



Providing a model to identify job threats of tax auditors in Iran: With the approach of foundational data theory

Saeed Valadbeigi 

Department of Accounting, Qom Branch,
Islamic Azad University, Qom, Iran.

Mojgan Safa*¹ 

Department of Accounting, Qom Branch,
Islamic Azad University, Qom, Iran.

Seid abbas Borhani 

Department of Accounting, Qom Branch,
Islamic Azad University, Qom, Iran.

Reza Gholami Jamkaran 

Department of Accounting, Qom Branch,
Islamic Azad University, Qom, Iran.

Abstract

The purpose of this study was to provide a model for job threats of tax auditors based on the foundational data theory approach. The job threats of tax auditors are a kind of frustration and damage for tax auditors in their professional work, which causes conflict, tension and duality in the professional and behavioral functions of tax auditors. Research data was collected through semi-structured interviews with 16 university experts with professional experience in the field of tax audit in 1402.

Methods These experts were selected based on the purposeful sampling method with the snowball approach, and the interviews continued until reaching theoretical saturation. In this qualitative research, the data theory strategy of Glaser Foundation is used. The main purpose of foundation data theory is to develop new theories and it is able to create a theory of participants' interests.

* Corresponding Author:

How to Cite:

Results

The research results of the existence of 3 categories; There were 7 components and 29 conceptual themes in the form of a 3D model, which were obtained during three stages of coding in the theoretical analysis of the foundation's data. In fact, the job threats of tax auditors are a kind of frustration and damage for tax auditors in their professional work, which causes conflict, tension and duality in the behavioral and professional functions of tax auditors. The existence of these threats, which can appear in various dimensions in the professional path of tax auditors, while having negative personal consequences, include job loss and burnout, and cause the effective functions of tax audit to be reduced in creating transparency, because the profession According to the nature and the responsible and specialized nature that is defined for it, the tax audit should both play the role of a member of the company in the capital market and also enjoy tenure in this profession as an employee. Paying attention to behavioral and material incentives as a part of the strategic features of human resources in any structure can be a reason and stimulus to increase the level of effectiveness of the individual functions of tax auditors. But the lack of such behavioral reinforcements causes the auditors to deteriorate in performance.

Conclusion

Inequality of justice and regulatory procedures as one of the content dimensions in the structure of any profession can cause excessive psychological pressure on the professionals and cause the individual identity crisis to intensify many times more and the person has problems in not Grow professional maturity. Accepting the belief of inequality and imbalance in the functions of the job structure will bring consequences such as frustration and functional erosion for the auditor in the long run. For this reason, focusing on the dimensions of job threats of tax auditors as a career and professional crisis and its conceptual and theoretical understanding can be effective in creating value in this profession for tax auditors.

Keywords: job threats, tax auditor, social threats, structural threats, professional threats.



سازمان امور مالیاتی کشور

-- مجله علمی، پژوهشنامه مالیات --

شماره ۶۴، دوره ۳۲، زمستان ۱۴۰۳، ۱۹۸-۱۶۳

taxjournal.ir

DOI:/

ارائه الگویی برای شناسایی تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی در ایران: با رویکرد نظریه داده‌بنیاد

سعید ولدبیگی ^{id}

گروه حسابداری، واحد قم، دانشگاه آزاد اسلامی، قم، ایران.

مژگان صفا* ^{id}

گروه حسابداری، واحد قم، دانشگاه آزاد اسلامی، قم، ایران.

سیدعباس برهانی ^{id}

گروه حسابداری، واحد قم، دانشگاه آزاد اسلامی، قم، ایران.

رضا غلامی جمکرانی ^{id}

گروه حسابداری، واحد قم، دانشگاه آزاد اسلامی، قم، ایران.

چکیده

هدف از مطالعه حاضر، ارائه الگویی برای تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی بود. در این پژوهش کیفی از استراتژی نظریه داده‌بنیاد گلizersی استفاده شده است. هدف اصلی نظریه داده‌بنیاد، توسعه نظریه‌های جدید است و قادر به ایجاد نظریه‌ای از علائق مشارکت‌کنندگان است. بر اساس رویکرد نظریه داده‌بنیاد از طریق مصاحبه‌های نیمه‌ساختاریافته با ۱۶ نفر از خبرگان دانشگاهی باتجربه حرفه‌ای در حوزه حسابرسی مالیاتی در سال ۱۴۰۲ می‌باشد. این خبرگان بر اساس روش نمونه‌گیری هدفمند با رویکرد گلوله‌برفی انتخاب شدند و انجام مصاحبه‌ها تا زمان دستیابی به اشباع نظری ادامه یافت. یافته‌های پژوهش از وجود ۳ مقوله (تهدیدات شغلی ساختاری، تهدیدات شغلی اجتماعی، تهدیدات شغلی ساختاری و پیامدهای حمایتی درک شده)؛ ۷ مؤلفه و ۲۹ مضمون مفهومی در قالب یک مدل ۳ بعدی حکایت داشت که طی سه مرحله کدگذاری در تحلیل نظری داده‌بنیاد کسب گردید. نتایج این پژوهش می‌تواند به سیاست‌گذاران و تدوین‌کنندگان استانداردها و قانون‌گذاران کمک نماید تا با شناخت بیشتر از ابعاد و پیامدهای تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی، نسبت به تقویت کارکردهای اخلاقی؛ اجتماعی و فرهنگی حسابرس جهت تعامل پویاتر با ذی‌نفعان و بسترهای اجتماعی اقدام نمایند و بر اساس آن سیاست‌های تشویقی لازم برای ترغیب مؤسسات حسابرسی برای افزایش کیفیت حسابرسی اتخاذ نموده و بدین ترتیب، تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی را محدود سازند.

کلیدواژه‌ها: تهدیدات شغلی، حسابرس مالیاتی، تهدیدات اجتماعی، تهدیدات ساختاری، تهدیدات حرفه‌ای

مقدمه

حسابرسان مالیاتی با شناسایی فعالیت‌های متقلبانه در عرصه اقتصادی، نقش قابل توجهی در کاهش وقوع تقلب، دست کاری اطلاعات، بهبود گزارشگری مالی و افزایش کارایی و اثربخشی در بسیاری از این عرصه‌ها در جامعه دارد. از این رو بررسی چالش‌ها و آسیب‌های شغلی حسابرسان مالیاتی اهمیت بسزایی پیدا کرده است (تقوی قاسم‌آباد و همکاران، ۱۴۰۲). بسیاری از صاحب‌نظران و مدیران این حوزه معتقدند، آسیب‌های متعددی به خصوص در سال‌های اولیه، حسابرس مالیاتی را تهدید کرده و مانع از اثربخشی فعالیت‌های مؤثر آن می‌شود (آماد^۱ و همکاران، ۲۰۲۴، کیم^۲، ۲۰۲۱، هور و پری^۳، ۲۰۱۶). تهدیدات شغلی از جمله خطرهای شغلی است که در سالهای اخیر به آن توجه شده و به خاطر تعامل میان کارکنان و شرایط کاری ایجاد می‌شود (نیکل^۴ و همکاران، ۲۰۲۱). تهدیدات شغلی پاسخ‌های فیزیکی و احساسی مضری است که وقتی الزامات کار مطابق توانایی‌ها، منابع یا نیازهای کارکنان نیست به وجود می‌آید و ممکن است به خروج از شغل نیز منجر شود (گائو^۵ و همکاران، ۲۰۱۹). در واقع، تهدیدات ناشی از شغل، موضوعی است که فرد معینی در انجام شغل معینی درگیر آن می‌شود و از کنش‌های متقابل بین شرایط کار و ویژگی‌های فردی شاغل به وجود می‌آید (وانگ^۶ و همکاران، ۲۰۲۴)؛ به گونه‌ای که خواسته‌های محیط کار و فشارهای مرتبط با آن، بیش از آن حدی است که فرد بتواند از عهده آنها برآید (مردیاتی^۷، ۲۰۲۴). نتایج حاصل از وضعیت امنیت شغلی در جهان و در میان قاره‌های مختلف حاکی از آن است که هر چه کشورها به لحاظ سطح توسعه اقتصادی در وضعیت بهتری قرار داشته باشند شاغلین امنیت شغلی بیشتری را احساس می‌کنند (نیکل^۸ و همکاران، ۲۰۲۱). بیشترین میزان امنیت شغلی در میان کشورهای اروپایی متعلق به سوئیس ۲/۸ و کمترین آن مربوط به کشور اسپانیا ۱۷/۷ درصد می‌باشد یا در قاره آفریقا اگر چه از ۶۰ درصد جمعیت کارآفرین تنها ۴/۵ درصد از آنها بیکار هستند اما از آنجا که اکثریت افراد به جز کارگری انتخاب دیگری ندارند کارهایشان اساساً با کیفیت کم، امنیت پایین، حقوق نامناسب و عدم دسترسی برابر به حقوق اجتماعی مواجه می‌شوند (رضایی و همکاران، ۱۳۹۹).

1. Amad
2. Kim
3. Hur, H., & Perry
4. Nicole
5. Gao
6. Wang
7. Merdiaty
8. Nicole

هنگامی که حسابرسان با هدف‌های متضادی مواجه می‌شوند که با کمترین هزینه کار کنند درحالی که کیفیت کار حسابرسی با کاهش برخی از روش‌های ضروری حسابرسی، تحت تأثیر قرار می‌گیرد و یا تمام روش‌های حسابرسی را برای حفظ کیفیت حسابرسی در سطح بالا انجام دهند که ممکن است سودآوری با افزایش هزینه‌های حسابرسی به خطر بیفتد، از این رو، حسابداری و به‌ویژه حسابرسی از دیرباز به عنوان حرفه‌ای با سطوح بالای تهدیدات شغلی شناخته شده است (وانگسوات و همکاران^۱، ۲۰۲۴). چالش برای گذراندن آزمون‌های مختلف از جمله آزمون حسابداری رسمی و فشار روانی بیش از حد از چالش‌های معمول و همیشگی حسابرسان بوده است. حسابرسان به دلیل تضاد منافی که ممکن است در انجام حسابرسی‌ها وجود داشته باشد و قرارگرفتن در بین مدیریت (به عنوان مسئول تهیه صورت‌های مالی و نتایج حاصل از عملیات شرکت، و سرمایه‌گذاران یا سایر اشخاص ذی نفع) به عنوان استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرسی برای تصمیم‌گیری و رسیدن به هدف شخصی مدنظر (همواره به نحوی نقش واسطه یا رابط را ایفا می‌کنند. همچنین، حسابرسان مالیاتی با تعداد زیادی از افراد درون سازمانی و برون سازمانی در ارتباط هستند که طیف وسیعی از نیازها و انتظارات دارند و برآورده کردن این انتظارات و تقاضاهای متنوع از سوی صاحب کاران، آن‌هم در محیط کاری که خود صاحب کار مشخص می‌کند، برای حسابرسان تهدیدات شغلی متنوعی ایجاد می‌کند که در صورت شناسایی نشدن به موقع، کنترل نکردن و برخورد نامناسب، این تهدیدات شغلی می‌تواند منجر به کاهش عملکرد شغلی شود (فردوس^۲ و همکاران، ۲۰۲۳). در حسابرسی، عملکرد شغلی فرد به علت تأثیری که بر کیفیت حسابرسی می‌گذارد، بسیار حائز اهمیت است و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی به طور مستقیم بر کارایی و عملکرد حسابرسی تأثیرگذار است. در نتیجه، چشم‌پوشی یا سازش با عملکرد شغلی ضعیف، ممکن است کیفیت حسابرسی را کاهش داده و مؤسسات حسابرسی را در معرض مسئولیت قانونی و از دست دادن اعتبار قرار دهد. از آنجایی که در شرایط محیطی ایران حسابرسان نمی‌توانند به بازاریابی خدمات خود بپردازند و از سوی دیگر در پی خصوصی سازی، تعداد مؤسسات حسابرسی و در نتیجه تهدیدات شغلی حسابرسان در حال افزایش است بنا بر آنچه در این بخش بیان شد، در این پژوهش باهدف پوشش این بُعد از دانش حسابرسی، بر آنیم تا الگویی برای تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی بر اساس رویکرد نظریه داده بنیاد ارائه گردد.

1. Wongsuwatt

2. Firdaus

نتایج این پژوهش، می‌تواند دانش‌افزایی برای ادبیات حسابرسی به شرح زیر داشته باشد: نخست اینکه، پژوهش حاضر، نخستین تحقیقی است که به ارائه الگویی برای تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی می‌پردازد؛ بنابراین، نتایج این مطالعه می‌تواند به بسط و غنای ادبیات شغلی و حرفه‌ای حسابرس در کشورهای در حال توسعه، نظیر ایران کمک شایانی نماید.

ثانیاً: نتایج این پژوهش می‌تواند به سیاست‌گذاران و تدوین‌کنندگان استانداردها و قانون‌گذاران کمک نماید تا با شناخت بیشتر از ابعاد و پیامدهای تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی، نسبت به تقویت کارکردهای اخلاقی؛ اجتماعی و فرهنگی حسابرس جهت تعامل پویاتر با ذی‌نفعان و بسترهای اجتماعی اقدام نمایند و بر اساس آن سیاست‌های تشویقی لازم برای ترغیب مؤسسات حسابرسی برای افزایش کیفیت حسابرسی اتخاذ نموده و بدین ترتیب، تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی را محدود سازند.

مبانی نظری پژوهش

حسابرس مالیاتی موجب تسریع در وصول مالیات و کاهش وقفه‌های مالیاتی می‌شود (آماد^۱ و همکاران، ۲۰۲۴). ایفاء نقش مؤثر سازمان مالیاتی در گرو عملکرد مؤثر ماموران تشخیص مالیاتی است. لکن در اجراء فرآیند تشخیص و وصول مالیات به دلایل عدیده‌ای عملکرد آن‌ها با محدودیت‌هایی همراه می‌شود. برخی از این محدودیت‌ها در ساختار سازمانی امور مالیاتی است که شغل حسابرسی مالیاتی را تحت تأثیر قرار داده و چالش‌هایی را برای آنان به وجود می‌آورد و جایگاه حسابرسان مالیاتی را در نظام مالیاتی با تزلزل همراه می‌کند (بینگیلی^۲ و همکاران، ۲۰۲۱). از طرفی امنیت شغلی، احساس فراغت نسبی از خطر یا حالتی است که در آن ارضای نیازها و خواسته‌های مشخص تحقق می‌یابد (هور^۳، ۲۰۲۲). احساس امنیت مستلزم توانایی در حفظ آن چیزی است که شخص دارد و حصول اطمینان از امرار معاش در آینده است. به عبارت دیگر امنیت شغلی، حق تداوم شغل است که معمولاً تا زمان بازنشستگی ادامه می‌یابد و حدودی است که کارکنان در آن حیطه، اطمینان حاصل می‌کنند که شغل‌شان را از دست نخواهند داد. مهم‌ترین عامل تهدیدات شغلی، اخراج است که به دو صورت موجه و غیرموجه صورت می‌پذیرد (حاجی زاده میمند و بنیاد، ۱۳۹۸). اخراج برای دفاع از حقوق

1. Amad
2. Binglei
3. Hur

کارفرمایان در برابر کارکنان خاطی و گاهی هم بنا به شرایط اقتصادی، موجه است. اگرچه اخراج موجه نیز منجر به عدم امنیت کارکنان می‌شود، اما قابل دفاع و توجیه می‌باشد. احساس امنیت شغلی پدیده‌ای ذهنی است؛ یعنی احساس و ادراک فرد است که امنیت یا تهدید شغلی را برای او رقم می‌زند (رضایی و همکاران، ۱۳۹۹). گاهی ممکن است در محیط کاری عوامل تهدید کننده‌ای وجود نداشته باشد اما فرد احساس خطر کند، یا عوامل تهدید کننده‌ای وجود داشته باشد ولی فرد احساس خطر نکند (مردیاتی^۱، ۲۰۲۴).

حسابرسی مالیاتی

حسابرسی مالیاتی فرایندی است که طی آن صحت اسناد و مدارک مالی بررسی می‌شود و همچنین نحوه رعایت مقررات مالیاتی نظارت می‌شود (فردوس^۲ و همکاران، ۲۰۲۳). بنابراین در این نوع حسابرسی مالیات بر درآمد شرکت‌ها و نحوه پرداخت آن مشخص می‌شود. حسابرس مالی می‌تواند به‌عنوان حسابرس داخلی، خارجی یا دولتی کار کند. حسابرسان داخلی برای انجام حسابرسی و انجام سایر وظایف حسابداری در یک شرکت به کار گرفته می‌شوند. حسابرسان داخلی می‌توانند تقلب، اشتباهات مالیاتی و سوء مدیریت کمک‌های مالی را شناسایی کنند (تقوی قاسم آباد و همکاران، ۱۴۰۲). حسابرسان خارجی بی‌طرف هستند، آنها فرم‌های مالیاتی را به مشتریان خود ارائه می‌دهند و کارمندان را در مورد اداره مالیات آموزش می‌دهند. حسابرسان دولتی توسط خدمات درآمد داخلی استخدام می‌شوند. آنها حسابرسی تصادفی از شرکت‌ها، به ویژه شرکت‌هایی که مشکوک به فرار مالیاتی یا کلاهبرداری هستند، انجام می‌دهند (کیم^۳، ۲۰۲۱). درآمدهای مالیاتی از مهم‌ترین منابع تأمین مالی دولت‌ها است و یکی از دلایلی که باعث می‌شود درآمد مالیاتی تحقق یافته از مقدار مورد انتظار آن کمتر باشد، تقلب مالیاتی است. معافیت‌های مالیاتی نه تنها بر عامل زمان تأثیر می‌گذارد و منجر به کاهش درآمدهای مالیاتی می‌شوند بلکه هزینه‌های مالیاتی را افزایش می‌دهد. بنابراین هدف نظام مالیاتی کاهش زمان فرایند وصول و پرداخت است. این در حالی است که مودیان همواره در تلاش هستند تا با شناسایی و سوء استفاده از مهلت‌های قانونی و یا تأخیر در حداکثر پرداخت، از پرداخت مالیات خودداری کنند تا به سود خود دست یابند و از مزایای این تأخیر استفاده کنند (آرتا و همکاران، ۱۴۰۲).

1. Merdiaty

2. Firdaus

3. Kim

تهدیدات شغلی حسابرسان

در دهه‌های اخیر تهدیدات شغلی روی تغییرات مربوط به دانش عمومی، فنی، اقتصادی، سیاسی تمرکز داشته که همین مسئله امنیت شغلی افراد در آینده را تحت تأثیر قرار داده است (فردوس و همکاران، ۲۰۲۳). در مورد کار حسابرسی، موارد تهدیدات شغلی شامل جنبه‌های گوناگون مربوط به فشار ناشی از حجم و زمان کار، کنترل هزینه و ارزیابی عملکرد جهت ارزیابی ریسک قانونی و پاسخگویی می‌باشد (وانگسوات و همکاران^۱، ۲۰۲۴). از دیدگاه متقاضی کار، کنترل کار یک حسابرس معمولاً شامل زمان برنامه‌ریزی، ارزیابی منابع انسانی و مادی، اصلاحات برنامه حسابرسی و غیره می‌باشد، بنابراین، آثار مشترک مربوط به اثربخشی کنترل کار حسابرسی در محیط استرس‌زا و ناهمگنی توانایی کنترل کار حسابرس منجر به واکنش‌های متفاوت خواهد شد (مردیاتی^۲، ۲۰۲۴).

عوامل مؤثر بر تهدیدات شغلی

عواملی که باعث ایجاد تهدیدات شغلی در محیط کار می‌شوند را می‌توان به سه دسته کلی تقسیم کرد:

- عوامل فردی: مثل تضاد در نقش، ابهام در نقش، تعارض در هدفهای فردی، اتفاقات غیر منتظره شخصی و مسائل اقتصادی (نیکل و همکاران، ۲۰۲۱).
- عوامل سازمانی: شامل ساختار سازمانی، فرایندهای سازمانی، خط‌مشی‌های سازمانی، عوامل ارتباطی، الزامات شغلی، شرایط فیزیکی سازمان و مراحل حیات سازمان،
- عوامل محیطی: شامل عوامل اقتصادی، عوامل سیاسی و عوامل تکنولوژیکی (هور^۳، ۲۰۲۲).

بر طبق یک مکتب فکری، تفاوت در مشخصات فردی مانند شخصیت و شیوه سازگاری فرد، مهم‌ترین عوامل در ایجاد تهدیدات روانی در افراد است (وانگسوات و همکاران، ۲۰۲۴). به عبارت دیگر، موردی که برای یک نفر تهدیدکننده است ممکن است برای دیگری مهم نباشد. این دیدگاه استراتژی‌های پیشگیرانه‌ای را به دنبال داشته است که تمرکز بر کارمندان

1. Wongsuwatt
2. Merdiaty
3. Hur

و راه‌هایی برای کمک به آنها برای سازگاری با موقعیت‌های مختلف شغلی است (وانگ^۱ و همکاران، ۲۰۲۴).

شکل ۱. عوامل مؤثر بر تهدیدات شغلی (منبع: وانگ و همکاران، ۲۰۲۴)



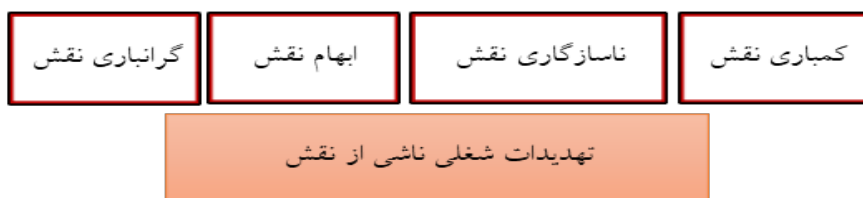
تهدیدات شغلی ناشی از نقش

در این بخش درباره عوامل خاص محیط کار که موجب ایجاد تهدیدات شغلی می‌شوند بحث خواهد شد که چگونه با شناخت این عوامل می‌توان مداخلاتی به‌منظور پیشگیری یا کاهش تهدیدات شغلی صورت داد. برخی پژوهشگران شناخت عوامل روان‌شناختی محیط کار را، روشی می‌دانند که از آن راه می‌توان درک درستی از تهدیدات شغلی به دست آورد (هور، ۲۰۲۲). در این باره، پژوهشگران، به‌ویژه با استفاده از “نظریه نقش” سعی کرده‌اند مسائل مربوط به تهدیدات شغلی را شناسایی کنند و دریابند که فشارهای ناشی از نقش تا چه اندازه در پدید آمدن تهدیدات شغلی تأثیر دارند (نیکل و همکاران، ۲۰۲۱، وانگسوات و همکاران^۲، ۲۰۲۴). چهار نوع ویژگی برای نقش، برشمرده‌اند: ابهام نقش، گرانباری نقش، کم‌باری نقش، و ناسازگاری نقش که در شکل (۱) نمایش داده شده است:

1. Wang

2. Wongsuwatt

شکل ۲. تهدیدات شغلی ناشی از نقش (منبع: وانگسوات و همکاران، ۲۰۲۴)



ابهام نقش

ابهام نقش را به عنوان یکی از ویژگی‌های نقش چنین تعریف کرده‌اند: وضعیت شغلی معینی که در آن پاره‌ای اطلاعات لازم برای انجام شغل به طور مطلوب، نارسا یا گمراه کننده اند (در نتیجه فرد نمی‌داند که چه انتظاری از وی برای انجام شغلش دارند) گذشته بر این، گفته‌اند که ابهام نقش زمانی پدید می‌آید که روشن نباشد نقش فرد چیست، از جمله هنگامی که به روشنی معلوم نباشد حدود مسئولیت‌های فرد معینی کدام است (هور، ۲۰۲۲). اگر شخص اطلاع کافی از شغل و کاری که به عهده گرفته نداشته باشد، بدین معنی که اهداف کاری وی چنانچه باید و شاید واضح و صریح نباشد و او نتواند با این اهداف و انتظارات خود و نیز با همکاران و مسئولیت‌های محوله ارتباط درستی برقرار سازد (نیکل و همکاران، ۲۰۲۱). این حالت موجب بروز افسردگی، کاهش اعتماد به نفس، عدم احساس رضایت از وضع زندگی، عدم رضایت شغلی و کاهش انگیزه شغلی می‌شود. همچنین است کم‌باری یا گرانباری نقش که در آن، یا از مهارت‌های شخص به طور کامل استفاده نمی‌شود و یا آنکه انتظاراتی مافوق توانائی او از وی دارند که هر دوی آنها باعث ایجاد استرس و سایر تبعات منفی در فرد می‌گردد (مردیاتی، ۲۰۲۴).

گرانباری نقش

یکی دیگر از ویژگی‌های نقش که آن را منشأ دیگری برای تهدیدات شغلی می‌باشد گرانباری نقش است به این معنی که اگر فرد نتواند از پس انجام کاری که بخشی از شغل معینی است برآید، دچار استرس خواهد شد (هور، ۲۰۲۲). گرانباری نقش در کار به این معنی است که در میان یک گروه کار که کارهای بسیار زیادی برای انجام شدن وجود دارند، فردی ممکن است دچار کژ کاری و بدعمل کردن شود (مردیاتی، ۲۰۲۴).

کم‌باری نقش

کم‌باری نقش یعنی، وضعیتی که در آن از مهارت‌های شخص به طور تمام و کامل استفاده نمی‌شود. به بیان دیگر، مهارت‌ها و توانایی‌های فرد کمتر از اندازه ممکن به کار گرفته می‌شوند. استرس ناشی از این وضعیت را نیز کم‌باری نقش می‌نامند. در حالی که گرانباری نقش گویای خواستهای زیادی است که به شغل تحمیل می‌شود، کم‌باری نقش حکم محدودیت و بازدارندگی را دارد. به طور کلی، می‌توان گفت که کم‌باری نقش زمانی پیامد ناخوشایند دارد که توان کارکنان بیش از آن باشد که برای شغل محول به آنها لازم است. وقتی فرد مهارتی بیش از نیاز شغل خود داشته باشد، آثار منفی به بار می‌آورد (نیکل و همکاران، ۲۰۲۱). نمونه‌های بارزی که می‌توان برای کم‌باری نقش برشمرد، در حوزه شغل‌های تولیدی دیده می‌شود که در پایین‌ترین سطح سلسله مراتب سازمانی قرار گرفته‌اند. در این شغل‌ها انجام کارهای ساده و تکراری و یکنواخت را به کارگران می‌سپارند. کارهایی که می‌توان با ماشین انجام داد. اما کم‌باری نقش منحصر به این نوع شغل‌ها نمی‌شود (فردوس و همکاران، ۲۰۲۳).

ناسازگاری نقش

می‌توان گفت ناسازگاری نقش زمانی رخ می‌دهد که تن‌دادن به مجموعه‌ای از الزام‌های شغلی با پذیرش مجموعه دیگری از الزام‌های شغلی، مغایر و یا به کل ناممکن است. در بررسی‌هایی که تاکنون انجام شده‌اند چهار گونه ناسازگاری نقش شناخته شده است (نیکل و همکاران، ۲۰۲۱، هور، ۲۰۲۲ و انگسوات و همکاران^۱، ۲۰۲۴).

۱. ناسازگاری نقش میان -فرست^۲ یکی از آنها است. این ناسازگاری در وضعیتی رخ می‌دهد که انتظارات، خواست‌ها و فشارهایی که شخص از یک سو با آنها روبرو است، یا انتظارات، خواست‌ها و فشارهایی که از سوی دیگر بر او وارد می‌شوند ناسازگاری دارند، به بیان دیگر، شخص از دو سو در معرض انتظارات، خواست‌ها و فشارهای متضاد قرار می‌گیرد (هور، ۲۰۲۲).

۲. ناسازگاری نقش دیگری وجود دارد که آن را ناسازگاری نقش، درون -فرست نامیده‌اند. این زمانی پیش می‌آید که از فرد شاغل خواسته شود فعالیت‌های گوناگونی را انجام دهد که با یکدیگر جور در نمی‌آیند و یا با هم ناسازگارند (نیکل و همکاران، ۲۰۲۱).

1. Wongsuwatt

2. -Intersender role conflict

۳. سومین نوع ناسازگاری، ناسازگاری فرد - نقش^۱، است. این ناسازگاری نتیجه آن است که نقش‌هایی که در کار به فرد محول می‌شوند با باورها و ارزش‌های شخصی او تضاد دارند.

۴. ناسازگاری میان - نقش^۲، چهارمین یا آخرین نوع ناسازگاری نقش، است. ناسازگاری میان - نقش وقتی رخ می‌دهد که فرد شاغل با دودسته خواست‌ها و انتظارات ناسازگار روبه‌رو است. در يك طرف، انتظارات و خواست‌های افرادی که در محیط کار هستند وجود دارد، و در طرف دیگر، انتظارات و خواست‌های افرادی که خارج از محیط کار قراردادند (وانگسوات و همکاران، ۲۰۲۴).

پیشینه پژوهش

نکته حائز اهمیت آن است که تا به امروز تلاش‌های اندکی برای تبیین عوامل مؤثر بر تهدیدات شغلی حساب‌رسان صورت پذیرفته است، و هیچ‌کدام از آن‌ها منجر به تعریف جامع و مورد قبول انجمن‌های حرفه‌ای و قانونی قرار نگرفته و یا توسط جامعه بین‌الملل به رسمیت شناخته نشده است؛ زیرا تحقیقات انجام گرفته به یک یا چند جنبه خاص از ابعاد شغلی حساب‌رسان پرداخته‌اند. تحقیقاتی نزدیک به موضوع این پژوهش در ایران و در سطح سایر کشورها انجام شده است که در این بخش به اختصار مروری بر تحقیقات مزبور خواهیم داشت:

وانگ و همکاران (۲۰۲۴) نشان دادند انعطاف‌پذیری شغلی بیشتر به طور قابل توجهی با کاهش احتمال تجربه پریشانی روانی جدی و تجربه اضطراب مرتبط است و امنیت شغلی بیشتر به طور قابل توجهی با کاهش احتمال تجربه پریشانی روانی جدی و تجربه اضطراب مرتبط می‌باشد. پژوهش آماد^۳ و همکاران (۲۰۲۴) می‌باشد که نشان دادند شفافیت، استقلال، پاسخگویی، حق الزحمه حسابرسی، کنترل داخلی و اهمیت حسابرسی تأثیر قابل توجهی بر تمديد قرارداد حساب‌رسان دارند. مطالعه دوی مارتانی و همکاران^۴ (۲۰۲۱) در خصوص بررسی تأثیر دوره تصدی حسابرسی و چرخش حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، نشان داد که تمديد قرارداد حسابرسی با کاهش کیفیت حسابرسی همراه است و تأثیر منفی تمديد قرارداد حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در شرکت‌های بزرگ کمتر از شرکت‌های غیر بزرگ است. همچنین، نشان دادند که تغییر حساب‌رسان در شرکت‌های غیر بزرگ ۴ می‌تواند کیفیت حسابرسی را

1. - Workshop

2. -Inter- role

3. Amad

4. Devi Martani et al

بهبود بخشد، اما در شرکت‌های بزرگ تغییر شریک حسابرس کافی است. در مطالعه نیکل و همکاران (۲۰۲۱) شرکت‌کنندگان در یک سناریوی فرد در معرض خطر واکنش‌های منفی بیشتری به تهدیدات شغلی نشان دادند، نتایج نشان داد تهدیدات شغلی افراد توسط عاطفه منفی پیش‌بینی شده بیشتر و مبادلات اجتماعی ضعیف‌تر و عزت نفس مبتنی بر سازمان مشخص می‌شوند. شرکت‌کنندگان همچنین تمایل کمتری برای رفتار شهروندی بین فردی و تمایل بیشتر برای مشارکت در یک شکل از مدیریت تأثیر را در مقایسه با افراد حاضر در سناریوی شغلی در معرض خطر گزارش کردند. این یافته‌ها بر حسب پیامدهای آن‌ها بر هویت فردی در مقابل هویت گروهی، و همچنین بر رفاه و پیامدهای رفتاری تهدیدات شغلی تفسیر شدند. هور و پری^۱ (۲۰۱۶) به بررسی تهدیدات شغلی از سه جهت فردی، اجتماعی و سازمانی پرداخته و نشان دادند متغیرهای شغلی در دو سطح فردی و سازمانی تأثیر بیشتری در ایجاد تهدیدات شغلی دارند و در سطح سازمانی متغیرهایی همچون قصد جابجایی، تعهد سازمانی، وفاداری سازمانی، حمایت سازمانی، خودکارآمدی نوآورانه و رفتار شهروندی سازمانی و رضایت شغلی بیشترین تأثیر را دارند. صفایی شکیب و همکاران (۱۴۰۲) نشان دادند ارتباط معنی‌داری بین ابعاد دینداری و کنترل خشم با امنیت شغلی وجود داشت. بر اساس مدل ساختاری پژوهش، متغیر دینداری تأثیر مستقیمی بر متغیر کنترل خشم داشت. همچنین، ۵۰/۴ درصد از تغییرات متغیر کنترل خشم کارکنان مرکز بهداشت وابسته به ابعاد چهارگانه دینداری می‌باشد. بیرجندی و فتحی (۱۴۰۱) در بررسی رابطه بین چرخش اجباری مؤسسات حسابرسی و ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حسابرس نشان دادند چرخش اجباری مؤسسات حسابرسی بر شش ویژگی تردید حرفه‌ای حسابرس تأثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین از بین شش مؤلفه تردید حرفه‌ای حسابرس، مؤلفه جستجوی دانش بیشتر تحت تأثیر چرخش اجباری مؤسسات حسابرسی قرار می‌گیرد. نتایج حاکی از آن می‌باشد که رابطه بلندمدت حسابرس و صاحب‌کار ممکن است تردید حرفه‌ای و در نهایت قضاوت حسابرس را محدود کند. به همین دلیل با کاهش مدت این رابطه یا به عبارتی افزایش چرخش اجباری مؤسسات حسابرسی می‌تواند منجر به بکارگیری دانش بیشتر و تردید حرفه‌ای حسابرس شود. مرادی و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به تبیین تدوین الگوی پذیرش صاحب‌کار در مؤسسات حسابرسی پرداختند. در این پژوهش با استفاده از نظریه برخاسته از داده‌ها به تدوین الگوی پذیرش صاحب‌کار توسط حسابرس

مستقل در ایران پرداخته شد و تلاش گردید تا عوامل مؤثر در سه سطح موسسه حسابرسی، حرفه حسابرسی و صاحب کاران، بررسی گردد. نتایج نشان می‌دهد مهم‌ترین راهبردها برای مؤسسات حسابرسی در پذیرش صاحب کار، شناخت متقابل، سازش و تعامل با صاحب کار، حق الزحمه، گسترش ارتباطات می‌باشد. عوامل مداخله‌گر بر این راهبردها شامل: ویژگی‌های صاحب کار نظیر صلاحیت و درستکاری مدیران، توانایی مالی، ریسک‌های صاحب کار و اهمیت و اندازه صاحب کار و ویژگی‌های موسسه حسابرسی نظیر شهرت و استقلال آن است. پیامدهای حاصل از این الگو در سطح موسسه حسابرسی، بازار حسابرسی، حرفه حسابرسی، بازار سرمایه و در سطح کلان کشور قابل طبقه‌بندی می‌باشد. رضایی و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر امنیت شغلی هیات علمی دانشگاه‌ها پرداختند. نتایج به دست آمده از تحقیق نشان می‌دهد عوامل مالی، منابع انسانی، اجتماعی، سیاسی، فردی، ساختاری و مدیریتی به‌عنوان عوامل دارای ارتباط با امنیت شغلی با تأکید بر استقلال دانشگاه شناسایی شد. آزمون‌ها نشان می‌دهد به جز عامل اجتماعی سایر عوامل بر امنیت شغلی اساتید تأثیرگذار است. بررسی میانگین رتبه که اولویت هر عامل را نشان می‌دهد، گویای این است که عامل سیاسی اولین و بالاترین رتبه را دارد، میانگین رتبه عامل سیاسی مقدار $4/85$ و بیشتر از میانگین رتبه عامل‌های دیگر است. بر این اساس می‌توان گفت که عامل سیاسی بیشترین تأثیر را بر امنیت شغلی دارد. بعد از عامل سیاسی، عامل مدیریتی قرار دارد که میانگین رتبه آن مقدار $4/81$ است و اولویت سوم مربوط به عامل ساختاری با میانگین رتبه $4/72$ است. بر این اساس می‌توان گفت که اولویت عامل‌ها از نظر میزان تأثیر بر امنیت شغلی به ترتیب مربوط به عامل سیاسی، مدیریتی، ساختاری، فردی، منابع انسانی، مالی و اجتماعی است. حاجی زاده میمند و بنیاد (۱۳۹۸) در مطالعه‌ای به شناسایی عوامل مؤثر بر امنیت شغلی کارکنان سازمان‌ها از طریق روش فراتحلیل پرداختند. نتایج فراتحلیل نشان داد که اندازه‌ی اثر توانمندسازی کارکنان و امنیت شغلی با $0/57$ و اندازه‌ی اثر رضایت شغلی و امنیت شغلی با $0/52$ در حد بالا قرار دارند؛ همچنین رابطه‌ی تعهد سازمانی و امنیت شغلی در مطالعات مرور شده معادل $0/43$ و در حد متوسط ارزیابی شد.

در مطالعه حاضر الگویی برای تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی ارائه خواهد شد که به‌عنوان یک پژوهش جدید می‌تواند اطلاعات سودمندتری در مقایسه با تحقیقات پیشین در اختیار فعالان بازار سرمایه کشور قرار دهد. علاوه بر این، بر آوردن نیازهای اطلاعاتی مؤسسات حسابرسی، شرکت‌ها، مدیران و ارائه نتایج کاربردی در خصوص موضوع تحقیق به‌منظور

یاری این گروه‌ها در اتخاذ تصمیم‌های مالی صحیح و معقول می‌باشد. انتظار بر این است تا نتایج این پژوهش بتواند دستاورد و ارزش افزوده علمی به شرح زیر داشته باشد:

اول این که نتایج این تحقیق می‌تواند موجب بسط مبنای نظری متون مرتبط با مبحث حسابرسی و کیفیت آن گردد. دوم نتایج تحقیق به عنوان یک دستاورد علمی می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار مؤسسات حسابرسی، سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و مدیران جهت رسیدن به اهداف خود قرار دهد. سوم این که نتایج این پژوهش می‌تواند ایده‌های جدیدی برای انجام پژوهش‌های بعدی در خصوص موضوع تحقیق پیشنهاد نماید.

سؤال‌های پژوهش

از آنجا که این تحقیق در پی تدوین الگویی برای تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی است، از نظر هدف توسعه‌ای است در این پژوهش کیفی از استراتژی نظریه داده‌بنیاد گلنزی^۱ برای پاسخ به سؤال‌های زیر استفاده شده است:

۱. مضامین تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی کدام‌اند؟
۲. مؤلفه‌های تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی کدام‌اند؟
۳. مقوله‌های تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی کدام‌اند؟

روش پژوهش

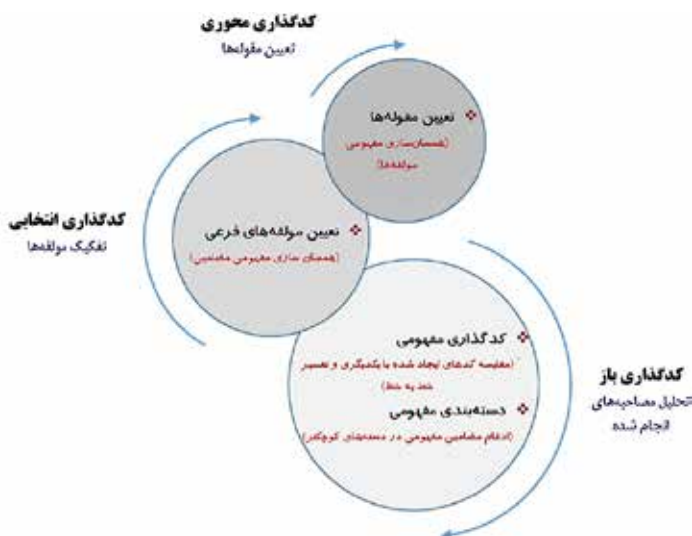
ماهیت روش‌شناسی این مطالعه به لحاظ نتیجه، توسعه‌ای و بر مبنای هدف، در دسته مطالعه‌های اکتشافی قرار می‌گیرد که بر اساس مصاحبه با خبرگان و کدگذاری سه مرحله‌ای به دنبال تعیین مضامین؛ مؤلفه‌ها و مقوله‌ها در راستای تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی می‌باشد. در آخر نیز از منظر ماهیت جمع‌آوری داده‌ها، باید بیان نمود، این مطالعه ترکیبی از شیوه‌های تحلیل کیفی و کمی است. فلسفه مطالعه‌ی حاضر بر اساس تقاطع اراده‌گرایی در فلسفه عالم با ساختارگرایی در فلسفه علم، مبنایی تلقی می‌شود (شکل ۳). لذا ماهیت فلسفه‌ی مبنایی در پژوهش، ترکیب رویکرد استقرائی-قیاسی است.

شکل ۳. انواع روش تحقیق کیفی (براون و کلارک، ۲۰۰۶)



بنابراین بر اساس مطالب ذکر شده در این پژوهش کیفی از استراتژی نظریه داده بنیاد گلیزری استفاده شده است. هدف اصلی نظریه داده بنیاد، توسعه نظریه های جدید است و قادر به ایجاد نظریه ای از علائق مشارکت کنندگان است (نامدار جویمی و همکاران، ۱۴۰۰). در شکل (۴) مراحل تحلیل در نظریه داده بنیاد گلیزری ترسیم گردیده است:

شکل ۴. مراحل تحلیل در نظریه داده بنیاد گلیزری (منبع: واسیتل، ۲۰۰۱)



از آنجا که مفهوم تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی مفهومی نو بوده و تاکنون برای کشف این پدیده تلاشی نشده و نظریه ای برای آن ارائه نشده است، از بین رویکردهای نظریه داده بنیاد، رویکرد پدیدار شونده گلیزر انتخاب شد. گلیزر معتقد است که این روش در بالاترین سطح مفهومی قرار داشته و نظریه در درون داده ها نهفته است (گلیزر و هالتون، ۲۰۰۵). از نظر

او محقق باید شخصاً به طور عینی درگیر جمع آوری داده شود. ماهیت استقرایی این نظریه باعث خلاقیت، آزادی عمل و انعطاف بیشتر می شود. این رویکرد نسبت به رویکرد نظام مند، الگوهای متنوع تری را جهت تلفیق داده ها ارائه می کند و به جای تحمیل نظریه به داده ها، نظریه را از بطن داده ها کنکاش می کند (گلیرز، ۲۰۰۲). در ادامه روش و ابزار گردآوری داده ها در مطالعه حاضر تشریح گردیده است.

روش و ابزار گردآوری داده ها

جهت گردآوری داده ها از ابزار مصاحبه نیمه ساختار یافته استفاده شده و مصاحبه ها با متخصصین و صاحب نظران حوزه حسابرسی مالیاتی صورت گرفت و شماره گذاری گردید. بنابراین جامعه آماری در بخش کیفی شامل خبرگان دانشگاهی و اساتید حسابرسی صاحب نظر و دارای تجربه حرفه ای در حوزه حسابرسی مالیاتی و همچنین اعضای کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی می باشد. روش نمونه گیری به صورت ترکیبی از روش های نمونه گیری هدفمند و گلوله برفی است. برای این منظور در گام نخست سه نفر از بین اعضای جامعه آماری که بر اساس مقاله های منتشره در حوزه های مرتبط با موضوع پژوهش یا سوابق علمی و اجرایی در حوزه حسابرسی مالیاتی، به عنوان صاحب نظر شناخته می شدند، به صورت هدفمند انتخاب گردیدند. در گام دوم، افرادی از جامعه آماری که بر اساس روش گلوله برفی توسط مصاحبه شوندگان به پژوهشگر معرفی شدند و امکان مصاحبه داشتند، به نمونه آماری اضافه شدند و معیار رسیدن به پایان جمع آوری داده ها، نقطه اشباع نظری است. به عبارت دیگر، گردآوری داده ها تا زمانی ادامه می یابد که داده های جدیداً گردآوری شده با داده هایی که قبلاً گردآوری شده اند، تفاوتی نداشته باشند و پژوهشگر به مرحله اشباع رسیده باشد (لوپز^۱، ۲۰۱۰). در نهایت، تعداد ۱۶ نفر بر اساس اطلاعات جدول (۱)، باتوجه به نقطه اشباع نظری به عنوان اتمام مصاحبه ها، در این پژوهش مشارکت داشتند که اطلاعات جمعیت شناختی مشارکت کنندگان تحقیق در جدول (۱) ارائه شده است:

جدول ۱. مشخصات جمعیت شناختی خبرگان تحقیق

ردیف	متغیر	سطوح	فراوانی	درصد فراوانی
۱	جنسیت	زن	۵	۳۱/۲۵
		مرد	۱۱	۶۸/۷۵
		جمع	۱۶	٪۱۰۰
۲	سابقه شغلی	زیر ۱۲ سال	۴	۲۵
		۱۳-۱۴	۴	۲۵
		بالا تر از ۱۵ سال	۸	۵۰
		جمع	۱۶	٪۱۰۰
		۳۵-۴۵	۲	۱۲/۵۰
۳	سن	۴۶-۵۵	۶	۳۷/۵۰
		بالا تر از ۵۶ سال	۸	۵۰
		جمع	۱۶	٪۱۰۰

علاوه براین، در این پژوهش از روش سه سوسازی برای سنجش اعتبار تحقیق استفاده شده است. برای محقق شدن سه سوسازی در پژوهش حاضر رویکردهای مختلف مصاحبه شونده‌گان در ۴ بُعد طبق جدول (۲) مورد بررسی قرار گرفت و علاوه بر تقویت نتایج، داده‌های معتبرتری فراهم شده است:

جدول ۲. روش سه سوسازی برای سنجش اعتبار تحقیق

ردیف	شاخص	توضیحات
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 ۸ نفر از مجموع ۱۶ مصاحبه‌شونده پس از اتمام مصاحبه و تجزیه و تحلیل داده‌ها، در مورد مطابقت دیدگاه‌های شان 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 (مرور همتا)	پژوهشگر می‌تواند از طریق جستجوی سیستماتیک، داده‌هایی را که با مفهوم سازی و تئوری توصیفی استخراج شده از داده‌ها، چالش دارند؛ استخراج نموده و از این طریق، دقت علمی داده‌ها را افزایش دهد. جستجوی شواهد مغایر، از طریق نمونه‌گیری هدفمند انجام می‌شود. نمونه‌گیری از افرادی که می‌توانند دیدگاه‌های متضادی را پیشنهاد کنند، می‌تواند منجر به توصیف جامع یک پدیده شود. برای دستیابی به این معیار، چند متخصص که در زمینه پژوهش کیفی و نظریه داده‌بنیاد تخصص داشتند بر مراحل مختلف کدگذاری، مفهوم سازی، استخراج مقولات و برداشت‌های پژوهشگران نظارت داشته‌اند. از این افراد خواسته شد که برداشت خود را از مصاحبه‌ها و مفاهیم و در مرحله بعدی، مقولات بیان کنند. این برداشت‌ها با نظر پژوهشگران مطابقت داده شد. نزدیکی برداشت این افراد به برداشت پژوهشگران پشتوانه علمی تحقیق را محکم‌تر ساخت.

ردیف	شاخص	توضیحات
۳	توضیح شیوه یادداشت برداری و انجام پژوهش	در این مرحله پروتکل و فرآیند انجام مصاحبه‌ها در اختیار ۵ نفر از مصاحبه‌شوندگان قرار گرفت تا تأیید نمایند، آیا نحوه‌ی تحلیل درست طی شده است یا خیر که مرور یادداشت‌ها نشان داد، روند پژوهش و تحلیل کدها در مسیر درستی پیشرفته است.
۴	تهیه گزارش مفصل نتایج	در تحلیل گلیزر، با توجه 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 فرآیند تحلیل داده‌ها تایپ و در رایانه و فلش مموری ذخیره شده است. برای حاصل شدن این معیار در پژوهش حاضر، مصاحبه‌ها ضبط و تایپ گردیده، فهرست مصاحبه‌شوندگان تهیه شده و کلیه فرآیند تحلیل داده‌ها تایپ و در رایانه و فلش مموری ذخیره شده است.

در این پژوهش برای سنجش پایایی یافته‌ها در مصاحبه، از روش بازآزمون استفاده شد. در این روش ۲ مصاحبه به‌طور تصادفی انتخاب و هریک از آنها دو بار در فاصله زمانی ۳۵ روز کدگذاری شد. بعد کدهای مشخص شده برای هر مصاحبه با هم مقایسه شدند و از طریق میزان توافق‌ها و عدم توافق‌ها در دو مرحله کدگذاری شاخص ثبات با استفاده از رابطه ۱، به صورت زیر محاسبه شد:

$$\text{رابطه (۱)} \quad ۱۰۰ \text{ درصد} \times (\text{نسبت توافق‌ها به کل کدها}) \times ۲ = \text{درصد توافق درون موضوعی}$$

جدول ۳. نتایج حاصل از پایایی بازآزمون

شماره مصاحبه	تعداد کدهای دفعه اول	تعداد کدهای دفعه دوم	تعداد توافقات	تعداد عدم توافقات	پایایی بازآزمون (درصد)
۴	۲۷	۲۴	۲۲	۵	۸۶/۲۷ درصد
۱۱	۱۴	۱۵	۱۳	۲	۸۹/۶۵ درصد
کل	۴۱	۳۹	۳۵	۷	۸۷/۵۰ درصد

با توجه به اینکه ضریب پایایی کل ۸۷/۵۰ درصد و ضریب پایایی هر مصاحبه بیش از ۸۰ درصد می‌باشد، مصاحبه‌ها طبق ضریب پایایی بازآزمون، از پایایی بالایی برخوردارند.

یافته‌های پژوهش

در این مطالعه از رویکرد گلنیز برای شناسایی ابعاد شد، رویکردی که برخلاف مدل کلاسیک اشتراوس و کوربین (۱۹۹۰)، به طور غیرسیستماتیک و بر پایه سه مرحله کدگذاری باز، محوری و انتخابی صورت می‌گیرد و در پی ارائه‌ی مدلی چند بعدی که متفاوت مدل کلاسیک این تحلیل یعنی مدل پارادایمی می‌باشد. این رویکرد به محقق اجازه می‌دهد تا از طریق مصاحبه با متخصصان، ابتدا بر اساس مرحله‌ی اول کدگذاری، یعنی کدگذاری باز، سوالات باز را از مصاحبه‌شوندگان 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 به‌منظور نظریه‌پردازی ارائه دهد. به‌منظور تعیین سؤال‌های پژوهش ابتدا پرسش‌های مبنایی مطرح شده و با پاسخگویی به آن‌ها محدوده کار مشخص گردید.

کدگذاری باز

کد بندی باز از نظر واحد تحلیل می‌تواند به صورت سطر به سطر، عبارت به عبارت، یا پاراگراف به پاراگراف یا به صورت صفحه‌ای جداگانه انجام شود. چنان چه واحد کد بندی، سطر باشد، به هر یک از سطرها یا جمله‌ها مفهوم یا کدی الصاق می‌شود. این کد یا مفهوم باید بتواند حداکثر فضای مفهومی و معنایی را آن را اشباع کند. در این مرحله تمام اطلاعات کد بندی می‌شود. مرحله کد بندی باز دارای ۲ زیر مرحله کد بندی اولیه یا سطح اول و کد بندی متمرکز یا سطح دوم است.

الف: کد بندی اولیه یا سطح اول

در این مرحله محقق بر اساس، واحد کد بندی به هر واحد مورد نظر یک کد (مفهوم، نام، برجسب (الصاق می‌کند این مفهوم باید بتواند فضای مفهومی آن را تا حد امکان اشباع کند. مفاهیم یا کدهای به دست آمده در این مرحله، سنگ بنای مقوله‌های عمده بعدی و نیز اجزای اصلی نظریه زمینه‌ای در حال ظهور را شکل می‌دهند. در امتداد با کد بندی اولیه داده‌ها، برای هر کد تعیین شده یک شرح واره (یادداشت و توضیح شخصی) یا به گفته گلاسریک شرح واره نظری بنویسد. شرح واره عبارت است از نوشته یا یادداشت مختصر و کوتاهی که خود محقق در زمینه یک کد می‌نویسد. این شرح واره توضیح خود محقق از آن کد بوده و می‌تواند در

ارتباط دادن بین مفاهیم برای ساخت مقوله‌ها و نیز ارتباط مقوله‌ها با یکدیگر در مراحل بعدی کار به وی کمک کند (اشتراوس و کرین، ۱۹۹۸) در جدول شماره (۴) نمونه ای از کد گذاری اولیه ارائه شده است.

جدول ۴. نمونه کد گذاری اولیه

مضمین (مفاهیم)	مؤلفه سطح ۱
عدم تناسب جنسیتی و اقلیتی در تصدی و رتبه جایگاه شغلی حسابرسان	تهدیدات
عدم وجود برابری از منظر درآمد حسابرسان مالیاتی با سایر مشاغل پردرآمد مثل پزشکان	تبعیض آمیز
عدم توازن در رویه های منسجم ارتقای شغلی حسابرسان مالیاتی	
فقدان هنجارهای اجتماعی منسجم در پابندی به رفتارهای حرفه ای حسابرسان مالیاتی	تهدیدات ناشی از تعارض های اجتماعی
فقدان شفافیت در پاسخگویی عمومی در عرصه های حسابرسی دولتی	
تهدیدات اجتماعی بدلیل وجود تعارضهای شغلی	
تهدیدات اقتصادی در تامین معاش زندگی	
عدم بکارگیری مقتضی حسابرسان مالیاتی متناسب با توانمندی های تخصصی	تهدیدات ناشی از نبود تقویت های رفتاری در محیط کاری
عدم تفکیک رفتاری مثبت در برابر رفتارهای منفی در حرفه حسابرسی	
عدم وجود و توجه به معیارهای مشخص و شفاف در حیطه های عملکردی	
تهدیدات حمایتی به دلیل بی توجهی به رفتارهای مثبت در حرفه حسابرسی مالیاتی	
تهدیدات شغلی به دلیل وجود تبعیض ها و نابرابری	تهدیدات ناشی از برابری و عدالت
تهدیدات شغلی به دلیل نبود ارتقای شغلی برابر و منصفانه	
فقدان برابری و وجود تعارضهای فرسودگی عاطفی در حسابرسان مالیاتی	
تهدیدات شغلی به دلیل سرریز شدگیهای وظیفه ای و عملکردی	
بی توجهی به نیازهای آموزشی به دلیل عدم نیازسنجی در حرفه حسابرسی	تهدیدات شغلی ناشی از نبود آموزش های شغلی
فقدان برنامه های آموزشی مدون در حفظ انگیزه های شغلی	
عدم تغییر رویه های سنتی در آموزش و کاهش وابستگی های شدید به حرفه	
بی توجهی به نیازهای آموزشی بهزیستی و شناختی حسابرسان مالیاتی	
ترس از نظارت های درون سازمانی	
ترس اخراج توسط مدیر	پیامدهای رفتاری - ادراکی
کاهش رضایت شغلی	
کاهش تعهد سازمانی	
مبادلات اجتماعی ضعیف تر	
کاهش عزت نفس حسابرسان	
عدم وجود بیمه مسئولیت مدنی حسابرسان مالیاتی	پیامدهای حرفه ای حسابرسی
عدم حمایت از جانب مراجع حرفه ای	
تفاوت در رفتار و عمل افراد سطوح بالای حرفه	
تصمیمگیری برای حرفه توسط افراد خارج از حرفه	

ب: کدبندی سطح دوم یا متمرکز

سپس مرحله دوم کدبندی باز آغاز می‌شود. در این مرحله از کدبندی محقق دیگر با متون خام کاری ندارد، بلکه با مفاهیمی که تولید کرده است، سروکار دارد. هدف این مرحله از کدبندی باز که به کدبندی متمرکز نیز موسوم است تولید و استخراج مقوله‌های عمده است.

کدبندی متمرکز عبارت است از استفاده از معنادارترین یا فراوانترین کدهای اولیه برای غربال کردن و تقلیل میزان زیادی از داده‌ها. در این مرحله از کدبندی محقق ضمن مراجعه به شرح واره‌های هر کد و مقایسه کردن کدها با همدیگر در صدد شناسایی کدهای متداخل و مشابه است، محقق با تعیین و مرتب کردن کدها یا مفاهیم، کدهای مشابه و مشترک را در قالب یک مقوله واحد قرار می‌دهد. بنابراین، انبوه داده‌ها (کدها یا مفاهیم) به تعداد مشخص و محدودی از مقوله‌های عمده کاهش می‌یابند. از این رو، هر مقوله در برگرفته تعدادی از کدهای مشابه، متداخل و هم‌معنا است مقوله به مفاهیم سطح بالاتری از انتزاع گفته می‌شود که از مجموعه‌ای از مفاهیم سطح پایین بر اساس ویژگی‌های مشترک آنها ساخته می‌شود.

کدبندی محوری

در این مرحله از فرآیند کدگذاری، هدف شناسایی مضامین مفهومی مشابه از مرحله‌ی کدگذاری باز می‌باشد که با قرارگرفتن آن‌ها در یک مجموعه از نظام معنایی، مولفه‌های مرتبط با پدیده مورد بررسی ایجاد می‌شوند. در این مرحله از کدگذاری در واقع هدف رسیدن به مجموعه‌ای از مولفه‌هایی است که محورهای ساختاری پدیده مورد بررسی را تشکیل می‌دهند.

کدبندی گزینشی

در این مرحله که آخرین گام انجام کدگذاری گزند تئوری محسوب می‌شود، دسته‌بندی مولفه‌های مشابه هم در قالب یک مقوله مشترک برای ساختارسازی نهایی پدیده مورد بررسی می‌باشد. به این مرحله سیر داستان کدهای ایجاد شده و محوربندی آن در راستای یک ساختار فهم مشترک نیز می‌گویند. لذا باهدف ارائه‌ی یک چارچوب نظری در قالب مدل چند بعدی، ابتدا طبق جدول (۵) مجموعه‌ی یکپارچه‌ی کدگذاری‌های ایجاد شده، ارائه می‌شود تا سپس در قالب مدل شش بعدی، چارچوب نظری موضوع مورد بررسی ارائه گردد.

جدول ۵. نتایج کدگذاری داده ها

ردیف	کدگذاری گزینشی (مقوله‌ها)	موثله‌های اصلی	مضامین مستخرج از مصاحبه‌ها
۱	تهدیدات شغلی اجتماعی	تهدیدات تبعیض آمیز	عدم تناسب جنسیتی و اقلیتی در تصدی و رتبه جایگاه شغلی حسابرسان عدم وجود برابری از منظر درآمد حسابرسان مالیاتی با سایر مشاغل پدرآمد مثل پزشکان
		تهدیدات ناشی از تعارض‌های اجتماعی	عدم توازن در رویه‌های منسجم ارتقای شغلی حسابرسان مالیاتی فقدان هنجارهای اجتماعی منسجم در پابندی به رفتارهای حرفه‌ای حسابرسان مالیاتی فقدان شفافیت در پاسخگویی عمومی در عرصه‌های حسابرسی دولتی تهدیدات اجتماعی بدلیل وجود تعارضهای شغلی تهدیدات اقتصادی در تامین معاش زندگی
		تهدیدات ناشی از نبود تقوینتهای رفتاری در محیط کاری	عدم بکارگیری مقتضی حسابرسان مالیاتی متناسب با توانمندی‌های تخصصی عدم تفکیک رفتاری مثبت در برابر رفتارهای منفی در حرفه حسابرسی عدم وجود توجه به معیارهای مشخص و شفاف در حیطه‌های عملکردی تهدیدات حمایتی به دلیل بی توجهی به رفتارهای مثبت در حرفه حسابرسی مالیاتی
۲	تهدیدات شغلی ساختاری	تهدیدات ناشی از برابری و عدالت	تهدیدات شغلی به دلیل وجود تبعیض‌ها و نابرابری تهدیدات شغلی به دلیل نبود ارتقای شغلی برابر و متصفانه فقدان برابری و وجود تعارضهای فرسودگی عاطفی در حسابرسان مالیاتی تهدیدات شغلی به دلیل سرریز شدگیهای وظیفه‌ای و عملکردی
		تهدیدات شغلی ناشی از نبود آموزش‌های شغلی	بی توجهی به نیازهای آموزشی به دلیل عدم نیازسنجی در حرفه حسابرسی فقدان برنامه‌های آموزشی مدون در حفظ انگیزه‌های شغلی عدم تغییر رویه‌های سنتی در آموزش و کاهش وابستگی‌های شدید به حرفه بی توجهی به نیازهای آموزشی بهزیستی و شناختی حسابرسان مالیاتی
۳	پیامدهای حمایتی درک شده	پیامدهای رفتاری- ادراکی	ترس از نظارت‌های درون سازمانی ترس اخراج توسط مدیر کاهش رضایت شغلی کاهش تعهد سازمانی مبادلات اجتماعی ضعیف‌تر کاهش عزت نفس حسابرسان
		پیامدهای حرفه‌ای حسابرسی	عدم وجود بیمه مسئولیت مدنی حسابرسان مالیاتی عدم حمایت از جانب مراجع حرفه‌ای تفاوت در رفتار و عمل افراد سطوح بالای حرفه تصمیمگیری برای حرفه توسط افراد خارج از حرفه

لازم به توضیح است باتوجه به محدودیت صفحات مقاله در این بخش صرفاً به بیان خلاصه‌ای از مصاحبه‌های باز انجام شده بسنده می‌شود.

تهدیدات شغلی اجتماعی

توسعه یافتگی جوامع برحسب عدالت و برابری های اجتماعی از جانب نهادها و سازمان بین المللی مورد ارزیابی قرار می گیرد و عاملی برای تفاوت اجتماعی کشورها تلقی می شود. لذا تمرکز بر آن به عنوان یک بعد اجتماعی مهم در تشریح تهدیدات شغلی در حرفه حسابرسی مالیاتی می تواند بسیار حائز اهمیت باشد. فقدان برابری در تعریف مشاغل در بتن جامعه باعث شده است نوعی عدم برابری چه از باب جایگاه اجتماعی و چه از باب سطح درآمدی ایجاد شود که حرفه حسابرسی نیز از این قاعده مستثنی نبوده است. یکی از مصاحبه شوندگان در این رابطه بیان کرده است:

«بنظر من باتوجه به اینکه، حسابران به دلیل مسئولیت های اجتماعی که در قبال جامعه دارند و با بررسی عملکردهای مالی صاحب کاران و شرکتها را در جهت افزایش شفافیت های مالی و مالیاتی بر می کشند، اما از نظر برابری با سایر مشاغل حداقل از منظر جایگاه اجتماعی، دچار تبعیض می باشد. چراکه این حرفه به دلیل وجود استانداردها، نیازمند تخصص و توان فنی قابل توجهی در ردیابی و کشف حقایق عملکردی صاحب کاران می باشد که این موضوع همسو با سایر مشاغل همچون وکلا و ... نیازمند توجه و ارج نهادن به جایگاه آن می باشد.»

اما شاید بیان تبعیض در پوسته یا لایه بیرونی اجتماعی در تقابل با سایر مشاغل نتواند کارکردهای ایجاد تهدیدات شغلی حسابران مالیاتی را به گونه ای اثربخش نشان دهد و باعث گردد درک منسجمی از چرایی آسیب های اجتماعی در این حرفه پنهان بماند. در یکی از این لایه های درونی یکی از مصاحبه شوندگان بیان نمود:

«اینکه صرفاً بر جنبه های بیرونی تبعیض تکیه شود، چیزی جزء فرافکنی در ایجاد تهدیدات شغلی این حرفه به نظر من نمی تواند باشد. وجود برخی از تبعیض ها همچون عدم توازن در برابری و ارتقاء در رتبه های حسابرسی یا تبعیض جنسیتی برای رتبه های شغلی می تواند از جمله عوامل درونی باشد که این حرفه را دچار تهدید نموده است. کارکردهای حرفه ای در حسابرسی همواره بر وجود نگاه عادلانه و بدون سوگیری نسبت به صاحب کاران تاکید دارد که این بی انگیزگی ها به دلیل وجود تبعیض و تعارض های شغلی باعث می شود تا حتی کارکردهای حرفه ای نیز دچار ابهام باشد و باعث ترویج بی اخلاقی در حرفه حسابرسی و در نهایت تهدید شغلی در این حرفه گردد.»

تهدیدات شغلی ساختاری

یکی از تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی، ابعاد ساختاری مرتبط با نظام مدیریتی و اداری در تدوین استانداردهای رفتاری است، موضوع تقویت‌های رفتاری در بهبود و توسعه کیفیت خدمات و انجام وظایف می‌باشد. حسابرسی هرچند از منظر انجام وظیفه مبتنی بر استانداردهای رفتاری تحت هر شرایطی باید مستقل باشد، اما تشویق و تقدیر از عملکردهای صادقانه و مبتنی بر اصول رفتاری و منش حرفه‌ای می‌تواند باعث ایجاد پویایی بیشتر در انجام وظیفه گردد. یک حسابرس نیازمند توجه و تعاملات پویا در عرصه‌های عملکردی با ساختاری حرفه‌ای و اجتماعی است تا بر اساس آن سطح مشخص‌تری از پاسخگویی و شفافیت‌ها بازخورد شود. یکی از مصاحبه‌شوندگان در این باره بیان نموده است:

«حسابرسان همچون شاغلین سایر اداره‌ها و سازمان‌ها در بخش دولتی، نیازمند دیده شدن و توجه شدن دارند. توجه بر اساس مشوق‌های رفتاری و مادی جزئی از ویژگی‌های استراتژیک منابع انسانی هر ساختاری است تا به افزایش سطح اثربخشی‌های عملکرد فردی منجر گردد. حسابرسان مالیاتی تحت شرایط عدم تقویت‌های رفتاری مثبت دچار نوعی انحطاط در عملکرد می‌شوند، چراکه به حرفه خود، صرفاً بر اساس الزام‌ها می‌نگرند و بدون هیچ انگیزه و علاقه‌ای وظایف حرفه‌ای خود را دنبال می‌کنند این موضوع ضمن اینکه باعث ایجاد فرسودگی‌های عاطفی و رفتاری و حتی عملکردی می‌شود می‌تواند به دلیل رخوت ایجاد شده در حسابرس باعث ایجاد تهدید شغلی در او گردد».

از طرف دیگری از سطوح ابعاد ساختاری، مؤلفه فقدان آموزش‌های حرفه‌ای در حسابرسی است. البته آموزش نه صرفاً تخصصی بلکه ابعاد دیگری از رفتار، تعامل و دانشهای تصمیم‌گیری را نیز می‌تواند در برگیرد و باعث شود تا فرد در مسیر کارراه حرفه‌ای خود دچار یکنواختی و فرسایش نشود و در کشاکش با چالش‌ها، تنوع و تجارب بهتری از حرفه حسابرسی را کسب نماید تا بر اساس آن فرد پویایی بیشتری به دور از تهدیدات شغلی خود به منصفی ظهور برساند. در این رابطه یکی از مصاحبه‌شوندگان بیان نمود:

«چه کارکردی از آموزش را می‌توان در حرفه‌ها و مشاغل به خصوص حسابرسی یافت که ضمن افزایش قدرت دانش‌افزایی به افزایش سطح ادراک شغلی حسابرس کمک نماید. اینکه آموزش‌ها هم صرفاً تخصصی باشند را تایید نمی‌کنم، باید ابعاد وسیع‌تری از حیطه‌های عملکردی و تعاملی حسابرسان مالیاتی را در بر گیرد. معمولاً برنامه‌های آموزشی اصطلاحاً دستوری یا

تحمل می‌هستند، چرا که این برنامه‌ها بدون نیازسنجی‌های آموزشی و صرفاً بر اساس تغییر قوانین یا استاندارد خاصی صورت پذیرفته است و این موضوع تا زمانی که اصلاح نشود قدرت ادراکی به فرد در درک بهتر حیطه‌های وظیفه‌اش به او نمی‌دهد. خوب دیگر مشخص است که چه انتظاری می‌توان از هویت شغلی و حرفه‌ای فرد داشت. وقتی فرد بیگانه با محتوای شغلش باشد و مرز مشخصی بین آموزش‌ها با کاربردها ایجاد نکند واقعا می‌توان انتظار داشت حساب‌برسان مالیاتی در مسیر حرفه‌ای شده دچار تهدید نشود؟»

همچنین باید برنامه‌های آموزشی به افزایش بهزیستی شناختی فرد که یک بخش از عملکردهای روانشناختی حساب‌برسان در مسیر حرفه‌ای‌اش می‌باشد منجر شود. یعنی فرد بتواند با شناخت بهتر محتوای کاری و حرفه‌ای خود، تعادل مناسبی بین کارکردهای توانمندساز فردی با ویژگی‌های حرفه‌ای و حتی محیط بیرون از شغل خود یعنی اجتماع و خانواده‌ی خود برقرار نماید.

پیامدهای حمایتی درک شده

عدم شفاف‌سازی در حیطه‌های عملکردی و عدم تفکیک رفتارهای مشخص در باب حمایت رفتاری مثبت از عملکردها باعث نوعی برهم خوردن توازن و تعادل در انگیزه‌ها و علائق فردی حساب‌برسان می‌گردد و برای فرد تهدید شغلی تلقی می‌گردد. یکی از مصاحبه‌شوندگان در این باره بیان کرد:

«[...] می‌توان وجود عدم حمایت‌ها را محرکی برای رخ دادن بی‌علاقگی در حرفه حساب‌برسی در بلندمدت تلقی نمود و سرخوردگی را تنها تعریف از ویژگی‌های کار راه‌ای فرد دانست که صرفاً دلیل آن نبود توجه به نیازها و انگیزه‌های فردی و تخصصی حساب‌برسان مالیاتی می‌باشد. این موضوع باعث خواهد شد صرفاً حساب‌برسان در مسیر مشخص شده بدون هیچ انگیزه‌ای تخصصی انجام وظیفه نماید چون هویتی از شغل خود که مبتنی بر توجه ناظران ساختاری باشد، دریافت نمی‌کنند». پس از اینکه ابعاد مربوط به تهدیدات شغلی حساب‌برسان مالیاتی بر اساس مصاحبه‌های انجام شده در قالب ۳ طبقه‌بندی مفهومی با مولفه‌ها و مقوله‌ها مشخص، تعیین گردید، می‌توان آن را در قالب چارچوب نظری (شکل ۵) تحلیل نظریه زمینه‌ای گلیزر (۱۹۹۲) ارائه نمود تا درک منسجم‌تری از مفاهیم مرتبط به ماهیت این پژوهش ارائه شود:

شکل ۵. چارچوب الگوی تهدیدات شغلی حسابربان مالیاتی



بحث و نتیجه گیری

نتایج پژوهش در بخش کیفی از وجود ۳ مقوله؛ ۷ مؤلفه و ۲۹ مضمون مفهومی در قالب یک مدل سه بعدی حکایت داشت که طی سه مرحله کدگذاری در تحلیل نظری داده بنیاد کسب گردید. در واقع تهدیدات شغلی حسابربان مالیاتی نوعی سرخوردگی و آسیب برای حسابربان مالیاتی در کار راه حرفه ای است که باعث می شود تا عملکردهای رفتاری و تخصصی حسابربان مالیاتی دچار تضاد، تنش و دوگانگی گردد. وجود این تهدیدات که می تواند در ابعاد گوناگون در مسیر حرفه ای حسابربان مالیاتی ظهور یابد، ضمن داشتن پیامدهای منفی فردی، رخوت و فرسودگی شغلی را شامل می شود و سبب می گردد تا کارکردهای اثربخش حسابرسی

مالیاتی در ایجاد شفافیت‌ها کاهش یابد، چراکه حرفه حسابرسی مالیاتی بنا به ذات و ماهیت مسئولانه و تخصصی که برایش تعریف شده، هم باید نقش یک عضو از شرکت را در بازار سرمایه ایفا نماید و هم به‌عنوان یک شاغل از تصدی در این حرفه لذت ببرد. به همین دلیل تمرکز بر ابعاد تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی به‌عنوان یک بحران شغلی و حرفه‌ای و شناخت مفهومی و تئوریک آن می‌تواند در ایجاد ارزش در این حرفه برای حسابرسان مالیاتی مؤثر باشد. اولین مقوله الگوی تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی، مقوله تهدیدات اجتماعی بود، در سطح اجتماعی هر حرفه به دلیل تعاملی و منافع مشترکی که با افراد آن جامعه دارد، بسته به رشدیافتگی ادراک اجتماعی و وجود هنجارهای اشتراکی و قابل قبول، می‌توان انتظار وجود یا عدم وجود تهدیداتی در عملکردهای حرفه‌ای را داشت. اما هر جامعه‌ای بسته به ماهیت و ساختار طبقه‌بندی شده آن، رویکردهای متفاوتی در برابر مشاغل و حرفه‌ها دارد. به‌عنوان مثال رویکرد جامعه نسبت به شغل معلمی به دلیل ریشه‌های مذهبی بسیار قابل احترام‌تر نسبت به مشاغل آزادی هم‌چون مشاوران املاک و ... دارد. در واقع وجود چنین ریشه‌های اجتماعی، بسته به باور جمعی گرایانه می‌تواند سبب تقویت یا افول یک حرفه در جامعه گردد. حسابرسی مالیاتی نیز از این موضوع مستثنی نیست، بلکه بسته به ویژگی‌های مسئولانه و حقوقی که بر دوش خود دارد، تاثیرپذیری بیشتری نسبت به ماهیت اجتماعی و ویژگی‌های مرتبط با آن دارد. حرفه حسابرسی مالیاتی مستقیماً با ارزش‌های اجتماعی در تعامل است که حاوی حفظ منافع ذی‌نفعان می‌باشد و رویکرد اجتماعی هر جامعه بسته به ویژگی‌های اقتصادی و سیاسی فشار بیشتری را به حسابرسان مالیاتی وارد می‌آورد و این موضوع باعث ایجاد تهدیدات شغلی در حرفه حسابرسی مالیاتی می‌گردد و آنان را مشکلاتی در مسیر کارراه حرفه‌ای خود مواجه می‌نمایند و مانع از رشد حرفه‌ای آنان می‌گردد. یکی از مهم‌ترین عوامل اجتماعی در حرفه حسابرسی مالیاتی عدم توجه به هنجارسازی و عرف‌سازی بدون نیاز به قوانین و استانداردهای حسابرسی مالیاتی است. باید توجه داشت بیان استاندارد و قوانین حتی در باب کوچک‌ترین حیطه‌های عملکردی حسابرسی باعث استانداردسازی بیش از حد رفتار حسابرسان می‌شود و این موضوع می‌تواند روح این حرفه و ماهیت کیفی و تصمیم‌ساز آن را دچار خدشه نماید و در بلندمدت باعث سرخوردگی حرفه‌ای در حسابرسی مالیاتی گردد. بنظر تمرکز بر هنجارهای اجتماعی هم‌چون خود افشایی از جانب صاحب کاران می‌تواند باعث کاهش این سرخوردگی‌ها و تهدیدات گردد. سرخوردگی در این بخش بیشتر در قالب تضاد و تعارض‌های خانوادگی و بین

نقشی صورت می‌پذیرد و این موضوع ضمن برهم خوردن تعادل وظایف فرد به‌عنوان نقش همسر با نقش حسابرس، نظم اجتماعی و آرامش روانی را برهم می‌زند و باعث ایجاد تهدیدات شغلی در حرفه حسابرسی مالیاتی می‌گردد. نکته قابل توجه این است که فقدان کارکردهای رسانه‌ای در تشویق عملکردهای رفتار و حرفه‌ای به‌عنوان یک ابزار اثربخش اجتماعی باعث شده است تا عملکردهای حرفه‌ای حسابرسان کمتر مورد توجه در جایگاه اجتماعی قرار گیرد. رسانه به‌عنوان یک قدرت اجتماعی می‌تواند باعث تشویق میل به ایجاد هنجارهای رفتاری مثبت در حسابرسان گردد و تهدیدات اقتصادی یا اجتماعی حسابرسان را کاهش دهد و تمرکز بیشتری از آنان را در حرفه حسابرسی به کار گیرد. دومین مقوله الگوی تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی، مقوله تهدیدات ساختاری بود، ساختارهای هر حرفه‌ای تعیین کننده مسیر و رویکردهای عملکردی متصدیان شغلی آن حرفه می‌باشد.

هرقدر ساختارهای حرفه‌ای یک شغل پیچیده و از رسمیت بالایی برخوردار باشد، این موضوع باعث می‌گردد تا فشارهای فرآیندی و محتوایی بر افراد بیشتر وارد آید، چراکه بسیاری از ساختارهای شغلی همچون ساختار تعریف شده حرفه حسابرسی مالیاتی به دنبال استانداردسازی بالای رفتاری می‌باشد و این موضوع می‌تواند رویه‌های عملکردی حسابرسان را تا حد زیادی تحت تاثیر قرار دهد. وجود استانداردها هرچند ناگزیر می‌باشد، اما سبب تحمیل استرس و فرسودگی بیش از اندازه‌ای به حسابرسان مالیاتی می‌گردد که این موضوع می‌تواند در بلندمدت سبب اضمحلال عملکردی و رفتاری آنان در مسیر بلوغ حرفه‌ای گردد و آنان را با سرخوردگی‌های شغلی و وجود تهدیدات شغلی مواجه نمایند. ساختارهای شغلی از طرف دیگر به دلیل عدم تغییر در دستورالعمل‌ها و سیاست‌های توسعه محوری در کارکردها معمولاً حسابرسان مالیاتی را دچار فرسایش و روتین‌زدگی می‌نمایند که به علت عدم بازنگری در رویه‌های آموزشی و یا استراتژی‌های منابع انسانی، باعث شده است بسیاری از مشکلات شغلی و حرفه‌ای حسابرسان مالیاتی بیش از پیش پیچیده گردد و این موضوع سبب گردد تا سطح بهزیستی روانشناختی آنان به شدت با افت مواجه شود. همواره ساختارهای تعریف مشاغل و وظایف نیازمند بازنگری هستند چراکه ضمن اینکه در شناسایی افراد شایسته تر می‌تواند نقش مهمی در انجام وظایف داشته باشد، در عین حال می‌تواند سبب گردد تا افراد در بلندمدت دچار فرسایش و بحران‌های شغلی نگردند، چراکه با گردش و بازخورد دائم جریان اطلاعات می‌توانند مانع از تک بُعدی‌گرایی و یا تهدیدات شغلی در حسابرسان مالیاتی گردد. مقوله

بعدی شناسایی شده در این مطالعات مرتبط با تهدیدات حرفه‌ای حساب‌برسان مالیاتی بود. یکی از مشهورترین نظریه‌های تبیین‌کننده فراگرد انگیزش و کنترل تعارض و فرسایش تعاملات بین فردی، نظریه تقویت‌های رفتار است. در نظریه تقویت تأکید می‌شود که باید رفتارهای ارادی انسانها را مورد توجه قرار داد؛ به این ترتیب که پس از متمایز ساختن رفتارهای ارادی مفید از رفتارهای ارادی بی‌فایده یا مضر، باید رفتارهای ارادی مفید را تقویت کرد و رفتارهای بی‌فایده یا مضر را تضعیف کرد یا آنها را حذف نمود. در این پژوهش مشخص شد، تقویت رفتار به‌عنوان یکی از ابعاد ساختاری که مرتبط با نظام مدیریتی و اداری در تدوین استانداردهای رفتار حسابرسی محسوب می‌شود که در بهبود و توسعه کیفیت خدمات و انجام وظایف حرفه‌ای حساب‌برسان مالیاتی به صورت متعهدانه نقش قابل توجهی را ایفا می‌نماید. از آنجاییکه حسابرس بر اساس استانداردهای حسابرسی باید مبتنی بر استانداردهای رفتاری تحت هر شرایطی مستقل عمل نماید و استقلال خود را حفظ کند، اما لزوم توجه به ایجاد انگیزه از طریق تشویق و تقدیر از عملکردهای صادقانه و مبتنی بر اصول رفتاری و منش حرفه‌ای باعث ایجاد پویایی بیشتر در انجام وظیفه حساب‌برسان خواهد شد و این موضوع مانع مهمی بر سر راه مشکلات و تهدیدات شغلی حساب‌برسان مالیاتی خواهد شد. باید توجه داشت، یک حسابرس نیازمند توجه و تعاملات پویا در عرصه‌های عملکردی با ساختاری حرفه‌ای و اجتماعی است تا بر اساس آن سطح مشخص‌تری از پاسخگویی و شفافیت‌ها بازخورد شود، چراکه توجه به مشوق‌های رفتاری و مادی به‌عنوان جزئی از ویژگی‌های استراتژیک منابع انسانی در هر ساختاری می‌تواند دلیل و محرکی برای افزایش سطح اثربخشی عملکردهای فردی حساب‌برسان مالیاتی گردد. اما فقدان چنین تقویت‌های رفتاری باعث می‌شود، حساب‌برسان دچار انحطاط در عملکردها شوند، چراکه به حرفه خود، صرفاً بر اساس الزام‌ها می‌نگرند و بدون هیچ انگیزه‌ای وظایف حرفه‌ای خود را دنبال می‌کنند این موضوع ضمن اینکه باعث ایجاد فرسودگی‌های عاطفی و رفتاری و حتی عملکردی می‌شود می‌تواند به دلیل رخوت ایجاد شده در حسابرس باعث ایجاد تهدیدات شغلی و تخصصی او گردد. از طرف دیگر عدم شفاف‌سازی در حیطه‌های عملکردی و عدم تفکیک رفتارهای مشخص در باب حمایت رفتاری مثبت از عملکردها باعث نوعی برهم خوردن توازن و تعادل در انگیزه‌ها و علائق فردی حساب‌برسان مالیاتی می‌گردد. همچنین عدم وجود حمایت‌ها محرکی برای رخ دادن بی‌علاقگی در حرفه حسابرسی در بلندمدت از منظر استراتژی‌های رفتار سازمانی تلقی می‌شود که پیامدی همچون سرخوردگی را به‌همراه دارد و مانع از بلوغ حساب‌برسان

مالیاتی خواهد شد. وجود چنین بی‌توجهی‌هایی هم‌چنین باعث خواهد شد صرفاً حسابرس در مسیر مشخص شده بدون هیچ انگیزه‌های تخصصی انجام وظیفه نماید چراکه هویتی از شغل خود که مبتنی بر توجه نهادها و ناظران ساختاری باشد دریافت نمی‌کند.

نتایج مطالعه حاضر همسو با نتایج تحقیق هور و پری^۱ (۲۰۱۶)، رضایی و همکاران (۱۳۹۹) و حاجی زاده میمندی و بنیاد (۱۳۹۸) می‌باشد. هور و پری (۲۰۱۶) تهدیدات شغلی را در سه عامل فردی، اجتماعی و سازمانی تقسیم کرده و نشان دادند متغیرهای شغلی در دو سطح فردی و سازمانی تأثیر بیشتری در ایجاد تهدیدات شغلی دارند. نتایج مطالعه رضایی و همکاران (۱۳۹۹) عوامل مالی، منابع انسانی، اجتماعی، سیاسی، فردی، ساختاری و مدیریتی را به‌عنوان عوامل دارای ارتباط با امنیت شغلی افراد شناسایی کرد. حاجی زاده میمندی و بنیاد (۱۳۹۸) نشان دادند که توانمندسازی کارکنان، رضایت شغلی و تعهد سازمانی تأثیر بسزایی در کاهش تهدیدات شغلی دارند. در این مطالعه نیز همسو با مطالعات پیشین نتایج نشان داد نابرابری عدالت و رویه‌های نظارتی به‌عنوان یکی از ابعاد محتوایی در ساختار هر حرفه‌ای می‌تواند باعث افزایش تنش و فشار روانی بیش از اندازه‌ای به متصدیان آن حرفه وارد نماید و سبب گردد تا بحران هویت فردی چندین برابر بیشتر تشدید شود و فرد دچار مشکلاتی در مسیر عدم رشد بلوغ حرفه‌ای گردد. پذیرش باور به نابرابری و عدم تعادل در کارکردهای ساختار شغلی همچون ارتقای عادلانه دریافت پاداش برابر و ... پیامدهایی همچون سرخوردگی و فرسایش عملکردی را در بلندمدت برای حسابرس به همراه خواهد داشت زیرا وجود چنین تبعیض‌هایی باعث می‌گردد تا سطح تعهد به پیروی از استانداردهای حسابرسی بی‌انگیزه طی شود و فرد صرفاً بر اساس یک وظیفه و بدون هیچ علاقه‌ای کارکردهای خود را دنبال نماید در واقع فقدان معیارهای مشخص در ارتقا یا تخصیص ساعات کار حسابرسی برابر یا ارجاع به صاحب‌کاران حتی در شرایط عدم رقابتی و ... می‌تواند دلیل قوی برای وجود نابرابری و پیامد سرخوردگی و تهدیدات شغلی باشد، سرخوردگی که احتمالاً در هر دوره‌ای از کار راه حرفه‌ای حسابرس ظهور یابد و مانعی جدی بر سر راه بلوغ حسابرسان باشد و آنان را دچار فرسایش شغلی، نماید فرسایشی که در نهایت به تهدیدات شغلی منجر خواهد شد باید توجه داشت، سرریز شدن وظایف و حیطه‌های مسئولیت در سایر نقش‌های اجتماعی حسابرس همچون نقش خانوادگی او باعث شده تا فرد از این ناحیه نیز همچون سایر ناحیه‌های رفتاری دچار ضربه گردد ضربه‌ای که باعث

1. Hur, H., & Perry

خواهد شد تا در آینده فرد آسیب‌های روانی زیادی را به خودش وارد کند که این موضوع نیز به‌عنوان یکی از عوارض نابرابری‌های سازمانی است در این شرایط و با وجود فشارهای وارده به فرد و خانواده او ناشی از نابرابری‌های شغلی حسابرس انگیزه‌ی خود را از دست می‌دهد و این موضوع سطح چالش انگیزی عملکردهای فرد را دچار بحران می‌نماید و فرد به تدریج به سمت رخوت حرکت می‌نماید.

بر اساس نتایج مطالعه حاضر پیشنهاد می‌شود:

- سازمانها و نهادهای ناظر بر عملکردهای حسابرسان ضمن برنامه‌ریزی و تدوین سیاست‌های کلان به‌منظور توسعه شغلی حرفه حسابرسی مالیاتی، تلاش نمایند انگیزه‌های ارزشی و رفتاری را به حسابرسان مالیاتی به‌عنوان محرک تریق نمایند تا از این طریق با تعصب و تعهد قابل توجه‌تری نسبت به حسابرسی و انجام وظایف خود بپندیشند و عمل نمایند. تحت این شرایط حسابرس هویت خود را بر مبنای ویژگی‌های شغلی و تخصصی این حرفه در مسیر شغلی در می‌یابد و تحت تاثیر نام و شهرت صاحب کاران قرار نمی‌گیرند. این موضوع به توسعه کارراهه حرفه‌ای حسابرسان مالیاتی کمک می‌کند و باعث می‌شود تا اثر هاله‌ای را به واسطه انگیزه‌های نامتناسب حرفه‌ای از خود دور نماید و ادراک و عمل متناسبی با ارزش‌های این حرفه در طول مسیر شغلی خود تعریف نماید و به آن پایبند باشد.

- همچنین پیشنهاد می‌شود در لایه‌های اجتماعی تعادل و انسجام بیشتری از طریق ابزارهایی همچون رسانه در بین مشاغل ایجاد کنند و حرفه حسابرسی مالیاتی را با توجه به وظایف و مسئولیت‌های سنگینی که در پاسخگویی و ارتقای سطح شفافیت‌های اطلاعاتی بر عهده دارد به درستی به تصویر بکشد تا ذهنیت اجتماع از تصویر حسابرسان مثبت شکل گیرد و باعث ایجاد پویایی در افزایش مسئولیت‌ها و کارکردهای اثر بخش حسابرسان مالیاتی گردد.

در این مطالعه همچون هر مطالعه‌ای که به صورت کیفی انجام می‌گردد می‌توان نسبت به ارائه‌ی محدودیت‌هایی به شرح ذیل اقدام نمود:

- مهم‌ترین محدودیت، پژوهش‌های کیفی به‌ویژه از نوع مصاحبه، عدم امکان پایداری ابعاد شناسایی شده در بلندمدت و تعمیم آن به کل بسترهای مطالعه باشد. زیرا گستردگی ابعاد مورد بررسی در حوزه حسابرسی، احتمالاً با انجام چندین مصاحبه قابل اکتشاف

نبوده و می‌تواند ابعاد شناسایی شده، به طور نسبی مورد کنکاش قرار گیرد. اگر چه این تحقیق با اتکا به چرخه ای قیاسی / استقرائی به نظریه سازی و توسعه الگوی تهدیدات شغلی حسابرسان پرداخت، ماهیت استقرائی روش شناسی آن محدودیت هایی را بر تعمیم پذیری آماری نتایج آن وارد می کند. همچنین این تحقیق مجموعه ای از نتایج خاص را به تعدادی نظریه گسترده تر (و نه به شرایط و موقعیت های گسترده تر) تعمیم می دهد. از این رو، تعمیم پذیری آماری نتایج آن با محدودیت های قابل توجهی روبه رو است.

تعارض منافع

تعارض منافع ندارم.

سپاسگزاری

در پایان نویسندگان لازم می دانند که از داوران ناشناس نشریه برای نظرات سازنده با هدف بهبود و رونق بخشیدن به ارزش علمی پژوهش قدرانی کنند.

ORCID

Saeed Valadbeigi  <http://orcid.org/0009-0003-8446-8830>

Mojgan Safa  <http://orcid.org/0000-0002-7245-8753>

Seid abbas borhani  <http://orcid.org/0000-0002-6790-3410>

Reza gholami jamkarani  <http://orcid.org/0000-0003-1895-6660>

References

4. Amad Badawi Saluy, Novawiguna Kemalsari, Unang Toto Handiman, Peby Arwiya, Ahmad Faridi, Bustanul Arifin Caya, Haliansyah Machmud. Human Resources Perspective: Audit Fee, Internal Control, and Audit Materiality Affect Auditor Switching. *WSEAS Transactions on Business and Economics*. 2024; 21:21-34.
5. Arta, Farnaz; Taheri, Mohsen and Aghaei Bojestani, Maryam. (2023). Pathology of legal interruptions in the stage of tax collection and payment (a comparative study of Iran and the United States of America). *Research Journal of Taxation*, 4(56). 51-74. [in Persian].
6. Binglei Duan, Xinxiao Ma, Guojian Zheng (2021) , Adjustment costs of institutional tax changes from the audit pricing perspective: Empirical evidence from the VAT reform, *China Journal of Accounting Research* 14 May 2021.
7. Birjandi, Hamid, and Fathi, Zahra. (2022). Investigating the relationship between the mandatory turnover of audit firms and the auditor's professional skepticism characteristics. *Accounting Knowledge*, 13(1).203-228. [in Persian].
8. Braun, V., and V. Clarke. (2006). Using thematic analysis in psychology. *Qualitative research in psychology*, 3(2): 11-101.
9. Dwi Martani, Nur Aulia Rahmah, Fitriany Fitriany & Viska Anggraita Zhaojun Yang (Reviewing editor) (2021) Impact of audit tenure and audit rotation on the audit quality: Big 4 vs non big 4, *Cogent Economics & Finance*, 9:1.
10. Fadaly, Dina s (2018). Determination of auditor choice in emerging markets: evidence from Saudi arabia. *The business and management review*, 9 (3),65-85.
11. Firdaus, F., Ujianto, U., & Slamet, R. (2023). The Effect of Job Security and Job Attractiveness on Intention to Leave: The Mediation Role of Employee Engagement. *International Journal of Professional Business Review: Int. J. Prof. Bus. Rev.*, 8(5), 12.
12. Glaser, B. G. (2002). Conceptualization: On theory and theorizing using grounded theory. *International journal of qualitative methods*, 1(2), 23-38.
13. Glaser, B. G., & Holton, J. (2005). Staying open: The use of theoretical codes in grounded theory. *The Grounded Theory Review*, 5(1), 1-20.
14. Hajizadeh Maimandi, Masoud, Boonad, Leila. (2018). Factors affecting the job security of employees of organizations (a meta-analysis of existing research). *Social Development*, 14(2), 33-60.
15. Hur, H. (2022). Job security matters: A systematic review and meta-analysis of the relationship between job security and work attitudes. *Journal of Management & Organization*, 28(5), 925-955.
16. Hur, H., & Perry, J. L. (2016). Evidence-based change in public job security

- policy: A research synthesis and its practical implications. *Public personnel management*, 45(3), 264-283]
17. Kim, Mindy. (2021). Effects of managerial overconfidence and ability on going-concern decisions and auditor turnover. *Advances in Accounting*.8(2). 54-71.
 18. Lopes, A. (2010). Grounded theory method: an essential approach to analyse design. In *The 9th European Conference on Research Methods in Business and Management: IE Business School Madrid, Spain*: 24-25.
 19. Merdiaty, N. (2024). Linking job security to psychological well-being through job satisfaction police. *Journal of Social Research*, 3(4).38-49.
 20. Moradi, Mohammad, Yahyai, Munireh, Iskandar, Hoda (2021), Compilation of employer acceptance model in audit institutions, *Danesh Audit*, 21(83). 14-27. [in Persian].
 21. Namdar Joyimi, Roshan; Seyed Aligoli, Yacoubi; Noor Mohammad, Urei Yazdani and Badraddin (2021). The drivers of the development of human capital commitment in government organizations, derived from the Qur'an and Atrat with the application of reason and consensus based on the analysis of the content. *Public Management Vision*, 12(4), 90-103. [in Persian].
 22. Nicole, Carusone., Rebecca, Pittman., Mindy, K., Shoss. (2021). Sometimes It's Personal: Differential Outcomes of Person vs. Job at Risk Threats to Job Security... *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 18(14):7379
 23. Ostad Jafari, Mohammad, Faraji, Omid, Arabzadeh, Maitham, Jabari Jafarabadi, Hossein, Ghanimati, Hassan. (2022). Financial factors and characteristics affecting auditor change and the market's reaction to it: a systematic review of the literature using the meta-analysis method. *Journal of Financial Accounting Research*, 14(3), 119-148. [in Persian].
 24. Rezaei, Mitra, Imani, Mohammad Taghi Mohammadkhani, Kamran. (2019). Identifying and ranking the factors affecting the job security of the academic staff of the universities, emphasizing the independence of the Islamic Azad University of Iran with the AHP approach. *Bimonthly scientific-research journal of a new approach in educational management*, 11(44), 153-180.
 25. Safai Shakib, Ali, Safai, Safi Elah, Mosivand, Maryam. (2023). Investigating the effect of religiosity on job security among health center employees in Hamadan city. *Scientific Quarterly Journal of Iranian Islamic Development Model Studies*, 11(2). [in Persian].
 26. Tamradi, Ali, Rostaminia, Reza, Sarkmarian, Saideh (2017) The effect of political communication on the relationship between auditor selection and accounting information transparency. *Journal of Research in Accounting and Economic Sciences*, 2(2), 1-1. [in Persian].
 27. Taqvi Qasim Abad, Fatima; Darabi, Roya and Chaharmahali, Shahram. (2023). Presenting the tax audit model according to the effects of

- psychological safety and tax audit knowledge during the detection of tax frauds, scientific journal, tax research paper, 6(58). 27-49. [in Persian].
28. Wang, M. L., Narcisse, M. R., Togher, K., & McElfish, P. A. (2024). Job Flexibility, Job Security, and Mental Health Among US Working Adults. *JAMA Network Open*, 7(3), 1-22.
29. Wastell, D. G. (2001). Barriers to effective knowledge management: Action research meets grounded theory. *Journal of Systems Information Technology*, 5 (2): 21–35
30. Wongsuwatt, S., Jantamaneechot, T., & Thaothampitak, W. (2024). The Influence of Soft Skills and Perceived Job Security on the Job Performance of Tourism and Hospitality Workers Along Thailand's Andaman Coast: Mediating Role of Employee Engagement. *Journal of Community Development Research (Humanities and Social Sciences)*, 17(1), 1-16.

استناد به این مقاله:



Name of Journal is licensed under a Creative Commons Attribution-Noncommercial4.0 International License.