

توسعه فردی و تحول سازمانی

چارچوب محرک‌های زمینه‌ای وقوع بی‌سازمانی اجتماعی در کارکردهای حساب‌رسان داخلی و بررسی تأثیر آن بر بلوغ حرفه‌ای

سید مهدی تیموریان^۱، مهدی خلیل پور^۲، جواد رضائی^۳، مهدی صفری گرایلی^۴، علی فلاح^۵

شیوه استناددهی: تیموریان، سید مهدی، خلیل پور، مهدی، رضائی، جواد، صفری گرایلی، مهدی، و فلاح، علی. (۱۴۰۶). چارچوب محرک‌های زمینه‌ای وقوع بی‌سازمانی اجتماعی در کارکردهای حساب‌رسان داخلی و بررسی تأثیر آن بر بلوغ حرفه‌ای. توسعه فردی و تحول سازمانی، ۱(۱)، ۳۴-۱.

۱. گروه حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران

۲. استادیار، گروه حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران

۳. دانشیار، گروه حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران

۴. دانشیار، گروه حسابداری، واحد بندرگز، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرگز، ایران

۵. استادیار، گروه مدیریت و حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران

* ایمیل نویسنده مسئول: khalilpournmehdi@iau.ac.ir

چکیده

تاریخ چاپ نهایی: ۱ فروردین ۱۴۰۶

تاریخ چاپ اولیه: ۵ شهریور ۱۴۰۵

تاریخ پذیرش: ۴ شهریور ۱۴۰۵

تاریخ بازنگری: ۲۷ مرداد ۱۴۰۵

تاریخ ارسال: ۳۰ فروردین ۱۴۰۵

هدف پژوهش حاضر، طراحی چارچوب محرک‌های زمینه‌ای وقوع بی‌سازمانی اجتماعی در کارکردهای حساب‌رسان داخلی و آزمون تأثیر آن بر بلوغ حرفه‌ای واحد حسابداری داخلی بود. این پژوهش از نظر هدف اکتشافی، از نظر نتیجه توسعه‌ای و مبتنی بر رویکرد آمیخته بود. در بخش کیفی، ۱۳ خبره حسابداری و حسابداری با نمونه‌گیری گلوله‌برفی و تا رسیدن به اشباع نظری انتخاب شدند و داده‌های مصاحبه با استفاده از نظریه داده‌بنیاد و کدگذاری باز، محوری و انتخابی تحلیل شد. این مرحله به شناسایی ۲۵۶ کد باز، ۳۶ مضمون مفهومی، ۶ مؤلفه محوری و ۳ مقوله سازه‌ای انجامید. پس از دو دور تحلیل دلفی، ۳۲ مضمون تأیید و پرسشنامه محقق‌ساخته شش‌گویه‌ای بی‌سازمانی اجتماعی تدوین شد. در بخش کمی، ۴۱۰ پرسشنامه معتبر از حساب‌رسان داخلی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران با نمونه‌گیری تصادفی ساده گردآوری شد. بلوغ حرفه‌ای با پرسشنامه ۱۲ گویه‌ای مایا و همکاران سنجیده شد. داده‌ها با آزمون‌های KMO و بارتلت، تحلیل عاملی اکتشافی، چرخش واریماکس و تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول و دوم تحلیل شدند. مقدار KMO برابر با ۰.۷۱۴ بود و آزمون بارتلت معنادار به دست آمد ($\chi^2=7147.421$, $df=153$, $p<0.001$). شش عامل استخراج‌شده ۸۸.۵۰۴ درصد واریانس کل را تبیین کردند. شاخص‌های برازش مدل نیز مطلوب بودند ($\chi^2/df=2.370$). معناداری بر بلوغ حرفه‌ای واحد حسابداری داخلی داشتند ($\beta=-0.615$, $CR=5.003$, $p<0.001$). همچنین، نسبت‌های بحرانی تمامی سازه‌ها بیشتر از ۲.۵۸ بود و فرضیه پژوهش در سطح اطمینان ۹۹ درصد تأیید شد. افزایش محرک‌های فردی، ساختاری و هنجاری بی‌سازمانی اجتماعی، بلوغ حرفه‌ای واحد حسابداری داخلی را تضعیف می‌کند؛ بنابراین، تقویت هنجارهای مشترک، استقلال حرفه‌ای، حمایت سازمانی، سازوکارهای حل تعارض و نظام‌های انگیزشی عادلانه برای ارتقای پاسخ‌گویی، مشروعیت حرفه‌ای و بلوغ پایدار حسابداری داخلی ضروری است.

کلیدواژه‌گان: بی‌سازمانی اجتماعی؛ حساب‌رسان داخلی؛ بلوغ حرفه‌ای؛ بلوغ واحد حسابداری داخلی؛ هنجارهای اجتماعی؛ حسابداری داخلی.

این مقاله متعلق به نویسنده است. انتشار این مقاله به صورت
دسترسی آزاد مطابق با گواهی (CC BY-NC 4.0)



© ۱۴۰۶ تمامی حقوق انتشار

Personal Development and Organizational Transformation

A Framework for the Contextual Drivers of Social Disorganization in Internal Auditors' Functions and Their Effects on Professional Maturity

Seyed Mehdi Teimorian¹, Mehdi Khalilpour^{2*}, Javad Ramezani³, Mehdi Safari Gerayli⁴, Ali Fallah⁵

1. Department of Accounting, No.C., Islamic Azad University, Nour, Iran

2. Assistant Professor, Department of Accounting, No.C., Islamic Azad University, Nour, Iran

3. Associate Professor, Department of Accounting, No.C., Islamic Azad University, Nour, Iran

4. Associate Professor, Department of Accounting, BG.C., Islamic Azad University, Bandargaz, Iran

5. Assistant Professor, Department of Management and Accounting, No.C., Islamic Azad University, Nour, Iran

*Corresponding Author's Email: khalilpouremehdi@iau.ac.ir

How to cite: Teimorian, S. M., Khalilpour, M., Ramezani, J., Safari Gerayli, M., & Fallah, A. (2027). A Framework for the Contextual Drivers of Social Disorganization in Internal Auditors' Functions and Their Effects on Professional Maturity. *Personal Development and Organizational Transformation*, 5(1), 1-34.

Abstract

This study aimed to develop a framework for the contextual drivers of social disorganization in internal auditors' functions and examine their effects on the professional maturity of internal audit units. This exploratory and developmental study employed a mixed-methods design. In the qualitative phase, 13 accounting and auditing experts were selected through snowball sampling until theoretical saturation was achieved. Interview data were analyzed through grounded theory using open, axial, and selective coding. This process generated 256 open codes, 36 conceptual themes, six axial components, and three structural categories. Following two Delphi rounds, 32 themes were retained, and a six-item researcher-developed Social Disorganization Questionnaire was constructed. In the quantitative phase, 410 valid questionnaires were collected through simple random sampling from internal auditors working in companies listed on the Tehran Stock Exchange. Professional maturity was measured using the 12-item questionnaire developed by Maia et al. Data were analyzed using the Kaiser–Meyer–Olkin test, Bartlett's test of sphericity, exploratory factor analysis with Varimax rotation, and first- and second-order confirmatory factor analysis. The KMO value was 0.714, and Bartlett's test was statistically significant ($\chi^2=7147.421$, $df=153$, $p<0.001$), confirming the factorability of the data. The six extracted factors explained 88.504% of the total variance. Model-fit indices were satisfactory ($\chi^2/df=2.370$, $RMSEA=0.061$, $GFI=0.910$, $CFI=0.920$, and $IFI=0.920$). Contextual drivers of social disorganization exerted a significant negative effect on the professional maturity of internal audit units ($\beta=-0.615$, $CR=5.003$, $p<0.001$). All critical ratios exceeded 2.58; therefore, the research hypothesis was supported at the 99% confidence level. Increasing individual, structural, and normative drivers of social disorganization undermines the professional maturity of internal audit units. Strengthening shared norms, professional independence, organizational support, conflict-resolution mechanisms, and equitable motivational systems is therefore essential for improving accountability, professional legitimacy, and the sustainable maturity of internal audit functions.

Keywords: Social disorganization; internal auditors; professional maturity; internal audit unit maturity; social norms; internal auditing.

Submit Date: 19 April 2026

Revise Date: 18 August 2026

Accept Date: 26 August 2026

Initial Publish: 27 August 2026

Final Publish: 21 March 2027



© 2027 the authors. This is an open access article under the terms of the Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International (CC BY-NC 4.0) License.

مقدمه

در محیط پیچیده و پویای کسب و کار، بقای سازمان‌ها بیش از گذشته به کیفیت نظام‌های حاکمیت شرکتی، پاسخ‌گویی، مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی وابسته شده است. گسترش انتظارات ذی‌نفعان، افزایش پیچیدگی معاملات، ظهور ریسک‌های فناورانه، تشدید الزامات قانونی و حساسیت عمومی نسبت به شفافیت عملکرد شرکت‌ها موجب شده است که واحد حسابرسی داخلی از یک فعالیت محدود و مبتنی بر کنترل اسناد، به یکی از ارکان راهبردی سازمان تبدیل شود. حسابرسی داخلی در شکل توسعه‌یافته خود، نه تنها وظیفه ارزیابی صحت و کفایت کنترل‌های داخلی را بر عهده دارد، بلکه از طریق ارائه خدمات اطمینان‌بخشی و مشاوره‌ای، در شناسایی ریسک‌ها، اصلاح فرایندها، ارتقای پاسخ‌گویی و ایجاد ارزش برای ذی‌نفعان مشارکت می‌کند. شواهد پژوهشی نشان می‌دهد که اثربخشی نظام حسابرسی داخلی می‌تواند عملکرد سازمان را در بازارهای نوظهور بهبود بخشد و از طریق تقویت سازوکارهای نظارتی، زمینه تصمیم‌گیری آگاهانه‌تر مدیران را فراهم سازد (Hazaee et al., 2024). باین‌حال، برخورداری از یک واحد حسابرسی داخلی صرفاً به معنای تحقق اثربخشی نیست؛ زیرا کیفیت خروجی‌های این واحد به مجموعه‌ای از عوامل فردی، سازمانی، حرفه‌ای و اجتماعی وابسته است که می‌توانند مسیر تحول آن را به سمت بلوغ یا ناکارآمدی هدایت کنند.

اثربخشی حسابرسی داخلی زمانی تحقق می‌یابد که حسابرسان از شایستگی حرفه‌ای، استقلال، حمایت مدیریتی، منابع کافی، انگیزش مناسب و جایگاه سازمانی مطلوب برخوردار باشند. مطالعه عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی نشان داده است که صلاحیت حسابرسان، استقلال حرفه‌ای، حمایت مدیریت ارشد، کیفیت فعالیت‌ها و ارتباط مناسب با سایر ارکان حاکمیتی، از مهم‌ترین پیش‌شرط‌های کارکرد مطلوب این واحد محسوب می‌شوند (Abdelrahim & Al Malkawi, 2022). افزون بر آن، ادراک حسابرسان از پاداش‌های بیرونی و عادلانه بودن سازوکارهای جبران خدمات می‌تواند شدت تأثیر عوامل حرفه‌ای بر اثربخشی حسابرسی داخلی را تغییر دهد؛ زیرا حسابرسان در صورتی قادر به ایفای نقش‌های حساس نظارتی خود خواهند بود که میان مسئولیت‌های محوله و حمایت‌های مادی و معنوی سازمان نوعی توازن ادراک کنند (Alqudah et al., 2023). یافته‌های حاصل از بخش عمومی نیز نشان می‌دهد که عوامل سازمانی، صلاحیت حرفه‌ای و حمایت ساختاری در مقایسه با صرف استقرار رسمی واحد حسابرسی، نقش تعیین‌کننده‌تری در تحقق عملکرد اثربخش دارند (Veledar et al., 2025). بنابراین، اثربخشی حسابرسی داخلی پدیده‌ای چندبعدی است که در تعامل میان ویژگی‌های حسابرس، ساختار سازمان، انتظارات ذی‌نفعان و شرایط محیط اجتماعی شکل می‌گیرد.

یکی از مفاهیمی که برای تبیین سطح توسعه و کارآمدی حسابرسی داخلی مورد استفاده قرار می‌گیرد، «بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی» است. بلوغ حرفه‌ای بیانگر میزان تکامل ساختاری، شناختی، فناورانه و عملکردی واحد حسابرسی داخلی در مسیر تبدیل شدن از یک فعالیت واکنشی و موردی به یک شریک راهبردی و ارزش‌آفرین است. در سطوح پایین بلوغ، فرایندهای حسابرسی عمدتاً غیررسمی، وابسته به افراد، فاقد برنامه‌ریزی مبتنی بر ریسک و محدود به گزارش‌های کوتاه و نظارت‌های انفعالی هستند؛ اما در سطوح بالاتر، فعالیت‌های حسابرسی بر استانداردهای حرفه‌ای، تحلیل ریسک، فناوری‌های پیشرفته، پایش مستمر، استقلال سازمانی و مشارکت در تصمیم‌گیری‌های راهبردی استوار می‌شوند. پژوهش درباره عوامل مؤثر بر بلوغ حسابرسی داخلی نشان داده است که ارزیابی عملکرد، شایستگی حرفه‌ای، جهت‌گیری راهبردی، نوع اطلاعات و جایگاه سازمانی از مهم‌ترین متغیرهای تبیین‌کننده بلوغ این واحد هستند (Maia et al., 2024). از این‌رو، بلوغ را نمی‌توان

صرفاً حاصل گذشت زمان یا افزایش تجربه حسابرسان دانست، بلکه این مفهوم نتیجه شکل‌گیری تدریجی ظرفیت‌هایی است که واحد حسابرسی داخلی را قادر می‌سازد به تغییرات محیطی پاسخ دهد و نقش خود را در نظام حاکمیت شرکتی توسعه بخشد.

ابعاد بلوغ حسابرسی داخلی با میزان بهره‌برداری از فناوری نیز پیوند نزدیکی دارند. واحدهای حسابرسی در سطوح ابتدایی معمولاً از ابزارهای ساده، فرایندهای دستی و تحلیل‌های محدود استفاده می‌کنند، درحالی‌که واحدهای بالغ‌تر به تحلیل داده‌ها، پایش مستمر، سامانه‌های هوشمند و روش‌های پیش‌نگرانه ارزیابی ریسک متکی هستند. ارزیابی سطح بلوغ فناوری در فعالیت‌های حسابرسی داخلی نشان داده است که تفاوت میان سازمان‌ها صرفاً در دسترسی به فناوری نیست، بلکه قابلیت ادغام ابزارهای فناورانه با برنامه‌ریزی، اجرای مأموریت و گزارشگری حسابرسی اهمیت اساسی دارد (Steenkamp et al., 2023). تداوم پژوهش در این حوزه نیز تأکید کرده است که بلوغ فناورانه باید بخشی از بلوغ کلی واحد حسابرسی تلقی شود؛ زیرا استفاده سازمان‌یافته از فناوری، ظرفیت حسابرسان را برای شناسایی الگوهای غیرعادی، ارزیابی ریسک‌های نوظهور و ارائه اطمینان به موقع افزایش می‌دهد (Steenkamp et al., 2024). باین‌حال، فناوری زمانی به بلوغ حرفه‌ای منجر می‌شود که با منطق نهادی، شایستگی انسانی، هنجارهای حرفه‌ای و جهت‌گیری راهبردی سازمان همسو باشد. بررسی بلوغ حسابرسی داخلی دولت از منظر منطق نهادی نیز نشان می‌دهد که قواعد، انتظارات نهادی و الگوهای پذیرفته‌شده در محیط اداری، مسیر توسعه فعالیت‌های حسابرسی را تعیین می‌کنند (Syafra et al., 2024).

در کنار ظرفیت‌های فنی و سازمانی، حسابرسان داخلی در یک بستر اجتماعی فعالیت می‌کنند که ارزش‌ها، هنجارها، انتظارات و تعارض‌های آن می‌تواند رفتار حرفه‌ای آنان را تحت تأثیر قرار دهد. سازمان‌ها نظام‌هایی منفک از جامعه نیستند، بلکه ساختارهایی اجتماعی‌اند که الگوهای رفتاری و ارزشی محیط پیرامونی را جذب و بازتولید می‌کنند. هرگاه در سطح جامعه یا سازمان، انسجام هنجاری تضعیف شود، قواعد مشترک اعتبار خود را از دست دهند، اعتماد متقابل کاهش یابد و سازوکارهای کنترل اجتماعی ناکارآمد شوند، احتمال شکل‌گیری رفتارهای انحرافی، تعارضی و فرصت‌طلبانه افزایش می‌یابد. نظریه بی‌سازمانی اجتماعی یکی از چارچوب‌های مهم برای توضیح این وضعیت است. این نظریه بر این فرض استوار است که ضعف ساختارهای کنترل‌کننده، کاهش پیوندهای اجتماعی و فقدان اجماع هنجاری، توان جامعه یا اجتماع را برای تنظیم رفتار اعضا محدود می‌سازد (Brodowicz, 2023). در چنین شرایطی، افراد با مجموعه‌ای از ارزش‌های متعارض مواجه می‌شوند و به‌جای پیروی از قواعد مشترک، رفتار خود را براساس منافع مقطعی، فشارهای محیطی یا برداشت‌های شخصی تنظیم می‌کنند.

مطالعات تجربی جدید درباره نظریه بی‌سازمانی اجتماعی نشان داده‌اند که این نظریه همچنان قابلیت توضیح تفاوت‌های رفتاری در محیط‌های اجتماعی مختلف را دارد. بررسی تجربی این نظریه در چین نشان داد که بی‌ثباتی اجتماعی، ضعف انسجام محلی و محدودیت کنترل غیررسمی می‌تواند با افزایش رفتارهای مسئله‌زا همراه باشد (Mao et al., 2024). تحلیل خردسطحی بی‌سازمانی اجتماعی در بخش‌های شهری بارسلونا نیز نشان داد که ویژگی‌های جمعیتی، تراکم آسیب‌های اجتماعی، ناپایداری سکونت و کاهش ظرفیت نظارت جمعی در توضیح الگوهای ناهنجاری اهمیت دارند (Sánchez-Delgado, 2025). هرچند نظریه بی‌سازمانی اجتماعی نخست در سطح محلات و جوامع شهری توسعه یافت، منطق اصلی آن قابلیت انتقال به سازمان‌ها را دارد. سازمانی که در آن هنجارهای مشترک تضعیف شده، اعتماد میان اعضا کاهش یافته، ساختارهای نظارتی ناکارآمد شده و تعارض میان اهداف فردی و جمعی گسترش یافته است، می‌تواند نوعی بی‌سازمانی اجتماعی درون‌سازمانی را تجربه کند. در این وضعیت، رفتارهای حرفه‌ای از قواعد رسمی فاصله می‌گیرند و تعارض، بی‌تفاوتی، سکوت، مسئولیت‌گریزی و رفتارهای مخرب به تدریج عادی می‌شوند.

در محیط‌های سازمانی، احساس بی‌هنجاری می‌تواند خود را در قالب رفتارهای تخریبی، کاهش تعلق، ضعف مسئولیت‌پذیری و نادیده گرفتن منافع عمومی نشان دهد. بررسی رابطه میان احساس آنومی کارکنان و رفتارهای مخرب سازمانی نشان داده است که هرچه کارکنان سازمان را فاقد نظم ارزشی، عدالت و قواعد قابل اعتماد ادراک کنند، احتمال بروز رفتارهای آسیب‌زا افزایش می‌یابد (Shokrariz, 2024). افزون بر این، اختلال در کارکردهای شغلی می‌تواند با انزوای اجتماعی و کاهش مشارکت افراد پیوند داشته باشد؛ به گونه‌ای که فاصله گرفتن فرد از شبکه‌های حمایت اجتماعی، توانایی او را برای ایفای نقش‌های معنادار و سازگارانه کاهش می‌دهد (Fujii et al., 2021). این مسئله در مورد حرفه‌های مبتنی بر قضاوت اخلاقی و مسئولیت اجتماعی اهمیت بیشتری دارد، زیرا عملکرد افراد صرفاً تابع دستورالعمل‌های فنی نیست و به میزان پیوند آنان با ارزش‌های حرفه‌ای و اجتماعی وابسته است. حساب‌رسان داخلی نیز برای حفظ استقلال، افشای تخلف، مقاومت در برابر فشار و ارائه قضاوت بی‌طرفانه، به محیطی نیاز دارند که در آن عدالت، حمایت، اعتماد و مشروعیت هنجاری برقرار باشد.

بی‌سازمانی اجتماعی در کارکردهای حساب‌رسان داخلی ممکن است از طریق مجموعه‌ای از محرک‌های بیرونی و درونی شکل گیرد. نقض ارزش‌های برابری، بی‌عدالتی ادراک‌شده، کاهش انسجام اجتماعی، ضعف رهبری، بی‌اعتمادی سازمانی و گسترش هنجارهای متعارض می‌توانند حساب‌رس را از ارزش‌های حرفه‌ای دور سازند. پژوهش درباره آثار اجتماعی رویه‌های شرکت‌ها نشان می‌دهد که جهت‌گیری اجتماعی و بلندمدت سازمان می‌تواند کیفیت تأثیرات اجتماعی آن را تقویت کند و رفتار افراد را در مسیر اهداف جمعی هدایت نماید (Cantele et al., 2024). در مقابل، هنگامی که سازمان فاقد جهت‌گیری اجتماعی منسجم باشد، ارزش‌آفرینی مشترک تضعیف می‌شود و کارکنان انگیزه کمتری برای مشارکت مسئولانه خواهند داشت. بررسی سازوکارهای خلق مشترک ارزش در مدیریت منابع انسانی نیز نشان داده است که تعامل میان فناوری، شیوه‌های مدیریتی، اعتماد و مشارکت کارکنان می‌تواند رفتارهای ارزش‌آفرین را تقویت یا تضعیف کند (Dong et al., 2024). بنابراین، بی‌سازمانی اجتماعی صرفاً یک اختلال فرهنگی نیست، بلکه سازوکاری است که از طریق تغییر انگیزش، ادراک عدالت و کیفیت روابط، کارکرد حرفه‌ای حساب‌رسان را تحت تأثیر قرار می‌دهد.

در شرایط متلاطم، وظایف مدیریت منابع انسانی باید با ناپایداری‌های محیطی، تعارض ارزش‌ها و تغییر انتظارات کارکنان سازگار شوند. چارچوب‌های راهبردی مدیریت منابع انسانی تأکید می‌کنند که سازمان‌ها برای مواجهه با محیط‌های آشفته باید ظرفیت انعطاف، یادگیری، حمایت و هماهنگی رفتاری را در کارکنان تقویت کنند (Babashahi et al., 2023). همچنین، طراحی الگوی سنجش اثربخشی کارکردهای راهبردی منابع انسانی نشان می‌دهد که هماهنگی میان اهداف سازمان، سیاست‌های جذب و نگهداشت، ارزیابی عملکرد و توسعه شایستگی‌ها می‌تواند کیفیت رفتار حرفه‌ای را افزایش دهد (Nasirian et al., 2023). شیوه‌های منابع انسانی از طریق ایجاد جهت‌گیری خدمت‌محور و تنظیم تمرکز انگیزشی کارکنان، پیامدهای رفتاری متفاوتی به وجود می‌آورند (Lin-Schilstra et al., 2024). اگر این شیوه‌ها مبتنی بر تبعیض، ابهام، بی‌ثباتی و پاداش‌های نامتناسب باشند، حساب‌رسان ممکن است سازمان را فاقد حمایت و عدالت تلقی کند و در نتیجه، تعهد آنان به ایفای نقش مستقل و مسئولانه کاهش یابد.

یکی از مهم‌ترین پیامدهای بی‌سازمانی اجتماعی برای حساب‌رسان داخلی، تشدید تعارض نقش است. حساب‌رس داخلی از یک‌سو کارمند سازمان و تابع ساختار مدیریتی آن است و از سوی دیگر باید عملکرد همان مدیران و واحدها را به صورت مستقل ارزیابی کند. این دوگانگی می‌تواند میان الزامات وفاداری سازمانی و استقلال حرفه‌ای تعارض ایجاد کند. ارائه الگویی برای مدیریت تعارض نقش حساب‌رسان داخلی نشان داده است که ابهام در حدود اختیارات، انتظارات متناقض مدیران و ضعف حمایت نهادی، از منابع اصلی تنش حرفه‌ای محسوب می‌شوند.

(Khoieini & Mashayekh, 2023). مطالعه کیفی ادراک حسابرسان داخلی از نقش خود به عنوان ارائه‌دهندگان اطمینان نیز نشان داد که تعدد ذی‌نفعان و ناسازگاری انتظارات آنان، نقش حسابرسان را مبهم و دشوار می‌سازد (Khelil & Khelif, 2022). در همین زمینه، فقدان حمایت ادراک‌شده از سوی سازمان یکی از موانع مهم ایفای اثربخش نقش اطمینان‌بخشی حسابرسان معرفی شده است (Khelil & Khelif, 2022). در محیطی که هنجارهای رفتاری روشن نیستند، حسابرس ممکن است برای کاهش تعارض و فشار، از گزارش مسائل حساس خودداری کند یا قضاوت حرفه‌ای خود را با ترجیحات مدیریت تطبیق دهد.

رفتار سوت‌زنی یکی از بارزترین عرصه‌های تأثیر شرایط اجتماعی و سازمانی بر عملکرد حسابرسان داخلی است. افشای رفتار غیراخلاقی مستلزم شجاعت حرفه‌ای، اعتماد به سازوکارهای حمایتی و اطمینان از منصفانه بودن پیامدهای گزارشگری است. بررسی انگیزش حسابرسان داخلی برای گزارش تخلفات نشان داده است که عوامل سازمانی می‌توانند رابطه میان انگیزه سوت‌زنی و قضاوت یا تصمیم‌نهایی حسابرس را تعدیل کنند (Khalif Rashid et al., 2025). اگر حسابرس انتظار داشته باشد که افشای تخلف به طرشدگی، تنزل جایگاه یا تهدید امنیت شغلی منجر شود، احتمال سکوت حرفه‌ای افزایش می‌یابد. در مقابل، ارزش‌های اخلاقی درونی‌شده می‌توانند مقاومت حسابرسان را در برابر فشارهای ناسازگار تقویت کنند. یافته‌های مربوط به کامیابی فراخود و توسعه ارزش‌های اخلاقی حسابرسان نشان می‌دهد که تقویت سازوکارهای اخلاقی و انتظارات مثبت اجتماعی می‌تواند رفتار حرفه‌ای مسئولانه را توسعه دهد (Rezaeirad & Koushki Jahromi, 2022). از این رو، بی‌سازمانی اجتماعی با تضعیف ارزش‌های مشترک و کاهش حمایت ادراک‌شده، هم انگیزه افشای تخلف و هم کیفیت تصمیم‌های اخلاقی حسابرسان را با چالش مواجه می‌کند.

کاهش استقلال و بی‌طرفی حسابرس داخلی می‌تواند کیفیت اطمینان‌بخشی و میزان اعتماد سایر ارکان حاکمیتی را نیز کاهش دهد. حسابرسان مستقل هنگام تصمیم‌گیری درباره اتکا به کار واحد حسابرسی داخلی، به هدف ادراک‌شده آن واحد، کیفیت شواهد و میزان استقلال فعالیت‌ها توجه می‌کنند. تمایز میان هدف اطمینان‌بخشی و هدف مشاوره‌ای واحد حسابرسی داخلی می‌تواند بر تصمیم حسابرس مستقل برای اتکا به نتایج آن اثر بگذارد (Barr-Pulliam et al., 2024). بنابراین، هر عاملی که نقش حسابرسی داخلی را مبهم کند یا آن را در معرض نفوذ مدیریتی قرار دهد، نه تنها کیفیت عملکرد داخلی، بلکه اعتبار آن نزد حسابرسان مستقل و سایر ذی‌نفعان را نیز تضعیف خواهد کرد. مدل حسابرسی داخلی شهروند شرکتی نیز نشان می‌دهد که وظایف این واحد می‌تواند از کنترل‌های مالی فراتر رود و ابعاد محیطی، اجتماعی و مسئولیت‌پذیری شرکتی را پوشش دهد (Ghorbaniyan et al., 2024). تحقق چنین نقشی نیازمند حسابرسی‌سانی است که از مشروعیت حرفه‌ای، استقلال و حساسیت اجتماعی برخوردار باشند؛ ویژگی‌هایی که در شرایط بی‌سازمانی اجتماعی به آسانی آسیب می‌بینند.

ساختار مالکیت و حاکمیت شرکت نیز می‌تواند کیفیت حسابرسی داخلی و شدت فشارهای واردشده بر حسابرسان را تغییر دهد. شواهد مربوط به شرکت‌های خانوادگی نشان می‌دهد که درگیری خانواده در مالکیت و حاکمیت، بسته به مرحله نسلی و سازوکارهای نظارتی، می‌تواند آثار متفاوتی بر کیفیت حسابرسی داخلی داشته باشد (Ginesti et al., 2024). این یافته تأکید می‌کند که کیفیت حسابرسی داخلی در خلأ شکل نمی‌گیرد و روابط قدرت، ساختار تصمیم‌گیری و منافع گروه‌های مسلط بر آن اثر می‌گذارند. در بخش عمومی نیز محدودیت منابع، نفوذ مدیریتی و فقدان استقلال ممکن است توان واحد حسابرسی را برای بهبود عملکرد سازمان کاهش دهد (Kamara, 2023). بر همین مبنا، کیفیت حسابرسی داخلی تابعی از شایستگی، استقلال، دامنه فعالیت، حمایت مدیریت و هماهنگی با کمیته حسابرسی معرفی شده

است (Samagaio & Felício, 2023). بنابراین، محرک‌های بی‌سازمانی اجتماعی می‌توانند از طریق ساختارهای غیررسمی قدرت و تضعیف قواعد حرفه‌ای، اجزای اصلی کیفیت و بلوغ حسابرسی داخلی را مختل سازند.

رهبری واحد حسابرسی داخلی نیز در مدیریت این محرک‌ها نقشی اساسی دارد. مدیر حسابرسی می‌تواند با تعیین انتظارات روشن، ایجاد فضای گفت‌وگو، حمایت از استقلال اعضا و توزیع منصفانه مسئولیت‌ها، آثار فشارهای اجتماعی و سازمانی را کاهش دهد. بررسی سبک‌های رهبری مدیران حسابرسی نشان داده است که سبک رهبری بر اثربخشی حسابرسی داخلی اثرگذار است و نحوه هدایت اعضای واحد می‌تواند کیفیت انجام وظایف را تغییر دهد (Safipour Afshar et al., 2023). باین‌حال، اثربخشی رهبری زمانی محدود می‌شود که ساختار کلان سازمان با بی‌اعتمادی، تعارض ارزش‌ها و فقدان حمایت نهادی مواجه باشد. در چنین شرایطی، حتی حسابرسان دارای مهارت نیز ممکن است به تدریج دچار کاهش انگیزش، فرسودگی، بی‌تفاوتی یا پذیرش هنجارهای ناسازگار شوند. عوامل بیرونی و سازمانی می‌توانند انگیزه حرفه‌ای را تقویت یا تضعیف کنند و در نتیجه، سرعت حرکت واحد حسابرسی به سمت بلوغ را تغییر دهند.

پژوهش‌های انجام‌شده درباره بلوغ حسابرسی داخلی در ایران نیز بر چندبعدی بودن این مفهوم تأکید دارند. مدل بلوغ حسابرسی داخلی در بخش عمومی و صنعت نفت نشان داده است که خدمات حسابرسی، مدیریت منابع انسانی، سیاست‌های حرفه‌ای، پاسخ‌گویی، فرهنگ و ارتباطات سازمانی، ساختار حاکمیتی، گزارشگری، موقعیت سازمانی و شناسایی ذی‌نفعان از ابعاد مؤثر بر بلوغ هستند (Razani et al., 2023). این ابعاد نشان می‌دهند که بلوغ صرفاً به توان فنی حسابرسان وابسته نیست، بلکه فرهنگ، روابط و ساختار اجتماعی سازمان نیز بخشی از فرایند بلوغ محسوب می‌شوند. از سوی دیگر، پژوهش‌های مربوط به عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی بر اهمیت هم‌زمان صلاحیت، استقلال، حمایت و انگیزش تأکید کرده‌اند. هنگامی که این عوامل در یک بستر هنجاری منسجم قرار گیرند، واحد حسابرسی قادر است به سوی نقش راهبردی حرکت کند؛ اما در صورت گسترش بی‌اعتمادی، تعارض نقش، بی‌عدالتی و ضعف کنترل‌های غیررسمی، فرایند بلوغ متوقف یا معکوس می‌شود.

با وجود گسترش مطالعات درباره اثربخشی، کیفیت، استقلال، تعارض نقش، رهبری و بلوغ حسابرسی داخلی، پیوند میان بی‌سازمانی اجتماعی و بلوغ حرفه‌ای این واحد کمتر به صورت یکپارچه بررسی شده است. بخش عمده پژوهش‌های پیشین، عوامل اثرگذار را به‌طور جداگانه و در سطح فرد، ساختار یا فرایند مطالعه کرده‌اند، درحالی‌که بی‌سازمانی اجتماعی می‌تواند چارچوبی جامع برای توضیح هم‌زمان ضعف هنجارها، کاهش اعتماد، بی‌عدالتی، تعارض‌های حرفه‌ای و رفتارهای فرصت‌طلبانه فراهم سازد. در چنین چارچوبی، افت اثربخشی حسابرسان صرفاً پیامد کمبود مهارت یا منابع نیست، بلکه نتیجه گسست میان ارزش‌های اجتماعی، قواعد سازمانی و الزامات حرفه‌ای است. این گسست می‌تواند استقلال را تضعیف کند، انگیزه‌های حرفه‌ای را کاهش دهد، سکوت در برابر تخلف را گسترش دهد و مشروعیت واحد حسابرسی داخلی را نزد ذی‌نفعان محدود سازد. ازاین‌رو، شناسایی محرک‌های زمینه‌ای بی‌سازمانی اجتماعی و تحلیل آثار آن‌ها بر بلوغ حرفه‌ای می‌تواند خلأ موجود در ادبیات حسابرسی داخلی را پوشش دهد و مبنایی برای طراحی سیاست‌های پیشگیرانه، نظام‌های حمایتی و سازوکارهای توسعه حرفه‌ای فراهم آورد.

بر این اساس، هدف پژوهش حاضر ارائه چارچوب محرک‌های زمینه‌ای وقوع بی‌سازمانی اجتماعی در کارکردهای حسابرسان داخلی و بررسی تأثیر آن بر بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی است.

روش‌شناسی

بر مبنای سه جنبه از ماهیت شناختی روش انجام مطالعه یعنی هدف، نتیجه و نوع داده، این مطالعه می‌تواند در راستای اهدافی که دارد به لحاظ تحلیلی تفسیر گردد. به طوریکه مطالعه حاضر از نظر هدف، در زمره پژوهش‌های اکتشافی دسته بندی می‌شود. چراکه این مطالعه تلاش دارد تا با ارائه چارچوبی از زمینه‌های محرک وقوع بی‌سازمانی اجتماعی حساب‌رسان داخلی، نسبت به ایجاد پرسشنامه‌ای محقق ساخت اقدام نماید که تا قبل توسط پژوهش‌های دیگر ترکیب نظری این پدیده با کارکردهای حساب‌رسان داخلی مورد توجه قرار نگرفته است. به همین دلیل طی فرآیند پیاده‌سازی گردند تئوری و استفاده از ابزار مصاحبه می‌توان نسبت به ایجاد شناخت منسجم تری از زمینه‌های محرک وقوع بی‌سازمانی اجتماعی در حساب‌رسان داخلی اقدام گردد. از نظر نتیجه این مطالعه توسعه‌ای است، چراکه ارجاع به مبانی نظری و پیشینه‌های تجربی پژوهشی نشان می‌دهد، ترکیب متغیرهای بی‌سازمانی اجتماعی حساب‌رسان داخلی با بلوغ حرفه‌ای در بستر شرکت‌های بازار سرمایه بسط داده نشده است و این مطالعه تلاش دارد تا با استفاده از پرسشنامه‌های محقق ساخت برای متغیر مستقل (بی‌سازمانی اجتماعی حساب‌رسان داخلی) و پرسشنامه استاندارد برای متغیر وابسته (بلوغ حساب‌رسانی داخلی) از طریق تحلیل حداقل مربعات جزئی^۱ (PLS) نسبت به آزمون فرضیه پژوهش اقدام نماید. در نهایت به لحاظ نوع داده می‌بایست این مطالعه را آمیخته در نظر گرفت و از مبنای فلسفی نیز استقرائی-قیاسی آن را تفسیر نمود. به طوریکه در بخش کیفی با اتکاء به رویکرد گلیزر^۲ (۱۹۹۲) در فرآیند نظریه داده بنیاد، طی سه مرحله کدگذاری باز، محوری و انتخابی نسبت به شناسایی محرک‌های وقوع بی‌سازمانی اجتماعی حساب‌رسان داخلی اقدام می‌شود تا بتوان براساس تحلیل دلفی، پایایی آن را برای ساخت پرسشنامه محقق ساخت مورد سنجش قرار داد. سپس با ترکیب این پرسشنامه با پرسشنامه استاندارد بلوغ حساب‌رسانی داخلی، در فاز کمی مطالعه حاضر، اقدام به آزمون فرضیه از طریق برازش مطلوبیت مدل ساختاری از طریق بارهای عاملی، ضریب مسیر و آماره «t» می‌گردد. همسو با ارائه توضیح‌های مرتبط با روش‌شناسی مبنی بر آمیخته بودن مطالعه حاضر، تفکیک جامعه آماری در این مطالعه می‌تواند در دو گروه خبرگان دانش حسابداری و حساب‌رسانی و حساب‌رسان داخلی دارای تجربه در شرکت‌های بازار سرمایه مدنظر قرار گیرد. چراکه در فاز کیفی این مطالعه مبنی بر نوظهور بودن بسط مفهوم محرک‌های متعارض کننده بی‌سازمانی اجتماعی در حساب‌رسان داخلی، در زمره پدیده‌های دارای ارزش بیرونی تلقی می‌شود که به عنوان یک منبع تغذیه محرک در کارکردهای حساب‌رسان داخلی از انسجام شناختی و نظری کافی در سطح بازار سرمایه برخوردار نیست و طی ساختار بندی پروتکل انجام مصاحبه با خبرگان اشاره شده، می‌تواند به ایجاد آبراری برای سنجش این متغیر منجر گردد. لذا بایستی خبرگانی در این فرآیند، دعوت به مصاحبه می‌شدند که از دو ویژگی زیر برخوردار بودند.

[۱] خبرگان از سابقه پژوهشی در حوزه‌های اجتماعی مرتبط با دانش حساب‌رسانی داخلی برخوردار باشند.

[۲] خبرگان از سابقه آموزشی و تدریس در حوزه‌های نظریه رفتاری در دانش حسابداری برخوردار باشند.

انتخاب این دو ویژگی، مسیر فرآیندهای نمونه‌گیری نظری به لحاظ ایجاد سینرژی در ساخت چارچوب نظری این پدیده و رسیدن به کفایت خبرگی از طریق نمونه‌گیری گلوله برفی را میسر می‌نماید. لذا براساس این توضیحات با اتکاء به تکنیک اشباع نظری به عنوان نقطه اتمام انجام مصاحبه‌ها، تعداد [۱۳] نفر در این مطالعه مورد مصاحبه قرار داده شدند. در این مسیر، مصاحبه‌ها با مصاحبه شوندگان اولیه آغاز شد تا با معرفی خبرگان دیگر توسط مصاحبه شوندگان قبلی، فرآیند اجرایی گلوله برفی به درستی طی گردد.

¹ Partial Least Squares

² Glaser

اما در فاز کمی مطالعه حاضر، براساس مبانی و اهداف مطالعه حاضر، می‌بایست نسبت به انتخاب حسابرسان داخلی اقدام لازم انجام می‌شد. برای این منظور به دلیل عدم اطلاع دقیق از تعداد این افراد در شرکت‌های بازار سرمایه، فرآیند تعیین حجم نمونه کوکران در جوامع هدف نامعلوم، مبنای تعداد مشارکت کنندگان در بخش کمی قرار گرفت تا بتوان از طریق اجرای توزیع پرسشنامه به صورت تصادفی ساده، داده‌های مطالعه را جمع آوری نمود. به همین دلیل برای مشخص نمودن چنین مسیری فرآیند محاسباتی تعیین حجم نمونه کوکران با فرض جامعه هدف نامعلوم، به صورت زیر ارائه شده است:

$$n = \frac{Z_{\alpha/2}^2 pq}{d^2} \quad (1)$$

در این فرمول؛ n = تعداد نمونه؛ $Z_{\alpha/2}$ = مقدار نرمال استاندارد یعنی عدد ۱/۹۶؛ pq = نسبت صفت متغیر یعنی عدد ۰/۵؛ d^2 = احتمال خطای اندازه‌گیری برابر است با ۰/۰۵. لذا با انجام محاسبات نمونه‌گیری، حجم نسبی در این فرآیند، [۳۸۴] مورد می‌باشد که براساس اتکاء به رعایت ۱۰٪ توزیع بالاتر به منظور حفظ کفایت برگشت پرسشنامه‌های قابل بررسی (نیلز، ۲۰۰۶)، تعداد [۴۲۳] پرسشنامه توزیع شد تا با هماهنگی‌های انجام شده از طریق واسطه‌های معتمد به عنوان دروازه بانان اطلاعات، ۴۱۶ پرسشنامه برگشت داده شد که از این تعداد [۴۱۰] پرسشنامه براساس معیارهایی مثل مخدوش نبودن و عدم انحراف پاسخ‌های ارائه شده، از قابلیت وارد نمودن به گستره نرم افزاری برای انجام آزمون فرضیه پژوهش برخوردار بود. اطلاعات محاسبه شده نشان می‌دهد، از مجموع پرسشنامه‌های توزیع شده، ۹۸/۳۴ درصد برگشت شد که از این تعداد ۹۶/۹۲ درصد آن مورد تأیید برای انجام تحلیل حداقل مربعات جزئی جهت آزمون فرضیه بوده است.

متغیرهای پژوهش و ابزار اندازه‌گیری

نحوه سنجش دو متغیر بی‌سازمانی اجتماعی حسابرسان داخلی در قالب متغیر مستقل با بلوغ حسابرسی داخلی به عنوان متغیر وابسته، به صورت تفکیک شده در بخش‌های زیر تشریح می‌گردد تا مبنای ساخت چارچوب نظری جهت آزمون فرضیه شناخته شود.

بی‌سازمانی اجتماعی حسابرسان داخلی: با تشریح دلایل روش‌شناسی و ارجاع به پژوهش‌های گذشته، مشخص شده است که متغیر مستقل این مطالعه از ابزار سنجش عملیاتی در راستای اثرگذاری بر کارکردهای حسابرسان داخلی برخوردار نیست و در این مطالعه برای ساخت یک ابزار مناسب تلاش خواهد شد تا از روش گردن‌تئوری بهره برده شود. در این فرآیند مصاحبه با خبرگان و انجام مراحل کدگذاری سه گانه به صورت باز، محوری و انتخابی، با اتکاء به رویه گلیر (۱۹۹۲) انجام شد تا چارچوبی مبتنی بر مضامین مفهومی، مولفه‌های محوری و مقوله‌های سازه‌ای ایجاد گردد. لذا با طرح سوالات مصاحبه باز در مراحل اولیه و پدیدارشدن جنبه‌های زمینه‌ای، پژوهش تلاش نمود تا در مصاحبه‌های بعدی برای به توازن رساندن کدهای باز و دسته‌بندی آن در مولفه‌های محوری، از سوالات نیمه باز استفاده کند تا در نهایت با رسیدن به نقطه اشباع تئوریک، ابعادی که می‌توانست معرف محرک‌های وقوع بی‌سازمانی اجتماعی باشد را ارائه نماید. لازم به ذکر است که پروتکل مصاحبه با خبرگان بایستی به صورت روش «پینگ‌پنگی» طراحی می‌شد تا بتواند سطح سینرژی کدهای باز قابل شناسایی در جریان مصاحبه را تقویت کند. سپس با تعیین معیارها، اقدام به سنجش دلفی براساس دو معیار میانگین و ضریب توافق از طریق یک توزیع یک چک‌لیست هفت گزینه‌ای شد تا بتوان پایایی اولیه معیارهای شناسایی شده را برای ساخت یک پرسشنامه بومی در راستای مفهوم محرک‌های بی‌سازمان کننده اجتماعی در کارکردهای حسابرسان داخلی، را محاسبه نمود. در نهایت با اتکاء به طی این فرآیند پرسشنامه‌ای با شش سوال

¹ Niles

در قالب مقیاس لیکرت پنج گزینه‌ای از کاملاً موافقم تا کاملاً مخالفم ایجاد شد تا با ترکیب با پرسشنامه استاندارد بلوغ حرفه‌ای بتوان داده‌های مطالعه حاضر را برای سنجش آزمون فرضیه پژوهش جمع آوری نمود.

بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی: همانطور که در روش‌شناسی بیان گردید، باتوجه به پژوهش‌های انجام شده در خصوص بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی، این مطالعه نیز از پرسشنامه استاندارد مایا و همکاران (۲۰۲۴) برای سنجش این متغیر بهره برده است. این پرسشنامه که مشتمل بر ۱۲ سوال و ۳ معیار می‌باشد، به واسطه مقیاس لیکرت پنج گزینه‌ای از بسیار زیاد (۵ امتیاز) تا بسیار کم (۱ امتیاز)، اقدام به سنجش این متغیر می‌نماید. شایان ذکر است ضریب پایایی این پرسشنامه در پژوهش مایا و همکاران (۲۰۲۴) برابر با ۰/۸۳ در آلفای کرونباخ می‌باشد. لذا براساس این توضیحات می‌توان سوالات پرسشنامه بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی را به ترتیب زیر ارائه نمود.

جدول ۱. پرسشنامه بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی

معیارها	شماره	شرح سوال	[۱]	[۲]	[۳]	[۴]	[۵]
فرآیندهای	۱	تاچه اندازه فرآیندهای عملیاتی حسابرسی از طریق سیستم‌های رایانه‌ای و اطلاعاتی اجرا می‌شود؟	☐	☐	☐	☐	☐
حسابرسی داخلی	۲	تاچه اندازه واحد حسابرسی داخلی از ظرفیت روش‌های ارزیابی ریسک در فرآیندهای عملیاتی خود بهره می‌برد؟	☐	☐	☐	☐	☐
	۳	تاچه اندازه توسعه روش‌های برنامه‌ریزی منظم به عنوان بخشی از فرآیندهای عملیاتی واحد حسابرسی داخلی مدنظر قرار می‌گیرد؟	☐	☐	☐	☐	☐
	۴	تاچه اندازه در فرآیندهای اجرایی واحد حسابرسی داخلی، اهداف و دامنه فعالیت‌های مالی قابل افشاء از ساختار منسجمی برخوردار است؟	☐	☐	☐	☐	☐
ارزیابی‌های واحد	۵	تاچه اندازه واحد حسابرسی داخلی نسبت به اجرای ارزیابی‌های دوره‌ای در رعایت قوانین و مقررات، خط‌مشی‌ها، رویه‌ها و تعهد به قراردادهای از تداوم برخوردار است؟	☐	☐	☐	☐	☐
حسابرسی داخلی	۶	تاچه اندازه واحد حسابرسی داخلی به منظور ارتقاء مهارت‌های عملیاتی، اقدام به نیازسنجی‌های آموزشی دوره‌ای متصدیان خود می‌نماید؟	☐	☐	☐	☐	☐
	۷	تاچه اندازه واحد حسابرسی داخلی، نسبت به ارزیابی انطباق کارکردهای مدیریتی با استانداردهای ویژه صنعتی حساسیت دارد؟	☐	☐	☐	☐	☐
	۸	تاچه اندازه نتیجه ارزیابی عملکردی واحد حسابرسی داخلی به شکل گزارش نقاط ضعف کنترل داخلی افشاء می‌شود؟	☐	☐	☐	☐	☐
بهبود مستمر واحد	۹	تاچه اندازه شرکت‌ها از وجود یک سیستم رسمی برای جمع‌آوری بازخورد از ذینفعان (مانند مدیران، کمیته حسابرسی، سایر واحدها) در مورد عملکرد واحد حسابرسی داخلی بهره می‌برد؟	☐	☐	☐	☐	☐
حسابرسی داخلی	۱۰	تاچه اندازه برنامه‌های توسعه مهارت‌های حسابرسان داخلی در بهبود مستمر کارکردهای حسابرسی داخلی شرکت به اجرا در می‌آید؟	☐	☐	☐	☐	☐
	۱۱	تاچه اندازه دریافت گواهینامه‌های استاندارد در راهبردهای توسعه حسابرسی داخلی شرکت به عنوان یک کارکرد بهبود دهنده نظارت‌های مالی درونی، رعایت می‌شود؟	☐	☐	☐	☐	☐
	۱۲	تاچه اندازه از شیوه‌های تقویت عملکردهای مشارکت در واحد حسابرسی داخلی (مثل پاداش یا کارانه) برای اثربخشی تداوم بهبود فرآیندهای عملیاتی بهره برده می‌شود؟	☐	☐	☐	☐	☐

لازم به توضیح است، در پرسشنامه استاندارد فوق، سه سطح فرآیندی، ارزیابی و بهبود، به شیوه‌ای کاملاً تفکیک شده مراحل ساختار بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی را تعیین می‌کند. به عنوان مثال در بُعد فرآیندها، جنبه‌های فناوری، اجرایی و عملیاتی حسابرسی داخلی از نظر بلوغ حرفه‌ای مورد بررسی قرار می‌گیرد. یا در بُعد ارزیابی، جنبه‌هایی از واکاوی نقاط ضعف، نیازسنجی‌های آموزشی، رعایت استانداردها و کارکردهای مدیریتی به عنوان مبانی بررسی بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی مدنظر قرار داده می‌شود. در بُعد بهبود مستمر نیز به

جنبه‌های بازخورد، توسعه مهارت‌های فنی، دریافت گواهینامه‌ها و عملکردهای مشارکت پرداخته می‌شود تا ظرفیت‌های بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی مورد بررسی قرار گیرد.

از آنجاییکه این مطالعه به صورت آمیخته نسبت به جمع آوری داده‌های پژوهش اقدام نموده است، به تفکیک هر متغیر می‌بایست پایایی و روایی ابزارهای پژوهش را ارائه نمود.

در مورد متغیر بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی باتوجه به اینکه در فلسفه قیاسی این مطالعه جایگذاری می‌شود به طوریکه مبنای سنجش آن، ابزار استاندارد می‌باشد که روایی و پایایی آن مورد تأیید قرار گرفته است، لذا به منظور اطمینان خاطر بیشتر ابتدا سوالات پرسشنامه با ارجاع به اساتید حرفه حسابرسی مورد بررسی قرار گرفت تا با جرح و تعدیلی مقتضی روایی مورد تأیید قرار گیرد. سپس با انتخاب ۱۵ نفر از مشارکت کنندگان بخش کمی قبل از توزیع رسمی هر دو پرسشنامه، ابتدا پرسشنامه استاندارد بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی به شیوه دو نیم کردن طی دو بازه زمانی توزیع شد و با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ حد فاصل امتیازهای کسب شده محاسبه گردید تا با تعیین ضریب تفریبی ۰/۸۱، مشخص گردد، پایایی این ابزار نیز مورد تأیید قرار گیرد.

اما جهت سنجش روایی متغیر مستقل مطالعه یعنی محرک‌های وقوع بی‌سازمانی اجتماعی حسابرسان داخلی باتوجه به اینکه از طریق تحلیل نظریه داده بنیاد نسبت به شناسایی معیارهای عملیاتی این متغیر برای ساخت پرسشنامه بومی بهره برده می‌شود، می‌بایست از فرآیند سه سوسازی بهره برده شود. لذا ۴ معیار این فرآیند ارزیابی روایی در جدول (۲) به همراه توضیح‌های لازم ارائه شده است که نشان دهنده تأیید روایی این متغیر برای ساخت پرسشنامه می‌باشد.

جدول ۲. روایی سه‌سوسازی ابزار بخش کیفی

معیارهای سنجش روایی	مبنای سنجش روایی	شرح سنجش روایی
[۱] اعتباریابی	مصاحبه شونده‌گان	اولین بُعد سنجش به بررسی قابلیت اتکاء یافته‌های پژوهش توسط مصاحبه‌شونده‌گان می‌پردازد تا مشخص نماید که طی مصاحبه‌های صورت گرفته، مطالعه توانسته غنای شناختی مفهوم مورد بررسی را منعکس نماید. لذا با ۶ نفر از بین ۱۳ مصاحبه‌شونده، پس از اتمام مصاحبه و تجزیه و تحلیل داده‌ها هماهنگ شد تا نظرات خود را در خصوص، دیدگاه‌های مطرح شده در فرآیند مصاحبه اذعان نمایند که مرور این نظرات نشان می‌دهد، در همه موارد محقق درک صحیحی از اظهارات مصاحبه‌کنندگان وجود داشته است.
[۲] مرور همتا	همتایان	دومین بُعد سنجش روایی به ارجاع نتایج به همتایان علمی، همچون دانشجویان دکتری هم سطح اشاره دارد تا معیارهایی نهایی شناسایی شده از طریق فرآیندهای طی شده در جریان مصاحبه و کدگذاری‌ها را مورد بررسی قرار دهند. مرور نظرات از مشابهنه فرآیندهای کدگذاری تا رسیدن به نقطه اشباع تئوریک حکایت دارد.
[۳] یادداشت‌برداری	اساتید	سومین بُعد سنجش روایی ارجاع به شیوه‌های تکنیکی خلاصه نویسی و کدگذاری داده‌های برآمده از مصاحبه اشاره دارد که براساس نظرات اساتید ناظر بر فرآیندهای انجام شده، مشخص شده این مطالعه به درستی نسبت به پایداری به اصول پیاده‌سازی تحلیل نظریه داده بنیاد اقدام نموده است.
[۴] گزارش نهایی	محقق	آخرین بُعد سنجش روایی، توسط خود محقق به بازنگری مجدد جزئیات ابعاد شناسایی شده و تطبیق آن با مبانی نظری برای انتخاب عناوین مناسب برای مولفه‌ها و مقوله‌ها در جریان کدگذاری محوری و انتخابی اشاره دارد. در این مرحله با بررسی چندباره این معیارها تلاش شده تا سطح غنای نظری ابعاد شناسایی شده در جریان کدگذاری‌ها حفظ گردد.

سپس به منظور تأیید پایایی معیارهای شناسایی شده مبنی بر امکان تعمیم آن به بستر مطالعه از تحلیل دلفی بهره برده شد، تا نسبت به تأیید حد اجماع نظری خبرگان اقدام لازم صورت گیرد و پایایی ابعاد مورد تأیید قرار داده شود. لذا با ایجاد پرسشنامه محقق ساخته متغیر برونزا مطالعه حاضر امکان سنجش این متغیر براساس روایی و پایایی مورد تأیید قرار گرفت.

یافته‌ها

در گام اول ارائه یافته‌های پژوهش، ابتدا می‌بایست نسبت به بیان اطلاعات جمعیت شناختی مشارکت کنندگان پژوهش اقدام نمود. لذا طی جدول (۳) اطلاعاتی نسبی که هریک از دو گروه هدف در این مطالعه به آن اذعان نمودند، ارائه می‌شود.

جدول ۳. اطلاعات جمعیت شناختی پژوهش

جمعیت کیفی	شناختی	جنسیت	جمع	فعالیت‌های دانشگاهی	جمع	سن مشارکت‌کنندگان	جمع
معیارها	زن	مرد	زیر ۱۲ سال	۱۲ تا ۱۵ سال	بالتر از ۱۵ سال	زیر ۴۵ سال	بالتر از ۴۵ سال
فراوانی	۴	۹	۱۳	۳	۵	۷	۶
درصد فراوانی	۲۱.۴۲٪	۷۸.۵۸٪	۱۰۰٪	۱۴.۲۹٪	۵۰٪	۴۲.۸۶٪	۵۷.۱۴٪
جمعیت کمی	شناختی	جنسیت	جمع	سن مشارکت‌کنندگان	جمع	سن مشارکت‌کنندگان	جمع
معیارها	زن	مرد	۴۵ تا ۴۶ سال	۴۶ تا ۵۰ سال	بیشتر از ۵۱ سال	۴۰ سال و کمتر	۴۰ سال و بیشتر
فراوانی	۵۶	۳۵۴	۴۱۰	۴۲	۳۰۰	۶۸	۲۸۷
درصد فراوانی	۱۳.۶۵٪	۸۶.۴۴٪	۱۰۰٪	۱۰.۲۴٪	۷۳.۱۷٪	۱۶.۵۹٪	۷۰٪

فراوانی‌های ارائه شده در جدول ۵ نشان می‌دهد، در بخش کیفی مطالعه که تعداد ۱۳ خبره مشارکت داشتند، ۴ نفر زن و ۹ نفر نیز مرد بودند. به لحاظ سوابق فعالیت‌های دانشگاهی نیز مشخص شد، در بازه زیر ۱۲ سال، ۳ نفر، در بازه ۱۲ تا ۱۵ سال ۵ نفر و در بازه بالاتر از ۱۵ سال نیز ۵ نفر حضور داشتند. به لحاظ سن مشارکت کنندگان نیز مشخص شد که ۷ نفر از خبرگان زیر ۴۵ سال و ۶ نفر نیز بالاتر از ۴۵ سال سن داشتند. در فاز کمی مطالعه حاضر و با تعداد ۴۱۰ مشارکت کننده، مشخص شد، ۵۶ نفر از نظر جنسیت زن و ۳۵۴ نفر نیز مرد بودند. در بُعد سن مشارکت کنندگان نیز مشخص شد، ۴۲ نفر در بازه سنی ۴۰ تا ۴۵ سال، ۳۰۰ نفر در بازه ۴۶ تا ۵۰ سال و ۶۸ نفر در بازه سنی بیشتر از ۵۱ سال در این مطالعه مشارکت نمودند. همچنین مشخص شد، در بازه سنی زیر ۴۰ سال با فراوانی ۷۰٪، تعداد ۲۸۷ نفر مشارکت نمودند و در بازه سنی بالاتر از ۴۰ سال نیز ۱۲۳ نفر مشارکت کردند.

در ادامه و همسو با توضیح‌های قبلی ارائه شده مبنی بر ساخت پرسشنامه زمینه‌های محرک ساز بی‌سازمانی اجتماعی در حساب‌رسان داخلی مبنی بر آزمون فرضیه پژوهش، ابتدا می‌بایست از طریق تحلیل نظریه داده بنیاد معیارهایی که معرف این پدیده هستند، مشخص گردد. به همین دلیل طی مصاحبه‌های انجام شده با خبرگان و فرآیندهای سه گانه گذاری شده، طی جدول ۴ نسبت به ارائه نتایج بدست آمده از این فرآیند تحلیلی در فاز کیفی اقدام می‌شود.

توسعه فردی و تحول سازمانی

جدول ۴: زمینه‌های محرک‌ساز بی‌سازمانی اجتماعی در حسابرسان داخلی

مضمین مفهومی	مولفه‌های اصلی	مقوله‌ها
وجود کانون کنترل بیرونی	نقض تناسبی با حرفه	محرک‌های فردی
عدم احراز تناسب شخصیتی با ویژگی‌های حرفه‌ای متناسب		
اختلال‌های ادراکی در حسابرسان داخلی		
فقدان احساس تعلق حرفه‌ای در حسابرسان داخلی		
بی‌هویتی حرفه‌ای در حسابرسان داخلی		
عدم ساختار شخصیت مستقل در حرفه		
اهمال‌کاری قابلیت‌سازی‌های مهارتی منفعل	نقض مهارتی در حرفه	
بیش‌اطمینانی به توانمندی‌های فردی		
فقدان احساس نیاز به پیشرفت و توسعه		
ناتوانی در بهره‌مندی از ظرفیت هوش هیجانی در حسابرسان داخلی		
عدم میل به پیشرفت در حسابرسان داخلی		
عدم توانایی حسابرسان داخلی در کنترل شرایط پُرفشار شغلی	نقض فرهنگی	محرک‌های ساختاری
فقدان ارزش‌های ساختاری مشترک در اهداف حسابرسی داخلی		
عدم ترویج احترام به حقوق حسابرسان داخلی		
نبود ارزش‌های آوای حرفه‌ای در حسابرسان داخلی		
عدم حمایت ادراک شده در حسابرسان داخلی		
عدم تشویق به یادگیری در حسابرسان داخلی		
ترویج ارزش‌های پاداش در برابر هژمونی سکوت در حسابرسان داخلی		
عدم تحریک کارکردهای تیمی	نقض مدیریتی	
سبک‌های رهبری آمرانه بر حسابرسان داخلی		
فقدان سازوکارهای حل تعارضات حرفه‌ای حسابرسان داخلی		
عدم تناسب مسئولیت‌ها با شرح شغلی هریک از حسابرسان داخلی		
عدم پاسداشت عملکردهای حسابرسان داخلی		
بی‌توجهی به نیازسنجی‌های آموزشی حسابرسان داخلی		
عدم شفافیت در نقش‌های حرفه‌ای با نقش‌های اجتماعی	نقض ارزش‌محوری	محرک‌های هنجاری
عدم بازخورد سازنده عملکردهای حرفه‌ای به حسابرسان داخلی		
سرخوردگی‌های ناشی از سریشدگی شغلی		
بروز تعارض کار-خانواده در حسابرسان داخلی		
نابرابری در حق‌الزحمه حسابرسان داخلی		
پایین‌بودن کیفیت زندگی حرفه‌ای حسابرسان داخلی		
تغییرات مداوم در رویه‌ها و سیاستگذاری‌های حرفه‌ای	نقض نهادی	
تدوین استانداردهای دوگانه رعایت ارزش‌های حرفه‌ای		
عدم وجود صنف حسابرسان داخلی		
فقدان رسمیت بخشیدن به جایگاه حسابرسی داخلی (مثل تعیین روز رسمی در تقویم)		
عدم حمایت حقوقی (قضائی) از حسابرسان داخلی		
عدم تعیین حدود مجازات‌های احتمالی حسابرسان داخلی		

براساس مراحل کدگذاری سه گانه و با تعیین زمینه‌های محرک‌ساز بی‌سازمانی اجتماعی در حسابرسان داخلی در جدول ۴، به منظور بسط معیارهای شناسایی به بستر مطالعه از منظر تدوین پرسشنامه محقق ساخت، می‌بایست از تحلیل دلفی بهره برده شود. این تحلیل که در واقع مبنایی از پیوند تحلیل فاز کیفی با فاز کمی است، بر اساس دو فرآیند میانگین و ضریب توافق طی دو راند دلفی ایجاد می‌شود تا پایایی معیارهای شناسایی شده جهت ارائه یک پرسشنامه قابل سنجش مورد تأیید قرار گیرد. لذا برای طی این فرآیند، زمینه‌های محرک‌ساز بی‌سازمانی اجتماعی در حسابرسان داخلی به صورت یک چک لیست ۷ گزینه‌ای بین خبرگان فاز کیفی توزیع می‌گردد تا برحسب امتیازهای ارائه شده،

Personal Development and Organizational Transformation

معیارهایی که از نظر میانگین «۵/۰۰» و از نظر ضریب توافق امتیاز بالاتر از «۵۰/۰۰» را کسب نموده باشند بتواند در ساختار ایجاد پرسشنامه بومی این متغیر دخیل باشند. این نتایج در جدول ۷ ارائه شده است تا مشخص کننده‌ی «تأیید» یا «حذف» مضامین مفهومی در راستای مولفه‌های محوری شناسایی شده باشد.

جدول ۵: فرآیند تحلیل دلفی

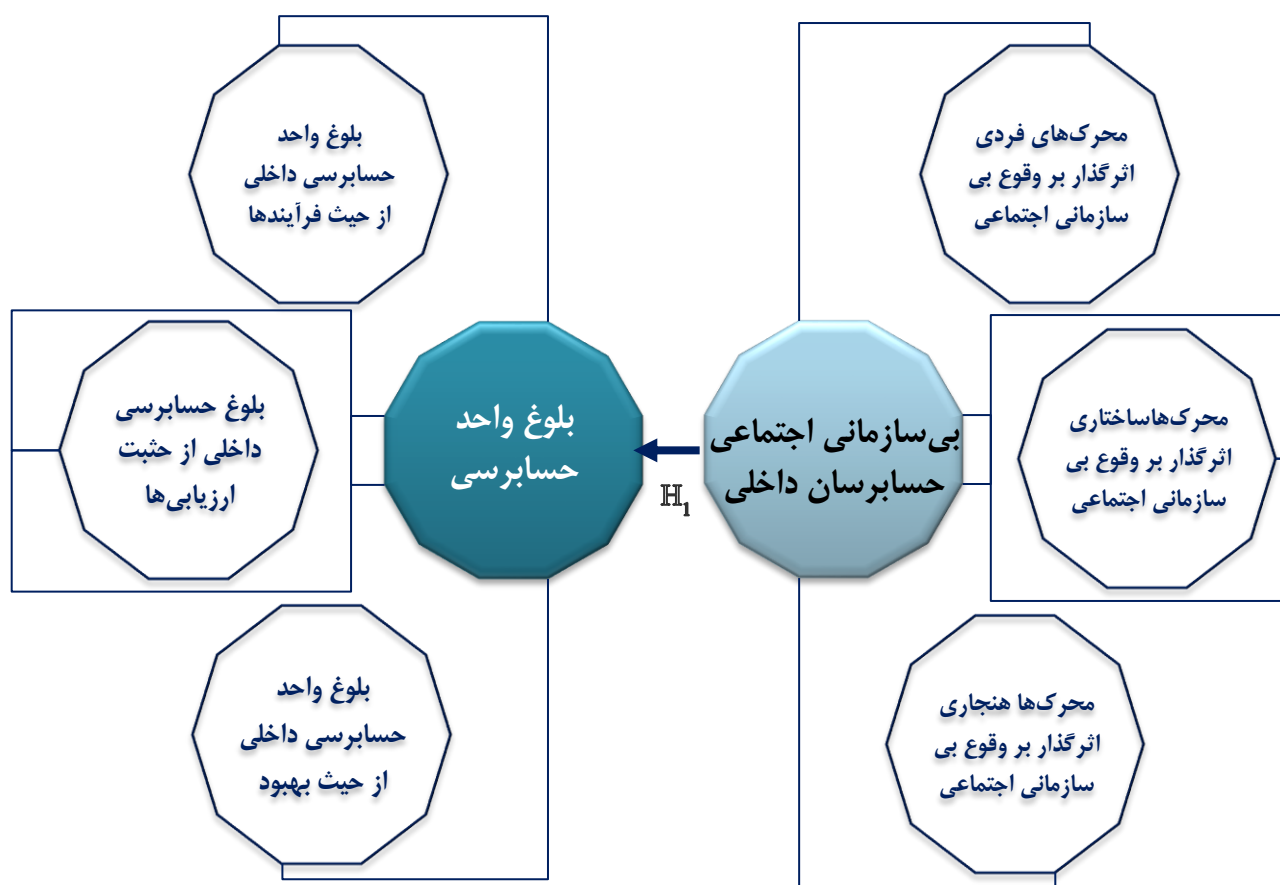
مؤلفه‌ها	مضامین	دور اول دلفی		دور دوم دلفی		نتیجه
		میانگین	ضریب توافق	میانگین	ضریب توافق	
نقض تناسبی با حرفه	وجود کانون کنترل بیرونی	۴/۰۰	۰/۴۰	حذف		
	عدم احراز تناسب شخصیتی با ویژگی‌های حرفه‌ای متناسب	۵/۴۵	۰/۶۷	۵/۶۵	۰/۷۴	تأیید
	اختلال‌های ادراکی در حساب‌رسان داخلی	۵/۱۵	۰/۵۸	۵/۳۵	۰/۶۸	تأیید
	فقدان احساس تعلق حرفه‌ای در حساب‌رسان داخلی	۵/۵۰	۰/۷۰	۶/۰۰	۰/۸۰	تأیید
	بی‌هویتی حرفه‌ای در حساب‌رسان داخلی	۵/۳۵	۰/۶۳	۵/۵۵	۰/۷۲	تأیید
	عدم ساختار شخصیت مستقل در حرفه	۶/۰۰	۰/۸۰	۶/۲۰	۰/۸۴	تأیید
	اهمال کاری قابلیت‌سازی‌های مهارتی منفعل	۵/۳۰	۰/۶۵	۵/۵۰	۰/۷۰	تأیید
	بیش‌اطمینانی به توانمندی‌های فردی	۵/۵۰	۰/۷۰	۶/۰۰	۰/۸۰	تأیید
	فقدان احساس نیاز به پیشرفت و توسعه	۵/۱۵	۰/۵۸	۵/۳۵	۰/۶۸	تأیید
	ناتوانی در بهره‌مندی از ظرفیت هوش هیجانی در حساب‌رسان داخلی	۴/۵۰	۰/۴۵	حذف		
نقض فرهنگی	عدم میل به پیشرفت در حساب‌رسان داخلی	۶/۲۰	۰/۸۵	۶/۳۰	۰/۸۸	تأیید
	عدم توانایی حساب‌رسان داخلی در کنترل شرایط پُرفشار شغلی	۵/۰۰	۰/۶۰	۵/۲۰	۰/۶۲	تأیید
	فقدان ارزش‌های ساختاری مشترک در اهداف حساب‌رسان داخلی	۳/۰۰	۰/۳۰	حذف		
	عدم ترویج احترام به حقوق حساب‌رسان داخلی	۶/۲۰	۰/۸۵	۶/۳۰	۰/۸۸	تأیید
	نبود ارزش‌های آوای حرفه‌ای در حساب‌رسان داخلی	۶/۰۰	۰/۸۰	۶/۲۰	۰/۸۴	تأیید
	عدم حمایت ادراک شده در حساب‌رسان داخلی	۵/۳۰	۰/۶۵	۵/۴۵	۰/۶۸	تأیید
	عدم تشویق به یادگیری در حساب‌رسان داخلی	۶/۱۰	۰/۸۲	۶/۳۰	۰/۸۵	تأیید
	ترویج ارزش‌های پاداش در برابر هژمونی سکوت در حساب‌رسان داخلی	۵/۳۰	۰/۶۵	۵/۳۵	۰/۶۸	تأیید
	عدم تحریک کارکردهای تیمی	۵/۲۰	۰/۶۲	۵/۳۰	۰/۶۵	تأیید
	سبک‌های رهبری آمرانه بر حساب‌رسان داخلی	۵/۱۵	۰/۵۸	۵/۳۵	۰/۶۸	تأیید
نقض ارزش محوری	فقدان سازوکارهای حل تعارضات حرفه‌ای حساب‌رسان داخلی	۵/۳۵	۰/۶۳	۵/۵۵	۰/۷۲	تأیید
	عدم تناسب مسئولیت‌ها با شرح شغلی هریک از حساب‌رسان داخلی	۴/۵۰	۰/۴۵	حذف		
	عدم پاسداشت عملکردهای حساب‌رسان داخلی	۵/۴۵	۰/۶۷	۵/۶۵	۰/۷۴	تأیید
	بی‌توجهی به نیازسنجی‌های آموزشی حساب‌رسان داخلی	۶/۱۰	۰/۸۲	۶/۳۰	۰/۸۵	تأیید
	عدم شفافیت در نقش‌های حرفه‌ای با نقش‌های اجتماعی	۶/۱۰	۰/۸۲	۶/۳۰	۰/۸۵	تأیید
	عدم بازخورد سازنده عملکردهای حرفه‌ای به حساب‌رسان داخلی	۵/۰۰	۰/۶۰	۵/۲۰	۰/۶۲	تأیید
	سرخوردگی‌های ناشی از سریشدگی شغلی	۵/۴۵	۰/۶۸	۵/۶۵	۰/۷۴	تأیید
	بروز تعارض کار-خانواده در حساب‌رسان داخلی	۵/۱۵	۰/۵۸	۵/۳۵	۰/۶۸	تأیید
	نابرابری در حق‌الزحمه حساب‌رسان داخلی	۵/۲۵	۰/۶۵	۵/۵۰	۰/۷۰	تأیید
	پایین‌بودن کیفیت زندگی حرفه‌ای حساب‌رسان داخلی	۶/۱۰	۰/۸۲	۶/۳۰	۰/۸۵	تأیید
نقض نهادی	تغییرات مداوم در رویه‌ها و سیاستگذاری‌های حرفه‌ای	۵/۲۵	۰/۶۵	۵/۵۰	۰/۷۰	تأیید
	تدوین استانداردهای دوگانه رعایت ارزش‌های حرفه‌ای	۶/۱۰	۰/۸۲	۶/۳۰	۰/۸۵	تأیید
	عدم وجود صنف حساب‌رسان داخلی	۵/۴۵	۰/۶۷	۵/۶۵	۰/۷۴	تأیید
	فقدان رسمیت بخشیدن به جایگاه حساب‌رسان داخلی (مثل تعیین روز رسمی در تقویم)	۵/۵۰	۰/۷۰	۶/۱۰	۰/۸۲	تأیید
	عدم حمایت حقوقی (قضائی) از حساب‌رسان داخلی	۵/۱۵	۰/۵۸	۵/۳۵	۰/۶۸	تأیید
	عدم تعیین حدود مجازات‌های احتمالی حساب‌رسان داخلی	۵/۲۰	۰/۶۲	۵/۵۰	۰/۷۰	تأیید

باهداف تعمیم‌پذیری معیارهای زمینه‌ای شناسایی شده در ساخت پرسشنامه محرک‌سازهای بی‌سازمانی اجتماعی در حساب‌برسان داخلی، از تحلیل دلفی بهره برده شد که نتایج دو گام طی شده براساس معیارهای ضریب توافق (حد مطلوبیت ۰/۵۰) و میانگین (حد مطلوبیت ۵/۰۰) حکایت از ۴ مضمون مفهومی دارد. لذا ۳۲ مضمون مفهومی پس از دو راند تحلیل دلفی مورد تأیید قرار گرفتند که می‌بایست براساس مقوله‌ها و مولفه‌های شناسایی شده طبق جدول نسبت به ساخت پرسشنامه بومی این متغیر برونزا جهت آزمون فرضیه پژوهش در ادامه اقدام نمود.

جدول ۶. پرسشنامه محقق ساخته محرک‌های زمینه‌ای وقوع بی‌سازمانی اجتماعی در کارکردهای حساب‌برسان داخلی

مقوله‌ها	شرح سوال	مقیاس لیکرت
		۱ ۲ ۳ ۴ ۵
محرک‌های فردی	۱] بنظر شما تاجه اندازه عدم وجود تناسب فردی با حرفه حسابرسی داخلی می‌تواند به ناهنجاری‌های اجتماعی در کارکردهای حساب‌برسان داخلی منتج گردد؟	☐ ☐ ☐ ☐ ☐
	۲] بنظر شما تاجه اندازه ضعف در ارتقاء مهارت‌های حرفه‌ای توسط فرد، می‌تواند به ناهنجاری‌های اجتماعی در کارکردهای حساب‌برسان داخلی منتج گردد؟	☐ ☐ ☐ ☐ ☐
محرک‌های ساختاری	۳] بنظر شما تاجه اندازه فقدان ارزش‌های فرهنگی در شرکت‌ها می‌تواند زمینه‌ساز بروز ناهنجاری‌های اجتماعی در کارکردهای حساب‌برسان داخلی گردد؟	☐ ☐ ☐ ☐ ☐
	۴] بنظر شما تاجه اندازه عدم شیوه‌های مدیریتی انگیزه‌بخش می‌تواند زمینه‌ساز بروز ناهنجاری‌های اجتماعی در کارکردهای حساب‌برسان داخلی گردد؟	☐ ☐ ☐ ☐ ☐
محرک‌های هنجاری	۵] بنظر شما تاجه اندازه نقض ارزش‌های حرفه‌ای بیرونی می‌تواند زمینه‌ساز بروز ناهنجاری‌های اجتماعی در کارکردهای حساب‌برسان داخلی گردد؟	☐ ☐ ☐ ☐ ☐
	۶] بنظر شما تاجه اندازه وجود نقض‌های نهادی در اعتبار بخشیدن به حرفه حسابرسی داخلی می‌تواند زمینه‌ساز بروز ناهنجاری‌های اجتماعی در کارکردهای حساب‌برسان داخلی گردد؟	☐ ☐ ☐ ☐ ☐

این پرسشنامه با طرح ۶ سوال براساس مقیاس ۵ گزینه‌ای لیکرت از کاملاً موافقم تا کاملاً مخالفم، جنبه‌های محرک بی‌سازمانی اجتماعی در کارکردهای حساب‌برسان داخلی را مورد سنجش قرار می‌دهد. لذا با تعیین ماهیت عملیاتی سنجش متغیر محرک‌های بی‌سازمان کننده اجتماعی در کارکردهای حساب‌برسان داخلی در فرآیندهای ارائه شده و ترکیب آن با ابعاد پرسشنامه استاندارد بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی، به منظور آزمون فرضیه پژوهش می‌بایست با ارجاع به شکل (۱) نسبت به ارائه چارچوب نظری پژوهش اقدام نمود.



شکل ۱: چارچوب آزمون فرضیه پژوهش

در واقع این چارچوب نظری جهت آزمون فرضیه پژوهش نشان دهنده‌ی خرده مقیاس‌های متغیرهای درونزا و برونزا، مطالعه حاضر می‌باشد که از طریق تحلیل عاملی اکتشافی نتیجه و جهت مطالعه را نشان می‌دهد. پیش فرض بهره برداری در اجرای تحلیل عاملی اکتشافی، اطمینان از کفایت حجم نمونه است. لذا بایستی از طریق آزمون کی.ام.ا^۱ بارتلت^۱ تعیین نمود، داده‌های اولیه از کفایت آماری برخوردار هستند. در واقع کفایت سنجی نمونه‌ها نشان می‌دهد که آیا تعداد داده‌های مطالعه برای انجام تحلیل عامل اکتشافی از تناسب برخوردار هستند یا خیر. لذا با انجام این آزمون، می‌توان یافته‌های مشخص شده را در جدول (۷) ارائه نمود.

 جدول ۷. نتایج آزمون کی.ام.ا^۱ بارتلت

معیارهای تحلیلی	ضرایب آماری
آزمون کی.ام.ا ^۱	۰/۷۱۴
آزمون بارتلت	۷۱۴۷/۴۲۱
مقدار کای د.	۱۵۳
درجه آزادی	۰/۰۰۰
سطح معناداری	

نتایج حاصل از آزمون کی.ام.ا^۱ نشان می‌دهد کسب ضریب ۰/۷۱۴ تأیید کننده کفایت نمونه‌ها برای انجام تحلیل عاملی اکتشافی می‌باشد. از طرف دیگر آزمون کرویت بارتلت برای سنجش کفایت همبستگی بین متغیرها و همبستگی داده‌های پژوهش با یکدیگر استفاده شده است. از آنجایی که سطح معناداری این آزمون کمتر از «۰/۵۰» است، می‌توان نتیجه گیری نمود که داده‌های جمع آوری شده از همبستگی متناسبی

^۱ KMO Bartlett

برخوردار هستند که در نتیجه آن امکان شناسایی و تعریف عامل‌های جدید براساس همبستگی بین متغیرها وجود دارد. بنابراین استفاده از تحلیل عاملی اکتشافی را می‌تواند در برازش مطلوبیت ساختاری چارچوب آزمون فرضیه پژوهش، مناسب ارزیابی نمود. پس از اطمینان کفایت حجم نمونه، تحلیل عاملی به روش مؤلفه‌های اصلی و با استفاده از چرخش واریماکس یا اصطلاحاً ماتریس متعامد بر روی ۱۸ سوال پرسشنامه می‌بایست انجام شود. لذا طبق فرآیند «اشتراک»^۱ می‌بایست اشتراک اولیه و استخراجی^۲ متغیرها مشخص شوند. اشتراک اولیه حالت تحلیل عامل بدون چرخش و اشتراک استخراجی حالت چرخشی عامل‌ها می‌باشد. به عبارت دیگر اشتراک اولیه، برابر با ۱ در نظر گرفته شده و اشتراک استخراجی نسبتی از واریانس تست مورد نظر است که توسط عوامل مشترک استخراج شده در تحلیل عاملی برآورد می‌شود، (یعنی نسبتی از واریانس آزمون است که واریانس فاکتور مشترک است). در ستون با برچسب اشتراک اولیه همه اشتراک‌های قبل از استخراج گزارش شده و بنابراین برابر عدد ۱ است. هر چه مقادیر اشتراک استخراجی بزرگتر باشد، عامل‌های استخراج شده، متغیرها را بهتر نمایش می‌دهند. بنابراین اگر مقادیر اشتراک استخراجی کمتر از ۰/۵۰ باشد بایستی آن متغیر حذف گردد. با توجه به اینکه مقادیر بیشتر از ۰/۵۰ است بنابراین هیچ کدام از متغیرها حذف نمی‌شوند.

جدول ۸. تعیین ضرایب اشتراکی پرسشنامه‌های مورد استفاده

نوع متغیر	معیارهای اصلی	خرده مقیاس	اختصار	شماره سوال	اشتراک اولیه	اشتراک استخراجی
متغیر	محرك‌های بی‌سازمانی	در محركات‌های فردی	[ITR]	[۱]	۱/۰۰	۰/۸۸۵
مستقل	حسابرسان داخلی			[۲]	۱/۰۰	۰/۸۹۹
(برونزا)	[SDIA]	محركات‌های ساختاری	[STR]	[۳]	۱/۰۰	۰/۸۸۰
				[۴]	۱/۰۰	۰/۸۷۹
		محركات‌های هنجاری	[NTR]	[۵]	۱/۰۰	۰/۸۵۶
				[۶]	۱/۰۰	۰/۷۳۶
متغیر	بلوغ واحد حسابرسی	بلوغ از حیث فرآیندها	[PRM]	[۷]	۱/۰۰	۰/۷۶۴
وابسته	[AUM]			[۸]	۱/۰۰	۰/۷۸۲
(درونزا)				[۹]	۱/۰۰	۰/۸۰۲
				[۱۰]	۱/۰۰	۰/۷۹۹
		بلوغ از حیث ارزیابی‌ها	[ASM]	[۱۱]	۱/۰۰	۰/۷۵۸
				[۱۲]	۱/۰۰	۰/۸۵۸
				[۱۳]	۱/۰۰	۰/۷۵۲
				[۱۴]	۱/۰۰	۰/۷۹۳
		بلوغ از حیث بهبودها	[IMM]	[۱۵]	۱/۰۰	۰/۶۴۵
				[۱۶]	۱/۰۰	۰/۸۲۴
				[۱۷]	۱/۰۰	۰/۸۱۸
				[۱۸]	۱/۰۰	۰/۸۲۸

با ارجاع به نتایج در ادامه می‌بایست برای استخراج عامل‌ها مقادیر بالاتر از «۱/۰۰» به عنوان ملاک انتخاب می‌شدند که نتایج در جدول (۹) ارائه گردیده است.

¹ Communality

² Initial and Extraction Communalities

جدول ۹. ماتریس چرخش یافته بارهای عاملی

ردیف	استخراج اولیه		استخراج بعد از چرخش وایرماکس		درصد واریانس
	کل	درصد واریانس	کل	درصد واریانس	
[۱]	۷/۷۸۴	۴۴/۲۴۳	۴۳/۲۴۳	۴/۲۹۴	۲۳/۸۵۶
[۲]	۴/۲۵۳	۱۸/۵۱۶	۶۱/۷۵۹	۴/۰۰۱	۴۴/۲۳۱
[۳]	۳/۰۲۸	۱۰/۸۷۸	۷۲/۶۳۷	۳/۱۱۴	۶۰/۳۴۳
[۴]	۲/۶۵۱	۷/۳۷۶	۸۰/۰۱۳	۲/۸۷۰	۷۲/۷۷۹
[۵]	۱/۸۹۳	۵/۲۱۸	۸۵/۲۳۱	۲/۰۲۶	۸۱/۶۹۶
[۶]	۱/۱۳۹	۳/۲۷۳	۸۸/۵۰۴	۱/۱۶۵	۸۸/۵۰۴
[۷]	۰/۷۶۳	۲/۹۱۶	۹۱/۴۲۰		
[۸]	۰/۵۷۳	۱/۷۶۷	۹۳/۱۸۷		
[۹]	۰/۴۵۷	۱/۴۲۹	۹۴/۶۱۶		
[۱۰]	۰/۴۱۲	۱/۰۰۸	۹۵/۷۲۴		
[۱۱]	۰/۲۶۲	۰/۹۳۹	۹۶/۶۶۳		
[۱۲]	۰/۲۱۹	۰/۸۷۱	۹۷/۵۳۴		
[۱۳]	۰/۲۱۳	۰/۶۴۷	۹۸/۱۸۱		
[۱۴]	۰/۱۸۰	۰/۶۰۵	۹۸/۷۸۶		
[۱۵]	۰/۱۱۰	۰/۵۸۳	۹۹/۳۶۹		
[۱۶]	۰/۱۰۷	۰/۳۱۲	۹۹/۶۸۱		
[۱۷]	۰/۰۶۶	۰/۲۲۲	۹۹/۹۰۳		
[۱۸]	۰/۰۵۱	۰/۰۹۷	۱۰۰/۰۰		

نتایج این جدول در مجموع ضریب درصد تجمعی را برابر با «۸۸/۵۰۴» نشان می‌دهد که حکایت از تأیید تمامی خرده مقیاس‌های متغیرهای پژوهش (۶ خرده مقیاس) در بسط سوالات پرسشنامه طبق جریان واریانس‌های چرخش یافته از طریق وایرماکس دارد. در واقع فرآیند اجرا شده نشان دهنده‌ی این موضوع است که عامل‌های استخراج شده، از چه درصد واریانس تبیین شده و واریانس تجمعی تبیین شده برای هر یک از عامل‌ها (قبل و بعد از چرخش وایرماکس) برخوردار هستند. لذا به واسطه‌ی طی این فرآیند، حائز اهمیت است که اذعان گردد چرخش وایرماکس می‌تواند تغییرات را میان عامل‌ها به صورت یکنواخت توزیع نماید. در ادامه فرآیندهای مبتنی بر تحلیل بار عامل‌های اکتشافی می‌بایست به جدول (۱۰) ارجاع گردد. جایگاه بارهای عاملی سوالات پرسشنامه هریک از خرده مقیاس‌های استخراج شده مشخص شده اند. لازم به ذکر است که ملاک اختصاص هر سوال به یک خرده مقیاس، کسب امتیاز بار عاملی بالاتر از ۰/۴۰ می‌باشد.

جدول ۱۰. ماتریس چرخشی بارهای عاملی خرده مقیاس‌های پرسشنامه‌های پژوهش

نوع متغیر	معیارهای اصلی	خرده مقیاس	اختصار	شماره سوال	بار عاملی	آلفای کرونباخ
متغیر	محرك‌های بی‌سازمانی	اجتماعی در	محرك‌های فردی	[ITR]	[۱]	۰/۷۷
مستقل (برونزا)	حسابرسان داخلی		محرك‌های ساختاری	[STR]	[۲]	۰/۷۴
	[SDIA]			[۳]	۰/۹۶۷	۰/۸۲
				[۴]	۰/۹۶۴	۰/۸۱
			محرك‌های هنجاری	[NTR]	[۵]	۰/۷۵
				[۶]	۰/۹۶۰	۰/۷۳
	بلوغ واحد حسابرسی		بلوغ از حیث فرآیندها	[PRM]	[۷]	۰/۷۲
	[AUM]			[۸]	۰/۸۱۷	۰/۷۹

توسعه فردی و تحول سازمانی

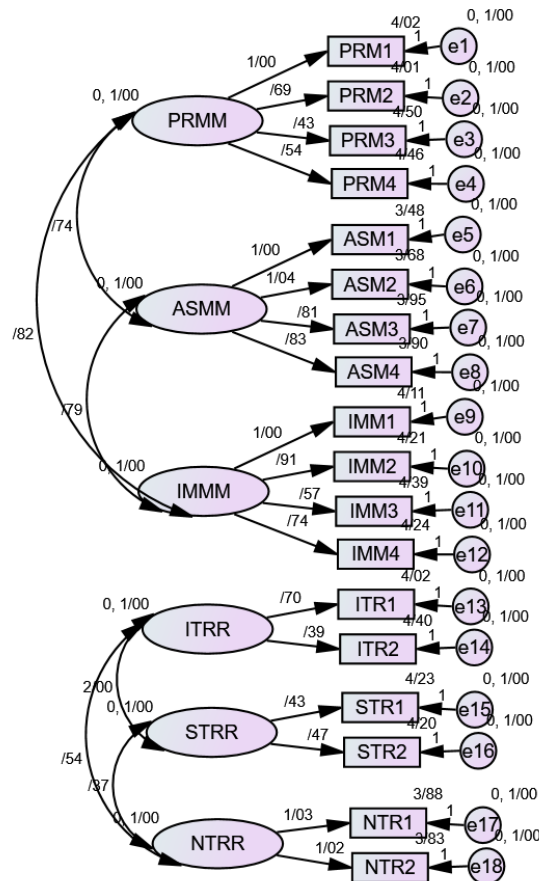
متغیر	[۹]	۰/۷۹۱	۰/۸۶
وابسته	[۱۰]	۰/۸۰۸	۰/۷۵
(درونزا)	[۱۱] ASM	بلوغ از حیث ارزیابی‌ها	۰/۸۶
			۰/۹۲۳
			۰/۸۴
			۰/۹۲۹
بلوغ از حیث بهبودها	[۱۵] IMM		۰/۸۳
			۰/۸۷۶
			۰/۷۴
			۰/۸۸۷
			۰/۷۷
			۰/۷۴۶
			۰/۸۱
			۰/۸۸۷
			۰/۸۲
			۰/۸۴۱
			۰/۸۳
			۰/۸۳۸
			[۱۸]

همانطور که مشاهده می‌شود، براساس سوال‌های پرسشنامه، بارعاملی و ضریب آلفای کرونباخ محاسبه شده است. لذا باتوجه به اینکه بارعاملی سوالات بالاتر از ۰/۴۰ می‌باشد، پایایی سوالات مرتبط با هر عامل در حد مطلوبی ارزیابی می‌شود که در نتیجه ضرایب کسب شده می‌توان اذعان نمود، همبستگی درونی سوالات پرسشنامه از اطمینان مطلوبی برخوردار است. سپس از طریق از طریق به کارگیری روش تحلیل عاملی اکتشافی، داده‌های پژوهش، تلخیص و سپس تعداد ۶ متغیر مکنون (سازه) شناسایی شدند. به لحاظ نظری، متغیرهای مکنون (سازه‌ها) بیان‌کننده علل زیربنایی متغیرهای اندازه‌گیری شده هستند. به عبارت دیگر، در روش تحلیل عاملی اکتشافی، براساس همبستگی درونی بین متغیرها، عامل‌های جدیدی شناسایی و معرفی می‌شوند؛ بنابراین، براساس تحلیل عاملی اکتشافی سوالات پژوهش در ۶ خرده مقیاس طبقه‌بندی شده‌اند.

به عبارت دیگر، بنابر یافته‌های این پژوهش، هریک از متغیرهای برونزا (محرک‌های بی‌سازمانی اجتماعی در حساب‌رسان داخلی) و درونزا (بلوغ واحد حساب‌رسی داخلی) در قالب یک پرسشنامه ۱۸ سوالی می‌توانند در آزمون فرضیه پژوهش نقش داشته باشند. پس از این مرحله، نوبت به تحلیل عاملی تأییدی می‌رسد که هدف آن تأیید ساختار عاملی شناسایی شده است.

تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول: به منظور برازش چارچوب نظری مبتنی بر ۶ خرده مقیاس معیارهای هریک از متغیرهای پژوهش، می‌بایست متغیرهای مکنون شناسایی شده (مرحله تحلیل عاملی اکتشافی) با استفاده از نرم‌افزار «AMOS» و از طریق تحلیل عاملی تأییدی، مورد تجزیه و تحلیل قرار گیرند. نتایج حاصل در شکل (۲) و جدول (۱۱) طی این مسیر تحلیلی را نشان می‌دهد. در واقع هدف تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول انجام این پیش‌آزمون است که آیا گویه‌های معرفی شده برای سازه واقعاً معرف آن سازه هستند یا خیر؟ همچنین بایستی اذعان شود، تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول از طریق تعیین برازندگی مدل عاملی از پیش تعیین شده، اقدام به آزمون تطابق بهینه ساختارهای عاملی مشاهده شده و نظری برای مجموعه داده‌های اندازه‌گیری شده می‌کند. بنابر یافته‌های این پژوهش، هریک از سازه‌های (متغیرهای مکنون) شناسایی شده با سایر سازه، همبستگی معناداری دارند؛ بدین معنی که مطالعه اثرگذاری هریک از سازه‌ها بر سازه اصلی پژوهش یعنی دو متغیرمحرک‌های بی‌سازمانی اجتماعی در حساب‌رسان داخلی به عنوان معیار برونزا و بلوغ واحد حساب‌رسی داخلی به عنوان معیار درونزا مستلزم مدنظر قرار دادن سایر سازه‌ها نیز است.

لذا براساس اطلاعات به دست آمده، بارهای عاملی تمامی گویه‌های مرتبط با هریک از متغیرهای مکنون بیشتر از «۰/۵۰» بوده و بنابراین، طبق شکل (۲) واریانس بین سازه‌ها و شاخص‌های مربوطه از واریانس خطای اندازه‌گیری شده بیشتر بوده و در نتیجه، پایایی درباره مدل مورد تأیید می‌باشد.



شکل ۲. مدل اندازه گیری برازش یافته (تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول) براساس ضرایب استاندارد

در شکل (۲) دوایر بزرگ (شش خرده مقیاس متغیرهای پژوهش) بیان کننده متغیرهای مکنون یا عامل‌ها بوده‌اند و مستطیل‌ها نیز بیان کننده گویه‌های پژوهش می‌باشند. پیکان‌های دوسویه همبستگی میان عامل‌ها را نشان می‌دهند. پیکان‌های یک سویه رسم شده از سمت دوایر بزرگ به سمت مستطیل‌ها بیان کننده بار عاملی هر کدام از گویه‌ها بوده‌اند و اعداد مندرج روی آن‌ها نیز نشان دهنده ضریب همبستگی گویه‌ها با هریک از عوامل مربوطه است. در ادامه نیز می‌بایست نتایج مربوط به پایایی و روایی پرسشنامه‌ها را در جداول (۱۱) انجام داد.

جدول (۱۱) پایایی و روایی معیارهای اصلی سازه مدل

متغیرهای مکنون	اختصار	[SDIA]	[IMM]	[ASM]	[PRM]	[AUM]	[NTR]	[STR]	[ITR]
بی‌سازمانی اجتماعی حساب‌رسان داخلی	[SDIA]	۰/۴۶۵							
محرك‌های فردی	[ITR]	۰/۸۱۱							۰/۹۲۳
محرك‌های ساختاری	[STR]	۰/۸۳۳						۰/۹۶۵	
محرك‌های هنجاری	[NTR]	۰/۴۹۶				۰/۱۷۷	۰/۹۵۱		۰/۲۷۲
بلوغ حرفه‌ای واحد حساب‌رسی داخلی	[AUM]	۰/۷۶۴				۰/۴۸۳	۰/۴۰۲	۰/۸۱۵	
بلوغ از حیث فرآیندها	[PRM]	۰/۶۶۰				۰/۴۴۲	۰/۴۹۶	۰/۷۷۹	۰/۸۱۲
بلوغ از حیث ارزیابی‌ها	[ASM]	۰/۶۴۴				۰/۳۹۲	۰/۴۵۲	۰/۸۲۶	۰/۸۹۶
بلوغ از حیث بهبودها	[IMM]	۰/۵۵۸				۰/۳۴۱	۰/۵۰۴	۰/۸۳۲	۰/۴۷۴
شرط پایایی مدل									CV > ۰.۷
شرط روایی همگرایی مدل									AVE > ۰.۵, CR>AVE
شرط روایی واگرایی مدل									MSV<AVE, ASV<AVE

با توجه به اینکه مقادیر محاسبه شده در جدول (۱۲) بیشتر از مقادیر آستانه تعیین شده است، مدل پژوهش از پایایی و روایی مناسبی برخوردار می‌باشد، چراکه مشخص شده است تمامی مقادیر از نظر پایایی مرکب، بیشتر از «۰/۷» می‌باشد و پایایی مقادیر میانگین واریانس استخراج شده نیز بیشتر از «۰/۵» می‌باشد. همچنین، حداکثر واریانس مشترک^۱ (MSV) و میانگین واریانس مشترک^۲ (ASV) کوچک تر از میانگین واریانس استخراج شده هستند. در ادامه می‌بایست طبق جدول (۱۴) نسبت به ارزیابی شاخص‌های برازش مدل اقدام نمود. طبق ۹ شاخص ارزیابی برآورده شده، اگر حداقل ۴ الی ۵ شاخص از حد مطلوبیت بالاتری برخوردار باشند، مشخص می‌گردد مدل آزمون فرضیه مورد تأیید می‌باشد.

جدول ۱۲. شاخص‌های برازش مدل

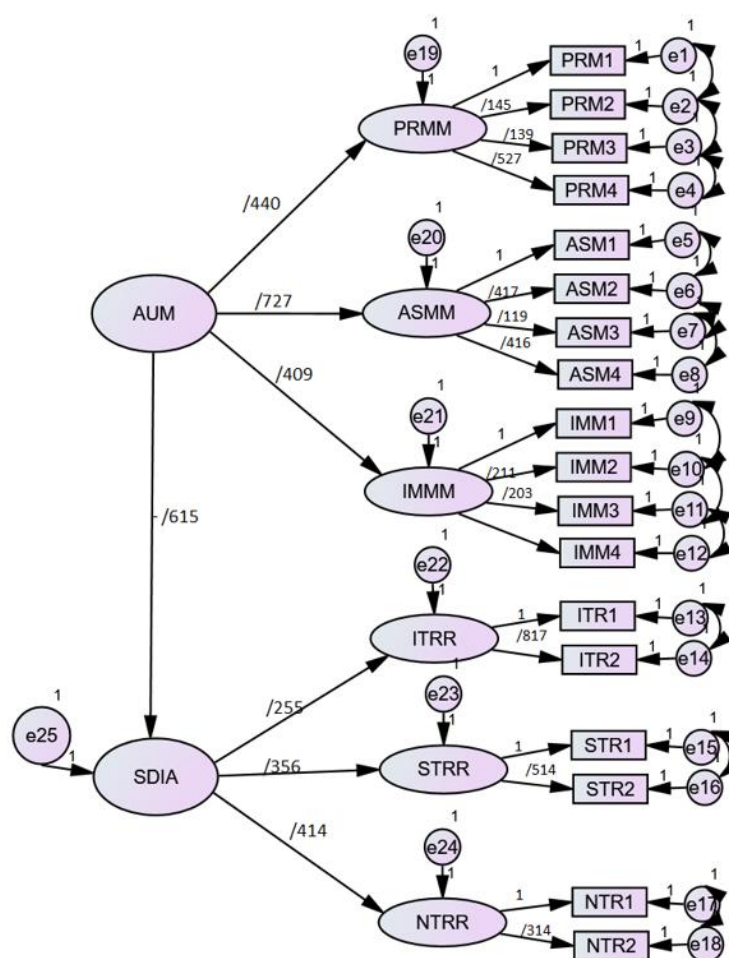
شاخص‌های ارزیابی	اختصار شاخص‌ها	حد آستانه مطلوبیت	ضرایب محاسبه شده
کای دو درجه آزادی	X^2/df	کمتر از «۳/۰۰»	۲/۳۷۰
ریشه میانگین مربعات خطای برآور	RMSEA	کمتر از «۰/۰۸»	۰/۰۶۱
نیکویی برازش	GFI	بالاتر از «۰/۹۰»	۰/۹۱۰
شاخص برازش مقایسه ای-تعدیل یافته	CFI	بالاتر از «۰/۹۰»	۰/۹۲۰
شاخص برازش تعدیل یافته	AGFI	بالاتر از «۰/۹۰»	۰/۹۱۰
برازش نرم شده	NFI	بالاتر از «۰/۹۰»	۰/۹۰۵
برازش نرم نشده	TLI	بالاتر از «۰/۹۰»	۰/۹۰۸
شاخص برازش نسبی	RFI	بالاتر از «۰/۹۰»	۰/۹۰۷
شاخص برازش افزایشی	IFI	بالاتر از «۰/۹۰»	۰/۹۲۰

نتایج برآوردی ضرایب محاسبه شده در شاخص‌های برازش مدل در تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول حاکی از تأیید شدن براساس حد آستانه مطلوبیت استاندارد دارد.

تحلیل عاملی تأییدی مرتبه دوم: پس از اجرای تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول، در این بخش باتوجه به اثرات علی در چارچوب نظری پژوهش و به منظور بررسی معناداری اثر هریک از متغیرهای مکنون اصلی و نیز رتبه‌بندی این متغیرها براساس میزان تأثیر آن‌ها در تشکیل و تبیین سازه‌های اصلی متغیرهای پژوهش از تحلیل عاملی تأییدی مرتبه دوم استفاده می‌شود تا براساس شکل زیر و جدول (۱۳) تأثیر خرده مقیاس‌های هریک از متغیرهای پژوهش تعیین گردد.

¹ Maximum Shared Variance

² Average Shared Variance



شکل ۳. مدل اندازه گیری برازش یافته (تحلیل عاملی تأییدی مرتبه دوم) براساس ضرایب استاندارد

بنابر یافته‌های این پژوهش، هرچه سطح محرک‌های بی‌سازمانی اجتماعی در کارکردهای حسابرسان داخلی فزاینده تر باشد، طبق نتایج جدول (۱۳) می‌تواند به کاهش بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی منتج گردد. براساس بارهای عاملی مرتبه دوم مندرج در شکل فوق، به ترتیب هریک از خرده مقیاس‌های متغیر برونزا از ضریب معناداری بر خرده مقیاس‌های متغیر درونزا برخوردار هستند و به شکل منفی می‌توان این تأثیر را توجیه نمود.

جدول ۱۳. تحلیل عاملی تأییدی مرتبه دوم

معیارهای پرسشنامه	اختصار	ضریب غیراستاندارد (B)	انحراف (S.E)	استاندارد	ضریب (Beta)	استاندارد	نسبت بحرانی (C.R)	سطح معناداری (P Value)
بی‌سازمانی اجتماعی	[SDIA]	-۶/۶۷۳	۱/۲۲۷		-۰/۶۱۵		۵/۰۰۳	***
حسابرسان داخلی								
محرک‌های فردی	[ITR]	۴/۲۱۳	۰/۰۵۲		۰/۲۵۵		۳/۶۳۰	***
محرک‌های ساختاری	[STR]	۴/۲۳۱	۰/۰۵۳		۰/۳۵۶		۲/۸۸۱	***
محرک‌های هنجاری	[NTR]	۳/۸۵۷	۰/۰۶۷		۰/۴۱۴		۴/۸۸۶	***
بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی	[AUM]	۴/۲۴۸	۰/۰۵۴		۰/۴۴۰		۶/۶۹۰	***
بلوغ از حیث فرآیندها	[PRM]	۳/۷۵۱	۰/۰۶۲		۰/۷۲۷		۱۰/۸۲۲	***
بلوغ از حیث ارزیابی‌ها	[ASM]	۴/۲۴۰	۰/۰۵۳		۰/۴۰۹		۶/۶۲۶	***
بلوغ از حیث بهبودها	[IMM]	-۶/۶۷۳	۱/۲۲۷		-۰/۶۱۵		۵/۰۰۳	***

نتایج ارائه شده در جدول (۱۳) نشان می‌دهد مقادیر نسبت بحرانی (C. R) محاسبه شده برای هر تمامی معیارها بیشتر از «۲/۵۸» می‌باشد که نشان می‌دهد متغیرهای مکنون دارای تأثیر معناداری بر یکدیگر هستند. به عبارت دیگر، تمامی متغیر مکنون تأیید شده از آزمون‌های قبلی، برای سنجش سازه اصلی چارچوب نظری پژوهش از تناسب مطلوبی برخوردار است که بیان‌کننده اعتبار مبانی تئوریک بسط فرضیه پژوهش در بخش ادبیات نظری می‌باشد. لذا براساس اندازه/شدت مقادیر ضرایب استاندارد که همان مقادیر بتا (ضریب رگرسیون استاندارد شده)^۱ در تحلیل رگرسیون است، متغیرهای مکنون به لحاظ تأثیرگذاری بر یکدیگر از شدت متناسب اما منفی برخوردار هستند. لذا این نتایج نشان می‌دهد، شش خرده مقیاس دو متغیر مستقل و وابسته این مطالعه به دلیل اینکه نسبت بحرانی بالاتر از «۲/۵۸» دارند، از همسویی بالایی به لحاظ طرح آزمون فرضیه پژوهش برخوردار هستند که در سطح اطمینان ۹۹ درصد می‌توان وقوع محرک‌های بی‌سازمانی اجتماعی در کارکردهای حسابرسان داخلی را عاملی برای کاهش بلوغ حرفه‌ای واحدهای حسابرسی داخلی در نظر گرفت.

بحث و نتیجه‌گیری

پژوهش حاضر با هدف ارائه چارچوب محرک‌های زمینه‌ای وقوع بی‌سازمانی اجتماعی در کارکردهای حسابرسان داخلی و بررسی تأثیر آن بر بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی انجام شد. یافته‌های بخش کیفی نشان داد که در جریان ۱۳ مصاحبه با خبرگان، ۲۵۶ کد باز، ۳۶ مضمون مفهومی، ۶ مؤلفه محوری و ۳ مقوله سازه‌ای شناسایی شد. سه مقوله اصلی شامل محرک‌های فردی، محرک‌های ساختاری و محرک‌های هنجاری بود که در مجموع، ابعاد درهم‌تنیده بی‌سازمانی اجتماعی در کارکردهای حسابرسان داخلی را بازنمایی کردند. پس از اجرای دو دور تحلیل دلفی، چهار مضمون مفهومی حذف و ۳۲ مضمون تأیید شد و بر پایه ساختار نهایی، پرسشنامه محقق‌ساخته‌ای متشکل از شش گویه تدوین گردید. این نتیجه نشان می‌دهد که بی‌سازمانی اجتماعی در حرفه حسابرسی داخلی، پدیده‌ای تک‌بعدی و محدود به ویژگی‌های شخصی حسابرس نیست، بلکه از تعامل میان قابلیت‌ها و ادراک‌های فردی، کیفیت ساختارهای سازمانی و وضعیت هنجارهای اجتماعی و حرفه‌ای پدید می‌آید. این برداشت با مبانی نظری بی‌سازمانی اجتماعی مطابقت دارد؛ زیرا این نظریه، رفتارهای ناسازگارانه را پیامد ضعف کنترل اجتماعی، کاهش انسجام، تعارض ارزش‌ها و ناکارآمدی ساختارهای تنظیم‌کننده می‌داند (Brodowicz, 2023). شواهد تجربی حاصل از آزمون نظریه بی‌سازمانی اجتماعی در محیط‌های متفاوت نیز نشان داده است که کاهش انسجام و تضعیف ظرفیت کنترل غیررسمی می‌تواند زمینه گسترش رفتارهای انحرافی و مسئولیت‌گریزانه را فراهم سازد (Mao et al., 2024). همچنین، تحلیل خردسطحی این نظریه نشان می‌دهد که بی‌سازمانی از ترکیب عوامل ساختاری، هنجاری و ویژگی‌های اعضای یک اجتماع شکل می‌گیرد و نمی‌توان آن را صرفاً به یک علت منفرد تقلیل داد (Sánchez-Delgado, 2025).

مهم‌ترین یافته کمی پژوهش، تأیید تأثیر منفی و معنادار محرک‌های زمینه‌ای بی‌سازمانی اجتماعی بر بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی بود. ضریب استاندارد این رابطه برابر با ۰.۶۱۵- و ضریب غیراستاندارد آن برابر با ۶.۶۷۳- به دست آمد و مقدار مطلق نسبت بحرانی ۵.۰۰۳ در سطح معناداری کمتر از ۰.۰۰۱ قرار گرفت. بنابراین، فرضیه پژوهش در سطح اطمینان ۹۹ درصد تأیید شد و می‌توان نتیجه گرفت که افزایش محرک‌های فردی، ساختاری و هنجاری بی‌سازمانی اجتماعی، بلوغ حرفه‌ای واحد حسابرسی داخلی را به میزان قابل توجهی کاهش می‌دهد. افزون بر این، نسبت‌های بحرانی همه سازه‌های مدل از مقدار ۲.۵۸ بیشتر بود و سه بعد بلوغ از حیث فرایندها، ارزیابی‌ها و بهبودها نیز به‌طور معناداری سازه بلوغ حرفه‌ای را تبیین کردند. این یافته با نتایج پژوهش مایا و همکاران هم‌راستا است که بلوغ حسابرسی داخلی را حاصل

¹ Standardized Regression Weights

ترکیب ارزیابی، شایستگی، جهت‌گیری راهبردی، کیفیت اطلاعات و ظرفیت‌های سازمانی معرفی کردند (Maia et al., 2024). درواقع، هنگامی که بی‌سازمانی اجتماعی بر رفتار حساب‌رسان غلبه می‌کند، واحد حساب‌رسی نمی‌تواند فرایندهای خود را مستند و استاندارد سازد، ارزیابی ریسک را به‌طور منظم توسعه دهد یا از بازخوردهای ذی‌نفعان برای بهبود مستمر استفاده کند. یافته حاضر با مدل بلوغ حساب‌رسی داخلی در بخش عمومی نیز سازگار است؛ زیرا آن مدل بر نقش هم‌زمان مدیریت منابع انسانی، فرهنگ و ارتباطات سازمانی، پاسخ‌گویی، ساختار حاکمیتی و سیاست‌های حرفه‌ای در دستیابی به بلوغ تأکید دارد (Razani et al., 2023). از منظر منطق نهادی نیز بلوغ حساب‌رسی داخلی زمانی شکل می‌گیرد که قواعد رسمی، هنجارهای حرفه‌ای و انتظارات سازمانی با یکدیگر همسو باشند؛ در نتیجه، آشفته‌گی و ناهم‌راستایی این عناصر می‌تواند فرایند بلوغ را متوقف سازد (Syafra et al., 2024).

در تبیین تأثیر محرک‌های فردی می‌توان گفت که بی‌سازمانی اجتماعی ابتدا از طریق فرسایش انگیزش، تضعیف تناسب فرد با حرفه، کاهش خودکنترلی و شکل‌گیری ادراک بی‌عدالتی بر حساب‌رس اثر می‌گذارد. حساب‌رسی داخلی حرفه‌ای مبتنی بر قضاوت، تعهد، رازداری، شجاعت اخلاقی و پایداری در برابر فشار است؛ از این‌رو، حساب‌رسی که پیوند معناداری میان هویت فردی و ارزش‌های حرفه‌ای احساس نمی‌کند، در مواجهه با فشارهای سازمانی آمادگی بیشتری برای سکوت، سازش یا توجیه رفتارهای ناسازگار خواهد داشت. یافته‌های مربوط به رابطه اختلال کارکردهای شغلی و انزوای اجتماعی نشان می‌دهد که تضعیف پیوندهای اجتماعی می‌تواند مشارکت فرد در نقش‌های معنادار را کاهش دهد و کارکرد حرفه‌ای او را مختل سازد (Fujii et al., 2021). همچنین، افزایش احساس بی‌هنجاری کارکنان با گسترش رفتارهای مخرب سازمانی و کاهش تعلق و مسئولیت‌پذیری همراه است (Shokrariz, 2024). در مقابل، کامیابی فراخود و درونی‌شدن انتظارات اخلاقی می‌تواند ارزش‌های اخلاقی حساب‌رسان را توسعه دهد و آنان را به رفتار مسئولانه‌تر سوق دهد (Rezaeirad & Koushki Jahromi, 2022). بنابراین، وقتی حساب‌رسان از حمایت‌های اجتماعی، عدالت ادراک‌شده و پاداش روان‌شناختی ناشی از انجام رفتار درست محروم می‌شوند، منبع درونی ارزش‌آفرینی آنان ضعیف می‌شود و انگیزه لازم برای مشارکت در توسعه بلندمدت واحد حساب‌رسی کاهش می‌یابد.

این تفسیر با پژوهش‌های حوزه مدیریت منابع انسانی نیز همخوان است. شیوه‌های منابع انسانی می‌توانند از طریق جهت‌گیری خدمتی و تنظیم تمرکز انگیزشی، پیامدهای رفتاری کارکنان را تحت تأثیر قرار دهند؛ در نتیجه، سیاست‌های مبهم، ناعادلانه یا ناسازگار احتمالاً پیامدهایی مانند کاهش تعهد و افزایش رفتارهای تدافعی ایجاد می‌کنند (Lin-Schilstra et al., 2024). همچنین، خلق مشترک ارزش در مدیریت منابع انسانی به تعامل میان اعتماد، مشارکت، فناوری و رویه‌های سازمانی وابسته است و در غیاب اعتماد و مشارکت، ظرفیت ارزش‌آفرینی کارکنان کاهش می‌یابد (Dong et al., 2024). در محیط‌های متلاطم نیز سازمان‌ها باید کارکردهای منابع انسانی را به‌گونه‌ای طراحی کنند که انعطاف‌پذیری، یادگیری، حمایت روانی و هماهنگی رفتاری کارکنان تقویت شود (Babashahi et al., 2023). اثربخشی کارکردهای راهبردی منابع انسانی نیز به هماهنگی میان توسعه شایستگی، ارزیابی عملکرد، جبران خدمات و اهداف کلان سازمان وابسته است (Nasirian et al., 2023). بر همین اساس، محرک‌های فردی بی‌سازمانی اجتماعی زمانی شدت می‌یابند که نظام منابع انسانی نتواند میان مسئولیت سنگین حساب‌رسان داخلی، فرصت‌های پیشرفت، امنیت شغلی و پاداش‌های مادی و معنوی تناسب برقرار کند. نقش پاداش‌های بیرونی در تقویت یا تضعیف اثربخشی حساب‌رسی داخلی نیز مؤید آن است که انگیزش حساب‌رسان از شرایط سازمانی و ادراک آنان از انصاف نظام جبران خدمات تأثیر می‌پذیرد (Alqudah et al., 2023).

محرك‌های ساختاری شناسایی شده در این پژوهش نیز نشان می‌دهند که ضعف بلوغ حرفه‌ای را نباید صرفاً به کاستی‌های شخصی حسابرس نسبت داد. وابستگی اداری و مالی واحد حسابرسی به مدیریت اجرایی، ابهام در شرح وظایف، ضعف حمایت هیئت‌مدیره و کمیته حسابرسی، فقدان منابع کافی، ناکارآمدی نظام رهبری و محدودیت دسترسی به اطلاعات می‌توانند استقلال و اثربخشی حسابرسان را تضعیف کنند. مدل مفهومی عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی، استقلال، صلاحیت، حمایت مدیریت و کیفیت روابط سازمانی را از ارکان اساسی عملکرد این واحد معرفی کرده است (Abdelrahim & Al Malkawi, 2022). شواهد بخش عمومی نیز نشان می‌دهد که حمایت سازمانی، جایگاه مناسب و تأمین منابع، نقش تعیین‌کننده‌ای در اثربخشی واحد حسابرسی داخلی دارند (Veledar et al., 2025). در سازمان‌هایی که حسابرسان از حمایت کافی برخوردار نیستند، حتی وجود دانش و تجربه حرفه‌ای نیز لزوماً به عملکرد اثربخش منجر نمی‌شود. ارزیابی حسابرسی داخلی در بخش عمومی نشان داده است که محدودیت منابع، مداخله مدیریت و ضعف استقلال، توان این واحد را برای بهبود عملکرد سازمان کاهش می‌دهد (Kamara, 2023). کیفیت حسابرسی داخلی نیز به عواملی مانند استقلال، شایستگی، دامنه فعالیت، حمایت مدیریت و ارتباط با کمیته حسابرسی وابسته است (Samagaio & Felício, 2023). بنابراین، اثر منفی به‌دست‌آمده را می‌توان چنین تفسیر کرد که ساختارهای ناکارآمد، حسابرس را در موقعیتی قرار می‌دهند که میان پیروی از استانداردهای حرفه‌ای و تبعیت از منافع یا خواسته‌های مدیران ناگزیر به انتخاب شود؛ وضعیتی که بلوغ فرایندی و استقلال تصمیم‌گیری واحد حسابرسی را کاهش می‌دهد.

سبک رهبری مدیر حسابرسی داخلی نیز می‌تواند اثر عوامل ساختاری را تشدید یا تعدیل کند. نتایج مطالعات پیشین نشان داده است که شیوه رهبری مدیر حسابرسی بر اثربخشی این واحد اثر دارد و نحوه هدایت، حمایت و تفویض اختیار می‌تواند کیفیت عملکرد حسابرسان را تغییر دهد (Safipour Afshar et al., 2023). هنگامی که رهبری واحد فاقد شفافیت، حمایت و قابلیت مدیریت تعارض باشد، ابهام نقش و فشارهای متناقض افزایش می‌یابد. الگوی مدیریت تعارض نقش حسابرسان داخلی نیز نشان می‌دهد که ناسازگاری انتظارات، ابهام در حدود اختیارات و ضعف حمایت نهادی از منابع اصلی فشار حرفه‌ای هستند (Khoeini & Mashayekh, 2023). حسابرسان داخلی از یک‌سو عضو سازمان و تابع سلسله‌مراتب مدیریتی‌اند و از سوی دیگر باید همان ساختار و تصمیم‌های آن را به‌طور مستقل ارزیابی کنند. مطالعه ادراک حسابرسان داخلی از نقش اطمینان‌بخشی نشان داده است که تعدد ذی‌نفعان و تعارض انتظارات، نقش آنان را پیچیده و مبهم می‌کند (Khelif, 2022). همین مطالعه، فقدان حمایت ادراک‌شده سازمانی را مانعی اساسی در ایفای اثربخش نقش اطمینان‌بخشی معرفی کرده است (Khelif & Khelif, 2022). در نتیجه، بی‌سازمانی ساختاری می‌تواند حسابرس را به سوی محافظه‌کاری منفعلانه، محدودسازی دامنه رسیدگی یا تطبیق نتایج با خواسته‌های صاحبان قدرت سوق دهد.

یافته مربوط به محرك‌های هنجاری نشان می‌دهد که بلوغ حرفه‌ای علاوه بر فرایندها و ساختارهای رسمی، به کیفیت ارزش‌ها و هنجارهای حاکم بر سازمان و جامعه نیز وابسته است. اگر عدالت، صداقت، پاسخ‌گویی و افشای شفاف در سطح گفتار سازمانی مورد تأکید قرار گیرد، اما رفتار واقعی مدیران با این ارزش‌ها تعارض داشته باشد، حسابرسان به تدریج اعتبار هنجارهای رسمی را زیر سؤال می‌برند. جهت‌گیری اجتماعی و بلندمدت شرکت‌ها می‌تواند آثار اجتماعی مثبت و رفتارهای مسئولانه‌تر را تقویت کند، درحالی‌که فقدان چنین جهت‌گیری‌ای احتمال سلطه منافع کوتاه‌مدت را افزایش می‌دهد (Cantele et al., 2024). مدل حسابرسی داخلی شهروند شرکتی نیز نشان می‌دهد که حسابرسی داخلی می‌تواند در توسعه مسئولیت‌پذیری اجتماعی، محیطی و اخلاقی سازمان نقش داشته باشد، مشروط بر آنکه از مشروعیت و حمایت کافی برخوردار باشد (Ghorbaniyan et al., 2024). بنابراین، هنگامی که نقض ارزش‌های حرفه‌ای عادی می‌شود یا جایگاه

اجتماعی و نهادی حسابرسی داخلی به رسمیت شناخته نمی‌شود، حسابرسان انگیزه کمتری برای حفظ استانداردهایی خواهند داشت که در عمل از سوی سازمان حمایت نمی‌شوند.

یکی از نمودهای مهم محرک‌های هنجاری، کاهش تمایل حسابرسان به افشای تخلف است. سوت‌زنی مستلزم آن است که حسابرس علاوه بر برخورداری از قضاوت اخلاقی، به حمایت سازمان، محرمانگی فرایند گزارشگری و مصونیت در برابر اقدامات تلافی‌جویانه اعتماد داشته باشد. بررسی تصمیم‌های سوت‌زنی حسابرسان داخلی نشان داده است که عوامل سازمانی می‌توانند رابطه میان انگیزش افشای رفتار غیراخلاقی و تصمیم واقعی حسابرس را تغییر دهند (Khalif Rashid et al., 2025). در محیط بی‌سازمان، حسابرس ممکن است به این جمع‌بندی برسد که افشای تخلف نه تنها اصلاحی ایجاد نمی‌کند، بلکه امنیت شغلی و روابط حرفه‌ای او را نیز تهدید خواهد کرد. پیامد چنین ادراکی، سکوت، عدم گزارش ضعف‌های اساسی و کاهش دقت ارزیابی‌ها است. این وضعیت به‌طور مستقیم بلوغ حسابرسی را تضعیف می‌کند؛ زیرا واحد بالغ باید قادر باشد یافته‌های خود را مستقل، مستند و بدون ملاحظه منافع اشخاص گزارش کند. ادراک هدف اطمینان‌بخشی یا مشاوره‌ای واحد حسابرسی نیز بر میزان اتکای حسابرس مستقل به کار آن اثر می‌گذارد و هرگونه ابهام در مأموریت یا استقلال، اعتبار خروجی‌های واحد را کاهش می‌دهد (Barr-Pulliam et al., 2024). بدین ترتیب، بی‌سازمانی هنجاری نه‌فقط رفتار داخلی حسابرسان، بلکه اعتماد سایر ارکان حاکمیت شرکتی به نتایج حسابرسی داخلی را نیز تضعیف می‌کند.

نتایج پژوهش حاضر را می‌توان از منظر کیفیت حاکمیت و ساختار مالکیت نیز تبیین کرد. درگیری مالکان و گروه‌های مسلط در فرایندهای حاکمیتی می‌تواند، متناسب با کیفیت سازوکارهای نظارتی، آثار مثبت یا منفی بر کیفیت حسابرسی داخلی داشته باشد (Ginesti et al., 2024). هرگاه روابط غیررسمی و منافع گروه‌های صاحب قدرت بر قواعد رسمی غلبه کنند، واحد حسابرسی ممکن است از یک رکن مستقل حاکمیتی به ابزار تأیید تصمیم‌های مدیریتی تنزل یابد. در چنین وضعیتی، بلوغ حرفه‌ای از حیث برنامه‌ریزی مبتنی بر ریسک، گزارشگری مستقل و بهبود مستمر آسیب می‌بیند. در مقابل، استقرار یک نظام حسابرسی داخلی اثربخش می‌تواند عملکرد سازمان را بهبود بخشد و ظرفیت پاسخ‌گویی و کنترل ریسک را افزایش دهد (Hazaea et al., 2024). بر همین مبنا، اثر منفی بی‌سازمانی اجتماعی را می‌توان از وجهه معکوس این رابطه توضیح داد: هر اندازه استقلال، انسجام و حمایت هنجاری کاهش یابد، توان حسابرسی داخلی برای کمک به عملکرد سازمان نیز محدودتر می‌شود.

یافته‌های پژوهش همچنین نشان می‌دهد که بی‌سازمانی اجتماعی می‌تواند مسیر توسعه فناورانه و یادگیری مستمر واحد حسابرسی را مختل کند. بلوغ حسابرسی داخلی مستلزم استفاده نظام‌مند از فناوری، تحلیل داده‌ها، پایش مستمر و ابزارهای پیشرفته ارزیابی ریسک است. ارزیابی بلوغ فناوری در واحدهای حسابرسی نشان داده است که صرف دسترسی به فناوری کافی نیست و ابزارها باید با فرایند برنامه‌ریزی، اجرای مأموریت و گزارشگری یکپارچه شوند (Steenkamp et al., 2023). یافته‌های تکمیلی این حوزه نیز نشان می‌دهد که توسعه فناوری هنگامی به بلوغ منجر می‌شود که با شایستگی کارکنان، حمایت مدیریتی و راهبرد روشن همراه باشد (Steenkamp et al., 2024). در محیطی که اعتماد، همکاری و هنجارهای حرفه‌ای ضعیف است، اشتراک دانش کاهش می‌یابد، کارکنان در برابر تغییر مقاومت می‌کنند و فناوری به‌جای تبدیل شدن به ابزار یادگیری و بهبود، به کاربردهای حداقلی و تشریفاتی محدود می‌شود. بنابراین، تأثیر منفی بی‌سازمانی اجتماعی بر بلوغ را می‌توان در کاهش ظرفیت یادگیری، نوآوری، استفاده از بازخورد و پذیرش فناوری‌های نوین نیز مشاهده کرد.

در مجموع، یافته‌های پژوهش حاضر نشان می‌دهد که وقوع تعارض‌های منفی و گسترش بی‌سازمانی اجتماعی، بخش تاریک کارکردهای رفتاری و حرفه‌ای حساب‌برسان داخلی را فعال می‌کند. در این شرایط، کاهش انگیزش حرفه‌ای، تضعیف استقلال، افت دقت ارزیابی، عدم افشای تخلف، انتقال کانون کنترل به بیرون، افزایش منفعت‌طلبی و کاهش خودکنترلی می‌توانند به صورت یک زنجیره به هم پیوسته عمل کنند. حاصل این زنجیره، کاهش پاسخ‌گویی، مشروعیت حرفه‌ای و توان واحد حساب‌برسی برای حرکت از فعالیت‌های واکنشی به فرایندهای تعریف‌شده، ارزیابی‌های نظام‌مند و بهبود مستمر است. هرچند پژوهش مستقیمی که رابطه بی‌سازمانی اجتماعی و بلوغ حساب‌برسی داخلی را دقیقاً با همین ترکیب آزمون کرده باشد در پیشینه مورد استفاده مشاهده نشد، نتایج این مطالعه با مجموعه پژوهش‌هایی همسو است که اثربخشی و بلوغ حساب‌برسی را تابع استقلال، حمایت، شایستگی، انگیزش، کیفیت رهبری، هنجارهای مشترک و ساختار حاکمیتی می‌دانند. بر این اساس، نوآوری اصلی پژوهش در آن است که عوامل پراکنده فردی، سازمانی و اجتماعی را در چارچوب واحد بی‌سازمانی اجتماعی قرار داده و نشان داده است که اختلال هم‌زمان در این عوامل می‌تواند بلوغ حرفه‌ای واحد حساب‌برسی داخلی را به‌طور معناداری کاهش دهد.

این پژوهش با محدودیت‌هایی همراه بود که باید در تفسیر و تعمیم نتایج مورد توجه قرار گیرد. نخست، بخش کمی پژوهش بر ادراک حساب‌برسان داخلی شرکت‌های فعال در بازار سرمایه ایران مبتنی بود؛ بنابراین، نتایج ممکن است تحت تأثیر ویژگی‌های نهادی، اقتصادی و فرهنگی این محیط قرار داشته باشد و تعمیم مستقیم آن به بخش عمومی، مؤسسات غیرانتفاعی یا شرکت‌های خارج از بازار سرمایه با احتیاط انجام شود. دوم، داده‌های کمی با استفاده از پرسشنامه‌های خودگزارشی گردآوری شد و احتمال سوگیری مطلوبیت اجتماعی، محافظه‌کاری پاسخ‌دهندگان و خودداری از بیان واقعیت‌های حساس حرفه‌ای وجود داشت. سوم، ماهیت مقطعی بخش کمی امکان استنباط قطعی روابط علی و بررسی تغییرات بلوغ در طول زمان را محدود می‌سازد. چهارم، دشواری دسترسی مستقیم به فهرست جامع حساب‌برسان داخلی سبب شد توزیع پرسشنامه با همکاری واسطه‌های معتمد انجام شود. پنجم، با وجود دستیابی به اشباع نظری در مصاحبه‌ها، ترکیب خبرگان و تجارب آنان ممکن است همه دیدگاه‌های موجود درباره بی‌سازمانی اجتماعی در حرفه حساب‌برسی داخلی را پوشش نداده باشد. همچنین، ابزار محقق‌ساخته این پژوهش برای نخستین بار تدوین شده است و هرچند روایی و پایایی آن تأیید شد، تثبیت ویژگی‌های روان‌سنجی آن نیازمند آزمون در نمونه‌ها و محیط‌های سازمانی دیگر است.

پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آینده، چارچوب ارائه‌شده در صنایع، مناطق جغرافیایی و ساختارهای مالکیت متفاوت آزمون شود تا میزان پایداری سه مقوله فردی، ساختاری و هنجاری مشخص گردد. انجام مطالعات طولی می‌تواند روشن سازد که تغییر در سطح بی‌سازمانی اجتماعی چگونه در گذر زمان بر حرکت واحد حساب‌برسی میان سطوح مختلف بلوغ اثر می‌گذارد. همچنین، استفاده از طرح‌های چندسطحی برای بررسی هم‌زمان ویژگی‌های فردی حساب‌برسان، جو سازمانی، سبک رهبری و ساختار حاکمیت شرکتی می‌تواند تبیین دقیق‌تری از سازوکارهای اثرگذاری فراهم کند. بررسی نقش میانجی متغیرهایی مانند تعارض نقش، فرسودگی شغلی، سکوت سازمانی، تعهد حرفه‌ای، استقلال ادراک‌شده و اعتماد سازمانی نیز ضروری است. متغیرهایی مانند حمایت کمیته حساب‌برسی، سبک رهبری مدیر حساب‌برسی، فرهنگ اخلاقی، نظام پاداش و امنیت شغلی می‌توانند به‌عنوان تعدیل‌گر بررسی شوند. پیشنهاد می‌شود اعتبار همگرا، افتراقی و پیش‌بین پرسشنامه محقق‌ساخته در نمونه‌های مستقل ارزیابی و نسخه تفصیلی‌تری از ابزار با تعداد گویه‌های بیشتر تدوین شود. بهره‌گیری از مصاحبه با اعضای کمیته حساب‌برسی، مدیران ارشد، حساب‌برسان مستقل و نهادهای ناظر نیز می‌تواند تصویری چندجانبه از بی‌سازمانی اجتماعی ارائه کند. مطالعات

تطبیقی میان بخش خصوصی و عمومی یا میان کشورهای دارای نظام‌های حقوقی و حاکمیتی متفاوت نیز می‌توانند نقش شرایط نهادی را در شدت این رابطه مشخص سازند.

پیشنهاد می‌شود هیئت‌مدیره و کمیته حسابرسی، جایگاه سازمانی واحد حسابرسی داخلی را به‌گونه‌ای بازطراحی کنند که استقلال آن از مدیریت اجرایی، دسترسی بدون محدودیت به اطلاعات و امکان گزارش مستقیم مسائل حساس تضمین شود. منشور حسابرسی داخلی باید حدود اختیار، مسئولیت‌ها، سازوکار حل تعارض و حمایت از حساب‌برسان در برابر فشار یا اقدامات تلافی‌جویانه را به‌روشنی تعیین کند. سازمان‌ها باید نظام‌های شفاف و منصفانه‌ای برای استخدام، ارزیابی عملکرد، ارتقا، پاداش و توسعه حرفه‌ای حساب‌برسان ایجاد کنند تا ادراک تبعیض و بی‌عدالتی کاهش یابد. آموزش‌های مستمر در زمینه اخلاق حرفه‌ای، مدیریت تعارض نقش، سوت‌زنی، استقلال، تحلیل داده و ارزیابی ریسک باید در برنامه توسعه منابع انسانی واحد قرار گیرد. ایجاد کانال‌های محرمانه و قابل‌اعتماد گزارش تخلف، حمایت حقوقی از گزارشگران و اعلام نتایج پیگیری‌ها می‌تواند سکوت حرفه‌ای را کاهش دهد. همچنین، سنجش دوره‌ای اعتماد، انسجام، تعهد و احساس بی‌هنجاری در میان اعضای واحد حسابرسی ضروری است تا نشانه‌های اولیه بی‌سازمانی پیش از تبدیل شدن به رفتارهای تثبیت‌شده شناسایی شوند. مدیران حسابرسی باید فضای گفت‌وگوی ایمن، مشارکت در تصمیم‌گیری، یادگیری گروهی و بازخورد مستمر را تقویت کنند. در نهایت، ارزیابی منظم سطح بلوغ واحد حسابرسی و تدوین نقشه راه مشخص برای استانداردسازی فرایندها، توسعه فناوری، بهبود گزارشگری و ارتقای مشارکت راهبردی می‌تواند آثار منفی محرک‌های بی‌سازمانی اجتماعی را کاهش دهد.

تشکر و قدردانی

از تمامی کسانی که در انجام این پژوهش ما را همراهی کردند تشکر و قدردانی به عمل می‌آید.

مشارکت نویسندگان

در نگارش این مقاله تمامی نویسندگان نقش یکسانی ایفا کردند.

تعارض منافع

در انجام مطالعه حاضر، هیچ‌گونه تضاد منافی وجود ندارد.

موازین اخلاقی

در تمامی مراحل پژوهش حاضر اصول اخلاقی مرتبط با نشر و انجام پژوهش رعایت گردیده است.

Extended Abstract

Introduction

Internal auditing has developed from a predominantly control-oriented activity into a central component of corporate governance, risk management, organizational accountability, and value creation. An effective internal audit function can improve organizational performance by evaluating internal controls, identifying emerging risks, and providing assurance and advisory services to management and governing bodies (Hazaee et al., 2024). Nevertheless, the formal establishment of an internal audit unit does not necessarily guarantee its effectiveness or professional development. Internal audit effectiveness depends on the interaction of auditor competence, professional independence, management support, organizational position, adequate resources, and the quality of communication with governance bodies (Abdelrahim & Al Malkawi, 2022). Evidence from public-sector organizations similarly indicates that institutional support, professional capability, access to information, and sufficient operational resources shape the ability of internal auditors to perform their

responsibilities effectively (Veledar et al., 2025). Extrinsic rewards and perceptions of organizational fairness may also strengthen or weaken the influence of professional and organizational conditions on internal audit effectiveness (Alqudah et al., 2023). Leadership within the internal audit unit is therefore important because managerial style affects motivation, coordination, professional confidence, and the quality of audit activities (Safipour Afshar et al., 2023).

Professional maturity represents the extent to which an internal audit unit has progressed from fragmented, reactive, and person-dependent practices toward standardized, risk-based, technologically supported, continuously evaluated, and strategically oriented functions. Competence, evaluation mechanisms, strategic orientation, information quality, and organizational arrangements have been identified as influential determinants of internal audit maturity (Maia et al., 2024). Institutional logic also suggests that maturity develops when organizational strategies, professional standards, administrative expectations, and accepted norms are aligned (Syafra et al., 2024). Iranian evidence has similarly demonstrated that internal audit maturity is associated with human resource management, governance structures, professional policies, organizational communication, performance management, reporting, and stakeholder recognition (Razani et al., 2023). Technology constitutes an additional dimension of maturity, because advanced units integrate data analytics, continuous monitoring, and digital tools into audit planning, fieldwork, risk assessment, and reporting (Steenkamp et al., 2023). The development of technological maturity, however, requires more than access to technical tools and depends on strategic integration, staff capability, and organizational readiness (Steenkamp et al., 2024).

Internal auditors perform these responsibilities within a social and organizational environment shaped by norms, relationships, power structures, and competing expectations. Social disorganization theory proposes that weakened social control, fragmented shared values, declining cohesion, and ineffective regulating institutions create conditions in which deviant or incompatible conduct becomes more probable (Brodowicz, 2023). Empirical examinations have confirmed that structural instability and reduced collective control can explain variations in problematic behavior across different social settings (Mao et al., 2024). Micro-level evidence further indicates that social disorganization emerges through the combined influence of structural conditions, weakened informal supervision, and diminished normative integration (Sánchez-Delgado, 2025). Within organizations, these conditions may appear as distrust, perceived injustice, conflicting values, destructive conduct, weakened responsibility, and normalization of nonprofessional behavior. Employees' perceptions of anomie have accordingly been associated with destructive organizational behaviors (Shokrariz, 2024), while occupational dysfunction may be reinforced when individuals experience social isolation and reduced participation in meaningful roles (Fujii et al., 2021).

Organizational social practices and long-term orientation can promote responsible behavior and positive social outcomes (Cantele et al., 2024), whereas weak trust and participation can diminish value co-creation in human resource systems (Dong et al., 2024). Strategic human resource practices are particularly important in turbulent environments because they can strengthen adaptability, learning, coordination, and behavioral consistency (Babashahi et al., 2023). The effectiveness of such practices also depends on alignment among performance appraisal, competency development, reward systems, and organizational objectives (Nasirian et al., 2023). Human resource practices influence employee outcomes through motivational orientation and service-related attitudes (Lin-Schilstra et al., 2024). Accordingly, inequitable rewards, inadequate support, authoritarian leadership, unclear responsibilities, and limited development opportunities may generate individual and structural conditions conducive to social disorganization.

These problems are especially consequential for internal auditors because their organizational membership coexists with a professional obligation to evaluate management independently. Role ambiguity and conflicting expectations can therefore place auditors between loyalty to organizational authorities and adherence to professional standards (Khoieini & Mashayekh, 2023). Internal auditors may experience considerable difficulty when they are expected to satisfy managers, audit committees, informal groups, and other stakeholders whose demands are incompatible (Khelil & Khelif, 2022). A perceived absence of organizational support further constrains their ability to act as effective assurance providers (Khelil & Khelif, 2022). In such contexts, auditors may limit the scope of examinations, reduce the accuracy of assessments, or remain silent about sensitive findings. Organizational factors are also capable of modifying the relationship between an auditor's motivation to report unethical conduct and the final whistleblowing judgment or decision (Khalif Rashid et al., 2025). Conversely, the internalization of ethical values can encourage auditors to resist dysfunctional pressures and maintain professional responsibility (Rezaeirad & Koushki Jahromi, 2022).

The consequences extend beyond individual conduct to the quality and legitimacy of the entire internal audit function. Internal audit quality is affected by independence, competence, management support, audit scope, and coordination with governance bodies (Samagaio & Felício, 2023). Resource limitations and managerial influence may similarly restrict the contribution of internal auditing to public-sector performance (Kamara, 2023). Ownership and governance arrangements can produce different effects on internal audit quality depending on the distribution of authority and the strength of oversight mechanisms (Ginesti et al., 2024). The perceived assurance or advisory purpose of internal auditing may also influence the extent to which external auditors rely on its work (Barr-Pulliam et al., 2024). Moreover, internal auditors may contribute to broader corporate citizenship, environmental responsibility, and social accountability when their professional position is sufficiently legitimate and independent (Ghorbaniyan et al., 2024). Thus, social disorganization may undermine internal audit maturity by weakening motivation, behavioral effectiveness, independence, ethical disclosure, self-control, and commitment to continuous improvement. The present study consequently aimed to develop a framework for the contextual drivers of social disorganization in internal auditors' functions and to examine their effects on the professional maturity of internal audit units.

Methods and Materials

This study employed an exploratory and developmental mixed-methods design based on an inductive–deductive logic. The qualitative phase was conducted to identify and organize the contextual drivers of social disorganization in internal auditors' functions. Participants consisted of 13 experts with research or teaching experience in internal auditing, behavioral accounting, and related social fields. They were selected through theoretical and snowball sampling, and interviews continued until theoretical saturation was reached. Semi-structured interviews were analyzed through grounded theory using open, axial, and selective coding. The preliminary coding structure was subsequently subjected to a two-round Delphi process in which the participating experts assessed the conceptual themes according to their mean scores and coefficients of agreement. The retained themes were used to construct a researcher-developed measure of social disorganization. The quantitative population comprised internal auditors working in companies operating in the Iranian capital market. Because the exact population size was unknown, Cochran's formula for an unknown population was applied, producing an initial required sample of 384. To compensate for unusable or unreturned instruments, 423 questionnaire packages were distributed through simple random sampling and cooperation with trusted organizational intermediaries. A total of 416

questionnaires were returned, of which 410 met the inclusion criteria and were entered into the analysis. The final instrument contained 18 items: six items measuring individual, structural, and normative drivers of social disorganization and 12 items measuring internal audit maturity in terms of processes, assessments, and improvements. Responses were recorded on Likert-type scales. The maturity instrument demonstrated a reliability coefficient of approximately 0.81 in the preliminary assessment. The quantitative analysis included the Kaiser–Meyer–Olkin measure, Bartlett's test of sphericity, principal component analysis with Varimax rotation, first-order confirmatory factor analysis, assessments of convergent and discriminant validity, model-fit evaluation, and second-order confirmatory analysis for testing the proposed relationship.

Findings

The qualitative analysis of the 13 expert interviews generated 256 open codes. Through conceptual integration and comparison, these codes were condensed into 36 conceptual themes, six axial components, and three structural categories. The structural categories represented individual, structural, and normative contextual drivers of social disorganization in internal auditors' functions. During the two Delphi rounds, four conceptual themes failed to meet the predetermined acceptance thresholds and were removed. The remaining 32 themes were confirmed and used as the conceptual foundation for the researcher-developed questionnaire. The final operational measure consisted of six items, with two items assigned to each of the three principal categories.

The adequacy of the quantitative data for factor analysis was supported by a Kaiser–Meyer–Olkin coefficient of 0.714. Bartlett's test of sphericity was statistically significant, $\chi^2=7147.421$, $df=153$, $p<0.001$, indicating that the inter-item correlations were sufficient for factor extraction. All extracted communalities exceeded 0.50; therefore, none of the 18 questionnaire items was removed. Principal component analysis with Varimax rotation extracted six factors corresponding to the three dimensions of social disorganization and the three dimensions of internal audit maturity. Together, the extracted factors accounted for 88.504% of the total variance, indicating a substantial explanatory capacity.

The measurement model also demonstrated acceptable reliability and validity. Composite reliability coefficients were higher than 0.70, average variance extracted values exceeded 0.50, and the maximum and average shared variances were lower than the corresponding average variance extracted values. These results supported internal consistency, convergent validity, and discriminant validity. The first-order confirmatory model met the required goodness-of-fit criteria. The chi-square-to-degrees-of-freedom ratio was 2.370, the root mean square error of approximation was 0.061, the goodness-of-fit index was 0.910, the comparative fit index was 0.920, and the incremental fit index was 0.920. The remaining reported fit indices were also above their designated thresholds.

The second-order analysis showed that the individual, structural, and normative dimensions loaded significantly on the overall construct of social disorganization, while processes, assessments, and improvements significantly represented the professional maturity of the internal audit unit. All reported critical ratios exceeded the absolute threshold of 2.58. Most importantly, contextual drivers of social disorganization had a negative and statistically significant effect on internal audit professional maturity. The unstandardized coefficient was -6.673 , the standard error was 1.227, the standardized coefficient was -0.615 , and the absolute critical ratio was 5.003, with $p<0.001$. The research hypothesis was therefore supported at the 99% confidence level.

Discussion and Conclusion

The findings demonstrate that social disorganization in internal auditing is a multidimensional phenomenon rather than an isolated behavioral weakness. Its occurrence reflects the interaction of

individual vulnerabilities, dysfunctional organizational structures, and inconsistent professional or social norms. Individual drivers can reduce professional motivation, self-control, resilience under pressure, and attachment to auditing values. Structural drivers can restrict independence, produce incompatible responsibilities, weaken institutional protection, and expose auditors to managerial influence. Normative drivers can normalize silence, weaken respect for professional rights, reduce trust in reporting mechanisms, and create a gap between formally declared ethical standards and actual organizational behavior.

The negative coefficient obtained in the structural model indicates that the intensification of these drivers substantially reduces the professional maturity of internal audit units. Social disorganization can prevent audit processes from becoming standardized, documented, and risk-based. It can also weaken systematic evaluation because auditors working under pressure or within ambiguous authority structures may avoid critical assessments, restrict the disclosure of weaknesses, or adjust their judgments to managerial preferences. Continuous improvement is similarly constrained when learning, professional certification, employee participation, constructive feedback, and fair reward systems are not institutionally supported.

The results further suggest that the professional maturity of internal auditing cannot be achieved exclusively through technical training, procedural manuals, or technological investment. Although such resources are necessary, they operate within a social environment that determines whether auditors can use them independently and responsibly. A technically competent auditor may still remain silent when legal protection is inadequate, organizational support is absent, or professional disclosure is punished informally. Likewise, advanced audit technology will not necessarily improve maturity when trust, collaboration, learning, and ethical accountability are weak.

Accordingly, organizations seeking more mature internal audit functions should address the social foundations of professional performance. Clear authority, direct access to governing bodies, protection against retaliatory measures, equitable promotion and compensation, participatory leadership, confidential reporting channels, and explicit conflict-resolution procedures are essential. Internal audit maturity should therefore be understood as the combined outcome of procedural development, evaluative capability, continuous improvement, professional identity, institutional support, and normative coherence. The study concludes that contextual social disorganization is a substantial barrier to the sustainable maturity, accountability, legitimacy, and value-creating capacity of internal audit units.

References

- Abdelrahim, A., & Al Malkawi, H. A. N. (2022). The Influential Factors of Internal Audit Effectiveness: A Conceptual Model. *International Journal of Financial Studies*, 10(3), 71-87. <https://doi.org/10.3390/ijfs10030071>
- Alqudah, H., Amran, N. A., Hassan, H., Lutfi, A., Alessa, N., Alrawad, M., & Almaiah, M. A. (2023). Examining the Critical Factors of Internal Audit Effectiveness from Internal Auditors' Perspective: Moderating Role of Extrinsic Rewards. *Heliyon*, 9(10), 32-54. <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2023.e20497>
- Babashahi, J., Moghadam, R., & Soltani, M. (2023). Introducing a Strategic Framework for Human Resource Management Functions Aligned with a Turbulent Environment. *Quarterly Journal of Human Resource Management Research*, 15(3), 159-195.
- Barr-Pulliam, D., Eulerich, M., & Ratzinger-Sakel, N. (2024). The Effect of the Internal Audit Function's Perceived Assurance versus Advisory Purpose on the External Auditor's Reliance Decision. *Managerial Auditing Journal*, 39(2), 138-165. <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2023-4021>
- Brodowicz, M. (2023). Critical Analysis of Theories: Strain Theory, Social Disorganization Theory, and Broken Windows Theory. *Sociology Journal*, 3(2), 19-34.
- Cantele, S., Valcozzena, S., & Campedelli, B. (2024). How Do Firm Social Practices Produce Social Impacts? Investigating the Role of Social and Long-Term Orientation. *Journal of Cleaner Production*, 434(1), 35-56. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2023.140020>

- Dong, J. J., Yan, S. M., & Yang, X. W. (2024). Influencing Factors and Mechanisms of Value Co-Creation in Artificial Intelligence-Driven Human Resource Management: A System Dynamics Simulation. *Systems*, 12(9), 352. <https://doi.org/10.3390/systems12090352>
- Fujii, K., Fujii, Y., Kubo, Y., Tateoka, K., Liu, J., Nagata, K., Wakayama, S., & Okura, T. (2021). Association between Occupational Dysfunction and Social Isolation in Japanese Older Adults: A Cross-Sectional Study. *International journal of environmental research and public health*, 18(12), 48-66. <https://doi.org/10.3390/ijerph18126648>
- Ghorbaniyan, A., Abdoli, M., Valiyan, H., & Boudlaie, H. (2024). Corporate Citizen Internal Audit Model: Evidence from Environmental Functions in Iran. *Journal of Facilities Management*, 22(5), 920-948. <https://doi.org/10.1108/JFM-06-2022-0066>
- Ginesti, G., Santonastaso, R., & Macchioni, R. (2024). Family Involvement in Ownership and Governance and Internal Auditing Quality. *Corporate Governance*, 24(8), 46-64. <https://doi.org/10.1108/CG-10-2022-0405>
- Hazaea, S. A., Al-Matari, E. M., & Omer, A. M. (2024). The Impact of Internal Audit System on Performance: Evidence from Emerging Markets. *Humanities and Social Sciences Communications*, 11(3), 13-37. <https://doi.org/10.1057/s41599-024-03835-3>
- Kamara, A. K. (2023). An Assessment of the Effectiveness of Internal Audit on Public-Sector Performance: A Case Study of the National Revenue Authority. *Open Access Library Journal*, 10(2), 1-28. <https://doi.org/10.4236/oalib.1110432>
- Khalif Rashid, F., Aghaei Chadegani, A., Duhairib Al-Rubaie, M. S., & Alimoradi, M. (2025). The Effect of Internal Auditors' Motivation to Whistleblow on Unethical Conduct on Their Whistleblowing Judgments and Decisions, Considering the Moderating Role of Organizational Factors. *Empirical Accounting Research*, 15(1), 209-230.
- Khelil, I., & Khelif, H. (2022). Internal Auditors' Perceptions of Their Role as Assurance Providers: A Qualitative Study in the Tunisian Public Sector. *Meditari Accountancy Research*, 30(1), 121-141. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-04-2020-0861>
- Khoeini, M., & Mashayekh, S. (2023). A Model for Managing Internal Auditors' Role Conflict. *Empirical Accounting Research*, 13(3), 1-26.
- Lin-Schilstra, L., Bai, Y., Lin, L., & Mo, C. (2024). HR Practices, Service Orientation and Employee Outcomes: A Regulatory Foci. *Management Decision*, ahead-of-print(ahead-of-print). <https://doi.org/10.1108/MD-08-2022-1168>
- Maia, R. V. D. L., Brigido, W. J., & Oliveira, J. M. (2024). Influencing Factors on Internal Auditing Maturity Using PLS-PM. *IEEE Access*, 12(1), 112659-112671. <https://doi.org/10.1109/ACCESS.2024.3442160>
- Mao, Z., Wu, J., Zheng, Z., Sang, R., & Jin, C. (2024). An Empirical Study of Social Disorganization Theory in China. *International Journal of Law, Crime and Justice*, 74(1), 1-33. <https://doi.org/10.1016/j.ijlcj.2023.100608>
- Nasirian, V., Chenari, V., Hamrahi, M., & Makvandi, F. (2023). Designing a Model for Measuring the Effectiveness of Strategic Human Resource Management Functions. *Strategic studies in the oil and energy industry*, 15(57), 61-80.
- Razani, S., Hosseini, S. A., & Maddahi, A. (2023). An Internal Audit Maturity Model for the Public Sector: The Oil Industry. *Governmental Accounting*, 10(1), 1-22.
- Rezaeirad, M., & Koushki Jahromi, A. (2022). The Effect of Self-Fulfilling Prophecy on Developing Auditors' Ethical Values. *International Journal of Ethics and Systems*, 38(1), 91-107. <https://doi.org/10.1108/IJOES-11-2020-0182>
- Safipour Afshar, M., Soltaninejad, A. S., & Soltaninejad, E. (2023). The Effect of the Audit Manager's Leadership Style on Internal Audit Effectiveness. *Accounting and Auditing Review*, 30(2), 291-313.
- Samagaio, A., & Felício, T. (2023). The Determinants of Internal Audit Quality. *European Journal of Management and Business Economics*, 32(4), 417-435. <https://doi.org/10.1108/EJMBE-06-2022-0193>
- Sánchez-Delgado, H. (2025). Analyzing Social Disorganization Theory of Crime in Barcelona: Micro-Level Insights from Census Sections. *Sociological Focus*, 58(2), 153-176. <https://doi.org/10.1080/00380237.2025.2466791>
- Shokrariz, J. (2024). Examining Organizational Destructive Behaviors (Vandalism) and Their Relationship with Employees' Sense of Anomie: A Study of the Social Security Organization. *Quarterly Journal of Applied Psychology*, 18(3), 196-211.
- Steenkamp, L., Smidt, L. A., Bozkuş Kahyaoğlu, S., & Coderre, D. (2023). A Maturity Level Assessment of the Use of Technology by Internal Audit Functions: A Comparative Analysis of the Federal Government of Canada. *EDP Audit, Control, and Security Newsletter*, 68(1), 1-41. <https://doi.org/10.1080/07366981.2023.2229986>
- Steenkamp, L., Smidt, L. A., Kahyaoğlu, S. B., & Coderre, D. (2024). A Maturity Level Assessment of the Use of Technology by Internal Audit Functions: A Comparative Analysis of the Federal Government of Canada. *EDPACS*, 68(1), 1-41. <https://doi.org/10.1080/07366981.2023.2229986>
- Syafra, M., Mardiasmo, A., Nahartyo, E., & Suyanto, S. (2024). *Maturity of Government Internal Audit and Public Administration: An Institutional Logic Perspective* 7th International Conference on Digital Innovation, Sustainability, and Corporate Governance, NTT University, Ho Chi Minh City, Vietnam.

Veledar, B., Gadzo, A., & Bajric, N. (2025). The Impact of Various Factors on the Effectiveness of Internal Audit in the Public Sector: The Case of Bosnia and Herzegovina. *Journal of Forensic Accounting Profession*, 4(2), 1-19. <https://doi.org/10.2478/jfap-2024-0006>