



مدل سازی نقش خطای ادراکی من-سانی در بلوغ حرفه‌ای حسابرسان

مهدی صفری گرایلی^۱ ©

دانشیار گروه حسابداری، واحد بندرگز، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرگز، ایران

(تاریخ دریافت: ۳ مرداد ۱۴۰۰؛ تاریخ پذیرش: ۱ آذر ۱۴۰۰)

ساختار هر حرفه‌ای برای شاغلین همچون چرخه‌ی از تولد تا افول است که وابسته به کارراهه شغلی افراد، باعث ارائه با کیفیت‌تر خدمات و وظایف شغلی فرد می‌گردد. بلوغ در حرفه حسابرسان در بحبوحه ویژگی‌های ساختاری و الزام‌آور تا حد زیادی مغفول مانده است، چرا که بسیاری از ایدولوژیست‌های این حرفه، بیشتر تمرکز خود را بر تدوین قوانین و مقررات نموده اند و کمتر به روح فرد شاغل در این حرفه توجه شده است. هدف این پژوهش بررسی تاثیر خطای ادراکی من-سانی بر بلوغ حرفه‌ای حسابرسان می‌باشد. لذا پژوهش حاضر با استفاده از رویکرد مدل‌سازی معادلات ساختاری به واکاوی نقش خطای ادراکی من-سانی در بلوغ حرفه‌ای حسابرسان می‌پردازد. در این پژوهش ۳۹۰ حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسان و موسسات حسابرسان بخش خصوصی در سال ۱۳۹۹ مشارکت داشتند و ابزار پژوهش پرسشنامه بود. همچنین به منظور آزمون و تحلیل فرضیه‌های پژوهش از تحلیل حداقل مربعات جزئی (PLS) استفاده شد. پس از اطمینان یافتن از برازش قابل قبول مدل‌های اندازه‌گیری و ساختاری پژوهش، نتایج پژوهش نشان داد که خطای ادراکی من-سانی حسابرسان بر بلوغ حرفه‌ای حسابرسان تاثیر منفی و معناداری دارد.

واژه‌های کلیدی: من-سانی حسابرسان، بلوغ حرفه‌ای حسابرسان. معادلات ساختاری.

¹ mehdi.safari83@yahoo.com

مقدمه

کاربرد تئوری روان‌شناسی برای مطالعه رفتار شناسی در حسابداری مدیریت با کار آرگریس (۱۹۵۲) آغاز شد. وی بر مفاهیمی از روابط انسانی و پویای گروه برای بررسی اینکه چگونه چارچوب اجتماعی بودجه‌بندی، ذهن و رفتار کارکنان را تحت تاثیر قرار می‌دهد، تاکید ورزید. آرگریس نشان داد که چگونه موضوعات روان‌شناسی اجتماعی و روانشناسی انگیزش برای تکنیک‌های حسابداری مدیریت مهم می‌باشند [۱۲]. در دهه ۱۹۷۰، کاربرد تئوری روانشناسی شناختی در تحقیقات حسابداری مدیریت، آغاز شد، برای مطالعه اینکه چگونه افراد بطور ذهنی اطلاعات حسابداری را برای برنامه‌ریزی و کنترل قضاوت و تصمیم‌گیری‌شان پردازش می‌کنند [۱۸]. به عبارت دیگر محققان حرفه حسابرسی با استفاده از تئوری‌های روانشناسی شناختی به مطالعه این موضوع پرداختند که چگونه پردازش شناختی افراد از اطلاعات حیطة حسابرسی، تفکر آنها به خصوص قضاوت‌ها و تصمیمات‌شان را تحت تاثیر قرار می‌دهد. پردازش شناختی افراد شامل حالت‌ها و فرآیندهای ذهنی افراد می‌باشد که در حوزه حسابرسی رفتاری و مالی مطرح می‌باشد [۲۰]. خطای ادراکی من سانی به عنوان یکی از دستاوردهای این حوزه امروزه به عنوان یکی از منابع لنگرهای شغلی حسابرسان محسوب می‌شود که می‌تواند نقش تعیین کننده ای در بلوغ حرفه ای حسابرسان داشته باشد. براساس این خطای ادراکی، افراد تمایل دارند کسانی را که شباهت (از لحاظ نژاد، مذهب، جنسیت، سن، تحصیلات، حزب، باورها و ارزش‌ها) زیادی با آنها دارند نسبت به بقیه بهتر و مساعدتر ارزیابی کنند [۹]. باید توجه داشت، حرفه حسابرسی به دلیل مسئولیتی که بر عهده‌ی حسابرسان می‌گذارد، شغلی بسیار حساس و پیچیده‌ای است که رسیدن به موفقیت در این عرصه، بدون تحمل مشتقات‌های روانی و حتی جسمی امکان‌پذیر نخواهد بود [۲]. کسب مهارت در حسابرسی که به عنوان یکی از زمینه‌های رسیدن به بلوغ در حرفه حسابرسی می‌باشد، که اشاره به توانایی انجام وظیفه‌های نسبتاً پیچیده، به شیوه‌های مناسب و اندوخته نمودن دانش تخصصی برای استفاده به موقع از آن دارد. اما نمی‌توان بلوغ را صرفه منوط به یک بعد 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 سال‌های تجربه در این عرصه کسب نموده باشند، تا در این صورت بتوان به درک مناسبی از بلوغ در حسابرسی دست یافت [۳۶ و ۳۷]. از لحاظ مفهومی، به طور ویژه بلوغ حرفه‌ای در حسابرسان، تحقق موفقیت‌آمیز و مسئولیت‌های محوله همراستا با زنجیره مداومی از مراحل زندگی اجتماعی و مادی آنها در دل حرفه حسابرسی است، به عبارت دیگر، حسابرسان بنا به ذات و مسئولیتی که برایش تعریف شده است، چرخه‌ای از تولد تا افول را طی می‌کند و هر قدر از مرحله بلوغ و شکوفایی شغلی‌اش فاصله بگیرد، رو به افول حرکت می‌کند و این دقیقاً همانند چرخه‌ی زندگی فردی است، که بر این مبنا می‌توان بلوغ را در دل مسیر شغلی حرفه حسابرسی تعریف نمود و هر حسابرسی که در این چرخه موفق‌تر و به طور گام‌به‌گام رسیدن به کسب مهارت‌ها و تجربه را آموخته باشد، مسیر شغلی بهتری را تجربه می‌کند و کمتر حسرت دوران حرفه‌ای خود را می‌خورد [۲۳]. پیامد این اتفاق اینست که، افراد باتوجه به شناختی که از خود به واسطه بلوغ حرفه‌ای کسب می‌نمایند،

توانایی‌های خود را منسجم‌تر در جهت اهداف و الزامات این حرفه به کار خواهند گرفت تا از این طریق بتوانند، وظایف و مسئولیت‌های خود بهتر ایفا نمایند [۳۳ و ۱۵]. لزوم توجه به نقش بلوغ حرفه‌ای در طی سالیان اخیر را می‌توان در آیین‌نامه‌های پرتکرار در رعایت اخلاق حرفه‌ای و لزوم نظارت بر عملکرد حسابرسان و ایجاد قوانینی مبنی بر دوره زمانی تصدی حسابرسان در شرکت‌ها موردتوجه قرار داد، چرا که این حرفه همانند سایر حرفه‌های دیگر، می‌تواند به دلیل عدم بلوغ حرفه‌ای با مشکلات مختلفی همچون معضلات اخلاقی و رفتار غیراخلاقی روبرو باشند که منجر به از دست دادن شهرت حسابرسان گردد. همچنین بلوغ حرفه‌ای حسابرسان، توانمندی اتخاذ تصمیمات منطقی و مبتنی بر قواعد حرفه‌ای حسابرسی به دور از هر وابستگی به صاحبکاران متناسب با رشد و قدرت تفکر شهودی در حرفه حسابرسی را افزایش می‌دهد، چرا که فرد ساختار حرفه‌ای حسابرسی را به خوبی درک نموده است و خود را متعهد به رعایت و حفظ موازین عرفی و قانونی آن می‌نماید [۵]. باتوجه به مطالب فوق، اهمیت این پژوهش در آن است که به‌گونه‌ای تجربی به قانون‌گذاران و سیاست‌گذاران حرفه حسابرسی نشان خواهد داد که خطاهای ادراکی حسابرسان به‌ویژه خطای ادراکی من-سانی، تا چه اندازه می‌تواند بر بلوغ حرفه‌ای حسابرسی تأثیرگذار باشد. اهمیت این موضوع و همچنین فقدان پژوهش‌های کافی در حوزه تحقیقات رفتاری حسابرسی، این انگیزه را در نویسنده مقاله حاضر به وجود آورد که موضوع فوق را به عنوان یک موضوع پژوهشی برگزیند. بنابراین، هدف نخست پژوهش حاضر بررسی تأثیر خطای ادراکی من‌سانی بر بلوغ حرفه‌ای حسابرس است. هدف دوم پژوهش نیز بسط و گسترش ادبیات پژوهش‌های رفتاری در حوزه بلوغ حرفه‌ای حسابرس می‌باشد. در ادامه مقاله پس از تبیین ادبیات نظری و پیشینه پژوهش، فرضیه تحقیق و سپس روش‌شناسی پژوهش و یافته‌های تحقیق ارائه خواهد شد. در نهایت، بحث و نتیجه‌گیری پژوهش نیز بیان می‌گردد.

مبانی نظری پژوهش

در این بخش همسو با متغیرهای پژوهش تلاش می‌شود تا نظریه‌های مرتبط با آن‌ها ارائه گردد تا بدین طریق توسعه فرضیه پژوهش باهدف تقویت پشتوانه نظری و تئوریک، جهت آزمون فرضیه پژوهش ایجاد شود.

بلوغ حرفه‌ای حسابرس

مفهوم بلوغ اولین بار توسط چرچیل و همکاران (۱۹۶۹) در رابطه با ویژگی‌های فردی و شغلی در سازمان‌ها مطرح شد. به دنبال آن سازه بلوغ توسط گرینر (۱۹۷۲) در خصوص رشد فردی و نولان (۱۹۷۵) در رابطه با بلوغ سازمانی به کار گرفته شد. در واقع معنای بلوغ از نگاه فردی، مرحله‌ای است که یک فرد در میسر حرفه‌ای خود آن را طی می‌کند و اگر در این راه گام‌به‌گام مراحل رسیدن به بلوغ از تولد تا رشد و بلوغ را در چرخه‌ی کاری طی کرده باشد، احساس خوشایندی از طی این مسیر برایش ایجاد خواهد شد [۸]. به بیان دیگر، بلوغ شغلی، تحقق موفقیت‌آمیز وظایف رشدی در حین زنجیره مداومی از مراحل زندگی است که افراد بر حسب توانمندی‌های تخصصی که در طی سالیان کسب می‌نمایند، عقاید و عملکردشان را همسو می‌نمایند [۱۰]. در تعریفی ساده، بلوغ حرفه‌ای را می‌توان، مجموعه‌ای ساختار یافته از عناصر شغلی و فراشغلی دانست، که فرد در طی دوره تصدی خود در یک شغل، آن را تجربه می‌کند. در واقع

بلوغ حرفه‌ای را می‌توان به معنای کامل‌شدن در مسیر تخصصی شغلی برای هر فرد تعریف نمود که باعث تقویت توانمندی‌ها و مهارت‌های ادراکی و شغلی فرد در راستای مسیر شغلی و اهداف سازمانی می‌گردد [۳۸]. بلوغ حرفه‌ای اصطلاحی تک بعدی نیست و بر جنبه‌های رشد فردی، رشد مهارتی و رشد سازمانی نیز متمرکز است. بنابراین می‌توان ویژگی‌های فرآیند رشد را به عنوان ابزاری برای سنجش بلوغ حرفه‌ای تعیین نمود. در یکی از مدل‌های توسعه یافته بلوغ حرفه‌ای حسابرسان، وربارگ و همکاران [۴۰] با استفاده از توسعه قابلیت منابع انسانی مبتنی بر بلوغ فردی، اقدام به ارائه مدلی مبتنی بر حیطه‌های تخصصی و رفتاری حسابرسان در زمینه بلوغ نمودند که در بهبود روابط کاری در ۵ سطح مورد توجه می‌باشد.

شکل ۱. مدل فرآیند بلوغ حرفه‌ای (منبع: دیاز و همکاران، ۲۰۱۷)



همانطور که در این مدل مشاهده می‌شود، رسیدن به نقطه بلوغ حرفه‌ای به صورت گام‌به‌گام و مرحله‌به‌مرحله، از شناخت تا توانمندی شهودی در این حرفه می‌باشد، که همچون فرآیندی نیازمند، آموزش و طی کردن ساعات کار حسابرسی در محیط‌های پیچیده و رعایت اصول اخلاقی و حرفه‌ای حسابرسی در راستای ذهنیت‌گرایی برای افزایش تعهد و هویت حرفه‌ای در مسیر بلوغ شغلی حسابرسان می‌باشد. رسیدن به این نقطه اگرچه کمی سخت و نیازمند تحمل فشارهای شغلی است، اما حسابرسان با اعتقاد و حفظ چارچوب‌های اخلاقی و حرفه‌ای می‌توانند در مسیر حرفه‌ای، به بلوغ ذهنی و عملکردی که نوعی ارضای نیازهای شغلی است، دست یابند [۱۹]. حسابرس دارای بلوغ تخصصی از حالت انجماد خارج شده و با توجه به تجاربی که در مسیر شغلی خود تجربه کرده است، مجدداً در نقطه بلوغ منجمد می‌شود تا از این طریق وظایف و عملکردهای تخصصی را به بهترین وجه به انجام برساند.

خطای ادراکی من سانی و بلوغ حرفه‌ای حسابرس

سوگیری یا خطاهای ادراکی به شیوه‌های مختلف بر کار حسابرسان مستقل تأثیر می‌گذارد [۱۹]. نخست آنکه حسابرسان مسئولیت‌های اساسی برای ارزیابی محدوده‌ی گسترده‌ای از تصمیمات اتخاذ شده توسط افراد مختلف را دارند که چنین تصمیماتی خود نیز بی‌تأثیر از سوگیری‌های ادراکی نیستند. ثانیاً حسابرسان باید دقت کنند که سوگیری‌های ادراکی چگونه و با چه عناوینی در خلال کار حسابرسی بر

تصمیمات آن‌ها تاثیر می‌گذارند. کارکنان حسابداری، کارکنان رده‌های مختلف حسابداری، مدیران حسابداری، شرکای مسئول کار حسابداری، همقطاران و همکاران آنان و شرکای مسئول بررسی پرونده‌ی حسابداری همه کسانی هستند که فرصت و شانس تزریق نظریات جانبدارانه‌ی خود را در شمار کثیری از تصمیمات که در خلال فرایند حسابداری اتخاذ می‌شوند، دارند [۴]. در حقیقت هر فردی که بیشترین ارتباط را با حسابرسان برقرار می‌کند، مثلاً مدیران و حسابداران صاحبکار، ممکن است آگاهانه شرایطی را برای نفوذ انواع سوگیری‌های ادراکی بر فعالیت‌های حسابرسان اعمال کنند. چنین افرادی می‌توانند آگاهی‌های خود را به کار گیرند تا چنین جانبداری‌هایی را از فرایند تصمیم‌گیری‌های حسابرسان استخراج و آن‌ها را مدیریت کنند. دست آخر اینکه سوگیری‌های ادراکی می‌تواند بر فرایند تصمیم‌گیری‌های افرادی که پس از انجام قضاوت حسابرسان، کیفیت کار آن‌ها را کنترل می‌کنند، نفوذ کنند. این افراد عبارتند از: هم‌پیشگان بررسی کننده پرونده‌ی حسابداری، اعضای کارگروه‌های انضباطی و حرفه‌ای، مقامات مسئول بررسی‌های قانونی، سرمایه‌گذاران معترض و زیان دیده و در نهایت فرصت طلب‌ها [۱۳ و ۲۰].

اما یکی از نهفته‌ترین سطح سوگیری‌های ادراکی، سوگیری من-سانی است. به عبارت دیگر، یکی از خطاهای ادراکی متداول در حسابداری این است که حسابرس تمایل دارند صاحبکارانی را که شباهت (از لحاظ سن، تحصیلات، باورها و ارزش‌ها) زیادی با آن‌ها دارند نسبت به بقیه بهتر و مساعدتر ارزیابی کنند و براین اساس با تسهیل بیشتری نسبت به عملکردهای مالی اظهارنظر نماید. این سوگیری رفتاری که به نوعی مبتنی بر تئوری شباهت-جاذبه است باعث تسهیل جاذبه میان حسابرس با صاحبکار می‌شود و باعث می‌گردد سطح استقلال حسابرس تحت تاثیر قرار گیرد. براساس این خطا، هر قدر حسابرس احساس و ادراک نماید که به ویژگی‌های صاحبکار به باورهای او نزدیک است، تلاش می‌کند تا فرایند بررسی را آسان‌تر به پیش ببرد [۲۰]. این خطا باعث خواهد شد تا عملکردهای فردی در مرور زمان ثابت بماند و دچار رخوت به دلیل نبود چالش و رعایت اخلاق حرفه‌ای برای حسابرس گردد. اثر من سانی اشاره به نوعی خطای بالقوه در افراد بر حسب تعمیم بدون چون چرای یک خصیصه یا ویژگی در نگاه اول دارد، که این موضوع کل تصمیم‌گیری فردی را تحت تاثیر قرار می‌دهد و نتیجه آن را به سایر شواهد تعمیم می‌دهد [۲۷]. تورنیکه (۱۹۲۰) پیش‌تاز تحقیقات در زمینه بررسی اثر من سانی بر روی یک فرد، می‌باشد. وی اثر من سانی را به‌عنوان تمایل جهت‌دار فرد در تصمیم‌گیری تعریف نمود و وجود محرک‌هایی مثل کاریزمای شخصیت، ظاهر، رنگ و به‌طور کل نمادهایی از جلب توجه را عامل بروز این خطا بیان نمود [۱۶]. این تعریف بدین معناست که اثر من سانی نوعی تمایل فرد برای اتکا به ارزیابی کلی یا اتکا به یک ویژگی مطبوع موردنظر، درباره یک موضوع یا فرد خاص به‌منظور تصمیم‌گیری می‌باشد که اصطلاح آن را ارزیابی در یک نگاه یا ارزیابی کلی تعریف می‌نمایند. وجود این سوگیری در حسابرس، معمولاً در زمان ارزیابی کلی حسابرس از وضعیت استراتژی‌های کسب و کار صاحبکار حادث می‌شود. در واقع این سوگیری در حسابرس بر مبنای نظر پل و همکاران [۱۶] به صورت کل‌نگری اطلاعات استراتژیک صاحبکار حادث می‌شود. باتوجه به اینکه معمولاً حسابرسان مراحل زیر را برای انجام یک ارزیابی استراتژیک، دنبال می‌کنند، بروز اثر من سانی می‌تواند محتمل باشد. این مراحل عموماً عبارتند از:

- ❖ مستندسازی فعالیت‌های عملیاتی صاحبکار، از جمله اهداف استراتژیک، فرآیند کسب و کار، مشکلات و معضلات داخلی و خارجی، فرآیند مدیریت استراتژیک براساس ارزیابی کنترل‌های داخلی،
- ❖ تجزیه و تحلیل ریسک‌های مربوط به فعالیت‌های استراتژیک،
- ❖ تجزیه و تحلیل شاخص‌های کلیدی عملکرد و فرآیند عملکرد

در واقع بیان این مراحل در ارزیابی استراتژیک نشان می‌دهد که سطح بودن ارزیابی‌ها می‌تواند به وقوع یک کل‌نگری در حسابرس منجر شود که باعث گردد، سوگیری‌های من-سانی در تصمیم‌گیری و قضاوت حسابرس ایجاد شود [۳۱]. براساس نتایج بدست آمده از ارزیابی استراتژیک که به‌صورت کل‌نگر انجام می‌شود، باید گفت حسابرسان براساس این رویکرد از بررسی جزئیات به صورت تحلیلی خوداری می‌نمایند و کلیات ویژگی‌های استراتژیک صاحبکار را به کل عملکرد تعمیم می‌دهند [۲۹]. وجود این رویکرد، با رویه‌های حرفه‌ای حسابرسی مبتنی بر تردید که اقدام به مقایسه نوسانات و مغایرت گزارش‌ها در یک بازه زمانی و جستجو برای دلایل تغییر اسناد و مدارک، می‌نماید، همخوانی ندارد و دلیل آن این است که حسابرس دچار خطای ادراکی من سانی شده است. در واقع یک حسابرس فاقد اثر من سانی، به هنگام انجام یک بررسی تحلیلی اولیه، هیچگاه تحت تاثیر اطلاعات استراتژیک صاحبکار در ارزیابی ریسک تحریف‌های عمده در صورت‌های مالی، قرار نمی‌گیرد و تلاش می‌کند تا از زاویای مختلف عملکردهای صاحبکار را بدون هیچ وابستگی و تمایلی مورد بررسی قرار دهد [۳۹]. لذا باتوجه به مبانی نظری ارائه شده، فرضیه پژوهش به ترتیب زیر ارائه می‌شود:

فرضیه پژوهش: خطای ادراکی من-سانی بر بلوغ حرفه‌ای حسابرس تاثیر معناداری دارد.

پیشینه پژوهش

دنزا و همکاران (۲۰۲۰) در پژوهش خود عوامل موثر بر بلوغ حرفه‌ای حسابرسان داخلی شاغل در کشور آمریکا را بررسی نمودند. نتایج پژوهش نشان داد که چهار عامل حمایت‌های هیات مدیره از حسابرسان داخلی، برنامه‌های آموزشی متنوع، استفاده از حسابرسان داخلی در زمینه آموزش مدیریت و سیستم مدیریت ریسک تاثیر مثبت معناداری بر بلوغ حرفه‌ای حسابرسان داخلی دارند [۲۴]. گرین و همکاران (۲۰۱۹) پژوهشی تحت عنوان «تاثیرگذاری مهارت‌های فردی غیر فنی بر بلوغ روش‌های چابکی عملکرد فردی» را مورد بررسی قرار دادند. در این پژوهش که ۱۱۳ نفر از افراد تیم‌های تخصصی در ۶ شرکت نرم افزاری مشارکت داشتند که مهارت‌های غیر فنی همچون ارتباطات بین فردی، دانش تعاملی، رهبری فردگرا برای تاثیرگذاری بر نقطه بلوغ سرعت عمل‌های تصمیم‌گیری فردی تحت شرایط بحران و ادراک ماهیت حرفه‌ای که در تصدی دارند مورد بررسی قرار گرفت. نتایج نشان داد سه مهارت فردی غیر فنی بر ارتقای سطح چابکی عملکردهای فردی تاثیرگذار است و باعث می‌گردد که فرد در کارراه شغلی خود پویایی بیشتری از خود داشته باشد [۲۶]. چانگ و لئو (۲۰۱۹) پژوهشی تحت عنوان تصویرسازی و ذهنی و سوگیری‌های ادراکی حسابرسان انجام دادند. در این پژوهش ۲۸۸ نفر از حسابرسان مشارکت داشتند و مبانی تحلیل، حداقل مربعات جزئی بود. نتایج این پژوهش نشان داد که وجود سوگیری‌های ادراکی تحت تاثیر تصویرسازی‌های ذهنی همواره قرار می‌گیرد. محرک این تصویرسازی شامل سرخوردگی‌های حرفه‌ای

حسابرسان، عدم پاسخ به نیازهای معنوی؛ عدم تناسب حرفه‌ای در حسابرسان و وجود انتظارات منفی تقویت شده تایید گردید [۲۰]. دیاز و همکاران (۲۰۱۷) پژوهشی تحت عنوان چگونگی تاثیر تجارب حسابرسان بر عملکردهای وظیفه‌ای و تخصصی پرداختند. در این پژوهش تعداد ۱۱۱ حسابرس از شرکت‌های بزرگ حسابرسی در کشور آمریکا انتخاب شدند و به دو دسته حسابرسان جوانتر و حسابرسان دارای تجربه و بلوغ حرفه‌ای تفکیک شدند. نتایج نشان داد حسابرسان دارای تجربه و بلوغ حرفه‌ای بدلیل داشتن ویژگی‌های فردی و توانمندی‌های فردی و سازمانی نقش قابل توجه‌تری را در ارتقای سطح کیفیت حسابرسی صورت‌های مالی داشت [۲۳]. آندریاس و همکاران (۲۰۱۶) عوامل تاثیرگذار بر تردید حرفه‌ای حسابرسان را با هدف ارتقای کیفیت حسابرسی بررسی نمودند. جامعه‌ی آماری تحقیق ۱۱۹ نفر از حسابرسان دولتی کشور اندونزی بودند. نتایج تحقیق نشان داد که وجود ویژگی‌هایی همچون استقلال، بی طرفی، تجربه و مهارت که براساس بلوغ حرفه‌ای حسابرسان ایجاد می‌شوند تردید حرفه‌ای حسابرسان را در بررسی‌های صورت‌های مالی تحت تاثیر قرار می‌دهند و این موضوع باعث ارتقای کیفیت حسابرسی می‌گردد [۱۳]. با (۲۰۱۶) در پژوهشی معیارهای تاثیرگذار بر عملکرد و قابلیت‌های شرکت‌های حسابرسی را در کشور استونی از منظر بلوغ حرفه‌ای مورد بررسی قرار داد. نتایج نشان داد که معیارهای پاسخگویی رفتاری (اخلاقی)، قابلیت اتکای مالی و دقت حسابرسی به عنوان معیارهای مهم در عملکرد و قابلیت‌های شرکت‌های حسابرسی محسوب می‌شوند که در صورتی که شرکت‌ها بتوانند این معیارها را رعایت نمایند، می‌توانند موفقیت بیشتری در زمینه جذب سهم بیشتر بازار کسب نمایند [۱۴].

در بخش پیشنهاد تجربی در داخل بدلیل اینکه چندان به این موضوع پرداخته نشده است، تلاش می‌گردد تا پژوهش‌های مشابه از نظر مفهومی مورد بررسی قرار گیرد. در یکی از این محدود تحقیقات، تابش و همکاران (۱۳۹۹) پژوهشی تحت عنوان بررسی اثر هاله‌ای بر کارراهه حرفه‌ای حسابرس انجام دادند. جامعه‌ی آماری پژوهش حسابرسان شاغل زیر نظر سازمان حسابرسی بودند که در قالب دو گروه آزمایش و کنترل مشارکت داشتند. نتایج پژوهش نشان داد حسابرسانی که عدم‌سوگیری هاله‌ای را دارا هستند، در مقایسه با سایر حسابرسان، هویت حرفه‌ای بالاتری دارند. همچنین، حسابرسانی که عدم‌سوگیری هاله‌ای را دارا هستند، در مقایسه با سایر حسابرسان، تردید حرفه‌ای بالاتری دارند [۴]. ابوالقاسمی و همکاران (۱۳۹۹) پژوهشی تحت عنوان «طراحی مدل علل زمینه‌ای ایجاد کننده بلوغ حرفه‌ای حسابرسان براساس رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد» انجام دادند. جامعه آماری پژوهش شامل ۱۴ نفر از متخصصان حسابداری بودند که از طریق روش نمونه‌گیری نظری انتخاب شدند. سپس براساس روش‌شناسی کیفی از طریق تحلیل تئوری زمینه‌ای (تحلیل داده بنیاد) و با انجام مصاحبه داده‌های لازم جمع آوری گردید و بعد از کدگذاری مدل پژوهش براساس چارچوب تئوریک طراحی شد. نتایج پژوهش یک سازه از علل زمینه‌ای ایجاد کننده بلوغ حرفه‌ای حسابرسان معرفی نمود که در آن بلوغ حرفه‌ای به عنوان یک فرآیند منسجم مبتنی بر ویژگی‌های شناختی که شامل ۳ نوع بلوغ روانشناختی، بلوغ ادراکی و بلوغ مهارتی، ویژگی چندبعدی شامل ۲ نوع بلوغ ساختاری و جایگاه شغلی و در نهایت ویژگی فراشغلی شامل بلوغ فرهنگی و بلوغ اجتماعی می‌باشد، در مسیر حرفه‌ای می‌تواند به اثربخشی بیشتر حسابرس کمک نماید [۱].

قشقایی و مشایخ (۱۳۹۷) پژوهشی تحت عنوان تدوین مدل بلوغ واحد حسابداری در شرکت‌های ایرانی انجام دادند. براساس یافته‌های پژوهش، ماتریس بلوغ واحد حسابداری شامل ۶ بُعد: خدمات و نقش واحد حسابداری، گزارشگری، فرآیندپذیری، فناوری اطلاعات، مدیریت ریسک سازمان، و منابع انسانی است که هر یک از آن‌ها طی ۵ سطح بلوغ، تکامل می‌یابند [۱۱]. خالصی و همکاران (۱۳۹۲) پژوهشی تحت عنوان «بررسی اثر من‌سانی در مدیران ستادی دانشگاه علوم پزشکی تهران» انجام دادند. رویکرد این پژوهش مطالعات مقطعی بوده که بر روی ۱۳۰ نفر از مدیران ارشد و میانی دانشگاه علوم پزشکی تهران انجام شده است. مهمترین یافته‌های حاضر، دلالت بر وجود رابطه آماری معنی‌دار میان متغیر من‌سانی مدیران مورد مطالعه با گروه‌اندیشی، تضاد کارکردی و نیز خودشیفتگی داشت [۶]. حاجیها (۱۳۹۰) پژوهشی تحت عنوان بررسی رابطه بین شاخص‌های بلوغ حرفه‌ای حسابرسان و درک آنها از ریسک‌های واحد مورد رسیدگی انجام دادند. جامعه تحقیق عبارتند از اعضای جامعه حسابرسان رسمی که با استفاده از روش نمونه‌گیری تصادفی ۱۰۰ حسابدار مستقل انتخاب و از این تعداد ۹۰ نفر به پرسشنامه پاسخ دادند. نتایج تحقیق نشان می‌دهد ریسک حسابرسی با سابقه کار حسابرسی مستقل، سابقه کار به عنوان مدیر یا شریک حسابرسی، تحصیلات و رشته تحصیلی رابطه دارد [۵].

روش شناسی پژوهش

تحقیق حاضر از نظر نوع و ماهیت مسأله و اهداف تحقیق، کاربردی می‌باشد. این تحقیق باتوجه به روش جمع‌آوری اطلاعات توصیفی از نوع پیمایشی-همبستگی می‌باشد. به عبارت دیگر، داده‌های موردنیاز براساس یک بررسی پیمایشی جمع‌آوری گردیدند [۷]. بر این اساس، از پرسشنامه جهت جمع‌آوری داده‌های پژوهش استفاده گردید، چراکه به پیروی از پژوهش‌های پیشین روشی موثر در جمع‌آوری داده‌ها از میان یک نمونه بزرگ محسوب می‌شود [۱۸ و ۲۱]. همچنین برای جمع‌آوری مبانی تئوری از روش کتابخانه‌ای و مطالعه مبانی نظری پژوهش‌های مشابه استفاده شد. در پژوهش حاضر، برای سنجش سوگیری من-سانی از پرسشنامه استاندارد نی و همکاران [۳۱] استفاده می‌شود. این پرسشنامه شامل ۸ سوال براساس طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای می‌باشد که از کاملاً موافقم (۵)؛ موافقم (۴)؛ بی‌نظرم (۳)؛ مخالفم (۲) و کاملاً مخالفم (۱) تشکیل شده است. این پرسشنامه استاندارد می‌باشد و روایی و پایایی آن مورد تایید قرار گرفته است. علاوه براین، برای سنجش بلوغ حرفه‌ای حسابرسان از پرسشنامه باتزر و همکاران [۱۹] استفاده می‌شود. این پرسشنامه شامل ۱۲ سوال براساس طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای می‌باشد که براساس سه خرده مقیاس بلوغ روانشناختی؛ بلوغ ادراکی و بلوغ مهارتی از طریق طیفی از کاملاً موافقم (۵)؛ موافقم (۴)؛ بی‌نظرم (۳)؛ مخالفم (۲) و کاملاً مخالفم (۱) سنجش می‌شود. این پرسشنامه استاندارد می‌باشد و روایی و پایایی آن مورد تایید قرار گرفته است.

جامعه و نمونه آماری پژوهش

جامعه آماری این پژوهش، حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی بخش خصوصی در سال ۱۳۹۹ می‌باشد. باتوجه به اینکه جامعه آماری در این تحقیق نامحدود است، لذا برای تعیین حجم نمونه از فرمول کوکران با فرض جامعه آماری نامعلوم و به شرح زیر استفاده گردید:

$$n = \frac{Z_{\alpha/2}^2 p(1-p)}{d^2}$$

در رابطه فوق:

n = حجم نمونه

$Z_{\alpha/2}$ = مقدار نرمال استاندارد یعنی عدد ۱/۹۶

p = نسبت موفقیت که برابر است با ۰/۵

d = خطای برآوردی نمونه که برابر است با ۵ درصد.

با توجه به رابطه فوق، تعداد نمونه آماری ۳۸۴ نفر می‌باشد که جهت افزایش اعتبار تحقیق، تعداد ۴۵۰ پرسشنامه میان حسابرسان به صورت تصادفی توزیع گردید و در نهایت، پس از توزیع پرسشنامه‌ها و حضور در محل موسسات حسابرسی جهت پاسخگویی و جمع‌آوری آن، تنها ۳۹۰ پرسشنامه قابل استفاده جمع‌آوری و مبنای تحلیل آماری قرار گرفت.

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی

در این بخش به منظور آزمون‌های آماری و برازش مدل از تحلیل حداقل مربعات جزئی (PLS) استفاده می‌شود. در این روش ابتدا پایایی و روایی متغیرهای پژوهش را بر اساس روش حداقل مربعات جزئی مورد بررسی قرار می‌گیرد و سپس با استفاده از برازش مدل، فرضیه‌ها آزمون می‌شوند. اما ابتدا آمار توصیفی متغیرهای پژوهش ارائه می‌شود:

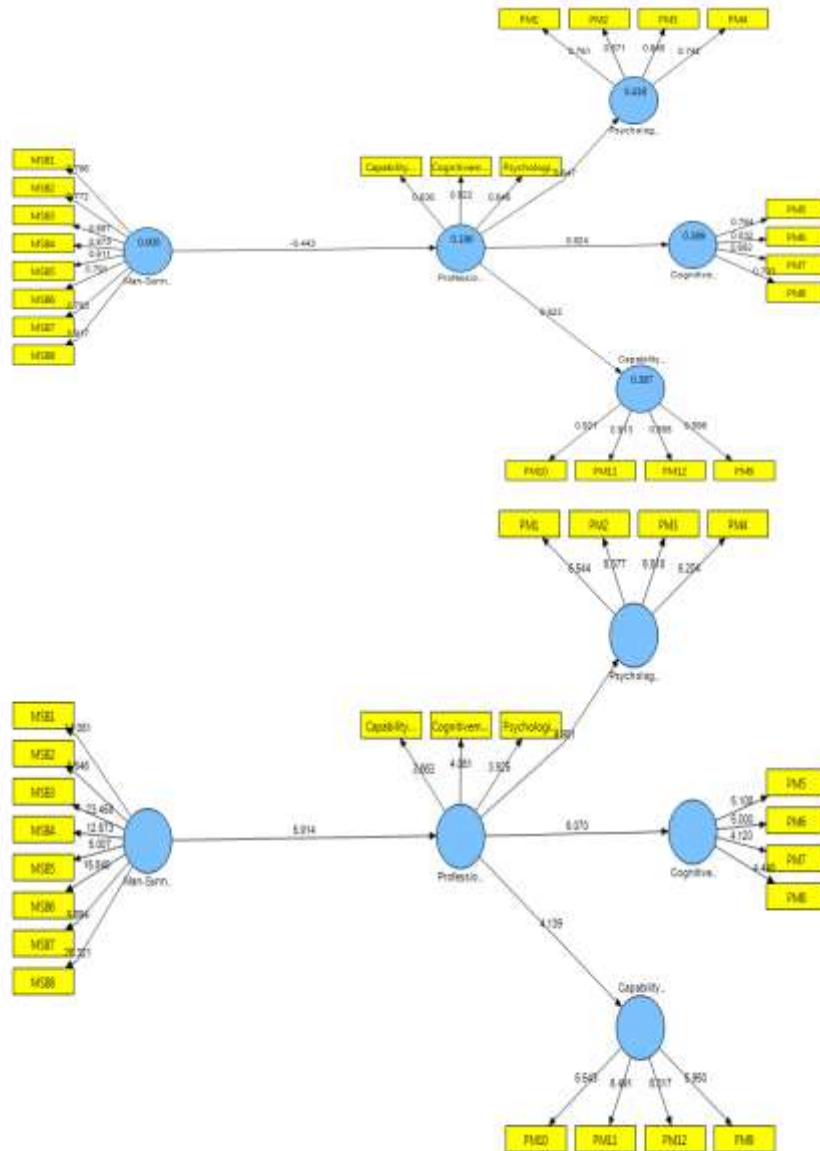
جدول ۱. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

	بلوغ روانشناختی	بلوغ ادراکی	بلوغ مهارتی	بلوغ حرفه‌ای	خطای ادراکی
میانگین	۳,۶۹	۴,۰۶	۳,۸۶	۳,۸۷	۳,۷۵
میانه	۳,۷۵	۴,۲۵	۴	۳,۸۳	۳,۸۷
انحراف معیار	۰,۹۰	۰,۷۲	۰,۷۲	۰,۴۹	۰,۷۳
حداقل	۲,۲۵	۲,۵۰	۲,۵۰	۲,۹۲	۲,۲۵
حداکثر	۵	۵	۵	۵	۵

همانطور که مشاهده می‌شود، بالاترین سطح میانگین مربوط به مولفه‌ی بلوغ ادراکی در متغیر بلوغ حرفه‌ای می‌باشد که میانگینی برابر ۴/۰۶ کسب نموده است و این به معنای آن است وجود انتظارات مثبت در حرفه حسابرسی می‌تواند به افزایش سطح کارآمدی حسابرسان کمک نماید. همچنین مشخص شد، بالاترین میزان انحراف معیار مربوط به مولفه‌ی خطای ادراک حسابرس می‌باشد که بیان‌کننده سطح تفاوت رویکردهای مشارکت‌کنندگان پژوهش در مورد تاثیرگذاری انتظارات بر ادراک فردی حسابرسان می‌باشد. سپس در ادامه پژوهش اقدام به تدوین آزمون مدل مفهومی جهت برازش سطح مطلوبیت ساختاری آن تحت تحلیل حداقل مربعات جزئی می‌شود. خروجی نرم افزار، بعد از آزمون مدل مفهومی

پژوهش در شکل (۲) و (۳) نشان داده شده است. در زیر نتایج بررسی دو بخش آزمون مدل اندازه گیری و آزمون مدل ساختاری به تفصیل ارائه شده است.

شکل ۲. مدل مفهومی تحقیق در حالت استاندارد



شکل ۳. مدل مفهومی تحقیق همراه با ضرایب معناداری (T – values)

در ادامه به منظور سنجش پایایی پرسشنامه‌ها از روش آلفای کرونباخ که نوعی همسانی درونی می‌باشد، استفاده شده است. به طور معمول دامنه ضریب قابلیت آلفای کرونباخ از صفر به معنای عدم ارتباط مثبت تا یک به معنای ارتباط کامل قرار می‌گیرد و هرچه قدر عدد به دست آمده به یک نزدیک‌تر باشد، قابلیت اعتماد پرسشنامه بیشتر می‌شود. همانطور که در جدول (۲)، نشان داده شده است، میزان آلفای بالای ۰/۷ برای هر پرسشنامه، دلالت بر پایایی مناسب هر سه پرسشنامه استفاده شده در این تحقیق دارد.

جدول ۲. سنجش پایایی پرسشنامه

متغیرها	آلفای کرونباخ ($\text{Alpha} > 0.7$)
بلوغ مهارتی	۰,۸۷
بلوغ ادراکی	۰,۷۷
خطای ادراکی	۰,۸۸
بلوغ حرفه‌ای	۰,۷۵
بلوغ روانشناختی	۰,۸۲

مدل‌های معادلات ساختاری به طور معمول ترکیبی از مدل‌های اندازه‌گیری (نشان‌دهنده زیر مولفه‌های متغیرهای مکنون) و مدل‌های ساختاری (نشان‌دهنده روابط بین متغیرهای مستقل و وابسته) هستند. سپس برای سنجش برازش مدل اندازه‌گیری از پایایی شاخص، روایی همگرا و روایی واگرا استفاده شد. برای بررسی اعتبار سازه‌ها، فرنل و لارکر^۱ (۱۹۸۱) سه ملاک معرفی کردند که شامل اعتبار هر یک از گویه‌ها، پایایی ترکیبی (CR) هر یک از سازه‌ها و متوسط واریانس استخراج شده (AVE) می‌باشند. مقادیر بیشتر از ۰/۴ برای ضرایب بارهای عاملی، بیشتر از ۰/۵ برای متوسط واریانس استخراج شده (AVE) و بیشتر از ۰/۷ برای پایایی مرکب (CR) بیانگر برازش مناسب مدل‌های اندازه‌گیری‌اند و اینکه از نظر پایایی و روایی همگرا هستند. نتایج این شاخص‌ها در جدول (۳) آمده است.

جدول ۳. نتایج حاصل از تحلیل عاملی تأییدی

متغیر مکنون	متغیرهای آشکار	بارعاملی (FL)	AVE	C. R
خطای ادراکی	۱	۰,۷۷	۰,۶۶	۰,۹۴
	۲	۰,۸۴		
	۳	۰,۵۶		
	۴	۰,۷۰		
	۵	۰,۵۸		
	۶	۰,۷۷		
	۷	۰,۸۴		
	۸	۰,۶۳		

^۱ Fornell & Larcker

۰,۸۸	۰,۶۵	۰,۷۶	۹	بلوغ روانشناختی
		۰,۸۷	۱۰	
		۰,۸۴	۱۱	
		۰,۷۴	۱۲	
۰,۸۵	۰,۵۹	۰,۷۶	۱۳	بلوغ ادراکی
		۰,۸۳	۱۴	
		۰,۶۸	۱۵	
		۰,۷۹	۱۶	
۰,۹۱	۰,۷۳	۰,۶۹	۱۷	بلوغ مهارتی
		۰,۹۲	۱۸	
		۰,۹۲	۱۹	
		۰,۸۷	۲۰	
۰,۶۷	۰,۴۰	۰,۶۵	بلوغ مهارتی	بلوغ حرفه‌ای
		۰,۶۶	بلوغ ادراکی	
		۰,۵۹	بلوغ روانشناختی	

پس از انجام دادن تحلیل عاملی تاییدی که نتایج حاصل از آن در جدول (۳)، نشان داده شد، مشخص شد که تمامی گویه‌ها دارای بارعاملی بالاتر از ملاک ۰/۴، متوسط واریانس استخراج شده بالای ۰/۷ و پایایی مرکب بالای ۰/۵ می‌باشند که نشان از مناسب بودن این معیار و پایایی مناسب مدل‌های اندازه‌گیری دارد. روایی واگرایی قابل قبول یک مدل بیانگر آن است که یک سازه در مدل، نسبت به سازه‌های دیگر تعامل بیشتری با شاخص‌هایش دارد. فورنل و لارکر (۱۹۸۱) بیان می‌کنند، روایی‌واگرایی وقتی در سطح قابل قبولی است که AVE برای هر سازه بیشتر از واریانس اشتراکی میزان بین آن سازه و سازه‌های دیگر در مدل باشد. بررسی این امر توسط ماتریسی صورت می‌گیرد که خانه‌های این ماتریس حاوی مقادیر ضرایب همبستگی بین سازه‌ها و جذر مقادیر AVE مربوط به هر سازه است. براساس نتایج همبستگی‌ها و جذر AVE که روی قطر جدول (۴) قرار داده شد، می‌توان روایی‌واگرایی مدل را در سطح سازه از نظر معیار فورنل - لارکر نتیجه گرفت.

جدول ۴. ماتریس فورنل و لارکر جهت بررسی روایی واگرا

	بلوغ مهارتی	بلوغ ادراکی	خطای ادراکی	بلوغ حرفه‌ای	بلوغ روانشناختی
بلوغ مهارتی	۰/۸۵				
بلوغ ادراکی	۰/۱۱	۰/۷۷			
خطای ادراکی	-۰/۳۰	-۰/۲۵	۰/۸۱		
بلوغ حرفه‌ای	۰/۶۲	۰/۶۲	-۰/۴۴	۰/۶۳	

بلوغ روانشناختی	۰/۰۸	۰/۱۱	-۰/۳۱	۰/۶۵	۰/۸۱
-----------------	------	------	-------	------	------

پس از سنجش روایی و پایایی مدل اندازه‌گیری، مدل ساختاری از طریق روابط بین متغیرهای مکنون ارزیابی شد. در پژوهش حاضر از دو معیار ضریب تعیین (R^2) و ضریب قدرت پیش‌بینی (Q^2)، استفاده شده است. (R^2) معیاری است که نشان از تأثیر یک متغیر برون‌زا بر یک متغیر درون‌زا دارد. مطابق با شکل (۴) مقدار آن برای سازه‌های درون‌زای پژوهش محاسبه شده است که می‌توان مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تأیید نمود. درضمن، به منظور بررسی قدرت پیش‌بینی مدل از معیاری با عنوان (Q^2) استفاده شد. با توجه به نتایج این معیار در جدول (۵) می‌توان نتیجه گرفت که مدل، قدرت پیش‌بینی «قوی» دارد.

جدول ۵. مقادیر ضریب تعیین (R^2) و ضریب قدرت پیش‌بینی (Q^2)

معیارها	R^2	Q^2
بلوغ مهارتی	۰/۳۹	۰/۲۲
بلوغ ادراکی	۰/۳۹	۰/۱۹
بلوغ حرفه‌ای	۰/۲۰	۰/۰۸
بلوغ روانشناختی	۰/۴۲	۰/۲۲

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

$$GOF = \sqrt{\text{Communalities} \times R^2}$$

$Communalities$ از میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای مکنون پژوهش به دست می‌آید.

جدول ۶. نتایج برازش مدل کلی متغیرهای تحقیق

متغیرهای مکنون	Communalities	R^2	Communalities	R^2	GOF
بلوغ مهارتی	۰,۷۳	۳۹,۰	۶۱,۰	۰,۳۵	۰/۴۶
بلوغ ادراکی	۰,۵۹	۳۹,۰			
خطای ادراکی	۶۶,۰				
بلوغ حرفه‌ای	۰,۴۰	۲۰,۰			
بلوغ روانشناختی	۰,۶۵	۴۲,۰			

با توجه به اینکه معیار GOF مقدار ۰/۴۵ به دست آمده است، برازش کلی مدل در حد «قوی» تأیید می‌شود.

نتایج آزمون فرضیه پژوهش

پس از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری و مدل ساختاری و داشتن برازش مناسب مدل‌ها، فرضیه‌های پژوهش، بررسی و آزمون شد. در ادامه، نتایج ضرایب معناداری برای هر یک از فرضیه‌ها، ضرایب استاندارد

شده مسیرهای مربوط به هر یک از فرضیه‌ها و نتایج حاصل از بررسی فرضیه در سطح اطمینان ۹۵ درصد در جدول (۷) ارائه شده است.

جدول ۷. آزمون فرضیه‌های پژوهش

نتیجه آزمون فرضیه	آماره t	ضریب مسیر	مسیر
پذیرش فرضیه	۵/۹۱	-۰/۴۴۳	خطای من سانی <--- بلوغ حرفه‌ای حسابرسان

همان‌طور که در جدول فوق ملاحظه می‌شود ضریب مسیر بین خطای من-سانی و بلوغ حرفه‌ای حسابرسان، منفی (-۰/۴۴۳) و آماره t آن (۵/۹۱) بزرگ‌تر از مقدار ۱/۹۶ بوده که حاکی از وجود رابطه منفی معنادار بین خطای ادراکی من-سانی و بلوغ حرفه‌ای حسابرسان می‌باشد. بر این اساس، فرضیه پژوهش پذیرفته می‌شود.

بحث و نتیجه گیری

بلوغ حرفه‌ای در حسابرسان، تحقق موفقیت‌آمیز و مسئولیت‌های محوله همراستا با زنجیره مداومی از مراحل زندگی اجتماعی و مادی آن‌ها در دل حرفه حسابرسی است، به عبارت دیگر، حسابرسان بنا به ذات و مسئولیتی که برایش تعریف شده است، چرخه‌ای از تولد تا افول را طی می‌کند و هر قدر از مرحله بلوغ و شکوفایی شغلی‌اش فاصله بگیرد، رو افول حرکت می‌کند و این دقیقاً همانند چرخه‌ی زندگی فردی است که بر این مبنا می‌توان بلوغ را در دل مسیر شغلی حرفه‌ی حسابرسی تعریف نمود و هر حسابرسی که در این چرخه موفق‌تر و بطور گام‌به‌گام رسیدن به کسب مهارت‌ها و تجربه را آموخته باشد، مسیر شغلی بهتری را تجربه می‌کند و کمتر حسرت دوران حرفه‌ای خود را می‌خورد. با توجه به توضیح‌های داده شده، هدف این پژوهش بررسی تاثیر خطای ادراکی من-سانی حسابرسان بر بلوغ حرفه‌ای حسابرسان بود. نتیجه برآزش مدل و آزمون فرضیه پژوهش رابطه منفی بین خطای ادراکی من سانی بر بلوغ حرفه‌ای را تایید نمود. در تحلیل نتیجه این فرضیه باید بیان کرد، تورش رفتاری در حرفه حسابرسی به عنوان یکی از چالش‌های شناختی در فرد محسوب می‌شود که می‌تواند کارکردهای حسابرسان را تحت تاثیر قرار دهد. به طوریکه فرد در طول مسیر حرفه‌ای خود دچار عدم‌ثبات هیجانی و یا کنترل و احاطه بر فشارهای وارده گردد و عملکردهای صاحبکاران را نه بر مبنای واقعیت‌های عملکردی، بلکه بر مبنای تورش و خطای‌های ادراکی در تصمیم‌گیری مورد ارزیابی و قضاوت قرار دهد. به عبارت دیگر، حسابرسان در تشخیص عملکردهای صاحبکاران صرفاً و صرفاً براساس ذهنیت‌های سوگیرانه خود تصمیم‌گیری کنند. یکی از این تورش‌های رفتاری یا اصطلاحاً خطاهای ادراکی، خطای من-سانی است. در واقع بر مبنای این خطا، حسابرسان تمایل دارند صاحبکارانی را که شباهت (از لحاظ سن، تحصیلات، باورها و ارزش‌ها) زیادی با آن‌ها دارند نسبت به بقیه بهتر و مساعدتر ارزیابی کنند و براین اساس با تسهیل بیشتری نسبت به عملکردهای مالی اظهارنظر نماید. این سوگیری رفتاری که به نوعی مبتنی بر تئوری شباهت-جاذبه است

باعث تسهیل جاذبه میان حسابرس با صاحبکار می‌شود و باعث می‌گردد سطح استقلال حسابرس تحت تاثیر قرار گیرد. براساس این خطا، هر قدر حسابرس احساس و ادراک نماید که به ویژگی‌های صاحبکار به باورهای او نزدیک است، تلاش می‌کند تا فرآیند بررسی را آسان‌تر به پیش ببرد. این خطا باعث خواهد شد تا عملکردهای فردی در مرور زمان ثابت بماند و دچار رخوت به دلیل نبود چالش و رعایت اخلاق حرفه‌ای، حسابرس از بلوغ رفتاری و عملکردی خود دور شود. به عبارت دیگر وجود خطای ادراکی من-سانی با ایجاد شباهت‌هایی ذهنی و هم‌ترازی ارزشی برای صاحبکاران، حسابرس را از مبنای حرفه‌ای خود دور می‌نماید و این موضوع باعث می‌گردد تا در عملکردهای خود دچار عدم‌احاطه بر مهارت‌های شناختی، ادراکی و مهارتی گردد. نتیجه این فرضیه با پژوهش‌های رهنورد و خلیل‌پور تیلیمی [۸] و بوت‌ز و همکاران [۱۹] که از منظر تئوریک نتیجه این پژوهش را تایید می‌نماید، مطابقت دارد.

براساس یافته‌های پژوهش پیشنهاد می‌شود، از آنجاکه تحقیق حاضر باور دارد که بلوغ حرفه‌ای حسابرسان صرفاً متکی به دانش تخصصی نمی‌تواند باشد، لذا لزوم توجه به ویژگی‌های رفتاری و روان‌شناختی در آموزش‌های حسابرسی و دوره‌های تقویت توانمندی حسابرسان از سوی قانون‌گذاران و سیاست‌گذاران حرفه حسابرسی، با اهمیت و ضروری تلقی می‌شود. چرا که ادراک حسابرسان از ماهیت تاثیرگذار اجتماعی حرفه‌ای که در آن مشغول هستند، می‌تواند به کاهش خطاهای ادراکی نظیر من-سانی و در نتیجه، بلوغ حرفه‌ای حسابرسی منجر گردد. همچنین، به موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود که هنگام جذب حسابرسان به ویژگی‌های ادراکی و روان‌شناختی داوطلبین استخدام در موسسات حسابرسی نیز توجه کافی داشته باشند و از طریق آزمون‌های روان‌شناسی آن را ارزیابی کنند. علاوه بر این، پیشنهاد می‌شود که از حسابرسان حرفه‌ای برای تدوین آیین‌نامه‌ها و استانداردهای حسابرسی بدلیل شناخت تجربی که در طی دوره حرفه‌ای کسب می‌نمایند، استفاده گردد تا با تقویت هر چه بیشتر انگیزه‌های حسابرس چه از نظر ساختاری و چه از نظر جایگاه شغلی، بلوغ حرفه‌ای حسابرسان هموارتر شود.

فهرست منابع

۱. ابوالقاسمی، محمود، عبدلی، محمدرضا، ولیان، حسن. (۱۴۰۰). "طراحی مدل علل زمینه‌ای ایجاد کننده بلوغ حرفه‌ای حسابرسان براساس رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد"، **پژوهشی‌های تجربی حسابداری**، ۱۱(۱)، ۸۱-۱۰۰.
۲. باباجانی، جعفر، توحیدی‌نژاد، مرضیه. (۱۳۹۸). "بررسی راهکارهای حفاظت از مرزهای حرفه حسابرسی با تبارشناسی مفهوم «فضاوت»"، **فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری**، ۴(۸)، ۲۱۵-۲۴۱.
۳. بیگی هرچگانی، ابراهیم، بنی مهد، بهمن، رئیس زاده، محمدرضا، رویایی، رضاعلی. (۱۳۹۶). "ارزش‌های انگیزشی و همداردهی اخلاقی حسابرسان درباره خطاکاری"، **فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری**، ۱۲(۴): ۱۶-۱.

۴. تابش، زهره، عبدلی، محمدرضا، یاورپور، هوشنگ. (۱۳۹۹). "بررسی اثر هاله‌ای بر کارراهه حرفه‌ای حسابرس"، **تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، ۱۲(۴۵)، ۸۹-۱۱۲.
۵. حاجیه‌ها، زهره. (۱۳۹۰). "بررسی رابطه بین شاخص های بلوغ حرفه ای حسابرسان و درک آنها از ریسک های واحد مورد رسیدگی"، **مجله حسابداری مدیریت**، ۴(۱۰)، ۱۷-۳۳.
۶. خالصی، نادر، باستانی پیوند، درزی رامندی، سجاد، سهرابی زاده، ساناز، کلهر، روح اله. (۱۳۹۲). "بررسی اثر من‌سانی در مدیران ستادی دانشگاه علوم پزشکی تهران"، **فصلنامه مدیریت سلامت**، ۱۶(۵۲)، ۷-۱۴.
۷. دیانتی دیلمی، زهرا. (۱۳۹۳). "روش تحقیق در حسابداری: راهنمای عملی برای نگارش پایان نامه و مقاله"، انجمن حسابداری مدیریت ایران، چاپ دوم.
۸. رهنورد، فرج اله، خلیل پور تیلیمی، سمیه. (۱۳۹۴). "سنجش بلوغ سازمانی بر اساس مدل اِزل"، **فصلنامه مدیریت توسعه**، ۲۸(۱)، ۱۰۱-۱۱۶.
۹. سعدی، رسول، قلی‌پور، آرین، قلی‌پور، فتانه. (۱۳۸۹). "بررسی اثرات شخصیت سرمایه‌گذاران و خطاهای ادراکی در سرمایه‌گذاری آن‌ها در بورس اوراق بهادار تهران"، **تحقیقات مالی**، ۱۲(۲۹)، ۱۶-۳۳.
۱۰. سلطانی، ایرج، بهرامی نژاد جونتقانی، ریحانه. (۱۳۸۹). "تأثیر بلوغ سازمانی بر سرآمدی سازمان در شرکت فولاد مبارکه"، **مطالعات مدیریت بهبود و تحول**، ۲(۱)، ۱۶۳-۱۹۳.
۱۱. قشقایی، فاطمه، مشایخ، شهناز. (۱۳۹۷). "ندوین مدل بلوغ واحد حسابداری در شرکت‌های ایرانی"، **پژوهش‌های تجربی حسابداری**، ۸(۲)، ۱۷۵-۱۹۶.
12. Alqudah, H.M., Amran, N.A. and Hassan, H. (2019). "Factors affecting the internal auditors' effectiveness in the Jordanian public sector: The moderating effect of task complexity", **EuroMed Journal of Business**, 14(3), 251-273.
13. Andreas, H., Zarefar, A., Rasuli, H. M. (2016). "Analysis of Factors Affecting the Auditors' Professional Skepticism and Audit Result Quality: The Case of Indonesian Government Auditors", **I J A B E R**, 14(6), 3807-3817.
14. BA. J. E. (2016). "Measuring performance audit effectiveness: the case of Estonia", Thesis in partial fulfillment of the requirements for the Master

- of Arts Degree in Public Administration and Social Policy, **University of Tartu**.
15. Barker, P., Monks, K., & Buckley, F. (1999). "The role of mentoring in the career progression of chartered accountants", **The British Accounting Review**, 31(3), 297-312.
 16. Bell, T., Peecher, M., Solomon, I. (2002). "The Strategic-Systems Approach to Auditing". **In Cases in Strategic-Systems Auditing, edited by T. Bell and I. Solomon**, 1-34, New York, NY, KPMG.
 17. Bierstaker, J. L., J. C. Bedard, and S. F. Biggs. (1999). "The role of problem representation shifts in auditor decision processes in analytical procedures". **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, 18(1), 18–36
 18. Broberg, P., Umans, T. and Gerlofstig, C. (2013). "Balance between auditing and marketing: an explorative study", **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, 22(1), 57-70.
 19. Butzer, S., Schötz, S., Steinhilper, R. (2017). "Remanufacturing Process Capability Maturity Model, 14th Global Conference on Sustainable Manufacturing, G", Stellenbosch, South Africa, **Procedia Manufacturing** 8, 715 – 722.
 20. Chang, C.J. and Luo, Y. (2019). "Data visualization and cognitive biases in audits", *Managerial Auditing Journal*, 36(1), 1-16.
 21. Chen, H., Tian, Y. and Daugherty, P.J. (2009), "Measuring process orientation", **The International Journal of Logistics**, 20(2), 213-227.
 22. Deshpandé, J.U., Farley and Webster, F.E. Jr (1993). "Corporate culture, customer orientation and innovativeness in Japanese firms: a quadrat analysis", **Journal of Marketing**, 57 (1), 22-27.
 23. Diaz, M, Ch., Loraas, T, M., Apostolou, B. (2017). "How do mentoring rewards influence experienced auditors?", **The British Accounting Review**, 23(3).
 24. Donza , G., Sarens, G., Desimone, S. (2020). " Factors that Influence the Internal Audit Function's Maturity", **Accounting Horizons**, 34(4), 57-74.
 25. Finkelstein, L. M., Poteet, M. L. (2010). "Best practices in workplace formal mentoring programs", **The Blackwell handbook of mentoring: A multiple perspectives approach**. West Sussex, UK: Blackwell Publishing Ltd.

26. Gren, L., Knauss, A., Stettina, Ch, J. (2019). "Non-technical individual skills are weakly connected to the maturity of agile practices", **Information and Software Technology**, 99(3), 11-20.
27. Indra, I, U., Kusuma, W., Gudono, G., Supriyadi, S. (2018). "Debiasing the Halo Effect in Audit Decision: Evidence from Experimental Study", **Asian Review of Accounting**, 25(2), 2-50.
28. Kogut. B., Zander, U. (1992). "Knowledge of the Firm, Combinative Capabilities, and the Replication of Technology". **Organization Science**, 3(3), 383-397.
29. Koonce, L. (1993). "A cognitive characterization of audit analytical review", **Auditing: A Journal of Practice and Theory**, 12(3), 57-76.
30. Mael, F. and Ashforth, B.E. (1992), "Alumni and their alma mater: a partial test of the reformulated model of organizational identification", **Journal of Organizational Behavior**, 13 (2), 103-123.
31. Nye, Ch, D. Leong, F., Prasad, J., Gardner, D., Tien, H, L, Sh. (2017). "Examining the Structure of the Career Adapt-Abilities Scale: The Cooperation Dimension and a Five-Factor Model", **Journal of Career Assessment**, 1-14.
32. O' Donnel, E., Schultz, J. J. (2005). "The halo effect in business risk audits: can strategic risk assessment bias auditor judgment about accounting details? ", **The Accounting Review**, 80(3), 921-939.
33. Payne, S. C., & Huffman, A. H. (2005). "A longitudinal examination of the influence of mentoring on organizational commitment and turnover". **Academy of Management Journal**, 48(1), 158-168.
34. Pike, B., Curtis, M, B., Chui, L. (2013). "How does an initial expectation bias influence auditors' application and performance of analytical procedures? ", **The Accounting Review**, 88(4), 1413-1431.
35. Robinson, H, S., Anumba, C, J., Carrillo, P, M., Al-Ghassani, A, M. (2006). "STEPS: a knowledge management maturity roadmap for corporate sustainability", **Business Process Management Journal**, 12 (6), 793-808.
36. 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, 3-24.

37. Russell, J. E. A. (2008). "Promoting subjective well-being at work". **Journal of Career Assessment**, 16, 117–131.
38. Savickas, M. L., & Porfeli, E. J. (2012). "Career Adapt-Abilities Scale: Construction reliability, and measurement equivalence across 13 countries". **Journal of Vocational Behavior**, 80, 661–673.
39. Utami, I., Kusuma, I. W., Gudono, G., Supriyadi, S. (2017). "Debiasing the Halo Effect in Audit Decision: Evidence from Experimental Study", **Asian Review of Accounting**, 25(2), 1-51.
40. Verburg P, Eickhout B, van Meijl H (2008). "A multi-scale, multi-model approach for analyzing the future dynamics of European land use". **Ann Regional Science**, 42,57-77.



Modeling the Role of Similar-to-Me Perceptual Bias in the Auditor's Professional Maturity

Mehdi Safari Gerayli¹©

Associate Prof., Department of Accounting, Bandargaz Branch, Islamic Azad University, Bandargaz, Iran

(Received: July 25, 2021; Accepted: November 22, 2021)

The structure of every professional for employees, such as the birth-to-death cycle, depends on the career job of individuals, which results in a higher quality of service and job responsibilities. The puberty of the auditor's profession in terms of structural and imperative characteristics has largely been omitted because many of the ideologists in the profession have focused more on the formulation of rules and regulations, and less attention has been paid to the individual's Employed in this profession. The purpose of this research is investigating the impact of Similar-to-Me bias on auditor's professional maturity. Therefore, the present study uses the structural equation modeling approach to investigate the role of Similar-to-Me perceptual bias in the auditor's professional maturity. In this study, 390 auditors working in auditing organization and private sector audit institutes in year 2020 participated and the research tool was a questionnaire. Also partial least squares analysis (PLS) was used to test and analyze the research hypotheses. Having ensured the good-fitness of the structural and measurement models, our results show that there is a negative and significant association between Similar-to-Me perceptual bias and auditor's professional maturity.

Keywords: Similar-to-Me Bias, Auditor's Professional Maturity, Structural Equation.

¹ mehdi.safari83@yahoo.com © (Corresponding Author)