توسعه کارراهه حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی با توجه به ویژگی‌های یادگیری سازمانی بر اساس تحلیل داده بنیاد و تحلیل کیفی تعاملی (IQA)

حسن ولیان[۱]
داوود حسن‌پور[۲]

تاریخ دریافت: ۱۳۹۸/۶/۱۷
تاریخ پذیرش: ۱۳۹۸/۹/۱۶

چکیده:

حسابرسی داخلی به‌عنوان یکی از الزامات آیین‌نامه‌ای از جانب سازمان بورس اوراق بهادار محسوب می‌شود که در طی سال‌های اخیر به‌عنوان یکی از ارکان نظام راهبری شرکت‌ها مورد توجه قرار گرفته است. این حرفه با توجه به ارزش‌ها و ویژگی‌های حسابرسی مستقل در قالب نظارت بر عملکردهای مالی شرکت‌ها در چارچوب‌های سازمانی تدوین شده است و به دلیل ماهیتی که برای آن تعریف شده است، نیازمند رشد و توسعه مهارت‌های رفتاری و عملکردی حسابرسان شاغل از طریق یادگیری سازمانی در آن می‌باشد تا به مرور دچار فرسودگی و کاهش انگیزه‌های شغلی نشود. هدف این پژوهش توسعه کارراهه حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی با توجه به ویژگی‌های یادگیری سازمانی می‌باشد. روش شناسی پژوهش کیفی و مبتنی بر تحلیل داده بنیاد و تحلیل کیفی تعاملی (IQA) می‌باشد. تحلیل‌های در بخش داده بنیاد به واسطه انجام مصاحبه و کدگذاری سه مرحله‌ای انجام شد و در بخش تحلیل کیفی تعاملی نیز تحلیل‌های امتیازی به منظور شناسایی پیوندهای درونی معیارهای شناسایی شده در فاز اول پژوهش بر اساس ماتریس امتیازی انجام پذیرفت. جامعه هدف پژوهش با توجه به دو بخشی بودن تحلیل کیفی شامل ۱۵ نفر از متخصصان حسابداری و مدیریت و گروه‌های کانونی متشکل از کمیته‌های‌حسابرسی و مدیران حسابرسی داخلی شرکت‌های بورس اوراق بهادار می‌باشد. به منظور تعیین حجم نمونه از روش نمونه‌گیری نظری و همگن با توجه به ماهیت پژوهش استفاده شده است. بر اساس نتایج در بخش تحلیل داده بنیاد، ۷ طبقه مفهومی شامل پایبندی به ارزش‌های اخلاقی، محیط یادگیری، تعهدسازمانی، حمایت مدیریت، تعهد حرفه‌ای، پویایی کمیته‌های‌حسابرسی و آموزش در قالب ۲۱ طبقه فرعی شناسایی شدند. نتایج در بخش تحلیل تعاملی نیز تایید نمود محیط یادگیری و حمایت مدیریت به‌عنوان دو محرک اصلی در توسعه کارراهه حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی بر اساس یادگیری سازمانی محسوب می‌شوند که پیامد تعهد حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی را به همراه خواهد داشت.

کلیدواژه: حسابرسان‌داخلی، کارراهه شغلی، یادگیری سازمانی، تحلیل داده بنیاد، تحلیل تعاملی کیفی

۱.استادیار، گروه حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران، نویسنده مسئول، ایمیل: hasan.valiyan@yahoo.com
۲. مربی گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران، ایمیل: d.hassanpour@gmail.com

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

مقدمه

دنیای ما دنیای سازمان‌هاست و گرداننده اصلی این گردونه انسان‌ها هستند که حفظ نیروهای کارآمد و با ارزش سازمان در عصر کنونی، برای سازمان‌ها دارای اهمیت، بسیاری است، به همین دلیـل توجه به برنامه‌ریزی و مدیریت شغلی منابع‌انسانـی و در ادامه آن برنامه‌ریزی مسیرشغلی در سازمان‌هـا رو به فزونی است (مهـدی بیگی و همکاران، ۱۳۹۷: ۱۴۹). در واقع، نیروی انسانی به‌عنـوان اصلی‌ترین، بزرگ‌ترین و با ارزش‌ترین سرمایه هر شرکت و سازمانی محسوب می‌شود و بـدون انسان رسیدن به موفقیت بی‌معناست و مدیریت، امری موهوم می‌شود (رجبی و شیرازیان، ۱۳۹۶: ۱۰۸). در ایـن راه بایـد بـه انگیزه‌های شغلـی و حرفه‌ای منابع‌انسانـی توجه گردد و به توسعـه و یادگیـری در محیط کـار به‌عنوان یک اهـرم موفقیت‌ساز برای رشـد و توسعه و بلوغ توانمندی‌هـای رفتـاری و تخصصی افراد، توجه ویـژه‌ای گردد (چیتام و چاوِیـرز[1]، ۱۹۹۶: ۲۰). حسابرسـان همچـون هر منبع انسانـی در درون شرکت‌ها چه به‌عنـوان حسابرسان‌داخلی و چه به‌عنوان اعضای کمیته‌حسابرسی از این قاعده مستثنی نیستند و نیازمند توجه و برآورده ساختن انگیزه‌های درونی آن‌ها در راستای استراتژی‌های منابع‌انسانی، از جمله سیاست‌ها و استراتژی‌های مهـم به شمار مـی‌رود (مهدوی و زمانی، ۱۳۹۷: ۳۸). در سال‌های اخیر، نیاز به بهسازی، آموزش و توسعـه مهارت‌هـا بـرای حسابرسان‌داخلی به‌عنوان یکـی از استراتژی‌های مهـم شرکت‌ها در راستـای موفقیت منابع‌انسانی، مورد توجه ویژه قـرار گرفته است که دلایل این نیاز تکامل حرفه حسابرسـی داخلـی و تغییر نیمرخ حسابرسان‌داخلی در دنیای جدیـد می‌باشد که باعث گردیده اسـت، مسیرشغلی هموارتری برای آن‌ها رقم بخورد (هِس و همکاران[2]، ۲۰۰۶: ۸۳۵؛ هرینگتون[3]، ۲۰۰۴: ۴) در واقـع فرآینـد یادگیـری و توسعه، که شامل آموزش مرتبـط و فرآیندهای ارزیابی می‌باشد، می‌توان به طی شدن کارراهه درست حسابرسان‌داخلی منجر شود و موفقیت‌های شغلی بیشتـری برای آن‌ها رقم بزنند. در دیدگاه سنتـی مسیرشغلی یک سری پست‌های متوالی در یک شغل یا سازمان تعریف می‌شود اما از دیدگاه منابع‌انسانی الگویی از تجربیات مرتبط با کار است که شیـوهٔ دوره زندگی کاری فـرد را مشخص می‌کند (پورعزت و همکاران، ۱۳۹۷: ۶۶). مسیرشغلی، شامـل دو بعـد سازمانی و فردی است، که در سطح سازمانی شامـل برنامه‌ریزی‌های شغلی برای توسعـه توانمندی‌های مهارتی و ارتباطی کارکنـان و در سطح فردی شامل یک برنامه‌ریزی برای ارزیابی توانایی‌ها و علایق شخصی همراستا با انگیزه‌های شغلی فرد می‌باشد که زمانی می‌توان به موفقیت‌های شغلی منجر شود، که در هر دو بخش توسعه و یادگیری به‌عنوان اصل اساسی مورد توجـه قرار گیرد (شیخ اسماعیلی و حزبـاوی، ۱۳۹۵: ۵۷). در این پژوهش بر بعد کلان کارراهه شغلـی حسابرسان تمرکز شده است. از طرف دیگـر، یادگیری سازمانی ابزاری است که شرکت‌ها بـه کمک آن خود را با محیط وفق می‌دهند تا عملکرد خود را بهبود بخشند (امراهی و همکاران، ۱۳۹۳: ۱۳). یادگیری کلیدی‌ترین دارایی و مهمترین عامل در موفقیت شرکت‌ها به شمار می‌رود.

1. Cheetham & Chivers
2. Hass et al
3. Harrington

یادگیری سازمانی فرآیند آگاهانه، هدفمند، مستمر و درگیری فعال با تجربه‌های درک و شناخت جهـان کـه مستلزم افزایش مهارت دانشـی و تعمیق ارزش‌ها و توسعـه‌ی قابلیت‌های انسانی در واکنـش به محیط است که منجـر به کشف خطا و اصلاح آن در شرکـت می‌شود (پرداختچی و همکـاران، ۱۳۹۶: ۱۳۰). یادگیری سازمانی شامل آموزش در داخل شرکت‌ها، افزایش مهارت‌ها، تجربه‌کـاری و آموزش رسمی می‌باشد (شوهانـگ[1]، ۲۰۱۴: ۵۳). شاید بتوان گفت دلیل اهمیت تأثیـر یادگیـری سازمانی بر عملکرد سازمانی این است که یادگیری سازمانی چیزی بیشتر از نیاز بـه انتخاب در حال حاضر بـوده و بهترین عامل برای افزایش سرعت سازمان‌ها در دنیای غیرقابل پیش‌بینـی امروزی می‌باشد (یوآخین و ریکـاردو[2]، ۲۰۰۸: ۳۱۶). در راستای اهمیت این تحقیق بایـد بیان نمود، هر چنـد تحقیقات درباره نقـش حرفه‌ای حسابرسان در طـی دهه اخیر بسیار فـراوان بوده است، اما کمتر بـه ویژگی‌های شغلی حسابرسان به خصـوص حسابرسان‌داخلی در تحقیقـات پژوهشـی توجه شده است و این تحقیـق می‌تواند در تبیین بهتـر ویژگی‌های شغلی حسابرسان‌داخلـی در ارائـه خدمات و انجام وظایف حرفه‌ای کمک شایـان توجهی نماید. چراکه توجه به این حیطه می‌تواند تغییر مسیر حرفه‌ای در آینده شغلی حسابرسان از منظر ادراک شغلی و مهارتی ایجاد نماید و موفقیت‌های شغلی بیشتری برایشان رقم بزنند. به عبارت دیگر از آنجایکه بـه طـور سنتی، تنها کار حسابرسی داخلی تبعیت از قوانین و مقـررات بود، این تغییر مسیر و یا اصطلاحـا همراستاسازی با عملکردهای قانونی، کمـک می‌نماید نقش حسابرسان‌داخلی به‌عنوان مشاور در حیطه‌های تصمیم‌گیری شرکت‌ها باروتر گردد و این موضوع فرآیندهای کنترلی بهتری را در کاهـش ریسک‌های شرکت‌ها ایجـاد نمایند. بنابراین سوالی که مطرح می‌شود این است که چگونه حسابرسان‌داخلی می‌توانند مهارت‌ها و شایستگی مورد نیاز برای بهبود اثربخشی بیشتر در راستای استراتژی‌هـای شرکت ارتقا بخشند و از طریق افزایش توانمندی‌های مهارتی و تخصصی به مدیران و هیات مدیره در اتخاذ تصمیمات بهتر مشاوره دهند. تحقیق حاضر قصد دارد تا پدیده یادگیـری سازمانـی را که نقش مهمی در توسعه مهارت شغلی ایفـا می‌کند، را مورد مطالعه قرار دهد. دانش درباره یادگیری سازمانی و عوامل تعیین کننده در موفقیت آن، می‌تواند به درک بهتر مهارت و شایستگـی به‌عنوان شاخص اثربخشی حسابرسی‌داخلی، و تاثیر مثبت بر وضعیت حرفه حسابرسی‌داخلـی، کمک شایانی نماید. براین اسـاس در این پژوهش در بخش دوم اقدام به بیان مبانی نظری و تئوریک پژوهش به منظور بسط نظری تحقیق با استدلال‌های کاربردی و پژوهشی، گردیده است. در بخش سوم نیز پژوهش با بیان روش تحقیق، مشارکت‌کنندگان، ابزارگردآوری و اعتبار تحقیق تلاش گردید تا مسیر منسجم‌تری از محتوای پژوهش ارائه گردد و در بخش چهارم، تحلیل‌های مربوط به مصاحبه‌های پژوهش در قالب کدگذاری و ارائه مدل ارائه شد، سپس تحلیل مربوط به روابط درونی گزاره‌ها بررسی گردید تا در نهایت در بخش پنجم، بحث و استدلال نتایج پژوهش ارائه و پیشنهادات لازم ارائه شود.

1. Shu-Hung
2. Joaquin & Ricardo

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

مبانی نظری

حسابرسی داخلی به‌عنوان یک شغل

از اوایـل دهه ۱۹۰۰، فیلسوفـان ویژگی‌های شغل و ملزومات حرفه‌ای‌گـری را مورد بحث و بررسـی قرار داده‌اند (لارسِـن و لارسِن[1]، ۱۹۷۹: ۵). در اواخر دهه قـرن بیستم، به طور ویژه، بر حرفه‌ای‌گری حسابداران و حسابرسان‌داخلـی مورد توجه فراوان قرار گرفت (فاگارتی و کلبرس[2]، ۲۰۰۰: ۱۲۵؛ هاسِـل و همکـاران[3]، ۱۹۹۶: ۲۸). به طور ویژه حرفـه حسابرسی‌داخلی، یک شغل بـا ماهیت دوگانـه تحت استانداردهای حسابرسی و حاکمیـت شرکت‌ها محسوب می‌شود که در چارچـوب مکانیزم‌های کنترل داخلی شرکت‌هـا معنا پیدا می‌کند (بوثا[4]، ۲۰۰۱: ۲۵). حسابرسی داخلـی اغلـب، حتی امروزه، از طریـق لنزهای حرفه حسابداری در مفهـوم عام، درک می‌شود و به‌عنـوان نقشی به مـوازات حسابرسی مستقل مورد توجه قرار می‌گیـرد. اما تفاوت اساسی میان حرفـه حسابرسـی داخلی با حسابرسی مستقـل، «فقدان استقـلال» در حیطه‌های تخصصی دو حرفـه می‌باشـد که نشات گرفتـه از جایگـاه حسابرسان‌داخلی در شرکت به مثابـه یک کارمند می‌باشـد. اینکه حسابرسان‌داخلی خود را چگونه می‌بینند، علی الاصول موضوعی پیچیده‌تر است و در ادبیـات حرفه‌ای بسیار مورد ارجاع واقع شده است. تقریبـاً از همان آغاز، حسابرسان‌داخلی سعـی کرده‌اند کـه خودشان را به‌عنوان افـراد حرفه‌ای با جایگاه منحصربه فـرد و خارج از لوای حسابرسـان مستقـل و دارای مهارت‌های خاص و جایگاه روشن و رسمـی در دنیای کسب وکار تعریف کنند (مورتن[5]، ۱۹۷۴: ۴۶). در واقع، واحد حسابرسی داخلی شامل فرد یا گروهی از افراد بـا مسئولیت‌های متعـدد در یک شرکت است. طی سال‌های گذشتـه درک حسابرسان‌داخلی از نقـش حسابرسی داخلی تغییر کرده است و این تغییـرات در دیدگاه تأثیر مهمی بر نحوه تعریف حسابرسـان از حرفه‌ای‌گـری داشته اسـت. حسابرسی داخلی برای به رسمیـت شناخته شدن و منفـک شـدن از ساختار حسابداری شرکت‌ها، پیدا نمودن جایگـاه مناسب در دنیای کسب وکار و داشتـن نقش متمایـز و مستقل از حسابرسـی مستقل، تلاش زیادی نمـوده است به طوریکه امروز در ساختـار سلسله مراتبی شرکت‌ها، واحدی تحت عنوان واحد حسابرسی داخلی به چشم می‌خـورد. تعامل میان تقاضا بـرای مؤلفه‌های متعدد، قوانین و مقررات بـرون سازمانی و تمایل حسابرسان‌داخلـی بـرای داشتن یک جایگـاه حرفه‌ای و به رسمیت شناختـه شدن، منجر به تلا ش‌های مداوم برای ارائه تعریف مناسبی از نقش و جایگاه سازمانی آن شده است (متنی و اکبری کیـارودی، ۱۳۹۶: ۲). فقدان نسبی قوانین و مقررات بـرون سازمانی حاکم بر حسابرسی داخلی، تأثیـر شگرفی بـر میزان ادبیات حرفـه‌ای در دسترس حسابرسی داخلی داشتـه است. در غیاب ساختارهـای قوانین و مقررات برون سازمانی حاکم بر حسابرسـی داخلی، این حسابرسان‌داخلی

1. Larson & Larson
2. Fogarty & Kalbers
3. Hassal et al
4. Botha
5. Morton

بوده‌اند که وادار شده‌اند خودشان هویت حرفه‌ای خود را بسازند و همچنین خود حسابرسان‌داخلی بـه پژوهش‌ها و تحریر ادبیات پیرامون خودشان بپردازند (پیکتِت[1]، ۲۰۱۰: ۲۱۱). الزامات توسعه جایگـاه شغلی حسابرسان‌داخلـی، به‌عنوان یک شغل مستقل در چارچوب‌هـای سازمانی شامل: برنامه‌های آموزشی رسمی، توسعه دانش و مهارت‌های تخصصی، تبعیت از استانداردهای اخلاقی، خدمـات رسانی به عامه مردم و همکاری با یک مجموعه حرفه‌ای می‌باشد (آبوت[2]، ۱۹۹۱: ۳۸۳). ساویـر و همکـاران[3] (۲۰۰۳) حسابرسـی داخلی را به‌عنـوان یک شغل به رسمیـت شناختند و حسابرسان‌داخلـی را به‌عنوان افرادی توصیف می‌کنند کـه دارای تحصیلات آکادمیک می‌باشند و تجربـه عملی مرتبط بـا اهداف شرکت‌هـا را دارا هستند. در واقـع حسابرسان‌داخلی در قالب نقش‌های کنترلی، عملکردهای مالی شرکت را همراستا با استانداردها مورد بررسی قرار می‌دهند و از هرگونـه انحراف عملکرد مالی شرکت‌ها جلوگیری می‌کننـد (کاکس[4]، ۲۰۰۷: ۷۴). در واقع حرفه حسابرسی، یک حرفه مبتنی بر ویژگی‌های کیفی است که به حجم وسیعی از اطلاعات معنا می‌بخشنـد و سبب ارزش افزوده اطلاعاتی بـرای تصمیم گیرندگان می‌شوند که از یک مجموعه استانداردهـای بین‌المللی و همچنین کدهای اخلاقی تبعیت می‌کنند (لِنز و هان[5]، ۲۰۱۵: ۸). به عبارت دیگر، حرفـه حسابرسی‌داخلی را می‌توان شامل یک مجموعه از استانداردهای بین‌المللی، تبعیـت از استانداردهـای اخلاقی و خدمات رسانی به عامه مـردم، تعریف نمود. نکته مهم و قابل توجـه اینست که حرفه حسابرسی داخلی بدلیل تغییرات محیط اقتصادی و استانداردها، نیازمند بـه روز رسانـی توانمندی‌هـای حسابرسان هم از منظـر توانمندی‌های تخصصـی و هم از منظر توانمندی‌هـای کنترلـی در شرکت، می‌باشند، تا از این طریق ضمـن ارتقای سطح یادگیری‌های سازمانی، به پویایی بیشتر افشای اطلاعات و گزارشگری مالی کمک شایان توجهی گردد.

مولفه‌های مشترک یادگیری سازمانی در مشاغل

همانطور که قبلا عنوان شد، یکی از ویژگی‌های هر شغلی، آموزش، تجربه عملی و تحصیلات تخصصـی مربوط بـه آن است که به توسعه کارراهه شغلی برای افـراد منجر خواهد شد. در واقع توسعـه کارراهه شغلی، یکی از اشکال یادگیری سازمانی است که به ایجاد انگیزه و تعهدی بیشتر در منابع‌انسانـی کمک می‌کنـد و فضای پویاتری برای ایفای نقش‌های وظیفه‌ای و تخصصی برای آن‌هـا محیا می‌نماید در توسعه شغلی نیز مورد استفاده قرار می‌گیرد (انتظاری و ایرانبان، ۱۳۹۶: ۱۷۹). اکثریت مشاغل برحسب قانون و با رویکردهای یادگیری سازمانی ایجاد و با هدف رسیدن بـه اهـداف و استراتژی شرکت‌ها، در سلسله مراتب سازمانی نهادینـه می‌شوند (ویلیامز[6]، ۲۰۱۰:

1. Pickett
2. Abbott
3. Sawyer et al
4. Cox
5. Lenz & Hahn
6. Williams

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

۶۲۴). آبـوت (۱۹۸۸) در پژوهشی تحت عنوان سیستم مشاغـل، حرفه‌های سازمانی را به‌عنوان گروه‌هـای شغلـی تعریف می‌نمایـد، که نیازمند توسعـه آن‌ها از طریق دانـش انتزاعی بر اساس مهارت‌هـا و مسئولیت‌هـای شغلی می‌باشد. در واقـع، توسعه و نگهداشت یـک سیستم انتزاعیِ دانـش، یک مولفه کلیدی برای بقای مشاغل و ساختار شغلی محسوب می‌شود، و ارتباط متقابلی بیـن شاغل با مسئولیت‌های و مهارت‌های وظایف (شـرح وظایف) ایجاد می‌کند. این رابطه سبب می‌شـود تا حرفه، معضل موردنظر را تعریـف و بازتعریف نماید، خدمات و تکنیک‌های عملی که باید برای بررسی این معضلات انجام شوند را بسط و توسعه می‌دهد، و اختیارات را در مقابل دیگر مشاغـل، کنترل نماید، که ایـن رویکرد، ثمره دیدگاه یادگیری سازمانـی و بر اساس آن کارراهه شغلی پویاتری در شرکت‌ها برای هر شغلی، از جمله حسابرسی داخلی ایجاد می‌گردد (سارِنس و دی‌بیلـدی[1]، ۲۰۰۶: ۲۲۱). بر ایـن اساس، می‌توان یادگیری سازمانی را به منظور توسعه کارراهه شغلی بر اساس دیدگاه فورِست[2] (۲۰۰۱) مبتنی بر الزامات زیر ارائه نمود:

- قوانین و خط‌مشی‌های مرتبط که آموزش و تربیت مشاغل را تدوین می‌کنند.
- یک مجموعه یا شورای حرفه‌ای که مسئولیت آموزش و تربیت افراد را برعهده می‌گیرد.
- یـک مدل توسعه شغلی کـه شامل آموزش آکادمیـک، یادگیری سازمانـی و آزمون نهایی مهارت، قبل از ثبت نام می‌شود.
- آموزش‌های الزامی قبل از ثبت نام به‌عنوان یک فرد حرفه‌ای
- ارزیابی مهارت شغلی قبل از گواهینامه یا ثبت نام به‌عنوان یک فرد حرفه‌ای

مفهوم یادگیری سازمانی

یادگیـری سازمانـی، فرآیندی است پویا، کـه شرکت را قادر می‌سازد، تا بـه سرعت با تغییر سازگـاری یابـد و باعث برآورده نمودن انتظـارات ذینفعان و یا پاسخگویی بـه قوانین گردد. این فرآینـد شامل ایجاد دانش جدیـد و به‌کارگیری ان در مهارت‌ها و رفتارهـا می‌باشد که به بهبود کارایـی و اثربخشی دانش سازمانی منجر خواهد شد (عباسی و همکاران، ۱۳۹۳: ۷۹۳). هر چند تحقیقات سال‌های اخیر توجه ویژه‌ای به برخی از موضوعات مانند محیط کار به‌عنوان یک محیط یادگیرنـده، روش‌های خاص یادگیـری در محیط کار، تاثیر تیم و دیگـر روش‌های مشارکتی بر یادگیـری نموده اند، اما تحقیقـات جدیدتر در این زمینه، به طور فزآینـده به ماهیت متغیر کار در محیط‌هـای پیچیـده تجارت و نیاز بـه نیروی کار ماهرتر به منظور انطبـاق، تغییر و خلاقیت در جامعـه دانشی امروز تاکید نموده‌اند (ژانگ و همکـاران[3]، ۲۰۱۸: ۱۲). تحقیقات انجام شده با تمرکز بر حسابرسان‌داخلی و محیط یادگیری شان در محیط کار، محدود است و عمدتا اثربخشی حسابرسـی داخلـی از طریق متغیرهای دموگرافی مورد بررسی قـرار گرفته است (مک کارتِنی و

1. Sarens & De Beelde
2. Frost
3. Zhang et al

همکـاران[1]، ۲۰۰۲: ۳۱۲). همانطـور که قبلا عنـوان شد، برخی از تحقیقات وجـود دارند که به مجموعـه دانش در زمینه یادگیری در محیط‌کار، انجام شده اند. با توجه به اهداف تحقیق حاضر، موضوعـات شناسایی شده در این تحقیقات که در زمینه محتوی یادگیری سازمانی است، و بر دو بخش فراگیری بالغ و محیط یادگیرنده و سازمان‌های یادگیرنده تفکیک شده است:

فراگیر بالغ و محیط یادگیرنده

تئوری نوئلز[2]، که یک تئوری یادگیری بالغ می‌باشد، بر این فرض بنا شده است که فراگیر بالغ فردی است که تمایل به یادگیری دارد و نسبت به آن تهییج می‌شود، و فردی است که در فرایند یادگیری خودآموز، مشارکت می‌کند (نوئلز، ۱۹۷۷:). در سال‌های اخیر، تئوری نوئلز، در حمایت از برخـی مدل‌های شناختی و رفتاری مورد استفاده قرار می‌گیرد، جاییکه یادگیری به‌عنوان یک رفتار فردی، مفهوم سازی می‌شود و تمرکز تنها بر فراگیر است (مانِن[3]، ۲۰۱۱: ۶۰). هرچند، دیگر محققین در چشم انداز یادگیری، فراگیر بالغ را با توجه به محیط یادگیری شان، بنام محیط کار، مـورد بررسی قرار می‌دهند. محققین و نظریه پـردزان، یادگیری را به‌عنوان فعالیت چند بعدی و اجتماعـی– فرهنگی تلقی می‌کنند که نمی‌تـوان آن را از محتوی خود جدا کرد (بیلت[4]، ۲۰۰۴: ۳۱۳؛ لاو[5]، ۲۰۰۹:). روگـوف[6] (۱۹۹۰) و لاو (۲۰۰۹) یادگیری را به‌عنوان یک فعالیت اجتماعی و فرهنگـی توصیف می‌کنند. به طور مشابه، لاتوکـا[7] (۲۰۰۲) بیان نمود، که فعالیت یادگیری، از طریـق تعاملات اجتماعـی رخ می‌دهد، در حالیکه بیلت (۲۰۰۴) استـدلال می‌کند که افراد در محیط کار از طریق روش‌های مشارکتی و نه فردی و ایزوله، یاد می‌گیرند. تحقیقات اخیر محتوی اجتماعـی یادگیری را از طریق بررسی محیط یادگیرنده به‌عنوان یک رویکرد دانش افزا در حیط سازمـان بسط و توسعه داده انـد. به علاوه، توجه به محیط کار به‌عنـوان یک سازمان یادگیرنده برای تقویت سطح یادگیری‌های افراد بالغ بسیار مورد توجه قرار گرفت (گردان شِکن و همکاران، ۱۳۸۹: ۲).

سازمان‌های یادگیرنده

هـدف از این بحث، تنها مروری بر ادبیـات تحقیق در حیطه توسعه منابع‌انسانی نیست، بلکه بررسـی تفکر سازمان یادگیرنده به‌عنوان نگاهی تازه بـه محیط یادگیرنده و عوامل تعیین کننده در موفقیـت آن برای رشـد حسابرسان‌داخلی، است. مارگـوارت[8] (۱۹۹۹)، سازمان یادگیرنده را

1. McCartney et al
2. Knowles
3. Mann
4. Billet
5. Lave
6.Rogoff
7. Lattuca
8. Marquardt

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

به‌عنـوان نهـادی تعریف می‌کند که به صورت قدرتمند، و جمعـی، یاد می‌گیرد و به طور مستمر بـرای مدیریت اثربخش دانش، در خود تغییر ایجاد می‌کند. سازمان‌های یادگیرنده، کارکنان خود را توانمند می‌سازد تا در حین کار کردن، بیاموزند، و از تکنولوژی برای به حداکثر رسانی یادگیری و تولیـد، بهره ببرند. در واقع سازمان یادگیرنـده، از طریق به روز نگهداشتن دانش کارکنان خود تـلاش می‌نماید تـا پیوسته توانایی افـراد را تقویت نماید و در الگوهای فکـری و عملی فردی و جمعـی نوآوری ایجاد نماید (ضرغامی و خلیل نژاد، ۱۳۹۴: ۱۷۷). در توصیف ویژگی‌های سازمان یادگیرنـده، چهار خرده سیستمِ سازمان‌های یادگیرنده، که توسط مارکواردت (۱۹۹۶)، شناسایی و توسـط اِرائوت و هیرش[1] (۲۰۱۰)، مورد بحث قرار گرفتنـد، بسط و توسعه پیدا می‌کنند: الف) یادگیـری، ب) سازمان، ج) افراد، د) دانش. همچنیـن سطح یادگیری در سازمان‌های یادگیرنده شامل:

- افـراد، افزایش در مهارت و قابلیت از طریـق انواع روش‌های یادگیری، که توسط تئوری‌های یادگیری افراد بالغ، پی ریزی می‌شود.
- تیم / گروه، افزایش مهارت توسط گروه‌ها و در درون گروه ها
- سازمان، افزایش در ظرفیت یادگیری سازمان با توجه به عمق و وسعت یادگیری.

بـا مـروری بر تحقیقات می‌توان دریافـت که محیط کار، مکانی بـرای یادگیری است که هم یادگیرندگـان و هـم محیط یادگیری، مـورد مطالعه قرار گرفته اند. توجه بـه سازمان یادگیرنده بـه درک یادگیری افراد در محیط کار، کمـک شایانی می‌کند در این شرایط، به خرده سیستم‌ها به‌عنـوان عوامل تعیین کننده موفقیت برای یادگیری سازمانی، توجه می‌شود: یادگیری، سازمان، افراد و دانش.

یادگیری سازمانی حسابرسی داخلی

چشم‌انداز جهانـی برای یادگیری سازمانی حسابرسی داخلی بـرای حسابرسان، لزوم حداقل دو سـال تجربـه عملی برای کسـب مهارت‌های لازم قبـل از دریافت گواهینامه اجـازه به‌عنوان حسابرس‌داخلی را ضروری دانسته‌اند و طبق آیین‌نامه نهاد حسابرسان‌داخلی[2] (۲۰۱۰) به منظور کسـب مجوزهـای لازم، گذراندن کارگاهی آموزشی و مهارتـی لازم دانسته شده است. همچنین نهادهای همچون سازمان شفافیت، پیشنهادهایی را در راستای کسب مهارت و آموزش‌های ضمن خدمـت توصیه نموده‌اند که بـه پویایی عملکرد حسابرسان‌داخلی کمـک می‌نماید (رُز[3]، ۲۰۱۵: ۲۵). در کنـار خط مشی جهانی یاد شـده در زمینه مجوزهای حسابرسان‌داخلی، شواهدی وجود دارد کـه نشان می‌دهد که یادگیری سازمانی حسابرسی داخلی برای حسابرسان‌داخلی، رسمی و ساختارمنـد نیست و جزء عوامل تعیین کننده برای موفقیت محسوب نمی‌شود (سلیمانی امیری و طاهـری، ۱۳۹۷: ۱۵۰). در کشـور ما حضور حسابرس‌داخلـی به‌عنوان یک پست در شرکت‌ها،

1. Eraut and Hirsch
2. Institute of Internal Auditors (UK & Ireland)
3. Rose

صرفـا بر مبنای این آیین‌نامه‌های رسمی، طی نمی‌شود، بلکه مطابق با قوانین و مقررات استخدام و صـرف تحصیلات دانشگاهی و تجربه‌های غیر رسمی، عمومـا حضور می‌یابند. چراکه هنوز این شغـل در چارت شرکت‌ها به‌عنوان یک الزام جا نیفتاده است و اغلب حسابداران شرکت وظیفه‌ی حسابرسـی داخلـی را انجام می‌دهند. در صورتی کـه در کشورهای مختلفـی همچون استرالیا، آفریقـا جنوبی، ایرلنـد و... قوانین محکمی در این زمینه وجـود دارد و این حرفه را به‌عنوان یک جایگاه شغلـی پاسخگو و مسئول مورد توجه قرار می‌دهد. به‌عنوان مثال در کشور آفریقا جنوبی، سیستم‌های نظارتی بر عملکرد حسابرسان‌داخلی تحت عنوان موسسه حسابرسان‌داخلی[1] در سال ۱۹۶۴ آغاز به کار کرد و بیش از چندصد آیین‌نامه و دستورالعمل برای پرسنل این حرفه مصوب نمودنـد. در کنار وظیفه‌ی نظارتی این موسسه، اهداف و استراتژی‌های توسعه مهارت‌های اخلاق حرفـه‌ای و تخصصی مـورد توجه قرار می‌گیرد و کارراهه‌ی جدیـدی از حرفه حسابرسی را برای حسابرسان‌داخلـی ترسیم نموده‌اند که شامـل برنامه‌های رسمی و ساختارمند در زمینه یادگیری سازمانی می‌باشد که از آن به‌عنوان برنامه آموزش حرفه‌ای[2] یاد می‌نمایند. برنامه آموزش حرفه‌ای شامـل دو برنامـه رهبری می‌شود: تکنسین حسابرسی داخلـی[3] و برنامه رهبری حسابرس‌داخلی حرفـه‌ای[4]. این برنامه‌های آموزشی تحت کلاس‌هـا و کارگاه‌های افزایش مهارت‌های تخصصی در اوایـل سال (۲۰۰۳) توسط موسسه حسابرسان‌داخلی با هدف کسب مهارت برای افرادی که هیچ مدرک دانشگاهی در این زمینه ندارد، شروع بکار کرد. نکته‌ی قابل توجه در برنامه‌ها و اهداف این موسسه این بود که هر دو کلاس آموزش شامل یک بخش آموزشی و یک بخش عملی می‌شود، که این موضوع قدرت ادراکی و توانمندی‌های تخصصی حسابرسان را به طور عملی تقویت می‌نمود. از طرف دیگر، کشور استرالیا، با سامان دادن حرفه حسابرسی داخلی، اولا قوانین لازم را در تفکیک معیارهای عملکردی حسابرسان‌داخلی با حسابرسان مستقل ایجاد نمودند و ثانیا بر تقویت هر چه بیشتـر توانمندی‌های تخصصی حسابرسان‌داخلـی از طریق ارزیابی دوره‌ای و برنامه‌های آموزشی طبق برنامه‌های زمان بندی شده در دوره‌های یکساله، سه ساله و پنج ساله تمرکز کردند.

همانطـور که در این بخـش تجربه‌ی کشورهای دیگر مطرح گردید، بنابراین سوالی که مطرح می‌شـود این است که مهارت‌های موردنیاز بـا توجه به عوامل تعیین کننده موفقیت در یادگیری سازمانی، چه چیزهایی می‌توانند باشند که به پویایی تعامل حسابرسان‌داخلی با حسابرسان مستقل به‌عنـوان دو شغل متفاوت کمک می‌کند. در واقع یادگیری در کارراهه حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی به‌عنـوان یک الـزام استراتژیک در بحث منابع‌انسانـی شرکت‌ها با توجه بـه تغییرات محیطی و تکنولوژیکی در دل جامعه و افزایش سطح انتظارات سهامداران و سرمایه‌گذاران، حداقل در سطح بـازار سرمایه، لازم و ضروری اسـت. یادگیری سازمانی کمک می‌کند ضمـن تقویت مهارت‌های تخصصـی حسابرسان‌داخلی، انگیزه و تعهد آن‌ها در مسیر حرفه‌ای شان تقویت گردد و مسئولانه

1. Institute of Internal Auditors
2. professional training programme
3. Internal Audit Technician (IAT)
4. Professional Internal Auditor (PIA)

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

نسبت بــه عملکردهای خود پاسخگو باشند. در واقع، زمانی حسابرسی داخلی به‌عنوان یک حرفه در نظر گرفته می‌شود که نیازهای اولیه شغلی افراد به منظور مهارت‌ها و شایستگی‌های مورد نیاز بــرای انجام وظایف‌شان، مرتفع گردد. حسابرسان‌داخلی، همانند شایر مشاغل، نیاز به تجربه‌کاری عملی برای کسب شرایط احراز دارند. بنابراین یادگیری در محیط کار یک مولفه مهم برای توسعه کارراهه شغلی حسابرسان‌داخلی محسوب می‌شود. محیط یادگیرنده، فراگیر و مدیریت، همچنین سازمــان یادگیرنــده، جزء عوامل تعیین کننده در موفقیت یادگیــری سازمانی در توسعه کارراهه حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی تلقی می‌گردند.

پیشینه تجربی

لــی و همکــاران[1] (۲۰۱۸) پژوهشی تحــت عنــوان ادراک حسابرسان‌داخلــی در استفاده از ارزش‌هــای حسابرسی در چارچوب‌های ساختارهای شرکت انجام دادند. در این پژوهش ۲۸۴ نفر از حسابرسان‌داخلی شرکت‌های بــورس اوراق بهادار کشور چین مشارکت داشتند. نتایج پژوهش چارچوب‌هــای سازمانــی زمانیکه از عملکردهای حسابرسان‌داخلی حمایــت نمایند، در تحت این شرایــط حسابرسان‌داخلی از ارزش‌های حسابرســی مستقل برای افزایش سطح اعتماد و اطمینان بــه صورت‌های مالی استفاده می‌شــود و این موضوع می‌تواند به همسویــی بیشتر استانداردهای حسابرســی با افشــای اطلاعات در صورت‌های مالی گردد. اوسی و تــاک تاک[2] (۲۰۱۸) پژوهشی تحت عنوان بررسی ویژگی‌های وظیفه‌ای حسابرس‌داخلی بر کیفیت کنترل‌های داخلی شرکت‌ها انجام داددند. در این پژوهش ۵۹ مدیر حسابرسی داخلی شرکت‌های بورس کشور تونس مشارکت داشتنــد و ابزار جمع‌آوری داده‌ها پرسشنامه بود. نتایج نشــان داد، افزایش تخصص و دانش فنی حسابرسان‌داخلــی تاثیر مثبــت و معناداری بر ارتقای سطح کیفیــت مکانیزم‌های کنترل داخلی شرکت‌هــا دارد و این موضوع به افزایش توانمندی شفافیت‌های عملکردی و مالی شرکت‌ها کمک می‌نماید. رائوســی[3] (۲۰۱۴) پژوهشی تحت عنوان نقش حسابرسان‌داخلی در حفاظت و نگهبانی از تصمیم‌هــای مدیران عالی شرکت‌ها انجام دادند. در این پژوهش ۴۲ نفر شامل ۲۸ مدیرعامل و ۱۴ نفر حسابرس‌داخلی از طریق مصاحبه مورد بررسی قرار گرفتند. روش پژوهش کیفی و مبتنی بــر تحلیل داده بنیاد بود و مصاحبه‌های انجام شــده در قالب سه مرحله کدگذاری باز، انتخابی و محــوری تحلیل شدند. نتایج نشــان داد، تضاد منافع در ابتدای مراحل حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی در شرکت‌هــا معمولا وجود دارد و این تضاد منافع به مرور با نزدیک شدن مدیران به صاحبکاران کاهــش می‌یابــد و تبدیل به تضاد منافع بیــن سهامداران و سرمایه‌گــذاران می‌شود. در این بین تقویــت هویت‌های حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی تاحد زیادی می‌تواند تاثیرپذیری حسابرسان‌داخلی از مدیــران شرکت‌ها را کاهش دهد. ایوِرت و ترومبلی[4] (۲۰۱۴) پژوهشی در مورد نقش اخلاقیات

1. Li et al
2. Oussii & Taktak
3. Roussy
4. Everett & Tremblay

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

در حرفـه حسابرسی انجام داد. این پژوهش که بـر اساس روش تحقیق پژوهش‌های دیالیکتیکی و تعاملـی بـه واسطه مصاحبـه با متخصصان در حرفـه حسابرسی داخلی انجام شـد، نشان داد، اولویت حسابرسان‌داخلی در افزایش سطح معیارهایی همچون تعهد و رضایت شغلی، ارتقای سطح ارزش‌هـای رفتاری و احتـرام به چارچوب‌های حرفه‌ای حسابرسی داخلـی در شرکت‌ها می‌باشد تـا از ایـن طریق ارزش‌های متناقـض باعث تخریب وجه و شخصیت ایـن حرفه در سطح جامعه گـردد. در پژوهش‌های داخلی نیز پـور عزت و همکاران (۱۳۹۷) پژوهشـی تحت عنوان بزرسی داستان‌هـای مسیرشغلـی با رویکرد تحلیل روایـت (ساختاری و محتوایی) انجـام دادند. در این پژوهـش سعـی شد ابتدا مبانی نظری روش‌هـای تحقیق روایی در علـوم اجتماعی مورد بررسی قـرار گیرد و سپس با اتخاذ روشش تحقیـق مناسب، داستان مسیرشغلی با رویکرد تحلیل روایت (ساختـاری و محتوایی) مـورد بررسی قرار گیرد. تحلیل ساختـاری و محتوایی مسیرشغلی افراد حاکـی از آن اسـت که می‌تـوان ۴ گونه داستانی، شامل صعود، فراز و نشیـب، بی تفاوتی و افول را در داستان‌هـای مسیرشغلی مشارکت کنندگان شناسایی کرد. بـه علاوه مضامین روابط میان فـردی، کنترل، آمادگی مقابله، جایگاه شغلی و آسیـب روانی نیز از مهمترین مضامینی است که در داستـان مسیرشغلی مشارکت کنندگان تکرار شده اسـت. نتایج نشان داد روش‌های روایی به فهـم معنایی افراد از تجربه مسیرشغلـی شان کمک کرده و امکان تغییر یا بهبود آن را نیز فراهم می‌آورنـد. نیکبخت و همکـاران (۱۳۹۶) پژوهشی تحت عنوان طراحـی مدل کیفیت حسابرسی داخلی انجام دادند. در این پژوهش با بهره گیری از رهیافت کیفی و به کمک روش نظریه زمینه‌ای و استفـاده از مصاحبه‌های عمیق، ذینفعان اصلی حسابرسی داخلی مورد پژوهش قرار گرفتند. در ایـن راستا با ۳۲ نفر از ذینفعـان اصلی اعضای هیئت مدیره، مدیران عامل، مدیران ارشد اجرایی، اعضـای کمیته‌های‌حسابرسی، مدیران حسابرسی داخلـی و.. مشارکت داشتند. داده‌های پژوهش بـه کمک روش کدگذاری باز که مختص رویکرد نظریه زمینه‌ای است، مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفـت و مقوله‌های کلان، مقوله‌های اصلی و خرد مقوله‌هـا (مفاهیم) استخراج گردید. به کمک رویکرد سیستمی که شامل ورودی‌ها، فرآیند، خروجی‌ها، نتایج (پیامدها) و عوامل زمینه‌ای است، مـدل کیفیت حسابرسی طراحی و مقوله‌های پدیدار شده در قالب آن ارائه گردید. نتایج به نقش این عوامل در بهبود کیفیت حسابرسی داخلی تاکید داشت. رجبی و شیرازیان (۱۳۹۶) پژوهشی تحـت عنوان بررسی تأثیر ویژگی‌های شغلی بر رشد مسیرشغلی و قابلیت‌های تطبیق با آن انجام دادنـد. جامعهٔ آماری آن کارکنان مالی شعب ادارهٔ تأمین اجتماعی استان همدان بودند که تعداد ۱۱۰ نفر مورد بررسـی قرار گرفتند. یافته‌های این تحقیق مؤید تأثیر معنی‌دار ویژگی‌های شغلی بر رشد مسیرشغلی و قابلیت‌های تطبیق با آن است. همچنین مشخص شد که قابلیت‌های تطبیق با مسیرشغلی بر رشد مسیرشغلی، تأثیر مستقیم و معنی داری دارد.

روش پژوهش

روش شناسـی ایـن پژوهش کیفی است و از طریق تحلیل داده بنیاد و کیفی تعاملی (IQA)

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

به دنبال توسعه کارراهه حرفـه‌ای حسابرسان‌داخلی از طریق یادگیری سازمانی می‌باشد. رویکرد پژوهـش استقرایـی است و از طریـق تمرکز بر مصاحبـه بامتخصصان حسابـداری و مدیریت و امتیازبنـدی گروه‌های کانونی (اعضای کمیته‌حسابرسی و مدیـر حسابرسان‌داخلی شرکت ها) به دنبـال شناخت مفهوم پدیده‌ی مورد نظر می‌باشد. ایـن پژوهش در فاز اول از طریق تحلیل داده بنیـاد به دنبال بسط و توسعه تئوریک مفهوم کارراهه شغلی حسابرسان‌داخلی بر اساس یادگیری می‌باشد، زیرا شناخت این بخـش از ویژگی‌های ساختاری شرکت‌ها عملکردی حسابرسان‌داخلی می‌تواند به تقویت ارزش‌های شغلی حسابرسان‌داخلی با حسابرسان مستقل منجر شود. به عبارت دیگـر، استفاده از روش تحلیل داده بنیاد در این گونه از پژوهش‌ها که مبانی نظری منسجمی در مـورد آن وجود ندارد، به پژوهشگر این امکان را می‌دهد تـا مباحث تئوریک و مفهومی بیشتری ایجـاد نماید و بـه درک نظری بیشتر در مورد آن موضوع خاص همچـون بررسی کارراهه شغلی حسابرسان‌داخلـی همراستا با استانداردهای حسابرسـی منجر شود و نظریه جدیدی خلق گردد. بـه عبارت دیگر، نظریـه جدید، نه بر مبنای نظر شخصی پژوهشگر، که در واقع براساس داده‌های گـردآوری شده از محیط واقعی و در شرایط واقعی تدویـن می‌شود. بدین منظور با اتکاء به‌روش نظریه زمینـه‌ای[1] و رویکرد نوخاسته (Emerging) یا ظاهر شونـده گلیزر[2] (۱۹۹۲) تلاش شد از طریـق مصاحبـه با متخصصان امر، مباحث مربوط به توسعـه کارراهه شغلی حسابرسان‌داخلی مشخص و دسته‌بندی شود. این رویکرد به محقق اجازه می‌دهد تا از طریق مصاحبه با متخصصان، ابتدا بر اساس سه مرحله‌ی اول کدگذاری، یعنی کدگذاری باز، سوالات باز را از مصاحبه شوندگان بپرسد و سپس بر اساس کدگذاری محوری، مفاهیم زیاد ایجاد شده را مختصر و در مسیر پژوهش هدایت کند و در نهایت بر اساس کدگذاری انتخابی، مدل پژوهش را به منظور نظریه‌پردازی ارائه دهد. به عبارت دیگر، رویکرد نوخاسته در گرندد تئوری مستلزم مقوله‌بندی تطبیقی ثابت است که در آن صرفـا به توصیف مقوله‌ها پرداخته نمی‌شود و مقوله‌ها با رویدادها و رویدادها با هم مقایسه می‌شوند. از طرف دیگر، تحلیل کیفی تعاملی (IAQ) رویکردی ساخت‌گرا است، چراکه مبتنی بر ذهنیـت واقع‌گرایانه مصاحبه شوندگان می‌باشد. تفاوت این روش با سایر روش‌های تحلیل کیفی همچـون تحلیل داده بنیاد، در نحوه‌ی تحلیل داده‌های جمع‌آوری شده می‌باشد، چراکه مصاحبه رودرو در تحلیـل داده بنیـاد شاید با تمام تحلیل حرکات بدن، جایی برای ارائه اطلاعات نادرست وجـود داشته باشد، امـا در این روش شیوه مدرن‌تری از تحلیل را ارائـه می‌دهد. در واقع در این روش مصاحبـه ابتدا با گروه‌های کانونی با بیان موضـوع از طرف اداره کننده جلسه آغاز می‌شود و ایده‌هـای مکتوب ناشی از مصاحبه شوندگان در تحلیل دلفی امتیازبندی و تحلیل می‌شوند. در طـی زمان تحلیل و تعامل با گروه کانونی، محققـان مفاهیم را شرح داده و به گروه کانونی اجازه می‌دهند تا ایده‌ها و مفاهیم خود را در رابطه با موضوع پژوهش امتیازبندی نمایند. سپس از طریق تبـادل نظر مداوم و روشن‌تر شدن ایده، پارامتـر و فاکتور برای پژوهش بیشتر شکل می‌گیرد. در

1. Grounded Theory
2. Glaser

واقـع جمع‌آوری داده‌هـا در ساختار تحلیل کیفی تعاملی با اتکا بـه کدگذاری‌های صورت گرفته از طریـق تحلیل گروه‌های کانونی امتیاز بنـدی می‌شوند. پایه و اساس شناخت پیوندهای درونی مولفه‌هـای پژوهـش، تحلیل گروه کانونی است کـه پیشنویس مصاحبه‌های انفـرادی در مرحله تحلیـل داده بنیاد بـر مبنای آنها تهیه می‌شود و در پایان نیز مقایسه تطبیقی بین کدگذاری‌های نظـری برآمده از مصاحبه‌های گروه کانونـی و مصاحبه‌های عمقی انفرادی در مرحله تحلیل داده بنیـاد صورت می‌گیرد (یحیایی، ۱۳۹۴: ۳۶). بر اساس توضیحات داده شده، پژوهش در قالب دو فـاز مصاحبه با متخصصان و تحلیل گروه‌هـای کانونی صورت پذیرفت. در فاز اول در مصاحبه با متخصصان یعنی تحلیل داده بنیاد از آنها خواسته شد به سوال زیر پاسخ دهند:

- تجربیات شما از یادگیری سازمانی برای توسعه کارراهه حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی چیست؟
- نقـش شیوه‌هـای مدیریت در به‌کارگیـری یادگیـری سازمانی را توسعـه کارراهه حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی چطور تحلیل می‌نمایید؟
- تحلیل شما از سیاست‌های آموزشی برای توسعه کارراهه حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی چیست؟
- رویکردهای درونی حسابرسان تا چـه اندازه در توسعه کارراهه‌های شغلی حسابرسان‌داخلی نقش دارد؟

جامعه پژوهش

در فـاز اول بـر اساس اعتقاد اشتـراوس و کوربین[1] (۱۹۹۸)، برای پایبنـدی به اصول نظریه برخاسته از داده‌ها از نمونه‌گیری نظری با رویکرد هدفمند «برای حداکثرکردن فرصت‌های مقایسه رویدادها، وقایع، یا اتفاقات» استفاده شد تا از این طریق به تعیین نحوه تغییر یک مقوله براساس ویژگی‌ها و ابعاد آن دست یافت شود. بر این مبنا ابتدا محقق بر اساس فهرست نمودن معیارهایی، سعـی در انتخاب افراد آگاه نمود تا از انحـراف و تلف شدن زمان در جریان مصاحبه‌ها جلوگیری شود. این معیارهای عبارتند از:

۱. داشتـن تجربه حرفه‌ای مدیریت چـه از منظر تحصیلات دانشگاهی و چـه از منظر بررسی صورت‌های مالی
۲. انجام حداقل دو پژوهش کیفی در رابطه با حیطه‌های عملکردی و رفتاری حسابرسان‌داخلی در داخل و خارج از کشور

بر اساس دو معیار فوق ابتدا لیستی از محققان حیطه‌های رفتاری و عملکردی حسابرسان‌داخلی در داخل و خارج از کشور که در دسترس بودند، مشخص گردید که این کار از طریق جستجو در سایت‌هـای معتبر علمی‌و پژوهشـی در داخل و خارج از کشور انجام شد. سپس از طریق ایمیل و توضیحات مرتبط با اهداف پژوهش برای حداقل ۳۵ نفر در داخل و خارج از کشور ارسال گردید و از آن‌ها خواسته شد، تا در صورت تمایل، مقدمات انجام مصاحبه مهیا گردد. از مجموع ایمیل‌های ارسـال شده، ۱۸ ایمیل پاسخ داده شد، که از ایـن میان ۱۵ نفر به‌عنوان مصاحبه شونده انتخاب

1. Strauss & Corbin

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

شدند که ۳ نفر از آن‌ها در خارج از کشور حضور داشتند. بر این اساس به منظور اداره روند انجام مصاحبه تلاش شد از طریق نرم‌افزارهای ویدیویی شبکه‌های اجتماعی انجام شود که به دلیل عدم همکاری برخی از مصاحبه شوندگان، تنها ۵ مورد از مصاحبه‌ها با نرم‌افزارهای تصویری شبکه‌های اجتماعی انجام شد که ۲ مورد مصاحبه شوندگان خارج از کشور و ۳ مورد مصاحبه شوندگان داخل کشور را در بر می‌گرفت و برای بقیه مصاحبه‌ها از صدای ضبط شده و پرسش و پاسخ از طریق ایمیل و مصاحبه حضوری، استفاده شد. ذکراین نکته حائز اهمیت است که رعایت اصول اخلاقی در حفظ مباحث و دیدگاه‌های آن‌ها در همان ابتدا تاکید می‌شد، تا اطمینان و اعتماد آن‌ها برای انجام مصاحبه‌ها جلب گردد.

در فاز دوم، همانطور که در قسمت روش پژوهش تشریح شد، چهار گروه کانونی که شامل ۲ عضو کمیته‌حسابرسی و یک مدیر واحد حسابرسی داخلی، شرکت‌هایی که در دسترس بودند با استفاده از تکنیک تجزیه و تحلیل تعاملی (IQA) موضوعات را مورد بحث قرار دادند. بنابراین مجموع جامعه آماری در فاز دوم ۱۲ نفر از اعضای کمیته‌حسابرسی و مدیر حسابرسی داخلی شرکت‌هایی بودندکه حداقل مدرک آن‌ها کارشناسی ارشد بود. شرکت‌کنندگان در هر گروه کانونی، براساس روش نمونه‌گیری همگن، برگزیده شدند. دلیل استفاده از این جامعه در فاز دوم ماهیت پژوهش و شناخت محتوایی مشارکت کنندگان در قالب گروه‌های کانونی برای بیان ایده‌های خود در رابطه با موضوع پژوهش بود. در مرحله بعد که با آغاز بحث در گروه‌های کانونی، شناسایی عوامل مربوط و مؤثر در رابطه با توسعه کارراهه شغلی حسابرسان از طریق نظرات افراد درگیر، شناسایی صداهای خاموش و یادداشت نظرات صورت پذیرفت. نکته قابل توجه اینست که با هماهنگی‌های صورت گرفته، محقق با گردهم آوردن گروه‌های کانونی (طی دو جلسه در دو روز متفاوت) در مکانی مشخص تلاش نمود تا روند انجام بررسی بدون هیچ مداخله کننده‌ای ادامه یابد. سپس مباحثه با محوریت مؤلفه‌های مؤثر شناسایی شده[1] (پیوندهای درونی[2]) ادامه یافت و با استفاده از نظرات اعضای گروه به نامگذاری و دسته‌بندی این مؤلفه‌ها با توجه به مفاهیم و مضمون‌های مشترک اقدام گردید و براین مبنا کدگذاری نظری و محوری مولفه‌ها توسط محققان انجام شد. نکته قابل توجه این است که، در هر یک از گروه‌ها، یک اداره کننده مستقل، برای تسهیل‌سازی بحث‌های انجام شده در تمامی چهار گروه کانونی، مورد استفاده قرار گرفت. در این روش، شرکت‌کنندگان، بعد از مطرح کردن نتایج مربوط به تحلیل داده بنیاد، از کارت‌هایی بنام کارت‌های ایده استفاده می‌کنند و کارت موردنظر را که بین ۱۰- تا ۱۰+ است را بر روی دیوار می‌چسبانند تا نظرات هریک از اعضای گروه کانونی در رابطه به مفاهیم ایجاد شده در مسیر پژوهش مشخص گردند. در سکوت، این ایده‌ها توسط شرکت‌کنندگان در گروه‌های مختلف، مرتب می‌شوند. سپس فرد اداره کننده (محقق)، بحث را شروع می‌کند و هر کارت ایده‌ای که اتفاق نظر نسبت به آن در راستای ماهیت پژوهش وجود داشته باشد، مورد بحث و بررسی قرار گرفتند.

1. Affinities

۲. در روند «IQA» اجزاء معنای یک پدیدار، پیوندهای درونی نامیده می‌شوند.

نتیجـــه هربحث گروه کانونی، که حدودا ۱۸۰ دقیقـــه بود، مجموعه‌ای از موضوعات اصلی و فرعی شناسایـــی شده در مرحله تحلیـــل داده بنیاد را در برگرفت که اتفاق نظر کامل در مورد آن وجود داشـــت. بعد از بررســـی بحث‌های صورت گرفته توسط چهار گروه کانونی، محققین مجددا با ۱۹۶ کدباز ایجاد شده در مرحله تحلیل داده بنیاد را با کمک گروه‌های کانونی مورد بحث و بررسی قرار دادنـــد و به منظور سامان دادن به مولفه‌ها، مجددا با حذف موضوعات تکراری و تلفیق موضوعات مشابه تلاش نمودند، به نقطه اشتراک مفهومی که در تحلیل محوری داده بنیاد دست یافته بودند، برسند. در نهایت همان ۷ مولفه اصلی و ۲۱ مولفه فرعی که بر اساس تحلیل داده بنیاد ایجاد شده بـــود، تایید گردید. در واقع در این مرحله ۷ مولفه اصلی و ۲۱ مولفه فرعی به مفهوم پیوند درونی پس از اعتبار سنجی تغییر نام دادند تا روابط پیوندهای درونی (ART) و بازنمایی سیستم (SID) در قالب نمودارهای مشخصی تعیین می‌شوند تا از این طریق میزان اهمیت هریک از این مفاهیم در راســـتای ماهیت پژوهش تعیین گردند. استفـــاده از چهار گروه کانونی متفاوت کار گردآوری و تجزیـــه و تحلیل همزمان داده‌هـــا را ساده‌تر ساخت چراکه، استفاده از مصاحبه‌ها بعد از بحث‌های صـــورت گرفته در گروه‌های کانونی، به محققین این اجازه را می‌دهد تا به داده‌های غنی در رابطه با این پدیده مورد مطالعه، دست پیدا کنند.

معیارهای تایید پژوهش از منظر مقبولیت و کثرت‌گرایی

پژوهش (کمی یا کیفی) بدون دقت علمی، ارزشی ندارد و مطلوبیت خود را از دست می‌دهد. بـــرای ارزشیابی پژوهش‌هـــای کیفی، به جای معیارهای روایی و پایایـــی، معیار مقبولیت و کثرت گرایی پیشنهاد داده‌اند (اشتراوس و کوربین، ۱۹۹۰). طبق جدول زیر این معیارها را مورد بررسی قرار می‌دهیم:

جدول (۱) معیارهای تایید پژوهش از منظر کیفی (منبع: یافته‌های پژوهش)

مقبولیت	کثرت‌گرایی
تعریف: مقبولیت به این معناست که یافته‌های تحقیق تا چه حد در انعکاس تجارب مشارکت کنندگان، محقق و خواننده در خصوص پدیدهٔ مورد مطالعه موثق و باورپذیر است. (جنسیک و همکاران[1]، ۱۹۹۴: ۲۱۵).	تعریف: کثرت گرایی راهی برای اعتباردهی است. از آنجا که در هیچ شیوه‌ای مسئله به حد کفایت حل نمی‌شود، از کثرت گرایی استفاده می‌شود؛ زیرا هر شیوه از جنبه‌های متفاوتی واقعیت تجربی را بررسی می‌کند. از این رو باید در این زمینه شیوه‌های چندگانهٔ مشاهدات به کار گرفته شود. (همان منبع).

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

معیارهای مقبولیت	معیارهای کثرت‌گرایی
تناسب[2]: آیا یافته‌های پژوهش با تجارب متخصصان حوزهٔ مورد مطالعه و مشارکت کنندگان سازگاری و همخوانی دارد؟ به منظور تحقق این معیار یافته‌های پژوهش حاضر پس از ارزیابی و پالایش دو نفر از متخصصان مشارکت کننده به تأیید رسید. همچنین نظریهٔ پدیدارشده در اختیار ۵ نفر از مشارکت کنندگان قرار گرفت و نظر تکمیلی آنان اعمال گردید	کثرت‌گرایی در داده‌ها[3]: با توجه به تعدد منابع استفاده شده در این پژوهش که همزمان یاداشت برداری و بازبینی‌های مکرر بر اساس مبانی نظری و رفرنس‌های استفاده شده، صورت می‌پذیرفت می‌توان گفت، از این منظر تحقیق مورد تایید است.
کاربردی بودن یا مفید بودن[4] یافته‌ها: آیا یافته‌های تحقیق بینش جدیدی را فراهم ساخته و کاربردی است؟ در این باره باید گفت که یافته‌های تحقیق حاضر در بعد عملی در زمینهٔ اتخاذ توسعه کارراهه شغلی حسابرسان‌داخلی متمایز و مجزای توسط حسابرسان‌داخلی برای دست یابی به یادگیری بهتر در محیط شغلی است.	کثرت‌گرایی در پژوهشگر[5]: در این زمینه فرد دیگری (همکار نویسنده) فرآیند را همزمان با محقق پیگیری و ارزیابی کرد و همچنین مدل پدید آمده به تأیید مدیران و خبرگان رسید.
مفاهیم[6]: یافته‌های پژوهش باید مفهوم پردازی‌های مناسبی داشته باشد. مفاهیمی نظیر پردازش شناختی و نیات حسابرس بر شناخت ویژگی‌های عملکردی و رفتاری حسابرسان‌داخلی نمونه‌هایی از مفاهیم جدید در حوضه یادگیری هستند.	کثرت‌گرایی در تئوری[7]: در این تحقیق به دلیل مصاحبه با افراد نخبه، می‌توان با توجه به سطح علمی این اساتید در زمینه‌ی حسابداری و مدیریت، بیان نمود، از منظر شناخت تئوری‌ها توسط مصاحبه شوندگان، تحقیق کاملا اغنا بوده است.
استناد به یادنوشت ها[8]: از آنجا که هر پژوهشگری در فرایند تحلیل یافته‌ها نمی‌تواند تمام مبحث‌ها، نظرها، بینش‌ها و گفته‌ها را در ذهن نگه دارد، استفاده از یادنوشت‌ها ضرورت می‌یابد. در این زمینه، پژوهشگر تلاش کرد در بخش‌های مختلف فرآیند روایتگری توسعه کارراهه شغلی حسابرسان‌داخلی به دائما به یادنوشت‌های مستخرج از داده‌ها استناد کند.	1. Janesick et al / 2. Fit / 3. Triangulation in Data / 4. Applicability / 5. Triangulation in Investigator / 6. Concepts / 7. Triangulation in Theory / 8. Evidence of memos

* مأخذ: یافته‌های پژوهش

یافته‌های تئوریک

هیـچ لیسـت از قبل تعییـن شده و قطعـی درباره ویژگی‌هـای بارز توسعـه کارراهه شغلی حسابرسان‌داخلـی بر اسـاس یادگیری سازمانی، و هیچ احتمال قطعی بـرای شناسایی و محدود ساختـن تمامی‌ویژگی‌های مرتبـط با ویژگی‌های رفتاری و عملکـردی حسابرسان‌داخلی در یک مجموعـه مشخص و با مرز بندی‌هـای شفاف و متمایز کننده بین توسعـه یافتگی شغلی و عدم توسعـه یافتگـی شغلی حسابرسان‌داخلی، وجود ندارد. با وجود ایـن، یافته‌های این تحقیق نشان می‌دهـد که مصاحبه‌شوندگان در ایـن مطالعه با توجه به تشریح ابتدایـی محقق درباره موضوع بـرای آنها، توانستند ادراک مناسبی از توسعه کارراهه شغلی حسابرسان‌داخلی بر اساس یادگیری سازمانـی را شناسایی نمایند و ویژگی‌ها و ابعـاد آن را مشخص نمایند. ابتدا بر اساس نتایج اولیه بعد از انجام مصاحبه‌ها در قالب جدول (۲) مشخص شد.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

جدول (۲) فرآیند ظهور مفاهیم و مقولات تا مرز کفایت نظری

مشارکت‌کنندگان	تعداد کدهای باز	تعداد مفاهیم	ظهور مفاهیم جدید	اصلاح مفاهیم قبلی
شماره ۱	۱۵	۱۲	۳	–
شماره ۲	۱۵	۱۷	۱۴	–
شماره ۳	۸	۱۲	۹	–
شماره ۴	۱۴	۱۰	۱۶	–
شماره ۵	۱۴	۱۶	۶	–
شماره ۶	۱۳	۱۴	۱۰	–
شماره ۷	۱۹	۲۰	۵	۱
شماره ۸	۲۰	۱۶	–	–
شماره ۹	۱۵	۱۰	۱۰	–
شماره ۱۰	۱۰	۱۴	–	۲
شماره ۱۱	۲۱	۱۳	۹	–
شماره ۱۲	۱۲	۸	۴	–
شماره ۱۳	۸	۶	–	–
شماره ۱۴	۱۰	۸	۴	–
شماره ۱۵	۵	۴	۲	–
جمع	۱۹۶	۱۸۳	۹۲	۳

* مأخذ: یافته‌های پژوهش

همانطـور که مشاهده می‌فرمایید تعداد ۱۹۶ کدبـاز در قالب ۱۸۳ مفهوم در دور اول تحلیل کیفی داده بنیاد ایجاد گردید. بر این اساس پس از پایان هر مصاحبه کدگذاری‌ها انجام می‌گرفت و این روند به منظور شناسایی کدهای جدید دوباره در طی روزهای آتی مرور می‌شد که در نهایت پـس از مرور و تحلیل کدها در قالب سه مرحلـه کدگذاری باز، انتخابی و محوری، نتایج در قالب جدول (۳) ارائه گردید.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

جدول (۳) کدهای مفهومی‌و طبقه بندی شده ناشی از مصاحبه‌ها

کدگذاری تئوری	کدگذاری باز		
	کدگذاری انتخابی	کدگذاری محوری	
طبقه‌بندی اصلی	طبقه بندی فرعی	طبقه بندی مفهومی	
توسعه کارراهه شغلی حسابرسان بر اساس یادگیری سازمانی	پایبندی به ارزش‌های اخلاقی	تمرکز بر ارزش‌های منسجم و یکپارچه	
		افزایش اعتماد از طریق ایجاد برابری و عدالت	
		پررنگ نمودن ارزش‌های حرفه‌ای حسابرسی	
	تعهدسازمانی	تقویت احساس تعلق نسبت به اهداف	
		تقویت پاسخگویی قانونی در راستای پاسخگویی اخلاقی	
		ایجاد تعادل بین کار با خانواده کارکنان	
	محیط یادگیری	افزایش مسئولیت‌های فردی و گروهی در برابر مسائل سازمانی	
		افزایش مهارت‌های روانشناختی در برابر فشار کاری	
		افزایش توانمندی تخصصی در راستای استانداردهای حسابرسی	
	حمایت مدیریت	حمایت از حیطه‌های مستقل حرفه حسابرسی	
		حمایت از الزامات و استانداردهای حرفه حسابرسی	
		حفظ انگیزه‌های مادی و معنوی حسابرس‌داخلی	
	تعهد حسابرسان‌داخلی	حرکت در مسیر استانداردها و الزامات حسابرسی	
		حفظ ارزش‌های حرفه‌ای در حیطه‌های کاری	
		پایبندی به اصول حرفه‌ای حسابرسی	
	پویایی کمیته‌های‌حسابرسی	تقویت تعامل بین حسابرسان‌داخلی با اهداف سازمان	
		نظارت بر عملکردهای حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی	
		حمایت از حسابرسان‌داخلی به منظور حفظ انگیزه‌های حرفه‌ای	
	برنامه‌های آموزشی	نیازسنجی‌های آموزشی مهارت‌های تخصصی حسابرسان	
		تدوین برنامه‌های آموزشی مدون	
		ارزیابی دوره‌ای توانمندی‌های تخصصی	

* مأخذ: یافته‌های پژوهش

در ادامه یافته‌های تحقیق، به ویژه بحث درباره مفاهیم و طبقه بندی فرعی در سایه تحقیقات انجام شده درباره کارراهه شغلی حسابرسان، ارایه، و به طور همزمان پیدایش و توسعه مولفه‌های تشکیـــل دهنده آن‌ها توضیح داده می‌شود. همانطور که از جدول (۱) مشاهده شد: ۷ طبقه بندی فرعـــی وجود دارد که عبارتند از: پایبندی بـــه ارزش‌های اخلاقی، تعهدسازمانی، محیط یادگیری، حمایت مدیریت، تعهد حسابرسان‌داخلی، پویایی کمیته‌های‌حسابرسی، برنامه‌های آموزشی.

پایبندی به ارزش‌های اخلاقی

پایبنـدی به ارزش‌های اخلاقی یکـی از ارکان تاثیرگذار بر عملکردهـای رفتاری و مسئولانه کارکنـان هر دپارتمانی می‌باشد که در راستای اهـداف سازمانی، همراستایی ویژگی‌های فردی و سازمانـی را منسجم‌تر می‌نماید و باعث می‌گردد تا اخـلاق و فلسفه حرفه‌ای توسعه یابد. یکی از مصاحبه شوندگان در این رابطه بیان نمود:

«موفقیت‌هـای شغلـی و آرامـش ذهنی افراد معلـول ویژگی‌هـای ارزش محوری در هر سازمانـی محسوب می‌شود که باعث می‌گردد انسجـام رفتاری در چارچوب‌های الزام آور ساختـاری تقویت شود و رفتارهای قابل پیش‌بینی‌تـری بر اساس این ارزش‌ها در محیط کاری شکل بگیرد».

هرچنـد تعریـف این ارزش‌ها بدلیـل گستردگی معمولا کـار دشواری است، امـا بسیاری از ارزش‌هـای اخلاقی در دل سازمان هستند که معمولا به صورت نانوشته در درون بنیان رفتارهای حرفـه‌ای سازمان نهادینه شده اند. حسابرسان‌داخلـی نیز به‌عنوان یکی از ارکان ساختار سازمانی محسـوب می‌شوند که در توسعه این ارزش‌ها بدلیل ماهیت مسئولانه‌ای که بر عهده دارند، نقش مهـم و حیاتـی را ایفا می‌نمایند. به‌عنوان مثال یکی دیگـر از مصاحبه شوندگان در این باره بیان نمود:

«افشـای عملکردهای مالی به خصـوص در قالب قاعده نمایندگی همواره این سوء ظن را بـه همراه دارد که همراه با تضاد منافـع می‌باشد [...] در واقع حسابرسان‌داخلی با اتکا به ارزش‌های تقویـت شده از درون مرزهای شرکت می‌توانند، ارزش‌های منسجمی از حفظ اولویت‌هـای سهامـداران در عملکردهای مالی در زمان افشـای صورت‌های مالی از خود نشان دهند و در بلندمدت اعتماد و اطمینان بیشتری از ذینفعان در بازار سرمایه را برای شرکت جلب نمایند».

در تطبیق نتایج این بخش باید بیان نمود چِتلی[1] (۲۰۱۱) در پژوهش خود به نقش قابلیت‌های حسابرس‌داخلـی در ایجاد ارزش اشاره نمـود و آن را لازمه موفقیت شرکت‌ها در بازارهای رقابتی دانسـت. از طـرف دیگر کوتـزی و همکـاران[2] (۲۰۱۵) در پژوهش خود به نقـش تعیین کننده ارزش‌های اخلاقی در توسعه اثربخشـی حسابرسان‌داخلی اشاره نمود و موفقیت حسابرس‌داخلی در ساختارهای درهم تنیده‌ی سازمان را ایجاد ارزش‌های منسجم رفتاری دانست.

تعهد سازمانی

یکـی دیگر از طبقه بندی‌های مفهومی در توسعه کارراهه حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی، موضوع تعهدسازمانـی اسـت که بر اساس کدهـای تحلیلی، ایجاد گردید. در واقـع تعهدسازمانی یکی از ویژگی‌هـای رفتـاری کارکنان در موفقیت یـک سازمان محسوب می‌شود کـه باعث می‌گردد تا

1. Chetty
2. Coetzee et al

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

اهـداف از قبل تدوین شده، بـا اثربخشی بیشتری بر اساس تلاش جمعـی کارکنان محقق شود. تعهدسازمانی در حسابرسان‌داخلی به پشتوانه حمایت‌های ساختاری و انگیزشی تقویت می‌گردد و باعـث می‌گردد یک حسابرس در مسیرشغلی خود تلاش نماید، متعهدانه نسبت به مسئولیت‌ها و اختیارات خود انجام وظیفه نماید و از هر گونه انحراف عملکردی به واسطه انگیزه‌های شغلی دور بماند. به گفته‌ی یکی از مصاحبه شوندگان:

«زمانـی یـک حسابرس در قالب ساختـار سازمانی می‌تواند ارزش‌هـای حرفه‌ای خود را بـه منزله ظهـور برساند که تعادل رفتاری بین ویژگی‌هـای شغلی با سایر نقش‌های خود همچون نقش و مسئولیت‌های خانوادگی ایجاد نماید که این تعادل صرفا با بینش سازمانی و انگیزشی مدیران سازمان ایجاد خواهد شد».

از طرف دیگر یکی از مصاحبه شوندگان بیان نمود:

«حسابرسان‌داخلی زمانی می‌توانند مسیرشغلی مطلوبی را تجربه نمایند که احساس تعلق خاطر مثبتی نسبت به شرکت داشته باشند، در غیرانصورت فرد به دلیل ناهمگونی ارزشی در حرفـه حسابرسی که بدلیل استقلال حرفه‌ای باید داشته باشد، دچار فر سایش شغلی می‌شود. ناهمگونی ارزشی به معنای اینست که حسابرسی ذاتی مستقل باید داشته باشد و قرار گرفتن به‌عنوان نقش مشاوره‌ای در قالب ساختارهای سازمانی ممکن است به دلیل فشارهای منفعت طلبانه باعث فرسایش شغلی گردد».

در واقع این طبقه مفهومی به نقش متعهدانه حسابرسان در قالب ابعاد و ساختارهای سازمانی فـارغ از نقش فـردی در حرفه حسابرسـی دارد و نشان می‌دهد یک حسابـرس زمانی که تحت ارزش‌هـای منسجمی از تقویت مثبـت و انگیزه‌های شغلی قرار بگیرد، بهتر می‌تواند هم از محیط کـاری لذت ببرد و هم شرکت را به‌عنوان محیط کار خـود به دیگران معرفی نماید. نتایج بدست آمـده از این کد مفهومی با پژوهش اپستین و هانـدِرت[1] (۲۰۰۲) که در پژوهش خود به نقش شایستگی‌های حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی بر اساس تعهدسازمانی اشاره نموده بودند، مطابقت دارد.

محیط یادگیرنده

محیـط و جـو یادگیرنده به‌عنوان یک نقط اتکا در هر ساختـاری از شرکت محسوب می‌شود کـه اشاره به نقش توسعه محور مهارت‌های رفتاری و تخصصی دارد. در واقع محیط یادگیرنده به حسابرسان‌داخلـی کمک می‌کند تا با اتکا به تغییرات و الزامات استانداردهای حسابرسی، دانش و توانمندی خود را تقویت نماید و از این طریق کارراهه شغلی مطلوب‌تری را نیز تجربه نماید. یکی از مصاحبه شوندگان در این رابطه بیان نمود:

«سطـح دانش افزایـی در باب حرفه حسابرسـی داخلی به مراتب بیشتـر از حسابرسان مستقـل می‌باشد چراکه هـم باید بر اساس توانمندی‌هـای تخصصی حسابرسان مستقل دانـش و آگاهی داشته باشد و هم بر اساس یک فرد سازمانی نظارت لازم بر عملکردهای

1. Epstein & Hundert

مالـی متناسب با استانداردهای حسابرسـی داشته باشد تا از این طریق در برابر وظایف و مسئولیت‌های خود پاسخگو باشد».

یکی دیگر از مصاحبه شوندگان بیان نمود:

«لازمـه موفقیت حسابرس‌داخلـی سازمانی است که فرد در آن انجـام وظیفه می‌نماید، چراکه اگر جو یادگیری مناسبی برای فرد محیا نکند، فرد چندان نمی‌توان وظایف رفتاری و حرفه‌ای خود را بدلیل بی توجهی سازمان ایفا نماید. حسابرس‌داخلی نیاز دارد بر اساس الزامات حسابرسی، دانش افزایی لازم را داشته باشد».

در واقـع جو یادگیری در شرکت به توسعه مهارت‌هـای تصمیم‌گیری حسابرسان کمک قابل توجهی می‌نماید و باعث تقویت مهارت‌های تخصصی حسابرسان در چارچوب برنامه‌های آموزشی شرکـت می‌شود و فـرد را متعهدتر و با انگیزه‌تر نسبت به انجام وظایـف حرفه‌ای در مسیرشغلی ترغیـب می‌نماید. در راستای تطبیق نتیجه کسب شده با سایر پژوهش‌ها می‌توان به پژوهش‌های آلیگرینی و همکاران[1] (۲۰۰۶) و آل‌تواجیری و همکاران[2] (۲۰۰۳) اشاره نمود که بر جو یادگیری سازمانی برای تقویت حسابرسی داخلی تاکید نمودند.

حمایت مدیریت

در هـر سازمان و چارچوب سازمانـی، نقش مدیریت و شیوه‌های مدیریتی مدیران در راستای ترغیـب و تقویت عملکردهای فردی به‌عنـوان یکی از مهمترین ویژگی‌هـای سازمان‌های موفق محسوب می‌شـود. در مسیرشغلـی حسابرسان‌داخلی نیز، نقش حمایت مدیریـت غیرقابل انکار می‌باشـد، زیـرا حسابرسی داخلـی به‌عنوان یـک بخش الزام شـده در طی سال‌هـای اخیر در چارچوب‌هـای سازمانی محسوب می‌شود کـه بدلیل ماهیت حرفه‌ای کـه دارا می‌باشد، نیازمند حمایت مدیریت هستند. یکی از مصاحبه شوندگان در این باره بیان نمود:

«حسابرسـی داخلی به‌عنوان یـک شغل پرفشار در داخل چارچوب‌هـای سازمانی زمانی می‌توانـد اثربخشی لازم را هم در ایجاد ارزش‌هـای حسابرسی و هم در ایجاد ارزش‌های سازمانـی داشتـه باشـد، کـه از حمایت‌هـای مناسبی از جانـب مدیریت بـه واسطه‌ی مسئولیت‌هایی که دارا می‌باشد، برخوردار باشد».

یکی دیگر از مصاحبه شوندگان در این رابطه بیان نمود:

«یکی از راه کارهای مدیریت در تقویت توانمندی‌های گزارشگری مالی، افزایش انگیزه‌های معنـوی حسابرسان‌داخلی به منظور نظارت بر عملکردهای مالی شرکت و ارائه آن به بازار سرمایـه می‌باشد تا از این طریق ضمـن افزایش اعتماد در بازار سرمایه نسبت به شرکت، حسابرس‌داخلی در طول مسیرشغلی تعهد رفتاری و عملکردی مناسبی نسبت به شرکت و حرفـه حسابرسی داشته باشد. در واقع مدیریت شرکت باید توانمندی ایجاد توازن برای

1. Allegrini et al
2. Al-Twaijry et al

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

حفظ انگیزه‌های حرفه‌ای و سازمانی حسابرسان‌داخلی می‌باشد».

همانطور که از مصاحبه‌های انجام شده مشخص می‌شود، نقش مدیریت به واسطه توانمندی‌های مدیریتی در توسعه کارراهه شغلی حسابرسان با اتکا به یادگیری سازمانی بسیار مهم است. زیرا اگر حمایت‌های مدیریتی به درستی در راستای حفظ ارزش‌های حرفه‌ای و انگیزه‌های معنوی حسابرسان شکل نگرفته باشد، حسابرسان‌داخلی در مسیرشغلی خود دچار فرسایش می‌شوند و این موضوع باعث کاهش رضایت‌های شغلی حسابرسان می‌گردد. نتیجه ایجاد شده در این بخش با پژوهش بایلی[1] (۲۰۱۰) که در پژوهش خود به نقش حمایت‌های مدیریتی به‌عنوان هسته مرکزی کارراهه شغلی حسابرسان شغلی اشاره نموده بود، مطابقت دارد.

تعهد حسابرسان‌داخلی

یکی دیگر از ویژگی‌های کارراهه شغلی حسابرسان‌داخلی بر اساس یادگیری سازمانی، تعهد فردی حسابرسان‌داخلی می‌باشد. این نوع از تعهد با تعهدسازمانی گفته شده در قسمت‌های قبلی متفاوت است، چراکه بر بخش‌های ارزشی و رفتاری فرد نسبت به حرفه و شغل خود تمرکز دارد. یک حسابرس متعهد به حرفه حسابرسی، همواره در عملکردهای تخصصی خود به دنبال پایبندی به ارزشی‌های اخلاقی و تخصصی در حرفه‌ای خود می‌باشد و تلاش می‌کند از حضور در این حرفه لذت ببرد. یک حسابرس‌داخلی زمانی می‌تواند نسبت به حرفه خود متعهد باشد که اصول حرفه‌ای در نظارت بر عملکردهای مالی شرکت را رعایت نماید و وارد وابستگی عاطفی با مدیریت به منظور چشم پوشی از اشتباهات یا تحریف‌های صورت‌های مالی نشود، زیرا در اینصورت فلسفه‌ی شغلی فرد دچار خدشه می‌شود و فرد به مرور انگیزه‌های حرفه‌ای خود را از دست می‌دهد. افزایش سطح یادگیری در ارتقای سطح ارزش‌های حسابرس باعث می‌شود فرد پابندی بیشتری نسبت به آن از خود نشان دهد. در این رابطه یکی از مصاحبه شوندگان بیان نمود:

«[...] پررنگ نمودن معیارهای ارزیابی حرفه حسابرسی داخلی هم به لحاظ استانداردها و هم به لحاظ چارچوب‌های ساختاری باعث تقویت اهمیت کار حسابرسی داخلی برای شاغلان فعال در این حوزه گردد. حسابرس‌داخلی بنا به ذات تعریف شده در حرفه حسابرسی زمانی در مسیرشغلی خود لذت می‌برد که ارزش‌های پربارتری از جو یادگیری سازمانی در حرفه اش ایجاد شود و فرد احساس نماید شغلی تصدی شده توسط او در تصمیم‌ها و اهداف سازمانی نقش مهمی را دارد».

در واقع تعهدحسابرس‌داخلی نیازمند افزایش توانمندی‌های تخصصی و کارآمدی حرفه‌ای در چارچوب ساختارهای سازمانی می‌باشد که انعطاف پذیری سیاست‌های و استراتژی‌های توسعه منابع‌انسانی می‌تواند به این موضوع کمک نماید. همانطور که باریت و همکاران[2] (۱۹۷۴) بیان نمودند، شغلی حسابرس‌داخلی شالوده‌ای از استراتژی‌های منابع‌انسانی و استراتژی‌های حسابداری

1. Bailey
2. Barrett et al

و حسابرسی می‌باشد، چراکه تمرکز صرف بر توانمندی‌های رفتاری الزاما نمی‌تواند متضمن رشد و توسعه مهارت‌های تخصصی حسابرسی باشد. به همین دلیل حسابرسی متعهدانه‌تر عمل می‌نماید کـه شرکت ضمن توجه به نیازهای رفتاری به نیازهای حرفه‌ای او در قالب یادگیری‌های سازمانی توجه نموده باشد.

پویایی کمیته‌های حسابرسی

کمیته‌های‌حسابرسـی از هنگام شکل یافتن خـود در اوایل دهه ۱۹۴۰ تا کنون، نقش مهمی در راهبـری شرکت‌های بازار سرمایـه داشته‌اند و اهمیت کمک‌هایی که انجـام داده اند، حداقل در طـی سالیان اخیر بر اساس الزام بـه داشتن حسابرسی داخلی بسیار مشهودتر شده است، زیرا کمیته‌های‌حسابرسی را محافظان سازمانی می‌دانند که برای صادقانه بودن وضعیت مالی شرکت‌ها اطمینان بخش می‌کنند. یکی از مصاحبه شوندگان در این باره بیان نمود:

«عملکـرد کمیته‌حسابرسـی زمانـی از کیفیت بالا یـی برخوردار خواهد بـود که اعضای کمیته‌حسابرسی مستقل باشنـد و از طریق نظارت‌های اثربخش بر حسابرسان‌داخلی، به کیفیت افشا صورت‌های مالی کمک نمایند. در این بین حسابرسان‌داخلی تلاش می‌نمایند خـود را با اهـداف و سیاست‌های کمیته‌حسابرسـی همسو بـا استانداردهای حسابرسی مطابقت دهند».

در واقـع کمیته‌حسابرسی بـا تقویت تعامل بیـن عملکردهای حسابرسان‌داخلـی با الزامات ساختارهـای شرکـت بـه دنبـال افزایـش رویکردهای مشتـرک در ایـن مسیـر می‌باشند، تا حسابرسان‌داخلـی به واسطه ادراک از تصمیم‌هـای مدیریت و کمیته‌حسابرسی، کمتر از آزمون و خطا استفاده کنند، بلکه به واسطه تعامل با کمیته‌های‌حسابرسی، درک مناسبی از حرفه و شغل خود برایشان ایجاد گردد. از طرف دیگر یکی از مصاحبه شوندگان بیان نمود:

«کمیته‌حسابرسی می‌تواند نقش مهمی در توسعه کارراهه شغلی حسابرسان داشته باشد، زیـرا با افزایش حمایت از ویژگی شغلی آن‌ها، بـه افزایش انگیزه و پتانسیل‌های حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی کمک می‌نمایند».

ایـن موضوع بسیار مهم است، زیـرا کمیته‌حسابرسی به‌عنوان یک نهـاد بالادستی و ناظر بر حسابرسان‌داخلـی می‌تواند به‌عنوان یک نقش حمایت کننـده، مسیر حرفه‌ای حسابرسی داخلی را بـرای متصدیان آن جذابتر و متعهدانه‌تر نماید. به‌عنـوان مثال پیرسنس[1] (۲۰۰۹) ویژگی بارز موفقیت‌هـای حسابرسی داخلـی به‌عنوان یک شغل متنافض با ارزش هـاس حسابرسی را وجود افـراد متخصـص در کمیته‌حسابرسی می‌داند که به افزایش سطـح نظارت‌های کمیته‌حسابرسی می‌انجامد.

1. Persons

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

برنامه‌های آموزشی

نقش برنامه‌هـای آموزشی در توسعه کارراهه شغلی به‌عنوان یکی از ارکان‌های مهم یادگیری سازمانی بسیار مهم و قابل توجه می‌باشد. برنامه‌های آموزشی حرفه حسابرسی داخلی با شناخت نیازهـای مهارتی حسابرسان تلاش می‌نماید پاسخ مناسبی به آن‌ها ارائه دهد و از طریق تدوین و توسعه برنامه‌های آموزشی مناسب و متناسب با نیازهای مشخص شده، به دنبال پاسخ‌های درخور توجهـی برای توسعه کارراهه شغلی حسابرسان‌داخلی می‌باشد. یکی از مصاحبه شوندگان در این باره بیان نمود:

«حسابرسـان نیازمند آموزش و توسعه مهارت‌ها و توانمنـدی برای حضور پرقدرت‌تر در افزایـش همسویی استانداردها با عملکردهای واقعی شرکت‌ها می‌باشند و زمانی این مهم محقـق می‌شـود، که شرکت با آینده نگـری و واکاوی در تغییـرات محیطی، پاسخ قابل توجهی به این نیازها ارائه گردد.».

شرکت‌هـا باید برنامه‌های مدونی دربـاره برنامه‌های آموزشی خود از طریق واکاوی در دوایر و بخش‌ها داشته باشند تا از این طریق بتوانند، به تغییرات استانداردها و تغییرات نیازهای اطلاعاتی سهامداران و سرمایه‌گذاران واکنش مطلوبی نشان دهند. از طرف دیگر آموزش به تنهایی نمی‌تواند مفیـد فایده باشد و نیازمند ارزیابی‌های دوره‌ای در این زمینه می‌باشد. یکی از مصاحبه شوندگان در این باره بیان نمود:

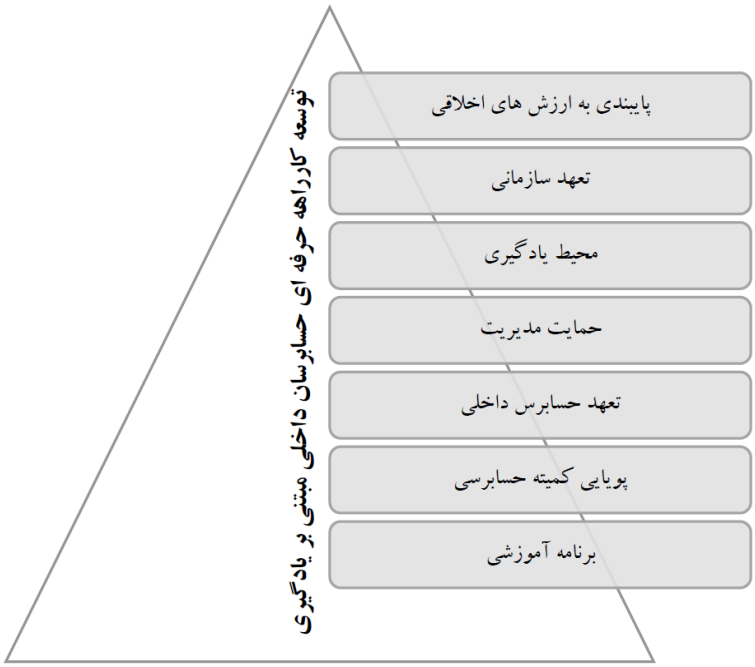
«اینکـه فقط در سیاست‌ها و یا به طور تئوریک برنامه‌های آموزشی زیادی مدون گردد به تنهایـی نمی‌تواند به توسعه کارکردهای اثربخـش حسابرسان‌داخلی هم در بعد تخصصی و هـم در بعـد مطلوب‌تر کردن کارراهـه شغلی حسابرسان‌داخلی منجر شـود، بلکه باید در مقاطـع زمانی مختلف ارزیابی‌های تخصصی مناسبـی در راستای آزمون‌های حرفه‌ای حسابرسی داخلی صورت پذیرد تا کارایی برنامه‌های آموزشی در حرفه حسابرسی مشخص گردد».

چارچوب نظری

بـر اساس مصاحبه‌هـای انجام شده و بر اساس تحلیل کدها مشخـص گردید توسعه کارراهه شغلـی حسابرسان‌داخلی در قالب ۷ طبقه بندی مفهومی در چارچوب‌های ساختاری شرکت‌های فعـال در بازار سرمایه امکان پذیر خواهد بود. توسعه کارراهـه حرفه‌ای حسابرسان به‌عنوان یکی از استراتژی‌هـای منابع‌انسانی همراستـا با سایر شغل‌های فعال در شرکـت می‌باشد که نیازمند توجـه ویژه در این زمینه می‌باشد. از طـرف دیگر حرفه حسابرسی بنا به ذات و ماهیت مسئولانه و تخصصـی که برایش تعریف شده اسـت، نیازمند توجه ویژه به کارراهه شغلی حسابرسان‌داخلی می‌باشـد، زیـرا هم ویژگی‌های حسابـرس مستقل را باید داشته باشد و هـم باید نقش یک عضو از شرکـت را در بـازار سرمایه ایفا نماید. به همین دلیل تمرکـز بر ابعاد کارراهه شغلی و شناخت مفهومـی و تئوریک آن می‌توانـد در ایجاد ارزش بیشتر در بازار سرمایه نسبت به سایر رقبا ایفای

نقش نماید. با توجه به توضیحات داده شده چارچوب نظری زیر ارائه می‌شود:

شکل (۱) چارچوب تئوریک تحلیل‌های کیفی پژوهش



* مأخذ: یافته‌های پژوهش

تحلیل یافته‌های گروه کانونی

پیوندهای درونی و روابط بین پیوندها[1] (ART)

در رونـد تحلیل تعاملی (IQA) اجزا معنایی یک پدیـدار، پیوندهای درونی نامیده می‌شوند کـه همانند تک پاره‌هـای سیستمی و یا مولفه‌های فردی هستند کـه سیستم را ایجاد می‌کنند. پیوندهـای درونی اجزایـی هستند که در نقشه‌های ذهنی مورد استفـاده قرار می‌گیرند که خود نمایـش سیستم تصویری از ترکیب تجربیات زندگی است. می‌توان گفت که پیوندهای درونی در واقـع دسته‌بندی معنایی هر سیستم و یا مجموعـه سیستم‌ها را نشان می‌دهد که خود تجربیات گروه‌ها از یک پدیدار است. در این پژوهش تجربیات گروه‌های مرتبط با حسابرسی داخلی همچون کمیته‌حسابرسـی و حسابرسان‌داخلی در قالب ارتباط بین پیوندهای درونی (ART) طبق جدول زیـر ارائه می‌شوند. به عبارت دیگر، پس از مشخص کردن پیوندهای درونی، گام بعدی کدگذاری نظری روابط بین پیوندهای درونی است که پس از طرح در مصاحبه‌های گروه کانونی می‌توان به

1. Affinity Relationship Table

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]
[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

ترسیـم نمودار روابط درونی و توصیف دیداری روابط پیوندهای درونی است اقدام نمود. نرث‌کات و مک‌کـوی[1] (۲۰۰۴) به‌عنوان نظریه پـرداز در این روش، در دو مرحله جداگانه روابط پیوندهای درونـی (ART) و روابـط دورنی سیستمـی (IRS) را برای تحلیل گروه‌هـای کانونی و تحلیل محققـان بر اساس جهت فلش‌ها ارایـه دادند. به عبارت دیگر روابـط پیوندهای درونی بر اساس تعییـن جهت تاثیرگذاری مولفه‌ها بر یکدیگر بر اساس چک لیست ماتریسی انجام می‌پذیرد و در تحلیـل روابـط درونی سیستمی محقق با استفاده از تفسیر جهت رابطه از فلش رو به بالا یا رو به چـپ استفـاده می‌نماید. از دو علامت فلش به سمت رو به بـالا و رو به چپ به‌عنوان یک مبنای تحلیلـی و دارای بار معنایی استفـاده می‌کنند. بر این اساس دو جهت یادشده فلش دارای معنا و مفهومی مشخص در این تحلیل می‌باشد که تعریف آن در جدول (۴) ارائه شده است:

جدول (۴) تعریف جهت فلش‌های در تحلیل روابط درونی پیوندها

جهت فلش	تعریف معنایی
جهت فلش رو به بالا ↑	جهت فلش در سمت رو به بالا نشان دهنده خروجی‌های سیستم می‌باشد و بیان کننده سطر عامل و دلالت کننده بر ستون می‌باشد.
جهت فلش رو به سمت چپ ←	جهت فلش در سمت چپ نشان دهنده ورودی‌های سیستم می‌باشد و بیان می‌کند معیار ستون عامل و دلالت کننده بر سطر می‌باشد.

بـا توجـه به این که گـزارش تحلیلی و ترسیـم نمودارهای شناسایی مولفه‌هـا در چارچوب تحلیـل کانونـی عملا در چهارچوب این مقاله ممکن نیست، در این مرحله به ذکر مفاهیم برآمده از تعامـل جمعـی و چگونگی تحقق کفایت نظری در مفاهیم شناسایـی شده بسنده می‌کنیم. بر مبنای ماهیت روش تحلیل کیفی تعاملی، محقق می‌بایست مولفه‌های اصلی و فرعی بدست آمده از مرحلـه تحلیـل داده بنیاد را به منظور ترسیم در جامعه هدف توسط گروه‌های کانونی در قالب نـام پیوندهای درونی و مفهوم پیوندهای درونی مجددا بازسازی گردد تا بتوان نمودارهای لازم بر اسـاس این تحلیـل تدوین شود. در قالب جدول زیر که نام پیوند درونی و مفهوم پیوند درونی در آن مشخص شده است مولفه‌ها ارائه می‌گردد.

1. Northcutt & McCoy

جدول (۵) پیوندهای درونی و مفاهیم مدنظر هر پیوند

نام پیوندهای درونی	مفهوم پیوندهای درونی
پایبندی به ارزش‌های اخلاقی	تمرکز بر ارزش‌های منسجم و یکپارچه افزایش اعتماد از طریق ایجاد برابری و عدالت پررنگ نمودن ارزش‌های حرفه‌ای حسابرسی
تعهدسازمانی	تقویت احساس تعلق نسبت به اهداف تقویت پاسخگویی قانونی در راستای پاسخگویی اخلاقی ایجاد تعادل بین کار با خانواده کارکنان
محیط یادگیری	جو دانش افزایی مهارت‌های حسابرسان‌داخلی افزایش مهارت‌های روانشناختی در برابر فشار کاری افزایش توانمندی تخصصی در راستای استانداردهای حسابرسی
حمایت مدیریت	حمایت از حیطه‌های مستقل حرفه حسابرسی حمایت از الزامات و استانداردهای حرفه حسابرسی حفظ انگیزه‌های مادی و معنوی حسابرس‌داخلی
تعهد حسابرسان‌داخلی	حرکت در مسیر استانداردها و الزامات حسابرسی حفظ ارزش‌های حرفه‌ای در حیطه‌های کاری پایبندی به اصول حرفه‌ای حسابرسی
پویایی کمیته‌های‌حسابرسی	تقویت تعامل بین حسابرسان‌داخلی با اهداف سازمان نظارت بر عملکردهای حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی حمایت از حسابرسان‌داخلی به منظور حفظ انگیزه‌های حرفه‌ای
برنامه‌های آموزشی	نیازسنجی‌های آموزشی مهارت‌های تخصصی حسابرسان تدوین برنامه‌های آموزشی مدون ارزیابی دوره‌ای توانمندی‌های تخصصی

* مأخذ: یافته‌های پژوهش

پـس از مشخـص شـدن پیوندهای درونـی سیستم یادگیـری حسابرسان‌داخلـی در مسیر موفقیـت شغلـی، محققان بر اساس جدول (۵) اقدام به تعییـن روابط پیوندهای درونی (ART) نمودنـد. بنابراین، محقق از این طریق می‌تواند به شناسایـی پیوندهای درونی اقدام و نیز جدول تأثیرگذاری‌های سیستمی را ترسیم کند. کدگذاری و نام گذاری مفاهیم پیوندهای درونی نیز در همین مرحله انجام شد. تعاریف پیوندهای درونی عمدتا مفهومی اند و برای ارائهٔ نمودارهای روابط پیوندهای درونی ناگزیریم که به هر مفهوم نامی را اختصاص دهیم. این فرایند در هر سه مصاحبهٔ گروه کانونی تا نیل به الگویی تعلیلی ادامه خواهد یافت. در هر مورد فراوانی موافقان با رابطهٔ بین

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

پیوندهای درونی شمارش شد که نشان دهندهٔ میزان قدرت این رابطه‌ها در نظر شرکت کنندگان گروه کانونی است. در این مرحله مجموع نظرات بر اساس شاخص «مد» تعیین می‌شوند.

جدول (۶) روابط پیوندهای درونی (ART) بین مولفه‌ها

رابطه بین پیوندها	فراوانی	رابطه بین پیوندها	فراوانی
پایبندی به ارزش‌های اخلاقی ← تعهدسازمانی	۶	محیط یادگیری → حمایت مدیریت	۷
پایبندی به ارزش‌های اخلاقی → محیط یادگیری	۵	محیط یادگیری ← تعهد حسابرس‌داخلی	۶
پایبندی به ارزش‌های اخلاقی → حمایت مدیریت	۶	محیط یادگیری ← پویایی کمیته‌حسابرسی	۵
پایبندی به ارزش‌های اخلاقی → تعهد حسابرس	۷	محیط یادگیری ← برنامه آموزشی	۶
پایبندی به ارزش‌های اخلاقی - پویایی کمیته‌حسابرسی		حمایت مدیریت ← تعهد حسابرس	۵
پایبندی به ارزش‌های اخلاقی - برنامه‌های آموزشی		حمایت مدیریت ← پویایی کمیته	۵
تعهدسازمانی → محیط یادگیری	۵	حمایت مدیریت ← برنامه آموزشی	۵
تعهدسازمانی ← حمایت مدیریت	۶	تعهد حسابرس → پویایی کمیته	۶
تعهدسازمانی ← تعهد حسابرس	۶	تعهد حسابرس → برنامه آموزشی	۷
تعهدسازمانی - پویایی کمیته‌حسابرسی		پویایی کمیته → برنامه آموزشی	۷
تعهدسازمانی - برنامه‌های آموزشی			

* مأخذ: یافته‌های پژوهش

نکتــه: اعداد مشخــص شده در فراوانی نشان دهنده‌ی بیشترین میزان هم نظری در باب تاثیر ماتریســی دو متغیر بر یکدیگر می‌باشد که بر اساس شاخص مــد بیشترین تعدد نظرات به‌عنوان امتیــاز نهایی درج می‌شود. قسمت‌های خالی نشان می‌دهــد بیشترین نظرات مبنی بر عدم تاثیر معنادار ماتریسی دو متغیر بر یکدیگر بوده است.

جدول (۷) روابط پیوند درونی (IRD) توسعه کارراهه حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی با توجه به ویژگی‌های یادگیری سازمانی

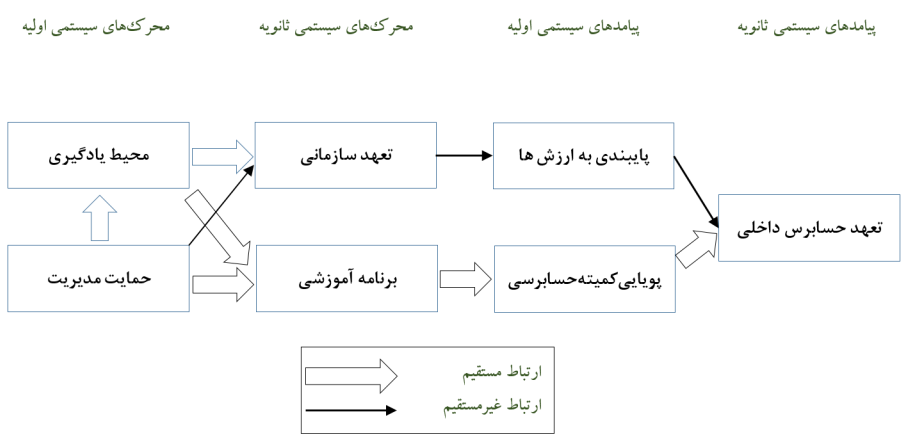
مولفه‌ها	پایبندی به ارزش ها	تعهدسازمانی	محیط یادگیری	حمایت مدیریت	تعهد حسابرس‌داخلی	پویایی کمیته‌حسابرسی	برنامه آموزشی	خروجی	ورودی	دلتا	مبین
پایبندی به ارزش‌ها	۰	↑	←	←	←	-	-	۱	۳	-۲	پیامد
تعهدسازمانی	←	۰	←	↑	↑	-	-	۲	۲	۰	محرک
محیط یادگیری	↑	↑	۰	←	↑	↑	↑	۵	۱	۴	محرک
حمایت مدیریت	↑	←	↑	۰	↑	↑	↑	۵	۱	۴	محرک
تعهد حسابرس‌داخلی	↑	←	←	←	۰	←	←	۱	۵	-۴	پیامد
پویایی کمیته‌حسابرسی	-	-	←	←	↑	۰	←	۱	۳	-۲	پیامد
برنامه آموزشی	-	-	←	←	↑	↑	۰	۲	۲	۰	محرک

* مأخذ: یافته‌های پژوهش

بازنمایی سیستم: ترسیم نمودار تاثیرگذاری‌های سیستمی (SID)

در آخرین مرحلهٔ تجزیه و تحلیل داده‌های مصاحبهٔ گروه کانونی، خلاصه نتایج اثرگذاری‌های سیستمی در نمودار (SID) ترسیم می‌شود. برای ترسیم این نمودار، نخست محرک‌های سیستم را در یـک سمـت و پیامدهای سیستم را در سمت دیگر در قالب جعبه‌های پیوندهای درونی قرار می‌دهیم. برای این منظور بر اساس تحلیل جهت فلش‌ها عمل می‌نماییم. در نمودار فوق فلش‌های سمـت ورودی‌های سیستم و فلش‌های رو به بالا خروجی‌هـای سیستم خوانش می‌شوند. تفریق مجمـوع تعداد خروجی‌های سیستم از ورودی‌های سیستم دلتای سیستم را نشان می‌دهد که در صورتـی که این عدد مثبت باشـد و خروجی‌ها بیش از ورودی‌ها باشد، آن عدد محرک سیستمی خوانـش می‌شود و در صورتی که تعداد ورودی‌ها بیش از تعداد خروجی‌ها باشد و دلتای سیستم منفی شود، به این عدد پیامد سیستمی گفته می‌شود. در واقع این عدد میزان اثرگذاری مؤلفه را درکلیت سیستم نشان می‌دهد و فهم آن در خوانش مبتنی بر واقعیات سیستمی سهم به سزایی خواهد داشت. مرحلهٔ بعدی، پس از چینش مناسب این جعبهٔ مؤلفه‌های پیوند درونی، نشان دادن ارتبـاط بین آن‌ها با خطـوط نمایانگر ارتباط است که این خطوط می‌توانند به دو دستهٔ نمایان‌گر ارتباط مستقیم و نمایان‌گر ارتباط غیرمستقیم تقسیم شوند. نرث‌کات و مک‌کوی (۲۰۰۴) متذکر می‌شوند در صورتی که آشفتگی و به هم ریختگی در شاخه‌های نمودار (SID) وجود داشته باشد، حتی اگر کاملاً جامع و غنی باشد، می‌تواند برای تعداد اندک مؤلفه‌های پیوند درونی مشکل تفسیر و خوانـش نموداری را فراهم آورد. در واقع نمودار تأثیرگذاری‌های سیستمی در گام نخست برای شناسایـی و بازنمایی ارتباط بین مؤلفه‌هایـی است که در تحلیل گروه کانونی به منزلهٔ پیوندهای درونی سیستمی شناسایی شده‌اند.

شکل (۲) مدل بازنمایی سیستمی تاثیرگذاری متغیرهای تحقیق



* مأخذ: یافته‌های پژوهش

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

همانطور که در مدل فوق مشاهده می‌کنید محیط یادگیری با فلش توی خالی به طور مستقیم بـر تعهدسازمانی تاثیر دارد، چراکه در جدول توسعه روابـط پیوندی، محیط یادگیری نسبت به تعهدسازمانـی بـا علامت مشخص شده است و این علامت بـه معنای آنست که محیط یادگیری مسبـب ایجاد تعهدسازمانی محسوب می‌شود. اما فلش حمایـت مدیریت به سمت تعهدسازمانی توخالـی است، چراکـه در جدول توسعه روابط پیوندی، حمایت مدیریـت به تعهدسازمانی با این علامت مشخص شده است که نشان می‌دهد، حمایت مدیریت به طور غیرمستقیم بر تعهدسازمانی می‌تواند تاثیر داشته باشد. سایر روابط بر مبانی توسعه روابط پیوندی نیز تحلیل می‌گردند.

بحث و نتیجه گیری

امروزه سازمانی‌هایی به‌عنوان پیشـرو محسوب می‌شوند که از تمام پتانسیل و توانمندی‌های تفکـر و مهارتـی کارکنـان خود بهره ببـرد. حسابرسـی داخلی به‌عنـوان یک نهـاد نظارتی بر عملکردهـای مالی شرکـت و سازمان‌ها نقش مهم و قابل توجهی در پیشـرو بودن ایفا می‌نماید. چراکه با به‌کارگیری تمام ظرفیت‌ها و قابلیت‌های موجود می‌توانند باعث ایجاد ارزش در محتوا و عملکردهای شرکت‌ها در بازار سرمایه گردند (نیکبخت و همکاران، ۱۳۹۶: ۷). حسابرسی داخلی به‌عنـوان یکی از مکانیزم‌هـای درون سازمانی اصلی راهبری شرکتی قلمـداد می‌گردد. بر اساس مصوبـه اردیبهشت مـاه ۱۳۹۱ دستورالعمل اجرای کنترل‌های داخلی تصویب شد و بر مبنای آن پاره از اجزاری راهبری شرکتی از جمله کمیته‌حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی به شرکت‌های بـورس و فرابورس الزام گردیـد. ولی عملکرد قریب به شش سال گذشتـه‌ی شرکت‌های بورسی و فرابورسـی مشمـول رعایت این دستورالعمل نشان دهنده‌ی آن اسـت که پرداختن جزیره‌ای و موردی به این اجزای راهبری شرکتی، در نبود ضابطه‌ای جامع و فراگیر برای پرداختن به همه‌ی اجزاء و عناصر راهبری شرکتی، از اثربخشی بایسته برخوردار نبوده است، چراکه بر حسب ماهیت حرفـه‌ای حسابرسی، قرار گرفتن تحـت نظارت سازوکارهای حاکمیتـی شرکت‌ها تا اندازه باعث ایجـاد تضاد ارزش‌های حرفه‌ای برای حسابرسان‌داخلـی گردیده است و لزوم توجه و بازنگری در تعاریـف و معیارهای حرفه‌ای کارراهه شغلی در راستای استراتژی‌های یادگیری شرکت‌ها لازم به نظـر می‌رسـد (قاسمی، ۱۳۹۷: ۳). زیرا عصر امروز عصر اتکا بـه توانمندی‌های رفتاری و مهارتی منابع‌انسانـی بر اسـاس ایجاد فضای یادگیری در محیط شرکت‌ها است. لذا با درک این موضوع و شکـاف عمیق ادراکی حسابرسان‌داخلی در کارراهه شغلی شان، این پژوهش از طریق تحلیل‌های کیفـی به دنبال شناخت معیارهایی برای این توسعه بوده اسـت. در این پژوهش ابتدا با شناخت متخصصـان در رشتـه حسابـداری و مدیریت، مصاحبـه صورت پذیرفت و تلاش شـد بعد از هر مصاحبـه تحلیل‌ها بـر روی کدهای ایجاد شده دقیق انجام گیرد. با اتکـا به نقطه اشباع تئوریک پژوهش‌ها تا رسیدن به عدم تکرار کدهای جدید ادامه یافت و نتایج در این بخش در نهایت ایجاد ۷ طبقـه فرعی و ۲۱ طبقه مفهومی را تایید نمود. بر اساس نتایج مشخص شد، یکی از معیارهای کارراهـه حرفه‌ای حسابرسان‌داخلـی، پایبندی به ارزش‌های اخلاقی چـه در محتوای عملکردی

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

شرکت‌هـا و چـه در محتوای حرفه حسابرسـی داخلی می‌باشد که می‌توانـد مسیر مطلوبتری از موفقیت را برای حسابرسان‌داخلی بر اساس یادگیری سازمانی ایجاد نماید. در واقع وجود یادگیری در متـن عملکردهای هر شرکتی می‌تواند زمینه ساز ایجاد و نهادینه شدن ارزش‌های اخلاقی در هـر حرفه‌ای به خصوص حرفـه حسابرسی داخلی گردد، زیرا حسابرسی داخلی بیش از هر شغلی در داخل سازمان، مسپولیت اجتماعی و حرفه‌ای بر عهده دارد. نتیجه تحلیل این بخش با پژوهش چتلـی[1] (۲۰۱۱) وکوتزی و همکاران[2] (۲۰۱۵) که به پایبندی ارزش در حرفه حسابرسی داخلی توجـه نمودند، مطابقـت دارد. تعهدسازمانی به‌عنوان مولفه دیگری که بـر توسعه کارراهه شغلی حسابرسان‌داخلـی می‌تواند نقش داشته باشد شناسایی شـد. در واقع تعهدسازمانی یک شاخص جامع محسوب می‌شود و تنها به فرد و ویژگی‌های شغلی‌اش مربوط نیست بلکه حسابرس‌داخلی از طریق تعادل ایجاد شده بین شغل با سایر نقش‌های اجتماعی فرد به دلیل کنترل فشارهای وارده از جانـب شرکت و تقویت احسـاس مثبت نسبت به شرکت، تعلق خاطر بیشتری به محیط کاری خـود پیدا می‌کند و این موضوع می‌تواند باعث گردد کارراهه شغلی حسابرس‌داخلی تقویت شود. لازمـه بـه ذکر است که تعهدسازمانی زمانی می‌تواند اثربخشـی لازم را داشته باشد که شرکت از طریق یادگیری، استقلال و آزادی عمل بیشتری به فرد بدهد تا فرد در تصمیم‌گیری‌ها مسئولانه شرکـت نماید و باعـث تقویت هرچه بیشتر تعهدسازمانی آن‌ها گـردد. نتیجه کسب شده در این بخـش با پژوهـش اپستین و هانـدِرت[3] (۲۰۰۲) که در پژوهش خود به نقـش شایستگی‌های حرفـه‌ای حسابرسان‌داخلی بر اسـاس تعهدسازمانی اشاره نموده بودنـد، مطابقت دارد. همچنین مشخص شد، محیط یادگیری به‌عنوان یکی دیگر از معیارهای تاثیرگذار بر توسعه کارراهه شغلی حسابرسان‌داخلـی محسـوب می‌شود که منبعث شده از یادگیـری سازمانی است. در واقع فضای یادگیـری در محیط سازمان از طریق ارزش‌های مشارکـت و مهارتی به تقویت و ایجاد مطلوبیت دانـش و آگاهی شغلی بـرای حسابرسان‌داخلی منتج خواهد شد و باعـث می‌گردد تا انگیزه‌های حرفه‌ای آنان در مسیر مطلوبیت حرفه‌ای قرار گیرد. در واقع محیط یادگیرنده به حسابرسان‌داخلی کمـک می‌کنـد تا با اتکا به تغییرات و الزامات استانداردهـای حسابرسی، دانش و توانمندی خود را تقویـت نمایـد و از این طریق کارراهه شغلی مطلوب‌تری را نیز تجربه نماید. در راستای تطبیق نتیجـه کسب‌شده با سایر پژوهش‌هـا می‌توان به پژوهش‌های آلیگرینـی و همکاران[4] (۲۰۰۶) و آل‌تواجیری و همکاران[5] (۲۰۰۳) اشاره نمود. حمایت مدیریت نیز به‌عنوان یکی دیگر از معیارهای توسعه کارراهه شغلـی حسابرسان‌داخلی بر اساس یادگیری سازمانی محسوب می‌شود که بدلیل پشتیبانـی و حمایت از توانمندی‌ها و الزاماها و استانداردهـای حسابرسی در داخل مرزهای یک شرکت، می‌تواند آزامش ذهنی را برای ادامه طی مسیر حرفه‌ای به حسابرسان‌داخلی القاء نمایند.

1. Chetty
2. Coetzee et al
3. Epstein & Hundert
4. Allegrini et al
5. Al-Twaijry et al

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

مدیریت شرکت‌ها به خصوص شرکت‌ها فعال در بازار سرمایه، زمانی می‌توانند ارزش‌هایی همچون ارزش‌های اعتماد اجتماعی را در بین ذینفعان خود ایجاد نماید که از تمام پتانسیل‌های عملکردی در کـل شرکت به خصوص پتانسیل‌های افـراد ناظر بر افشای عملکردهای مالی در داخل شرکت استفاده کند و همسویی بیشتری بین استانداردها و قوانین با محتوای کار انجام شده ایجاد نمایند، که لازمه موفقیت در این عرصه ارتقای سطح توانمندی‌های تخصصی حسابرسان‌داخلی و حمایت از ویژگی‌هـای شغلی شان می‌باشد. نتیجه کسب شده با پژوهـش بایلی[1] (۲۰۱۰) مطابقت دارد. از طـرف دیگر تعهد رفتاری و معنوی خود حسابرسان‌داخلی که مستقیما به ویژگی‌های حرفه‌ای عملکردی آنان بستگی دارد، همسو با یادگیری سازمانی می‌تواند سبب توسعه کارراهه شغلی آنان گردند. یک حسابرس‌داخلی زمانی می‌تواند نسبت به حرفه خود متعهد باشد که اصول حرفه‌ای در نظـارت بـر عملکردهای مالی شرکت را رعایت نماید و وارد وابستگی عاطفی با مدیریت به منظور چشم پوشی از اشتباهات یا تحریف‌های صورت‌های مالی نشود، زیرا در اینصورت فلسفه‌ی شغلی فرد دچار خدشه می‌شود و فرد به مرور انگیزه‌های حرفه‌ای خود را از دست می‌دهد. افزایش سطح یادگیری در ارتقای سطح ارزش‌های حسابرس باعث می‌شود فرد پابندی بیشتری نسبت به آن از خـود نشان دهد. نتیجه این بخش با پژوهش باریت و همکاران[2] (۱۹۷۴) مطابقت دارد. همچنین پویایـی کمیته‌حسابرسـی به‌عنوان یک نهاد نظـارت بر عملکردهای حرفـه‌ای حسابرسان‌داخلی محسـوب می‌شود که نقـش مهمی در توسعه یا عدم توسعه کارراهـه شغلی حسابرسان دارد. در واقع کمیته‌حسابرسی با تقویـت تعامل بین عملکردهای حسابرسان‌داخلی با الزامات ساختارهای شرکـت به دنبال افزایش رویکردهـای مشترک در این مسیر می‌باشند، تـا حسابرسان‌داخلی به واسطـه ادراک از تصمیم‌های مدیریت و کمیته‌حسابرسی، کمتـر از آزمون و خطا استفاده کنند، بلکـه به واسطه تعامل با کمیته‌های‌حسابرسی، درک مناسبی از حرفه و شغل خود برایشان ایجاد گـردد. نتیجه این بخش با تحقیق پیرسنس[3] (۲۰۰۹) مطابقـت دارد. در نهایت مشخص گردید، برنامه‌هـای آموزشی نقش تعیین کننده‌ی دیگری است که بـر توسعه کارراهه شغلی حسابرسان بـر اساس یادگیری سازمانی ایفا می‌نماید. برنامه‌های آموزشی حرفه حسابرسی داخلی با شناخت نیازهـای مهارتی حسابرسان تلاش می‌نماید پاسخ مناسبی بـه آن‌ها ارائه دهد و از طریق تدوین و توسعـه برنامه‌های آموزشی مناسـب و متناسب با نیازهای مشخص شـده، به دنبال پاسخ‌های درخورتوجهی برای توسعه کارراهه شغلی حسابرسان‌داخلی می‌باشد.

در تحلیـل نتایج کسب شده در تحلیل کیفی تعاملی (IQA) از طریق گروه‌های کانونی باید بیان نمود، در این بخش تلاش گردید طبقه بندی مفهومی را به‌عنوان پیوندهای ارتباط دورنی در قابل ماتریس‌های تعاملی مدون نماییم و از طریق مشارکت ۱۲ نفر از اعضای کمیته‌های‌حسابرسی و مدیـران حسابرسی داخلـی در قالب ۴ گروه ۳ نفر، مولفه‌هـای شناسایی شده را بر حسب نوع ارتباط بین آن‌ها و تعامل سیستمی مورد تحلیل قرار دهیم تا در نهایت مشخص گردد، محرک‌های

1. Bailey
2. Barrett et al
3. Persons

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

توسعــه کارراهه شغلی حسابرسان‌داخلی بر اساس یادگیری سازمانی چه عواملی هستند و به چه پیامدهایی می‌توانــد منجر شود. بر اساس نتایج مشخص شد، محرک‌های اصلی در توسعه کارراه شغلــی حسابرسان‌داخلی، محیط یادگیری و حمایت مدیریت می‌باشد. در واقع یک جو یادگیرنده در سازمان می‌تواند باعث تقویت محرک‌های دیگری همچون تعهدسازمانی و برنامه‌های آموزشی گــردد و به توسعه مهارت‌های تصمیم‌گیری و مسئولانه در مورد حسابرسان‌داخلی منتج گردد. از طرف دیگر بدلیل تاثیرگذاری مستقیم حمایت مدیر بر محیط یادگیری باید بیان نمود، لازمه یک محیط یادگیرنده، وجود مدیریت و شیوه‌های حمایتی او از عملکردهای حرفه‌ای مشاغل همچون حسابرس‌داخلی می‌باشد. در واقع حمایت مدیریت ضمن تاثیرگذاری بر محیط یادگیرنده به طور مستقیم برنامه‌های آموزشی و به طور غیرمستقیم تعهدسازمانی که نتیجه یک ادراک سازمانی در تمامــی سطح و ابعاد سازمان می‌باشد، را تحت تاثیر قرار می‌دهد. در مورد محرک‌های سیستمی ثانویــه نیز باید بیان کرد، با پشتوانه‌ای از محرک‌های سیستمی اولیه همچون محیط یادگیرنده و حمایــت مدیریت، تعهدسازمانی به صورت غیرمستقیم باعــث افزایش پایبندی حسابرسان‌داخلی نسبت به محیط شرکت می‌شود و از طرف دیگر، تدوین برنامه‌های آموزشی مبتنی بر نیازسنجی می‌توانــد باعث تقویت پویایــی کمیته‌های‌حسابرسی گردد. در تحلیل ایــن سطح باید بیان نمود گرچــه برنامه‌های آموزشی نقشــی در تعهدسازمانی از نظر تحلیل سیستمــی روابط بین پیوندها یافــت نشد، اما مشخص گــردد تعهدسازمانی از طریق مکانیزم‌های دیگــر به صورت پیش فرض همچــون معنویــت در محیط کــار، آزادی عمل و... می‌توانــد به پایبندی ارزش‌هــای اخلاقی و حرفــه‌ای در محیــط سازمان منجر شــود. اما مشخص شد برنامه‌های آموزشــی می‌تواند به بالاتر بــردن اثربخشی کمیته‌های‌حسابرسی کمک نماید و باعث گردد تا از طریق نظارت‌های کارآمدتر، تعهــد حسابرس‌داخلی افزایش یابــد. در نهایت در تحلیل پیامدهای سیستم مشخص شد با توجه به محرک‌های سازمانی می‌توان انتظار داشت اولا پایبندی منسجم‌تری را از ارزش‌ها شاهد باشیم و از طــرف دیگر، کمیته‌حسابرســی در داخل مرزهای سازمان باعث تقویــت و همراستای بیشتر عملکردهــای مالی بــا استانداردهای حسابرسی گردد و در نهایت منتــج به تعهدحسابرس‌داخلی و رعایــت ارزش‌ها و اصول حرفه‌ای حتی در محیط‌هــای شغلی که صاحبکار به او بابت انجام کار دستمزد می‌دهد، گردد و هیچ وابستگی نتواند باعث شود از معیارهای پاسخگویی حرفه‌ای دست بکشد. بر اساس نتایج کسب شده، پیشنهاد می‌شود، از طریق ایجاد تعاملات بین شغلی به واسطه تقویت استراتژی‌های منابع‌انسانی یادگیری سازمانی تقویت گردد تا از این طریق مسیرشغلی افراد شاغــل در شرکت همچــون حسابرسان‌داخلی مطلوب‌تر گردد. این تعامــلات بین شغلی می‌تواند بــه تقویت نیازمندی‌ها و الزامــات ارتقای سطح توانمندی مشاغل به خصــوص حرفه حسابرسی داخلــی که با تغییرات در استانداردهــای حسابرسی نیازمند تغییر و دانش افزایی بیشتر می‌باشد، کمــک می‌کند و باعث می‌شود تا انگیزه‌هــا و جذابیت‌های شغلی برای حسابرسان افزوده شود. از طــرف دیگر پیشنهاد می‌شود، حمایت مدیریت و محیط یادگیــری به‌عنوان دو الزام محتوایی در استراتژی‌هــای آتی یادگیری سازمانی مد نظر قــرار گیرد، چراکه به واسطه شناسایی محرک‌های

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

تاثیرگـذار بر توسعه مسیر حرفه‌ای حسابرسان‌داخلی، شرکت‌ها نیازمند ایجاد فضای دانش محور بـرای توسعه‌ی مهارت‌ها و تخصص مشاغلی همچون حسابرسـی داخلی می‌باشد تا از این طریق ضمـن تقویت تعهدسازمانی و برنامه‌هـای آموزشی به پیامدهای رفتـاری همچون تعهدحرفه‌ای حسابرسان‌داخلی در مسیرشغلی دست یافته شود.

فهرست منابع

الف- منابع فارسی:

۱. امراهـی، اکبر.، قلاوندی، حسن.، سیدعبـاس‌زاده، میرمحمد. (۱۳۹۳). بررسی رابطـه کیفیت زندگی کاری با یادگیری سازمانی در میان کارکنان دانشگاه ارومیه. فصلنامه رهبری و مدیریت آموزشی. دانشگاه آزاد اسلامی واحد گرمسار، ۸(۱): ۹-۲۶.

۲. انتظـاری، فرنوش.، ایرانبان، سیدجواد. (۱۳۹۶). مدل علی هوش‌هیجانی، عملکردسازمانی و یادگیری سازمانی. فصلنامه علمی- پژوهشی روش‌ها و مدل‌های روانشناختی، ۸(۳۰): ۱۷۷-۱۹۲.

۳. پرداختچـی، محمدحسن.، خراسانی، اباصلت.، عموزاده، محمد.، ملکـی، حاتم.، بهرامیان، امید. (۱۳۹۶). نقش یادگیری سازمانی در بهبود عملکرد غیرمالی سازمان، مطالعات منابع انسانی، ۷(۲۴): ۱۲۷-۱۴۴.

۴. پورعـزت، علـی اصغر.، شامی‌زنجانی، مهـدی.، رئیسی‌فر، کامیار. (۱۳۹۷). بررسـی داستان‌های مسیرشغلی با رویکرد تحلیل روایت (ساختاری و محتوایی)، فصلنامه مدیریت سازمان‌های دولتی، دوره ۶، ۳(۲): ۶۵-۸۲.

۵. رجبی، پونه.، شیرازیان، زهرا. (۱۳۹۶). بررسی تاثیر ویژگی‌های شغلی بر رشد مسیرشغلی و قابلیت‌های تطبیق با آن، پژوهش‌های مدیریت منابع انسانی، ۹(۴): ۱۰۷-۱۲۷.

۶. سلیمانی‌امیری، غلامرضا.، طاهری، ماندانا. (۱۳۹۷). رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر کیفیت فعالیت حسابرسی داخلی: مدل تحلیل شبکه (ANP). دانش حسابرسی، ۱۸ (۷۱): ۱۴۹-۱۷۴.

۷. شیخ‌اسماعیلـی، سامـان.، حزباوی، سنا. (۱۳۹۵). ارائه الگوی عوامل مؤثـر بر جهت گیری‌های کارراهه شغلی، فصلنامه پژوهش‌های مدیریت منابع انسانی دانشگاه جامع امام حسین(ع)، سال هشتم، ۱(۲۳): ۵۵-۷۸.

۸. ضرغامی، سیدصادق.، خلیل‌نژاد، شهرام. (۱۳۹۴). نقش تعهد سازمانی در شکل گیری سازمان یادگیرنده مورد مطالعـه: موسسه مطالعات بین‌المللی انرژی، فصلنامه علمـی- پژوهشی مدیریت منابع انسانی در صنعت نفت، سال ۷، ۲۸(۲): ۱۷۳-۱۹۴.

۹. عباسـی، طیبه.، هاشمـی، محمد.، آرمینه، احمدرضا.، بختیـاری، مهدیه. (۱۳۹۳). تبییـن رابطهٔ بین سرمایهٔ فکری و بهره‌وری نیروی انسانی با تأکید بر یادگیری سازمانی، فصلنامه علمی-پژوهشی مدیریت دولتی، ۶(۴): ۷۹۱-۸۱۷.

۱۰. قاسمی، محسن. (۱۳۹۷). حسابرسی داخلی: جزیی از یک کلیت، ماهنامه حسابدار، شماره ۳۱۷، ۱-۳.

۱۱. گردان‌شکـن، مریـم.، یارمحمدیان، محمدحسین.، عجمی، سیما. (۱۳۸۹). تأثیـر تدریس بسته فراشناختی بر خودراهبـری در یادگیری دانشجویان مدارک پزشکی دانشگاه علوم پزشکـی اصفهان، مجله ایرانی آموزش در علوم شناختی، ۳(۳): ۱-۱۰.

۱۲. متنی، وحید.، اکبری کیارودی، سیده فاطمه. (۱۳۹۶). سیرتکاملی حرفه حسابرسی داخلی در قرن بیستم، دو ماهنامه حسابرسی داخلی، ۳(۴ و ۵): ۵۰-۷۲.

۱۳. مهـدوی، غلامحسین.، زمانی، رضا. (۱۳۹۷). تأثیر ویژگی‌های فـردی حسابرسان بر رضایت‌شغلی آنان، دانش حسابرسی، ۱۸(۷۱): ۳۷-۵۶.

۱۴. مهدی‌بیگـی، نجمـه.، یعقوبـی، اسماعیـل.، سیدالحسینـی، سیدمسلـم. (۱۳۹۶). مدیریت مسیـر شغلی و جانشین‌پـروری: تبیین نقـش تعدیل‌گری فرهنگ مربی‌گری، پژوهش‌های مدیریـت عمومی، ۱۰(۳۸): ۱۴۵-۱۷۰.

۱۵. نیکبخـت، محمدرضا.، رضایـی، ذبیح الله.، منتی، وحیـد. (۱۳۹۶). طراحی مدل کیفیـت حسابرسی داخلی، فصلنامه دانش حسابرسی، ۱۷(۶۹): ۵-۵۷.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

۱۶. یحیایـی، سبحـان. (۱۳۹۴). روش شناسی تحلیل کیفی‌تعاملی (IQA) ابزاری روشـی در مطالعات فرهنگی، فصلنامه جامعه، فرهنگ رسانه، سال چهارم، ۱۴(۱): ۳۱-۵۱.

ب- منابع خارجی

1. Abbott, A. (1988). The system of professions: an essay on the division of expert labor, Chicago, The University of Chicago Press
2. Allegrini, M., D'Onza, G., Paape, L., Melville, R. & Sarens, G. (2006), "The European literature review on internal auditing", Managerial Auditing Journal, Vol. 21 No. 8, pp.845-853.
3. Al-Twaijry, A. A. M., Brierley, J. A. & Gwilliam, D. R. (2003). "The development of Internal Audit in Saudi Arabia: An Institutional theory perspective", Critical Perspectives on Accounting, Vol. 14, No. 5, pp. 507–31
4. Bailey, J.A. (2010), Core competencies for today's internal auditor, Report II, The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF), Altamonte Springs, IIARF.
5. Barrett, M.J., Baker, D.W. & Weis, D.D. (1974), "Internal auditing in the accounting curriculum", The Internal Auditor, Vol. 3, pp.51-60.
6. Botha, W. J. J. (2001). Pre-qualification education of registered accountants and auditors in South Africa: Perspectives on whether the education process is normatively justifiable, Meditari Accountancy Research, Vol. 9 No. 1, pp. 33 –59.
7. Cheetham, G. & Chivers, G. (1996), "Towards a holistic model of professional competence", Journal of European Industrial Training, 20(5): 20-30.
8. Chetty, L. C. (2011), A study on the applicability of the internal audit technician learnership in the public sector, Unpublished Masters, Pietermaritzburg, University of Kwazulu-Natal.
9. Coetzee, P., Erasmus, L. & Plant, K. (2015). Global assessment of internal audit competence: does one size fit all? The Southern African Business Review, Vol. 18 pp.1-27.
10. Epstein, R. M. Hundert, E. M. (2002). Defining and assessing professional competence, Journal of the American Medical Association, 287(2): 226- 235.
11. Eraut, M. Hirsh, W. (2010). The significance of workplace learning for individuals, groups and organisations, Oxford, Skope.
12. Everett, J., Tremblay, M, S. (2014). Ethics and internal audit: Moral will and moral skill in a heteronomous field, Critical Perspectives on Accounting, 25: 181–196
13. Fogarty, T. J. Kalbers, L.P. (2000), An empirical evaluation of the interpersonal and organisational correlates of professionalism in internal auditing", Accounting and Business Research, Vol. 30 No. 2, pp.125-136.
14. Frost, N. (2001). Professionalism, change and the politics of lifelong learning, Studies in Continuing Education, 23(1): 5-17.
15. Glaser, B. G. (1992). Basics of grounded theory analysis: Emergence vs. forcing. Mill Valley, CA: Sociology Press
16. Hass, S., Abdolmohammadi, M. J. & Burnaby, P. (2006). The Americas literature review on internal auditing, Managerial Auditing Journal, 21(8): 835-844.
17. Hassall, T., Dunlop, A. Lewis, S. (1996), Internal audit education: exploring professional competence, Managerial Auditing Journal, 11(5): 28-36.
18. Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF). (2010). CBOK study, Altamonte Springs, IIARF.
19. Janesick, Valerie J. Denzin, Norman K. (Ed); Lincoln, Yvonna S. (Ed), (1994). Handbook of qualitative research. , (pp. 209-219). Thousand Oaks, CA, US: Sage Publications, Inc, xii, 643 pp.
20. Joaquin, A., Ricardo, Ch. (2008). Assessing the impact of organizational learning capabil-

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.10.5]

ity on product innovation performance: An empirical test. Technovation, 28(6): 315–326.
21. Knowles, M. S. (1977). The adult education movement in the United States, Malabar, Krieger.
22. Larson, M. S., Larson, M. S. (1979). The rise of professionalism: a sociological analysis, Oakland, University of California Press.
23. Lenz, R. Hahn, U. (2015). A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities, Managerial Auditing Journal, 30(1): 5-33.
24. Li, H., Dail, J., Gershberg, T., Vasarhelyi, M. (2018). Understanding usage and value of audit analytics for internal auditors: An organizational approach, International Journal of Accounting Information Systems, 28: 59-76.
25. Marquardt, M. (1999). The learning organisation: a systems model for succeeding in the 21St century, Stada annual, 1996, pp.7-15.
26. McCartney, M. W., Marden, R. E. Adair, L.P. (2002). Topical coverage in internal auditing: academic versus practitioner perceptions, Accounting Education, 11(4): 311-329.
27. Morton, J. G. (1974). The professional internal auditor: Fact or fantasy. Internal Auditor, 31(6): 45-49.
28. Northcutt, N. McCoy, D. (2004). Interactive Qualitative Analysis: A Systems Method for Qualitative Research, US: Sage.
29. Oussii, A, A., Taktak, N, B. (2018) The impact of internal audit function characteristics on internal control quality, Managerial Auditing Journal, Vol. 33 Issue: 5, pp.450-469, https://doi.org/10.1108/MAJ-06-2017-1579
30. Persons, O. S. (2009). Audit committee characteristics and earlier voluntary ethics disclosure among fraud and no-fraud firms. International Journal of Disclosure and Governance, 6 (4), 284-297.
31. Pickett, K. H. S. (2010), The internal auditing handbook, 3rd Edition, Chichester, Wiley.
32. Roussy, M. (2014). Internal auditors' roles: From watchdogs to helpers and protectors of the top manager, Critical Perspectives on Accounting, 24: 550–571
33. Sarens, G., De Beelde, I. (2006). The relationship between internal audit and senior management: a qualitative analysis of expectations and perceptions, International Journal of Auditing, 10: 219-241
34. Sawyer, L. B., Dittenhofer, M. A., Scheiner, J. H. (2003). The practice of modern internal auditing. 5th Edition, Altamonte Springs, Institute of Internal Auditors Research Foundation.
35. Shu-Hung, H. (2014). Effects of Organization Culture, Organizational Learning and IT Strategy on Knowledge Management and Performance. The Journal of International Management Studies, 9(1): 50-58.
36. Strauss, A. & Corbin, J. (1990), Basics of Qualitative Research: Grounded Theory Procedures and Techniques, London: Sage.
37. Zhang, L., Tian, Y., Zhongying, A. (2018). A conceptual model of organizational learning based on knowledge sharing.