



Audit  
Organization

Applied Research in Financial Reporting

Print ISSN: 2345-3125

Online ISSN: 2345-3125

## **Providing a Framework for Auditors' Self-development Behavior and Examining its Impact on Audit Quality**

### **Hamed Nemati Roshan**

Ph.D Student, Department of Accounting, Qom Branch, Islamic Azad University, Qom, Iran. Email: [nemati.roshan@gmail.com](mailto:nemati.roshan@gmail.com)

### **Mojgan Safa**

\*Corresponding Author, Assistant Professor, Department of accounting, Islamic Azad University, Qom, Iran. Email: [dr.mojgansafa@iau.ac.ir](mailto:dr.mojgansafa@iau.ac.ir)

### **Seyyed Abbas Borhani**

Assistant Professor, Department of Accounting, Qom Branch, Islamic Azad University, Qom, Iran. Email: [sa.sborhani1352@iau.ac.ir](mailto:sa.sborhani1352@iau.ac.ir)

### **Reza Gholami Jamkarani**

Associate Professor, Department of Accounting, Qom Branch, Islamic Azad University, Qom, Iran. Email: [reza.gholami@iau.ac.ir](mailto:reza.gholami@iau.ac.ir)

### **Abstract**

The aim of this paper was to draw a map to understand auditors' self-development behavior and analyze its impact on audit quality. In this direction, relying on methodological argumentative foundations, two qualitative and quantitative approaches were used in parallel to comprehensively examine the different dimensions of this phenomenon. In the qualitative part, by using the content analysis method and conducting in-depth interviews with experts, the components of auditors' self-development behavior were extracted. A standard questionnaire was also used to measure auditors' professional

judgment in order to measure the dimensions of this construct more accurately. Finally, structural equation modeling with the partial least squares method (PLS-SEM) was used to test the research hypotheses. The results of the present study indicated 3 overarching themes (professional self-awareness, continuous learning, and responsibility and commitment to the profession), 6 organizing themes (deep understanding of the role of auditors, development of auditors' critical insight, updating of auditors' technical knowledge, development of auditors' soft skills, commitment to auditors' professional ethics, and auditors' accountability to society), and 58 basic themes. Also, the findings from the quantitative part showed that auditors' self-development behavior has a positive and significant effect on audit quality. The findings of this study can have many achievements and applications for regulators, policymakers of the auditing profession, and other regulatory institutions in the Iranian audit market, and help them to adopt mechanisms and laws to improve professional judgment and audit quality by better understanding the themes of auditors' self-development behavior.

**Keywords:** Self-development behavior, professional self-awareness, continuous learning, accountability, audit quality.

**Citation:** Nemati Roshan, H., Safa, M., Borhani, S.A. & Gholami Jamkarani, R. (2026), Providing a Framework for Auditors' Self-development Behavior and Examining its Impact on Audit Quality. *Applied Research in Financial Reporting*, 14(2), 1-52. [In Persian].



## ارائه چارچوبی برای رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌رسان و بررسی تاثیر آن بر کیفیت حسابداری

حامد نعمتی روشن

دانشجوی دکترا، گروه حسابداری، واحد قم، دانشگاه آزاد اسلامی، قم، ایران. رایانامه:

[nemati.roshan@gmail.com](mailto:nemati.roshan@gmail.com)

مژگان صفا

\* نویسنده مسئول، استادیار، گروه حسابداری، واحد قم، دانشگاه آزاد اسلامی، قم، ایران.

[dr.mojgansafa@iau.ac.ir](mailto:dr.mojgansafa@iau.ac.ir) رایانامه:

سیدعباس برهانی

استادیار، گروه حسابداری، واحد قم، دانشگاه آزاد اسلامی، قم، ایران. رایانامه:

[sa.sborhani1352@iau.ac.ir](mailto:sa.sborhani1352@iau.ac.ir)

رضا غلامی جمکرانی

دانشیار، گروه حسابداری، واحد قم، دانشگاه آزاد اسلامی، قم، ایران. رایانامه:

[reza.gholami@iau.ac.ir](mailto:reza.gholami@iau.ac.ir)

### چکیده

هدف این مقاله، ترسیم نقشه‌ای برای درک رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌رسان و واکاوی تأثیر آن بر کیفیت حسابداری است. در این مسیر، با تکیه بر بنیان‌های استدلالی روش‌شناختی، از دو رویکرد کیفی و کمی به صورت موازی استفاده شد تا ابعاد مختلف این پدیده به صورت جامع بررسی شود. در بخش کیفی، با به کارگیری روش تحلیل

مضمون و انجام مصاحبه عمیق با خبرگان، مؤلفه‌های رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان استخراج گردید و برای سنجش قضاوت حرفه‌ای حساب‌برسان نیز از پرسشنامه استاندارد بهره گرفته شد تا ابعاد این سازه به صورت دقیق‌تری اندازه‌گیری شود. در نهایت، برای آزمون فرضیه‌های پژوهش، از مدل‌سازی معادلات ساختاری با روش حداقل مربعات جزئی استفاده شد. نتایج پژوهش حاضر، نشان‌دهنده سه مضمون فراگیر (خودآگاهی حرفه‌ای، یادگیری مستمر و مسئولیت‌پذیری و تعهد به حرفه)، شش مضمون سازمان‌دهنده (درک عمیق از نقش حساب‌برسان، توسعه بینش انتقادی حساب‌برسان، به‌روزرسانی دانش فنی حساب‌برسان، توسعه مهارت‌های نرم حساب‌برسان، تعهد به اخلاق حرفه‌ای حساب‌برسان و پاسخگویی حساب‌برسان به جامعه) و ۵۸ مضمون پایه بود. همچنین یافته‌های ناشی از کسب نتیجه در بخش کمی نشان داد، رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری دارد. یافته‌های این پژوهش می‌تواند دستاوردها و کاربردهای فراوانی برای تدوین‌کنندگان مقررات، سیاست‌گذاران حرفه حسابرسی و سایر نهادهای نظارتی در بازار حسابرسی ایران داشته باشد و به آن‌ها کمک نماید تا با شناخت بیشتر مضامین رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان، سازوکارها و مقرراتی را در راستای بهبود قضاوت حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی اتخاذ نمایند.

**واژه‌های کلیدی:** رفتار خودتوسعه‌ای، خودآگاهی حرفه‌ای، یادگیری مستمر، مسئولیت‌پذیری، کیفیت حسابرسی.

**استناد:** نعمتی روشن، حامد؛ صفا، مژگان؛ برهانی، سیدعباس و غلامی جمکرانی، رضا (۱۴۰۴). ارائه چارچوبی برای رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان و بررسی تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی. *پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی*، ۱۴(۲)، صص ۱-۵۲.

پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی، ۱۴۰۴، دوره ۱۴، شماره ۲، صص ۱-۵۲.

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۱/۲۷

ناشر: سازمان حسابرسی

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۱۲/۰۶

نوع مقاله: علمی پژوهشی

Doi: 10.22034/arfr.2026.517258.2144

## مقدمه

تداوم حیات هر حرفه و اشتغال اعضای آن، منوط به ارائه خدمات باکیفیت و اعتبار و اعتمادی است که در نتیجه ارائه این خدمات به دست می‌آورد (ستوده و همکاران، ۱۴۰۲). این اعتبار و اعتماد سرمایه اصلی هر حرفه است و حفظ آن اهمیت والایی دارد (چن و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۲۳). حسابرسان نیز از این قاعده مستثنی نبوده و ملزم به رعایت اخلاق و رفتار حرفه‌ای در ایفای وظایف خود می‌باشند، زیرا انجام رفتار غیراخلاقی و غیرحرفه‌ای می‌تواند کیفیت حسابرسی را به شدت کاهش داده، اطمینان عموم به حرفه حسابداری و حسابرسی را از بین برده و در نهایت به حیثیت کل حرفه لطمه وارد سازد. بر اساس تئوری «رویکرد نسبت به رفتار»، سمت و سوی رفتار هر فرد بر اساس باورهای او تعیین می‌شود و این رفتار ملاک ارزیابی اثربخشی و کارایی آن فرد است (هندار و هاراپ<sup>۲</sup>، ۲۰۲۳). یکی از ویژگی‌های مطرح در این زمینه رفتار خودتوسعه‌ای<sup>۳</sup> می‌باشد. رفتار خودتوسعه‌ای، مجموعه‌ای از فعالیتهای داوطلبانه و غیررسمی مورد نیاز سازمان است که کارکنان انجام می‌دهند تا دانش و مهارت شغلی لازم را کسب و حفظ کنند (سرشار و همکاران، ۱۴۰۰). عنصری که فعالیت خودتوسعه‌ای را متمایز می‌سازد، ماهیت داوطلبانه بودن آن است. همچنین رفتار خودتوسعه‌ای برای سازمانی که به برنامه‌های آموزشی نیاز دارد، می‌تواند جنبه اقتصادی داشته باشد؛ زیرا چنین فعالیتهای خودمحور، خودسرمایه‌گذار و تکمیلی می‌تواند خارج از کار روزانه توسط کارکنان انجام گیرد (اورویس و راتوانی<sup>۴</sup>، ۲۰۱۰). بر این اساس اهمیت این گونه فعالیتهای نوآورانه و خود به خودی، فراتر از نقش تعیین شده فرد است. از دیدگاه دیگر چنین فعالیتهایی سه بعد را دربر می‌گیرد: الف) حمایت و همکاری با دیگر اعضای سازمان ب) معرفی سازمان به صورت مطلوب و قابل توجه به دیگران ج) بر عهده گرفتن خودتوسعه‌ای همراه با افزایش مسئولیت فردی. شاید بتوان گفت یادگیری خودمدار<sup>۵</sup>، تعبیر هم‌معنایی برای رفتار خودتوسعه‌ای است (افشاری، ۱۴۰۰). یادگیری خودمدار، فرایندی است که افراد با کمک یا بدون کمک گرفتن از دیگران در تشخیص نیازهای یادگیری، تنظیم اهداف یادگیری، تعیین منابع مادی و انسانی برای یادگیری، انتخاب و اجرای مناسب راهبردهای یادگیری و ارزیابی ستاده‌های سازمانی پیشقدم می‌شوند. برخی محققین در این راستا مفهومی را بیان کردند که آن را پیشقدمی شخصی نامیدند. پیشقدمی شخصی به

سندروم رفتاری بر می‌گردد که از پیش گرفتن رویکرد خود شروعی و فعال از سوی فرد برای فراتر رفتن از چیزی ناشی می‌شود که به طور رسمی در شغل معینی نیاز دارد. می‌توان بیان داشت رفتار خودتوسعه‌ای حسابرسان با پیشقدمی شخصی همپوشانی دارد. هر مفهوم مسیری را در نظر می‌گیرد که فعالیتهای حسابرسان بر تلاشهایی به منظور بهبود در محل کار تمرکز دارد؛ برای مثال، خودتوسعه‌ای حسابرسان با فعالیت‌هایی نظیر عضویت در مجامع حرفه‌ای و یا حضور در سمینارهای مرتبط با شغل کنونی مرتبط می‌شود (مومنی و همکاران، ۱۳۹۹). اورویس و همکاران<sup>۶</sup> (۲۰۱۰) معتقدند سازمان‌ها به منظور پاسخگویی به تغییرات سریع و فزاینده در محیط کسب و کار، باید بر رفتارهای خودتوسعه‌ای کارکنان و یادگیری همیشگی آنها تأکید کنند. در نتیجه رفتارهای خودتوسعه‌ای کارکنان علاوه بر ایجاد و پرورش افراد بااستعداد، که ظرفیتهای مثبت و قوی دارند، موجبات اثربخشی سازمانی را نیز فراهم می‌آورد. حرفه حسابرسی با موضوعات احتمالی زیادی روبه‌رو بوده است به گونه‌ای که این شغل حساس را تحت تأثیر عوامل و متغیرهای فراوانی قرار می‌دهد (تام وباز و همکاران<sup>۷</sup>، ۲۰۲۲). کاهش مهارت حرفه‌ای، ضعف حرفه و کیفیت پایین آموزش حسابرسان (آلشائر<sup>۸</sup>، ۲۰۲۰)، توجه نکردن به شناخت احساسات و هیجانات (بریاکس و همکاران، ۲۰۰۹) همه به منزله عوامل مربوط در تصمیم‌گیری‌های درست و کامل (عبدالله<sup>۹</sup>، ۲۰۲۳) در حرفه‌ای حسابرسی محسوب می‌شود. حسابرسی به دلیل نقش با اهمیتی که در اعتباردهی به صورت‌های مالی دارد، همواره از جایگاه بالایی در بازارهای سرمایه و حرفه حسابداری برخوردار است. در واقع حرفه حسابرسی به منزله یکی از خدمات اطمینان‌بخشی است که به استفاده‌کنندگان از نبود تحریف بااهمیت (ناشی از تقلب) اطمینانی معقول می‌بخشد.

از طرفی، حرفه حسابرسی به دلیل مسئولیتی که بر عهده حسابرس می‌گذارد، شغلی بسیار حساس و پیچیده است که رسیدن به موفقیت در این عرصه، بدون تحمل مشقات روانی و حتی جسمی امکان‌پذیر نخواهد بود. کسب مهارت در حسابرسی که به عنوان یکی از زمینه‌های رسیدن به قضاوت حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی می‌باشد اشاره به توانایی انجام وظیفه‌های نسبتاً پیچیده، به شیوه‌ای مناسب و اندوختن دانش تخصصی برای استفاده به‌موقع از آن دارد (ابوالقاسمی و همکاران، ۱۴۰۰) اما نمی‌توان کیفیت حسابرسی را صرفاً منوط به یک بُعد و رسیدن به آن از طریق آموزش قلمداد نمود، چرا که به دلیل ماهیت پیچیده این حرفه، حسابرسان معمولاً در کنار سایر توانمندی‌های تخصصی می‌بایست توانمندی‌های

شناختی و شهودی لازم را به واسطه سال‌ها تجربه در این عرصه کسب نموده باشند تا در این صورت بتوان، به درک مناسبی از قضاوت حرفه‌ای دست یافت (روتینگائوس و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۰۵؛ راسل، ۱۱، ۲۰۰۸).

رفتار خودتوسعه‌ای حسابرسان به عنوان عاملی کلیدی در ارتقای کیفیت حسابرسی، از طریق سازوکارهای پیچیده‌ای عمل می‌کند که هم از منظر فلسفی و هم از دیدگاه علمی قابل تحلیل است. از نگاه فلسفی، خودتوسعه‌گری به عنوان یک فرایند خودآگاهانه و مستمر، بازتاب‌دهنده تعهد فرد به رشد شخصی و حرفه‌ای است. این رفتار نه تنها حس مسئولیت‌پذیری حسابرسان را تقویت می‌کند، بلکه آن‌ها را به سمت درک عمیق‌تر از اصول اخلاقی و حرفه‌ای سوق می‌دهد. از این منظر، خودتوسعه‌گری به عنوان یک ارزش ذاتی، حسابرسان را وادار می‌کند تا همواره در جست‌وجوی بهبود دانش، مهارت‌ها و نگرش‌های خود باشند. این فرایند که ریشه در فلسفه اگزیستانسیالیسم و تأکید بر مسئولیت فردی دارد، باعث می‌شود حسابرسان به جای تکیه صرف بر استانداردهای موجود، به صورت فعالانه در جهت کشف و رفع نقاط ضعف خود گام بردارند. این امر نه تنها کیفیت حسابرسی را از طریق افزایش دقت و عمق بررسی‌ها بهبود می‌بخشد، بلکه به ایجاد اعتماد عمومی نسبت به گزارش‌های مالی نیز کمک می‌کند (هندار و هاراپ، ۲۰۲۳).

نتایج این پژوهش از منظر نظری و عملی دارای پیامدها و دلالت‌های سیاستی عمیقی برای جوامع حرفه‌ای مختلف است که می‌تواند به عنوان پایه‌ای برای تحولات آینده در حوزه حسابرسی و فراتر از آن مورد استفاده قرار گیرد. از بعد نظری، این پژوهش با تأکید بر نقش رفتار خودتوسعه‌ای حسابرسان، به صورت بنیادین به تقویت مبانی فلسفی و علمی حرفه حسابرسی کمک می‌کند. در سطح نظری، این یافته‌ها نشان می‌دهند که خودتوسعه‌گری نه تنها به عنوان یک ویژگی فردی، بلکه به عنوان یک ضرورت حرفه‌ای، می‌تواند به بهبود کیفیت حسابرسی منجر شود. این امر به نهادهای حرفه‌ای و دانشگاه‌ها امکان می‌دهد تا برنامه‌های آموزشی و تربیتی خود را بر پایه تقویت خودتوسعه‌گری طراحی کنند. از این منظر، پژوهش حاضر به عنوان یک چارچوب نظری، به جوامع حرفه‌ای کمک می‌کند تا درک عمیق‌تری از سازوکارهای مؤثر بر کیفیت حسابرسی پیدا کنند و این درک را در قالب استانداردها و دستورالعمل‌های جدید منعکس کنند. علاوه بر این،

این پژوهش با تأکید بر نقش یادگیری مستمر و مسئولیت‌پذیری فردی، به تقویت مبانی اخلاقی حرفه‌ی حسابرسی نیز کمک می‌کند و از این طریق، اعتماد عمومی به گزارش‌های مالی را افزایش می‌دهد.

از بعد عملی، نتایج این پژوهش دارای دلالت‌های سیاستی قابل توجهی برای جوامع حرفه‌ای است که می‌تواند به صورت مستقیم بر عملکرد سازمان‌ها و نهادهای مرتبط تأثیر بگذارد. در سطح عملی، این پژوهش به نهادهای نظارتی و سیاست‌گذاران امکان می‌دهد تا با طراحی برنامه‌هایی برای تشویق خودتوسعه‌گری در میان حساب‌رسان، کیفیت حسابرسی را به صورت سیستماتیک بهبود بخشند. برای مثال، سازمان‌های حرفه‌ای می‌توانند با ایجاد دوره‌های آموزشی مستمر، کارگاه‌های تخصصی و سیستم‌های ارزیابی مبتنی بر خودتوسعه‌گری، حساب‌رسان را به صورت فعالانه در فرایند یادگیری و بهبود مهارت‌ها درگیر کنند. این اقدامات نه تنها به افزایش دقت و قابلیت اتکای گزارش‌های مالی منجر می‌شود، بلکه به کاهش ریسک‌های مرتبط با خطاها و تقلب‌های مالی نیز کمک می‌کند. افزون بر این، نتایج این پژوهش می‌تواند به سازمان‌ها در طراحی سیستم‌های پاداش و انگیزشی کمک کند تا رفتارهای خودتوسعه‌ای را در میان کارکنان خود تقویت کنند. در نهایت، این پژوهش با ارائه راهکارهای عملی برای بهبود کیفیت حسابرسی، به جوامع حرفه‌ای این امکان را می‌دهد تا به صورت مؤثرتری به اهداف حرفه‌ای و اجتماعی خود دست یابند و از این طریق، نقش خود را در ایجاد شفافیت و پاسخگویی مالی تقویت کنند. باتوجه به توضیحات بالا هدف پژوهش حاضر ارائه چارچوبی برای رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌رسان و بررسی تاثیر آن بر کیفیت حسابرسی می‌باشد.

در راستای دستیابی به اهداف بالا، این مقاله در پنج بخش سازماندهی شده است. پس از بیان مقدمه، در بخش دوم، مبانی نظری و پیشینه پژوهش مورد بررسی قرار می‌گیرد. بخش سوم به تشریح روش‌شناسی تحقیق، شامل جامعه آماری، روش‌های گردآوری داده‌ها (مصاحبه و پرسشنامه) و روش‌های تجزیه و تحلیل (تحلیل مضمون و مدل‌سازی معادلات ساختاری) اختصاص یافته است. در بخش چهارم، یافته‌های تحقیق در دو بخش کیفی (مضامین استخراج‌شده) و کمی (نتایج آزمون فرضیه) ارائه و تحلیل خواهد شد. سرانجام، در بخش پنجم، نتیجه‌گیری نهایی و محدودیت‌های پژوهش ارائه می‌گردد.

## مبانی نظری و تدوین فرضیه

کیفیت حسابرسی به‌عنوان یکی از ارکان اصلی اعتماد عمومی به گزارش‌های مالی، از طریق تعامل پیچیده عوامل فردی، سازمانی و محیطی شکل می‌گیرد. از منظر فلسفی، کیفیت حسابرسی را می‌توان به‌عنوان بازتابی از تعهد حسابرسان به حقیقت‌یابی و عدالت در گزارش‌گری مالی در نظر گرفت. این مفهوم، ریشه در فلسفه اخلاق کانت دارد که بر وظیفه‌گرایی و عمل بر اساس اصول اخلاق جهانی تأکید می‌کند. از این دیدگاه، کیفیت حسابرسی نه تنها به رعایت استانداردهای فنی و حرفه‌ای وابسته است، بلکه مستلزم تعهد درونی حسابرسان به اصولی چون صداقت، بی‌طرفی و مسئولیت‌پذیری است. این تعهد درونی، که از ویژگی‌های فردی حسابرسان نشأت می‌گیرد، به‌عنوان نیروی محرکه‌ای عمل می‌کند که آن‌ها را به فراتر از حداقل الزامات حرفه‌ای سوق می‌دهد و از این طریق، کیفیت حسابرسی را ارتقا می‌بخشد (اورویس و راتوانی<sup>۱۲</sup>، ۲۰۱۰). بنابراین، از منظر فلسفی، ویژگی‌های فردی حسابرسان نه تنها به‌عنوان عوامل کمکی، بلکه به‌عنوان عناصر بنیادین در شکل‌گیری کیفیت حسابرسی نقش ایفا می‌کنند. از دیدگاه علمی، تأثیر ویژگی‌های فردی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی را می‌توان از طریق نظریه‌های شناختی و رفتاری تحلیل کرد. بر اساس نظریه خودتعیین‌گری دسی و رایان، حسابرسانی که از سطح بالایی از انگیزه درونی برخوردارند، تمایل بیشتری به انجام کار با کیفیت بالا دارند. این انگیزه درونی، که از ویژگی‌هایی مانند اشتیاق به یادگیری، تعهد حرفه‌ای و حس مسئولیت‌پذیری نشأت می‌گیرد، باعث می‌شود حسابرسان به‌صورت فعالانه در جهت بهبود مهارت‌ها و دانش خود گام بردارند و از این طریق، کیفیت حسابرسی را افزایش دهند. علاوه بر این، نظریه سرمایه انسانی نیز تأکید می‌کند که ویژگی‌های فردی مانند هوش هیجانی، تفکر انتقادی و توانایی حل مسائل پیچیده، به‌عنوان منابع ارزشمندی عمل می‌کنند که می‌توانند به بهبود قضاوت حرفه‌ای و کاهش خطای حسابرسی منجر شوند. این ویژگی‌ها، که در طول زمان و از طریق تجربه و آموزش توسعه می‌یابند، به حسابرسان این توانایی را می‌دهند تا با چالش‌های پیچیده حسابرسی به‌صورت مؤثرتری مواجه شوند و از این طریق، کیفیت کار خود را ارتقا بخشند (اسچوف و همکاران<sup>۱۳</sup>، ۲۰۲۲).

در سطح عملی، ویژگی‌های فردی حسابرسان از طریق سازوکارهای مختلفی بر کیفیت

حسابرسی تأثیر می‌گذارند. برای مثال، حسابرسی که از سطح بالای یکپارچگی اخلاقی برخوردارند، تمایل بیشتری به مقاومت در برابر فشارهای ناشی از تعارض منافع دارند و از این طریق، کیفیت حسابرسی را حفظ می‌کنند (مصطفی و همکاران، ۲۰۲۴). همچنین، ویژگی‌هایی مانند کنجکاوی فکری و تمایل به کشف حقایق، باعث می‌شود حساب‌برسان به صورت عمیق‌تر و جامع‌تر به بررسی اسناد و مدارک مالی بپردازند و از این طریق، احتمال شناسایی اشتباهات یا تقلب‌های مالی را افزایش دهند. علاوه بر این، ویژگی‌های فردی مانند انعطاف‌پذیری شناختی و توانایی تطبیق با شرایط متغیر، به حساب‌برسان این امکان را می‌دهد تا در مواجهه با شرایط غیرمنتظره، تصمیم‌گیری‌های بهینه‌تری انجام دهند. این ویژگی‌ها، که در تعامل با عوامل سازمانی و محیطی قرار می‌گیرند، به عنوان عوامل کلیدی در تعیین کیفیت حسابرسی عمل می‌کنند. بنابراین، بهبود کیفیت حسابرسی مستلزم توجه هم‌زمان به توسعه ویژگی‌های فردی حساب‌برسان و ایجاد محیطی است که این ویژگی‌ها را تقویت کند (کامپتون، ۲۰۲۴، ۱۴).

یکی از ویژگی‌های فردی حساب‌برسان، رفتار خودتوسعه‌ای می‌باشد که به عنوان موتور محرکه پیشرفت حرفه‌ای و شخصی، نقش بی‌بدیلی در شکل‌دهی به کیفیت و اثربخشی فرایند حسابرسی ایفا می‌کند. خودتوسعه‌گری، در ذات خود، فرایندی پویا و خودآگاهانه است که فرد را به سمت کشف نقاط قوت و ضعف خود سوق می‌دهد و او را وادار می‌کند تا به صورت مستمر در مسیر یادگیری و بهبود گام بردارد. این رفتار، که ریشه در تمایل درونی به رشد و تعالی دارد، نه تنها به افزایش دانش فنی و مهارت‌های حرفه‌ای منجر می‌شود، بلکه باعث تقویت ویژگی‌های روان‌شناختی مانند انعطاف‌پذیری، تاب‌آوری و توانایی مواجهه با چالش‌های پیچیده می‌گردد. رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان، به عنوان یکی از مفاهیم کلیدی در توسعه حرفه‌ای، ریشه در نظریه‌های روان‌شناسی مثبت‌نگر و یادگیری مستمر دارد. نظریه خودتعیین‌گری<sup>۱۵</sup> که توسط دسی و ریان<sup>۱۶</sup> (۲۰۰۱) ارائه شده است، بر این باور است که رفتار خودتوسعه‌ای زمانی شکل می‌گیرد که فرد از انگیزه درونی، خودآگاهی و احساس خودمختاری برخوردار باشد. این نظریه بیان می‌کند که افراد زمانی به رشد و تعالی دست می‌یابند که نیازهای اساسی روان‌شناختی آن‌ها، شامل خودمختاری<sup>۱۷</sup> شایستگی<sup>۱۸</sup> و ارتباط<sup>۱۹</sup> برآورده شود. در حرفه حسابرسی، این نیازها به حساب‌برسان کمک می‌کند تا در مواجهه با چالش‌های پیچیده محیطی، قضاوت‌های حرفه‌ای

دقیق‌تر و عادلانه‌تری ارائه دهند. همچنین، نظریه یادگیری مستمر<sup>۲۰</sup> بر این نکته تأکید می‌کند که یادگیری فرآیندی پویا و بی‌پایان است که در طول زندگی فرد ادامه می‌یابد. این نظریه، که توسط نولزو دیگران<sup>۲۱</sup> توسعه یافته است، بر اهمیت یادگیری خودراهبر<sup>۲۲</sup> و توسعه مهارت‌های شناختی و عاطفی تأکید می‌کند. در حرفه حسابرسی، یادگیری مستمر به حسابرسان این امکان را می‌دهد تا با به‌روزرسانی دانش و مهارت‌های خود، در مواجهه با تحولات فناوری و تغییرات محیطی، قضاوت‌های حرفه‌ای خود را بهبود بخشند (چن و همکاران، ۲۰۲۳، هندار و هاراپ، ۲۰۲۳). این دو نظریه، به‌عنوان پایه‌های نظری رفتار خودتوسعه‌ای، چارچوبی مفهومی برای درک این فرآیند در حرفه حسابرسی ارائه می‌دهند. حسابرسانی که از این ویژگی برخوردارند، به‌جای آن‌که منتظر تغییرات محیطی یا دستورات سازمانی باشند، خود را در موقعیتی فعال قرار می‌دهند و با جست‌وجوی فرصت‌های یادگیری، شرکت در دوره‌های آموزشی، مطالعه منابع جدید و بازتاب‌دهی به تجربیات گذشته، به‌صورت مداوم در حال ارتقای خود هستند. فرایند خودتوسعه‌گری، که می‌تواند تحت تأثیر عواملی مانند انگیزه درونی، حمایت سازمانی و فرهنگ یادگیری قرار گیرد، نه تنها به بهبود عملکرد فردی حسابرسان منجر می‌شود، بلکه تأثیرات مثبتی بر تیم‌های کاری و سازمان‌های مربوطه نیز دارد. در واقع، حسابرسان خودتوسعه‌گر به‌عنوان الگوهای الهام‌بخش عمل می‌کنند که می‌توانند فرهنگ یادگیری و بهبود مستمر را در محیط کار ترویج دهند و از این طریق، به ارتقای کیفیت کلی حسابرسی کمک کنند. این ویژگی، که بین رشته‌های روان‌شناسی رشد، علوم تربیتی و مدیریت منابع انسانی قرار دارد، نشان‌دهنده آن است که خودتوسعه‌گری نه تنها یک انتخاب فردی، بلکه یک ضرورت حرفه‌ای در دنیای پویا و پرچالش امروز است (آدیوسولی و همکاران ۲۳، ۲۰۲۳). باتوجه به مبانی نظری ذکر شده، فرضیه پژوهش به ترتیب زیر تدوین می‌گردد:

فرضیه پژوهش: رفتار خودتوسعه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد.

### پیشینه

در بررسی پیشینه تحقیق، واکاوی عمیق مطالعات پیشین نه تنها به درک بهتر شکاف‌های دانشی موجود کمک می‌کند، بلکه زمینه‌ساز توسعه چارچوب‌های نظری نوین و کاربردی است. پژوهش‌های گذشته در حوزه رفتار خودتوسعه‌ای و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان،

عمدتاً بر جنبه‌های فنی و بیرونی متمرکز بوده‌اند، در حالی که نقش عوامل درونی و روان‌شناختی کمتر مورد توجه قرار گرفته است. این مطالعه با هدف پرکردن شکاف دانشی، به مرور نظام‌مند ادبیات موجود پرداخته و تلاش می‌کند تا با تلفیق نظریه‌های روان‌شناسی و حسابرسی، چارچوبی جامع برای درک این تعامل پیچیده ارائه دهد. در این راستا، بررسی پیشینه تحقیق نه تنها به شناسایی نقاط قوت و ضعف مطالعات پیشین کمک می‌کند، بلکه پایه‌ای مستحکم برای توسعه مدل‌های مفهومی و کاربردی فراهم می‌آورد. این رویکرد، گامی اساسی در جهت ارتقای دانش نظری و عملی در حوزه حسابرسی محسوب می‌شود.

مصطفی و همکاران (۲۰۲۴) به مطالعه‌ای با عنوان تحلیل عوامل مؤثر بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس در مؤسسات حسابرسی لبنان پرداختند. هدف این تحقیق تجزیه و تحلیل عواملی است که بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس در طول حسابرسی تأثیر می‌گذارد. این پژوهش از طرح تحقیق اکتشافی با رویکرد تحلیل عاملی به عنوان روش‌شناسی آن استفاده کرد و داده‌ها با استفاده از پرسشنامه جمع‌آوری شده است. این پرسشنامه همه حسابرسان عضو انجمن حسابداران رسمی لبنان ارسال شد. در مجموع ۳۱۰ پرسشنامه تکمیل شده جمع‌آوری و مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. تجزیه و تحلیل داده‌ها نشان می‌دهد که قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس در طول فرآیند حسابرسی تحت تأثیر سه عامل شخصی، وظیفه‌ای و محیطی قرار می‌گیرد. این یافته‌ها ماهیت پیچیده و متنوع قضاوت حسابرس را نشان می‌دهد و اهمیت در نظر گرفتن عوامل قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس را برجسته می‌کند. بنابراین، حسابرسان ممکن است توانایی‌های خود را برای قضاوت آگاهانه و مؤثر در طول فرآیند حسابرسی با اذعان به اهمیت عوامل شخصی، وظیفه‌ای و محیطی بهبود بخشند. کامپتون<sup>۲۴</sup> (۲۰۲۴) در مطالعه خود بر اهمیت خودآگاهی حرفه‌ای در بهبود قضاوت‌های حسابرسی تأکید کرده است. این پژوهش نشان می‌دهد که حسابرسانی که از درک عمیقی از نقش خود در سازمان و جامعه برخوردارند، بهتر می‌توانند تصمیم‌های حرفه‌ای دقیق‌تر و مسئولانه‌تری اتخاذ کنند. خودآگاهی حرفه‌ای نه تنها به شناسایی تأثیرات تصمیم‌های حسابرسان بر ذینفعان کمک می‌کند، بلکه توسعه بینش انتقادی را نیز تسهیل می‌کند. این بینش انتقادی، حسابرسان را قادر می‌سازد تا فراتر از داده‌ها و ارقام، به تحلیل و ارزیابی دقیق‌تر مسائل پردازند. آدیوسولی و همکاران (۲۰۲۳) نقش یادگیری مستمر را در افزایش

انعطاف‌پذیری حسابرسان در مواجهه با تغییرات محیطی بررسی کرده‌اند. این مطالعه نشان می‌دهد که حسابرسانی که به‌طور مداوم دانش فنی و مهارت‌های نرم خود را به‌روز می‌کنند، بهتر می‌توانند با چالش‌های پیچیده و غیرمنتظره سازگار شوند. یادگیری مستمر، حسابرسان را به‌عنوان یادگیرندگان مادام‌العمر معرفی می‌کند که همواره در جست‌وجوی بهبود و پیشرفت هستند. این رویکرد نه تنها توانایی‌های حرفه‌ای آن‌ها را افزایش می‌دهد، بلکه آن‌ها را برای مواجهه با تغییرات محیطی آماده می‌کند. بیدوکیا و همکاران<sup>۲۵</sup> (۲۰۲۳) به بررسی تأثیر هدف‌گرایی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان با نقش واسطه‌ای خودکارآمدی پرداختند. نتایج این تحقیق نشان داد که از چهار بعد جهت‌گیری هدف، دو بعد هدف رویکرد عملکرد و هدف رویکرد تسلط با خودکارآمدی و عملکرد قضاوت حسابرسان رابطه مثبت و معناداری داشتند. دو بعد هدف اجتناب تسلط و هدف اجتناب از عملکرد با خودکارآمدی و عملکرد قضاوت حسابرسان رابطه منفی و معنادار و خودکارآمدی با عملکرد قضاوت حسابرسان رابطه مثبت و معناداری داشتند. علاوه بر این، خودکارآمدی با عملکرد قضاوت حسابرسان نقش واسطه‌ای بین سه بعد جهت‌گیری هدف، یعنی هدف رویکرد عملکرد، هدف اجتناب از عملکرد و هدف اجتناب تسلط ایفا کرد. با توجه به یافته‌های تحقیق، توجه به عوامل روان‌شناختی حسابرسان ضروری است، زیرا این عوامل بر قضاوت حسابرسان تأثیر می‌گذارند. این تحقیق به شرکت‌ها و کمیته حسابرسی آنها کمک کرد تا به ویژگی‌های روان‌شناختی حسابرسان از جمله جهت‌گیری هدف و خودکارآمدی آنها در انتخاب حسابرس توجه ویژه‌ای داشته باشند. چن و همکاران (۲۰۲۳) به بررسی تاثیر ویژگی‌های شخصیتی و شک و تردید حرفه‌ای بر کیفیت حسابرس پرداختند. این مطالعه با استفاده از یک مدل کمی به بررسی این فرضیه در رابطه با چگونگی تأثیر کیفیت حسابرسی توسط ویژگی‌های شخصیتی و شک حرفه‌ای می‌پردازد. مدل پنج عامل بزرگ شخصیت و مدل هارت در چارچوب تحقیق پیشنهادی اتخاذ شده و پرسشنامه‌ای با ۲۵۴ نمونه جمع‌آوری شده است. داده‌ها با استفاده از تحلیل رگرسیون خطی چندگانه برای آزمون فرضیه‌ها مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که بین ویژگی‌های شخصیتی «برون‌گرایی» و «شک‌گرایی حرفه‌ای» با کیفیت حسابرسی ارتباط معناداری وجود دارد. این تحقیق شواهد تجربی از رابطه مهم بین ویژگی‌های شخصیتی و شک حرفه‌ای در مورد کیفیت حسابرس

ارائه می‌دهد. نتایج حاصل از این مطالعه ریسک عملیاتی را که حساب‌برسان با آن مواجه هستند کاهش می‌دهد و عملکرد حسابرسی را بهبود می‌بخشد.

گوسمی و همکاران<sup>۲۶</sup> (۲۰۲۲) و ویتکنو و همکاران<sup>۲۷</sup> (۲۰۲۱) هر دو بر اهمیت توسعه مهارت‌های حرفه‌ای در موفقیت کارکنان بخش حسابرسی تأکید کرده‌اند. این مطالعات نشان می‌دهند حساب‌برسانی که از مهارت‌های قوی‌تری برخوردارند، بهتر می‌توانند با ذینفعان ارتباط برقرار کنند و در محیط‌های کاری پیچیده موفق شوند. از سوی دیگر، توسعه مهارت‌های فنی، حساب‌برسان را قادر می‌سازد تا از فناوری‌های نوین در فرآیند حسابرسی استفاده کنند و کیفیت کار خود را بهبود بخشند. ترکیب این دو نوع مهارت، موفقیت حرفه‌ای حساب‌برسان را تضمین می‌کند. کرمسو و همکاران<sup>۲۸</sup> (۲۰۱۷) به بررسی ادراک حساب‌برس از رفتار خود توسعه‌ای پرداختند. نتایج نشان داد مردم اغلب خود توسعه‌ای را به جستجوی موقعیت مرتبط می‌کنند، و مطابق با نظریه تاریخ زندگی، آنچه مردم به‌عنوان خود توسعه‌ای در نظر می‌گیرند به روش‌های قابل پیش‌بینی در طول عمر و در بین افراد متفاوت است. تعهد به اخلاق حرفه‌ای و پاسخگویی به جامعه، نقش کلیدی در ارتقای کیفیت حسابرسی دارد. این مطالعه تأکید می‌کند که حساب‌برسانی که به اصول اخلاقی پایبند هستند و به‌طور شفاف به جامعه پاسخگو هستند، اعتماد عمومی را افزایش می‌دهند و کیفیت کار حسابرسی را بهبود می‌بخشند. ستوده و همکاران (۱۴۰۲) به بررسی تأثیر فشار شغلی و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حساب‌برس پرداختند. هدف این پژوهش بررسی تأثیر فشار شغلی و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حساب‌برس بود. جامعه آماری پژوهش، حساب‌برسان شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران بوده و نمونه انتخابی شامل ۳۸۴ نفر در نظر گرفته شده است. برای جمع‌آوری داده‌ها از ابزار پرسشنامه و به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش از معادلات ساختاری استفاده شده است. یافته‌های پژوهش نشان داد فشار شغلی شامل فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری بر قضاوت حساب‌برس تأثیر منفی و معناداری دارد و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حساب‌برس تأثیر مثبت و معناداری دارد. نتایج دلالت بر تأثیر فشار بودجه زمانی به‌عنوان یک معیار سازمانی و فشار محرک مشتری به‌عنوان یک معیار محیطی بر قضاوت و کیفیت کار حساب‌برسان دارد و حساب‌برسان دارای تردید حرفه‌ای بالاتر قضاوت منصفانه‌تری خواهند داشت. کاظمی سراسکانرود و زارعی (۱۴۰۱) به بررسی نقش مدیریت دانش در رفتار خود توسعه‌ای کارکنان تحت تاثیر

فرهنگ سازمانی پرداختند. نتایج نشان داد که مدیریت دانش بر فرهنگ سازمانی و رفتار خود توسعه‌ای کارکنان تاثیر مثبت دارد و فرهنگ سازمانی بر رفتار خود توسعه‌ای کارکنان تاثیر مثبت دارد. همچنین فرهنگ سازمانی در ارتباط بین مدیریت دانش و رفتار خود توسعه‌ای کارکنان از نقش واسطه‌ای برخوردار است. آراد و همکاران (۱۴۰۱) مطالعه‌ای با عنوان «تجاری‌سازی حسابرسی و بهزیستی روانی حسابرسان: تحلیلی از محیط حسابرسی ایران» انجام دادند. نتایج بدست آمده نشان‌دهنده این موضوع هستند که رشد تجاری‌سازی و افزایش گرایش به آن، بر تقویت بهزیستی روانی شاغلان حرفه حسابرسی اثرگذار است و به تبع آن می‌توان اثرگذاری بر کیفیت حسابرسی و همچنین، کاهش انگیزه‌های ترک حرفه حسابرسی به‌عنوان برون‌دادهای متصور از آن را انتظار داشت. بهبود رضایت شغلی، شادی ذهنی و محیط روانی کار، در اثر تجاری‌سازی حسابرسی متصور است و از این رو، حرکت به سمت تجاری‌سازی و افزایش گرایش به آن، می‌تواند زمینه رخدادهای بااهمیتی در کل حرفه حسابرسی و در نهایت توسعه پایدار آن محسوب شود. علی زاده گان و همکاران (۱۴۰۱) به بررسی تأثیر تیپ شخصیتی و اخلاق حرفه‌ای بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده با نقش تردید حرفه‌ای پرداختند. یافته‌های این پژوهش نشان داد که انواع تیپ‌های شخصیتی حسابرسان، اخلاق حرفه‌ای و تردید حرفه‌ای، بر توانایی کشف تقلب در صورت‌های مالی توسط حسابرسان، رابطه مثبت و معناداری دارند. همچنین، تیپ شخصیتی و اخلاق حرفه‌ای به طور غیرمستقیم با توجه به نقش میانجی تردید حرفه‌ای بر کشف تقلب در صورت‌های مالی رابطه مثبت و معناداری دارند. براساس یافته‌های پژوهش، هر چه حسابرسان در هنگام حسابرسی شک و تردید حرفه‌ای بیشتری نشان دهند، تمایل آن‌ها برای جستجوی اطلاعات در خصوص علائم تقلب بیشتر و از این رو توانایی کشف تقلب آن‌ها بالاتر است.

جمع‌بندی پیشینه تحقیق نشان می‌دهد که اگرچه مطالعات متعددی به بررسی تأثیر ویژگی‌های فردی حسابرسان، از جمله رفتار خود توسعه‌ای، بر کیفیت حسابرسی پرداخته‌اند، اما اکثر این پژوهش‌ها بر ابعاد محدودی از این رابطه متمرکز بوده‌اند و نتوانسته‌اند به صورت جامع به تحلیل سازوکارهای زیربنایی این تأثیر بپردازند. بسیاری از تحقیقات پیشین تنها بر نقش یادگیری مستمر یا انگیزه درونی تأکید کرده‌اند، در حالی که

پژوهش حاضر با رویکردی نوآورانه و چندبُعدی، به بررسی تعامل پیچیده بین رفتار خودتوسعه‌ای، ویژگی‌های روان‌شناختی حساب‌برسان و عوامل سازمانی مؤثر بر کیفیت حساب‌رسی می‌پردازد. این مطالعه با ارائه چارچوبی یکپارچه و مبتنی بر شواهد تجربی، نه تنها شکاف‌های موجود در ادبیات را پر می‌کند، بلکه با معرفی مدلی جدید، امکان درک عمیق‌تری از نحوه تأثیر رفتار خودتوسعه‌ای بر ارتقای کیفیت حساب‌رسی را فراهم می‌سازد. این رویکرد منحصر به فرد، پژوهش حاضر را از مطالعات پیشین متمایز کرده و آن را به‌عنوان گامی پیشرو در حوزه تحقیقات حساب‌رسی مطرح می‌کند.

در راستای هدف کلی پژوهش که تبیین نقش رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان بر کیفیت حساب‌رسی است، این تحقیق در دو فاز کیفی و کمی طراحی شده است. بر این اساس، سوالات پژوهش در فاز کیفی به این شرح تبیین می‌گردد:

۱) مضامین فراگیر رفتار خودتوسعه‌ای در میان حساب‌برسان حرفه‌ای کدام است؟

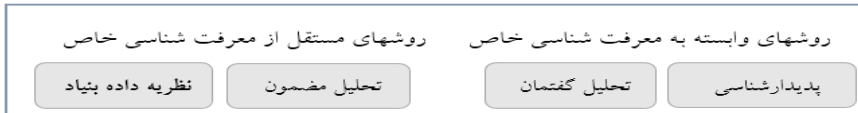
۲) مضامین سازمان‌دهنده رفتار خودتوسعه‌ای در میان حساب‌برسان حرفه‌ای کدام است؟

۳) مضامین پایه رفتار خودتوسعه‌ای در میان حساب‌برسان حرفه‌ای کدام است؟

## روش‌شناسی

ماهیت روش‌شناسی این مطالعه به لحاظ نتیجه، اکتشافی محسوب می‌شود، به دلیل اینکه هیچ مطالعه‌ای در گذشته اقدام به ارائه یک چارچوب از الگوی رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان ننموده و انجام این مطالعه می‌تواند به یکپارچگی مفهومی پدیده مورد بررسی کمک نماید و بر اساس مصاحبه با خبرگان و کدگذاری سه مرحله‌ای به دنبال تعیین مضامین پایه؛ سازمان‌دهنده و فراگیر رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان در راستای چارچوب ابعاد رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان می‌باشد. از منظر ماهیت جمع‌آوری داده‌ها، باید بیان نمود، این مطالعه کیفی است. فلسفه مطالعه حاضر بر اساس تقاطع اراده‌گرایی در فلسفه عالم با ساختارگرایی در فلسفه علم، مبنایی تلقی می‌شود؛ لذا ماهیت فلسفه مبنایی در پژوهش، ترکیب رویکرد استقرائی قیاسی است.

باتوجه به ماهیت مطالعه حاضر، ابتدا در بخش کیفی از طریق تحلیل مضمون بر اساس شکل ۱، نسبت به تعیین مضامین اصلی ابعاد رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان اقدام می‌شود و در ادامه از طریق تحلیل دلفی، پایایی ابعاد شناسایی شده مورد بررسی قرار می‌گیرد.



شکل ۱- انواع روش تحقیق کیفی (براون و کلارک، ۲۰۰۶)

داده‌های پژوهش با استفاده از روش کتابخانه‌ای و مصاحبه نیمه‌ساختاریافته با خبرگان جمع آوری شد. دلیل استفاده از مصاحبه‌های نیمه ساختاریافته این است که علاوه بر امکان تبادل نظر و افکار می توان گفت و گو و موضوع مصاحبه را در جهت دستیابی به اهداف تحقیق هدایت کرد. علاوه بر این، طی فرآیند مصاحبه، می توان دیدگاه‌ها را بررسی کرد و به باورهای پاسخ دهندگان در مورد موضوع تحقیق دست یافت. بنابراین جامعه آماری در بخش کیفی متشکل از کارشناسان دانشگاهی و اساتید حسابرسی با سابقه حرفه ای در زمینه حسابرسی و همچنین اعضای کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی می باشد. روش نمونه گیری گلوله برفی است. بدین منظور در گام اول از بین اعضای جامعه آماری سه نفر که بر اساس مقالات منتشر شده در زمینه‌های مرتبط با موضوعات پژوهشی یا سوابق علمی به عنوان خبره شناخته شدند. در مرحله دوم، هر یک از خبرگان اولیه، افراد واجد شرایط دیگری را که از نظر تخصص و تجربه می توانستند به پژوهش کمک کنند، معرفی نمودند. این فرآیند تا رسیدن به نقطه اشباع نظری ادامه یافت (جدول ۲).

در نهایت بر اساس اطلاعات جدول ۲، تعداد ۱۶ نفر بر اساس نقطه اشباع نظری در پایان مصاحبه‌ها در این تحقیق شرکت کردند. از سوی دیگر، شناسایی مضامین کلی ابعاد رفتار خودتوسعه‌ای مقالات و کتاب‌های منتشر شده در وب سایت‌هایی مانند جهاد دانشگاهی (SID) در ایران؛ بانک اطلاعات نشریه کشور ایران؛ مرکز تحقیقات علوم کامپیوتر اسلامی (NOORSOFR) ایران؛ مرجع ساینس دایرکت؛ از مرجع امرالد و آنلاین لایبرری استفاده شد. در بخش کمی، با توجه به فرمول فرمول کوکران، تعداد تقریبی حجم نمونه ۳۸۴ نفر به دست آمد، اما برای افزایش اعتبار تحقیق، تعداد ۴۶۰ پرسشنامه به صورت در دسترس بین شرکت کنندگان توزیع شد و در نهایت، از این تعداد ۴۰۲ پرسشنامه برگشت داده شد که از این میزان، تعداد ۳۹۵ مورد از آن قابل تجزیه و تحلیل بود. براساس فرآیند توزیع پرسشنامه،

نرخ بازگشت توزیع پرسشنامه‌های به ترتیب زیر ارائه می‌شود:

جدول ۱- توزیع و نرخ بازگشت پرسشنامه‌ها

۳۸۴	حداقل نمونه آماری
۴۶۰	پرسشنامه توزیع شده
۴۰۲	پرسشنامه دریافت شده
۳۹۵	پرسشنامه قابل تجزیه و تحلیل
۸۷	نرخ بازگشت (درصد)

در نهایت، به منظور بررسی تأثیر رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان بر کیفیت حساب‌رسی، فرضیه پژوهش براساس معادلات ساختاری به روش حداقل مربعات جزئی (PLS) مورد آزمون تجربی قرار می‌گیرد.

#### اندازه‌گیری متغیرها

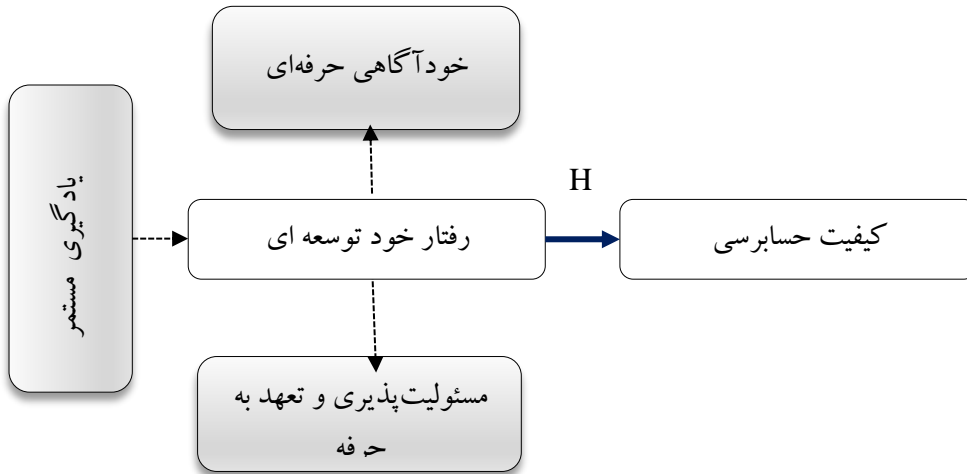
در این پژوهش مولفه‌های رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان از طریق تحلیل مضمون با استفاده از رویکرد آتراید-استرلینگ (۲۰۰۱) شناسایی گردیده سپس از طریق تحلیل دلفی، پایایی مولفه‌های رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان بدست آمده از بخش کیفی، مورد ارزیابی قرار می‌گیرد تا پس از تأیید پایایی آن، پرسشنامه محقق‌ساخته رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان تهیه گردد.

متغیر وابسته این پژوهش کیفیت حساب‌رسی می‌باشد که در این مطالعه جهت سنجش متغیر کیفیت حساب‌رسی از پرسشنامه زارع فر و همکاران (۲۰۱۶) که در پژوهش بهمنی (۱۴۰۱) استفاده شده است. این پرسشنامه، شامل ۳۰ سوال براساس مقیاس لیکرت ۵ گزینه‌ای طراحی شده است که فرآیند امتیازی آن از کاملاً موافقم (۵) تا کاملاً مخالفم (۱) تشکیل شده است.

#### فرآیند تدوین پرسشنامه

تدوین پرسشنامه این پژوهش در سه مرحله اصلی صورت پذیرفت. در مرحله نخست، بر اساس یافته‌های حاصل از بخش کیفی پژوهش (تحلیل مضمون) و مطالعه ادبیات موضوع، بانک اولیه‌ای از گویه‌ها تشکیل گردید. در مرحله دوم، با تشکیل پانلی متشکل از خبرگان حرفه حساب‌رسی و اساتید دانشگاه، روایی محتوایی گویه‌ها مورد ارزیابی قرار گرفت. در این مرحله از شاخص‌های روایی محتوایی (CVR) استفاده شد و گویه‌هایی که

مقادیر بالاتر از ۰/۶۲ کسب نمودند، حفظ گردیدند. در مرحله سوم، پرسشنامه نهایی در نمونه‌ای متشکل از خبرگان، مورد پیش‌آزمون قرار گرفت و پایایی آن با محاسبه ضریب آلفای کرونباخ (۰/۸۷) تأیید گردید. همچنین بر اساس تحلیل دلفی نیز پایایی گویه‌ها مورد تأیید قرار گرفت. در نهایت پرسشنامه متشکل از دو بخش بود: بخش نخست به سنجش متغیر رفتار خودتوسعه‌ای با ۶ گویه در مقیاس لیکرت پنج‌درجه‌ای می‌پرداخت و بخش دوم پرسشنامه استاندارد سنجش کیفیت حسابرسی با ۳۰ گویه را دربر می‌گرفت. براساس تعاریف عملیاتی متغیرهای پژوهش، جهت انجام آزمون فرضیه پژوهش از چارچوب نظری زیر استفاده می‌شود.



شکل ۲- چارچوب آزمون فرضیه

### یافته‌ها

به منظور آشنایی با خصوصیات نمونه آماری، اطلاعات جمعیت شناسی مشارکت‌کنندگان پژوهش در جدول ۲ ارائه شده است.

جدول ۲: اطلاعات جمعیت شناختی

متغیر	بخش کیفی			بخش کمی		
	معیارها	تعداد	درصد	معیارها	تعداد	درصد
جنسیت	مرد	۱۰	۶۲/۵	مرد	۲۹۶	۷۵
	زن	۶	۳۷/۵	زن	۹۹	۲۵

۱۰۰	۳۹۵	جمع	۱۰۰	۱۶	جمع	
۱۸/۷۵	۷۴	تا ۴۵ سال	۱۸/۷۵	۳	تا ۴۵ سال	سن
۴۳/۷۵	۱۷۳	۴۶ تا ۵۵ سال	۴۳/۷۵	۷	۴۶ تا ۵۵ سال	
۳۷/۵	۱۴۸	بالای ۵۶ سال	۳۷/۵	۶	بالای ۵۶ سال	
۱۰۰	۳۹۵	جمع	۱۰۰	۱۶	جمع	
۳۱/۲۵	۱۲۳	زیر ۱۰ سال	۳۱/۲۵	۵	زیر ۱۰ سال	سابقه کاری
۶۸/۷۵	۲۷۲	بالای ۱۰ سال	۶۸/۷۵	۱۱	بالای ۱۰ سال	
۱۰۰	۳۹۵	جمع	۱۰۰	۱۶	جمع	

در بخش کیفی، اکثریت شرکت کنندگان را مردان (۶۲/۵٪) تشکیل می‌دهند و بیشتر افراد در گروه سنی ۴۶ تا ۵۵ سال (۴۳/۷۵٪) و با سابقه کاری بالای ۱۰ سال (۷۵/۶۸٪) قرار دارند. در بخش کمی نیز مردان با ۷۵٪ بیشترین سهم را داشته‌اند و بیشتر شرکت کنندگان در گروه سنی ۴۶ تا ۵۵ سال (۴۳/۷۵٪) و با سابقه کاری بالای ۱۰ سال (۶۸/۷۵٪) قرار گرفته‌اند. این نتایج نشان می‌دهد که نمونه‌های تحقیق عمدتاً از افراد با تجربه و میانسال تشکیل شده‌اند، که می‌تواند بر قابلیت تعمیم‌پذیری یافته‌ها تأثیر گذار باشد.

برای بررسی اعتبار پژوهش، از روشهای ارزیابی متناسب با پژوهشهای کیفی استفاده شد. از آنجا که در پژوهشهای کیفی، ذهنیت و تفسیر به جای عینیت هدف هستند (حق و همکاران، ۲۰۱۷). بنابراین اعتبار و روایی در تحقیق کیفی عبارت است از اعتمادپذیری<sup>۳۰</sup> و همسانسازی. برای رسیدن به این هدف، پژوهشگران کیفی، طیفی از تکنیکها شامل مصاحبه، مشاهده، تصاویر، اسناد و مدارک و غیره را برای ثبت مشاهدات خود به طور هماهنگ به کار می‌گیرند (محمدپور، ۱۳۸۹). گویا و لینکلن<sup>۳۱</sup> (۱۹۸۵) به جای واژه پایایی از قابلیت اطمینان<sup>۳۲</sup> در پژوهشهای کیفی استفاده کردند. روش ارزیابی اعتبار درونی در این پژوهش برای انطباق یافته‌ها با واقعیت به این صورت انجام گرفت که مصاحبه در مدت زمانی نسبتاً طولانی (بین نیم تا یک ساعت) انجام شد. در پایان هر پرسش و بعد از دریافت پاسخ، پژوهشگر برداشت خود از مفاهیم را در قالب پرسشی مانند این جمله از مصاحبه شونده می‌پرسید: «آیا منظور شما این است که...؟» اگر شخص با مفهوم برداشت شده، موافق نبود از وی درخواست می‌شد تا توضیحات بیشتری ارائه کند تا مصاحبه گر به منظور واقعی مصاحبه شونده دست یابد. ضمن آنکه مصاحبه‌ها ضبط شده و این موضوع اعتبار داده‌ها را افزایش می‌دهد.

در این پژوهش از روش کثرت‌گرایی در پژوهشگر برای ارزیابی اعتبار پژوهش استفاده شده است. استفاده از کثرت‌گرایی در پژوهش بیش از یک پژوهشگر، برای جمع‌آوری، تجزیه و تحلیل یا تفسیر داده‌ها بکار گرفته می‌شوند. در نهایت برای ارزیابی قابلیت اطمینان، میزان توافق بین کدگذاران (پژوهشگران) بررسی می‌شود (کویل، ۱۹۹۶). بدین منظور کلیه مراحل مصاحبه و کدگذاری به صورت موازی توسط دو نفر انجام گردید که نتایج یکسان حاصل شد. کدگذاری مجدد بخشی از داده‌های حاصل از مصاحبه‌ها توسط پژوهشگر دوم: برای این کار حدود ۲۰ درصد از مصاحبه‌ها (چهار مصاحبه) در اختیار پژوهشگر دوم آشنا با روش تحقیق کیفی و آگاه از موضوع تحقیق قرار گرفت و درصد توافق کدگذاری محاسبه شد. این شاخص توافق درون موضوعی بین دو کدگذار مختلف را نشان می‌دهد. نتایج در جدول ۳ ارائه شده است، که قابل قبول است.

$$\text{درصد پایایی} = 100 \times \frac{\text{تعداد توافقات} \times 2}{\text{تعداد کل کدها}}$$

جدول ۳- محاسبه پایایی دو کدگذار در مرحله مصاحبه

شماره مصاحبه	تعداد کل کدها	تعداد توافقات	تعداد عدم توافقات	پایایی بین دو کدگذار
۳	۳۷	۱۷	۳	۹۱/۸۹
۴	۳۱	۱۳	۵	۸۳/۸۷
۸	۳۴	۱۶	۲	۹۴/۱۲
۱۲	۳۸	۱۸	۲	۹۴/۷۴
کل	۱۴۰	۶۴	۱۲	۹۱/۴۳

همانطور که در جدول ۳ آمده است، درصد توافق در کدهای مستخرج ۹۱٪ به دست آمد. درصد توافق به دست آمده بیش از ۶۰ درصد است، بنابراین کدگذاری‌ها از اعتبار کافی برخوردار هستند (کویل، ۳۳، ۱۹۹۶). یادآوری می‌شود که تعداد کدهای استخراج شده در جدول صرفاً مربوط به تحلیل مصاحبه‌های منتخب جهت ارزیابی اعتبار پژوهش از طریق روش کثرت‌گرایی پژوهشگر هستند.

باتوجه به این که چارچوب منسجمی پیرامون رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان وجود ندارد، لذا در این پژوهش ابتدا از طریق تحلیل مضمون نسبت به تعیین مولفه‌ها و مضامین آن استفاده می‌شود. تحلیل مضمون به عنوان فرایند اجرایی تحلیل محتوا محسوب می‌شود که اقدام به تجزیه و تحلیل مبانی و مفاهیم موضوع از طریق واکاوی محتوایی همزمان در مطالعات مشابه و انجام مصاحبه برای تعیین ابعاد آن می‌نماید.

جستجوی واژگان کلیدی در انتخاب پژوهش‌های مشابه

واژگان کلیدی
اهداف حرفه
ویژگی‌های رفتاری
رضایت شعلی
مسئولیت فردی
عوامل حرفه‌ای
فرهنگ سازمانی

با عنایت به تعیین کلید واژگان الگوی رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان در ادامه، به منظور یافتن مطالعه‌های مشابه جهت تعیین مضامین سازمان‌دهنده از پایگاه‌ها و مراجع پژوهشی بین‌المللی و داخلی، استفاده شد. تعداد کل منابع اولیه شناسایی شده ۲۷ بود، پس از چندین مرحله از فرآیند غربالگری از نظر محتوا، عنوان و تحلیل، در نهایت، ۱۲ مطالعه با محتوا، عنوان و فرآیند تحلیل تحقیق، مطابقت داشتند. در این مرحله می‌بایست مفاهیم را براساس مضامین سازمان‌دهنده تفکیک نمود، تا پس از آن از طریق مصاحبه، مضامین فراگیر و پایه ایجاد شوند. این تحلیل از طریق روش ارزیابی انتقادی با مشارکت خبرگان تحقیق بر اساس معیارهای اهداف تحقیق، منطق روش تحقیق، طرح تحقیق، نمونه‌گیری، جمع‌آوری داده‌ها، بازتاب، دقت تحلیل، بیان نظری و شفاف تحقیق یافته‌ها و ارزش و براساس کلیدواژه‌های منتخب صورت پذیرفت. بر اساس نتایج این تحلیل، ۶ مطالعه که امتیاز لازم (بیش از ۳۰ امتیاز) را کسب نکرده بودند از بررسی حذف شدند. در ادامه به منظور تعیین برخی مضامین سازمان‌دهنده الگوهای رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان، از روش‌های امتیازدهی زیر استفاده

شد. بر اساس این روش تمامی زیرمعیارهای استخراج شده از متن مقالات تایید شده در ستون‌های جدول نوشته می‌شود و پس از آن در هر ردیف جدول نام محقق مورد تایید مطالعه درج می‌شود. بر اساس استفاده از زیرمعیارهای نوشته شده توسط هر محقق در ستون جدول، علامت "تیک" وارد می‌شود، سپس مقدار هر ستون زیرمعیار اضافه می‌شود. مقدار میانگین بالاتر از میانگین مطالعات انجام شده ۱/۵ به عنوان مؤلفه پژوهش انتخاب شد.

جدول ۴- واکاوی مؤلفه‌ها

مضمین	پژوهش‌ها	کامیتون (۲۰۲۴)	آدیوسولی و همکاران (۲۰۲۳)	اسچوف و همکاران (۲۰۲۲)	گوسی و همکاران (۲۰۲۲)	ویتکنو و همکاران (۲۰۲۱)	کرمس و همکاران (۲۰۱۷)
اهداف حرفه	✓	✓	✓	✓	✓	-	-
ویژگی‌های رفتاری	-	-	✓	-	-	-	-
رضایت شغلی	-	-	-	-	✓	✓	✓
مسئولیت فردی	✓	✓	✓	✓	✓	-	-
عوامل حرفه‌ای	✓	✓	✓	✓	✓	-	-
فرهنگ سازمانی	✓	✓	-	✓	-	-	-

باتوجه به تأیید پنج مطالعه از مرحله ارزیابی انتقادی، برای تعیین مضامین سازمان‌دهنده جهت تمرکز بر سوال‌های مصاحبه برای رسیدن به مضامین فراگیر و پایه، ابعاد اصلی که بیش از نصف پژوهش‌های تأییدشده را کسب نمودند، به عنوان اصلی‌ترین مضامین سازمان‌دهنده الگوی رفتار خودتوسعه‌ای حسابرسان شناسایی شدند و مضامین ویژگی‌های رفتاری، رضایت شغلی و زندگی و فرهنگ سازمانی باتوجهبه این که امتیاز کمتر از میانگین کسب نمودند، حذف گردیدند که در ادامه به بررسی نتایج مطالعات مورد بررسی و مصاحبه با خبرگان و

شناسایی جامع مضامین فراگیر، سازمان‌دهنده و پایه پرداخته شده است. اطلاعات مربوط به مضامین پایه، فراگیر و سازمان‌دهنده در جدول ۵ نشان داده شده است.

جدول ۵- شناسایی و استخراج مضامین فراگیر، سازمان‌دهنده و پایه

منبع	مضامین پایه	مضامین سازمان‌دهنده	مضامین فراگیر
مصاحبه کامپتون (۲۰۲۴) آدیوسولی و همکاران (۲۰۲۳) اسچوف و همکاران (۲۰۲۲) گوسمی و همکاران (۲۰۲۲)	-شناسایی تأثیر تصمیم‌های حساب‌برسان بر ذینفعان		
مصاحبه	-ارزیابی نقاط قوت و ضعف فردی در فرآیند حسابرسی	۱.۱. درک عمیق از نقش حساب‌برسان	۱. خودآگاهی حرفه‌ای
مصاحبه وینتکنو و همکاران (۲۰۲۱) کرمس و همکاران (۲۰۱۷)	-تحلیل تأثیرات محیطی بر عملکرد حساب‌برسان		
مصاحبه	-بازتاب عملکرد گذشته برای بهبود آینده		
مصاحبه	-درک تعامل بین اخلاق حرفه‌ای و مسئولیت‌های حساب‌برسان		
مصاحبه	-شناسایی تعارض‌های احتمالی در نقش‌های چندگانه حساب‌برسان		

منبع	مضامین پایه	مضامین سازمان‌دهنده	مضامین فراگیر
مصاحبه	-ارزیابی تأثیر فشارهای سازمانی بر تصمیم‌گیری حسابرسان		
مصاحبه	-تحلیل نقش خودآگاهی در کاهش خطاهای حسابرسان		
مصاحبه کامپتون (۲۰۲۴) آدیوسولی و همکاران (۲۰۲۳) گوسمی و همکاران (۲۰۲۲)	-درک رابطه بین خودآگاهی و اعتماد به نفس حسابرسان		
مصاحبه	-شناسایی نیازهای یادگیری حسابرسان بر اساس خودارزیابی		
مصاحبه	-تحلیل انتقادی شواهد حسابرسی توسط حسابرسان		
مصاحبه	-ارزیابی کیفیت اطلاعات مالی با رویکردی تحلیلی توسط حسابرسان		
مصاحبه	-شناسایی سوگیری‌های شناختی در فرآیند قضاوت حسابرسان	۱.۲. توسعه بینش انتقادی حسابرسان	
مصاحبه	-توسعه توانایی تشخیص ریسک‌های پنهان در گزارش‌های مالی توسط حسابرسان		
مصاحبه	-تحلیل تأثیرات بلندمدت تصمیم‌های حسابرسان		

منبع	مضامین پایه	مضامین سازمان‌دهنده	مضامین فراگیر
مصاحبه	-ارزیابی انتقادی استانداردهای حسابرسی و تطابق با واقعیت‌های محیطی توسط حساب‌برسان		
مصاحبه	-توسعه توانایی پرسش‌گری و چالش‌پذیری در فرآیند حسابرسی توسط حساب‌برسان		
مصاحبه	-تحلیل رابطه بین شفافیت و پاسخگویی در حسابرسی توسط حساب‌برسان		
مصاحبه	-شناسایی نقاط بهبود در فرآیندهای حسابرسی توسط حساب‌برسان		
مصاحبه	-توسعه توانایی ارائه راهکارهای بهبود بر اساس تحلیل انتقادی توسط حساب‌برسان		
مصاحبه	-شرکت حساب‌برسان در دوره‌های آموزشی تخصصی حسابرسی		
مصاحبه	-مطالعه استانداردهای جدید حسابرسی و حسابداری توسط حساب‌برسان	۲.۱ .	۲. یادگیری به‌روزرسانی
مصاحبه	-استفاده حساب‌برسان از فناوری‌های نوین در فرآیند حسابرسی	دانش فنی حساب‌برسان	مستمر
مصاحبه	-تحلیل رویه‌های موفق حسابرسی در سطح جهانی توسط حساب‌برسان		

منبع	مضامین پایه	مضامین سازمان‌دهنده	مضامین فراگیر
مصاحبه	-توسعه مهارت‌های تحلیلی حسابرسان با استفاده از ابزارهای پیشرفته		
مصاحبه	-یادگیری روش‌های نوین ارزیابی ریسک توسط حسابرسان		
مصاحبه	-به‌روزرسانی دانش حسابرسان در حوزه‌های مرتبط مانند مالیات و قانون‌گذاری		
مصاحبه	-استفاده حسابرسان از پژوهش‌های علمی برای بهبود فرآیندهای حسابرسی		
مصاحبه	-توسعه توانایی تطبیق حسابرسان با تغییرات محیطی در حسابرسی		
مصاحبه	-یادگیری روش‌های نوین گزارش‌نویسی و ارائه نتایج توسط حسابرسان		
مصاحبه	-تقویت توانایی ارتباط مؤثر حسابرسان با ذینفعان		
مصاحبه	-توسعه مهارت‌های رهبری و مدیریت تیم توسط حسابرسان	۲.۲. توسعه مهارت‌های	
مصاحبه	-بهبود توانایی مذاکره و حل تعارض توسط حسابرسان	نرم حسابرسان	
مصاحبه	-توسعه توانایی همکاری و کار تیمی		

منبع	مضامین پایه	مضامین سازمان‌دهنده	مضامین فراگیر
		توسط حسابرسان	
مصاحبه	-بهبود مهارت‌های مدیریت زمان و اولویت‌بندی توسط حسابرسان		
مصاحبه	-تقویت توانایی انعطاف‌پذیری و سازگاری حسابرسان با تغییرات		
مصاحبه	-توسعه مهارت‌های تصمیم‌گیری حسابرسان در شرایط ابهام		
مصاحبه	-بهبود توانایی مدیریت استرس و فشارهای کاری توسط حسابرسان		
مصاحبه	-تقویت مهارت‌های تفکر استراتژیک و برنامه‌ریزی بلندمدت توسط حسابرسان		
مصاحبه کامپتون (۲۰۲۴) وینتکنو و همکاران (۲۰۲۱) کرمس و همکاران (۲۰۱۷)	-رعایت اصول اخلاقی توسط حسابرسان در تمامی مراحل حسابرسی	۳.۱. تعهد به اخلاق حرفه‌ای حسابرسان	۳. مسئولیت‌پذیری و تعهد به حرفه
مصاحبه	-حفظ استقلال و بی‌طرفی حسابرسان در قضاوت‌های حرفه‌ای		
مصاحبه	-رعایت حریم خصوصی و محرمانگی اطلاعات توسط حسابرسان		
مصاحبه	-اجتناب حسابرسان از تعارض منافع		

منبع	مضامین پایه	مضامین سازمان‌دهنده	مضامین فراگیر
		در فرآیند حسابرسی	
مصاحبه	- پاسخگویی حسابربان به ذینفعان در قبال تصمیم‌های اتخاذ شده		
مصاحبه	- رعایت استانداردهای حرفه‌ای و قانونی توسط حسابربان در حسابرسی		
مصاحبه وینتکنو و همکاران (۲۰۲۱) کرمس و همکاران (۲۰۱۷)	- ارتقای شفافیت و صداقت در گزارش‌های حسابرسی توسط حسابربان		
مصاحبه	- پذیرش مسئولیت اشتباهات و تلاش برای اصلاح آن‌ها توسط حسابربان		
مصاحبه کامپتون (۲۰۲۴) آدیوسولی و همکاران (۲۰۲۳) اسچوف و همکاران (۲۰۲۲)	- تعهد حسابربان به بهبود مستمر کیفیت کار حسابرسی		
مصاحبه کامپتون (۲۰۲۴) کرمس و همکاران (۲۰۱۷)	- رعایت اصول عدالت و انصاف در قضاوت‌های حرفه‌ای توسط حسابربان		
مصاحبه	- تحلیل تأثیرات اجتماعی تصمیم‌های	۳.۲ .	

منبع	مضامین پایه	مضامین سازمان‌دهنده	مضامین فراگیر
		پاسخگویی حساب‌برسان	
مصاحبه	- مشارکت حساب‌برسان در پروژه‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی	حساب‌برسان به جامعه	
مصاحبه	- ارتقای اعتماد عمومی به حرفه حساب‌برسی توسط حساب‌برسان		
مصاحبه	- حمایت حساب‌برسان از حقوق ذینفعان در فرآیند حساب‌برسی		
مصاحبه	- مشارکت حساب‌برسان در آموزش و توسعه جامعه حساب‌داری		
مصاحبه	- تحلیل تأثیرات محیطی فعالیت‌های حساب‌برسی توسط حساب‌برسان		
مصاحبه	- مشارکت حساب‌برسان در تدوین سیاست‌های عمومی مرتبط با حساب‌برسی		
مصاحبه	- حمایت حساب‌برسان از توسعه پایدار از طریق حساب‌برسی مسئولانه		
مصاحبه	ارتقای فرهنگ پاسخگویی و شفافیت در سازمان‌ها توسط حساب‌برسان		

در راستای سوال اول پژوهش که به شناسایی مضامین فراگیر رفتار خودتوسعه‌ای در میان حساب‌برسان حرفه‌ای می‌پردازد، تحلیل داده‌های حاصل از مصاحبه‌های عمیق منجر به شناسایی سه مضمون فراگیر کلان گردید: «خودآگاهی حرفه‌ای»، «یادگیری مستمر» و «مسئولیت‌پذیری و تعهد به حرفه». این مضامین به‌عنوان اساسی‌ترین لایه‌های مفهومی حاکم بر رفتار خودتوسعه‌ای شناسایی شدند. برای نمونه، در ارتباط با مضمون

فراگیر «مسئولیت‌پذیری و تعهد به حرفه»، یکی از مصاحبه‌شوندگان با تأکید بر این مفهوم اظهار داشت: «توسعه فردی یک انتخاب نیست، یک تکلیف اخلاقی است. من خود را موظف می‌دانم هر روز نسخه بهتری از خودم باشم، زیرا کیفیت کار من مستقیم‌ترین تأثیر را بر شفافیت اقتصادی دارد».

در پاسخ به سوال دوم پژوهش که به استخراج مضامین سازمان‌دهنده معطوف بود، تحلیل محتوای مصاحبه‌ها شش مضمون سازمان‌دهنده را آشکار ساخت. این مضامین شامل «درک عمیق از نقش حسابرسان»، «توسعه بینش انتقادی حسابرسان»، «به‌روزرسانی دانش فنی حسابرسان»، «توسعه مهارت‌های نرم حسابرسان»، «تعهد به اخلاق حرفه‌ای حسابرسان» و «پاسخگویی حسابرسان به جامعه» می‌شوند. به‌عنوان مثال، در تشریح مضمون سازمان‌دهنده «توسعه بینش انتقادی»، یکی از خبرگان با سابقه توضیح داد: «حسابرس تنها یک مجری استاندارد نیست؛ او باید بتواند پشت اعداد را ببیند و تردید حرفه‌ای خود را تا کشف حقیقت پی‌گیری کند. این بینش، محصول سال‌ها تجربه و تعمق است».

در نهایت، در پاسخ به سوال سوم پژوهش، تحلیل داده‌های کیفی به شناسایی ۵۸ مضمون پایه منجر شد که هر یک نشان‌دهنده تجلی عینی و رفتاری مفاهیم انتزاعی‌تر در عمل حرفه‌ای هستند. این مضامین پایه، که در قالب کدهای رفتاری مشخص گردیدند، لایه قابل مشاهده رفتار خودتوسعه‌ای را تشکیل می‌دهند و مبنای طراحی ابزار کمی پژوهش را فراهم نمودند. برای نمونه، تحت مضمون سازمان‌دهنده «پاسخگویی حسابرسان به جامعه»، یکی از مصاحبه‌شوندگان تصریح کرد: «اعتماد عمومی بزرگ‌ترین سرمایه ماست. ما نه تنها در مقابل موکل، که در برابر جامعه و نسل‌های آینده مسئولیم. این حس مسئولیت فراشخصی، محرک اصلی توسعه فردی من است».

شبکه‌های مضامین برخلاف رویکرد قالب مضامین، شبیه یک تارنما و به صورت گرافیکی نشان داده می‌شوند تا تصور هرگونه سلسله مراتب بین آنها از بین برود. این شبکه‌ها فقط ابزاری تحلیلی هستند و نه خود تحلیل (آتراید استرلینگ، ۲۰۰۱). شکل ۳ شبکه مضامین رفتار خودتوسعه‌ای حسابرسان را نشان می‌دهد، که می‌توان از آن به عنوان یک سازوکار تصویری برای تفسیر متن استفاده کرد تا نتایج حاصل برای پژوهشگران قابل فهم و روشن باشد.

## شکل ۳- چارچوب مفهومی رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان

## \*-- رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان --\*

## مسئولیت‌پذیری و تعهد

## به حرفه

❖ تعهد به اخلاق حرفه‌ای

حساب‌برسان

❖ پاسخگویی حساب‌برسان به

جامعه

## یادگیری مستمر

❖ به‌روزرسانی دانش فنی

حساب‌برسان

❖ توسعه مهارت‌های نرم

حساب‌برسان

## خودآگاهی حرفه‌ای

❖ درک عمیق از نقش

حساب‌برسان

❖ توسعه بینش انتقادی

حساب‌برسان

بدین ترتیب، با حصول اطمینان از پایایی مضامین رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان می‌بایست نسبت به تهیه پرسش‌نامه محقق ساخته براساس مقوله‌های شناسایی شده اقدام نمود.

## یافته‌های تحلیل دلفی

تحلیل دلفی به عنوان حلقه پیوند بین تحلیل کیفی و کمی محسوب می‌شود، چراکه از طریق ارزیابی پایایی ابعاد مدل طراحی شده، اجازه تبیین مولفه‌های مدل را در قالب ابزارهای مورد نظر پژوهش در جامعه هدف در بخش کمی می‌دهد. در این پژوهش به منظور ارزیابی پایایی مضامین مدل ارائه شده از تحلیل دلفی استفاده شده است. این تحلیل مبتنی بر دو معیار ضریب توافق و میانگین می‌باشد. به منظور انجام این سنجش ابتدا مولفه‌های پژوهش در قالب یک پرسشنامه هفت گزینه‌ای ترتیب داده شد تا بین اعضای پانل توزیع گردد و بر اساس چند دور رفت و برگشت پرسشنامه، سطح پایایی مولفه‌های پژوهش مورد سنجش قرار گیرد.

جدول ۶- تحلیل دلفی مضامین شناسایی شده

نتیجه	دور دوم دلفی		دور اول دلفی		مضامین سازمان‌دهنده	مضامین فراگیر	
	ضریب توافق	میانگین	ضریب توافق	میانگین			
تایید	۰/۹۲	۶/۰۴	۰/۹۱	۵/۸۴	درک عمیق از نقش حسابرسان	خودآگاهی حرفه‌ای	رفتار خود توسعه‌ای حسابرسان
تایید	۰/۸۴	۵/۶۹	۰/۸۵	۶/۰۵	توسعه بینش انتقادی حسابرسان		
تایید	۰/۸۰	۶/۰۱	۰/۷۲	۵/۴۱	به‌روزرسانی دانش فنی حسابرسان	یادگیری مستمر	
تایید	۰/۸۲	۵/۷۱	۰/۶۹	۵/۴۳	توسعه مهارت‌های نرم حسابرسان		
تایید	۰/۹۰	۵/۶۹	۰/۷۸	۵/۴۰	تعهد به اخلاق حرفه‌ای حسابرسان	مسئولیت‌پذیری و تعهد به حرفه	
تایید	۰/۸۱	۵/۵۰	۰/۶۵	۵/۳۰	پاسخگویی حسابرسان به جامعه		

بر اساس دو معیار میانگین و ضریب توافق، مشخص شد، تمامی مضامین اصلی مربوط به الگوی خود کارآمدی شغلی حسابداران، مورد تایید هستند. به بیان دیگر باتوجه به اینکه میانگین مولفه‌های اصلی ۵ و از ۵ بالاتر بود و از طرف دیگر چون ضریب توافق بدست آمده بیش از ۰/۵ است؛ می‌توان بیان نمود که تمامی مضامین شناسایی شده در بخش کیفی، مورد تایید قرار گرفتند. از این‌رو، در ادامه باید جهت تعیین تأثیر گذارترین مضامین شناسایی شده از تحلیل ساختاری-تفسیری بهره گرفته شود.

## یافته‌های معادلات ساختاری

مراحل انجام مدل‌سازی معادلات ساختاری بدین ترتیب است که ابتدا به بررسی برازش مدل (شامل برازش مدل‌های اندازه‌گیری، برازش مدل ساختاری و برازش مدل کلی) و سپس به آزمون فرضیه پژوهش پرداخته می‌شود. در برازش مدل‌های اندازه‌گیری از سه معیار پایایی، روایی همگرا و روایی واگرا استفاده شد. به منظور بررسی پایایی مدل اندازه‌گیری پژوهش، از ضرایب بارهای عاملی، ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی استفاده می‌گردد.

## آزمون‌های تشخیصی

قابلیت پیش‌بینی مدل نیز با استفاده از آزمون ناپارامتری استون‌گیسر مورد ارزیابی قرار گرفته است. بررسی مقادیر  $Q^2$  در جدول ۷ نشان می‌دهد که هیچ یک از مقادیر  $Q^2$  منفی نبوده و حداقل مقادیر لازم برای پیش‌بینی، برآورده شده است.

جدول ۷- شاخص‌های نیکویی برازش

ابعاد	CV.Redundancy(Q <sup>2</sup> )	CV.Community(Q <sup>2</sup> )
خودآگاهی حرفه‌ای	۰/۶۲۷	۰/۶۰۲
رفتار خود توسعه ای حساب‌رسان	.....	۰/۵۵۱
مسئولیت پذیری و تعهد به حرفه	۰/۷۷۰	۰/۵۳۴
کیفیت حسابرسی	۰/۶۶۲	۰/۷۶۲
یادگیری مستمر	۰/۶۰۴	۰/۷۰۶

منبع: یافته‌های پژوهشگر

پس از برازش بخش اندازه‌گیری و ساختاری مدل پژوهش حاضر، به منظور کنترل برازش کلی مدل از معیار GOF استفاده شد. که سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ به‌عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای آن معرفی شده است. این معیار از طریق رابطه ۱ محاسبه می‌گردد:

$$GOF = \sqrt{\text{Communities} \times R^2} \quad \text{رابطه (۱)}$$

Communities از میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای مکنون پژوهش و  $R^2$  میانگین مقادیر ضریب تعیین متغیرهای درون‌زای مدل است.

جدول ۸- میزان  $\gamma R$  و Communalities

$\gamma R$	Commuality	متغیرهای مکنون
۰/۶۶۰	۰/۸۳۱	کیفیت حسابرسی

منبع: یافته‌های پژوهشگر

جدول ۹- نتایج برازش مدل کلی

GOF	$\bar{R}^2$	Commuality
۰/۸۱۲	۰/۷۶۷	۰/۸۶۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

باتوجه به مقدار بدست آمده برای GOF به میزان ۰/۸۱۲ برازش بسیار مناسب مدل کلی تأیید می‌شود.

### آزمون فرضیه‌ها

به منظور بررسی روایی ابزار سنجش از روایی همگرا<sup>۴۱</sup> و روایی افتراقی<sup>۴۱</sup> از روش‌های تحلیل عاملی تاییدی و میانگین واریانس<sup>۴۲</sup> استخراج شده AVE استفاده شده است. روش تاییدی هماهنگی داده‌ها با یک ساختار عاملی معین را بررسی می‌نماید. در واقع تحلیل عاملی تاییدی شایستگی گویه‌هایی که برای معرفی سازه یا متغیر مکنون برگزیده شده‌اند را بررسی می‌نماید. تحلیل عاملی تاییدی به واقع بسط تحلیل عاملی معمولی است و یکی از جنبه‌های مهم معادلات ساختاری است که در آن فرضیه‌های معینی درباره ساختار بارهای عاملی مورد آزمون قرار می‌گیرند. باتوجه به معیار فرنل و لارکر (۱۹۸۱) بارهای عاملی بزرگتر از ۰/۵ از اعتبار مناسبی برخوردارند. همچنین میانگین واریانس استخراج شده در بین سازه‌ها نیز باید بزرگتر از ۰/۵ باشد. بر اساس نتایج تحقیق حاضر همه بارهای عاملی حداقل در سطح ۰/۷ هستند. بنابراین روایی همگرای داده‌ها در این قسمت به طور کامل مورد تأیید قرار می‌گیرد. همچنین مقدار آماره تی تمامی متغیرها مقادیر بیش از ۱/۹۶ را دارا می‌باشند، که بیان‌کننده تأثیرگذار بودن آن‌ها بر سازه متناظر می‌باشد (جدول ۱۰).

جدول ۱۰- بارهای عاملی و آماره تی سوالات پرسشنامه‌ها

عامل	سوالات	بارعاملی	آماره تی
رفتار خود توسعه‌ای حسابرسان	۱	۰/۹۷۰	۷۵/۸۸۰
	۲	۰/۹۷۱	۸۸/۰۲۹
	۳	۰/۸۷۴	۵۷/۰۸۶
	۴	۰/۸۷۵	۵۱/۰۵۱
	۵	۰/۹۵۰	۱۳/۹۷۳
	۶	۰/۹۵۲	۲۵/۰۶۰
کیفیت حسابرسی	۷	۰/۷۹۲	۲۰/۰۶۳
	۸	۰/۹۵۱	۴۱/۲۹۳
	۹	۰/۹۴۴	۲۵/۳۵۷
	۱۰	۰/۹۳۲	۷۸/۶۴۴
	۱۱	۰/۹۲۷	۶۵/۹۹۲
	۱۲	۰/۹۳۶	۷۵/۵۷۵
	۱۳	۰/۹۶۶	۴۴/۲۶۳
	۱۴	۰/۹۵۰	۹۹/۷۷۸
	۱۵	۰/۹۴۵	۹۸/۱۴۷
	۱۶	۰/۸۱۳	۲۷/۴۸۳
	۱۷	۰/۹۵۱	۸۱/۶۹۲
	۱۸	۰/۹۲۴	۷۲/۴۴۲
	۱۹	۰/۸۹۴	۵۶/۸۰۵
	۲۰	۰/۸۷۶	۴۵/۹۲۰
	۲۱	۰/۹۶۲	۲۱/۰۹۹
	۲۲	۰/۹۴۶	۹۵/۹۹۴
	۲۳	۰/۹۴۰	۹۲/۶۸۶
	۲۴	۰/۷۸۲	۲۴/۲۵۶

آماره تی	بارعاملی	سوالات	عامل
۱۹/۱۸۲	۰/۹۵۳	۲۵	
۲۳/۵۵۰	۰/۷۸۸	۲۶	
۵۹/۷۲۷	۰/۹۰۷	۲۷	
۴۵/۲۹۲	۰/۸۷۶	۲۸	
۱۰/۹۴۳	۰/۹۳۵	۲۹	
۶۸/۳۸۷	۰/۹۱۵	۳۰	
۱۰/۱۱۳	۰/۹۳۶	۳۱	
۵۶/۹۹۷	۰/۹۰۷	۳۲	
۵۳/۷۶۶	۰/۸۹۳	۳۳	
۴۶/۰۹۹	۰/۸۷۸	۳۴	
۱۰/۸۱۶	۰/۹۳۳	۳۵	
۲۹/۶۴۷	۰/۹۴۹	۳۶	

منبع: یافته‌های پژوهشگر

همان‌طور که در جدول ۱۱ مشاهده می‌شود میانگین واریانس استخراج شده برای همه متغیرها بالاتر از ۰/۵ بوده و در حد مناسبی قرار دارد و بنابراین روایی همگرایی سازه‌ها در این قسمت نیز تایید می‌شود. همچنین پایایی ترکیبی و ضریب آلفای کرونباخ بدست آمده برای تمامی سازه‌ها نشان می‌دهد که سازگاری درونی مدل‌های سنجش سازه‌ها در حد مطلوب قرار دارد.

جدول ۱۱- روایی همگرا و پایایی

AVE	پایایی ترکیبی	Rho	آلفای کرونباخ	ابعاد
۰/۹۴۲	۰/۹۷۰	۰/۹۳۹	۰/۹۳۹	خودآگاهی حرفه‌ای
۰/۶۹۶	۰/۹۳۲	۰/۹۱۷	۰/۹۱۲	رفتار خود توسعه ای حسابرسان
۰/۹۰۴	۰/۹۵۰	۰/۸۹۵	۰/۸۹۴	مسئولیت پذیری و تعهد به حرفه
۰/۸۳۱	۰/۹۹۳	۰/۹۹۳	۰/۹۹۳	کیفیت حسابرسی
۰/۷۶۴	۰/۸۶۶	۰/۸۰۲	۰/۸۰۱	یادگیری مستمر

منبع: یافته‌های پژوهشگر

برای بررسی روایی افتراقی، روش فرنل و لارکر (۱۹۸۱) به کار برده شده است؛ به این ترتیب که اگر ریشه دوم مقادیر میانگین واریانس استخراج شده (AVE) هر سازه، بزرگتر از مقادیر همبستگی آن سازه با سازه‌های دیگر باشد، روایی افتراقی تأیید می‌شود. جدول ۱۲ نتایج آزمون میانگین واریانس بین سازه‌ها (بررسی روایی افتراقی) را نشان می‌دهد. مقادیر قطری، جذر مقادیر AVE هستند.

جدول ۱۲- میانگین واریانس بین سازه‌ها (بررسی روایی افتراقی)

سازه‌ها	۱	۲	۳	۴	۵
خودآگاهی حرفه‌ای	۰/۹۷۱				
رفتار خود توسعه ای حسابرسان	۰/۶۳۵	۰/۸۳۵			
مسئولیت پذیری و تعهد به حرفه	۰/۶۶۰	۰/۵۴۴	۰/۹۵۱		
کیفیت حسابرسی	۰/۶۶۷	۰/۵۲۸	۰/۵۵۷	۰/۹۱۱	
یادگیری مستمر	۰/۵۹۰	۰/۴۰۷	۰/۴۵۵	۰/۶۵۳	۰/۸۷۴

منبع: یافته‌های پژوهشگر

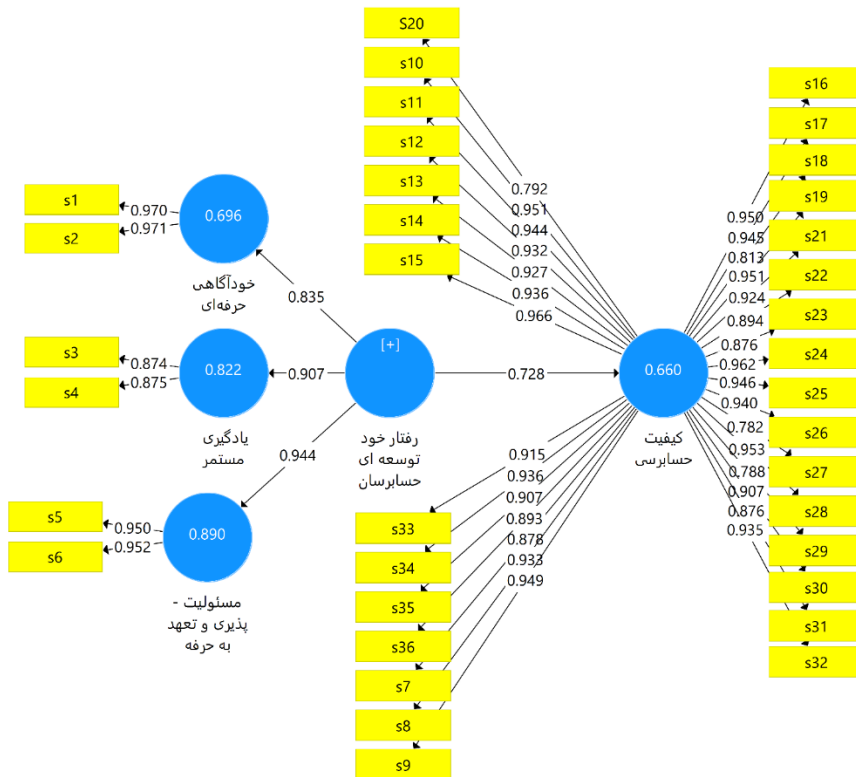
همان‌طور که در جدول ۱۳ مشاهده می‌شود مقادیر  $R^2$  برای متغیرهای مکنون مدل، بیان‌کننده میزان تأثیرپذیری متغیرهای وابسته از متغیر مستقل است. براین اساس ۶۶ درصد از تغییرات کیفیت حسابرسی توسط رفتار خود توسعه‌ای حسابرسان تبیین می‌گردد.

جدول ۱۳- مقادیر  $R^2$  مدل تحقیق

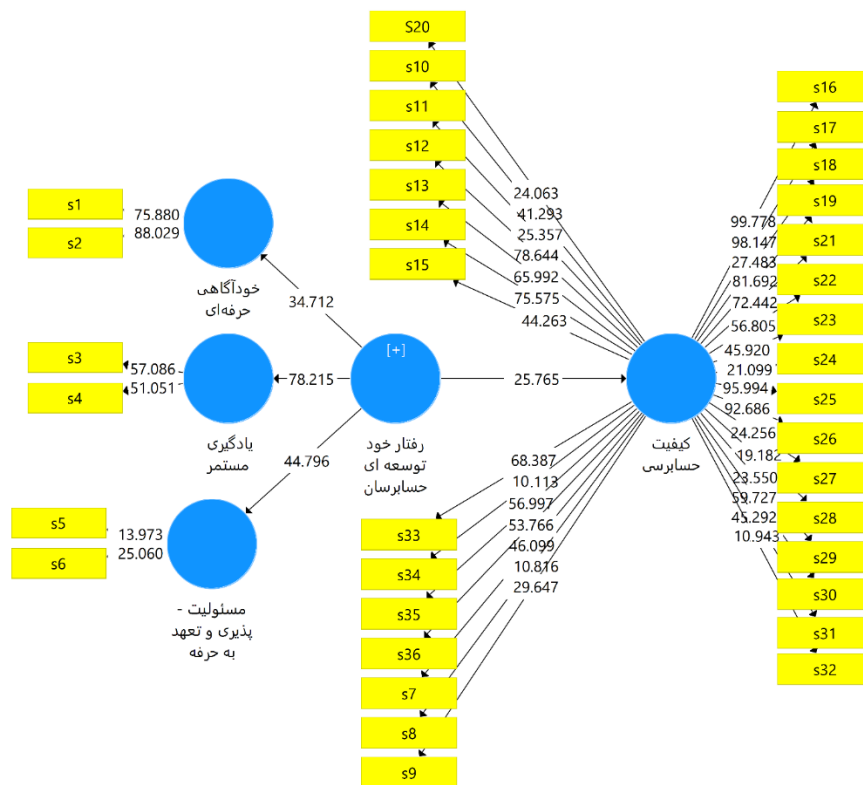
ابعاد	ضریب تعیین	ضریب تعیین تعدیل شده
کیفیت حسابرسی	۰/۶۶	۰/۶۵

منبع: یافته‌های پژوهشگر

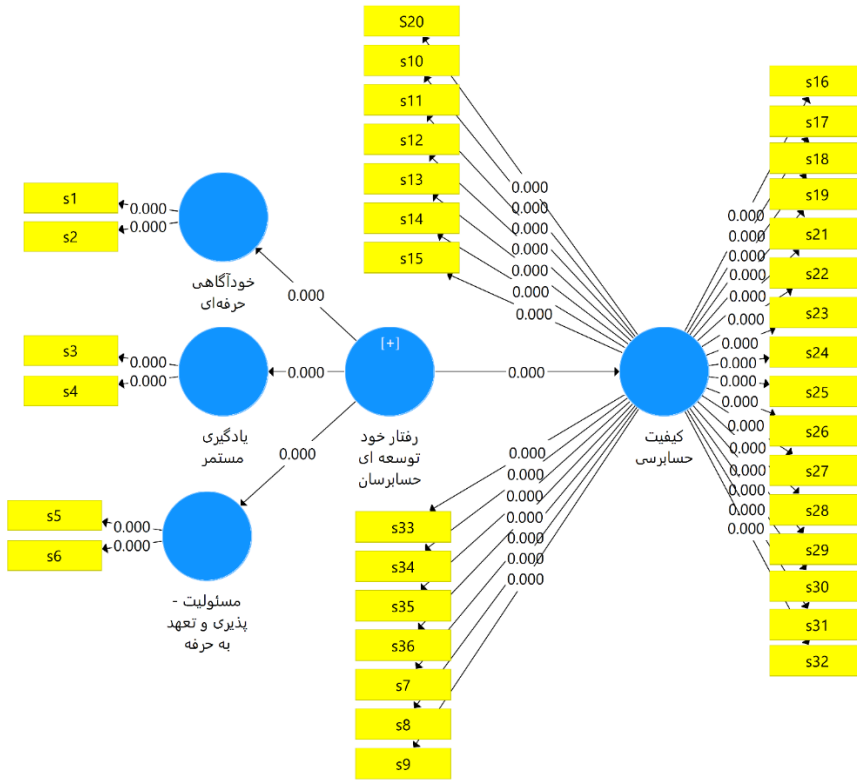
پس از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری و مدل ساختاری و داشتن برازش مناسب مدل کلی و باتوجه به شکل‌های ۱، ۲ و ۳، به بررسی نتایج آزمون فرضیه پرداخته می‌شود که نتایج آن در جدول ۱۴، ارائه شده است.



شکل ۴- مدل ساختاری فرضیه پژوهش همراه با ضرایب بارهای عاملی



شکل ۵- مدل ساختاری فرضیه پژوهش همراه با آماره تی



شکل ۶- مدل ساختاری فرضیه پژوهش همراه با ضرایب معناداری

باتوجه به مدل ساختاری و ضرایب بار عاملی، در قالب جدول ۱۴ می‌توان نتیجه آزمون فرضیه پژوهش را مشاهده نمود:

جدول ۱۴- نتایج مربوط به آزمون فرضیه

نتیجه آزمون	معناداری T- (Value)	ضریب مسیر ( $\beta$ )	شرح	فرضیه پژوهش
تایید فرضیه	۲۵/۷۶۵	۰/۷۲۸	رفتار خودتوسعه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد.	فرضیه پژوهش

باتوجه به شکل‌های ۴، ۵ و ۶، ضریب استاندارد شده (ضریب مسیر)، رفتار خودتوسعه‌ای حسابربان بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری دارد، چراکه ضریب مسیر مثبت و برابر با ۰/۷۲۸ می‌باشد و آماره  $t$  نیز برابر با ۲۵/۷۶۵ می‌باشد، که باتوجه به این که بزرگتر از ۱/۹۶ است، در نتیجه فرضیه پژوهش تأیید می‌شود.

### بحث و نتیجه‌گیری

این پژوهش با هدف بررسی تأثیر رفتار خودتوسعه‌ای حسابربان بر کیفیت حسابرسی، در پی آن است تا با نگاهی نظام‌مند و مبتنی بر شواهد، به تحلیل این رابطه بپردازد. در ادبیات موجود، اگرچه مطالعاتی به نقش ویژگی‌های فردی حسابربان در بهبود کیفیت حسابرسی اشاره کرده‌اند، اما کمتر به بررسی جامع و عمیق رفتار خودتوسعه‌ای و سازوکارهای تأثیر آن توجه شده است. این تحقیق با تکیه بر رویکردی نوآورانه، تلاش می‌کند تا با ترکیب ابعاد روان‌شناختی، حرفه‌ای و سازمانی، درکی دقیق‌تر از این پدیده ارائه دهد. نتایج این مطالعه نه تنها می‌تواند به پر کردن شکاف‌های موجود در ادبیات کمک کند، بلکه با ارائه راهکارهای عملی، به نهادهای حرفه‌ای و سازمان‌ها در جهت بهبود کیفیت حسابرسی یاری رساند. این پژوهش، با تأکید بر اهمیت توسعه مستمر و یادگیری فعال، گامی به سوی ارتقای استانداردهای حرفه‌ای و افزایش اعتماد عمومی به گزارش‌های مالی برمی‌دارد.

هدف این پژوهش ارائه الگویی برای رفتار خودتوسعه‌ای حسابربان و بررسی تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی بود. در این پژوهش باتوجه به پشتوانه استدلالی روش‌شناسی، بر اساس نوع جمع‌آوری داده‌ها، از تحلیل‌های بخش کیفی و کمی به طور جداگانه استفاده شد. نتایج پژوهش حاضر، نشان‌دهنده ۳ مضمون فراگیر (خودآگاهی حرفه‌ای، یادگیری مستمر و مسئولیت‌پذیری و تعهد به حرفه)، ۶ مضمون سازمان‌دهنده (درک عمیق از نقش حسابربان، توسعه بینش انتقادی حسابربان، به‌روزرسانی دانش فنی حسابربان، توسعه مهارت‌های نرم حسابربان، تعهد به اخلاق حرفه‌ای حسابربان و پاسخگویی حسابربان به جامعه) و ۵۸ مضمون پایه بود. همچنین یافته‌های ناشی از کسب نتیجه در بخش کمی نشان داد، رفتار خودتوسعه‌ای حسابربان بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

این پژوهش با هدف واکاوی عمیق تأثیر رفتار خودتوسعه‌ای حسابربان بر کیفیت

حسابرسی، به‌عنوان یکی از چالش‌برانگیزترین موضوعات حوزه حسابرسی، به بررسی ابعاد مختلف این رابطه پرداخته است. در این راستا، با استفاده از رویکرد ترکیبی (کیفی و کمی)، ۳ مضمون فراگیر، ۶ مضمون سازمان‌دهنده و ۵۸ مضمون پایه شناسایی شد که هر یک از این مضامین، لایه‌های پیچیده رفتار خودتوسعه‌ای و تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی را روشن می‌کنند. این یافته‌ها نه تنها به درک بهتر این پدیده کمک می‌کنند، بلکه راه‌کارهایی عملی برای بهبود کیفیت حسابرسی ارائه می‌دهند. در ادامه، هر یک از مضامین فراگیر و سازمان‌دهنده به‌صورت مبسوط و با استدلال‌های علمی و فلسفی تشریح می‌شوند.

اولین مضمون فراگیر این پژوهش، خودآگاهی حرفه‌ای است که به‌عنوان سنگ بنای رفتار خودتوسعه‌ای حسابربان شناخته می‌شود. خودآگاهی حرفه‌ای، به درک عمیق حسابربان از نقش، مسئولیت و تأثیرات کار خود بر جامعه و سازمان‌ها اشاره دارد. این مضمون، از طریق دو مضمون سازمان‌دهنده "درک عمیق از نقش حسابربان" و "توسعه بینش انتقادی حسابربان" تقویت می‌شود. حسابربانی که از خودآگاهی حرفه‌ای بالایی برخوردارند، نه تنها به‌صورت فعالانه در پی شناسایی نقاط قوت و ضعف خود هستند، بلکه همواره در تلاش‌اند تا تأثیرات کار خود را بر ذی‌نفعان مختلف تحلیل کنند. این سطح از خودآگاهی، آن‌ها را قادر می‌سازد تا در مواجهه با چالش‌های پیچیده حسابرسی، قضاوت‌های دقیق‌تر و مبتنی بر شواهد انجام دهند. از منظر فلسفی، خودآگاهی حرفه‌ای، بازتابی از مفهوم "خودشناسی" در فلسفه سقراط است که بر اهمیت شناخت خود به‌عنوان پایه هر گونه رشد و تعالی تأکید می‌کند. در این پژوهش، خودآگاهی حرفه‌ای به‌عنوان عاملی کلیدی در شکل‌گیری رفتار خودتوسعه‌ای شناسایی شد که از طریق تقویت بینش انتقادی و درک عمیق از نقش حرفه‌ای، کیفیت حسابرسی را به‌طور معناداری بهبود می‌بخشد.

دومین مضمون فراگیر، یادگیری مستمر است که به‌عنوان موتور محرکه رفتار خودتوسعه‌ای حسابربان عمل می‌کند. یادگیری مستمر، فرایندی پویا و هدفمند است که حسابربان را به‌صورت مداوم در معرض دانش، مهارت‌ها و تجربیات جدید قرار می‌دهد. این مضمون، از طریق دو مضمون سازمان‌دهنده "به‌روزرسانی دانش فنی حسابربان" و "توسعه مهارت‌های نرم حسابربان" تقویت می‌شود. حسابربانی که به یادگیری مستمر

متعهد هستند، نه تنها دانش فنی خود را به‌روز نگه می‌دارند، بلکه مهارت‌های نرمی مانند ارتباط مؤثر، کار تیمی و حل مسئله را نیز توسعه می‌دهند. این امر، آن‌ها را قادر می‌سازد تا در مواجهه با تغییرات سریع محیط کسب و کار، انعطاف‌پذیری بیشتری از خود نشان دهند و کیفیت کار خود را حفظ کنند. از منظر علمی، یادگیری مستمر، بر پایه نظریه یادگیری اجتماعی بندورا استوار است که بر اهمیت یادگیری از طریق مشاهده، تجربه و تعامل تأکید می‌کند. در این پژوهش، یادگیری مستمر به‌عنوان عاملی حیاتی در ارتقای کیفیت حسابرسی شناسایی شد که از طریق توسعه دانش فنی و مهارت‌های نرم، قابلیت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان را تقویت می‌کند.

سومین مضمون فراگیر، مسئولیت‌پذیری و تعهد به حرفه است که به‌عنوان چارچوب اخلاقی رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌رسان عمل می‌کند. این مضمون، به تعهد درونی حساب‌رسان به رعایت اصول اخلاقی، پاسخگویی به جامعه و بهبود مستمر عملکرد حرفه‌ای اشاره دارد. این مضمون، از طریق دو مضمون سازمان‌دهنده "تعهد به اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان" و "پاسخگویی حساب‌رسان به جامعه" تقویت می‌شود. حساب‌رسانی که از مسئولیت‌پذیری و تعهد بالایی برخوردارند، نه تنها به‌صورت فعالانه در پی بهبود کیفیت کار خود هستند، بلکه همواره در تلاش‌اند تا اعتماد عمومی به گزارش‌های مالی را افزایش دهند. این سطح از تعهد، آن‌ها را قادر می‌سازد تا در مواجهه با فشارهای ناشی از تعارض منافع، مقاومت بیشتری از خود نشان دهند و از اصول اخلاقی حرفه‌ای دفاع کنند. از منظر فلسفی، مسئولیت‌پذیری و تعهد به حرفه، بازتابی از مفهوم "وظیفه‌گرایی" در فلسفه کانت است که بر عمل بر اساس اصول اخلاقی جهانی تأکید می‌کند. در این پژوهش، مسئولیت‌پذیری و تعهد به حرفه به‌عنوان عوامل کلیدی در شکل‌گیری رفتار خودتوسعه‌ای شناسایی شد که از طریق تقویت اخلاق حرفه‌ای و پاسخگویی به جامعه، کیفیت حسابرسی را بهبود می‌بخشد.

نتایج پژوهش حاضر، نشان‌دهنده سه مضمون فراگیر (خودآگاهی حرفه‌ای، یادگیری مستمر و مسئولیت‌پذیری و تعهد به حرفه)، شش مضمون سازمان‌دهنده (درک عمیق از نقش حساب‌رسان، توسعه بینش انتقادی حساب‌رسان، به‌روزرسانی دانش فنی حساب‌رسان، توسعه مهارت‌های نرم حساب‌رسان، تعهد به اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان و پاسخگویی حساب‌رسان به جامعه) و ۵۸ مضمون پایه بود. همچنین یافته‌های ناشی از کسب نتیجه در

بخش کمی نشان داد، رفتار خودتوسعه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری دارد. این یافته‌ها نه تنها به درک بهتر رابطه بین رفتار خودتوسعه‌ای و کیفیت حسابرسی کمک می‌کند، بلکه راهکارهایی عملی برای بهبود کیفیت حسابرسی ارائه می‌دهد. این پژوهش، با تأکید بر اهمیت خودآگاهی حرفه‌ای، یادگیری مستمر و مسئولیت‌پذیری، گامی مهم در جهت ارتقای استانداردهای حرفه‌ای و افزایش اعتماد عمومی به گزارش‌های مالی برمی‌دارد. در مقایسه با تحقیقات پیشین، یافته‌های این مطالعه با نتایج مطالعاتی مانند کامپتون (۲۰۲۴)، آدیوسولی و همکاران (۲۰۲۳)، اسچوف و همکاران (۲۰۲۲)، گوسمی و همکاران (۲۰۲۲)، وینتکنو و همکاران (۲۰۲۱)، و کرمس و همکاران (۲۰۱۷)، همسو است. برای مثال، کامپتون (۲۰۲۴) بر اهمیت خودآگاهی حرفه‌ای در بهبود قضاوت‌های حسابرسی تأکید کرده است، در حالی که آدیوسولی و همکاران (۲۰۲۳) نقش یادگیری مستمر را در افزایش انعطاف‌پذیری حسابرسان در مواجهه با تغییرات محیطی بررسی کرده‌اند. اسچوف و همکاران (۲۰۲۲) نیز به نقش مسئولیت‌پذیری اجتماعی حسابرسان در افزایش اعتماد عمومی اشاره کرده‌اند. گوسمی و همکاران (۲۰۲۲) و وینتکنو و همکاران (۲۰۲۱) هر دو بر اهمیت توسعه مهارت‌های نرم و فنی در موفقیت حرفه‌ای حسابرسان تأکید کرده‌اند. در نهایت، کرمس و همکاران (۲۰۱۷) نشان داده‌اند که تعهد به اخلاق حرفه‌ای و پاسخگویی به جامعه، نقش کلیدی در ارتقای کیفیت حسابرسی دارد.

در راستای نتایج کسب شده، تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابرسی می‌توانند با توجه به یافته‌های این پژوهش، استانداردهایی را طراحی کنند که به صورت صریح بر اهمیت رفتار خودتوسعه‌ای حسابرسان تأکید داشته باشند. برای مثال، می‌توانند الزاماتی را برای مشارکت حسابرسان در دوره‌های آموزشی مستمر، کارگاه‌های تخصصی و برنامه‌های توسعه مهارت‌های نرم تعیین کنند. همچنین، پیشنهاد می‌شود استانداردهایی برای ارزیابی دوره‌ای رفتار خودتوسعه‌ای حسابرسان و انعکاس آن در گزارش‌های کیفیت حسابرسی تدوین شود. این اقدامات نه تنها به بهبود کیفیت حسابرسی کمک می‌کند، بلکه اعتماد عمومی به گزارش‌های مالی را نیز افزایش می‌دهد.

مؤسسات حسابرسی نیز می‌توانند با ایجاد فرهنگ سازمانی که بر یادگیری مستمر و

خودتوسعه‌گری تأکید دارد، به ارتقای کیفیت کار خود کمک کنند. این مؤسسات می‌توانند با طراحی سیستم‌های پاداش و انگیزشی مبتنی بر رفتار خودتوسعه‌ای، حساب‌برسان را به مشارکت فعال در فرایندهای یادگیری تشویق کنند. همچنین، ایجاد برنامه‌های مربی‌گری و شبکه‌های یادگیری داخلی می‌تواند به تبادل دانش و تجربیات بین حساب‌برسان کمک کند. این اقدامات نه تنها به توسعه حرفه‌ای حساب‌برسان منجر می‌شود، بلکه کیفیت کلی حساب‌برسی را نیز بهبود می‌بخشد. حساب‌برسان نیز به‌عنوان بازیگران اصلی این فرایند، می‌توانند با تعهد به یادگیری مستمر و توسعه مهارت‌های خود، نقش فعال‌تری در ارتقای کیفیت حساب‌برسی ایفا کنند. آن‌ها می‌توانند با شرکت در دوره‌های آموزشی، مطالعه منابع جدید و بازتاب‌دهی به تجربیات خود، به‌صورت مداوم دانش و مهارت‌های خود را به‌روز کنند. همچنین، توسعه مهارت‌های نرم مانند تفکر انتقادی، ارتباط مؤثر و کار تیمی می‌تواند به آن‌ها در مواجهه با چالش‌های پیچیده حساب‌برسی کمک کند. این رویکرد نه تنها به بهبود عملکرد فردی آن‌ها منجر می‌شود، بلکه به ارتقای کیفیت کلی حرفه حساب‌برسی نیز کمک می‌کند.

تحقیقات آتی می‌توانند با تمرکز بر بررسی تأثیر رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان در محیط‌های فرهنگی و سازمانی مختلف، به درک عمیق‌تری از این پدیده دست یابند. همچنین، پژوهش‌های آینده می‌توانند به بررسی نقش فناوری‌های نوین، مانند هوش مصنوعی و یادگیری ماشین، در تسهیل فرایند خودتوسعه‌گری حساب‌برسان بپردازند. علاوه بر این، مطالعات طولی<sup>۴۳</sup> می‌توانند تأثیر بلندمدت رفتار خودتوسعه‌ای بر کیفیت حساب‌برسی و عملکرد سازمانی را بررسی کنند. این پژوهش‌ها می‌توانند به ارائه چارچوب‌های نظری و عملی جدیدی کمک کنند که به‌صورت جامع‌تر به تحلیل رابطه بین خودتوسعه‌گری و کیفیت حساب‌برسی بپردازند. مهم‌ترین محدودیت پژوهش‌های کیفی به‌ویژه از نوع مصاحبه، عدم امکان پایداری ابعاد شناسایی شده در بلندمدت و تعمیم آن به کل بسترهای مطالعه باشد. زیرا گستردگی ابعاد مورد بررسی در حوزه حساب‌برسی، احتمالاً با انجام چندین مصاحبه قابل اکتشاف بوده و می‌تواند ابعاد شناسایی شده، به‌طور نسبی مورد کنکاش قرار گیرد. اگر چه این تحقیق با اتکا به چرخه قیاسی - استقرائی به نظریه‌سازی و توسعه الگوی رفتار خودتوسعه‌ای حساب‌برسان پرداخت، ماهیت استقرائی روش شناسی آن محدودیت‌هایی را بر تعمیم‌پذیری آماری نتایج آن وارد می‌کند. همچنین این تحقیق مجموعه‌ای از نتایج

خاص را به تعدادی نظریه گسترده‌تر (و نه به شرایط و موقعیت‌های گسترده‌تر) تعمیم می‌دهد. از این رو، تعمیم‌پذیری آماری نتایج آن با محدودیت‌های قابل توجهی روبه‌رو است. محدودیت دیگر پژوهش حاضر محدودیت ذاتی پرسش‌نامه است که برای جمع‌آوری داده‌ها استفاده شده است. یکی از مهم‌ترین محدودیت‌های پرسش‌نامه، میزان درک، تفسیر و تحلیل پاسخ دهندگان از موضوع است.

### یادداشت‌ها

1. Chen
2. Hendar & Harahap
3. Self-development
4. Orvis, k.a & Ratwani
5. Self-learning circuit
6. Orvis et al.
7. Tumwebaze et al.
8. Al-Shaer
9. Alabdullah
10. Rottinghaus et al.
11. Russell
12. Orvis, K.A. & ratwani
13. Schoofs et al
14. Compton
15. Self-Determination Theory
16. Deci & Ryan
17. Autonomy
18. Competence
19. Relatedness
20. Lifelong Learning Theory
21. Knowles
22. Self-Directed Learning
23. Adibussholih et al.
24. Compton
25. Bidokia et al.
26. Guesmi et al.
27. Voitenko et al.
28. Krems et al.
29. Partial Least Squares
30. Trustworthiness
31. Guba, E. G., and Y. S. Lincoln
32. Dependability
33. Kvale
34. Compton
35. Adibussholih et al.
36. Schoofs et al.
37. Guesmi et al.
38. Voitenko et al.
39. Krems et al.
40. Convergent Validity
41. Discriminant Validity
42. Average Variance Extracted (AVE)
43. Longitudinal Studies

### منابع

احمدی، سیدعلی اکبر و عسکری نژاد، منیره و احمدیان، محسن (۱۳۹۶). بررسی رابطه رفتار خود توسعه‌ای و عوامل موثر بر آن با بهره‌وری کارکنان معاونت منابع انسانی نیروی انتظامی ایران.

افشاری، زینب (۱۴۰۰). تاثیر تجربه بر رفتار خود توسعه‌ای و عملکردی معلمان، ماهنامه

ستوده، مسعود، پورحیدری، امید، خدای پور، احمد. (۱۴۰۲). بررسی تأثیر فشار شغلی و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس. تحقیقات حسابداری و حسابرسی. ۵۸(۱۱): ۲۸-۵. سرشار، نیما، مختاری باج کلایی، مهران، و کیا کچوری، داوود. (۱۴۰۰). توسعه منابع انسانی با طراحی الگوی رفتار خود توسعه‌ای. نظارت و بازرسی، ۱۵(۵۵): ۴۷-۷۰. علی زاده گان، لیلا، صمدی لرگانی، محمود، ایمنی، محسن. (۱۴۰۱). تأثیر تیپ شخصیتی و اخلاق حرفه‌ای بر توانایی حساب‌برسان در کشف تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده با نقش تردید حرفه‌ای. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۴(۵۴): ۷۸-۴۹.

کاظمی سراسکانرود، زهرا، زارعی، قاسم. (۱۴۰۱). نقش مدیریت دانش در رفتار خود توسعه‌ای کارکنان تحت تاثیر فرهنگ سازمانی (مورد مطالعه: شرکت‌های کوچک و متوسط صنعت لاستیک استان تهران). صنعت لاستیک ایران. ۲۷(۱۰۸): ۹۳-۱۰۸. مومنی، احمد، کفاش پور، آذر، ملک زاده، غلامرضا، و علیرضا، خوراکیان. (۱۳۹۹). طراحی چارچوب مفهومی رفتار خود توسعه‌ای کارکنان؛ مطالعه‌ای در شرکت گاز خراسان رضوی، شمالی و جنوبی. مطالعات راهبردی در صنعت نفت و انرژی (مدیریت منابع انسانی در صنعت نفت)، ۱۱(۴۳): ۲۵-۵۴.

Adibussholih, M., Subandi, S., Jaenullah, J., & Indrianis, Y. (2023). Moral Formation: How is religious self-actualization at the Al-Qudsi Tulang Bawang Islamic Boarding School?. *Assyfa Journal of Islamic Studies*, 1(1), 87-98.

Afshari, Z. (2021). [Tasir-e tajrobeh bar raftar-e khod-tose'i va amalkardi-ye moalleman]. *Payashahr Monthly*, 3(29), 25-41. [in Persian].

Ahmadi, S. A. A., Askarinejad, M., & Ahmadiyan, M. (2017). [Barresi-ye rabete-ye raftar-e khod-tose'i va avamel-e moasser bar an ba bahrevari-ye karmandan-e moavenat-e manabe-e ensani-ye niru-ye entezami-ye Iran]. [Title of the original Persian journal not provided]. (Note: The journal title, volume, issue, and page numbers were missing from the original input and are required for a complete reference.). [in Persian].

Alabdullah, T. T. Y. (2023). How do sustainability assurance, internal control, audit failures influence auditing practices? *Journal of Management, Accounting, General Finance and International Economic Issues*, 2(3), 671-688.

- Alizadegan, L., Samadi Largani, M., & Imani, M. (2022). [Tasir-e tip-e shakhsiat-i va akhlagh-e herfei bar tavanaei-ye hesab-rasan dar kashf-e taghrib ba estefadeh az teori-ye raftar-e barnameh-rizi-shodeh ba naghsh-e tardid-e herfei]. *Financial Accounting and Auditing Research*, 14(54), 49–78. [in Persian].
- Al-Shaer, H. (2020). Sustainability reporting quality and post-audit financial reporting quality: Empirical evidence from the UK. *Business Strategy and the Environment*, 29(6), 2355-2373.
- Amoako, G. K., Bawuah, J., Asafo-Adjei, E., & Ayimbire, C. (2023). Internal audit functions and sustainability audits: Insights from manufacturing firms. *Cogent Business & Management*, 10(1), 2192313.
- Bidokia, F., Arefmanesh, Z., & Khaneghah, J. (2023). The effect of goal orientation on auditors' judgment performance with the mediating role of self-efficacy. *Journal of Social Behavior and Community Health*, 4(12), 86-126.
- Chen, Y., Li, S., Xia, Q., & He, C. (2017). The relationship between job demands and employees' counterproductive work behaviors: The mediating effect of psychological detachment and job anxiety. *Frontiers in Psychology*, 8(4), 1890-1898.
- Chen, Y.-H., Wang, K.-J., & Liu, S.-H. (2023). How personality traits and professional skepticism affect auditor quality? A quantitative model. *Sustainability*, 15(7), 74-93.
- Compton, W. C. (2024). Self-actualization myths: What did Maslow really say?. *Journal of Humanistic Psychology*, 64(5), 743-760.
- Deci, E. L., & Ryan, R. M. (1985). *Intrinsic motivation and self-determination in human behavior*. Plenum Press.
- Guesmi, M., Chatti, M. A., Tayyar, A., Ain, Q. U., & Joarder, S. (2022). Interactive visualizations of transparent user models for self-actualization: A human-centered design approach. *Multimodal Technologies and Interaction*, 6(6), 42.
- Ham, C., Lang, M., Seybert, N., & Wang, S. (2017). CFO narcissism and financial reporting quality. *Journal of Accounting Research*, 55(5), 1089–1135.
- Hendar, F., & Harahap, D. (2023). The influence of time budget pressure, auditor experience, and auditor competence on audit judgment. *Kajian Akuntansi*, 24(8), 374-387.
- Huy, P. Q., & Phuc, V. K. (2023). Unfolding sustainable auditing ecosystem formation path through digitalization transformation: How digital intelligence of accountant fosters the digitalization capabilities. *Heliyon*, 9(2).
- Kazemi Saraskanroud, Z., & Zarei, G. (2022). [Naghsh-e modiriyat-e danesh dar raftar-e khod-tose'i-ye karmandan taht-e tasir-e farhang-

- e sazmani (Mored-e motaleeh: Sherkathaye kouchak va motavassete sanat-e lastik-e ostaneh Tehran)]. *Iran Rubber Industry Journal*, 27(108), 93–108. [in Persian].
- Krems, J. A., Kenrick, D. T., & Neel, R. (2017). Individual perceptions of self-actualization: What functional motives are linked to fulfilling one's full potential?. *Personality and Social Psychology Bulletin*, 43(9), 1337-1352.
- Momeni, A., Kaffashpour, A., Malekzadeh, G., & Khorakian, A. (2020). [Tarahi-ye charchub- e mafhoumi-ye raftar-e khodtose'i-ye karmandan; Motaleei dar sherkat-e gaz-e Khorasan-e Razavi, Shomali va Jonoubi]. *Strategic Studies in the Petroleum and Energy Industry* (Human Resource Management in Oil Industry), 11(43), 25–54. [in Persian].
- Moustafa Abdallah, B. A., Ghanem, M. G., & Hijazi, W. H. (2024). Analyzing the factors that affect auditor's judgment and decision making in Lebanese audit firms. *Journal of Risk and Financial Management*, 17(2), 73-90. <https://doi.org/3390/10/jrfm17020073>
- Munidewi, I. A. B., Ludigdo, U., Djamhuri, A., & Andayani, W. (2024). Role of affective neuroscience in audit judgement and decision making: A systematic literature review for auditing research. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 18(1), 130-147.
- Narsin, H., & Jaffar, A. (2021). Examining the impact of personality traits on conflicts between the auditors and clients relationship management: A mediating model approach. *Journal of Education and Health Promotion*, 10(5), 246-271.
- Orvis, K. A., & Ratwani, K. L. (2010). Leader self-development: A contemporary context for leader development evaluation. *The Leadership Quarterly*, 21(3), 657-674.
- Paino, H., Thani, A., & Zulkarnain, S. I. (2017). Dysfunctional audit behaviour: The effect of budget emphasis leadership behavior, and effectiveness of audit review. *European Journal of Social Sciences*, 21(3), 436-447.
- Rogers, C. R. (1951). Client-centered therapy: Its current practice, implications, and theory. Houghton Mifflin.
- Rottinghaus, P. J., Day, S. X., & Borgen, F. H. (2005). The Career Futures Inventory: A measure of career-related adaptability and optimism. *Journal of Career Assessment*, 13(1), 3-24.
- Russell, J. E. A. (2008). Promoting subjective well-being at work. *Journal of Career Assessment*, 16(1), 117-131.
- Sarıçiçek, R. (2023). The effect of dark personality traits on the tendency of accountants towards accounting fraud. *OPUS Journal*

- of Society Research*, 4(11), 21-43.
- Sarshar, N., Mokhtari Bayekalai, M., & Kiakjouri, D. (2021). [Toseh-ye manabe-e ensani ba tarahi-ye olgou-ye raftar-e khod-tose'i]. *Nazarat va Bazrasi (Supervision & Inspection)*, 15(55), 47-70. [in Persian].
- Schoofs, L., Hornung, S., & Glaser, J. (2022). Prospective effects of social support on self-actualization at work—The mediating role of basic psychological need fulfillment. *Acta psychologica*, 228, 103649.
- Shafer, W. E., & Simmons, R. S. (2018). Social responsibility, Machiavellianism, and tax avoidance: A study of Hong Kong tax practitioners. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 21(5), 695-720.
- Simon, H. A. (1947). *Administrative behavior: A study of decision-making processes in administrative organizations*. Macmillan.
- Svanberg, J., & Öhman, P. (2016). Auditors' time pressure: Does ethical culture support audit quality? *Managerial Auditing Journal*, 28(7), 572-591.
- Sotoudeh, M., Pourheidari, O., & Khodamipour, A. (2023). [Barresi-ye tasir-e feshar-e shoghli va tardid-e herfei bar ghazavat-e hesabras]. *Accounting and Auditing Research*, 58(11), 5-28. [in Persian].
- Takamuntu, Y. C., Wuntu, C. N., & Rorimpandey, R. S. (2022). Self-Actualization Of The Main Character In Disney's Cruella Movie. *KOMPETENSI*, 2(02), 1171-1182.
- Tumwebaze, Z., Bananuka, J., Kaawaase, T. K., Bonareri, C. T., & Mutesasira, F. (2022). Audit committee effectiveness, internal audit function, and sustainability reporting practices. *Asian Journal of Accounting Research*, 7(2), 163-181.
- Vaz, C. R., Selig, P. M., & Viegas, C. V. (2018). A proposal of intellectual capital maturity model (ICMM) evaluation. *Journal of Intellectual Capital*, 19(3), 1-20.
- Voitenko, E., Kaposloz, H., Zazymko, O., & Osodlo, V. (2021). Influence of characteristics of self-actualization and coping behavior on resistance of teachers to professional stressors and emotional burnout. *International journal of organizational leadership*, 10, 1-14.
- Zaki, M., & Elfar, E. (2023). The impact of partner perfectionism on audit quality: The mediating role of professional skepticism in the Egyptian context. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 10(11), 125-138.
- Zhang, L., & Guo, C. (2024). Can corporate ESG performance improve audit efficiency? Empirical evidence based on audit latency perspective. *PLoS ONE*, 19(3), e0299184.