



## ارائه چارچوب توسعه ذهن آگاهی حسابرسان

مجتبی کریمیان<sup>۱</sup>

عبدالرضا محسنی<sup>۲</sup>

مصطفی قاسمی<sup>۳</sup>

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۹/۱۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۷/۱۳

### چکیده

هدف از انجام پژوهش حاضر، ارائه چارچوبی برای توسعه ذهن آگاهی حسابرسان با استفاده از یک رویکرد آمیخته (کمی و کیفی) است. در رویکرد کیفی، به منظور شناسایی فاکتورهای مؤثر بر ذهن آگاهی حسابرسان، از روش فراترکیب استفاده شد و با مروری نظام‌مند بر روی مطالعات داخلی و خارجی، تعداد ۳۵ شاخص استخراج گردید. به منظور سنجش روایی، پرسشنامه‌ای بر مبنای رویکرد دلفی فازی طراحی و در اختیار تعداد ۳۸ نفر از اساتید با حداقل ۵ سال سابقه کاری در حوزه حسابداری و تحصیلات دکتری که در حوزه علوم مالی رفتاری مقالاتی منتشر کردند، قرار داده شد. به منظور سنجش پایایی شاخص‌ها از آلفای کرونباخ و به منظور طبقه بندی شاخص‌ها از تحلیل عاملی اکتشافی با تکیه بر دیدگاه ۲۷۰ نفر از کارشناسان حوزه حسابداری با حداقل سه سال سابقه کاری فعال در موسسات حسابداری معتمد سازمان بورس اوراق بهادار و مقیم تهران، استفاده شد. در نهایت تعداد ۲۷ شاخص در ۷ دسته تمرکز در لحظه، حفظ اخلاقیات، دانش فراشناختی، عدم واکنش نامعقول، فعالیت آگاهانه، کنترل توجه و مهارت فراشناختی قرار گرفتند. با توجه به نتایج به دست آمده از مطالعه، ذهن آگاهی، ناشی از تخصص و شناخت حسابرسان است و لذا بر این موارد در راستای افزایش کیفیت حسابداری باید تمرکز شود. در نهایت، الگوی ذهن آگاهی استخراج و تدوین شده در پژوهش حاضر می‌تواند به عنوان ابزاری مؤثر در راستای ارزیابی حسابرسان با امید به تنظیم مطلوب و قابل اتکاتر گزارش‌های حسابداری بکار گرفته شود.

**واژه‌های کلیدی:** ذهن آگاهی، دلفی فازی، تحلیل اکتشافی، رویکرد فراترکیب، حسابداری رفتاری.

- ۱ گروه حسابداری واحد بوشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، بوشهر، ایران. [da.karamianmojtaba@iaubushehr.ac.ir](mailto:da.karamianmojtaba@iaubushehr.ac.ir)
- ۲ گروه حسابداری واحد بوشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، بوشهر، ایران (نویسنده مسئول). [rmohseni@iaubushehr.ac.ir](mailto:rmohseni@iaubushehr.ac.ir)
- ۳ گروه حسابداری واحد بوشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، بوشهر، ایران. [m.ghasemi@iaubushehr.ac.ir](mailto:m.ghasemi@iaubushehr.ac.ir)



## ۱- مقدمه

حسابرسان، نقش مهمی در دنیای تجارت دارند و مؤسسات حسابرسی موظفند نسبت به درجه انطباق صورت-های مالی با معیارهای از پیش تعیین شده، اظهار نظر کرده و آن را به اشخاص ذینفع ارائه دهند. اظهار نظر حسابرسی برای یک شرکت مهم است، زیرا حسابرسی علاوه بر ارزیابی درستی صورت‌های مالی، موظف است درباره بقا یا تداوم فعالیت شرکت نیز اظهار نظر نماید. اظهار نظر درباره احتمال عدم تداوم فعالیت شرکت، می‌تواند بر کاهش قیمت سهام و ایجاد مشکلاتی در زمینه افزایش سرمایه ناشی از تغییر رفتار سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان، مشتریان و بی‌اعتمادی کارکنان به مدیریت شرکت تأثیر بگذارد. بنابراین، با توجه به اهمیت حرفه حسابرسی، حسابرسی سعی خواهد کرد از اشتباه در اظهار نظری که باید ارائه شود، جلوگیری نماید و از این رو، وی باید توانایی جمع‌آوری و تجزیه و تحلیل شواهد حسابرسی را به درستی داشته باشد تا بتواند نظر مناسب را اظهار کند (گاراها و ساریندوری<sup>۱</sup>، ۲۰۱۸).

برخلاف تئوری‌های حسابداری سنتی که توانایی‌های شغلی حسابرسان مانند تخصص و تجربه و نیز عوامل اقتصادی مانند حق‌الزحمه حسابرسی را عناصر مؤثری بر کیفیت اظهار نظر حسابرسان دانستند، تئوری‌های حسابداری رفتاری، نقش عوامل ذهنی و رفتاری را در حرفه حسابرسی پررنگ می‌دانند. در حقیقت، حسابداری رفتاری ریشه در روانشناسی و جامعه‌شناسی دارد (کایساپار<sup>۲</sup>، ۲۰۱۹) و به منظور جبران خلأهای حسابداری سنتی توسعه یافته است چرا که حسابداری سنتی برای انعکاس ایده‌ها و تصمیمات اشخاص ثالث در صورت-های مالی به اندازه کافی کارآمد نیست (آتیس<sup>۳</sup> و همکاران، ۲۰۱۶). به طور کلی، عوامل مؤثر بر بعد رفتاری حسابداری را می‌توان در چهار گروه شامل (۱) باور، (۲) فرهنگ، (۳) ساختار سیاسی و (۴) درک اخلاقی، طبقه‌بندی کرد. در بعد باور، تمرکز بر رفتار یادگیری فرد است، بدین معنا که فرد از کودکی تا بزرگسالی، آموخته‌هایی را فرا می‌گیرد و آن را به عنوان بخشی از زندگی روزمره خود قلمداد می‌کند. این اطلاعات آموخته و ذخیره شده، باورهای خاصی را ایجاد می‌کند که در جوامع منعکس می‌شود و نقش مهمی در فرآیند تصمیم‌گیری افراد فعال در حوزه حسابداری دارد (گانین و رسگین<sup>۴</sup>، ۲۰۱۷). عنصر بعدی، فرهنگ است که مجموعه‌ای از سنت‌ها، آداب و رسوم و باورهایی است که امکان انتقال رفتار از نسلی به نسل دیگر را فراهم می‌کند. از آنجایی که اصول و استانداردهای حسابداری، سطح قابلیت اطمینان دانش حسابداری را که ممکن است در هر کشوری به دلیل تفاوت‌های فرهنگی یکسان نباشد، مشخص می‌کند، از این رو، فرهنگ می‌تواند بعنوان عنصری تأثیرگذار بر تصمیمات حسابرسان تلقی شود. علاوه بر این، ساختار سیاسی یا عبارتی فرآیند بوروکراتیک یک کشور می‌تواند بر سیستم حسابداری کشور تأثیر بگذارد. این که کشور دارای سیستم متمرکز باشد یا خیر، می‌تواند منجر به توسعه سیستم‌های مختلف حسابداری شود و لذا حسابرسی، باید مسائل سیاسی و بوروکراتیک، بعد تجارت بین‌المللی و حساسیت‌های ساختار اجتماعی کشور را در نظر بگیرد (کایساپار، ۲۰۱۹). در نهایت، درک اخلاقی به عنوان یکی از شاخه‌های مؤثر بر حرفه حسابرسی در دیدگاه حسابداری رفتاری تعریف شده است. اخلاق شامل مطالعاتی است که مبتنی بر مشکلات اخلاقی و نحوه مواجهه با آن‌ها

است. پشت هر تصمیمی که در زمینه کسب و کار و محیط اجتماعی گرفته می‌شود، یک موضوع اخلاقی وجود دارد. بنابراین، آموزش حسابداری و آموزش اخلاق می‌تواند مکمل یکدیگر به نظر برسد. هر از گاهی، یک حسابدار ممکن است با یک معضل اخلاقی که وظایف و مسئولیت‌های او را با منافع وی در تضاد قرار می‌دهد، روبرو شود (شاهین و آگین، ۲۰۱۸). لذا، نقش اخلاق در حسابداری با توجه به شخص می‌تواند متفاوت باشد. این واقعیت که فرد در حین انجام وظیفه حسابداری به ساختار اخلاقی و فرهنگی جامعه توجه می‌کند، می‌تواند خطر فریب طرف مقابل را کاهش دهد (کایسپار، ۲۰۱۹).

از بین ابعاد رفتاری مؤثر بر رفتار حسابرسان، تمرکز مطالعه حاضر بر اخلاقیات است که در قالب ذهن‌آگاهی تعریف شده است. امروزه، ذهن‌آگاهی<sup>۵</sup>، محبوبیت بالایی کسب کرده است و مطالعات متعددی این موضوع را از منظر روان‌شناختی و عصب‌شناختی همراه با پیامدهای آن در زمینه‌های متفاوتی مانند پزشکی (کبات-زین و هان<sup>۶</sup>، ۲۰۰۹)، تصمیم‌گیری (راگلان<sup>۷</sup>، ۲۰۱۴) و سوگیری‌های رفتاری (چارنسومونگکول<sup>۸</sup>، ۲۰۱۸) مورد بررسی قرار دادند. به طور کلی، اعتقاد بر این است که ذهن‌آگاهی باعث تقویت آگاهی لحظه‌ای، کاهش رفتار پرخاشگرانه، کاهش سطح استرس و کاهش اضطراب می‌شود. از سوی دیگر، این عوامل که توانایی کنترل احساسات را نشان می‌دهند، به عنوان معیاری مهم در کسب و کارهای خرد به تصویر کشیده می‌شوند به قسمی که برخی بر این باورند موفقیت در کسب و کار به توانایی کنترل احساسات و تمایلات، بیشتر از سطح هوش و عقلانیت افراد متکی است (ساندر<sup>۹</sup>، ۲۰۱۷). در حوزه حسابرسان، اگرچه حسابرسان در مقابل کاربران صورت‌های مالی حسابرسان شده، پاسخگو هستند، اما ممکن است عدم درک آن‌ها نسبت به محیط داخلی و خارجی، تمرکز بر روی جزئیات پیرامون خود، عدم کنترل حواس و عدم تمرکز بر روی کلیت وظیفه، در توانایی‌شان برای تصمیم‌گیری اختلال ایجاد کند (گریفیث و همکاران، ۲۰۱۶). بررسی‌ها نشان داده است که ذهن‌آگاهی حسابرسان می‌تواند مانع افزایش خطای آن‌ها و بهبود کیفیت گزارش حسابرسان شود (هردا و همکاران، ۲۰۱۹). دلیل این امر را می‌توان ناشی از آن دانست که از آنجایی که استرس کارکنان یکی از بزرگترین عوامل از دست دادن منابع درآمدی برای کسب و کارها است، تمرکز حواس می‌تواند یک محافظ اساسی برای منابع و سرمایه مؤسسات حسابرسان باشد. افزایش ذهن‌آگاهی به طور مداوم، منجر به تغییر در احساسات منفی مانند استرس، اضطراب، ناامیدی و نارضایتی به سمت احساسات مثبت مانند شادی و رضایت می‌شود. نوآوری و حل‌خلاقانه مسئله، مستلزم توانایی تفکر «خارج از چارچوب» و بررسی همزمان یک موقعیت از منظرهای متعدد است و افزایش ذهن‌آگاهی، حل مسئله مبتنی بر بینش را تسهیل می‌کند و از این رو، در راستای افزایش تفکر خلاق در حل مسائل حسابرسان، توجه به ذهن‌آگاهی امری ضروری است.

علی‌رغم توافق عمومی مبنی بر اهمیت ذهن‌آگاهی در حوزه کسب و کار، در مورد مفهوم‌سازی و اندازه‌گیری ذهن‌آگاهی اتفاق نظر وجود ندارد. برخی ذهن‌آگاهی را به‌عنوان یک ساختار یک‌بعدی که ناشی از یک بعد رفتاری است، تعریف کردند در حالی که برخی آن را دارای ساختاری چندبعدی که ناشی از همبستگی بین چند بعد رفتاری است، می‌دانند (هانلی و گارلند، ۲۰۱۷). به عنوان مثال، مقیاس توجه و هوشیاری ذهن

آگاهی و مقیاس شناختی و عاطفی خودآگاهی ذهنی، خودآگاهی ذهنی را به‌عنوان یک ساختار تک‌بعدی نشان می‌دهد که توانایی کلی حضور غیرقضاوتی در لحظه جاری را مطرح می‌کند (هانلی و گارلند<sup>10</sup>، ۲۰۱۷). از سوی دیگر، مقیاس پنج‌وجهی ذهن آگاهی، خودآگاهی ذهنی را فاکتوری چندبعدی تعریف می‌کند که آن را می‌توان براساس مجموع امتیازات به‌دست‌آمده در هر گروه ارزیابی کرد (هالیوا<sup>11</sup> و همکاران، ۲۰۲۱). طبق گفته بیشاپ<sup>12</sup> و همکاران (۲۰۰۴) دو مؤلفه اصلی ذهن‌آگاهی را می‌توان شامل تنظیم توجه و عدم تجربه‌گرایی که با آزادسازی ذهن، کنجکاو و پذیرش دیدگاه‌های جدید، همراه است، دانست. جانکاوسکی و هولاس<sup>13</sup> (۲۰۱۴) بر این باورند که خودآگاهی ذهنی عاملی است که می‌توان از جنبه فراشناختی به آن نگرست و آگاهی از لحظه کنونی، لزوماً نمی‌تواند بیانگر ذهن‌آگاهی باشد و گرچه فرد می‌تواند، در لحظه حواس خود را کنترل کند ولی اگر این کنترل به عمد نباشد، ذهن‌آگاهی تلقی نمی‌شود.

از سوی دیگر، علیرغم اهمیت ذهن آگاهی در حوزه حسابرسی، پژوهش‌های اندکی به این مسئله توجه داشتند و همچنین، فقدان وجود یک چارچوب مشخص برای سنجش ذهن‌آگاهی حسابرسان در محیط کار موجب شده است که درک درستی از این مفهوم در حوزه حسابرسی وجود نداشته باشد. پژوهش‌های انجام‌شده در این حوزه (هالیوا و همکاران، ۲۰۲۱؛ بازلی و همکاران، ۲۰۲۱؛ هردا و همکاران، ۲۰۱۹ و نونهال نهر و همکاران، ۱۴۰۰) بر درک مفهوم ذهن‌آگاهی، پیاده‌سازی الگوهای موجود برای افزایش ذهن‌آگاهی، یا تحلیل نقش ذهن‌آگاهی در حسابرسی، توجه داشته و چارچوب‌های استاندارد روانشناختی موجود را بدون توجه به جایگاه و وظایف حسابرسان، مورد استفاده قرار دادند. از این رو، با توجه به نیاز به یک چارچوب استاندارد ذهن‌آگاهی در حوزه حسابرسی، آنچه در این پژوهش بدان پرداخته شد، ارائه چارچوبی برای توسعه ذهن‌آگاهی حسابرسان است. نتایج این پژوهش می‌تواند منجر به معرفی موضوع جدیدی در حیطه پژوهش‌های حسابرسی رفتاری و تشویق پژوهشگران به انجام پژوهش‌های رفتاری با محوریت اثرات فراشناختی بر پیامدهای حسابرسی شود. همچنین، چارچوب ارائه شده در این مطالعه می‌تواند به عنوان معیاری برای سنجش ذهن‌آگاهی حسابرسان در مطالعات مرتبط، به‌کار گرفته شود. در بخش‌های بعدی، مبانی نظری، پیشینه، روش‌شناسی پژوهش و نتایج و یافته‌های آن ارائه شده است.

## ۲- چارچوب نظری

در این بخش نظریه‌های حسابداری رفتاری که نقش دیدگاه، احساسات فردی و ذهنیت فرد در وظایف حسابرسی را برجسته می‌کند، و نیز چگونگی پیوند ذهن‌آگاهی با فرآیند حسابرسی بر اساس دیدگاه‌های موجود، ارائه شده است.

مطابق با نظریه هدفمندی، رفتار افراد بایستی در راستای اهداف شکل گیرند و نباید بین اهداف کارکنان و سازمان، تضادی وجود داشته باشد (گونن و راسگین<sup>14</sup>، ۲۰۱۷). بر اساس نظریه‌ای که لاک در سال ۱۹۶۸ مطرح کرد، بین سطح دستیابی به هدف و انگیزه فرد، رابطه قوی وجود دارد. به عنوان مثال، تلاش کارکنان و

انگیزه آن‌ها در دستیابی به هدفی کوچک در مقایسه با یک هدف چالش برانگیز، ممکن است کمتر باشد (کایینساپر<sup>۱۵</sup>، ۲۰۱۹). در حرفه حسابرسی، در حالی که حسابرسان گزارش‌ها را مطابق با اهداف خود تهیه می‌کند، باید اهداف مؤسسه را نیز در نظر بگیرد و در صورتی که بین اهداف فرد و مؤسسه تطابق وجود داشته باشد، انگیزه فرد برای ارائه اظهار نظرهای مناسب، افزایش می‌یابد. ذهن آگاهی در این زمینه می‌تواند مؤثر باشد، چرا که بررسی‌ها نشان می‌دهند ذهن آگاهی ارتباط مثبتی با سرزندگی، رضایت از زندگی، و کیفیت روابط بین فردی و ارتباط منفی با افسردگی، اضطراب و استرس دارد. با در نظر گرفتن این تأثیرات، پژوهشگران استدلال کرده‌اند که ذهن آگاهی به افراد این امکان را می‌دهد که رویدادها را با دید عینی‌تر و بی‌عاطفه‌تر ببینند (واینستین<sup>۱۶</sup> و همکاران، ۲۰۰۹) و آن‌ها را قادر می‌سازد تا افکار، احساسات و واکنش‌های فیزیولوژیکی خود را به طور مؤثرتری تنظیم کنند (پاپیس و همکاران، ۲۰۱۲). ذهن آگاهی با دقت قضاوت (کیکن و شوک<sup>۱۷</sup>، ۲۰۱۱)، حل مسئله مرتبط با بینش (استافین و کاسمن<sup>۱۸</sup>، ۲۰۱۲) و عملکرد (شائو و اسکارلیکی<sup>۱۹</sup>، ۲۰۰۹) ارتباط مثبت دارد و در حقیقت، ذهن آگاهی، انعطاف‌پذیری شناختی را افزایش (مور و مالیونوفسکی، ۲۰۰۹) و عملکرد اجرایی را ارتقا می‌دهد (زیدان<sup>۲۰</sup> و همکاران، ۲۰۱۰). لذا، ذهن آگاهی می‌تواند تطابق عملکرد و وظیفه را بهبود بخشد و در نتیجه، حسابرسان را برای انجام فعالیت‌هایی در راستای همگام سازی اهداف خود و سازمان سوق دهد.

طبق تئوری سازگاری، افراد با توجه به شرایطی که در آن قرار دارند می‌توانند رفتارهای متفاوتی از خود نشان دهند. این نظریه پیشنهاد می‌کند که قوانین تعیین شده باید انعطاف‌پذیر و قابل تغییر باشند و به ساختاری با قوانین سختگیرانه اعتراض می‌کند. در جوامع امروز، شرایط به سرعت تغییر می‌کند و جوامع و مردم باید خود را با این تغییرات وفق دهند. در این تغییر و توسعه، رویکرد اقتضایی ادعا می‌کند که قوانین وضع شده، اعتبار دائمی ندارند. در سیستم‌های حسابداری، رویکرد اقتضایی مشخص می‌کند که استراتژی‌های خاصی را نمی‌توان برای همه موقعیت‌ها اعمال کرد. رویکرد اقتضایی توضیح می‌دهد که هر فعالیتی با توجه به شرایط فعلی متفاوت خواهند بود. بنابراین، رویکرد مذکور از این امر که باید به جای سیاست‌های سخت‌گیرانه، سیاستی منعطف‌تر و تغییرپذیرتر اتخاذ شود، حمایت می‌کند (کوتلوک، ۲۰۱۰). چندین نویسنده پیشنهاد کرده‌اند که برای دستیابی به این منظور، رهبران باید سبک رهبری خود را با موقعیت یا خواسته‌های افراد منطبق کنند (یوکل و محسود، ۲۰۱۰). اصطلاحات مختلفی در متون موجود برای توصیف این نوع رهبری استفاده شده است: بازتابی، تطبیقی، چابک، همه‌کاره و انعطاف‌پذیر. این تصور از رهبری نشان می‌دهد که برای مقابله با سرعت و تنوع فعالیت‌های خود، رهبران نخست باید، مجموعه وسیعی از رفتارها را اتخاذ کرده و بتوانند متناسب با موقعیت پیش رو، رفتار خود را تغییر دهند (کایسر و اورفیلد<sup>۲۱</sup>، ۲۰۱۱). محققین بر این باورند که ساختار کلی ذهن آگاهی به طور مثبت با انعطاف‌پذیری کلی رهبر، مرتبط است. این انعطاف‌پذیری، در درجه اول دستورالعمل در مقابل مشارکت (نحوه اعمال نفوذ رهبر را نشان می‌دهد) و در درجه بعدی، اجرا در مقابل استراتژی (نشان‌دهنده تولید نتایج در کوتاه مدت در مقابل تعیین موقعیت سازمان برای بلندمدت)

است و ظرفیت رهبران برای انعکاس خواسته‌های محیط کاریشان - چه نیازهای سازمانی (چه چیزی) و چه افراد درگیر (چگونه) - با ذهن آگاهی آن‌ها مرتبط است (بارون<sup>22</sup> و همکاران، ۲۰۱۸). نظریه نمایندگی، پس از مطالعات انجام شده توسط جنسن و مک‌لینگ در سال ۱۹۷۶، توسعه یافت. این نظریه امروزه هم توسط علوم مالی و هم در علوم رفتاری مورد استفاده قرار می‌گیرد. بر اساس این نظریه، افراد مختلف با برنامه‌های مختلف سعی می‌کنند منافع خود را مطرح کنند که ممکن است با منافع دیگران در موقعیت‌های مختلف در تضاد باشد. نظریه نمایندگی از دو بخش اصلی و عامل تشکیل شده است و بر این باور است که باید منافع هر دو بخش مورد توجه قرار گیرد. وضعیت یک معامله می‌تواند بر اساس دو عامل تعیین کننده رفتار و نتیجه تعیین شود. قیمت معامله‌ای که بر اساس رفتار مشخص می‌شود بیشتر از قیمت معامله‌ای است که بر اساس نتیجه تعیین می‌شود. اگر مدیر بر اساس رفتار با عامل معامله کند، آنگاه می‌توان افزایش انگیزه عامل را مشاهده کرد، زیرا انجام معامله بر اساس رفتار به معنای تمرکز بر تلاش عامل است. رفتار افراد در حوزه حسابرسی می‌تواند از طریق این تئوری به نمایش گذاشته شود و شکل نهایی گزارشگری مالی با توجه به رفتارهای حسابداری، تعیین می‌شود (گونن و راسگین<sup>23</sup>، ۲۰۱۷).

طبق دیدگاه رودی و شوایتزر (۲۰۱۰)، ذهن آگاهی، تصمیم‌گیری اخلاقی را از طریق تشویق به آگاهی بیشتر نسبت به محیط بیرونی و کنترل درونی مبتنی بر پیگیری مسائل اخلاقی (مانند کنترل سوگیری‌ها و شناخت‌های خودخواهانه)، ارتقا می‌دهد، بنابراین، می‌توان بیان داشت همسو با نظریه هدفمندی، ذهن آگاهی منجر به درک فرد از اهداف سازمان و طرف دیگر در یک فرایند حسابرسی و همسو کردن خود با اهداف طرف مقابل می‌شود و لذا بر نتایج به دست آمده از فرایند حسابرسی تأثیر می‌گذارد. از سوی دیگر، ذهن آگاهی میزان پذیرش عاطفی (سیگال<sup>24</sup> و همکاران، ۲۰۰۲) و تمایل به تحمل احساسات و عواطف ناخوشایند را افزایش می‌دهد (لیویت<sup>25</sup> و همکاران، ۲۰۰۴). به دلیل ماهیت غیرقضاوتی آن، ذهن آگاهی فرد را به سمت توجه به همه اطلاعات مربوط به یک تصمیم معین، تشویق می‌کند. افراد ذهن آگاه ممکن است تمایل بیشتری داشته باشند که ایده‌هایی را که احتمالاً تهدیدکننده آن‌ها هستند، مانند تضاد منافع یا تعصب بالقوه، نادیده بگیرند، توضیح دهند یا منطقی جلوه دهند. از این رو، همسو با تئوری تضاد نمایندگی، ذهن آگاهی می‌تواند بر انگیزه حسابرسان به عنوان یک نماینده برای همسو شدن با منافع سازمان یا در نظر گرفتن منافع ذینفعان، تأثیرگذار باشد.

### ۳- پیشینه پژوهش

در زمینه ارائه چارچوب ارزیابی ذهن آگاهی حسابرسان، پارک<sup>26</sup> و همکاران (۲۰۱۳) بیان داشتند مقیاس‌های ذهن آگاهی فعلی دارای تفاوت‌های مفهومی مهمی هستند و هیچ‌یک را نمی‌توان صرفاً براساس ویژگی‌های روان‌سنجی برتر توصیه کرد. محدودیت‌های مهم در این زمینه عدم ارزیابی کیفی و مراجع خارجی پذیرفته شده برای پشتیبانی از اعتبار سازه است. جانکاوسکی و هولاس (۲۰۱۴) یک مدل فراشناختی چند سطحی از ذهن

آگاهی را ارائه دادند. آن‌ها بیان داشتند (۱) ذهن آگاهی به بالاترین سطح فراشناخت مربوط می‌شود؛ (۲) ذهن آگاهی به همکاری پویا سه مؤلفه اصلی فراشناخت (دانش فراشناختی، تجارب فراشناختی و مهارت‌های فراشناختی) بستگی دارد؛ (۳) یک سطح متفکر، همیشه هوشیار است در حالی که سایر فرایندهای شناختی می‌توانند به‌طور ضمنی رخ دهند؛ (۴) ذهن آگاهی عمدی باعث کاهش تفکیک بین آگاهی و فراآگاهی می‌شود. (۵) مؤلفه‌های سطح فرا آگاهانه در طی تمرین مداوم توسعه یافته و تغییر می‌کنند. ایانی و همکاران (۲۰۱۷) نشان دادند توصیف، مشاهده و عمل با آگاهی (به‌عنوان مثال، مهارت ذهن آگاهی "چه") با رشد شخصی، هدف در زندگی و خودمختاری ارتباط مثبت دارد. عدم واکنش و قضاوت نکردن (به‌عنوان مثال، مهارت ذهن آگاهی "چگونه") با جنبه‌های روان رنجوری، از جمله گوشه‌گیری (به‌عنوان مثال، افسردگی) و نوسانات روحی (به‌عنوان مثال، عصبانیت) ارتباط منفی داشت. به‌طور خلاصه، مهارت ذهن آگاهی "چه" برای بهزیستی، به‌ویژه برای ارتقای درونی افراد، مهم است. ناگوچی<sup>27</sup> (۲۰۱۷) بیان داشتند ذهن آگاهی در دو زمینه اساسی و بالینی به‌طور گسترده مورد بررسی قرار گرفته است و پژوهش‌های فعلی با ایجاد معیار جدیدی از ویژگی آگاهی از ذهن، به این موضوع نزدیک شدند. ساختار تعریف‌شده در ذهن آگاهی، تمایل به دیدن لحظه‌به‌لحظه عناصر بدون هیچ‌گونه قضاوتی است. وانگ<sup>28</sup> و همکاران (۲۰۱۸) در نمونه‌ای از ۱۲۷ دانشجوی کارشناسی آسیایی، دریافتند که دو نوع خطای مختلف - غلط شمارش و بازنشانی - با جنبه‌های مختلف شناخت ارتباط دارند. سوءاستفاده‌ها، یا خطاهایی که بدون آگاهی انجام شده‌اند، با افت توجه همراه بوده‌اند، در حالی که بازنشانی‌ها، یا خطاهای فردی، با ذهن سرگردان همراه بوده است. این مقیاس ممکن است کاندید مناسبی برای اندازه‌گیری استاندارد ذهن آگاهی باشد که می‌تواند علاوه بر پرسشنامه ذهن آگاهی استفاده شود. پانگ و راج<sup>29</sup> (۲۰۱۹) روابط مثبت بین ذهن آگاهی و نقاط قوت شخصیت را تأیید کرد و همچنین لیستی از نقاط قوت شخصیت را که ممکن است با ذهنیت همپوشانی داشته باشند - یعنی خلاقیت، کنجکاوی، ذهن باز، عشق به یادگیری، دیدگاه، شجاعت، پشتکار، ذوق عشق، هوش اجتماعی، بخشش، خودتنظیمی، قدردانی از زیبایی، قدرشناسی، امید و معنویت - را شناسایی کرد. بایر<sup>30</sup> (۲۰۱۹) بیان داشت ارزیابی ذهن آگاهی برای درک روابط آن با عملکرد روان‌شناختی ضروری است. اندازه‌گیری ذهن آگاهی به‌عنوان یک ساختار چندبعدی نشان می‌دهد که آگاهی از لحظه فعلی می‌تواند مفید نباشد مگر اینکه با موضعی غیرقضاوتی و غیر واکنشی همراه باشد. علاوه بر این، عدم قضاوت و عدم واکنش فقط ممکن است به‌طور ضعیفی با آگاهی لحظه‌ای در افراد بدون تجربه مراقبه مرتبط باشد. تفاوت بین برداشت‌های روان‌شناختی و بودایی از ذهن آگاهی، اگرچه اغلب منبع انتقاد از پرسشنامه‌های ذهن آگاهی است، اما در اینجا بحث می‌شود که اجتناب‌ناپذیر است و لزوماً مسئله‌ساز نیست. بندر<sup>31</sup> و همکاران (۲۰۲۰) پنج عامل مشترک اندازه‌گیری-تغییر ناپذیر زمینه‌ساز مکانیسم‌ها و وجوه ذهن آگاهی را یافتند. عوامل مشترک نشان‌دهنده روش‌های مختلف تمرکز، مقابله با پریشانی و ارتباط با افکار، احساسات، عواطف و احساسات فرد است. به نظر می‌رسد سه عامل مشترک به‌طور خاص منعکس‌کننده تجربه پرورش اندیشه است. وجوه FFMQ واریانس کمتری از نمرات افسردگی، اضطراب، جسمی سازی و استرس را

در مقایسه با مقیاس‌های نشانگر از پنج عامل مشترک، که همگی از مکانیسم‌های پیشنهادی ناشی می‌شوند، به خود اختصاص داده است. ایانی و همکاران (۲۰۲۰) ساختار عاملی نسخه ایتالیایی FFMQ-SF را بررسی و نشان دادند یک مدل سلسله مراتبی با یک فاکتور مرتبه دوم که با مشاهده، توصیف و عمل با آگاهی بارگذاری می‌شود (یعنی مهارت‌های "ذهن آگاهی") عملکرد کمی بهتر از هر دو مدل پنج عاملی با عوامل همبسته و یک مدل سلسله مراتبی دارد با یک عامل درجه دوم کلی. نمرات FFMQ-SF به طور قابل توجهی بالاتر از نمره گزارش شده در بیماران افسرده هلندی و دانشجویان مقطع کارشناسی استرالیا برای همه جنبه‌ها بود (اما عدم واکنش برای نمونه استرالیا). شهباز و پارکر<sup>32</sup> (۲۰۲۱) ادبیات سازمانی فعلی را در مورد سوابق بالقوه ذهن آگاهی در محل کار و همچنین مکانیسم‌های میانجی و شرایط مرزی رابطه بین ذهن آگاهی محل کار و نتایج محل کار مرور می‌کند. در نهایت، بر اساس ۳۲ مطالعه انتخاب شده، یک چارچوب یکپارچه از ذهن آگاهی در محل کار ایجاد کردند. ملکی و همکاران (۱۳۹۳) به بررسی نقش پنج عامل بزرگ شخصیت در ذهن آگاهی با استفاده از نمونه‌ای به حجم ۳۰۴ نفر از دانشجویان دانشگاه شهید بهشتی، و با بهره‌گیری از تکنیک مدل‌سازی رگرسیونی نشان دادند روان‌رنجور خوبی، باز بودن، برون‌گرایی و وجدانی بودن در ذهن آگاهی تأثیرگذار هستند. معماری و حمیدی (۱۳۹۵) به بررسی هنجاریابی مقیاس ذهن آگاهی لانگر برای معلمان با استفاده از تحلیل عاملی تأییدی به هنجاریابی ابزار سنجش ذهن آگاهی در معلمان زن پرداختند و در نهایت، پرسشنامه با ۱۴ ماده و ۴ سازه استخراج گردید که می‌تواند ۴۰/۰۷ درصد واریانس را توجیه کند.

در حوزه حسابرسی، هالیوا و همکاران (۲۰۲۱) نشان دادند ذهن آگاهی به طور مداوم با روان رنجوری همراه است. بین آگاهی و وظیفه‌شناسی، موافقت، گشودگی و برون‌گرایی ارتباط مثبت وجود دارد. بسته به نوع تجزیه و تحلیل (رگرسیون در مقابل همبستگی‌های متغیر) نتایج نسبتاً متفاوت بود و از نظر اندازه‌گیری‌های مختلف ذهن آگاهی، تقریباً مشابه بود. اختلافات عمده به‌عنوان تابعی از مشخصات دموگرافیک پدیدار نشد. بازلی<sup>33</sup> و همکاران (۲۰۲۱) بیان داشتند ذهن آگاهی، فرآیند مراقبه تمرکز غیر قضاوتی بر زمان حال، به عنوان یک درمان شناختی رفتاری قابل دسترس و کارآمد محبوبیت پیدا کرده است. آن‌ها به طور تجربی بررسی کردند که آیا ذهن آگاهی بر ترجیحات و انتخاب‌های مالی افراد تأثیر می‌گذارد یا خیر. با تغییر تمرکز توجه به زمان حال، ذهن آگاهی نرخ تنزیل ذهنی افراد را افزایش می‌دهد. در نتیجه، تمرکز حواس باعث می‌شود افراد کمتر سرمایه‌گذاری کنند و بیشتر به سود سهام خود پی ببرند، که عملکرد معاملات را کاهش می‌دهد. شواهد از داده‌های میدانی، یافته‌های تجربی را تقویت می‌کند. نتایج، نشان می‌دهد که ذهن آگاهی می‌تواند تأثیرات مستقیمی بر تصمیم‌گیری مالی داشته باشد، که احتمالاً با ادامه اتخاذ درمان‌های خودیاری افراد به طور فزاینده‌ای مرتبط خواهد بود. هردا<sup>34</sup> و همکاران (۲۰۱۹) با استفاده از نمونه‌ای از ۱۱۵ حسابرس، دریافتند که مربیگری سرپرست تیم حسابرسی با توجه به هوشیاری در محیط کار، در واکنش زودهنگام تأثیر غیرمستقیم دارد. نتایج بر اهمیت هوشیاری در محل کار در کاهش رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی تأکید می‌کند و نشان می‌دهد که مربیگری سرپرست می‌تواند یک روش مؤثر افزایش ذهن آگاهی در میان حسابرسان



باشد. سلیمانی<sup>35</sup> و همکاران (۲۰۲۲) به انتخاب بعد تأثیرگذار ذهن آگاهی قضاوت های حرفه ای حسابرسان بر اساس تحلیل فشار اجتماعی بر اساس نظریه راف پرداختند و نشان دادند که مؤثرترین گزاره فشارهای انطباق اجتماعی، گزاره فشار بازار است که بر آگاهی استنتاجی حسابرسان در قضاوت حرفه ای آنها تأثیر می گذارد و کارکردهای ذهنی حسابرسان مانند شک و عینیت را نقض می کند. آراد و همکاران (۱۴۰۱) بیان داشتند رشد تجاری سازی و افزایش گرایش به آن، بر تقویت بهزیستی روانی شاغلان حرفه حسابرسی و کاهش انگیزه های ترک حرفه حسابرسی تأثیرگذار است. رجب دری و همکاران (۱۴۰۱) به تحلیل رابطه بین نظریه های اخلاقی و رفتار اخلاقی در قضاوت حسابرسان پرداختند. یافته ها نشان داد که نظریه های دیگر گرای (۲۲ درصد)، عدالت گرایی (۲۹ درصد)، خیر گرایی (۵۸ درصد) و فضیلت محور (۲۱ درصد) رابطه مثبت و معناداری با رفتار اخلاقی در حسابرسان دارد. افزون بر آن، رابطه معناداری بین نظریه های وظیفه گرایی و سودگرایی با رفتار اخلاقی در حسابرسان مشاهده نشد. کریم آبادی و همکاران (۱۴۰۱) به ارزیابی معیارهای آیین رفتار حرفه ای در کیفیت حرفه حسابرسی مستقل پرداختند. یافته های حاصل از بررسی تأثیرگذاری عوامل مؤثر بیان گر آن است که معیارهای عینیت (بی طرفی)، صداقت (درستی)، ناکارآمدی حسابرسی و فرهنگ اخلاقی از معیارهای تأثیرگذار در آیین رفتار حرفه ای در راستای کیفیت حسابرسی مستقل است. علیزاده گان و همکاران (۱۴۰۱) به بررسی تأثیر تیپ شخصیتی و اخلاق حرفه ای بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب در گزارشگری مالی با استفاده از تئوری رفتار برنامه ریزی شده با توجه به نقش میانجی تردید حرفه ای پرداختند. یافته های پژوهش نشان داد که انواع تیپ های شخصیتی حسابرسان، اخلاق حرفه ای و تردید حرفه ای، بر توانایی کشف تقلب در صورت های مالی توسط حسابرسان، رابطه مثبت و معناداری دارند. همچنین، تیپ شخصیتی و اخلاق حرفه ای به طور غیرمستقیم با توجه به نقش میانجی تردید حرفه ای بر کشف تقلب در صورت های مالی رابطه مثبت و معناداری دارند. میری و بنی مهد (۱۴۰۰) نشان می دهد که ذهن آگاهی با ایده ال گرایی رابطه ای معنی دار ندارد. اما ذهن آگاهی رابطه ای منفی و معنی دار با نسبی گرایی دارد. به طور کلی، ذهن آگاهی به عنوان یک ویژگی روانشناختی موجب کاهش نسبی گرایی اخلاقی در حسابرسان می شود. به عبارت دیگر، اگر حسابرسان کار خود را با شناخت و توجه و شیوه ای بهتر انجام دهند، در آن صورت می توانند رفتار اخلاقی مناسب تری داشته باشند. نونهال نهر و همکاران (۱۴۰۰) به بررسی ارائه الگوی نقشه پردازی ذهنی حسابرسان در بهبود گزارشگری حسابرسی به ارائه الگوی نقشه پردازی ذهنی مبتنی بر تئوری های روان شناختی در راستای بهبود قضاوت های گزارشگری حسابرسان پرداختند. شاخص ها با استفاده از روش پژوهش کیفی دلفی استخراج و معرفی شده است. به منظور طراحی الگوی نقشه ذهنی، از ۵۳ نفر حسابرسان مستقل شاغل و متخصصان دانشگاهی در سال ۱۳۹۹ نظرسنجی شده است. ابتدا داده های مربوط به عوامل اصلی موثر در گزارشگری استخراج و سپس در جهت تدوین و طراحی الگوی نقشه پردازی ذهنی بکارگرفته شده است. خلیل پور و همکاران (۱۳۹۸) به تحلیل تأثیر رویکردهای اخلاقی حسابداران بر کیفیت اطلاعات حسابداری پرداختند. یافته ها نشان دادند متغیر اخلاق به طور مستقیم بر کیفیت اطلاعات حسابداری اثر مستقیم دارد؛

در شرکت‌های کوچکتر و اهرم مالی پایین‌تر، اثر رویکردهای اخلاقی بر کیفیت اطلاعات حسابداری مستقیم بوده و به موازات افزایش اندازه شرکت‌ها و اهرم مالی، این رابطه مثبت کم‌رنگ می‌شود. با توجه به مطالعات انجام شده، ذهن آگاهی منجر به پیشرفت در بسیاری از زمینه‌های ذهنی می‌شود که مستقیماً به شغل مربوط می‌شوند (تصمیم‌گیری، تبیین خودشناسی، بینش فراشناخت، شکل‌گیری هویت) و مطالعه دقیق این روابط به درک بهتر مزایای ذهن آگاهی کمک می‌کند. به طور خاص، بررسی روابط بین ذهن آگاهی و افکار ناکارآمد شغلی و بین ذهن آگاهی و هویت شغلی به پرورش درک بهتری از چگونگی ذهن آگاهی ممکن است شاخص‌های آمادگی شغلی را بهبود بخشد، کمک می‌کند. بررسی نحوه تعامل سبک تصمیم‌گیری با این روابط، وضوح بیشتری را در مورد چگونگی و ذهنیت برای چه کسی می‌تواند در رابطه با بهبود افکار شغلی و هویت شغلی مفید باشد، فراهم می‌کند. در ادبیات پژوهش درباره ذهن آگاهی در زمینه شغلی بالاخص حسابرسی، شکاف واضحی وجود دارد.

لذا، با توجه به اهمیت ذهن آگاهی حسابرسان و اختلاف‌نظرهای موجود در زمینه چارچوب‌بندی خودآگاهی ذهنی، در پژوهش حاضر به این پرسش پاسخ داده می‌شود که چارچوب مناسب برای ارزیابی ذهن آگاهی حسابرسان چگونه است؟. برای پاسخ به این پرسش، ابتدا از طریق مرور ادبیات، عوامل تشکیل‌دهنده ذهن آگاهی شناسایی شدند و سپس با استفاده از رویکرد دلفی، به بررسی فاکتورهای نهایی در جهت ارائه الگوی نهایی ذهن آگاهی پرداخته شد.

#### ۴- روش‌شناسی پژوهش

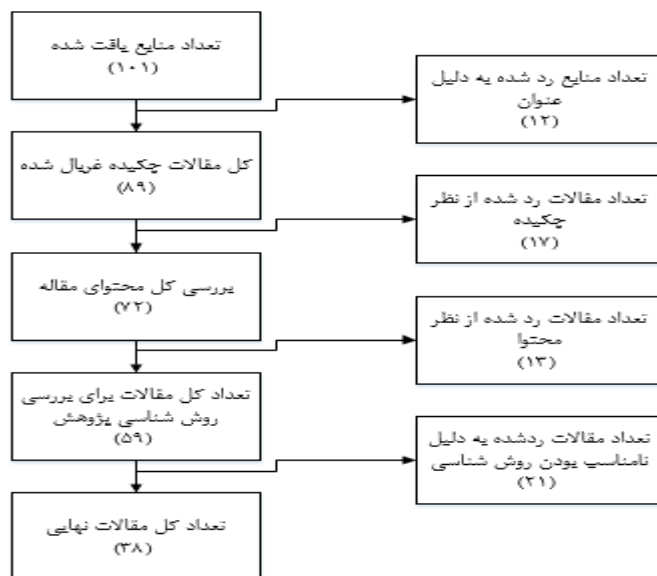
##### ۴-۱ شناسایی شاخص‌ها

به منظور شناسایی فاکتورهای مؤثر بر ذهن آگاهی حسابرسان، از رویکرد کیفی مبتنی بر روش فراترکیب<sup>36</sup> استفاده می‌شود. با استفاده از روش فراترکیب نسبت به شناسایی شاخص‌های مؤثر بر ذهن آگاهی حسابرسان، اقدام شد. فراترکیب پژوهشی است که خود به ارزیابی پژوهش‌های دیگر می‌پردازد. از این رو از آن تحت عنوان ارزشیابی ارزشیابی یاد می‌کنند. بنابراین فراترکیب نوعی پژوهش درباره پژوهش‌های دیگر است. فراترکیب را می‌توان مطالعه و بررسی نظام‌مند پژوهش‌های گذشته دانست. به طور کلی فراترکیب، نوعی مطالعه کیفی است که از اطلاعات و یافته‌های استخراج شده از مطالعات دیگر با موضوع مرتبط و مشابه استفاده می‌کند. به گفته ای فراترکیب، ترکیب تفسیر داده‌های اصلی مطالعات منتخب است. به عبارتی فراترکیب زمانی رخ می‌دهد که پژوهشگر برای پاسخ به سؤالات پژوهش خود، داده‌های ثانویه نتایج حاصل از سایر مطالعات را با نتایج مطالعه خود ترکیب کرده و نتایج جدیدی به دست می‌آورد. در کل سه هدف برای فراترکیب بیان شده است که شامل ساخت تئوری، شرح تئوری و توسعه مفهومی خاص می‌باشد (رعیت پیشه و همکاران، ۱۳۹۵). مطالعه حاضر از رویکرد فراترکیب استفاده کرد که شامل هفت مرحله (۱) تعریف سؤال پژوهش، (۲) تعیین انواع مطالعات مورد نیاز برای پاسخ به سؤالات پژوهش؛ (۳) جستجوی جامع در متون مرتبط؛ (۴) تصمیم‌گیری برای

اینکه با توجه به سؤالات پژوهش، کدام پژوهش بایستی باقیمانده و کدامیک حذف شود؛ (۵) ارزیابی مطالعات به طور انتقادی؛ (۶) سنتز مطالعات و ارزیابی همگنی؛ و (۷) انتشار یافته‌ها است (پیتکریو و رابرتز، ۲۰۰۶). در مرحله نخست، سؤالات بر مبنای چه چیزی (شاخصهای ایجاد کننده ذهن آگاهی کدامند؟)، به چه میزان (چه عناصری، شاخصهای ذهن آگاهی مؤثر در فرایند حسابرسی را شکل می‌دهند؟) و چگونه (ذهن آگاهی حسابرسان، چگونه تعریف می‌شود؟) طراحی می‌شوند.

در مرحله دوم، پژوهشگر به جستجوی سیستماتیک مقالات منتشر شده در مجلات علمی مختلف و معتبر مربوطه و سایتهای داخلی و خارجی با هدف تعیین اسناد معتبر، موثق و مرتبط در بازه زمانی مناسب می‌پردازد. انتخاب واژگان جستجو با توجه به مقالات مرتبط در زمینه ذهن آگاهی، ذهن آگاهی در محیط کار، ذهن آگاهی حسابرسان، اثرات ذهن آگاهی بر رفتار، ذهن آگاهی و قضاوت، پیش‌رانهای ذهن آگاهی و موانع ذهن آگاهی بوده است.

در فرایند جستجو، پژوهشگر پارامترهای مختلفی را مانند عنوان، چکیده، محتوا، جزئیات مقاله (نام نویسنده، سال انتشار) و ... را در نظر گرفته و مقالاتی که با سؤال و هدف پژوهش تناسبی ندارد، حذف می‌کند. همچنین معیار پذیرش و رد مطالعات، شامل زبان پژوهش، بازه زمانی، شرایط، جامعه و نوع مطالعه است. چارچوب جستجو در شکل (۱) نمایش داده شده است.



شکل ۱ نتایج جستجو و انتخاب مقالات

منبع: یافته‌های پژوهشگر

#### ۲-۴ سنجش روایی شاخص‌ها

پس از استخراج شاخص‌های ذهن آگاهی، پرسشنامه‌ای بر مبنای رویکرد دلفی فازی طراحی شد و در اختیار نمونه‌ای از اعضای هیئت علمی دانشگاه قرار داده و از آن‌ها خواسته شد تا میزان اهمیت هر شاخص را با توجه به طیف لیکرت ۵ تایی از خیلی کم تا خیلی زیاد تعیین کنند. از آن جایی که در این بخش اطلاعات اولیه از مستندات موجود در مطالعات پیشین استخراج شد، برای سنجش روایی، از روش دلفی با احتساب نمونه‌گیری قضاوتی استفاده شد. پس از استخراج شاخص‌های ذهن آگاهی، پرسشنامه‌ای بر مبنای رویکرد دلفی فازی، طراحی و در اختیار اعضای هیئت علمی دانشگاه‌های آزاد زاهدان، شهید بهشتی، علامه طباطبایی، تهران و بین‌المللی امام خمینی قرار داده شد. نمونه انتخابی، شامل اساتید با حداقل ۵ سال سابقه کاری در حوزه حسابرسی و تحصیلات دکتری است که در حوزه علوم مالی رفتاری مقالاتی منتشر کرده باشند. تعداد نمونه ۳۸ نفر بودند که از بین پرسشنامه‌های ارسالی، تعداد ۲۳ پرسشنامه دریافت و با بررسی و حذف پرسشنامه‌های با داده‌های گمشده و دور افتاده، در نهایت، تعداد ۱۵ پرسشنامه نهایی مورد تحلیل قرار گرفت. روش دسترسی به افراد از طریق ارسال ایمیل به آدرس ایمیل ثبت شده در پایگاه دانشگاه‌های مذکور و مقالات منتشر شده توسط آن‌ها بود. ویژگی‌های جمعیت شناختی این اشخاص در ادامه ارائه شده است.

جدول ۱- ویژگی‌های جمعیت شناختی پاسخ دهندگان

کد	درجه علمی	سطح تحصیلات	سابقه کاری	کد	سمت	سطح تحصیلات	سابقه کاری
۱	استادیار	دکتری	۱۲ سال	۸	دانشیار	دکتری	۸ سال
۲	استادیار	دکتری	۶ سال	۹	دانشیار	دکتری	۷ سال
۳	استادیار	دکتری	۸ سال	۱۰	دانشیار	دکتری	۱۰ سال
۴	استادیار	دکتری	۱۱ سال	۱۱	دانشیار	دکتری	۹ سال
۵	استادیار	دکتری	۷ سال	۱۲	استادیار	دکتری	۱۱ سال
۶	استادیار	دکتری	۱۵ سال	۱۳	استادیار	دکتری	۸ سال
۷	استادیار	دکتری	۹ سال	۱۴	استادیار	دکتری	۱۵ سال
۱۵	دانشیار	دکتری	۱۰ سال				

منبع: یافته‌های پژوهشگر

دلفی فازی در پژوهش حاضر در سه دور و با استفاده از نرم افزار اکسل انجام شده است، بدین ترتیب که در هر دور پرسشنامه‌ای طراحی و بین نمونه اساتید توزیع گردیده است، از آنان درخواست شد در طیف فازی ۱ تا ۹ شاخص‌ها را رتبه‌بندی نمایند که شاخص‌ها بر اساس محاسبه میانگین عامل‌های کم‌اهمیت (با میانگین کمتر از ۰/۵) حذف شدند. در دور بعدی پرسشنامه‌ای جدید طراحی شده و به همراه عوامل حذف‌شده در

دوره قبل به سمع و نظر نمونه می‌رسد تا علاوه بر نظرسنجی جدید، عواملی را که در دور قبل حذف شده است را مجدداً بازبینی نمایند. پس از رسیدن به اجماع نظر و وجود اختلاف کمتر از ۰.۱ در دو دوره متوالی، دلفی فازی در سه دور به اتمام رسید. امتیازات فازی مثلثی مورد استفاده در مطالعه حاضر، در جدول ۲ نشان داده شده است.

جدول ۲- امتیازات فازی در تکنیک دلفی

میزان تأثیرپذیری	خیلی زیاد	زیاد	متوسط	کم	خیلی کم
مقدار عددی	۴	۳	۲	۲	۱
فازی	(۰/۷۵, ۱, ۱)	(۰/۵, ۰/۷۵, ۱)	(۰/۲۵, ۰/۵۰, ۰/۷۵)	(۰/۲۵, ۰/۵, ۰/۵)	(۰, ۰, ۰/۲۵)

منبع: یافته‌های پژوهشگر

برای سنجش امتیاز فازی  $w_j = (a_j, b_j, c_j)$  برای هر شاخص  $j$  از نظر نمونه  $i$  از روش زیر (فرمول ۱) استفاده می‌شود.

$$a_j = \min\{a_{ij}\}; b_j = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n b_{ij}; c_j = \max\{c_{ij}\} \quad (1)$$

برای تبدیل عدد فازی به عدد قطعی میانگین سه عنصر  $a_j, b_j, c_j$  برای هر معیار محاسبه شد. با توجه به اعداد فازی بکار رفته، در صورتی که میانگین به دست آمده از ۰/۵ بیشتر باشد، شاخص قابل قبول بوده و در غیر این صورت از مدل حذف شده است.

#### ۳-۴ سنجش پایایی پرسشنامه

نمونه مورد مطالعه برای سنجش پایایی پرسشنامه حاصل از اتمام فرایند دلفی، حسابرسان ارشد در نهادهای حسابرسی معتمد سازمان بورس، واقع در استان تهران بودند. برای انتخاب نمونه، از نمونه‌گیری در دسترس استفاده شد و تعداد ۳۰ نفر از افرادی که در زمان گردآوری پرسشنامه در مکان مورد نظر حضور داشتند و حاضر به همکاری بودند به عنوان نمونه انتخاب شدند. ویژگی‌های جمعیت شناختی افراد در ادامه نشان داده شده است.

جدول ۳- ویژگی‌های جمعیت شناختی کارشناسان برای سنجش پایایی پرسشنامه

کد	سطح تحصیلات	سابقه کاری	کد	سطح تحصیلات	سابقه کاری
۱	کارشناسی ارشد	۷ سال	۸	کارشناسی ارشد	۶ سال
۲	کارشناسی ارشد	۵ سال	۹	کارشناسی ارشد	۷ سال
۳	کارشناسی ارشد	۶ سال	۱۰	دکتری	۱۳ سال
۴	کارشناسی ارشد	۵ سال	۱۱	کارشناسی ارشد	۹ سال
۵	کارشناسی ارشد	۱۰ سال	۱۲	کارشناسی ارشد	۱۲ سال
۶	دکتری	۱۱ سال	۱۳	کارشناسی ارشد	۱۸ سال
۷	کارشناسی ارشد	۷ سال	۱۴	دکتری	۱۶ سال
۱۵	دکتری	۷ سال	۱۶	دکتری	۱۱ سال
۱۷	دکتری	۵ سال	۱۸	دکتری	۱۳ سال
۱۹	کارشناسی ارشد	۳ سال	۲۰	کارشناسی ارشد	۱۰ سال
۲۱	کارشناسی ارشد	۴ سال	۲۲	دکتری	۵ سال
۲۳	کارشناسی ارشد	۵ سال	۲۴	کارشناسی ارشد	۳ سال
۲۵	کارشناسی ارشد	۸ سال	۲۶	کارشناسی ارشد	۲ سال
۲۷	دکتری	۳ سال	۲۸	کارشناسی ارشد	۵ سال
۲۹	دکتری	۱۱ سال	۳۰	کارشناسی ارشد	۷ سال

منبع: یافته‌های پژوهشگر

#### ۴-۴ دسته بندی شاخص‌ها

به منظور دسته‌بندی شاخص‌ها، از تحلیل عاملی اکتشافی استفاده شد. تحلیل عاملی اکتشافی (EFA) یک مدل اندازه‌گیری رسمی کلاسیک است که زمانی استفاده می‌شود که متغیرهای آشکار و پنهان در سطح فاصله اندازه‌گیری شوند. مشخصه EFA این است که متغیرهای مشاهده شده ابتدا استاندارد شده (میانگین صفر و انحراف معیار ۱) و بر روی ماتریس همبستگی بین آیتم‌ها اجرا می‌شود. در EFA، یک متغیر پنهان را عامل و به ارتباط بین متغیرهای پنهان و مشاهده شده، بار عاملی می‌گویند که وزن‌های رگرسیونی استاندارد شده هستند. این روش، اغلب در موقعیت‌های چند بعدی استفاده می‌شود که در آن بیش از یک متغیر پنهان به طور همزمان اندازه‌گیری می‌شود. قبل از ارزیابی همخوانی در این مورد، ساختارهای عاملی باید به سمت ساختار هدف چرخانده شوند که به آن چرخش مؤلفه می‌گویند (فانتین<sup>37</sup>، ۲۰۰۵).

جامعه مورد مطالعه به منظور دسته‌بندی عناصر، کارشناسان حوزه حسابرسی فعال در مؤسسات حسابرسی معتمد بورس اوراق بهادار تهران (فعال در استان تهران و دارای حداقل سه سال سابقه کاری) بودند. نحوه دسترسی به افراد از طریق مراجعه حضوری و حساب‌های فعال در شبکه‌های اجتماعی بود. تعداد نمونه

در این گروه با توجه به تکنیک تحلیل عاملی (بین ۵ تا ۱۵ برابر تعداد گویه‌های نهایی) انتخاب شد. لذا تعداد ۲۷۰ نفر برابر با ۱۰ برابر تعداد گویه‌ها، بعنوان نمونه اولیه لحاظ شدند و از بین پرسشنامه‌های دریافتی، تعداد ۲۳۶ پرسشنامه کامل مورد تحلیل قرار گرفتند. به منظور اجرای تحلیل عاملی اکتشافی از نرم افزار SPSS استفاده شده است.

## ۵- یافته‌ها

### ۵-۱- پیاده سازی رویکرد فراترکیب

طبق الگوی فراترکیب (جان<sup>38</sup>، ۲۰۱۷) سؤالات بر مبنای چه چیزی (شاخص‌های ایجاد کننده ذهن آگاهی کدامند؟)، چه (چه عناصری، شاخص‌های ذهن آگاهی مؤثر در فرایند حسابرسی را شکل می‌دهند؟) و چگونه (ذهن آگاهی حسابرس، چگونه تعریف می‌شود؟) طراحی شدند.

پس از طرح سؤالات، پژوهشگر به جستجوی سیستماتیک مقالات منتشر شده در مجلات علمی ثبت شده در پایگاه Sciencedirect, Emerald, Springer, SID, ISC, Noormags و غیره با هدف تعیین اسناد معتبر، موثق و مرتبط در بازه زمانی ۱۳۸۰ تا ۱۴۰۱ پرداخت. انتخاب واژگان جستجو با توجه به مقالات مرتبط در زمینه ذهن آگاهی، ذهن آگاهی در محیط کار، ذهن آگاهی حسابرس، اثرات ذهن آگاهی بر رفتار، ذهن آگاهی و قضاوت، پیشران‌های ذهن آگاهی و موانع ذهن آگاهی بوده است. در فرایند جستجو پژوهشگر پارامترهای مختلفی مانند عنوان، چکیده، محتوا، جزئیات مقاله (نام نویسنده، سال انتشار) و ... را در نظر گرفته و مقالاتی که با سؤال و هدف پژوهش تناسبی ندارد، حذف کرده است. همچنین معیار پذیرش و رد مطالعات، شامل زبان پژوهش (زبان غیر انگلیسی و فارسی)، بازه زمانی مطالعه (غیر سال‌های ۱۳۸۰ تا ۱۴۰۱)، شرایط مطالعه (عدم توجه به محیط سازمانی یا ویژگی‌های فردی)، نوع مطالعه (غیرعلمی و شهودی) است.

بررسی چارچوب‌های موجود برای سنجش ذهن آگاهی، نشان داد که جانکوسکی و هولاس (۲۰۱۴) با ارائه دیدگاه فراشناختی از ذهن آگاهی، به ارائه چارچوبی برای ارزیابی ذهن آگاهی پرداختند. در الگوی خود آنها پنج فرضیه را مطرح کرده و مورد آزمون قرار دادند که عبارتند از: (۱) ذهن آگاهی با بالاترین سطح فراشناخت مرتبط است؛ (۲) ذهن آگاهی به همکاری پویا سه جزء اصلی فراشناخت (دانش، تجربیات و مهارت‌های فراشناختی) بستگی دارد؛ (۳) یک سطح فراشناختی همیشه آگاهانه است در حالی که سایر فرآیندهای فراشناختی می‌توانند به طور ضمنی رخ دهند؛ (۴) تمرین عمدی ذهن آگاهی، تفکیک بین آگاهی و فرآگاهی را کاهش می‌دهد. (۵) مؤلفه‌های فراسطح ذهن آگاه در طول تمرین مستمر رشد و تغییر می‌کنند. با توجه به دیدگاه‌های مختلف نسبت به ابعاد خودآگاهی ذهنی، مقیاس‌های مختلفی برای ارزیابی آن تعریف شده است. چندین مقیاس پرطرفدار وجود دارد که معمولاً هنگام اندازه‌گیری ذهن آگاهی در ادبیات مورد استفاده قرار می‌گیرند، از جمله مقیاس آگاهی توجه ذهنی (MAAS<sup>39</sup>؛ براون و رایان<sup>40</sup>، ۲۰۰۳)،

پرسش نامه پنج وجهی ذهن آگاهی (FFMQ<sup>41</sup>؛ بائر<sup>42</sup> و همکاران، ۲۰۰۶)، و مقیاس شناختی و عاطفی و ذهن آگاهی - تجدید نظر شده (CAMS-R<sup>43</sup>؛ فلدمن<sup>44</sup> و همکاران، ۲۰۰۷). اقلام موجود در این فهرست‌ها عموماً جنبه‌های تمرکز توجه، خودآگاهی و نگرش پذیرش را پوشش می‌دهند، اگرچه تفاوت‌هایی در تأکید بر جنبه‌های مختلف در میان شاخص‌های مطرح شده توسط آنها وجود دارد. هدف MAAS اندازه‌گیری ذهن آگاهی گرایشی است و قادر است از کیفیت منحصر به فردی از آگاهی استفاده کند که به انواع ساختارهای خودتنظیمی و رفاه مربوط می‌شود و پیش‌بینی کننده آن است (براون و رایان، ۲۰۰۳). این شاخص، تا حد زیادی بر جنبه‌های توجه و آگاهی تمرکز دارد، اما در اندازه‌گیری نگرش پذیرش ناکافی است (نینفا<sup>45</sup>، ۲۰۰۷). در مقابل، FFMQ ذهن آگاهی را به پنج جنبه مختلف، شامل مشاهده، توصیف، اقدام با آگاهی، عدم قضاوت در مورد تجربه درونی و عدم واکنش به تجربه درونی تقسیم می‌کند. بر اساس معماری مدل دو جزئی بیشاپ<sup>46</sup> و همکاران (۲۰۰۴)، اعتقاد بر این است که مؤلفه آگاهی با زیرشاخه‌های FFMQ مشاهده (یعنی دفعات مشاهده تغییرات احساس، عواطف و شناخت خود) و توصیف (یعنی شناسایی تجربیات درونی) مطابقت دارد. جنبه فرعی FFMQ یعنی عمل با آگاهی به ظرفیت فرد برای تمرکز توجه بر یک کار مداوم مربوط می‌شود. در نهایت، نگرش پذیرش با جنبه‌های فرعی FFMQ یعنی عدم قضاوت در مورد تجربه درونی و عدم واکنش به تجربه درونی اندازه‌گیری می‌شود، که به فراوانی اجازه دادن به ورود افکار و احساسات بدون اینکه فرد توسط این افکار آشفته شود، اشاره دارد. در مقابل، CAMS-R یک مقیاس ۱۲ ماده ای و خودگزارشی است که از یک مدل چهار عاملی مشتق شده است که حوزه‌های اصلی ذهن آگاهی یعنی: تنظیم توجه، تمرکز فعلی، آگاهی و عدم قضاوت را پوشش می‌دهد (نینفا، ۲۰۰۷). معیار CAMS-R سازگاری داخلی قابل قبولی را به دست آورده است. این شاخص ذهن آگاهی، معیارهای پریشانی، بهزیستی، تنظیم هیجان و رویکردهای حل مسئله را در خود گنجانده است (فلدمن و همکاران، ۲۰۰۷). اگرچه نشان داده شده است که مقیاس ذهن آگاهی فرایبورگ (FMS<sup>47</sup>) ساختار چهار عاملی مشابهی با CAMS-R دارد (والاچ<sup>48</sup> و همکاران، ۲۰۰۶) اما مطالعات بیشتر نتوانسته به نتایج مورد بحث در این مدل دست یابد و لذا مدل‌های مختلفی پیشنهاد شده است (لیف<sup>49</sup> و همکاران، ۲۰۰۵). علاوه بر این، FMS بر اساس یک مدل ذهن آگاهی برگرفته از بودیسم کلاسیک ایجاد شد و ابزار اصلی (یعنی FMS با ۳۰ شاخص) در میان نمونه‌هایی از مراقبه‌گران بودایی اعتبارسنجی شد (باچهلد<sup>50</sup> و همکاران، ۲۰۰۱). بنابراین، معانی برخی از موارد ممکن است توسط افرادی که آشنایی چندانی با مفاهیم بودایی کلاسیک ذهن آگاهی ندارند، اشتباه تعبیر شود. این ممکن است تعمیم پذیری FMS در اندازه‌گیری ذهن آگاهی در بین عموم را مختل کند.

مک کیلوپ و اندرسون<sup>51</sup> (۲۰۰۷) با بررسی الگوی ذهن آگاهی برایان و رایان (۲۰۰۳) که کنترل توجه را مهم‌ترین شاخصه ذهن آگاهی می‌دانستند، بیان داشتند ذهن آگاهی بر مبنای کنترل توجه، ارتباط بسیار نزدیکی با سابقه مدیتیشن در افراد دارد در صورتی که معیاری که برای سنجش ذهن آگاهی در نظر گرفته می‌شود بایستی مستقل از هر عنصر دیگری باشد. بایر<sup>52</sup> و همکاران (۲۰۰۴) پرسشنامه‌ای با نماد KIMS<sup>53</sup> برای



ارزیابی مهارت‌های ذهن آگاهی ایجاد کردند و ویژگی‌های روان‌سنجی و روابط آن با سایر سازه‌ها را مورد بررسی قرار دادند. شرکت‌کنندگان شامل سه نمونه از دانشجویان مقطع کارشناسی و یک نمونه از بیماران سرپایی مبتلا به اختلال شخصیت مرزی بودند. بر اساس مباحث مربوط به ذهن آگاهی، چهار مهارت ذهن آگاهی شامل مشاهده، توصیف، اقدام با آگاهی و پذیرش بدون قضاوت مشخص شد. یافته‌ها نشان دادند که مهارت‌های ذهن آگاهی به طور متفاوتی با جنبه‌های شخصیت و سلامت روان، از جمله روان رنجورخویی، علائم روان‌شناختی، هوش هیجانی، ناگویی هیجانی، اجتناب تجربی، تفکیک و جذب مرتبط است. باچهلد و همکاران (۲۰۰۱) مراحل توسعه یک پرسشنامه ذهن آگاهی خودارزیابی با اختصار FMI<sup>54</sup> را در سه مرحله ارائه داشتند: ۱. ساخت مجموعه ای از موارد، ۲. ارزیابی کارشناسانه از موارد و ۳. اعتبار سنجی با استفاده از مطالعه ای که در آن فرم اولیه یک پرسشنامه است. داده‌های آنها نشان دهنده تک بعدی بودن سازه و وجود یک عامل کلی به عنوان «مشاهده بی‌طرفانه به هر پدیده» به عنوان معیاری از ذهن آگاهی است. لائو<sup>55</sup> و همکاران (۲۰۰۶) معیار TMS<sup>56</sup> که مبتنی بر دو عنصر کنجکاوی و تمرکززدایی بود را برای سنجش ذهن آگاهی مطرح کردند. آنها نشان دادند که معیارهای ارائه شده می‌توانند به خوبی، وضعیت روانشناختی پاسخ‌دهندگان را بازتاب دهند و فراتر از معیارهایی که تنها بر کنترل توجه و آگاهی تمرکز دارند، عمل می‌کنند. چان<sup>57</sup> و همکاران (۲۰۱۵) به ارائه الگوی بازبینی شده CAMS-R پرداختند و نشان دادند الگوی چهارعاملی آنها که مبتنی بر کنترل توجه، تمرکز در لحظه، آگاهی و پذیرش است و ۱۲ شاخص را برای سنجش ذهن آگاهی در نظر دارد، پایایی و روایی بیشتری نسبت به الگوی اولیه دارد. با مرور پژوهش‌های مربوطه، شاخص‌های اولیه ارزیابی ذهن آگاهی با توجه به حرفه حسابرسی در جدول ۴ خلاصه شده‌اند.

جدول ۴- شاخص‌های ارزیابی ذهن آگاهی با توجه به حرفه حسابرسی

ردیف	شاخص	منبع
۱	در نظر گرفتن هدف شغلی هنگام تصمیم‌گیری	کابات-زین (۲۰۰۴)
۲	ارائه به موقع گزارش حسابرسی	کابات-زین (۲۰۰۴)
۳	پرهیز از تصمیم‌گیری بر مبنای احساسات	سان (۲۰۱۴)
۴	مد نظر قرار دادن تجربیات پیشین و درس گرفتن از تجربیات هنگام تصمیم‌گیری در حین عدم توجه محض به تجربیات	سان (۲۰۱۴)
۵	توجه به خوانایی گزارشات در راستای جلوگیری از سختی و مشکلات کاربران گزارشات	سان (۲۰۱۴)
۶	برعهده گرفتن نقشی که فرد در آن به مهارت کافی رسیده است و هنگام اجرای آن دچار سردرگمی نمی‌شود.	کالن (۲۰۱۱)

ردیف	شاخص	منبع
۷	در نظر گرفتن عدل و انصاف و تساوی بین انسان‌ها هنگام بررسی اسناد شرکت‌ها	کالن (۲۰۱۱)
۸	تمرکز بر روی کار هنگام انجام وظایف محوله و گریز از پراکنده کردن ذهن به مسائل فرعی	هان (۱۹۷۶)
۹	نادیده گرفتن رفتار و گفتار ذینفعان در فرایند حسابرسی	براون و همکاران (۲۰۰۷)
۱۰	سعی در اعتماد معقول به اسناد دریافتی و پرهیز از پیش داوری	کبات-زین (۲۰۰۳)
۱۱	سعی در انجام فعالیتها با ذهنی باز و عدم مقاومت برای تطبیق نتایج با تفکرات پیشین خود	مارتین (۱۹۹۷)
۱۲	سعی در عدم نشان دادن واکنش نامعقول و مدیریت احساسات هنگام انجام وظایف	پیشاپ و همکاران (۲۰۰۴)، شاپیرو (۲۰۰۹)، لایارد و کلارک (۲۰۱۴)
۱۳	ایجاد نظم عاطفی به معنای تعدیل احساسات و ارائه پاسخ‌های عاطفی درست در لحظه فعالیت	آلدائو (۲۰۱۳)
۱۴	عدم قضاوت بر مبنای دریافت تفسیر محدودی از موقعیت موجود	رومر و همکاران (۲۰۱۵)
۱۵	در نظر گرفتن همه احتمالات موجود و عدم تمرکز بر روی یک حالت از یک رویداد خاص هنگام تصمیم‌گیری	وب و همکاران (۲۰۱۲)
۱۶	سعی در کنترل احساسات منفی مانند عصبانیت، ناامیدی و اضطراب هنگام تصمیم‌گیری	برودال (۲۰۱۰)
۱۷	داشتن قدرت تغییر نتایج حاصل از رویداد خاص قبل از وقوع	بینیکه و همکاران (۲۰۱۷)
۱۸	گسترش مهارت‌های فراشناختی به معنای عدم گسترش تفکرات منفی نگرانی از آینده یا نشخوار درباره گذشته	گود و همکاران (۲۰۱۶)
۱۹	تصمیم‌گیری بدون تعصب بر پیامدهای کار خود	گود و همکاران (۲۰۱۶)
۲۰	در نظر گرفتن کیفیت انجام وظایف و تلاش برای پروراندن توانایی خود در راستای انجام بهتر وظایف	براون و رایان (۲۰۰۳)
۲۱	توانایی فهماندن تفکر و احساس خود به دیگران به شکلی شفاف	هردا و همکاران (۲۰۱۹)، پیشاب و همکاران (۲۰۰۴)

ردیف	شاخص	منبع
۲۲	قدرت درک صحبت و رفتار همکاران و ذینفعان گزارشات ارائه شده و عدم جبهه گیری در برابر آن	پیشاب و همکاران (۲۰۰۴)، دیسروسیرز و همکاران (۲۰۱۳)
۲۳	داشتن دانش استراتژیک و توانایی برخورد معقول با بحران‌های پیش رو و توانایی کنترل آن	جانکوسکی و هولاس (۲۰۱۴)
۲۴	حفظ هوشیاری هنگام مواجه شدن با مسائل پیچیده که نیاز به درک عمیق دارند	جانکوسکی و هولاس (۲۰۱۴)
۲۵	توانایی نظارت بر سطوح پایین تر شغلی و توانایی درک و تفسیر اطلاعات دریافتی از آنها	جانکوسکی و هولاس (۲۰۱۴)
۲۶	علاقه به کشف راه حل برای حل مسائل پیچیده و قدرت حل مسئله	جانکوسکی و هولاس (۲۰۱۴)
۲۷	توانایی دور کردن مسائل بی ربط به وظایف شغلی از ذهن و عدم متمرکز کردن ذهن بر روی آنها	کابات-زین (۲۰۰۳)
۲۸	توانایی درک انتظارات معقول و نامعقول از فرایند ایفای وظایف و نتایج آن	بائر و همکاران (۲۰۰۴)
۲۹	فکر کردن درباره پیامدهای حاصل از انجام نادرست وظایف	بائر و همکاران (۲۰۰۴)
۳۰	توانایی رها کردن محیط یا افرادی که ذهن فرد را هنگام تصمیم‌گیری و انجام وظایف مخشوش می‌کند	بائر و همکاران (۲۰۰۴)
۳۱	توانایی درک حالات روحی و مشکلات فیزیکی خود و عدم انجام تصمیم‌گیری‌های مهم در هنگام بروز مشکل	بائر و همکاران (۲۰۰۶)
۳۲	عدم توجه به رفتارهای ناخوشایند و تمسخر آمیز سایرین هنگام بیان تفکرات و باورهای خود برای ارائه یک تصمیم مهم	بائر و همکاران (۲۰۰۶)
۳۳	توانایی کنار گذاشتن ایده‌های غیرمنطقی بدون توجه به قضاوت دیگران در این زمینه	بائر و همکاران (۲۰۰۶)
۳۴	توانایی به اشتراک گذاشتن تجربیات خود با دیگران و یادگیری از دیگران	بائر و همکاران (۲۰۰۶)
۳۵	عدم انجام وظایف محوله قبل از داشتن درک درستی از آنها	بائر و همکاران (۲۰۰۶)

منبع: یافته‌های پژوهشگر

## ۲-۵ سنجش روایی شاخص‌ها

در این بخش، نتایج به‌دست‌آمده از سه راند دلفی فازی ارائه شده است. در هر مرحله اگر شاخص باید حفظ شود با عدد یک نشان داده شده است و در صورتی که باید در مرحله آتی حذف شود با صفر نشان داده شده است. لازم به ذکر است، شاخص‌هایی با مقدار میانگین کمتر از ۰.۵، حذف می‌شوند. نتایج حاصل از اجرای دلفی فازی و اختلاف نظرها در جدول ۵ نشان داده شده است.

جدول ۵- نتایج حاصل از دلفی فازی

اختلاف نظر دوم و سوم	اختلاف نظر اول و دوم	راند سوم	راند دوم	راند اول	نماد
				۰/۴۹۸	۱C
۰/۰۰۲	۰/۱۶۱	۰/۱۶۶۶	۰/۱۶۶۴	۰/۱۵۰۳	۲C
۰/۰۰۷	۰/۱۵۰	۰/۱۶۶۴	۰/۱۶۵۷	۰/۱۵۰۷	۳C
۰/۰۱۰	۰/۱۴۷	۰/۱۶۷۰	۰/۱۶۶۰	۰/۱۵۱۳	۴C
۰/۰۰۶	۰/۱۵۳	۰/۱۶۶۷	۰/۱۶۶۱	۰/۱۵۰۸	۵C
۰/۰۰۵	۰/۱۶۵	۰/۱۶۶۲	۰/۱۶۶۷	۰/۱۵۰۲	۶C
۰/۰۰۱	۰/۱۶۰	۰/۱۶۶۵	۰/۱۶۶۴	۰/۱۵۰۴	۷C
۰/۰۰۲	۰/۱۶۶	۰/۱۶۶۸	۰/۱۶۷۰	۰/۱۵۰۴	۸C
				۰/۴۹۸	۹C
				۰/۴۹۹	۱۰C
۰/۰۰۸	۰/۱۶۹	۰/۱۶۶۴	۰/۱۶۷۲	۰/۱۵۰۳	۱۱C
۰/۰۰۸	۰/۱۶۹	۰/۱۶۶۴	۰/۱۶۷۲	۰/۱۵۰۳	۱۲C
				۰/۴۹۷	۱۳C
				۰/۴۹۷	۱۴C
۰/۰۰۴	۰/۱۶۴	۰/۱۶۶۹	۰/۱۶۶۵	۰/۱۵۰۱	۱۵C
۰/۰۰۱	۰/۱۵۵	۰/۱۶۶۵	۰/۱۶۶۴	۰/۱۵۰۹	۱۶C
۰/۰۰۲	۰/۱۵۶	۰/۱۶۶۴	۰/۱۶۶۶	۰/۱۵۱۰	۱۷C
۰/۰۰۰	۰/۱۵۳	۰/۱۶۶۲	۰/۱۶۶۲	۰/۱۵۰۹	۱۸C
۰/۰۰۷	۰/۱۵۸	۰/۱۶۵۹	۰/۱۶۶۶	۰/۱۵۰۸	۱۹C
				۰/۴۹۴	۲۰C
				۰/۴۹۹	۲۱C
۰/۰۰۶	۰/۱۶۲	۰/۱۶۶۸	۰/۱۶۶۲	۰/۱۵۰۰	۲۲C

نماد	راند اول	راند دوم	راند سوم	اختلاف نظر اول و دوم	اختلاف نظر دوم و سوم
۲۳C	۰/۵۱۳	۰/۶۶۵	۰/۶۶۳	۰/۱۵۲	۰/۰۰۲
۲۴C	۰/۵۰۹	۰/۶۶۹	۰/۶۶۱	۰/۱۶۰	۰/۰۰۸
۲۵C	۰/۵۰۸	۰/۶۶۲	۰/۶۵۳	۰/۱۵۴	۰/۰۰۹
۲۶C	۰/۵۰۴	۰/۶۶۲	۰/۶۶۲	۰/۱۵۸	۰/۰۰۰
۲۷C	۰/۵۱۳	۰/۶۶۳	۰/۶۵۵	۰/۱۵۰	۰/۰۰۸
۲۸C	۰/۵۱۱	۰/۶۶۰	۰/۶۵۴	۰/۱۴۹	۰/۰۰۶
۲۹C	۰/۵۰۲	۰/۶۶۲	۰/۶۵۵	۰/۱۶۰	۰/۰۰۷
۳۰C	۰/۴۹۷				
۳۱C	۰/۵۰۸	۰/۶۶۹	۰/۶۶۱	۰/۱۶۱	۰/۰۰۸
۳۲C	۰/۵۱۱	۰/۶۶۴	۰/۶۶۵	۰/۱۵۳	۰/۰۰۱
۳۳C	۰/۵۰۲	۰/۶۶۷	۰/۶۶۱	۰/۱۶۵	۰/۰۰۶
۳۴C	۰/۵۰۷	۰/۶۷۲	۰/۶۶۴	۰/۱۶۵	۰/۰۰۸
۳۵C	۰/۵۰۱	۰/۶۶۸	۰/۶۵۶	۰/۱۶۷	۰/۰۱۲

منبع: یافته‌های پژوهشگر

با توجه به نتایج به‌دست‌آمده، در راند اول از مجموع ۳۵ گویه تعداد ۸ گویه که دارای میانگینی کمتر از ۰.۵ بودند، حذف شدند و تعداد ۲۷ گویه مورد تایید قرار گرفتند. در راند دوم و راند سوم در مجموع از ۲۷ شاخص تعداد ۲۷ شاخص مورد تایید قرار گرفتند.

### ۳-۵ سنجش پایایی پرسشنامه

در این بخش به سنجش پایایی پرسشنامه با استفاده از شاخص آلفای کرونباخ پرداخته می‌شود. نتایج در جدول ۱۰، نشان داده شده است.

جدول ۶- سنجش پایایی پرسشنامه

ردیف	آلفای گویه	ردیف	آلفای گویه	ردیف	آلفای گویه
۱	۰/۷۶۶	۱۰	۰/۸۰۳	۱۹	۰/۷۸۸
۲	۰/۷۸۶	۱۱	۰/۷۸۹	۲۰	۰/۷۸۸
۳	۰/۷۸۱	۱۲	۰/۷۸۷	۲۱	۰/۷۸۴
۴	۰/۷۷۵	۱۳	۰/۷۸۳	۲۲	۰/۷۸۶

ردیف	آلفای گویه	ردیف	آلفای گویه	ردیف	آلفای گویه
۵	۰/۷۸۲	۱۴	۰/۷۷۹	۲۳	۰/۷۸۲
۶	۰/۷۸۶	۱۵	۰/۷۷۷	۲۴	۰/۷۸۹
۷	۰/۷۹۳	۱۶	۰/۷۹۱	۲۵	۰/۷۸۵
۸	۰/۷۹۶	۱۷	۰/۷۹	۲۶	۰/۷۷۹
۹	۰/۷۹۳	۱۸	۰/۷۸۳	۲۷	۰/۷۹۱
کل پرسشنامه			۰/۷۹۲		

منبع: یافته‌های پژوهشگر

با توجه به مقادیر آلفای کرونباخ (بزرگتر از ۰/۷)، پایایی تک تک گویه‌ها و پایایی کل پرسشنامه قابل تأیید است.

#### ۴-۵ طبقه بندی شاخص‌ها

در ادامه برای طبقه بندی شاخص‌ها از تکنیک تحلیل عاملی اکتشافی استفاده شده است. ویژگی‌های جمعیت شناختی نمونه در جدول ۱۲ ارائه شده است. بررسی ویژگی‌های جمعیت‌شناختی نمونه، نشان دادند که از بین تعداد ۲۳۶ نفر، ۶ درصد از نمونه تحت بررسی را افراد کمتر از ۳۰ سال، ۱۷ درصد از نمونه بین ۳۰ تا ۴۰ سال، ۵۳ درصد را افراد ۴۰ تا ۵۰ سال و ۲۴ درصد را افراد بالاتر از ۵۰ سال، تشکیل می‌دهند. در نتیجه می‌توان گفت اغلب افراد نمونه بین ۴۰ تا ۵۰ سال قرار دارند. ۶۷ درصد دارای تحصیلات لیسانس و ۳۳ درصد دارای تحصیلات فوق لیسانس و بالاتر هستند. بنابراین، می‌توان گفت اغلب افراد نمونه را افراد دارای تحصیلات لیسانس تشکیل می‌دهند.

مراحل انجام تحلیل عاملی اکتشافی در ادامه ارائه شده است. در مرحله نخست، جدولی از اشتراکات تشکیل می‌شود که در آن درجه همبستگی عناصر با کل گروه مشخص می‌شود. جدول ۷ نتایج به دست آمده از ارزیابی اشتراکات را نشان می‌دهد.

جدول ۷- جدول اشتراکات

گویه	اولیه	استخراج	گویه	اولیه	استخراج	گویه	اولیه	استخراج
۲C	۱	۰/۷۹۸	۱۵C	۱	۰/۸۵۵	۲۶C	۱	۰/۷۷۸
۳C	۱	۰/۸۹۲	۱۶C	۱	۰/۷۹۱	۲۷C	۱	۰/۸۶۷
۴C	۱	۰/۷۹۶	۱۷C	۱	۰/۷۸۱	۲۸C	۱	۰/۷۴۸
۵C	۱	۰/۷۷۱	۱۸C	۱	۰/۷۵۱	۲۹C	۱	۰/۸۳
۶C	۱	۰/۸۴۵	۱۹C	۱	۰/۸۱	۳۱C	۱	۰/۷۹۴

پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی  
دوره ۱۶/ پیاپی ۶۴/ زمستان ۱۴۰۳

گویه	اولیه	استخراج	گویه	اولیه	استخراج	گویه	اولیه	استخراج
۷C	۱	۰/۸۹۱	۲۲C	۱	۰/۷۹۷	۳۲C	۱	۰/۸۹
۸C	۱	۰/۸۱۸	۲۳C	۱	۰/۷۶۹	۳۳C	۱	۰/۷۹۴
۱۱C	۱	۰/۸۴۹	۲۴C	۱	۰/۷۶۳	۳۴C	۱	۰/۸۰۴
۱۲C	۱	۰/۸۸۶	۲۵C	۱	۰/۸۵۷	۳۵C	۱	۰/۸۴۷

منبع: یافته‌های پژوهشگر

با توجه به نتایج به‌دست‌آمده مندرج در جدول ۷، همه عامل‌های شناسایی‌شده مقدار مستخرج بالای ۰/۴ دارند و برای ورود به مرحله طبقه‌بندی مناسب هستند. در مرحله بعد یک جدول ویرایش شده از آماره‌های مربوط به مؤلفه‌های استخراج‌شده نشان داده‌شده است (ردیف‌هایی که مقدار ویژه آن‌ها کمتر از ۱ است حذف‌شده‌اند).

جدول ۸- مقدار ارزش ویژه

ردیف	مقادیر ویژه اولیه			مقادیر استخراج مجذور بار عاملی			مجموع مربعات چرخش یافته	
	مجموع	درصد	واریانس تجمعی	مجموع	درصد	واریانس تجمعی	مجموع	درصد
۱	۵/۴۶۵	۲۰/۲۴۲	۲۰/۲۴۲	۵/۴۶۵	۲۰/۲۴۲	۲۰/۲۴۲	۵/۴۱۷	۲۰/۰۶۱
۲	۴/۱۸۶	۱۵/۵۰۴	۳۵/۷۴۶	۴/۱۸۶	۱۵/۵۰۴	۳۵/۷۴۶	۴/۱۳۲	۱۵/۳۰۴
۳	۳/۵۹۱	۱۳/۳۰۰	۴۹/۰۴۶	۳/۵۹۱	۱۳/۳۰۰	۴۹/۰۴۶	۳/۲۵۳	۱۲/۰۴۷
۴	۲/۹۶۴	۱۰/۹۷۸	۶۰/۰۲۵	۲/۹۶۴	۱۰/۹۷۸	۶۰/۰۲۵	۳/۱۱۹	۱۱/۵۵۱
۵	۲/۳۸۰	۸/۸۱۵	۶۸/۸۴۰	۲/۳۸۰	۸/۸۱۵	۶۸/۸۴۰	۲/۵۷۳	۹/۵۲۸
۶	۱/۷۹۴	۶/۶۴۴	۷۵/۴۸۴	۱/۷۹۴	۶/۶۴۴	۷۵/۴۸۴	۱/۷۹۳	۶/۶۴۲
۷	۱/۶۹۳	۶/۲۶۹	۸۱/۷۵۳	۱/۶۹۳	۶/۲۶۹	۸۱/۷۵۳	۱/۷۸۷	۶/۶۱۹

منبع: یافته‌های پژوهشگر

نتایج مندرج در جدول ۸ نشان می‌دهند، مؤلفه‌ای که مقدار ارزش ویژه بالاتر از ۱/۶۰ دارد، ۸۱/۷۵۳٪ از واریانس کل را برآورد می‌کند. نزدیک بودن این مقدار به ۱۰۰٪ دلالت بر این دارد که تفسیر تعداد عامل‌ها بهتر صورت می‌گیرد.

با توجه به نتایج به‌دست‌آمده تعداد کل عوامل در ۷ گروه طبقه‌بندی می‌شوند. ماتریس چرخش یافته ضرایب در جدول ۹ نشان داده‌شده است. با توجه به نتایج به دست آمده، شاخصها در گروهی قرار گرفتند که

بالاترین درجه تعلق به آن را دارا هستند و با توجه به ماهیت شاخصها گروهها نامگذاری شده و چارچوب نهایی تدوین شده است.

جدول ۹- ماتریس چرخش مؤلفه‌ها

گروه‌ها							گوبه	گروه‌ها							گوبه
۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱		۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱	
۰۷۹	۰۰۷	۰۲۵	۰۲۰	۲۳۶	۸۷۲	۰۸۴	۲۹C	۱۴۲	۰۹۱	۷۷۱	-	۳۹۵	۱۲۱	۰۸۷	۱۱C
۰۹۹	۰۳۶	۰۰۱	۰۳۴	۲۱۷	۸۸۲	۰۹۹	۳۵C	۱۶۲	۰۷۲	۷۵۳	-	۴۰۳	۱۰۸	۱۰۲	۱۵C
۱۱۹	۰۰۶	۳۴۶	۳۴۱	۷۰۹	۱۷۷	۱۰۵	۴C	۱۲۰	۰۶۵	۷۸۷	-	۳۹۴	۱۱۶	۱۰۱	۲۷C
۰۶۵	۰۲۴	۳۳۸	۳۴۷	۷۳۷	۱۶۰	۱۰۰	۸C	۸۲۰	۳۳۷	۲۵۵	-	۰۳۳	۱۶۲	۱۰۲	۳C
۰۹۷	۰۰۸	۳۳۴	۴۰۴	۷۲۶	۱۶۵	۱۳۴	۲۵C	۸۱۴	۳۳۶	۲۷۹	-	۰۳۷	۱۶۵	۰۸۹	۷C
۰۵۲	۰۶۴	۳۱۲	۳۸۰	۷۰۵	۱۵۳	۰۹۸	۲۶C	۰۹۰	۰۵۷	۰۰۹	۷۵۸	۴۱۱	۱۲۳	۰۲۴	۵C
۰۵۳	۰۰۸	۰۰۸	۰۸۷	۰۶۹	۰۸۷	۸۷۷	۱۶C	۰۰۸	۰۰۰	۰۳۹	۷۴۱	۴۳۳	۲۰۷	۰۱۰	۱۷C
۰۴۱	۰۳۶	۰۶۹	۰۰۱	۰۴۷	۰۸۲	۸۵۷	۱۸C	۰۸۱	۰۵۶	۰۵۴	۷۳۸	۴۲۲	۱۸۲	۰۰۵	۲۳C
۰۶۲	۰۰۹	۰۲۹	۰۶۴	۰۶۴	۰۳۹	۸۸۴	۲۲C	۰۵۰	۰۵۶	۰۱۰	۷۳۵	۴۷۸	۱۶۳	۰۵۴	۳۴C
۰۱۶	۰۱۲	۰۳۱	۰۲۲	۰۴۷	۱۳۸	۸۶۰	۲۴C	۳۲۳	۸۷۴	۰۱۳	۰۸۸	۰۹۶	۰۱۸	۰۰۶	۱۲C
۰۱۶	۰۱۸	۰۰۱	۰۴۰	۰۶۵	۰۶۹	۸۵۹	۲۸C	۳۳۹	۸۷۳	۰۱۵	۰۶۷	۰۹۰	۰۰۹	۰۱۹	۳۲C
۰۰۳	۰۵۰	۰۰۰	۰۰۶	۰۷۴	۰۷۷	۸۸۳	۳۱C	۰۱۷	۰۵۰	۰۳۰	-	۲۱۲	۸۵۸	۱۰۱	۲C
۰۵۷	۰۰۳	۰۳۰	۰۴۳	۰۵۱	۰۷۵	۸۸۳	۳۳C	۰۴۱	۰۱۷	۰۰۵	-	۲۰۹	۸۸۶	۱۰۵	۶C
								۰۱۹	۰۳۳	۰۰۸	-	۲۱۳	۸۶۹	۰۷۶	۱۹C

منبع: یافته‌های پژوهشگر

### ۶- بحث و نتیجه‌گیری

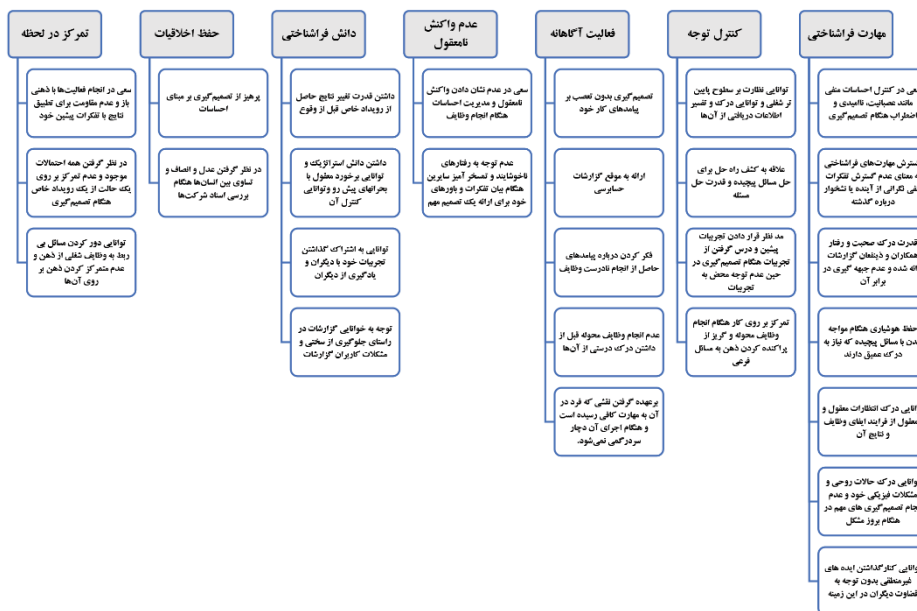
ذهن آگاهی به‌عنوان کنترل حواس و تمرکز تعریف شده است و مجموعه مهارت‌هایی است که می‌تواند از طریق مداخلات بالینی متناسب یا تمرین مدیتیشن ایجاد شود. در زمینه اهمیت ذهن آگاهی در محیط کار، دو دیدگاه متفاوت وجود دارد و برخی نکات منفی احتمالی ذهن آگاهی را از این جهت نشان می‌دهند که



افزایش تمرکز روی افکار و ارزش‌ها ممکن است رفتارهایی را ترغیب کند، که ممکن است به نفع کارفرما نباشد و ذهن‌آگاهی ممکن است، دسترسی به هدف را مختل کند. از سوی دیگر برخی بر این باورند که ذهن‌آگاهی به افزایش رضایت شغلی و کاهش خستگی عاطفی، بهبود توجه و افزایش تاب‌آوری و بهزیستی کلی منجر می‌شود. این امر، اهمیت ذهن‌آگاهی و پرداختن به ارزیابی آن در محیط‌های کاری مختلف را روشن می‌کند و از این رو، ادبیاتی در حال رشد به مسئله سنجش مهارت ذهن‌آگاهی و تعریف چارچوبی برای آن با توجه به حوزه مورد مطالعه، پرداخته است. بنابراین، با توجه به مطالب مطرح‌شده و این امر که برآوردهای حسابداری به قضاوت قابل توجهی نیاز دارند، گزارشات حسابرسی در معرض دست‌کاری قرار دارند و حسابرسی اثربخش به تفکر انتقادی نیاز دارد، در مطالعه حاضر به ارائه الگویی برای سنجش ذهن‌آگاهی حسابرسان پرداخته شد. ابتدا با تکیه بر رویکرد فراترکیب، به بررسی منابع موجود در حوزه ذهن‌آگاهی و حسابرسی پرداخته شد. به طور کلی تعداد ۱۰۱ منبع در این زمینه شناسایی شد که پس از پالایش و حذف منابع نامرتبط از حیث کلمات کلیدی، محتوا، روش شناسی، تعداد ۳۸ مقاله مرتبط انتخاب شدند. با بررسی‌های انجام‌گرفته بر روی مقالات، تعداد ۳۵ شاخص اولیه استخراج و پس از انجام رویکرد دلفی فازی و غربالگری، تعداد ۲۷ شاخص نهایی استخراج شدند. به منظور ارائه چارچوب توسعه ذهن‌آگاهی در حوزه حسابرسی، شاخص‌های مستخرج با تکیه بر تحلیل عاملی اکتشافی، طبقه‌بندی شدند. چارچوب نهایی برای توسعه ذهن‌آگاهی حسابرسان را می‌توان به صورت شکل (۱) ارائه کرد.

با توجه به نتایج به دست آمده، دسته تمرکز در لحظه شامل سعی در انجام فعالیت‌ها با ذهنی باز و عدم مقاومت برای تطبیق نتایج با تفکرات پیشین خود، در نظر گرفتن همه احتمالات موجود و عدم تمرکز بر روی یک حالت از یک رویداد خاص هنگام تصمیم‌گیری و توانایی دور کردن مسائل بی ربط به وظایف شغلی از ذهن و عدم متمرکز کردن ذهن بر روی آن‌ها است. این دسته، ذهن‌آگاهی را ناشی از دور کردن ذهن از مسائل بی ربط و تمرکز بر روی یک مسئله مشخص در واحد زمان می‌پندارد. لذا، حسابرسان هنگام انجام وظایف خود بایستی تنها بر روی وظیفه محوله متمرکز شود و ذهن خود را از آشفتگی‌ها و تعلقات زندگی شخصی خالی نماید تا بتواند وظایف محوله را به درستی انجام دهد.

حفظ اخلاقیات شامل پرهیز از تصمیم‌گیری بر مبنای احساسات و در نظر گرفتن عدل و انصاف و تساوی بین انسان‌ها هنگام بررسی اسناد شرکت‌ها است. این امر نشان می‌دهد، افزایش ذهن‌آگاهی حسابرسان ارتباط تنگاتنگی با حذف تعصبات و روابط شخصی و بهره‌های مالی هنگام انجام وظایف حسابرسی دارد.



شکل ۱: چارچوب توسعه ذهن آگاهی حسابرسان

منبع: یافته های پژوهشگر

دانش فراشناختی شامل داشتن قدرت تغییر نتایج حاصل از رویداد خاص قبل از وقوع، داشتن دانش استراتژیک و توانایی برخورد معقول با بحرانهای پیش رو و توانایی کنترل آن، توانایی به اشتراک گذاشتن تجربیات خود با دیگران و یادگیری از دیگران و توجه به خوانایی گزارشات در راستای جلوگیری از سختی و مشکلات کاربران گزارشات است. این دسته بندی نشان می دهد که ذهن آگاهی می تواند منجر به افزایش کیفیت تقابل و تعامل بین حسابرسان و ذینفعان شود و از پیچیدگی عملیات حسابرسان کاسته و درک آن را برای ذینفعان آسان تر سازد.

عدم واکنش نامعقول شامل سعی در عدم نشان دادن واکنش نامعقول و مدیریت احساسات هنگام انجام وظایف و عدم توجه به رفتارهای ناخوشایند و تمسخر آمیز سایرین هنگام بیان تفکرات و باورهای خود برای ارائه یک تصمیم مهم است. بنابراین، ذهن آگاهی می تواند کنترل فردی را افزایش داده و فرد را از واکنش آنی و پرخاشگری در لحظه بدون در نظر گرفتن عقلانیت، دور کند.

فعالیت آگاهانه شامل تصمیم گیری بدون تعصب بر پیامدهای کار خود، ارائه به موقع گزارشات حسابرسان، فکر کردن درباره پیامدهای حاصل از انجام نادرست وظایف، عدم انجام وظایف محوله قبل از داشتن درک

درستی از آن‌ها و برعهده گرفتن نقشی که فرد در آن به مهارت کافی رسیده است و هنگام اجرای آن دچار سردرگمی نمی‌شود، است. این امر نشان می‌دهد، افزایش ذهن‌آگاهی منجر به افزایش درک فرد از محیط پیرامون خود و وظایف محوله به وی می‌شود و فرد را در تصمیم‌گیری درست هنگام قبول وظایف و نحوه به ثمررساندن آن، یاری می‌نماید.

کنترل توجه شامل توانایی نظارت بر سطوح پایین تر شغلی و توانایی درک و تفسیر اطلاعات دریافتی از آن‌ها، علاقه به کشف راه حل برای حل مسائل پیچیده و قدرت حل مسئله، مد نظر قرار دادن تجربیات پیشین و درس گرفتن از تجربیات هنگام تصمیم‌گیری در حین عدم توجه محض به تجربیات، تمرکز بر روی کار هنگام انجام وظایف محوله و گریز از پراکنده کردن ذهن به مسائل فرعی است. این امر نشان می‌دهد، ذهن-آگاهی می‌تواند به حسابرسان کمک نماید تا علاوه بر تمرکز روی وظایف و گریز از سپردن حواس به مسائل فرعی و بی‌ربط بر روی سطوح پایین دستی خود نیز نظارت داشته و مانع از بروز نقص و اشکال در فرایند حسابرسی شوند.

مهارت فراشناختی شامل سعی در کنترل احساسات منفی مانند عصبانیت، ناامیدی و اضطراب هنگام تصمیم‌گیری، گسترش مهارت‌های فراشناختی به معنای عدم گسترش تفکرات منفی نگرانی از آینده یا نشخوار درباره گذشته، قدرت درک صحبت و رفتار همکاران و ذینفعان گزارشات ارائه شده و عدم جبهه‌گیری در برابر آن، حفظ هوشیاری هنگام مواجه شدن با مسائل پیچیده که نیاز به درک عمیق دارند، توانایی درک انتظارات معقول و نامعقول از فرایند ایفای وظایف و نتایج آن، توانایی درک حالات روحی و مشکلات فیزیکی خود و عدم انجام تصمیم‌گیری‌های مهم در هنگام بروز مشکل و توانایی کنار گذاشتن ایده‌های غیرمنطقی بدون توجه به قضاوت دیگران در این زمینه است. این امر نشان می‌دهد، خودآگاهی ذهنی با افزایش هوشیاری و قدرت تصمیم‌گیری حسابرسان، می‌تواند آنها را در افزایش کنترل شخصی و درک انتظارات طرف‌های درگیر در فرایند حسابرسی، یاری کند.

با توجه به دسته‌های موجود در تحلیل ذهن‌آگاهی حسابرسان، می‌توان بیان داشت که، آنچه می‌تواند ذهن‌آگاهی را در حسابرسان اندازه‌گیری کند، بیشتر مبتنی بر تخصص فنی و شناخت نیازها و ادراک محیط پیرامون است. در حقیقت، ذهن‌آگاهی در حسابرسان می‌تواند آنها را به دستیابی به یک باور از شغل خود و اهمیت آن برای جامعه کمک کند و نیز موجب شود تا سست و تحریک‌پذیر نبوده و واکنش نامعقول‌آنی را از خود نشان ندهند. همچنین، افزایش ذهن‌آگاهی منجر به این امر می‌شود که حسابرسان بتوانند حساسیت شغل خود را درک کرده و از روی آگاهی فعالیت کنند و هنگام توصیف رویدادها همه جوانب را مدنظر قرار دهند و همواره در حفظ اخلاقیات بکوشند.

نتایج به‌دست‌آمده از مطالعه حاضر با دیدگاه کبات-زین (۲۰۰۳)، بیشاپ و همکاران (۲۰۰۴) و دورچی (۲۰۱۰) که ذهن‌آگاهی را عنصری مبتنی بر تمرکز، با دیدگاه بیشاپ و همکاران (۲۰۰۴) که آن را عنصری غیرقضاوتی، با دیدگاه جانکاووسکی و هولاس (۲۰۱۴) که آن را عاملی فراشناختی، با دیدگاه گاروفالو و همکاران

(۲۰۲۰) که آن را عاملی مبتنی بر توصیف، با دیدگاه دسروسیرز و همکاران (۲۰۱۳) که آن را عنصری مبتنی بر مشاهده می‌دانند، همخوانی دارد.

با توجه به نتایج به‌دست‌آمده از مطالعه پیشنهاد می‌شود محققین در مطالعات خود در حوزه ذهن‌آگاهی حسابرسان و سازمان‌هایی که قصد استخدام حسابرسان را دارند، از چارچوب ارائه شده در مطالعه حاضر، برای سنجش ذهن‌آگاهی حسابرسان استفاده نمایند. در حقیقت، مؤسسات حسابرسی می‌توانند در راستای افزایش اثربخشی و کارایی گزارشات حسابرسان و عزل یا منصوب کردن آنها، از این چهارچوب جهت تدوین برنامه های آموزشی ذهن‌آگاهی استفاده کنند و سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی از این چهارچوب جهت تهیه چک لیست‌هایی برای کنترل کیفی مؤسسات استفاده کنند و نیز بورس اوراق بهادار جهت اطمینان از کیفیت گزارشات بر آموزش و اجرای برنامه‌های ذهن‌آگاهی در مؤسسات معتمد خود تمرکز کرده و برای سنجش اثربخشی دوره‌ها از چارچوب ارائه شده در مطالعه حاضر، استفاده کند. لذا به سازمان بورس اوراق بهادار پیشنهاد می‌شود در راستای افزایش قابلیت اعتماد صورتهای مالی ارائه شده توسط حسابرسان، مؤسسات حسابرسی را ملزم به پیاده سازی برنامه های ذهن‌آگاهی حسابرسی برای کارکنان خود و ارزیابی کیفیت آن با تکیه بر چارچوب ارائه شده در مطالعه حاضر و ارائه گزارشی مدون در گزارشات تفسیری خود، نماید. به محققین آتی پیشنهاد می‌شود، با استفاده از تکنیک‌های اولویت‌بندی مانند تکنیک‌های تصمیم‌گیری چندمعیاره و بر مبنای نظرات خبرگان، به اولویت‌بندی عناصر مؤثر بر ذهن‌آگاهی حسابرسان بپردازد. از آنجایی که در این مطالعه، از نمونه در دسترس استفاده شده است، لذا در استفاده از نتایج این پژوهش و تعمیم آن باید احتیاط کرد.

### فهرست منابع

- آراد، حامد؛ مشعشعی، سید محمد و بیان‌فر، فاطمه. (۱۴۰۱). "تجاری‌سازی حسابرسی و بهزیستی روانی حسابرسان: تحلیلی از محیط حسابرسی ایران". بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۹(۱)، صص ۲۵-۱.
- اکبری نفت‌چالی، عیسی، امید پورحیدری و احمد خدای‌پور، (۱۳۹۸)، "تأثیر تجربه بر رفتارهای غیرارادی حسابرسان"، نشریه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۱(۴۱)، صص ۱۹۷-۲۲۷.
- حاجیها، زهره، احمد گودرزی و زهرا فتاحی، (۱۳۹۲)، "ارتباط ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حسابرسان و قضاوت و تصمیم‌گیری آنها"، نشریه حسابداری مدیریت، ۶(۱۹)، صص ۴۳-۵۹.
- حسینی، سید حسین، بهمن بنی‌مهد و زهرا صفری، (۱۳۹۹)، "بررسی تأثیر دیدگاه‌های تردید حرفه‌ای حسابرسان بر ارزیابی ریسک تقلب، با توجه به اثر مداخله‌کنندگی مهارت ارتباطی و تضعیف اجتماعی"، نشریه دانش حسابداری، ۱۱(۲)، صص ۷۱-۱۰۵.

- خلیل پور، مهدی؛ کامیابی، یحیی و نبوی چاشمی، سید علی. (۱۳۹۸). "تأثیر رویکردهای اخلاقی حسابداران بر کیفیت اطلاعات حسابداری با نقش تعدیل‌کنندگی اندازه و اهرم مالی شرکت". پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۱(۴۳)، صص ۹۱-۱۱۸.
- رجب دری، حسین؛ وکیلی فرد، حمیدرضا؛ سالاری، حجت‌الله و امیری، علی. (۱۴۰۱). "رابطه نظریه‌های اخلاقی و رفتار اخلاقی در قضاوت حساب‌برسان". قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری و حسابرسی، ۱۱(۱)، صص ۱۱۳-۱۴۲.
- رضایی، نرگس، بهمن‌بنی‌مهد و سید حسین حسینی، (۱۳۹۷). "تأثیر هویت سازمانی و حرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حسابرس مستقل"، نشریه دانش حسابداری، ۱۸(۷۱)، صص ۱۷۵-۱۹۹.
- رویایی، رمضانعلی، احمد یعقوب‌نژاد و کاوه آذین‌فر، (۱۳۹۳). "ارتباط بین تردید حرفه‌ای و قضاوت حرفه‌ای حساب‌برسان مستقل"، نشریه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۶(۲۲)، صص ۶۷-۹۵.
- سعیدی‌گراغانی، مسلم و احمد ناصری، (۱۳۹۶). "تفاوت‌های فردی و قضاوت حرفه‌ای حسابرس"، نشریه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۹(۳۶)، صص ۱۱۱-۱۲۹.
- شفعتی، مرتضی، حسن ولیان و محمدرضا عبدلی، (۱۳۹۹). "بررسی تاثیر استعاره‌سازی ذهنی بر تردید حرفه‌ای حساب‌برسان در ارزیابی ریسک تقلب و کیفیت حسابرسی"، نشریه علمی حسابداری مدیریت، ۱۳(۴۴)، صص ۱۴۳-۱۶۳.
- علی‌زاده گان، لیلا؛ صمدی لرگانی، محمود و 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". نشریه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۴(۵۴)، صص ۴۹-۷۸.
- کریم‌آبادی، محمد؛ جهانگیرنیا، حسین؛ حاجیه‌ها، زهره و غلامی جمکرانی، رضا. (۱۴۰۱). "ارزیابی معیارهای آیین رفتار حرفه‌ای در کیفیت حرفه حسابرسی مستقل". پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۴(۵۵)، صص ۷۹-۱۰۱.
- معماری، هنگامه و فریده حمیدی، (۱۳۹۵). "هنجاریابی مقیاس ذهن‌آگاهی لانگر برای معلمان زن"، فصلنامه علمی-پژوهشی مطالعات آموزشی و آموزشگاهی، ۵(۱۴)، صص ۴۹-۶۳.
- ملکی، قیصر، محمدعلی مظاهری، عباس ذبیح‌زاده، اسمعیل آزادی و لیدا ملک‌زاده، (۱۳۹۳). "نقش پنج عامل بزرگ شخصیت در ذهن‌آگاهی"، مجله علمی-پژوهشی پژوهش‌های علوم شناختی و رفتاری، ۴(۱)، صص ۱۰۳-۱۱۴.
- میری، اکبر و بهمن‌بنی‌مهد، (۱۴۰۰). "تأثیر ذهن‌آگاهی بر جهت‌گیری اخلاقی حساب‌برسان شاغل در حرفه حسابرسی". تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۱۳(۵۲)، صص ۹۷-۱۰۸.

نونهال نهر، علی اکبر، علیرضا لیثی، حیدر محمدزاده سالطه و مهدی زینالی، (۱۴۰۰)، "ارائه الگوی نقشه‌پردازی ذهنی در بهبود گزارش‌گری حسابرسی"، فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۶(۱۱)، صص ۱۵۹-۱۸۶.

- Ateş, B. A., Çivi, G., & Öz, M. (2016), "Emotional intelligence in accounting professionals in the context of behavioral accounting", *Journal of Social Economic Research*, 31, PP. 24-55.
- Baer, R. (2019), "Assessment of mindfulness by self-report", *Current opinion in psychology*, 28, PP. 42-48.
- Bazley, W., Cuculiza, C., & Pisciotto, K. (2021), "Being Present: The Influence of Mindfulness on Financial Decisions". Available at SSRN 3921871.
- Bednar, K., Voracek, M., & Tran, U. S. (2020), "Common factors underlying the five facets of mindfulness and proposed mechanisms: A psychometric study among meditators and non-meditators", *Mindfulness*, 11(12), PP. 2804-2817.
- Brown, K. W., Ryan, R. M. (2003), "The benefits of being present: mindfulness and its role in psychological well-being", *Journal of personality and social psychology*, 84(4), PP. 822.
- Buchheld, N., Grossman, P., & Walach, H. (2001). "Measuring mindfulness in insight meditation (Vipassana) and meditation-based psychotherapy: The development of the Freiburg Mindfulness Inventory (FMI)". *Journal for meditation and meditation research*, PP. 1(1), 11-34.
- Chadwick, P. (2014), "Mindfulness for psychosis", *The British Journal of Psychiatry*, 204(5), PP. 333-334.
- Chan, Hau-Lung, Lap-Yan Lo, Muriel Lin, and Nigel Thompson.(2016). "Revalidation of the cognitive and affective mindfulness scale—Revised (CAMS-R) with its newly developed Chinese version (Ch-CAMS-R)." *Journal of pacific rim psychology*, 10.
- Charoensukmongkol, P., Aumeboonsuke, V. (2018), "The role of mindfulness meditation on stock trading performance", *Thammasat Review*, 21(1), PP. 111-130.
- Feldman, G., Hayes, A., Kumar, S., Greeson, J., & Laurenceau, J.P. (2007). "Mindfulness and Emotion Regulation: The De-velopment and Initial Validation of the Cognitive and Affective Mindfulness Scale-Revised (CAMS-R)". *Journal of Psychopathological Behavioral Assessment*, 29, PP. 177-190.
- Feldman, G., Westine, M., Edelman, A., Higgs, M., Renna, M., & Greeson, J. (2022), "Cognitive and Affective Mindfulness Scale-Revised (CAMS-R)". In *Handbook of Assessment in Mindfulness Research Cham: Springer International Publishing*, PP. 1-24.
- Gönen, S., & Rasgen, M. (2017), "Literature Review for Researches Containing the Field of Behavioral Accounting", *Journal of Human and Social Science Research*, 6 (6), PP. 189-198.
- Haigh, E. A. P., S. N. Mares, C. Croft, M. T. Moore, & D. M. Fresco. (2004), "The Relationship of Three Self-report Measures of Mindfulness to Each Other and to Measures of Emotion, Cognition, and Psychopathology", Paper Presented at the Annual Convention of the Association for the Advancement of Behavior Therapy, New Orleans, LA.
- Haliwa, I., Wilson, J. M., Spears, S. K., Strough, J., & Shook, N. J. (2021), "Exploring facets of the mindful personality: Dispositional mindfulness and the Big Five", *Personality and Individual Differences*, 171, 110469.
- Hanley, A. W., & Garland, E. L. (2017), "The mindful personality: A meta-analysis from a cybernetic perspective", *Mindfulness*, 8(6), PP. 1456-1470.

- Herda, D. N., Cannon, N. H., & Young, R. F. (2019), "Workplace mindfulness and its effect on staff auditors' audit quality-threatening behavior", *Behavioral Research in Accounting*, 31(1), PP. 55-64.
- Jankowski, T., & Holas, P. (2014), "Metacognitive model of mindfulness", *Consciousness and cognition*, 28, PP. 64-80.
- Kabat-Zinn, J. (2003), "Mindfulness-Based Interventions in Context: Past, Present, and Future, *Clinical Psychology*", *Science and Practice*, 10(2), PP. 144-156.
- Kabat-Zinn, J., & Hanh, T. N. (2009), "Full catastrophe living: Using the wisdom of your body and mind to face stress, pain, and illness", *Delta*.
- Kayisyapar, I. (2019), "Job stress in professional accountants within the framework of behavioral accounting (A Study in Erzurum Province)", Unpublished Master's Thesis) Erzinan Binali Yıldırım University, SBE, Erzinan.
- Kempf-Leonard, Kimberly. "Encyclopedia of social measurement." (2004).
- Kutluk, FA (2010), "Evaluation of the issue of ethics in the framework of behavioral accounting".
- Leigh, J., Bowen, S., & Marlatt, G.A. (2005). "Spirituality, mind-fulness and substance abuse". *Addict Behavior*, 30, PP. 1335-1341.
- Levitin, D. J. (2014), "The organized mind: Thinking straight in the age of information overload", Penguin.
- MacKillop, James, and Emily J. Anderson.(2007). "Further psychometric validation of the mindful attention awareness scale (MAAS)." *Journal of Psychopathology and Behavioral Assessment*, 29, PP. 289-293.
- Marşap, B., & Gökten, PO (2016), "Behavioral accounting: theoretical approach", *Journal of Business Studies*, 8(4), PP. 345-359.
- Ninfa, J. (2007). "Self-report measures of mindfulness: A review of the literature". Master's thesis, Pacific University.
- Noguchi, K. (2017), "Mindfulness as an end-state: Construction of a trait measure of mindfulness", *Personality and individual differences*, 106, PP. 298-307.
- Nugraha, A. S., & Suryandari, D. (2018), "The effect of experience to the accuracy of giving opinion with audit expertise, professional skepticism, audit judgment as mediators", *Accounting Analysis Journal*, 7(1), PP. 61-69.
- Pang, D., & Ruch, W. (2019), "The mutual support model of mindfulness and character strengths", *Mindfulness*, 10(8), PP. 1545-1559.
- Park, T., Reilly-Spong, M., & Gross, C. R. (2013), "Mindfulness: a systematic review of instruments to measure an emergent patient-reported outcome (PRO)", *Quality of Life Research*, 22(10), PP. 2639-2659.
- Raglan, G. B., & Schulkin, J. (2014), "Decision making, mindfulness, and mood: How mindfulness techniques can reduce the impact of biases and heuristics through improved decision making and positive affect", *Journal of Depression and Anxiety*, 4(1), PP. 168-175.
- [Segal, Z., Williams, M. R., & Teasdale, J. \(2002\). "Mindfulness-based cognitive therapy for depression: A new approach to preventing relapse", New York: Guilford Press](#)
- Shahbaz, W., & Parker, J. (2021), "Workplace mindfulness: An integrative review of antecedents, mediators, and moderators", *Human Resource Management Review*, 100849.
- Soleymani, S. M., Dehdar, F., & Abdoli, M. (2022), "Choosing Influential Dimension of Mindfulness of Auditors' Professional Judgments Based on Social Pressure: An Analysis Based on Rough Theory", *Iranian Journal of Finance*, 6(2), PP. 135-166.
- Sunder, S. (2017), "Warren Buffett says sell your IQ points; they are of no use in stock market", *Financial Express*.

Walach, H., Buchheld, N., Buttenmuller, V., Kleinknecht, N., & Schmidt, S. (2006). "Measuring mindfulness — The Freiburg mindfulness inventory (FMI)". *Personality and Individual Differences*, 40, PP. 1543–1555.

یادداشت‌ها

30 Baer	1 Nugraha & Suryandari
31 Bednar	2 Kayısyapar
32 Shahbaz & Parker	3 Ateş
33 Bazley	4 Gönen & Rasgen
34 Herda	5 Mindfulness
35 Soleymani	6 Kabat-Zinn & Hanh
36 Metasynthesis	7 Raglan
37 Fontaine	8 Charoensukmongko
38 John	9 Sunder
39 Mindfulness Attention Awareness Scale	10 Hanley & Garland
40 Brown & Ryan	11 Haliwa
41 Five Facet Mindfulness Questionnaire	12 Bishop
42 Baer	13 Jankowski & Holas
43 Cognitive and Affective Mindfulness Scale- Revised	14 Gönen & Rasgen
44 Feldman,	15 Kayısyapar
45 Ninfa	16 Weinstein
46 Bishop	17 Kiken & Shook
47 Freiburg Mindfulness Scale	18 Ostafin and Kassman
48 Walach	19 Shao and Skarlicki
49 Leigh	20 Zeidan
50 Buchheld	21 Kaiser and Overfield
51 MacKillop & Anderson	22 Baron
52 Baer	23 Gönen & Rasgen
53 Kentucky Inventory of Mindfulness Skills	24 Segal
54 Freiburg Mindfulness Inventory	25 Levitt
55 Lau	26 Park
56 Toronto Mindfulness Scale	27 Noguchi
57 Chan	28 Wong
	29 Pang & Ruch



## Abstract

---

### Providing a framework for the minutiae of auditors' mindfulness

Mojtaba Karamian<sup>1</sup>  
Abdolreza Mohseni<sup>2</sup>  
Mostafa Ghasemi<sup>3</sup>

Received: 04/ October /2024      Accepted: 03/ December /2024

---

#### Abstract

The purpose of this study is to provide a framework for evaluating the Iranian auditors mindfulness using a mixed approach (quantitative and qualitative). First, a meta-synthesis method was used and 35 indicators were extracted. In order to measure the instrument validity and reliability of indicators, the Fuzzy Delphi method and Cronbach's alpha were used, respectively. Then, using the EFA method, the 27 indicators were placed in 7 categories focusing on the moment, maintaining ethics, metacognitive knowledge, not reacting irrationally, conscious activity, sustentation control, and metacognitive skill. Based on the results, mindfulness is a result of the auditor's expertise and knowledge, and therefore, these issues should be focused on in order to increase the quality of the inspection results. Finally, The mindfulness model extracted and developed in the present research can be used as a constructive tool in the auditor's evaluation with the hope of setting the inspection reports more increasingly reliably.

**Keywords:** Mindfulness, Fuzzy Delphi, Exploratory Analysis, Meta-synthesis Approach, Behavioral Accounting.

---

<sup>1</sup> Accounting Department, Bushehr Branch, Bushehr, Iran. da.karamianmojtaba@iaubushehr.ac.ir

<sup>2</sup> Accounting Department, Bushehr Branch, Bushehr, Iran (corresponding author). rmohseni@iaubushehr.ac.ir

<sup>3</sup> Accounting Department, Bushehr Branch, Bushehr, Iran. m.ghasemi@iaubushehr.ac.ir

