی و جایگاه آن در جامعه از دیرباز ایجاد نموده است. بنابراین شنا سایی عواملی که بر قضاوت حرفه ای مؤثر هستند می تواند کمک بزرگی به حسابرسان مستقل نماید (رؤیایی و همکاران، ۱۳۹۲، صص ۲۶-۱۵). در صورتی که قضاوت حسابرسان بر اساس اصول و استانداردهای حرفه ای و به دور از هرگونه تعصب و سوگیری انجام شود، اتکاپذیری به گزارشات حسابرسی بیشتر می شود. در دهه‌های اخیر موج جدیدی از توجهات معطوف ابعاد فرامادی و معنوی انسانها شده است و اهمیت و ضرورت طرح موضوع معنویت و مذهب - به‌ویژه هوش معنوی - از جهات مختلف در عصر جدید احساس می‌شود. یکی از این ضرورتها در عرصه‌ی انسان‌شناسی توجه به بعد معنوی انسان از دیدگاه دانشمندان، به‌ویژه کارشناسان سازمان جهانی بهداشت است که اخیراً انسان را موجودی زیستی، روانی، اجتماعی و معنوی تعریف می‌کند (سهرابی فرامرزی، ۱۳۸۷، صص ۱۸-۱۴). به‌طور کلی می‌توان پیدایش سازه هوش معنوی را به‌عنوان کاربرد ظرفیت‌ها و منابع معنوی در زمینه‌ها و موقعیت‌های عملی در نظر گرفت. افراد زمانی هوش معنوی را به کار می‌برند که بخواهند از ظرفیت‌ها و منابع معنوی برای تصمیم‌گیری‌های مهم و اندیشه در موضوعات وجودی یا تلاش در جهت حل مسائل روزانه استفاده کنند (زهر دانا و مارشال ایان، ۲۰۰۰، ۳۳۶ ص). بنابراین، هوش معنوی موضوعات ذهنی معنویت را با تکالیف بیرونی جهان واقعی ادغام می‌کند (وولمن ریچارد، ۲۰۰۱، ۲۸۹ ص). اگر حسابرسان هوش معنوی مناسب داشته باشد، عمل غیر اخلاقی و تقلب نمی‌تواند از او سر بزند و بالعکس. بنابراین، حرفه حسابداری به حسابرسی نیاز دارد که هوش معنوی دارد، به طوری که دارای فکر باز، صادق و بی طرف باشد. بر اساس این صفات حسابرسان هیچ آسیبی به استفاده کننده گزارش مالی نخواهد زد.

تحقیق حاضر به پیروی از دیوید کینگ (۲۰۰۸، ۲۰۷

عمومی همچون نحوه برقراری ارتباط و برخورد با صاحبکاران تشکیل گردیده و گزارش عملکرد و پیشرفت جلسات به مدیر یا شرکاء موسسه ارسال شود. به پژوهش‌گران آتی نیز پیشنهاد می‌شود تا ابعاد دیگری از این مؤلفه‌ها را با جوامع آماری گسترده‌تر مورد بررسی قرار داده و ادبیات حسابرسی را در این زمینه کامل‌تر و مفیدتر نمایند. در ارتباط با محدودیت‌های تحقیق نیز با توجه به اینکه معنویت یک مفهوم گسترده بوده و از ابعاد و دیدگاه‌های مختلف مورد توجه قرار گرفته است، لذا در نظر گرفتن این جنبه‌ها و تعاریف متفاوت ممکن است یافته‌های تحقیق حاضر و تأیید و تعمیم‌پذیری آنها را محدود نماید.

#### فهرست منابع

- \* آرامش، فرزانه؛ بدیعی، حسین؛ محمدی پور، رحمت اله (۱۳۹۶)، بررسی رابطه هوش های معنوی و هیجانی بر استرسهای شغلی حسابرسان، فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۶ ش ۲۳، صفحات: ۱۰-۱.
- \* پارسیان، متینه؛ محمدی پور، رحمت اله؛ حاتمی، سید کیوان (۱۳۹۷)، بررسی رابطه هوش معنوی حسابداران و کیفیت صورتهای مالی، فصلنامه علمی پژوهشی ابتکار و خلاقیت در علوم انسانی، دوره ۸ ش ۲، صفحات: ۲۰۸-۱۸۵.
- \* حسینی، سیدعلی؛ رسولی، ندا (۱۳۹۸)، قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی و اندازه‌گیری آن: مفاهیم، نظریه‌ها و چشم‌انداز تئوریک، فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۸ ش ۳۱، صفحات: ۱۶۸-۱۵۵.
- \* خاکی غلامرضا، (۱۳۹۱)، روش تحقیق (با رویکرد پایان نامه نویسی)، چاپ اول، تهران: انتشارات فوژان.
- \* خوش طینت، محسن؛ بستانیان، جواد (۱۳۸۶)، قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی، فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، دوره ۵ ش ۱۸، صفحات: ۵۷-۲۵.
- \* داوری علی، رضازاده آرشد (۱۳۹۳)، مدل‌سازی معادلات ساختاری با نرم افزار PLS، چاپ اول، تهران: انتشارات جهاد دانشگاهی.
- \* رویایی، رمضانعلی؛ طالب نیا، قدرت اله؛ حساس یگانه، یحیی؛ جلیلی، صابر (۱۳۹۲) بررسی رابطه بین فلسفه اخلاق فردی و ویژگیهای جمعیت شناختی با رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی، دوره ۶ ش ۱۶، صفحات: ۱۵-۲۶.
- \* رهنمای رودپشتی، فریدون؛ نیکومرام، هاشم؛ نونهال نهر، علی اکبر (۱۳۹۱)، ارزیابی تأثیر رویکردهای قضاوتی و

ص) هوش معنوی را در چهار بعد "تفکر وجودی انتقادی، ارائه معنای شخصی، آگاهی متعالی، و توسعه حالت هوشیاری" بررسی کرده است. آزمون فرضیه‌ها نشان داد بین هوش معنوی حسابرسان و قضاوت‌های حرفه‌ای آنها رابطه معناداری وجود دارد و در واقع، حسابرسانی که از ضریب هوش معنوی بالاتری برخوردار هستند، توانایی انجام قضاوت‌های حرفه‌ای بهتری دارند. همچنین تمام ابعاد هوش معنوی (تفکر وجودی انتقادی، ارائه معنای شخصی، آگاهی متعالی و توسعه حالت هوشیاری) بر قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان در موضوعات ساختار نیافته و ساختار یافته تأثیر دارد. از سوی دیگر تفکر وجودی انتقادی و ارائه معنای شخصی بر قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان در موضوعات نیمه ساختار یافته تأثیر داشته اما آگاهی متعالی و توسعه حالت هوشیاری بر این موضوعات فاقد تأثیر می‌باشد. این یافته‌ها مغایر با یافته‌های مهدی صالحی و همکاران (۱۳۹۶)، صص ۸۷-۶۸، مهدی مرادی و یگانه السادات افشار ایمانی (۱۳۹۶)، صص ۶۴-۴۱، و موافق با یافته‌های فرزانه آرامش و همکاران (۱۳۹۶)، صص ۱۰-۱ و متینه پارسیان و همکاران (۱۳۹۷)، صص ۲۰۸-۱۸۵ می‌باشد. البته لازم به ذکر است که اولاً- هیچیک از تحقیقات داخلی به بررسی ابعاد مختلف هوش معنوی نپرداخته است؛ ثانیاً- تحقیق خارجی دارای ارتباط مستقیم با موضوع تحقیق حاضر مشاهده نگردید، لذا باید این موارد در تحلیل یافته‌های تحقیق مورد توجه قرار گیرند.

با توجه به نتایج تحقیق که بصورت کاملاً قدرتمند نشان می‌دهد که هوش معنوی در حسابرسان تأثیر معنی داری بر بهبود قضاوت‌های حرفه‌ای آنها دارد پیشنهاد می‌شود مسئولان جامعه حسابرسی تمهیداتی را بیاندیشند تا میزان ضریب هوش معنوی حسابرسان را افزایش دهند تا آنها را به سمت انجام قضاوت‌های منطقی و بی‌طرفانه‌تر سوق دهند. در این راستا، پیشنهاد می‌گردد تا:

- در فرآیند تدوین سرفصل‌های آموزشی مراکز دانشگاهی و دوره‌های رشته حسابرسی
- در فرآیند جذب افراد به حرفه حسابرسی
- در فرآیند دوره‌های آموزشی ضمن خدمت حسابرسان

بالا بودن و بهبود هوش معنوی حسابرسان را مدنظر قرار دهند و جهت پرورش هر چه بیشتر مهارت‌های هوشی حسابرسان خود، با تشکیل و فعال‌سازی حلقه‌های انتقال تجربه و مهارت به دو صورت متشکل از افراد داوطلب یا افراد منتخب مبادرت ورزند. این حلقه‌ها در فواصل زمانی مشخص از طریق تعیین یک زمینه تخصصی در کار حسابرسی و یا

- spiritual intelligence scale (ISIS): The development a preliminary validation, 116<sup>th</sup> Annual Conference of the American Psychological Association, Boston.
- \* Chin, W. (1998), The partial least squares approach to structural equation modeling, *Modern methods for business research*, 295(2), pp: 295-336.
- \* Edwards, A. (2003), commentary: Response to the spiritual intelligence debate: Are some conceptual distinctions needed here?, *The International journal for the psychology of Religion*, Vol. 13 No.1, pp:
- \* Elkins, D., Hedstrom, L., Hughes, L., Leaf, J., Saunders, C. (1988), Towards a humanistic – phenomenological spirituality, *Journal of humanistic psychology*, Vol. 28 No. 4, pp:
- \* Fornell, C. and Larcker, D. (1981), Evaluating Structural Equation Modeling with Unobserved Variables and Measurement Error, *Journal of Marketing Research*, Vol. 18, No.1, pp:
- \* Jain, M. and Purohit, P. (2006), Spiritual intelligence: A contemporary concern with regard to living status of the senior citizens, *Journal of the indian academy of applied psychology*, Vol. 32 No. 3, pp: 312-323.
- \* King, D. (2008), Rethinking claims of spiritual intelligence: a definition, model and measure (thesis), Ontario: Trent University.
- \* Libby, R. (1985), Availability and the generation of hypotheses in analytical review, *Journal of Accounting Research*, Vol. 23 No.2, pp:
- \* Lehmann, C. and Norman C. (2006), The effects of experience on complex problem representation and judgment in auditing: An experimental investigation, *Behavioral Research In Accounting*, Vol. 1.65-83, pp:
- \* MacHovec, F. (2002), *Spiritual intelligence, the behavioral sciences and the humanities*, 1<sup>st</sup> edition, Lewiston: The Edwin Mellen Press.
- \* Myss, C. (2001), *Sacred Contracts: A Wakening your divine potential*, 1<sup>st</sup> edition, Sydney: Bantam Books.
- \* Simon, H. (1960), *The new science of management decision*. CA: Pugh, D. (1971), *Organization theory: Selected readings (Modern Management Readings)*, 1<sup>st</sup> edition, Middlesex: Penguin Books.
- \* Tacey, D. (2003), *The Spirituality revolution: The emergence of contemporary spirituality*, 1<sup>st</sup> edition, Sydney: Harpercollins.
- \* Tenenhaus, M., Vinzi, V., Chatelin, Y. & Lauro, C. (2005), PLS path modeling, *Computational Statistics and Data Analysis*, Vol. 48 No.1, pp:
- \* Vaughan, F. (1993), *Spiritual issues in psychotherapy*, *The Journal of Transpersonal psychology*, Vol. 23 No.2, pp:
- \* Wolman, R. (2001), *Thinking with your soul: Spiritual intelligence and why it matters*, 1<sup>st</sup> edition, New York: Harmony Books.
- \* Zohar, D. and Marshall, I. (2000), *SQ: Spiritual intelligence, the ultimate intelligence*, 1<sup>st</sup> edition, London: Bloomsbury.
- شناختی زبان در گزارشهای توضیحی حسابداری، فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۳ ش ۱۹، صفحات: ۷۲-۴۷.
- \* سهرابی، فرامرز (۱۳۸۷)، مبانی هوش معنوی، فصلنامه سلامت روان، دوره ۱ ش ۱، صفحات: ۱۸-۱۴.
- \* سیرانی، محمد؛ خواجهی، شکرالله؛ نوشادی، میثم (۱۳۸۸)، تأثیر تجربه و پیچیدگی موضوعات حسابرسی بر قضاوت حسابرسان، فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۶ ش ۵۵، صفحات: ۵۰-۳۵.
- \* شیرافکن سلطان علی، شهیدی شهریار (۱۳۸۷). روان درمانی و معنویت، چاپ دوم، تهران: انتشارات رشد.
- \* شهیدی شهریار (۱۳۷۹)، روان درمانی و معنویت، سخنرانی انجمن روانشناسی ایران، تهران: فرهنگ سرای اندیشه.
- \* صالحی، مهدی؛ یزدانی، مهدیه؛ میرزائی، مهین (۱۳۹۶)، بررسی تأثیر هوش معنوی و هیجانی مدیران بر عملکرد مالی شرکتها، مجله حسابداری سلامت، دوره ۶ ش ۱۷، صفحات: ۸۷-۶۸.
- \* عبدالله زاده، حسن؛ بوژمهرانی، سمانه؛ لطفی، محدثه؛ باقرپور، معصومه (۱۳۸۹)، هوش معنوی (مفاهیم، سنجش و کاربردهای آن)، چاپ اول، تهران: نشر روان سنجی.
- \* فهیمی
- \* کلاتری خلیل (۱۳۹۲)، مدل سازی معادلات ساختاری در تحقیقات اجتماعی اقتصادی، چاپ دوم، تهران: انتشارات فرهنگ صبا.
- \* مشایخی، بیتا؛ اسکندری، قربان (۱۳۹۶)، بررسی رابطه مؤلفه های هوش هیجانی و قضاوت حسابرسان، فصلنامه دانش حسابرسی، دوره ۱۷ ش ۶۶، صفحات: ۸۰-۶۱.
- \* مرادی، مهدی؛ افشار ایمانی، یگانه السادات (۱۳۹۶)، رابطه بین هوش هیجانی، هوش معنوی و عملکرد حسابرسان، فصلنامه پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۹ ش ۳۵، صفحات: ۶۴-۴۱.
- \* مهرانی، ساسان؛ نونهال نهر، علی اکبر (۱۳۹۲)، آزمون تأثیر رویکردهای قضاوتی زبان در کاهش فاصله انتظارات حسابرسان، فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۰ ش ۳، صفحات: ۱۴۴-۱۲۳.
- \* نیکخواه آزاد علی (۱۳۷۹)، بیانیه مفاهیم بنیادی حسابرسی، چاپ هفتم، تهران: انتشارات سازمان حسابرسی.
- \* هومن حیدرعلی (۱۳۹۸)، استنباط آماری در پژوهش رفتاری، چاپ دوازدهم، تهران: انتشارات سمت.
- \* Amram, Y. and Dryer, C. (2008), *The integrated*





*Accounting Knowledge & Management Auditing*  
Vol. 11/ No. 42/ Summer 2022

## **Testing the Effect of the Dimensions of Spiritual Intelligence on the Professional Judgments of Auditors**

**Alireza Azimisani**

Ph.D. Student in Accounting at Aras International Campus, University of Tehran  
azimisani@ut.ac.ir

**Sasan Mehrani**

Associate Prof., Department of Accounting, Tehran University  
smehrani@ut.ac.ir

### **Abstract**

The existence of representation issues in enterprises has led to the emergence of independent auditing to comment on the quality of accounting information. Also, auditors' comments on the information reviewed are based on their professional judgments, and their quality has been a major challenge for the auditing profession. Auditing profession has always sought to determine how to evaluate the quality of auditors' professional judgments and the factors influencing its improvement. This study examines the effect of the four dimensions of spiritual intelligence in King model including on auditors' professional judgments in the face of various audit issues in terms of their complexity issues. The research subjects include 154 auditors who were surveyed in 2019. Structural equation method and PLS software were used to test the hypotheses. Results show, all four dimensions of spiritual intelligence have a significant effect on the professional judgments of auditors at different levels of auditing subjects. The coefficient of determination of unstructured, structured and semi-structured professional judgment variables is (0.87), (0.74) and (0.91), respectively, and shows that the research model has identified and tested more than 50% of auditors' professional judgments influencing factors. Of course, the dimensions of transcendental awareness and the Conscious State Expansion have not had a significant effect on auditors' judgments only in semi-structured matters. Presence of spiritual intelligence in auditors can improve their professional judgments and increase the quality of their reports and comments, so this should be considered in training programs and in evaluation and the promotion of auditors.

**Keywords:** Spiritual Intelligence, King model, Professional Judgments of Auditor.

