

## تحلیل میک مک جهت شناخت رویکرد سایکودینامیک در کارکردهای کیفی حسابرسان: تحلیل ماتریس قطبی

### ملیحه اشرفی

دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران  
ashrafimaliheh1@gmail.com

### حسن ولیان

استادیار، گروه مدیریت، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران (نویسنده مسئول)  
Hasan.Valiyan@yahoo.com

### محمد رضا عبدلی

دانشیار، گروه حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران  
Mrab830@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۹۹/۰۳/۱۰ تاریخ پذیرش: ۹۹/۰۴/۱۶

### چکیده

حسابرسان همچون هر فرد شاغل دیگری، نیازمند شناخت ضمنی خود از یک سو و شناخت حرفه‌ی خود از سوی دیگر می‌باشند، چراکه از طریق شناخت می‌تواند کارکردهای کیفی قابل توجه‌تری را به ذینفعان جهت کاهش شکاف انتظارات ارائه دهند. در واقع وجود برخی اختلالات همچون سایکودینامیک در حسابرسان، که از تفاوت بین ویژگی‌های درونی و با ویژگی‌های بیرونی فرد و حرفه‌ای که در آن مشغول است، ایجاد می‌شود، می‌تواند کارکردهای رفتاری و عملکردی حسابرسان را به شدت با چالش مواجه نماید و فشار روانی بیش از حدی را به فرد وارد کند، به طوریکه این فشارها باعث ایجاد انزوای استرس؛ فرسودگی و ... گردد. لذا هدف این پژوهش، شناخت رویکرد سایکودینامیک در کارکردهای کیفی حسابرسان به واسطه تحلیل‌های گزند تئوری و تحلیل ماتریس قطبی می‌باشد تا در چارچوب نمودار میک مک، تاثیرگذارترین عامل شکل‌دهنده و ترویج‌دهنده‌ی سایکودینامیک در حسابرسان مشخص گردد. روش‌شناسی پژوهش از حیث نتیجه، جزء پژوهش‌های توسعه‌ای، از حیث هدف جزء تحقیقات اکتشافی-کاربردی و از حیث روش اجرای کار ترکیبی (کیفی و کمی) می‌باشد. جامعه‌ی آماری پژوهش در بخش کیفی شامل ۱۴ نفر از متخصصان حسابداری بودند که از طریق روش نمونه‌گیری نظری انتخاب شدند، معیار انتخاب مصاحبه‌شوندگان، داشتن تجربه حرفه‌ای حسابرسی چه از منظر تحصیلات دانشگاهی و چه از منظر بررسی صورت‌های مالی و احاطه به پژوهش‌های کیفی و آشنایی با روند مصاحبه‌گری آن بود حال آنکه در بخش کمی تعداد ۲۰ نفر از حسابرسان براساس تجربه و دانش فنی برحسب روش نمونه‌گیری در دسترس انتخاب و به منظور پرنمودن پرسشنامه‌های ماتریسی مشارکت داشتند. نحوه جمع‌آوری داده برحسب روش‌شناسی کیفی از طریق تحلیل تئوری زمینه‌ای (تحلیل داده بنیاد) بود که با انجام مصاحبه‌های لازم جمع‌آوری گردید و بعد از کدگذاری مدل پژوهش براساس چارچوب تئوریک طراحی شد. سپس به منظور ارزیابی سطح پایایی از تحلیل دلفی با هدف رسیدن به کفایت نظری مولفه‌های اصلی پژوهش استفاده شد تا در نهایت در بخش کمی مقایسه زوجی و قطری بین مولفه‌های شکل‌گیری سایکودینامیک در حسابرسان در چندین مرحله انجام گرفت تا براساس آن، نمودار تحلیلی میک مک ارائه گردد. نتایج پژوهش نشان داد، در بخش کیفی از وجود دو مقوله و ۵ مولفه فرعی حکایت دارد. همچنین نتایج در بخش کمی مشخص ساخت، تاثیرگذارترین عامل در شکل‌گیری یا ترویج سایکودینامیک در حسابرسان، مجموعه عوامل شغلی می‌باشد که از طریق تاثیرگذاری منفی بر انگیزه‌های شغلی، بر توسعه سایکودینامیک در کارکردهای کیفی حسابرسان نقش ایفا می‌نمایند.

واژه‌های کلیدی: رویکرد سایکودینامیک؛ تحلیل نظری داده بنیاد؛ تحلیل ماتریس قطبی.

## ۱- مقدمه

سیر تطّور در حرفه حسابرسی از رویکردهای صرفاً تخصصی، امروزه به سمت ترکیبی از رویکردهای رفتاری و تخصصی تغییر مسیر داده است، چراکه حسابرسی به دلیل تعاملات با افراد و عملکردهای منتسب به آنان، نیازمند شناخت‌های روانکاوانه از خود و محتوای حرفه‌ی حسابرسی می‌باشد (نیهم و همکاران،<sup>۱</sup> ۲۰۱۹). یکی از این رویکردهای رفتاری و روانشناختی، رویکرد سایکودینامیک<sup>۲</sup> می‌باشد. این رویکرد یا اصطلاحاً روان‌پویایی اشاره به عملکرد انسان، مبتنی بر تعامل‌های متقابل بین مجموعه‌ای از محرک‌ها و نیروهای درونی در حسابرس می‌باشد، نیروهایی که در قالب ضمیر ناخودآگاه و بین ساختارهای مختلف شخصیتی، عملکرد حسابرسی را تحت تاثیر قرار می‌دهد (کندی،<sup>۳</sup> ۲۰۱۸). این رویکرد برای اولین بار توسط فروید مطرح شد و نظریه‌پردازانی همچون یونگ (۱۹۶۴)، آدلر (۱۹۲۷) و اریکسون<sup>۴</sup> (۱۹۶۸) اقدام به بسط تئوریک این رویکرد نمودند. پایه اصلی این نظریه، به نوعی آشفستگی خیال و تصورات فردی براساس استرس و احتمالاً افسردگی‌های رفتاری یا حتی شغلی و حرفه‌ای اشاره دارد که باعث می‌گردد کارکردهای فردی در قالب نقش‌های وظیفه‌ای، با مشکل و چالش مواجه شود. یونگ<sup>۵</sup> (۱۹۶۴) در تکمیل این رویکرد، همچون فروید<sup>۶</sup> (۱۹۱۵)، سایکودینامیک را به کوه یخ شناور در اقیانوس تشبیه می‌کند که اگرچه در ظاهر بر مبنای قسمت بیرونی کوه با صلابت است، اما به تدریج قسمت نامشهود منجر به آب شدن آن می‌شود.

یونگ (۱۹۶۴) در تفسیر استعاره‌ی مطرح شده، ذهن ناخودآگاه را به قسمتی از درونیات فرد که قابل دیدن نیست، تشریح می‌کند و احساسات، انگیزه‌ها و تصمیمات را براساس آن بنا می‌نماید (وُندرهیدیم،<sup>۷</sup> ۲۰۰۰). در بسط این رویکردها یعنی رویکردهای روانشناختی در حرفه حسابرسی نیز باید بیان نمود، از اوایل دهه ۱۹۹۰، بسیاری از محققان این عرصه، پا را فراتر از بررسی ابعاد و ویژگی‌های تخصصی نهادند و با توسعه نظریه‌های مالی روانشناسی در حسابداری و حسابرسی، تلاش نمودند تا فرآیندهای رفتاری همچون تصمیم‌گیری‌های فردی را مورد بررسی قرار دهند (ملانظری و اسماعیلی‌کیا،<sup>۸</sup> ۱۳۹۳). به طور خاص، مَنفَرید و همکاران<sup>۹</sup> (۲۰۰۷) اقدام به بررسی رویکردهای درون‌گرایانه‌ی، سایکودینامیک در حرفه حسابرسی نمودند. این

محققان بیان نمودند، حسابرسان برحسب کارآمدی و عدم کارآمدی بازارهای سرمایه به دلیل وجود برخی از علل همچون، محدودیت زمانی، انتظارات اجتماعی، ریسک‌های مسئولیت، نوع فرهنگ بومی و منطقه‌ای کشورها و ... تحت فشار و استرس قرار می‌گیرند که پیامد آن سرخوردگی حرفه‌ای می‌باشد، که این فشارها و استرس‌ها در قالب اختلال سایکودینامیک خود را نشان می‌دهد. براساس تئوری سایکودینامیک، یک ارتباط بی‌نهایت پیچیده بین فرد و گروه و در نهایت بین روانشناسی فردی و نحوه عملکرد تخصصی وجود دارد. این ارتباط به سادگی در ذهنیت تمامی افراد به طور یکسان نمود پیدا نمی‌کند، اما تاکید می‌کند که برحسب ویژگی‌های فردی، تاثیرات متفاوتی نیز بر عملکردهای حرفه‌ای آنان می‌گذارد (کرنیس،<sup>۱۰</sup> ۱۹۹۳؛ تام و همکاران،<sup>۱۱</sup> ۲۰۱۳). به عبارت دیگر، سایکودینامیک بخش ناخودآگاه یا خودآگاه در ذات افراد محسوب می‌شود که غالباً غریزی هستند، به نوعی که ممکن است حتی در جامعه قابل قبول نباشند، بنابراین خود را از طریق اختلالات روانی و گاه جسمی تبدیل کرده و استرس ایجاد شده را آزاد می‌کنند، به طوریکه فرد از تمایلاتش آگاه نشده و ذهن خودآگاه در آرامش باقی می‌ماند (همیریچ،<sup>۱۲</sup> ۲۰۲۰). اما نکته قابل توجه این است، تاچه اندازه علل روانشناختی تحت تاثیر کارکردهای رفتاری و حرفه‌ای حسابرسی قرار می‌گیرد؟ در این رابطه باید بیان نمود، علل زیادی در کاهش این عملکردها نقش ایفا می‌نمایند، که بخشی از آن می‌تواند روانی و بخشی دیگر می‌تواند زمینه‌های حرفه‌ای و شغلی داشته باشد. اما این فشارها هرچه که باشد، باعث بروز اختلالات فکری در حسابرس خواهد شد و این موضوع باعث می‌گردد تا کارکردهای کیفی حسابرسان بشدت افت نماید که پیامد آن کاهش سطح اطمینان به اظهارنظرها و گزارشگری حسابرسان می‌باشد. یکی از این ابعاد، استرس به عنوان عاملی برای کاهش کارکردهای حسابرسی محسوب می‌شود. در واقع سایکودینامیک در محیط حرفه‌ی حسابرسی، بدلیل فشارهای ناشی از محتوای این حرفه، بیشتر از مشاغل دیگر ممکن است متصدیان آن مشاغل را تحت تاثیر قرار دهد، چراکه حرفه‌ی حسابرسی ضمن اینکه یک مسئولیت اجتماعی است در عین حال یک تجربه غیرقابل کنترل و پیچیده است که به واسطه‌ی وجود انتظارات و حساسیت‌های اجتماعی نسبت به افشای واقع‌گرایانه‌ی عملکردهای مالی شرکت‌ها ایجاد

<sup>7</sup> Van der Heijden

<sup>8</sup> Manfred et al

<sup>9</sup> Kernis

<sup>1</sup> Tam et al

<sup>1</sup> Himmerich

<sup>1</sup> Nehme et al

<sup>2</sup> Psychodynamics

<sup>3</sup> Kennedy

<sup>4</sup> Erikson

<sup>5</sup> Jung

<sup>6</sup> Freud

می‌شود. در واقع، حرفه‌ی حسابرسی بدلیل پیچیدگی‌های جامعه‌ی امروزی و نیازهای اطلاعاتی، فشارکاری بیشتری را نسبت به گذشته تجربه می‌کند و این موضوع باعث شده است، حسابرسی به عنوان یکی از مشاغل حساس و سخت دنیای امروز محسوب شود (یوتامی و نهارتویو،<sup>۱</sup> ۲۰۱۳). از این رو، کیفیت بالای خدمات حسابرسی مستلزم عملکرد شغلی بالای حسابرسان است که به عنوان سازه بسیار مهمی در روانشناسی صنعتی و سازمانی مطرح شده است (مرویان حسینی و لاری دشت‌بیاض، ۱۳۹۴). به عنوان مثال هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های عمومی<sup>۲</sup> در ایالات متحده، باور دارد که کیفیت حسابرسی ممکن است بدلیل حجم کاری حسابرسان و فشار زمانی، بطور چشمگیری کاهش پیدا کند، که منشاء آن را وجود استرس‌های شغلی تحت عوامل سایکودینامیک می‌دانند (منفرید و همکاران، ۲۰۰۷). از جمله عواملی که موجب افزایش فشار روانی در حرفه حسابرسی می‌شود، میزان مسئولیت افراد است و از این منظر حرفه حسابرسی در کشور شغلی پر مسئولیت قلمداد می‌شود. زیرا، ماده ۱ آیین‌نامه اجرایی مؤسسات حسابرسی مصوب سال ۱۳۸۳ بر نقش حسابرسان و حسابداران در جامعه اشاره دارد و ماده ۲ همان آیین‌نامه نقش مؤسسات حسابرسی در اعتباربخشی، اطمینان‌بخشی و شفافیت اطلاعات ارائه شده به نظام اقتصادی کشور برای تصمیم‌گیری را مهم دانسته است و پای‌بندی حسابرسان به رفتار و اخلاق حرفه‌ای، مقررات جامعه حسابداران رسمی ایران و مفاد این آیین‌نامه را لازم و ضروری می‌داند (مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای، ۱۳۹۳). لذا باتوجه به فقدان پژوهش‌های مرتبط با حوزه‌ی مورد توجه این پژوهش و ویژگی‌های حرفه‌ای حسابرسی که چه به لحاظ قانونی و چه به لحاظ محتوایی دارای فشار بیش از حد می‌باشد، این پژوهش در تلاش است تا رویکردهای سایکودینامیک در حرفه حسابرسی را از طریق تحلیل میک‌مک در قالب یک ماتریس ۴ بُعدی مورد واکاوی قرار دهد، تا براساس آن سطح شناختی از حرفه حسابرسی را ارتقاء بخشد.

## مبانی نظری

### رویکرد سایکودینامیک

این اصطلاح برای اولین بار توسط فروید (۱۹۱۵) مطرح شد، نظریه‌ای که دیدگاه فروید را در مورد محرک‌های روانشناختی در فرد براساس نیازهای انسان‌ها در محیط اجتماعی به تصویر می‌کشد و بازنمایی از یک مجموعه ویژگی‌های رفتاری

<sup>4</sup> Schrujier & Curseu

<sup>5</sup> James & Stacey

<sup>1</sup> Utami and Nahartyo

<sup>2</sup> Public Company Accounting Oversight Board

<sup>3</sup> McInnis

## گریزی به تعادل نیاز با انگیزه‌های حسابرسی در تقابل با سایکودینامیک

یک خصیصه و ویژگی بنیادین درباره محیط اجتماعی، پیچیدگی و ابهام است. در واقع براساس این رویکرد، هیچ چیزی دائمی وجود ندارد. به عبارت دیگر، تباهی و تغییر، از شرایط بنیادین و اولیه زندگی اجتماعی افراد محسوب می‌شوند و تمام پدیده‌ها در زندگی همزمان می‌توانند دارای جنبه‌های خوب و جنبه‌های بد باشند. متقابلاً، این بدان معناست که بازنمایی درونی انسان نیز پیچیده و مبهم است و به همین دلیل است که انگیزش و نیازهای انسانی، در نقطه مقابل یکدیگر قرار گرفته‌اند و این موضوع باعث افزایش سایکودینامیک در کارکردهای رفتاری و عملکردی افراد می‌شود. انسان‌ها در قالب نقش‌های فردی و اجتماعی همچون تصدی یک شغل یا حرفه، بسیاری از چیزها را به طور همزمان می‌خواهند، که غالباً این چیزها در تضاد با یکدیگر می‌باشند. این عدم تعادل در خواسته‌ها، نوعی ابهام بیرونی در برابر ابهام درونی یعنی تقابل انگیزه‌ها با نیازهای فردی است که باعث می‌گردد فرد بسته به موقعیت و شرایط، دچار اضمحلال گردد و کارکردها و قابلیت‌های خود را به دلیل روان‌پیشی‌های تدریجی از دست بدهد. آلسټد و هاسلند<sup>۱</sup> (۲۰۱۶) باهدف کنترل روند تدریجی سایکودینامیک‌ها، تلاش نمودند حد متعادلی از نیازهای فردی در برابر انگیزه‌های فردی را مورد مطالعه قرار دهند و براین اساس، چهار رویکرد زیر را مطرح نمودند:



شکل (۱) رویکردهای کنترلی سایکودینامیک در رفتار و عملکرد

همانطور که در این چارچوب مشخص است، هر فرد بسته به موقعیت‌های فردی و اجتماعی، نیازمندی‌هایی دارد که باعث ایجاد تعادل در انگیزه می‌شود و این موضوع می‌تواند حد سایکودینامیک را در فرد تا حد زیادی کاهش دهد. در واقع این چارچوب نشان می‌دهد، به همان میزان که یک فرد نیازمند

استقلال است، به همان اندازه نیازمند تعلق قرار گرفتن به یک گروه را دارا می‌باشد. در عین حال به همان میزان که نیاز به ثبات و تصدیق دارد، احساس نیاز به تغییر و چالش نیز در او بسیار پررنگ می‌باشد. بدیهی است که این چهار نیاز، به طور دو طرفه متناقض یکدیگر هستند. بنابراین، می‌توان آنها را دو به دو در کنار یکدیگر قرار داد، به طوریکه دو مسئله انگیزشی و وجودی اولیه پدیدار می‌شود. این ابعاد به خوبی در حرفه حسابرسی قابل بسط می‌باشد. فرد به عنوان یک حسابرس، حفظ استقلال جایگاه حرفه‌ای براساس الزامات مرتبط به آن برایش اولین اولویت محسوب می‌شود، چراکه این استقلال به او کمک می‌کند فارغ از فشارهای روانی تصمیم‌گیری کند و مستقلانه در مورد عملکردهای صاحبکاران اظهارنظر نماید، در عین حال در راستای هویت اجتماعی و براساس تئوری هویت حرفه‌ای نیازمند پذیرفته‌شدن در گروه همسانان خود می‌باشد، چراکه هویت حرفه‌ای خود را وابسته به اعتبار اجتماعی این حرفه قلمداد می‌کند (بروبرگ و همکاران،<sup>۲</sup> ۲۰۱۸). حال اگر یک حسابرس ادراک نماید، هویت حرفه‌ای که دارد مبتنی بر ویژگی‌های استقلال رفتاری و عملکردی است که مورد تایید جامعه حسابرسان می‌باشد (جوهرسن و همکاران،<sup>۳</sup> ۲۰۰۶)، روند سایکودینامیک در فرد کاسته می‌شود و فرد بین نیازها و انگیزه‌های حرفه‌ای خود توانسته تعادل برقرار نماید. از طرف دیگر، ماهیت حرفه‌ای حسابرسی، می‌طلبد که حسابرس دارای ثبات رفتاری و هیجانی در موقعیت‌های عملکردی باشد، به گونه‌ای که به دور از هیجانات اقدام به تصمیم‌گیری و اظهارنظر نماید، اما در عین حال کسب تجربه‌های متفاوت و افزایش سطح دانش می‌تواند این تعادل صرفاً ثبات‌گونه را برهم بزند و باعث گردد فرد، در حرفه حسابرسی جسارت پذیرش تغییر را داشته باشد (اکبری نفت چالی و همکاران،<sup>۴</sup> ۱۳۹۸). به عبارت دیگر تضاد و تناقض بین ثبات و تغییر، موضوعی مبتنی بر ویژگی‌های رفتاری در قالب شخصیت فردی برحسب تجارب قابل اکتساب می‌باشد که اگر فرد در کسب تجربه‌های خود نتواند تعادل ایجاد کند، این موضوع باعث خواهد شد تا فرد دچار نوعی ثبات یا رخوت از منظرشغلی و یا دچار هیجان و تغییر دائمی گردد که بسته به الزامات رفتاری و عملکردهای حسابرسی این موضوع می‌تواند به سایکودینامیک در حسابرس منجر شود.

<sup>3</sup> Johnson et al

<sup>1</sup> Alsted & Haslund

<sup>2</sup> Broberg et al

## نقش فشارهای روانی در حرفه حساب‌رسانی در شکل‌گیری سایکودینامیک

از اوایل قرن بیستم میلادی با توسعه صنعتی‌شدن، فشار روانی در حرفه به موضوعی مهم در حیطه‌های روان‌شناسی، علوم رفتاری و جامعه‌شناسی تبدیل شد (جانسن،<sup>۱</sup> ۲۰۰۱). اولین بار در دهه ۱۹۳۰ میلادی، واژه فشار روانی به‌وسیله هانس‌سیله، روان‌شناس معروف اتریشی مطرح شد. او به پیروی از مکتب رفتارگرایی، فشار روانی را براساس نظریه محرک-پاسخ بیان کرد و آن را نوعی نیاز جسمی یا ذهنی انسان دانست که موجب واکنش‌های خاصی به‌وسیله فرد در شرایط پرتنش می‌شود (ایمانی‌برندق، ۱۳۹۳). با گذشت زمان و توسعه دیدگاه‌های نظری منطبق با تغییرات محیطی و آثار بیرونی، به موضوع فشار روانی به صورت جدی‌تر توجه شد تا جایی که از آن به عنوان پیامدی منفی بر عملکرد حرفه‌ای و سلامت جسمانی و روانی فرد یاد می‌کنند (جوئش و همکاران،<sup>۲</sup> ۲۰۰۸). در واقع، چنین بیان می‌شود که فشار روانی ناشی از علل و ویژگی‌های درونی و بیرونی بوده بر فرد تأثیرگذار است و از آن به عنوان تجربه‌ای بسیار پیچیده یاد می‌کنند که می‌تواند بسیار مضر باشد با وجودی که در بعضی مواقع لازم است. در تعریفی جامع، مؤسسه بین‌المللی ایمنی و سلامت شغلی، فشار روانی شغلی را به صورت پاسخ مضر جسمی و روحی در زمان نبود هماهنگی بین نیازهای شغلی با توانایی‌ها، منابع حمایتی و نیازهای فرد شاغل تعریف می‌کند (الستاد و وابو،<sup>۳</sup> ۲۰۰۸). فشار روانی که افراد شاغل در محیط‌های شغلی با آن روبه‌رو می‌شوند علل و منابع مختلفی دارد؛ به نحوی که فشار روانی شغلی پیامدی از عوامل درونی و بیرونی مختلف شغلی است. از جمله عوامل درونی و بیرونی ایجادکننده فشار روانی شغلی تطبیق نداشتن توانایی‌های فرد با وظایف شغلی (الوایونیو و همکاران،<sup>۴</sup> ۲۰۱۵)، بی‌توجهی به نیازهای عاطفی و روان‌شناختی (مرویان حسینی و لاری دشت بیاض، ۱۳۹۴)، فرصت‌های اندک برای تصمیم‌گیری (ویلیامز و همکاران،<sup>۵</sup> ۲۰۱۲)، حجم بسیار زیاد کار (سوبارین و چنگاریان،<sup>۶</sup> ۲۰۰۶)، شیفت‌کاری نامناسب (خلیفه سلطانی و براری، ۱۳۹۴)، ارتباطات ضعیف کاری (خاتونی و همکاران، ۱۳۹۰) و غیره است. هم‌چنین، فشار روانی به عنوان عاملی تعیین‌کننده برای سلامت فرد، کیفیت زندگی و عملکرد نقش‌های شغلی محسوب می‌شود که مجموع این عوامل می‌تواند زمینه‌سازی شکل‌گیری و توسعه سایکودینامیک یا روان‌پویایی در حساب‌رسان گردد. این موضوع در

حرفه حساب‌رسانی عمدتاً ناشی از تضاد بین منابع محدود حساب‌رسانی و حجم کاری زیاد در یک بازه زمانی محدود از منظر بیرونی از یک سو و تضاد بین تناسب ادراکی با ویژگی‌های رفتاری از سوی دیگر می‌تواند باشد (لوپز و پیترز،<sup>۷</sup> ۲۰۱۲).

### روش‌شناسی تحقیق

این پژوهش با اتکا به یک مطالعه‌ی اکتشافی و تحلیل ماتریسی براساس رویکرد مبتنی بر نظریه داده‌بنیاد و تحلیل میک‌مک انجام شد. در واقع به دلیل اینکه پژوهش‌های منسجمی در مورد رویکرد سایکودینامیک در حرفه حساب‌رسانی انجام نشده است و این مفهوم به میزان زیادی می‌تواند به بسط رویکردهای استقلال رفتاری و عملکردهای حساب‌رسان مبتنی بر تناسب ادراک با وظایف و مسئولیت‌های حرفه‌ای آنان کمک نماید. این پژوهش ابتدا از طریق تحلیل داده‌بنیاد به دنبال بسط و توسعه‌ی تئوریک رویکرد سایبرنتیک در حرفه حساب‌رسانی می‌باشد و سپس براساس تحلیل ماتریس قطبی که به دنبال تعیین رابطه علی در دو جهت یعنی مقایسه جفتی و تعیین تقارن بین مولفه‌ها با هدف مشخص نمود «+ve» (مثبت) یا «-ve» (منفی) می‌باشد، اقدام به تدوین نمودار و مدل تحلیلی میک‌مک می‌گردد. بر این مبنا ماهیت روش پژوهش اکتشافی و تفسیری است. به عبارت دیگر، این روش به پژوهشگر این امکان را می‌دهد در مواردی که امکان تدوین فرضیه وجود ندارد و یا انسجام نظری در رابطه با موضوع مورد بررسی نیست، به‌جای استفاده از نظریه‌های از پیش تعریف شده، یک نظریه جدید تدوین کند. رویکرد پژوهشی مطالعه‌ی حاضر، به‌لحاظ منطبق گردآوری داده‌ها از نوع استقرایی-قیاسی است؛ زیرا به بررسی پدیده‌ای می‌پردازد که نظریه جامعی درباره آن در حیطه‌های استقلال رفتاری و عملکردی حساب‌رسانی وجود ندارد و یا مورد اجماع نیست. به‌عبارت دیگر از طریق رویکرد استقرایی تلاش می‌شود، الگوی مناسبی طراحی گردد. بدین منظور با اتکاء به روش نظریه زمینه‌ای و رویکرد نوحاسته یا ظاهرشونده، گلیزر<sup>۸</sup> (۱۹۹۲) تلاش شد از طریق مصاحبه با متخصصان امر، مباحث مربوط به سایکودینامیک در حساب‌رسان مشخص و دسته‌بندی شود. این رویکرد به محقق اجازه می‌دهد تا از طریق مصاحبه با متخصصان، ابتدا براساس مرحله‌ی اول کدگذاری، یعنی کدگذاری باز، سوالات باز را از مصاحبه‌شوندگان بپرسد و سپس براساس کدگذاری محوری، مفاهیم زیاد ایجاد شده را مختصر و در مسیر پژوهش هدایت کند و در نهایت

<sup>5</sup> Willemse et al

<sup>6</sup> Soobaroyen & Chengabroyan

<sup>7</sup> Lopez & Peters

<sup>8</sup> Glaser

<sup>1</sup> Janssen

<sup>2</sup> Jusoh et al

<sup>3</sup> Elstad & Vabo

<sup>4</sup> Elovainio et al

اتکا به این موضوع تعداد ۲۰ نفر در بخش تحلیل ماتریسی قطبی جهت تدوین نمودار میک‌مک مشارکت داشتند.

### گردآوری و تجزیه و تحلیل

در بخش تحلیل کیفی در جمع‌آوری داده‌های مصاحبه، در ابتدا از مصاحبه‌های باز و سپس از مصاحبه‌های نیمه‌ساختارمند با زمان متوسط یک ساعت استفاده گردید. سوالات مصاحبه‌ها شامل موقعیت‌های واقعی بودند که شرکت‌کنندگان برحسب تجربه و یا تحصیلات با آن مواجه شده بودند که برخی از این سوالات مصاحبه عبارت بودند از:

- ویژگی‌های ادراکی حسابرسان برای جلوگیری از تحت تاثیر قرار گرفتن واسطه‌ها و صاحبکاران کداکند؟
- ویژگی‌های ذهنی حسابرسان برای کنترل‌های فشارهای احتمالی کداکند؟
- وجود شناخت سرخوردگی‌های درونی و بیرونی را تاچه اندازه در عملکردهای حرفه‌ای تاثیرگذار می‌دانید؟
- چه معیارهایی از حرفه‌ای‌گرایی در حسابرسی وجود دارد که می‌تواند در کنترل نفوذ دیگران بر حسابرس موثر باشند؟
- چه ویژگی‌های از منظر روانشناختی برای ایجاد تعادل بین نیاز با انگیزه برای حسابرسان لازم است؟

در آغاز فرآیند تحلیل کیفی، مصاحبه‌ها عموماً بدون ساختار انجام می‌شد، چراکه این موضوع به ایجاد دیدگاه‌های متفاوت در مورد موضوع پژوهش به محققان کمک می‌نمود، اما در مراحل بعدی فرآیند تحقیق، بدلیل معنا پیدا کردن مفاهیم، مصاحبه‌ها به سمت نیمه‌ساختاریافته هدایت شد، تا چارچوب نظری هدفمندی به منظور تولید محتوای اثربخش‌تر ایجاد شود. این کار می‌تواند به کاهش تاثیرگذاری گرایش یا جهت ناشی از تئوری‌های مبتنی بر ادبیات پژوهش در حین گردآوری داده‌ها، کمک شایانی نماید. یکی از مهمترین بخش‌های تحلیل داده بنیاد، اتمام مصاحبه‌ها می‌باشد، که رسیدن به نقطه اشباع به عنوان یک فرآیند و استراتژی در این تحلیل بسیار حائز اهمیت بود. محققان پس از هر مصاحبه، شروع به کدگذاری باز و تاحدی کدگذاری انتخابی می‌نمودند تا مفاهیم و اشتراکات‌شان مشخص گردد و بر این اساس در هر مرحله کدهای ایجادشده از مرحله‌ی کدگذاری انتخابی باهم مورد مقایسه قرار می‌گرفتند. چرا که استفاده از مقایسه دائمی سبب کنترل پی‌درپی مفاهیم جدید، بسط و توسعه و مقایسه طبقه‌بندی‌ها و تصمیم‌گیری درباره کافی

براساس کدگذاری انتخابی، مدل پژوهش را به منظور نظریه‌پردازی ارائه دهد. از طرف دیگر براساس رویکرد قیاسی این پژوهش تلاش دارد تا ابعاد مدل شناسایی شده در جامعه هدف تبیین نماید تا درک منسجم‌ترین از ابعاد مدل در جامعه هدف مورد بررسی قرار گیرد.

### جامعه و نمونه آماری

در این پژوهش در بخش کیفی، براساس اعتقاد اشتراوس و کوربین (۱۹۹۸)، برای پایبندی به اصول نظریه برخاسته از داده‌ها از نمونه‌گیری نظری با رویکرد هدفمند «برای حداکثر کردن فرصت‌های مقایسه رویدادها، وقایع، یا اتفاقات» استفاده شد تا از این طریق به تعیین نحوه تغییر یک مقوله براساس ویژگی‌ها و ابعاد آن دست یافت شود. بر این مبنا ابتدا محقق براساس فهرست نمودن معیارهایی، سعی در انتخاب افراد آگاه نمود تا از انحراف و تلف شدن زمان در جریان مصاحبه‌ها جلوگیری شود. این معیارهای عبارتند از:

- ۱) داشتن تجربه حرفه‌ای حسابرسی چه از منظر تحصیلات دانشگاهی و چه از منظر بررسی صورت‌های مالی
- ۲) احاطه به پژوهش‌های کیفی و آشنایی با روند مصاحبه‌گری آن
- ۳) ادراک شناختی نسبت به عملکردهای رفتاری و تخصصی در حرفه حسابرسی

براساس سه معیار فوق ابتدا لیستی از محققان حیطه‌های رفتاری و تخصصی در حسابداری و روانشناسی که در دسترس بودند، مشخص گردید که این کار از طریق جستجو در سایت‌های معتبر علمی و پژوهشی در داخل و خارج از کشور انجام شد. سپس از طریق ایمیل و توضیحات مرتبط با اهداف پژوهش، ایمیل‌هایی برای حداقل ۲۶ نفر ارسال گردید و از آن‌ها خواسته شد، تا در صورت تمایل، مقدمات انجام مصاحبه محیا گردد. از مجموع ایمیل‌های ارسال شده، ۱۶ ایمیل پاسخ داده شد، که از این میان ۱۴ نفر نهایتاً به عنوان مصاحبه شونده انتخاب شدند. روند انجام مصاحبه تلاش شد تا حد امکان رودررو و یا از طریق نرم افزارهای ارتباط تصویری انجام شود. در بخش کمی پس از طراحی مدل از طریق انتخاب جامعه هدف در بین حسابرسان براساس تجربه‌های کاری و سطح دانش فنی و تخصصی، تعداد ۲۰ نفر به عنوان جامعه هدف در بخش کمی براساس نمونه‌گیری در دسترس انتخاب شدند. اندازه جامعه در تحلیل‌های ماتریسی به دلیل ماهیت تحلیل و جلوگیری از انحراف و تجمیع داده‌های پژوهش معمولاً در مطلوب‌ترین حالت بین ۱۵ تا ۲۵ نفر می‌باشد (اسماعیل‌پور و همکاران، ۱۳۹۶؛ آذر و همکاران، ۱۳۹۲) که با

### اعتبار پژوهش

مفهوم اعتبار در تحقیقات کیفی از منظرهای مختلفی به کار رفته است. این مفهوم واحد نبوده، بلکه مفهومی پیچیده و فراگیر و همه جانبه بوده است. در مصاحبه با رویکرد کیفی، ذهنیت نقش برجسته‌ای دارد، بنابراین، درباره اینکه آیا مصاحبه‌ها قابل تکرار و نتایج قابل تعمیم هستند، جای شک و تردید وجود دارد و پژوهشگران باید از فنونی که در تحقیق‌های کیفی برای نشان دادن قابلیت اعتماد و صحت یافته‌ها به کار گرفته می‌شود، استفاده کنند. در این پژوهش از روش سه‌سوسازی یا چندجانبه‌گری برای سنجش اعتبار پژوهش استفاده شده است. برای محقق شدن چندجانبه‌نگری در پژوهش حاضر رویکردهای مختلف مصاحبه‌شوندگان در ۴ بعد زیر مورد بررسی قرار گرفت و علاوه بر تقویت نتایج، داده‌های معتبرتری فراهم شده است.

(۱) اعتباریابی یا بازبینی توسط مصاحبه‌شوندگان: این روش عبارت است از بررسی صحت یافته‌های پژوهش توسط مصاحبه‌شوندگان به منظور تعیین آنکه آیا این پژوهش به شکل صحیح دیدگاه‌های آنان را درباره موضوع پژوهش تحت پوشش قرار می‌دهد یا نه؟ برای انجام این بخش با ۱۰ نفر از بین ۱۴ مشارکت‌کننده پس از اتمام مصاحبه و تجزیه و تحلیل داده‌ها، در مورد مطابقت دیدگاه‌های ایشان با مصاحبه‌شوندگان سوال و بحث انجام شد که خوشبختانه در همه موارد محقق درک صحیحی از اظهارات مصاحبه‌کنندگان داشته است، این امر می‌تواند ناشی از تعامل مطلوب و درک نظری مصاحبه‌شوندگان و مصاحبه‌کننده درباره‌ی موضوع پژوهش باشد.

(۲) مرور همتا: با استفاده از این راهبرد، پژوهشگر طی انجام پژوهش، به منظور فراهم کردن نقدی، درباره شیوه‌های به کار گرفته شده و بررسی نتایج و صحت آنها، از سایر محققان کمک می‌گیرد؛ از آنها می‌خواهد تا به بررسی یادداشت‌ها، مقوله‌بندی انجام شده با استفاده از فهرست مقوله‌ها و تحلیل‌های رایانه‌ای که در حین پژوهش انجام شده است، بپردازند. به دلیل محدودیت‌های موجود کمک گرفتن از سایر محققان در این تحقیق امکان‌پذیر نبود، اما برای تحقق این روش، تجزیه و تحلیل داده‌های مصاحبه پس از دو هفته مجدداً انجام گرفت و در درک مفاهیم مربوط به مصاحبه در دو زمان، اختلاف قابل ملاحظه‌ای وجود نداشت.

(۳) توضیح شیوه یادداشت‌برداری و انجام پژوهش: در این مرحله پروتکل و فرآیند انجام مصاحبه‌ها در اختیار ۱۰ نفر از مصاحبه‌شوندگان قرار گرفت تا تایید نمایند، آیا نحوه‌ی

بودن یا نبودن طبقه‌بندی‌های موجود می‌شود (واستیل، ۲۰۰۱). در واقع در مرحله‌ی کدگذاری محوری، محقق هرگونه ایده نوظهور، کدها و طبقه‌بندی‌های احتمالی و روابط بین طبقه‌بندی‌های اصلی و فرعی را بر مبنای مشابهت ثبت و ضبط می‌کند. در مرحله‌ی کدگذاری انتخابی طبقه‌بندی‌های فرعی و طبقه‌بندی اصلی بر مبنای چارچوب نظری ساخته می‌شوند. روند انجام مصاحبه‌ها بر این مبنای بود که از مصاحبه اول تا مصاحبه ۹ تقریباً مدل شکل گرفت چراکه بعد از هر مصاحبه محققان شروع به تحلیل مصاحبه‌ها بر مبنای کدگذاری باز و محوری می‌نمودند. از مصاحبه ۹ تا مصاحبه ۱۴ برای مطمئن شدن از رسیدن به نقطه اشباع مصاحبه‌ها ادامه یافت و اغلب کدها در مصاحبه‌ها تکرار می‌شدند و بر این مبنای در مصاحبه ۱۴، پایان انجام مصاحبه اعلام گردید.



شکل (۲) مراحل تحلیل در گردند تئوری

(منبع: واستیل، ۲۰۰۱)

سپس در بخش کمی، باتوجه به مشخص شدن ابعاد شناختی سایکودینامیک در حسابرسان، پرسشنامه تحلیل ماتریسی طراحی شد و براساس این پرسشنامه و با مشارکت ۲۰ نفر از حسابرسان، مقایسه زوجی و قطری بین مولفه‌های شناختی سایکودینامیک در چندین مرحله انجام گرفت تا براساس آن، نمودار تحلیلی میک‌مک ارائه گردد. مولفه‌هایی که به انسجام ادراکی بیشتر به منظور تبیین مدل در جامعه هدف کمک می‌نمایند. در این راستا تلاش گردید تا پرسشنامه با هماهنگی‌های قبلی برای مشارکت‌کنندگان جامعه هدف در بخش کمی ارسال گردد. منتها به منظور رعایت دستورالعمل‌های پرنمودن پرسشنامه ماتریسی تلاش شده تا آنجاکه امکان دارد به صورت حضوری نحوه پرنمودن آن تشریح شود.

<sup>۱</sup> Wastell

تحلیل درست طی شده است یا خیر، که مرور یادداشت‌ها نشان داد، روند پژوهش و تحلیل کدها در مسیر درستی پیشرفته است.

۴) تهیه گزارش مفصل نتایج: در تحلیل تفسیری، باتوجه به این اصل که «معناها برخاسته از موقعیت هستند»، هریک از نتایج باید همراه با موقعیت، به‌طور کامل در نظر گرفته شود و خواننده پژوهش توجهی خاص به موقعیت داشته باشد. بنابراین، لازم است جزئیات موقعیت پژوهش در گزارش توضیح داده شود. بر این مبنا مصاحبه‌ها، یادداشت‌برداری و گزارش‌دهی مرتب نتایج، منجر به فراهم نمودن داده‌های معتبر گردید که این موضوع مورد تایید قرار گرفت.

اما در بخش کمی به منظور سنجش اعتبار از تحلیل دلفی باتوجه به دو معیار میانگین و ضریب توافق استفاده شده است. در واقع برای رسیدن به کفایت نظری در جامعه هدف در باب ابعاد و مولفه‌های شناسایی شده، تحلیل دلفی انجام می‌شود تا سطح بکارگیری مفاهیم در جامعه هدف مورد بررسی قرار گیرد. نتایج در این بخش در قالب جدول (۴) در بخش دوم تحلیل یافته‌های پژوهش ارائه شده است.

#### یافته‌های پژوهش

#### یافته‌های تحلیل نظری داده بنیاد

هیچ لیست از قبل تعیین شده و قطعی درباره ویژگی‌ها و مولفه‌های شناختی سایکودینامیک حسابرسان، و هیچ احتمال

قطعی برای شناسایی و محدود ساختن تمامی ویژگی‌های مرتبط با رویکردها و تناسب ادراکی و وظیفه‌ای حسابرسان در یک مجموعه مشخص از ویژگی‌ها با مرزبندی‌های شفاف و متمایزکننده وجود ندارد. باوجود این، یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که مصاحبه‌شوندگان در این مطالعه نسبت به مفهوم سایکودینامیک بیشتر از منظر کاربرد آشنای بودند و کمتر حیطه‌های تئوریک این رویکرد را در حرفه حسابرسی به کار می‌برند که براساس یافته‌های این پژوهش می‌توان به عنوان مبنایی برای توسعه استراتژی‌های رفتاری در حرفه حسابرسی مورد استفاده قرار گیرد. جدول (۱) فرآیند سه مرحله‌ای کدگذاری را نشان می‌دهد.

در ادامه یافته‌های تحقیق، به ویژه بحث درباره مفاهیم و طبقه‌بندی فرعی در سایه تحقیقات انجام شده درباره رویکردهای شناختی سایکودینامیک در حوزه علوم انسانی با تمرکز در حرفه حسابرسی و استناد به دستورالعمل‌های اخلاقی و عملکردی، ارائه، و به‌طور همزمان پیدایش و توسعه مولفه‌های تشکیل دهنده هر کدام از طبقه‌بندی‌های مفهومی توضیح داده می‌شود. همانطور که از جدول (۱) مشاهده شد: دو مقوله وجود دارد که عبارتند از:

علائم درونی در شکل‌گیری سایکودینامیک و علائم بیرونی در شکل‌گیری سایکودینامیک. جدول (۲)، تعریف هر کدام از طبقه‌بندی‌های فرعی را ارائه می‌کند. متغیرها در مولفه‌های تشکیل دهنده روان‌پویایی یا سایکودینامیک در حسابرسان با یکدیگر ارتباط درونی دارند.

جدول (۱) کدهای مفهومی و طبقه‌بندی شده ناشی از مصاحبه‌ها

کد گذاری	کد گذاری‌های اصلی	
	کد گذاری انتخابی	کد گذاری باز
تئوری	مقوله‌ها	مولفه‌های اصلی
علائم شکل‌گیری سایکودینامیک در حسابرسان	اختلالات درونی در شکل‌گیری سایکودینامیک	عدم ثبات هیجانی
		فقدان قدرت کنترل در برابر فشارهای وارده
		عدم احاطه بر کنترل استرس
		وجود تعصب‌های ذهنی
		درگیر شدن در خطاهای ادراکی
	علائم نگرشی	عدم توانایی حفظ استقلال ادراکی
		عدم وابستگی و تعلق خاطر به حرفه حسابرسی
		فقدان پایبندی نسبت به تعهدات حرفه‌ای
		فقدان نهادینه‌سازی ارزش‌های حرفه در حسابرس
		فقدان پایبندی نسبت به باورهای اخلاقی در حرفه حسابرسی
اختلالات بیرونی در شکل‌گیری سایکودینامیک	فقدان پایبندی عاطفی نسبت به حرفه حسابرسی	
	بی‌توجهی به افزایش تجربه‌های مهارتی عدم کسب تجربه از اشتباهات	



کد گذاری تئوری	کد گذاری های اصلی		
	کد گذاری انتخابی	کد گذاری محوری	کد گذاری باز
طبقه بندی اصلی	مقوله ها	مولفه های اصلی	کدهای مفهومی
			عدم خودباوری نسبت به توانمندی های فردی و تخصصی بی توجهی به نقش تعالی حرفه ای در حسابرسی بی توجهی شناخت نقاط بحرانی در حرفه حسابرسی عدم ایجاد تناسب بین عواطف و ویژگی های رفتار حرفه ای عدم وجود انگیزه های مبتنی بر ارزش های کثرت گرایی در حرفه عدم وجود انگیزه پیشرفت بیشتر در حرفه عدم خودباوری به عنوان انگیزه های رفتاری اتکا به هویت مشتری/صاحبکار به جای پیگیری انگیزه های فردی عدم تمرکز بر انگیزه های معنوی در حرفه فشارهای ناشی از محدودیت زمانی حجم کاری و مسئولیت های شغلی زیاد انتظارات بیرونی از حسابرسان فشارهای ناشی از کنترل هزینه عدم تناسب بین استانداردها با واقعیت های حرفه ای
		علائم انگیزشی	
		علائم شغلی	

جدول (۲) تعاریف طبقه بندی های فرعی

تعریف	مقوله های شناسایی شده
این علائم مجموعه ای از ویژگی های فردی را تشکیل می دهند که باعث می گردد تا فرد تناسب مناسبی بین ویژگی های ادراکی با نگرش ها ایجاد نکند و به تدریج در کارکردهای حرفه ای و رفتاری خود دچار افول در عملکردها به دلیل فشارهای وارده گردد. در این رویکرد، سایکودینامیک یا روان پویایی مجموعه فشارهای روانی هستند که برهم زنده تعادل در کارکردهای ادراکی و رفتاری فرد محسوب می شوند و زمینه ایجاد اختلال های روانی و رفتاری را همچون پرخاشگری محیا می سازند.	اختلالات درونی در شکل گیری سایکودینامیک
علائم بیرونی در شکل گیری سایکودینامیک، مجموعه عواملی هستند که کارکردهای فرد را براساس ویژگی های محیطی و بیرونی تحت تاثیر قرار می دهد. مجموع این فشارها باعث خواهد شد تا حسابرسان در عملکردهای کیفی خود دچار معطلاتی همچون عدم تمرکز، عدم استقلال، عدم انگیزه و ... گردند.	اختلالات بیرونی در شکل گیری سایکودینامیک

شکل گیری سایکودینامیک یا روان پویایی را در حسابرسان تقویت می نماید، شامل دو مورد از علائم درونی همچون علائم ادراکی و علائم رفتاری می باشد.

#### الف) علائم ادراکی

علائم ادراکی مجموعه ای از فرایندهای پیچیده، جهت آگاهی یافتن از اطلاعات حسی و فهم آن ها در فرد را شامل می شود. در واقع این علائم فرآیندی را شامل می شود که براساس آن افراد، به وسیله آن، پنداشت ها و برداشت هایی را که از محیط خود دارند، تنظیم و تفسیر می کنند و بدین وسیله، به آنها، معنی می دهند. اما نکته قابل توجه این است که علائم ادراکی احتمالا با واقعیت های ملموس و عینی که فرد استنباط نموده است،

لازم به توضیح است با توجه به محدودیت صفحات مقاله در این بخش صرفا به بیان خلاصه ای از نتایج بسنده می شود.

#### ۱) اختلالات درونی در شکل گیری سایکودینامیک

این دسته از اختلالات عواملی را در بر می گیرند که ریشه در لایه های پنهان رفتار همچون بینش و ادراک فردی دارد. اختلالات درونی معمولا در حوزه های رفتار سازمانی به عنوان یک مجموعه علل دارای عدم تناسب بین ادراک با ویژگی های رفتاری محسوب می شوند که معمولا ریشه در وراثت و آموزش های اکتسابی فرد در گذشته دارد که گاهی ممکن است حتی شناختی نسبت به آن ها در فرد وجود نداشته باشد و ضمیرناخودآگاه فردی جای گرفته باشد. این اختلال که زمینه

می‌تواند بسیار متفاوت باشد. وجود این تفاوت‌ها باعث می‌شود سطح اختلال سایکودینامیک در هر حسابرس متفاوت باشد. یکی از ابعاد علائم ادراکی در بسط سایکودینامیک در عملکردهای حسابرسان، موضوع عدم ثبات هیجانی است. این به معنای آن است حسابرس ادراک منسجمی از حرفه حسابرسی ندارد و برخلاف ویژگی‌های ملزم در کارکردهای کیفی حسابرسی که نیازمند وجود ثبات هیجانی است، از این اختلال رنج می‌برد و این موضوع می‌تواند کارکردهای حرفه‌ای حسابرسان را تحت تاثیر قرار دهد. یکی از مصاحبه‌شوندگان در این باره بیان نموده است:

«حسابرس دارای تردید که از آن به عنوان یک الزام رفتار حسابرسی یاد می‌شود، می‌بایست قدرت حفظ ثبات هیجان را داشته باشد، چراکه با کوچکترین انحراف یا تحریفی اقدام به منفی نگری نسبت به عملکردهای مالی مورد بررسی نکند و یا با وجود شواهدی از ادامه ردیابی حساب‌ها دست بردارد. لازم است حسابرس توانمندی ثبات و اصطلاحاً سبک و سنگین کردن عملکردها را داشته باشد و الزاماً با اظهارنظرهای منفی باعث نشود جایگاه صاحبکار در سطح بازار تقلیل یابد. در پاره‌ای از مواقع لازم است از منظر راهنمایی و یا اصلاح اقدام کند چون فلسفه حسابرسی توسعه شفافیت‌ها در عین مسئولیت‌پذیری و حفظ استقلال است.»

درباره این مولفه با استناد به پژوهش‌های ارائه شده می‌توان به نقش و کارکرد آن در سطح ثبات روانی حسابرسان پی برد. به عنوان مثال پتی و همکاران<sup>۱</sup> (۱۹۹۸) در پژوهش خود بیان نمود، که مجموعه ادراک‌های حسابرسان، بخش بنیادین و جدایی‌ناپذیر از ویژگی‌های روانشناختی حسابرسان است، در حالیکه محققان دیگر، همچون پورتر و گوئورپی<sup>۲</sup> (۲۰۰۴) و سان و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۷) آن را صرفاً یک بعد از ویژگی‌های رفتاری حسابرسان دانستند و معتقدند که اختلالات ادراکی به مرور و برحسب فشارهای الزام آور در حرفه، به شکل پویاتری تبدیل خواهد شد.

#### ب) علائم نگرشی

نگرش‌ها، عباراتی ارزیابی‌کننده درباره رویدادها و محتواهای موردنظر هستند که احساس فرد را نسبت به آن موضوع خاص نشان می‌دهد، در واقع علائم نگرشی در حرفه مجموعه‌ای ارزیابی‌های مثبت یا منفی هستند که رویکردهای متصدیان آن

حرفه را درباره ابعاد مختلف محتوای کاریشان نشان می‌دهد. نگرش‌های حرفه‌ای می‌توانند تعهد، رضایت، دلبستگی و... را دربر بگیرند که بسته به محتوا و ماهیت حرفه شکل و نوع مختلفی برای هر متصدی آن شغل دارد. اما زمانی که سطح نگرش‌های حرفه‌ای در مورد یک شغل همچون حسابرسی، در فرد گرایش به حالت منفی داشته باشد، این موضوع می‌تواند به افزایش سطح رویکردهای اختلال محور همچون سایکودینامیک منجر گردد و باعث شود تا کارکردهای رفتاری فرد تحت تاثیر سایکودینامیک‌ها یا روان‌پویایی قرار گیرد و در فرد باعث ایجاد اختلال‌های روانی نماید. در واقع داشتن نگرش حرفه‌ای، نشان دهنده‌ی نوعی تعلق خاطر در حسابرس و احساس مسئولیت در برابر ذینفعان در یک بازار هدف مثل بازار سرمایه است. در این رابطه یکی از مصاحبه‌شوندگان بیان نمود:

«حسابرسان برای کنترل فشارها و اختلالات روانی همچون سایکودینامیک، نیازمند داشتن هویتی مبتنی بر شناخت از محتوا و ماهیت حرفه حسابرسی براساس ایجاد تناسب بین توانمندی‌های خود با ویژگی‌های بازار حسابرسی و مهارت‌های تخصصی هستند تا شهرت یا جایگاه یک صاحبکار، عاملی برای پذیرش یک کار حسابرسی نشود، چراکه در این شرایط فرد، به مرور احساس تعلق خاطر حرفه‌ای خود را از دست می‌دهد و این موضوع می‌تواند باعث گردد تا کارکردهای روانی حسابرسان کاهش یابد.»

از طرف دیگر یکی از مصاحبه‌شوندگان در این رابطه بیان نمود:

«حسابرسی که ارزش‌های حرفه‌ای در راستای پاسخگویی و مسئولیت‌پذیری برایش نهادینه شده باشد، نگرش‌های حرفه‌ای تقویت شده‌تری به منظور احاطه بر فشارهای احتمالی این حرفه را دارا خواهند بود. این دسته از حسابرسان از منظر تفکر حرفه‌ای در تلاش هستند تا در انتخاب صاحبکاران، فلسفه وجودی حرفه حسابرسی را زیر سوال نبرند و از پذیرش کارهایی که احتمال نفوذ و دخالت صاحبکاران وجود دارد، سر باز زنند، چراکه حفظ و پایبندی به ارزش‌های حسابرسی را عامل مهمی برای ارتقای سطح نگرش‌های خود می‌دانند.»

شاید بتوان وجود نگرش‌های حرفه‌ای را به عنوان یک کلید جادویی در تمامی ابعاد حرفه حسابرسی نام برد، به طوریکه بامبر و لایر<sup>۳</sup> (۲۰۰۷) فلسفه شکل‌گیری حسابرسی مدرن را، وجود

<sup>3</sup> Sun et al

<sup>1</sup> Beattie et al

<sup>2</sup> Porter & Gowthorpe

مسیرشغلی مطلوب یا کار راهی اثربخش، نقاط بحرانی در این حرفه را تجربه کرده است و نسبت به افزایش تجربه‌های مهارتی در این عرصه همواره خود را تشنه نشان می‌دهد و به دنبال رسیدن به تعالی حرفه‌ای در این عرصه می‌باشد. فقدان این رویکرد در فرد، باعث خواهد شد تا تنش و اختلالات سایکودینامیک در فرد افزایش یابد. یکی از مصاحبه‌شوندگان در این باره بیان نموده است:

«تفاوت یک حسابرس بالغ از منظر شغلی با سایر حسابرسان، در تلاش برای تعالی در حرفه حسابرسی است. یعنی اگر حسابرس به بلوغ رسیده باشد، انجام صرف درسته وظایف و حفظ استقلال در حرفه حسابرسی جزء نیازهای اولیه‌ای بوده است که حسابرس آن‌ها را رد کرده و اهداف و نیازهای متعالی بلند پروازانه‌تری همچون توسعه فلسفه حسابرسی، اشتراک تجربیات به سایر حسابرسان و ... را دنبال می‌نماید و این موضوع نشان دهنده مسیر شغلی مطلوب حسابرس در این عرصه می‌باشد».

کار راه در حرفه حسابرسی تجربیات شغلی متوالی بر مبنای علائق، توانایی و ارزش‌های فردی و تخصصی، حسابرس در محیط حرفه‌ای است، که باعث می‌گردد حسابرس در این مسیر با افزایش سابقه شغلی و تجربیات کاری، پویایی بیشتری در جهت احاطه بر فشارهای روانی در این عرصه کسب نماید و از این منظر کمتر دچار اختلال‌هایی همچون اختلالی سایکودینامیک گردد. اما آنچه مسلم است، امروزه حرکت به بالای نردبان به معنای موفقیت حسابرس است و دارای دو جنبه عملی و نظری است. جنبه عملی آن، توصیف عینی توالی، تسلسل و مترادف حرفه‌ای حسابرسی در دوره زندگی کاری است مثل ارتقا، حقوق و مزایا و جنبه نظری زندگی حرفه‌ای توصیف ذهنی یا برداشت ذهنی حسابرس از حرفه حسابرسی و پیشرفت (تعادل کار و زندگی، چالشی بودن شغل، و ...) است (بروگر و همکاران،<sup>۳</sup> ۲۰۱۸) که براین اساس، تفاوت رویکردهای سایکودینامیک در افراد قابل استدلال می‌باشد. در این بین ذهنیت حسابرس که منشعب از ادراکات او است، شکل دهنده موفقیت بیرونی حسابرس است. موفقیت بیرونی در حرفه بیانگر ادراک فرد از موفقیت ذهنی است و بستگی به حمایت‌های بیرونی همچون شرکای حسابرسی دارد (درایز،<sup>۴</sup> ۲۰۱۰).

نگرش‌های تقویت شده در حسابرسان می‌دانند و هکمن و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۰۹) نگرش حرفه‌ای در امتداد تئوری‌های هویت اجتماعی قلمداد می‌نمایند که در ایجاد تصویر مثبت از محتوای حرفه در ذهنیت و درونیات حسابرسان نقش مهم قابل توجهی دارد.

## ۲) اختلالات بیرونی در شکل‌گیری سایکودینامیک

اختلالات بیرونی مجموعه ویژگی‌های محتوایی و فرآیندی در متن حرفه حسابرسی می‌باشد که باعث می‌گردد تا کارکردهای وظیفه‌ای و مسئولانه حسابرسان با سرخوردگی‌های شغلی و ایجاد تضاد و اختلال در حرفه حسابرسی منجر شود. این اختلالات همانند نظریه فروید (۱۹۱۵) مبتنی بر تفاوت و تناقض بین سطح انتظارات، انگیزه و نیازهای فردی با واقعیت‌های شغلی می‌باشد و فرد به تدریج بر مبنای مسیر شغلی که طی می‌کند، کارکردهای اثربخش خود را از دست می‌دهد و این موضوع می‌تواند باعث گردد تا فرد، به انزوا و یا عدم اثربخشی لازم در کارکردهای کیفی حسابرسی کشیده شود. الزاما فرد ممکن است بر حسب ضمیرناخودآگاه عملکردهای اثربخشی در حرفه از خود نشان ندهد و این موضوع باعث گردد تا به تدریج انگیزه‌های شغلی فرد تحت تاثیر قرار گیرد و فارغ از فشارهای روانی، فشارهای جسمی را نیز تحمل نماید و اختلالات باعث بروز رفتارهای ضد اخلاقی و ضد اجتماعی در حسابرس گردد (منفرید و همکاران، ۲۰۰۷).

## الف) علائم کار راه‌های

این علائم که مبتنی بر ویژگی‌های محتوایی در حرفه حسابرسی است باعث خواهد شد تا فرد در کار راه حرفه‌ای خود، دچار معضلات عدیده‌ای در قالب طیفی از عدم توانمندی‌ها تا عدم تعالی در حرفه حسابرسی گردد. در واقع این علائم سیری از ورود یک فرد به عرصه حسابرسی تا کسب تجربیات و چالش‌های موجود در این حرفه را در بر می‌گیرد، که اگر حسابرس بر حسب تناسب ویژگی‌های رفتاری و توانمندی‌های مهارتی و نه الزاما بر حسب شانس یا الزام به این حرفه وارد شده باشد، می‌تواند کارراه حرفه‌ای مطلوب‌تری را تجربه نماید (مِرکوریوا،<sup>۲</sup> ۲۰۱۸). از اصطلاحاتی همچون کار راه شغلی و لنگرهای شغلی به عنوان کلیدواژه‌های جایگزین در مسیر شغلی استفاده می‌شود، که همگی مفهومی مشابه نسبت به سیر در یک حرفه را ارائه می‌دهند. در حرفه حسابرسی به دلیل وجود مسئولیت‌های اجتماعی و نهادی، یک حسابرس دارای

<sup>3</sup> Broberg et al

<sup>4</sup> Draz

<sup>1</sup> Heckman et al

<sup>2</sup> Merkurieva

**ب) علائم انگیزشی**

انگیزه همواره مبنایی در هر حرفه محسوب می‌شود که در صورت وجود آن می‌تواند به تلاش بیشتر شاغلان، برای رسیدن به اهداف موردنظر در حرفه منجر شود. در عرصه حسابرسی انگیزه معنایی ریشه‌ای در رویکردهای استاندارد حسابرسی دارد که باعث می‌گردد حسابرسان با مسئولیت بیشتری نسبت به ابعاد حرفه‌ای حسابرسی نگاه نمایند. یک حسابرس با انگیزه، از ایجاد ارزش‌های فزاینده در حرفه حسابرسی استقبال می‌کند و تلاش می‌نماید تا به صورتی گسترده نسبت به جایگاه این حرفه در جامعه متعهد بماند و براساس اصول و اخلاق حرفه‌ای، صرفاً به دنبال کسب انگیزه‌های مادی بیشتر نباشد و براساس انگیزه‌های معنوی، رفتاری‌های اخلاق مدارانه‌تری را از خود به منصفی ظهور برساند. وجود انگیزه در این افراد، باعث می‌گردد تا سطح قابل توجه‌تری از برنامه‌ها و اهداف متعالی در فرد به عنوان حسابرسان وجود داشته باشد و این موضوع ریشه‌های اختلال سایکودینامیک یا روان پویایی در فرد را کاهش می‌دهد، چراکه فرد توانسته همسو با رویکرد فروید، تناسب مناسبی بین محتوا و الزامات حرفه‌ای با انگیزه‌های فردی خود ایجاد نماید. یکی از مصاحبه‌شوندگان در این باره بیان نموده است:

«حسابرسانی که انگیزه لازم برای رشد و پیشرفت رانداشته باشند، دچار رخوت و یکنواختی حاصل از انگیزه‌های مادی خواهد شد که در طی سالیان بدون توجه به سایر انگیزه‌های معنوی در این عرصه دنبال کرده اند [...] در واقع نبود انگیزه‌های هویتی همچون عدم انگیزه‌ی خودباورانه و یا انگیزه پیشرفت کار یا انگیزه کثرت‌گرایانه باعث می‌گردد تا فرد به مرور دچار سرخوردگی در حرفه گردد و این موضوع به دلیل افزایش اختلالات روانی، کارکردهای حرفه‌ای حسابرسان را به خصوص در بخش کیفی تقلیل دهد.»

انگیزه در حرفه به عنوان یک محرک مداخله کننده در کاهش سایکودینامیک شناخته می‌شود که برای جلوگیری از حجم سکون و رخوت در عملکردهای حرفه‌ای فرد می‌تواند، احتمال بروز سایکودینامیک را کاهش دهد، به گونه‌ای که اگر تقویت گردد می‌تواند زمینه‌های احساس رضایت روانی بیشتر در فرد را تقویت نماید و باعث گردد تا کارکردهای کیفی حسابرسان افزایش یابد (منفرد و همکاران، ۲۰۰۷).

**ج) علائم شغلی**

علائم شغلی، مجموعه عواملی هستند که از طریق فشارهای موجود در حرفه حسابرسی، سطح سایکودینامیک را به عنوان اختلالات ناشی از انتظارات با واقعیت‌های حرفه‌ای تقویت می‌نماید و براساس فشارهای روانی باعث می‌گردند تا فرد

کارکردهای کیفی سطح پایین‌تری را در تصمیم‌گیری‌ها و قضاوت‌های حرفه‌ای از خود به نمایش بگذارد. فشار روانی را می‌توان، پاسخی مضر از منظر جسمی و روحی در زمان نبود هماهنگی بین نیازهای شغلی با توانایی‌ها، منابع حمایتی و نیازهای فردی تعریف نمود (الستاد و وایو، ۲۰۰۸). فشارهای روانی که افراد شاغل در محیط‌های شغلی با آن روبه‌رو می‌شوند علل و منابع مختلفی دارد که از منظر بیرونی به دلیل تطبیق نداشتن توانایی‌های فرد با وظایف شغلی (الوویونیو و همکاران، ۲۰۱۵)، بی‌توجهی به نیازهای عاطفی و روان‌شناختی (مرویان حسینی و لاری دشت بیاض، ۱۳۹۴)، فرصت‌های اندک برای تصمیم‌گیری (ویلیامز و همکاران، ۲۰۱۲)، حجم بسیار زیاد کار (سوبارین و چنگابریان، ۲۰۰۶)، شیفت کاری نامناسب (خلیفه سلطانی و براری، ۱۳۹۴)، ارتباطات ضعیف کاری (خاتونی و همکاران، ۱۳۹۰) تعریف می‌شود. همچنین، فشار روانی به عنوان عاملی تعیین‌کننده برای سلامت فرد، کیفیت زندگی و عملکرد نقش‌های شغلی محسوب می‌شود. در این رابطه، یکی از مصاحبه‌شوندگان بیان نمود:

«یکی از بزرگترین مشکلات حرفه حسابرسی وجود فشارهای الزام آور و چارچوب محور نهادهای نظارتی در ارائه گزارش‌های حسابرسان می‌باشد. براساس دستورالعمل‌های مربوط در این بخش، افشای اطلاعات شرکت‌های ثبت شده نزد سازمان بورس و اوراق بهادار، شرکت‌ها را مکلف می‌کند تا صورت‌های مالی حسابرسی شده خود را ۱۰ روز قبل از مجمع عمومی عادی سالانه صاحبان سهام، منتشر کنند و طبق قانون تجارت، مجمع عمومی باید حداکثر ظرف مدت ۴ ماه پس از پایان سال مالی برگزار شود. در صورتی که گزارش‌ها و صورت‌های مالی سالانه و میان دوره‌ای، قبل از مهلت مقرر در این ماده تهیه شده باشد باید فوراً به‌وسیله ناشر افشا شود و افشا نکردن تا قبل از مهلت مقرر، بلامانع و مشمول تأخیر عادی گزارش حسابرسی می‌شود. وجود این دست از الزامات نشان می‌دهد که حسابرسان به طور آشکارا با فشار محدودیت زمانی مواجه هستند، زیرا آن‌ها باید همه کارهای خود را در زمان تعیین شده، به پایان رسانده و گزارش‌های خود را منتشر کنند. فشارهای وارد از این ناحیه باعث می‌گردد تا فرد دچار استرس و فشار روانی بیش از حدی گردد که ثمره‌ی قوانین و الزام‌های چارچوبی حرفه حسابرسی است و این موضوع می‌تواند اختلال سایکودینامیک را در فرد تقویت کند و کارکردهای کیفی فرد را دچار مشکلات عدیده‌ای نماید.»

قابل توجه این است، هر چه شدت این تضادها بیشتر باشد، فشار روانی آزاد شده از ضمیرناخودآگاه و حتی خودآگاه، تأثیر منفی بیشتری بر عملکرد کیفی حسابرسان می‌گذارد. بنابراین، با فرض وجود این علل، کسب تجربه از حسابرسی‌های پیشین می‌تواند به عنوان عاملی مهم برای ایجاد تعادل بین انتظارات و کنترل شغلی محسوب شده و باعث کاهش فشارهای روانی حسابرس در این حرفه گردد و فرد را قادر به کنترل اختلال سایکودینامیک نماید (آلستد و هاسلند، ۲۰۱۶).

### چارچوب تئوریک

پس از گریزی از مصاحبه‌های مرتبط با کدهای ایجاد شده در این بخش، اقدام به ارائه مدل مبتنی بر تحلیل نظری داده بنیاد خواهد شد. به عبارت دیگر، پس از شناسایی و تشریح مولفه‌های طبقه‌بندی مفهومی، فرعی و اصلی و براساس کدهای ایجاد شده ناشی از تحلیل مصاحبه‌ها در سه بخش کدگذاری، یعنی کدگذاری باز، سوالات باز را از مصاحبه‌شوندگان پرسیده شد و سپس براساس کدگذاری محوری، مفاهیم زیاد ایجاد شده را مختصر و در مسیر پژوهش هدایت گردید و در این بخش براساس کدگذاری انتخابی، مدل پژوهش به منظور نظریه‌پردازی ارائه می‌گردد. چارچوب شناختی علل شکل‌گیری سایکودینامیک در حسابرسان به ترتیب زیر ارائه می‌شود:

از طرف دیگر، حجم کار که اشاره به گستردگی و میزان پیچیدگی کارهای حسابرسی دارد باعث سرخوردگی‌های حرفه‌ای برای حسابرسان خواهد شد و این موضوع سطح روان‌پویایی در حسابرسان را افزایش می‌دهد. یکی از مصاحبه‌شوندگان در این رابطه بیان نمود:

«تنوع کارهای حسابرسی و گستردگی عملکردهای صاحبکاران و پیچیده بودن سطح صنعت از جمله عواملی هستند که باعث افزایش حجم کار حسابرسی می‌گردد. در زمان افزایش حجم کار حسابرسی، مؤسسات حسابرسی و حسابرسان به منظور ارائه گزارش در زمان تعیین‌شده ساعت‌های کاری خود را بیشتر می‌کنند که بدون شک این موضوع بر کارایی و اثربخشی کار حسابرسی تأثیر می‌گذارد. اما تأثیرگذاری بیشتر آن بر خود حسابرس و کارکردهای فنی و کیفی او در زمان اظهارنظر و قضاوت‌های حرفه‌ای می‌باشد. بنظر من وجود این گستردگی‌ها باعث خواهد شد تا حسابرسان دچار اختلال در کارکردهای نقش حسابرس در محیط اجتماعی با محیط حرفه‌ای گردد و فرد باتوجه به وجود تعارضاتی که تجربه می‌کند، توانمندی و قدرت تصمیم‌گیری لازم را نداشته باشد».

این عوامل، سبب تضاد مستقیم بین انتظارات شغلی و احاطه و کنترل حسابرس بر الزامات ساختاری این حرفه می‌شود که نتیجتاً احتمال اختلال سایکودینامیک را تقویت می‌کند. نکته

شکل (۳) چارچوب شناختی علل شکل‌گیری سایکودینامیک در حسابرسان



### یافته‌های تحلیل دلفی

پس از تعیین مولفه‌های اصلی علل شناختی سایکودینامیک در حساب‌برسان جهت تعیین پایایی می‌بایست از تکنیک دلفی برای تعیین میزان کفایت نظری به عنوان تاییدی جهت انجام تحلیل میک‌مک استفاده شود. جدول (۳) نتایج تحلیل دلفی را براساس دو معیار میانگین و ضریب توافق نشان می‌دهد.

جدول (۳) تحلیل دلفی مولفه‌های اصلی پژوهش

مقوله‌ها	مولفه‌های فرعی	میانگین	ضریب توافق		نتیجه
			تایید	حذف	
اختلالات درونی در شکل‌گیری سایکودینامیک	علائم ادراکی	۵/۲۰	۰/۸۲	<input checked="" type="checkbox"/>	تایید
	علائم نگرشی	۶	۰/۹۰	<input checked="" type="checkbox"/>	تایید
اختلالات بیرونی در شکل‌گیری سایکودینامیک	علائم انگیزشی	۵/۳۰	۰/۸۵	<input checked="" type="checkbox"/>	تایید
	علائم کار راه‌های	۵/۲۰	۰/۸۰	<input checked="" type="checkbox"/>	تایید
	علائم شغلی	۵/۱۰	۰/۷۵	<input checked="" type="checkbox"/>	تایید

نظر انعطاف‌پذیری بدلیل توجه به ویژگی‌های موضوع مورد تحلیل بسیار قابل توجه می‌باشد (شارما و همکاران، ۲۰۱۸). تروک و راجنوا<sup>۳</sup> (۲۰۰۹) وجود انعطاف‌پذیری در این تحلیل را نقطه قوت آن نسبت به سایر روش‌های تحلیل عنوان می‌کند. در این روش ابتدا می‌بایست معیارهای موردنظر در رابطه با موضوع پژوهش یعنی شناخت علل رویکردهای سایکودینامیک در حساب‌برسان مشخص گردد تا براساس آن بتوان اقدام به رتبه‌بندی ماتریسی به صورت قطری نمود. این مولفه رتبه‌بندی می‌تواند به عنوان معیاری برای تصمیم‌گیری‌های استراتژیک در شناخت ماهیت و ویژگی‌های رفتاری و روانشناختی حساب‌برسان مورد توجه قرار گیرد. براساس این روش، باتوجه به اینکه سایکودینامیک یک اختلال مبتنی بر زمینه‌های درونی و بیرونی تعریف می‌شود که کارکردهای عملکردی فرد را تحت تاثیر قرار می‌دهد، از طریق تحلیل نظری داده بنیاد و به واسطه تحلیل‌های کدگذاری در بخش کیفی اقدام به شناسایی مولفه‌های فرعی پژوهش گردید. در این مرحله ابتدا می‌بایست با اعلام اختصاری نسبت به تعاریف مولفه‌های فرعی پژوهش اقدام شود که از دو کلمه‌ی اختصاری (X) و (Y) استفاده می‌شود. براین اساس مولفه‌های فرعی جهت تحلیل قطبی در قالب جدول زیر کد اختصاصی دریافت نمودند

جدول (۴) کدهای اختصاصی علل شناختی سایکودینامیک در حساب‌برسان

مقوله‌ها	مولفه‌های فرعی	کدهای اختصاصی
اختلالات درونی در شکل‌گیری سایکودینامیک	علائم ادراکی	X1
	علائم نگرشی	X2
اختلالات بیرونی در شکل‌گیری سایکودینامیک	علائم انگیزشی	Y1
	علائم کار راه‌های	Y2
	علائم شغلی	Y3

باتوجه به نتایج بدست آمده، بر مبنای دو معیار میانگین (حدمطلوب در لیکرت ۷ گزینه‌ای ۵) و ضریب توافق (حدمطلوب ۰/۵) کلیه مولفه‌های فرعی براساس چک لیست‌های پر شده توسط مشارکت‌کنندگان مورد تایید قرار گرفت. در واقع باتوجه به اینکه برای انجام تحلیل دلفی مولفه‌های فرعی در قالب پرسشنامه‌ی ۷ گزینه‌ای تدوین شد و علت آن ایجاد فواصل بیشتر در پاسخ استانداردتر اعضای پانل بود، اگر میانگین ۵ و از ۵ بالاتر باشد مورد تایید قرار می‌گرفت و همچنین باتوجه به حد استاندارد ضریب توافق که ۰/۵ تعیین شده است، مولفه‌های فرعی که ضریبی بیش از ۰/۵ کسب کرده باشند مورد تایید قرار می‌گرفتند. باتوجه به نتایج فوق می‌توان بیان نمود، تمامی مولفه‌های فرعی پژوهش از کفایت نظری و توافق برای انجام تحلیل ماتریس قطبی برخوردار هستند.

### تحلیل ماتریس قطبی

روش ماتریس قطبی رتبه‌بندی<sup>۱</sup> به عنوان یکی از تحلیل‌های مبتنی بر ارزیابی در تحقیق در عملیات محسوب می‌شود که از

براساس تحلیل ماتریس قطبی جهت تعیین روابط تقارن بین مولفه‌های پژوهش باتوجه به «+ve» (مثبت) یا «-ve» (منفی) اقدام به تبیین مقایسه زوجی و متقارن بین آن‌ها می‌شود. برای این مقایسه، زوج i امین مولفه به صورت دو به دو با تمام عناصر از (i + 1) ام تا n ام مقایسه می‌گردد. برای هر ارتباط پاسخ بله

<sup>۱</sup> در جبر خطی، یک ماتریس قطری یک ماتریس (معمولاً یک ماتریس مربعی) است که تمام درایه‌های خارج از قطر اصلی ( ) آن همه صفر باشد. درایه‌های قطر اصلی می‌تواند صفر باشد یا نباشد. بنابراین ماتریس  $D = (d_{ij})$  با n سطر و n ستون قطری است اگر:

<sup>۲</sup> Sharaf et al, ۲۰۱۱  
<sup>۳</sup> Trueck and Rachev, ۲۰۰۹

«Y» یا خیر «N» داده شده و در صورت پاسخ مثبت، دلیل آن بیان می‌گردد. اما اگر پاسخ خیر «N» باشد، باید در مورد جفت مولفه‌ی موردنظر مشارکت‌کنندگان باید اظهارنظر نمایند. براساس جدول ۵، به منظور بسط روابط در قالب تحلیل میک‌مک لازم است، قدرت نفوذ و قدرت وابستگی هریک از مولفه‌ها در ماتریس قطبی مشخص گردد.

جدول (۵) مقایسه زوجی بین مولفه‌ها براساس فرم ماتریس

مقایسه‌های زوجی	i منجر به j می‌شود (i-j)	j منجر به i می‌شود (j-i)	رابطه دو طرفه i و j وجود دارد (i=j)	رابطه معتبری بین i با j وجود ندارد (0)	رابطه تقارن بین مولفه‌ها	
X1 . X2	۱-۲	۲-۱	۱=۲	۰	+ve	-ve
X2 . Y1	آیا ارتباط بین مولفه X2 با Y1 انتقال‌پذیر است؟			Yes <input checked="" type="checkbox"/> No <input type="checkbox"/>		
	۲-۳	۳-۲	۲=۳	۰	+ve	-ve
X1 . Y1	آیا ارتباط بین مولفه X1 با Y1 انتقال‌پذیر است؟			Yes <input checked="" type="checkbox"/> No <input type="checkbox"/>		
	۱-۳	۳-۱	۱=۳	۰	+ve	-ve
Y1 . Y2	۳-۴	۳-۴	۳=۴	۰	+ve	-ve
X2 . Y2	آیا ارتباط بین مولفه X2 با Y2 انتقال‌پذیر است؟			Yes <input type="checkbox"/> No <input checked="" type="checkbox"/>		
	۲-۴	۴-۲	۲=۴	۰	+ve	-ve
X1 . Y2	آیا ارتباط بین مولفه X1 با Y2 انتقال‌پذیر است؟			Yes <input checked="" type="checkbox"/> No <input type="checkbox"/>		
	۱-۳	۳-۱	۱=۳	۰	+ve	-ve
Y2 . Y3	۴-۵	۵-۴	۴=۵	۰	+ve	-ve
Y1 . Y3	آیا ارتباط بین مولفه Y1 با Y3 انتقال‌پذیر است؟			Yes <input type="checkbox"/> No <input checked="" type="checkbox"/>		
	۳-۵	۵-۳	۳=۵	۰	+ve	-ve
X2 . Y3	آیا ارتباط بین مولفه X2 با Y3 انتقال‌پذیر است؟			Yes <input checked="" type="checkbox"/> No <input type="checkbox"/>		
	۲-۵	۵-۲	۲=۵	۰	+ve	-ve
X1 . Y3	آیا ارتباط بین مولفه X1 با Y3 انتقال‌پذیر است؟			Yes <input checked="" type="checkbox"/> No <input type="checkbox"/>		
	۱-۵	۵-۱	۱=۵	۰	+ve	-ve
تشریح موقعیت‌های تحلیلی						
تعاریف	ارتباط مستقیم +ve					
	ارتباط مستقیم -ve					
	ارتباط انتقالی مستقیم +ve					
	ارتباط انتقالی غیرمستقیم -ve					
	عدم وجود ارتباط					

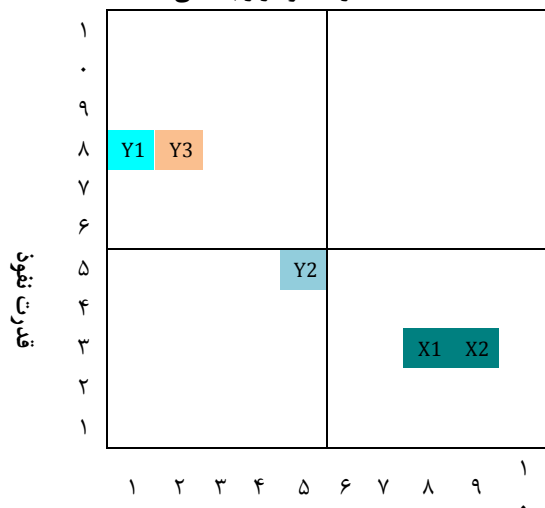
جدول (۶) تعیین روابط درونی مولفه‌ها براساس قدرت نفوذ و وابستگی

مولفه‌ها	کدهای اختصاصی	X1	X2	Y1	Y2	Y3	قدرت نفوذ
علائم ادراکی	X1	۱	۱	۰	۰	۰	۲
علائم نگرشی	X2	۱	۱	۰	۰	۰	۲
علائم انگیزشی	Y1	۱*	۱*	۱	۱	۰	۷
علائم کار راه‌های	Y2	۱*	۱*	۰	۱	۰	۴
علائم شغلی	Y3	۱*	۱*	۰	۱	۱	۷
قدرت وابستگی		۸	۸	۱	۵	۱	---

\* ارتباط انتقالی پذیر بین مولفه‌ها

(نیروی محرکه کم - وابستگی زیاد) طبقه‌بندی می‌شوند که در نمودار (۱) نشان داده شده است.

نمودار (۱) (MICMAC) قرار گرفتن مولفه‌های پژوهش براساس قدرت نفوذ و وابستگی



قدرت وابستگی

تعاریف موقعیت‌های تحلیل میک‌مک			
مولفه‌های فرعی وابسته (پیامد) +ve		مولفه‌های فرعی محرک +ve	
مولفه‌های محرک -ve		مولفه‌های فرعی پیوندی +ve	

براساس نتیجه مشخص شد هیچ یک از علل درونی و بیرونی شکل‌گیری سایکودینامیک در حساب‌برسان در ربع چهارم یعنی دسته مربوط به خودمختاری قرار نگرفته‌اند. این به معنای آنست که هیچ کدام از علل شناسایی شده از نظر نیروی محرکه کم و وابستگی کم وجود ندارند. در واقع جهت این معیارها (مثبت/منفی) براساس نیروی محرکه مثبت/منفی و وابستگی مثبت/منفی در جدول ماتریس دستیابی بدست آمده‌اند و براساس آن نمودار فوق ترسیم شده است. بر این اساس مولفه Y3 یعنی علائم شغلی مربوط به مولفه اصلی مقوله‌ی اختلالات بیرونی در شکل‌گیری سایکودینامیک، نیروی محرکه مثبت بیشتری (۴ نیروی محرک مثبت) نسبت به نیروی محرکه منفی (۲ نیروی محرک منفی) دارد و بنابراین یک معیار محرک مثبت تلقی می‌شود. این به معنای آن است علل شغلی به عنوان مهمترین عامل و مولفه در بروز سایکودینامیک در حساب‌برسان نقش ایفا می‌کند. اما مولفه یا علائم Y1 یعنی علائم انگیزشی به عنوان اختلالات درونی شکل‌گیری سایکودینامیک که نیروی محرک منفی بیشتری (۴ محرک منفی) نسبت به نیروی محرک

براساس تعیین قدرت نفوذ و وابستگی اقدام به تحلیل گره‌ها و لینک‌های هر یک از مولفه‌های فرعی در قالب تحلیل نموداری میک‌مک می‌شود. به عبارت دیگر، به منظور تحلیل گره‌های مربوط به مولفه‌های فرعی از جدول تحلیلی زیر استفاده می‌شود. این جدول تفسیر گره‌ها و لینک‌ها مولفه‌های فرعی مربوط به شکل‌گیری یا بسط سایکودینامیک در حساب‌برسان را به همراه ترکیب تقارن در روابط مشخص می‌نماید.

جدول (۷) تحلیل گره‌ها و لینک‌های مربوط به ارتباط بین

مولفه‌های فرعی		مادهای اختصاصی					مولفه‌ها
Y3	Y2	Y1	X2	X1			
.	.	.	+	-	X1	علائم ادراکی	
.	.	.	-	+	X2	علائم نگرشی	
.	-	-	.	.	Y1	علائم انگیزشی	
.	-	.	.	.	Y2	علائم کار راه‌های	
-	+	.	+	.	Y3	علائم شغلی	

همانطور که مشخص است ارتباط بین مولفه فرعی X1 یعنی علائم ادراکی شکل‌گیری سایکودینامیک با X2 یعنی علائم نگرشی شکل‌گیری سایکودینامیک به صورت متقابل مثبت می‌باشد. از طرف دیگر مشخص شد، ارتباط بین علائم انگیزشی Y1 با علائم کار راه‌های Y2 به عنوان عوامل بیرونی شکل‌گیری سایکودینامیک در حساب‌برسان، به صورت غیرمستقیم می‌باشد، این به معنی آن است که عوامل دیگری می‌تواند در حذف علل انگیزشی با علل کار راه‌های همچون محیط حرفه‌ای، شریک حسابرسی و ... تاثیرگذار باشد. همچنین مشخص شد، علائم شغلی Y3 از طریق دو عامل نگرشی X2 و کار راه‌های Y2 تحت تاثیر قرار می‌گیرد که اگر این عوامل منفی باشند، باعث ایجاد سایکودینامیک به عنوان یک اختلال روانشناختی در فرد می‌شوند. سایر ارتباط بین مولفه‌های فرعی در جدول (۱۴) و نمودار (۱) در ادامه بیان می‌شود، ارائه شده است. بر این اساس نمودار تحلیل میک‌مک (MICMAC) اقدام به تجزیه و تحلیل مولفه‌های فرعی پژوهش می‌شود. همانطور که براساس نمودار تحلیل میک‌مک مشهود است، این نمودار از دو محور افقی شامل میزان وابستگی و محور عمودی شامل قدرت نفوذ تشکیل شده است. در واقع مولفه‌های فرعی پژوهش مربوط به علل شکل‌گیری سایکودینامیک با قرار گرفتن در نمودار (MICMAC) میزان وابستگی یا محرک بودن آن‌ها را نسبت به ماتریس دستیابی نشان می‌دهد. به این ترتیب، معیارها به عنوان معیارهای محرک (نیروی محرکه زیاد - وابستگی کم)، معیارهای پیوند دهنده (نیروی محرکه متوسط - وابستگی متوسط) و معیارهای وابسته



جدول (۸) مسیر ارتباط بین مولفه‌ها

مولفه‌های فرعی	علائم انگیزشی	علائم شغلی
کدهای اختصاری	Y1	Y3
مسیر تقارن قطبی	علائم کار راه‌های Y2	علائم نگرشی X2
تقارن‌های مثبت و منفی	-ve	+ve

در واقع این نتیجه نشان می‌دهد، علائم شغلی Y3 محرک مثبت در شکل‌گیری سایکودینامیک در حسابرسان می‌باشد که از طریق علائم کار راه‌های Y2، علائم نگرشی X2 تاثیرگذاری مثبت یعنی محرک بیشتری برای شکل‌گیری سایکودینامیک در حسابرسان خواهند داشت.

### بحث و نتیجه‌گیری

علم روانشناسی امروزه به عنوان یک مبنا در سایر رشته‌های دیگر همچون حسابرسی در حال توسعه است و توجه به آن می‌تواند به تعاملات اجتماعی و حرفه‌ای در قالب رفتار سازمانی کمک شایان توجهی نماید (ملانظری و اسماعیلی‌کیا، ۱۳۹۳). یکی از این رویکردهای علم روانشناسی، رویکرد سایکودینامیک یا اصطلاحاً روان‌پویایی می‌باشد. رویکرد سایکودینامیک یا روان‌پویایی شامل تمام نظریه‌های روانشناختی می‌شود که عملکرد انسان را براساس تعامل محرک‌های بیرونی و نیروهای درونی شخص، به ویژه ضمیر ناخودآگاه و بین ساختارهای مختلف شخصیتی مورد مشاهده قرار می‌دهد (هافمن<sup>۱</sup>، ۲۰۱۹). در واقع، سایکودینامیک از طریق ذهن ناخودآگاه که شامل فرآیندهای ذهنی است که برای ضمیرآگاه غیرقابل دسترس هستند، بر تصمیمات، احساسات و رفتار و عملکردهای فردی تاثیر می‌گذارد و باعث افول کارکردهای حرفه‌ای فرد می‌گردد. به عبارت ساده‌تر، رویکرد سایکودینامیک یا روان‌پویایی به شدت در کارکردهای فرد تعیین‌کننده است، چراکه فشارهای روانی از طریق ضمیر ناخودآگاهی باعث ایجاد اختلال‌های ادراکی و ذهنی می‌شوند، اختلالاتی که فرد کنترلی بر روی آن‌ها ممکن است نداشته باشد. در واقع افکار و احساسات ناخودآگاه می‌توانند به صورت کنش پریشی به ذهن آگاه منتقل شوند، که به‌طور عمومی به عنوان لغزش‌های فرویدی یا لغزش عملکردی شناخته می‌شوند (پیلیتایر و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۱۹). لذا با اتکا به مفهوم رویکرد سایکودینامیک، این پژوهش از طریق نظریه داده‌بیناد و تحلیل ماتریس قطبی به دنبال بسط نظری و تئوریک این مفهوم جهت شناخت بر کارکردهای روانشناختی حسابرسان نسبت به عملکردهای کیفی آنان در حسابرسی بود. براین اساس و بر مبنای

مثبت دارند، محرک منفی تلقی می‌شوند. به عبارت دیگر هر چند علائم نگرشی عامل مهمی در ایجاد سایکودینامیک حسابرسان محسوب می‌شوند، اما به عنوان یک محرک خنثی و تاثیرپذیر از محرک Y3 یعنی علائم شغلی می‌باشند. به عبارت دیگر، علائم شغلی اصلی‌ترین دلیل برای شکل‌گیری و توسعه سایکودینامیک در حسابرسان مطرح می‌باشند. معیارهای پیوندی نیز نیروی محرک مثبت بیشتری دارند و معیارهای پیوندی مثبت تلقی می‌شوند. معیارهای پیوندی نیز نیروی محرکه مثبت بیشتری دارند و معیارهای پیوندی مثبت تلقی می‌شوند. مولفه‌های X1 یعنی علائم ادراکی و X2 یعنی علائم نگرشی به عنوان مولفه‌های فرعی مقوله‌ی اختلالات درونی شکل‌گیری سایکودینامیک در حسابرسان، وابستگی مثبت بیشتری (هرکدام با ۴ محرک مثبت) نسبت به وابستگی منفی (هرکدام با ۳ محرک منفی) نتایج مثبت تلقی می‌شوند. به عبارت دیگر می‌توان گفت مجموعه عوامل اختلالات درونی در شکل‌گیری سایکودینامیک عوامل وابسته به اختلالات بیرونی در شکل‌گیری سایکودینامیک محسوب می‌شوند و جزء کم‌اثرترین مولفه‌ها در شکل‌گیری این اختلال روانشناختی محسوب می‌شوند. از نمودار فوق می‌توان اینطور استنباط نمود، که مولفه Y3 یعنی علل شغلی به عنوان مولفه فرعی مقوله‌ی اختلال بیرونی شکل‌گیری سایکودینامیک، تنها محرک مثبت است و معیار محرک دیگر یعنی مولفه‌ی Y1 علائم انگیزشی به عنوان تاثیرگذارترین و تاثیرپذیرترین علل شکل‌گیری در سایکودینامیک در حسابرسان محسوب می‌شوند. در واقع این نتیجه نشان می‌دهد شاخص Y3 یعنی علل شغلی با محرک مثبت و نفوذ بالا، عاملی مهمی در شکل‌گیری سایکودینامیک در حسابرسان محسوب می‌شود. اما شاخص Y1 علائم انگیزشی هر چند قدرت نفوذ بالایی دارند اما جزء محرک‌های تاثیرپذیر از علل شغلی محسوب می‌شوند. به عبارت ساده‌تر، مولفه Y3 یعنی علل شغلی به عنوان عامل بیرونی هم از تاثیرگذاری بالایی در شکل‌گیری سایکودینامیک برخوردار می‌باشد و هم عامل محرک در مورد سایر علل محسوب می‌شود و به‌طور پیوند مستقیم دو شاخص Y2 علائم کار راه‌های و X2 علائم نگرشی را تحت تاثیر قرار می‌دهد. خلاصه نتایج را می‌توان در جدول زیر که مسیر ارتباط مولفه‌ها را نشان می‌دهد، مشاهده نمود:

<sup>2</sup> Pelletier et al

<sup>1</sup> Hoffman

حرفه؛ عدم کسب تجربه از اشتباهات حرفه‌ای؛ عدم توجه به تعالی در حرفه حسابرسی و عدم توجه به نقاط حساس و بحرانی در مسیر کار راه حرفه‌ای؛ خود را به منصفی ظهور می‌رساند و باعث می‌گردد حسابرسان دچار اختلال در کارکردهای روانشناختی خود و متقابلاً کارکردهای کیفی خود گردد. چراکه عدم رضایت نسبت به مسیر حرفه‌ای که طی نموده است باعث خواهد شد تا فرد دچار افسردگی‌های شغلی و روانی گردد و حد مشخصی بین نیازها و انتظارات بر مبنای رویکرد فروید (۱۹۱۵) و سایر محققان بسط دهنده‌ی رویکرد سایکودینامیک، برای فرد ایجاد نگردد و فرد ذهنیت فرسوده‌تری را به مرور برای خود ایجاد نماید که این موضوع می‌تواند باعث کاهش کارکردهای حرفه‌ای حسابرسان گردد. براساس نتایج کسب شده، می‌توان طبق جدول زیر تطبیق نتایج را مورد بررسی قرار داد.

جدول (۹) نتایج حاصل از پژوهش و تطبیق با پژوهش‌های دیگر

مقوله‌ها	مولفه‌های اصلی	نیهیم و همکاران (۲۰۱۹)	برونبرگ و همکاران (۲۰۱۸)	تام و همکاران (۲۰۱۳)	سوبارین و چنگابریان (۲۰۰۶)	ولیان و همکاران (۱۳۹۲)	مرویان حسینی و لاری دشت بیاض (۱۳۹۴)
اختلالات درونی در شکل‌گیری سایکودینامیک	علائم ادراکی	✓	-	-	✓	-	-
	علائم نگرشی	-	-	✓	-	✓	-
اختلالات بیرونی در شکل‌گیری سایکودینامیک	علائم انگیزشی	-	-	-	-	✓	✓
	علائم کار راه‌های	-	✓	✓	-	-	-
	علائم شغلی	-	-	✓	-	✓	✓

همانطور که مشاهده می‌شود علامت ✓ نشان دهنده تایید مولفه اصلی در پژوهش مزبور است. به عنوان مثال نیهیم و همکاران (۲۰۱۹) و سوبارین و چنگابریان (۲۰۰۶) در قالب علائم ادراکی، احتمال وقوع اختلال‌های رفتاری و عملکردی را در حرفه

ماهیت پژوهش، ابتدا از طریق روش شناسی اکتشافی و به واسطه تحلیل نظری داده بنیاد، بر مبنای روش گلیزر (۱۹۹۲) تلاش شد از طریق مصاحبه با متخصصان امر، مقوله‌ها و مولفه‌های اصلی شناخت سایکودینامیک در حسابرسان مشخص و دسته‌بندی شود. در این بخش ۱۴ مصاحبه انجام گرفت که مبنای پایان دادن به مصاحبه‌های پژوهش، رسیدن به نقطه اشباع تئوریک بود. سپس بر مبنای تحلیل ماتریس قطبی و تحلیل میک‌مک نتایج مشخص نمود، مهمترین عامل شناختی در شکل‌گیری سایکودینامیک در حرفه حسابرسی، مجموعه عوامل شغلی در قالب اختلالات بیرونی می‌باشند. این نتیجه به معنای آن است که حسابرسان باتوجه به فشارهایی که در محیط کاری خود متحمل می‌شوند، انگیزه‌های شغلی خود را به مرور از دست می‌دهند و این موضوع باعث می‌گردد تا زمینه بروز اختلال از نوعی روان‌پویایی یا همان سایکودینامیک برای حسابرسان ایجاد گردد و این موضوع کارکردهای کیفی آنان در زمینه‌های تصمیم‌گیری و قضاوت‌های حرفه‌ای را تحت تاثیر قرار دهد. به عبارت دیگر به دلیل فشارهای کاری بالا و حجم کاری مبتنی بر مسئولیت‌های حرفه‌ای، حسابرسان در تنش و تعارض شغلی زیادی قرار می‌گیرند و این موضوع باعث بروز استرس‌ها و فشارهای روانی زیادی در کار راه‌های حرفه‌ای حسابرسان می‌شود و فرد به مرور ضمن از دست دادن انگیزه‌های شغلی خود، زمینه را برای شکل‌گیری سایکودینامیک و افول عملکردهای حرفه‌ای در راستای افول کارکردهای درونی و روانشناختی را برای حسابرسان ایجاد می‌نماید. از طرف دیگر دو عامل کار راه‌های و نگرشی به مرور و برحسب فشارهای زیاد حرفه حسابرسی همچون فشار ناشی از بودجه‌بندی زمانی؛ فشار ناشی از حجم کاری؛ انتظارات زیاد بیرونی و عدم تناسب استانداردها با واقعیت‌های حرفه‌ای؛ نگرش فردی حسابرسان تحت تاثیر قرار می‌گیرد و فرد تعهد و تعلق خاطر خود را به دلیل وجود فشارها از دست می‌دهد. همچنین بروز فشارهای روانی باعث خواهد شد تا سطح پایداری به باورهای اخلاقی و پایداری عاطفی به دلیل عدم نهادینه‌سازی ارزش‌های حرفه‌ای در فرد به تدریج از بین برود و حسابرسان با چالش‌های اختلال سایکودینامیک یا روان‌پویایی مواجه شود که این موضوع باعث خواهد شد تا فرد در قالب کارکردهای کیفی، به خوبی نتواند عملکردهای خود را ایفا نماید. همچنین وجود فشارها به دلیل کاهش انگیزه‌های حرفه‌ای باعث خواهد شد تا کار راه‌های حرفه‌ای در حسابرسان به شکل نامتوازنی باعث گردد فرد از مسیر طی شده براساس سوابق حرفه‌ای، رضایت خاطر نداشته باشد و این موضوع باعث افزایش سرخوردگی‌های شغلی گردد. بروز این سرخوردگی‌ها در قالب عدم خودباوری نسبت به توانمندی‌های فردی و تخصصی در

حسابداران دانشگاه علوم پزشکی قزوین، فصلنامه سلامت کار ایران، دوره ۸، شماره ۲، تابستان، ۶۶-۷۸.

\* خلیفه سلطانی، سید احمد، براری، سمانه. (۱۳۹۴). بررسی علل و پیامدهای استرس نقش حسابرس، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، سال هفتم، شماره ۸۲، زمستان، ۴۹-۳۲-۵۵.

\* مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای. (۱۳۹۳). مجموعه‌ی قانون و مقررات جامعه حسابداران رسمی ایران، ۱-۱۰۷.

\* مرویان حسینی، زهرا، لاری دشت بیاض، محمود. (۱۳۹۴). بررسی نقش فرسودگی شغلی در رابطه بین استرس و عملکرد شغلی حسابرسان، فصلنامه حسابداری سلامت، سال چهارم شماره اول، پیاپی ۱۱، بهار، ۵۷-۸۰.

\* ملانظری، مهناز، اسماعیلی‌کیا، غریبه. (۱۳۹۳). شناسایی ویژگی‌های روان‌شناختی اثرگذار بر مهارت حسابرسان در انجام قضاوت‌های حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۱(۴): ۵۲۶-۵۰۵.

\* ولیان، حسن، واسعی چهارمحالی، مهدی، ولیان، حسن، عبدلی، محمدرضا، صفری گرایلی، مهدی. (۱۳۹۷). بررسی تأثیر فشار روانی شغلی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی با تأکید بر نقش تعدیل‌کنندگی اولین حسابرسی برای مشتریان جدید. حسابداری سلامت، ۷(۲): ۱۰۳-۸۲.

\* Alsted, J., Haslund, D. (2016). *Psychodynamic Organizational Theory Key Concepts and Case Studies*, Routledge, Taylor & Francis.

\* Bamber, E. M., & Iyer, V. M. (2007). Auditors' identification with their clients and its effect on auditors' objectivity. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 26(2), 1-24

\* Beattie, V., Brandt, R., Fearnley, S. (1998) Audit Independence and the Expectations Gap: Some Evidence of Changing User Perceptions. *Journal of Financial Regulation and Compliance*. Vol. 6, No.2, pp.159-170.

\* Broberg, P., Umans, T., Skog, P., Theodorsson, E. (2018). Auditors' professional and organizational identities and commercialization in audit firms, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(2): 374-399, <https://doi.org/10.1108/AAAJ-02-2014-1607>.

\* Draz, A. (2010). The meaning of career success a closer inspection of Historical cultural, and Ideological contexts. *career development International*, 16(4): 364-384.

\* Elovainio, M.; Heponiemi, T.; Kuusio, H.; Jokela, M.; Aalto, A. M.; Pekkarinen, L.; Nora, A.; Soveri, H.; Kivimaki, M.; and T. Sinerv (2015). Job Demands and Job Strain as Risk Factors for Employee Wellbeing in Elderly Care: An Instrumental-Variables Analysis, *European Journal of Public Health*, 25(1):103-108.

حسابرسی از منظر مفهومی مورد بررسی قرار دادند که همانطور که مشاهده می‌شود، با نتایج بدست آمده مطابقت دارد. براساس نتیجه کسب شده، پیشنهاد می‌شود، به منظور جلوگیری از سایکودینامیک در عملکردهای حسابرسان، مجموعه علل شغلی ایجاد کننده فشار بر حسابرسان از جانب نهادهای نظارتی مورد توجه قرار گیرد تا براساس آن حد متعادل تری از ویژگی‌های حرفه‌ای برای حسابرسان به طور برابر و عدالت‌مند ایجاد گردد. این پیشنهاد از دو منظر قابل استدلال می‌باشد، یکی از منظر ایجاد برابری و عدالت و جلوگیری از دور زدن قوانین که باعث خواهد شد تا فشار روانی ناشی از کسب منفعت بیشتر در بین حسابرسان کاهش یابد. از طرف دیگر ایجاد چارچوب‌های قانونی و مشخص باعث خواهد شد تا سطح برنامه‌ریزی‌های حسابرسان و شرکای موسسات حسابرسی در چارچوب قوانین و مقررات صورت گیرد و برخی از شرکا به واسطه نفوذ و شکاف‌های قانونی، باعث برهم‌زدن تعادل در این رابطه نشوند و فشارهای بیشتری را به حسابرسان وارد نیاروند تا از این طریق حجم کاری مشخص و مدون بتواند ضمن ایجاد کنترل و احاطه حسابرس بر فشارهای روانی و جلوگیری از بروز اختلالاتی همچون سایکودینامیک، سطح کیفی خدمات قابل ارائه از جانب حسابرسان با به دینفعان ارتقاء یابد. همچنین پیشنهاد می‌شود، به منظور تقویت سطح کار راه حرفه‌ای و نگرش حسابرسان به منظور عواملی تاثیرپذیر از ویژگی‌های شغلی، جهت کنترل سایکودینامیک، لازم است فارغ از تمرکز بر ویژگی‌های تخصصی در این حرفه از جانب واحدهای آموزشی نهادهای ذیربط، به سطح ایجاد اثربخشی بین ویژگی‌های درونی با ویژگی‌های بیرونی توجه و تمرکز گردد تا براساس آن بتوان، به رویکردهای کیفی حسابرسی همچون اثربخش تعاملات بین فردی، شناخت حسابرس از محتوا و ایجاد تناسب بین ویژگی‌های رفتاری با ویژگی‌های شغلی و ... کمک شایان توجهی نمود.

#### فهرست منابع

\* اکبری نفت چالی، عیسی، پورحیدری، امید، خدای‌پور، احمد. (۱۳۹۸). تأثیر تجربه بر رفتارهای غیرارادی حسابرسان، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۱(۴۱): ۱۹۷-۲۲۸.

\* ایمانی‌برندقی، محمد. (۱۳۹۳). چالش‌های پیش‌روی الزامی‌شدن حسابرسی عملکرد در دستگاه‌های دولتی ایران، حسابداری سلامت، ۳(۴): ۱۹-۱.

\* خاتونی، مرضیه، ملاحسن، مریم، خوئینی‌ها، سعید. (۱۳۹۰). بررسی استرس شغلی و عوامل مرتبط با آن در

- \* López, D. M. and G. F. Peters (2012). The Effect of Workload Compression on Audit Quality, *Auditing, Journal of Practice Theory*, 31(4): 139-165.
- \* Manfred F, R., Kets, deVries., Vrienaud, P., Korotov, K., Engellau, E., Florent-Treacy, E. (2006). The development of the Personality Audit: a psychodynamic multiple feedback assessment instrument, *The International Journal of Human Resource Management*, 17:5, 898-917, <https://doi.org/10.1080/09585190600641040>
- \* McInnis, E, E. (2016). Critical literature review: effectiveness of individual psychodynamic psychotherapy for adults with intellectual disabilities, *Advances in Mental Health and Intellectual Disabilities*, 10(4): 233-247. <https://doi.org/10.1108/AMHID-09-2015-0040>
- \* Merkurieva, I. (2018). Late Career Job Loss and the Decision to Retire, *International Economic Review*, 60(1): 259-282.
- \* Nehme, R., AlKhoury, C. and Al Mutawa, A. (2019). Evaluating the performance of auditors: a driver or a stabilizer of auditors' behaviour, *International Journal of Productivity and Performance Management*. <https://doi.org/10.1108/IJPPM-08-2018-0306>
- \* Pelletier, C., Buchan, K., Hall-Jackson, M. (2019). Learning from failure: Exploring the psychodynamics of work in a clinical simulation center, *Psychoanalysis, Culture & Society*, 24(3): 72-90. <https://doi.org/10.1057/s41282-018-0111-2>
- \* Porter, B.A. and Gowthorpe, C. (2004), Audit expectation-performance gap in the United Kingdom in 1999 and comparison with the gap in New Zealand in 1989 and 1999, Edinburgh: Institute of Chartered Accountants of Scotland.
- \* Schruijer, S., Curseu, P. (2014). Looking at the gap between social psychological and psychodynamic perspectives on group dynamics historically, *Journal of Organizational Change Management*, 27(2): 232-245. <https://doi.org/10.1108/JOCM-08-2012-0121>
- \* Soobaroyen, T., Chengabroyan, C. (2006). Auditors' Perceptions of Time Budget Pressure, Premature Sign Offs and Under-Reporting of Chargeable Time: Evidence from a Developing Country, *International Journal of Auditing*, 10(3): 201-218.
- \* Strauss, A, L., & Corbin, J. (1998). *Basics of Qualitative Research: Grounded Theory Procedures and Techniques*, Sage
- \* Sun, W., Seufert, J, H., Smit, M, W. (2017). Epitomising the Audit Expectation Gap Framework Synthesis and Standardisation, *Journal of Corporate Citizenship*, Vol. 14, 1-37.
- \* Tam, B, K, H., Hayes, M., Abrahams, D. (2013). Completed audit of patients receiving individual psychodynamic psychotherapy and group therapy in a london psychodynamic psychotherapy service, *European Psychiatry*, 29(1): 113-138. [https://doi.org/10.1016/S0924-9338\(13\)76274-6](https://doi.org/10.1016/S0924-9338(13)76274-6)
- \* Van der Heijden, B, I, J, M. (2000). The Development and Psychometric Evaluation of a Multidimensional Measurement Instrument of Professional Expertise, *High Ability Studies*, 11(1): 9-39
- \* Elstad J. I., Vabo, M. (2008). Job Stress, Sickness Absence and Sickness Presentism in Nordic Elderly Care, *Scandinavian Journal of Public Health*, Vol. 36, No. 5, pp. 467-474
- \* Erikson, E.H. (1968) *Identity: Youth and Crisis*. New York: W.W. Norton.
- \* Freud, S. (1915) 'Three Essays on Sexuality'. In Strachey, J. (ed.) *The Standard Edition of the Complete Psychological Works of Sigmund Freud*, vol. 7. London: The Hogarth Press and the Institute of Psychoanalysis.
- \* Glaser, B. (1992). *Basics of Grounded Theory Analysis*. Mill Valley, CA: Sociology Press.
- \* Heckman, D. R., Steensma, K. H., Bigley, G. A., Hereford, J. F. (2009). Effects of Organizational and professional identification on the relationship between administrators' social influence and professional employees' adoption of new work behavior, *Journal of Applied Psychology*, 94(5): 1325-1335
- \* Himmerich, J. (2020), "Psychodynamic psychotherapy in severe and profound intellectual disability", *Advances in Mental Health and Intellectual Disabilities*, 14(3): 45-60. <https://doi.org/10.1108/AMHID-11-2019-0037>
- \* Hoffman, Th. (2019). The Psychodynamics of Performance Anxiety: Psychoanalytic Psychotherapy in the Treatment of Social Phobia/Social Anxiety Disorder, *Journal of Contemporary Psychotherapy*, 49(2): 153-160. <https://doi.org/10.1007/s10879-018-9411-1>
- \* James, C., Stacey, J. (2013). The effectiveness of psychodynamic interventions for people with learning disabilities: a systematic review, *Tizard Learning Disability Review*, 19(1): 17-24. <https://doi.org/10.1108/TLDR-10-2012-0009>
- \* Janssen, O. (2001). Fairness Perceptions as a Moderator in the Curvilinear Relationships between Job Demands, and Job Performance and Job Satisfaction", *The Academy of Management Journal*, 44(5): 1039-1050.
- \* Johnson, M.D., Morgeson, F.P., Ilgen, D.R., Meyer, C.J. and Lloyd, J.W. (2006), "Multiple professional identities: examining differences in identification across work-related targets", *Journal of Applied Psychology*, 91(2): 498-506.
- \* Jung, C.G. (1964) *Psychological Types*. New York: Harcourt, Brace, Jovanovich.
- \* Jusoh, R.; Ibrahim, D. N.; and Y. Zainuddin (2008). The Performance Consequence of Multiple Performance Measures Usage, *International Journal of Productivity and Performance Management*, 57(2): 119-136
- \* Kennedy, K, G. (2018). Advocacy for Psychodynamic Psychotherapy: Challenges and Benefits, *Psychiatric Clinics of North America*, 41(2): 289-303. <https://doi.org/10.1016/j.psc.2018.01.002>
- \* Kernis, M. (1993). The Roles of Stability and Level of Self-esteem in Psychological Functioning, In Baumeister, R. (ed.) *Self-esteem: The Puzzle of Low Self-regard*. New York: Plenum, 2(4):167-82

- \* Wastell, D. G. (2001). Barriers to effective knowledge management: Action research meets grounded theory. *Journal of Systems&Information Technology*, 5(2), 21-35
- \* Willemse, B. M.; De Jonge, J.; Smit, D.; Depla, M. F.; and A. M. Pot (2012). The Moderating Role of Decision Authority and Coworker-and Supervisor Support on the Impact of Job Demands in Nursing Homes: A Cross-Sectional Study, *International Journal Nurs Study*, 48(7): 822-833
- \* Yalom, I. D. (1999). *Eksistentiel psykoterapi*. København: Hans Reitzels Forlag.



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

## **Providing a Micmac Analysis to Understanding the Psychodynamic Approach in Auditors' Qualitative Functions: Polar Matrix Analysis**

**Malihe Ashrafi**

PhD student, Department of Accounting, Shahrood Branch, Islamic Azad University, Shahrood, Iran  
Email: ashrafimaliheh1@gmail.com

**Hasan Valiyan\***

Assistant Professor, Department of Management, Shahrood Branch, Islamic Azad University, Shahrood, Iran  
Email: Hasan.Valiyan@yahoo.com

**Mohammadreza Abdoli**

Associate Professor, Department of Accounting, Shahrood Branch, Islamic Azad University, Shahrood, Iran  
Email: Mrab830@yahoo.com

### **Abstract**

Auditors, like any other employee, need to know their implicit knowledge on the one hand and their professional knowledge on the other, because through cognition they can provide more significant qualitative functions to stakeholders to reduce expectations. In fact, there are some disorders, such as psychodynamics in auditors, which is the difference between the internal characteristics and the external characteristics of the individual and the profession in which he is engaged, it can severely challenge auditors' behavioral and functional functions and put too much stress on the person, so that these pressures cause isolation; Stress; Wear and tear. Therefore the purpose of this research is Understanding the psychodynamic approach in qualitative performance of auditors through grand analysis is the theory and analysis of polar matrix to determine the most influential factor in the formation and promotion of psychodynamics in auditors in the context of the Mick Mac diagram. The research methodology is a result of developmental research, a goal of exploratory-applied research and Mix method. The statistical population of the qualitative study included 14 accounting professionals selected through theoretical sampling, interviewer selection criteria, professional experience in auditing, both from the perspective of academic education and from the perspective of financial statements, But in a small section 23 of the Court of Auditors, based on the experience and technical knowledge in terms of sampling selected to fill questionnaires and participated matrix. The method of data collection was based on qualitative methodology through the analysis of the grounded theory which was collected by conducting the necessary data interviews and after coding the research model was designed based on the theoretical framework. Then, finally, in the quantitative section, pairwise and diagonal comparisons between the inertial components were performed in several steps to produce a Micmac analytical graph. The research results show that in the qualitative part, there are two categories and 5 sub-components. Also, the results in the quantitatively determined section of the construction, the most influential factor in the formation or promotion of psychodynamics in auditors, is the set of job factors that through negative impact on job incentives, play a role in the development of psychodynamics in auditors' qualitative functions.

**Keywords:** Psychodynamic Approach, Grounded Theory, Polar Matrix Analysis