



Pragmatism in Auditing: An In-Depth Analysis of the Impact of Pragmatism Thinking on Auditors' Professionalism

Hadiseh Darvish¹, Ramtin Habibi², Alireza Shahrouzi³

Received: 2025/05/09

Accepted: 2025/06/18

Research Paper

Abstract

Given its sensitive and influential nature, the auditing profession consistently demands the maintenance and reinforcement of public credibility and trust. Such credibility depends on auditors' intellectual commitment to, and practical observance of, ethical and professional standards. Within this framework, pragmatic thinking (defined as a practical and results-focused mindset) can contribute meaningfully to strengthening auditors' professionalism. This study aims to investigate the influence of pragmatic thinking on auditors' professionalism. The research is applied in purpose and follows a descriptive-survey approach for data collection. Data were obtained through standardized questionnaires.

The statistical population of this study comprises all auditors employed by the Audit Organization and private sector audit firms during the year 1403 (2024–2025). The findings show that pragmatic thinking has a positive and statistically significant effect on auditors' professionalism. In addition to contributing to the theoretical foundation of the field, the study offers practical recommendations for professional bodies and policymakers to apply pragmatic principles in shaping the future direction of the auditing profession.

Keywords: Pragmatic thinking, ethical principles, pragmatic approach, auditor professionalism.

JEL Classification: M40·M42·I20

Background and purpose: Given its sensitive and influential nature, the auditing profession consistently demands the maintenance and reinforcement of public credibility and trust. Such credibility depends on auditors' intellectual commitment to, and practical observance of, ethical and professional standards. Within this framework, pragmatic thinking (defined as a practical and results-focused mindset) can contribute meaningfully to strengthening auditors' professionalism. This study aims to investigate the influence of pragmatic thinking on auditors' professionalism.

Methodology: The research is applied in purpose and follows a descriptive-survey approach for data collection. Data were obtained through standardized questionnaires. The statistical population of this study comprises all auditors employed by the Audit Organization and private sector audit firms during the year 1403 (2024–2025). Cochran's formula for an unlimited population was used to determine the sample size, yielding a total of 395 participants. The pragmatic thinking questionnaire was adapted

1. Department Of Accounting, ShQ.C., Islamic Azad University, Shahr-e Qods, Iran (Corresponding author)
(Email: Hadis.Darvish@iau.ac.ir)

2. Master of Accounting, Malard Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran. (Email: Ramtinhabibi@gmail.com)

3. MSc. in Accounting, University of Shahid Beheshti, Tehran, Iran. (Email: Ali.Shahrouzi@gmail.com)

from the instrument developed by Facione (1990), while the professionalism questionnaire was based on the tool introduced by Heyrani et al. (2016).

Research Findings: Research Hypothesis Testing: The results for the first hypothesis indicate that the path coefficient for the effect of pragmatic thinking on auditors' professionalism is 0.668, with a t-statistic of 40.268, well above the critical threshold of 1.96. Based on the factor loading, a one-unit increase in pragmatic thinking leads to a 68.8% improvement in auditors' professionalism. Therefore, the research hypothesis is supported.

Research Hypothesis Testing: The results for the first hypothesis indicate that the path coefficient reflecting the effect of pragmatic thinking on auditors' professionalism is 0.668, with a t-statistic of 40.268, well above the critical threshold of 1.96. Based on the factor loading, a one-unit increase in pragmatic thinking corresponds to a 68.8% improvement in auditors' professionalism. Therefore, the research hypothesis is supported.

Research Findings: The results of this study align with previous research, including that of Akbar and Kontadi (2024), which identified professionalism and ethical conduct as critical factors in improving audit judgment. The key distinction of the present study lies in its focus on pragmatic thinking as a novel approach to strengthening professionalism. The findings are also consistent with Rashid et al. (2023), which stressed the importance of reinforcing professional courage and legitimacy in auditing. Pragmatic thinking, by improving problem-solving and decision-making capabilities, may contribute to enhanced professional courage and legitimacy. Likewise, the results correspond with studies by Bentley et al. (2020) and Wu et al. (2020), which examined the role of critical thinking in enhancing managerial decision-making and the quality of financial disclosure. However, this study introduces pragmatic thinking as a complementary construct to critical thinking, one that supports action-oriented behavior and adaptability, thereby contributing to improved auditor performance.

The results are also consistent with Wolf et al. (2019), which emphasized the importance of integrating analytical and intuitive thinking in professional judgment. Pragmatic thinking, through its emphasis on balancing theory with practice, enables auditors to more effectively apply both analytical and intuitive reasoning. Based on the study's findings, it is recommended that the Audit Organization, the Iranian Association of Certified Public Accountants, and other professional institutions develop training and development programs aimed at cultivating pragmatic thinking among auditors. Such programs may include practical workshops, case-based learning, and simulations that promote flexible and solution-oriented problem-solving. Furthermore, it is advised that professional policymakers formulate standards and guidelines that explicitly recognize the role of pragmatic thinking within the auditing process.

For future research, it is recommended to investigate the impact of pragmatic thinking on other dimensions of professionalism, including professional ethics, independence, and auditors' social responsibility. Conducting comparative studies across diverse cultural and economic contexts may also offer a more comprehensive understanding of the role of pragmatic thinking in international auditing.

Authors retain the copyright and full publishing rights.



Published by [Islamic Azad University, Isfahan \(Khorasgan\) Branch](#). This article is an open access article licensed under the [Creative Commons Attribution 4.0 International \(CC BY 4.0\)](#)



عمل‌گرایی در حسابرسي: تحليلی عميق بر تأثير تفکر پراگماتيسم بر حرفه‌ای‌گرایی حسابرسان

حدیثه درویش^۱، رامتین حبیبی^۲، علیرضا شهروزی^۳

مقاله پژوهشی

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۲/۱۹

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۳/۲۸

چکیده

حرفه حسابرسي به دليل ماهيت حساس و تأثيرگذار خود، همواره نیازمند حفظ و تقويت اعتبار و اعتماد عمومي است. اين اعتبار تنها از طريق پايبندی فکري و عملي حسابرسان به اصول اخلاقي و حرفه‌ای قابل تحقق است. در اين راستا، تفکر پراگماتيسمي به عنوان رویکردی عمل‌گرا و نتیجه‌محور، می‌تواند نقش مؤثري در ارتقای حرفه‌ای‌گرایی حسابرسان ایفا کند. هدف اين پژوهش، بررسی تأثير تفکر پراگماتيسمي بر حرفه‌ای‌گرایی حسابرسان است. پژوهش حاضر از نظر هدف، کاربردی و از نظر روش جمع‌آوری داده‌ها، توصیفی-پیمایشی است. داده‌ها از طريق پرسش‌نامه‌های استاندارد جمع‌آوری شده‌اند. جامعه آماری پژوهش، شامل کلیه حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسي و مؤسسه‌های بخش خصوصی در سال ۱۴۰۳ است که با استفاده از فرمول کوکران، ۳۹۵ نفر به عنوان نمونه انتخاب شده است. نتایج حاصل از پژوهش نشان داد که تفکر پراگماتيسمي تأثير مثبت و معناداری بر حرفه‌ای‌گرایی حسابرسان دارد. همچنین، اين پژوهش، با ارائه چارچوبی نوآورانه، نه تنها به غنای نظري اين حوزه می‌افزاید، بلکه راهکارهای عملي برای نهادهای حرفه‌ای و سیاست‌گذاران فراهم می‌کند تا با به‌کارگیری اصول پراگماتيسمي، گامی بلند در جهت تحول حرفه حسابرسي بردارد.

واژه‌های کلیدی: تفکر پراگماتيسم، اصول اخلاقي، رویکرد عمل‌گرا، حرفه‌ای‌گرایی حسابرسان.

طبقه‌بندی موضوعی: I20، M42، M40

۱. گروه حسابداری، واحد شهرقدس، دانشگاه آزاد اسلامی، شهرقدس، ایران (نویسنده مسئول) (Email: Hadis.Darvish@iau.ac.ir)

۲. کارشناس ارشد گروه حسابداری، واحد ملارد، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. (Email: Ramtinhabibi@gmail.com)

۳. کارشناسی ارشد، گروه حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران. (Email: Ali.Shahrouzi@gmail.com)

مقدمه

در دنیای پویا و پیچیدهٔ حسابرسی که با چالش‌های فزاینده‌ای همچون تحولات فناوری، افزایش حجم معاملات و پیچیدگی استانداردهای گزارشگری مالی روبه‌رو است، نقش حسابرسان به‌عنوان نگهبانان اعتماد عمومی به‌شدت مورد تأکید قرار گرفته است (هاشمی‌گهر و همکاران، ۱۴۰۳). در این میان، تفکر انتقادی به‌عنوان یکی از ارکان اساسی صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان، نه‌تنها توانایی تحلیل مسائل چندبعدی را ارتقا می‌بخشد، بلکه به‌عنوان سپری در برابر تهدیدهای بالقوه‌ای همچون خطاهای شناختی، سوگیری‌های ناخودآگاه و محدودیت‌های ذهنی عمل می‌کند. این مفهوم فراتر از مهارت‌های تحلیلی صرف، دربرگیرندهٔ ظرفیتی ژرف برای ارزیابی نظام‌مند شواهد، شناسایی روابط علی پنهان و اتخاذ تصمیم‌هایی است که در بستر عدم قطعیت‌های ذاتی محیط‌های اقتصادی معنا می‌یابند (زیغمی و پاک‌مرام، ۱۴۰۱). قابلیت‌های فنی و تخصصی کارشناسان حسابرسی که از طریق درک عمیق ریسک‌های سازمانی و سازوکارهای کنترل به‌دست می‌آید، منجر به بهبود کیفیت مشاورهٔ مدیریت و ارائهٔ راه‌حل‌های اصلاحی مؤثر می‌شود (دوو و همکاران^۱، ۲۰۲۲). برعکس، سازمان‌هایی که واحدهای حسابرسی مستقل با قابلیت‌های تخصصی ندارند، نه‌تنها مزایای نظارت متخصص را از دست می‌دهند، بلکه خود را در معرض اتکای نامطلوب بر برداشت‌های ذهنی و بالقوهٔ ناقص مدیریت ارشد قرار می‌دهند. فقدان صلاحیت حرفه‌ای در فرایند نظارتی احتمالاً پیامدهای نامطلوبی مانند کاهش اعتماد عمومی به فرایند بازرسی و افزایش پذیرش ناخودآگاه ریسک‌های تجاری را به همراه خواهد داشت. این وضعیت می‌تواند منجر به تخصیص ناکارآمد منابع و پیامدهای نامطلوب اجتماعی - اقتصادی در سطح کلان شود. کارایی نظارتی فرایند حسابرسی به داشتن صلاحیت‌های تخصصی و حرفه‌ای بستگی دارد. تنها در این صورت است که نهادهای نظارتی می‌توانند به اصول و استانداردهای پذیرفته‌شده پایبند باشند و به طور مؤثر در راستای منافع سازمان‌ها و ذی‌نفعان عمل کنند. این رویکرد تجاری دستیابی به اهداف نظارتی و ایجاد ارزش اضافی برای همهٔ ذی‌نفعان را تضمین می‌کند (ناگیریکاندالاجی و همکاران^۲، ۲۰۲۲). از طرفی حرفهٔ حسابرسی به‌عنوان یکی از مشاغل تحلیلی و حل مسئله در تجارت شناخته می‌شود که برحسب مسئولیت‌های قانونی، حقوقی و اجتماعی، نیازمند استدلال و ادراک در قضاوت‌های خود برای ارتقای کیفیت گزارش‌های حسابرسی برای استفاده‌کنندگان می‌باشد. لذا حسابرسان به‌عنوان تدوین‌کنندگان این گزارش‌ها نقش تعیین‌کننده‌ای در ارزیابی و تحلیل‌های مرتبط با عملکردهای صاحبکاران دارند (فری و همکاران^۳، ۲۰۲۳). در واقع حسابرسان نیازمند دارا بودن سطحی از الگوهای تفکر تحلیلی هستند که براساس آن شواهد و مستندات ارائه‌شده توسط صاحبکاران را با واقعیت‌های عملکردی تطبیق دهند و براساس الزامات و استانداردهای مدون و آیین رفتار حرفه‌ای نسبت به ارائهٔ گزارش به ذی‌نفعان اقدام نمایند. مروری بر پژوهش‌های گذشته در زمینهٔ حرفه‌ای‌گرایی حسابرسان نشان دهندهٔ این موضوع است که با آغاز دههٔ ۱۹۷۰ ماهیت ارائهٔ گزارش‌های حسابرسی براساس روش‌های تحلیلی حسابرسان انجام می‌گرفته که این موضوع به دلیل فاصله گرفتن حسابرسان از شیوه‌های کلاسیک در ارائهٔ گزارش‌ها به ایجاد انقلابی در کیفیت حسابرسی منجر گردیده است (ناگیریکاندالاجی و همکاران^۲، ۲۰۲۲). مطالعات نشان داده است تفکر تحلیلی می‌تواند زمینه‌ساز تفکر عمل‌گرایانه یا پراگماتیسمی در حسابرسان گردد؛ یعنی تفکر انتقادی به حسابرس کمک نماید تا عملکردهای صاحبکاران را به‌گونه‌ای تفسیر نماید که بتواند واقعیت‌ها آن‌طور که هست به اطلاع ذی‌نفعان رسانده شود؛ لذا محتمل‌ترین پیامد در کارکردهای الگوی تفکر تحلیلی حسابرسان، تفسیرهایی است که

1. Du et al.

2. Nagirikandalage et al.

3. Ferry et al.

می‌توان یک حسابرس از لحن گزارش ارائه‌شده توسط صاحبکاران داشته باشد تا اظهارنظرهای حساب‌رسان قبلی مبنی بر ارتقای سطح شناخت حسابرس از صاحبکاران قرار گیرد. به عبارت دیگر یک حسابرس با الگوبرداری از شیوه تفکر پراگماتیسم‌گرایانه همواره در پی رسیدن به ارتباط منطقی بین مستندات با تجارب قبلی خود است تا بتواند هرگونه تحریف و یا تقلب‌های مالی صاحبکاران را شناسایی و گزارش نماید. از طرف دیگر بررسی تعدد پرونده‌های حقوقی و شکایات یا مستندات شرکت‌ها در دفاعیه‌ها نیز همگی بخشی از شیوه تفکر عمل‌گرایانه‌ای است که حساب‌رسان می‌توانند به کارگیرند تا از طریق آن به گونه‌ای منسجم‌تر نسبت به عملکردهای صاحبکاران اظهارنظر نمایند (نورالدین و همکاران^۱، ۲۰۲۲).

نتایج این پژوهش از منظر نظری، درک عمیق‌تری از تأثیر تفکر پراگماتیسم بر حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان ارائه می‌دهد و چارچوبی مفهومی برای تبیین تعامل بین عمل‌گرایی و اصول حرفه‌ای حسابرسی فراهم می‌کند. این مطالعه با تحلیل مبانی فلسفی پراگماتیسم و انعکاس آن در رفتار حرفه‌ای حساب‌رسان، شکاف موجود در ادبیات حسابرسی را پر می‌کند و زمینه را برای پژوهش‌های آینده در حوزه‌های مرتبط با اخلاق حرفه‌ای، تصمیم‌گیری‌های عملیاتی و مسئولیت‌پذیری اجتماعی حساب‌رسان هموار می‌سازد. همچنین، نتایج این پژوهش می‌تواند به عنوان مبنایی برای توسعه نظریه‌های جدید در حوزه حسابرسی عمل‌گرا استفاده شود و درک بهتری از نحوه تعادل بین انعطاف‌پذیری عملی و پایبندی به استانداردهای سخت‌گیرانه حرفه‌ای ارائه دهد. از منظر عملی، نتایج این پژوهش برای جوامع حرفه‌ای مختلف، از جمله حساب‌رسان، تنظیم‌کنندگان استانداردهای حسابرسی و مؤسسه‌های آموزشی، دلالت‌های سیاستی قابل توجهی دارد. برای حساب‌رسان، این مطالعه راهکارهای عملی برای تقویت حرفه‌ای‌گرایی از طریق رویکردی عمل‌گرا ارائه می‌کند و نشان می‌دهد چگونه می‌توان در عین حفظ اصول اخلاقی، به راه‌حل‌های کاربردی و متناسب با شرایط واقعی دست یافت. برای تنظیم‌کنندگان استانداردها، نتایج این پژوهش می‌تواند مبنایی برای بازنگری در استانداردهای حسابرسی با هدف افزایش کارایی و انعطاف‌پذیری باشد. همچنین، مؤسسه‌های آموزشی می‌توانند از نتایج این پژوهش برای طراحی دوره‌های آموزشی استفاده کنند که به پرورش مهارت‌های عملی و تفکر انتقادی در دانشجویان حسابرسی کمک می‌کند. در نهایت، این پژوهش به ارتقای کیفیت خدمات حسابرسی و افزایش اعتماد عمومی به این حرفه منجر خواهد شد.

باتوجه به مبانی نظری ذکرشده در بالا، سؤال اصلی پژوهش حاضر این است که آیا تفکر پراگماتیسمی بر حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان تأثیر دارد؟ با در نظر گرفتن پژوهش‌های انجام‌شده در داخل کشور و سایر کشورها، جنبه‌های نوآوری پژوهش حاضر به شرح زیر می‌باشد:

نخست اینکه، پژوهش حاضر، نخستین تحقیقی است که به بررسی تأثیر تفکر پراگماتیسمی بر حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان در چارچوب بافت فرهنگی و حرفه‌ای ایران می‌پردازد. این مطالعه با تلفیق مفاهیم فلسفه پراگماتیسم و اصول حرفه‌ای‌گرایی در حسابرسی، رویکردی نوین را در تحلیل رفتارها و نگرش‌های حساب‌رسان ارائه می‌دهد. علاوه بر این، نتایج این پژوهش می‌تواند به عنوان مبنایی برای توسعه چارچوب‌های نظری و عملی در حوزه آموزش و تربیت حساب‌رسان مورد استفاده قرار گیرد. همچنین، یافته‌های این پژوهش می‌تواند به سیاست‌گذاران و نهادهای حرفه‌ای کمک کند تا با در نظر گرفتن ابعاد تفکر پراگماتیسمی، برنامه‌هایی را برای ارتقای حرفه‌ای‌گرایی و بهبود کیفیت حسابرسی طراحی و اجرا نمایند. این پژوهش با ارائه دیدگاهی جدید در حوزه حسابرسی، زمینه را برای پژوهش‌های آتی در سایر کشورها و بافت‌های فرهنگی مختلف فراهم می‌کند و به غنای ادبیات موجود در این حوزه می‌افزاید.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

در تحلیل ماهیت حرفه‌ای‌سازی (حرفه‌ای‌گرایی) حرفه‌ها، رویکرد اولیه مبتنی بر شناسایی شاخص‌های عینی و ساختاری است که ماهیت ممتاز حرفه‌ها را تعریف می‌کند. با توسعه این رویکرد، محققان فراتر از شاخص‌های رسمی حرکت کرده‌اند تا به سطح کیفی حرفه‌ای عمیق‌تر اشاره کنند. این رویکرد بر ابعاد انتزاعی اما اساسی که زیرساخت سازمان‌های تجاری را شکل می‌دهد، تأکید دارد. در این پارادایم، نگرش‌ها و جنبه‌های رفتاری به‌عنوان عناصر کلیدی در نظر گرفته می‌شوند که منعکس‌کننده عملکردها و تعاملات متخصصان هستند. به این معنا، حرفه‌گرایی مفهیمی فراتر از تسلط فنی را دربرمی‌گیرد و نیازمند یک نظام ارزشی و اخلاقی خاص است که هویت و چارچوب کارکردی حرفه را تعیین می‌کند. این رویکرد، حرفه‌ای بودن را نه تنها به‌عنوان یک مهارت، بلکه به‌عنوان یک "شیوه زندگی" حرفه‌ای می‌داند (کائو و همکاران^۱، ۲۰۲۳). واژه پراگماتیست برگرفته از پراگما است که در زبان یونانی به معنای عمل است به همین علت پراگماتیسم را عمل‌گرایی نیز می‌خوانند. اولین بار واژه پراگماتیسم را منطق‌شناس آمریکایی به نام چارلز ساندروز پیرس به‌کاربرد. او درواقع قصد داشت روشی را برای حل مسائل عقلی و ارزشیابی آن‌ها بیان کند؛ اما به مرور زمان این واژه معنای دیگری به خود گرفت و به تفکر پراگماتیستی تغییر کرد (مارین و هالپرن^۲، ۲۰۱۱). ارزشیابی تحلیلی براساس یک نظریه اساسی فکری استوار است. هنگام مواجهه با متنی به ظاهر پیچیده، زمانی که محتوای آن به‌طور طبیعی ساده است، هوشیاری و توجه سیستماتیک به درک دقیق ممکن است آشکار شود. در چنین مواردی ممکن است نویسنده به دلیل تلاش برای ایجاد ابهام به جای روشنگری مورد انتقاد قرار گیرد. تبیین یک اصل اساسی در تحلیل انتقادی است. جستجوی حقیقت از طریق پرسش مداوم مانند حفاری در تاریکی است تا سرانجام به نور آگاهی برسد. از سوی دیگر، دقت مفهومی یک عنصر ضروری در این فرایند محسوب می‌شود. تعاریف دقیق مانند ابزارهای اندازه‌گیری ظریفی عمل می‌کنند که قادر به نمایش دقیق بخشی از واقعیت هستند. برعکس، ابهام مفهومی مانند ابزاری ناکارآمد است که نه تنها به اهداف خود نمی‌رسد، بلکه می‌تواند منجر به انحراف از مسیر اصلی شود. مفاهیم مبهم می‌تواند ذهن را گمراه کند، مانند استفاده نادرست از متی که باعث پیچش نادرست می‌شود. اینجاست که ارزش اساسی دقت در تفکر تحلیلی مشخص می‌شود (ابودابات^۳، ۲۰۱۵). فرایندهای تحلیلی، به‌عنوان سازوکارهای شناختی عمیق، روش‌های خاصی را برای پردازش اطلاعات و فرمول‌بندی پاسخ‌های رفتاری نشان می‌دهند. این سیستم‌های ذهنی که ریشه در روان‌شناسی شناختی دارند، نحوه درک، تفسیر و درونی کردن داده‌های محیطی توسط افراد را نشان می‌دهد. هر فردی اطلاعات را سازماندهی می‌کند و راهبردهای حل مسئله را براساس مدل تحلیلی خود که ترکیبی از تجربه عینی، تأمل انتقادی، ساختار مفهومی و آزمون عملی است، توسعه می‌دهد. این چارچوب پردازش نه تنها به‌عنوان یک فیلتر شناختی عمل می‌کند، بلکه با ارائه سازگاری در تفسیر محرک، مبنایی برای تصمیم‌گیری منطقی نیز فراهم می‌کند. مدل‌های پیشرفته، مانند سیستم‌های یادگیری تجربی، این فرایندهای پیچیده را از نظر تعامل پویا ابعاد مختلف شناختی توضیح می‌دهد (ناگیریکاندالاجی و همکاران، ۲۰۲۲). یک مدل مهم از پارادایم تحلیلی که باید به آن اشاره کرد، مدل یادگیری تجربی است که کلب و همکاران^۴ (۲۰۰۵) معرفی کردند. همان‌طور که در شکل (۱) نشان داده شده است، مدل براساس یک ماتریس چندبعدی متشکل از چهار محور تجربه عینی است.

1. Kuo et al.

2. Marin & Halpern

3. Abudabat

4. Kolb et al.



شکل (۱). ماتریس الگوی تحلیلی (منبع: ناگیریکاندالوگی و همکاران، ۲۰۲۲)

براساس این ماتریس، فرد عملی را با تجربه عینی انجام می‌دهد، براساس مشاهده تأملی به موضوع می‌اندیشد. مفهوم‌پردازی انتزاعی موضوع از استدلال و نظریه‌پردازی انتزاعی برای تلاش برای کسب دانش علی از یک موضوع براساس آزمایش فعال استفاده می‌کند. بنابراین، چهار سبک واگرا که با تلاقی چهار بعد ذکرشده مشخص شده است سبک تطبیقی، جذب و همگرا است که به طور جداگانه توضیح داده شده است. به طور کلی باید بیان کرد که آداپتورها و واگراها بر یک سبک انضمامی تکیه دارند، درحالی‌که همگراها و جذب‌کننده‌ها دارای سبک انتزاعی در نظر گرفته می‌شوند. باین‌حال، هر نوع الگوی تحلیلی به‌طور جداگانه در زیر مورد بحث قرار گرفته است (یوان و همکاران^۱، ۲۰۲۱). بعد اول ماتریس، مدل تحلیلی همگرا است که از تلاقی مفهوم‌سازی و ماتریس تجربی تشکیل شده است و ویژگی‌های افرادی را بیان می‌کند که سعی می‌کنند نظریه عملی را در حل مسئله به‌کار ببرند. این سبک معمولاً زمانی مؤثر است که راه‌حل صحیح واحد از قبل برای مشکلی وجود داشته باشد و راه‌حلی جدید در هنگام حل مشکل جدید با تغییر جزئی اعمال شود (اکلاند و همکاران^۲، ۲۰۲۱). ماتریس دوم سبک جذبی یا برنامه‌ریزی است که از تلاقی مفهوم‌سازی به‌عنوان محور عمودی با مشاهده بازتابی به‌عنوان محور افقی تشکیل شده است و به استفاده از استدلال قیاسی و توانایی فرد در ساخت مدل‌های نظری اشاره دارد. بنابراین، براساس این سبک، افراد تلاش می‌کنند تا شواهد را ادغام کرده و نظریه‌ای منسجم ایجاد کنند (برون و همکاران^۳، ۲۰۱۹). ماتریس سوم تطبیقی (عملی) است که از تلاقی تجربه عینی و آزمایش تشکیل شده است. تحت تأثیر این الگوی تحلیلی، افراد سعی می‌کنند از قدرت شهودی بیشتر برای تفسیر مشکلات استفاده کنند و برای دسترسی به اطلاعات به دیگران تکیه کنند (جیاناکولا و همکاران^۴، ۲۰۲۲). چهارمین ربع ماتریس واگرا (نوآورانه) است که از تلاقی تجربه عینی و مشاهده بازتابی پدید می‌آید و بیانگر این واقعیت است که افرادی که به این سبک از حل مسئله پی می‌برند، سعی می‌کنند ایده‌ها و راه‌حل‌های جایگزین برای یک مشکل خلق کنند و بیشتر این ایده‌ها باید نتایج ملموسی داشته باشد تا حل شود. همچنین در زمینه پیشینه پژوهش می‌توان به پژوهش‌های ذیل اشاره کرد:

انور^۵ (۲۰۲۵) در پژوهشی تحت عنوان "آنچه حسابداران انسانی را ارزشمند می‌سازد، تفکر تحلیلی است"، به این نتیجه می‌رسد که با وجود پیشرفت‌های هوش مصنوعی، مهارت‌های انسانی مانند تفکر تحلیلی، قضاوت حرفه‌ای

1. Yuan et al.
2. Eklund et al.
3. Brown et al.
4. Giancola et al.
5. Anwar

و حل مسائل پیچیده همچنان برای حسابداران ارزشمند و ضروری است. او پیشنهاد می‌کند که آموزش حسابداری باید بر توسعه این مهارت‌ها تمرکز کند تا حسابداران بتوانند در کنار فناوری‌های نوین، نقش موثری ایفا کنند.

اکبر و کونتادی^۱ (۲۰۲۴) در پژوهشی تحت عنوان "تأثیر استقلال حسابرس، حرفه‌ای‌گرایی حسابرس و اخلاق حرفه‌ای حسابرس بر قضاوت حسابرسی" به بررسی تأثیر متغیرهای استقلال، حرفه‌ای‌گرایی و اخلاق حرفه‌ای بر قضاوت حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که هر سه متغیر، تأثیر مثبت و معناداری بر قضاوت حسابرسی دارند. نتایج این پژوهش، بر اهمیت تقویت استقلال و اخلاق حرفه‌ای در بهبود کیفیت قضاوت‌های حسابرسی تأکید می‌کند.

راشید و همکاران^۲ (۲۰۲۳) در پژوهشی تحت عنوان "دیدگاه حسابرسان از نظر شیوه تفکر تحلیلی در مورد تقلب مالی در پاکستان: ارزیابی جسارت و نیاز به مشروعیت" با مصاحبه از ۵۰ حسابرس در پاکستان به ارائه مدلی مبتنی بر جسارت و مشروعیت حرفه‌ای حسابرسی پرداختند. مدل ارائه‌شده آن‌ها، گویای این موضوع بود که کاهش جسارت‌های حرفه‌ای در حسابرسی از یک سو، کاهش شناخت تحلیلی حسابرسان را دربرداشته و از سوی دیگر، باعث گسترش تقلب‌های فراگیر مالی از طریق ضد و بند صاحبکاران با حسابرسان گردیده است.

بنتلی و همکاران^۳ (۲۰۲۰) در پژوهشی تحت عنوان «بررسی تأثیر سطح تفکر انتقادی حسابرسان در اظهارنظر بر تصمیم‌گیری‌های عملیاتی مدیران» به این نتیجه رسیدند که به‌کارگیری سطح تفکر انتقادی حسابرسان در اظهارنظر می‌تواند به افزایش قدرت تصمیم‌گیری مدیران کمک نماید و سطح ریسک‌های احتمالی شرکت تحت کنترل قرار گیرد و منافع ذی‌نفعان حفظ گردد. وجود این رویکرد به‌عنوان مزیت بازار حسابرسی تلقی و این موضوع باعث افزایش سطح پویایی مخابره اطلاعات شفاف به تصمیم‌گیرندگان و سهام‌داران می‌گردد.

وو و همکاران^۴ (۲۰۲۰) در پژوهشی تحت عنوان "کیفیت افشای صورت‌های مالی تحت تأثیر تفکر انتقادی" تعداد ۱۱۶ اظهارنظر سال قبل حسابرسان (سال ۲۰۱۷) را که دارای تفکر انتقادی در مورد شرکت‌ها بودند بررسی کردند. درواقع آن‌ها وجود اظهارنظرهای منتقدانه حسابرسان در مورد عملکردهای مالی در سال ۲۰۱۷ را برای سال ۲۰۱۸ و افشای اطلاعات در قالب صورت‌های مالی سال بعد را بررسی نمودند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که وجود تفکر انتقادی باعث می‌گردد تا سطح شفافیت‌ها در افشای صورت‌های مالی شرکت‌ها تقویت گردد.

وُلف و همکاران^۵ (۲۰۱۹) در پژوهشی تحت عنوان "شهود در مقابل تفکر تحلیلی و آزمون اختلال در حسابرسی" به این نتیجه رسیدند که حسابرسان مسن اما کم‌تجربه، معمولاً از تفکر تحلیلی بیشتر بهره می‌برند، درحالی‌که، حسابرسان جوان‌تر حتی با تجربه کمتر از ظرفیت‌های تفکر شهودی در قضاوت‌های حرفه‌ای خود بهره می‌برند. درنهایت مشخص گردید، حسابرسان دارای سن بیشتر و باتجربه‌تر نسبت به هر دو گروه دیگر چه به لحاظ استدلال تحلیلی و چه به لحاظ استدلال شهودی، از قابلیت‌های بیشتری به لحاظ ساختار ذهن‌آگاهی و توانمندی‌های تجربی و تخصصی برخوردار هستند.

گودرزی و همکاران (۱۴۰۴) در پژوهشی تحت عنوان "مدلی جهت شناسایی ویژگی‌های شخصیتی و اخلاقی حسابرسان مستقل کشور" به این نتیجه رسیدند که ویژگی‌های شخصیتی و اخلاقی حسابرسان مستقل کشور شامل مؤلفه اخلاق حرفه‌ای و زیرمؤلفه‌های اخلاق حرفه‌ای، جنبه فردی، جنبه سازمانی، جنبه محیطی، مؤلفه ویژگی‌های

1. Akbar & Kuntadi

2. Rashid et al.

3. Bentley et al.

4. Wu et al.

5. Wolf et al.

شخصیتی و زیرمؤلفه‌های گشودگی ذهن، وجدان کاری، برون‌گرایی، توافق‌پذیری، روان‌آزردگی در سطح مطلوب قرار گرفته‌اند و میانگین این عوامل بیشتر از ۰,۳ مورد سنجش قرار گرفته است.

هاشمی‌گهر و همکاران (۱۴۰۳) در پژوهشی تحت عنوان "تبیین نقش و اولویت‌بندی تأثیر اصالت خانوادگی و تربیت حرفه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرسی" با بررسی ۳۱۰ نفر از حسابرسان با تمامی مراتب شغلی در حرفه حسابرسی، به این نتیجه رسیدند که اصالت خانوادگی و تربیت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد؛ همچنین میزان تأثیرگذاری اصالت خانوادگی و تربیت حسابرس، بر کیفیت حسابرسی متفاوت است. **مظاهری اسدی و آقای چادگانی (۱۴۰۳)** در پژوهشی تحت عنوان "کیفیت تیم حسابرسی و رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی: شواهد تجربی از مؤسسات حسابرسی ایرانی"، به این نتیجه رسیدند که فردزدایی تیم حسابرسی با رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری دارد. همچنین نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که نابرابری جنسیتی با رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری دارد. هویت اجتماعی با رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی رابطه‌ای ندارد و نمی‌تواند رابطه بین فردزدایی و رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی را تعدیل کند.

زنگانه و سراجی (۱۴۰۲) در پژوهشی تحت عنوان "بررسی تأثیر حرفه‌ای‌گرایی، فرهنگ سازمانی و سبک رهبری بر عملکرد حسابرسان باتوجه به نقش تعدیلی هوش معنوی" به این نتایج رسیدند که ۱. حرفه‌ای بودن، فرهنگ سازمانی و سبک رهبری بر عملکرد حسابرس تأثیر بسزایی دارد؛ ۲. هوش معنوی اثر حرفه‌ای بودن بر عملکرد حسابرس را تعدیل می‌کند؛ ۳. هوش معنوی تأثیر فرهنگ سازمانی بر عملکرد حسابرس را تعدیل می‌کند؛ ۴. هوش معنوی تأثیر سبک رهبری بر عملکرد حسابرس را تعدیل می‌کند و ۵. رعایت قوانین و مقررات حرفه‌ای حسابداری باعث افزایش کارایی حسابرسی می‌شود.

زیغمی و پاک مرام (۱۴۰۱) در پژوهشی تحت عنوان "بررسی نقش تفکر انتقادی حسابرسان در کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی" به این نتیجه رسیدند که عناصر عاطفی (سابقه حسابرس) بر کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی تأثیر معنی‌دار و مثبت دارد و عناصر شناختی (آموزش و یادگیری حرفه‌ای) و عناصر رفتاری (اجرای فرایند حسابرسی) بر کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی تأثیر معنی‌دار و مثبت دارد. پیشینه پژوهش‌ها در حوزه حسابرسی نشان‌دهنده تلاش‌های قابل‌توجهی در بررسی عوامل مؤثر بر عملکرد، کیفیت و تصمیم‌گیری حسابرسان است. پژوهش‌های پیشین عمدتاً بر نقش عواملی مانند حرفه‌ای‌گرایی، فرهنگ سازمانی، سبک رهبری، هوش معنوی، تفکر انتقادی و سبک‌های تصمیم‌گیری متمرکز بوده‌اند. برای مثال، برخی پژوهش‌ها تأثیر حرفه‌ای‌گرایی و فرهنگ سازمانی بر عملکرد حسابرسان را باتوجه به نقش تعدیل‌کننده هوش معنوی بررسی کرده‌اند، درحالی‌که دیگر پژوهش‌ها به بررسی نقش تفکر انتقادی و سبک‌های تفکر در بهبود کیفیت عملکرد حسابرسی و تصمیم‌گیری پرداخته‌اند. بااین‌حال، علی‌رغم غنای پیشینه موجود، هیچ یک از مطالعات پیشین به بررسی تأثیر تفکر پراگماتیسمی بر حرفه‌ای‌گرایی حسابرسان نپرداخته‌اند. این در حالی است که پراگماتیسم به‌عنوان یک رویکرد عمل‌گرا و مبتنی بر حل مسئله، می‌تواند نقش کلیدی در شکل‌دهی به رفتارها و نگرش‌های حرفه‌ای حسابرسان ایفا کند، تمایز اصلی پژوهش حاضر در این است که برای نخستین‌بار، تأثیر تفکر پراگماتیسمی را به‌عنوان یک عامل نوآورانه در ارتقای حرفه‌ای‌گرایی حسابرسان موردبررسی قرار می‌دهد. این پژوهش با پر کردن این شکاف پژوهشی، نه‌تنها به توسعه ادبیات نظری در حوزه حسابرسی کمک می‌کند، بلکه با ارائه بینش‌های عملی، زمینه را برای بهبود استانداردهای حرفه‌ای و عملکرد حسابرسان فراهم می‌نماید.

فرضیه‌های پژوهش

تفکر پراگماتیسمی در تمام رشته‌های علمی، عناصر اصلی استدلال منطقی را با عناصر لازم برای حصول به قضاوت‌های صحیح، تلفیق می‌کند. به این ترتیب، تفکر انتقادی اغلب در هر رشته، شکل حل مسئله یا تجزیه و تحلیل به خود می‌گیرد. باین‌حال، هم استدلال منطقی و هم حل مسئله در چارچوب رشته‌های مختلف تحصیلی شکل‌های مختلف به خود می‌گیرند. رویکرد عمل‌گرایانه حسابرس به اکتشاف تحلیلی مبتنی بر بینش شخصی آن‌ها نسبت به ماهیت و ابعاد فعالیت‌های خاص است که براساس شواهد و مستندات عینی است. به عبارت دیگر، تفکر انتقادی پیش‌نیاز ذهنی پویا و خلاق در حوزه حسابداری است. همان رکن اساسی که استانداردهای ملی حسابداری از جمله استاندارد حسابداری شماره ۲۰۰ ایران بر اهمیت «شک‌گرایی حرفه‌ای» در طراحی روش‌های حسابرسی تأکید دارد. همچنین در ماده ۱۵ این استاندارد به تأثیر تردید حرفه‌ای و رعایت احتیاط در جلوگیری از تحریف گزارشگری مالی اشاره اجمالی شده است. طبق بند ۱۵ استاندارد ۲۰۰، شک حرفه‌ای مستلزم آگاهی حسابرس از شواهد متضاد، احتمال تقلب و غیره است. طبق پاراگراف‌های ت-۱۷، ت-۱۸ و ت-۱۹ این استاندارد، شک حرفه‌ای ابزاری ضروری برای ارزیابی انتقادی شواهد حسابرسی در نظر گرفته می‌شود. نگرش تردید حرفه‌ای به معنای آن است که حسابرس، با ذهنی پرسشگر، از اعتبار شواهد حسابرسی کسب‌شده، ارزیابی نقادانه‌ای به عمل آورد (مهدویان‌راد و همکاران، ۱۴۰۰). درواقع تفکر پراگماتیسمی از منظر مفهومی همراستا با تردید حرفه‌ای است و رویکردی اثباتی و هنجاری را در حرفه حسابرسی ایجاد نموده است که با به چالش کشیدن شیوه‌های سنتی و تجربی در حسابرسی به دنبال ارتقای سطح کیفی عملکردهای مالی در بازار سرمایه می‌باشند. در پارادایم حسابرسی نقادانه، این انگاره بنیادین وجود دارد که ساختارهای اجتماعی قابلیت دگرگونی داشته و فراتر از وضعیت کنونی خود حرکت می‌کنند. کنش آگاهانه حسابرسان، در صورتی که بر پایه چارچوب‌های نظری انتقادی استوار باشد، می‌تواند به عاملی تأثیرگذار در ارتقای اعتماد عمومی در بازار سرمایه تبدیل شود (نوردین و همکاران، ۲۰۲۲). از این منظر، رویکرد عمل‌گرایانه انتقادی در حسابرسی، اگرچه از حیث مفهومی دامنه‌ای گسترده دارد، اما در نهایت حاوی یک هسته معنایی روشن است: تأمل نقادانه پیش از تصمیم‌گیری و ژرف‌اندیشی برای درک دقیق‌تر موضوع. این نگرش، حسابرس را از سطح ظاهری اسناد فراتر برده و به لایه‌های پنهان تصمیم‌سازی رهنمون می‌سازد (ناگیریکاندالاجی و همکاران، ۲۰۲۲). بنابراین، باتوجه به مبانی نظری مطرح‌شده، فرضیه پژوهش این گونه مطرح می‌شود:

فرضیه: تفکر پراگماتیسمی بر حرفه‌ای‌گرایی حسابرسان تأثیر معناداری دارد.

روش‌شناسی پژوهش

تحقیق حاضر از نظر هدف، پژوهشی کاربردی و از حیث نحوه گردآوری داده‌ها از نوع تحقیقات توصیفی - همبستگی است. همچنین، از نظر شیوه استدلال، قیاسی - استقرایی بوده و به دلیل مطالعه داده‌های مربوط به یک مقطع زمانی خاص، روش تحلیل داده‌ها به صورت مقطعی و مبتنی بر روش تحلیل مسیر است.

جامعه آماری پژوهش حاضر کلیه حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسه‌های بخش خصوصی می‌باشد که به دلیل نبود اطلاعات و آمار رسمی از تعداد این افراد، جامعه به صورت نامحدود در نظر گرفته می‌شود. برای تعیین حجم نمونه لازم نیز از فرمول برآورد حجم نمونه کوکران برای جامعه نامحدود استفاده می‌گردد. براساس فرمول کوکران، تعداد حجم نمونه در بین جامعه آماری نامحدود محاسبه می‌گردد. در فرمول کوکران برای جامعه نامحدود در سطح اطمینان ۰/۹۵ ($\alpha=0/05$) تعداد نمونه $n=384$ نفر می‌باشد. باتوجه به این فرمول، تعداد تقریبی

حجم نمونه ۳۸۴ نفر به‌دست آمد. براساس فرایند توزیع پرسش‌نامه، میزان بازگشت توزیع پرسش‌نامه‌ها به شرح جدول (۱) ارائه می‌شود:

جدول (۱). توزیع و میزان بازگشت پرسش‌نامه‌ها				
حداقل نمونه آماری	پرسش‌نامه توزیع شده	پرسش‌نامه دریافت شده	پرسش‌نامه قابل تجزیه و تحلیل	نرخ بازگشت (درصد)
۳۸۴	۴۶۰	۴۰۰	۳۹۵	۸۶/۹۵ درصد

همچنین منابع مورد استفاده جهت استخراج پرسش‌نامه پژوهش به شرح جدول (۲) می‌باشد.

جدول (۲). منابع مورد استفاده جهت استخراج پرسش‌نامه پژوهش		
عنوان پرسش‌نامه	منبع	سؤالات
تفکر پراگماتیسمی	فاسیون ^۱ (۱۹۹۰)	۱-۱۰
حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان	حیرانی و همکاران ^۲ (۲۰۱۶)	۱-۱۷

همچنین کدگذاری و امتیازدهی سؤالات براساس مقیاس پنج‌گزینه‌ای لیکرت به شرح جدول (۳) می‌باشد:

جدول (۳). مقیاس پنج‌گزینه‌ای لیکرت				
خیلی کم	کم	متوسط	زیاد	خیلی زیاد
۱	۲	۳	۴	۵

متغیرهای پژوهش

متغیر مستقل این پژوهش تفکر پراگماتیسمی می‌باشد، تفکر پراگماتیسمی یک رویکرد عمل‌گرایانه است که بر کاربردپذیری، نتایج عینی و سازگاری با واقعیت‌های عملی تأکید دارد. این پارادایم، ارزش ایده‌ها و تصمیم‌ها را نه بر مبنای انطباق با اصول انتزاعی، بلکه براساس تأثیر ملموس آن‌ها در حل مسائل ارزیابی می‌کند (مارین و هلیپرن^۳، ۲۰۱۱).

منظور از تفکر پراگماتیسمی در پژوهش حاضر میانگین نمره پاسخ‌دهندگان از سؤالات ۱-۱۰ پرسش‌نامه تفکر انتقادی فاسیون (۱۹۹۰) می‌باشد که براساس طیف پنج‌گزینه‌ای لیکرت امتیازدهی شده است.

متغیر وابسته این پژوهش حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان می‌باشد. حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان به مجموعه‌ای از ویژگی‌های کیفی، تعهدات اخلاقی و استانداردهای تخصصی اشاره دارد که یک حساب‌رسان را قادر می‌سازد تا با استقلال، بی‌طرفی و شایستگی حرفه‌ای، وظایف خود را در چارچوب اصول پذیرفته‌شده حسابرسی انجام دهد (حیرانی و همکاران، ۲۰۱۶). منظور از حرفه‌ای‌گرایی شدن حساب‌رسان در پژوهش حاضر میانگین نمره پاسخ‌دهندگان از سؤالات ۱-۱۷ پرسش‌نامه برگرفته از مطالعه حیرانی و همکاران (۲۰۱۶) می‌باشد. برای سنجش امتیاز هر گویه از نمره‌گذاری با طیف لیکرت پنج‌درجه استفاده شده است. امتیاز هر سازه نیز با استفاده از میانگین امتیازات گویه‌های مربوط به آن سازه قابل محاسبه است. باتوجه به نوع پژوهش و نوع متغیرها، از آمار توصیفی و آزمون‌های استنباطی متناسب با نوع

1. Facione

2. Heyrani et al.

3. Marin & Halpern

داده‌ها و متغیرها برای تجزیه و تحلیل داده‌های آماری و مطالعه سؤالات پژوهش با استفاده از نرم افزار آماری SPSS25 و PLS3 استفاده شد.

یافته های پژوهش

اطلاعات جمعیت‌شناختی پژوهش به شرح جدول (۴) می‌باشد:

جدول (۴). اطلاعات جمعیت‌شناختی پژوهش

شاخص	گروه	فراوانی	درصد فراوانی
جنسیت	مرد (جامعه حسابداران)	۲۲۰	۳۹/۸۲
	زن (جامعه حسابداران)	۴۷	۶۱/۱۷
	مرد (سازمان حسابرسی)	۱۰۸	۳۸/۸۴
	زن (سازمان حسابرسی)	۲۰	۶۲/۱۵
سابقه کاری	کمتر از ۱۰ سال (جامعه حسابداران)	۲۱۰	۶۵/۷۸
	بیشتر از ۱۰ سال (جامعه حسابداران)	۵۷	۳۵/۲۱
	کمتر از ۱۰ سال (سازمان حسابرسی)	۱۰۲	۶۹/۷۹
	بیشتر از ۱۰ سال (سازمان حسابرسی)	۲۶	۳۱/۲۰
سن	کمتر از ۴۰ سال (جامعه حسابداران)	۲۰	۴۹/۷
	بین ۴۱ تا ۵۰ سال (جامعه حسابداران)	۱۹۰	۱۶/۷۱
	بیشتر از ۵۱ سال (جامعه حسابداران)	۵۷	۳۵/۲۱
	کمتر از ۴۰ سال (سازمان حسابرسی)	۱۰	۸۱/۷
	بین ۴۱ تا ۵۰ سال (سازمان حسابرسی)	۱۰۰	۱۳/۷۸
	بیشتر از ۵۱ سال (سازمان حسابرسی)	۱۸	۰۶/۱۴

در هر دو گروه جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی، مردان با درصد‌های ۳۹/۸۲٪ و ۳۸/۸۴٪ به ترتیب، بیشترین سهم را در نمونه پژوهش داشته‌اند. این نشان می‌دهد که حرفه حسابرسی همچنان تحت سلطه مردان است و حضور زنان در این حرفه محدودتر است. تفاوت درصد زنان در دو گروه ۶۱/۱۷٪ در جامعه حسابداران و ۶۲/۱۵٪ در سازمان حسابرسی) ناچیز است، اما نشان‌دهنده نیاز به بررسی بیشتر عوامل مؤثر بر حضور زنان در این حرفه است. بیشتر پاسخ‌دهندگان در هر دو گروه (۶۵/۷۸٪ در جامعه حسابداران و ۶۹/۷۹٪ در سازمان حسابرسی) کمتر از ۱۰ سال سابقه کاری دارند. این نشان می‌دهد که جمعیت حسابرسان در هر دو گروه عمدتاً جوان و با سابقه کاری کمتر هستند. حسابرسان با سابقه کاری بیش از ۱۰ سال در هر دو گروه حدود ۲۰٪ نمونه را تشکیل می‌دهند، که نشان‌دهنده حضور محدودتر حسابرسان باتجربه در این پژوهش است. بیشتر پاسخ‌دهندگان در هر دو گروه در رده سنی ۴۱ تا ۵۰ سال قرار دارند (۱۶٪/۷۱ در جامعه حسابداران و ۱۳٪/۷۸ در سازمان حسابرسی). این نشان می‌دهد که جمعیت حسابرسان در هر دو گروه عمدتاً میان‌سال هستند. درصد حسابرسان زیر ۴۰ سال در هر دو گروه کمتر از ۸٪ است که نشان‌دهنده حضور محدودتر نسل جوان در این حرفه است. حسابرسان بالای ۵۱ سال در جامعه حسابداران (۳۵/۲۱٪) نسبت به سازمان حسابرسی (۶/۱۴٪) بیشتر هستند که ممکن است نشان‌دهنده تفاوت در ساختار سنی این دو گروه باشد.

آزمون فرضیه‌ها

برای ارزیابی پایایی مدل سنجش، از دو شاخص روایی همگرا^۱ و روایی افتراقی^۲ بهره گرفته شد که با روش‌های تحلیل عاملی تأییدی^۳ و میانگین واریانس استخراج‌شده^۴ مورد سنجش قرار گرفتند. تحلیل عاملی تأییدی، همخوانی داده‌ها را با یک ساختار عاملی از پیش تعیین‌شده می‌سنجد. در حقیقت، این روش، توانایی گویه‌های انتخابی را در بازنمایی صحیح سازه‌های پنهان یا متغیرهای مکنون مورد ارزیابی قرار می‌دهد. تحلیل عاملی تأییدی را می‌توان توسعه‌یافته تحلیل عاملی اکتشافی دانست که به‌عنوان بخشی کلیدی از مدل‌سازی معادلات ساختاری عمل می‌کند. در این روش، فرضیه‌های مشخصی درباره الگوی بارهای عاملی مورد آزمون قرار می‌گیرند. براساس معیار **فرنل و لارکر**^۵ (۱۹۸۱)، بارهای عاملی بیشتر از ۰٫۵ از اعتبار قابل‌قبولی برخوردارند. همچنین، میانگین واریانس استخراج‌شده بین سازه‌ها باید مقداری برابر یا بیشتر از ۰٫۵ داشته باشد. علاوه بر این، از ضریب رو^۶ به‌عنوان معیاری برای سنجش پایایی درونی سازه‌ها استفاده می‌گردد. ضریب رو در مقایسه با آلفای کرونباخ از دقت و اطمینان بیشتری برخوردار است. این شاخص که گاهی با عنوان ضریب **دایلون-گولداشتاین**^۷ نیز شناخته می‌شود، باید مقداری بیشتر از ۰٫۷ را نشان دهد تا قابل‌قبول باشد (**دایلون و گولداشتاین**، ۱۹۸۴). این رویکردها در کنار یکدیگر، چارچوبی جامع برای ارزیابی اعتبار و پایایی مدل‌های سنجش ارائه می‌دهند.

جدول (۵). بارهای عاملی گویه‌های پرسش‌نامه

سازه‌ها	متن سؤال	بار عاملی	آماره تی
تفکر پراگماتیسمی	۱ مبنای تصمیم‌گیری‌های حوزه کاری تمرکزبخشی بر الهامات درونی است.	۰/۷۹۰	۱۵/۸۲۳
	۲ در انجام وظایف کاری باید اتکا به تعلّمات مبتنی بر احساس شهودی داشت.	۰/۹۷۲	۷۶/۴۳۴
	۳ توسعه سازوکارهای ارجاع‌های ذهنی تفسیری در موقعیت‌های تصمیم‌گیری لازم است.	۰/۷۹۵	۱۵/۳۰۵
	۴ تقویت باورهای فلسفی‌مآبانه در اتخاذ تصمیم‌های شغلی لازم است.	۰/۷۳۴	۱۰/۸۵۲
	۵ توسعه سطح عقلانیت عرفانی در زمان اتخاذ تصمیم‌های شغلی یکی از ضرورت‌های هر حرفه است.	۰/۷۸۱	۶۵/۹۰۵
	۶ پایبندی به معرفت‌شناسی رفتاری در کارکرد از ضرورت‌های هر حرفه است.	۰/۹۴۶	۸۰/۱۳۴
	۷ ارزیابی تعدد شواهد ارائه‌شده به‌عنوان مبنای استدلالی قضاوتی ضروری است.	۰/۹۳۶	۷۳/۰۰۰
	۸ به‌کارگیری ادراک عمل‌گرایانه در اتخاذ تصمیم‌های شغلی از ضرورت‌های هر حرفه است.	۰/۹۴۷	۲۰/۲۴۸
	۹ کارکردهای فلسفی شغلی به لحاظ شناخت ادراکی از ضرورت‌های هر حرفه است.	۰/۹۳۳	۱۵/۸۲۳
	۱۰ اتکاپذیری به خلاقیت‌های ذهنی در تصمیم‌گیری افراد مهم است.	۰/۹۷۵	۷۶/۴۳۴
حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان	۱۱ رعایت منشور اخلاقی سازمان توسط مدیریت تا چه میزان می‌باشد؟	۰/۹۶۲	۸/۱۱۷
	۱۲ استقلال حساب‌رسان این مؤسسه را به چه میزان ارزیابی می‌نمایید؟	۰/۹۸۵	۵/۹۵۵
	۱۳ اطلاعات مناسب (منابع مورد نیاز) کافی و به موقع تا چه میزان در اختیار حساب‌رسان قرار می‌گیرد؟	۰/۹۸۵	۴۶/۴۴۲
	۱۴ جلسات این مؤسسه تا چه میزان به موقع برگزار می‌گردد؟	۰/۹۷۳	۹۷/۴۳۵
	۱۵ تردید حرفه‌ای و توجه به شواهد عینی در بین کارکنان حسابرسی تا چه میزان می‌باشد؟	۰/۹۶۸	۹۷/۶۳۲

1. Convergent Validity
2. Discriminant Validity
3. CFA
4. Average Variance Extracted
5. Fornell & Larcker
6. RHO
7. Dillon-Goldstein

۴۱/۶۳۵	۰/۹۵۳	۱۶ مهارت‌های ارتباطی بین مدیران و کارکنان حسابرسی تا چه میزان می‌باشد؟
۱۲/۹۱۲	۰/۹۵۰	۱۷ توانایی پیشگیری، کشف و تحقیق دربارهٔ تقلب توسط حسابرسان این شرکت تا چه میزان می‌باشد؟
۱۱/۹۲۷	۰/۷۰۸	۱۸ امکان دسترسی نامحدود به کلیه اسناد، مدارک، دارایی‌ها، کارکنان و مشاهدهٔ فرایندهای شرکت و شرکت‌های فرعی توسط حسابرس تا چه میزان می‌باشد؟
۸/۱۱۷	۰/۹۶۷	۱۹ استقرار برنامهٔ ارزیابی کیفیت برای کسب اطمینان از عملکرد مناسب حسابرسی تا چه میزان می‌باشد؟
۵/۹۵۵	۰/۷۱۹	۲۰ صلاحیت حرفه‌ای و داشتن گواهینامه‌های معتبر در امور مالی، حسابرسی و حسابداری کارکنان حسابرسی شرکت تا چه میزان می‌باشد؟
۴۶/۴۴۲	۰/۷۴۳	۲۱ اخلاق کاری و دقت به جزئیات (پایبندی به اخلاق حرفه‌ای) در بین کارکنان حسابرسی شرکت تا چه میزان می‌باشد؟
۹۷/۴۳۵	۰/۹۳۸	۲۲ تغییر و جابه‌جایی مدیریت ارشد حسابرسی در این شرکت تا چه میزان می‌باشد؟
۹۷/۶۳۲	۰/۹۵۸	۲۳ گزارش‌های حسابرسی این شرکت تا چه میزان نیاز هیئت‌مدیره، کمیتهٔ حسابرسی، نهادهای بیرونی و قانونی و بورس را در نظر می‌گیرد؟
۴۱/۶۳۵	۰/۹۸۳	۲۴ استقلال سازمانی و بی‌طرفی حرفه‌ای کارکنان حسابرسی شرکت تا چه میزان می‌باشد؟
۱۲/۹۱۲	۰/۹۸۲	۲۵ تدوین برنامهٔ انعطاف‌پذیر سالانهٔ حسابرسی در این شرکت تا چه میزان می‌باشد؟
۱۱/۹۲۷	۰/۷۳۶	۲۶ سابقه و تجربهٔ حسابرسان این مؤسسه تا چه میزان می‌باشد؟
۸/۱۱۷	۰/۷۲۰	۲۷ آشنایی حسابرسان این مؤسسه با صنعت صاحبکار تا چه میزان می‌باشد؟

نتایج ارائه‌شده در جدول (۵) نشان می‌دهد که تمام بارهای عامل محاسبه‌شده از حداقل مقدار قابل قبول ۰/۴ فراتر رفته است که نشان‌دهندهٔ تأیید روایی همگرا است. از منظر آماری، آمارهٔ تی بیان‌شده در ستون سمت چپ جدول، یک شاخص تعیین‌کننده برای اندازه‌گیری تأثیر هر متغیر بر ساختار مربوط است. براساس تئوری آماری، زمانی که مقدار این آماره به ۱/۹۶ یا بیشتر می‌رسد، با اطمینان ۹۵ درصد می‌توان ادعا کرد که متغیر مورد نظر بر سازهٔ مربوط خود تأثیر معناداری دارد. با نگاهی به داده‌های جدول، مشاهده می‌شود که تمامی متغیرهای پژوهش از این آستانه فراتر رفته‌اند که مؤید تأثیر معنادار همهٔ متغیرها بر سازه‌های مربوط است. به‌طور کلی، این یافته‌ها نشان می‌دهد که مدل اندازه‌گیری از اعتبار همگرایی کافی برخوردار است. تمام شاخص‌های مورد استفاده برای اندازه‌گیری ساختار دارای قدرت تشخیص و تشخیص کافی هستند. روابط تعریف‌شده بین متغیرها و سازه‌ها از اعتبار آماری لازم برخوردار است. نتایج مؤید اثربخشی مدل مفهومی ارائه‌شده و تناسب شاخص‌های انتخاب‌شده برای سنجش سازهٔ پژوهش است.

جدول (۶). روایی همگرا و پایایی

ابعاد	آلفای کرونباخ	آزمون رو	پایایی ترکیبی	روایی همگرا
تفکر پراگماتیسمی	۰/۹۵۱	۰/۹۷۴	۰/۹۶۱	۰/۷۲۱
حرفه‌ای‌گرایی حسابرسان	۰/۹۷۹	۰/۹۸۹	۰/۹۸۲	۰/۷۷۲

در راستای ارزیابی روایی افتراقی، از معیار پیشنهادی **فرنل و لارکر (۱۹۸۱)** بهره گرفته شد. براساس این روش، شرط کفایت روایی افتراقی آن است که جذر میانگین واریانس استخراج‌شده هر سازه، از میزان همبستگی آن

سازه با سایر سازه‌های مدل بزرگ‌تر باشد. این امر بیانگر آن است که هر سازه سهم بیشتری از واریانس شاخص‌های خود را در مقایسه با واریانس مشترک با سایر سازه‌ها تبیین می‌کند.

جدول (۷). میانگین واریانس بین سازه‌ها (بررسی روایی افتراقی)

سازه‌ها	تفکر پراگماتیسمی	حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان
تفکر پراگماتیسمی	۰/۸۴۹	
حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان	۰/۶۸۸	۰/۸۷۸

نتایج جدول (۷) نشان می‌دهد که سازه تفکر پراگماتیسمی قادر به تبیین ۵۷/۵ درصد از تغییرات متغیر حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان می‌باشد که بیانگر قدرت تبیین‌کنندگی قابل توجه این متغیر مستقل بر متغیر وابسته است. این یافته حاکی از آن است که رویکردهای عمل‌گرایانه و نتیجه‌محور نقش تعیین‌کننده‌ای در شکل‌گیری رفتارهای حرفه‌ای در جامعه حساب‌رسان دارد و می‌تواند مبنای مناسبی برای طراحی برنامه‌های توسعه صلاحیت‌های حرفه‌ای و آموزش‌های تخصصی در این حوزه قرار گیرد.

جدول (۸). مقادیر R^2 مدل پژوهش

ابعاد	ضریب تعیین	ضریب تعیین تعدیل‌شده
حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان	۰/۵۷۵	۵۷۴/۰

بررسی مقادیر Q^2 در جدول (۸) نشان می‌دهد که هیچ یک از مقادیر Q^2 منفی نبوده و حداقل مقادیر لازم برای پیش‌بینی، برآورده شده است.

جدول (۹). شاخص‌های نیکویی برازش

ابعاد	CV/Communality(Q2)
تفکر پراگماتیسمی	۰/۶۱۹
حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان	۰/۷۰۰

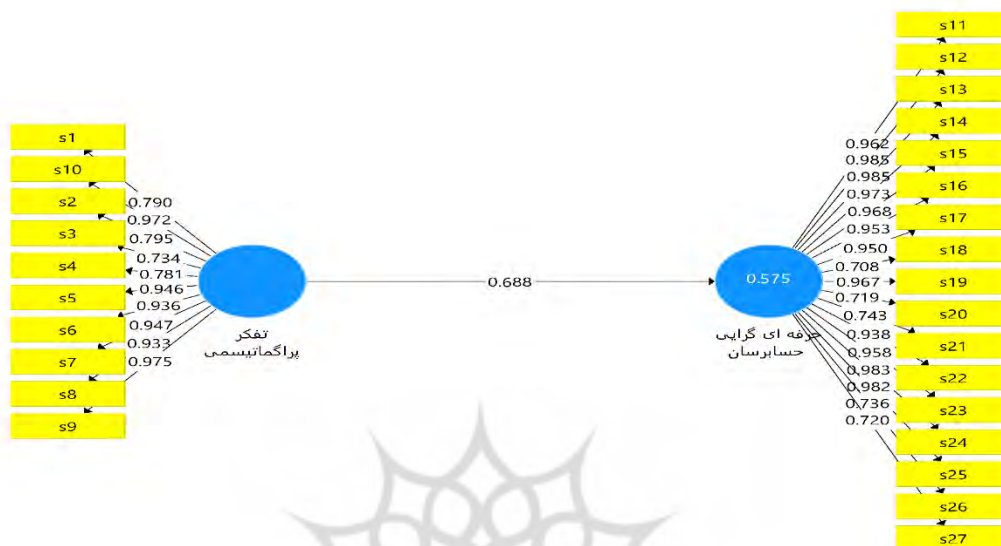
پس از برازش بخش اندازه‌گیری و ساختاری مدل پژوهش حاضر، به‌منظور کنترل برازش کلی مدل از معیار نیکویی برازش (GOF)^۱ استفاده شد.

جدول (۱۰). نتایج برازش مدل کلی

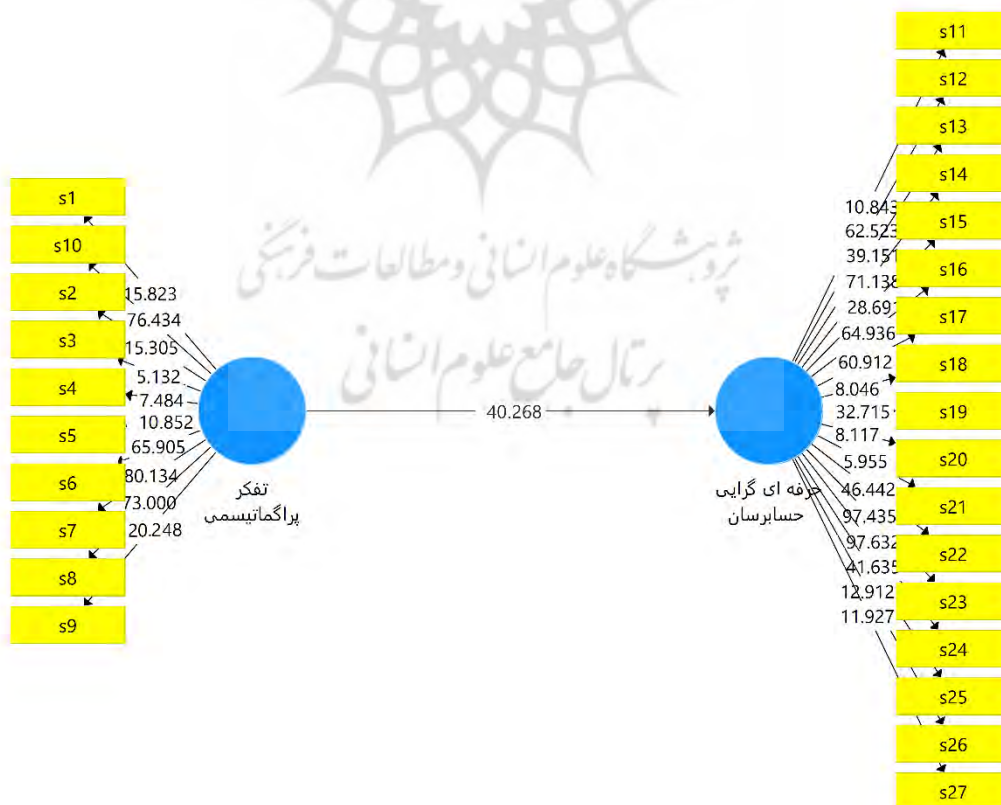
GOF	$\overline{R^2}$	Communality
۰/۶۶۶	۰/۵۷۴	۰/۷۶۵

تحلیل نهایی مدل پژوهش نشان‌دهنده برازش بسیار مطلوب آن با معیار نیکویی برازش معادل ۰/۶۶۶ است که حاکی از کفایت فراوان مدل در تبیین روابط بین متغیرها می‌باشد. پس از تأیید برازش مطلوب مدل‌های اندازه‌گیری و ساختاری که به صورت تصویری در شکل‌های (۱) تا (۳) ارائه شده‌اند و احراز شرایط لازم برای مدل کلی، یافته‌های

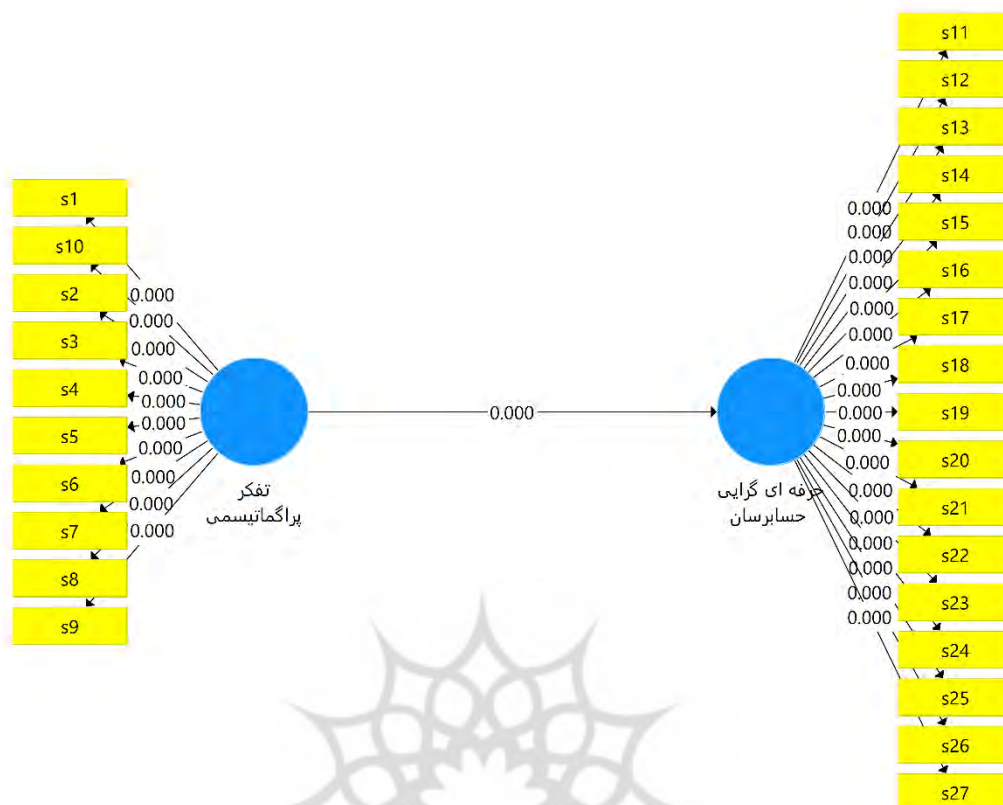
مربوط به آزمون فرضیه‌های پژوهش در جدول (۱۱) ارائه گردیده است. این نتایج نشان‌دهنده آن است که مدل طراحی‌شده از قدرت تبیین‌کنندگی و پیش‌بینی مناسبی برخوردار بوده و می‌تواند به‌عنوان چارچوبی معتبر در حوزه موضوعی مورد مطالعه استفاده شود. معیار نیکویی برازش در سطح ۰/۶۶۶ نه‌تنها بر مناسب بودن کلیت مدل دلالت دارد، بلکه حاکی از آن است که مدل توانایی فراوانی در تبیین روابط بین سازه‌های پژوهش دارد.



شکل (۲). ضرایب مسیر مدل پژوهش



شکل (۳). مقادیر آماری مدل



شکل (۴). مقادیر معناداری مدل پژوهش

در این بخش از پژوهش، فرضیه‌های پژوهش به‌وسیله ضرایب مسیر و آماره تی آزمون شدند. چنانچه مقدار آماره تی برای مسیری بزرگ‌تر از ۱/۹۶ باشد، می‌توان نتیجه گرفت که این مسیر معنی‌دار بوده و فرضیه مورد نظر در سطح خطای ۰/۰۵ تأیید می‌گردد. جدول (۱۱) نتایج حاصل از آزمون تی را نشان می‌دهد.

جدول (۱۱). آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه	متغیر	ضریب مسیر	آماره تی	سطح معناداری	نتیجه
۱	تفکر پراگماتیسمی	حرفه‌ای‌گرایی حسابرسان	۰/۶۶۸	۴۰/۲۶۸	تأیید

ضریب مسیر تأثیر تفکر پراگماتیسمی بر حرفه‌ای‌گرایی حسابرسان ۰/۶۶۸ است. آماره t نیز ۴۰/۲۶۸ است و میزان آن بیشتر از مقدار بحرانی ۱/۹۶ به‌دست آمده است. باتوجه به مقدار بار عاملی می‌توان بیان داشت به ازای هر واحد تغییر در تفکر پراگماتیسمی، حرفه‌ای‌گرایی حسابرسان ۶۸/۸ درصد بهبود می‌یابد. بنابراین فرضیه پژوهش تأیید می‌شود.

بحث و نتیجه‌گیری

در جهان پیچیده و پویای امروز، حرفه حسابرسی به‌عنوان یکی از ارکان اصلی شفافیت و پاسخ‌گویی، همواره در معرض تحولات گسترده‌ای قرار داشته است. این تحولات، نه‌تنها ناشی از تغییرات فناورانه و اقتصادی، بلکه برآمده از دگرگونی‌های عمیق در نگرش‌ها و چارچوب‌های فکری است که بر رفتار حرفه‌ای تأثیر می‌گذارند. در این میان، تفکر پراگماتیسمی به‌عنوان رویکردی عمل‌گرا و مبتنی بر حل مسئله، ظرفیت آن را دارد که به‌عنوان چراغ راهی برای مواجهه با چالش‌های پیچیده حسابرسی عمل کند. پراگماتیسم، با تأکید بر نتایج عملی و انعطاف‌پذیری در مواجهه با مسائل، می‌تواند مرزهای سنتی حرفه‌ای‌گرایی را گسترش دهد و حساب‌رسان را به سمت رویکردی پویاتر و اثربخش‌تر سوق دهد. اما پرسش اساسی این است: آیا تفکر پراگماتیسمی می‌تواند به‌عنوان عاملی تأثیرگذار، حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان را متحول کند؟ این پژوهش، با نگاهی ژرف‌اندیشانه و فلسفوانه، در پی کشف این ارتباط ناشناخته است. برخلاف پژوهش‌های پیشین (بنتلی و همکاران، ۲۰۲۰، وو و همکاران، ۲۰۲۰،OLF و همکاران، ۲۰۱۹، زنگانه و سراجی، ۱۴۰۲ و زیغمی و پاک‌مرام، ۱۴۰۱). که عمدتاً بر عوامل شناخته‌شده‌ای مانند فرهنگ سازمانی، سبک رهبری یا تفکر انتقادی متمرکز بوده‌اند، این پژوهش با بررسی تأثیر پراگماتیسم بر حرفه‌ای‌گرایی، گامی نوین در مسیر درک عمیق‌تر از رفتارها و نگرش‌های حساب‌رسان برمی‌دارد. نتایج پژوهش حاضر نشان می‌دهد که تفکر پراگماتیسمی بر حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان تأثیر مثبت و معناداری دارد. فرضیه این پژوهش بر مبنای تئوری‌های معتبر (تئوری عمل‌گرایی، تئوری حرفه‌ای‌گرایی، تئوری شناختی- رفتاری، تئوری یادگیری تجربی و تئوری سیستم‌های پیچیده) شکل گرفته است که به بررسی رابطه بین تفکر پراگماتیسمی و حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان می‌پردازد. براساس تئوری عمل‌گرایی^۱ که ریشه در فلسفه چارلز ساندرز پیرس، ویلیام جیمز و جان دیویی دارد، پراگماتیسم به‌عنوان رویکردی عمل‌محور و نتیجه‌گرا تعریف می‌شود که بر حل مسئله و کاربرد عملی ایده‌ها تأکید دارد. این تئوری بیان می‌کند که ارزش یک ایده یا نظریه، در گرو نتایج عملی آن است. در حوزه حسابرسی، این بدان معناست که حساب‌رسانی که از تفکر پراگماتیسمی بهره می‌برند، به‌جای تکیه صرف بر قواعد و استانداردهای ثابت، به دنبال راه‌حل‌های عملی و انعطاف‌پذیر برای مسائل پیچیده حسابرسی هستند. این رویکرد می‌تواند به بهبود کیفیت قضاوت‌های حرفه‌ای و افزایش اثربخشی فرایندهای حسابرسی منجر شود (ناگیریکاندالاجی و همکاران، ۲۰۲۲). از سوی دیگر، تئوری حرفه‌ای‌گرایی^۲ بر این اصل استوار است که حرفه‌ای‌گرایی شامل مجموعه‌ای از ویژگی‌ها و رفتارهاست که متخصصان را قادر می‌سازد تا به‌صورت مؤثر و مسئولانه در حوزه تخصصی خود عمل کنند. این ویژگی‌ها شامل دانش تخصصی، تعهد به اخلاق حرفه‌ای، استقلال، مسئولیت‌پذیری و توانایی حل مسئله هستند. براساس این تئوری، تفکر پراگماتیسمی می‌تواند به‌عنوان مکملی برای حرفه‌ای‌گرایی عمل کند، زیرا این نوع تفکر، حساب‌رسان را به سمت رویکردی عمل‌گرا و نتیجه‌محور سوق می‌دهد که می‌تواند به بهبود کیفیت قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌های حرفه‌ای کمک کند (فری و همکاران، ۲۰۲۳).

همچنین، تئوری شناختی- رفتاری^۳ نیز به تبیین رابطه بین تفکر پراگماتیسمی و حرفه‌ای‌گرایی کمک می‌کند. این تئوری بیان می‌کند که تفکر و رفتار انسان‌ها به‌صورت متقابل بر یکدیگر تأثیر می‌گذارند. بر این اساس، تفکر پراگماتیسمی که بر عمل‌گرایی و حل مسئله تأکید دارد، می‌تواند رفتارهای حرفه‌ای حساب‌رسان را تحت تأثیر قرار دهد و به بهبود عملکرد حرفه‌ای آن‌ها منجر شود. برای مثال، حساب‌رسانی که از تفکر پراگماتیسمی بهره می‌برند، به‌جای تکیه بر روش‌های سنتی و قواعد ثابت، به دنبال راه‌حل‌های نوآورانه و انعطاف‌پذیر برای مسائل پیچیده حسابرسی

1. Pragmatism Theory
2. Professionalism Theory
3. Cognitive-Behavioral Theory

هستند. این رویکرد می‌تواند به افزایش اثربخشی فرایندهای حسابرسی و بهبود کیفیت گزارش‌های حسابرسی منجر شود. علاوه بر این، تئوری یادگیری تجربی^۱ که توسط دیوید کلب مطرح شده است، نیز به تبیین رابطه بین تفکر پراگماتیسمی و حرفه‌ای‌گرایی کمک می‌کند. براساس این تئوری، یادگیری از طریق تجربه‌های عملی و بازتاب آن‌ها صورت می‌گیرد. حساب‌رسانی که از تفکر پراگماتیسمی بهره می‌برند، به جای تکیه صرف بر دانش نظری، از تجربه‌های عملی خود برای حل مسائل استفاده می‌کنند. این رویکرد می‌تواند به افزایش توانایی‌های حرفه‌ای حساب‌رسان و بهبود کیفیت قضاوت‌های آن‌ها منجر شود (گیامرا و همکاران^۲، ۲۰۲۳). درنهایت، تئوری سیستم‌های پیچیده^۳ نیز به تبیین رابطه بین تفکر پراگماتیسمی و حرفه‌ای‌گرایی کمک می‌کند. بر اساس این تئوری، سیستم‌های پیچیده مانند محیط‌های حسابرسی، نیازمند رویکردهایی هستند که بتوانند با تغییرات پویا و غیرقابل پیش‌بینی سازگار شوند. تفکر پراگماتیسمی با تأکید بر انعطاف‌پذیری و عمل‌گرایی، می‌تواند به حساب‌رسان کمک کند تا در مواجهه با مسائل پیچیده و غیرقابل پیش‌بینی، راه‌حل‌های مؤثر و کارآمدی ارائه دهند. این رویکرد می‌تواند به بهبود کیفیت قضاوت‌های حرفه‌ای و افزایش اثربخشی فرایندهای حسابرسی منجر شود (دوو و همکاران^۴، ۲۰۲۳).

باتوجه به تئوری‌های مطرح‌شده، می‌توان استدلال کرد که تفکر پراگماتیسمی به‌عنوان رویکردی عمل‌گرا و نتیجه‌محور، می‌تواند به بهبود حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان کمک کند. این نوع تفکر، حساب‌رسان را قادر می‌سازد تا در مواجهه با مسائل پیچیده و غیرقابل پیش‌بینی، راه‌حل‌های نوآورانه و انعطاف‌پذیری ارائه دهند. این رویکرد نه تنها به بهبود کیفیت قضاوت‌های حرفه‌ای و افزایش اثربخشی فرایندهای حسابرسی کمک می‌کند، بلکه می‌تواند به افزایش جسارت، مشروعیت و مسئولیت‌پذیری حساب‌رسان نیز منجر شود. بنابراین، فرضیه این پژوهش بر مبنای تئوری‌های معتبر و ادبیات گسترده‌ای شکل گرفته است که به بررسی رابطه بین تفکر پراگماتیسمی و حرفه‌ای‌گرایی حساب‌رسان می‌پردازد. نتایج این پژوهش با نتایج پژوهش‌های پیشین همچون پژوهش اکبر و کونتادی (۲۰۲۴) که بر اهمیت حرفه‌ای‌گرایی و اخلاق حرفه‌ای در بهبود قضاوت‌های حسابرسی تأکید داشتند، همسو است. با این وجود، تمایز اصلی پژوهش حاضر در این است که برای نخستین بار، نقش تفکر پراگماتیسمی را به‌عنوان یک رویکرد نوین در تقویت حرفه‌ای‌گرایی بررسی کرده است. نتایج این پژوهش همچنین با نتایج پژوهش راشید و همکاران (۲۰۲۳) که بر لزوم تقویت جسارت و مشروعیت حرفه‌ای در حسابرسی تأکید دارد، همخوانی دارد. پراگماتیسم با تقویت توانایی‌های حل مسئله و تصمیم‌گیری، می‌تواند به افزایش جسارت و مشروعیت حرفه‌ای کمک کند. همچنین نتایج این پژوهش با نتایج پژوهش‌های بنتلی و همکاران (۲۰۲۰) و وو و همکاران^۵ (۲۰۲۰) که بر نقش تفکر انتقادی در بهبود تصمیم‌گیری‌های مدیران و کیفیت افشای صورت‌های مالی تأکید دارد، همسو است. با این تفاوت که پژوهش حاضر، تفکر پراگماتیسمی را به‌عنوان مکملی برای تفکر انتقادی معرفی می‌کند که می‌تواند با تقویت عمل‌گرایی و انعطاف‌پذیری، به بهبود عملکرد حساب‌رسان کمک کند. همچنین، نتایج این پژوهش با پژوهش ولف و همکاران (۲۰۱۹) که بر اهمیت ترکیب تفکر تحلیلی و شهودی در قضاوت‌های حرفه‌ای تأکید دارد، همخوانی دارد. تفکر پراگماتیسمی با تأکید بر تعادل بین عمل و نظریه، می‌تواند به حساب‌رسان کمک کند تا از هر دو ظرفیت تحلیلی و شهودی خود به‌صورت مؤثرتر استفاده کنند.

باتوجه به نتایج این پژوهش، به سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی ایران و نهادهای حرفه‌ای، پیشنهاد

1. Experiential Learning Theory
2. Gyamera et al.
3. Complex Systems Theory
4. Du et al.
5. Wu et al.

می‌شود برنامه‌های آموزشی و توسعه‌ای را به‌گونه‌ای طراحی کنند که به تقویت تفکر پراگماتیسمی در میان حسابرسان بپردازد. این برنامه‌ها می‌توانند شامل کارگاه‌های عملی، مطالعات موردی و شبیه‌سازی‌هایی باشند که حسابرسان را به حل مسئله به‌صورت عمل‌گرا و انعطاف‌پذیر ترغیب می‌کند. همچنین، پیشنهاد می‌شود سیاست‌گذاران حرفه‌ای، استانداردها و دستورالعمل‌هایی را تدوین کنند که به‌صورت صریح، اهمیت تفکر پراگماتیسمی را در فرایندهای حسابرسی مورد تأکید قرار دهد. برای پژوهش‌های آتی، پیشنهاد می‌شود تأثیر تفکر پراگماتیسمی بر سایر جنبه‌های حرفه‌ای‌گرایی همچون اخلاق حرفه‌ای، استقلال و مسئولیت‌پذیری اجتماعی حسابرسان بررسی شود. همچنین انجام پژوهش‌های تطبیقی در بافت‌های فرهنگی و اقتصادی مختلف می‌تواند به درک جامع‌تری از نقش تفکر پراگماتیسمی در حسابرسی بین‌المللی کمک کند. یکی از محدودیت‌های اصلی این پژوهش، محدودیت نمونه در دسترس و عدم امکان تعمیم یافته‌ها به کل جامعه آماری است. با توجه به اینکه نمونه‌گیری این پژوهش عمدتاً براساس نمونه در دسترس حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسه‌های بخش خصوصی انجام شده است، نتایج به‌دست‌آمده ممکن است نماینده تمامی ابعاد و تنوع موجود در جامعه بزرگ‌تر حسابرسان نباشد. همچنین، عواملی مانند تفاوت‌های فرهنگی، ساختارهای سازمانی و شرایط اقتصادی در مناطق مختلف می‌تواند بر قابلیت تسری یافته‌ها تأثیر بگذارد. بنابراین، در تفسیر و به‌کارگیری نتایج این پژوهش باید احتیاط لازم را به عمل آورد و از تعمیم شتابزده آن به سایر گروه‌ها یا بسترهای متفاوت خودداری کرد.

References

- Abu-Dabat, Z. (2015). Analyzing "Our Arabic language Textbooks" of the Last Grade of Primary Stage with Reference to Bloom's Taxonomy of the Cognitive Objectives. *International Journal of Academic Research in Progressive Education and Development*, 4(2), 86-104.
- Akbar, R., & Kuntadi, C. (2024). Pengaruh independensi auditor, profesionalisme auditor dan etika profesi auditor terhadap audit judgment. *Jurnal Media Akademik (JMA)*, 2(5).
- Bentley, J. W., Lambert, T. A., & Wang, E. (2021). The effect of increased audit disclosure on managers' real operating decisions: Evidence from disclosing critical audit matters. *The Accounting Review*, 96(1), 23-40.
- Braun, V., & Clarke, V. (2006). Using thematic analysis in psychology. *Qualitative research in psychology*, 3(2), 77-101.
- Brown, S. G., Tenbrink, A. P., & LaMarre, G. (2019). Performance while distracted: The effect of cognitive styles and working memory. *Personality and Individual Differences*, 138, 380-384.
- Du, M. N., Wong-On-Wing, B., & Yang, D. (2022). Cross-Cultural Differences in Perceived Control Effectiveness: The Role of Cognition. *Behavioral research in accounting*, 34(2), 49-68.
- Eckland, N. S., Letkiewicz, A. M., & Berenbaum, H. (2021). Examining the latent structure of emotional awareness and associations with executive functioning and depression. *Cognition and Emotion*, 35(4), 805-821.
- Facione, P. A. (1990). The California Critical Thinking Skills Test--College Level. Technical Report# 1. Experimental Validation and Content Validity.
- Ferry, L., Hamid, K., & Hebling Dutra, P. (2023). An international comparative study of the audit and accountability arrangements of supreme audit institutions. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 35(4), 431-450.
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of marketing research*, 18(1), 39-50.
- Giancola, M., Palmiero, M., Piccardi, L., & D'amico, S. (2022). The relationships between cognitive styles and creativity: The role of field dependence-independence on visual creative production. *Behavioral Sciences*, 12(7), 212.
- Goodarzi, S., hematfar, M., janani, M. H. (2025). A model to identify the personality and moral characteristics of the country's independent auditors. *Journal of Management Accounting and*

- Auditing Knowledge*, 14(56), 383-394. (In Persian).
- Gyamera, E., Abayaawien Atuilik, W., Eklemet, I., Adu-Twumwaah, D., Baba Issah, A., Alexander Tetteh, L., & Gagakuma, L. (2023). Examining the effect of financial accounting services on the financial performance of SME: The function of information technology as a moderator. *Cogent Business & Management*, 10(2), 2207880.
- Hashemi Gohar, M., Darvish, H., Bakhtiari, J., & Hasanzadeh Zakaria, K. (2024). Explaining the role and prioritization of the impact of family authenticity and professional training of auditors on audit quality. *Financial and Behavioral Researches in Accounting*, 2(1), 62–82. [in pershian]
- Heyrani, F., Banimahd, B., & Roudposhti, F. R. (2016). Investigation of the effect of auditors' professionalism levels on their judgment to resolve the conflict between auditor and management. *Procedia economics and finance*, 36, 177-188.
- Kolb, A. Y., & Kolb, D. A. (2005). Learning styles and learning spaces: Enhancing experiential learning in higher education. *Academy of management learning & education*, 4(2), 193-212.
- Kuo, N. T., Li, S., & Jin, Z. (2023). Social trust and the demand for audit quality. *Research in International Business and Finance*, 65, 101931.
- Mahdavian Rad, Kh., Zabihi, A., & Faghanimakarani, Kh. (2021). Thinking style and attributional style of independent auditors and their relationship with decision-making style. *Behavioral Studies in Management*, 12(2), 87–103. (In Persian)
- Marin, L. M., & Halpern, D. F. (2011). Pedagogy for developing critical thinking in adolescents: Explicit instruction produces greatest gains. *Thinking skills and creativity*, 6(1), 1-13.
- Mazaheri Asadi, M., Mehnoosh, A., & Aghaei Chadegani, A. (2024). Audit team quality and audit quality dysfunctional behaviors: Empirical evidence from Iranian audit firms. *Financial and Behavioral Researches in Accounting*, 3(1), 95–116. [in persian] .
- Nagirikandalage, P., Binsardi, A., & Kooli, K. (2022). Audit sampling strategies and frauds: an evidence from Africa. *Managerial Auditing Journal*, 37(1), 170-192.
- Noordin, N. A., Hussainey, K., & Hayek, A. F. (2022). The use of artificial intelligence and audit quality: An analysis from the perspectives of external auditors in the UAE. *Journal of Risk and Financial Management*, 15(8), 339.
- Rashid, M., Khan, N. U., Riaz, U., & Burton, B. (2023). Auditors' perspectives on financial fraud in Pakistan—audacity and the need for legitimacy. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 13(1), 167-194.
- Rayner, S., & Riding, R. (1997). Towards a categorisation of cognitive styles and learning styles. *Educational psychology*, 17(1-2), 5-27.
- Rylander Eklund, A., Navarro Aguiar, U., & Amacker, A. (2022). Design thinking as sensemaking: Developing a pragmatist theory of practice to (re) introduce sensibility. *Journal of Product Innovation Management*, 39(1), 24-43.
- Sarstedt, M., Ringle, C. M., & Hair, J. F. (2014). PLS-SEM: Looking back and moving forward. *Long range planning*, 47(3), 132-137.
- Sirait, W. N., Yohana, R., Lumbantoruan, P. N., & Deliana, D. (2025). Literature Review on The Role Of Auditor Independence, Professionalism, And Experience On Audit Quality. *Prosiding Simposium Ilmiah Akuntansi*, 34-42.
- Wolfe, C. J., Christensen, B. E., & Vandervelde, S. D. (2020). Intuition versus analytical thinking and impairment testing. *Contemporary Accounting Research*, 37(3), 1598-1621.
- Wu, X., Fan, Y., & Yang, Y. (2019). Do critical audit matters signal higher quality of audited financial information? Evidence from asset impairment. *China Journal of Accounting Studies*, 7(2), 170-183.
- Yuan, H., Lu, K., Yang, C., & Hao, N. (2021). Examples facilitate divergent thinking: The effects of timing and quality. *Consciousness and Cognition*, 93, 103169.
- Zanganeh, M., Moasarez, S., & Seraji, F. (2023). A study of the effect of professionalism, organizational culture, and leadership style on auditors' performance regarding the moderating role of studies of ethics and behavior in accounting and auditing. *Studies of Ethics and Behavior in Accounting and Auditing*, 2(1), 75–94 (In Persian).