



Contextualizing the Auditors' Bricolage Strategic Thinking Functions in Controlling the Occurrence of Auditing Profession Pressure Spillover Disorders

Alireza Saadati 

PhD Student, Department of Accounting,
Central Tehran Branch, Islamic Azad
University, Tehran, Iran

Negar Khosravipour *

Assistant Professor, Department of Accounting
Tehran Central Branch, Islamic Azad
University, Tehran, Iran

Mohammad Ali Bidari 

Assistant Professor, Department of Accounting
Central Tehran Branch, Islamic Azad
University, Tehran, Iran

Abstract

The purpose of this research is to contextualize the strategic thinking of auditors' bricolage functions in controlling the occurrence of auditing profession pressure spillover disorders. In the qualitative phase of this study, the functional areas of auditors' bricolage strategic thinking and the disorders caused by auditing profession pressures were identified. Using grounded theory and systematic content screening, followed by the implementation of the fuzzy Delphi analysis process and verification of the reliability of the identified dimensions, these functional areas were expanded for the study platform. The findings from the qualitative phase indicate the identification of 36 conceptual themes, 6 core components, and 3 categories related to the variables of auditors' bricolage strategic thinking functions. The results further show that by improving the efficiency of auditors' negotiation abilities through the development

* Corresponding Author: neg.khosravipour@iauctb.ac.ir

How to Cite: Saadati, A., Khosravipour, N., Bidari, M.A. (2024). Contextualizing the Auditors' Bricolage Strategic Thinking Functions in Controlling the Occurrence of Auditing Profession Pressure Spillover Disorders, *Empirical Studies in Financial Accounting*, 21(84), 179-228. DOI: 10.22054/qjma.2024.80610.2587

of bricolage strategic thinking, conflicts arising from tolerating employer pressure due to the demands of the auditing profession can be controlled more effectively than other identified disorders.

Keywords: Auditing Profession Pressure, Bricolage Strategic Thinking, Spillover Disorders.

1. Introduction

The auditing profession, more than any other, demands mental control and the application of critical thinking and skills to provide opinions on the financial performance of business owners. Consequently, it is natural for this profession to involve higher psychological pressure compared to other jobs in the financial field. As a result of these psychological pressures, auditors often face conflicts in their professional work, increasing the likelihood of job pressures spilling over into other aspects of their roles. In other words, the intense job pressures and the mismatch between an auditor's personal characteristics and the professional demands of auditing can gradually lead to job burnout, ultimately disturbing the individual's professional balance.

2. Literature Review

Since auditors, in the field of auditing, on the one hand, safeguard the public interests of stakeholders by validating financial reports, and on the other hand, operate within for-profit entities to earn revenue and provide services to business owners, they face substantial job pressure. Consequently, there is a concern among legislators and general stakeholders that these dual roles may conflict under such pressure. For instance, an employer with significant economic power might pressure an independent auditor to accept fraudulent or questionable accounting practices.

3. Methodology

This study is exploratory/descriptive in nature from an objective perspective. On one hand, interviews are employed to identify the functional areas of auditors' bricolage strategic thinking. On the other hand, checklists from the critical evaluation list serve as the foundation for identifying the types of disorders caused by the pressures of the auditing profession. This study is considered

developmental in terms of result, as the interplay between auditors' bricolage strategic thinking and the overflow disorder of auditing profession pressures lacks theoretical coherence and an integrated content framework, necessitating content and cognitive analysis to expand the dimensions of this knowledge within the audit field.

In terms of data type, this study is mixed-method. In the qualitative phase, the functional areas of auditors' bricolage strategic thinking are first identified through foundational data theory and interviews. Subsequently, during several stages of the systematic content screening process, the types of disorders caused by the overflow of auditing profession pressures are determined. Based on Delphi analysis, the reliability of the identified dimensions is verified, allowing the examined dimensions to be generalized to the study platform. In the quantitative phase, the gray Vicor matrix is employed to compare criteria in row "i" and column "j", identifying the most effective functional field of auditors from the perspective of bricolage strategic thinking. This is achieved by controlling the drivers of overflow disorders arising from the pressures of the auditing profession.

4. Result

In this study, during the qualitative phase and based on the answers to the first two research questions, an effort was made to identify the functional areas of auditors' bricolage strategic thinking and the disorders caused by the overflow of pressures in the auditing profession. This was achieved through grounded theory analyses and systematic content screening. Following this, action was taken to implement the fuzzy Delphi analysis process and verify the reliability of the identified dimensions, enabling their expansion to the study platform. The results of the qualitative phase, in line with the first and second research questions, indicate the identification of 36 conceptual themes, 6 core components, and 3 categories for the variable of auditors' bricolage strategic thinking functions. Additionally, 5 disorders caused by the overflow of auditing profession pressures were identified. Subsequently, with the aim of integrating these variables through the implementation of the gray Vicor analysis process, the study sought to answer the third research question: under which function of strengthening strategic thinking in auditors can the

conflict caused by the overflow of auditing profession pressures be reduced?

The results in this section showed that by improving the efficiency of auditors' negotiation abilities through the development of bricolage strategic thinking, it can be expected that the conflict caused by tolerance with employers due to the overflow of auditing profession pressures will become more controllable compared to other identified disorders.

5. Discussion


In analyzing the obtained results, it should be noted that one of the functional fields of strategic thinking, based on the conceptual mechanism of bricolage, is the ability to design a negotiation path with business owners and conclude audit contracts. Through adherence to professional and ethical values, auditors can avoid potential pressures and prevent disruptions (conflicts) in their tolerance toward business owners. Given the wide range of pressures in the auditing profession, auditors often face desperation during negotiations with business owners. This can negatively affect the quality of audit reports and have destructive behavioral consequences, first on auditors' performance in their professional roles and later extending to their family life.

6. Conclusion


This study highlights that strengthening bricolage strategic thinking in auditors can effectively manage work-family conflicts and, to some extent, control role ambiguity conflicts, family-work conflicts, and conflicts related to profession attachment. Negotiations conducted with consistent behavioral and professional capabilities, grounded in auditors' cognitive and perceptual approaches, create opportunities to mitigate professional pressures from the outset. This, in turn, enhances the effectiveness of auditors in their professional roles and broader social roles.

زمینه‌یابی کارکردهای تفکر استراتژیک بریکولاژ حساب‌رسان در کنترل وقوع اختلال‌های سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌رسی


دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

علیرضا سعادت‌تی 

استادیار گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

نگار خسروی‌پور *

استادیار گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

محمدعلی بیداری 

چکیده

هدف این مطالعه، زمینه‌یابی کارکردهای تفکر استراتژیک بریکولاژ حساب‌رسان در کنترل وقوع اختلال‌های سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌رسی می‌باشد. این مطالعه به لحاظ روش‌شناسی، ترکیبی محسوب می‌شود، چراکه بر اساس مجموعه‌ای از روش‌های تحلیل کیفی و کمی، به دنبال دستیابی به اهداف پژوهش می‌باشد. لذا از طریق فرآیندهای بخش کیفی، ابتدا تلاش شد تا بر اساس دو تحلیل‌گرند تئوری و غربالگری محتوایی سیستماتیک، نسبت به شناسایی زمینه‌های کارکردی تفکر استراتژیک بریکولاژ حساب‌رسان و اختلال‌های ناشی از سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌رسی، اقدام شود تا پس از پیاده‌سازی فرآیند تحلیل دلفی فازی و تأیید پایایی ابعاد شناسایی‌شده، امکان بسط آن‌ها به بستر مطالعه ممکن باشد. سپس در بخش کمی مطالعه، از طریق ماتریس ویکور خاکستری تلاش شد تا نسبت به ارزیابی معیارهای شناسایی‌شده در حرفه حساب‌رسی اقدام شود. یافته‌های مطالعه در بخش کیفی حکایت از شناسایی ۳۶ مضمون مفهومی، ۶ مؤلفه‌ی محوری و ۳ مقوله برای متغیر کارکردهای تفکر استراتژیک بریکولاژ حساب‌رسان و شناسایی ۵ اختلال ناشی از سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌رسی دارد. در ادامه و باهدف ترکیب این متغیرهای در قالب پیاده‌سازی فرآیند تحلیل ویکور خاکستری، نتایج نشان داد، با ارتقاء سطح

کارآمدی زمینه‌های مذاکره‌ای حسابرس بر اساس توسعه تفکر استراتژیک بریکولاژ در حسابرسان می‌توان انتظار داشت، تعارض ناشی از تساهل با صاحب کار به دلیل سرریزشدگی فشارهای حرفه حسابرسی نسبت به سایر اختلال‌های شناسایی شده‌ی دیگر، از قابلیت کنترل‌پذیری بیشتر برخوردار باشد.

کلیدواژه‌ها: تفکر بریکولاژ؛ فشارهای حرفه حسابرسی، سرریزشدگی شغلی.

مقدمه

حرفه حسابرسی بیش از هر حرفه‌ای دیگری، نیازمند کنترل روانی و استفاده از تفکر و مهارت برای اظهارنظر در خصوص عملکردهای مالی صاحب‌کاران می‌باشد (Bhattacharjee & Moreno, 2013). لذا طبیعی است که این حرفه نسبت به سایر مشاغل مرتبط با عرصه‌های مالی، از فشار روانی بالاتری برخوردار باشد (Collaku et al., 2024). نتیجتاً تحت چنین فشارهای روانی، حسابرسان دچار اختلال ناشی از تعارض در کار راه‌ی حرفه‌ای حسابرسی می‌گردند و احتمال بروز سرریزشدگی فشارهای شغلی بر سایر نقش‌های حسابرسان وجود دارد (ولیان و همکاران، ۱۳۹۸)؛ به عبارت دیگر، فشار شغلی بالا و عدم تناسب بین ویژگی‌های فردی حسابرس با ویژگی‌های حرفه‌ای در حسابرسی، باعث می‌گردد تا به تدریج فرد دچار فرسایش شغلی گردد و توازن حرفه‌ای در فرد دچار اختلال شود (Mappangile et al., 2023).

پژوهشگران رفتار حرفه‌ای در حسابرسی مانند Frank و Bonner et al. (2022) (2020) همواره بر شناخت کارکردهای درونی در حسابرسان تأکید دارند و معتقد هستند که ارتقاء بهزیستی روان‌شناختی می‌تواند در تحریک انگیزه‌های شغلی در حسابرسان مؤثر باشد و مانعی برای بروز اختلال‌های شغلی در حرفه حسابرسی تلقی گردد (Hameli et al., 2024). اگرچه قبل از ورود به این عرصه نیز حسابرسان باید به درک منسجم از ماهیت حرفه، هم‌راستا با ویژگی‌ها و مهارت‌های فردی خود دست یابند، اما پیش‌فرض این مطالعه بر ارتقاء کارکردهای تفکر استراتژیک در حسابرسان می‌باشد (Bucaro, 2019). تفکر استراتژیک اشاره به برنامه‌ریزی و سطحی از رویکرد انتقادی در مهارت‌های حسابرسی دارد که می‌تواند ضمن ارتقاء کیفیت گزارش حسابرسی، انگیزه‌های فردی برای وابستگی و اشتیاق شغلی به حرفه را در حسابرسان تشدید نماید (Hoshang et al., 2021). در این مطالعه تفکر بریکولاژ «Bricolage Thinking»، به‌عنوان یکی از نوظهورترین زمینه‌های شیوه تفکر استراتژیک در حوزه رفتار فردی، مدنظر قرار دارد تا ابعاد مختلف آن در قالب یک چارچوب نظری ارائه گردد و به این سؤال پاسخ داده شود که تا چه حدی و چگونه

می‌تواند از بروز اختلال سرریز شدگی فشارهای حرفه حسابرسی جلوگیری کند. تفکر بریکولاژ نوعی مهارت مبتنی بر انعطاف‌پذیری ذهنی در رفتار حرفه‌ای تعریف می‌شود که زمینه‌های نبوغ و خلاقیت؛ شناخت (ادراک عمل‌گرایانه) و معرفت‌شناسی فلسفی در یک حرفه را می‌تواند شامل شود (Hou et al., 2022)؛ به عبارت دیگر، تفکر بریکولاژ در افراد بیان‌کننده‌ی نگاه فراتر‌گرایانه از یک حوزه دستورالعمل‌ها یا الزامات تعیین‌شده برای رسیدن به یک تصمیم می‌باشد که می‌تواند در عین حفظ ارزش‌های حرفه‌ای، عملکردی خلاقانه در تصمیم‌گیری و قضاوت داشته باشد (Phillimore et al., 2018). بسط این مفهوم به حرفه حسابرسی می‌تواند بسیار حائز اهمیت باشد، زیرا امروزه حسابرسی به دلیل پیچیدگی‌های معاملات و فرصت‌طلبی صاحبان قدرت در ساختار شرکت‌ها، بیش از گذشته و رویکردهای کلاسیک، نیازمند تغییر فلسفی در هسته معرفت‌شناسی خود، برای حرکت به سمت خلاقیت مبتنی بر تفکر انتقادی در قضاوت‌های حرفه‌ای می‌باشد (پورسمعی و همکاران، ۱۴۰۰). این تغییر پارادایمی در رویکردهای رفتار حرفه‌ای مبنی بر پذیرش تفکر استراتژیک بریکولاژ، احتمالاً به دلیل برخورداری از زمینه‌های شناختی فراگیرتر حسابرسان از موقعیت‌های شغلی و فشارهای موجود در این حرفه تا حدی بتواند از بروز سرخوردگی در این حرفه جلوگیری نماید.

لذا مسئله‌ی این مطالعه شیوه‌های کنترل سرریز شدگی در حرفه حسابرسی از طریق تحریک کارکردهای شناختی در حسابرسان می‌باشد، چراکه سرخوردگی شغلی باعث می‌شود تا تعارض‌هایی همچون کار-خانواده و بالعکس به کاهش کیفیت گزارش حسابرسی منجر شود. چرایی ایجاد تعارض منتج به سرریز شدگی حرفه‌ای، می‌تواند دلایل متفاوتی از جمله فشار کاری؛ تبعیض و یا عدم تناسب ویژگی‌های فردی با ماهیت شرح شغلی در حرفه حسابرسی داشته باشد؛ بنابراین ضرورت انجام این مطالعه می‌تواند از دو مبنای نظری و کاربردی حائز اهمیت باشد.

اولاً به لحاظ دانش‌افزایی نظری اهمیت این مطالعه، زمانی مشهود می‌شود که با مرور پیشینه‌های تجربی گذشته می‌توان دریافت که علیرغم حیطة‌ی گسترده‌ی پدیده تفکر

استراتژیک در کارکردهای حساب‌رسان و ارزیابی آن بر سرریزشدگی حرفه‌ای، به دلیل ویژگی‌های درونی و بیرونی مؤثر بر متصدیان آن، تحقیقات دانشگاهی مرتبط با ماهیت این مطالعه چندان مورد توجه نبوده است و تنها بخشی از پژوهش‌های چندسال گذشته همچون (Asnawi (2022)؛ Amiruddin (2019) و Yustina and Valerina (2019) تلاش نمودند تا تعارض‌های شغلی ناشی از کار-خانواده «Work-Family Conflict» و خانواده-کار «Family-Work Conflict» را به ادبیات دانش حسابرسی اضافه نمایند، بی‌آنکه در فرآیندهای تحلیلی به تأثیرات محرک‌های فردی مؤثر در کنترل چنین تعارض‌های توجه داشته باشند. لذا انجام این مطالعه می‌تواند ضمن واکاوی چالش‌های ذهنی و فکری حساب‌رسان در توسعه‌ی تفکر استراتژیک بریکولاژ مبنی بر اثربخشی کارکردهای حرفه‌ای، تأثیرات آن بر کنترل سرریزشدگی فشارهای ناشی از حرفه حسابرسی را مورد بررسی قرار دهد.

ثانیاً به لحاظ بیان اهمیت کاربردی و چرایی وقوع فاکتورهای مؤثر بر بروز فشارهای شغلی و شکل‌گیری سرریزشدگی در حسابرسی، می‌توان به ماهیت آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌ها ارجاع شود. به طوری که طبق ماده (۲) آیین‌نامه‌ی سقف مجاز ارائه‌ی خدمات تخصصی و حرفه‌ای، هریک از شرکا (حساب‌رسان) در طول یک سال موظف به ۳۳۷۰۰ ساعت تا ۴۸۷۰۰ ساعت سقف مجاز ارائه‌ی خدمات با توجه به سابقه‌ی مدیریت حسابرسی می‌باشند (مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای، ۱۳۹۳). مرور این آیین‌نامه‌ها نشان می‌دهد، میزان ساعت کار حساب‌رسان چیزی در حدود ۷۰۳ ساعت در طول یک هفته می‌باشد که اگر هر موسسه حسابرسی طبق قانون، از حداقل سه حسابرس تشکیل شده باشد، می‌توان به فشار کاری بالا در این حرفه پی برد (واسعی چهارمحالی و همکاران، ۱۳۹۷). همچنین طبق ماده (۴) روابط مؤسسات حسابرسی با جامعه حسابداران رسمی ایران آمده است که: «عدم رعایت مقررات و ضوابط مصوب شورای عالی و عدم ارائه و یا تأخیر غیرمعارف در ارائه مدارک و اطلاعات درخواستی در قالب گزارش حسابرسی، به‌عنوان تخلف از مقررات محسوب می‌شود و طبق قانون تذکر

کتابی، تعلیق از انجام حرفه‌ای و در نهایت انحلال مجوز حسابرس را به همراه دارد (ولیان و همکاران، ۱۴۰۱). براین اساس می‌توان دریافت، با توجه وجود قوانین و آیین‌نامه‌های نظارتی بر عملکرد حسابرسان، این حرفه در کنار مزایایی مادی برای حسابرسان، چه فشار شغلی بیش از اندازه را به همراه دارد و این موضوع می‌تواند در بلندمدت به سریز شدن وظایف حرفه‌ای در سایر نقش‌های حسابرسان در بسترهای اجتماعی منجر گردد. لذا این مطالعه با درک شکاف نظری و کاربردی اهمیت مطالعه، تلاش دارد تا با ترکیبی از شیوه‌های تحلیل کیفی و کمی، اثربخش‌ترین زمینه‌ی کارکردی حسابرسان از منظر تفکر استراتژیک بریکولاژ، مبنی بر کنترل محرک‌های بروز اختلال سرریز شدگی فشارهای حرفه حسابرسی را مشخص نماید.

مبانی نظری

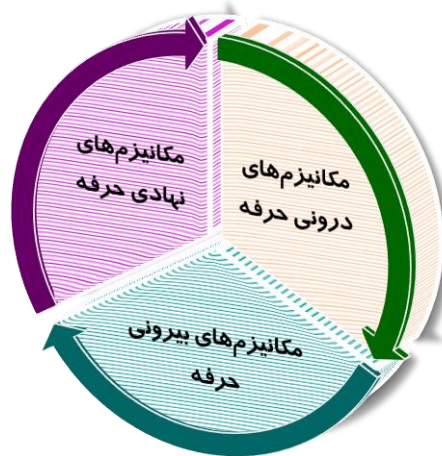
تفکر استراتژیک بریکولاژ

بریکولاژ برای اولین بار در حوزه دانش بین‌رشته‌ای مدیریت و کارآفرینی در سال ۱۹۹۵ توسط Monaheng (1995) در زمینه‌های وابسته به دانش علوم انسانی معرفی شد و از ماهیتی مبنی بر تمرکز کردن بر وجود ظرفیت‌های موجود در یک حرفه برخوردار بود؛ به عبارت دیگر، در این سبک از تفکر، به افراد توصیه می‌شد تا صرفاً موجودیت فعلی یک بخش از مسئولیت‌های محوله را به گونه‌ای ایفا نمایند تا بتواند به جنبه‌های متفاوتی از عملکردهای گذشته دست یابد (Yang & Leppäaho, 2023). (Levi-Strauss (1996). به‌عنوان یکی از پیشگامان این عرصه، در تعریف این مفهوم، به سطحی از اکتفاپذیری به منابع فعلی و ایجاد اشکال جدیدی از توانمندی‌های فردی اشاره دارد که می‌تواند اهداف حرفه‌ای در یک بستر شغلی را متفاوت از گذشته به ذینفعان عرضه نماید. فرض اساسی تفکر استراتژیک بریکولاژ بر پایه‌ی هستی‌شناسی فلسفی، از ماهیت حرفه و شناخت متصدیان آن از ارزش‌های اجتماعی بنا شده است که از طریق تقویت مکانیسم‌های اجتماعی در کارکردهای حرفه‌ای به افراد اجازه می‌دهد تا از طریق تحریک انگیزه‌های شغلی، افراد از زوایایی متفاوتی عملکردهای مورد انتظار از منظر نهادی و اجتماعی را ارائه

نمایند (Baker and Nelson, 2005).

در این صورت، کارکنان ممکن است از بداهه‌نوازی «Improvisation» و تدبیر «Resourcefulness» یا بازآفرینی «Co – shaping» مشترک برای توسعه ارزش‌های اجتماعی ذینفعان استفاده نمایند (Duymedjian & Ruling, 2010). Senyard et al. (2014) نیز توسعه این شیوه از تفکر را مبنایی برای خلق ایده و به اشتراک گذاری آن برای رسیدن به اهداف مشترک سازمان با کارکنان قلمداد می‌کند. Baker et al (2003) با تمرکز بر این پدیده، در ابتدا تلاش نمودند تا تأثیرات آن بر نحوه‌ی مواجهه‌شدن کارآفرینان با مسائل و مشکلات را مورد بررسی قرار دهند که نتایج حکایت از ظهور خلاقیت‌های فردی در نحوه‌ی سازگاری با چالش‌ها و مشکلات مرتبط با آن بود که می‌توانست مانع از اهمال کاری منفعلانه گردد. Van de Walle (2014) با الگوبرداری از این نتایج، ماهیت این شیوه از تفکر را به سازمان‌ها و مشاغلی که از فشار روانی بالاتری برخوردار بودند، ارجاع داد و نتیجه‌گیری نمود، به کارگیری این شیوه از تفکر می‌تواند ظرفیت‌های فردی در تاب‌آوری شغلی را افزایش دهد و افراد در مواجهه با بحران‌های شغلی، به دلیل شناخت نهادینه‌شده از ارزش‌های حرفه‌ای و اجتماعی، واکنش معقولانه‌تری داشته باشند. این فرآیند با ارتقاء کارراهه‌ی حرفه‌ای به لحاظ تجربی و دانش، می‌تواند به ایجاد اثربخشی بیشتر در عملکردهای فردی منجر شود و مانع از بروز سرخوردگی‌های احتمالی گردد. Baker and Nelson (2005) با شناخت ناشی از پژوهش‌های قبلی، باهدف انسجام‌سازی مفهومی ماهیت تفکر استراتژیک بریکولاژ، در قالب شکل (۱) سه حوزه برای بسترسازی کارکردهای این پدیده ایجاد نمودند.

شکل ۱. مبانی بسترسازی تفکر استراتژیک بریکولاژ (منبع: Baker and Nelson, 2005)



طبق شکل (۱) مکانیزم‌های درونی حرفه، جنبه‌هایی از دانش و سطح توانمندی‌های فردی از نظر ذهنی و جسمی را شامل می‌شود که می‌تواند به افزایش کارکردهای مهارتی در هر عرصه‌ای از شغل‌ها، به شرط تناسب بین ویژگی‌های فردی با ویژگی‌های شغلی تعریف شده، منجر شود. در مکانیزم‌های بیرونی حرفه، ارزش‌های اجتماعی هر یک از مشتریان (ذینفعان) است که به بازسازی نوع تفکر مسئولانه‌ی افراد در پاسخگویی به انتظارات آنان، کمک می‌کند. در مکانیزم‌های نهادی اما سیاست‌گذاری‌ها و حوزه‌های آموزش است که می‌تواند به توسعه این شیوه از تفکر استراتژیک به افراد کمک نماید (Coviello et al., 2017).

سرریزشدگی فشارهای شغلی در حسابرسی

از آنجایی که متصدیان حرفه‌ای در عرصه‌ی حسابرسی از یکسو با اعتباربخشی به گزارش‌های مالی، منافع عمومی ذینفعان را حفظ می‌کنند و از سویی دیگر در یک واحد انتفاعی، مشغول به فعالیت برای کسب درآمد نیاز به ارائه خدمات به صاحب‌کاران دارند، با فشارهای شغلی زیادی مواجه می‌باشند. لذا تحت چنین فشاری این نگرانی برای قانون‌گذاران و عموم ذینفعان ایجاد می‌شود که دو نقش یادشده‌ی حسابرسان دچار تعارض گردد. نمونه این موضوع زمانی است که صاحب‌کاری که دارای قدرت اقتصادی

قابل توجهی، برای پذیرش رویه‌های حسابداری متقالبانه و بحث‌برانگیز خود، حسابرس مستقل را تحت فشار قرار می‌دهد (Bazerman et al., 2006).

تدوین‌کنندگان استانداردهای و الزامات اخلاقی در این عرصه، همواره بر ارتباط، ماهیت منافع و فعالیت تعاملی بین حسابرسی با صاحب‌کاران تأکید نموده‌اند اما تغییر انگیزه‌های حرفه‌ای را عاملی تهدیدکننده در این حوزه معرفی می‌نمایند. به‌عنوان مثال همیشه این بحث مطرح می‌باشد که با توجه به انتخاب و پرداخت حق‌الزحمه حسابرس توسط صاحب‌کاران، استقلال آن‌ها در معرض ریسک قرار دارد و مدیریت صاحب‌کار از این طریق می‌تواند بر حسابرس اعمال فشار کرده و قضاوت آن‌ها را تحت تأثیر قرار دهد (Jamal & Sunder, 2015).

لذا مکانیزم‌های خود نظارتی به‌عنوان یک کارکرد درون فردی و انگیزه‌بخش امکان محافظت از حسابرسی را در برابر فاکتورهای تهدیدکننده را ممکن می‌سازد و با از بین بردن آثار این ریسک فاکتورها، می‌تواند مانع از سرریزشدگی در حرفه حسابرسی شود. سرریزشدگی در حرفه حسابرسی نوعی تعارض شغلی است که معمولاً به دلیل فشارهای واردشده بر حسابرسی باعث می‌گردد تا این فشارها بر ایفای نقش‌های اجتماعی و خانوادگی افراد سایه بیندازد. لذا صاحب‌نظرانی همچون (Yang et al. و Payne et al. (2020) با تأکید به تحکیم هنجارها و تقویت ثبات رفتاری افراد در کارراهه حرفه‌ای، (2023) می‌نمایند تا ریسک فاکتورهای مؤثر بر کارکردهای حسابرسی را در پنج بعد طبق شکل (۲) را موردبررسی قرار دهد (Salterio, 2022).

شکل (۲) ریسک فاکتورهای مؤثر بر فشار شغلی در حسابرسی (منبع: Salterio, 2022)



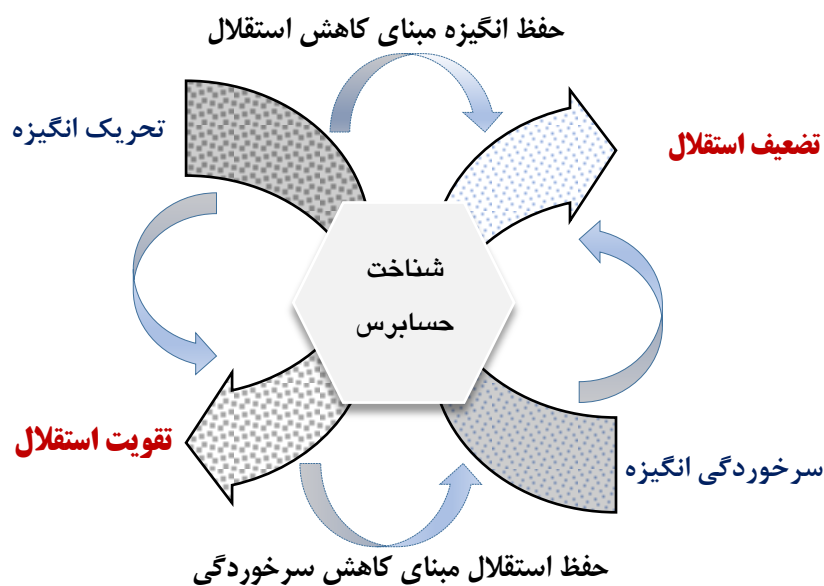
بر اساس این چارچوب هر یک از این جنبه‌ها به‌طور خلاصه تشریح می‌شوند:

- **ریسک خود بررسی:** این ریسک زمانی به وجود می‌آید که کارهای انجام‌شده در خدمات اطمینان بخشی به‌وسیله خود یا سایر کارکنان مؤسسه در زمان ارائه خدمات غیراطمینان بخش تهیه شده باشد.
 - **ریسک منفعت شخصی:** این ریسک بر اساس اقدامات حسابرسان جهت افزایش منافع شخصی خود و سایر خویشاوندان نزدیک ناشی می‌شود که منافع مالی و غیرمالی را شامل می‌شود.
 - **ریسک جانب‌داری:** این ریسک به معنای نادیده گرفتن واقعیت‌ها توسط حسابرس به طرفداری یا مخالفت از شخص دیگری ایجاد می‌شود.
 - **ریسک قرابت:** این ریسک زمانی محتمل می‌شود که حسابرس به‌واسطه‌ی آشنایی با صاحب کار و یا وابستگی به او درباره ادعاهای حسابرس تردید حرفه‌ای را به کار نگیرند یا واقعیت‌های موجود را نادیده انگارد
 - **ریسک اذعاب:** درنهایت این ریسک زمانی ظهور می‌یابد که حسابرس به دلیل تهدید یا ترس از شخص یا اشخاصی با نادیده گرفتن واقعیت‌ها، گزارش‌های خلاف واقع را ارائه می‌دهند که نمونه‌ای از آن می‌تواند تهدید صاحب کار به برکناری یا جایگزینی حسابرس و تهدید به اقامه دعوا علیه حسابرس است.
- این فاکتورهای ناشی از فشار شغلی ضمن اثرگذاری بر عملکردهای حرفه‌ای، فراتر از تخلف یا تحریف‌ها، می‌تواند پیامدهای منفی روحی و روانی زیادی برای حسابرسان به همراه داشته باشد و باعث سرخوردگی آنان گردد. لذا در این رابطه Adams et al.

زمینه‌یابی کارکردهای تفکر استراتژیک بریکولاژ حساب‌رسان در کنترل...؛ سعادت‌ی و همکاران | ۱۹۳

(2021) مدلی از مسیر رفت و برگشتی تقویت یا تضعیف استقلال در کارکردهای حرفه‌ای ارائه نمودند که می‌تواند در این رابطه به شناخت حرفه‌ای حساب‌رسان در کنترل تعارض‌های شغلی کمک نماید.

شکل ۳. مسیر رفت و برگشتی تقویت یا تضعیف استقلال در کارکردهای حرفه‌ای (منبع: Adams et al., 2021)



طبق شکل (۳) حفظ استقلال به‌عنوان مورد وثوق‌ترین کارکرد اخلاقی و رفتاری در حرفه حساب‌رسانی، مسئله‌ی شناخت به‌عنوان هسته‌ی مرکزی یا اصطلاحاً معرفت‌شناسی برآمده از تحریک انگیزه‌های فردی می‌باشد. در واقع تقویت انگیزه‌های فردی باعث می‌گردد تا استقلال حساب‌رسان، مانع از اجازه‌ی نفوذ واسطه و صاحب‌کاران بر عملکردهای حرفه‌ای در حساب‌رسانی گردد و تداوم آن در مسیر کار راه‌های حرفه‌ای نیز می‌تواند عاملی برای جلوگیری از بروز سرخوردگی‌های شغلی ناشی از فشارهای وارده بر حساب‌رسان تلقی شود. در واقع ارتقاء احاطه‌ی ادراکی حساب‌رسان بر انجام وظایف شغلی، با تقویت استقلال می‌تواند مانع از بروز سرخوردگی شغلی گردد و این موضوع در واقع انگیزه‌های بیرونی است که بر

انگیزه‌های فردی و درونی نقش مهمی را ایفا می‌نماید (Appelbaum et al., 2018). لذا با توجه به ارائه‌ی مبانی نظری این مطالعه به دنبال پاسخ به سؤالات زیر می‌باشد:

- سؤال اول پژوهش) کارکردهای تفکر استراتژیک بریکولاژ حساب‌برسان بر پایه چه زمینه‌هایی قابل شناسایی می‌باشد؟
- سؤال دوم پژوهش) اختلال‌های ناشی از سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌برسی کدام‌اند؟
- سؤال سوم پژوهش) آیا در شرایط وجود کارکردهای تفکر استراتژیک بریکولاژ، حساب‌برسان از ظرفیت‌های کافی برای کنترل اختلال‌های ناشی از سرریزشدگی حرفه‌ای برخوردار هستند؟

برای پاسخ به سؤال‌های این مطالعه، ابتدا از طریق گزینش تئوری و تحلیل دلفی در روش‌شناسی بخش کیفی، تلاش می‌شود تا زمینه‌های قابل بسط تفکر استراتژیک بریکولاژ به کارکردهای حساب‌برسان و اختلال‌های ناشی از سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌برسی شناسایی شود و سپس از طریق تحلیل ویکور خاکستری مشخص شود، تحت اثربخش‌ترین زمینه‌ی کارکردی حساب‌برسان از منظر تفکر استراتژیک بریکولاژ، چه مبنایی از محرک‌های سرریزشدگی حرفه‌ای می‌تواند بیشتر کنترل شود تا به تعارض در حساب‌برسی منجر نگردد.

روش‌شناسی

این مطالعه از منظر هدف، اکتشافی/توصیفی است چراکه از یک سو برای شناسایی زمینه‌های کارکردی تفکر استراتژیک بریکولاژ حساب‌برسان از مصاحبه بهره برده می‌شود و از سوی دیگر مبنای شناسایی نوع اختلال‌های ناشی از سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌برسی، چک‌لیست‌های سیاهه ارزیابی انتقادی می‌باشد. این مطالعه از نظر نتیجه، توسعه‌ای محسوب می‌شود، زیرا هم کارکردی تفکر استراتژیک بریکولاژ حساب‌برسان و اختلال سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌برسی به دلیل عدم انسجام نظری و چارچوب محتوایی یکپارچه در بستر مطالعه، نیاز به واکاوی محتوایی و شناختی دارند تا بتوان بر

اساس آن ابعاد هر یک از آن را در دانش حساب‌رسی بسط داد. به لحاظ نوع داده می‌بایست این مطالعه را می‌بایست ترکیبی تلقی نمود، چراکه در بخش کیفی از طریق نظریه داده بنیاد و انجام مصاحبه ابتدا زمینه‌های کارکردی تفکر استراتژیک بریکولاژ حساب‌رسان شناسایی می‌شود و سپس طی چندین مرحله فرآیند غربالگری محتوایی سیستماتیک، نسبت به تعیین نوع اختلال‌های ناشی از سرریز شدگی فشارهای حرفه حساب‌رسی اقدام می‌گردد تا بر اساس تحلیل دلفی پایایی ابعاد شناسایی شده، امکان تعمیم ابعاد مورد بررسی به بستر مطالعه ممکن باشد. در بخش کمی این مطالعه نیز از طریق ماتریس ویکور خاکستری، تلاش می‌شود تا با مقایسه زوجی معیارها در سطر «*i*» و ستون «*j*»، اثربخش‌ترین زمینه‌ی کارکردی حساب‌رسان از منظر تفکر استراتژیک بریکولاژ، مبنی بر کنترل محرک‌های بروز اختلال سرریز شدگی فشارهای حرفه حساب‌رسی مشخص شد.

جامعه آماری

بر اساس ماهیت ترکیبی این مطالعه به صورت ترکیبی، در بخش کیفی خبرگان حسابداری و حساب‌رسی به عنوان مصاحبه‌شوندگان و مشارکت‌کنندگان برای شناسایی زمینه‌های کارکردی تفکر استراتژیک بریکولاژ حساب‌رسان حضور داشتند. شیوه‌ی انتخاب مصاحبه‌شوندگان و مشارکت‌کنندگان به منظور تأمین مبنای خبرگی، از طریق پژوهش (Henwood and Pigeon (1992) بر مبنای معیارهایی همچون؛ اهمیت تناسب، قدرت افتراق، آگاهی از زمینه پژوهشی و به طور خاص تفسیر تشریحی صورت پذیرفت. برای رسیدن به این هدف، لازم بود، قبل از رسیدن به تعداد نفرات مصاحبه‌شونده و مشارکت‌کنندگان، از طریق معیار اهمیت تناسب، تعداد بیشتری با توجه به تجربه‌های پژوهشی در زمینه‌ی شیوه‌ی تفکر حساب‌رسی و تعارض‌های حرفه‌ای در آن انتخاب می‌شد که طی این فرآیند از ۲۳ نفر جهت انجام مصاحبه و مشارکت در ارزیابی انتقادی دعوت به عمل آمد. این افراد از نظر محققان از تناسب بهتری به لحاظ شناخت خبرگی، برخوردار بودند. از مجموع ۲۳ نفر، ۱۵ نفر پاسخ مثبت به مشارکت در این مطالعه دادند. در ادامه بر مبنای حساسیت به زمینه‌ی مورد مطالعه، ۱۵ نفر اولیه انتخاب شده، مجدداً غربال شدند و

با ارسال بروشوری از اهداف و ماهیت مطالعه، تلاش شد تا واکنش آنان از طریق معیارهای قدرت افتراق؛ آگاهی از زمینه پژوهشی و تفسیر تشریحی در رابطه با موضوع، مورد بررسی قرار گیرد تا در نهایت با توجه به جنبه‌هایی از زمان کافی برای مشارکت و دیدگاه‌های شناختی، ۱۲ نفر به عنوان مشارکت کنندگان بخش کیفی که عمدتاً علاوه بر دانشگاهی بودن، عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی نیز بودند، انتخاب شدند که از سطح انگیزه و آگاهی لازم برای مشارکت در رابطه با پدیده‌ی مورد بررسی برخوردار بودند. روش نمونه‌گیری در این بخش، استفاده از مبنای نمونه‌گیری نظری بود تا امکان دستیابی به نقطه اشباع تئوریک حاصل گردد. مطابق با صاحب نظران نظریه‌ی داده بنیاد، همچون Fernández (2004) و Charmaz (2011) نمونه‌گیری نظری تا زمانی که مقوله‌ها به کفایت نظر برسند، ادامه می‌یابد. سپس در بخش کمی تعداد ۲۱ نفر به عنوان مشارکت کننده از میان شرکای حسابرسی با تجربه، به واسطه‌ی شیوه‌ی نمونه‌گیری هدفمند و در دسترس انتخاب شدند. علت معدود بودن مشارکت کنندگان در این بخش نیز، دستورالعمل اجرای ماتریس ویکور خاکستری به لحاظ تعداد فرآیندهای مشارکت و پیچیدگی آن می‌باشد. لذا با اتکا به پژوهش Zhang et al. (2016)؛ Shyng et al. (2007) حد مطلوب انتخاب تعداد نمونه ۱۵ تا ۳۰ نفر تعیین شدند که در این مطالعه نیز تعداد نمونه‌ی ۲۱ نفری مورد توجه قرار گرفت.

شیوه‌ی جمع‌آوری داده‌های مطالعه

بسته به ماهیت ترکیبی بودن مطالعه مبنی بر جمع‌آوری داده‌ها جهت پیاده‌سازی تحلیلی، به تفکیک هر یک از شیوه‌های جمع‌آوری داده‌ها ارائه می‌شود.

الف) شیوه جمع‌آوری داده‌ها در بخش کیفی

با توجه به وجود دو متغیر در این مطالعه که از انسجام ابزاری دارای کفایت برخوردار نمی‌باشند، از گرند تئوری برای شناسایی ابعاد تفکر استراتژیک بریکولاژ حسابرسان و از غربالگری محتوایی سیستماتیک برای شناسایی ابعاد اختلال‌های ناشی از سرریز شدگی

فشارهای حرفه حسابرسی بهره برده می‌شود. سپس از فرآیند دلفی فازی، برای سنجش پایایی ابعاد شناسایی‌شده‌ی هر دو متغیر استفاده می‌شود.

□ جمع‌آوری داده‌های تفکر استراتژیک بریکولاژ حساب‌رسان از طریق گزیند تئوری

در این مطالعه در گام اول باهدف استفاده از فرآیند گزیند تئوری برای شناسایی زمینه‌های کارکردی تفکر استراتژیک بریکولاژ حساب‌رسان، از رویکرد نوحاسته یا ظاهرشونده (Glaser (2992) در تحلیل نظریه داده بنیاد استفاده می‌شود. در این فرآیند پس از انجام هر مصاحبه به ترتیب نسبت به کدگذاری باز؛ کدگذاری محوری و کدگذاری انتخابی اقدام لازم صورت می‌گیرد. به دلیل اینکه پیش‌فرض‌های منسجمی در مورد پدیده وجود ندارد، مصاحبه در ابتدا به صورت باز انجام می‌شود تا با تعیین مضامین مفهومی اولیه، برای رسیدن به نقطه اشباع تئوریک، مصاحبه‌ها به سمت نیمه‌ساختارمند حرکت نمایند تا در مرحله کدگذاری باز به کدگذاری محوری، توازن بین کدها ایجاد شود. به طوری که پس از ظاهر شدن مضامین اولیه از کدگذاری باز، برای تفکیک مؤلفه‌ها در قالب مقوله‌های کلی، مصاحبه‌ها به صورت نیمه‌ساختاریافته و ساختاریافته، پیشرفت تا نحوه دستیابی به نقطه اشباع نظری مشخص گردد. در طول انجام مصاحبه، سؤالات به طور مداوم مورد تعدیل‌های مقتضی بر اساس شرایط مصاحبه و اطلاعات مصاحبه‌شوندگان، قرار می‌گرفت تا مسیر مصاحبه از جریان اصلی ماهیت پدیده مورد بررسی خارج نشود. بدین منظور برخی از پرتکرارترین سؤالات مصاحبه به ترتیب زیر ارائه می‌شود:

۱. چه زمینه‌های محرکی در شناخت حساب‌رسان وجود دارد که می‌تواند در ایجاد تفکر استراتژیک حسابرسی مؤثر باشد؟
۲. تا چه اندازه نقش تحریک‌قابلیت‌های شهودی حساب‌رسان را می‌توان عاملی برای شکل‌گیری تفکر استراتژیک تلقی نمود؟
۳. تا چه اندازه تجربه حرفه‌ای می‌تواند به ظهور زمینه‌های استنتاج (برداشت مبتنی بر شواهد) در قضاوت حساب‌رسان منتج شود؟
۴. تا چه اندازه مهارت‌های مبتنی بر تحلیل وقایع عملکردی در حرفه‌ی حسابرسی می‌تواند

- به ساخت استدلال‌های استقرائی در حسابرسی کمک نماید؟
۵. چه زمینه‌هایی از محرک‌های استدلالی در حسابرسی وجود دارد که می‌تواند سطح تفکر استراتژیک در حسابرسان را تقویت نماید؟
۶. تا چه اندازه نقش انتظارات از حرفه حسابرسی را می‌توان مبنایی برای تقویت سطح تفکر استراتژیک در حسابرسان تلقی نمود؟
۷. چه جنبه‌هایی از شناخت حسابرس از بازار رقابتی، به توسعه‌ی سطح تفکر استراتژیک در حرفه‌ی حسابرسی کمک می‌کند؟
۸. تا چه اندازه تفسیر مبتنی بر قابلیت‌های استنباطی در حسابرس، فرصت شکل‌گیری تفکر استراتژیک را در حرفه ایجاد می‌کند؟
۹. چه جنبه‌هایی در فرآیندهای تعاملی بین حسابرسان با صاحب‌کاران وجود دارد که در شکل‌گیری تفکر استراتژیک در حرفه‌ی حسابرسی می‌تواند نقش داشته باشد؟
۱۰. چه مهارت‌های فردی از حسابرسان، مبنایی در توسعه‌ی ظرفیت‌های شکل‌گیری تفکر استراتژیک در حرفه‌ی حسابرسی قلمداد می‌شود؟

لازم به توضیح است که جمع‌آوری داده‌ها در این فرآیند می‌بایست از درون پدیده‌ی موردبررسی حادث شود، به طوری که الزاماً سؤالات مصاحبه‌ی مشخصی برای تمامی مصاحبه‌ها در نظر گرفته نشود؛ به عبارت دیگر سؤالات برحسب نوع آگاهی خبرگان و بر اساس بیان نظرات آن‌ها در لحظه می‌بایست انتخاب می‌شد تا جملات ارائه‌شده در مصاحبه، بدون داشتن درک عمیقی از آن توسط مصاحبه‌شوندگان رها نمی‌شد. براین اساس فرآیند طرح سؤالات پژوهش به صورت رفت و برگشت^۱ که اصطلاحاً به آن «U» گفته می‌شود (شایبرهافر^۲، ۲۰۲۳)، مدنظر قرار می‌گرفت. براین اساس با تلفیق روش‌های گردآوری داده به شکل مصاحبه‌های بدون ساختار و نیمه‌ساختار یافته، تلاش می‌شد تا یادداشت‌برداری نظری در حین مصاحبه و سریعاً پس از اتمام مصاحبه صورت گیرد تا مضامین قابل استنادتری به دلیل آمادگی ذهنی مصاحبه‌کنندگان از جلسه برگزار شده، به

1. Turn and Turn
2. Scheibelhofer

دست‌آید و از سوگیری‌های احتمالی در کدگذاری جلوگیری شود. در نهایت بازه زمانی انجام هر مصاحبه به‌طور میانگین ۵۲ دقیقه بود که بسته به عمق هر مصاحبه، زمان اختصاص داده‌شده به هر مصاحبه‌شونده بین ۴۵ تا ۷۰ دقیقه بود.

□ جمع‌آوری داده‌های اختلال‌های ناشی از سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌رسانی از طریق غربالگری محتوایی سیستماتیک

در گام دوم جمع‌آوری داده‌ها مبنی بر شناسایی نوع اختلال‌های ناشی از سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌رسانی، از فرآیند غربالگری محتوایی سیستماتیک استفاده می‌شود. در این فرآیند با انتخاب پژوهش‌های مشابه مفهوم موردبررسی در بازه زمانی تعیین‌شده، نسبت به انجام ارزیابی انتقادی بر اساس ده معیار این تحلیل اقدام می‌شود؛ به عبارت دیگر، در انجام این فرآیند تحلیلی، ابتدا با بررسی پایگاه‌های اطلاعاتی طبق جدول (۱) اقدام به تعیین پژوهش‌های مشابه با محتوا و ماهیت پدیده‌ی موردبررسی می‌گردد.

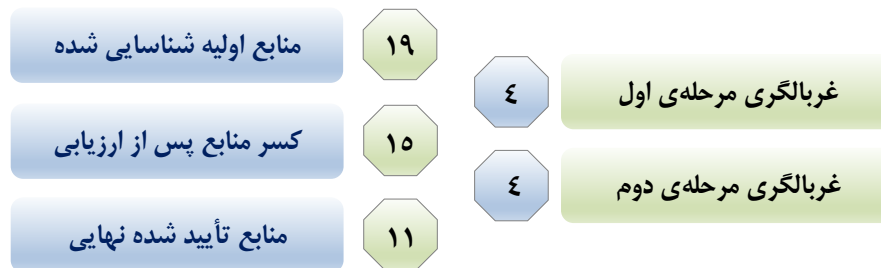
جدول ۱. موتورهای جستجو پژوهش‌های مشابه

International databases	پایگاه‌های اطلاعات داخلی
Web of John □	□ مگ ایران
ScienceDirect □	
Sage Publishing. □	□ نورمگز
Science □	
Emerald □	□ پایگاه اطلاعات جهاد دانشگاهی
Francis and Taylor □	
ProQuest □	□ پایگاه مقالات مرکز اطلاع‌رسانی علوم و فناوری
Wiley □	□ پایگاه مجلات داخلی

لذا با ارجاع به موتورهای جستجو تلاش گردید تا در گام اول، پژوهش‌های مرتبط انتخاب شوند تا در ادامه بر اساس فرآیندهای تحلیل ارزیابی انتقادی، اقدام به شناسایی اختلال‌های ناشی از سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌رسانی گردد. دوره زمانی جهت واکاوی

پژوهش‌های مشابه، ۲۰۱۸ تا ۲۰۲۴ و ۱۳۹۹ تا ۱۴۰۲ بوده است. نکته قابل توجه این است تمرکز بر پژوهش چندسال گذشته، باهدف یکپارچگی بیشتر ادبیات نظری مبنی بر شناسایی ابعاد این پدیده صورت گرفته است. در گام بعدی باهدف دستیابی به پژوهش‌های مرتبط با حوزه‌ی پژوهش اقدام به غربالگری سه مرحله‌ای اولیه شامل غربالگری عنوان؛ محتوا و تحلیل توسط محققان این مطالعه گردید. لذا طبق شکل (۴) پژوهش‌های اولیه در این گام از غربالگری محتوایی سیستماتیک، تعیین شدند.

شکل ۴. فرآیند پایش پژوهش‌های اولیه



لذا همان‌طور که در شکل (۴) مشخص شده است، از مجموع ۱۹ پژوهش انتخاب شده برای ارزیابی اولیه، طی دو مرحله غربالگری از نظر محتوا و تحلیل، در نهایت، ۱۱ پژوهش متناسب با ماهیت پدیده اولیه انتخاب شدند تا بر اساس روش (Attride-Stirling (2001 مفاهیم در قالب سیاهه ارزیابی انتقادی، توسط خبرگان بر اساس ۱۰ معیار اهداف تحقیق، منطق روش تحقیق، طرح تحقیق، نمونه‌برداری، جمع‌آوری داده‌ها، انعکاس‌پذیری، دقت تجزیه و تحلیل، بیان تئوریک و شفاف یافته‌ها و ارزش تحقیق، امتیازبندی شوند. در واقع در این گام با تعیین این پژوهش‌ها، خبرگان با اختصاص امتیاز (۱) تا (۵) به هر پژوهش طبق سیاهه ارزیابی انتقادی جدول (۲) تلاش نمودند تا مرتبط‌ترین پژوهش‌ها برای تعیین اختلال‌های ناشی از سرریزشدگی فشارهای حرفه حسابرسی انتخاب شوند.

جدول ۲. نمونه سیاهه ارزیابی انتقادی

هدف پژوهش	روش پژوهش	طرح پژوهش	نمونه‌گیری	جمع‌آوری داده‌ها	تعمیم‌یافته‌ها	پژوهشی	اخلاق‌گرایی	تحلیل آماری	قابلیت تئوریک		ارزش پژوهش													
									تعمیم	تئوریک														
مطالعه موردی	کاربردی	کیفی	کیفی	ترکیبی	صنعت	شرکت	سایر	تصادفی	غیر تصادفی	پرسشنامه	مصاحبه	داده‌های ثانویه	بسط نظریات قبلی	خلق نظریه	منکی به رفرنس‌های زیاد	نقد نظری محققان	تحلیل‌های ماتریسی	مدل‌سازی	تحلیل‌های ساختاری	چندبعدی‌گرایی در بررسی نظریات	تک‌بعدی‌گرایی در بررسی نظریات	O1	سایر	
																								<input type="checkbox"/>
مطالعه اول	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
مطالعه دوم	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

سپس در گام بعدی، پژوهش‌هایی که برحسب دستورالعمل تحلیل، امتیاز ۳۰ و بالاتر را کسب نمایند، به‌عنوان مبنای غربالگری محتوایی سیستماتیک انتخاب می‌شوند تا برحسب بالاترین توزیع فراوانی، مهم‌ترین تعارض‌های ناشی از سرریزشدگی در حرفه حسابرسی مشخص شوند. لازم به توضیح است که محورهایی که در بیش از نصف پژوهش‌های تأییدشده، تکرار شوند، به‌عنوان ابعاد این پدیده در بخش کمی مورد مطالعه قرار می‌گیرند.

□ جمع‌آوری داده‌های تحلیل دلفی فازی

در گام سوم پیاده‌سازی تحلیلی نیز، با مشخص شدن ابعاد زمینه‌های کارکردی تفکر استراتژیک بریکولاژ حساب‌رسان و اختلال سرریزشدگی فشارهای حرفه حسابرسی، از

فرآیند تحلیل دلفی فازی بهره برده می‌شود تا پایایی ابعاد شناسایی شده در بخش کیفی، تعیین گردد. لازم به ذکر است که بر اساس نوع تحلیل بخش کمی که ماتریسی است، جهت سنجش پایایی، انجام فرآیند دلفی فازی، از کارکرد مطلوب‌تری برخوردار می‌باشد. این فرآیند به دلیل اتکا به مقیاس‌های زبانی فازی، از اعتبار مطلوبی برای تعمیم معیارهای شناسایی شده به بستر مطالعه برخوردار می‌باشد. لذا با توجه به احتمال پراکندگی ادراک نظری ابعاد شناسایی در فرآیند کیفی، تحلیل دلفی فازی برای تعیین پایایی مورد استفاده قرار گرفت (تامرادی و همکاران، ۱۴۰۲). در این تحلیل از مقیاس اعداد فازی مثلثی (TFN) که شامل معیار زبانی هستند، بهره برده شد.

ب) شیوه جمع‌آوری داده‌ها در بخش کمی

در گام آخر این تحلیل نیز باهدف تمرکز بر پیاده‌سازی تحلیل ویکور خاکستری می‌بایست ابعاد برآمده از پایایی پژوهش، طی فرآیندهای مقایسه‌ی زوجی از طریق ارزیابی سطر «*I*» و ستون «*J*» و حد بالا/پایین قوانین و درخت تصمیم راف، نسبت به پاسخ سؤال سوم پژوهش جهت تعیین اثربخش‌ترین زمینه‌ی کارکردی حساب‌برسان از منظر تفکر استراتژیک بریکولاژ، مبنی بر کنترل محرک‌های بروز اختلال سرریزشدگی فشارهای حرفه حسابرسی اقدام گردد. در واقع تحلیل ویکور خاکستری، فرآیند ماتریسی دو بُعدی است که از طریق رویکرد تصمیم‌گیری چندشاخصه، نسبت به اولویت‌بندی گزینه‌ها بر اساس معیارهای مرجع و قانون اقدام می‌کند (Selvi et al., 2018). معیارهای مرجع در این مطالعه اختلال‌های سرریزشدگی ناشی از فشارهای حرفه حسابرسی «*X*» و معیارهای قانون نیز زمینه‌های تحریک تفکر استراتژیک بریکولاژ «*Y*» می‌باشد که با طی سه مرحله از فرآیندهای ماتریسی شامل تشکیل ماتریس تصمیم؛ نرمال‌سازی ماتریس تصمیم و رتبه‌بندی ضرایب ماتریس تصمیم، تقاطع تأثیرگذاری اثربخش زمینه‌ی تحریک تفکر استراتژیک بریکولاژ را بر کنترل بروز سرریزشدگی فشارهای حرفه حسابرسی تعیین می‌نماید تا در ایجاد یک شناخت استراتژیک در سیاست‌گذاری‌های آتی حرفه حسابرسی نقش مهمی را ایفا نمایند.

روایی و پایایی ابزار پژوهش

باتوجه به اینکه در این مطالعه، ابزارهای استاندارد برای ارزیابی زمینه‌های تحریک تفکر استراتژیک بریکولاژ و محرک‌های بروز اختلال سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌رسانی در پژوهش‌های گذشته ایجاد نشده بود، در بخش کیفی با مشارکت خبرگان تلاش گردید تا با شناسایی ابعاد هر متغیر، امکان تعمیم این معیارها به بستر مطالعه صورت گیرد. لذا برای این منظور جهت سنجش روایی ابزارهای بخش کیفی، از روش مثلث‌سازی (Validation Triangulation) استفاده شد. این فرآیند اعتباری سنجش معیارهایی شناسایی شده را بر اساس ۴ مبنای شامل، مثلث‌سازی منابع داده‌ها (Data Source Triangulation)؛ مثلث‌سازی همکاران محقق (Investigator Triangulation)؛ مثلث‌سازی روش پیاده‌سازی (Method Triangulation) و مثلث‌سازی نظریه (Theory Triangulation) مورد بررسی قرار می‌دهد. تأیید این مبانی اعتباری کمک می‌کند تا کدهای ایجادشده از اعتبار و اعتماد کافی برای بسط به فاز دوم پژوهش برخوردار باشد و مانع از سوگیری ذاتی در پیاده‌سازی بخش کیفی گردد.

- مثلث‌سازی منابع داده‌ها: این معیار مثلث‌سازی، به دنبال تعیین سطح متناسبی از ارتباط بین ابعاد شناسایی شده با حوزه‌های نظری برآمده از پژوهش‌های علمی می‌باشد. لذا از آنجایی که هر دو روش مورد استفاده در بخش کیفی چنین تناسبی را رعایت می‌کنند، می‌توان اذعان نمود که رعایت روایی مبتنی بر بازگشت اعتباری مورد تأیید می‌باشد. چراکه اولاً در مرحله کدگذاری انتخابی در روش گرنند تئوری، برای شناسایی زمینه‌های تحریک تفکر استراتژیک بریکولاژ از ارجاع نظری برای نام‌گذاری مؤلفه‌ها و مضامین بهره برده شد و ثانیاً در فرآیند غربالگری محتوایی، شناسایی محرک‌های بروز اختلال سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌رسانی، با ارجاع به پژوهش‌های مشابه، جهت تعیین پرتکرارترین معیارهای نظری صورت می‌گیرد.

- مثلث‌سازی همکاران محقق: هدف این معیار مثلث‌سازی، ارزیابی کدهای ایجادشده از نظر گروه‌های همتا می‌باشد. در این مطالعه پس از پیاده‌سازی فرآیندهای تحلیلی بخش

کیفی، طی مسیر تحلیلی مجدداً توسط چند پژوهشگر مورد بررسی قرار گرفت تا مراحل شناسایی و کدگذاری برای رسیدن به مفاهیم مشخص هر یک از پدیده‌ها مورد ارزیابی قرار گیرد. لذا از این افراد خواسته شد تا برداشت خود را از سیر تحلیل‌های بخش کیفی اذعان نمایند تا بر اساس نزدیکی دیدگاه‌های تحلیلی، پشتوانه علمی و ابزارهای مورد استفاده، تقویت گردد. لذا اظهارنظرهای مطرح در این معیار، حکایت از تأیید، معیارهای شناسایی شده دارد.

• مثلث‌سازی روش پیاده‌سازی: هدف این معیار مثلث‌سازی، چگونگی رسیدن به حد اجماع نظری در شناسایی ابعاد هر یک از متغیرهای پژوهش بود. برای تفسیر روایی در روش گرندد تئوری جهت تعیین نقطه اشباع، لازم به توضیح است که کدگذاری پس از اتمام هر مصاحبه صورت می‌گرفت تا با دسته‌بندی مضامین مفهومی، مؤلفه‌ها و مقوله‌ها پدیدار شوند. همچنین در روش غربالگری محتوایی سیستماتیک نیز، ارجاع به پژوهش‌های مشابه، مبنای شناسایی اجماع نظری خبرگان در شناسایی محرک‌های بروز اختلال سرریز شدگی فشارهای حرفه حسابرسی تلقی گردید. براین اساس فرآیندهای گام‌به‌گام طی شده در بخش کیفی می‌تواند از اعتبار پیاده‌سازی تحلیلی برخوردار باشد.

• مثلث‌سازی نظریه: هدف این معیار مثلث‌سازی، یکپارچه‌سازی معیارهای شناسایی شده در قالب یک چارچوب نظری می‌باشد تا با ایجاد یک مفهوم مشترک مبنایی برای تعمیم معیارهای شناسایی شده به بستر مطالعه تلقی گردد. لذا بر اساس اینکه در پایان هر فرآیند تحلیلی بخش کیفی، یک چارچوب نظری ارائه شده، اعتبار این بخش از فرآیندهای تحلیلی بخش کیفی مورد تأیید می‌باشد.

سپس به منظور تأیید پایایی معیارهای شناسایی شده مبنی بر امکان تعمیم آن به بستر مطالعه از تحلیل دلفی فازی بهره برده شد تا همان‌طور که نتایج این تحلیل در جدول (۶) مشخص نموده است، یکپارچگی ارزیابی ابعاد هر پدیده بر اساس اجماع خبرگان، مورد تأیید قرار گیرد و امکان تعمیم آن به بستر مطالعه محقق شود.

یافته‌های پژوهش

در این مطالعه بر اساس ماهیت تحلیل‌های مورد استفاده جهت جمع‌آوری داده‌ها، به تفکیک نسبت به ارائه‌ی یافته‌های پژوهش اقدام می‌شود.

گام اول) یافته‌های شناسایی زمینه‌های کارکردی تفکر استراتژیک بریکولاژ حسابرسان در این بخش همسو با تشریح فرآیند جمع‌آوری داده‌ها و ماهیت روش‌شناسی، از تحلیل نظریه داده‌بنیاد بهره‌برده شده است. بدین منظور طی سه مرحله کدگذاری باز؛ کدگذاری انتخابی و کدگذاری محوری تلاش شد تا ابعاد پدیده‌ی مورد بررسی بر اساس یک چارچوب نظری، شناسایی شود. لذا بر اساس مصاحبه‌های انجام‌شده، جدول (۳) که نشان‌دهنده‌ی فرآیند سه مرحله‌ای کدگذاری می‌باشد، به ترتیب زیر ارائه می‌شود:

جدول ۳. زمینه‌های کارکردی تفکر استراتژیک بریکولاژ حسابرسان

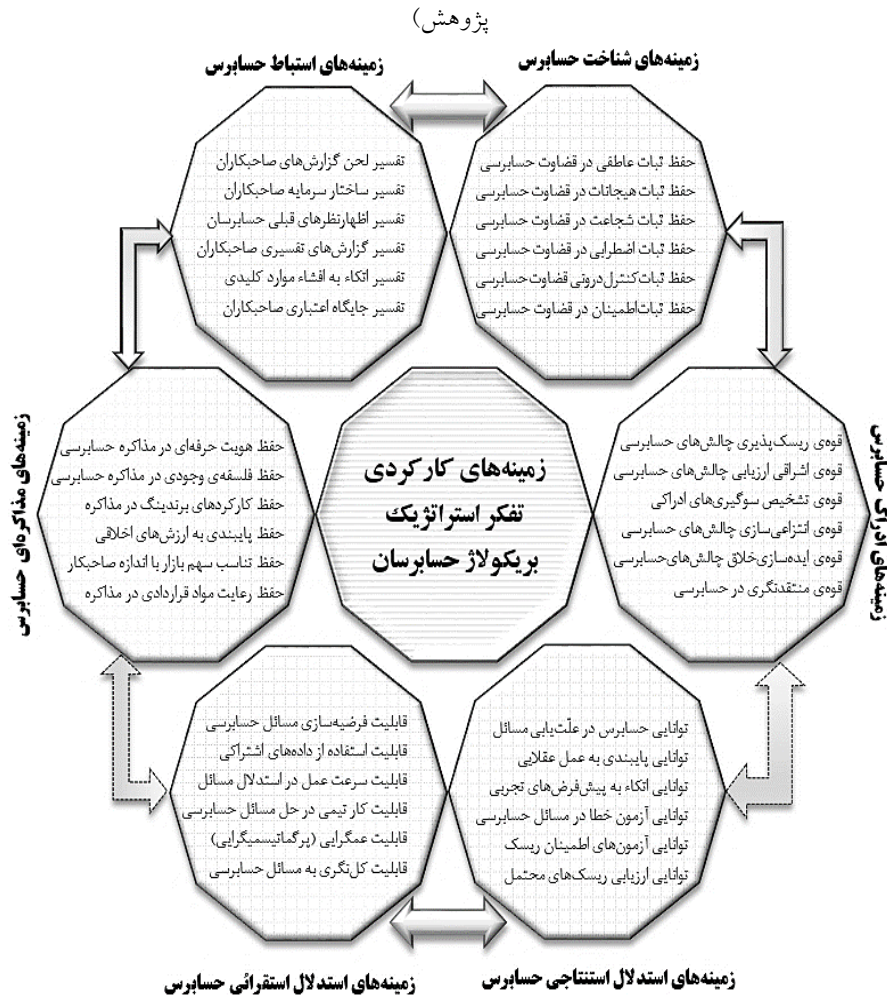
کدگذاری تئوری	کدگذاری‌های اصلی		
	کدگذاری انتخابی	کدگذاری محوری	کدگذاری باز
طبقه‌بندی اصلی	مقوله‌ها	مؤلفه‌های اصلی	مضامین مفهومی
پدیده‌ی تفکر استراتژیک بریکولاژ	قابلیت‌های شهودی تفکر استراتژیک	زمینه‌های شناخت حسابرس	حفظ ثبات عاطفی در قضاوت حسابرسی
			حفظ ثبات هیجانات در قضاوت حسابرسی
			حفظ ثبات شجاعت در قضاوت حسابرسی
			حفظ ثبات اضطرابی در قضاوت حسابرسی
			حفظ ثبات کنترل درونی در قضاوت حسابرسی
			حفظ ثبات اطمینان به شواهد در قضاوت حسابرسی
	زمینه‌های ادراک حسابرس	زمینه‌های ادراک حسابرس	قوه‌ی ریسک‌پذیری در مواجهه با چالش‌های حسابرسی
			قوه‌ی اشرافی در ارزیابی چالش‌های حسابرسی
			قوه‌ی تشخیص‌سوگیری‌های ادراکی در چالش‌های حسابرسی

کد گذاری تئوری	کد گذاری های اصلی			
	کد گذاری انتخابی	کد گذاری محوری	کد گذاری باز	
طبقه بندی اصلی	مقوله ها	مؤلفه های اصلی	مضامین مفهومی	
			قوهی انتزاعی سازی چالش های حسابرسی	
			قوهی ایده سازی خلاق در چالش های حسابرسی	
			قوهی منتقدنگری به چالش های حسابرسی	
	قابلیت های استدلالی تفکر استراتژیک		زمینه های استدلال استنتاجی حسابررس	توانایی حسابررس در علت یابی مسائل حسابررسی
				توانایی پایبندی به عمل عقلایی در مسائل حسابررسی
				توانایی اتکا به پیش فرض های تجربی در مسائل حسابررسی
				توانایی آزمون خطا در مسائل حسابررسی
				توانایی آزمون های اطمینان ریسک در مسائل حسابررسی
				توانایی ارزیابی ریسک های محتمل در مسائل حسابررسی
			زمینه های استدلال استقرائی حسابررس	قابلیت فرضیه سازی مسائل حسابررسی
				قابلیت استفاده از داده های اشتراکی در مسائل حسابررسی
				قابلیت سرعت عمل در استدلال مسائل حسابررسی
				قابلیت کار تیمی در حل مسائل حسابررسی
				قابلیت عمل گرایی (پرگماتیسم گرایی) در مسائل حسابررسی
				قابلیت کل نگرایی به مسائل حسابررسی
	قابلیت های تفسیری تفکر استراتژیک	زمینه های مذاکره ای حسابررس	حفظ هویت حرفه ای در مذاکره حسابررسی	
			حفظ فلسفه ی وجودی حرفه در مذاکره حسابررسی	
			حفظ کارکردهای برندینگ در مذاکره	

کدگذاری تئوری	کدگذاری‌های اصلی		
	کدگذاری انتخابی	کدگذاری محوری	کدگذاری باز
طبقه‌بندی اصلی	مقوله‌ها	مؤلفه‌های اصلی	مضامین مفهومی
			حسابرسی
			حفظ پایبندی به ارزش‌های اخلاقی در مذاکره حسابرسی
			حفظ تناسب سهم بازار با اندازه صاحب‌کار در مذاکره حسابرسی
			حفظ رعایت مواد قراردادی در مذاکره حسابرسی
		زمینه‌های استنباط حسابرس	تفسیر لحن گزارش‌های صاحب‌کاران
			تفسیر ساختار سرمایه صاحب‌کاران
			تفسیر اظهارنظرهای قبلی حسابرسان در مورد عملکرد صاحب‌کاران
			تفسیر گزارش‌های تفسیری صاحب‌کاران
			تفسیر اتکا به افشاء موارد کلیدی صاحب‌کاران
			تفسیر جایگاه اعتباری صاحب‌کاران

طی انجام کدگذاری سه مرحله‌ای از طریق مصاحبه با خبرگان، همان‌طور که مشخص شده است، سه مقوله‌ی اصلی مطابق با تناسب سازی مفهومی با مبانی نظری پراکنده‌ی پدیدهای موردبررسی، ایجاد شد که با توجه به جدول (۳) مبنی بر تعیین مضامین اصلی برآمده از کدگذاری باز؛ مؤلفه‌های برآمده از کدگذاری محوری و مقوله‌های شناسایی شده از طریق کدگذاری انتخابی، می‌بایست چارچوب نظری زمینه‌های کارکردی تفکر استراتژیک بریکولاژ حسابرسان را در قالب شکل (۵) ارائه نمود.

شکل ۵. چارچوب نظری زمینه‌های کارکردی تفکر استراتژیک بریکولاژ حسابرسان (منبع: یافته‌های



گام دوم) یافته‌های شناسایی نوع اختلال‌های سرریزشدگی فشارهای حرفه حسابرسان در این بخش جهت یافتن، علل بروز اختلال سرریزشدگی فشارهای حرفه حسابرسان، از چک‌لیست‌های امتیازی غربالگری محتوایی سیستماتیک بهره برده می‌شود. لذا با تعیین بازه زمانی ۲۰۱۸ تا ۲۰۲۴ و ۱۳۹۹ تا ۱۴۰۲ اقدام به غربالگری اولیه، بر اساس عنوان؛ محتوا و تحلیل، شد که بر اساس ارزیابی اولیه طبق از مجموع ۱۹ پژوهش اولیه، ۱۱ پژوهش وارد فرآیند غربالگری محتوایی می‌شوند که در ادامه بر اساس ۱۰ معیار این ارزیابی،

موردبررسی قرار می‌گیرند. نتایج این فرآیند تحلیل در جدول (۴) ارائه شده است.

جدول ۴. تحلیل ارزیابی انتقادی

۱۱	۱۰	۹	۸	۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱	معیارهای ارزیابی انتقادی	
صالحی‌دشتی و سعادت‌ی (۱۳۹۹)	نظری پور و زکی‌زاده (۱۴۰۱)	غلامی فتیده و همکاران (۱۴۰۱)	Yustina and Valerina (2019)	Amiruddin (2019)	Salterio (2022)	Asnawi (2022)	Dierynck et al (2023)	Mappangile et al (2023)	Alves et al (2024)	Lorentzon et al (2024)		پژوهش‌های تأییدشده
۴	۴	۴	۴	۴	۴	۲	۱	۴	۴	۴		هدف
۴	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۲	۴	۴	۴		روش
۴	۴	۴	۴	۴	۲	۴	۲	۴	۴	۴		طرح
۴	۵	۴	۴	۵	۴	۲	۴	۴	۴	۴		نمونه‌گیری
۴	۴	۵	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۴		جمع‌آوری
۴	۲	۵	۵	۴	۱	۴	۲	۴	۴	۴		تعمیم
۵	۳	۴	۴	۴	۲	۴	۲	۴	۴	۴		اخلاقی
۵	۳	۴	۵	۴	۴	۴	۴	۴	۵	۴		تحلیل
۳	۳	۳	۳	۴	۲	۴	۳	۵	۳	۴		تئوریک
۴	۳	۴	۳	۵	۳	۲	۴	۳	۳	۴	ارزش	
۳۶	۳۲	۳۷	۳۷	۳۹	۲۵	۲۶	۲۶	۳۵	۳۴	۳۸	جمع	

بر اساس امتیازهای اختصاص داده‌شده به ۱۱ پژوهش، طبق دستورالعمل فرآیند تحلیل غربالگری محتوایی سیستماتیک، پژوهش‌هایی که امتیاز زیر ۳۰ را کسب نموده باشند، حذف می‌شوند و مابقی پژوهش وارد فرآیند ارزیابی توزیع فراوانی انتخاب ابعاد پدیده‌ی موردبررسی می‌شوند. برای انجام این فرآیند با واکاوی متن ۹ پژوهش تأییدشده، معیارهایی که مرتبط با پدیده موردبررسی هستند، در ستون جدول (۵) قرار می‌گیرند و بر اساس بالاترین توزیع فراوانی هر بعد، به‌عنوان معیار موردنظر در این مطالعه انتخاب

می شوند.

جدول ۵. فرآیند تعیین ابعاد مضامین فراگیر

شماره مؤلفه‌ها	محققان								شماره	
	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸		
	Yustina and Valerina (2019)	Amiruddin (2019)	Mappangile et al (2023)	Alves et al (2024)	Lorentzon et al (2024)	صالحی دشتی و ساعدی (۱۳۹۹)	نظری پور و زکی زاده (۱۴۰۱)	غلامی فیبده و همکاران (۱۴۰۱)	جمع	
۱	-	-	-	-	-	-	-	-	۴	تعارض ناشی از عدم تناسب با حرفه
۲	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	۸	تعارض ناشی از فشار کار بر خانواده
۳	-	-	✓	-	-	✓	-	✓	۳	تعارض ناشی از عدم حمایت ادراک شده
۴	-	✓	✓	-	✓	✓	✓	-	۵	تعارض ناشی از ابهام در نقش حرفه
۵	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	۸	تعارض ناشی از فشار خانواده در کار
۶	-	-	-	✓	-	✓	-	-	۲	تعارض ناشی از نگرش حرفه‌ای
۷	-	✓	✓	-	-	-	✓	-	۳	تعارض ناشی از سوگیری در حرفه
۸	-	-	-	✓	✓	✓	✓	✓	۵	تعارض ناشی از تساهل با صاحبکار
۹	-	-	-	-	✓	✓	-	-	۲	تعارض ناشی از کانون کنترل بیرونی
۱۰	✓	-	-	-	-	-	✓	-	۳	تعارض ناشی از سرخوردگی‌های عاطفی
۱۱	-	-	-	-	✓	-	-	✓	۲	تعارض ناشی از فرسودگی شغلی
۱۲	-	-	-	✓	✓	✓	✓	✓	۵	تعارض ناشی از تعلق خاطر به حرفه
۱۳	-	-	-	-	-	-	✓	-	۱	تعارض ناشی از عدم حمایت صنفی

با انتخاب ۸ پژوهش پس از فرآیند ارزیابی انتقادی و ارزیابی پرتکرارترین معیار مرتبط با نوع اختلال‌های ناشی از سرریز شدگی فشارهای حرفه حسابرسی، در این بخش مشخص شد، ۵ نوع اختلال وجود دارد که به دلیل فشارهای حرفه حسابرسی می‌تواند به ایجاد تعارض در حرفه حسابرسی منتج گردد که می‌توان این معیارها را در قالب شکل (۶)

مشخص نمود.

شکل ۶. اختلال‌های ناشی از سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌رسی (منبع: یافته‌های پژوهش)



گام سوم) یافته‌های فرآیند دلفی جهت تأیید پایایی

تحلیل دلفی به‌عنوان حلقه پیوند بین تحلیل کیفی و کمی محسوب می‌شود، چراکه از طریق ارزیابی پایایی ابعاد مدل طراحی‌شده، اجازه تبیین مؤلفه‌های مدل را در قالب ابزارهای موردنظر پژوهش در جامعه هدف در بخش کمی می‌دهد. در این مطالعه جهت برازش پایایی مؤلفه‌های اصلی مدل ارائه‌شده از تحلیل دلفی فازی استفاده شده است. برای انجام تحلیل دلفی فازی می‌بایست از مقیاس اعداد فازی مثلثی^۱ (TFN) استفاده‌شده که

1. Triangular fuzzy number

نتایج آن در جدول (۶) ارائه شده است. لازم به توضیح است که منظور غربالگری شاخص‌های اثرگذار باید یک آستانه تحمل که در این مطالعه ۰/۷ تعیین شده است، در نظر گرفته شود. نکته قابل توجه این است که تعیین آستانه تحمل می‌تواند بسته به ماهیت تحلیلی و دیدگاه محققان، از پژوهشی به پژوهش دیگر متفاوت باشد. لذا در این مطالعه با پیروی از پژوهش بولو و همکاران (۱۳۹۹) آستانه تحمل ۰/۷ در نظر گرفته شده است؛ بنابراین تعیین مقدار آستانه تحمل ۰/۷ و بزرگ‌تر از آن، مبنایی تأیید ابعاد شناسایی شده در این مطالعه تلقی می‌شود؛ به عبارت دیگر مقدار فازی‌زدایی شده بزرگ‌تر از ۰/۷ مورد قبول و امتیاز زیر ۰/۷ مبنای رد محسوب می‌شود.

جدول ۶. پایایی به‌دست‌آمده از تحلیل دلفی فازی

نتیجه	مقدار قطعی ناشی از میانگین غیر فازی	میانگین فازی			مؤلفه‌ها	
		l	m	u		
تأیید	۰/۷۰	۰/۶۴	۰/۷۳	۰/۸۱	زمینه‌های شناخت حسابرِس	فکر استراتژیک برکالاتر
تأیید	۰/۷۵	۰/۷۰	۰/۷۹	۰/۸۶	زمینه‌های ادراک حسابرِس	
تأیید	۰/۷۶	۰/۷۲	۰/۸۰	۰/۸۸	زمینه‌های استدلال استنتاجی حسابرِس	
تأیید	۰/۷۹	۰/۷۸	۰/۸۳	۰/۹۱	زمینه‌های استدلال استقرائی حسابرِس	
تأیید	۰/۷۴	۰/۶۹	۰/۷۸	۰/۸۵	زمینه‌های مذاکره‌ای حسابرِس	
تأیید	۰/۷۰	۰/۶۳	۰/۷۱	۰/۷۹	زمینه‌های استنباط حسابرِس	
تأیید	۰/۷۸	۰/۷۷	۰/۸۲	۰/۹۰	تعارض ناشی از فشار کار بر خانواده	تعارض در حسابرِسی
تأیید	۰/۸۰	۰/۷۹	۰/۸۴	۰/۹۲	تعارض ناشی از ابهام در نقش حرفه	
تأیید	۰/۷۵	۰/۷۰	۰/۷۹	۰/۸۶	تعارض ناشی از فشار خانواده در کار	
تأیید	۰/۷۶	۰/۷۲	۰/۸۰	۰/۸۸	تعارض ناشی از تساهل با صاحب‌کار	
تأیید	۰/۸۱	۰/۸۰	۰/۸۵	۰/۹۳	تعارض ناشی از تعلق خاطر به حرفه	

با توجه به میانگین مقطعی غیر فازی شده هر یک از ابعاد شناسایی شده‌ی مبنای پژوهش که بالاتر از حد آستانه ۰/۷ می‌باشند، مشخص گردید، تمام ابعاد شناسایی شده‌ی بخش کیفی، از پایایی لازم برخوردار می‌باشند و می‌تواند در فرآیند ماتریسی ویکور خاکستری مورد تحلیل قرار گیرد.

گام چهارم) یافته‌های فرآیند ماتریسی ویکور

بر اساس یافته‌های به‌دست‌آمده از گام سوم و تأیید تمامی معیارهای شناسایی‌شده، امکان بسط آن به بخش کمی مطالعه‌ی حاضر و تهیه چک لیست‌های ماتریسی جهت پاسخ به سؤال سوم پژوهش ایجاد شد. لذا ابتدا می‌بایست با اثبات روابط زیر، مبنای تحلیل را ایجاد نمود. لذا باتوجه به اینکه مشخص شد، مبنای تحلیل ویکور خاکستری بر اساس دو مبنای مرجع «X» و مبنای قانون «Y» می‌باشد، نسبت به اختصاص کد به هریک از معیارها اقدام می‌شود. لذا طبق جدول (۷) می‌بایست ضرایب فرآیند سلسله مراتبی خاکستری را تعیین نمود. ضریب سازگاری می‌بایست جهت تأیید کمتر از ۰/۱ باشد.

جدول ۷. نتایج فرایند تحلیل سلسله مراتبی خاکستری

اوزان نهایی ابعاد		اوزان ابعاد		معیارهای سنجش	اوزان معیار		معیارهای تحلیل راف
حد بالا (U)	حد پایین (L)	حد بالا (U)	حد پایین (L)		حد بالا (U)	حد پایین (L)	
۰/۴۱۲	۰/۳۹۲	۰/۴۲۹	۰/۴۰۱	زمینه‌های شناخت حسابرس	۰/۳۹۸	۰/۳۴۷	تفکر استراتژیک بریکولاژ
۰/۳۵۶	۰/۳۱۲	۰/۳۶۳	۰/۳۲۹	زمینه‌های ادراک حسابرس			
۰/۴۳۰	۰/۳۸۱	۰/۴۴۲	۰/۴۰۹	زمینه‌های استدلال استنتاجی حسابرس			
۰/۳۳۲	۰/۲۷۱	۰/۳۷۳	۰/۳۰۴	زمینه‌های استدلال استقرائی حسابرس			
۰/۳۶۲	۰/۳۱۹	۰/۳۷۷	۰/۳۵۶	زمینه‌های مذاکره‌ای حسابرس			
۰/۴۹۹	۰/۴۱۰	۰/۵۰۱	۰/۴۴۴	زمینه‌های استنباط حسابرس			
۰/۲۵۲	۰/۲۰۵	۰/۲۷۳	۰/۲۱۸	تعارض ناشی از فشار کار بر خانواده	۰/۳۲۲	۰/۲۷۳	تعارض در حسابرسی
۰/۳۵۴	۰/۳۰۹	۰/۳۶۵	۰/۳۲۷	تعارض ناشی از ابهام در نقش حرفه			

اوزان نهایی ابعاد		اوزان ابعاد		معیارهای سنجش	اوزان معیار		معیارهای تحلیل راف
حد بالا (U)	حد پایین (L)	حد بالا (U)	حد پایین (L)		حد بالا (U)	حد پایین (L)	
۰/۲۹۹	۰/۲۱۷	۰/۳۰۹	۰/۲۵۱	تعارض ناشی از فشار خانواده در کار			
۰/۳۰۷	۰/۲۷۹	۰/۳۱۹	۰/۲۹۲	تعارض ناشی از تساهل با صاحب کار			
۰/۴۰۰	۰/۳۵۶	۰/۴۱۳	۰/۳۸۱	تعارض ناشی از تعلق خاطر به حرفه			

با تأیید، میزان سازگاری هریک از معیارهای سنجش در این مطالعه، می‌بایست ضرایب سلسله مراتبی خاکستری به اعداد فاصله‌ای تغییر یابد که از طریق میانگین هندسی این فرآیند انجام می‌شود تا ماتریس تصمیم مسئله ایجاد شود. لذا با ایجاد ماتریس سطری «I» در ستونی «J» نسبت به تشکیل ماتریس تصمیم اقدام می‌شود. نکته‌ی قابل توجه این است که بایستی متغیرهای زبانی برای تبدیل اعداد فاصله‌ای در میانگین هندسی مطابق جدول (۸) مورد استفاده قرار گیرد.

جدول ۸. مقیاس زبانی جهت ایجاد میانگین هندسی

اعداد خاکستری متناظر	متغیرهای زبانی	ردیف	اعداد خاکستری متناظر	متغیرهای زبانی	ردیف	اعداد خاکستری متناظر	متغیرهای زبانی	ردیف
(۷، ۸)	کمی تا نسبتاً خوب (EG)	۷	(۴، ۵)	کمی ضعیف (MP)	۴	(۱، ۲)	خیلی ضعیف (VP)	۱
(۸، ۹)	خوب (G)	۸	(۵، ۶)	متوسط (P)	۵	(۲، ۳)	کمی تا نسبتاً ضعیف (S)	۲
(۹، ۱۰)	خیلی خوب (VG)	۹	(۶، ۷)	کمی خوب (MG)	۶	(۳، ۴)	ضعیف (P)	۳

در ادامه با تشکیل ماتریس گفته‌شده، متغیرهای زبانی طبق جدول (۹) مبنای تغییر ضرایب سلسله‌مراتبی خاکستری تلقی می‌شود تا با تناظرسازی سطر و ستون، نسبت به تشکیل ماتریس تصمیم مسئله اقدام می‌شد.

جدول ۹. مجموع نظر خبرگان درباره‌ی هریک از گزینه‌ها بر اساس شاخص مُد

تعارض (WEC)	تعارض (TCC)	تعارض (FWC)	تعارض (JRC)	تعارض (WFC)	سوریزش‌دگی ←	
Y_5	Y_4	Y_3	Y_2	Y_1	زمینه‌های تحریک تفکر استراتژیک بریکولاژ ↓	
(۳، ۴)	(۸، ۹)	(۵، ۶)	(۷، ۸)	(۷، ۸)	X_1	زمینه‌های شناخت حسابرس
(۴، ۵)	(۷، ۸)	(۴، ۵)	(۴، ۵)	(۵، ۶)	X_2	زمینه‌های ادراک حسابرس
(۳، ۴)	(۸، ۹)	(۵، ۶)	(۵، ۶)	(۷، ۸)	X_3	زمینه‌های استدلال استنتاجی حسابرس
(۲، ۳)	(۵، ۶)	(۲، ۳)	(۴، ۵)	(۴، ۵)	X_4	زمینه‌های استدلال استقرایی حسابرس
(۴، ۵)	(۹، ۱۰)	(۶، ۷)	(۷، ۸)	(۸، ۹)	X_5	زمینه‌های مذاکره‌ای حسابرس
(۲، ۳)	(۵، ۶)	(۲، ۳)	(۲، ۳)	(۴، ۵)	X_6	زمینه‌های استنباط حسابرس

در ادامه طبق تشکیل ماتریس تصمیم مبنی بر تبدیل اوزان سلسله‌مراتب خاکستری به اعداد فاصله‌ای، تلاش می‌شود تا با تعیین حد بالا (L) و حد پایین (U) مقایسه زوجی سطری و ستونی، امکان تعیین ایده آل‌های مثبت و منفی در این فرآیند مشخص شود. جدول (۱۰) مقادیر حد بالا و پایین را از هر مقیاس سطری و ستونی نشان می‌دهد.

جدول ۱۰. ماتریس‌های تعیین حد بالا و پایین در حل مسئله

ابعاد تعارض ناشی از سرریزشدگی فشارهای حرفه حسابرسی											
Y ₅		Y ₄		Y ₃		Y ₂		Y ₁		حد تقرب بالا و پایین	تفکر استراتژیک بریکولاژ
حد بالا (U)	حد پایین (L)	حد بالا (U)	حد پایین (L)	حد بالا (U)	حد پایین (L)	حد بالا (U)	حد پایین (L)	حد بالا (U)	حد پایین (L)		
۲۵/۵۶	۲۱/۷۹	۳۰/۱۹	۱۷/۷۳	۲۶/۴۴	۲۱/۰۲	۲۷/۱۷	۲۰/۴۹	۲۸/۱۳	۱۹/۶۸	X ₁	
۲۴/۰۱	۲۲/۹۶	۲۹/۴۸	۱۸/۱۲	۲۴/۲۰	۲۱/۰۳	۲۵/۱۱	۲۰/۳۰	۲۶/۵۶	۲۱/۶۵	X ₂	
۲۵/۴۳	۲۱/۵۸	۲۹/۶۲	۱۸/۲۳	۲۵/۹۰	۲۲/۳۲	۲۶/۸۵	۲۱/۷۸	۲۸/۱۰	۲۰/۹۹	X ₃	
۲۳/۴۳	۲۳/۷۷	۲۳/۸۹	۲۰/۳۲	۲۳/۸۳	۲۳/۱۷	۲۵/۰۲	۲۲/۷۷	۲۵/۸۹	۲۱/۹۲	X ₄	
۲۶/۸۳	۲۰/۸۸	۳۱/۷۴	۱۶/۲۷	۲۷/۲۴	۲۰/۶۱	۲۹/۰۱	۱۹/۱۲	۲۹/۵۵	۱۸/۰۹	X ₅	
۲۳/۵۶	۲۴/۰۱	۲۵/۳۲	۲۱/۴۶	۲۳/۴۰	۲۳/۸۰	۲۳/۵۹	۲۳/۱۱	۲۵/۵۵	۲۲/۰۹	X ₆	

تحلیل این فرآیند بر اساس حد پایین «L» و حد بالا «U» نشان‌دهنده‌ی این موضوع است که هر میزان فاصله‌ی بیشتری در ارزیابی سطری و ستونی در مورد متغیرها انجام شود، می‌تواند به‌عنوان نقطه تلاقی اثرگذاری بالاتر متغیر مرجع یعنی کارکردهای برآمده از تفکر استراتژیک بریکولاژ حسابرسان بر کنترل تعارض سرریزشدگی حرفه حسابرسی تلقی شود. لذا آن‌طور که می‌توان از بالاترین سطح حد پایین و بالا مشخص نمود، با ارتقاء سطح کارآمدی زمینه‌های مذاکره‌ای حسابرس بر اساس توسعه تفکر استراتژیک بریکولاژ در حسابرسان «X₅» می‌توان انتظار داشت، تعارض ناشی از تساهل با صاحب‌کار به دلیل سرریزشدگی فشارهای حرفه حسابرسی «Y₄» قابل کنترل‌تر نسبت به سایر اختلال‌های شناسایی‌شده‌ی دیگر باشد. لذا در ادامه با تعیین مطلوبیت ایده‌آل مثبت و منفی می‌توان امکان انتخاب استراتژیک در ویکور خاکستری را برای رسیدن به پاسخ سؤال آخر پژوهش (در

بخش کمی) طبق یافته کسب‌شده‌ی جدول (۱۱) انجام داد. لذا ابتدا باید مهم‌ترین زمینه‌ی کارکردی تفکر استراتژیک بریکولاژ در حسابرسان انتخاب شود تا تأیید گردد، تلاقی ماتریسی می‌تواند به اقدام استراتژیک کمک نماید.

جدول ۱۱. تعیین ایده‌آل‌های مثبت و منفی

ابعاد	زمینه‌های شناخت حسابرس	زمینه‌های ادراک حسابرس	زمینه‌های استدلال استنتاجی حسابرس	زمینه‌های استدلال استقرایی حسابرس	زمینه‌های مذاکره‌ای حسابرس	زمینه‌های استنباط حسابرس
	X ₁	X ₂	X ₃	X ₄	X ₅	X ₆
ایده‌آل مثبت (f_j^*)	۳۱/۱۴	۲۹/۶۳	۳۰/۲۸	۲۷/۹۱	۳۲/۰۹	۲۶/۴۲
ایده‌آل منفی (f_j^-)	۱۷/۰۲	۱۹/۱۶	۱۷/۸۳	۲۱/۱۰	۱۶/۳۳	۲۲/۳۹

بر اساس حدفاصل ایده‌آل مثبت (f_j^*) و ایده‌آل منفی (f_j^-)، مشخص شد که زمینه‌ی مذاکره‌ای حسابرس «X₅»، مهم‌ترین بعد کارکردی توسعه تفکر استراتژیک بریکولاژ در حسابرسان تلقی می‌شود، چراکه حد فاصله ایده‌آل مثبت و منفی نسبت به سایر گزاره‌های موردبررسی در حد بالاتر (ایده‌آل مثبت [f_j^*]) و در حد پایین‌تر (ایده‌آل منفی [f_j^-]) قرار دارد. درنهایت برای تعیین مهم‌ترین مبنای کاهنده‌ی تأثیرات منفی سرریزشدگی بر اساس حسابرسی بر اساس معیار زمینه‌ی مذاکره‌ای حسابرس، می‌بایست طبق یافته‌ی جدول (۱۲) نسبت به تعیین $S_1^L, S_1^U, R_1^L, R_1^U$ اقدام نمود تا بر اساس آن معیار اصلی و یکور خاکستری، یعنی Q تعیین شود.

جدول ۱۲. تحلیل گزاره‌های روش ویکور خاکستری

معیارهای ارزیابی ویکور							کد	ابعاد تعارض ناشی از سرریزشدگی فشارهای حرفه حسابرسی	
Q_i^L	Q_i^U	R_i^L	R_i^U	S_i^L	S_i^U				
رتبه‌بندی معیارهای قانون	2 ^{ست}	۰/۴۰۱۹۸۸	۰/۳۳۲۹۰۹	۰/۵۰۹۹۷۲	۰/۳۸۷۳۶۲	۱/۴۵۱۸۷۲	۱/۳۰۴۵۳۷	Y ₁	تعارض ناشی از فشار کار بر خانواده
	3 ^{ست}	۰/۴۸۲۷۶۱	۰/۴۲۳۱۸۹	۰/۵۳۵۳۹۸	۰/۴۳۲۹۹۷	۱/۸۹۳۷۶۱	۱/۴۸۸۹۲۱	Y ₂	تعارض ناشی از ابهام در نقش حرفه
	4 ^{ست}	۰/۵۸۹۹۰۹	۰/۵۲۹۱۱۸	۰/۶۲۸۸۷۱	۰/۵۰۳۹۹۱	۲/۰۲۹۸۱	۱/۵۹۳۸۷	Y ₃	تعارض ناشی از فشار خانواده در کار
	1 ^{ست}	۰/۳۸۷۷۶۲	۰/۳۱۲۸۸۱	۰/۴۸۱۱۷۲	۰/۳۴۳۳۸۲	۱/۴۳۲۱۰۹	۱/۲۸۱۷۷۶	Y ₄	تعارض ناشی از تساهل با صاحب کار
	5 ^{ست}	۰/۶۰۱۱۹۸	۰/۵۵۴۹۳۸	۰/۶۹۶۲۹۷	۰/۵۴۹۰۹۱	۲/۲۸۷۱۷	۱/۶۹۸۸۷	Y ₅	تعارض ناشی از تعلق خاطر به حرفه
		R ⁻	R [*]	S ⁻	S [*]	گزاره‌ها			
		۱	۰/۶۱۸۸۷۳	۴/۸۲۹۹۲۲	۰/۸۰۳۰۹۱	مقدار گزاره‌ها			

باتوجه به مبنای، پایین‌ترین میزان معیار « Q_1^L » در فرآیند تحلیل ویکور خاکستری، مشخص گردید، با ارتقاء سطح کارآمدی زمینه‌های مذاکره‌ای حسابرسی بر اساس توسعه تفکر استراتژیک بریکولاژ در حسابرسان « X_5 » می‌توان انتظار داشت، تعارض ناشی از تساهل با صاحب کار به دلیل سرریزشدگی فشارهای حرفه حسابرسی « Y_4 » نسبت به سایر اختلال‌های شناسایی‌شده‌ی دیگر از قابلیت کنترل بیشتر برخوردار باشد.

بحث و نتیجه‌گیری

هدف این مطالعه زمینه‌یابی کارکردهای تفکر استراتژیک بریکولاژ حسابرسان در کنترل وقوع اختلال‌های سرریزشدگی فشارهای حرفه حسابرسی می‌باشد. در این مطالعه از طریق فرآیندهای بخش کیفی مبنی بر پاسخ به دو سؤال اول تدوین شده، ابتدا تلاش شد تا بر اساس دو تحلیل گرنند تئوری و غربالگری محتوایی سیستماتیک، نسبت به شناسایی زمینه‌های کارکردی تفکر استراتژیک بریکولاژ حسابرسان و اختلال‌های ناشی از سرریزشدگی فشارهای حرفه حسابرسی، اقدام شود تا پس از پیاده‌سازی فرآیند تحلیل دلفی فازی و تأیید پایایی ابعاد شناسایی شده، امکان بسط آن‌ها به بستر مطالعه ممکن باشد. لذا نتایج در بخش کیفی و هم‌راستا با سؤال اول و دوم پژوهش حکایت از شناسایی ۳۶

مضمون مفهومی، ۶ مؤلفه‌ی محوری و ۳ مقوله برای متغیر کارکردهای تفکر استراتژیک بریکولاژ حساب‌رسان و شناسایی ۵ اختلال ناشی از سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌رسی دارد. در ادامه و باهدف ترکیب این متغیرهای در قالب پیاده‌سازی فرآیند تحلیل و یکور خاکستری، تلاش شده تا باهدف پاسخ به سؤال سوم پژوهش، مشخص گردد، تحت چه کارکردی از تقویت تفکر استراتژیک در حساب‌رسان، امکان کاهش تعارض ناشی از سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌رسی وجود دارد. لذا نتایج در این بخش نیز نشان داد، با ارتقاء سطح کارآمدی زمینه‌های مذاکره‌ای حساب‌رس بر اساس توسعه تفکر استراتژیک بریکولاژ در حساب‌رسان می‌توان انتظار داشت، تعارض ناشی از تساهل با صاحب کار به دلیل سرریزشدگی فشارهای حرفه حساب‌رسی نسبت به سایر اختلال‌های شناسایی شده‌ی دیگر، از قابلیت کنترل‌پذیری بیشتر برخوردار باشد.

در تحلیل نتیجه کسب‌شده باید بیان نمود، یکی از زمینه‌های کارکردی تفکر استراتژیک مبتنی بر مکانیزم مفهومی بریکولاژ، مسئله‌ی ترسیم مسیر مذاکره با صاحب کاران و نحوه‌ی انعقاد قرارداد حساب‌رسی می‌باشد که حساب‌رس بر اساس آن می‌تواند با حفظ پایداری به ارزش‌های حرفه‌ای و اخلاقی، از فشارهای احتمالی ناشی از ایجاد اختلال (تعارض) تساهل با صاحب کاران جلوگیری نماید؛ زیرا به دلیل طیف وسیعی از فشارهایی که در حرفه حساب‌رسی وجود دارد، معمولاً حساب‌رسان در زمان مذاکره با صاحب کاران، دچار استیصال می‌شوند و این مسئله می‌تواند ضمن داشتن کارکردهای منفی بر کیفیت گزارش حساب‌رسی، جنبه‌های رفتاری مخربی نیز بر ایفای سایر نقش‌های حرفه‌ای حساب‌رسان در وهله اول و سپس تعمیم آن به کانون خانواده در وهله دوم داشته باشد؛ بنابراین به کارگیری تفکر استراتژیکی مبتنی بر شناخت از نظریه بریکولاژ، در حساب‌رسان از منظر زمینه‌ی مذاکره، این قابلیت را ایجاد می‌کند که بر اساس رعایت ارزش‌های اجتماعی و نهادی در حساب‌رسی، حتی تحت وجود سهم پایین‌تر از بازار حساب‌رسی، حاضر به پذیرش هویت صاحب کار به جای هویت حرفه‌ای نمی‌شود و این مسئله باعث می‌گردد تا حساب‌رس یا مؤسسه‌ای که در آن فعال است، دست بالاتر را در

مذاکره داشته باشد. اگرچه دستیابی به چنین رویکردی مسلماً به سایر زمینه‌های این پدیده مثل، زمینه‌های شناخت حسابرِس؛ استدلال استنتاجی حسابرِس؛ ادراک حسابرِس؛ استدلال استقرائی حسابرِس و استنباط حسابرِس از شرایط صاحب‌کاران برای تدوین گزارش حسابرسی بستگی دارد، اما می‌توان انتظارات داشت، تقویت قابلیت مذاکره در حسابرِس، یکی از محتمل‌ترین تعارض‌های ناشی از فشار کاری یعنی تعارض ناشی از تساهل با صاحب‌کار به دلیل سرریزشدگی فشارهای حرفه حسابرسی را تا حد زیادی کنترل نماید. از طرف دیگر نیز سایر زمینه‌های مرتبط با تقویت تفکر استراتژیک بریکولاژ در حسابرسان می‌تواند به ترتیب کنترل تعارض‌های کار-خانواده؛ تعارض ابهام در نقش؛ تعارض خانواده-کار و تعارض تعلق خاطر به حرفه را تا حدی کنترل نماید، چراکه یک مذاکره‌ی مبتنی بر حفظ قابلیت‌های رفتاری و حرفه‌ای منسجم بر اساس رویکردهای شناختی و ادراکی حسابرسان این فرصت را ایجاد می‌کند تا فشارهای وارد در حرفه را از همان ابتدا کاهش دهد و به ایجاد اثربخشی عملکردهای حسابرسان چه در نقش‌های حسابرسی و چه در سایر نقش‌های اجتماعی کمک شایان توجهی می‌نماید. اگرچه بر اساس مسیر طی شده‌ی مطالعه‌ی حاضر و فرآیندهای تحلیلی مرتبط به آن پژوهش مشابهی برای مقایسه با نتایج کسب‌شده در گذشته انجام نشده است، اما می‌تواند در جزئیات و باتوجه به اولویت قابلیت‌های مذاکره‌ای حسابرِس و تعارض‌های به وجود آمده از فشار حرفه حسابرسی، نتیجه به‌دست آمده را تا حدی با پژوهش‌هایی همچون (Pham Pham et al. (2022؛ Yustina and Valerina (2019 و غلامی‌فتیده و همکاران (۱۴۰۱) دارای تناسب تلقی نمود.

بر اساس نتیجه کسب‌شده اولاً به سیاست‌گذاران عرصه‌های نهادی در حرفه حسابرسی و سازمان‌های مرتبط بالادستی توصیه می‌شود تا سطح مکانیزم‌های اثرگذاری شناخت مبتنی بر تفکرات استراتژیک در بستر حرفه حسابرسی را از طریق هنجارها و ارزش‌های حرفه‌ای به گونه‌ای توسعه دهند تا ضمن ایجاد توازن و تعادل نقش‌های حسابرسان در کارراهه‌ی حرفه‌ای، به کیفیت‌های گزارش حسابرسی کمک نمایند. ثانیاً به

حسابسان توصیه می‌شود تا الگوهای ذهنی گذشته از حرفه حسابرسی را تغییر دهند و همسو با ماهیت فلسفی این حرفه، تلاش نمایند تا به تعالی و اعتبار بالاتری در حسابرسی نسبت به سایر هم‌تایان خود دست یابند. به‌عنوان مثال می‌توانند در کنار مهارت‌های تخصصی در حسابرسی، با یادگیری مهارت‌های مذاکره و بازاریابی مبتنی بر برندینگ در حسابرسی، نقشه‌ی راه استراتژیکی را ایجاد کنند تا از ارزش‌های حرفه‌ای عدول نمایند و از این طریق فشارهای وارده بر حرفه حسابرسی را کاهش دهند.

تعارض منافع

تعارض منافع نداریم.

ORCID

Alireza Saadati



<http://orcid.org/0000-0001-2001-1651>

Negar Khosravipour



<http://orcid.org/0000-0001-0271-1194>

Mohammad Ali Bidari



<http://orcid.org/0000-0002-1128-0018>

منابع

- بولو، قاسم، برزیده، فرخ، اله یاری ابهری، حمید. (۱۳۹۹). الگویی برای ارزیابی خطر تقلب در حسابرسی صورت‌های مالی، *مجله دانش حسابداری*، ۱۱(۴)، ۲۵-۴۵. <https://doi.org/10.22103/jak.2020.15880.3254>
- پورسمعی، محمد، عبدلی، محمدرضا، ولیان، حسن، صفری گرایلی، مهدی. (۱۴۰۰). شناخت رویکردهای تفکر انتقادی حساب‌برسان و بازنمایی آن در قالب تحلیل‌های پیوندی (تحلیل کیفی/تعاملی «IQA»)، *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۱۸(۶۹): ۱۸۵-۲۱۰. <https://doi.org/10.22054/qjma.2021.51892.2147>
- صالحی‌دشتی، محمدرضا، ساعدی، رحمان. (۱۳۹۹). بررسی تأثیر عوامل فشار روانی شغلی و اجتماعی بر عملکرد شغلی حساب‌برسان، *حسابداری سلامت*، ۹(۱): ۴۱-۶۰. <https://doi.org/10.30476/jha.2020.80242.1252>
- غلامی‌فتیده، اشکان، مهرانی، کاوه، تحریری، آرش. (۱۴۰۱). بررسی تأثیر فشار زمانی، تعارض کار-خانواده و ابهام نقش بر رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی با اثر میانجی استرس شغلی: تحلیلی از محیط حسابرسی ایران، *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۱۹(۷۶): ۶۵-۹۶. <https://doi.org/10.22054/qjma.2023.71177.2420>
- تامرادی، فاضل، بشیری‌منش، نازنین، کعب‌عمیر، احمد، عارف‌منش، زهره. (۱۴۰۲). ارائه مدل مولفه‌های مؤثر و پیامدهای مالی مدیریت ریسک شرکت: تحلیل سلسله‌مراتبی و تئوری راف توسعه‌یافته، *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۱۳(۳): ۱۳۳-۱۶۴. <https://doi.org/10.22051/jera.2023.43138.3110>
- نظری‌پور، محمد، زکی‌زاده، بابک. (۱۴۰۱). بررسی تأثیرهای فشار زمانی، تعارض کار-خانواده و ابهام نقش بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی با میانجیگری استرس شغلی، *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۹(۴): ۷۱۴-۷۳۷. <https://doi.org/10.22059/acctgrev.2023.344298.1008693>
- واسعی چهارمحالی، مهدی، ولیان، حسن، عبدلی، محمدرضا، صفری گرایلی، مهدی. (۱۳۹۷). بررسی تأثیر فشار روانی شغلی حساب‌برسان بر کیفیت حسابرسی با تأکید بر نقش تعدیل‌کنندگی اولین حسابرسی برای مشتریان جدید، *حسابداری سلامت*، ۷(۲): ۸۲-۱۰۳. <https://doi.org/10.30476/jha.2019.67959.1178>
- ولیان، حسن، رضائی‌پتینه‌نوئی، یاسر، صفری گرایلی، مهدی. (۱۴۰۱). تحلیل و شبیه‌سازی استرس شغلی در حرفه حسابرسی: رویکرد مدلسازی سیستم‌های پویا، *دانش حسابداری و*

حسابرسی مدیریت، ۱۱(۴۲): ۴۱-۵۷. https://www.jmaak.ir/article_19418.html?lang=en

ولیان، حسن، صفری گرایلی، مهدی، رضائی پیتهنوئی، یاسر. (۱۳۹۸). واکاوی نقش تئوری‌های

تعارض‌شغلی حسابرسان بر اساس تحلیل فراترکیب و فازی (مطالعه موردی: دیوان

محاسبات کشور)، *حسابداری دولتی*، ۵(۲): ۴۷-۶۸. <https://doi.org/10.30473/gaa.2019.46195.1273>

References

- Adams, T., Krishnan, J., & Krishnan, J. (2021). Client influence and auditor independence revisited: Evidence from auditor resignations. *Journal of Accounting and Public Policy*, 40(5), 211-243. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2021.106846>
- Alves, I., Limão, M., & Lourenço, S. M. (2024). Work Overload, Work–Life Balance and Auditors' Turnover Intention: The Moderating Role of Motivation. *Australian Accounting Review (AAR)*, 34(1), 4-28. <https://doi.org/10.1111/auar.12417>
- Amiruddin, A. (2019). Mediating effect of work stress on the influence of time pressure, work–family conflict and role ambiguity on audit quality reduction behavior. *International Journal of Law and Management*, 61(2), 434-454. <https://doi.org/10.1108/IJLMA-09-2017-0223>
- Appelbaum, D.A., Kogan, A., & Vasarhelyi, M. A. (2018). Analytical procedures in external auditing: A comprehensive literature survey and framework for external audit analytics. *Journal of Accounting Literature*, 40(1), 83-101. <https://doi.org/10.1016/j.acclit.2018.01.001>
- Asnawi, M. (2022). The quality of audit recommendation: The effect of role conflict, role ambiguity and work stress. *Accounting*, 8(3), 315-322. <https://doi.org/10.5267/j.ac.2021.11.002>
- Baker, T., & Nelson, R. E. (2005). Creating something from nothing: resource construction through entrepreneurial bricolage. *Administrative Science Quarterly*, 50(3), 329-366. <https://doi.org/10.2189/asqu.2005.50.3.329>
- Baker, T., Miner, A. S., & Eesley, D. T. (2003). Improvising firms: bricolage, account giving and improvisational competencies in the founding process. *Research Policy*, 32(2), 255-276. [https://doi.org/10.1016/S0048-7333\(02\)00099-9](https://doi.org/10.1016/S0048-7333(02)00099-9)
- Bazerman, M. H., Moore, D. A., Tetlock, Ph. E., & Tanlu, L. (2006). Reports of Solving the Conflicts of Interest in Auditing Are Highly

- Exaggerated. *The Academy of Management Review*, 31(1), 43-49. <https://doi.org/10.5465/AMR.2006.19379623>
- Bhattacharjee, S., & Moreno, K. K. (2013). The Role of Auditors' Emotions and Moods on Audit Judgment: A Research Summary with Suggested Practice Implications. *Current Issues in Auditing*, 7(2), 1-8. <https://doi.org/10.2308/ciia-50565>
- Bonner, S. E., Kadous, K., & Majors, T. M. (2022). A Habit Strength-Based Explanation for Auditors' Use of Simple Cognitive Processes for Complex Tasks. *The Accounting Review*, 97(3), 107-129. <https://doi.org/10.2308/TAR-2019-0503>
- Bucaro, A. C. (2019). Enhancing auditors' critical thinking in audits of complex estimates. *Accounting, Organizations and Society*, 73(4), 35-49. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2018.06.002>
- Charmaz, K. (2011). Grounded theory methods in social justice research. *The Sage handbook of qualitative research*, 4(3), 359-380. <https://www.scirp.org/reference/referencespapers?referenceid=975630>
- Çollaku, L., Aliu, M., & Ahmeti, S. (2024). The relationship between job burnout and intention to change occupation in the accounting profession: the mediating role of psychological well-being. *Management Research Review*, 46(12), 1694-1710. <https://doi.org/10.1108/MRR-10-2022-0726>
- Coviello, N., Kano, L., & Liesch, P. W. (2017). Adapting the Uppsala model to a modern world: macrocontext and microfoundations. *Journal of International Business Studies*, 48(9), 1151-1164. <https://doi.org/10.1057/s41267-017-0120-x>
- Dierynck, B., Kadous, K., & Peters, Ch. P. H. (2023). Learning in the auditing profession: A framework and future directions. *Accounting, Organizations and Society*, 2(1), 1-13. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2023.101534>
- Duymedjian, R., & Ruling, C. C. (2010). Towards a foundation of bricolage in organization and management theory. *Organization Studies*, 31(2), 133-151. <https://doi.org/10.1177/0170840609347051>
- Fernández, W. D. (2004). The grounded theory method and case study data in IS research: issues and design. *In Information Systems Foundations Workshop: Constructing and Criticizing*, 1(1), 43-59. <https://api.semanticscholar.org/CorpusID:13996892>
- Frank, M. L. (2020). When do Auditors' Professional Values Constrain the Biasing Effects of Self Interest? An Experimental Investigation. *Behavioral Research in Accounting*, 32(2), 41-55. <https://doi.org/10.2308/bria-19-068>

- Glaser, B. G. (1992). *Theoretical Sensitivity: Advances in the methodology of grounded theory*. Mill Valley, Calif.: Sociology Press. <https://www.scirp.org/reference/referencespapers?referenceid=765402>
- Hameli, K., Çollaku, L., & Ukaj, L. (2024). The impact of job burnout on job satisfaction and intention to change occupation among accountants: the mediating role of psychological well-being. *Industrial and Commercial Training*, 56(1), 24-40. <https://doi.org/10.1108/ICT-06-2023-0040>
- Henwood, K., & Pidgeon, N. (1992). Qualitative Research and Psychological Theorizing. *British Journal of Psychology*, 83(2), 97-111. <http://dx.doi.org/10.1111/j.2044-8295.1992.tb02426.x>
- Hoshang, A, L., Karim, M., Hasan, M., & Shatnawi, A. (2021). The role of adopting strategic audit to improve audit quality. *Journal of Critical Reviews*, 7(11), 20-45. <https://doi.org/10.31838/jcr.07.19.376>
- Hou, F., De Qi, M., Su, Y., Tan, X. X., & Yang, B. X. (2022). Trickle-Down Effects of Entrepreneurial Bricolage and Business Model Innovation on Employee Creativity: Evidence from Entrepreneurial Internet Firms in China. *Frontiers in Psychology*, 12(8), 122-141. <https://doi.org/10.3389/fpsyg.2021.801202>
- Jamal, K., & Sunder, Sh. (2015). Is mandated independence necessary for audit quality?. *Accounting, Organizations and Society*, 36(4/5), 284-292. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2011.03.001>
- Levi-Strauss, C. (1966). *The Savage Mind*, University of Chicago Press, Chicago, IL.
- Lorentzon, J.I., Fotoh, L.E., & Mugwira, T. (2024). Remote auditing and its impacts on auditors' work and work-life balance: auditors' perceptions and implications. *Accounting Research Journal*, 37(1), 1-18. <https://doi.org/10.1108/ARJ-06-2023-0158>
- Mappangile, I. M., Mediaty, M., & Kusumawati, A. (2023). The Effect of Role Conflict and Role Ambiguity on Audit Quality with Independence as A Moderation Variable, *International Journal of Progressive Sciences and Technologies*, 36(2), 76-93. <https://doi.org/10.2991/iconies-18.2019.69>
- Monaheng, T. (1995). Participation and human development: some implementation problems. *Africanus*, 28(1), 1-18. https://catalogue.leidenuniv.nl/discovery/fulldisplay/alma9939088447302711/31UKB_LEU:UBL_V1
- Payne, D.M., Corey, C., Raiborn, C., & Zingoni, M. (2020). An applied code of ethics model for decision-making in the accounting profession. *Management Research Review*, 43(9), 1117-1134. <https://doi.org/10.1108/MRR-10-2018-0380>

- Pham, Q. T., Tan Tran, T. G., Pham, T. N, B., & Ta, L. (2022). Work pressure, job satisfaction and auditor turnover: Evidence from Vietnam. *Cogent Business & Management*, 9(1), 372-402. <https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2110644>
- Phillimore, J., Bradby, H., Knecht, M., Padilla, B., & Pemberton, S. (2018). Bricolage as conceptual tool for understanding access to healthcare in superdiverse populations. *Social Theory and Health*, 2(2), 1-22. <https://doi.org/10.1057/s41285-018-0075-4>
- Salterio, S. E. (2022). Redressing the fundamental conflict of interest in public company audits. *International Journal of Auditing*, 26(1), 48-53. <https://doi.org/10.1111/ijau.12269>
- Scheibelhofer, E. (2023). The Interpretive Interview. An Interview Form Centring on Research Participants' Constructions. *International Journal of Qualitative Methods*, 4(1), 56-79. <https://doi.org/10.1177/16094069231168748>
- Selvi, I. H., Torkul, O., & Cedimoglu, I. H. (2018). An Integrated Grey Relations Analysis and VIKOR Method for Multi Criteria Decision Making under Fuzzy Environment: Supplier Selection Case, Intelligent Techniques for Data Analysis in Diverse Settings, 3(2), 1-24. <https://doi.org/10.4018/978-1-5225-5643-5.ch020>
- Senyard, J., Baker, T., Steffens, P., & Davidsson, P. (2014). Bricolage as a path to innovativeness for resource-constrained new firms. *Journal of Product Innovation Management*, 31(2), 211-230. <https://doi.org/10.1111/jpim.12091>
- Shyng J. Y., Tzeng G. H., & Wang F, K. (2007). Rough set theory in analyzing the attributes of combination values for insurance market. *Expert System with Applications*, 32(1), 56-64. <https://doi.org/10.1016/j.eswa.2005.11.002>
- Van de Walle, S. (2014). Building resilience in public organizations: The role of waste and bricolage. *Innovation Journal*, 19(2), 101-129. <http://hdl.handle.net/1765/88319>
- Yang, M., & Leppäaho, T. (2023). Network bricolage of international entrepreneurs for new market entry: a cross-national study of small biotech firms. *International Marketing Review*, 40(7), 22-44. <https://doi.org/10.1108/IMR-05-2022-0133>
- Yang, M., Hui, Q., Yang, Q., Fan, M., & Li, X. (2023). A study on the key drivers of national construction project audit risk and evolution mechanism. *Engineering, Construction and Architectural Management*, 32(1), 427-453. <https://doi.org/10.1108/ECAM-02-2023-0176>
- Yustina, A. I., & Valerina, T. (2019). Does Work-Family Conflict Affect the Auditor's Performance?: Examining the Mediating Roles of Emotional

Exhaustion and Job Satisfaction. *International Journal of Business*, 20(1), 65-88. <https://doi.org/10.22146/gamajb.26302>

Zhang, Q., Xie, Q., & Wang, G. (2016). A survey on rough set theory and its applications, *CAAI Transactions on Intelligence Technology*, 1(4), 323-333. <https://doi.org/10.1016/j.trit.2016.11.001>

References [In Persian]

Boluo, G., Barzideh, F., & Alahyari Abhari, H. (2020). A Model for Assessment of the Risk of Fraud in an Audit of Financial Statements. *Journal of Accounting Knowledge*, 11(4), 25-45. <https://doi.org/10.22103/jak.2020.15880.3254> [In Persian]

Gholami Fatideh, A., Mehrani, K., & Tahriri, A. (2023). The Effect of time pressure, work-family conflict and role ambiguity on audit quality reduction behavior with the Mediating effect of work stress: An Analysis of the Iranian Audit Environment. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 19(76), 65-96. <https://doi.org/10.22054/qjma.2023.71177.2420> [In Persian]

Nazaripour, M., & Zakizadeh, B. (2022). Investigating the Impacts of Time Pressure, Work-family Conflict, and Role Ambiguity on Audit Quality Reduction Behavior Mediated by Work Stress. *Accounting and Auditing Review*, 29(4), 714-737. <https://doi.org/10.22059/acctgrev.2023.344298.1008693> [In Persian]

Poorsamiei, M., Abdoli, M., Valiyan, H., & Safari Gerayli, M. (2021). Recognize the Approaches of Critical Thinking of Auditors and Its Representation in the form of Link Analysis(IQA). *Empirical Studies in Financial Accounting*, 18(69), 185-210. <https://doi.org/10.22054/qjma.2021.51892.2147> [In Persian]

Salehi Dashti, M., & Saedi, R. (2020). Investigating the Effects of Work and Social Stress Factors on Job Performance of Auditors. *Journal of Health Accounting*, 9(1), 41-60. <https://doi.org/10.30476/jha.2020.80242.1252> [In Persian]

Tamoradi, F., Bashirimanesh, N., Kaabomeir, A., & Arefmanesh, Z. (2023). Designing a Model of Effective Determinants and Financial Consequences of Enterprise Risk Management: Hierarchical Analysis and Developed Theory of Rough. *Empirical Research in Accounting*, 13(3), 133-164. <https://doi.org/10.22051/jera.2023.43138.3110> [In Persian]

Valiyan, H., Rezaei Pitenoeei, Y., & safari gerayli, M. (2022). Job stress analysis and simulation in the auditing profession: a dynamic systems modeling approach. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 11(42), 41-57. https://www.jmaak.ir/article_19418.html?lang=en [In Persian]

- Valiyan, H., Safari Gerayli, M., & Rezaei Pitenoeei, Y. (2019). An investigation into the role of auditors' job conflict theories based on methasynthesis and fuzzy approaches (A case study of Supreme Audit Court). *Governmental Accounting*, 5(2), 47-68. <https://doi.org/10.30473/gaa.2019.46195.1273> [In Persian]
- Vasei Chaharmahali, M., Valiyan, H., Abdoli, M., & Safari Gerayeli, M. (2018). Investigating the Effect of Auditors' Work Stress on Audit Quality by Emphasizing the Moderating Role of Initial Audit Engagement for New Clients. *Journal of Health Accounting*, 7(2), 82-103. <https://doi.org/10.30476/jha.2019.67959.1178> [In Persian]

استناد به این مقاله: سعادت، علیرضا، خسروی پور، نگار، بیداری، محمدعلی. (۱۴۰۳). زمینه‌یابی کارکردهای تفکر استراتژیک بریکولاج حسابرسان در کنترل وقوع اختلال‌های سرریز‌شدگی فشارهای حرفه حسابرسی، مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۲۱(۸۴)، ۱۷۹-۲۲۸. DOI: 10.22054/qjma.2024.80610.2587



Empirical Studies in Financial Accounting is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License.