

## ارزیابی استعاره‌های توسعه‌ی ظرفیت‌های بلوغ در حساب‌برسان

■ سیامک سامی<sup>۱</sup>

■ نگار خسروی پور<sup>۲</sup>

■ زهرا لشگری<sup>۳</sup>

### چکیده:

بلوغ به عنوان بخشی از فرآیندهای تجربی و دانش افزایی در هر حرفه‌ای محسوب می‌شود که می‌تواند زمینه‌ی انجام وظایف اثربخش را برای متصدی حرفه ایجاد نماید. هدف این پژوهش ارزیابی استعاره‌های توسعه‌ی ظرفیت‌های بلوغ در حساب‌برسان می‌باشد. روش شناسی پژوهش توسعه‌ای و ترکیبی بود. زیرا چارچوب نظری منسجمی در خصوص ارزیابی استعاره‌های توسعه‌ی ظرفیت‌های بلوغ در حساب‌برسان وجود نداشت و این پژوهش از طریق گرداند تئوری ابتدا نسبت به تعیین ابعاد پژوهش اقدام نمود. سپس از طریق تحلیل دلفی نسبت به تعیین پایایی ابعاد شناسایی شده اقدام شد تا در بخش کمی پژوهش، از طریق فرآیند رتبه بندی تفسیری، نسبت به اولویت بندی تأثیرگذارترین بُعد ظرفیت بلوغ در حساب‌برسان اقدام شود. جامعه هدف در بخش کیفی ۱۲ نفر از متخصصان دانشگاهی بودند که چه به لحاظ علمی و چه به لحاظ تجربی، خبره تلقی می‌شدند. فرآیند انتخاب افراد شیوه‌ی نمونه گیری نظری براساس دانش تجربی در حرفه حسابرسی بود. اما جامعه هدف در بخش کمی ۲۲ نفر از حساب‌برسان دارای تجربه بیش از ۵ سال سابقه حرفه‌ای بودند که براساس تجربه‌های کاری و سطح دانش فنی و تخصصی از طریق نمونه گیری غیراحتمال انتخاب شدند. نتایج پژوهش در بخش کیفی از وجود ۳ مقوله و ۶ مولفه و ۳۴ کد مفهومی حکایت دارد که کارکرد ظرفیت‌های بلوغ در حساب‌برسان را در قالب یک مدل پیکارچه ۶ بُعدی بسترسازی نموده است. همچنین نتایج در بخش کمی نشان داد درصد تأثیرگذاری کارکرد چشم‌انداز حرفه‌ای نسبت به بقیه کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌برسان بالاتر است که به معنای آن است که توسعه‌ی ظرفیت‌های بلوغ حرفه‌ای در حسابرسی وابسته به چشم‌اندازهایی است که حرفه حسابرسی می‌بایست با ایجاد امید به آینده در حرفه باعث گردد تا حساب‌برسان نسبت به انجام وظایف شغلی خود با دید بازتری مسئولانه اقدام نمایند.

**کلید واژه:** بلوغ حرفه‌ای؛ استعاره‌سازی در حسابرسی؛ فرآیند رتبه‌بندی تفسیری

۱. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد تهران مرکز، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

۲. استادیار گروه حسابداری، واحد تهران مرکز، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران، ایمیل:

n\_khosravipour@yahoo.com

۳. استادیار گروه حسابداری، واحد تهران مرکز، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

مقدمه

اصطلاح معناشناسی شناختی، نخستین بار از سوی لیکاف مطرح شد. براساس این نگرش، دانش مفهومی و مبتنی بر روایت، مستقل از اندیشیدن و شناخت نیست. لیکاف برخلاف افرادی مانند فودور و چامسکی، رفتار زبانی را بخشی از استعدادهای شناختی انسانی در مراحل و رویه‌های تصمیم‌گیری و کاری فرد معرفی می‌نماید (باکسینبام<sup>۱</sup>، ۲۰۱۹). استعدادهایی که برای آدمی امکان یادگیری، استدلال، تحلیل و به اشتراک گذاشتن را فراهم می‌آورند (محمدی و همکاران، ۱۳۹۷). در این دیدگاه دانش مفهومی مبتنی بر روایت، به ارتقای سطح شناخت فردی در مسیر زندگی و کاری کمک می‌کند. در واقع معناشناسی شناختی، از طریق بررسی رابطه میان معنا و ارجاع آن به جهان واقعی فرد ممکن خواه بود که به ارتقای سطح یادگیری فردی و به طور کلی بلوغ در کارکردهای تصمیم‌گیری و حرفه‌ای فرد کمک می‌کند (موسوی‌بفرویی و توکل‌نیا، ۱۳۹۸). یکی از موضوع‌های بسیار مهم در معناشناختی، بحث استعاره‌های مفهومی با استفاده از تشابه مضامین است. استعاره بخش مهمی از ارتباط‌های شناختی و روایت‌گرایانه را شامل می‌شود که با تحلیل مضامین مشابه، در هر حوزه‌ای از علم، دارای کاربرد ویژه‌ای می‌باشد، چراکه به شناخت بهتر از موضوع و پدیده مورد نظر منجر می‌شود و باعث می‌گردد تا فرد، فراتر از مهارت‌های تخصصی و فنی، مبتنی بر باورهای ادراکی و حتی شهودی، در مسیر موردنظر گام بردارد (مگانا<sup>۲</sup>، ۲۰۱۹). حساب‌رسان نیز همانند هر فردی در کار راه حرفه‌ای خود، نیازمند رسیدن به شناختی عمیق از ویژگی‌ها و فلسفه‌های رفتاری و عملکردی در حرفه‌ی خود می‌باشند چراکه به ارتقای سطح بلوغ حرفه‌ای در آنان می‌تواند منتهی گردد. استعاره‌سازی به عنوان یک روایت داستانی می‌تواند به واسطه‌ی فرآیندهای فرهنگی؛ اجتماعی و تخصصی در حرفه حساب‌رسی، زمینه ساز توسعه‌ی ظرفیت‌های بلوغ در حرفه حساب‌رسی گردد تا بر مبنای آن وظایف حرفه‌ای و تخصصی با ادراک منسجم تر حساب‌رسان همراه باشد (دارکین و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۱۹).

در واقع حرفه حساب‌رسی به دلیل مسئولیتی که بر عهده‌ی حساب‌رس می‌گذارد، شغلی بسیار حساس و پیچیده‌ای است که رسیدن به موفقیت در این عرصه، بدون تحمل مَشْتَقَات‌های روانی و حتی جسمی امکان‌پذیر نخواهد بود (میهرت و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۲۲). کسب مهارت در حساب‌رسی که به عنوان یکی از زمینه‌های رسیدن به بلوغ در حرفه حساب‌رسی می‌باشد، اشاره به توانایی انجام وظیفه‌های نسبتاً پیچیده، به شیوه‌ای مناسب و اندوخته‌نمودن دانش تخصصی برای استفاده به موقع از آن دارد (رایت<sup>۵</sup>، ۱۹۸۸). اما نمی‌توان بلوغ را صرفه منوط به یک‌بعد و رسیدن به آن از طریق آموزش قلمداد نمود، چراکه به دلیل ماهیت پیچیده‌ی این حرفه، حساب‌رسان معمولاً در کنار سایر توانمندی‌های تخصصی می‌بایست توانمندی‌های شناختی و شهودی لازم را

1. Boxenbaum
2. Magaña
3. Durkin et al
4. Mihret et al
5. Wright

به واسطه‌ی سال‌ها تجربه، که در این عرصه کسب نموده‌اند، بدست آورند تا در این صورت بتوان، به درک مناسبی از بلوغ در حسابرسی برسند (روتینگاوس و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۰۵؛ راسل<sup>۲</sup>، ۲۰۰۸). از لحاظ مفهومی، به طور ویژه بلوغ حرفه‌ای در حسابرسان، تحقق موفقیت‌آمیز و مسئولیت‌های محوله همراستا با زنجیره مداومی از مراحل زندگی اجتماعی و مادی آن‌ها در دل حرفه حسابرسی است، به عبارت دیگر، حسابرسان بنا به ذات و مسئولیتی که برایش تعریف شده است، چرخه‌ای از تولد تا افول را طی می‌کند و هر قدر از مرحله بلوغ و شکوفایی شغلی‌اش فاصله بگیرد، رو به افول می‌رود و این دقیقاً همانند چرخه‌ی زندگی فردی است (شوکالا و سوشیل<sup>۳</sup>، ۲۰۲۲)، که بر این مبنا می‌توان بلوغ را در دل مسیر شغلی حرفه‌ی حسابرسی تعریف نمود و هر حسابرسی که در این چرخه موفق‌تر و به‌طور گام‌به‌گام رسیدن به کسب مهارت‌ها و تجربه را آموخته باشد، مسیر شغلی بهتری را تجربه می‌کند و کمتر حسرت دوران حرفه‌ای خود را می‌خورد (دیزا و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۱۷). باتوجه به توضیح‌های ارائه شده، در بیان چرایی انجام این پژوهش می‌بایست به دو منظر کاربردی و نظری توجه نمود.

اولاً از نظر کاربردی، لزوم توجه به نقش بلوغ حرفه‌ای در طی سالیان اخیر را می‌توان در آیین‌نامه‌های پرتکرار در رعایت اخلاق حرفه‌ای و لزوم نظارت بر عملکرد حسابرسان و ایجاد قوانینی مبنی بر دوره‌ی زمانی تصدی حسابرسان در شرکت‌ها مورد توجه قرار داد، چراکه این حرفه همانند سایر حرفه‌های دیگر، می‌تواند به دلیل عدم بلوغ حرفه‌ای با مشکلات مختلفی همچون معضلات اخلاقی و رفتار غیر اخلاقی روبرو باشد، که در این صورت منجر به از دست دادن شهرت حسابرسان می‌گردد (ناسوشن و استرمارک<sup>۵</sup>، ۲۰۲۰). همچنین بلوغ حرفه‌ای حسابرسان، توانمندی اتخاذ تصمیمات منطقی و مبتنی بر قواعد حرفه‌ای حسابرسی به دور از هر وابستگی به صاحبکاران متناسب با رشد و قدرت تفکر شهودی در حرفه‌ی حسابرسی را افزایش می‌دهد، چراکه فرد ساختار حرفه‌ای حسابرسی را به خوبی درک نموده است و خود را متعهد به رعایت و حفظ موازین عرفی و قانونی آن می‌نماید (حاجیه‌ها، ۱۳۹۰). به عنوان مثال طبق ماده ۱۰ دستورالعمل موسسه‌های حسابرسی معتمد سازمان بورس اوراق بهادار در راستای اجرای تبصره ۳ این ماده، مصوب ۱۳۹۱/۱۰/۲۸، موسسات حسابرسی مکلف به ارزیابی عملکردهای حسابرسان باهدف ارتقای ظرفیت‌های توسعه‌ی فردی و حرفه‌ای می‌باشند که از طریق چک لیست مبتنی بر دو معیار عادی و تخلقاتی، طی ۷ بُعد عملکردهای آنان مورد امتیازبندی قرار می‌گیرد تا از این طریق نسبت به ارتقاء کیفیت در گزارش حسابرسی اقدام صورت گیرد. این ارزیابی‌ها و طبقه‌بندی‌ها اگرچه ممکن است مستقیماً بلوغ را مدنظر قرار نداده باشند، اما می‌تواند به عنوان مبنایی برای توسعه‌ی ظرفیت‌های بلوغ در حرفه حسابرسی قرار گیرد و باعث بهبود کیفیت قضاوت‌ها در

1. Rottinghaus et al

2. Russell

3. Shukla and Sushil

4. Diaz et al

5. Nasution and Östermark

حسابرسی گردد.

ثانیاً در بُعد نظری می‌بایست بیان کرد، توسعه‌ی ابعاد بلوغ حرفه‌ای براساس رویکردهای فلسفه و رفتاری در حاله‌ای از ابهام قرار دارد، چراکه مرور پژوهش‌های انجام شده در گذشته نشان دهنده‌ی این موضوع است که اگرچه بلوغ در حسابرسی چه در پژوهش‌های داخلی و چه خارجی طی چندسال گذشته همچون باهاتاچاریا و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۳)؛ اسمیدت و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۹) و ابوالقاسمی و همکاران (۱۴۰۰) مورد توجه بوده است، اما براساس مبنای تحلیل استعاره‌ای، پژوهشی در گذشته صورت نپذیرفته است و انجام این پژوهش می‌تواند به پُر نمودن شکاف ادبیات نظری و تجربی در این حوزه کمک نماید. لذا باتوجه به توضیحات داده شده، هدف این پژوهش طراحی مدل استعاره‌ها و تشابه مضامین در ارتقای ظرفیت‌های بلوغ حرفه‌ای حسابرسان براساس تحلیل داده بنیاد می‌باشد، چرا که کارکردهای استفاده از ظرفیت‌های بلوغ حرفه‌ای در حسابرسی تاحد زیادی حداقل در کشور ما مغفول مانده است، و کمتر به ابعاد مهم و درونی تاثیرگذار بلوغ حرفه‌ای در حیطه‌های تخصصی و رفتاری حسابرسان در طی چندسال اخیر توجه شده است. این پژوهش بنا دارد با شناخت و کشف بخش‌های کمتر مورد توجه قرار گرفته براساس مفاهیم استعاره‌ای و تشابه مضامین به ارتقای بلوغ حرفه‌ای کمک نماید و با اتکاء به انجام مصاحبه با متخصصان امر، درک بهتری در رابطه با موضوع بلوغ حرفه‌ای از طریق استعاره سازی ایجاد نماید و توجه به آن را هم در تدوین استراتژی‌ها و هم در سیاست‌ها و برنامه‌های آموزشی سازمان برای پرکردن خلأهای شغلی همچون استقلال حسابرس و تردید حرفه‌ای، و هم تضادهای شغلی همچون کاهش تضادهای شغلی و خانوادگی به عنوان یک الزام موردتوجه قرار دهد.

### مبانی نظری

یکی از تکنیک‌های جاری‌سازی مفاهیم در هر حوزه‌ای، استعاره‌سازی آن مفهوم به واسطه‌ی مضامین تشابه و ریشه‌های مفهومی مشابه در آن حوزه می‌باشد. استعاره‌سازی در حسابداری عمر زیادی ندارد، اما در مدیریت و سایر علوم وابسته به آن همچون جامعه‌شناسی و روانشناسی به عنوان کارکردی از راهبردهای دانش علوم انسانی در جهت پیشبرد یک هدف و جانهادن آن مفهوم در یک رشته می‌باشد (ولیان و همکاران، ۱۳۹۹). به واسطه‌ی چنین پشوانه‌ای، حرفه حسابداری نیز در طی سال‌های اخیر با الهام از تحلیل‌های انتقادی یا تحلیل پرگماتیسیم‌گرایی به دنبال توسعه‌ی استعاره‌های مفهومی در حسابداری و حسابرسی بوده است. در یک تعریف ساده استعاره را می‌توان فرآیندی جهت پیوند دادن کارکردهای دانش‌افزای بین رشته‌ای از یک حوزه در علوم انسانی تلقی نمود که به بنیان‌سازی یک مفهوم در قالب پارادایم علمی در آن حوزه کمک می‌نماید (برگمن، ۱۹۷۹). استعاره‌پردازی از ظرفیت و قابلیت بسیار بالایی برای تولید مفاهیم و در نتیجه دانش میان‌رشته‌ای برخوردار است، چراکه در هر استعاره‌ای، دو حوزه مطالعاتی به

1. Bhattacharya et al

2. Smidt et al

عنوان حوزه‌های مبدأ و مقصد وارد تعامل معنایی می‌شوند و معنا و مفاهیم حوزه مبدأ در حوزه معنایی مقصد بکار گرفته می‌شوند تا از تلاقی یافته‌های دو حوزه پژوهشی، معانی و مفاهیم و در نتیجه دانش جدیدی تولید شود (بیچرانلو و پورعزت، ۱۳۹۲؛ استرانگ، ۲۰۱۰).

همانطور که جونسیک‌سِدا<sup>۱</sup> (۲۰۱۹) اذعان نمودند، استعاره سازی مبنایی از تشبیه مضامین برای افزایش شناخت تلقی می‌گردد. به عبارت دیگر، استعاره‌سازی توصیفی است که از طریق تشبیه یک پدیده به پدیده‌های دیگر که با هم وجوه مشترکی دارند، به روشن شدن ذهن و شناخت ناشناخته‌ها کمک می‌کند. تشبیهی که در استعاره به کار می‌رود تاثیر کلام و دامنه نفوذ آن را بیشتر می‌کند. استعاره مثل تشبیه، چیزی را که در ذهن است، مجسم و مصور می‌کند. استعاره پدید آوردن این همانی بین دو پدیده‌ای است که نمی‌توان به طور طبیعی آن را معادل تصور کرد. لذا استعاره را می‌توان ابزاری تلقی نمود که با ساده‌سازی موضوع به توسعه‌ی ظرفیت ادراک مفاهیم و شناخت پدیده‌ها از زوایایی پنهان کمک می‌کند و با استفاده از جایگزین‌های مشابه در هر حوزه‌ای مثل مشاغل، تلاش می‌نماید تا مضامین جدیدی از آن را به تصویر بکشد (کوپرز<sup>۲</sup>، ۲۰۱۳). لذا در این پژوهش از استعاره‌سازی برای تقویت بلوغ حرفه‌ای بهره برده شده است. مقوله‌ایی که صرفاً ممکن است از طریق توجه به نمادهای مشخص در یک حرفه قابل ارزیابی نباشد و نیازمند پیوند آن با سایر مضامین مشابه در حرفه‌های دیگر باشد. براین اساس مهمترین کارکرد شناختی استعاره، فراهم ساختن درک یک مفهوم انتزاعی از طریق مفهومی ملموس تر در رابطه با موضوع مورد بررسی می‌باشد.

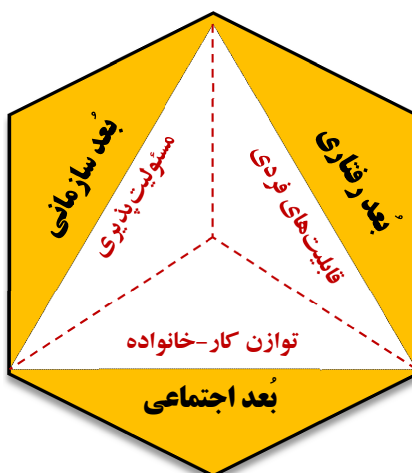
### بلوغ حرفه‌ای حسابرسی

مفهوم اولیه بلوغ در حوزه‌ی فردی توسط هامفری<sup>۳</sup> در سال ۱۹۹۵ در علوم انسانی مطرح گردید و شرکت ای.بی.ام به عنوان پایلوت مورد بررسی قرار گرفت. نتایج بدست آمده از ارزیابی و توسعه‌ی مفهوم بلوغ منابع انسانی ارتباط میان کیفیت یک محصول و فرآیند تولید را تأیید نمود و با مشاهده‌ی کیفیت جامع ناشی از این مفهوم، چرخه‌ی کیفیت دمیנג<sup>۴</sup> را برای بهبود مستمر فرآیندها از طریق توسعه ظرفیت‌های بلوغ حرفه‌ای ایجاد نمود. بلوغ حرفه‌ای در واقع مجموعه اقدامانی در تکامل فرآیندهای سازمانی تلقی می‌گردد که باعث می‌شود تا توانمندی‌های منابع انسانی در مسیر درستی بکار گرفته شود. میتساکیس<sup>۵</sup> (۲۰۱۹) در تشریح مفهوم بلوغ حرفه‌ای به سطحی از منشورهای اخلاقی در رتبه‌بندی فرآیندهای شغلی اشاره دارد. برای توسعه‌ی ظرفیت‌های بلوغ حرفه‌ای معمولاً مهمترین فرآیندها، ارزیابی‌های مختلف در حوزه‌های مرتبط با مأموریت شغلی می‌تواند تلقی گردد تا مشخص شود، فرد تاجه اندازه از توانمندی‌های لازم برای

1. Jonczyk Sédès
2. Küpers
3. Watts Humphrey
4. Shored Deming
5. Mitsakis

ایفای نقش اثربخش برخوردار می‌باشد. فورد و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۲) مدل بلوغ حرفه‌ای مبتنی بر سه بُعدِ قابلیت‌های فردی؛ مسئولیت‌پذیری و ایجاد توازن کار-زندگی را ارائه نمودند.

شکل (۱) مدل بلوغ حرفه‌ای



(منبع: فورد و همکاران، ۲۰۱۲)

براساس این چارچوب، بلوغ حرفه‌ای مجموعه‌ای از تعاملات فردی؛ سازمانی و اجتماعی است که زمینه‌ی پدیدار شدن قابلیت‌های فردی؛ مسئولیت‌پذیری سازمانی و توازن کار-خانواده را محقق می‌سازد. بُعدِ قابلیت‌های فردی می‌تواند مسیری جهت نشان‌دادن حرکت از فرآیندهای تک‌منظور به توانایی توسعه‌ی قابل پیش‌بینی و بهینه‌سازی دستیابی به اهداف سازمانی را به همراه داشته باشد، درحالی‌که بُعدِ مسئولیت‌پذیری، فرآیندِ پاسخگویی منابع انسانی در راستای اهداف تعیین شده تشریح می‌گردد و باعث می‌شود تا بُعدِ اجتماعی به واسطه‌ی ایجاد توازن کار-خانواده، فشارهای شغلی را به تدریج در کار راه حرفه‌ای از دوش منابع انسانی بردارد و برای غایتمندی در مسیر شغلی، به فرد انگیزه‌های لازم برای ایفای نقشی فراتر از نقش‌های سازمانی و حرفه‌ای تزریق نماید (پرو<sup>۲</sup>، ۲۰۱۳). از طرف دیگر، موسی‌خانی و همکاران (۱۳۸۸) مدل ماتریس نقاط مرجع بلوغ حرفه‌ای را ارائه نمودند.

1. Ford et al

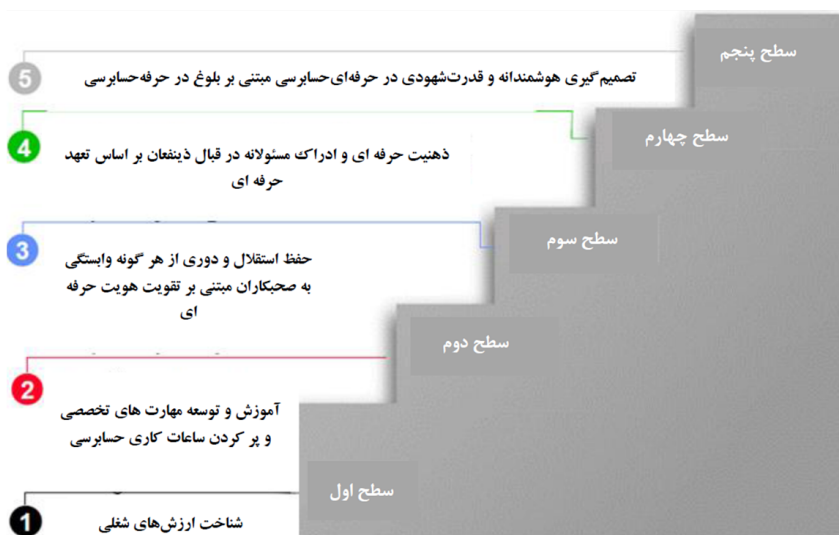
2. Perú

جدول (۱) نواحی فرآیندی و کانون توجه در ماتریس نقاط مرجع استراتژیک بلوغ حرفه‌ای

| فعالیت‌های بهبود مستمر     | سطح بلوغ                                        | کارکرد             | کانون توجه                                                    | نواحی فرآیندی                                                               |
|----------------------------|-------------------------------------------------|--------------------|---------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|
| فعالیت‌های اندازه‌گیری شده | مرحله‌ی بهینه‌سازی<br>۲. مرحله‌ی پیش‌بینی نمودن | تحول<br>قابلیت     | بهبود مستمر و همسویی افراد با گروه‌های کاری                   | نوآوری مستمر منابع انسانی در راستای عملکردهای سازمانی                       |
| فعالیت‌های شایستگی محور    | مرحله‌ی تعریف مجدد                              | شایستگی            | توانمندسازی و یکپارچه‌سازی شایستگی‌های منابع انسانی           | مربی‌گری در راستای توسعه شایستگی‌های محور و یکپارچه‌سازی خود عملکردی        |
| فعالیت‌های تکرار شونده     | مرحله‌ی مدیریت شده<br>۴. مرحله‌ی آغازین         | کنترل<br>ناسازگاری | توسعه‌ی شایستگی‌های منابع انسانی در راستای استراتژی‌های تجاری | فرهنگ مشارکتی و توسعه‌ی مسیر شغلی شایسته محور                               |
|                            |                                                 |                    | تقبل مسئولیت اداره و توسعه‌ی افراد                            | کارکردهای مدیریت منابع انسانی همچون جبران خدمات؛ آموزش؛ ارتباطات و کارگزینی |
|                            |                                                 |                    | ناسازگاری در فعالیت‌های منابع انسانی                          |                                                                             |

این چرخه از مرحله ورود فرد به حرفه تا بهینه‌سازی فرآیندهای شغلی را نشان می‌دهد، در ۵ مرحله از ناسازگاری تا مدیریت تحول زمینه‌ساز پویایی و انجام کارکردهای حرفه‌ای در منابع انسانی می‌گردد. از طرف دیگر دیاژ<sup>۱</sup> (۲۰۱۷) با استفاده از الگوی دانشگاه کارنگی<sup>۲</sup> نسبت به تعمیم بلوغ حرفه‌ای در حسابرسان اقدام نمود.

شکل (۲) مدل فرآیند بلوغ حرفه‌ای در حسابرسان



1. Diaz
2. Carnegie Mellon SEI

این چارچوب، رسیدن به نقطه بلوغ حرفه‌ای به صورت گام‌به‌گام و مرحله‌به‌مرحله، از شناخت تا توانمندی شهودی در حرفه حسابرسی طراحی شده است، که همچون یک فرآیند اثربخش، نیازمند آموزش و طی کردن ساعات کار حسابرسی در محیط‌های پیچیده و رعایت اصول اخلاقی و حرفه‌ای حسابرسی در راستای ذهنیت‌گرایی برای افزایش تعهد و هویت حرفه‌ای در مسیر بلوغ شغلی حساب‌رسان می‌باشد. رسیدن به این نقطه اگرچه کمی سخت و نیازمند تحمل فشارهای شغلی است، اما حساب‌رسان با اعتقاد و حفظ چارچوب‌های اخلاقی و حرفه‌ای می‌توانند در مسیر حرفه‌ای، به بلوغ ذهنی و عملکردی که نوعی ارضای نیازهای شغلی است، دست یابند (بک‌آف و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۱۵). از طرف دیگر رایینسون (۲۰۰۶) الگوی بلوغ دانش تخصصی در حساب‌رسان را ارائه نمود. این الگو که اصطلاحاً به نام گام‌ها «**STEPS**» معروف شده است، مراحل رسیدن به بلوغ تخصصی را به صورت پله‌ای نشان می‌دهد. این مدل مفهوم بلوغ را همانند شکل (۳) در دو بعد مطرح می‌کند (کوئت و زاندر<sup>۲</sup>، ۱۹۹۲)

شکل (۳) مدل بلوغ دانش تخصصی حساب‌رس (منبع: رایینسون و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۰۶)

|                  |                  |              |           |
|------------------|------------------|--------------|-----------|
| اراده گرایی      | SRP <sub>2</sub> | مبنایی       | عملی      |
|                  |                  | موردی        | پیمایشی   |
| فلسفه عالم       |                  |              |           |
| بهر گرایی        |                  |              |           |
| SRP <sub>1</sub> |                  |              |           |
| مبانی فلسفی      |                  | ساختار گرایی | فلسفه علم |
| اثبات گرایی      |                  |              |           |

براساس این چارچوب، برای هر سطح از بلوغ، مشخصاتی قطعی را متصور است؛ به گونه‌ای که در محور عمودی که مربوط به ویژگی‌های کلیدی حسابرسی مبتنی بر دانش فنی و تخصص است مفاهیمی همچون درک مفهوم ویژگی‌های شغلی و ادراک از آن می‌تواند به ارتقای سطح توانمندی‌های تخصصی و بینشی در عرصه‌های مختلف حسابرسی منجر شود و در محور افقی

1. Backof et al
2. Kogut & Zander
3. Robinson et al

ابعاد این ویژگی‌ها از عملکرد پایین تا بالا را در نظر دارد. مثلاً منابع می‌تواند از سطح بسیاری اندک تا کافی و یا هدف‌ها از مبهم تا مشخص باشد. در واقع در هر بعد ترکیبی از ویژگی‌های موجود بیانگر تفکر و اندیشه حساب‌رس در هر سطح از حرفه حساب‌رسی نسبت به سطح قبل می‌باشد. با عنایت به مبانی نظری و فرآیند تحلیل‌ها در این بخش سوال‌های پژوهش ارائه می‌شود:

- **سوال اول پژوهش** مولفه‌های کارکردِ استعاره‌ی توسعه‌ی ظرفیت‌های بلوغ در حساب‌رسان کدامند؟
  - **سوال دوم پژوهش** مقوله‌های کارکردِ استعاره‌ی توسعه‌ی ظرفیت‌های بلوغ در حساب‌رسان کدامند؟
  - **سوال سوم پژوهش** تاثیرگذارترین مولفه‌ی کارکردِ استعاره‌ی توسعه‌ی ظرفیت‌های بلوغ در حساب‌رسان کدامند؟
- همانطور که مشخص است، سوال اول و دوم پژوهش از طریق تحلیل گردند تئوری و سوال سوم پژوهش از طریق فرآیند رتبه‌بندی تفسیری پاسخ داده می‌شود.

### روش‌شناسی پژوهش

براساس تفکیک سه بخشی روش‌شناسی به نتیجه؛ هدف و نوع داده، می‌بایست بیان نمود، از نظر نتیجه، این پژوهش توسعه‌ای محسوب می‌شود، چراکه عدم‌انجام تئوریک در باب مفاهیم و ابعادِ استعاره کارکردِ استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌رسان باعث گردیده است تا این پژوهش به دنبال ایجاد یک مدل چند بُعدی براساس استعاره سازی و تشبیه مضامین برای ارتقاء ظرفیت‌های بلوغ حرفه‌ای باشد. از نظر هدف، این پژوهش اکتشافی است و به لحاظ نوع داده، ترکیبی قلمداد می‌گردد. همچنین باتوجه به فلسفه‌ی روش‌شناختی که ارتباط بین علم و عالم را در محورهای ماتریس شکل (۴) نمایش داده شده است.

شکل (۴) ماتریس استراتژی‌های تحقیق

|             |           |             |             |
|-------------|-----------|-------------|-------------|
| عملی        | مبنایی    | SRP2        | اراده‌گرایی |
|             |           |             | فلسفه عالم  |
| پیمایشی     | موردی     |             | چهره‌گرایی  |
| SRP1        |           |             | مبانی فلسفی |
| اثبات‌گرایی | فلسفه علم | ساختارگرایی |             |

می‌توان بیان نمود، استراتژی این پژوهش مبنایی مبتنی بر فرآیندهای انتخابی تحلیلی براساس ابزار مصاحبه می‌باشد و مبنای فلسفی پژوهش، ساختارگرایی است. لذا این پژوهش تلاش می‌نماید با اتکا به یک مطالعه‌ی اکتشافی و تفسیری براساس تحلیل داده بنیاد (GT) اولاً ابعاد استعاره کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌برسان را شناسایی نماید و ثانیاً نسبت به اولویت بندی ابعاد شناسایی شده براساس فرآیند رتبه‌بندی تفسیری (IRP) اقدام نماید. نکته‌ی قابل توجه استفاده از رویکرد نوحاسته یا ظاهرشونده گلیزر<sup>۱</sup> (۱۹۹۲) در تحلیل داده بنیاد می‌باشد، زیرا مفهوم بلوغ در سایر علوم وابسته مورد بحث و استدلال قرار گرفته است و این رویکرد تلاش دارد تا با برگشت به بسترهای مطالعاتی گذشته نسبت به شناسایی مضامین تجربی و کاربردی تر اقدام نماید. این رویکرد به محقق اجازه می‌دهد تا از طریق مصاحبه با متخصصان، ابتدا براساس مرحله‌ی اول کدگذاری، یعنی کدگذاری باز، سوالات را از مصاحبه‌شوندگان که عموماً در مراحل اول به صورت باز است، بپرسد و سپس براساس کدگذاری محوری، مفاهیم زیاد ایجاد شده را مختصر و در مسیر پژوهش هدایت کند و در نهایت براساس کدگذاری انتخابی، مدل پژوهش را به منظور نظریه‌پردازی ارائه دهد. پس از ارائه مدل و سنجش پایایی ابعاد آن از طریق تحلیل دلفی، در تحلیل کمی براساس رویکرد قیاسی، تلاش می‌شود ابعاد مدل شناسایی شده در جامعه هدف (جامعه هدف بخش کمی) از طریق فرآیند رتبه‌بندی تفسیری تبیین گردد تا ضمن ایجاد درک منسجم‌تر از ماهیت چارچوب نظری تدوین‌شده، تاثیرگذارترین مولفه‌ی ظرفیت‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌برسی از نظر کارکردهای این حرفه در سطح بازار سرمایه مشخص شود.

### جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری پژوهش براساس نوع جمع آوری داده‌ها که ترکیبی است، شامل دو بخش کیفی و کمی است. لذا براساس رویکرد گلیزر، جامعه‌ی آماری بخش کیفی شامل دو گروه از خبرگان دانشگاهی و حساب‌برسان دارای دانش و تجربه در خصوص مفهوم مورد بررسی پژوهش می‌باشد. لذا با پایبندی به اصول نظریه برخاسته از داده‌ها، در بخش کیفی از نمونه‌گیری نظری با رویکرد هدفمند جهت افزایش فرصت‌های مقایسه‌ی بین کدهای باز ایجاد شده بهره برده شد، تا از این طریق به تعیین نحوه تغییر یک مقوله براساس مولفه‌ها و مضامین براساس واقعیت‌ها و شناخت ملموس در این حرفه مشخص گردند. بر این مبنا ابتدا محققان، براساس فهرست‌نمودن معیارهایی، سعی در انتخاب افراد آگاه نمودند تا از انحراف و تلف شدن زمان در جریان مصاحبه‌ها جلوگیری گردد. این معیارهای عبارتند از:

۱. روزمه علمی؛ آموزشی و تجربی در حرفه حساب‌برسی به تفکیک ویژگی‌های هر مصاحبه‌شونده
  ۲. شناخت فرآیندهای مصاحبه و رفت و برگشت سوال‌های مصاحبه
- لذا ابتدا لیستی از پژوهشگران حیطه‌های تخصصی در حساب‌برسی که در دسترس بودند، تعیین شد و با جستجو در سایت‌های معتبر علمی و پژوهشی در داخل و خارج راه‌های ارتباط

1. Glaser

با آنان مشخص گردید. سپس از طریق ایمیل و توضیحات مرتبط با اهداف پژوهش، ایمیل‌هایی برای حداقل ۲۲ نفر ارسال گردید و از آن‌ها خواسته شد، تا در صورت تمایل، مقدمات انجام مصاحبه مهیا گردد. از مجموع ایمیل‌های ارسال شده، ۱۷ ایمیل پاسخ داده شد، که از این میان ۱۲ نفر نهایتاً به عنوان مصاحبه‌شونده انتخاب شدند. جامعه‌ی آماری در بخش کمی، ۲۲ نفر از حساب‌برسان دارای سابقه شغلی بیش از ۵ سال مشارکت داشتند که به لحاظ تجربه‌های کاری و سطح دانش فنی و تخصصی، از آمادگی مناسبی برای مشارکت برخوردار بودند. روش نمونه‌گیری در این بخش، نمونه‌گیری در دسترس و همگن بود. اندازه جامعه در تحلیل‌های ماتریس تفسیری به دلیل ماهیت تحلیلی و جلوگیری از انحراف و تجمیع داده‌های پژوهش معمولاً در مطلوب‌ترین حالت بین ۱۰ تا ۲۵ نفر می‌باشد (اسماعیل‌پور و همکاران، ۱۳۹۶؛ آذر و همکاران، ۱۳۹۲) که با اتکاء به این موضوع تعداد ۲۲ نفر در بخش فرآیند رتبه‌بندی تفسیری انتخاب شدند. باتوجه به توضیح‌های ارائه شده، جدول (۲) اطلاعات جمعیت شناختی را نشان می‌دهد.

جدول (۲) اطلاعات جمعیت شناختی پژوهش

| متغیر      | بخش کیفی         |       |        | بخش کمی          |       |        |
|------------|------------------|-------|--------|------------------|-------|--------|
|            | معیارها          | تعداد | درصد   | معیارها          | تعداد | درصد   |
| جنسیت      | مرد              | ۱۰    | ۸۳,۳۴٪ | مرد              | ۱۷    | ۷۷,۲۷٪ |
|            | زن               | ۲     | ۱۶,۶۷٪ | زن               | ۵     | ۲۲,۷۳٪ |
|            | جمع              | ۱۲    | ۱۰۰٪   | جمع              | ۲۲    | ۱۰۰٪   |
| سن         | کمتر از ۴۰ سال   | ۲     | ۱۶,۶۷٪ | کمتر از ۴۰ سال   | ۴     | ۱۸,۱۸٪ |
|            | بین ۴۰ تا ۵۰ سال | ۸     | ۶۶,۶۶٪ | بین ۴۰ تا ۵۰ سال | ۱۵    | ۶۸,۱۸٪ |
|            | بیشتر از ۵۰ سال  | ۲     | ۱۶,۶۷٪ | بیشتر از ۵۰ سال  | ۳     | ۱۳,۶۴٪ |
|            | جمع              | ۱۲    | ۱۰۰٪   | جمع              | ۲۲    | ۱۰۰٪   |
| سابقه کاری | زیر ۱۰ سال       | ۲     | ۱۶,۶۷٪ | کمتر از ۲۰ سال   | ۱۰    | ۴۵,۴۵٪ |
|            | بیشتر از ۱۰ سال  | ۱۰    | ۸۳,۳۴٪ | بیشتر از ۲۰ سال  | ۱۲    | ۵۴,۵۵٪ |
|            | جمع              | ۱۳    | ۱۰۰٪   | جمع              | ۲۲    | ۱۰۰٪   |

(منبع: یافته‌های پژوهش)

همانطور که مشاهده می‌شود، از مجموع ۱۲ خبره در بخش کیفی، از نظر جنسیت ۱۰ مرد و ۲ زن مشارکت داشتند. از طرف دیگر مشخص گردید، سن مشارکت‌کنندگان بخش کیفی در بازه کمتر از ۴۰ سال ۲ نفر؛ در بازه ۴۰ تا ۵۰ سال ۸ نفر و در بازه بیشتر از ۵۰ سال ۲ نفر بودند. همچنین در بخش کمی مشخص گردید، ۱۷ نفر از مشارکت‌کنندگان مرد و ۵ نفر زن بودند.

سابقه کاری نیز در بخش کمی نشان می‌دهد، ۱۰ نفر از مشارکت‌کنندگان کمتر از ۲۰ سال سابقه شغلی داشتند و تعداد ۱۲ نفر نیز بیش از ۲۰ سال دارای سابقه بودند.

### گردآوری و تجزیه و تحلیل

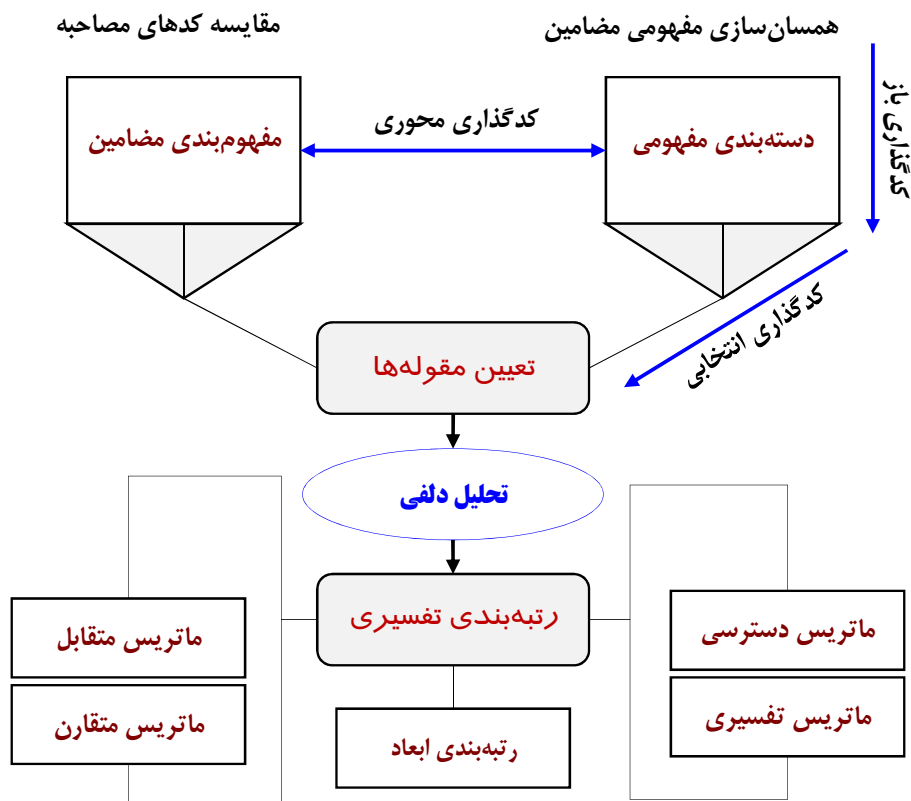
براساس ماهیت روش شناسی پژوهش که از نوع ترکیبی بود، جهت گردآوری داده‌ها در بخش تحلیل کیفی ابتدا از مصاحبه‌های عمیق و بدون ساختار (طرح مصاحبه به صورت باز) با زمان متوسط یک ساعت استفاده گردید. پس از ظاهرشدن مضامین اولیه، برای تفکیک مولفه‌ها در قالب ایجاد مقوله‌های کلی، مصاحبه‌ها به صورت نیمه‌ساختاریافته و ساختاریافته ادامه یافت تا در انتها به شکل‌گیری نقطه‌ی اشباع نظری کمک نماید. سوالات مصاحبه براساس تکنیک استعاره و با تمرکز بر تشابه ادبی و کارکردی حسابرسی با سایر حرفه‌های شغلی دیگر بودند که شرکت‌کنندگان برحسب تجربه و یا تحصیلات درک کامل‌تری نسبت به آن داشتند. برخی از این سوالات مصاحبه عبارت بودند از:

۱. تاچه اندازه تشابه‌المان‌های مشاغل دارای استرس در توسعه‌ی ظرفیت‌های بلوغ حرفه‌ای حساب‌رسان موثر است؟
۲. تاچه اندازه ارزش‌های اجتماعی در حرفه حسابرسی همانند ارزش‌های اجتماعی در مشاغل دیگر با ماهیت مشابه می‌تواند به آینده‌ی این حرفه کمک نماید؟
۳. آیا تمرکز بر قوانین حرفه‌ای در مشاغل مشابه با حسابرسی می‌تواند به ارزیابی بازرسی‌های قانونی بر حساب‌رسان موثر باشد؟

یکی از مهمترین بخش‌های تحلیل داده بنیاد، اتمام مصاحبه‌ها می‌باشد، که رسیدن به نقطه اشباع به عنوان یک فرآیند و استراتژی در این تحلیل بسیار حائز اهمیت بود. محققان پس از هر مصاحبه، شروع به کدگذاری باز و تا حدی کدگذاری انتخابی می‌نمودند تا مفاهیم و اشتراکات‌شان مشخص گردد و بر این اساس در هر مرحله کدهای ایجادشده از مرحله‌ی کدگذاری انتخابی باهم مورد مقایسه قرار می‌گرفتند. روند انجام مصاحبه‌ها بر این مبنا بود که از مصاحبه اول تا مصاحبه ۸ تقریباً ابعاد چارچوب نظری رفته بود، چراکه بعد از هر مصاحبه محققان شروع به تحلیل مصاحبه‌ها بر مبنای کدگذاری باز و محوری می‌نمودند. از مصاحبه ۸ تا مصاحبه ۱۲ برای مطمئن شدن از رسیدن به نقطه اشباع مصاحبه‌ها ادامه یافت و اغلب کدها در مصاحبه‌ها تکرار می‌شدند و بر این مبنا در مصاحبه ۱۲، پایان فرآیندهای جمع‌آوری اطلاعات اعلام گردید. سپس در بخش کمی، باتوجه به ارائه‌ی چارچوب نظری پژوهش، ابعاد مدل بسترسازی توسعه‌ی کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌رسان ابتدا از طریق تحلیل دلفی تلاش گردید تا نسبت به ارزیابی سطح پایایی مولفه‌های پژوهش، اقدام‌های لازم براساس سه معیار میانگین؛ ضریب توافق و انحراف معیار صورت گیرد، که نتایج در این بخش از تایید هر ۶ مولفه‌ی اصلی پژوهش حکایت داشت. سپس باهدف تعیین تاثیرگذارترین مولفه‌ی کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌رسان از طریق طراحی پرسشنامه ماتریسی تلاش شد تا فرآیند انجام فرآیند رتبه‌بندی

تفسیری با مشارکت ۲۲ نفر از حساب‌برسان دارای تجربه صورت پذیرد. در این راستا تلاش گردید تا پرسشنامه با هماهنگی‌های قبلی برای مشارکت‌کنندگان جامعه هدف در بخش کمی ارسال گردد. براساس توضیح‌های ارائه شده، مراحل تحلیل در این پژوهش به ترتیب زیر ارائه می‌گردد.

شکل (۵) فرآیندهای تحلیل پژوهش



(منبع: مراحل انجام پژوهش)

### اعتبار تحقیق

مفهوم اعتبار در پژوهش‌هایی با ماهیت تحلیل نظریه داده بنیاد از منظرهای مختلفی معمولاً می‌تواند صورت پذیرد. اما سطح این مفاهیم جهت سنجش اعتبار پژوهش معمولاً واحد نیست، بلکه مفهومی پیچیده؛ فراگیر و همه‌جانبه می‌باشد، چراکه براساس مشارکت مصاحبه‌شوندگان در بخش کیفی از منظر رویکردهای تخصصی صورت می‌پذیرد. به عبارت دیگر، از آنجایی که در مصاحبه با رویکرد کیفی، ذهنیت نقش برجسته‌ای دارد، بنابراین، درباره اینکه آیا مصاحبه‌ها

قابل تکرار و نتایج قابل تعمیم هستند، جای شک و تردید وجود دارد و پژوهشگران باید از فنونی که در تحقیق‌های کیفی برای نشان دادن قابلیت اعتماد و صحت یافته‌ها به کار گرفته می‌شود، استفاده کنند. در این پژوهش از روش سه سوسازی برای سنجش اعتبار تحقیق استفاده شده است. برای محقق‌شدن سه سوسازی در پژوهش حاضر رویکردهای مختلف مصاحبه‌شوندگان در ۴ بُعد زیر مورد بررسی قرار گرفت و علاوه بر تقویت نتایج، داده‌های معتبرتری فراهم شده است.

۱. **بازگشت اعتباری:** در این بُعد، هدف بررسی صحت یافته‌های پژوهش توسط مصاحبه‌شوندگان به منظور تعیین آنکه آیا این پژوهش به شکل صحیح دیدگاه‌های آنان را درباره موضوع پژوهش تحت پوشش قرار می‌دهد یا نه؟ برای پژوهش این روش با ۵ نفر از مجموع ۱۲ 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:** 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، چندمختص 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 بانظر 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 تایید نمایند، آیا نحوه تحلیل درست طی شده است یا خیر، که مرور یادداشت‌ها نشان داد، روند پژوهش و تحلیل کدها در مسیر درستی پیشرفته است.

۴. **تهیه گزارش مفصل نتایج:** در تحلیل گلیزر، باتوجه به این اصل که «معناها برخاسته از موقعیت هستند»، هریک از نتایج باید همراه با موقعیت، به‌طور کامل در نظر گرفته شود و خواننده پژوهش توجهی خاص به موقعیت داشته باشد. بنابراین، لازم است جزئیات موقعیت پژوهش در گزارش توضیح داده شود. برای حاصل شدن این معیار در پژوهش حاضر،

مصاحبه‌ها ضبط و تایپ گردیده، فهرست مصاحبه‌شوندگان تهیه شده و کلیه فرایند تحلیل داده‌ها تایپ و در رایانه و فلش مموری ذخیره شده است. اما در بخش کمی به منظور سنجش اعتبار از تحلیل دلفی باتوجه به دو معیار میانگین؛ ضریب توافق و انحراف معیار استفاده شده است. در واقع برای رسیدن به کفایت نظری در جامعه هدف در باب ابعاد و مولفه‌های شناسایی شده، تحلیل دلفی انجام می‌شود تا سطح بکارگیری مفاهیم در جامعه هدف مورد بررسی قرار گیرد.

### یافته‌های پژوهش

در این بخش ابتدا یافته‌های تحلیل نظری داده بنیاد در بخش کیفی جهت طراحی مدل ارائه می‌شود و سپس تحلیل ماتریس تفسیری وزنی نیز جهت پیشبرد اهداف بخش کمی ارائه می‌گردد.

### یافته‌های تحلیل نظری داده بنیاد

هیچ لیست از قبل تعیین شده و قطعی درباره استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حسابرسان، و هیچ احتمال قطعی برای شناسایی و محدود ساختن تمامی ویژگی‌های مرتبط با کارکردهای نظری در این خصوص براساس یک مجموعه‌ی مشخص از ویژگی‌ها با مرزبندی‌های شفاف و متمایزکننده وجود ندارد. با وجود این، یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که مصاحبه‌شوندگان در این مطالعه توانسته‌اند موارد مهم و قابل توجه در حرفه حسابرسی را شناسایی نمایند و به ایجاد مدل پژوهش کمک نمایند. جدول (۳) فرآیند سه مرحله‌ای کدگذاری را نشان می‌دهد:

جدول (۳) ابعاد مدل کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حسابرسان براساس مضامین؛ مولفه‌ها و مقوله‌ها

| کدگذاری اصلی                         |                             | کدگذاری باز                                                        |                                                         |
|--------------------------------------|-----------------------------|--------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|
| کدگذاری تئوری                        | کدگذاری انتخابی             | مغایرت‌های اصلی                                                    | مضامین مفهومی                                           |
| حوزه‌ی فردی بلوغ حرفه‌ای             | کارکرد نگرش فردی            | شناخت انتظارات در حرفه حسابرسی                                     | شناخت تعارض در حرفه حسابرسی                             |
|                                      |                             | شناخت حد تعادل در برابر فشار در حرفه حسابرسی                       | شناخت کارآمدی در حرفه حسابرسی                           |
|                                      |                             | شناخت تجربی از حرفه حسابرسی                                        | شناخت هیجانات در حرفه حسابرسی                           |
|                                      |                             | ادراک ماهیت استقلال در حرفه حسابرسی                                | ادراک محرک‌های اثرگذار بر قضاوت در حرفه حسابرسی         |
|                                      |                             | ادراک تفاوت‌های فردی با سایر ذینفعان در حرفه حسابرسی               | ادراک نیاز به اکتساب توانمندی‌های تخصصی در حرفه حسابرسی |
|                                      | کارکرد ادراک فردی           | ادراک فراگیری آموزش در حرفه حسابرسی                                | ادراک نیاز به حمایت شریک در حرفه حسابرسی                |
|                                      |                             | ادراک توسعه فرصت‌های شغلی در حرفه حسابرسی                          | توسعه‌ی ارزیابی قانونی عملکردهای حسابرسان               |
|                                      |                             | توسعه‌ی شفافیت در حیطه‌های عملکردی حسابرسان                        | توسعه‌ی یکپارچگی ارکان‌های مستقل بر عملکردهای حسابرسان  |
|                                      |                             | توسعه‌ی کارگروه‌های معاشرت و اشتراک دانش در عملکردهای حسابرسان     | توسعه‌ی اعلامیه‌های رسمی حفاظت حقوقی از حسابرسان        |
|                                      |                             | توسعه‌ی عدالت در ارزیابی عملکردهای حسابرسان                        | پویایی مکانیزم‌های اخلاق‌گرایی در حرفه حسابرسی          |
| استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حسابرسان | حوزه‌ی سازمانی بلوغ حرفه‌ای | پویایی ارزش‌های کثرت‌گرایانه در حرفه حسابرسی                       | پویایی حفظ انگیزه‌های شغلی در حرفه حسابرسی              |
|                                      |                             | پویایی خلاقیت‌های عملکردی در حرفه حسابرسی                          | پویایی ارتقاء منصفانه در حرفه حسابرسی                   |
|                                      |                             | پایداري حوزه معرفتي دانش در حرفه حسابرسی                           | پایداري تئوری‌های حوزه‌ی رفتار در حرفه حسابرسی          |
|                                      |                             | پایداري سناریوهای محتمل در چشم‌اندازهای کارراه‌ایی در حرفه حسابرسی | پایداري مبنای دیالکتیک در حرفه حسابرسی                  |
|                                      |                             | پایداري توازن عینیت‌گرایی و رفتارگرایی در حرفه حسابرسی             | تعادل در تعریف نقش‌های فردی در حرفه حسابرسی             |
|                                      | حوزه‌ی اجتماعی بلوغ حرفه‌ای | تعادل در جانشین‌پروری در حرفه حسابرسی                              | تعادل در تعالی عملکردهای شغلی و اجتماعی در حرفه حسابرسی |
|                                      |                             | تعادل در تعالی عملکردهای اجتماعی در حرفه حسابرسی                   | تعادل هنجارهای اجتماعی در حرفه حسابرسی                  |
|                                      |                             | تعادل نمادهای کار-خانواده در حرفه حسابرسی                          |                                                         |
|                                      |                             |                                                                    |                                                         |
|                                      |                             |                                                                    |                                                         |

1. Knowledge Field

باتوجه به مشخص شدن فرآیندهای کدگذاری طبق رویکرد گلیرز در تحلیل داده بنیاد، در ادامه نسبت به مفاهیم و طبقه‌بندی فرعی ایجاد شده طبق مصاحبه‌های صورت گرفته، هریک از مولفه‌های اصلی در قالب کدهای مفهومی مورد بحث و استدلال قرار می‌گیرند و سپس در سایه تحقیقات انجام‌شده نسبت به پیدایش و توسعه مولفه‌های تشکیل‌دهنده هر کدام از طبقه‌بندی‌های مفهومی توضیح‌های لازم داده می‌شود. همانطور که از جدول (۱) مشاهده شد: سه طبقه‌بندی فرعی وجود دارد که عبارتند از:

**حوزه‌ی فردی بلوغ حرفه‌ای؛** حوزه‌ی سازمانی بلوغ حرفه‌ای و حوزه‌ی اجتماعی بلوغ حرفه‌ای که در قالب جدول (۴)، تعریف هر کدام از طبقه‌بندی‌های فرعی ارائه شده است. متغیرها در مولفه‌های تشکیل‌دهنده کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌برسان با یکدیگر ارتباط درونی دارند.

جدول (۴) تعاریف طبقه‌بندی‌های فرعی

| تعریف                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | طبقه‌بندی‌های فرعی                 |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------|
| بخش مهمی از بلوغ حرفه‌ای برآمده از ویژگی‌های درونی حساب‌برسان تلقی می‌گردد. در واقع از آنجاییکه نگرش و ادراک فردی هسته‌های اصلی رویکرد فرد نسبت به حرفه و مسیر طی شده در آن را تشکیل می‌دهند، استفاده از تشبیه مضامین در حرفه‌های مشابه و تلقین سطح انتظارات از حرفه حساب‌برسی می‌تواند در افزایش شناخت فردی منابع انسانی در انجام وظایف حرفه‌ای موثر باشد. لذا این مقوله با ترکیب نگرش و ادراک حساب‌برسان مبنی بر تقویت باورهای فردی می‌تواند سطحی از کارکردهای اثربخش در فرد را تقویت و تحکیم نماید و باعث گردد تا با شناخت نیازهای تخصصی و ارتباطی خود، بهترین نقش را در اجرای وظایف پیاده‌سازی کند.                                                                                                       | <b>حوزه‌ی فردی بلوغ حرفه‌ای</b>    |
| حوزه‌ی سازمانی بلوغ حرفه‌ای بیان‌کننده سطحی از کارکردهای ساختاری و نهادی در حساب‌برسی می‌باشد. در واقع از آنجاییکه این حرفه به واسطه استانداردها و نظارت‌های مستقیم توسط نهادهای ذیربط، سعی در ارتقای کیفیت گزارش حساب‌برسی و در نتیجه شفافیت بیشتر دارد، این موضوع می‌تواند سطحی از استانداردهای حرفه‌ای منسجم در حساب‌برسان را تقویت نماید و زمینه برای توسعه اثربخش در کارکردهای بلوغ حرفه‌ای را ارتقاء بخشد. ارزیابی‌های دوره‌ای و تمرکز بر توسعه ارزش‌های اخلاقی بخش مهمی از حوزه‌ی سازمانی بلوغ حرفه‌ای را در حساب‌برسان نهادینه می‌سازد و باعث ایجاد پویایی در کارکردهای حرفه‌ای آنان می‌شود.                                                                                                          | <b>حوزه‌ی سازمانی بلوغ حرفه‌ای</b> |
| حوزه‌ی اجتماعی بلوغ حرفه‌ای بیان‌کننده سطحی از چشم‌اندازهای حرفه و ایجاد توازن بین حساب‌برسان با سایر نقش‌های اجتماعی فرد می‌باشد. در واقع از آنجاییکه این حرفه تحت فشار روانی و استرس فراوانی به واسطه انتظارات نهادی و اجتماعی می‌باشد، توسعه‌ی سیاستگذاری دانش افزا و همراستای هنجارهای اجتماعی با ویژگی‌های حرفه‌ای در حساب‌برسان می‌تواند ضمن کنترل تعارضات شغلی و خانوادگی، به تقویت کیفیت و بهزیستی روانشناختی حساب‌برسان از محتوای عملکردی خود در مسیر ارتقای شفافیت به ذینفعان گردد و در این شرایط با پذیرفتن فلسفه‌ی حرفه‌ای در حساب‌برسی، از کارکردهای صرفاً عین‌گرا (اثبات‌گرایانه) فاصله بگیرد و با ترکیب حوزه‌های فلسفی و رفتاری در حرفه حساب‌برسی، عملکردهای مطلوب‌تری از خود به نمایش بگذارد. | <b>حوزه‌ی اجتماعی بلوغ حرفه‌ای</b> |

### چارچوب تئوریک

با شناسایی مقوله‌ها و مولفه‌های پژوهش که براساس کدهای ایجاد شده‌ی ناشی از تحلیل

مصاحبه‌ها تشریح شد، در این بخش باتوجه به ماهیت تحلیل گلیزر<sup>۱</sup> (۱۹۹۲) در نظریه داده بنیاد اقدام به ارائه چارچوب تئوریک پژوهش می‌باشد. همانطور که در روش‌شناسی به آن اشاره شد، رویکرد تحلیلی گلیزر (۱۹۹۲) در تفاوت با رویکرد تحلیلی اشتراوس و کوربین<sup>۲</sup> (۱۹۹۸) در چارچوب ساختارنیافته‌ای است که به واسطه مقوله‌ها و مولفه‌های پژوهش ارائه می‌شود. لذا با اتکاء به این مفهوم چارچوب تئوریک پژوهش ارائه می‌شود:

شکل (۶) چارچوب تئوریک پژوهش



باتوجه چارچوب نظری پژوهش همانطور که مشخص است، در واقع این مدل در قالب ۳ مقوله و ۶ مولفه و ۳۴ کد مفهومی تفکیک نموده است. در ادامه باهدف برازش پایایی مدل جهت تبیین در جامعه هدف پژوهش از تحلیل دلفی استفاده می‌شود.

1. Glaser

2. Strauss & Corbin

## یافته‌های تحلیل دلفی

تحلیل دلفی به عنوان حلقه پیوند بین تحلیل کیفی و کمی محسوب می‌شود، چراکه از طریق ارزیابی پایایی ابعاد مدل طراحی شده، اجازه تبیین مولفه‌های مدل را در قالب ابزارهای مورد نظر پژوهش در جامعه هدف در بخش کمی می‌دهد. در این پژوهش به منظور برازش پایایی مولفه‌های اصلی مدل ارائه شده از تحلیل دلفی استفاده شده است. این تحلیل مبتنی بر دو معیار ضریب توافق؛ میانگین و انحراف می‌باشد. به منظور انجام این سنجش ابتدا مولفه‌های پژوهش در قالب یک پرسشنامه هفت گزینه‌ای ترتیب داده شد تا بین اعضای پانل توزیع گردد و براساس چند دور رفت و برگشت پرسشنامه، سطح پایایی مولفه‌های پژوهش مورد سنجش قرار گیرد.

جدول (۵) تحلیل دلفی مولفه‌های اصلی پژوهش

| مؤلفه‌های پژوهش | مؤلفه‌ها                    | دور اول دلفی |            | دور دوم دلفی |            | نتیجه |
|-----------------|-----------------------------|--------------|------------|--------------|------------|-------|
|                 |                             | میانگین      | ضریب توافق | میانگین      | ضریب توافق |       |
| مؤلفه‌های پژوهش | حوزه‌ی فردی بلوغ حرفه‌ای    | ۵/۴۰         | ۰/۷۰       | ۶            | ۰/۸۰       | تایید |
|                 | کارکرد ادراک فردی           | ۵/۱۰         | ۰/۵۵       | ۵/۳۰         | ۰/۶۵       | تایید |
|                 | کارکرد نهادی                | ۶/۱۰         | ۰/۸۵       | ۶/۳۰         | ۰/۹۰       | تایید |
|                 | حوزه‌ی سازمانی بلوغ حرفه‌ای | ۵/۵۰         | ۰/۷۵       | ۶/۱۰         | ۰/۸۵       | تایید |
|                 | کارکرد ساختاری              | ۵/۱۰         | ۰/۵۵       | ۵/۳۰         | ۰/۶۵       | تایید |
|                 | کارکرد چشم‌انداز حرفه‌ای    | ۶/۱۰         | ۰/۸۵       | ۶/۳۰         | ۰/۹۰       | تایید |

براساس نتایج کسب شده مشخص گردید، شش مولفه‌ی مقوله‌های شناسایی شده، براساس ضریب توافق و میانگین مورد تأیید قرار گرفتند. به عبارت دیگر باتوجه به اینکه میانگین مولفه‌های اصلی ۵ و از ۵ بالاتر بود و از طرف دیگر چون ضریب توافق بدست آمده بیش از ۰/۵ است و انحراف معیار نیز زیر ۱ بود، باید بیان نمود، تمامی مولفه‌های اصلی پژوهش مورد تأیید قرار گرفت. بامشخص شدن تأیید مولفه‌های اصلی پژوهش، حال باهدف انتخاب تأثیرگذارترین مولفه بلوغ حرفه‌ای حساب‌برسان، اقدام به انجام فرآیند رتبه بندی تفسیری می‌شود.

## یافته‌های فرآیند رتبه بندی تفسیری

در این بخش مقایسه زوجی مولفه‌های پژوهش از فرآیند ارزیابی تأثیرگذاری سطر «i» بر ستون «j» و یا برعکس و یا متقابل، استفاده می‌شود. لذا به منظور ایجاد ماتریس‌های تعاملی ابتدا می‌بایست سطح ارتباط مستقیم، متقارن و یا غیرمستقیم را همسو با توضیح‌ها مور توجه قرار داد. برای تعیین نوع روابط پیشنهاد شده است که از نظر خبرگان براساس نمادهای مندرج در جدول (۶) استفاده می‌شود:

جدول (۶) روابط مفهومی در تشکیل ماتریس خود تعاملی ساختاری

| اختصارات تعریف شده      |                       |                        |                        |              |
|-------------------------|-----------------------|------------------------|------------------------|--------------|
| O                       | X                     | A                      | V                      | تشریح ریاضی  |
| $i \nleftrightarrow j$  | $i \leftrightarrow j$ | $i \leq j$             | $i \Rightarrow j$      |              |
| عدم وجود اثر سطر و ستون | اثر متقابل سطر و ستون | اثر مستقیم ستون بر سطر | اثر مستقیم سطر بر ستون | تشریح تفسیری |

با عنایت به اختصارات این تحلیل، در ادامه نسبت به تشکیل ماتریس خود تعاملی ساختاری (SSIM) اقدام می‌شود.

جدول (۷) ماتریس خود تعاملی کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌رسان

|                          | B                        | B1 | B2 | B3 | B4 | B5 | B6 |
|--------------------------|--------------------------|----|----|----|----|----|----|
| مؤلفه‌های مستقر سطر «i»  | کارکرد نگرش فردی         | B1 | -  | V  | A  | A  | X  |
|                          | کارکرد ادراک فردی        | B2 |    | -  | A  | A  | V  |
|                          | کارکرد نهادی             | B3 |    |    | -  | V  | V  |
|                          | کارکرد ساختاری           | B4 |    |    |    | -  | A  |
|                          | کارکرد چشم‌انداز حرفه‌ای | B5 |    |    |    |    | -  |
|                          | کارکرد توازن حرفه‌ای     | B6 |    |    |    |    |    |
| مؤلفه‌های مستقر ستون «j» |                          |    |    |    |    |    |    |

در این بخش می‌بایست نسبت به تعیین ماتریس تفسیری براساس مقایسه سطر «i» و ستون «j» و شاخص مُد به ترتیب زیر اقدام شود.

جدول (۸) تحلیل تفسیری ماتریس متقابل کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌رسان

|    | B6                                            | B5                                       | B4                                            | B3                                            | B2                                                    | B1                                           |
|----|-----------------------------------------------|------------------------------------------|-----------------------------------------------|-----------------------------------------------|-------------------------------------------------------|----------------------------------------------|
| B6 | کارکرد نگرش فردی<br>کارکرد توازن حرفه‌ای      |                                          |                                               |                                               | کارکرد نگرش فردی<br>کارکرد ادراک فردی<br>بلوغ حرفه‌ای |                                              |
| B5 | کارکرد ادراک فردی<br>کارکرد توازن حرفه‌ای     |                                          |                                               |                                               |                                                       |                                              |
| B4 | کارکرد نهادی<br>توازن بلوغ حرفه‌ای            | کارکرد نهادی<br>ساختاری بلوغ حرفه‌ای     |                                               |                                               | کارکرد نهادی<br>ادراک فردی بلوغ حرفه‌ای               | کارکرد نگرش<br>فردی بلوغ حرفه‌ای             |
| B3 | کارکرد ساختاری<br>کارکرد توازن بلوغ حرفه‌ای   |                                          |                                               |                                               | کارکرد ساختاری<br>ادراک فردی بلوغ حرفه‌ای             | کارکرد نهادی<br>ساختاری بلوغ حرفه‌ای         |
| B2 | کارکرد چشم‌انداز<br>کارکرد توازن بلوغ حرفه‌ای | کارکرد چشم‌انداز<br>ساختاری بلوغ حرفه‌ای | کارکرد چشم‌انداز<br>کارکرد نهادی بلوغ حرفه‌ای | کارکرد چشم‌انداز<br>کارکرد نهادی بلوغ حرفه‌ای | کارکرد چشم‌انداز<br>ادراک فردی بلوغ حرفه‌ای           | کارکرد چشم‌انداز<br>کارکرد فردی بلوغ حرفه‌ای |
| B1 | کارکرد نگرش<br>کارکرد توازن حرفه‌ای           |                                          |                                               |                                               |                                                       |                                              |

مؤلفه‌های مستقر ستون «j»

مؤلفه‌های مستقر سطر «i»

در این بخش می‌بایست براساس فرآیند تبدیل اختصارهای تعریف شده در جدول (۶)؛ ماتریس خودتعاملی ارائه شده در جدول (۷) و فرآیند تبدیل نمادهای اختصاری در جدول (۹) نسبت به تعیین ماتریس دستیابی در جدول (۱۰) اقدام نمود.

جدول (۹) فرآیند تبدیل نمادهای اختصاری به ۰ و ۱

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

در این بخش براساس این مفاهیم، اقدام به تشکیل ماتریس دستیابی جهت تعیین مقایسه سطر « $i$ » و ستون « $j$ » براساس ۰ و ۱ می‌شود.

جدول (۱۰) ماتریس دستیابی کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌برسان

|                              | B                        | B1 | B2 | B3 | B4 | B5 | B6 |
|------------------------------|--------------------------|----|----|----|----|----|----|
| مؤلفه‌های مستقر سطر          | کارکرد نگرش فردی         | B1 | 1  | 0  | 0  | 0  | 1  |
|                              | کارکرد ادراک فردی        | B2 | 0  | 1  | 0  | 0  | 1  |
|                              | کارکرد نهادی             | B3 | 1  | 1  | 1  | 0  | 1  |
|                              | کارکرد ساختاری           | B4 | 1  | 1  | 0  | 1  | 1  |
|                              | کارکرد چشم‌انداز حرفه‌ای | B5 | 1  | 1  | 1  | 1  | 1  |
|                              | کارکرد توازن حرفه‌ای     | B6 | 1  | 0  | 0  | 0  | 1  |
| مؤلفه‌های مستقر ستون « $j$ » |                          |    |    |    |    |    |    |

در ادامه‌ی تحلیل جهت تعیین ارتباط غیرمستقیم بین کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌برسان، مقایسه‌ی زوجی  $i$  امین مؤلفه به صورت دو به دو با تمام عناصر از  $(i + 1)$  ام تا  $n$  ام مورد مقایسه قرار می‌گیرد. برای هر ارتباط پاسخ بله از گزینه «☑» استفاده شده است که به معنای وجود ارتباط قطبی بین مؤلفه‌های پژوهش است.

جدول (۱۱) مقایسه زوجی بین مضامین گزاره‌ای براساس فرم ماتریس

| ماتریس متقابل B1... B6              |                                     |                                     |         |                                     |         |                                     |         |         |         |
|-------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|---------|-------------------------------------|---------|-------------------------------------|---------|---------|---------|
| B6 - B1                             | B1 - B6                             | B5 - B1                             | B1 - B5 | B4 - B1                             | B1 - B4 | B3 - B1                             | B1 - B3 | B2 - B1 | B1 - B2 |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> |         | <input checked="" type="checkbox"/> |         | <input checked="" type="checkbox"/> |         |         |         |
| ماتریس متقابل B2... B6              |                                     |                                     |         |                                     |         |                                     |         |         |         |
| B6 - B2                             | B2 - B6                             | B5 - B2                             | B2 - B5 | B4 - B2                             | B2 - B4 | B3 - B2                             | B2 - B3 |         |         |
|                                     |                                     | <input checked="" type="checkbox"/> |         | <input checked="" type="checkbox"/> |         | <input checked="" type="checkbox"/> |         |         |         |
| ماتریس متقابل B3... B6              |                                     |                                     |         |                                     |         |                                     |         |         |         |
| B6 - B3                             | B3 - B6                             | B5 - B3                             | B3 - B5 | B4 - B3                             | B3 - B4 |                                     |         |         |         |
|                                     |                                     | <input checked="" type="checkbox"/> |         |                                     |         |                                     |         |         |         |
| ماتریس متقابل B4... B6              |                                     |                                     |         |                                     |         |                                     |         |         |         |
| B6 - B4                             | B4 - B6                             | B5 - B4                             | B4 - B5 |                                     |         |                                     |         |         |         |
|                                     |                                     | <input checked="" type="checkbox"/> |         |                                     |         |                                     |         |         |         |
| ماتریس متقابل B5-B6                 |                                     |                                     |         |                                     |         |                                     |         |         |         |
| B6 - B5                             | B5 - B6                             |                                     |         |                                     |         |                                     |         |         |         |
|                                     |                                     |                                     |         |                                     |         |                                     |         |         |         |

براساس، ماتریس مقایسه زوجی، در این بخش اقدام به تشریح روابط ماتریس متقابل هریک از مضامین تایید شده از مرحله‌ی کیفی پژوهش می‌شود تا براساس آن نسبت به ایجاد روابط انتقالی در مدل نهایی اقدام لازم صورت گیرد.

جدول (۱۲) تشریح روابط ماتریس متقابل زوجی

| تشریح ماتریس متقابل                                          | ماتریس متقابل |
|--------------------------------------------------------------|---------------|
| <b>«B1» کارکرد نگرش فردی</b>                                 |               |
| کارکرد نهادی مبنای کارکرد نگرش فردی بلوغ حرفه‌ای             | B3 → B1       |
| کارکرد ساختاری مبنای کارکرد نگرش فردی بلوغ حرفه‌ای           | B4 → B1       |
| کارکرد چشم‌انداز حرفه‌ای مبنای کارکرد نگرش فردی بلوغ حرفه‌ای | B5 → B1       |
| کارکرد نگرش فردی مبنای کارکرد توازن حرفه‌ای                  | B1 → B6       |
| کارکرد توازن حرفه‌ای مبنای کارکرد نگرش فردی بلوغ حرفه‌ای     | B6 → B1       |
| <b>«B2» کارکرد ادراک فردی</b>                                |               |
| کارکرد نهادی مبنای کارکرد ادراک فردی بلوغ حرفه‌ای            | B3 → B2       |
| کارکرد ساختاری مبنای کارکرد ادراک فردی بلوغ حرفه‌ای          | B4 → B2       |
| کارکرد چشم‌انداز مبنای کارکرد ادراک فردی بلوغ حرفه‌ای        | B5 → B2       |
| <b>«B3» کارکرد نهادی</b>                                     |               |
| کارکرد چشم‌انداز مبنای کارکرد نهادی بلوغ حرفه‌ای             | B5 → B3       |
| <b>«B4» کارکرد ساختاری</b>                                   |               |
| کارکرد چشم‌انداز مبنای کارکرد ساختاری بلوغ حرفه‌ای           | B5 → B4       |
| <b>«B5» کارکرد چشم‌انداز حرفه‌ای</b>                         |               |
| ---                                                          | ---           |

براساس، ماتریس مقایسه زوجی، در این بخش اقدام به تدوین ماتریس دستیابی نهایی براساس ارتباط غیرمستقیم مولفه‌های پژوهش می‌شود. در واقع در این بخش اگر مولفه‌ی B1 با مولفه‌ی B2 بدون ارتباط تفسیر شده باشد، اما ارتباط بین B2 با B3 به صورت مستقیم تعریف شده است، براساس اجرای دستور بولین پروداکت در نرم‌افزار متلب می‌توان ارتباط B1 با B3 به

صورت مقارن و در قالب «\*۱» تعیین شود. لذا نتایج این بخش در جدول (۱۳) به ترتیب زیر ارائه شده است.

جدول (۱۳) ماتریس دستیابی نهایی کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌برسان

|                          | B                        | B1 | B2 | B3 | B4 | B5 | B6 |
|--------------------------|--------------------------|----|----|----|----|----|----|
| مؤلفه‌های مستقر سطر      | کارکرد نگرش فردی         | B1 | 1  | 1* | 0  | 1* | 1  |
|                          | کارکرد ادراک فردی        | B2 | 0  | 1* | 0  | 1* | 1  |
|                          | کارکرد نهادی             | B3 | 1  | 1  | 1  | 1* | 1  |
|                          | کارکرد ساختاری           | B4 | 1  | 1  | 0  | 1* | 1  |
|                          | کارکرد چشم‌انداز حرفه‌ای | B5 | 1  | 1  | 1  | 1* | 1  |
|                          | کارکرد توازن حرفه‌ای     | B6 | 1  | 0  | 0  | 0  | 1* |
| مؤلفه‌های مستقر ستون «f» |                          |    |    |    |    |    |    |

باتوجه به مشخص شدن، سطح تاثیرگذاری مستقیم و انتقالی کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌برسان، در گام بعد اقدام به تعیین درصدهای امتیاز مجموع سطح تاثیرگذاری‌ها می‌شود که این نتایج در قالب جدول (۱۴) ارائه شده است.

جدول (۱۴) درصد امتیازهای سطح تاثیرگذاری مضامین استیلای قدرت

|       | درصد تاثیرگذاری جامع | تاثیرگذاری کلی | تاثیرگذاری تفسیری | تاثیرگذاری انتقال‌پذیر | تاثیرگذاری مستقیم |
|-------|----------------------|----------------|-------------------|------------------------|-------------------|
| B1    | 15/90                | 7              | 2                 | 2                      | 3                 |
| B2    | 11/36                | 5              | 1                 | 2                      | 2                 |
| B3    | 22/72                | 10             | 4                 | 1                      | 5                 |
| B4    | 18/18                | 8              | 3                 | 1                      | 4                 |
| B5    | 0/25                 | 11             | 5                 | 0                      | 6                 |
| B6    | 6/81                 | 3              | 1                 | 0                      | 2                 |
| مجموع |                      | 44             | 16                | 6                      | 22                |
| درصد  |                      |                | 36/36             | 13/63                  | 0/50              |

براساس فرآیند اولویت بندی مشخص گردید، ۵۰ درصد ارتباط بین کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌برسان، مستقیم و تنها ۱۳/۶۳ درصد دارای تاثیرگذاری انتقالی هستند. از مجموع تاثیرگذاری کلی مبتنی بر مقیاسه زوجی بین مؤلفه‌های پژوهش مشخص شد، درصد تاثیرگذاری کارکرد چشم‌انداز حرفه‌ای نسبت به بقیه کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌برسان بالاتر است که به معنای آن است که توسعه‌ی ظرفیت‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌برسی وابسته به چشم‌اندازهایی است که حرفه حساب‌برسی می‌بایست با ایجاد امید به آینده در حرفه باعث گردد تا حساب‌برسان نسبت به انجام وظایف شغلی خود با دید بازتری مسئولانه اقدام نمایند. در ادامه باهدف تقویت شناخت مؤلفه‌های پژوهش از نظر ماتریس میک‌مک، اقدام به جایگذاری هریک از مؤلفه‌های پژوهش در درون این ماتریس می‌شود.

جدول (۱۵) تعیین قدرت نفوذ و وابستگی کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌برسان

|                          |                          | B  | B1 | B2 | B3 | B4 | B5 | B6 | قدرت نفوذ |
|--------------------------|--------------------------|----|----|----|----|----|----|----|-----------|
| مولفه‌های مستقر          | کارکرد نگرش فردی         | B1 | 1  | 1  | 1* | 0  | 1* | 1  | 5         |
|                          | کارکرد ادراک فردی        | B2 | 0  | 1  | 1* | 0  | 1* | 1  | 4         |
|                          | کارکرد نهایی             | B3 | 1  | 1  | 1  | 1  | 1* | 1  | 6         |
|                          | کارکرد ساختاری           | B4 | 1  | 1  | 0  | 1  | 1* | 1  | 5         |
|                          | کارکرد چشم‌انداز حرفه‌ای | B5 | 1  | 1  | 1  | 1  | 1  | 1  | 6         |
|                          | کارکرد توازن حرفه‌ای     | B6 | 1  | 0  | 0  | 0  | 0  | 1  | 2         |
|                          | قدرت وابستگی             |    | 5  | 5  | 4  | 3  | 5  | 6  |           |
| مولفه‌های مستقر ستون «f» |                          |    |    |    |    |    |    |    |           |

براساس تعیین قدرت نفوذ و وابستگی اقدام به تحلیل گره‌ها و لینک‌های هریک از مولفه‌های پژوهش در قالب تحلیل نموداری میک‌مک می‌شود. لذا براساس قدرت نفوذ و وابستگی از طریق ترکیب نمودن تقارن مولفه‌های براساس ۴ بُعد نموداری این تحلیل، مولفه‌های جایگذاری می‌شوند.

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

|              |  |            |      |      |               |      |   |
|--------------|--|------------|------|------|---------------|------|---|
|              |  | ربع پیوندی |      |      | ربع مستقل     |      |   |
| قدرت نفوذ    |  |            | (B3) | (B5) |               |      | 6 |
|              |  | (B4)       |      | (B1) |               |      | 5 |
|              |  |            |      | (B2) |               |      | 4 |
|              |  |            |      |      |               |      | 3 |
|              |  |            |      |      |               | (B6) | 2 |
|              |  |            |      |      |               |      | 1 |
|              |  | 1          | 2    | 3    | 4             | 5    | 6 |
|              |  | ربع وابسته |      |      | ربع خودمختاری |      |   |
| قدرت وابستگی |  |            |      |      |               |      |   |

براساس قدرت نفوذ و قدرت وابستگی، مشخص گردید، در رُبع خودمختاری، هیچکدام از مولفه‌های کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌برسان قرار نگرفته است. از طرف دیگر مشخص گردید، مولفه‌ی کارکرد توازن حرفه‌ای به عنوان معیار حوزه‌ی اجتماعی بلوغ حرفه‌ای در B6 در رُبع وابسته‌ی نمودار میک‌مک قرار گرفته است که نشان می‌دهد، این پیامدها اگرچه قدرت نفوذ پایین تری از حد معمول در توسعه‌ی ظرفیت‌های بلوغ حرفه‌ای حساب‌برسان دارند، اما از قدرت وابستگی بالایی برای تأثیرپذیری از سایر کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌برسان برخوردار هستند. در رُبع مستقل مشخص شد، کارکرد ساختاری B4 به عنوان معیار حوزه‌ی سازمانی بلوغ حرفه‌ای قرار گرفته است که نشان‌دهنده‌ی قدرت نفوذ بالا و وابستگی کم در کارکرد

استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌رسان هستند. در نهایت مشخص گردید، کارکرد نگرش فردی B1؛ کارکرد ادراک فردی B2؛ کارکرد نهادی B3 و کارکرد چشم‌انداز حرفه‌ای B5 در رُبع چهارم یعنی رُبع پیوندی قرار دارند که نشان از قدرت اثرگذاری و تأثیرپذیری این پیامد نسبت به سایر مولفه‌های دیگر بلوغ حرفه‌ای حساب‌رسان دارد.

### بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش ارزیابی استعاره‌های توسعه‌ی ظرفیت‌های بلوغ در حساب‌رسان می‌باشد. در این پژوهش همانطور که براساس روش شناسی تشریح گردید، این پژوهش به لحاظ ماهیت تحلیل ترکیبی است که براساس سه مبنای گردند تئوری؛ دلفی و رتبه بندی تفسیری، نسبت به پاسخ به سوالات پژوهش اقدام گردید. در بخش گردند تئوری باهدف پاسخ به سوال اول و دوم پژوهش، دوازده مصاحبه صورت پذیرفت، که با ایجاد ۳۴ مضمون؛ ۶ مولفه و ۳ مقوله، چارچوب پژوهش به صورت مدل ارائه گردید. سپس باهدف پاسخ به سوال سوم پژوهش مبنی بر انتخاب موثرترین بُعد بلوغ حرفه‌ای حساب‌رسان، مشخص گردید، کارکرد چشم‌انداز حرفه‌ای نسبت به بقیه کارکرد استعاره‌های بلوغ حرفه‌ای در حساب‌رسان دارای اولویت می‌باشد. این نتیجه بیان‌کننده‌ی این موضوع است که اگر چشم‌اندازهای حرفه‌ای در حساب‌رسانی بر مبنای ویژگی‌های توسعه مضامین فلسفی صورت پذیرد می‌تواند به بهبود مستمر کارکردهای حساب‌رسان در ایفای وظایف تخصصی و اجتماعی خود موثر باشد. زیرا توسعه‌ی چشم‌اندازها در حرفه حساب‌رسانی زمینه ساز تغییر کارکردهای حرفه‌ای حساب‌رسان خواهد شد و مبنایی جهت حرکت از عینیت‌گرایی به رفتارگرایی در حرفه حساب‌رسانی قلمداد می‌گردد. این تغییر باعث می‌گردد تا حساب‌رسان با ایجاد توازن بین کارکردهای تخصصی، ارتباطات حرفه‌ای خود در حساب‌رسانی را توسعه ببخشد و در مذاکره‌های خود از ظرفیت‌های بیشتری برای حفظ استقلال و هویت اجتماعی خود برخوردار باشد که در عین اینکه بازار حساب‌رسانی خود را مدنظر قرار دهد، همچنین بتواند فلسفه‌ی حرفه‌ای خود در کارکردهای رفتاری و قضاوت را به درستی اجرا نماید. چشم‌انداز حرفه‌ای همچنین به فرد در پایداری کارراهه‌ی حرفه‌ای حساب‌رسانی کمک می‌کند. مسیر شغلی که برای فرد به دلیل تناسب بین حوزه‌های تخصصی صرف (عینیت‌گرایی) با حوزه‌های ارتباطی (رفتارگرایی) هموارتر می‌گردد و باعث می‌گردد تا با برجسته‌نمودن سناریوهای احتمالی در مواجهه با صاحبکاران، از آمادگی لازم برای مواجهه با نفوذ یا برهم زدن استقلال و تردید حرفه‌ای برخوردار باشند. نتیجه‌ی کسب شده با پژوهش‌های دیاز (۲۰۱۷)؛ بک‌آف و همکاران (۲۰۱۵) و کوئت و زاندر (۱۹۹۲) به لحاظ طی مراحل بلوغ حرفه‌ای مطابقت دارد. زیرا در مطالعات اشاره شده، بلوغ حرفه‌ای حساب‌رسان به عنوان یک پدیده بررسی گردید و نیاز به توسعه چشم‌اندازهای حرفه حساب‌رسانی از منظر ارتقاء بلوغ حرفه‌ای مورد تأکید قرار گرفته است، چراکه آن را لازمه‌ی رشد روز افزون این حرفه در بسترهای اجتماعی و تعاملی با ذینفعان قلمداد می‌نمایند.

براساس نتایج پژوهش پیشنهاد می‌شود، تکنیک استعاره‌سازی به عنوان یک مبنای ارزیابی

و آموزش در توسعه محتوای حرفه‌ی حساب‌رسی می‌تواند توسط نهادهایی همچون واحد آموزش دیوان محاسبات یا سازمان حساب‌رسی به کار برده شود تا براساس آن سطح ارزیابی‌های متناسب‌تری از رفتارهای حساب‌رسان با تخصص‌های مورد نیاز در کارراهه حرفه‌ای حساب‌رسان صورت پذیرد. به طور جزئی تر تمرکز بر چشم‌اندازهای حساب‌رسی و تغییر فلسفه‌های کلاسیک این حرفه با حوزه‌هایی همچون دیالکتیک می‌تواند باعث گردد تا زمینه‌های عینیت‌گرایی صرف در حساب‌رسی از توازن بیشتری با رفتارگرایی در این حرفه برخوردار باشد. برای ترسیم چنین چشم‌اندازهایی در حرفه حساب‌رسی به سیاست‌گذاران در این حوزه پیشنهاد می‌گردد تا با گردهمایی تخصصی در عرصه‌ی پایداری دانش حساب‌رسی، به نیازها و انتظارات حساب‌رسان از نظر ارضا و اقناع حرفه‌ای توجه بیشتری صورت گیرد تا در مسیر ایفای نقش‌های تخصصی خود، حساب‌رسان از توانمندی و قابلیت‌های بیشتری برخوردار باشند و از این طریق ذینفعان به لحاظ افزایش تمرکز حساب‌رسان براساس فلسفه‌ی حرفه‌ای تعریف شده، از منافع بیشتری منتفع می‌گردند.

با توجه به فرآیندهای طی شده، محدودیت قابل ذکر در این پژوهش، پیوند بین رویکردهای درونی مشارکت‌کنندگان پژوهش با ابزارهای قابل سنجش در بخش کمی بود، که همچون تمامی پژوهش‌های علوم انسانی این پژوهش نیز با این محدودیت مواجه بود. به عبارت دیگر، از آنجاییکه پژوهش براساس استفاده از تحلیل‌های بخش کیفی و کمی به دنبال پیوند زدن بخش محتوایی و نظری با بخش وادراک‌های واقعی مشارکت‌کنندگان پژوهش بود، می‌توان ضمن اینکه به سطح قابل توجهی از پیوند بین تئوری‌ها با واقعیت‌های کاربردی اشاره نمود، در عین حال به عدم پوشش تمامی ابعاد بلوغ حرفه‌ای در حساب‌رسی در عمل نیز اذعان کرد، چراکه کارکردهای رفتاری؛ ساختاری و اجتماعی بی‌شماری ممکن است در توسعه‌ی مفهوم وجود داشته باشد که نقش ارزش‌آفرینی در ارتقاء کیفیت گزارش‌های حساب‌رسی ایفا نماید. لذا برای پژوهش‌های آتی می‌توان استفاده از تحلیل‌های سناریو و تحلیل‌های مبتنی بر گروه‌های کانونی را برای توسعه نظری و کاربردی استعاره‌سازی بلوغ حرفه‌ای حساب‌رسان پیشنهاد نمود. زیرا استفاده از گروه‌های کانونی و تحلیل سناریو به دلیل بحث و بررسی متمادی در جریان جمع‌آوری داده‌های پژوهش می‌تواند تا حد زیادی مشکل مربوط به پیوند درونی مشارکت‌کنندگان با واقعیت‌های کاربردی را حل نماید.

## فهرست منابع

### الف- منابع فارسی:

۱. ابوالقاسمی، محمود، عبدلی، محمدرضا، ولیان، حسن، دهدار، فرهاد. (۱۴۰۰). طراحی مدل علل زمینه‌ای ایجادکننده بلوغ حرفه‌ای حساب‌رسان مبتنی بر رویکرد نظریه داده بنیاد، پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۱(۱): ۸۱-۱۰۰.
۲. اسماعیل‌پور، رضا، آذر، عادل، شاه‌محمدی، محمد. (۱۳۹۶). ارائه مدل ساختاری تفسیری از شاخص‌های انتخاب تأمین‌کننده مبتنی بر مسئولیت اجتماعی شرکت، مطالعات مدیریت صنعتی، ۱۵(۴۷): ۴۵-۷۰.
۳. آذر، عادل، خسروانی، فرزانه، جلالی، رضا. (۱۳۹۲). تحقیق در عملیات نرم، انتشارات سازمان مدیریت صنعتی، تهران.
۴. بیچرانلو، عبدالله، پورعزت، علی‌اصغر. (۱۳۹۲). کارکردها و کژکارکردهای بازگشت معنایی استعاره‌ها؛ مطالعه

- موردی مفهوم میان‌رشته‌ای مهندسی فرهنگی، فصلنامه مطالعات میان‌رشته‌ای در علوم انسانی، ۵(۳): ۱۰۱-۱۲۱.
۵. حاجیه‌ها، زهره. (۱۳۹۰). بررسی رابطه بین شاخص‌های بلوغ حرفه‌ای حسابرسان و درک آنها از ریسک‌های واحد مورد رسیدگی، مجله حسابداری مدیریت، سال چهارم، شماره دهم، پاییز، ۱۷-۳۳.
  ۶. محمدی، محمود، حسینی، افضل‌السادات، برخورداری، رمضان. (۱۳۹۷). کاربرد نظریه استعاره مفهومی لیکاف در آموزش تفکر خلاق، فصلنامه روانشناسی شناختی، ۶(۴): ۳۵-۴۶.
  ۷. موسوی‌بفروبی، محمد، توکل‌نیا، مریم. (۱۳۹۸). بررسی استعاره‌های مفهومی و طرح‌واره‌های تصویری ظرف «فوق» در زبان نهج‌البلاغه، زبان پژوهی، ۱۱(۳۲): ۴۹-۷۶.
  ۸. موسی‌خانی، مرتضی، نایین. (۱۳۸۸). ارزیابی مدیریت منابع انسانی از طریق الگوی بلوغ قابلیت‌ها «P - CMMP - CMM» در سازمان‌های کوچک و متوسط، پژوهش‌های مدیریت، ۲۰(۸۰): ۷۵-۸۹.
  ۹. ولیان، حسن، کوشکی جهرمی، علیرضا، بودلانی، حسن. (۱۳۹۹). استعاره‌ها و کاربردهای جدید در مدیریت، انتشارات اندیشه احسان، تألیف دیوید برکس.

## ب- منابع خارجی:

1. Backof, A. G., Carpenter, T. D., and J. Thayer. (2015). Auditing Complex Estimates: How Do Information Format and Priming Impact Auditors' Consideration of Inconsistent Evidence? McIntire School of Commerce 2013 summer research grant and 2011 PwC IN Quires Research Grant.
2. Bergmann, M. (1979). Metaphor and formal semantic theory, *Poetics*, 8(1/2): 213-230. [https://doi.org/10.1016/0304-422X\(79\)90021-4](https://doi.org/10.1016/0304-422X(79)90021-4)
3. Bhattacharya, U., Kumar, R. A., Sujoy, D. (2013). Audit Maturity Model, University, India, and Diploma in Business Administration. <https://doi.org/10.5121/csit.2014.4115>
4. Boxenbaum, E. (2019). Conceptual Metaphors in MicroFoundations of Institutional Theory, Haack, P., Sieweke, J. and Wessel, L. (Ed.) *Microfoundations of Institutions (Research in the Sociology of Organizations, Vol. 65B)*, Emerald Publishing Limited, Bingley, 299-315. <https://doi.org/10.1108/S0733-558X2019000065B023>
5. Diaz, M, Ch., Loraas, T, M., Apostolou, B. (2017). How do mentoring rewards influence experienced auditors?, *The British Accounting Review*, <https://doi.org/10.1016/j.bar.2017.09.009>
6. Diaz, M, Ch., Loraas, T, M., Apostolou, B. (2017). How do mentoring rewards influence experienced auditors?, *The British Accounting Review*, <https://doi.org/10.1016/j.bar.2017.09.009>
7. Durkin, M, P., Rose, J, M., Thibodeau, J, C. (2019). Can Simple Metaphors Be Used as Decision Aids to Promote Professional Skepticism? *Journal of Information Systems*, <https://doi.org/10.2308/isyss-52380>
8. Ford, M, W., Evans, J, R., Masterson, S, S. (2012). The Road to Maturity: Process Management and Integration of Strategic Human Resources Processes, *Quality Management Journal*, 19(2): 30-46. <https://doi.org/10.1080/10686967.2012.11918345>
9. Glaser, B. G. (1978). *Theoretical Sensitivity: Advances in the methodology of grounded theory*. Mill Valley, Calif.: Sociology Press.
10. Glaser, B. G., & Holton, J. (2005). Staying open: The use of theoretical codes in grounded theory. *The Grounded Theory Review*, 5(1): 1-20.
11. Glaser, B. G., & Holton, J. (2007). Remodeling grounded theory, *Historical Social Research/Historische Sozialforschung. Supplement*, 19(32): 47-68.
12. Human Resource Development Review, 18(4): 114-136. <https://doi.org/10.1177/1534484319847043>

13. Humphrey, W. (1995). Introducing the personal software process, *Annals of Software Engineering*, 1(1): 311–325. <https://doi.org/10.1007/BF02249055>
14. Jonczyk Sédès, C. (2019). Mind your metaphors: early warning signals when rolling out strategy, *Journal of Business Strategy*, 40(3): 10-17. <https://doi.org/10.1108/JBS-12-2017-0190>
15. Kogut, B., Zander, U. (1992). 'Knowledge of the Firm, Combinative Capabilities, and the Replication of Technology. *Organization Science*, Vol. 3, No. 3, pp. 383-397
16. Küpers, W.M. (2013). Embodied transformative metaphors and narratives in organisational life□ worlds of change, *Journal of Organizational Change Management*, 26(3): 494-528. <https://doi.org/10.1108/09534811311328551>
17. Magaña, D. (2019). Cultural competence and metaphor in mental healthcare interactions: A linguistic perspective, *Patient Education and Counseling*, 102(12): 2192-2198. <https://doi.org/10.1016/j.pec.2019.06.010>
18. Mihret, D.G., Kansal, M., Muttakin, M.B. and Rana, T. (2022). The auditing profession and the key audit matter reporting requirement, *Qualitative Research in Accounting & Management*, 19(1): 107-125. <https://doi.org/10.1108/QRAM-03-2020-0033>
19. Mitsakis, F. (2019). Modify the Redefined: Strategic Human Resource Development Maturity at a Crossroads,
20. Nasution, D. and Östermark, R. (2020). The impact of auditors' awareness of the profession's reputation for independence on auditors' ethical judgement, *Social Responsibility Journal*, 16(8): 1087-1105. <https://doi.org/10.1108/SRJ-05-2018-0117>
21. Perú, L. (2013). Sustainable human resource management in peruvian companies. *BALAS conference*, 1(3): 1-18.
22. Robinson, H. S., Anumba, C. J., Carrillo, P. M., Al-Ghassani, A. M. (2006). 'STEPS: a knowledge management maturity roadmap for corporate sustainability'. *Business Process Management Journal*, Vol. 12 No. 6, pp. 793-808
23. Rottinghaus, P. J., Day, S. X., & Borgen, F. H. (2005). The Career Futures Inventory: A measure of career-related adaptability and optimism. *Journal of Career Assessment*, 13, 3–24.
24. Russell, J. E. A. (2008). Promoting subjective well-being at work. *Journal of Career Assessment*, 16, 117–131.
25. Shukla, S.K. and Sushil, A. (2022). Benchmarking the practices of flexibility with maturity models and frameworks of organizational capability, *Benchmarking: An International Journal*, 29(2): 664-682. <https://doi.org/10.1108/BIJ-08-2020-0459>
26. Smidt, L., Ahmi, A., Steenkamp, L., Van der Nest, D. P., Lubbe, D. (2018). A Maturity-level Assessment of Generalised Audit Software: Internal Audit Functions in Australia, *Australian Accounting Review*, 29(3): 516-531. <https://doi.org/10.1111/auar.12252>
27. Strange, C. C. (2010). A semantic and context-based theory of metaphor, *Review of Communication*, 3(1): 53-55. <https://doi.org/10.1080/1535859032000176447>
28. Strauss, A.L., Corbin, J. (1998). *Basics of qualitative research: Grounded theory: Procedures and Technique*. (2nd Edition); Sage, Newbury Park, London.
29. Wright, W. F. (1988). Audit judgment experience and consensus, in Ferris, K. R. (ed.), *A Critical Analysis*, and Columbus, OH: Century VII Publishing Company, 305–328.