



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.

Accepted:

Received:

e-ISSN: 2717-1817 p-ISSN: 2251-6484

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.

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

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

مژگان صفا* گروه حسابداری، واحد قم، دانشگاه آزاد اسلامی، قم، ایران.

سید عباس برهانی گروه حسابداری، واحد قم، دانشگاه آزاد اسلامی، قم، ایران.

رضاعلامی جمکرانی 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 گلیزری استفاده شده است. هدف اصلی نظریه داده‌بنیاد، توسعه نظریه‌های جدید است و قادر به ایجاد نظریه‌ای از علاقه مشارکت کنندگان است. بر اساس رویکرد نظریه داده‌بنیاد از طریق مصاحبه‌های نیمه‌ساختاری ایفته با ۱۶ نفر از خبرگان دانشگاهی با تجربه 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 مقولة (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. تابع این پژوهش می‌تواند به سیاست‌گذاران و تدوین کنندگان 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 بسترها اجتماعی اقدام نمایند و بر اساس آن سیاست‌های تشويقی 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 مقلبانه در عرصه اقتصادی، نقش قابل توجهی در کاهش وقوع تقلب، دستکاری اطلاعات، بهبود گزارشگری مالی و افزایش کارایی و اثربخشی در بسیاری از این عرصه‌ها در جامعه دارد. ازین‌رو بررسی چالش‌ها و آسیب‌های شغلی حسابرسان مالیاتی اهمیت بسزایی پیدا کرده است (نتوی 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 (آmad^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 ۷/۱۷ 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 متصادی مواجه می‌شوند که با کمترین هزینه کار کنند در حالی 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 کنمکن است سودآوری با افزایش هزینه‌های حسابرسی به خطر بیفتد، ازین‌رو، حسابداری و بهویژه حسابرسی از دیرباز به عنوان حرفة‌ای با سطوح بالای تهدیدات شغلی شناخته شده است (وانگسووات و همکاران^۱، ۲۰۲۴). چالش برای گذراندن آزمون‌های مختلف از جمله آزمون حسابدار رسمی و فشار روانی بیش از حد از چالش‌های معمول و همیشگی حسابرسان بوده است. حسابرسان به دلیل تضاد منافعی 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 می‌کند. همچنین، حسابرسان مالیاتی با تعداد زیادی از افراد درون‌سازمانی و برون‌سازمانی در ارتباط هستند که طیف وسیعی از نیازها و انتظارات دارند و برآورده کردن این انتظارات و تقاضاهای متنوع از سوی صاحب‌کاران، آن‌هم در محیط کاری که خود صاحب‌کار مشخص می‌کند، برای حسابرسان تهدیدات شغلی متنوعی ایجاد می‌کند که در صورت شناسایی نشدن به موقع، کترل 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. ازانجایی که در شرایط محیطی ایران حسابرسان نمی‌توانند به بازاریابی خدمات خود پردازند و از سوی دیگر در پی خصوصی‌سازی، 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 بعد از دانش حسابرسی، بر آنیم تا الگویی برای تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی بر اساس رویکرد نظریه داده بنیاد ارائه گردد.

1. Wongsuwart

2. Firdaus

نتایج این پژوهش، می‌تواند دانش افزایی 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 حرفة‌ای حسابرس در کشورهای درحال توسعه، نظری 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 پامدهای تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی، نسبت به تقویت کارکردهای اخلاقی؛ اجتماعی و فرهنگی حسابرس جهت تعامل پویاتر با ذی‌نفعان و بسترهاي اجتماعي اقدام نمایند و بر اساس آن سياست‌هاي 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 (Binglei^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 (Hur^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 شغل شان را از دست نخواهند داد. مهم‌ترین عامل تهدیدات شغلی، اخراج است که به دو صورت موجه و غیرموجه صورت می‌پذیرد (حاجی زاده میمندی و بنیاد، ۱۳۹۸). اخراج برای دفاع از حقوق

1. Amad

2. Binglei

3. Hur

کارفرمایان در برابر کارکنان خاطری 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 به عنوان 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، اشتباہات 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 فرآیند 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 تاخیر 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 (وانگسووات 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 استرس زا 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 غیرمنتظره شخصی و مسائل اقتصادی (نیکل و همکاران، ۲۰۲۱).
- عوامل سازمانی: شامل ساختار سازمانی، فرایندهای سازمانی، خط مشی‌های 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 (وانگسووات و همکاران، ۲۰۲۴). به عبارت دیگر، موردنی 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

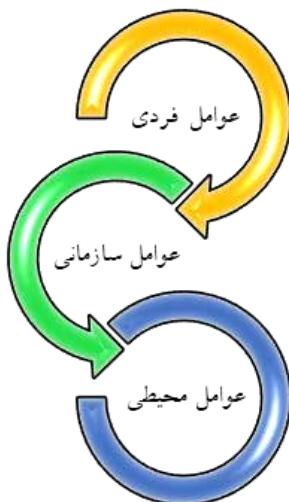
1. Wongsuwart

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 پذیدآمدن تهدیدات شغلی تأثیر دارند (نیکل و همکاران، ۲۰۲۱، وانگسووات و همکاران، ۲۰۲۴). چهار نوع ویژگی برای نقش، بر شمرده‌اند: ابهام نقش، گرانباری نقش، کمباری نقش، و ناسازگاری نقش که در شکل (۱) نمایش داده شده است:

1. Wang
2. Wongsuwart

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



ابهام نقش

ابهام نقش را به عنوان یکی از ویژگی‌های نقش چنین تعریف کردند: 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 دارد) گذشته بر این، گفته‌اند که ابهام نقش زمانی پدید می‌آید که روشن نباشد نقش فرد چیست، از جمله هنگامی که بهروشی معلوم نباشد حدود مسؤولیت‌های 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 مسؤولیت‌های 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 متفوّق توانائی او از وی دارند که هر دوی آنها باعث ایجاد استرس و سایر تبعات منفی در فرد می‌گردد (مردیاتی^۱، 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 بخشنده 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 کثر کاری و بد عمل کردن شود (مردیاتی، ۲۰۲۴).

1. Merdiaty

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 کمبازی 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 پایین ترین 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، معابر 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 روپرتو 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 تیجه 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 یک 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 هیچ کدام 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 مذبور 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 آmad^۳ و همکاران (۲۰۲۴) می‌باشد که نشان دادند شفافیت، استقلال، پاسخگویی، حق الرحمه حسابرسی، کنترل داخلی و اهمیت حسابرسی تأثیر قابل توجهی بر تمدید 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 تمدید قرارداد حسابرسی با کاهش کیفیت حسابرسی همراه است و تأثیر منفی تمدید قرارداد حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در شرکت‌های بزرگ کمتر از شرکت‌های غیر بزرگ است. همچنین، نشان دادند که تغییر حسابرس 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) شرکت کنندگان 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 عزت‌نفس مبتنی بر سازمان مشخص می‌شوند. شرکت کنندگان 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. صفاتی 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، $4/50$ درصد از تغییرات متغیر کنترل خشم کارکنان مرکز بهداشت وابسته به ابعاد چهارگانه دینداری می‌باشد. بیرونی و فتحی (۱۴۰۱) در بررسی رابطه بین چرخش اجرایی مؤسسات حسابرسی و ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حسابرس نشان دادند چرخش اجرایی 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 اجرایی مؤسسات حسابرسی قرار می‌گیرد. نتایج حاکی از آن می‌باشد که رابطه بلندمدت حسابرس و صاحب کار 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 اجرایی مؤسسات حسابرسی می‌تواند منجر به بکارگیری دانش بیشتر و تردید حرفه‌ای حسابرس شود. مرادی و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به تبیین تدوین الگوی پذیرش صاحب کار در مؤسسات حسابرسی پرداختند. در این پژوهش با استفاده از نظریه برخاسته از داده‌ها به تدوین الگوی پذیرش صاحب کار توسط حسابرس

1. Hur, H., & Perry

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 می دهد مهمترین راهبردها برای مؤسسات حسابرسی در پذیرش صاحب کار، شناخت متقابل، سازش و تعامل با صاحب کار، حق الزحمه، گسترش ارتباطات می باشد. عوامل مداخله گر بر این راهبردها شامل: ویژگی های صاحب کار نظیر صلاحیت و درستکاری مدیران، توانایی مالی، ریسک های صاحب کار و اهمیت و اندازه صاحب کار و ویژگی های 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 طبقه بندی می باشد. رضایی و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی شناسایی و رتبه بندی عوامل مؤثر بر امنیت شغلی هیات علمی دانشگاه ها پرداختند. نتایج به دست آمده از تحقیق نشان می دهد عوامل مالی، منابع انسانی، اجتماعی، سیاسی، فردی، ساختاری و مدیریتی به عنوان عوامل دارای ارتباط با امنیت شغلی با تأکید بر استقلال دانشگاه شناسایی شد. آزمون ها نشان می دهد به جز عامل اجتماعی سایر عوامل بر امنیت شغلی اساتید تأثیرگذار است. بررسی میانگین رتبه که اولویت هر عامل را نشان می دهد، گویای این است که عامل سیاسی اولین و بالاترین رتبه را دارد، میانگین رتبه عامل سیاسی مقدار $4/85$ و بیشتر از میانگین رتبه عامل های دیگر است. بر این اساس می توان 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 می توان گفت که اولویت عامل ها از نظر میزان تأثیر بر امنیت شغلی به ترتیب مربوط به عامل سیاسی، مدیریتی، ساختاری، فردی، منابع انسانی، مالی و اجتماعی است. حاجی زاده میمندی و بنیاد (۱۳۹۸) در مطالعه ای به شناسایی عوامل مؤثر بر امنیت شغلی کارکنان سازمان ها از طریق روش فراتحلیل پرداختند. نتایج فراتحلیل نشان داد که اندازه ای اثر توانمندسازی کارکنان و امنیت شغلی با $0/57$ و اندازه ای اثر رضایت شغلی و امنیت شغلی با $0/52$ در حد بالا قرار دارند؛ همچنین رابطه ای 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 به عنوان یک پژوهش جدید می تواند اطلاعات سودمندتری در مقایسه با تحقیقات پیشین در اختیار فعالان بازار سرمایه کشور قرار دهد. علاوه بر این، برآوردن نیازهای اطلاعاتی مؤسسات حسابرسی، شرکت ها، مدیران و ارائه نتایج کاربردی در خصوص موضوع تحقیق به منظور

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

اول این که نتایج این تحقیق می‌تواند موجب بسط مبانی نظری متون مرتبط با مبحث حسابرسی و کیفیت آن گردد. دوم نتایج تحقیق به عنوان یک دستاورده 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 گلیزری^۱ برای پاسخ به سوال‌های 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 بنای 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. فلسفه‌ی مطالعه‌ی حاضر بر اساس تقاطع اراده‌گرایی در فلسفه عالم با ساختارگرایی در فلسفه علم، بنایی تلقی می‌شود (شکل^۳). لذا ماهیت فلسفه‌ی بنایی در پژوهش، ترکیب رویکرد استقرائی-قیاسی است.

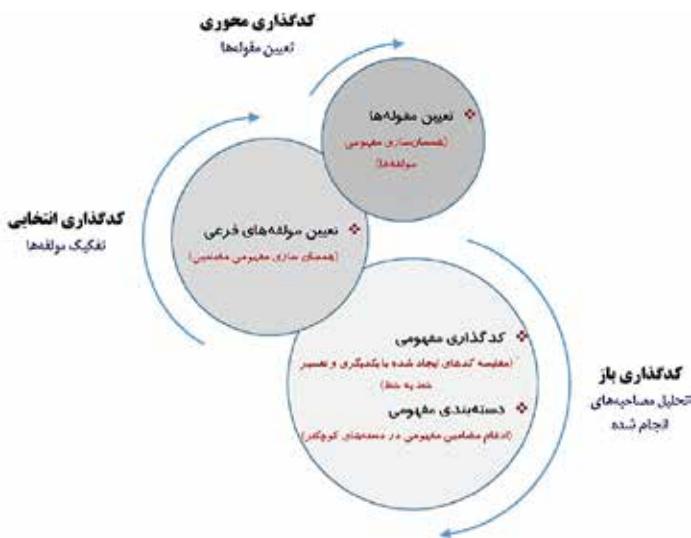
1. Glaserian Emerging Grounded Theory

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



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

شکل ۴. مراحل تحلیل در نظریه داده‌بنیاد گلیزری (منبع: واسیلی، ۲۰۰۱)



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

او محقق باید شخصاً به طور عینی درگیر جمع آوری داده شود. ماهیت استقرانی این نظریه باعث خلاقیت، آزادی عمل و انعطاف بیشتر می‌شود. این رویکرد نسبت به رویکرد نظاممند، الگوهای متنوع تری را جهت تلفیق داده‌ها ارائه می‌کند و به جای تحمیل نظریه به داده‌ها، نظریه را از بطن داده‌ها کنکاش می‌کند (گلیزر، ۲۰۰۲). در ادامه روش و ابزار گردآوری داده‌ها در مطالعه حاضر تشریح گردیده است.

روش و ابزار گردآوری داده‌ها

جهت گردآوری داده‌ها از ابزار مصاحبه نیمه ساختار یافته استفاده شده و مصاحبه‌ها با متخصصین و صاحب نظران حوزه حسابرسی مالیاتی صورت گرفت و شماره گذاری گردید. بنابراین جامعه آماری در بخش کیفی شامل خبرگان دانشگاهی و استادی حسابرسی صاحب نظر و دارای تجربه حرفه‌ای در حوزه حسابرسی مالیاتی و همچنین اعضای کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی می‌باشد. روش نمونه‌گیری به صورت ترکیبی از روش‌های نمونه‌گیری هدفمند و گلوله بر فی است. برای این منظور در گام نخست سه نفر از بین اعضای جامعه آماری که بر اساس مقاله‌های منتشره در حوزه‌های مرتبط با موضوع پژوهش یا سوابق علمی و اجرایی در حوزه حسابرسی مالیاتی، به عنوان صاحب نظر شناخته می‌شدند، به صورت هدفمند انتخاب گردیدند. در گام دوم، افرادی از جامعه آماری که بر اساس روش گلوله بر فی توسط مصاحبه شوندگان به پژوهشگر معرفی شدند و امكان مصاحبه داشتند، به نمونه آماری اضافه شدند و معیار رسیدن به پایان جمع آوری داده‌ها، نقطه اشباع نظری است. به عبارت دیگر، گردآوری داده‌ها تا زمانی ادامه می‌یابد که داده‌های جدیداً گردآوری شده با داده‌هایی که قبلاً گردآوری شده‌اند، تفاوتی نداشته باشند و پژوهشگر به مرحله اشباع رسیده باشد (لوپز، ۲۰۱۰). در نهایت، تعداد ۱۶ نفر بر اساس اطلاعات جدول (۱)، باتوجه به نقطه اشباع نظری به عنوان اتمام مصاحبه‌ها، در این پژوهش مشارکت داشتند که اطلاعات جمعیت شناختی مشارکت کنندگان تحقیق در جدول (۱) ارائه شده است:

1. Lopes

جدول ۱. مشخصات جمعیت شناختی خبرگان تحقیق

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

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

جدول ۲. روش سه‌سازی برای سنجش اعتبار تحقیق

ردیف	شاخص	توضیحات
۱	بازگشت اعتباری	در این بُعد، هدف بررسی صحبت بافت‌های پژوهش توسط مصاحبه‌شوندگان به منظور تعیین آنکه آیا این پژوهش به شکل صحیح دیدگاه‌های آنان را درباره موضوع پژوهش تحت پژوهش قرار می‌دهد یا نه؟ برای پژوهش این روش با ۸ نفر از مجموع ۱۶ مصاحبه‌شوندگان پس از تمام مصاحبه و تجزیه و تحلیل داده‌ها، در مورد مطابقت دیدگاه‌های شان با مصاحبه‌شوندگان مجددآبه آنان بازگشت شد تا حد اعتبار یافته‌ها بررسی شود. نتیجه نشان داد، در پیشترکدهای مفهومی ابجاد شده، محققان این پژوهش توانسته بودند درک صحیحی از اظهارات مصاحبه‌کنندگان داشته‌است؛ این امر می‌تواند ناشی از تعامل مطلوب و درک نظری مصاحبه‌شوندگان و مصاحبه‌کننده درباره موضوع پژوهش باشد.
۲	جستجو برای شواهد مغایر (مرور همتا)	پژوهشگر می‌تواند از طریق جستجوی سیستماتیک، داده‌های 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 متصادی را پیشنهاد کنند، می‌توانند منجر به توصیف جامع یک پدیده شود. برای دستیابی به این معیار، چند متخصص که در زمینه پژوهش کیفی و نظریه داده‌های تخصص داشتند بر مراحل مختلف کلگذاری، مفهوم سازی، استخراج مقولات و برداشت‌های پژوهشگران نظارت داشتند. از این افراد خواسته شد که برداشت خود را از مصاحبه‌ها و مقایمه 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 یادداشتبرداری و انجام پژوهش	در این مرحله پروتکل و فرآیند انجام مصاحبه‌ها در اختیار ۵ نفر از مصاحبه‌شوندگان قرار گرفت تا تأیید نمایند، ایا نحوه‌ی تحلیل درست طی شده است یا خیر که مورور یادداشت‌ها نشان داد، روند پژوهش و تحلیل کدها در مسیر درستی پیشرفت‌ه است.
۴	نتایج	در تحلیل گلبیز، با توجه به این اصل که «معناها برخاسته از موقعیت هستند»، هر یک از نتایج باید همراه با موقعیت، به طور 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 تهیه گزارش مفصل این معیار در پژوهش حاضر، مصاحبه‌ها ضبط و تایپ گردیده، فهرست مصاحبه‌شوندگان تهیه شده و کلیه فرایند تحلیل داده‌ها تایپ و در رایانه و فلش مموری ذخیره شده است. برای حاصل شدن این معیار در پژوهش حاضر، مصاحبه‌ها ضبط و تایپ گردیده، فهرست مصاحبه‌شوندگان تهیه شده و کلیه فرایند تحلیل داده‌ها تایپ و در رایانه و فلش مموری ذخیره شده است.

در این پژوهش برای سنجش پایایی یافته‌ها در مصاحبه، از روش بازآزمون استفاده شد.

در این روش ۲ مصاحبه به طور تصادفی انتخاب و هر یک 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:

$$\text{رابطه (۱)} \quad 100 \times (\text{درصد} \times (\text{نسبت توافق‌ها به کل کدها})) = \text{درصد توافق درون موضوعی}$$

جدول ۳. نتایج حاصل از پایایی بازآزمون

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

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 گلیزر برای شناسایی ابعاد شد، رویکردی که برخلاف مدل کلاسیک اشتراوس و کورین (۱۹۹۰)، به طور غیرسیستماتیک و بر پایه سه مرحله کدگذاری باز، محوری و انتخابی صورت می‌گیرد و در پی ارائه 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 مختصراً و در مسیر پژوهش هدایت کند و در نهایت بر اساس کدگذاری انتخابی، مدل پژوهش را به منظور نظریه‌پردازی ارائه دهد. به منظور 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. چنان‌چه واحد کد بندی، سطر باشد، به هر یک از سطراها یا جمله‌ها مفهوم یا کدی الصاق می‌شود. این کد یا مفهوم باید بتواند حداقل 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، برچسب (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 گلاسر یک شرح واره نظری بنویسید. شرح واره عبارت است از نوشته یا یادداشت مختصراً 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) (اشترووس و کرین، ۱۹۹۸) در جدول شماره (۴) نمونه‌ای از کد گذاری اولیه ارائه شده است.

جدول ۴. نمونه کد گذاری اولیه

موئلوفه سطح ۱	مضامین (مفهوم)
تهدیدات	عدم تناسب جنسیتی و اقلیتی در تصمیل و رتبه جایگاه شغلی حسابرسان
تبهیض آمیز	عدم وجود برابری از منظر درآمد حسابرسان مالیاتی با سایر مشاغل پردرآمد مثل پژوهشگران
تهدیدات ناشی از تعارض‌های اجتماعی	عدم توازن در روابط های منسجم ارتقای شغلی حسابرسان مالیاتی
تهدیدات ناشی از رفتاری در محیط کاری	فقدان هنجارهای اجتماعی منسجم در پایانندی به رفتارهای حرفه‌ای حسابرسان مالیاتی
تهدیدات ناشی از نبود تقویت‌های رفتاری در محیط کاری	فقدان شفافیت در پاسخگویی عمومی در عرصه‌های حسابرسی دولتی
تهدیدات ناشی از برابری و عدالت	تهدیدات اجتماعی بدلیل وجود تعارضهای شغلی
تهدیدات شغلی ناشی از پیامدهای رفتاری- ادراکی	تهدیدات اقتصادی در تامین معاش زندگی
نهادهای آموزشی	عدم بکارگیری مقتضی حسابرسان مالیاتی متناسب با توانمندی‌های تخصصی
نهادهای آموزشی ازبک	عدم تفکیک رفتاری مثبت در برابر رفتارهای منفی در حرفه حسابرسی
نهادهای آموزشی از خارج	عدم وجود و توجه به معیارهای مشخص و شفاف در حیطه‌های عملکردی
نهادهای آموزشی از خارج	تهدیدات حمایتی به دلیل بی توجهی به رفتارهای مثبت در حرفه حسابرسی مالیاتی
نهادهای آموزشی از خارج	تهدیدات شغلی به دلیل وجود تبعیض‌ها و نابرابری
نهادهای آموزشی از خارج	تهدیدات شغلی به دلیل نبود ارتقای شغلی برابر و منصفانه
نهادهای آموزشی از خارج	فقدان برابری وجود تعارضهای فرسودگی عاطفی در حسابرسان مالیاتی
نهادهای آموزشی از خارج	تهدیدات شغلی به دلیل سرریزش‌گیجهای وظیفه‌ای و عملکردی
نهادهای آموزشی از خارج	بی توجهی به نیازهای آموزشی به دلیل عدم نیازمنجی در حرفه حسابرسی
نهادهای آموزشی از خارج	فقدان برنامه‌های آموزشی مدون در حفظ انگیزه‌های شغلی
نهادهای آموزشی از خارج	عدم تغییر روابط های سنتی در آموزش و کاوش وابستگی های شدید به حرفه
نهادهای آموزشی از خارج	بی توجهی به نیازهای آموزشی بهزیستی و شناختی حسابرسان مالیاتی
نهادهای آموزشی از خارج	ترس از ناظرهای درون‌سازمانی
نهادهای آموزشی از خارج	ترس اخراج توسط مدیر
نهادهای آموزشی از خارج	کاهش رضایت شغلی
نهادهای آموزشی از خارج	کاهش تعهد سازمانی
نهادهای آموزشی از خارج	مبادلات اجتماعی ضعیفتر
نهادهای آموزشی از خارج	کاهش عزت نفس حسابرسان
نهادهای آموزشی از خارج	عدم وجود یمه مسئولیت مدنی حسابرسان مالیاتی
نهادهای آموزشی از خارج	عدم حمایت از جانب مراجع حرفه‌ای
نهادهای آموزشی از خارج	تفاوت در رفتار و عمل افراد سطوح بالای حرفه
نهادهای آموزشی از خارج	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 عمدۀ 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 مفاهیم) به تعداد مشخص و محدودی از مقوله‌های عمدۀ کاهش می‌یابند. از این رو، هر مقوله در برگیرنده 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 گرند 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 گرینشی (مفهومها)	مؤلفه های اصلی	مضامین مستخرج از مصاحبها
۱	تهدیدات شغلی اجتماعی	آمیز	عدم توانمندی های اجتماعی در حرفه حسابرسی
	تهدیدات شغلی ساختاری	ازنیو	عدم توانمندی های اجتماعی در حرفه حسابرسی
	تهدیدات شغلی صنعتی	کاری	عدم توانمندی های اجتماعی در حرفه حسابرسی
۲	تهدیدات شغلی ساختاری	ازنیو	عدم توانمندی های اجتماعی در حرفه حسابرسی
	تهدیدات شغلی صنعتی	کاری	عدم توانمندی های اجتماعی در حرفه حسابرسی
	تهدیدات شغلی صنعتی	ازنیو	عدم توانمندی های اجتماعی در حرفه حسابرسی
۳	تهدیدات شغلی صنعتی درک شده	پیامدهای رفتاری - ادراکی	عدم توانمندی های اجتماعی در حرفه حسابرسی
	تهدیدات شغلی صنعتی درک شده	پیامدهای رفتاری	عدم توانمندی های اجتماعی در حرفه حسابرسی

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

تهدیدات شغلی اجتماعی

توسعه یافته‌گی جوامع بر حسب عدالت و برابری‌های اجتماعی از جانب نهادها و سازمان‌بین‌المللی مورد ارزیابی قرار می‌گیرد و عاملی برای تفاوت اجتماعی کشورها تلقی می‌شود. لذا تمرکز بر آن به عنوان یک بعد اجتماعی مهم در تشریح تهدیدات شغلی در حرفه حسابرسی مالیاتی می‌تواند 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 مصاحبه‌شوندگان در این رابطه بیان کرده است:

«بنظر من با توجه به اینکه، حسابسان به دلیل مسئولیت‌های اجتماعی که در قبال جامعه دارند و با بررسی عملکردهای مالی صاحب‌کاران و شرکتها را در جهت افزایش شفافیت‌های مالی و مالیاتی بر می‌کشند، اما از نظر برابری با سایر مشاغل حداقل از منظر جایگاه اجتماعی، دچار تبعیض می‌باشد. چراکه این حرفه به دلیل وجود استانداردها، نیازمند تخصص و توان فنی قابل توجهی در ردبایی و کشف حقایق عملکردی صاحب‌کاران می‌باشد که این موضوع همسو با سایر مشاغل همچون وکلا و ... نیازمند توجه و ارج نهادن به جایگاه آن می‌باشد.»

اما شاید بیان تبعیض در پوسته یا لایه بیرونی اجتماعی در تقابل با سایر مشاغل نتواند کارکردهای ایجاد تهدیدات شغلی حسابسان مالیاتی را به گونه‌ای اثربخش نشان دهد و باعث گردد درک منسجمی از چرایی آسیب‌های اجتماعی در این حرفه پنهان بماند. در یکی از این لایه‌های درونی یکی از مصاحبه‌شوندگان بیان نمود:

«اینکه صرفاً بر جنبه‌های بیرونی تبعیض تکیه شود، چیزی جزء فرافکنی در ایجاد تهدیدات شغلی این حرفه به نظر من نمی‌تواند باشد. وجود برخی از تبعیض‌ها همچون عدم توازن در برابری و ارتقاء در رتبه‌های حسابرسی یا تبعیض جنسیتی برای رتبه‌های شغلی می‌تواند از جمله عوامل درونی باشد که این حرفه را دچار تهدید نموده است. کارکردهای حرفه‌ای در حسابرسی همواره بر وجود نگاه عادلانه و بدون سوگیری نسبت به صاحب‌کاران تاکید دارد که این بی‌انگیزگی‌ها به دلیل وجود تبعیض و تعارض‌های شغلی باعث می‌شود تا حتی کارکردهای حرفه‌ای نیز دچار ابهام باشد و باعث ترویج بی‌اخلاقی در حرفه حسابرسی و در نهایت تهدید شغلی در این حرفه گردد.»

تهديدات شغلی ساختاري

يکی از تهدیدات شغلی حسابرسان مالياتی، ابعاد ساختاري مرتبط با نظام مدريطي و اداري در تدوين استانداردهای رفتاري است، موضوع تقويت‌های رفتاري در بهبود و توسعه كيفيت خدمات و انجام وظايف می‌باشد. حسابرسی هرچند از منظر انجام وظيفه مبتنی بر استانداردهای رفتاري تحت هر شرایطی باید مستقل باشد، اما تشويق و تقدير از عملكردهای صادقه و مبتنی بر اصول رفتاري و منش حرفة‌ای می‌تواند باعث ايجاد پويائي بيشتر در انجام وظيفه گردد. يک حسابرس نيازمند توجه و تعاملات پويا در عرصه‌های عملكردي با ساختاري حرفة‌ای و اجتماعي است تا بر اساس آن سطح مشخص تری از پاسخگوبي و شفافيت‌ها بازخورد شود. يکی از مصاحبه‌شوندگان در اين باره بيان نموده است:

«حسابرسان همچون شاغلین سایر اداره‌ها و سازمان‌ها در بخش دولتی، نيازمند دیده شدن و توجه شدن دارند. توجه بر اساس مشوق‌های رفتاري و مادي جزئی از ويزگی‌های استراتژيك منابع انساني هر ساختاري است تا به افزایش سطح اثربخشی‌های عملكرد فردی منجر گردد. حسابرسان مالياتي تحت شرایط عدم تقويت‌های رفتاري مثبت دچار نوعی انحطاط در عملكرد می‌شوند، چراكه به حرفة خود، صرفا بر اساس الزام‌ها می‌نگرند و بدون هيچ انگيزه و علاقه‌اي وظايف حرفة‌ای خود را دنبال می‌کنند اين موضوع ضمن اينكه باعث ايجاد فرسودگي‌های عاطفي و رفتاري و حتی عملكردي می‌شود می‌تواند به دليل رخوت ايجاد شده در حسابرس باعث ايجاد تهديد شغلی در او گردد».

از طرف ديگري يکی از سطوح ابعاد ساختاري، مؤلفه فقدان آموzes‌های حرفة‌ای در حسابرسی است. البته آموzes نه صرفا تخصصي بلکه ابعاد ديگري از رفتار، تعامل و دانشهاي تصميم‌گيري را نيزمي‌تواند در برگيرد و باعث شود تا فرد در مسیر کارراهه حرفة‌ای خود دچار یکناختي و فرسايش نشود و در کشاکش با چالش‌ها، تنوع و تجارب بهتری از حرفة حسابرسی را كسب نماید تا بر اساس آن فرد پويائي بيشتری به دور از تهدیدات شغلی خود به منصه‌ي ظهور برساند. در اين رابطه يکی از مصاحبه‌شوندگان بيان نمود:

«چه کاركردي از آموzes را می‌توان در حرفة‌ها و مشاغل به خصوص حسابرسی یافت که ضمن افزایش قدرت دانش افزایي به افزایش سطح ادراك شغلی حسابرس کمک نماید. اينكه آموzes‌ها هم صرفا تخصصي باشند را تاييد نمی‌کنم، باید ابعاد وسیع تری از حیطه‌های عملكردي و تعاملی حسابرسان مالياتی را در بر گيرد. عموما برنامه‌های آموzesی اصطلاحا دستوري يا

تحمیلی هستند، چراکه این برنامه‌ها بدون نیازسنجی‌های آموزشی و صرفا بر اساس تغییر قوانین یا استانداردی خاص 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 واقعاً می‌توان انتظار داشت حسابرسان مالیاتی در مسیر حرفه‌ای شده دچار تهدید نشود؟»

همچنین باید برنامه‌های آموزشی به افزایش بهزیستی شناختی فرد که یک بخش از عملکردهای روانشناختی حسابرس در مسیر حرفه‌ای اش 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 عملکردنی و عدم تفکیک رفتارهای مشخص در باب حمایت رفتاری مثبت از عملکردها باعث نوعی برهم خوردن توازن و تعادل در انگیزه‌ها و علاقه فردی حسابرس می‌گردد و برای فرد تهدید شغلی تلقی می‌گردد. یکی از مصاحبه‌شوندگان در این باره بیان کرد:

«[...] می‌توان وجود عدم حمایت‌ها را محركی برای رخدادن بی‌علاقگی در حرفه حسابرسی در بلندمدت تلقی نمود و سرخوردگی را تنها تعریف از ویژگی‌های کار راههای فرد دانست که صرفا دلیل آن نبود توجه به نیازها و انگیزه‌های فردی و تخصصی حسابرسان مالیاتی می‌باشد. این موضوع باعث خواهد شد صرفا حسابرس 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 حسابرسان 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 حسابرسان مالیاتی



بحث و نتیجه‌گیری

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 داده‌بنیاد کسب گردید. در واقع تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی نوعی سرخوردگی و آسیب برای حسابرسان مالیاتی در کار راهه حرفه‌ای است که باعث می‌شود تا عملکردهای رفتاری و تخصصی حسابرسان مالیاتی دچار تضاد، تنش و دوگانگی گردد. وجود این تهدیدات که می‌تواند در ابعاد گوناگون در مسیر حرفه‌ای حسابرسان مالیاتی ظهور یابد، ضمن داشتن پیامدهای منفی فردی، رخوت و فرسودگی شغلی را شامل می‌شود و سبب می‌گردد 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 به عنوان یک شاغل از تصدی در این حرفه لذت ببرد. به همین دلیل تمرکز بر ابعاد تهدیدات شغلی حسابرسان مالیاتی به عنوان یک بحران شغلی و حرفه‌ای و شناخت مفهومی و توریک 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. به عنوان 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 کارراهه حرفه‌ای خود مواجه می‌نمایند و مانع از رشد حرفه‌ای آنان می‌گردد. یکی از مهم‌ترین عوامل اجتماعی در حرفه حسابرسی مالیاتی عدم‌توجه 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 افشاگی 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 به عنوان 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 به عنوان یک ابزار اثربخش اجتماعی باعث شده است تا عملکردهای حرفه‌ای حسابرسان کمتر مورد توجه در جایگاه اجتماعی قرار گیرد. رسانه به عنوان 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 عملکردنی 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 اضطراب 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 نگرددند، چراکه با گرددش و بازخورد دائم جریان اطلاعات می‌توانند مانع از تک بُعدی گرایی و یا تهدیدات شغلی در حسابرسان مالیاتی گردد. مقوله

بعدی شناسایی شده در این مطالعات مرتبط با تهدیدات حرفه‌ای حسابرسان مالیاتی بود. یکی از مشهورترین نظریه‌های تبیین کننده 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 تمایز ساختن رفتارهای ارادی مفید از رفتارهای ارادی بی فایده یا مضر، باید رفتارهای ارادی مفید را تقویت کرد و رفتارهای بی فایده یا مضر را تضعیف کرد یا آنها را حذف نمود. در این پژوهش مشخص شد، تقویت رفتار به عنوان 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 حسابرسان 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 حسابرسان خواهد شد و این موضوع مانع مهمی بر سر راه مشکلات و تهدیدات شغلی حسابرسان 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 به عنوان جزئی از ویژگی‌های استراتژیک منابع انسانی در هر ساختاری می‌تواند دلیل و محركی برای افزایش سطح اثربخشی عملکردهای فردی حسابرسان مالیاتی گردد. اما فقدان چنین تقویت‌های رفتاری باعث می‌شود، حسابرسان دچار انحطاط در عملکردها شوند، چراکه به حرفه خود، صرفا 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 برهمن خوردن توازن و تعادل در انگیزه‌ها و علاقه‌فرمایی حسابرسان مالیاتی می‌گردد. همچنین عدم وجود حمایت‌ها محركی برای رخدادن بی‌علاقگی در حرفه حسابرسی در بلندمدت از منظر استراتژی‌های رفتار سازمانی تلقی می‌شود که پیامدی همچون سرخوردگی را به همراه دارد و مانع از بلوغ حسابرسان

مالیاتی خواهد شد. وجود چنین بی توجهی هایی هم چنین باعث خواهد شد صرفا حسابرس در مسیر مشخص شده بدون هیچ انگیزه های تخصصی انجام وظیفه نماید چرا که هویتی از شغل خود که مبتنی بر توجه نهادها و ناظران ساختاری باشد دریافت نمی کند.

نتایج مطالعه حاضر همسو با نتایج تحقیق هور و پری^۱ (۲۰۱۶)، رضایی و همکاران (۱۳۹۹) و حاجی زاده میمندی و بنیاد (۱۳۹۸) می باشد. 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 به عنوان 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 رویه های نظارتی به عنوان یکی از ابعاد محتوایی در ساختار هر حرفه ای می تواند باعث افزایش تنش و فشار روانی بیش از اندازه ای به متصدیان آن حرفه وارد نماید و سبب گردد تا بحران هویت فردی چندین برابر بیشتر تشید شود و فرد دچار مشکلاتی در مسیر عدم رشد بلوغ حرفه ای 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 تبعیض هایی باعث می گردد تا سطح تعهد به پیروی از استانداردهای حسابرسی بی انگیزه طی شود و فرد صرفا بر اساس یک وظیفه و بدون هیچ علاقه های کارکردهای خود را دنبال نماید در واقع فقدان معیارهای مشخص در ارتقا یا تخصیص ساعت کار حسابرسی برابر یا ارجاع به صاحب کاران حتی در شرایط عدم رقابتی و ... می تواند دلیل قوی برای وجود نابرابری و پیامد سرخوردگی و تهدیدات شغلی باشد، سرخوردگی که احتمالا در هر دوره ای از کار راهه حرفه ای حسابرس ظهور یابد و مانعی جدی بر سر راه بلوغ حسابسان باشد و آنان را دچار فرسایش شغلی، نماید فرسایشی که در نهایت به تهدیدات شغلی منجر خواهد شد باید توجه داشت، سریز شدن وظایف و حیطه های مسئولیت در سایر نقش های اجتماعی حسابرس همچون نقش خانوادگی او باعث شده تا فرد از این ناحیه نیز همچون سایر ناحیه های رفتاری دچار ضربه گردد ضربه ای که باعث

1. Hur, H., & Perry

خواهد شد تا در آینده فرد آسیب‌های روانی زیادی را به خودش وارد کند که این موضوع نیز به عنوان یکی از عوارض نابرابری‌های سازمانی است در این شرایط و با وجود فشارهای وارد 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 چهار 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 به منظور توسعه شغلی حرفه حسابرسی مالیاتی، تلاش نمایند از انگیزه‌های ارزشی و رفتاری را به حسابرسان مالیاتی به عنوان محرك تزریق نمایند تا از این طریق با تعصب و تعهد قابل توجهتری نسبت به حسابرسی و انجام وظایف خود بیندیشند و عمل نماید. تحت این شرایط حسابرس هویت خود را بر مبنای ویژگی‌های شغلی و تخصصی این حرفه در مسیر شغلی در می‌باید و تحت تاثیر نام و شهرت صاحب‌کاران 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 پاییند 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

نبوه و می‌تواند ابعاد شناسایی شده، به طور نسبی مورد کنکاش قرار گیرد. اگر چه این تحقیق با اتکا به چرخه‌ای قیاسی / استقرائي به نظریه سازی و توسعه الگوی تهدیدات شغلی حسابرسان پرداخت، ماهیت استقرائي روش‌شناسی آن محدودیت‌هایی را بر تعییم پذیری آماری تابع آن وارد می‌کند. همچنین این تحقیق مجموعه‌ای از نتایج خاص را به تعدادی نظریه گسترشده‌تر (و نه به شرایط و موقعیت‌های گسترشده‌تر) تعییم می‌دهد. از این رو، تعییم پذیری آماری تابع آن با محدودیت‌های قابل توجهی روبرو است.

تعارض منافع

تعارض منافع ندارم.

سپاسگزاری

در پایان نویسنده‌گان لازم می‌دانند 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 Research14 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 Badraldin (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. Wongsuwart, 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.