



تبیین الگو تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان با رویکرد تئوری داده‌بنیاد:

مورد مطالعه سازمان حسابرسی

کتابیون کاویانی

دانشجوی دکترا، گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران.

علیرضا معطوفی^۱

دانشیار، گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران.*

منصور گرکز

دانشیار، گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران.

علی خوزین

استادیار، گروه حسابداری، واحد علی‌آباد کتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی‌آباد کتول، ایران.

(تاریخ دریافت: ۲۶ خرداد ۱۴۰۲، تاریخ پذیرش: ۷ آذر ۱۴۰۲)

در فرآیند حسابرسی، تصمیمات متعدد و گوناگونی اتخاذ می‌شود و اثرات انباشته این تصمیمات به صورت اظهارنظر انعکاس می‌یابد. از طرفی، ورود مباحث روانشناسی بر بستر حرفه حسابداری و حسابرسی و توجه به نقش انسان در این بین، الگوهای تصمیم‌گیری گوناگونی ایجاد می‌نماید لذا، هدف این پژوهش تبیین الگوی تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان با رویکرد تئوری داده‌بنیاد می‌باشد. به همین منظور در این پژوهش از ۱۵ حسابرس شاغل در سازمان حسابرسی کشور که شرایط خبرگی را دارا بودند مصاحبه نیمه ساختاریافته گرفته شد و با بهره‌گیری از روش نمونه‌گیری هدفمند و روش کیفی مبتنی بر رویکرد تئوری داده‌بنیاد این پژوهش انجام پذیرفت. در این مسیر، ۲۴۶ کد مفهومی، ۳۲ مقوله فرعی و ۱۰ مقوله اصلی و یک مدل بصری استخراج گردید. مولفه‌هایی چون شرایط شغلی، مولفه‌های سازمانی، دانسته‌های شغلی، ویژگی‌های شخصیتی، توانمندی‌ها، نگرش، خصوصیات فردی، رفاه نسبی، خط‌مشی و دستاورد شناسایی شد. نتایج این بررسی نشان داد، در تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان عواملی چون شرایط شغلی، مولفه‌های سازمانی، دانسته‌های شغلی، ویژگی‌های شخصیتی و توانمندی به‌عنوان شرایط علی موثر و مقوله‌ی مداخله‌گر رفاه نسبی، عامل تشدید تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان و مقوله‌های نگرش و خصوصیات فردی، ایجادکننده شرایط زمینه‌ای تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان است. راهبردهای تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان، خط‌مشی است که از تشویق‌ها و سازمان منعطف ناشی می‌شود. دستاورد پیامد تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان، ممکن است مثبت باشد و باعث افزایش مهارت حسابرسان در سرعت تصمیم‌گیری یا تطبیق بیشتر با تغییرات سریع و پیچیدگی‌های دنیای مدرن شود و یا اثرات منفی چون افزایش خودبرتری‌بینی، کم شدن دقت و تکروری در کار را به‌همراه داشته باشد.

واژه‌های کلیدی: تصمیم‌گیری حسابرسان، تئوری داده‌بنیاد، تصمیم‌گیری شهودی.

¹ alirezamatoufi@gorganiau.ac.ir

مقدمه

تغییرات سریع و پیچیدگی تکنولوژی‌های مدرن، شرایط عدم اطمینان را در محیط سازمان‌های امروزی افزایش می‌دهد. در چنین بستری، تصمیم‌گیری صحیح و بهنگام اعضای سازمان برای افزایش توان رقابتی آن‌ها از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است [۲۴]. افراد از طریق اطلاعات جمع‌آوری شده و تجزیه و تحلیل این اطلاعات اقدام به تصمیم‌گیری می‌نمایند [۲۱]. اما در بعضی موارد، افراد بدون تفکر منطقی براساس دانش شخصی خود، تصمیم می‌گیرند این نوع دانش، که غیر از تفکر سنتی منطقی است، یکی از عناصر مهم در تصمیم‌گیری شهودی محسوب می‌شود [۴۲]. استفاده از شهود نه تنها دانشی پذیرفتنی، بلکه گونه‌ای برتر از دانش است [۳۳] یک تصمیم خوب شهودی، گسترش تفکر منطقی است که در آن مراحل «فرایند تصمیم‌گیری» در ناخودآگاه مغز پنهان است [۱۸]. در شهود تصمیم‌گیرنده تصمیمی اتخاذ می‌کند که نمی‌داند چگونه به آن دست یافته است و به عبارتی قادر نیست فرآیند این تصمیم را بیان نماید [۴۰]. استفاده از شهود صرفاً به شرایط بحرانی و دشوار مانند کار یک آتش‌نشان محدود نمی‌شود بلکه موارد بسیاری در دنیای واقعی پیش می‌آید که: (۱) شرایط پیچیده است (۲) زمان محدود و ابهام زیاد است (۳) سود و هزینه‌های احتمالی حاصل از تصمیم بالاست (۴) محدودیت‌های تیمی و سازمانی وجود دارد (۵) و شرایط ناپایدار است و از ثبات برخوردار نیست که تصمیم‌گیرنده از شهود خود بهره می‌گیرد. بطور کلی، شرایطی که مکانیزم سنتی تصمیم‌گیری منطقی کاربردی ندارد، افراد از تصمیم‌گیری شهودی بهره می‌گیرند [۳۱] این طور به نظر می‌رسد، شهود بخشی از تمام تصمیمات است هیچ گاه نمی‌توان روش‌های منطقی-تحلیلی را به طور اختصار بکار گرفت. بنابراین هر چقدر که مساله پیش روی افراد، از استدلال و محاسبه برخوردار باشد بالاخره در مرحله آخر تصمیم‌گیری، می‌بایست از شهود برای جمع‌آوری و یکپارچه نمودن داده‌ها در راستای تصمیم‌گیری خود استفاده نماید [۳۲]. استفاده از شهود می‌تواند شکاف موجود در تحلیل عقلانی را که از عدم قطعیت و فقدان اطلاعات مرتبط در تصمیم‌گیری ناشی می‌شود، تکمیل نماید [۲۵]. لازمه موفقیت سازمان‌ها در محیط غافلگیر کننده‌ی امروزی تصمیم‌گیری سریع، باکیفیت و استراتژیک توسط تصمیم‌گیرندگان آن است [۳۵]. سازمان‌هایی که در محیط‌های متلاطم فعالیت دارند باید تصمیم‌گیری خلاقانه مدیران و تصمیم‌گیرندگان را به درستی تقویت نمایند تا از این طریق بتوانند رویکردهای حل مساله و تحمل پیچیدگی‌ها در مسائل سازمانی را مدیریت نمایند [۴۴]. در این بین، گروهی از افراد که تصمیم‌های آن‌ها بر کل سازمان تاثیرگذار است، حسابرسان هستند. حسابرسان از این نظر برای سازمان مهم هستند که می‌توانند به گونه‌ای بی طرفانه و مستقل و در قالب اظهارنظر خود، نسبت به صورت‌های مالی واحدهای تجاری اطمینان ایجاد کرده و در انجام وظایفشان، اشتباهات را بیابند و تقلب‌ها را کشف کنند [۶] حسابرسان در انجام وظایف خود به طرق مختلف با تصمیم‌گیری سروکار دارند. زیرا در حسابرسی انجام هر وظیفه‌ای مستلزم انتخاب و گزینش از میان راهکارهای موجود است. از سوی دیگر، آنچه که حسابرسان در عمل انجام می‌دهند، نشان می‌دهد این امکان وجود ندارد که همه‌ی اطلاعات مناسب و ضروری براساس روشی شفاف و قابل‌درک در دسترس آن‌ها قرار گیرد. در این شرایط، عموماً اطلاعات و گزینه‌های تصمیم‌گیری، هم تعدد زیادی دارند و هم

قابل اتکا و اعتماد نیستند. افراد در این محیط معمولاً (۱) به همه اطلاعات در خصوص گزینه‌های پیش رو دسترسی ندارند (۲) تحت فشار زمانی هستند (۳) ساختار و فرایند تصمیم‌گیری مدون و مشخصی ندارند [۲۳]. تحقیقات نشان داد، در این شرایط پیچیده که استفاده از روش‌های تحلیلی کمتر میسر می‌باشد به استفاده از شهود در تصمیم‌گیری، اتکا می‌شود [۴۱]. شهود و تصمیم‌گیری شهودی مدت زمان زیادی است که در عرصه‌های مختلف از روانشناسی تا مدیریت و پزشکی بالینی توجهات زیادی را به خود معطوف کرده است [۹] اما به نظر می‌رسد با فقدان پژوهش‌های کاربردی در حوزه‌ی حسابداری و حسابرسی به طور عام و در حیطه تصمیم‌گیری حسابرسان به طور خاص، روبرو هستیم. با توجه به اینکه خدمات حسابرسان نقش غیرقابل‌انکاری در سازمان‌ها ایفا می‌کند [۱۵]. این پژوهش سعی دارد از طریق نظریه‌پردازی داده‌بنیاد و با استفاده از عواملی که در این مسیر کشف یا خلق می‌شوند، دانش مفیدی را در خصوص الگو تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان فراهم آورد.

پیشینه‌ی پژوهش

پیشینه‌ی نظری

این عقیده که مدیران از شهود خود برای تصمیم‌گیری‌های موثر استفاده می‌کنند، تا اواخر سال‌های دهه ۱۹۸۰، به عنوان یک مفهوم مشروع یا پذیرفته شده برای تصمیم‌گیری، مطرح نمی‌شد و این‌گونه به نظر می‌رسید یک تصمیم‌گیرنده بهینه، فردی منطقی است که برای ساختن انتخاب‌های سازگار، الگویی شش مرحله‌ای را طی می‌کند: (۱) تعریف مساله (۲) تعیین معیارهای تصمیم‌گیری (۳) سنجش معیارها (۴) انتخاب معیارها (۵) انتخاب گزینه‌ها (۶) سنجش گزینه‌ها توسط معیارها و انتخاب نهایی (تصمیم بهینه). اما صاحب‌نظران با اشاره به تحقیقات فزاینده‌ای که در این زمینه در آینده انجام شده است به این نتیجه رسیدند که در توجه به تحلیل عقلانی، مبالغه شده است و استفاده از شهود در بحث تصمیم‌گیری را نباید نادیده گرفت [۱۱]. تعریف اصلی که در این مقاله از واژه شهود شده، چنین است: شهود، فرایندی است که منجر به شناخت یا قضاوتی بدون تأمل و تفکر منطقی می‌شود [۴۳]. شهود یک فرایند مستقل از تجزیه و تحلیل نیست، بلکه هر دوی آن‌ها دو مولفه‌ی مکمل و ضروری، برای یک تصمیم‌گیری موثر می‌باشند بنابراین این استدلال غلط است که به مقایسه بین تصمیم‌گیری منطقی و تصمیم‌گیری شهودی افراد پرداخته شود [۴۶]. شهود در تصمیم‌گیری برای سازمان‌ها در زمینه‌هایی مانند منابع انسانی، ارزیابی عملکرد، طراحی تیم و بهبود عملکرد سازمان مورد اهمیت است [۲۹] شرکت‌های حسابرسی، سیستم‌های منابع انسانی دقیقی را برای انتخاب، ایجاد انگیزه و افزایش مهارت حسابرسان خود در نظر می‌گیرند. سازمان‌هایی که رویکرد منطقی در آن غالب است، چابکی و خلاقیت لازم برای فضای رقابتی و محیط متغیر را ندارند تقویت دریافت شهودی، رویکردی است که به کشف، نوآوری و خلاقیت می‌انجامد [۷] درک شهود و نقش آن در سطوح مختلف تصمیم‌گیری، موضوع مورد علاقه بسیاری از افراد رده بالای سازمانی است؛ به این دلیل که اقدامات موفق از تصمیمات موثر حاصل می‌شود [۳۸] و تصمیم‌گیری موثر نیز از عمل، عادت‌های خوب و توسعه رفتارهای معمول تصمیم‌گیری حاصل می‌گردد [۳۹] همچنین با افزایش تفکر شهودی می‌توان انتظار داشت خلاقیت در کارکنان نیز افزایش یابد [۸]. موضوع تصمیم‌گیری در علم

مدیریت و رفتار سازمانی از سابقه‌ی طولانی برخوردار است طی سال‌های اخیر توجه ویژه به موضوع تصمیم‌گیری به خصوص، و اظهار نظر درباره‌ی عملکرد مالی شرکت‌ها در حرفه‌ی حسابرسی از منظر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان، به عنوان یک دیدگاه نوظهور در حیطه‌ی مالی، رخ داده است [۲۸]. در بیشتر پژوهش‌های انجام‌شده از واژه قضاوت به جای تصمیم‌گیری در حسابرسی استفاده می‌شود که بر مبنای مدارک و شواهد و تخصص حسابرسان استوار است، در حالی که تصمیم‌گیری حسابرسان واژه‌ای فراتر از قضاوت قلمداد می‌شود؛ زیرا بر شناخت مسئله و بینش حسابرسان هم‌راستا با تخصص و توانمندی‌های رفتاری، حرفه‌ای و درونی وی مبتنی است [۴۸]. استانداردهای حسابرسی در امر گزارش حسابرسان با تکیه بر آیین رفتار حرفه‌ای، تلاش می‌کنند از طریق برانگیختن انگیزه‌های مسئولیتی و حرفه‌ای، رفتار حسابرسان را تا حدی کنترل کنند [۲]. اما به دلیل اینکه بر جنبه‌های درونی و رفتاری افراد کمتر توجه می‌شود، نمی‌تواند در این زمینه چندان موثر باشد [۲۲] در حالی که تئوری‌های سنتی اعتقاد داشتند که براساس رویکردهای بخردانه، تصمیم‌های بهینه باید مبتنی بر طی کردن مراحل گام‌به‌گام اصول تصمیم‌گیری اتخاذ شوند، رویکردهای رفتاری و شناختی به تاثیرگذاری محیط‌های پیچیده در فرایندهای تصمیم‌گیری اعتقاد دارند به‌طوری که نیروهای درونی حسابرسان را موثر بر فرایند تصمیم‌گیری می‌دانند [۴۶]. ماهیت ذهنی بودن برآوردهای حسابداری، فشارهای وارده از سوی مدیریت، امکان جانبدارانه بودن صورت‌های مالی و تهدیدات مربوط به وجود تقلب، بیانگر آن است که حسابرسی باید با در نظر گرفتن «نوع طرز تفکر» به کار گرفته شود (راسو، ۲۰۱۴). در شرایط پیچیدگی، عدم اطمینان و فشار زمانی، تصمیم‌گیری استراتژیک کمتر به روش‌های منطقی و عقلانی صورت می‌گیرد [۳۴] طبق تحقیقات پیشین در این شرایط به استفاده از شهود در تصمیم‌گیری، اتکا می‌شود [۴۱]. با توجه به این مساله مهم است که آیا حسابرسان در تصمیمات خود از شهود استفاده می‌کنند یا خیر؟ از این رو در این شرایط، یکی از پیچیدگی‌های حسابداری و حسابرسی که به توجه نیاز دارد، در نظر گرفتن عوامل موثر بر تصمیم‌گیری حسابرسان است که در کتاب استاندارد به آن اشاره نشده است.

پیشینه تجربی

بررسی متون و ادبیات مرتبط با مساله شهود نشان داد، تئوری، نظریه و سبک رفتاری در زمینه تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان وجود ندارد. از اینرو، در ادامه پژوهش‌های مرتبط با موضوع تصمیم‌گیری شهودی در حوزه‌های دیگر، به دلیل قرابت معنایی ارائه می‌گردد. کرت مازلر^۱ [۳۶] در پژوهشی بر تصمیم‌گیری مدیران پرداختند، به باور آن‌ها تجزیه و تحلیل هرگز نمی‌تواند بر شهود یک مدیر متفکر که توسط سال‌ها تجربه و دانش انباشته شده و با هوش هیجانی تعدیل شده است، غلبه کند. بعد از آن وسکانسلوس^۲ [۴۹] در پژوهش خود با ارائه یک مدل مفهومی بر تصمیم‌گیری مدیریتی نشان داد که نیایش و شهود دو روی یک سکه هستند که فرایندهای تصمیم‌گیری را شکل می‌دهند. او بیان می‌کند

¹ Kurt Matzler

² Vasconcelos

که هر دو عامل تصمیم‌گیری عقلایی و غیرعقلایی (مبتنی بر شهود) در تعامل باهم مدنظر قرار می‌گیرند از تلفیق این دو فرایند، تصمیم‌نهایی ایجاد و بروز خواهد نمود. از سویی دیگر، رویالی میسرا [۳۷] در تحقیق خود به بررسی کارایی سرمایه‌گذاری و توانایی شهودی بین ۲۲۲ سرمایه‌گذار در هند پرداخت که نشان داد جایی که عقلانیت و شهود به طور مکرر و موازی عمل کنند تصمیمات کارآمدتر هستند. هوام هان تات [۳۰] در پژوهش خود به نقش شهود در تصمیم‌گیری در بین کارکنان دانشگاهی در دانشگاه عمومی مالزی پرداخت و ادعان نمود که سن، جنس و نژاد عوامل تاثیرگذار در تصمیم‌گیری شهودی نبودند؛ اما تجربه و سطح حرفه‌ای و زمینه تخصص، علاوه بر این موارد شرایط موقعیتی عوامل تاثیرگذار در تصمیم‌گیری شهودی هستند. همچنین بر طبق پژوهش ورونیکا گیگالوا^۱ [۲۶]، تصمیمات منطقی، تصمیمات حاشیه‌ای نیستند اما در زمان‌هایی که مدیر باید تصمیمات سرنوشت‌ساز در سازمان خود اخذ نماید و به نظر می‌رسد که از ابزارهایی دقیق برای تصمیم‌گیری استفاده نموده است در واقع تصمیم‌گیری شهودی در کار بوده است و این توانایی به‌طور بالقوه‌ای، قدرت تصمیم‌گیری مدیران را افزایش داده است. داگلاس سی‌وست^۲ [۵۰]، در پژوهشی به بررسی تصمیمات مدیران بازاریابی پرداخت. به باور او وقتی در تصمیمات از روش‌های اکتشافی به تنهایی یا همزمان با شهود، استفاده می‌شود دقیقاً همانند تصمیماتی هستند که به صورت تحلیلی اخذ می‌کنند با این تفاوت که پروسه تصمیم‌گیری بسیار سریع‌تر است. بایزدی، مرفوع و صدیقی [۱۹]، در پژوهش خود نشان داده‌اند ویژگی‌های شناختی و شخصیتی حسابرسان، در قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری آنها نقش با اهمیتی خواهد داشت. هادی‌نیا و همکاران [۱۶] در پژوهش خود به بررسی عواملی همچون ویژگی‌های شخصیتی، مهارت حسابرسان و خدمات حسابرسان در جهت تصمیم‌گیری خردمندانه با رویکرد مبتنی بر نظریه داده‌بنیاد پرداختند و بیان نمودند که این عوامل می‌تواند بر تصمیم‌های حسابرسان برای اظهارنظر در ارتباط با صورت‌های مالی تاثیرگذار باشد. توکلی و زمانی [۸]، طی پژوهشی با عنوان «بررسی تاثیر سبک‌های تفکر شهودی بر خلاقیت» به بررسی تاثیر چهار سبک شهودی عاطفی، استنباطی، انتزاعی و تصویر بزرگ در یک سازمان بزرگ خصوصی پرداختند که مشخص شد تمامی سبک‌های تفکر شهودی با خلاقیت رابطه‌ی مثبت و معناداری دارند.

روش‌شناسی پژوهش

روش انجام این پژوهش از نوع استقرائی^۳ و اکتشافی^۴ است و از طریق سوالات باز و مصاحبه‌های نیمه ساختاریافته به جمع‌آوری داده‌ها پرداخته شد. به این علت که شهود مفهومی پیچیده است و شناسایی آن نیز با توجه به ناخودآگاه بودن آن مشکل است، این پژوهش از روش کیفی تئوری داده بنیاد^۵ انجام پذیرفت. روش داده‌بنیاد در مواقعی که در خصوص یک مفهوم چیزی نمی‌دانیم و یا می‌خواهیم که فهم

^۱ Veronika Gigalova

^۲ Douglas C. West

^۳ Inductive

^۴ Explorato

^۵ Grounded Theory

تازه‌ای از آن به دست بیاوریم و هنگامی که هدف کاوش دیدگاه‌ها و تجارب افراد است کاربرد دارد. روش داده‌بنیاد اولین بار در حوزه‌ی پزشکی و پرستاری مورد استفاده قرار گرفت اما اکنون در دیگر حوزه‌ها نیز کاربرد دارد [۱]. روش داده‌بنیاد به دو شیوه: الف) گلیزر (یا کلاسیک)؛ ب) روش گلیزر و استراوس [۴۵] انجام می‌شود. در روش دوم، دو بخش کدگذاری محوری و پارادایم کدگذاری به روش اول افزوده شده است. استراوس و کوربین [۴۵] معتقدند حضور این دو مرحله می‌تواند دانش فزاینده‌ای درباره روابط ارائه نماید لذا این پژوهش از روش دوم استفاده می‌نماید. در این پژوهش به کمک روش گلوله برفی (ارجاع زنجیره‌ای) افراد خبره انتخاب می‌شوند. مهم‌ترین شرط ورود به تئوری داده‌بنیاد، نداشتن پیش‌فرض از گذشته است در حقیقت دو قانون مهم در تئوری داده‌بنیاد مطرح هست: الف) مرور نکردن ادبیات حوزه مورد نظر در زمان انجام تحقیق ب) مرور ادبیات موردنظر در زمان مرتب کردن و نگارش نظریه و در زمان اتمام پژوهش [۱۳]. گفت وگو و مصاحبه‌های ساختارنیافته از ابزارهای شروع به کار این رویکرد به شمار می‌رود. داده‌های مورد استفاده در این روش، بسیار وابسته به مشاهدات پژوهشگر است [۴]. براین اساس، داده‌ها از طریق مصاحبه چهره به چهره با افراد خبره که شرایط جامعه آماری را داشته باشند، شروع می‌شود. نمونه‌گیری روش داده‌بنیاد نظری است؛ بنابراین تحلیل‌گر تا رسیدن به کفایت داده‌ها همچنان به مصاحبه افراد می‌پردازد و زمانی به مصاحبه خاتمه می‌دهد که استدلال نماید، مصاحبه‌های بیشتر منجر به افزایش دانش او نمی‌شود [۵]. پس از خاتمه اولین گفت وگو، فرایند کدگذاری آغاز شده است و از سه تکنیک الف) کدگذاری باز؛ ب) کدگذاری محوری و ج) کدگذاری انتخابی استفاده گردید. قلمرو زمانی این پژوهش در سال‌های ۱۳۹۹ الی ۱۴۰۰ است و جامعه آماری آن شامل حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی می‌باشد. در تمامی مصاحبه‌ها ملاحظات اخلاقی در نظر گرفته شد. ابتدا از مصاحبه‌شوندگان اجازه گرفته می‌شد که مصاحبه ضبط شود و اگر تمایل به این کار نداشتند، نکته‌برداری انجام می‌شد. بعضی از سوالات پژوهش مانند این که "آیا در حرفه‌ی شما، همیشه فرایند تصمیم‌گیری منطقی از ابتدا تا انتها برای گرفتن یک تصمیم بهینه طی می‌شود؟ آیا عوامل درونی فرد بر تصمیم‌گیری حسابرسان تاثیرگذار است؟ به نظر شما شرایط بیرونی فرد در تصمیم‌گیری او نقش دارد؟". برای پایایی و روایی پژوهش که از ارکان مهم در ممیزی پژوهش‌ها به شمار می‌روند، شاخص‌های ذیل از پژوهش عباس‌زاده [۱۷] مورد استفاده قرار گرفت.

۱- اعتبار پذیری به واقعی بودن توصیف‌ها و یافته‌های پژوهش اشاره دارد. به این معنا که آنچه دریافت‌ها و نتایج تحقیق از سوی پژوهشگر ذکر می‌گردد همانی باشد که در نظر پاسخگو بوده است. برای تحقق این مسئله، لینکن و گوبا^۱ به مواردی همچون تماس طولانی با محیط پژوهش، مشاهده مستمر، بررسی از زوایای مختلف، تبادل نظر با همتایان، کفایت مراجع و کنترل از سوی اعضا اشاره می‌کنند [۱۰]. برای اطمینان از اعتبارپذیری پژوهش حاضر نیز، مشاهده طولانی و مشارکت مستمر در دستور کار پژوهشگر قرار گرفت که به‌طور مشترک بر زمان صرف شده از سوی ایشان برای درک دیدگاه‌های مشارکت‌کنندگان

¹ Lincoln & Guba

در خصوص موضوع پژوهش تمرکز داشته است. این مسئله لزوماً به معنای اجرای مصاحبه‌های طولانی نبود (گرچه مصاحبه‌ها بعضاً تا ۵۵ دقیقه نیز به طول انجامید)؛ بلکه تلاش شد پژوهشگر دقایقی پیش از شروع مصاحبه، به مصاحبه‌شوندگان فرصت دهد سؤالات خود را در خصوص سوابق تحصیلی و حرفه‌ای پژوهشگر و همچنین دامنه و اهداف پژوهش مطرح نمایند. همچنین بابت تبادل نظر با همتایان کفایت مراجع و کنترل از سوی اعضا، یافته‌های این پژوهش به سمع و نظر ۳ تن از اساتید حسابداری رسید که پس از بررسی‌های کافی و برخی تغییرات جزئی در نام‌گذاری مفاهیم و مقوله‌ها، تأیید نهایی آن‌ها را کسب نمود.

۲- انتقال‌پذیری که جایگزین اعتبار بیرونی در حوزه کمی به شمار می‌رود، به معنای قابلیت تعمیم نتایج به سایر حوزه‌ها و زمینه‌هاست. که از نگاه مورس^۱ [۲۰] وجود تعداد مناسبی از شرکت‌کنندگان و یا مصاحبه‌ها بر قابلیت غنا و جامعیت داده‌ها می‌افزاید (انتخاب نمونه مناسب و مکفی). به همین منظور، در این پژوهش از روش نمونه‌گیری هدفمند (گلوله برفی) استفاده شد. بدین ترتیب در پایان هر مصاحبه، نفرات مناسب بعدی برای ادامه جریان گردآوری داده‌ها شناسایی می‌شدند که دانش عمیقی در خصوص موضوعات مورد بحث داشتند، این شیوه از نمونه‌گیری، پژوهشگر را به استفاده از افراد متخصص در حوزه تحقیق واداشته و کسب نظرات خبرگان را محقق می‌سازد [۴۷]. همچنین فرآیند مصاحبه‌ها تا رسیدن به نقطه اشباع تئوریک ادامه یافت. در این پژوهش یازدهمین مصاحبه‌شونده، مفهوم جدیدی ارائه نمود و صرفاً تکرار مقوله رخ می‌داد پژوهشگران به این نتیجه رسیدند که اشباع نظری رخ داده است. با وجود این، برای کفایت نظری پژوهش، مصاحبه تا نفر پانزدهم ادامه یافت.

۳- تأییدپذیری به معنای کوشش در جهت احراز شاخص عینیت در پژوهش است. برای اطمینان از تأییدپذیری پژوهش حاضر، از گردآوری و تحلیل همزمان داده‌ها در طول تحقیق (فرآیند کدگذاری مقایسه‌ای مستمر) استفاده شد. بدین منظور، پژوهشگر کلیه داده‌های خام شامل نکات مهم اسناد، مصاحبه‌های ضبط شده و تفکرات و تحلیل‌های خود را به‌صورت منظم ثبت و نگهداری نمود تا در هر لحظه امکان بازگشت و مرور آن‌ها موجود باشد.

یافته‌های پژوهش

ابتدا به بررسی ویژگی‌های جمعیت‌شناختی مشارکت‌کنندگان در این پژوهش پرداخته شده است.

جدول ۱: جمعیت شناختی مصاحبه‌شوندگان

جنسیت	فراوانی	تحصیلات	فراوانی	سابقه	فراوانی	سن	فراوانی
مرد	۹۳٪	کارشناسی	۲۰٪	زیر ۲۰ سال	۲۰٪	زیر ۳۵ سال	۲۷٪
زن	۷٪	کارشناسی ارشد	۶۷٪	بین ۲۰ تا ۳۰	۴۰٪	بین ۳۵ تا ۵۰	۶۷٪

¹ Morse

		دکتر	۱۳٪	بالاتر از ۳۰ سال	۴۰٪	بالاتر از ۵۰ سال	۶٪
--	--	------	-----	---------------------	-----	---------------------	----

همانطور که در جدول (۲) مشاهده می‌شود از ۱۵ مشارکت‌کننده که مصاحبه شده‌اند، ۹۳ درصد مرد و ۷ درصد زن بوده‌اند. همچنین ۲۰ درصد از ایشان دارای تحصیلات کارشناسی، ۶۷ درصد کارشناسی ارشد، و ۱۳ درصد دکترا بودند. ۲۷ درصد افراد مورد بررسی در پژوهش زیر ۳۵ سال سن داشتند، ۶۷ درصد بین ۳۵ تا ۵۰ سال و ۶ درصد نیز بیشتر از ۵۰ سال سن داشتند. از نظر سابقه فعالیت نیز، ۲۰ درصد زیر ۲۰ سال، ۴۰ درصد بین ۲۰ تا ۳۰ سال، و همچنین ۴۰ درصد بالاتر از ۳۰ سال سابقه فعالیت در سازمان داشتند. ملاک‌های خبرگی مشارکت‌کنندگان شامل موارد زیر بوده است: ۱. مشارکت‌کنندگان شامل حسابرسانی می‌باشند که تجربه کار حسابرسی به مدت حداقل ۱۵ سال را داشته‌اند. ۲. با مفهوم تصمیم‌گیری شهودی آشنایی داشته‌اند. ۳. علاقه مند به مشارکت در مطالعه و بیان دیدگاه‌ها و تجربیات خود بوده‌اند.

کدگذاری باز

این مرحله بلافاصله بعد از اولین مصاحبه انجام شده است. در این بخش مصاحبه‌ها چندین بار خوانده شد تا کلمات، جمله‌ها و حتی خط یا پاراگرافی از متن مصاحبه که قابلیت شناسایی به‌عنوان کد را داشت، انتخاب شود. کدهای مشابه از نظر مفهوم در کنار یکدیگر قرار می‌گیرند و طبقه‌بندی می‌شوند تا ارتباط بهتر مفاهیم شکل گیرد. در این بخش، پژوهشگر با ذهنی باز به کدگذاری می‌پردازد به همین علت این مرحله را کدگذاری باز می‌نامند. برای نمونه در ادامه نحوه‌ی کدگذاری نقل‌قول زیر از چند مشارکت‌کننده ارائه می‌گردد:

«...موقعی در کار پیش می‌آید حسابرر باید در مورد موضوعی نظر بدهد و تصمیم‌گیری آنی نماید، فرض کنید زمان محدود است (محدودیت زمانی) و فردی هم که بتواند به این حسابرر مشاوره دهد در دسترس او نیست، در این شرایط همان بحث تصمیم‌گیری شهودی مطرح می‌شود که یا باید حس ششم خیلی قوی داشته باشد (قدرت حس ششم)، یا باید جرات ریسک داشته باشد (ریسک‌پذیری)، یا تحلیل‌هایی براساس داشته‌های قبلی خود انجام دهد (دانش فنی حسابرر). اگر فرد تجربه‌های خوبی داشته باشد، در تصمیم‌گیری بسیار به او کمک خواهد نمود (عامل تجربه). پس ملاحظه می‌کنید که همه‌ی این عوامل در تصمیم‌گیری شهودی تأثیرگذار است در واقع این عوامل باعث می‌شود که نوع تصمیم‌گیری فرد از فقط منطقی به سمت منطقی - شهودی برود...» «...به نظر من افرادی که شرایط زیر را دارا باشند تصمیمات درست‌تری در شرایط پرتنش خواهند گرفت، حسابرری که در حیطه‌های مختلف مطالعه دارد (داشتن مطالعه در ابعاد گوناگون)، فردی که تجربیات زیادی در شرایط بحرانی کسب کرده و برای او مانند یک دوره‌ی کارآموزی سخت بوده (تجربه‌ی قرارگیری در شرایط بحرانی)، سرپرستانی که با آن‌ها کار کرده است تا چه حد در کار خود حرفه‌ای بوده‌اند (سرپرستان توانمند)، و عامل دیگری که می‌توان ذکر کرد سطح مطالعه این حسابرر می‌باشد (داشتن مطالعه)، و همچنین رشته‌ای که درس خوانده است حتی تحصیلات مرتبط که قطعاً تأثیرگذار است (تحصیلات مرتبط دانشگاهی)....» «...عرض کردم که ارتباط قوی

افراد و داشتن روحیه رهبری عامل موثری در تصمیم‌گیری شهودی است زیرا ما زمانی یک فرد را به عنوان رهبر می‌پذیریم که توانایی گرفتن تصمیمات درست در شرایط حاد یا بحرانی را داشته است (سابقه‌ی رهبری در گروه)»

پس از بررسی نقل قول، نشانه‌ها و جملات مربوط شناسایی می‌گردد. در کنار هر خط یا عبارت مرتبط مفهوم به‌دست آمده ذکر می‌گردد. تمام نقل قول‌ها و مصاحبه‌ها مانند متن فوق‌الذکر، پس از شناسایی نشانه‌ها و کدگذاری آنها در شکل مقوله‌های مفهومی دسته‌بندی شدند. در این فرایند پس از بررسی شباهت‌ها و تفاوت‌های مفاهیم و در نظر گرفتن همپوشانی بسیار زیاد مفاهیم، ۲۴۶ کد مفهومی، ۳۲ مقوله فرعی، ۱۰ مقوله اصلی در نظر گرفته شد و سرانجام مدل نهایی از آن استخراج گردید.

کدگذاری محوری

در مرحله کدگذاری محوری، نظریه‌پرداز یک مفهوم از کدگذاری باز را انتخاب می‌نماید و آن را در مرکز فرایند در حال بررسی قرار می‌دهد و سپس به ارتباط‌دهی آن با سایر مفاهیم می‌پردازد [۵]. هر یک از مفاهیم به‌دست آمده در مرحله کدگذاری باز، در این مرحله مورد تحلیل قرار می‌گیرد. افزون بر این، الگوی کدگذاری محوری نشان می‌دهد، شرایط علی بر مقوله محوری اثر می‌گذرد و این مقوله به همراه شرایط مداخله‌گر و بستر (زمینه‌ای)، بر روی راهبردها اثر دارد و سرانجام راهبردها منتج به پیامدها می‌گردد؛ بنابراین، مقوله محوری جایگاه برجسته و مهمی در تئوری داده بنیاد دارد. کدگذاری محوری لازمه‌اش آن است که تحلیل‌گر به تعدادی مقوله رسیده باشد و آن‌ها را در دست داشته باشد. پدیده محوری این پژوهش تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان است و مقوله‌ها شامل موارد زیر هستند:

عوامل علی:

مجموعه‌ای از مفاهیم و مقوله‌ها است که منجر به توسعه معانی پدیده موردنظر می‌شوند [۱۵]. در این تحقیق، هر کدام از آن‌ها تشکیل یافته از زیرمجموعه‌های مقوله‌های فرعی است. مقوله‌های اصلی شناسایی شده، در جدول (۲) قرار داده شده است.

جدول ۲: شرایط علی مربوط به تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم
شرایط شغلی	ویژگی شغل حسابرسی	حسابرسی نمونه ای و تصمیم‌گیری در مورد کل کار، شرایط غیرمنتظره که باید آنی تصمیم‌گیری شود، پیچیدگی بعضی از حسابرسی‌ها، فشار از طرف خود سازمان حسابرسی، تحت فشار بودن از طرف کارفرما، ویژگی بعضی از انواع حسابرسی.
	محدودیت کاری	محدودیت زمانی، مدارک و مستندات ناقص، ابهامات زیاد

مؤلفه‌های سازمانی	سرپرستی	کار با سرپرستان توانمند و باتجربه، سطح سواد سازمان، داشتن دانش مدیریت، بالا بودن آگاهی مدیران، کار کردن با سرپرستانی با سرعت تصمیم‌گیری بالا
	ساختار سازمانی	ساختار مدیریت، تاثیر سیستم‌های کارفرما در تصمیم‌گیری، رفتار سازمان در قبال فرد حسابر، چگونگی رفتار سرپرست سازمان
دانسته‌های شغلی	سابقه حسابرسی	داشتن سابقه‌ی حسابرسی انواع شرکت‌ها، داشتن سابقه‌ی حسابرسی صنایع مختلف، مقدار سال‌هایی که در این زمینه فعالیت داشتند، انجام انواع حسابرسی‌ها
	تحصیلات	تحصیلات آکادمیک، تحصیلات بالا دانشگاهی، تحصیلات مرتبط دانشگاهی
	شرایط مشابه	قرار گرفتن در موقعیت‌های چالشی زیاد، قرار گرفتن در بستر این نوع تصمیم‌گیری به طور مداوم
	دانش حرفه‌ای	داشتن مطالعه در ابعاد گوناگون، داشتن آگاهی و مطالعه مربوط به حسابرسی، افزایش سطح مطالعه، سطح دانش و آگاهی فرد، دانش فنی، کار کردن هم زمان با تحصیل
	محیط شناسی	آشنایی با محیط کار حسابرسی، دارا بودن اطلاعات از محیط پیرامون، داشتن پیش‌زمینه ذهنی نسبت به شرایط محیط کار
	تجربه‌ی تصمیمات حیاتی	تجربه‌ی تصمیم‌گیری در شرایط مختلف، تجربه‌ی شخصی افراد، تجربه‌ی قرارگیری در شرایط بحرانی
ویژگی‌های شخصیتی	قدرت تصمیم‌گیری	توانایی و قابلیت شخص حسابر در تصمیم‌گیری، سبک تصمیم‌گیری افراد، نوع طرز تفکر فرد حسابر، ادراک بالاتر از شرایط و فرآیند

ویژگی شخصیتی حسابرسان، شخصیت درونی افراد، اعتماد به نفس بالا، درونگرا بودن افراد، شخصیت قوی دارای شخصیت کاریزماتیک	شخصیت افراد	
ریسک‌پذیری، جسارت و جرات شخصی فرد حسابرس	ریسک‌پذیری	
عشق و انگیزه به کار حسابرسی، علاقه و انگیزه در محیط کار، انگیزه یادگیری	علاقه و انگیزه	
داشتن نگاه پرسشگر به پیرامون، داشتن ذهن تحلیل‌گر، قدرت ناخودآگاه ذهن، تصاویر ذهنی و دلی، ذهن کنج‌کاو، قدرت حس ششم، نیرویی ناشت گرفته از درون.	پویایی ذهن	
دارای نگاه مثبت‌اندیش، نگرش فردی مثبت اعتقاد به نتیجه مطلوب.	مثبت‌اندیشی	
اعتقادات مذهبی فرد، اعتقاد به ماوراءالطبیعه.	اعتقادات	
جدیت در حل مسائل، تمرکز در کار، پشتکار قوی در حل مسائل، تمایل حسابرس برای حل چالش‌ها	مسئولیت‌پذیری	توانمندی‌ها
خلاقیت در انجام فرایندهای حسابرسی، افراد خلاق و آینده‌نگر، خلاقیت تخصصی	خلاق بودن	
داشتن سابقه رهبری در گروه، داشتن مسئولیت بیشتر در گروه کاری، سابقه اجرای مدیریت داشتن	توانایی هدایت کردن (توانایی لیدر بودن)	
چگونگی ارتباط با افراد پیرامون، استفاده از نظرات دیگران (مشاوره گرفتن از دیگران)، وجود رقابت سازنده در شرایط کاری، توانایی ارتباط با دیگر افراد، داشتن ارتباط قوی و موثر با دیگر همکاران	روابط اجتماعی	

عوامل زمینه‌ای

بستر و محل وقوع حادثه و وقایع متعلق به پدیده است که راهبردهای کنش و واکنش در آن شکل می‌گیرد [۵]. از نظر مصاحبه‌شوندگان، دو عامل نگرش و خصوصیات فردی از جمله شرایط زمینه‌ای مربوط به

تصميم‌گيري شهودي حسابرسان است. در جدول (۳) مقوله‌ها و مفاهيم مربوط به عوامل زمينه‌اي درج شده است.

جدول ۳: شرايط زمينه‌اي مربوط به تصميم‌گيري شهودي حسابرسان

مقوله اصلي	مقوله فرعي	مفاهيم
نگرش	نگرش خانوادگي	سطح سواد خانواده، سطح بينش خانواده، قرار داشتن خانواده در آن كسب و كار، نگرش فرهنگي خانواده، تربيت خانوادگي.
	نگرش اجتماعي	نظر ارگان‌ها و نهادها نسبت به حسابرسي، داشتن خرد گروه‌ي، علاقه به انجام كار به صورت تيمي.
	نگرش فردي	تمايل به انجام كار به صورت فردي، اعتقاد به انجام كار درست توسط خود شخص.
خصوصيات فردي	استعداد افراد	هوش و استعداد ذاتي بالا، عقل دروني (عقل باطني) فرد.
	عامل سن	بالارفتن سن حسابرسان، پايين بودن سن حسابرسان.

مقوله مداخله‌گر

مجموعه شرايطي است كه بر چگونگي فرايند و راهبردها اثر مي‌گذارد و به طور معمول منجر به تشديد يا ضعف يا محدوديت بر پديده مي‌گردد [۵]. عمده شرايط مداخله‌گر در بحث تصميم‌گيري شهودي حسابرسان، رفاه نسبي است كه خود شامل مقوله‌هاي فرعي كيفيت زندگي و وضعيت اقتصادي مي‌باشد. عمده مفاهيم به دست آمده از آن نيز نداشتن فرسودگي ناشي از كار طولاني، برخوردار بودن از آرامش نسبي خانوادگي، شاغل نبودن در مشاغل فرعي ديگر، برخوردار بودن از وضعيت معيشتي خوب، نداشتن دغدغه ي مالي است كه در جدول (۴) نشان داده شده است.

جدول ۴: شرايط مداخله‌گر مربوط به تصميم‌گيري شهودي حسابرسان

مقوله اصلي	مقوله فرعي	مفاهيم
رفاه نسبي	كيفيت زندگي	نداشتن فرسودگي ناشي از كار طولاني، برخوردار بودن از آرامش نسبي خانوادگي
	وضعيت اقتصادي	شاغل نبودن در مشاغل فرعي ديگر، برخوردار بودن از وضعيت معيشتي خوب، نداشتن دغدغه ي مالي

جدول ۵: پیامدهای مربوط به تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان

مفاهیم	مقوله فرعی	مقوله اصلی
افزایش سرعت تصمیم‌گیری، تطبیق بیشتر با تغییرات سریع و پیچیدگی‌های دنیای مدرن	مهارت	دست‌آورد
خودبرتربینی، کم شدن دقت تک‌روی در کار	غرور	

راهبردها

از دو عامل مقوله مداخله‌گر و شرایط زمینه‌ای تاثیر می‌پذیرد و کنش‌ها و واکنش‌هایی هدفمند و بر اساس دلیل، به‌منظور کنترل و اداره پدیده موردنظر را انجام می‌دهد [۱۵]. در جدول (۴) مقوله اصلی، فرعی و مفاهیم نشان قرار داده شده است.

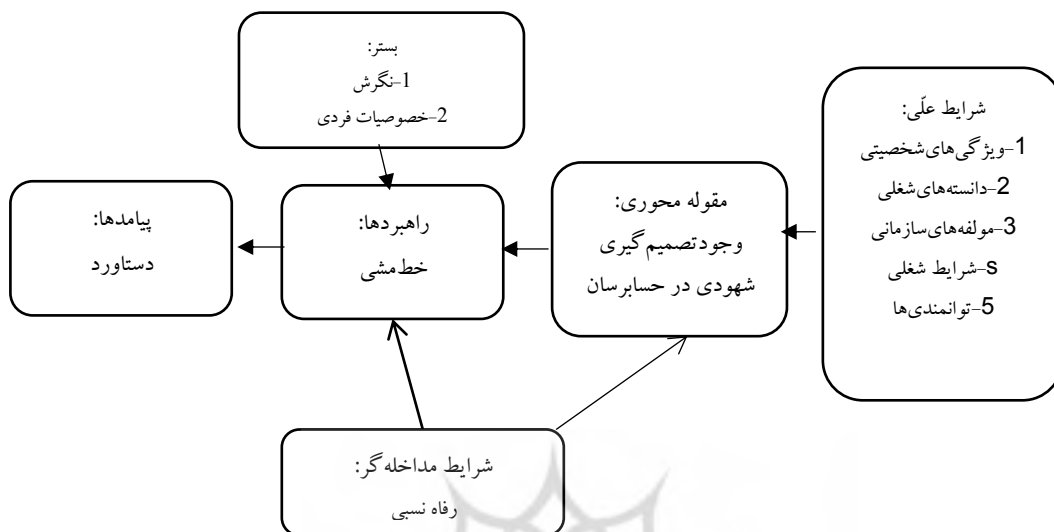
جدول ۴: راهبردها مربوط به تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان

مفاهیم	مقوله فرعی	مقوله اصلی
تشویق‌های مدیران رده بالا، دیدگاه مثبت مدیران	تشویق	خط‌مشی
نداشتن ضوابط و مقررات دست‌وپاگیر سازمانی، دادن اختیار به حسابرس	سازمان منعطف	

پیامدها: پیامدها نیز نتایج و خروجی به‌دست‌آمده از راهبردها هستند، که نتیجه عمل‌ها و واکنش‌ها است [۴]. در جدول (۵)، مقوله اصلی، مقوله فرعی و مفاهیم تصمیم‌گیری شهودی ذکر شده است.

کدگذاری انتخابی

در مرحله کدگذاری انتخابی که مرحله پایانی است نتایج این پژوهش در قالب کدگذاری بصری و مجموعه-ای از قضایا ارائه می‌گردد در این پژوهش مقوله محوری تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان است که پنج مقوله اصلی ویژگی‌های شخصیتی، دانسته‌های شغلی، مولفه‌های سازمانی، شرایط شغلی، و توانمندی‌ها بعنوان عوامل علی و دو مقوله اصلی نگرش، خصوصیات فردی، به عنوان عوامل زمینه‌ای، و مقوله اصلی رفاه نسبی بعنوان شرایط مداخله‌گر و راهبردی که از عوامل مداخله‌گر و زمینه‌ای تاثیر می‌پذیرد مقوله اصلی خط‌مشی و پیامد مربوط به آن مقوله اصلی دست‌آورد است لذا الگو ۱ به‌عنوان مدل بصری تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان ارائه می‌گردد.



شکل (۱) مدل بصری تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان

بحث و نتیجه‌گیری

هدف از انجام این پژوهش، تبیین الگویی برای تصمیم‌گیری حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی بوده است که به همین منظور از حسابرسان سازمان حسابرسی که شرایط خبرگی را دارا بودند مصاحبه گرفته شد و از روش تئوری داده‌بنیاد برای انجام پژوهش استفاده شده است. دلیل استفاده از نظریه‌پردازی داده‌بنیاد در این پژوهش، درک محدود از تبیین الگویی برای تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان است. همان‌طور که در پیشینه‌ی پژوهش هم مطرح شد، نظریه منسجمی در این مورد وجود ندارد و روشی که به صورت استقرایی منجر به ظهور نظریه شود، پتانسیل بیشتری دارد. از طرفی شهرت نظریه‌ی داده‌بنیاد به خاطر استفاده در تحقیقات مرتبط با رفتار انسانی است و فرایند تبیین الگو برای تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان نیز، به رفتار انسان‌ها متمرکز است و بدین روی می‌تواند روش‌شناسی مناسبی برای انجام این پژوهش محسوب شود. اهمیت تصمیم‌گیری شهودی در پژوهش‌های پیشین نشان داده شده است و این که در مشاغلی که با عدم قطعیت و ابهام و محدودیت زمانی روبه‌رو هستند رواج دارد. با این حال تاکنون پژوهشی در خصوص الگویی از این نوع تصمیم‌گیری در حسابرسان یافت نشده است. با توجه به پیچیدگی‌های محیط‌های کسب و کار و تأثیراتی که تصمیم‌گیری سریع و به موقع بر آن خواهد داشت و از سویی دیگر نقشی که حرفه‌ی حسابرسی در سازمان‌ها و جوامع دارد، بررسی نحوه‌ی تصمیم‌گیری حسابرسان مقوله با اهمیتی است. پس از انجام پژوهش، براساس نتایج به‌دست آمده، ۱۰ مقوله اصلی و ۳۲ مقوله فرعی برای تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان شناسایی شد که تامل در این موارد نشان می‌دهد که موارد مطرح شده توسط خبرگان مشارکت‌کننده در پژوهش حاضر، مقوله‌های فرعی

ویژگی‌های شغل حسابرسی، محدودیت‌کاری، سرپرستان، ساختار سازمانی، سابقه حسابرسی، تحصیلات، شرایط مشابه، دانش حرفه‌ای، محیط‌شناسی، تجربه‌ی تصمیمات حیاتی، قدرت تصمیم‌گیری، شخصیت افراد، ریسک‌پذیری، علاقه‌وانگیزه، پویایی ذهن، مثبت‌اندیشی، اعتقادات، مسئولیت‌پذیری، خلاق بودن، توانایی هدایت کردن، و روابط اجتماعی به عنوان عوامل علی منجر به توسعه تصمیم‌گیری شهودی در حسابرسان می‌شود که با نتایج تحقیقات هوام هان تان [۳۰]، بایزدی، مرفوع و صدیقی [۱۹]، کرت مازلر [۳۶]، هادی‌نیا و همکاران [۱۶] مشابهت دارد. کیفیت زندگی و وضعیت اقتصادی فرد حسابرس که تا حدی فارغ از هرگونه دغدغه‌ی مالی باشد، به عنوان عامل مداخله‌گر منجر به تشدید فرایند تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان می‌شود. همچنین زمانی که حسابرسان مورد حمایت و تشویق قرار می‌گیرند و در سازمان‌هایی که ضوابط و مقررات دست و پاگیر سازمانی وجود ندارد، مهارت آن‌ها در تصمیم‌گیری شهودی افزایش می‌یابد و می‌توانند تطبیق بیشتری با تغییرات سریع و پیچیدگی‌های دنیای مدرن داشته باشند. شاید یکی از مهم‌ترین کاربردهای نتایج این مقاله، این باشد که نشان داد استفاده از شهود در کنار عقلانیت در برخی شرایط می‌تواند اثربخش‌تر باشد، به جای این که صرفاً از منطق و تحلیل‌های کمی استفاده شود و این نتیجه با پژوهش روپالی و میسرا [۳۷] مشابهت دارد. همچنین نتایج نشان دهنده این است که پیامدهای مثبتی همچون افزایش سرعت تصمیم‌گیری و تطبیق بیشتر با تغییرات سریع در پی خواهد داشت که این نتایج با پژوهش‌های داگلاس سی وست [۵۰] و از پژوهش‌های داخلی با پژوهش حضوری و همکاران [۹] و آذر و همکاران [۱۶] مشابهت دارد. حسابرسان ممکن است دچار خودبرتربینی، کم شدن دقت و در بعضی موارد تک‌روی در کار شوند که به علت استفاده از اطلاعات محدود در تصمیم‌گیری شهودی حسابرسان می‌باشد و از پیامدهای منفی استفاده از شهود در تصمیم‌گیری آن‌ها است.

با توجه به نتایج این پژوهش، در حسابرسان عواملی که باعث می‌شود تصمیم‌گیری آن‌ها از شهود بهره‌ی بیشتری برد را می‌توان در دو گروه عوامل درونی و عوامل بیرونی قرار داد. مقوله‌هایی همچون رفاه نسبی، ویژگی‌های شخصیتی، توانمندی‌ها، خصوصیات فردی حسابرس و نگرش را می‌توان در این گروه قرار داد و عواملی همچون دستاورد، شرایط کاری و محیط سازمانی در گروه عوامل بیرونی قرار می‌گیرد. به نظر می‌رسد برای افزایش قدرت شهود حسابرسان، تمامی عواملی که بر تصمیم او تأثیرگذار است نقش داشته باشد. زمانی که حسابرس در موضوع مورد تخصص خود، سال‌ها مطالعه و تمرکز می‌نماید، بسیاری از شبکه‌های ذهنی و مسیرهای حافظه او توسعه می‌یابد، و ارتباط بین اجزاء گوناگون اطلاعات برقرار می‌شود که به جای طی شدن مرحله به مرحله برای یافتن پاسخ احتمالی، حس شهود آنی به گرفتن تصمیم به او کمک خواهد نمود. اینکه حسابرسان در فرایند حسابرسی، از شهود خود برای تصمیم‌گیری بهره می‌برند و تصمیم‌گیری شهودی به‌طور بالقوه‌ای قدرت تصمیم‌گیری آن‌ها را افزایش داده است اما این نوع تصمیم‌گیری بیشتر مخفی مانده است که با نتایج پژوهش ورونیکا گیگالوا [۲۶] مشابهت دارد. از سویی دیگر، تصمیم‌گیری شهودی باعث افزایش خلاقیت بشری است [۷]. پژوهشگرانی چون لیبوویتس، چان،

جنکین^۱ [۳۳]، شهود را پلی برای دستیابی به خلاقیت می‌دانند. بنابراین در سازمان‌هایی که به دنبال خلاقیت و نوآوری هستند این نوع تصمیم‌گیری کارکنان می‌تواند موجب حفظ مزیت رقابتی و توسعه سازمان شود. با توجه به نتایج به‌دست آمده از این پژوهش پیشنهادات زیر ارائه می‌گردد:

به سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد، طرز تفکر و شخصیت ویژه هر حسابرس که متمایز از هم‌گروه‌های خود می‌باشد را در نظر بگیرند و یک الگوی ثابت و دیکته‌شده را برای همه‌ی کارکنان خود قرار ندهند. خود حسابرسان و مدیران آن‌ها باید از مزایای هر دو رویکرد شهودی و منطقی آگاه باشند و در جای مناسب از هر دو رویکرد بهره ببرند. آزاد بودن ذهن حسابرسان از دغدغه‌های مالی و اقتصادی، به آن‌ها برای تمرکز بیشتر به کار و نهایتاً تصمیم‌گیری بهتر کمک خواهد نمود و به دور از هر سلسله مراتب، آموزش دلسوزانه و فنی سرپرستان به زیردستان برای افزایش این مهارت اثرگذار خواهد بود.

به حسابرسان پیشنهاد می‌گردد، برای افزایش مهارت خود در این نوع تصمیم‌گیری تلاش نمایند که با تمرکز و غوطه‌ور شدن در حوزه تخصصی و اعتماد به نیروی ذاتی خود، و افزایش مطالعه و قرار گرفتن در این بستر به وجود خواهد آمد زیرا در دنیای امروز نیاز به دستیابی به چنین تفکری، بسیار ضروری‌تر از گذشته است.

فهرست منابع

۱. استراوس، آنسلم؛ کوربین، جولیت. (۱۹۹۸)، "اصول روش تحقیق کیفی، نظریه مبنایی - رویه‌ها و شیوه‌ها"، ترجمه محمدی، بیوک، پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی، تهران، ۱۳۹۰، چاپ سوم
۲. اسدی، مرتضی؛ نعمتی، محمد. (۱۳۹۳)، "قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی". **حسابدار رسمی**، دوره ۲۷، شماره ۳، صص ۳۳-۴۳.
۳. استراوس، آنسلم؛ کوربین، جولیت. (۱۹۹۸)، "اصول روش تحقیق کیفی، نظریه مبنایی - رویه‌ها و شیوه‌ها"، ترجمه محمدی، بیوک، پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی، تهران، ۱۳۹۰، چاپ سوم
۴. بازرگان هرندی، عباس. (۱۳۸۷)، "روش تحقیق آمیخته: رویکردی برتر برای مطالعات مدیریت"، **فصلنامه دانش مدیریت**، دوره ۲۱، شماره ۴، صص ۱۹-۳۶.
۵. برزیده، فرخ؛ باباجانی، جعفر؛ عبدالمی، احمد. (۱۳۹۷)، "طراحی الگوی هویت در قضاوت حسابرسی با رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد"، **دانش حسابرسی**، ۱۸(۷۱)، صص ۳۶-۵.
۶. بشیری‌منش، نارنین؛ نجانی موسوی، حمید. (۱۴۰۱)، "تاثیر ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان بر درک مسئولیت اجتماعی و رضایت شغلی"، **مطالعات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، دوره ۱۱، شماره ۴۴، صص ۹۱-۱۱۲.

¹ Liebowitz, Chan, Jenkin

۷. بشیر بنائم، یاسر (۱۳۹۰)، "جایگاه خلاقیت و شهود در تفکر راهبردی"، **توسعه انسانی پلیس**، شماره ۳۸، صص ۴۹-۲۹.
۸. توکلی، غلامرضا؛ زمانی مزده، مهدی (۱۴۰۰)، "بررسی تاثیر سبک های تفکر شهودی بر خلاقیت"، **فصلنامه پژوهش های علوم مدیریت**، دوره ۳ شماره ۹، صص ۱۵۴-۱۶۷.
۹. جهانی کیا، امیرحسین؛ حضوری، محمدجواد؛ یداللهی، مهدی؛ آذر، عادل. (۱۳۹۷)، "تبیین مدل تصمیم‌گیری شهودی در فضای عدم قطعیت ناشی از نوآوری (مورد مطالعه: شرکت‌های دانش بنیان)"، **فصلنامه مدیریت سازمان‌های دولتی**، ۷ (۱): ۷۲-۵۷.
۱۰. حریری، نجلا. (۱۳۸۵)، "اصول و روش‌های پژوهش کیفی"، چاپ اول، تهران دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم تحقیقات.
۱۱. رابینز، استیفن پی. (۱۳۷۸)، "مبانی رفتار سازمانی"، ترجمه علی پارسائیان و سیدمحمد اعرابی، **دفتر پژوهش های فرهنگی**، تهران.
۱۲. عباس‌زاده، محمد. (۱۳۹۱)، "تاملی بر اعتبار و پایایی در تحقیقات کیفی"، **جامعه‌شناسی کاربردی**، دوره ۲۳، شماره ۱، صص ۳۴-۱۹.
۱۳. فرهنگی، علی اکبر؛ کروی، مهدی؛ صادق وزیری، فرهاد. (۱۳۹۴)، "نظریه داده بنیاد کلاسیک؛ شرح مراحل تولید نظریه مرکز ثقلی هویت برند تورسیم سلامت ایران"، **مجله مدیریت بازرگانی**، شماره ۱.
۱۴. مسیح‌آبادی، ابوالقاسم؛ پوریوسف، اعظم. (۱۳۸۷)، "نقش تفاوت‌های فردی بر تصمیم‌گیری حسابداری و حسابرسی"، **فصلنامه تحلیلی اطلاع‌رسانی پژوهشی سازمان حسابرسی**، ۴ (۴۳). تهران، صص ۷۶-۸۷.
۱۵. مشایخی، بیتا؛ مهرانی، کاوه؛ رحمانی، علی؛ مداحی، آزاده. (۱۳۹۲)، "تدوین مدل کیفیت حسابرسی"، **فصلنامه بورس اوراق بهادار**، ۶ (۲۳)، ۱۰۳-۱۳۷.
۱۶. هادی نیا، صالح؛ پاکرام، عسگر؛ عبدی، رسول؛ جعفری، علی. (۱۴۰۱)، "طراحی الگوی فرایند تصمیم‌گیری خردمندانه در حسابرسی با رویکرد مبتنی بر نظریه داده‌بنیاد". **بررسی‌های حسابداری و حسابرسی**، ۲۹ (۴)، - . doi: 10.2205/acctgrev.10.2205. ۲۰۲۲.۹۰۷۱۱/
17. Abbaszadeh, M. (2012). "Validity and reliability in qualitative researches". **Journal of Applied Sociology**, 23(1): 19-34. (In Persian)
18. Agor, W. H. (1986), "The logic of intuitive decision making" **A research based approach for top management**. Westport, CT: Quorum.
19. Bayazidi, Peyman; Marfou, Mohammad & Seddighi, Roohollah (2022). "Impact of Auditor Intelligence Quotient on Audit Quality". **Accounting and Auditing Review**, 29(3), 425-446. (in Persian)
20. Bol, J., Estep, C., Moers, F., & Peecher, M. (2015). "The role of tacit knowledge in audito expertise and human capital development (October 2015)". Available at ssrn.com/abstract=2288866.

21. Caust, L. (2009), "Thinking and learning on the emotional frontier", **International Journal of Learning**, 16 (8), 69-79. Retrieved from EBSCOhost database.
22. Chen, W., Saeed Khalifa, A., Morgan, K, L., Trotman, T. (2018), "The effect of brainstorming guidelines on individual Auditors' identification of potential frauds", **Australian Journal of Management**, 43(2), 225-240.
23. Charmaz. K. (2008), "Grounded theory as an emergent method", In Sharlene, N. H. & Patricia, L. (Eds.). **Handbook of emergent methods. The Guilford Press: New York & London**. pp: 155-170.
24. Elbanna, S., & Naguib R. (2009), "How much does performance matter in strategic decision making?", **International Journal of Productivity and Performance Management**, 58(5), 437-459. doi:10.1108/17410400910965715
25. Elbanna S., Child J. & Dayan M. (2013), "A Model of Antecedents and consequences of intuition in strategic decision making" **Long Range Planning** 46, 149-176.
26. Gialova, V. (2017). "Intuition and Managerial decision-making". **Human Affairs**. 27(3), 301-306. Doi:1515/humaff-2017-0025.
27. Glaser, B. G. & Strauss, A. L. (1967), "The Discovery of Grounded Theory: Strategies for Qualitative Research", **Chicago: Aldine Transaction**.
28. Harding, N., Trotman, K, T. (2017). "The Effect of Partner Communications of Fraud Likelihood and Skeptical Orientation on Auditors' Professional Skepticism". **Journal of Practice & Theory**, 36(2), 111-131.
29. Hodgkinson, G. P., Sadler-Smith, E., Burke, L. A., Claxton, G. and Sparrow, P. (2009) "Intuition in organizations: Some implications for strategic management". **Long Range Planning** 42, 277-297.
30. Hon-Tat, H. Ai-Chin, T. Hooi, PS. Rasli, A. "Situational Factors and Intuitive Decision Style among Academicians". **International Journal of Humanities and Social Science** 2016; 1(7): 231-236.
31. Klein, G. (2005). "Recognition-primed decisions". In W. D. Rouse, **Advances in man-machine systems research** (Vol. 5, pp. 22-22). Greenwich, CT: JAI Press.
32. Khatri, N. & Ng, H. A. (2000). "The role of intuition in strategic decision making". **Human Relations**, 53 (1), 57-8.
33. Liebowitz, J., Chan, Y., Jenkin, T., Spicker, D., Paliszkievicz, J., & Babiloni, F. (Eds.). (2019). "How well do executives trust their Intuition". CRC Press.
34. Liu, G. & Song Y. (2009). "The interplay of rationality and intuition in strategic decision making". **Master program**, Linkopings university, Department of management & Engineering.
35. Martin, R. (2010). "Design thinking: Achieving insights via the "knowledge funnel." **Strategy & Leadership**, 38(2), 37-41. doi:10.1108/10878571011029046.
36. Matzler, K., Bailom, F. & Mooradian, T. A. (2007). "Intuitive Decision Making". **MIT Sloan Management Review**, 99(1), 22-55.

37. Misra, R. Srivastava, S. Kumar Banwet, D. (2019). "Are type B investors efficacious? Exploring role of personality in ambidextrous investment decision making". (46). 27-34.
38. Rausch, E. (2003). "Guidelines for management and leadership decision". **Management Decision**, 41(10), 979-988. Retrieved, from ABI/INFORM Global database.
39. Redekop, B. W. (2009). "Common sense in philosophical and scientific perspective". **Management Decision**, 47(3), 399-412. doi:10.1108/00251740910946679.
40. Rogers, P., Hattersley, M., & French, C. C. (2019). "Gender role orientation, thinking style preference and facets of adult paranormality: A mediation analysis. Consciousness and cognition", 76, 102821.
41. Sadler-Smith, E., Shefy, E. (2004). "The intuitive executive, understanding and applying "gut feel" in decision making". *Academy of Management Executive*, 18, 76-91
42. Sinclair, M., & Ashkanasy, N. (2005). "Intuition: Myth or a Decision-making tool? *Management Learning*", 36, 353-370. doi:10.1177/1350507605055351.
43. Sinclair, M., Ashkanasy, N., & Chattopadhyay, P. (2010). "Affective antecedents of intuitive decision making". **Journal of Management and Organization**, 16(3), 382-398. doi: 2125426501.
44. Schubert, A. L., Ferreira, M. B., Mata, A., & Riemenschneider, B. (2021). "A diffusion model analysis of belief bias: Different cognitive mechanisms explain how cognitive abilities and thinking styles contribute to conflict resolution in reasoning". *Cognition*, 211, 104629.
45. Strauss, A. & Corbin, J. (1998). "Basics of Qualitative Research: Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory", 2nd ed. Sage Publications, Thousand Oaks, CA, USA.
46. Simon, H. A. (1983). "Reason in human affairs". Stanford, CA: Stanford University Press.
47. Tomasino, D. E. (2011). "The heart of intuition: tools for cultivating intuitive intelligence". In M. Sinclair (Ed.), *Handbook of intuition research* (pp. 247-260). Cheltenham: Edward Elgar.
48. Valiyan, H., Abdoli, M., & Koushki Jahromi, A. (2019). "Conceptualizing Wise Auditor Decision Making based on Grounded Theory Approach". **Journal of Accounting and Auditing Review**, 26(2), 301-326. (in Persian)
49. Vasconcelos, A. F. (2009). "Intuition, prayer, and managerial decision-making processes: A religion-based framework". **Management Decision**, 47(6), 930-949. doi:10.1108/00251740910966668
50. West DC, Acar OA, Caruana A. (2020). "Choosing among alternative new product development projects: The role of heuristics". **Psychology & Marketing**, 1-14. <https://doi.org/10.1002/mar.21397>.



Explaining the Auditors' Intuitive Decision-Making Pattern with the Data Grounded Theory Approach: The Case Study of the Auditing Organization

Katayoon Kaviani

Ph.D. Candidate, Department of Accounting, Gorgan Branch, Islamic Azad University, Gorgan, Iran

Alireza Matoufi¹©

Associate Prof, Department of Accounting, Gorgan Branch, Islamic Azad University, Gorgan, Iran

Mansor Garkaz

Associate Prof, Department of Accounting, Gorgan Branch, Islamic Azad University, Gorgan, Iran

Ali Khozein

Assistant Prof, Department of Accounting, Aliabad Katol Branch, Islamic Azad University, Aliabad Katol, Iran.

(Received: June 16, 2023; Accepted: November 28, 2023)

In the auditing process, numerous and varied decisions are made, and the cumulative effects of these decisions are reflected in the auditor's opinion. Furthermore, the introduction of psychological aspects into the accounting and auditing profession, with attention to the role of human factors, creates various decision-making patterns. Therefore, the aim of this study is to elucidate the intuitive decision-making pattern of auditors from a grounded theory perspective. To this end, semi-structured interviews were conducted with 15 auditors working in the Iranian Audit Organization who had the requisite expertise. The study employed purposive sampling and a qualitative approach based on grounded theory. In this process, 246 conceptual codes, 32 sub-categories, and 10 main categories were extracted, along with a visual model. Factors such as job conditions, organizational components, professional knowledge, personality traits, capabilities, attitude, individual characteristics, relative welfare, policies, and outcomes were identified. The results of this study showed that, in intuitive decision-making, factors such as job conditions, organizational components, professional knowledge, personality traits, and capabilities act as causal conditions, while relative welfare, as an intervening factor, exacerbates intuitive decision-making. The categories of attitude and individual characteristics create the contextual conditions for intuitive decision-making. The strategies of auditors' intuitive decision-making are shaped by policies stemming from encouragements and a flexible organization. The outcomes of intuitive decision-making can be positive, leading to enhanced auditor skills in making faster decisions or adapting to rapid changes and complexities in the modern world, or they may have negative effects such as increased self-righteousness, reduced accuracy, and working in isolation.

Keywords: Auditors' decision-making, grounded theory, intuitive decision-making.

¹ alirezamatoufi@gorganiau.ac.ir © (Corresponding Author)