Quarterly Financial Accounting
E-ISSN: 2783-4417
Vol. 17, Issue 2, No. 66, Summer 2025, p 36-57
Received: 13.09.2025 Accepted: 21.06.2026

Research Paper

Presenting a Structural-Interpretive Model of Auditors' Spontaneous Behaviors

Mehdi Faraji
Ph.D. Student, Department of Accounting, Kas.C., Islamic Azad University, Kashan, Iran.
m.faraji4300@iau.ac.ir

Aliakbar Farzinfar *
Assistant Professor, Department of Accounting, Kas.C., Islamic Azad University, Kashan, Iran.
Farzinfar47@iaukashan.ac.ir

Mehdi Safari Gerayli
Associate Professor, Department of Accounting, BG.C., Islamic Azad University, Bandargaz, Iran.
safari83@iau.ac.ir

Hasan Ghodrati
.Assistant Professor, Department of Accounting, Kas.C., Islamic Azad University, Kashan, Iran
122628717@iau.ac.ir

Abstract
Auditing, as a fundamental element in the corporate governance system, operates in a dynamic and complex environment that requires a deep interweaving of specialized knowledge, professional judgment, and ethical commitment. In this high-stakes environment, auditors' professional actions are shaped at the intersection of formal standards and operational imperatives, which in turn requires a nuanced understanding of the dynamic interaction of structural requirements and environmental exigencies. This study examines and interpretive structural modeling of factors affecting auditors' spontaneous behaviors. In terms of methodology, this research is exploratory and analytically mixed, because due to the lack of a coherent framework for auditors' spontaneous behaviors, it uses Glaser's approach through data analysis and interviews with experts. Then, using Delphi analysis, the reliability of the identified dimensions is examined, and finally, in the quantitative part, using interpretive structural modeling, the most influential dimensions of auditors' spontaneous behaviors are determined. The statistical population of the study consisted of 16 academic experts and audit professors with professional experience in the field of auditing in 1403, who were selected purposefully and with a snowball approach. The results of the study in the qualitative section indicated 4 categories (professional perceptions, professional governance structures, contextual performance requirements, and spontaneous behavioral outputs), 12 main components (sense of belonging and organizational identity, insight into professional authority, perception of the consequences of action, institutionalized ethical norms, standardized frameworks, responsive monitoring mechanisms, competitive environmental pressures, inherent complexities of the business unit, technology and innovation in processes, initiative in improving quality, transprofessional interaction with stakeholders, sustainability and continuity in commitment) and 82 basic themes. On the other hand, the findings of the interpretive structural analysis (ISM) in the quantitative part showed that the insight of professional authority has been identified as the most influential dimension of auditors' spontaneous behaviors. The results of this study can help regulatory bodies such as those developing auditing standards, in accordance with the guidelines for implementing the Code of Professional Ethics and the guidelines related to this field, based on the strategies emphasized on the development of auditors' professional behaviors in this study, to develop and implement guidelines for maintaining the sustainable behavior of auditors in controlling occupational conflicts, and by expanding the possibility of changing traditional methods in auditing, such as creating infrastructures for correct information processing in the auditing profession, to help auditors' peace of mind so that they can take measures to provide the necessary solutions.

Keywords: Spontaneous Behaviors, Professional Perceptions, Governance Structures, Contextual Requirements, Behavioral Outputs.

* Corresponding author
Faraji, M., Farzinfar, A., Safari Gerayli, M., Ghodrati, H. (2025). Presenting a Structural-Interpretive Model of Auditors' Spontaneous Behaviors. *Quarterly Financial Accounting*, 17(66): 36-57.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

Introduction

Auditing, far from being a mere mechanical and compliance-based process, functions as a fundamental pillar of modern corporate governance. The profession operates within a dynamic, complex, and uncertain environment, where success demands a deep intertwining of specialized knowledge, seasoned professional judgment, and unwavering ethical commitment. In this high-stakes milieu, the professional conduct of auditors is shaped at the intersection of formal, codified standards on one hand, and operational necessities and business realities on the other. This interplay necessitates a subtle and comprehensive understanding of the dynamic interaction between structural imperatives—such as standards and regulations—and environmental exigencies—such as competitive pressures and client complexity. What often distinguishes an exceptional audit from a merely compliant one is the spontaneous, discretionary behavior of auditors. These behaviors, characterized by initiative, commitment beyond expectations, perseverance in responsibilities, and constructive engagement with stakeholders, emerge not as random occurrences but as the ultimate manifestation of a deep, multi-layered interaction among governance structures, actors' perceptions, and contextual performance demands. These voluntary actions arise from a complex internal system of sensemaking where cognitive, normative, and environmental components blend to form a creative, responsible, and impactful agency. However, despite their critical importance, the auditing literature lacks a coherent and indigenous framework to explain the formative factors and their levels of influence. Most prior research has focused on controlled and mandatory aspects of professional behavior, neglecting the spontaneous, voluntary dimensions that can significantly enhance audit quality and public trust. Therefore, this study aims to fill this theoretical and practical gap by investigating and developing an interpretive structural model of the factors influencing auditors' spontaneous behaviors. Understanding the roots of this phenomenon requires moving beyond superficial, mechanistic analyses and delving into the underlying layers of professional psychology, organizational sociology, and action theory—a realm where concepts like perceived authority, organizational belonging, the governance of standards, and competitive pressures do not exist in isolation but, rather, form an integrated, interdependent, complex causal network. Accordingly, the main research questions are: What are the categories, core components, and conceptual themes of auditors' spontaneous behaviors? And which component is the most influential within this complex network?

Method and Data

The methodology of this research, due to the exploratory and innovative nature of the topic, employs a mixed-methods (qualitative-quantitative) approach. In terms of purpose, this study is classified as developmental-exploratory, as no prior research has attempted to provide a comprehensive framework and structured model of auditors' spontaneous behaviors, and this research can significantly contribute to the conceptual integration of this phenomenon. From a philosophical standpoint, the study is grounded at the intersection of "voluntarism" in the philosophy of the actor and "structuralism" in the philosophy of science. This philosophical position, which can be termed "foundationalism," necessitates a combination of inductive (to discover theory from data) and deductive (to test and organize the discovered relationships) approaches. This allows the researcher to simultaneously address the individual agency and voluntarism of the auditor and the structural and environmental constraints that influence their actions. The research process was designed in three distinct yet interconnected phases. The first phase was based on a qualitative approach using Grounded Theory Analysis with a Glaserian approach. The reason for selecting this method was its capability to develop novel theories through the systematic discovery of concepts, categories, and relationships from raw data. The data collection tool in this phase was in-depth, semi-structured interviews with experts. This interview type allowed the researcher to guide the session towards the research objectives while providing ample space for free discussion, sharing of personal experiences, and uncovering the deep-seated beliefs and attitudes of the interviewees. The statistical population in this section included academic experts and auditing professors who were recognized thought leaders and also possessed practical professional experience in the auditing field. Sampling was conducted using a combination of purposive and snowball sampling methods. In the first step, three renowned experts were selected purposively based on their scientific publications and executive backgrounds. Subsequently, using the snowball technique through referrals from the initial interviewees, other members of the population were identified and invited. The criterion for stopping sampling was reaching theoretical saturation—the point where new data no longer revealed new concepts or relationships. Accordingly, 16 interviews were conducted until theoretical saturation was achieved. The data from the interviews were analyzed using the three-stage coding process: open, axial, and selective. The second phase of the research aimed to validate and build consensus on the dimensions and components identified in the qualitative phase, utilizing the Delphi technique. In this phase, the same 16 experts were engaged to reach a consensus on the importance and validity of the categories and components through successive questionnaires. Finally, the third, quantitative phase of the research was carried out using Interpretive Structural Modeling (ISM). The target population in this section was the same 16 experts who participated in the qualitative phase. This selection was justified by the need for deep knowledge and understanding of the topic to determine the interrelationships among the components. In this method, experts were asked to complete the cross-impact matrix (Structural Self-Interaction Matrix) for the 12 main identified components. ISM, by analyzing this matrix, enables the leveling and mapping of hierarchical relationships and the causal network among the components, identifying which are foundational, intermediate, or dependent.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

The sample size in this section (16 individuals) was considered entirely appropriate and within the range suggested by specialists in this method (10 to 25 people), given the analytical and judgmental nature of ISM and to prevent distortion in data aggregation.

Findings

The results of this mixed-methods research clearly demonstrate the conceptual richness and complex structure of the phenomenon of auditors' spontaneous behaviors. In the qualitative section, following content analysis of the interviews, a comprehensive framework comprising 82 basic themes (primary concepts), 12 main components, and 4 core categories was extracted. This hierarchical structure indicates that spontaneous behaviors stem from a complex combination of individual, organizational, and environmental factors. The first category, "Professional Perceptions," refers to the auditor's internal worldview and attitudes and includes the components of Organizational Belonging and Identity (feeling of pride and attachment to the profession and the audit firm), Insight into Professional Authority (feeling of mastery, competence, and ability to influence the audit process and outcomes), and Perception of Action Consequences (subjective assessment of rewards, punishments, and outcomes of extra-role performance). This category forms the psychological cornerstone of spontaneous behavior. The second category, "Structures of Professional Governance," addresses the institutional and normative frameworks governing the auditing profession and comprises Institutionalized Ethical Norms (values and ethical principles permeating the professional culture), Standardized Frameworks (laws, regulations, and auditing standards), and Accountable Monitoring Mechanisms (systems for monitoring, review, and quality control). This category provides the necessary structural and normative backdrop for guiding voluntary actions. The third category, "Contextual Performance Requirements," relates to external factors and the audit operational environment and includes Competitive Environmental Pressures (competition among audit firms, cost and time pressures), Inherent Complexities of the Business Unit (complex organizational structure, industry, and operational environment of the client), and Technology and Innovation in Processes (application of new technologies and innovative methods in audit execution). This category represents the objective, contextual setting that determines the opportunity for the emergence or suppression of spontaneous behaviors. Finally, the fourth category, "Spontaneous Behavioral Outputs," constitutes the tangible manifestations of spontaneous behaviors, appearing in the form of components such as Initiative in Quality Enhancement (proposing and implementing solutions to improve audit processes), Extra-Professional Interaction with Stakeholders (engaging in communications beyond formal requirements to better understand the client's business), and Persistence and Continuity in Commitment (perseverance and follow-through to complete work with quality even under difficult conditions). In the quantitative section, following data analysis using ISM, a highly key and strategic finding emerged. The final leveled model revealed that among the 12 identified components, "Insight into Professional Authority" was positioned at the most foundational level of the model (the most influential level). This means that the auditor's internal feeling of competence, mastery, and capability acts as the driving engine and foundational context for other factors. When an auditor perceives themselves as authoritative, capable, and influential, this internal belief paves the way for strengthening organizational belonging, forming a positive perception of consequences, the active acceptance of ethical norms, and even creative coping with environmental pressures. This finding is entirely consistent with the foundations of positive psychology and self-determination theory, which emphasize the importance of feeling competent and autonomous in motivating internalized behaviors. In the ISM model, components such as ethical norms, standardized frameworks, and monitoring mechanisms were placed at intermediate levels, indicating that while these governance structures are vital, their effectiveness is largely mediated and moderated by the auditor's professional perceptions—particularly insight into professional authority. In other words, precise standards, in the absence of auditors with a high sense of competence, may only lead to compliance-based behaviors lacking creativity. Conversely, output components like initiative and extra-professional interaction were placed at the top levels of the model (the most dependent level), which is logical, as they are the ultimate results and outputs of this complex causal network. These findings overall suggest that promoting spontaneous behaviors requires not solely focusing on promulgating more standards and rules but also simultaneously emphasizing the strengthening of psychological foundations and the sense of professional self-efficacy in auditors..

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

Conclusion and discussion

This research, by employing an innovative mixed-methods approach, successfully provided a comprehensive framework and a structural model of the factors influencing auditors' spontaneous behaviors. The findings clearly demonstrate that this phenomenon is not a one-dimensional or simple matter but is the outcome of a dynamic, multi-layered system consisting of four key dimensions—"Professional Perceptions," "Structures of Professional Governance," "Contextual Performance Requirements," and "Spontaneous Behavioral Outputs"—which interact through 12 components and 82 basic themes. The most significant finding of this study is the identification of "Insight into Professional Authority" as the most influential and foundational component in this network. This conclusion carries important practical and strategic implications for regulatory bodies, audit organizations, and standard-setters. Firstly, these institutions should move beyond a purely control-oriented perspective and design and implement programs that enhance auditors' sense of competence, professional autonomy, and judgmental self-confidence. This can be achieved through advanced training, mentoring, responsible delegation of authority, and creating a psychologically safe environment for expressing professional opinions. Secondly, the development of professional codes of ethics and quality control guidelines should be designed not only to enforce minimum compliance but also to foster professional virtues and extra-role behaviors. Thirdly, considering the role of technology and environmental pressures, professional bodies can help alleviate the overwhelming workload of auditors by creating proper information processing infrastructures and streamlining processes, thereby providing the necessary "mental peace" for creativity and initiative to flourish. Finally, this research opens new avenues for future studies, including testing this model in different socio-economic contexts, investigating the moderating role of demographic variables, or conducting longitudinal studies on the evolution of these behaviors over time. In summary, investing in understanding and strengthening auditors' spontaneous behaviors is not an expense but a fundamental investment in enhancing audit quality, reinforcing corporate governance, and, ultimately, strengthening public trust in the capital market.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

فصلنامه حسابداری مالی
سال هفدهم، شماره ۶۶، تابستان ۱۴۰۴، ص ۵۷-۳۶
تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۶/۲۲ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۱۱/۰۶

مقاله پژوهشی

ارائه الگوی ساختاری- تفسیری رفتارهای خودانگیخته حسابرسان

مهدی فرجی
دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران.
m.faraji4300@iau.ac.ir

علی‌اکبر فرزین فر*
استادیار، گروه حسابداری، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران.
farzinfar47@iaukashan.ac.ir

مهدی صفری گرایلی
دانشیار گروه حسابداری، واحد بندرگز، دانشگاه آزاد اسلامی، بندر گز، ایران.
safari83@iau.ac.ir

حسن قدرتی
استادیار گروه حسابداری، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران
122628717@iau.ac.ir

چکیده:
حسابرسی نقش کلیدی در حاکمیت شرکتی و شفافیت مالی ایفا می‌کند. عملکرد مؤثر در این حرفه، علاوه بر دانش فنی و رعایت استانداردها، مستلزم قضاوت حرفه‌ای، تعهد اخلاقی و توانایی تطبیق با شرایط عملی است. این مطالعه به بررسی و مدل‌سازی ساختاری تفسیری عوامل مؤثر بر رفتارهای خودانگیخته حسابرسان می‌پردازد. از نظر روش‌شناسی، این پژوهش اکتشافی و به لحاظ تحلیلی ترکیبی است، زیرا به دلیل فقدان چارچوب منسجم در خصوص رفتارهای خودانگیخته حسابرسان، از طریق تحلیل داده بنیاد با رویکرد گلیزر پرداخته و از مصاحبه با خبرگان استفاده می‌کند. سپس با بهره‌گیری از تحلیل دلفی، پایایی ابعاد شناسایی شده مورد بررسی قرار می‌گیرد و در بخش کمی، با استفاده از مدل‌سازی ساختاری تفسیری، تأثیرگذارترین ابعاد مدل تعیین می‌شود. جامعه آماری پژوهش شامل ۱۶ نفر از خبرگان دانشگاهی و اساتید حسابرسی صاحب‌نظر و دارای تجربه حرفه‌ای در حوزه حسابرسی در سال ۱۴۰۳ هستند که به‌صورت هدفمند و با رویکرد گلوله‌برفی انتخاب شدند. نتایج مطالعه در بخش کیفی نشان‌دهنده ۴ مقوله (ادراکات حرفه‌ای، سازه‌های حکمرانی حرفه‌ای، الزامات زمینه‌ای عملکرد و بروندادهای رفتاری خودجوش)، ۱۲ مؤلفه اصلی و ۸۲ مضمون پایه بود. از سوی دیگر، یافته‌های تحلیل ساختاری-تفسیری در بخش کمی نشان داد که بینش اقتدار حرفه‌ای به‌عنوان تأثیرگذارترین بعد رفتارهای خودانگیخته حسابرسان شناسایی شده است. نتایج این پژوهش می‌تواند به نهادهای نظارتی همچون تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابرسی کمک نماید، مطابق با رهنمودهای اجرای آیین اخلاق حرفه‌ای، بر اساس استراتژی‌های مورد تأکید بر توسعه رفتارهای حرفه‌ای حسابرسان در این پژوهش، نسبت به حفظ پایدار رفتار حسابرسان در کنترل تعارض‌های شغلی، رهنمودهایی را تدوین و اجرا نمایند.

---

* نویسنده مسئول

فرجی، مهدی؛ فرزین فر، علی‌اکبر؛ صفری گرایلی، مهدی؛ قدرتی، حسن. (۱۴۰۴). ارائه الگوی ساختاری- تفسیری رفتارهای خودانگیخته حسابرسان. *فصلنامه حسابداری مالی*، ۱۷(۶۶): ۵۷-۳۶.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

واژه‌های کلیدی: رفتارهای خودانگیخته، ادراک حرفه‌ای، عوامل حکمرانی، عوامل رفتاری.

مقدمه

حرفه حسابرسی نقشی حیاتی و خطیر در حفظ سلامت و شفافیت نظام‌های اقتصادی ایفا می‌کند. اعتبار گزارش‌های مالی که سنگ بنای تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و سایر ذی‌نفعان است تا حد زیادی وابسته به کیفیت و قابلیت اعتماد فرآیند حسابرسی است. این حرفه در بستری فعالیت می‌کند که با انتظارات فزاینده ذی‌نفعان، تحولات سریع مقررات و افزایش پیچیدگی فعالیت‌های اقتصادی و روش‌های احتمالی تقلب همراه است. در چنین محیطی، حسابرسان نه‌تنها ملزم به رعایت دقیق و فنی استانداردهای حسابرسی و اصول اخلاق حرفه‌ای هستند، بلکه ناگزیر از اعمال قضاوت حرفه‌ای مستقل و کارآمد در مواجهه با موقعیت‌های مبهم و غیرمترقبه می‌باشند (خوانساری و پورزمانی، ۱۴۰۳). با این حال، فرآیند حسابرسی را نمی‌توان صرفاً به اجرای مکانیکی دستورالعمل‌ها و چک‌لیست‌ها تقلیل داد. کیفیت نهایی کار حسابرسی تا حد زیادی تحت تأثیر کنش‌های فراتر از حداقل الزامات قراردادی و رسمی قرار دارد. مجموعه‌ای از رفتارهای حرفه‌ای وجود دارد که ریشه در درون فرد حسابرس داشته و از عواملی چون انگیزه‌های شخصی عمیق، احساس مسئولیت درونی، تعهد قلبی به اخلاق‌مداری و درونی‌سازی کامل ارزش‌های حرفه‌ای نشأت می‌گیرد (المالکی، باسودان و بوشناک[1]، ۲۰۲۵). این دسته از کنش‌های ارادی و آگاهانه که در ادبیات روان‌شناسی سازمانی و رفتار حرفه‌ای تحت عنوان «رفتارهای خودانگیخته» شناخته می‌شوند، اغلب در قالب‌هایی همچون اقدامات داوطلبانه فراتر از شرح وظایف تعریف‌شده، نشان دادن ابتکار عمل در حل مسائل، اشتیاق و انرژی مضاعف در انجام تکالیف و پایبندی عمیق و غیررسمی به ارتقای کیفیت نهایی کار تبلور می‌یابند (چن، وانگ و لیو[2]، ۲۰۲۳). ظهور این رفتارها می‌تواند تأثیری شایان توجه بر اثربخشی فرآیند، دقت یافته‌ها و در نهایت، اعتبار خروجی کار حسابرسی داشته باشد.

علیرغم اهمیت بالقوه این رفتارها، کانون توجه غالب پژوهش‌های حوزه حسابرسی و مقررات حاکم بر آن، معطوف به استانداردها، قوانین، کنترل‌های کیفیت و سایر مکانیزم‌های نظارتی بیرونی بوده است. در نتیجه، بررسی نظام‌مند ماهیت، الگوهای شکل‌گیری و عوامل مؤثر بر رفتارهای خودانگیخته حسابرسان، موضوعی است که کمتر مورد کاوش قرار گرفته و جای خالی آن در ادبیات حسابرسی به‌ویژه در بافت ملی محسوس است. فقدان یک چارچوب نظری مستند و یک الگوی تجربی بومی که بتواند ابعاد و روابط موجود در این پدیده را در جامعه حسابرسان ایران تبیین کند، شکاف دانشی است که این پژوهش مستقیماً درصدد پر کردن آن برآمده است.

تدوین و درک چنین الگویی، دارای ارزش دوگانه نظری و عملی است. از جنبه نظری، این پژوهش می‌تواند به غنای ادبیات مربوط به انگیزش، رفتار سازمانی و روان‌شناسی حرفه‌ای در مشاغل بسیار قاعده‌مند و مسئولیت‌پذیر مانند حسابرسی بیفزاید و چشم‌اندازهای تحلیلی تازه‌ای ارائه دهد. از جنبه عملی، دستیابی به درکی ساختاریافته از رفتارهای خودانگیخته حسابرسان، برای مدیران و رهبران مؤسسات حسابرسی و همچنین نهادهای حاکمیتی و تنظیم‌گر حرفه (مانند سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی) ضرورتی انکارناپذیر است. طراحی محیط‌های کاری، نظام‌های ارزیابی، فرهنگ‌های سازمانی و برنامه‌های توسعه‌ای که بتواند به‌طور مؤثر چنین رفتارهای مطلوبی را پرورش و تقویت نماید، مستلزم شناسایی و واکاوی دقیق عوامل فردی (مانند ویژگی‌های شخصیتی و ارزشی)، عوامل سازمانی (مانند سبک رهبری و جو سازمانی) و عوامل محیطی (مانند فشارهای کاری و انتظارات حرفه‌ای) است که در تعامل با یکدیگر، الگوی رفتاری حسابرسان را شکل می‌دهند. هدف اصلی این پژوهش، طراحی الگوی رفتارهای خودانگیخته حسابرسان و شناسایی مؤثرترین مؤلفه‌های آن در بستر حرفه حسابرسی ایران است. در راستای این هدف، مقاله حاضر به دنبال پاسخ‌گویی به دو پرسش اساسی است: ۱) چارچوب و الگوی حاکم بر رفتارهای خودانگیخته حسابرسان چگونه است؟ و ۲) کدام مؤلفه از این الگو دارای بیشترین تأثیرگذاری است؟

ساختار این مقاله بدین ترتیب است: پس از مقدمه حاضر، مبانی نظری و پیشینه پژوهش مرور خواهد شد. سپس روش‌شناسی تحقیق شامل جامعه آماری، روش نمونه‌گیری و ابزار گردآوری داده‌ها توضیح داده می‌شود. در بخش بعدی،

[1] Almalki, Basodan & Boshnak
[2] Chen, Wang & Liu

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

یافته‌های تحقیق شامل الگوی استخراج‌شده و تحلیل مؤلفه‌ها ارائه می‌گردد. در نهایت، بحث و نتیجه‌گیری نهایی همراه با دلالت‌های نظری و کاربردی پژوهش آورده خواهد شد.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

پژوهش حاضر برای تبیین الگوی رفتارهای خودانگیخته حسابرسان، بر پایه‌ای از نظریه‌های مبنایی رفتار سازمانی و روان‌شناسی اجتماعی استوار است. هدف، ارائه تعریفی نظری و بافت‌محور از این مفهوم و سپس تحلیل آن در فضای خاص حرفه حسابرسی است.

تعریف نظری «رفتار خودانگیخته حسابرس»

«رفتار خودانگیخته حسابرس» در این پژوهش به‌عنوان مجموعه‌ای از کنش‌های ارادی، فرانقش و پیش‌نگر تعریف می‌شود که ریشه در انگیزه‌های درونی داشته و با هدف ارتقای کیفیت، اثربخشی یا مشروعیت فرآیند حسابرسی صورت می‌پذیرد (هرت[1]، ۲۰۱۰). این رفتارها نه از اجبار بیرونی که از احساس مسئولیت شخصی، تعهد حرفه‌ای و تعیین‌گری فرد ناشی می‌شوند. این تعریف، تلفیقی از چند چارچوب نظری کلیدی است:

۱) رفتار فرانقشی[2]

این نظریه، به آن دسته از اقدامات داوطلبانه و اختیاری کارکنان اشاره دارد که صراحتاً در شرح وظایف رسمی یا سیستم پاداش رسمی سازمان گنجانده نشده‌اند، اما در مجموع به عملکرد مؤثر سازمان کمک می‌کنند. در حرفه حسابرسی، این رفتارها می‌توانند شامل مواردی همچون همکاری داوطلبانه با همکاران برای حل مسائل پیچیده، صرف وقت اضافی برای آموزش نیروهای جدید، یا اشتراک‌گذاری دانش و منابع بدون الزام باشد. اینگونه رفتارها از آن جهت حیاتی هستند که محیط پیچیده و مبتنی بر تیم حسابرسی، اغلب مستلزم همکاری‌هایی فراتر از چارچوب‌های قراردادی است تا کیفیت نهایی کار تضمین گردد (نلسون و تان[3]، ۲۰۰۵).

۲) رفتار پیش‌نگر[4]

رفتار پیش‌نگر به اقدامات آینده‌نگرانه و خودآغازگری اطلاق می‌شود که فرد با هدف ایجاد تغییر یا بهبود در موقعیت خود یا محیط کاریش انجام می‌دهد برخلاف رفتارهای واکنشی، این کنش‌ها مبتنی بر پیش‌بینی و اقدام قبل از وقوع رویدادها یا مشکلات است (بائر[5]، ۲۰۱۵). در حوزه حسابرسی، پیشنهاد روش‌های نوین رسیدگی برای رویارویی با ریسک‌های نوظهور، پیگیری مستقل یک ناسازگاری بالقوه در اسناد، یا اقدام برای به‌روزرسانی مهارت‌ها در مواجهه با تحولات فناوری، همگی مصادیق رفتار پیش‌نگر هستند (گریفیث، همرسلی و هیکی[6]، ۲۰۲۵). این رفتار مستقیماً بر کیفیت کشف تقلب و انطباق با استانداردهای متحول تأثیرگذار است.

۳) نظریه خودتعیین‌گری[7]

این نظریه انگیزشی تأکید دارد که رشد سالم و عملکرد بهینه افراد، در گرو تأمین سه نیاز روان‌شناختی پایه است: شایستگی (احساس تسلط و اثرگذاری)، خودمختاری (احساس انتخاب و اراده شخصی) و ارتباط (احساس تعلق و پیوند با دیگران) (المالکی و همکاران، ۲۰۲۵؛ هندار و هاراپ[8]، ۲۰۲۳). در محیط حسابرسی، زمانی که حسابرس احساس کند بر کار خود مسلط است، در قضاوت‌هایش استقلال دارد و به تیم و ارزش‌های حرفه‌ای مرتبط است، انگیزه درونی او برای انجام کاری باکیفیت و

[1] Hurtt
[2] Organizational Citizenship Behavior - OCB
[3] Nelson & Tan
[4] Proactive Behavior
[5] Bauer
[6] Griffith, Hammersley & Hickey
[7] Self-Determination Theory - SDT
[8] Hendar & Harahap

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

فراتر از حداقل الزامات تقویت می‌شود. فقدان این شرایط (مثلاً کنترل افراطی یا فقدان حمایت) می‌تواند انگیزه درونی را تضعیف و رفتارهای مینیمم‌گرا را تقویت کند.

۴) نظریه عاملیت و خودکارآمدی[1] باندورا

خودکارآمدی، به باور فرد به توانایی‌های خود برای سازماندهی و اجرای دوره‌های عمل مورد نیاز برای مدیریت موقعیت‌های آینده اشاره دارد. در این چارچوب، افراد به‌عنوان عاملان فعالی در نظر گرفته می‌شوند که بر محیط خود اثر می‌گذارند. یک حسابرس با خودکارآمدی بالا، این باور را دارد که می‌تواند با چالش‌های پیچیده رسیدگی (مانند ارزیابی ریسک تقلب) مقابله کند (شافر و سیمون[2]، ۲۰۱۸). این باور، عاملیت او را تقویت می‌نماید و احتمال اقدام جسورانه و مستقل (مانند اصرار بر شواهد کافی یا طرح سؤالات چالش‌برانگیز) را افزایش می‌دهد.

۵) نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده[3]

این نظریه پیش‌بینی می‌کند که قصد انجام یک رفتار، پیش‌نیاز اصلی عمل است و این قصد نیز تحت تأثیر سه عامل شکل می‌گیرد: نگرش فرد نسبت به آن رفتار (مثبت یا منفی)، هنجارهای ذهنی (فشار اجتماعی درک شده از سوی افراد مهم) و کنترل رفتاری درک شده (ادراک فرد از آسانی یا دشواری انجام آن رفتار). در حسابرسی، قصد یک حسابرس برای انجام یک کار فرانقش (مانند بررسی داوطلبانه یک حوزه پرریسک)، بستگی به این دارد که او چقدر این کار را مفید بپندارد، احساس کند همکاران و رهبرانش آن را تأیید می‌کنند و باور داشته باشد که منابع و اختیار لازم برای انجامش را در اختیار دارد (نارسین و جعفر[4]، ۲۰۲۱).

پیشینه تحقیق

بررسی پیشینه تحقیقات مرتبط با حرفه حسابرسی، شاهد گستردگی و تنوع مطالعاتی هستیم که به تحلیل ابعاد مختلف این حرفه پرداخته‌اند. پژوهش‌های پیشین عمدتاً بر نقش حسابرسان در ارتقای شفافیت مالی، پاسخگویی سازمانی و ایجاد اعتماد عمومی متمرکز بوده‌اند. با این حال، در سال‌های اخیر، توجه محققان به سوی عوامل روان‌شناختی و اجتماعی تأثیرگذار بر عملکرد حرفه‌ای حسابرسان، از جمله پدیده‌هایی مانند رفتارهای درونی جلب شده است. این مطالعات نشان می‌دهند که چگونه عوامل محیطی و بین‌فردی می‌توانند بر کیفیت تصمیم‌گیری‌های حسابرسان تأثیر بگذارند. در این راستا، مرور نظام‌مند پیشینه تحقیق نه‌تنها به درک عمیق‌تر چالش‌های موجود کمک می‌کند، بلکه زمینه را برای ارائه راهکارهای نوین و اثربخش فراهم می‌سازد

گریفیث و همکاران (۲۰۲۵) در مطالعه‌ای با عنوان «"مگسی روی دیوار": ارائه مدل تقویت یادگیری مشاهده‌ای حسابرسان از طریق فرآیندهای شناختی و جو یادگیری» به بررسی عوامل مؤثر بر بهبود کیفیت حسابرسی پرداختند. چارچوب نظری این پژوهش مبتنی بر نظریه یادگیری اجتماعی-شناختی بندورا بود. جامعه آماری آن را حسابرسان شاغل در مؤسسات بزرگ بین‌المللی تشکیل دادند و نمونه‌ای شامل ۲۱۷ نفر به روش آزمایشی میدانی مورد مطالعه قرار گرفتند. نتایج نشان داد که ترکیب دو عامل مدل‌سازی فرآیندهای شناختی توسط سرپرستان و ایجاد جو یادگیری قوی در تیم، به‌طور معناداری مؤثرتر از روش‌های سنتی غیرفعال، یادگیری مشاهده‌ای و کیفیت کار حسابرسان نوآموز را افزایش می‌دهد.

ماندیوی و همکاران[5] (۲۰۲۴) در مطالعه‌ای با عنوان «نقش علوم اعصاب عاطفی در قضاوت حسابرسی و تصمیم‌گیری: مروری بر ادبیات سیستماتیک برای تحقیقات حسابرسی» پرداختند. این پژوهش بر پایه چارچوب علوم اعصاب شناختی و عاطفی انجام شد. روش تحقیق مرور نظام‌مند بود و ۴۷ مقاله منتشرشده در بازه ۲۰۱۰ تا ۲۰۲۳ از پایگاه‌های اسکوپوس و وب

[1] Agency & Self-Efficacy
[2] Shafer & Simmon
[3] Theory of Planned Behavior - TPB
[4] Narsin & Jaffar
[5] Munidewi et al

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

آو ساینس را مورد تحلیل قرار داد. نتایج نشان داد که ادغام یافته‌های علوم اعصاب در آموزش و محیط کار حسابرسان می‌تواند به مدیریت هیجانات، بهبود کدگذاری اطلاعات و افزایش قابلیت پذیرش قضاوت‌های حرفه‌ای منجر شود.

چن و همکاران (۲۰۲۳) به بررسی تأثیر ویژگی‌های شخصیتی و شک‌گرایی حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی پرداختند. نظریه پایه این تحقیق مدل پنج عاملی شخصیت و نظریه شک‌گرایی حرفه‌ای بود. پژوهش به روش پیمایشی-همبستگی بر روی نمونه‌ای متشکل از ۱۸۹ حسابرس از مؤسسات عضو شبکه‌های بین‌المللی در جنوب شرق آسیا انجام شد. یافته‌ها حاکی از آن بود که ویژگی شخصیتی برون‌گرایی و سطح بالای شک‌گرایی حرفه‌ای با شاخص‌های عینی کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری دارند.

بیرامی و همکاران (۱۴۰۴) تحقیقی با عنوان «اثر خودکارآمدی حسابرس بر ارزیابی ریسک تقلب با نقش میانجی خلاقیت بنیادی و رشد یافته حسابرس» انجام دادند. چارچوب نظری این پژوهش، نظریه خودکارآمدی بندورا و نظریه‌های خلاقیت بود. جامعه آماری را حسابرسان رسمی شاغل در مؤسسات عضو جامعه حسابداران رسمی ایران تشکیل می‌دادند و داده‌ها از نمونه‌ای شامل ۲۸۶ نفر به روش توصیفی-همبستگی و با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری گردآوری شد. نتایج نشان داد خودکارآمدی خلاقانه بر هر دو نوع خلاقیت (بنیادی و رشدیافته) تأثیر مثبت دارد، اما تنها خلاقیت رشدیافته بر ارزیابی ریسک تقلب تأثیر معناداری دارد.

عارف‌منش و صفاری (۱۴۰۴) به تحقیقی با عنوان «تأثیر سرمایه روان‌شناختی و تجربه حسابرسان بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حرفه‌ای: نقش تعدیل‌گر شک و تردید حرفه‌ای» پرداختند. مبانی نظری این تحقیق، نظریه سرمایه روان‌شناختی بود. مطالعه به روش توصیفی-پیمایشی بر روی نمونه‌ای شامل ۳۲۴ حسابرس از مؤسسات حسابرسی معتبر تهران انجام شد. یافته‌ها نشان داد که سرمایه روان‌شناختی و تجربه حسابرسان بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای تأثیر مثبت داشته و شک و تردید حرفه‌ای این رابطه را تقویت می‌کند.

نعمتی‌روشن و همکاران (۱۴۰۳) تحقیقی با عنوان «مدل ابعاد رفتار خودتوسعه‌ای حسابرسان و بررسی تأثیر آن بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرس» انجام دادند. این پژوهش از نظریه یادگیری مادام‌العمر و نظریه رفتار حرفه‌ای بهره برد. تحقیق به روش آمیخته اکتشافی انجام شد؛ در بخش کیفی با ۱۸ خبره مصاحبه شد و داده‌ها با تحلیل مضمون بررسی گردید. در بخش کمی نیز پرسشنامه میان ۲۵۱ حسابرس توزیع و داده‌ها با مدل‌سازی معادلات ساختاری تحلیل شد. یافته‌ها منجر به استخراج مدلی سه‌بعدی مشتمل بر خودآگاهی حرفه‌ای، یادگیری مستمر و مسئولیت‌پذیری شد و نشان داد این ابعاد بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای تأثیر مثبت و معناداری دارند.

اقبالی (۱۴۰۳) به تحقیقی با عنوان «بررسی تأثیر رفتارهای اخلاقی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی با توجه به نقش میانجی حمایت سازمانی درک شده» پرداخت. چارچوب نظری این پژوهش مبتنی بر نظریه‌های اخلاق حرفه‌ای و نظریه مبادله اجتماعی بود. روش تحقیق، همبستگی و از نوع مدل‌سازی معادلات ساختاری بود که بر روی نمونه‌ای متشکل از ۲۱۰ حسابرس مؤسسات حسابرسی استان اصفهان اجرا شد. نتایج نشان داد ابعاد حساسیت اخلاقی و قضاوت اخلاقی بر کیفیت حسابرسی تأثیر مستقیم دارند و حمایت سازمانی درک شده در این رابطه نقش میانجی ایفا می‌کند.

محمدی، صالحی و کوه بر (۱۴۰۱) تحقیقی با عنوان «طراحی مدل سبک‌های شناختی حسابرسان و ارزیابی محورهای شناسایی‌شده در حرفه حسابرسی» انجام دادند. مبانی نظری تحقیق، نظریه‌های سبک‌های شناختی بود. این پژوهش با روش آمیخته اکتشافی انجام شد. در فاز کیفی با ۲۱ حسابرس ارشد و استاد دانشگاه مصاحبه شد و داده‌ها با رویکرد داده‌بنیاد گلیزر تحلیل گردید. در فاز کمی نیز پرسشنامه میان ۳۷۸ حسابرس توزیع شد. یافته‌ها منجر به طراحی مدلی شش بعدی شد و نشان داد مؤلفه «حواس عینی» در مقایسه با سایر ابعاد، تأثیرگذارترین محور سبک‌شناختی است.

پیشینه پژوهشی موجود در حوزه رفتار حرفه‌ای حسابرسان عمدتاً بر رویکردهای کمّی و آزمون فرضیه متمرکز بوده و به بررسی پراکنده ابعاد محدودی از رفتارهای حرفه‌ای پرداخته است. مطالعات پیشین اگرچه سهم ارزشمندی در شناسایی برخی عوامل مؤثر فردی و سازمانی داشته‌اند، اما از درک جامع پدیده رفتارهای خودانگیخته به‌عنوان یک کلیت پیچیده و چندبعدی عاجز بوده‌اند. محدودیت اصلی این پژوهش‌ها، اتکا به چارچوب‌های از پیش تعیین شده و عدم کشف ابعاد بومی و زمینه‌ای خاص حرفه حسابرسی است. تمایز اساسی پژوهش حاضر در اتخاذ رویکردی تفسیری و کشف‌محور است که برای نخستین بار

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

با به‌کارگیری روش داده‌بنیاد به استخراج نظام‌مند ابعاد پنهان و زمینه‌ای رفتارهای خودانگیخته می‌پردازد. درحالی‌که مطالعات پیشین عمدتاً به فرضیه‌های مبتنی بر نظریه‌های موجود اکتفا کرده‌اند، این پژوهش با کشف الگویی یکپارچه و ریشه‌دار در داده‌های میدانی، گامی فراتر نهاده و ظرفیت بی‌نظیری برای توسعه نظریه‌های بومی و زمینه‌محور فراهم می‌آورد. رویکرد ساختارمند و سیستماتیک این تحقیق در شناسایی ابعاد پیچیده رفتارهای خودانگیخته، مرزهای دانش موجود در این حوزه را گسترش داده و افق‌های جدیدی برای پژوهش‌های آتی می‌گشاید.

سؤال‌های پژوهش

در فرآیند پژوهش حاضر، هدف یافتن پاسخ برای سؤال‌های زیر است:

سؤال‌های بخش کیفی

۱) مقوله‌های رفتارهای خودانگیخته حسابرسان کدامند؟
۲) مؤلفه‌های محوری رفتارهای خودانگیخته حسابرسان کدامند؟
۳) مضامین مفهومی رفتارهای خودانگیخته حسابرسان کدامند؟

سؤال بخش کمی

در بخش کمی جهت شناسایی تأثیرگذارترین مؤلفه رفتارهای خودانگیخته حسابرسان از روش تحلیل ساختاری تفسیری (ISM) استفاده می‌شود بنابراین سؤال بخش کمی پژوهش به‌صورت زیر مطرح می‌گردد:

۱) تأثیرگذارترین مؤلفه رفتارهای خودانگیخته حسابرسان کدام است؟

روش پژوهش

ماهیت روش‌شناسی این مطالعه به لحاظ نتیجه، توسعه‌ای محسوب می‌شود، به دلیل اینکه هیچ مطالعه‌ای در گذشته اقدام به ارائه‌ی یک چارچوب از الگوی رفتارهای خودانگیخته حسابرسان ننموده است و انجام این مطالعه می‌تواند به یکپارچگی مفهومی پدیده مورد بررسی کمک نماید. همچنین این مطالعه بر مبنای هدف، در دسته مطالعه‌های اکتشافی قرار می‌گیرد که بر اساس مصاحبه با خبرگان و کدگذاری سه مرحله‌ای به دنبال تعیین مضامین؛ مؤلفه‌ها و مقوله‌ها در راستای رفتارهای خودانگیخته حسابرسان می‌باشد؛ بنابراین بر اساس مطالب ذکر شده در این پژوهش کیفی از استراتژی نظریه داده بنیاد گلیزری استفاده شده است. هدف اصلی نظریه داده بنیاد، توسعه نظریه‌های جدید است و قادر به ایجاد نظریه‌ای از علائق مشارکت‌کنندگان است. ازآنجاکه مفهوم رفتارهای خودانگیخته حسابرسان مفهومی نو بوده و تاکنون برای کشف این پدیده تلاشی نشده و نظریه‌ای برای آن ارائه نشده است، از بین رویکردهای نظریه داده بنیاد، رویکرد پدیدار شونده گلیزر انتخاب شد. این رویکرد نسبت به رویکرد نظام‌مند، الگوهای متنوع‌تری را جهت تلفیق داده‌ها ارائه می‌کند و به‌جای تحمیل نظریه به داده‌ها، نظریه را از بطن داده‌ها کنکاش می‌کند (گلیزر[1]، ۲۰۰۲). در ادامه روش و ابزار گردآوری داده‌ها در مطالعه حاضر تشریح گردیده است.

ابزار جمع‌آوری داده‌ها

برای جمع‌آوری داده‌ها از مصاحبه عمیق نیمه ساختاریافته و به‌منظور شناسایی خبرگان از تکنیک گلوله‌برفی که یکی از روش‌های نمونه‌گیری هدفمند می‌باشد، استفاده شده است. جامعه آماری در بخش کیفی، شامل خبرگان دانشگاهی و اساتید حسابرسی صاحب‌نظر و دارای تجربه حرفه‌ای در حوزه حسابرسی می‌باشند. نمونه‌گیری نیز به‌صورت ترکیبی از روش‌های نمونه‌گیری هدفمند و گلوله برفی صورت گرفته است که معیار رسیدن به پایان جمع‌آوری داده‌ها، نقطه اشباع نظری است.

[1] Glaser

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

منظور از نقطه اشباع نظری، جایی است که دیگر ارتباط بین مفاهیم و طبقه جدید ظهور نکند. مطابق با صاحب‌نظران نظریه داده‌بنیاد همچون گلیزر (۱۹۹۲) نمونه‌گیری نظری تا زمانی که مقوله‌ها به کفایت نظر برسند، ادامه می‌یابد. برای این منظور در گام نخست سه نفر از بین اعضای جامعه آماری که بر اساس مقاله‌های منتشره در زمینه‌های مرتبط با موضوع پژوهش و یا سوابق علمی و اجرایی در حوزه حسابرسی، به‌عنوان صاحب‌نظر شناخته می‌شدند، به‌صورت هدفمند انتخاب گردیدند. در گام دوم افرادی از جامعه آماری که بر اساس روش گلوله برفی توسط مصاحبه‌شوندگان به پژوهشگر معرفی شدند و امکان مصاحبه داشتند، به نمونه آماری اضافه شدند که در نهایت با توجه به مبنای نقطه اشباع نظری، ۱۶ نفر به‌عنوان مصاحبه‌شونده در این مطالعه مشارکت نمودند.

جامعه هدف در بخش تحلیل تفسیری ساختاری، همان خبرگان بخش کیفی تحقیق می‌باشند. در واقع ازآنجایی‌که تحلیل تفسیری ساختاری، یک تحلیل مبتنی بر تجزیه سیستم‌های پیچیده در سطوح مشخصی است و می‌بایست بر اساس معیار مشخصی همچون تجربه یا دانش تخصصی توسط مشارکت‌کنندگان صورت پذیرد، لذا به دلیل ماهیت تحلیلی و جلوگیری از انحراف و تجمیع داده‌های پژوهش، حجم نمونه معمولاً در مطلوب‌ترین حالت بین ۱۰ تا ۲۵ نفر می‌باشد (پلنت و همکاران[1]، ۲۰۱۷؛ نرث‌کات و مک‌کوی، ۲۰۰۴). بدین ترتیب و با اتکا به این موضوع، تعداد ۱۶ نفر خبرگان بخش کیفی به‌عنوان اعضای جامعه هدف در بخش تحلیل تفسیری ساختاری نیز مشارکت داشتند.

یافته‌های پژوهش

به‌منظور آشنایی با خصوصیات نمونه آماری، اطلاعات جمعیت‌شناسی مشارکت‌کنندگان پژوهش در جدول (۱) ارائه شده است.

جدول (۱): اطلاعات جمعیت شناختی پژوهش

متغیر	معیارها	تعداد	درصد
جنسیت	مرد	۱۴	٪۸۷/۵۰
	زن	۲	٪۱۲/۵۰
	جمع	۱۶	٪۱۰۰/۰۰
سن	تا ۴۵ سال	۳	٪۱۸/۷۵
	۴۶ تا ۵۵ سال	۷	٪۴۳/۷۵
	بالای ۵۶ سال	۶	٪۳۷/۵۰
	جمع	۱۶	٪۱۰۰/۰۰
سابقه کاری	زیر ۱۵ سال	۳	٪۱۸/۷۵
	۱۵ سال و بیشتر	۱۳	٪۸۱/۲۵
	جمع	۱۶	٪۱۰۰/۰۰
مرتبه علمی	دکتری	۱۶	٪۱۰۰/۰۰
	کارشناسی ارشد	۰	۰۰
	جمع	۱۶	٪۱۰۰/۰۰

(منبع: یافته‌های پژوهش)

ویژگی‌های جمعیت‌شناختی نمونه مورد مطالعه حاکی از آن است که کلیه پاسخ‌دهندگان از سطح تحصیلات دکتری برخوردار بوده و از نظر جنسیتی، اکثریت قریب به اتفاق (۸۷/۵ درصد) را مردان و ۱۲/۵ درصد را زنان تشکیل می‌دهند. از نظر رده سنی، بیشترین مشارکت‌کنندگان در گروه میانی (۴۶ تا ۵۵ سال) با فراوانی ۴۳/۷۵ درصد قرار داشته و گروه‌های سنی جوان‌تر (تا ۴۵ سال) و با بالای ۵۶ سال به ترتیب با ۱۸/۷۵ درصد و ۳۷/۵ درصد در رده‌های بعدی قرار دارند. از نظر سابقه حرفه‌ای، نتایج نشان داد غالب افراد (۸۱/۲۵ درصد) دارای ۱۵ سال یا بیشتر تجربه می‌باشند.

روایی پژوهش: در این بخش با هدف سنجش اعتبار کدگذاری، از روش مثلث‌بندی در مطالعه کیفی استفاده شد. در واقع، مثلث سازی برگرفته از دانش هندسه، قابلیت اطمینان را در تحقیقات کیفی از طریق حداقل سه منبع ارزیابی می‌کند تا مشخص کند که کدهای ایجاد شده از اعتبار و اعتماد کافی برخوردار هستند و این مطالعه به‌اصطلاح از «سوگیری ذاتی» رنج نمی‌برد؛ بنابراین در این پژوهش برای دستیابی به این امر در ۳ بعد پس از مشاهده نظرات کارشناسان پس از پایان کدگذاری،

[1] Plant et al

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

اعتبارسنجی در بخش کیفی انجام شد. از طرفی در بخش کمی از تحلیل دلفی برای سنجش روایی استفاده شد. در واقع به‌منظور کسب کفایت نظری در جامعه هدف در خصوص ابعاد و مؤلفه‌های شناسایی شده، تحلیل دلفی برای بررسی میزان کاربرد مفاهیم در جامعه هدف انجام شد. نتایج این بخش در قالب جدول ۶ در قسمت دوم تحلیل یافته‌های تحقیق ارائه شده است.

جدول (۲): روش سه سو سازی برای سنجش اعتبار تحقیق

ردیف	شاخص	توضیحات
۱	بازگشت اعتباری	در این بُعد، هدف بررسی صحت یافته‌های پژوهش توسط مصاحبه‌شوندگان به‌منظور تعیین آنکه آیا این پژوهش به شکل صحیح دیدگاه‌های آنان را درباره موضوع پژوهش تحت پوشش قرار می‌دهد یا نه؟ برای پژوهش این روش با ۸ نفر از مجموع ۱۶ مصاحبه‌شونده پس از اتمام مصاحبه و تجزیه و تحلیل داده‌ها، در مورد مطابقت دیدگاه‌هایشان با مصاحبه‌شوندگان مجدداً به آنان بازگشت شد تا حد اعتبار یافته‌ها بررسی شود. نتیجه نشان داد، در بیشتر کدهای مفهومی ایجاد شده، محققان این پژوهش توانسته بودند 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	جستجو برای شواهد مغایر[1] (مرور همتا)	پژوهشگر می‌تواند از طریق جستجوی سیستماتیک، داده‌هایی را که با مفهوم‌سازی و تئوری توصیفی استخراج شده از داده‌ها، چالش دارند؛ استخراج نموده و از این طریق، دقت علمی داده‌ها را افزایش دهد. جستجوی شواهد مغایر، از طریق نمونه‌گیری هدفمند انجام می‌شود. نمونه‌گیری از افرادی که می‌توانند دیدگاه‌های متضادی را پیشنهاد کنند، می‌تواند منجر به توصیف جامع یک پدیده شود. برای دستیابی به این معیار، چند متخصص که در زمینه پژوهش کیفی و نظریه داده بنیاد تخصص داشتند بر مراحل مختلف کدگذاری، مفهوم‌سازی، استخراج مقولات و برداشت‌های پژوهشگران نظارت داشته‌اند. از این افراد خواسته شد که برداشت خود را از مصاحبه‌ها و مفاهیم و در مرحله بعدی، مقولات بیان کنند. این برداشت‌ها با نظر پژوهشگران مطابقت داده شد. نزدیکی برداشت این افراد به برداشت پژوهشگران پشتوانه علمی تحقیق را محکم‌تر ساخت.
۳	توضیح شیوه یادداشت‌برداری و انجام پژوهش	در این مرحله پروتکل و فرآیند انجام مصاحبه‌ها در اختیار ۵ نفر از مصاحبه‌شوندگان قرار گرفت تا تأیید نمایند، آیا نحوه‌ی تحلیل درست طی شده است یا خیر که مرور یادداشت‌ها نشان داد، روند پژوهش و تحلیل کدها در مسیر درستی پیشرفته است.

یافته‌های تحلیل بخش کیفی

این پژوهش در بخش کیفی، از روش داده‌بنیاد مبتنی بر رویکرد گلیزر بهره می‌گیرد. این رویکرد، یک روش استقرایی و اکتشافی است که هدف نهایی آن، تولید یک نظریه یا مدل نظری است که مستقیماً از داده‌های میدانی و به‌صورت برآمده از داده‌ها ظهور می‌یابد. فرآیند اجرای این روش در پژوهش حاضر به شرح زیر است:

۱. نمونه‌برداری نظری و گردآوری داده‌ها

فرآیند نمونه‌گیری از نوع هدفمند و با تکنیک نمونه‌برداری نظری انجام شد. در این تکنیک، انتخاب مشارکت‌کنندگان جدید نه بر اساس حجم از پیش تعیین‌شده، بلکه بر اساس معیار اشباع نظری است؛ یعنی تا زمانی که مقوله‌های جدیدی از داده‌ها استخراج نشوند. ابزار اصلی گردآوری داده‌ها، مصاحبه نیمه ساختاریافته و عمیق با خبرگان و متخصصان حرفه حسابرسی بود. سؤالات مصاحبه به‌گونه‌ای طراحی شد که فضای کافی برای بیان تجربیات، ادراکات و دیدگاه‌های مشارکت‌کنندگان درباره پدیده مورد مطالعه (رفتارهای خودانگیخته) فراهم آورد.

۲. تحلیل داده‌ها: مراحل سه‌گانه کدگذاری

تحلیل داده‌های کیفی در سه مرحله به‌هم‌پیوسته و تکاملی انجام پذیرفت:

الف) کدگذاری باز:[2] در این مرحله نخستین، متن کامل مصاحبه‌ها به‌دقت و سطر به سطر مطالعه شد و هر عبارت، ایده یا حادثه مرتبط با پدیده پژوهش، شناسایی و با یک کد مفهومی (مضمون پایه) برچسب‌گذاری گردید. این فرآیند منجر به ایجاد فهرست اولیه‌ای از مضامین شد.

[1] Searching for Disconfirming Evidence
[2] Open Coding

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

ب) کدگذاری محوری[1]: در این مرحله، کدها و مضامین اولیه مشابه از نظر معنایی با یکدیگر ادغام و در ذیل مقوله‌های انتزاعی‌تر (مؤلفه‌ها و سپس ابعاد) سازماندهی شدند. تمرکز اصلی در اینجا بر کشف روابط بین این مقوله‌ها و شکل‌دهی به یک شبکه مفهومی اولیه حول یک مقوله محوری (پدیده اصلی پژوهش) بود.

ج) کدگذاری انتخابی[2]: این مرحله نهایی تحلیل، شامل یکپارچه‌سازی و اصلاح مقوله‌های توسعه‌یافته و تدوین مدل نظری نهایی است. در این مرحله، روابط بین ابعاد و مؤلفه‌ها بازتعریف و شفاف‌تر شد تا یک داستان نظری منسجم درباره چگونگی شکل‌گیری و تبیین پدیده «رفتارهای خودانگیخته حسابرسان» ارائه گردد.

۳. خروجی: نظریه/مدل برآمده از داده‌ها

حاصل نهایی این فرآیند تحلیلی، ارائه یک الگوی نظری چندبعدی است که به‌صورت سیستماتیک، ابعاد رفتارهای خودانگیخته حسابرسان را تبیین می‌کند. این مدل، به‌عنوان نظریه زمینه‌ای در حوزه مطالعات حسابرسی قلمداد می‌شود که مستقیماً ریشه در تجربیات و دیدگاه‌های مشارکت‌کنندگان پژوهش دارد.

جدول (۳): نمونه کدگذاری اولیه

مؤلفه سطح یک	مضامین (مفاهیم)
	غرور ناشی از عضویت در بنگاه معتبر
	هم ذات پنداری با مأموریت موسسه حسابرسی
	تمایل به پیشبرد اعتبار و شهرت موسسه
حس تعلّق و هویت‌سازمانی	احساس تعلق به جامعه حرفه‌ای نخبه
	ایفای نقش به‌عنوان سفیر برند موسسه
	وفاداری به ارزش‌ها و فرهنگ‌سازمانی
	مشارکت فعال در توسعه دانش حرفه‌ای
	درک نقش به‌عنوان رکن حاکمیت شرکتی
	احساس مسئولیت در قبال اعتماد سرمایه‌گذاران
	آگاهی از قدرت اظهارنظر در تصمیم‌گیری‌ها
بینش اقتدار حرفه‌ای	درک جایگاه به‌عنوان ضابط قضایی مالی
	شناخت توانایی خلق ارزش‌افزوده
	درک اثرگذاری بر اعتبار بازار سرمایه
	احساس تکلیف برای شفاف‌سازی محیط کسب‌وکار
	ارزیابی ریسک‌های قانونی اظهارنظرها
	پیش‌بینی تأثیر گزارش بر قیمت اوراق بهادار
	درک رابطه کیفیت کار بااعتبار حرفه‌ای شخصی
ادراک از پیامدهای کنش	احساس مسئولیت برای جلوگیری از رسوایی مالی
	پیش‌بینی تشویق همکاران بر اساس عملکرد کیفی
	ارزیابی اثر شهرت حرفه‌ای بر آینده شغلی
	درک عواقب شکست در انجام صحیح مسئولیت‌ها
	پایبندی به صداقت و راست‌کرداری
	تجلی بی‌طرفی در فرآیند رسیدگی
	مسئولیت‌پذیری اجتماعی در قبال ذی‌نفعان
هنجارهای اخلاقی نهادینه شده	تعهد حرفه‌ای فراتر از الزامات قراردادی
	شجاعت اخلاقی در افشاگری‌های بااهمیت
	رعایت حریم خصوصی و محرمانگی اطلاعات
	پرهیز از هرگونه تضاد منافع واقعی و ظاهری
	طراحی برنامه حسابرسی مبتنی بر ریسک
	تسلط بر استانداردهای گزارشگری مالی
چارچوب‌های استانداردسازی شده	اجرای پروتکل‌های کنترل‌های داخلی
	گردآوری شواهد متقن و قانع‌کننده
	ارائه اظهارنظر مبتنی بر توجیهات مستند
	مستندسازی کامل مراحل رسیدگی حسابرسی

[1] Selective Coding
[2] Theoretical Coding

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

	ارزیابی نرم‌افزارها و سامانه‌های مالی پیچیده
	بازرسی‌های مستمر کیفی عملکرد
	سیستم‌های بازخورد مؤثر برای بهبود روش‌ها
	پاسخگویی فعال در برابر نهادهای ناظر
مکانیسم‌های نظارتی پاسخگو	بهره‌گیری از یافته‌های بررسی‌های انضباطی
	تعامل سازنده با کمیته‌های حسابرسی
	اجرای دقیق آیین‌نامه‌های رفتار حرفه‌ای
	گزارش‌دهی شفاف درباره تخلفات احتمالی
	مدیریت توقعات کیفی و محدودیت‌های بودجه‌ای
	حفظ استقلال رأی در عین جذابیت‌های اقتصادی
	رقابت برای جلب کارفرمایان با حاکمیت شرکتی قوی
فشارهای محیطی رقابتی	تطبیق با فشارهای ناشی از فناوری‌های نوین
	مقاومت در برابر تهدیدات جایگزینی توسط رقبا
	ارائه خدمات کیفی تحت‌فشار کاهش تعرفه‌ها
	تطابق با انتظارات روزافزون ذی‌نفعان
	رسیدگی به مخاطرات برآوردهای پیچیده مدیریت
	مواجهه با چالش‌های ابزارهای مالی نوین
	طراحی آزمون‌ها برای واحدهای تجاری بین‌المللی
پیچیدگی‌های ذاتی واحد تجاری	ارزیابی تداوم فعالیت در شرایط ابهام اقتصادی
	کشف و بررسی معاملات با اشخاص وابسته پیچیده
	رسیدگی به ادغام‌ها و تحصیل‌های بزرگ
	ارزیابی مناسب‌سازی رویه‌های حسابداری پیچیده
	تسلط بر ابزارهای هوش مصنوعی تحلیل کل داده‌ها
	به‌کارگیری تکنیک‌های داده‌کاوی شناسایی الگوها
فن‌آوری و نوآوری در فرآیندها	استفاده از نرم‌افزارهای پیشرفته تست کنترل داخلی
	اتوماسیون فرآیندهای رسیدگی تکراری
	استفاده از ابزارهای پردازش زبان طبیعی
	تحلیل داده‌های غیر ساختاریافته در رسیدگی‌ها
	پیشنهاد طرح‌های بهبود کنترل‌های داخلی
	انجام تست‌های اضافی برای اطمینان‌بخشی مضاعف
	اشتیاق برای کشف ناهنجاری‌های پنهان
ابتکار عمل در ارتقای کیفیت	اصرار بر شفاف‌سازی رویدادهای بااهمیت
	پافشاری بر دریافت مستندات تکمیلی
	بازبینی مستقل کارهای همکاران تیم
	ابتکار در به‌روزرسانی روش‌های رسیدگی
	برگزاری جلسات آموزشی برای کمیته حسابرسی
	ارتباط شفاف با نهادهای ناظر درباره یافته‌های حساس
	ارائه گزارش تحلیلی
تعامل فرا حرفه‌ای با ذی‌نفعان	راهنمایی داوطلبانه حسابرسان جوان
	تعامل داوطلبانه با حسابرسان داخلی
	ارائه گزارش‌های اضافی برای شفاف‌سازی بیشتر
	برقراری ارتباط مؤثر با حسابرسان پیشین
	تخصیص ساعت‌های فراتر از موظف برای صحت گزارش‌گیری
	پیگیری‌های بی‌وقفه برای اخذ توضیحات مدیریت
	مقاومت در برابر فشارهای زمانی و حفظ استانداردها
پایداری و استمرار در تعهد	پشتکار در حل مسائل پیچیده حسابداری
	حفظ روحیه کنجکاوی حرفه‌ای و جست‌وجوی حقیقت
	پیگیری مسائل تا حصول نتیجه نهایی و قانع‌کننده
	حفظ تعهد در شرایط پراسترس و پرفشار کاری

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

سپس مرحله دوم کدبندی باز آغاز می‌شود. در این مرحله از کدبندی محقق دیگر با متون خام کاری ندارد، بلکه با مفاهیمی که تولید کرده است. سروکار دارد. محقق با تعیین و مرتب کردن کدها یا مفاهیم، کدهای مشابه را و مشترک را در قالب یک مقوله واحد قرار می‌دهد؛ بنابراین، انبوه داده‌ها (کدها مفاهیم به تعداد مشخص و محدودی از مقوله‌های عمده کاهش می‌یابند. ازاین‌رو، هر مقوله دربرگیرنده تعدادی از کدهای مشابه، متداخل و هم‌معنا است مقوله به مفاهیم سطح بالاتری از انتزاع گفته می‌شود که از مجموعه‌ای از مفاهیم سطح پایین بر اساس ویژگی‌های مشترک آنها ساخته می‌شود. لذا باهدف ارائه‌ی یک چارچوب نظری در قالب مدل چندبعدی، ابتدا طبق جدول (۴) مجموعه‌ی یکپارچه‌ی کدگذاری‌های ایجاد شده، ارائه می‌شود:

جدول (۴): نتایج کدگذاری داده‌ها

کدگذاری تئوری	کدگذاری‌های اصلی		
	کدگذاری انتخابی	کدگذاری محوری	کدگذاری باز
طبقه‌بندی اصلی	مقوله‌ها	مؤلفه‌های اصلی	مضامین مفهومی
کدگذاری گزینشی (مقوله‌ها)		مؤلفه‌های اصلی	مضامین مستخرج از مصاحبه‌ها
ادراکات حرفه‌ای		حس تعلّق و هویت‌سازمانی	هم ذات پنداری با مأموریت موسسه حسابرسی تمایل به پیشبرد اعتبار و شهرت موسسه احساس تعلق به جامعه حرفه‌ای ایفای نقش به‌عنوان سفیر برند موسسه وفاداری به ارزش‌ها و فرهنگ‌سازمانی مشارکت فعال در توسعه دانش حرفه‌ای
		بینش اقتدار حرفه‌ای	درک نقش به‌عنوان رکن حاکمیت شرکتی احساس مسئولیت در قبال اعتماد سرمایه‌گذاران آگاهی از قدرت اظهارنظر در تصمیم‌گیری‌ها درک جایگاه به‌عنوان ضابط قضایی مالی شناخت توانایی خلق ارزش‌افزوده درک اثرگذاری بر اعتبار بازار سرمایه
		ادراک از پیامدهای کنش	احساس تکلیف برای شفاف‌سازی محیط کسب‌وکار ارزیابی ریسک‌های قانونی اظهارنظرها پیش‌بینی تأثیر گزارش بر قیمت اوراق بهادار درک رابطه کیفیت کار با اعتبار حرفه‌ای شخصی احساس مسئولیت برای جلوگیری از رسوایی مالی پیش‌بینی تشویق همکاران بر اساس عملکرد کیفی ارزیابی اثر شهرت حرفه‌ای بر آینده شغلی
سازه‌های حکمرانی حرفه‌ای		هنجارهای اخلاقی نهادینه‌شده	درک عواقب شکست در انجام صحیح مسئولیت‌ها پایبندی به صداقت و راست‌کرداری تجلی بی‌طرفی در فرآیند رسیدگی مسئولیت‌پذیری اجتماعی در قبال ذی‌نفعان تعهد حرفه‌ای فراتر از الزامات قراردادی شجاعت اخلاقی در افشاگری‌های بااهمیت رعایت حریم خصوصی و محرمانگی اطلاعات پرهیز از هرگونه تضاد منافع واقعی و ظاهری
		چارچوب‌های استانداردسازی شده	طراحی برنامه حسابرسی مبتنی بر ریسک تسلط بر استانداردهای گزارشگری مالی اجرای پروتکل‌های کنترل‌های داخلی گردآوری شواهد متقن و قانع‌کننده ارائه اظهارنظر مبتنی بر توجیهات مستند مستندسازی کامل مراحل رسیدگی حسابرسی ارزیابی نرم‌افزارها و سامانه‌های مالی پیچیده

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

		بازرسی‌های مستمر کیفی عملکرد
		سیستم‌های بازخورد مؤثر برای بهبود روش‌ها
		پاسخگویی فعال در برابر نهادهای ناظر
	مکانیسم‌های نظارتی پاسخگو	بهره‌گیری از یافته‌های بررسی‌های انضباطی
		تعامل سازنده با کمیته‌های حسابرسی
		اجرای دقیق آیین‌نامه‌های رفتار حرفه‌ای
		گزارش‌دهی شفاف درباره تخلفات احتمالی
		مدیریت توقعات کیفی و محدودیت‌های بودجه‌ای
		حفظ استقلال رأی در عین جذابیت‌های اقتصادی
		رقابت برای جلب کارفرمایان با حاکمیت شرکتی قوی
	فشارهای محیطی رقابتی	تطبیق با فشارهای ناشی از فناوری‌های نوین
		مقاومت در برابر تهدیدات جایگزینی توسط رقبا
		ارائه خدمات کیفی تحت فشار کاهش تعرفه‌ها
		تطابق با انتظارات روزافزون ذی‌نفعان
		رسیدگی به مخاطرات برآوردهای پیچیده مدیریت
		مواجهه با چالش‌های ابزارهای مالی نوین
		طراحی آزمون‌ها برای واحدهای تجاری بین‌المللی
الزامات زمینه‌ای عملکرد	پیچیدگی‌های ذاتی واحد تجاری	ارزیابی تداوم فعالیت در شرایط ابهام اقتصادی
		کشف و بررسی معاملات با اشخاص وابسته پیچیده
		رسیدگی به ادغام‌ها و تحصیل‌های بزرگ
		ارزیابی مناسب‌سازی رویه‌های حسابداری پیچیده
		تسلط بر ابزارهای هوش مصنوعی تحلیل کل داده‌ها
		به‌کارگیری تکنیک‌های داده‌کاوی شناسایی الگوها
	فن‌آوری و نوآوری در فرآیندها	استفاده از نرم‌افزارهای پیشرفته تست کنترل داخلی
		اتوماسیون فرآیندهای رسیدگی تکراری
		استفاده از ابزارهای پردازش زبان طبیعی
		تحلیل داده‌های غیر ساختاریافته در رسیدگی‌ها
		پیشنهاد طرح‌های بهبود کنترل‌های داخلی
		انجام تست‌های اضافی برای اطمینان‌بخشی مضاعف
		اشتیاق برای کشف ناهنجاری‌های پنهان
	ابتکار عمل در ارتقای کیفیت	اصرار بر شفاف‌سازی رویدادهای بااهمیت
		پافشاری بر دریافت مستندات تکمیلی
		بازبینی مستقل کارهای همکاران تیم
		ابتکار در به‌روزرسانی روش‌های رسیدگی
		برگزاری جلسات آموزشی برای کمیته حسابرسی
		ارتباط شفاف با نهادهای ناظر درباره یافته‌های حساس
		ارائه گزارش تحلیلی
برونداد‌های رفتاری خودجوش	تعامل فراحرفه‌ای با ذی‌نفعان	راهنمایی داوطلبانه حسابرسان جوان
		تعامل داوطلبانه با حسابرسان داخلی
		ارائه گزارش‌های اضافی برای شفاف‌سازی بیشتر
		برقراری ارتباط مؤثر با حسابرسان پیشین
		تخصیص ساعت‌های فراتر از موظف برای صحت گزارش‌گیری
		پیگیری‌های بی‌وقفه برای اخذ توضیحات مدیریت
		مقاومت در برابر فشارهای زمانی و حفظ استانداردها
	پایداری و استمرار در تعهد	پشتکار در حل مسائل پیچیده حسابداری
		حفظ روحیه کنجکاوی حرفه‌ای و جست‌وجوی حقیقت
		پیگیری مسائل تا حصول نتیجه نهایی و قانع‌کننده
		حفظ تعهد در شرایط پراسترس و پرفشار کاری

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

یافته‌های تحلیل دلفی

تحلیل دلفی به‌عنوان حلقه پیوند بین تحلیل کیفی و کمی محسوب می‌شود، چراکه از طریق ارزیابی پایایی ابعاد مدل طراحی شده، اجازه تبیین مؤلفه‌های مدل را در قالب ابزارهای موردنظر پژوهش در جامعه هدف در بخش کمی می‌دهد. در این پژوهش به‌منظور ارزیابی پایایی مضامین مدل ارائه شده از تحلیل دلفی استفاده شده است.

در این پژوهش، از روش دلفی فازی در دو دور مجزا به‌منظور اعتبارسنجی و حصول اجماع نهایی بر روی مؤلفه‌ها و ابعاد الگوی استخراج‌شده از بخش کیفی استفاده شد. جامعه آماری این مرحله، ۱۶ نفر از خبرگان بودند که به روش هدفمند انتخاب شدند.

دور اول: پرسشنامه‌ای مبتنی بر مقیاس فازی (مثلاً طیف ۵گانه لیکرت) شامل کلیه مؤلفه‌ها و ابعاد الگو، همراه با امکان ارائه نظر اصلاحی کیفی، در اختیار خبرگان قرار گرفت. پس از گردآوری داده‌ها، میانگین فازی و ضریب توافق کندال (W) محاسبه شد. با توجه به پایین بودن ضریب توافق در برخی موارد و دریافت نظرات اصلاحی، دور دوم طراحی گردید.

دور دوم: در این دور، پرسشنامه‌ای شامل نتایج آماری (میانگین و میانه) نظرات دور اول به همراه خلاصه‌ای از نظرات کیفی، مجدداً در اختیار همان خبرگان قرار گرفت تا آنان در پرتو بازخورد گروه، نظرات خود را بازبینی و اصلاح نمایند.

معیارهای توقف و حصول اجماع

برای تعیین توقف فرآیند دلفی و حصول اجماع، سه معیار زیر به‌طور هم‌زمان در نظر گرفته شد:

۱. رسیدن ضریب توافق کندال (W) به میزان ۷/۰ یا بالاتر که نشان‌دهنده توافق قوی بین خبرگان است.
۲. کاهش انحراف معیار نمرات هر مؤلفه به کمتر از ۵/۰ که حاکی از همگرایی و کاهش پراکندگی نظرات است.
۳. اشباع نظرات کیفی، به این معنا که در دور آخر، کمتر از ۵ درصد از مشارکت‌کنندگان نظر اصلاحی جدیدی ارائه دهند.

همچنین، برای اطمینان از روایی محتوای مؤلفه‌ها، ضریب روایی محتوا (CVR) بر اساس فرمول لاوشه برای هر مؤلفه محاسبه و با مقدار بحرانی جدول (۴۹/۰ برای ۱۶ خبره) مقایسه شد.

جدول (۵): تحلیل دلفی مؤلفه‌های شناسایی شده

	مقوله‌ها	مؤلفه‌های اصلی	دور اول دلفی		دور دوم دلفی		نتیجه
			میانگین	ضریب توافق	میانگین	ضریب توافق	
الگوی رفتارهای خودانگیخته حسابرسان	ادراکات حرفه‌ای	حس تعلّق و هویت‌سازمانی	۵/۳۲	۰/۶۹	۵/۷۱	۰/۷۹	تأیید
		بینش اقتدار حرفه‌ای	۵/۳۰	۰/۶۵	۵/۴۰	۰/۷۱	تأیید
		ادراک از پیامدهای کنش	۵/۲۵	۰/۸۹	۶/۰۳	۰/۹۰	تأیید
	سازه‌های حکمرانی حرفه‌ای	هنجارهای اخلاقی نهادینه‌شده	۵/۲۲	۰/۸۹	۶/۱۷	۰/۹۱	تأیید
		چارچوب‌های استانداردسازی شده	۵/۳۹	۰/۶۵	۵/۵۸	۰/۸۴	تأیید
		مکانیسم‌های نظارتی پاسخگو	۵/۴۴	۰/۸۹	۶/۰۳	۰/۹۱	تأیید
	الزامات زمینه‌ای عملکرد	فشارهای محیطی رقابتی	۵/۸۴	۰/۶۷	۶/۱۷	۰/۷۸	تأیید
		پیچیدگی‌های ذاتی واحد تجاری	۶/۰۳	۰/۸۲	۶/۱۱	۰/۸۴	تأیید
		فن‌آوری و نوآوری در فرآیندها	۵/۳۳	۰/۶۷	۵/۴۰	۰/۷۲	تأیید
	بروندادهای رفتاری خودجوش	ابتکار عمل در ارتقای کیفیت	۵/۰۸	۰/۶۷	۶/۲۲	۰/۷۷	تأیید
		تعامل فراحرفه‌ای با ذی‌نفعان	۵/۳۴	۰/۸۱	۵/۹۵	۰/۸۷	تأیید
		پایداری و استمرار در تعهد	۵/۳۳	۰/۶۷	۵/۴۰	۰/۷۲	تأیید

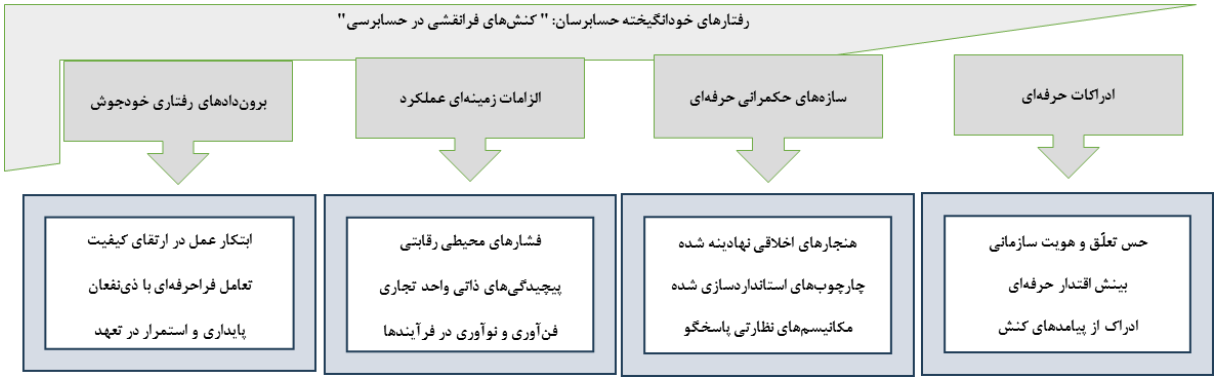
در این پژوهش به‌منظور بررسی روایی، ضریب توافق محتوایی (CVR) بر اساس فرمول لاوشه[1] (۱۹۷۵) محاسبه شد که در آن مقدار $CVR = (n_e - N/2)/(N/2)$ بوده و n_e تعداد موافقان و N کل خبرگان است (لاوشه، ۱۹۷۵). برای تعیین اجماع، معیارهای سه‌گانه هسو و سندفورد[2] (۲۰۰۷) اعمال گردید: ۱) رسیدن $CVR \geq 0.7$ برای تمام مؤلفه‌ها (که در دور دوم محقق شد)، ۲) کاهش انحراف معیار نمرات به زیر ۰/۵ و ۳) اشباع نظرات کیفی (کمتر از ۵٪ تغییر در پیشنهادهای اصلاحی). نتایج نشان داد میانگین CVR از ۰/۷۲ در دور اول به ۰/۸۲ در دور دوم بهبود یافت و تمامی مؤلفه‌ها به حداقل ضریب توافق ۰/۷

[1] Lawshe
[2] Hsu & Sandford

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

(مقدار بحرانی برای ۱۶ خبره طبق جدول لاوشه) دست یافتند که نشان‌دهنده حصول اجماع قوی است (فون در گراخت، ۲۰۱۲). همچنین، شاخص درجه توافق گروهی (GDI =/۹۱۰) که با روش اوبراسکس (۲۰۱۸) محاسبه شد، همخوانی بالای نظرات خبرگان را تأیید کرد. همچنین برای سنجش میزان هم‌رأیی و توافق بین خبرگان شرکت‌کننده در پنل دلفی، از ضریب توافق کندال (کندال W) استفاده شد. این ضریب، معیاری آماری است که میزان توافق بین چندین ارزیاب (خبره) را در رتبه‌بندی یا امتیازدهی به یک مجموعه از موارد (مؤلفه‌ها) اندازه‌گیری می‌کند. مقدار این ضریب بین صفر (عدم توافق کامل) تا یک (توافق کامل) قرار دارد. در این پژوهش، پس از انجام دور دوم دلفی، ضریب توافق کندال نهایی برابر با ۰/۸۲ محاسبه شد. این مقدار نشان‌دهنده توافق قوی و مطلوب بین کلیه خبرگان در مورد اعتبار و اهمیت ابعاد و مؤلفه‌های شناسایی‌شده الگوی رفتارهای خودانگیخته حسابرسان است و مبنای آماری محکمی برای اجماع حاصل‌شده فراهم می‌آورد.

بر اساس تحلیل فوق می‌توان بیان نمود که تمامی مؤلفه‌های شناسایی شده در بخش کیفی، مورد تأیید قرار گرفتند. ازاین‌رو، در ادامه باید جهت تعیین تأثیرگذارترین مؤلفه رفتارهای خودانگیخته حسابرسان از تحلیل ساختاری -تفسیری بهره گرفته شود. شکل (۱) چارچوب مفهومی رفتارهای خودانگیخته حسابرسان را نشان می‌دهد که می‌توان از آن به‌عنوان یک سازوکار تصویری برای تفسیر متن استفاده کرد تا نتایج حاصل برای پژوهشگران قابل‌فهم و روشن باشد.



شکل (۱): چارچوب مفهومی رفتارهای خودانگیخته حسابرسان

در ادامه به تعریف مفهومی هر یک از مقوله‌های اصلی پرداخته شده است (جدول ۶):

جدول (۶): تعریف مفهومی مقوله‌های اصلی

مقوله‌های کلان	تعاریف عمیق و نظام‌مند	مؤلفه‌های اصلی	ابعاد تحلیلی
ادراکات حرفه‌ای	این مقوله بر سیستم شناختی و تفسیرهای ذهنی حسابرسان از نقش، موقعیت، قدرت و مسئولیت‌های خود متمرکز است. این ادراکات که از تجربه، آموزش و اجتماعی‌پذیری حرفه‌ای نشأت می‌گیرند، به‌عنوان لنزِ فیلترکننده‌ای عمل می‌کنند که نحوه تفسیر رویدادها، انتخاب و اجرای رفتارهای خودانگیخته را تعیین می‌کند.	بینش اقتدار حرفه‌ای حس تعلّق و هویت‌سازمانی ادراک از پیامدهای کنش	بُعد شناختی: درک و تفسیر فرد از جایگاه و توانایی‌های خود. بُعد عاطفی-هویتی: احساس تعلق، وفاداری و غرور ناشی از عضویت. بُعد پیامدی- پیش‌بینانه: ارزیابی ذهنی از نتایج و عواقب محتمل.
سازه‌های حکمرانی حرفه‌ای	این مقوله به سیستمی از قوانین، هنجارها، نهادهای نظارتی و چارچوب‌های استانداردشده اشاره دارد که بستر قانونی، اخلاقی و عملیاتی لازم برای شکل‌گیری، هدایت و کنترل رفتارهای حرفه‌ای را فراهم می‌آورند. این سازه‌ها، چهارچوبی الزام‌آور و جهت دهنده خلق می‌کنند که درون آن، فضای لازم برای بروز کنش‌های خودانگیخته مثبت فراهم می‌شود.	هنجارهای اخلاقی نهادینه‌شده چارچوب‌های استانداردسازی شده مکانیسم‌های نظارتی پاسخگو	بُعد هنجاری: مجموعه ارزش‌ها و باید و نبایدهای اخلاقی حاکم بر رفتار. بُعد فنی – اجرایی: اصول، روش‌ها و استانداردهای تعریف شده برای انجام کار. بُعد کنترلی- نظارتی: سازوکارهای پایش، ارزیابی و اصلاح عملکرد.
الزامات زمینه‌ای عملکرد	این مقوله، مجموعه عوامل عینی و خارجیِ شکل‌دهنده به محیط عملیاتی حسابرسان را در برمی‌گیرد. این عوامل که ماهیتی ایجابی و محدودکننده دارند، بستر واقعی و ملموس فعالیت را تشکیل داده و به‌عنوان محرک‌ها یا موانع بیرونی برای بروز رفتارهای فراتر از انتظار عمل می‌کنند. عملکرد حسابرس در تعاملی پویا با این الزامات معنا می‌یابد.	فشارهای محیطی رقابتی پیچیدگی‌های ذاتی واحد تجاری فن‌آوری و نوآوری در فرآیندها	بُعد رقابتی- اقتصادی: نیروهای ناشی از بازار و محدودیت‌های منابع. بُعد فنی- عملیاتی: سطح دشواری و پیچیدگی ذاتی موضوع رسیدگی. بُعد فناورانه-تکاملی: سطح بهره‌گیری از ابزارها و روش‌های نوین.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

مقوله‌های کلان	تعاریف عمیق و نظام‌مند	مؤلفه‌های اصلی	ابعاد تحلیلی
بروندادهای رفتاری خودجوش[1]	این مقوله، تبلور عینی و تجلی نهایی الگو را نشان می‌دهد. این‌ها مجموعه کنش‌های ارادی، آگاهانه و داوطلبانه‌ای هستند که حسابداران رسمی فراتر از شرح وظایف رسمی و استانداردها از خود بروز می‌دهند. این بروندادها که محصول تعامل سه مقوله پیشین هستند، جوهره اصلی "خودانگیختگی" در حرفه حسابرسی را تشکیل می‌دهند.	ابتکار عمل در ارتقای کیفیت تعامل فراحرفه‌ای با ذی‌نفعان پایداری و استمرار در تعهد	بُعد کنشگری فعال: اقدام داوطلبانه برای بهبود و تعالی. بُعد ارتباطی-تأثیرگذاری: تعامل سازنده فراتر از حداقل‌های الزامی. بُعد استقامتی-وجدانی: تداوم و پایداری در تعهد و پشتکار تحت فشار.

یافته‌های تحلیل ساختاری تفسیری

با مشخص شدن تأیید مؤلفه‌های اصلی پژوهش، حال باهدفِ انتخاب تأثیرگذارترین مؤلفه رفتارهای خودانگیخته حسابرسان، اقدام به انجام تحلیل تفسیری ساختاری می‌شود. ابتدا لازم است در قالبِ جدول زیر، مؤلفه‌ها کدگذاری شوند.

جدول (۷): کدهای مربوط به مؤلفه‌های رفتارهای خودانگیخته حسابرسان

مؤلفه	اختصار
حس تعلّق و هویت‌سازمانی	A
بینش اقتدار حرفه‌ای	B
ادراک از پیامدهای کنش	C
هنجارهای اخلاقی نهادینه‌شده	D
چارچوب‌های استانداردسازی شده	E
مکانیسم‌های نظارتی پاسخگو	F
فشارهای محیطی رقابتی	G
پیچیدگی‌های ذاتی واحد تجاری	H
فن‌آوری و نوآوری در فرآیندها	I
ابتکار عمل در ارتقای کیفیت	J
تعامل فراحرفه‌ای با ذی‌نفعان	K
پایداری و استمرار در تعهد	L

بر اساس کدگذاری جدول (۷) مؤلفه‌های تأیید شده بر اساس تحلیل دلفی بر اساس علائم و نماد تعریف شده‌ای جهت ایجادِ ماتریس خود تعاملی ساختاری تعیین شده است. برای تشکیل این ماتریسی از شاخص «مد» جهت مقایسه زوجی استفاده شده است به‌گونه‌ای که از بین چهار گونه رابطه ممکن بین شاخص‌ها، رابطه‌ای که بیشترین فراوانی را از نظر مشارکت‌کنندگان داشته باشد، در جدول نهایی منظور گردیده است. این ماتریس یک ماتریس به ابعاد گزاره‌های تأیید شده است که بر اساس مقایسه‌ی زوج به زوج گزاره‌ها تدوین می‌گردد. این ماتریس خودتعاملی در قالب پرسشنامه چک لیستی و بر اساس بحث و نظرات گروه متخصصان تشکیل می‌شود؛ اما جهت تعیین امتیاز، از نمادهای تعریف شده O، X ،A و V بر اساس تعاریف موجود در جدول زیر استفاده می‌شود.

جدول (۸): روابط مفهومی در تشکیل ماتریس خود تعاملی ساختاری

	اختصارات تعریف شده			
	V	A	X	O
تشریح ریاضی	$i \Rightarrow j$	$i \Leftarrow j$	$i \Leftrightarrow j$	$i \nLeftrightarrow j$
تشریح تفسیری	اثر مستقیم سطر بر ستون (رابطه یک‌طرفه)	اثر مستقیم ستون بر سطر (رابطه معکوس)	اثر متقابل سطر و ستون (رابطه دو طرفه)	عدم وجود اثر سطر و ستون

سپس نظرات مشارکت‌کنندگان بر اساس شاخص «مُد» با توجه به انتخاب بیشترین فراوانی از میان روابط مفهومی V؛ A؛ X و O انتخاب می‌شوند. با توجه به این توضیحات جدول زیر نتایج ماتریس خودتعاملی را نشان می‌دهد که به صورت کد گذاری شده ارائه شده است:

[1] Spontaneous Behavioral Outputs

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

جدول (۹): تشکیل ماتریس خودتعاملی

کدهای ایجاد شده		A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L
حس تعلّق و هویت سازمانی	A	-	V	O	V	X	O	A	O	O	O	O	V
بینش اقتدار حرفه‌ای	B	A	-	O	V	O	V	O	V	O	O	V	O
ادراک از پیامدهای کنش	C	O	O	-	V	V	V	X	O	V	O	X	O
هنجارهای اخلاقی نهادینه‌شده	D	A	A	A	-	O	A	V	O	X	O	V	V
چارچوب‌های استانداردسازی شده	E	X	O	A	O	-	O	O	O	O	V	X	X
مکانیسم‌های نظارتی پاسخگو	F	O	A	A	V	O	-	O	V	O	O	V	V
فشارهای محیطی رقابتی	G	V	O	X	A	O	O	-	A	O	O	O	O
پیچیدگی‌های ذاتی واحد تجاری	H	O	A	O	O	O	A	V	-	V	O	V	V
فن‌آوری و نوآوری در فرآیندها	I	O	A	A	X	O	O	O	A	-	V	X	O
ابتکار عمل در ارتقای کیفیت	J	O	O	O	A	A	O	O	O	A	-	V	O
تعامل فراحرفه‌ای با ذی‌نفعان	K	O	A	X	A	X	A	O	A	X	A	-	V
پایداری و استمرار در تعهد	L	A	O	O	A	X	A	O	A	O	O	A	-

در این مرحله با تبدیل نمادهای روابط ماتریس ساختاری به اعداد دو، یک، صفر و منفی یک بر اساس جدول زیر می‌توان ماتریس دستیابی را تشکیل داد. ماتریس دستیابی از تبدیل ماتریس خود تعاملی ساختاری به یک ماتریس دو ارزشی صفر و یک به دست می‌آید. برای استخراج ماتریس دستیابی در هر سطر ماتریس خود تعاملی به‌جای علائم X از عدد ۲ و V از عدد یک A از عدد ۱- و O از عدد صفر استفاده می‌شود. ماتریس به‌دست‌آمده ماتریس دستیابی اولیه نام دارد. درایه‌های قطر اصلی برابر یک قرار می‌گیرد. در واقع این مرحله تحت عنوان به دست آوردن ماتریس ساختاری و رابطه درونی متغیرها[1] (SSIM) مشهور است.

در این مرحله، ابتدا لیست نهایی مؤلفه‌های شناسایی‌شده از مرحله کیفی، در اختیار گروهی از خبرگان قرار گرفت. سپس از آن‌ها خواسته شد تا رابطه بین هر جفت از این مؤلفه‌ها را با چهار علامت تعریف‌شده مشخص کنند: V (مؤلفه i منجر به مؤلفه j می‌شود)، A (مؤلفه j منجر به مؤلفه i می‌شود)، X (رابطه دوطرفه وجود دارد) و O (هیچ رابطه‌ای وجود ندارد). این فرآیند منجر به تشکیل یک ماتریس اولیه از روابط زوجی مؤلفه‌ها، به نام ماتریس SSIM شد.

حال به‌منظور تفکیک نتایج به‌دست‌آمده از نظر خبرگان تحقیق می‌بایست طبق جدول (۱۰) عمل می‌شود:

جدول (۱۰). فرآیند تبدیل نمادهای اختصاری

نماد مفهومی		تبدیل نمادهای مفهومی به اعداد کمی
	V	خانه‌ی مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۱ و خانه‌ی قرینه‌ی آن عدد ۱- قرار می‌گیرد.
	A	خانه‌ی مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۱- و خانه‌ی قرینه‌ی آن عدد ۱ قرار می‌گیرد.
	X	خانه‌ی مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۲ و خانه‌ی قرینه‌ی آن عدد ۲ قرار می‌گیرد.
	O	خانه‌ی مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۰ و خانه‌ی قرینه‌ی آن عدد ۰ قرار می‌گیرد.

در این بخش بر اساس این مفاهیم، اقدام به تشکیل ماتریس دستیابی جهت تعیین مقایسه سطر «*i*» و ستون «*j*» می‌شود. در این مرحله، ماتریس SSIM به یک ماتریس دودویی (صفر و یک) تبدیل می‌گردد. قوانین تبدیل به این صورت است که علامت‌های V و X به عدد ۱ و علامت‌های A و O به عدد ۰ تبدیل می‌شوند. سپس، با اعمال ویژگی گذارا[2] بر روی این ماتریس اولیه، ماتریس دستیابی نهایی استخراج می‌شود. مفهوم گذارا به این معناست که اگر مؤلفه A بر B تأثیر بگذارد و B بر C مؤثر باشد، در این صورت A به‌طور غیرمستقیم بر C نیز تأثیرگذار در نظر گرفته می‌شود. این ماتریس نهایی، تمام روابط مستقیم و غیرمستقیم بین مؤلفه‌ها را به‌صورت عددی نمایش می‌دهد.

[1] Structural Self-Interaction Matrix
[2] Transitivity

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

جدول (۱۱): تعیین امتیازهای اعضای پانل در قالب ماتریس اولیه

کدهای ایجاد شده		A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L
حس تعلّق و هویت‌سازمانی	A	-	۱	۰	۱	۲	۰	-۱	۰	۰	۰	۰	۱
بینش اقتدار حرفه‌ای	B	-۱	-	۰	۱	۰	۱	۰	۱	۱	۰	۱	۰
ادراک از پیامدهای کنش	C	۰	۰	-	۱	۱	۱	۲	۰	۱	۰	۲	۰
هنجارهای اخلاقی نهادینه‌شده	D	-۱	-۱	-۱	-	۰	-۱	۱	۰	۲	۱	۱	۱
چارچوب‌های استانداردسازی شده	E	۲	۰	-۱	۰	-	۰	۰	۰	۰	۱	۲	۲
مکانیسم‌های نظارتی پاسخگو	F	۰	-۱	-۱	۱	۰	-	۰	۱	۰	۰	۱	۱
فشارهای محیطی رقابتی	G	۱	۰	۲	-۱	۰	۰	-	-۱	۰	۰	۰	۰
پیچیدگی‌های ذاتی واحد تجاری	H	۰	-۱	۰	۰	۰	-۱	۱	-	۱	۰	۱	۱
فن‌آوری و نوآوری در فرآیندها	I	۰	-۱	-۱	۲	۰	۰	۰	-۱	-	۱	۲	۰
ابتکار عمل در ارتقای کیفیت	J	۰	۰	-۱	-۱	-۱	۰	۰	۰	-۱	-	۱	۰
تعامل فراحرفه‌ای با ذی‌نفعان	K	۰	-۱	۲	-۱	۲	-۱	۰	-۱	۲	-۱	-	۱
پایداری و استمرار در تعهد	L	-۱	۰	۰	-۱	۲	-۱	۰	-۱	۰	۰	-۱	-

همان‌طور که در جدول فوق مشاهده می‌شود، نمادهای مفهومی اختصاص داده شده بر اساس شاخص مد، تبدیل به امتیاز ۰ و ۱ با توجه به تعریف و رابطه مفهومی به اعداد طبق جدول قبلی شده است. مجدداً به‌منظور تشکیل ماتریس نهایی، این بار می‌بایست روابط غیرمستقیم به‌صورت «*۱» مشخص شود؛ به‌عبارت‌دیگر، ماتریس دسترسی با استفاده از ماتریس ساختاری خود تعاملی توسعه داده می‌شود و این ماتریس به‌منظور تسری بودن[1] بررسی می‌شود. تسری رابطه محتوایی یک فرضیه اساسی در مدل‌سازی ساختاری تفسیری می‌باشد. تسری یعنی اگر متغیر «الف» با متغیر «ب» در ارتباط باشد و متغیر «ب» با متغیر «ج» نیز مرتبط باشد، در نتیجه متغیر «الف» با متغیر «ج» نیز در ارتباط است. ماتریس دسترسی نهایی برای معیارها با در نظر گرفتن رابطه تسری به دست می‌آید تا ماتریس دستیابی اولیه سازگار شود. به همین منظور، ماتریس نهایی به‌دست‌آمده آنقدر به توان می‌رسد تا حالت فوق روی دهد و ماتریس به‌دست‌آمده ماتریس نهایی خواهد بود. تعداد ۱هایی که در سطر اول قرار می‌گیرد نشان‌دهنده خطوط یا تأثیراتی است که ناشی از معیار اول می‌باشد. تعداد ۱ هایی که در ستون اول قرار می‌گیرد، نشان‌دهنده تأثیراتی است که بر معیار اول گذاشته می‌شود. جزئی که بر کلیه اجزای سیستم تأثیر می‌گذارد و هیچ جزئی بر آن تأثیر نمی‌گذارد، منبع[2] نام دارد. با توجه به توضیح‌های داده شده، اقدام به تعیین ماتریس دسترسی نهایی می‌شود.

جدول (۱۲): تعیین امتیازهای اعضای پانل در قالب ماتریسِ دسترسیِ نهایی

کدهای ایجاد شده		A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L
حس تعلّق و هویت‌سازمانی	A	۱	۱	۰	۱	۱	۱*	۱*	۱*	۱*	۱*	۱*	۱
بینش اقتدار حرفه‌ای	B	۰	۱	۱*	۱	۱*	۱	۱*	۱	۱	۱*	۱	۱*
ادراک از پیامدهای کنش	C	۱*	۰	۱	۱	۱	۱	۱*	۱*	۱	۱*	۱	۱*
هنجارهای اخلاقی نهادینه‌شده	D	۱*	۰	۱*	۱	۱*	۰	۱	۰	۱	۱	۱	۱
چارچوب‌های استانداردسازی شده	E	۱	۱*	۱*	۱*	۱	۰	۰	۰	۱*	۱	۱	۱
مکانیسم‌های نظارتی پاسخگو	F	۰	۰	۱*	۱*	۱*	۱	۱*	۱	۱*	۱*	۱	۱
فشارهای محیطی رقابتی	G	۱	۱*	۱	۱*	۱*	۱*	۱	۰	۱*	۰	۱*	۱*
پیچیدگی‌های ذاتی واحد تجاری	H	۱*	۰	۱*	۱*	۱*	۰	۱	۱	۱*	۱*	۱	۱
فن‌آوری و نوآوری در فرآیندها	I	۰	۰	۱*	۱	۱*	۰	۱*	۰	۱	۱*	۱	۱*
ابتکار عمل در ارتقای کیفیت	J	۰	۰	۱*	۰	۱*	۰	۰	۰	۱*	۱	۱	۱*
تعامل فراحرفه‌ای با ذی‌نفعان	K	۱*	۰	۱	۱*	۱	۱*	۱*	۰	۱	۱*	۱	۱
پایداری و استمرار در تعهد	L	۱*	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱*	۱

با توجه به نتایج کسب شده در جدول (۱۲) که نشان‌دهنده ماتریس دستیابی نهایی است، در جدول (۱۳) اقدام به تعیین قدرت نفوذ (امتیاز ۱ به‌دست‌آمده از سطر) و قدرت وابستگی (امتیاز ۱ به‌دست‌آمده از ستون) می‌شود.

[1] Transitivity
[2] Source

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

جدول (۱۳): تفکیک نیروهای نفوذ و وابستگی

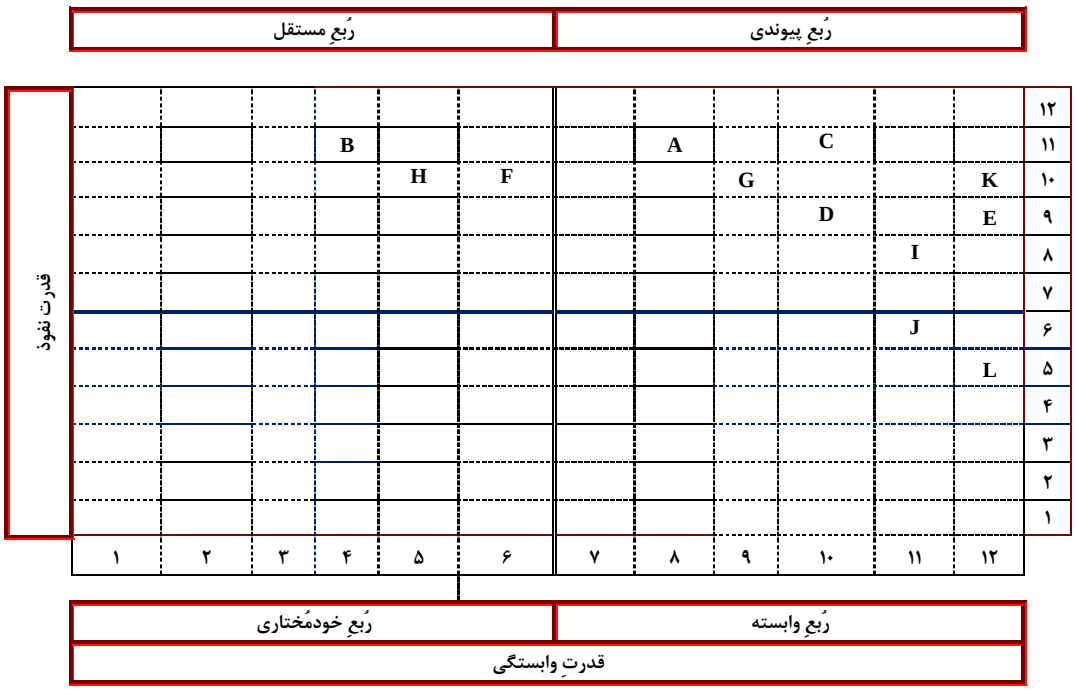
شاخص	اختصار	قدرت نفوذ	قدرت وابستگی
حس تعلّق و هویت‌سازمانی	A	۱۱	۸
بینش اقتدار حرفه‌ای	B	۱۱	۴
ادراک از پیامدهای کنش	C	۱۱	۱۰
هنجارهای اخلاقی نهادینه‌شده	D	۹	۱۰
چارچوب‌های استانداردسازی شده	E	۹	۱۲
مکانیسم‌های نظارتی پاسخگو	F	۱۰	۶
فشارهای محیطی رقابتی	G	۱۰	۹
پیچیدگی‌های ذاتی واحد تجاری	H	۱۰	۵
فن‌آوری و نوآوری در فرآیندها	I	۸	۱۱
ابتکار عمل در ارتقای کیفیت	J	۶	۱۱
تعامل فراحرفه‌ای با ذی‌نفعان	K	۱۰	۱۲
پایداری و استمرار در تعهد	L	۵	۱۲

برای تعیین روابط و سطح‌بندی معیارها در مدل ساختاری تفسیری (ISM) باید مجموعه خروجی‌ها و مجموعه ورودی‌ها برای هر معیار از ماتریس دریافتی استخراج شود. مجموعه خروجی‌ها شامل خود معیار و معیارهایی است که از آن تأثیر می‌پذیرد. مجموعه ورودی‌ها شامل خود معیار و معیارهایی است که بر آن تأثیر می‌گذارند. سپس مجموعه روابط دوطرفه معیارها مشخص می‌شود.

برای تعیین سطوح سلسله‌مراتبی مؤلفه‌ها، دو مجموعه برای هر مؤلفه از روی ماتریس دستیابی نهایی محاسبه می‌شود: مجموعه دستیابی (شامل خود مؤلفه و مؤلفه‌هایی که بر آن‌ها تأثیر می‌گذارد) و مجموعه وابستگی (شامل خود مؤلفه و مؤلفه‌هایی که بر آن تأثیر می‌گذارند). مؤلفه‌ای که مجموعه دستیابی آن با اشتراک مجموعه دستیابی و وابستگی آن برابر باشد، در بالاترین سطح سلسله‌مراتبی (سطح اول) قرار می‌گیرد. پس از استخراج این مؤلفه، آن را از ماتریس حذف کرده و فرآیند برای مؤلفه‌های باقی‌مانده تکرار می‌شود تا سطح تمامی مؤلفه‌ها مشخص گردد.

در این مرحله تحلیل MICMAC با هدف بررسی قدرت نفوذ و وابستگی هر یک از مؤلفه‌ها انجام می‌پذیرد. در این تحلیل، مجموع سطرهای هر مؤلفه در ماتریس دستیابی نهایی به‌عنوان قدرت نفوذ (درجه تأثیرگذاری) و مجموع ستون‌های آن به‌عنوان قدرت وابستگی (درجه تأثیرپذیری) آن مؤلفه محاسبه می‌شود. سپس مؤلفه‌ها بر اساس این دو شاخص در یک نمودار دو بعدی، در چهار دسته یا ناحیه اصلی طبقه‌بندی می‌شوند: مؤلفه‌های خودمختار (تأثیرگذاری و وابستگی پایین)، مؤلفه‌های وابسته (تأثیرگذاری پایین و وابستگی بالا)، مؤلفه‌های پیوندی (تأثیرگذاری و وابستگی بالا) و مؤلفه‌های مستقل/کلیدی (تأثیرگذاری بالا و وابستگی پایین). این تحلیل نقشه‌ای از پویایی سیستم ارائه می‌دهد؛ لذا بر اساس قدرت نفوذ و وابستگی از طریق ترکیب نمودن تقارنِ مؤلفه‌های بر اساس ۴ بُعدِ نموداری این تحلیل، مؤلفه‌های جایگذاری می‌شوند که در نمودار (۱) این نتایج ارائه گردیده است:

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]



نمودار (۱): (MICMAC) قرار گرفتن مؤلفه‌های پژوهش بر اساس قدرت نفوذ و وابستگی

همان‌طور که نتایج نشان می‌دهد، در رُبع اول، یعنی خودمختاری مشخص شد، هیچ مؤلفه‌ای قرار نگرفته است. از طرف دیگر در رُبع وابسته مشخص شد، دو مؤلفه‌ی ابتکار عمل در ارتقای کیفیت (J) و پایداری و استمرار در تعهد (L) قرار دارند که اگرچه قدرت نفوذ پایین‌تری از حد مطلوب دارند، اما از قدرت وابستگی قوی برخوردار هستند؛ لذا دو مؤلفه‌ی ابتکار عمل در ارتقای کیفیت (J) و پایداری و استمرار در تعهد (L) تحت تأثیر متغیرهای رُبع مستقل قرار دارند. در ربع پیوندی مؤلفه‌های حس تعلّق و هویت‌سازمانی (A)، ادراک از پیامدهای کنش (C)، هنجارهای اخلاقی نهادینه‌شده (D)، چارچوب‌های استانداردسازی شده (E)، فشارهای محیطی رقابتی (G)، فن‌آوری و نوآوری در فرآیندها (I)، تعامل فراحرفه‌ای با ذی‌نفعان (K) قرار گرفته و در نهایت مشخص شد، در رُبع مستقل مشخص شد مؤلفه‌های بینش اقتدار حرفه‌ای (B)، مکانیسم‌های نظارتی پاسخگو (F) و پیچیدگی‌های ذاتی واحد تجاری (H) قرار دارند که دارای قدرت نفوذ بسیار بالایی در رفتارهای خودانگیخته حسابرسان هستند و متغیر بینش اقتدار حرفه‌ای به‌عنوان تأثیرگذارترین مؤلفه رفتارهای خودانگیخته حسابرسان از قدرت نفوذ بالاتری در مقایسه با سایر موارد برخوردار است.

بحث و نتیجه‌گیری

در حرفه حسابرسی، کنش‌های خودانگیخته حسابرسان نه به‌عنوان پدیده‌هایی تصادفی، بلکه به‌مثابه تجلی نهایی تعامل عمیق و چندلایه میان ساختارهای حکمرانی، ادراکات کنشگران و الزامات زمینه‌ای عملکرد ظاهر می‌شوند. این رفتارهای فرانقشی که از جنس ابتکار-عمل و تعهد فراتر از شرح وظایف رسمی هستند، از بطن یک سیستم معناسازی درونی سر برمی‌آورند که در آن مؤلفه‌های شناختی، هنجاری و محیطی در هم می‌آمیزند تا کنشگری خلاق و مسئولیت‌پذیر را شکل دهند. هدف پژوهش حاضر توسعه تفسیرگرایانه و ساختارمند الگوی رفتارهای خودانگیخته حسابرسان است. نتایج مطالعه در بخش کیفی نشان‌دهنده ۴ مقوله (ادراکات حرفه‌ای، سازه‌های حکمرانی حرفه‌ای، الزامات زمینه‌ای عملکرد و بروندادهای رفتاری خودجوش)، ۱۲ مؤلفه اصلی (حس تعلق و هویت سازمانی، بینش اقتدار حرفه‌ای، ادراک از پیامدهای کنش، هنجارهای اخلاقی نهادینه‌شده، چارچوب‌های استانداردسازی شده، مکانیسم‌های نظارتی پاسخگو، فشارهای محیطی رقابتی، پیچیدگی‌های ذاتی واحد تجاری، فناوری و نوآوری در فرآیندها، ابتکار عمل در ارتقای کیفیت، تعامل فراحرفه‌ای با ذینفعان، پایداری و استمرار در تعهد) و ۸۲ مضمون پایه بود. از سوی دیگر، یافته‌های تحلیل ساختاری-تفسیری (ISM) در بخش کمی نشان داد که بینش اقتدار حرفه‌ای به‌عنوان تأثیرگذارترین بعد رفتارهای خودانگیخته حسابرسان شناسایی شده است.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که رفتارهای خودانگیخته حسابرسان در حرفه حسابرسی، حاصل تعامل نظام‌مند سه بُعد اصلی است. نخست، «ادراکات حرفه‌ای» به‌عنوان عامل انگیزشی پایه عمل می‌کند. این بُعد نشان می‌دهد که نحوه درک حسابرس از نقش، مسئولیت‌ها و جایگاه خود در نظام گزارشگری مالی، محرک اصلی برای اقدام فراتر از وظایف رسمی است. زمانی که حسابرس احساس کند حضوری فراتر از یک بازرس فنی دارد و نقش خود را در حفظ سلامت بازار سرمایه مؤثر می‌داند، انگیزه درونی برای تعهد عمیق‌تر شکل می‌گیرد. دوم، «سازه‌های حکمرانی حرفه‌ای» چارچوب لازم برای جهت‌دهی و مشروعیت‌بخشی به این رفتارها را فراهم می‌کند. استانداردهای حسابرسی، آیین رفتار حرفه‌ای و سازوکارهای نظارتی، مرزهای اخلاقی و عملیاتی را مشخص کرده و بستری امن برای اعمال قضاوت حرفه‌ای مسئولانه ایجاد می‌کنند. این چارچوب‌ها از سردرگمی جلوگیری کرده و امکان اقدام آگاهانه را فراهم می‌سازند. سوم، «الزامات زمینه‌ای عملکرد» بستر عینی ظهور این رفتارهاست. پیچیدگی فرآیندهای تجاری، فشارهای زمانی، انتظارات ذی‌نفعان و تحولات فناوری، محیطی را ایجاد می‌کنند که حسابرس در آن باید پویا و پاسخگو باشد. این الزامات، هم چالش و هم فرصتی برای بروز ابتکار عمل حرفه‌ای هستند. در نهایت، «بروندادهای رفتاری خودجوش» به‌عنوان نتیجه این تعامل سه‌گانه، در قالب اقداماتی مانند پیگیری دقیق‌تر شواهد، ارائه داوطلبانه تحلیل‌های مدیریتی مفید و پایبندی استثنایی به کیفیت کار، تجلی می‌یابند. این رفتارها تصادفی نیستند، بلکه محصول نهایی یک فرآیند حرفه‌ای شدن عمیق هستند. الگوی ارائه‌شده حاکی از آن است که رفتارهای خودانگیخته مطلوب در حسابرسی، صرفاً با دستور یا کنترل بیرونی قابل‌دستیابی نیستند. پرورش این رفتارها نیازمند ایجاد و تقویت بینش حرفه‌ای در حسابرسان، طراحی چارچوب‌های حکمرانی حامیانه و مدیریت هوشمندانه فشارهای محیط کار به‌صورت هم‌زمان است. تمرکز یک‌جانبه بر هر یک از این ابعاد به‌تنهایی، نتیجه مطلوب را ایجاد نخواهد کرد.

نتایج تحلیل ساختاری-تفسیری؛ نقش محوری و بنیادین «بینش اقتدار حرفه‌ای» را تأیید می‌کند. قرارگیری این مؤلفه در پایه مدل نشان می‌دهد که باور قلبی حسابرس به اهمیت، تخصص و تأثیر اجتماعی کار خود، سنگ بنای ایجاد انگیزه برای تمامی شکل‌های دیگر رفتار حرفه‌ای مطلوب است؛ بنابراین، مؤثرترین راهبرد برای ارتقای کیفیت حسابرسی از طریق تقویت رفتارهای خودانگیخته، سرمایه‌گذاری بر شکل‌دهی هویت حرفه‌ای و حس مسئولیت‌پذیری اجتماعی در حسابرسان است. این امر، پیش‌نیاز درونی‌سازی استانداردها و پاسخ مؤثر به چالش‌های محیطی محسوب می‌شود.

با توجه به ابعاد چهارگانه الگوی نهایی پژوهش، پیشنهادهای کاربردی به شرح زیر ارائه می‌شود: برای نهادهای حرفه‌ای و تنظیم‌گر، تدوین راهنماهای عملی جهت تقویت «بینش اقتدار حرفه‌ای» و «حس تعلق سازمانی» در برنامه‌های آموزش مداوم پیشنهاد می‌شود. مؤسسات حسابرسی می‌توانند با طراحی نظام پاداش مبتنی بر شاخص‌های کیفی مانند «ابتکار عمل در ارتقای کیفیت» و «تعامل فراحرفه‌ای» و نیز ایجاد چارچوب‌های استاندارد منعطف‌تر برای مواجهه با «پیچیدگی‌های واحد تجاری»، بستر بروز رفتارهای خودانگیخته را فراهم آورند. حسابرسان فردی نیز با تمرکز بر درک «پیامدهای کنش» حرفه‌ای و تقویت «هنجارهای اخلاقی نهادینه‌شده» می‌توانند نقش فعال‌تری ایفا کنند.

پژوهش‌های آتی می‌توانند با به‌کارگیری روش‌های کمی (مانند پیمایش) و با حجم نمونه‌ای گسترده‌تر، رابطه مستقیم بین مؤلفه محوری «بینش اقتدار حرفه‌ای» و شاخص‌های عینی رفتارهای خودانگیخته (مانند تعداد ابتکارات عملی ثبت‌شده یا مشارکت در پروژه‌های بهبود فرآیند) را موردسنجش قرار دهند. همچنین طراحی و اجرای دوره‌های آموزشی هدفمند مبتنی بر سناریوهای واقعی، به‌منظور تقویت مؤلفه‌های «ادراکات حرفه‌ای» مانند درک پیامدهای کنش و حس تعلق و سپس ارزیابی اثربخشی این آموزش‌ها بر رفتار واقعی حسابرسان، می‌تواند به عملیاتی‌سازی یافته‌ها بینجامد.

این مطالعه همچون پژوهش‌های مشابه با ماهیت ترکیبی به لحاظ جمع‌آوری داده‌ها و پیاده‌سازی تحلیلی با محدودیت‌های مواجه است که در ادامه نسبت به ارائه‌ی آن اقدام می‌گردد:

-مهم‌ترین محدودیت، پژوهش‌های کیفی به‌ویژه از نوع مصاحبه، عدم امکان پایداری ابعاد شناسایی شده در بلندمدت و تعمیم آن به کل بسترهای مطالعه باشد؛ زیرا گستردگی ابعاد مورد بررسی در حوزه حسابرسی، احتمالاً با انجام چندین مصاحبه قابل اکتشاف نبوده و می‌تواند ابعاد شناسایی شده، به‌طور نسبی مورد کنکاش قرار گیرد. اگرچه این تحقیق با اتکا به چرخه‌ای قیاسی/ استقرائی به نظریه‌سازی و توسعه الگوی رفتارهای خودانگیخته حسابرسان پرداخت، ماهیت استقرائی روش‌شناسی آن

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

محدودیت‌هایی را بر تعمیم‌پذیری آماری نتایج آن وارد می‌کند. همچنین این تحقیق مجموعه‌ای از نتایج خاص را به تعدادی نظریه گسترده‌تر (و نه به شرایط و موقعیت‌های گسترده‌تر) تعمیم می‌دهد. ازاین‌رو، تعمیم‌پذیری آماری نتایج آن با محدودیت‌های قابل‌توجهی روبه‌رو است.

منابع

اقبالی، حانیه. (۱۴۰۳). بررسی تأثیر رفتارهای اخلاقی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی با توجه به نقش میانجی حمایت سازمانی درک شده. **اولین کنفرانس بین‌المللی انقلاب علوم انسانی اسلامی**، ساری.

بیرامی، لاله؛ حسین جهانگیرنیا؛ بهمن بنی مهد؛ مصطفی ایزدپور و حسین مقدم. (۱۴۰۴). اثرخودکارآمدی حسابرس بر ارزیابی ریسک تقلب با نقش میانجی خلاقیت بنیادی و رشد یافته حسابرس. **دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت** ۱۴(۵۴): ۲۳۹-۲۵۰.

خوانساری وحید؛ زهرا پورزمانی. (۱۴۰۳). بررسی تأثیر رهبری دانش گرا بر نوآوری فرآیند حسابرسی و مدل کسب‌وکار، جو و رفتار کاری نوآورانه حسابرسان و تأثیرات متقابل آنها بر تجاری‌سازی مؤسسات حسابرسی. **حسابداری مالی** ۱۶(۶۱): ۱۵- ۱.

عارف منش، زهره؛ و حمیده صفاری. (۱۴۰۳). تأثیر سرمایه روان‌شناختی و تجربه حسابرسان بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حرفه‌ای: نقش تعدیلی شک و تردید حرفه‌ای. **پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای** ۵(۱۸): ۱۳۳-۱۰۸.

محمدی، سجاد؛ اله کرم صالحی و محمدامین کوه بر. (۱۴۰۱). طراحی مدل سبک‌های شناختی حسابرسان و ارزیابی محورهای شناسایی شده در حرفه حسابرسی. **پیشرفت‌های حسابداری** ۱۴(۲): ۳۱۵-۲۵۸.

نعمتی روشن، حامد؛ سید عباس برهانی؛ مژگان صفا و رضا غلامی جمکرانی. (۱۴۰۳). مدل ابعاد رفتار خود توسعه‌ای حسابرسان و بررسی تأثیر آن بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرس. **دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری** ۹(۱۸): ۲۹۹-۲۶۳.

Almalki, A., Y. Basodan & H. Boshnak. (2025). The Mediating Role of Conscientiousness in the Relationship between Auditors' Ethical Idealism and Fraud Detection. **Journal of Risk and Financial Management** 18(5): 244.

Bauer, T.D. (2015). The effects of client identity strength and professional identity salience on auditor judgments. **The Accounting Review** 90(1): 95-114.

Chen, Y.H., K.J., Wang & S.H. Liu. (2023). How personality traits and professional skepticism affect auditor quality? A quantitative model. **Sustainability** 15(7): 74-93. https://doi.org/10.3390/su15021547

Glaser, B.G. (1992). **Basics of grounded theory analysis: Emergence versus forcing**. Mill Valley, CA: Sociology Press.

Glaser, B.G. (2002). Conceptualizations: On theorizing using grounded theory. **International Journal of Qualitative Methods** 1(2): 1-3.

Griffith, E.E., J.S. Hammersley & A.S. Hickey. (2025). A Fly on the Wall: Promoting Auditors' Observational Learning with Cognitive Process Modeling and Learning Climate. **SSRN Electronic Journal** https://doi:10.2139/ssrn.5200422

Hendar, F.A.C., & D.Y. Harahap. (2023). The influence of time budget pressure, auditor experience, and auditor competence on audit judgment. **Kajian Akuntansi** 24(8): 374-387. https://doi.org/10.29313/kajian_akuntansi.v24i2.2671

Hsu, C.C., & B. Sandford. (2007). The Delphi Technique: Making Sense of Consensus. *Practical Assessment, Research, and Evaluation* 12(12): 1-8.

Hurtt, R.K. (2010). Development of a scale to measure professional skepticism. **Auditing: A Journal of Practice & Theory** 29(1): 149-171.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

Lawshe, C.H. (1975). A quantitative approach to content validity. *Personnel Psychology* 28(4): 563–575. https://doi.org/10.1111/j.1744-6570.1975.tb01393.x

Munidewi, I.A.B., U. Ludigdo, A. Djamhuri & W. Andayani. (2024). Role of affective neuroscience in audit judgement and decisions making: A systematic literature review for auditing research. **Australasian Accounting, Business and Finance Journal** 18(1): 130-147.

Narsin, H., & A. Jaffar. (2021). Examining the impact of personality traits on conflicts between the auditors and clients relationship management: A mediating model approach. **Journal of Education and Health Promotion** 10(5): 246-271. https://doi.org/10.4103/jehp.jehp_1500_20

Nelson, M., & H.T. Tan. (2005). Judgment and decision making research in auditing: A task, person, and interpersonal interaction perspective. **Auditing: A journal of practice & theory** 24(s-1): 41-71.

Shafer, W.E., & R.S. Simmons. (2018). Social responsibility, Machiavellianism, and tax avoidance: A study of Hong Kong tax practitioners. **Accounting, Auditing & Accountability Journal** 21(5): 695-720. https://doi.org/10.1108/09513570810872978

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]