

Evaluating the Dialectical Drivers of the Client's Social Identity Referral to the Auditor in Reducing the Effectiveness of Auditing Profession Negotiation

Nooshin Kamalizargani^{1*}
Mohammadreza Shoorvarzy^{2**}
Mohammad Amin Kohbor^{3***}

Abstract

Objective: One of the most important reasons for improving the professional identity in auditing is the value-based influencing stimuli on auditors, which can effectively enhance the effectiveness of negotiation in this profession. One of the drivers of value in developing professional identity is the dialectic functions in replacing the owners' values instead of the professional values of the auditors. In fact, without a professional identity, the differences and similarities in auditors' functions are not apparent, which makes ethics neglected in this field. Therefore, professional identity is considered a manifestation of internal and external stimuli in the audit profession, which will cause a person to act as committed or indifferent to professional goals. The professional identity shows the degree of the auditor's dependence on this profession, which is considered the context of presenting the auditors' commitment and the acceptance of audit requirements to maintain independence and ethical values. This research aims to evaluate the dialectical drivers of the client's social identity referral to the auditor in reducing the effectiveness of auditing profession negotiation.

Method: According to the nature of data collection, this research is mixed because in the qualitative part, firstly, through point checklists to identify the dialectic drivers of the social identity of the entrepreneur to the auditor, and by focusing on the research of Trotman et al. (2005) dimensions The effectiveness of negotiation in the auditing profession was identified, and then in the quantitative part, through intuitive fuzzy matrix sets, it was determined the most effective driver of the social identity dialectic between the employer and the auditor in order to reduce the effectiveness of negotiation in the auditing profession. Therefore, Meta-synthesis and Delphi were used in the qualitative part, and an intuitive fuzzy matrix process based on Vikor was used in the quantitative part. The statistical population in the qualitative section consisted of 14 experts in the auditing profession who had the necessary capabilities in terms of theoretical knowledge to develop the concept investigated in this research. The statistical population in the quantitative part was also 24 audit partners with work experience and

Journal of Accounting Knowledge, Vol. 14, No. 2, pp. 117-145.

* Ph.D. Candidate in Accounting, Khorramshahr International Branch, Islamic Azad University Khorramshahr, Iran.

Email: nkamali59@yahoo.com

** Corresponding author, Associate Professor of Accounting, Neyshabour Branch, Islamic Azad University, Neyshabour, Iran. Email: m_r_shourvarzy@yahoo.com

*** Assistant Professor of Economics, Khorramshahr University of Marine Sciences and Technology, Khorramshahr, Iran.

Email: aminkuhbor@yahoo.com

Submitted: 17 September 2022 Revised: 15 November 2022 Accepted: 23 November 2022 Published: 9 September 2023

Publisher: Faculty of Management & Economics, Shahid Bahonar University of Kerman.

DOI: 10.22103/jak.2022.20255.3775

©The Author(s).



Abstract

technical and specialized knowledge levels, who were selected through homogeneous sampling.

Results: In this research, to determine the dialectical components/dimensions of the social identity of the employer to the auditor, in order to perform the analysis of the quantitative part, i.e. intuitive fuzzy, analysis techniques are used in the qualitative part. In order to identify these dimensions, the Metasynthesis technique is used. It is worth mentioning that to improve the level of relevance of identifiable dimensions in the qualitative section, the time frame for content screening based on the analyzes of the qualitative section is 2018-2022. The research results in the qualitative part indicate the existence of 4 dialectical drivers of referring the employer's social identity to the auditor for evaluation, which was confirmed during two stages of Delphi analysis. On the other hand, the results in the quantitative section were followed based on the two objectives of determining the most effective dimension of the dialectical stimuli of referring the employer's social identity to the auditor and the most effective dimension of negotiation in the audit. In other words, it was found that the most reducing aspect of the audit negotiation from the low market share of the audit as the theme of the dialectical stimuli of referring the social identity of the employer to the auditor is professional ethics.

Conclusion: Based on the obtained results, it should be stated that the audit market needs to pay attention to the values derived from the professional identity to be more competitive and reduce the level of dependence of auditors on the owners in the audit negotiation. The results of this research are in line with the theory of professional identity in auditing, which states that the values emphasized in the auditing profession, such as independence and professional doubt, should be considered as a basis for the effectiveness of negotiation and focusing on the auditor's dialectic with the employer as a social identity can reduce professional ethics in auditing. The auditors' limited share of the audit market is considered a dialectical driver in transferring the employer's identity to the auditor, who seeks to achieve a greater market share by replacing other values in social contexts with professional values. This issue can lower the auditor's professional reputation and increase professional frustration in the long run. By reducing the commitment, the auditor's behavioral and functional independence in dealing with the business owners will be affected due to the tolerance created based on the business owner's power. Therefore, when auditors are motivated by dialectical stimuli to seek a social identity in which they accept the values of business owners instead of their professional values, ethicalism, as the most important negotiation factor in the auditing profession, is negatively affected and reduced.

Keywords: *Dialectical Drivers, Client's Social Identity, Profession Negotiation.*

Paper Type: *Research Paper.*

Citation: Kamalizargani, N., Shoorvarzy, M., & Kohbor, M.A. (2023). Evaluating the dialectical drivers of the client's social identity referral to the auditor in reducing the effectiveness of auditing profession negotiation. *Journal of Accounting Knowledge*, 14(2), 117-145 [In Persian].

ارزیابی محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس در کاهش اثربخشی مذاکره در حرفه حسابرسی

نوشین کمالی زرگانی^{*ID}

محمد رضا شورورزی^{**ID}

محمد امین کوهبر^{***ID}

چکیده

هدف: هدف این پژوهش ارزیابی محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس در کاهش اثربخشی مذاکره در حرفه حسابرسی است.

روش: این پژوهش بنا به ماهیت جمع‌آوری داده، ترکیبی است، به این دلیل که در بخش کیفی ابتدا از طریق چک لیست‌های امتیازی نسبت به شناسایی محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس و از طریق تمرکز بر پژوهش **تروتمن و همکاران (۲۰۰۵)** ابعاد اثربخشی مذاکره در حرفه حسابرسی شناسایی و سپس در بخش کمی از طریق تحلیل ماتریس فازی شهودی، نسبت به تعیین اثرگذارترین محرک دیالکتیک هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس جهت کاهش اثربخشی مذاکره در حرفه حسابرسی اقدام گردید.

یافته‌ها: نتایج پژوهش در بخش کیفی از وجود ۴ محرک دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس جهت سنجش حکایت دارد که طی دو مرحله تحلیل دلفی مورد تأیید قرار گرفت. همچنین نتایج در بخش کمی بر اساس دو هدف تعیین اثرگذارترین بعد محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس و تأثیرپذیرترین بعد مذاکره در حسابرسی پیگیری شد.

نتیجه‌گیری: براساس نتایج کسب شده باید بیان نمود، بازار حسابرسی برای رقابت‌پذیری بیشتری نیازمند توجه به ارزش‌های برآمده از هویت حرفه‌ای است تا سطح وابستگی حسابرسان به صاحبکاران در مذاکره حسابرسی کاهش یابد. نتایج این پژوهش همسو با تئوری هویت حرفه‌ای در حسابرسی است که بیان‌کننده این موضوع است که ارزش‌های مورد تأکید در حرفه حسابرسی مبنایی برای اثربخشی استقلال و تردید حرفه‌ای قلمداد می‌شوند.

واژه‌های کلیدی: محرک‌های دیالکتیک؛ هویت اجتماعی؛ اثربخشی مذاکره.

نوع مقاله: پژوهشی.

استناد: کمالی زرگانی، نوشین؛ شورورزی، محمد رضا و کوهبر، محمد امین (۱۴۰۲). ارزیابی محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس در کاهش اثربخشی مذاکره در حرفه حسابرسی. *مجله دانش حسابداری*، ۱۴(۲)، ۱۱۷-۱۴۵.

مجله دانش حسابداری، دوره چهاردهم، ش ۲، صص. ۱۱۷-۱۴۵

* دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد بین‌المللی خرمشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، خرمشهر، ایران. **رایانامه:** nkamali59@yahoo.com

** نویسنده مسئول، دانشیار گروه حسابداری، واحد نیشابور، دانشگاه آزاد اسلامی، نیشابور، ایران. **رایانامه:** m_r_shourvarzy@yahoo.com

*** استادیار گروه اقتصاد، دانشگاه علوم و فنون دریایی خرمشهر، خرمشهر، ایران. **رایانامه:** aminkuhbor@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۶/۲۶ | تاریخ بازنگری: ۱۴۰۱/۸/۲۴ | تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۹/۲ | تاریخ انتشار برخط: ۱۴۰۲/۶/۱۸

ناشر: دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه شهید باهنر کرمان.

در حرفه حسابرسی، هویت به مجموعه‌ای از ارزش‌های برآمده از بسترهای اجتماعی اشاره دارد که می‌تواند در ارتقاء محرک‌های فردی حسابرسان مؤثر باشد. در واقع بدون هویت حرفه‌ای تفاوت و شباهت‌ها در عملکردهای حسابرسان مشخص نیست و این موضوع باعث می‌گردد تا اخلاق‌گرایی در این عرصه مغفول واقع آید (برت و لیبی، ۲۰۲۱). لذا، هویت حرفه‌ای جلوه‌هایی از محرک‌های درونی و بیرونی در حرفه حسابرسی محسوب می‌شوند، که سبب خواهد شد فرد به عنوان یک متعهد و یا بی‌تفاوت به اهداف حرفه‌ای، نسبت به ارائه نقش اقدام نماید (ولیان و همکاران، ۱۳۹۹). زیرا هویت حرفه‌ای درجه وابستگی حسابرس به این حرفه را نشان می‌دهد (هکمن و همکاران، ۲۰۰۹) که زمینه ارائه‌ی تعهد وی در کنار پذیرش ملزومات حسابرسی جهت حفظ استقلال (فریدسون، ۲۰۰۱) و ارزش‌های اخلاقی (برانت، ۲۰۰۵) تلقی می‌گردد. نکته مهم اما این است که هویت حرفه‌ای الزاماً در راستای هویت اجتماعی شکل نمی‌گیرد و در تناقض با دیالکتیک، مبتنی بر ارزش‌های صاحبکار به حسابرس انتقال می‌یابد. لذا، همانطور که پایه نظری دیالکتیک بیان می‌کند، هویت فرد از ارزش‌های برآمده در پیوند بین تعلقات فردی با تعلقات اجتماعی ایجاد می‌شود که می‌تواند به ایجاد قدرت و شهرت در افراد منجر شود، اما شکل‌گیری چنین مناسباتی در حرفه‌ی حسابرسی در تناقض با هویت حرفه‌ای می‌تواند تلقی گردد. به عبارت دیگر، دیالکتیک شناخت فردی را از واقعیت‌ها از سطح کارکردی به سطح نگرش و ادراک جمعی تغییر می‌دهد و این موضوع همراستا با هویت اجتماعی است که می‌تواند به حرفه حسابرسی و تعاملات بین حسابرس با صاحبکار بسط یابد (دو، ۲۰۱۹).

در واقع با گریزی به تئوری هویت اجتماعی، می‌توان دریافت که هویت اجتماعی افراد در نتیجه‌ی فرآیند ادراکی فرد نسبت به نقشی که در اجتماع ایفا می‌نماید و گروهی که خود را متعلق به آن می‌داند، شکل می‌گیرد (شیرزاد و همکاران، ۱۳۹۹). به عبارت دیگر، هویت اجتماعی مبتنی بر دیالکتیک، نحوه تفکر و عملکرد افراد را جهت، و این احتمال را افزایش می‌دهند که افراد هنجارها و ارزش‌های گروه را درونی سازند (لیمبکی و ویلسون، ۱۹۹۸). بر مبنای ماهیت هویت اجتماعی، فرد در تعریف ارزش‌های رفتاری و حرفه‌ای، از ارزش‌های جمعی و گروه‌همتایان، الگوبرداری می‌کند و علائق جمعی گرایانه را بر علائق فردی دارای اولویت تلقی می‌کند. تحت وجود چنین ارزش‌هایی همسو با مفهوم دیالکتیک می‌توان بیان نمود حسابرسان فراتر از ارزش‌های حرفه‌ای، هویت خود را به هویت صاحبکار پیوند می‌زند و باعث می‌گردد تا هویت حرفه‌ای را جایگزین هویت اجتماعی نماید. به عبارت دیگر، حسابرس ارزش‌های خود را از ارزش‌های صاحبکار دارای شهرت، کسب می‌کند و باعث می‌گردد تا استقلال عملکردی و رفتاری خود را به واسطه‌ی چنین ارتباطات ناهمگونی در حرفه حسابرسی، از دست بدهد که این انتقال شکاف بین هویت اجتماعی براساس دیالکتیک با هویت حرفه‌ای حسابرسان می‌تواند قلمداد گردد (سامی و همکاران، ۱۴۰۱).

گریزی به مطالعات گذشته در خصوص بسط محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس، نشان می‌دهد، پژوهش‌هایی همچون میل و آشفورث^۷ (۱۹۹۲)؛ وان‌هیونیس و همکاران^۸ (۱۹۹۸)؛ بامبر و لایر (۲۰۰۷) و

^۱ Burt and Libby

^۲ Heckman

^۳ Freidson,

^۴ Brante

^۵ Du

^۶ Lembke & Wilson

^۷ Mael & Ashforth

^۸ Wan-Huggins

استفانیاک و همکاران^۱ (۲۰۱۲) با تأیید این موضوع بیان می‌نمایند، معمولاً حسابرسانی که توان رقابتی کمتر در بازار حسابرسی دارند، تلاش می‌نمایند خود را به صاحبکاران دارای شهرت برای کار حسابرسی نزدیک نمایند و بر این مبنا تمایل دارند تا در راستای علائق آنان حرکت کنند و با اتکاء به اطلاعات اولیه و ناچیز صاحبکاران در خصوص کنترل داخلی و افشاء اسناد حسابداری، گزارش خود را در راستای منافع صاحبکار تکمیل می‌نمایند. در واقع این مطالعه ها با اتکاء به شکاف هویت حرفه‌ای و هویت اجتماعی در تلاش هستند تا نسبت به اثربخشی مذاکره بین صاحبکار با حسابرس به این موضوع بپردازند که سهم پایین بازار حسابرسی می‌تواند به دلیل تغییر ماهیت ارزش‌های اخلاقی در حرفه حسابرسی باعث گردد تا سطح اثربخشی مذاکره کاهش یابد. چراکه حسابرسان دارای سهم پایین از بازار حسابرسی، ارزش‌های دیالکتیک خود را از صاحبکاران دارای قدرت و شهرت کسب می‌نمایند و این موضوع می‌تواند بر اساس محرک‌های دیالکتیکی مبنایی برای ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس تلقی شود.

در مقابل موسسه‌های با اندازه‌ی بزرگتر یا اصطلاحاً Big 4 که نسبت به سایر موسسه‌های حسابرسی دارای اعتبار بالاتر و دارا بودن سهم بیشتر بازار حسابرسی، معمولاً هویت حرفه‌ای خود را حفظ می‌نمایند. در واقع این موسسات بدلیل داشتن سهم بیشتری از بازار حسابرسی تلاش می‌نمایند جایگاه خود را از طریق حفظ کیفیت‌های حسابرسی و به کارگیری حسابرسان متخصص حفظ نمایند و کمتر به دنبال وابستگی به صاحبکاران برای حسابرسی صورت‌های مالی‌شان از طریق محرک‌های دیالکتیک هستند (بلوکدیجیک و همکاران^۲، ۲۰۰۶). در واقع محرک‌های دیالکتیک ارزش‌هایی را شامل می‌شوند که زمینه‌ساز شناخت فرد از طریق تعامل و مرادده با واقعیت اجتماعی است و بسط آن به هویت در حرفه حسابرسی می‌تواند بیان‌کننده تناقض ارزش‌های اجتماعی با ارزش‌های حرفه‌ای در مذاکره صاحبکار- حسابرس باشد. چراکه همانطور که بیان گردید، معمولاً عدم جایگاه‌یابی مؤثر در بازار حسابرسی می‌تواند از طریق محرک‌های دیالکتیک، هویت اجتماعی حسابرس را به صاحبکاران پیوند بزند و باعث گردد تا با کاهش اصول اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی، مذاکره اثربخشی لازم را نداشته باشد.

لذا، تحت محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس احتمالاً اثربخشی مذاکره حسابرسی نیز با چالش جدی مواجه است. زیرا همانطور که مشخص است، مذاکره حسابرس به دلیل تأمین شدن ارزش‌های برآمده از تعریف دیالکتیک مبتنی بر هویت اجتماعی، دچار سوگیری و انحراف از هویت حرفه‌ای می‌گردد (ون نیوآمرینگن و همکاران^۳، ۲۰۲۲). زیرا حسابرس فراتر از ارزش‌های حرفه‌ای در پی ارزش‌های نمادینی از هویت صاحبکار است تا بتواند سهم بیشتری از بازار را برای خود بدست آورد و تحت چنین شرایطی احتمالاً در مذاکره حسابرسی ارزش‌های خود را با ارزش‌های صاحبکار پیوند می‌زند. در مقابل حسابرسانی ارزش‌های رفتاری و عملکردی خود را از هویت حرفه‌ای تأمین می‌کنند، در مذاکره حسابرسی احتمالاً از اثربخشی بالاتری برخوردار هستند (عارف‌منش و موسوی، ۱۴۰۱). زیرا نقش هویت حرفه‌ای در حسابرسان می‌تواند به درک منسجم‌تری از فلسفه حسابرسی منتج گردد و در زمان مذاکره راهبردهای خود را مبتنی بر اولویت‌های استانداردهای حسابرسی همچون بی‌طرفی و تردید حرفه‌ای بنا نماید و ماهیت هویتی اش را از صاحبکار جدا کند (حسینی و همکاران، ۱۴۰۰). برعکس اگر حسابرس هویتی وابسته با صاحبکاران داشته باشد، بر اساس

¹ Stefaniak

² Blokdiijk

³ Van Nieuw Amerongen

رویکرد محرک دیالکتیک هویت، حسابرسان راهبردهای مذاکره‌ای خود را براساس اولویت‌های صاحبکاران بنا می‌نماید و این موضوع می‌تواند باعث کاهش اثربخشی عملکردهای آنان در زمان قضاوت گردد.

لذا، باتوجه به اهمیت این پژوهش و فقدان پژوهش‌های مشابه در گذشته از یک سو و باتوجه به اینکه ارزیابی هویت حرفه‌ای حسابرس در برابر هویت صاحبکار، می‌تواند اثربخشی مذاکره حسابرسی را تحت تأثیر قرار دهد، این پژوهش تلاش دارد تا با ارزیابی محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس در کاهش اثربخشی مذاکره در حرفه حسابرسی، فصل جدیدی از پیوند بین مباحث فلسفی و ارزش‌های حرفه‌ای در حسابرسی را ایجاد نماید تا ضمن توسعه ادبیات نظری، به ارتقاء ظرفیت‌های شناختی دلایل شکاف انتظارت در حرفه حسابرسی کمک نماید.

براین اساس شناخت هدف پژوهش، در بخش دوم، ضمن بررسی مبانی نظری، تلاش می‌شود تا رویکردهای تئوریک مرتبط با ماهیت متغیرهای موردنظر ارائه و توسعه ادبیات نظری با اتکا به تئوری‌ها و پژوهش‌های مرتبط مورد بحث و بررسی قرار گیرد تا نقطه اتکایی برای تحلیل‌های بخش پنجم باشد. سپس با ارائه روش شناسی پژوهش مبتنی بر جامعه هدف، ابزار پژوهش و شیوه جمع‌آوری داده، این پژوهش تلاش دارد تا درک منسجم‌تری از ساختار و هدف آن ارائه نماید. در بخش چهارم یافته‌های تجربی با اتکا به شیوه‌ی تحلیل ماتریسی ارائه می‌شود تا در نهایت در بخش پنجم اقدام به بحث و نتیجه‌گیری و ارائه پیشنهادی مبتنی بر نتایج پژوهش گردد.

مبانی نظری

در این بخش دو معیار پژوهش به لحاظ نظری و تئوریک مورد استدلال قرار می‌گیرد تا پشتوانه‌ی نظری برای نتایج پژوهش ایجاد گردد.

محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس

دیالکتیک که به نحوه‌ی تعامل اجتماعی افراد اشاره دارد، مبتنی بر ارزش‌هایی است که در بطن خود به ارتباطات اجتماعی معنا می‌بخشد و اصطلاحاً زمینه‌ساز هنجارهایی برآمده از بسترهای اجتماعی تلقی می‌گردند (دنيس^۱، ۲۰۰۸). زیرا همانطور که جنکینز^۲ (۱۹۹۶) مطرح نمود، هویت فردی وابسته به برداشت دیگران است و شناخت دیگران می‌تواند لازمه تثبیت هویت تلقی شود.



شکل ۱. محرک دیالکتیک هویتی (منبع: جنکینز، ۱۹۹۶)

ادراکی که براساس ارزش‌های وابسته فرد به اجتماع می‌تواند شکل گیرد و باعث گردد تا دیالکتیک بیرونی و اجتماعی، زمینه‌ی معنا بخشیدن به انتخاب هویت فردی (درونی) برای عضویت در گروه‌های اجتماعی را ایجاد نماید. به عبارت دیگر، طبق محرک دیالکتیک هویت، ارزش‌های جاری و پویا، حاصل تعریف خود (درونی) از عرصه‌های اجتماعی (بیرونی) است که می‌تواند به تعامل بیشتر منجر شود (من‌لاو^۳، ۲۰۰۱). اما جنکینز در نقد رویکرد خود بیان می‌نماید، تقویت

¹ Dennis

² Jenkins

³ Manlove

دیالکتیک هویت براساس ارزش‌های بیرونی و درونی، اگرچه به شکل‌گیری ارتباطات قوی‌تر و اجتماعی شدن می‌تواند کمک نماید، اما در خودآگاهی بخشیدن به شناخت فردی از عرصه‌های دیگر مثل حرفه، دیالکتیک هویت می‌تواند به تعارض با ارزش‌های مهارتی و حرفه‌ای منجر شود (سامی و همکاران، ۱۴۰۱).

بسط این رویکرد به حرفه‌ی حسابرسی می‌تواند براساس همین نقد نظریه جنکینز (۱۹۹۶) آغاز شود که باعث ایجاد تعارض بین هویت اجتماعی با هویت حرفه‌ای می‌گردد. تئوری هویت اجتماعی اگرچه بیان می‌کند، حسابرسان تمایل دارند تا ارزش‌ها و هنجارهای شغلی و رفتارهایشان را مطابق با ارزش‌ها و هنجارهای حرفه‌ی حسابرسی درونی کنند، اما زمانیکه برحسب شرایط، هویت شغلی‌شان را براساس تساهل با صاحبکاران شکل می‌دهند، در اینصورت هویت حرفه‌ای آن‌ها تحت تأثیر قرار می‌گیرد و باعث می‌شود از ماهیت حرفه‌ای شغل خود دور شوند (اسونبرگ و همکاران، ۲۰۱۸). این استدلال توسط نتایج بدست آمده توسط جنگینز و لاو^۲ (۱۹۹۹)، مورد حمایت قرار گرفت. آنها دریافتند که حسابرسانی که با صاحبکاران تساهل می‌کنند، هویت حرفه‌ای‌شان دچار ضعف می‌شود، به همین دلیل حسابرسان تمایل دارند زمانیکه هویت شغلی بالایی در خود احساس می‌کنند، کمتر به خواسته‌های صاحبکاران تن بدهند (بامبر و لایر، ۲۰۰۷). بامبر و لایر^۳ (۲۰۰۷، ۲۰۰۲) در این رابطه بیان می‌نمایند، ارجاع ارزش‌های حسابرسان به صاحبکاران‌شان، باعث می‌گردد تا هویت حرفه‌ای در شیوه مذاکره با آنان تحت تأثیر ارزش‌های صاحبکاران قرار گیرد و این موضوع بی‌طرفی و تردید را در قضاوت‌های حسابرسان کاهش می‌دهد و صرفاً رضایت صاحبکاران را مبنایی برای انجام عملکرد تلقی می‌نمایند. از طرف دیگر پژوهش‌هایی همچون بیکر و همکاران^۴ (۱۹۹۸)؛ چن و همکاران^۵ (۲۰۰۵)؛ ژئو و ادلر^۶ (۲۰۰۸) و اسونبرگ و اوهمن^۷ (۲۰۱۵) بیان می‌نمایند، حسابرسانی که به لحاظ اعتبار و جایگاه در بازار حسابرسی دارای سابقه هستند، ارزش‌های حرفه‌ای در تعامل با صاحبکاران را در اولویت قرار می‌دهند و در این شرایط احتمالاً کیفیت حسابرسی براین اساس تقویت می‌شود. در مقابل لای^۸ (۲۰۱۳) بیان می‌کند، حسابرسان با موقعیت ضعیف در بازار، تلاش می‌کنند با ایجاد رابطه بلندمدت با صاحبکاران دارای شهرت و قدرت، سهم بیشتری از بازار حسابرسی به خود اختصاص دهند و این موضوع می‌تواند به بی‌طرفی آنان آسیب وارد نماید. به علاوه، بیان کردند قدرت چانه‌زنی صاحبکاران براساس تساهل ایجاد شده با حسابرسان، بیشتر می‌شود (وانگ و همکاران، ۲۰۲۲).

اثر بخشی مذاکره در حرفه حسابرسی

مذاکره فرآیندی است که در آن دو یا چند بخش مستقل یا مرتبط ممکن است یک انتخاب مشترک داشته باشند و یا انتخابی نداشته باشند. در واقع مذاکره یکی از متداولترین روش‌های برقراری ارتباط بین انسان‌هاست که در ادبیات روانشناسی و علوم اجتماعی جایگاه ویژه‌ای دارد و در سال‌های اخیر نیز در دانش و حرفه حسابرسی بسیار مورد توجه قرار گرفته است (کاظمی‌علوم و همکاران، ۱۳۹۸). تروتمن و همکاران^{۱۰} (۲۰۰۹) فرایند مذاکره حسابرس-صاحبکار در سه فاز مختلف انجام می‌شود: پیش مذاکره^{۱۱}، انجام مذاکره و پس از مذاکره^{۱۲}.

¹ Svanberg

² Jenkins and Lowe

³ Bamber and Iyer

⁴ Becker

⁵ Chen

⁶ Zhou & Elder

⁷ Svanberg & Ohman

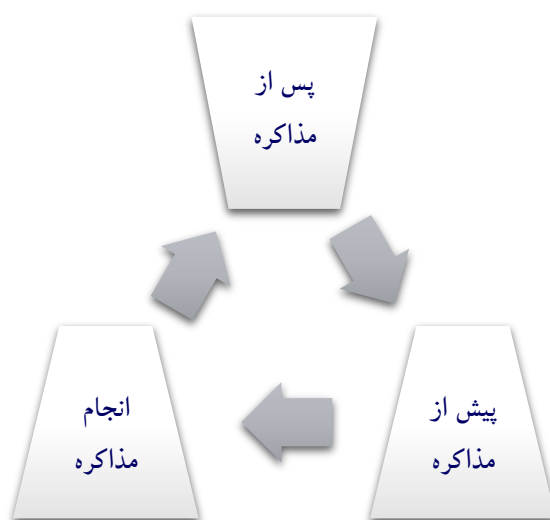
⁸ Lai

⁹ Wang

¹⁰ Trotman

¹¹ Pre-Negotiation

¹² Post-Negotiation



شکل ۲. مراحل مذاکره در حرفه حسابرسی (منبع: تروتمن و همکاران، ۲۰۰۹)

در فاز پیش مذاکره، طرفین مذاکره تضادهای احتمالی با یکدیگر را بررسی کرده، نتیجه‌های احتمالی این مذاکرات را برآورد و برای ادامه کار هدفی تعیین می‌کنند که مورد توافق هر دو طرف باشد (بنت و همکاران، ۲۰۱۵). در فاز مذاکره، هر دو طرف از مجموعه‌ای از تاکتیک‌ها استفاده می‌کنند تا به نتیجه مطلوب‌شان برسند و البته به تاکتیک‌ها و موارد پیشنهادی گروه مقابل واکنش نشان می‌دهند (نعمتی کشتلی، ۱۴۰۱). فاز پس از مذاکرات نیز تصویب نتیجه نهایی است. هرچقدر تصمیمات اخذ شده در فرآیند مذاکره بهتر باشد، احتمال موفقیت طرفین نیز بیشتر است. ولی اگر نتوان به عوامل اثرگذار بر مذاکرات پی‌برد؛ نتیجه حاصل شده بهینه نخواهد بود (بام‌آلدرد و کیدا، ۲۰۰۷). تروتمن و همکاران (۲۰۰۹) با هدف توسعه‌ی راهبردی اثربخشی مذاکره، براساس دو بُعد راهبرد توزیعی و راهبردی ترکیبی، حوزه‌های مذاکره در حرفه حسابرسی را بسط داد.



شکل ۳. راهبردهای اثربخشی مذاکره در حرفه حسابرسی (منبع: تروتمن و همکاران، ۲۰۰۹)

الف) راهبردهای توزیعی یا استراتژی گسسته

راهبردهایی هستند که استفاده از آن‌ها متداول است و می‌توان آن‌ها را به صورت فرآیندی برای تقسیم بخش ثابتی از منابع تعریف کرد. این استراتژی‌ها معمولاً به نتیجه گسسته‌ای منجر می‌شوند که تنها یک طرف برنده می‌شود یا هیچکدام از طرفین برنده نخواهند شد (آنجیلا و هاسناتارینا، ۲۰۱۵). سه استراتژی در این استراتژی عبارتست از:

➤ **تحکم یا مجادله:** هدف از این استراتژی «وادار کردن طرف مقابل برای اعطای امتیاز یا مقاومت در برابر تلاش‌های مجادله‌ای گروه مقابل» است. مثلاً صاحبکار می‌تواند تهدید کند دیگر از خدمات آن حسابرس استفاده نخواهد کرد؛ یا حسابرس می‌تواند موارد قطعی ارائه کند نظیر اینکه اگر صاحبکار روش حسابداری کنونی اش را تغییر ندهد؛ گزارش حسابرسی مشروط می‌شود (مهرانی و همکاران، ۱۳۹۲).

➤ **واگذاری یا امتیازدهی:** هدف از این استراتژی تغییر نظر طرفین است. یعنی مذاکرات باعث شوند منافع کمتری نصیب یک گروه شده و برای گروه مقابل منافع بیشتری برسد. نشان داده شده است که از میان تمام عوامل، زمان واگذاری امتیاز، میزان امتیاز واگذار شده و مقاومت طرف مقابل قبل از واگذاری، مهمترین موارد اعمال این استراتژی هستند. یکی از کاربردهای این استراتژی در حوزه حسابرسی هنگامی است که حسابرس درباره تمام تعدیلات بالقوه حسابرسی، صاحبکار را آگاه می‌کند و سپس از برخی از تعدیلات بدون اهمیت چشم پوشی می‌کند و در مقابل انتظار دارد صاحبکار به سهولت تعدیلات با اهمیت را بپذیرد (کالست و استورات، ۲۰۱۹).

➤ **سازش یا مصالحه:** این استراتژی مابین دو استراتژی فوق قرار دارد. در آن تلاش برای پیدا کردن نقطه‌ای میانی است به گونه‌ای که هر دو طرف از مواضع خود کوتاه آمده و راه حل بینابینی را انتخاب می‌کنند. هنگام سازش، هدف انجام مذاکرات حاصل می‌شود (مثلاً ارائه گزارش مقبول)، اما ممکن است رضایت کامل هیچ کدام از طرفین حاصل نشود زیرا یک یا هر دو طرف، نسبت به فرآیند مذاکرات یا نتیجه آن دید منفی دارند (کلینمن و پالمون، ۲۰۰۰).

ب) استراتژی ترکیبی یا پیوسته

این استراتژی نسبت به استراتژی توزیعی معمولاً مستلزم تلاش بیشتری بوده و تحقیقات نشان داده‌اند که استفاده از آن حتی در تجارب ساختار یافته نیز سخت است. در این استراتژی‌ها تلاش برای «یافتن ابزاری است که با آن گروه‌های مقابل بتوانند تهاوتر انجام داده یا مشترکاً مشکل را حل کنند بگونه‌ای که هر دو طرف منتفع شوند (همان بازی برنده-برنده) (حساس یگانه و همکاران، ۱۳۹۶).

➤ **حل مسئله:** در این استراتژی آگاهی بیشتر از منافع هر دو طرف و جستجو برای راه حل جدیدی است که این منافع را محقق سازد. از دیدگاه حسابرس، حل مساله دربردارنده یافتن راه حل جدیدی است که موضع اصلی حسابرس را حفظ کند در عین حال صاحبکار نیز به این نتیجه برسد که اهداف وی حاصل خواهد شد. مثلاً، در اغلب موارد، صاحبکار در تعیین هدف خود بر روش حسابداری تمرکز نمی‌کند بلکه از حسابداری به عنوان ابزاری برای دستیابی به سایر اهداف (نظیر پاداش یا عدم گزارش زیان) استفاده می‌کند. به عنوان نمونه ممکن

¹ Angela & Husnatarina

³ Kleinman & Palmon

² Kulset & Stuart

است صاحبکار برای کسب پاداش، تاکید کند که حتما باید عدد سود خاصی نهایتاً گزارش شود اما در انتخاب روش حسابداری برای تحقق هدف فوق می‌تواند بی‌تفاوت باشد. حسابرسی می‌تواند در مورد درآمدها و هزینه‌های مختلف روش‌های مختلفی پیشنهاد کند تا اطمینان یابد در تهیه صورت‌های مالی، استانداردهای حسابداری رعایت شده‌اند و از سوی دیگر هدف صاحبکار نیز محقق خواهد شد (همان منبع).

➤ **توسعه برنامه کاری:** این استراتژی شامل افزودن موضوعات جدید به مذاکرات است به گونه‌ای که حل موضوع نهایتاً به نفع هر دو گروه تمام شود. مثلاً، هنگامی که حسابرسی تعدیلات بی‌اهمیتی که برنامه قبلی برای حذف آنها بود؛ را وارد برنامه کاری می‌کند، مدیر می‌تواند با تعدیل این اقلام موافقت کند. بنابراین، حسابرسی در ارائه عدد صحیح برای سود موفق می‌شود. در ازای آن مدیر می‌تواند برای اقلام مستمر نحوه گزارشگری خاصی را پیاده کند (حسینی و همکاران، ۱۴۰۰).

هویت اجتماعی و اثربخشی مذاکره

حرفه حسابرسی در کنار ارزش‌های اخلاقی و حرفه‌ای مورد تأکید در آیین رفتار حرفه‌ای، سطح از فعالیت‌های تجاری را نیز شامل می‌شود (خلخالی و همکاران، ۱۴۰۱). علیرغم اینکه بین فعالیت‌های حرفه‌ای و فعالیت‌های بازار محور تناقض مشهودی احساس نمی‌شود، اما شکاف بین هویت حرفه‌ای و هویت اجتماعی با فعالیت‌های استراتژی راهبری بازار، می‌تواند به ایجاد تعارض در مذاکره بین حسابرسی با صاحبکار منجر شود، چراکه سهم بازار حسابرسی در تغییر هویت حرفه‌ای به هویت اجتماعی در مذاکره حسابرسی می‌تواند مؤثر باشد (ولیان و همکاران، ۱۳۹۹). به عبارت دیگر، هویت حرفه‌ای حسابرسان که بر پابندی به ارزش‌های رفتاری تأکید می‌کند، می‌تواند به دلیل پایین بودن سهم بازار حسابرسی، زمینه‌ی ایجاد هویت اجتماعی حسابرسی از صاحبکار را ایجاد نماید و براساس آن حسابرسان در مذاکره با صاحبکاران به جای تمرکز بر ارزش‌های حرفه‌ای صرفاً منافع گروه همتایان خود که در این بازار کسب نموده‌اند، را جایگزین نمایند و کسب سهم بیشتر بازار باعث شود تا هویت حسابرسی به هویت صاحبکار پیوند زده شود (آراد و همکاران، ۱۴۰۰). تحت چنین ادراکی، حسابرسان فارغ از فعالیت‌های تخصصی خود، تلاش می‌نمایند براساس رویکرد مشتری‌مداری و سهم بیشتر از بازار حسابرسی، در مذاکره، بیشتر به ارزش‌های ناشی از هویت اجتماعی تمرکز نمایند (کارینگتون و همکاران، ۲۰۱۱؛ اسوانبرگ و اومان، ۲۰۱۵). سویی و مک‌گری^۳ (۲۰۱۱) معتقدند مشارکت حسابرسان در چنین فعالیت‌هایی باعث کاهش جنبه‌های حرفه‌ای و افزایش جنبه‌های تجاری شخصیت کاری آنها می‌گردد. همچنین یافته‌های بدست آمده از پژوهش‌های اخیر همچون بروبرگ^۴ (۲۰۱۳) نشان می‌دهند ارتباط حسابرسان در راستای دیدگاه مشتری‌مداری با صاحبکاران باعث می‌شود تا سطح اثربخشی مذاکره کاهش یابد. چنین تعاملی که براساس محرک‌های دیالکتیک در حسابرسان ایجاد می‌شود می‌تواند ریسک ناشی از مذاکره حسابرسی با صاحبکار را ارتقاء دهد. افزایش رقابت در اثر جهانی‌سازی باعث افزایش نگاه مبتنی بر خدمت به سمت مشتریان شده است (کلو و همکاران، ۲۰۰۹) و بسط آن به بازار حسابرسی می‌تواند توجه‌کننده ارجاع هویت صاحبکار به حسابرسی تلقی گردد. وجود چنین نگاهی منجر به تحت‌الشعاع قرار گرفتن ویژگی‌های استقلال و بی‌طرفی حسابرسی به دلیل ارزش‌های ناشی از منافع تجاری و مالی در حرفه حسابرسی می‌گردد

¹ Carrington

² Svanberg and Ohman

³ Sweeney and McGarry

⁴ Broberg

⁵ Clow

(سودابی و همکاران، ۲۰۰۹). در نهایت باید بیان نمود، افزایش چنین ارتباطاتی تهدیدهایی را برای استقلال حسابرس به همراه خواهد داشت و باعث می‌گردد تا سطح اثربخشی مذاکره در این حرفه کاهش یابد (همفری و میزر، ۱۹۹۰؛ اسونبرگ و اومان، ۲۰۱۵). لذا، با عنایت به توضیح‌های نظری مطرح شده در این بخش، سؤال‌های پژوهش به ترتیب زیر ارائه می‌شود:

- سؤال اول) ابعاد محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس کدامند؟
 - سؤال دوم) اثرگذارترین محرک دیالکتیک هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس جهت کاهش اثربخشی مذاکره در حرفه حسابرسی کدام است؟
- همانطور که مشاهده می‌شود براساس فقدان چارچوب نظری برای سنجش محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس، برای پاسخ به سؤال اول از تحلیل فراترکیب و دلفی استفاده می‌شود و باتوجه به استفاده از پژوهش تروتمن و همکاران (۲۰۰۵) به عنوان مبنای سنجش اثربخشی مذاکره در حرفه حسابرسی، از تحلیل فازی شهودی برای پاسخ به سؤال دوم پژوهش بهره برده می‌شود.

پیشینه پژوهش

هاتفیلد و همکاران^۱ (۲۰۲۲) پژوهشی تحت عنوان «ارزیابی مذاکره مبتنی بر تساهل حسابرس با صاحبکار» انجام دادند. این پژوهش از گروه آزمایش و کنترل براساس ماتریس ۲*۲ نسبت به ارزیابی مذاکره‌های تساهلی حسابرس با صاحبکار و تحلیل واریانس انجام گرفت. در واقع دو گروه از حسابرسان دارای سهم بیشتر بازار و حسابرسان تازه وارد به بازار برای انجام تحلیل مورد بررسی قرار گرفتند. نتایج نشان داد، حسابرسان تازه وارد در مذاکره با صاحبکاران احتمال تساهل بالاتری نسبت به حسابرسان دارای سهم بیشتری از بازار دارند. اسونبرگ و همکاران (۲۰۱۸) پژوهشی تحت عنوان «تاکتیک‌های مذاکره صاحبکار-حسابرس بر مبنای رویکرد هویت اجتماعی» انجام دادند. این پژوهش از براساس ماهیت پیمایشی نسبت به ارزیابی دیدگاه‌های ۱۵۲ شرکت حسابرسی با تجربه در کشور سوئد اقدام نمود تا بررسی نماید، آیا تکنیک‌های مذاکره می‌تواند بر مبنای هویت اجتماعی باعث تساهل حسابرس با صاحبکار گردد. نتایج نشان داد هر چه هویت حسابرس بیشتر تحت تأثیر هویت صاحبکار باشد، به دلیل هویت اجتماعی ایجاد شده به جای هویت حرفه‌ای، احتمال بیشتری وجود دارد که دو تاکتیک توزیعی و سازش در مذاکره حسابرس-صاحبکار استفاده شود.

بروبرگ و همکاران^۲ (۲۰۱۸) هویت حرفه‌ای و سازمانی حسابرسان و تجاری‌سازی در موسسات حسابرسی را بررسی نمودند. در این پژوهش براساس ۳۷۴ پاسخی که ۳۵۸۸ عضو FAR، انجمن حرفه‌ای حسابداران، حسابرسان و مشاوران در سوئد که بر اساس روش نمونه‌گیری تصادفی انتخاب شده بودند، به پرسشنامه‌ای دادند صورت پذیرفته است. یافته‌ها حاکی از این است که بین هویت سازمانی حسابرسان و سه وجه بازارمداری، مشتری‌مداری و فرایندمداری رابطه مثبتی وجود دارد. برخلاف یافته‌های پژوهش‌های قبلی، نتایج این پژوهش نشان داد که بین هویت حرفه‌ای حسابرس و تجاری‌سازی رابطه مثبتی وجود دارد. این مسئله حاکی از تأثیر تجاری‌سازی موسسات حسابرسی بر تغییر نقش هویت حرفه‌ای است.

¹ Suddaby

² Hafield

³ Broberg

آراد و همکاران (۱۴۰۰) پژوهشی تحت عنوان «توسعه تجاری‌سازی حرفه حسابرسی در ایران: تحلیلی از جایگاه هویت حسابرسان» انجام دادند. جامعه آماری شامل حسابداران رسمی شاغل در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۹۸ است که نمونه نهایی شامل ۳۵۷ حسابرس است. در جمع‌آوری داده‌های پژوهش از دو روش کتابخانه‌ای و میدانی استفاده شد. همچنین در تجزیه و تحلیل داده‌ها از آمار استنباطی (مدل معادلات ساختاری) استفاده گردید. یافته‌ها نشان می‌دهد هویت حرفه‌ای و هویت سازمانی حسابرسان بر بازار محوری، مشتری محوری و فرآیندمحوری موسسات حسابرسی اثر مثبت دارد. **ولیان و همکاران (۱۴۰۱)** پژوهشی تحت عنوان «بررسی تاثیر هویت حرفه‌ای حسابرسان بر ماهیت رقابتی صاحبکاران با توجه به نقش تجربه حسابرس» انجام دادند. در این پژوهش ۶۰ نفر از حسابرسان در قالب دو گروه آزمایش و کنترل، حسابرسان تحت نظر سازمان و حسابرسان شاغل در موسسات خصوصی مشارکت داشتند. ابزار جمع‌آوری داده‌های پژوهش پرسشنامه بود و برای تحلیل آزمون فرضیه‌های پژوهش از آزمون‌های روش مانوا چند متغیره، تحلیل واریانس اندازه‌های مکرر و همچنین آزمون‌های تعقیبی برای مقایسه زمان استفاده شد. نتایج پژوهش نشان داد، ارتقای سطح هویت‌های حرفه‌ای حسابرسان بر ماهیت رقابتی صاحبکاران در دو بعد اهمیت جایگاه صاحبکار و تصویر مثبت صاحبکار تاثیر گذار است و می‌تواند باعث افزایش جایگاه رقابتی صاحبکار و ایجاد تصویر مثبت صاحبکار در بازار سرمایه گردد.

همانطور که مشاهده می‌شود، اگرچه در پژوهش‌های گذشته هویت حرفه‌ای حسابرسان بر متغیرهایی همچون تجاری‌سازی و بازار حسابرسی مورد بررسی قرار گرفته است، اما بررسی نقش هویت اجتماعی و اثرگذاری محرک‌های دیالکتیک در ارجاع هویت حسابرس به صاحبکار به جای هویت حرفه‌ای در اثربخشی مذاکره حسابرسی در پژوهش‌های گذشته مورد توجه نبوده است و این پژوهش می‌تواند به توسعه ادبیات نظری در این عرصه کمک نماید.

روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر نتیجه به دلیل اینکه با اتکاء به شیوه‌های ارزیابی کیفی به دنبال ایجاد یک چارچوب نظری برای ارزیابی محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس در کاهش اثربخشی مذاکره در حرفه حسابرسی است، توسعه‌ای محسوب می‌شود. در واقع به دلیل عدم انسجام تئوریک در باب مفاهیم و تئوری‌های مرتبط به این حوزه، این پژوهش به دنبال بسط تئوری‌ها و مفاهیم تئوریک برای ایجاد انسجام بیشتر جهت مطالعات آینده است. از نظر هدف این پژوهش کاربردی است، زیرا با انجام مقایسه زوجی و ماتریسی سطر «*I*» بر ستون «*J*» به دنبال تعیین تأثیر کارکردهای دیالکتیک هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس در کاهش اثربخشی مذاکره در حرفه حسابرسی است که می‌تواند در نظارت بیشتر نهادهای مربوط در این عرصه مؤثر باشد. به لحاظ نوع داده نیز این پژوهش، ترکیبی قلمداد می‌گردد. در این پژوهش، ابتدا برای بررسی مفاهیم مرتبط متغیرهای پژوهش، از روش تحلیل فراترکیب برای تعیین ابعاد محرکی دیالکتیک هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس اقدام می‌شود و سپس بر اساس تحلیل دلفی پایایی آن مورد بررسی قرار می‌گیرد تا با توجه به استاندارد بودن ابعاد اثربخشی مذاکره در حرفه حسابرسی، در بخش کمی از طریق تحلیل فازی شهودی، نسبت به واکاوی سطر «*I*» بر ستون «*J*» مضامین نسبت به مؤلفه‌ها اقدام لازم صورت گیرد.

در مورد متغیر اثربخشی مذاکره در حرفه حسابرسی نیز از ابعاد شناسایی شده توسط **تروتمن و همکاران (۲۰۰۵)** برای انجام تحلیل ماتریسی بهره برده شد.

جامعه هدف در بخش کمی ۲۴ نفر از شرکای حسابرسی بودند که به صورت فرآیند غربالگری هدفمند و براساس سابقه خدمت؛ دانش و تحصیلات انتخاب شدند. نکته قابل ذکر این است که از آنجاییکه تحلیل‌های فازی شهودی به عنوان تحلیل قالب در این پژوهش، یک تحلیل مبتنی بر تجزیه و تحلیلی ماتریسی در سطوحی از پیوندهای بین عامل‌های شناسایی شده با زیرعامل‌های مرتبط در این حوزه است، لذا، مشارکت کنندگان می‌بایست از تجربه یا دانش تخصصی متناسبی برخوردار باشد. از طرف دیگر حجم نمونه پایین و محدود از مهمترین محرک‌های اثربخش این تحلیل محسوب می‌شود، زیرا **تسفاماریام و صدیق^۱ (۲۰۰۶)** به دلیل تناسب داده‌ها با متغیرهای زبانی، افزایش تعداد مشارکت کنندگان را عاملی برای پیچیده‌تر شدن تحلیل به دلیل مقایسه‌های دو به دو یا حتی بیشتر عنوان نمود و حجم محدود جامعه آماری را بین ۱۵ تا ۲۵ نفر تعیین نمودند. باتوجه به توضیح‌های ارائه شده، جدول ۲ اطلاعات جمعیت شناختی را نشان می‌دهد.

جدول ۲. اطلاعات جمعیت شناختی پژوهش (منبع: یافته‌های پژوهش)

متغیر	بخش کیفی		بخش کمی	
	معیارها	تعداد	درصد	تعداد
جنسیت	مرد	۹	۶۴,۲۸٪	۱۸
	زن	۵	۳۵,۷۲٪	۶
	جمع	۱۴	۱۰۰٪	۲۴
سن	بین ۴۰ تا ۵۰ سال	۷	۵۰٪	۱۲
	بیشتر از ۵۰ سال	۷	۵۰٪	۱۲
	جمع	۱۴	۱۰۰٪	۲۴
سابقه کاری	بین ۱۰ تا ۱۵ سال	۶	۴۲,۸۵٪	۱۴
	۱۵ سال به بالا	۸	۵۷,۱۵٪	۱۰
	جمع	۱۴	۱۰۰٪	۲۴
مشارکت کنندگان	کارشناسی و کارشناسی ارشد	۱۸	۷۵٪	۱۸
	سطح تحصیلات	۶	۲۵٪	۶
	جمع	۲۴	۱۰۰٪	۲۴

مشارکت کنندگان در بخش کمی نیز از طریق مقیاس زبانی و براساس پرسشنامه مقیاس زوجی مبتنی بر ارزیابی سطر «ا» و ستون «آ» نسبت به مشارکت در ارزیابی مؤلفه‌ها و مضامین پژوهش اقدام نمودند.

متغیرهای پژوهش

❖ محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس

همانطور که پیش تر توضیح داده شد، به دلیل نبود پرسشنامه استاندارد برای سنجش این متغیر، از تحلیل فراترکیب و دلفی بهره برده می‌شود تا مشخص گردد، محرک‌های دیالکتیک هویت اجتماعی حسابرس از صاحبکار دارای چه ابعادی است که در بخش کمی پژوهش مورد استفاده قرار گیرد.

¹ Tesfamariam & Sadiq

❖ اثربخشی مذاکره در حرفه حسابداری

در این پژوهش برای تعیین ابعاد اثربخشی مذاکره در حرفه حسابداری از چارچوب شناسایی ابعاد این متغیر در پژوهش تروتمن و همکاران (۲۰۰۵) استفاده شده است. تروتمن و همکاران (۲۰۰۵) برای ارزیابی اثربخشی مذاکره در حرفه حسابداری، شامل سه بعد رعایت اخلاق حرفه‌ای؛ اعتماد متقابل و هنجارهای اجتماعی است که در ادامه نسبت به ارائه تعاریف آن اقدام می‌شود:

➤ **اخلاق حرفه‌ای:** اولین معیار اثربخشی مذاکره در حرفه حسابداری، رعایت اخلاق حرفه‌ای است که سبب می‌شود، حسابرس در زمان مذاکره با پایبندی به آیین رفتار حرفه‌ای، فلسفه رفتاری و عملکردی را به گونه‌ای رعایت نماید تا تحت تأثیر نفوذ و محرک‌های صاحبکاران قرار نگیرد.

➤ **خودکارآمدی:** معیار بعدی اثربخشی مذاکره در حرفه حسابداری، وجود خودکارآمدی در مذاکره است. این معیار مفهومی برآمده از نگرش فرد براساس ویژگی‌های تخصصی و ارتباطی در حرفه حسابداری است که به حسابداری کمک می‌کند تا ضمن رعایت آیین رفتار حرفه‌ای، رویه‌های مشخصی از انجام امور را مطابق با استاندارد حسابداری شماره ۴۵۰ مبنی بر ارزیابی تحریف‌های حسابداری در پیش گیرد تا قراردادی مبتنی بر رعایت اصول حرفه‌ای و اخلاقی بین حسابرس با صاحبکاران منعقد گردد.

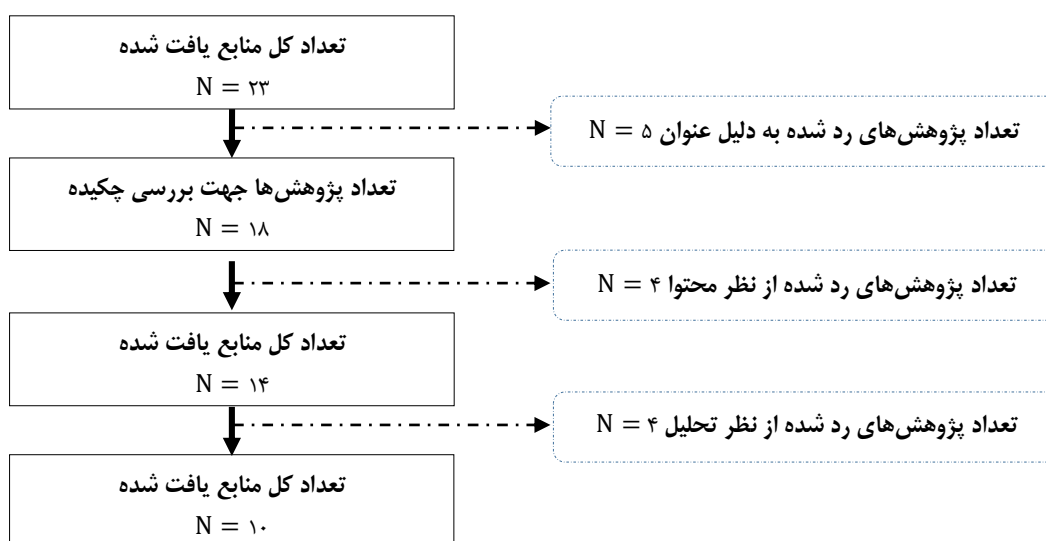
➤ **حمایت اجتماعی:** این معیار به عنوان راهبرد برآمده از بسترهای اجتماعی، به حسابرس در انجام مذاکره اثربخش کمک می‌کند تا با تقویت حمایت ادراک شده‌ی ذینفعان، در راستای مسئولیت‌پذیری گام بردارد و با همیت بیشتر در حمایت از منافع برابر و عادلانه‌ی ذینفعان، اقدام به انعقاد قراردادی با صاحبکاران نماید که به توازن بیشتر منجر شود.

یافته‌های پژوهش

در این پژوهش به منظور تعیین مؤلفه‌ها/ابعاد دیالکتیک هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس جهت انجام تحلیل بخش کمی یعنی فازی شهودی، از تکنیک‌های تحلیل در بخش کیفی بهره برده می‌شود. به طوریکه در شناسایی این ابعاد تکنیک فراترکیب استفاده می‌شود. نکته قابل ذکر این است با هدف ارتقای سطح بروز بودن ابعاد قابل شناسایی در بخش کیفی، بازه زمانی برای غربالگری محتوایی براساس تحلیل‌های بخش کیفی، ۲۰۲۲-۲۰۱۸ و ۱۴۰۰-۱۳۹۷ است.

یافته‌های پژوهش در بخش کیفی

همانطور که تشریح شد در این بخش می‌بایست ابعاد دیالکتیک هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس شناسایی شوند که برای شناسایی آن‌ها از تحلیل فراترکیب بهره برده می‌شود. برای انجام این تحلیل‌ها ابتدا می‌بایست از طریق غربالگری اولیه نسبت به تعیین ابعاد متغیرهای پژوهش به ترتیب زیر اقدام نمود.



شکل ۴. غربالگری پژوهش‌های اولیه

همانطور که در شکل ۴ مشخص شده است، کلیه منابع اولیه شناسایی شده همراستا با مفاهیم پژوهش، ۲۳ مورد هستند که پس از چند مرحله فرآیند غربالگری از نظر محتوا، عنوان و تحلیل در نهایت، ۱۰ پژوهش متناسب با محتوا، عنوان و فرآیندهای تحلیلی مورد نظر این پژوهش انتخاب شدند. لذا، در ادامه باهدف تعیین ابعاد محرکی دیالکتیک هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس طی یک فرآیند ارزیابی ۱۰ معیار نسبت به امتیازبندی پژوهش‌ها اقدام می‌شود تا در گام بعدی، مؤلفه‌های پژوهش تعیین گردند.

جدول ۳. فرآیند ارزیابی پژوهش‌های تأیید شده جهت تعیین ابعاد محرکی دیالکتیک هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس

	۱۰	۹	۸	۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱	
											پژوهش‌های تأیید شده
											ونزوآر و همکاران (۲۰۲۲) ^۱
											موسیکارینی و ادهارینی (۲۰۲۲) ^۱
											لیو و همکاران (۲۰۲۱) ^۲
											داگسی و اوبینگ (۲۰۲۱) ^۳
											رحمت و همکاران (۲۰۲۱) ^۴
											بنگارد و انلی من (۲۰۱۹) ^۵
											اسونبرگ و همکاران (۲۰۱۸) ^۵
											امری و همکاران (۲۰۲۰) ^۱
											جعفریان و همکاران (۲۰۲۰) ^۱
											ولیان و همکاران (۲۰۲۹) ^۱
هدف پژوهش	۴	۳	۴	۴	۴	۳	۳	۳	۵	۴	
منطق روش پژوهش	۵	۴	۵	۴	۴	۳	۴	۴	۴	۴	
طرح پژوهش	۴	۳	۴	۵	۳	۳	۴	۴	۳	۳	
روش نمونه‌گیری	۴	۴	۴	۴	۴	۲	۳	۳	۴	۴	
نحوه جمع‌آوری	۴	۴	۳	۵	۴	۳	۴	۴	۵	۴	
تعمیم یافته‌ها	۳	۳	۴	۴	۴	۲	۳	۳	۴	۴	
اخلاقی	۳	۵	۴	۳	۳	۲	۴	۴	۴	۴	
نحوه تحلیل آماری	۴	۳	۳	۴	۴	۲	۴	۳	۴	۴	
قابلیت تئوریک	۵	۳	۴	۵	۴	۳	۳	۳	۳	۴	
ارزش پژوهش	۳	۳	۴	۴	۴	۳	۳	۳	۴	۴	
جمع	۲۸	۳۵	۳۹	۴۲	۳۸	۲۹	۳۵	۳۲	۴۰	۳۹	

¹ Mustikarini and Adhariani

² Liu

³ Doxey and Ewing

⁴ Rahmat

⁵ Berglund and Eshleman

براساس نتایج این تحلیل مشخص شد، تنها یک پژوهش به دلیل امتیاز زیر ۳۰ حذف شدند. به منظور تعیین ابعاد محرکی دیالکتیک هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس از روش امتیازی زیر استفاده می‌شود. بر مبنای این روش کلیه معیارهای فرعی استخراج شده از متن مقالات تأیید شده، در ستون جدول نوشته می‌شود و سپس در ردیف هر جدول نام محققان پژوهش‌های تأیید شده آورده می‌شود. بر مبنای استفاده از هر پژوهش‌گر از معیارهای فرعی نوشته شده در ستون جدول، علامت «» درج می‌شود، سپس امتیازهایی هر در ستون معیارهای فرعی، باهم جمع می‌شود و امتیازهای بالاتر از میانگین پژوهش‌های انجام شده، به عنوان مؤلفه‌های پژوهش انتخاب می‌شوند.

جدول ۴. تعیین ابعاد محرکی دیالکتیک هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس

شماره مؤلفه‌ها	محققان	پژوهش‌های خارجی										داخلي	جمع
		ون‌تیز آرزوژنگی و همکاران (۲۰۲۱)	موسی‌کاریینی و ادهارایانی (۲۰۲۲)	لیو و همکاران (۲۰۲۱)	داگسی و اویزینگ (۲۰۲۱)	بلگارد و ائلی من (۲۰۱۹)	اسنیرگ و همکاران (۲۰۱۸)	امری و همکاران (۲۰۲۰)	جفریان و همکاران (۲۰۲۰)	ولان و همکاران (۲۰۱۹)			
۱	شیوه رهبری آمرانه شریک حسابرسی	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	۳
۲	عدم اعتماد بنفیس فردی	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	۶
۳	سر خوردگی اجتماعی	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	-	-	-	-	۲
۴	پایین بودن سهم بازار حسابرسی	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	۶
۵	استرس و فرسایش شغلی	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	۳
۶	عدم شهرت در حرفه حسابرسی	-	-	-	-	-	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	۳
۷	تعارض‌های حرفه‌ای	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	-	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	۳
۸	عدم بلوغ حرفه‌ای	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	۵
۱۰	عدم وجود مهارت‌های تخصصی	-	-	-	-	-	-	-	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	۳
۹	عدم حمایت ادراک شده	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	۶
۱۲	فقدان تناسب شخصیت فردی با شخصیت حرفه‌ای	-	-	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	-	-	۲

براساس توزیع فراوانی ناشی از بالاترین تکرار ابعاد محرکی دیالکتیک هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس نشان می‌دهد، مجموعاً چهار بُعد برای سنجش این متغیر تعیین گردیده است که در ادامه باهدف افزایش درک مفهومی این ابعاد، در قالب جدول ۳ نسبت به ارائه تعاریف هر یک از این ابعاد اقدام شود.

جدول ۵. تعاریف مؤلفه‌های انتخاب شده

مضامین	تعاریف
اولین بُعد محرک دیالکتیک هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس، مربوط به ویژگی‌های ادراکی فرد است که عملکردهای تخصصی فرد را در مواجهه با صاحبکاران تحت تأثیر قرار می‌دهد. در واقع عدم اعتماد بنفیس در عرصه حرفه حسابرسی بر رابطه بین حسابرس با صاحبکار سایه می‌افکند و حسابرس فراتر از ارزش‌های حرفه‌ای و مورد تأکید در حسابرسی، با پیوند ارزش‌های خود با صاحبکار به دنبال تأیید شده در جامعه حرفه‌ای است تا اعتبار لازم را کسب نماید. لذا به دلیل نبود باور به توانمندی‌ها، فرد کفایت و شایستگی حرفه‌ای را در خود نمی‌یابد و این موضوع باعث می‌گردد تا با ملموس شدن ارزش‌های اجتماعی صاحبکاران، حسابرس در پی صاحبکارانی باشند که به آن‌ها هویت اجتماعی بدهند که این موضوع احتمالاً باعث خواهد شد تا هویت حرفه‌ای تحت تأثیر چنین کشمکش‌های درونی، با فرسایش روانی و اخلاقی در حرفه حسابرسی مواجه گردد (موسی‌کاریینی و ادهارایانی، ۲۰۲۲). در واقع اعتماد به نفس ناشی از توانمندی که براساس رویکرد دیالکتیک که زمینه‌ساز شناخت فرد از حرفه حسابرسی به دلیل سر خوردگی باعث می‌شود تا ارزش‌های دیگر جایگزین ارزش‌های حرفه‌ای گردند و در این شرایط دیالکتیک هویت فرد با جایگاه صاحبکار پیوند می‌خورد.	

مضامین	تعاریف
پایین بودن سهم بازار حسابرسی	<p>ملموس‌ترین دلیل برای اثرگذاری دیالکتیک هویت اجتماعی بر حسابرس جهت تساهل با صاحبکاران، احتمالاً به پایین بودن سهم بازار حسابرسی مرتبط باشد. نقطه‌ای که بسیاری از محققان همچون جنگیتز و لائو (۱۹۹۹)؛ بامبر و لایر (۲۰۰۷)؛ بیکر و همکاران (۱۹۹۸)؛ چن و همکاران (۲۰۰۵)؛ ژئو و ادلر (۲۰۰۸) و اسوانبرگ و اوهمن (۲۰۱۵)، آن را عاملی برای افزایش نهادینه کردن ارزش‌های صاحبکاران در حسابرسان تلقی می‌کنند. معمولاً این دست از حسابرسان همسو با رویکرد دیالکتیک، ارزش‌های بیرونی در حرفه حسابرسی را به عنوان مبنایی برای تغییر جهت از ارزش‌های حرفه‌ای تلقی می‌کند و این دقیقاً همان نقدی است که جکینز (۱۹۹۶) در شکل‌گیری هویت اجتماعی در برابر هویت حرفه‌ای به آن تأکید داشت. به عبارت دیگر ارزش‌هایی همچون کسب منافع مادی بیشتر در حرفه حسابرسی و ارتقاء جایگاه رقابتی در بازار حسابرسی براساس شهرت صاحبکاران، به ارزش‌های درونی و مورد تأکید در حرفه حسابرسی اولویت می‌یابد و این موضوع باعث می‌گردد تا هویت حسابرس به هویت صاحبکار در سایه رویکرد دیالکتیک پیوند بخورد و سبب گردد تا کیفیت حسابرسی بشدت افت نماید (بلگارد و اشلی من، ۲۰۱۹).</p>
عدم بلوغ حرفه‌ای	<p>یک حسابرس دارای بلوغ حرفه‌ای به دلیل شناخت کسب شده از دانش و تجربه در کارراه حرفه‌ای که در حسابرسی طی نموده است، از پیش منسجم‌تر و هویت حرفه‌ای بالاتری نسبت به حسابرسانی که بلوغ حرفه‌ای پایین‌تری دارند، برخوردار هستند. لذا، عدم بلوغ حرفه‌ای به عنوان یکی دیگر از محرک‌های اثرگذار دیالکتیک هویت اجتماعی مؤثر صاحبکار بر حسابرس، محسوب می‌شود که ارزش‌های بیرونی مورد تأکید جکینز (۱۹۹۶) را به طور ویژه جایگزین ارزش‌های درون حرفه‌ای می‌نماید. لذا، اگر بلوغ حرفه‌ای در حسابرس در زمان مناسب شکل نگیرد و یا به دلیل کارراه حرفه‌ای نامطلوبی که طی نموده است، ارزش‌های حرفه‌ای را ادراک نکرده باشد، احتمال بیشتری دارد تا در مواجهه با صاحبکاران، تساهل بیشتری به خرج دهد (داگسی و ایوینگ، ۲۰۲۱).</p>
عدم حمایت ادراک‌ننده	<p>آخرین بُعد محرکی دیالکتیک هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس، عدم حمایت ادراک شده است. این بُعد به نقش ادراک فردی حسابرسان از حمایت‌های درونی و بیرونی در عرصه‌ی حسابرسی مرتبط است که می‌تواند با تقویت انگیزه‌های مثبت رفتاری و ادراکی در فرد، در مواجهه با نفوذ واسطه‌ها و صاحبکاران، ظرفیت‌های اینترسیک و استقلال عملکردی خود را ارتقاء بخشد و در تعاملات با صاحبکاران، بر مدار رعایت ارزش‌ها و اصول اخلاقی عمل نماید تا هویت حرفه‌ای تقویت شده‌تری را در مسیر محرک‌های حسابرسی تجربه نماید. اما برعکس فقدان چنین ادراکی در حسابرسان باعث می‌شود تا به دلیل خلاءهای عاطفی و ارتباطی در حرفه حسابرسی، آنان ارزش‌های بیرونی همسو با رویکرد دیالکتیک، همچون شهرت؛ جایگاه و ثروت از حسابرسی نسبت به ارزش‌های اخلاقی همچون تردید و بی‌طرفی ترجیح دهند که در این صورت تساهل با صاحبکار محتمل‌تر می‌گردد (اسوانبرگ و همکاران، ۲۰۱۸). به عبارت دیگر، از آنجاییکه دیالکتیک براساس محرک‌های درونی و بیرونی، سطح شناخت حسابرسان از واقعیت‌ها را ایجاد می‌کند، می‌توان بیان نمود که عدم حمایت ادراک شده محرکی دیالکتیکی برای ارجاع هویت اجتماعی حسابرس به صاحبکارا تلقی شود.</p>

در ادامه به منظور تعیین اجماع نظر خبرگان از نظر سطح پایای جهت متناسب بودن ابعاد شناسایی شده با محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس از تجزیه و تحلیل دلفی براساس دو معیار میانگین و ضریب توافق استفاده می‌شود. لذا، برای انجام این بخش با توجه به مقیاس ۷ گزینه‌ای ارزیابی، طبق جدول ۶ نتایج تجزیه و تحلیل دلفی ارائه شده است.

جدول ۶. فرآیند تجزیه و تحلیل دلفی برای تعیین اجماع نظر خبرگان

مؤلفه‌های مدل	دور اول		دور دوم		نتیجه
	ضریب توافق	میانگین	ضریب توافق	میانگین	
عدم اعتماد بنفس فردی	۰/۶۵	۵/۳۰	۰/۵۵	۵/۸۰	تأیید
پایین بودن سهم بازار حسابرسی	۰/۷۵	۵/۵۰	۰/۸۰	۶	تأیید
عدم بلوغ حرفه‌ای	۰/۶۰	۵/۲۰	۰/۷۵	۵/۴۰	تأیید
عدم حمایت ادراک شده	۰/۸۰	۶	۰/۹۰	۶/۳۰	تأیید

همانطور که مشاهده می‌شود تمامی ابعاد مربوط به محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس مورد تأیید قرار گرفتند. لذا، این به معنای آن است که پایایی پژوهش از منظر تجزیه و تحلیل در بسترهای مورد بررسی، تأیید شده است.



شکل ۵. الگوی محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس

لذا، با تعیین مقوله‌های پژوهش، در ادامه در بخش کمی پژوهش، از تحلیل ماتریسی استفاده می‌شود. در این پژوهش، با توجه به دو بخشی بودن متغیرهای پژوهش، از فرآیند ویکور فازی شهودی استفاده می‌شود. روش ویکور در تحلیل فازی شهودی، روشی بسط یافته از فرآیند تحلیل سلسله مراتبی است که نقطه ضعف فرآیند تحلیل سلسله مراتبی را که وقتی تعداد مقایسه‌های زوجی گزینه‌های تصمیم در ارتباط با زیر معیار زیاد باشد و حجم زیاد باعث شود تا انحراف در پاسخ‌های مشارکت کنندگان ایجاد شود و در این صورت نرخ سازگاری افزایش یابد، را پوشش می‌دهد (وانگ و همکاران، ۲۰۱۱). تحلیل ویکور به عنوان یکی از روش‌های تصمیم‌گیری چندمعیاره‌ی پُر کاربرد برای اولویت‌بندی گزینه‌های پُر تکرار تصمیم‌گیری است. برای انجام این تحلیل، ابتدا می‌بایست مراحل تحلیل سلسله مراتب فازی برای تعیین میزان اهمیت معیارهای انتخاب شده در فرآیند ارزیابی گزاره‌ها تبیین شود و سپس با ایجاد مراحل ویکور فازی شهودی، اقدام به تعیین اولویت‌ها نمود. طبق فرآیند انجام این تحلیل ابتدا می‌بایست براساس نظر مشارکت کنندگان بخش کمی از گویه‌های بیانی ملموس و متداول در پرسشنامه مقایسه‌های زوجی فازی به جای نسبت‌های قطعی رایج در روش‌های معمول سنتی همچون فرآیند تحلیل سلسله مراتبی استفاده نمود (دوی، ۲۰۱۱). لذا، این بخش از ۵ گام زیر براساس معادله‌های زیر برآورد می‌شود.

❖ تهیه ماتریس مقایسه‌های زوجی

برای تهیه ماتریس مقایسات زوجی، معیارها یا زیرمعیارها دو به دو نسبت به همدیگر مقایسه می‌شوند. برای این کار می‌توان از مقیاس ۱ تا ۹ استفاده کرد، در حالیکه نمره ۱ نشان‌دهنده اهمیت یکسان دو عنصر نسبت به هم و نمره ۹ نشان‌دهنده بالاترین اهمیت یک عنصر (سطر ماتریس) در مقایسه با دیگری (ستون ماتریس) است. مقیاس مورد استفاده در این پژوهش مقیاس فازی ۵ تایی است که توسط تسفاماریام و صدیق (۲۰۰۶) براساس مقیاس ساعتی پیشنهاد شده است. استفاده از مقیاس ۵ تایی آزادی عمل بیشتری به خبرگان هنگام انجام مقایسات زوجی می‌دهد.

جدول ۷. مقیاس‌های زبانی مربوط به تعیین اولویت‌های سلسله‌مراتبی فازی

ارزش عددی	ارزش زبانی	مقیاس عدد فازی	توضیح
۱	ترجیح یکسان	(۱,۱,۱)	شاخص \bar{a} نسبت به \bar{z} اهمیت برابر دارد و یا ارجحیتی نسبت به هم ندارند.
۳	تأخیری ارجح	(۱,۳,۵)	گزینه یا شاخص \bar{a} نسبت به \bar{z} کمی مهمتر است.
۵	ارجح	(۳,۵,۷)	گزینه یا شاخص \bar{a} نسبت به \bar{z} مهمتر است.
۷	خیلی ارجح	(۵,۷,۹)	گزینه \bar{a} دارای ارجحیت خیلی بیشتری از \bar{z} است.
۹	کاملاً ارجح	(۷,۹,۹)	گزینه \bar{a} از \bar{z} مطلقاً مهمتر و قابل مقایسه با \bar{z} نیست.

بعد از تعیین مقایسه سطر « \bar{a} » و ستون « \bar{z} » میانگین هندسی هریک از مقایسه‌ها براساس شاخص مد تعیین می‌شود. نکته حائز اهمیت این است با توجه به اینکه در تحلیل ویکور فازی شهودی، مؤلفه‌ها به عنوان مبنا براساس گزاره‌ها به عنوان مرجع انتخاب می‌شوند، لذا در بخش تحلیل ماتریس سلسله‌مراتبی ابتدا می‌بایست، مضامین پژوهش (محرک‌های دیالکتیک) اولویت‌بندی شده مشخص شوند. برای این منظور، جهت تسهیل فرآیند تحلیل چهار معیار محرک‌های دیالکتیک در ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس از B1 تا B4 کد گذاری می‌شود.

جدول ۸. پرسشنامه مقایسه‌ی ماتریسی مربوط به ابعاد محرک دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی

متغیر	نمادها	عدم اعتماد بنفس	سهم بازار	عدم بلوغ	عدم حمایت ادراک شده
		B1	B3	B4	B5
عدم اعتماد بنفس فردی	B1	۱			
پایین بودن سهم بازار حسابرسی	B2		۱		
عدم بلوغ حرفه‌ای	B3			۱	
عدم حمایت ادراک شده	B4				۱

اکزل و ساعتی^۱ (۱۹۸۳) استفاده از میانگین هندسی را بهترین روش برای ترکیب مقایسات زوجی معرفی کرده‌اند. بنابراین از داده‌های هر سطر میانگین هندسی گرفته می‌شود. وزن‌های بدست آمده نرمال نیستند. منظور از وزن نرمال آن است که جمع اوزان برابر ۱ باشد. بنابراین، میانگین هندسی بدست آمده در هر سطر را بر مجموع عناصر ستون میانگین هندسی تقسیم می‌شود. ستون جدید که حاوی وزن نرمال شده هر معیار است را بردار ویژه یا Eigenvalue اصطلاحاً گفته می‌شود. وزن نهائی هر ماتریس همان ستون بردار ویژه است که نتیجه آن می‌شود (وارگاس^۲، ۱۹۸۴). لذا، جدول ۹ وزن هریک از مؤلفه‌ها را براساس رابطه فوق تعیین نموده است:

❖ **تجمیع ماتریس مقایسه‌های زوجی**

در این گام پس از جمع‌آوری نظرات خبرگان در مورد گزاره‌های پژوهش، با استفاده از میانگین هندسی نظرات خبرگان تجمیع می‌شوند. فرض می‌شود (l_k, m_k, r_k) یک عدد فازی مثلثی مربوط به نظر k امین خبره باشد که در آن l_k, m_k, r_k به ترتیب بدینانه‌ترین مقدار؛ محتمل‌ترین مقدار و خوشبینانه‌ترین مقدار هستند، آنگاه مقدار تجمیع شده نظرات خبرگان با استفاده از رابطه (۱) به ترتیب زیر محاسبه می‌شود:

$$\bar{a}_{ij} = (\sqrt[k]{l_1 \times l_2 \times \dots \times l_k}, \sqrt[k]{m_1 \times m_2 \times \dots \times m_k}, \sqrt[k]{r_1 \times r_2 \times \dots \times r_k}) \quad (1)$$

❖ **غیرفازی^۳ کردن نظرات خبرگان**

در این مرحله پس از تشکیل ماتریس مقایسات زوجی فازی تجمیع شده، اقدام به فازی‌زدایی کردن می‌شود. برای فازی‌زدایی کردن ماتریس مقایسات زوجی فازی تجمیع شده به مقادیر قطعی از روش «COA»^۴ استفاده می‌شود (ایسلام و

¹ Aczel & Saaty

² Vargas

³ Defuzzification

⁴ Centre of area

همکاران^۱، ۲۰۱۷). فرض می‌شود « $\tilde{R}_i = (L\tilde{R}_i, M\tilde{R}_i, U\tilde{R}_i)$ » یک عدد فازی مثلثی است، لذا براساس رویکرد وو و همکاران^۲ (۲۰۱۰) مقدار فازی شده به صورت زیر محاسبه می‌شود:

$$BN\tilde{P}_i = \frac{[(U\tilde{R}_i - L\tilde{R}_i) + (M\tilde{R}_i - L\tilde{R}_i)]}{3} + L\tilde{R}_i \quad (2)$$

در این با استفاده از رابطه فوق عناصر ماتریس مقایسات زوجی تجمیع شده فازی به اعداد قطعی تبدیل می‌شوند. ❖ محاسبه اوزان محلی^۳

پس از جمع آوری داده‌ها و تبدیل نظرات هر خبره به اعداد فازی متناظر، ماتریس‌های مقایسات زوجی به دست می‌آید. پس از آن با استفاده از میانگین هندسی نظرات خبرگان تجمیع می‌شود. فرض می‌شود \tilde{A} ماتریس مقایسات زوجی تجمیع شده باشد، آنگاه براساس رویکرد وو و همکاران (۲۰۱۰) وزن محلی فازی برای معیارها یا زیرمعیارها از روابط (۳) تا (۵) به ترتیب زیر محاسبه می‌شود:

$$\tilde{A} = \begin{bmatrix} 1 & \tilde{a}_{12} & \dots & \tilde{a}_{1n} \\ \tilde{a}_{21} & 1 & \dots & \tilde{a}_{2n} \\ \vdots & \vdots & \ddots & \vdots \\ \tilde{a}_{n1} & \tilde{a}_{n2} & \dots & 1 \end{bmatrix} \quad (3)$$

$$\tilde{r}_i = (\tilde{a}_{i1} \otimes \tilde{a}_{i2} \otimes \dots \otimes \tilde{a}_{in})^{\frac{1}{n}} \quad (4)$$

$$\tilde{w}_i = \tilde{r}_i \otimes (\tilde{r}_1 \oplus \tilde{r}_2 \oplus \dots \oplus \tilde{r}_n)^2 \quad (5)$$

در روابطه فوق؛ \tilde{a}_{ij} مقدار مقایسه زوجی تجمیع شده معیار i در مقایسه با معیار j است؛ \tilde{r}_i میانگین هندسی مقدار مقایسه زوجی فازی معیار i در مقایسه با سایر معیارهاست؛ \tilde{w}_i وزن حلی معیار i است. در نهایت نیز وزن نهایی هر زیر معیار از ضرب وزن محلی معیار اصلی در وزن محلی آن زیر معیار محاسبه می‌شود. پس از جمع آوری نظرات مشارکت کنندگان پژوهش در قالب گویه‌های بیانی ارائه شده در جدول (۵)، ماتریس مقایسه‌های زوجی فازی براساس نظرات آنان تشکیل می‌شود. در واقع پس از ایجاد ماتریس مقایسه‌های زوجی در مورد معیارهای اصلی است نظرات مشارکت کنندگان را ابتدا براساس رابطه زیر تجمیع نمود تا یک ماتریس مقایسه زوجی فازی تجمیع شده برای معیارهای اصلی تشکیل شود.

$$\tilde{a}_{ij} = (\sqrt[k]{l_1 \times l_2 \times \dots \times l_k}, \sqrt[k]{m_1 \times m_2 \times \dots \times m_k}, \sqrt[k]{r_1 \times r_2 \times \dots \times r_k}) \quad (6)$$

لذا، جدول ۷ ماتریس مقایسه زوجی فازی که از تجمیع نظرات مشارکت کنندگان پژوهش در مورد گزاره‌های پژوهش را نشان می‌دهد. در این مرحله می‌بایست نسبت به تعیین مقایسه زوجی بین گزاره‌های پژوهش اقدام نمود. با اتکاء به مقیاس‌های زبانی در فازی سلسله مراتبی اقدام به امتیاز به صورت زیر می‌شود.

جدول ۹. ماتریس مقایسه‌های زوجی فازی حاصل از شاخص نظرات مشارکت کنندگان

متغیر	نمادها	عدم اعتماد بنفس	سهام بازار	عدم بلوغ	عدم حمایت ادراک شده
		B1	B3	B4	B5
عدم اعتماد بنفس فردی	B1	۱/۰۰۰	۳/۸۰۵	۴/۰۱۷	۲/۸۸۱
پایین بودن سهم بازار	B2	۰/۴۵۷	۱/۰۰۰	۳/۸۷۲	۲/۹۱۹
عدم بلوغ حرفه‌ای	B3	۰/۴۰۱	۰/۴۳۴	۱/۰۰۰	۳/۰۵۱
عدم حمایت ادراک شده	B4	۰/۲۹۳	۰/۵۱۶	۰/۵۰۲	۱/۰۰۰

¹ Islam

² Wu

³ Local weights

سیس دستور (Cumulative AHP Fuzzy Matrix) را در نرم‌افزار متلب ران می‌شود تا براساس آن سطح وزن هر یک از مؤلفه‌ها صورت پذیرد. تبدیل به مقیاس فازی براساس نرخ سازگاری است که در سه خط آخر دستور نشان داده می‌شود که $CR = 0.093$ است. پس از تجمیع نظر مشارکت کنندگان و تشکیل ماتریس مقایسه‌های زوجی فازی تجمیع‌شده، با استفاده از رابطه (۷) وزن محلی مؤلفه‌های اصلی محاسبه می‌شود.

$$BN\tilde{P}_i = \frac{[(U\tilde{R}_i - L\tilde{R}_i) + (M\tilde{R}_i - L\tilde{R}_i)]}{3} + L\tilde{R}_i \quad (7)$$

این اوزان در جدول ۸ ارائه شده‌اند. نکته قابل توجه این است که نرخ سازگاری برای ماتریس مقایسه‌های زوجی مربوط به معیارهای اصلی برابر با $CR = 0.093$ است. در واقع از آنجایی که نرخ سازگاری که کمتر از ۰/۱ است، لذا، ماتریس مقایسه‌های زوجی گزاره‌های پژوهش سازگار هستند.

جدول ۱۰. وزن محلی فازی گزاره‌های پژوهش

		وزن معیارهای ماتریس مقایسه زوجی	نمادها	
Rank	4 th	(۰/۱۸۰; ۰/۲۱۵; ۰/۲۵۵)	B1	عدم اعتماد بنفس فردی
	1 st	(۰/۳۱۵; ۰/۳۷۵; ۰/۴۲۵)	B2	پایین بودن سهم بازار
	2 nd	(۰/۲۲۰; ۰/۲۸۰; ۰/۳۳۵)	B3	عدم بلوغ حرفه‌ای
	3 rd	(۰/۲۰۵; ۰/۲۴۵; ۰/۲۹۵)	B4	عدم حمایت ادراک شده
$CR = 0.093 < 0.1$				

همانطور که جدول ۸ نشان می‌دهد، براساس وزن محلی فازی گزاره‌های پژوهش، مشخص شد، مهمترین پارامتر مربوط به محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس، پایین بودن سهم بازار حسابرسی است که باتوجه به اوزان فازی کسب‌شده، بالاترین نرخ اهمیت را نسبت به سایر ابعاد این معیار را دارد. پس از انجام این مرحله می‌بایست باتوجه به انتخاب مهمترین بعد محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس، نسبت به انتخاب کاهنده‌ترین معیار اثربخشی مذاکره در حرفه حسابرسی اقدام نمود. براین اساس، اگر $D = [x_{ij}]_{m \times n}$ یک ماتریس تصمیم فازی-شهودی برای مشکل تصمیم‌گیری چندمعیاره باشد که $\{A_1, A_2, \dots, A_m\}$ ، m گزینه برای تصمیم‌گیرندگان باشد و $\{C_1, C_2, \dots, C_m\}$ ، n معیار برای بررسی هستند، بنابراین، x_{ij} رتبه گزینه A_i باتوجه به معیار C_j است که به صورت فازی شهودی مثلی بیان خواهد شد. ابتدا در این بخش لازم است تا اقدام به تعریف متغیرهای زبانی برای رتبه‌بندی مؤلفه‌ها شود.

جدول ۱۱. تعریف متغیرهای بیانی برای رتبه‌بندی

اصطلاحات بیانی	عدد فازی شهودی مربوطه
خیلی ضعیف	$[(0/00, 0/00, 1/00)0/10, (0/00, 0/00, 1/5)0/90]$
ضعیف	$[(0/00, 1/00, 2/50)0/20, (0/50, 1/00, 2/5)0/75]$
متوسط رو به پایین	$[(0/00, 3/00, 4/50)0/35, (1/50, 5/30, 5/5)0/60]$
متوسط	$[(2/50, 5/00, 6/50)0/50, (3/50, 5/00, 7/5)0/45]$
متوسط رو به بالا	$[(4/50, 7/00, 8/00)0/65, (5/50, 7/00, 9/5)0/35]$
خوب	$[(5/50, 5/90, 9/50)0/80, (7/50, 9/00, 10/0)0/15]$
خیلی خوب	$[(8/50, 10/0, 10/5)0/90, (9/50, 10/0, 10/0)0/10]$

باتوجه به شناخت این مقیاس، می‌بایست در محیط تصمیم‌گیری گروهی ابتدا k نفر وضعیت هر کدام از گزینه‌ها را باتوجه به معیارها براساس استفاده از روش میانگین طبق رابطه (۱۷) مورد ارزیابی قرار دهند.

$$x_{ij} = \frac{1}{k} [x_{ij}^1 + x_{ij}^2 + \dots + x_{ij}^k] \quad (8)$$

سپس جهت رتبه‌بندی عوامل براساس روش تحلیل ویکور فازی شهودی به ترتیب زیر براساس معادله‌های ارائه شده، عمل می‌شود.

بهترین رتبه x_i^+ و بدترین رتبه x_i^- هر معیار ابتدا می‌بایست محاسبه شود:

$$x_i^+ = \max x_{ij}, x_i^- = \min x_{ij} \quad (9)$$

$$A^+ = \{x_1^+, x_2^+, \dots, x_n^+\}, A^- = \{x_1^-, x_2^-, \dots, x_n^-\} \quad (10)$$

A^+ و A^- به ترتیب امتیاز ایده‌آل‌های مثبت و منفی هستند که به صورت ذهنی هستند و نمی‌توانند به یک کاندیدا اختصاص داده شوند. پس تا اینجا هنوز تصمیمی نمی‌توان اتخاذ کرد. در درام دوم R_i و S_i برای $i = 1, 2, 3, \dots, m$ که به ترتیب نشان‌دهنده‌ی میانگین و بدترین امتیازات گروهی برای گزینه A_i هستند، طبق روابط زیر محاسبه می‌شوند:

$$S_i = \sum_{j=1}^n w_j \times \left(\frac{x_i^+ - x_{ij}}{x_i^+ - x_i^-} \right) = \langle [S_{1i}, S_{2i}, S_{3i}]; \mu_{S_i} \rangle, \langle (S'_{1i}, S'_{2i}, S'_{3i}); \nu_{S_i} \rangle \quad (11)$$

$$R_i = \max \left(w_j \times \left(\frac{x_i^+ - x_{ij}}{x_i^+ - x_i^-} \right) \right) = \langle [R_{1i}, R_{2i}, R_{3i}]; \mu_{R_i} \rangle, \langle (R'_{1i}, R'_{2i}, R'_{3i}); \nu_{R_i} \rangle \quad (12)$$

محاسبه شاخص رتبه‌بندی « Q_i » $(i = 1, 2, 3, \dots, m)$ طبق رابطه زیر:

$$Q_i = V \left(\left| \frac{S_i^+ - S_{ij}}{S_i^+ - S_i^-} \right| \right) + (1 - V) \left(\left| \frac{R_i^+ - R_{ij}}{R_i^+ - R_i^-} \right| \right) = \langle [Q_{1i}, Q_{2i}, Q_{3i}]; \mu_{Q_i} \rangle, \langle (Q'_{1i}, Q'_{2i}, Q'_{3i}); \nu_{Q_i} \rangle \quad (13)$$

$$S^- = \max_i S_i, S^* = \min_i S_i, R^- = \max_i R_i, R^* = \min_i R_i$$

نکته: V وزن اکثریت استراتژی موافق معیار یا حداکثر مطلوبیت گروهی است.

که در رابطه فوق؛ $\left| \frac{S_i^+ - S_{ij}}{S_i^+ - S_i^-} \right|$ بیانگر نسبت فاصله از راه‌حل ایده‌آل منفی گزینه A_i و به عبارت دیگر موافقت اکثریت برای نسبت A_i است؛ $\left| \frac{R_i^+ - R_{ij}}{R_i^+ - R_i^-} \right|$ بیانگر نسبت فاصله از راه‌حل ایده‌آل گزینه A_i و به معنی مخالفت با نسبت گزینه A_i است. بنابراین، مقدار V بزرگتر از 0.5 باشد، Q_i منجر به اکثریت موافق می‌شود و هنگامیکه مقدار آن کمتر از 0.5 می‌شود شاخص Q_i بیانگر نگرش منفی اکثریت است. به طور کلی وقتی مقدار V برابر با 0.5 باشد، بیانگر نگرش توافقی متخصصان ارزیابی است. جهت تبدیل Q_i فازی شهودی محاسبه شده به Q_i قطعی از طریق رابطه زیر

$$Q_i = \frac{\langle [Q_{1i}, Q_{2i}, Q_{3i}]; \mu_{Q_i} \rangle, \langle (Q'_{1i}, Q'_{2i}, Q'_{3i}); \nu_{Q_i} \rangle}{6} \quad (14)$$

براساس مقدار Q_i محاسبه شده، اقدام به اولویت‌بندی گزینه‌ها می‌شود. براساس معادله‌های بسط داده شده در تحلیل ویکور فازی شهودی، به عنوان مبنای پژوهش در این بخش اقدام به اولویت‌بندی معیارهای پژوهش می‌شود. باتوجه به اینکه جهت تعیین اهمیت هریک از مؤلفه‌های و مضامین تعیین شده برای انتخاب مبنای تصمیم (ابعاد مذاکره در حرفه حسابرسی) از مشارکت ۲۴ نفر از اعضای جامعه هدف در بخش کمی استفاده شد، لذا، براساس شاخص «مُد» بالاترین توزیع فراوانی جهت اختصاص هریک از عبارات کلامی استفاده شد. در واقع شاخص «مُد» باهدف کاهش پیچیدگی فرآیندهای تعیین اهمیت استفاده گردید تا در قالب جداول میزان اهمیت هریک از معیارها یعنی مؤلفه‌ها و مضامین آن‌ها برای تعیین اهمیت مبنای تصمیم (ابعاد مذاکره در حرفه حسابرسی) مشخص باشد. در ادامه در قالب جدول (۱۰) اقدام به

تعیین میزان اهمیت مبنای تصمیم (ابعاد مذاکره در حرفه حسابرسی) نسبت به قوانین تحلیل ماتریسی (محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس) می‌شود. لذا، در جدول (۱۲) نیز برای اهمیت مبنای تصمیم (ابعاد مذاکره در حرفه حسابرسی) نیز از شاخص «مُد» بهره برده شد. نکته قابل توجه این است که ابعاد ابعاد مذاکره در حرفه حسابرسی در این بخش از E1 تا E5 جهت تسهیل فرآیند تحلیل کدگذاری شدند.

جدول ۱۲. تعیین میزان اهمیت مبنای تصمیم (ابعاد مذاکره در حرفه حسابرسی) نسبت به مضامین

متغیر	نمادها	محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی			
		B4	B3	B2	B1
اخلاق‌گرایی حرفه‌ای	N1	نسبتاً خوب	خوب	خیلی خوب	ضعیف
خودکارآمدی	N2	متوسط	متوسط	خوب	متوسط
حمایت اجتماعی	N3	متوسط	نسبتاً خوب	نسبتاً خوب	ضعیف

سپس نسبت‌های کلامی اختصاص داده شده جهت تعیین میزان اهمیت مبنای تصمیم (ابعاد مذاکره در حرفه حسابرسی) نسبت به مضامین یعنی محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس، می‌بایست به اعداد فازی شهودی مثالی تبدیل شود و سپس تجمیع نظرات تصمیم‌گیرندگان صورت پذیرد.

جدول ۱۳. ماتریس تصمیم فازی شهودی و وزن هر یک از مضامین براساس مبنای تصمیم

N/B	ابعاد مذاکره حسابرسی		
	N3	N2	N1
B1	[۰/۲۰، ۱۵۵، ۳/۰۰، ۲/۵۵]	[۰/۲۵، ۶۴۵، ۵/۰۰، ۵/۶۵]	[۰/۱۵، ۱۵۵، ۳/۰۰، ۲/۵۵]
	[۰/۲۵، ۲۵۵، ۴/۰۰، ۳/۴۰]	[۰/۳۵، ۳۰۵، ۵/۲۰، ۴/۰۰]	[۰/۲۰، ۱۱۵، ۲/۲۰، ۱/۵۰]
B2	[۰/۲۰، ۲۹۰، ۳/۳۰، ۳/۵۵]	[۰/۲۵، ۷۸۵، ۶/۱۵، ۶/۸۵]	[۰/۲۰، ۲۹۰، ۳/۳۰، ۳/۵۵]
	[۰/۲۵، ۱۸۵، ۳/۲۰، ۲/۵۰]	[۰/۵۵، ۳۹۰، ۶/۵۵، ۵/۲۵]	[۰/۲۵، ۱۸۵، ۳/۲۰، ۲/۵۰]
B3	[۰/۲۰، ۲۷۵، ۳/۱۰، ۳/۳۰]	[۰/۲۵، ۷۸۵، ۵/۷۵، ۷/۰۰]	[۰/۲۰، ۲۷۵، ۳/۱۰، ۳/۳۰]
	[۰/۲۵، ۱۵۵، ۳/۰۰، ۲/۲۰]	[۰/۵۵، ۳۱۰، ۵/۶۰، ۴/۵۰]	[۰/۲۵، ۱۵۵، ۳/۰۰، ۲/۲۰]
B4	[۰/۲۰، ۲۸۰، ۳/۳۰، ۳/۰۰]	[۰/۳۰، ۷۴۵، ۵/۲۵، ۶/۰۰]	[۰/۲۰، ۲۸۰، ۳/۳۰، ۳/۰۰]
	[۰/۲۵، ۱۵۵، ۲/۸۰، ۲/۰۰]	[۰/۴۰، ۳۲۵، ۵/۱۵، ۴/۴۰]	[۰/۲۵، ۱۵۵، ۲/۸۰، ۲/۰۰]

براین اساس با توجه به اینکه در رتبه‌بندی ابعاد محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس نیز مشخص گردید، پایین بودن سهم بازار حسابرسی محرک اثرگذاری در کاهش مذاکره در حرفه حسابرسی است. پس از تهیه ماتریس تصمیم تجمیع‌شده فازی، ابتدا توسط روابط (۱۵) تا (۱۹) نرمالایز می‌شوند و سپس توسط رابطه (۷)، این ماتریس به یک ماتریس تصمیم دفازی (قطعی) تبدیل خواهد شد.

$$R = [\tilde{r}_{ij}]_{m \times n} \quad (15)$$

$$\tilde{r}_{ij} = \left[\frac{a_{ij}}{c_j^{\max}}, \frac{b_{ij}}{c_j^{\max}}, \frac{c_{ij}}{c_j^{\max}} \right], j \in B \quad (16)$$

$$\tilde{r}_{ij} = \left[\frac{a_j^{\min}}{c_{ij}}, \frac{a_j^{\min}}{b_{ij}}, \frac{a_j^{\min}}{a_{ij}} \right], j \in C \quad (17)$$

$$c_j^{\max} = \max_i c_{ij} \text{ if } j \in B \quad (18)$$

$$a_j^{\min} = \min_i a_{ij} \text{ if } j \in C \quad (19)$$

که در روابطه فوق؛ m تعداد گزینه‌های ماتریسی؛ n تعداد زیر معیارهای هدف؛ B مجموع معیارهای دارای مطلوبیت؛ C مجموعه معیارهای دارای عدم مطلوبیت (هزینه)؛^۲ همچنین در این روابط r_{ij}^p ؛ r_{ij}^m و r_{ij}^o بدترین ارزش محاسباتی؛ محتمل‌ترین ارزش محاسباتی و بهترین ارزش محاسباتی از ماتریس تصمیم فازی نرمال شده را نشان می‌دهند.

جدول ۱۴. ماتریس دفازی شده مضامین برای تعیین اثربخش‌ترین بُعد ابعاد مذاکره در حرفه حسابداری

محرك‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی				نمادها	متغیر	ابعاد مذاکره حسابداری
B4	B3	B2	B1			
۰/۳۶۲	۰/۴۰۵	۰/۵۱۱	۰/۲۱۳	N1	اخلاق‌گرایی حرفه‌ای	
۰/۲۷۴	۰/۳۶۵	۰/۴۸۸	۰/۲۰۲	N2	خودکارآمدی	
۰/۲۴۱	۰/۳۲۴	۰/۴۱۳	۰/۱۹۲	N3	حمایت اجتماعی	

پس از تشکیل این ماتریس می‌بایست نسبت به انتخاب راه‌حل‌های ایده‌آل مثبت و منفی از بین مضامین محرك‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس برای انتخاب کاهنده‌ترین بُعد مذاکره در حرفه حسابداری اقدام نمود. لذا، براساس روابط (۲۰) و (۲۱) نسبت به انجام تحلیل در این بخش اقدام می‌شود:

$$S_i = \sum_{j=1}^n w_j (\tilde{f}_j^* - \tilde{f}_{ij}) / (\tilde{f}_j^* - \tilde{f}_{ij}^-) \quad (20)$$

$$R_i = \text{Max}_j [w_j (\tilde{f}_j^* - \tilde{f}_{ij}) / (\tilde{f}_j^* - \tilde{f}_{ij}^-)] \quad (21)$$

در روابط فوق؛ S_i بیانگر نسبت فاصله گزینه نام از راه‌حل ایده‌آل مثبت (بهترین ترکیب)؛ R_i بیانگر نسبت فاصله گزینه نام از راه‌حل ایده‌آل منفی (بدترین ترکیب)؛ w_j وزن زیر معیار نام؛ براساس این روابط برترین رتبه براساس ارزش S_i و بدترین رتبه براساس ارزش R_i به دست می‌آید.

جدول ۱۵. راه‌حل‌های ایده‌آل مثبت و منفی در روش ویکور فازی شهودی

محرك‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی				نمادها	راه‌حل ایده‌آل
B4	B3	B2	B1		
۰/۵۹۳	۰/۶۰۱	۰/۶۱۵	۰/۳۹۶	S_i	راه‌حل ایده‌آل مثبت
۰/۳۱۵	۰/۲۵۶	۰/۲۳۵	۰/۳۲۲	R_i	راه‌حل ایده‌آل منفی

همانطور که مشاهده می‌شود، بالاترین سطح ایده‌آل مثبت مربوط به مربوط به بعد پایین بودن سهم بازار حسابداری (B2) به عنوان مضمون محرك‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس است که احتمالاً سهم بیشتری در کاهش اثربخشی مذاکره در حرفه حسابداری دارد. در واقع همانطور که در جدول ۱۵ مشاهده می‌شود، بالاترین سطح ایده‌آل مثبت ($S_i = 0.615$) است که مربوط به پایین بودن سهم بازار حسابداری از محرك‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس است. در ادامه می‌بایست مقادیر S_i ؛ R_i و Q_i براساس روابط (۱۳) و (۱۴) محاسبه شوند. در واقع جدول ۱۴ براساس شاخص Q_i اولویت‌بندی معیارهای ابعاد مذاکره در حرفه حسابداری به عنوان گزینه تصمیم تعیین شده است. همانطور که در معادله (۱۴) توضیح داد شد، مقدار مطلوب شاخص Q_i یعنی v برابر با $v = 0.5$ استناد شده است. براساس شاخص Q_i و با توجه به دستورالعمل تحلیل ویکور فازی، گزینه‌ی تصمیمی که پایین‌ترین مقدار را داشته باشد، به عنوان اثربخش‌ترین مبنای ابعاد مذاکره در حرفه حسابداری انتخاب می‌شوند. این نتایج در جدول ۱۶ ارائه شده‌اند.

¹ Benefit Criteria

² Cost Criteria

جدول ۱۶. تعیین مطلوب‌ترین گزینه ارزیابی ابعاد مذاکره در حرفه حسابرسی براساس اجرای روش ویکور فازی

متغیر	نماد	معیارهای ارزیابی			رتبه	شرح
		Q_i	R_i	S_i		
اخلاق‌گرایی حرفه‌ای	N1	۰/۲۱۳	۰/۱۲۵	۰/۰۹۱	1 st	ابعاد مذاکره حسابرسی
خودکارآمدی	N2	۰/۲۵۲	۰/۱۷۸	۰/۱۱۰	2 nd	
حمایت اجتماعی	N3	۰/۳۱۶	۰/۲۰۳	۰/۱۶۷	3 rd	

همانطور که مشخص شده است، اخلاق‌گرایی حرفه‌ای براساس ارزش شاخص Q_i برابر با ۰/۰۹۱ تعیین شد که براساس این نتیجه مشخص می‌گردد، کاهنده‌ترین بعد مذاکره حسابرسی از پایین بودن سهم بازار حسابرسی به عنوان مضمون محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس، اخلاق‌گرایی حرفه‌ای است.

بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش ارزیابی ابعاد مذاکره در حرفه حسابرسی حسابرسان براساس محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس است. همانطور که فرآیند تحلیلی پژوهش نشان داد، جهت شناسایی ابعاد مربوط به محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس از تحلیل فراترکیب و دلفی بهره برده شد. نتایج براساس شناسایی پژوهش‌های مرتبط از وجود ۴ بعد اصلی حکایت داشت که جهت سنجش پایایی ابعاد براساس تحلیل دلفی، مشخص گردید هر ۴ معیار مورد تأیید است. در ادامه نیز برای تعیین ابعاد مذاکره در حسابرسی از پژوهش **تروتمن و همکاران (۲۰۰۵)** بهره برده شد که ۳ بعد برای سنجش این متغیر را پیشنهاد داده بود. سپس براساس تحلیل ماتریسی فازی شهودی و معیار ویکور، دو هدف می‌بایست پیگیری می‌شد. اولاً مشخص شود، اثرگذارترین محرک دیالکتیک هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس کدام است و ثانیاً مشخص گردد، براساس محرک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس، کدام بعد از اثرگذاری کاهنده‌تری در مذاکره حسابرسی دارد.

لذا، براساس هدف اول نتیجه آزمون ماتریسی ویکور فازی مشخص گردید، مهمترین پارامتر مربوط به محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس، پایین بودن سهم بازار حسابرسی است که باتوجه به اوزان فازی کسب‌شده، بالاترین نرخ اهمیت را نسبت به سایر ابعاد این معیار را دارد. در تحلیل نتیجه بدست آمده باید بیان نمود، پایین بودن سهم بازار حسابرسی می‌تواند به عنوان یک محرک ارزش بیرونی براساس رویکرد **جنکینز (۱۹۹۶)** در بسط رویکرد دیالکتیک در شکل‌گیری هویت اجتماعی تلقی شود که حسابرس براساس آن به دلیل پایین بودن سهم بازار حسابرسی و جایگاه رقابتی، تمایل دارد تا ارزش‌های خود را به ارزش‌های صاحبکار دارای شهرت پیوند بزند و از این طریق هویت اجتماعی صاحبکار دارای قدرت بیشتر را به جای هویت حرفه‌ای انتخاب نماید. در واقع این دست از حسابرسان ارزش‌های اجتماعی صاحبکاران را به ارزش‌های حرفه‌ای و نهادینه شده در فلسفه حسابرسی ترجیح می‌دهند و این موضوع باعث می‌شود تا ادراک هویت آنان با ارزش‌های صاحبکاران شکل بگیرد. به عبارت دیگر، پایین بودن سهم بازار حسابرسی، محرک دیالکتیکی در انتقال هویت صاحبکار به حسابرس تلقی می‌شود که فرد از طریق جایگزین کردن ارزش‌های دیگر در بسترهای اجتماعی با ارزش‌های حرفه‌ای در پی رسیدن به سهم بیشتری از بازار است. این موضوع می‌تواند ضمن پایین آوردن شأن حسابرس به لحاظ حرفه‌ای، به افزایش سرخوردگی در کار راه حرفه‌ای در بلندمدت

منجر شود و با کاهش تعهد، استقلال رفتاری و عملکردی حسابرس در مواجهه با صاحبکاران به دلیل مسامحه و تساهل ایجاد شده براساس قدرت صاحبکار، تحت تأثیر قرار گیرد.

براساس هدف دوم تحلیل ماتریس فازی شهودی مشخص گردید، کاهنده‌ترین بعد مذاکره حسابرسی از پایین بودن سهم بازار حسابرسی به عنوان مضمون محرک‌های دیالکتیک ارجاع هویت اجتماعی صاحبکار به حسابرس، اخلاق‌گرایی حرفه‌ای است. در تحلیل این نتیجه باید بیان نمود، حسابرسی که تحت تأثیر محرک‌های دیالکتیکی، ارزش‌های بیرونی را جایگزین ارزش‌های حرفه‌ای و درونی می‌نماید، تحت پایین بودن سهم بیشتر بازار، احتمالاً، با کاهش اخلاق‌گرایی حرفه‌ای را در مذاکره حسابرسی مواجه خواهند بود. به عبارت دیگر اخلاق‌گرایی حرفه‌ای که نشان‌دهنده تمرکز حسابرس بر روی ارزش‌های ارائه شده در آیین رفتار حرفه‌ای است، با وجود محرک سهم پایین بازار حسابرسی، کاهش می‌یابد، زیرا حسابرس در می‌یابد که برای مذاکره با صاحبکاران، حرکت در مسیر خواسته‌ها و برآورده ساختن انتظارات آنان است که می‌تواند به شناخته‌تر شدن او به واسطه قدرت صاحبکار، کمک نماید. لذا در شرایطی که حسابرسان با تحریک شدن از محرک‌های دیالکتیکی به دنبال هویت اجتماعی باشند که در آن ارزش‌های صاحبکاران را به جای ارزش‌های حرفه‌ای خود بپذیرند، اخلاق‌گرایی به عنوان مهمترین عامل مذاکره در حرفه حسابرسی تحت تأثیر منفی قرار می‌گیرد و کاهش می‌یابد. زیرا یک حسابرس دارای فلسفه و ماهیت استقلال‌گرایی، با پابندی به ارزش‌های اخلاقی تلاش می‌کند در مذاکره حسابرسی، به گونه مفاد قرارداد با صاحبکار را منعقد نماید، که ضمن پوشش تمامی استانداردهای حسابرسی، جایگاه حرفه‌ای حسابرسان نیز حفظ گردد. به عبارت دیگر، محرک دیالکتیک پایین بودن سهم بازار، با ارجاع هویت صاحبکار به حسابرس باعث جایگزینی ارزش‌های دیگر همچون منافع مادی با ارزش‌های حرفه‌ای می‌شود و شناخت فرد از مذاکره در حسابرسی را به سمت تساهل با صاحبکار سوق می‌دهد. نتیجه کسب شده با پژوهش‌های ون‌نیوآمروننگن و همکاران (۲۰۲۲)؛ موستیکارینی و ادهاریانی (۲۰۲۲)؛ لیو و همکاران (۲۰۲۱)؛ بلگارد و اشلی من (۲۰۱۹)؛ اسونبرگ و همکاران (۲۰۱۸) و ولیان و همکاران (۱۳۹۹) مطابقت دارد.

باتوجه به اهمیت پژوهش در راستای نتایج کسب شده پیشنهاد می‌شود، فقدان برخی از آیین‌نامه‌ها و قوانین نظارتی بر رعایت مذاکرات بین حسابرسان با صاحبکاران، احتمالاً باعث می‌گردد تا اثربخشی مذاکره در سایه پیوند ارزش‌های حسابرس با صاحبکار، تحت تأثیر قرار گیرد و این موضوع زمینه تخلف در حرفه حسابرسی را بیشتر نماید و به افزایش ریسک حسابرسی منجر شود. لذا، به نهادهای نظارتی همچون سازمان حسابرسی می‌توان پیشنهاد داد تا با هدف جلوگیری از بروز چنین اتفاقاتی، اولاً نسبت به توسعه آموزش‌های پایدار در عرصه مذاکره حسابرسی اقدام شود تا به تغییر باورهای حرفه‌ای در حسابرسان کمک نماید و زمینه برای ارتقاء هویت حرفه‌ای را افزایش دهد. ثانیاً می‌توان از طریق نظارت‌های مؤثر بر موسسه‌های حسابرسی، هرگونه راه‌کار دورزدن قوانین را شناسایی نماید و با ارزیابی دوره‌ای عملکردهای حسابرسان، به ارتقاء کیفیت و اخلاق حرفه‌ای حسابرسی در سطح بازار سرمایه در آینده کمک نماید. از طرف دیگر بنظر می‌رسد دیالکتیک بین حسابرس و صاحبکاران باید براساس ارزش‌های حرفه‌ای صورت گیرد که این مهم می‌بایست در چارچوب توسعه فرهنگ حسابرسی مورد توجه قرار گیرد تا هریک از دو طرف در زمان مذاکره، به ارزش‌های حرفه‌ای پایبند باشند و مبنای رقابتی بودن بازار حسابرسی، توسعه ارزش‌های حرفه‌ای در استانداردهای حسابداری و حسابرسی در آینده تقویت گردد.

تقدیر و تشکر

بدینوسیله از معاونت محترم تحقیقات و فناوری دانشگاه آزاد اسلامی واحد بین‌المللی خرمشهر به خاطر حمایت معنوی در اجرای پژوهش حاضر سپاسگزاری می‌شود. همچنین از کلیه افرادی که در این مقاله مبنی بر جمع‌آوری داده‌های پژوهش مشارکت نمودند، نهایت تشکر و تقدیر را داریم.

منابع

- امری، امید؛ شورورزی محمدرضا؛ مسیح‌آبادی، ابوالقاسم و مهرآذین، علیرضا (۱۴۰۰). نقش ویژگی‌های مدیریت بر نوع اظهارنظر حسابرسی و روابط حسابرس - صاحبکار. *دانش حسابرسی* ۲۱(۸۳)، ۲۶۶-۲۴۶.
- آراد، حامد؛ خلعتبری لیماکی، عبدالصمد و پوررضاتمیجانی، معصومه (۱۴۰۰). توسعه تجاری‌سازی حرفه حسابرسی در ایران: تحلیلی از جایگاه هویت حسابرسان. *دانش حسابرسی*، ۲۱(۸۴)، ۱۴۹-۱۱۹.
- جعفریان، مائده؛ صفری گرایلی، مهدی و ولیان، حسن (۱۴۰۰). رویکرد تحول‌گرایانه صاحبکار و بی‌طرفی حسابرس با تأکید بر هویت حرفه‌ای حسابرس. *تحقیقات حسابداری و حسابرسی*، ۱۳(۵۲)، ۱۶۶-۱۴۷.
- حساس یگانه، یحیی؛ باباجانی، جعفر؛ برزیده، فرخ و بیگلر، کیومرث (۱۳۹۶). عوامل اقتصادی مؤثر بر مذاکره برای حل و فصل اختلاف‌نظرهای حسابرس با صاحبکار در ارتباط با نحوه گزارشگری مالی. *دانش حسابرسی*، ۱۷(۶۷)، ۲۴-۵.
- حسینی، سیدنیما؛ صفری گرایلی، مهدی و ولیان، حسن (۱۴۰۰). نگرش کارآمدی حسابرس در مذاکره و بی‌طرفی حسابرس: تحلیلی بر نقش هویت حرفه‌ای حسابرس. *دانش حسابداری مالی*، ۸(۳)، ۲۰۰-۱۷۵.
- خلخال، مرضیه؛ مران‌جوری، مهدی؛ علی‌خانی، مرضیه و تقی‌پوریان، یوسف (۱۴۰۱). تعهد حرفه‌ای، جهت‌گیری‌های اخلاقی و نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی. *دانش حسابرسی*، ۲۲(۸۷)، ۴۰۲-۳۸۱.
- سامی، سیامک؛ خسروی‌پور، نگار و لشگری، زهرا (۱۴۰۱). تأثیر کاربرد استعاره دیالکتیکی بر فرایند بلوغ مذاکره حسابرسان. *مجله دانش حسابداری*، ۱۳(۱)، ۱۳۹-۱۲۱. https://jak.uk.ac.ir/article_3010_f9c1109c9e03bf8ff9adb9d16e0f1e34.pdf.
- شیرزاد، بهرام؛ نیکومرام، هاشم و وکیلی‌فرد، حمیدرضا (۱۳۹۹). جامعه‌پذیری حرفه‌ای و تردید حرفه‌ای در حسابرسی: آزمون نظریه هویت اجتماعی. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۹(۳۶)، ۱۸-۱.
- نعمتی‌کشتلی، رضا (۱۴۰۱). تأثیر سبک‌های یادگیری بر عملکرد حسابرس با رویکرد مدل چندوجهی توانایی‌های میانجی. *مجله دانش حسابداری*، ۱۳(۴)، ۱۶۰-۱۴۳. https://jak.uk.ac.ir/article_3107_29cf02c3fcf6185f40bdb78720c1685e.pdf.
- عارف‌منش، زهره و موسوی، مهرا (۱۴۰۱). تأثیر هویت حرفه‌ای حسابرس بر رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس و صاحبکار با بی‌طرفی. *قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری و حسابرسی*، ۱(۳)، ۲۴-۱.
- کاظمی‌علوم، مهدی؛ رضازاده، جواد و کردستانی، غلامرضا (۱۳۹۸). شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر اتخاذ استراتژی امتیازدهی در مذاکرات حسابرس و صاحبکار. *حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۴(۸)، ۲۱۳-۱۶۳.
- مهرانی، کاوه؛ یزدانی، سیما؛ بهبهانی‌نیا، پریساسادات و اسکندر، هدی (۱۳۹۲). نحوه انتخاب استراتژی‌های مذاکرات با مدیر توسط حسابرس. *پژوهش حسابداری*، ۳(۱)، ۱۲۲-۱۰۱.
- ولیان، حسن؛ صفری گرایلی، مهدی و حسن‌پور، داوود (۱۳۹۹). هویت حرفه‌ای و سازمانی حسابرسان و تجاری‌سازی در مؤسسات حسابرسی. *دانش حسابرسی*، ۲۰(۷۸)، ۳۹۱-۳۵۶.
- ولیان، حسن؛ عبدلی، محمدرضا؛ اسلامی، خدیجه و اروئی، مهرا (۱۴۰۱). بررسی تأثیر هویت حرفه‌ای حسابرسان بر ماهیت رقابتی صاحبکاران با توجه به نقش تجربه حسابرس. *دانش حسابرسی*، ۲۲(۸۶)، ۲۷۳-۲۴۱.

References

- Aczel, J., & Saaty, T.L. (1983). Procedure for synthesizing ratio judgements. *Journal of Mathematical Psychology*, 27, 93-102.
- Amri, O., Shoorvarzy, M., Massihabadi, A., & Mehrazeen, A. (2021). The role of management attributes on audit opinions and auditor-client relationships. *Auditing Knowledge*, 21(83), 266-246 [In Persian]
- Angela, L.M., & Husnatarina, F. (2015). Effect of auditor and client negotiation experience on audit results: an experimental test. *International Journal of Monetary Economics and Finance*, Inderscience Enterprises Ltd, 8(4), 345-359.
- Arad, H., Khalatbari-Limaki, A., & Pourreza-Tamejani, M. (2021). Development of commercialization of audit profession in Iran: An analysis of auditors identity. *Journal of Audit Science*, 21(84), 119-149 [In Persian].
- Arefmanesh, Z., & Mousavi, M. (2022). The effect of the auditor's professional identity on the relationship between the self-efficacy of auditor-employer negotiations and impartiality. *Judgment and Decision Making in Accounting and Auditing*, 1(3), 1-24 [In Persian].
- Bamber, E.M., & Iyer, V.M. (2002). Big 5 auditors' professional and organizational identification: Consistency or conflict? *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 21(2), 21-38.
- Bamber, E.M., & Iyer, V.M. (2007). Auditors' identification with their clients and its effect on auditors' objectivity. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 26(2), 1-24.
- Bame-Aldred, C.W., & Kida, T. (2007). A comparison of auditor and client initial negotiation positions and tactics. *Accounting Organizations and Society*, 32, 497-512.
- Becker, C.L., DeFond, M.L., Jiambalvo, J., & Subramanyam, K.R. (1998). The effect of audit quality on earning management. *Contemporary Accounting Research*, 15(1), 1-24.
- Bennett, G.B., Hatfield, R.C., & Stefaniak, Ch. (2015). The effect of deadline pressure on pre-negotiation positions: A comparison of auditors and client management. *Contemporary Accounting Research*, 32(4), 1507-1528.
- Berglund, N.R., & Eshleman, J.D. (2019). Client and audit partner ethnicity and auditor-client alignment. *Managerial Auditing Journal*, 34(7), 835-862.
- Blokdijk, H., Driehuisen, F., Simunic, D.A., & Stein, M. (2006). An analysis of cross-sectional differences in Big and non-Big public accounting firms' audit programs. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 25(1), 27-48.
- Brante, T. (2005). Om begreppet och företeelsen profession. Tidskrift för Praxisnära forskning, No. 1, Division of Sociology, *Högskolan i Borås*, pp. 1-13.
- Broberg, P., Umans, T., & Gerlofstig, C. (2013). Balance between auditing and marketing: an explorative study. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 22(1), 57-70.
- Broberg, P., Umans, T., Skog, P., & Theodorsson, E. (2018). Auditors' professional and organizational identities and commercialization in audit firms. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(2), 374-399.
- Burt, I., & Libby, T. (2021). Organizational identity, professional identity salience and internal auditors' assessments of the severity of internal control concerns. *Managerial Auditing Journal*, 36(4), 513-534.
- Carrington, T., Johed, G., & Öhman, P. (2011). The organizational context of professionalism in auditing. *Paper Presented at Critical Perspectives on Accounting Conference*, Clearwater, FL.
- Chen, K.Y., Lin, K.L., & Zhou, J. (2005). Audit quality and earnings management for Taiwan IPO firms. *Managerial Auditing Journal*, 20(1), 86-104.
- Clow, K.E., Stevens, R.E., McConkey, W.C., & Loundon, D.L. (2009). Accountants' attitudes toward advertising: A longitudinal study. *Journal of Services Marketing*, 23(2), 125-132.
- Dennis, R.M. (2008). Biculturalism and the dialectics of identity, Dennis, R.M. (Ed.) *Biculturalism, Self-Identity and Societal Transformation (Research in Race and Ethnic Relations, Vol. 15)*, Emerald Group Publishing Limited, Bingley, 31-48.
- Devi, K. (2011). Extension of VIKOR method in intuitionistic fuzzy environment for robot selection. *Expert Systems with Applications*, 38(11), 14163-14168.
- Doxey, M., & Ewing, R. (2021). Have changes in audit standards altered client perceptions of auditors? *American Journal of Business*, 36(2), 109-127.

- Du, X. (2019). Does CEO-auditor dialect sharing impair pre-IPO audit quality? Evidence from China. *Journal of Business Ethics*, 156(2), 699–735.
- Freidson, E. (2001), Professionalism: The Third Logic, *University of Chicago Press*, Chicago, IL.
- Hafield, R.C., Mullis, C.E., & Trotman, K.T. (2022). Interactive auditor-client negotiations: The effects of the accumulating nature and direction of audit differences. *The Accounting Review*, 97(7), 223-241.
- Hasas Yeganeh, Y., Babajani, J., Barzideh, F., & Biglar, K. (2017). Contingent factors affecting the negotiation to resolve the auditor's disagreements with the employer in connection with the way of financial reporting. *Audit Knowledge*, 17(67), 5-24. [In Persian].
- Heckman, D.R., Steensma, K.H., Bigley, G.A., & Hereford, J.F. (2009). Effects of organizational and professional identification on the relationship between administrators' social influence and professional employees' adoption of new work behavior. *Journal of Applied Psychology*, 94(5), 1325-1335.
- Hosseyini, S. N., Safari Gerayli, M., & Valiyan, H. (2021). Auditor effectiveness attitudes in negotiating on the auditor objectivity: Analysis of the role of professional identity. *Financial Accounting Knowledge*, 8(3), 175-200 [In Persian].
- Humphrey, C., & Moizer, P. (1990). From techniques to ideologies: an alternative perspective on the audit function. *Critical Perspectives on Accounting*, 1(3), 217-238.
- Islam, M.S., Nepal, M.P., Skitmore, M. & Attarzadeh, M. (2017). Current research trends and application areas of fuzzy and hybrid methods to the risk assessment of construction projects. *Advanced Engineering Informatics*, 33, 112-131.
- Jafarian, M., Safari Gerayli, M., & Valiyan, H. (2021). Transformational client leadership and auditor objectivity with emphasis on the role of professional identification. *Accounting and Auditing Research*, 13(52), 147-166 [In Persian].
- Jenkins, J.G., & Lowe, D.J. (1999). Auditors as advocates for their clients: Perceptions of the auditor client relationship. *Journal of Applied Business Research*, 15(2), 73-78.
- Jenkins. R. (1996). *Social Identity*, London: Sage Publication.
- Kazemi Olum, M., Rezazadeh, J., & Kordestani, Gh. (2019). Identifying and ranking the factors influencing the adoption of scoring strategy in the negotiations between the auditor and the employer. *Value and Behavioral Accounting Quarterly*, 4(8), 163-213 [In Persian].
- Khalkhali, M., Marvanjooori, M., Alikhani, M., & Taghipoorian, Y. (2022). Professional commitment, ethical orientations and auditors' attitude towards marketing activities. *Audit Knowledge*. 22(87), 381-402 [In Persian].
- Kleinman, G., & Palmon, D. (2000). A negotiation-oriented model of auditor-client relationships. *Group Decision and Negotiation*, 9(17), 17-45.
- Kulset, E., & Stuart, I. (2019). Auditor–client negotiations over disputed accounting issues: Evidence from one of the Norwegian Big 4 firms. *International Journal of Auditing*, 22(3), 435-448.
- Lai, K. (2013). Audit reporting of Big 4 versus non-Big 4 auditors: the case of ex-Andersen clients. *The International Journal of Auditing*, 48(4), 495-524.
- Lembke, S., & Wilson, M.G. (1998). Putting the “team” into teamwork: alternative theoretical contributions for contemporary management practice. *Human Relations*, 51(7), 927-944.
- Liu, Q., Zhao, L., Tian, L., & Xie, J. (2021). Close auditor-client relationships: adverse effects and the potential mitigating role of partner rotation. *Managerial Auditing Journal*, 36(6), 889-919.
- Mael, F.A., & Ashforth, B.E. (1992). Alumni and their alma mater: A partial test of the reformulated model of organizational identification. *Journal of Organizational Behavior*, 13(2), 103-123.
- Manlove, C.T. (2001). Review: Towards a dialectic of identity and economy in postcolonial studies. *The Johns Hopkins University Press*, 28(2), 198-206.
- Mehrani, K., Yazdani, S., Behbahania, P.S., & Ekandar, H. (2013). How to choose negotiation strategies with the manager by the auditor. *Journal of Accounting and Social Interests*, 3(1), 101-122 [In Persian].
- Mustikarini, A., & Adhariani, D. (2022). In auditor we trust: 44 years of research on the auditor-client relationship and future research directions. *Meditari Accountancy Research*, 30(2), 267-292.

- Nematikoshтели, R. (2022). The effect of learning styles on the auditor's performance with the approach of mediator skills multidimensional model. *Journal of Accounting Knowledge*, 13(4), 143-160 [In Persian] https://jak.uk.ac.ir/article_3107_29cf02c3fcf6185f40bdb78720c1685e.pdf.
- Rahmat, M.M., Ali, S.H.A., & Mohd Saleh, N. (2021). Auditor-client relationship and related party transactions disclosure: the role of family controlling shareholders from a network perspective. *Managerial Auditing Journal*, 36(4), 591-615.
- Sami, S., Khosravipour, N., & Lashgari, Z. (2022). The effect of using dialectical metaphor on auditors' negotiation maturation process. *Journal of Accounting Knowledge*, 13(1), 121-139 [In Persian] https://jak.uk.ac.ir/article_3010_f9c1109c9e03bf8ff9adb9d16e0f1e34.pdf.
- Shirzad, B., Nikomaram, H., & Vakilifard, H.R. (2020). Professional socialization and professional skepticism in auditing: The theory of social identity. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 9(36), 1-18 [In Persian].
- Stefaniak, C.M., Houston, R.W., & Cornell, R.M. (2012). The effects of employer and client identification on internal and external auditors' evaluations of internal control deficiencies. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(1), 39-56.
- Suddaby, R., Gendron, Y., & Lam, H. (2009). The organizational context of professionalism in accounting. *Accounting, Organisations and Society*, 34(3/4), 409-427.
- Svanberg, J., & Öhman, P. (2015). Auditors' identification with their clients: Effects on audit quality. *The British Accounting Review*, 47(4), 395-408.
- Svanberg, J., Öhman, P., & Neidermeyer, P.E. (2018). Client-identified auditor's initial negotiation tactics: a social-identity perspective. *Managerial Auditing Journal*, 33(6/7), 633-654.
- Sweeney, B., & McGarry, C. (2011). Commercial and professional audit goals: Inculcation of audit seniors. *International Journal of Auditing*, 15(3), 316-332.
- Tesfamariam, S., & Sadiq, R. (2006). Risk-based environmental decision-making using fuzzy analytic hierarchy process (F-AHP). *Stochastic Environmental Research and Risk Assessment*, 21(2), 35-50.
- Trotman, K., Wright, A., & Wright, S. (2005). Auditor negotiations: An examination of the efficacy of intervention methods. *The Accounting Review*, 80(2), 349-367.
- Trotman, K., Wright, A., & Wright, S. (2009). An examination of the effects of auditor rank on negotiation planning judgments. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 28(1), 191-203.
- Valiyan, H., Abdoli, M., Eslami, Kh., & Oroyee, M. (2022). Investigating the impact of auditors' professional identity on the competitive nature of business owners, considering the role of auditor experience. *Audit Knowledge*, 22(86), 241-273 [In Persian].
- Valiyan, H., Safarigeraili, M., & Hasanpour, D. (2020). Professional and organizational identity of auditors and commercialization in audit institutions. *Audit Knowledge*, 20(78), 356-391 [In Persian].
- Van Nieuw Amerongen, N., Coskun, E., van Buuren, J., & Duits, H.B. (2022). The coherence of the auditor-client relationship quality and auditor tenure with client's perceptions on added-value in SME audits: A sociological perspective. *Managerial Auditing Journal*, 37(3), 358-379.
- Vargas, L.G. (1984). Reciprocal matrix with random coefficients. *Mathematical Modelling*, 3: 69-81
- Wang, H., Qian, G., & Feng, X. (2011). An intuitionistic fuzzy AHP based on synthesis of eigenvectors and its application. *Information Technology Journal*, 10(3), 1850-1866.
- Wang, J., Hamammi, H., & Ousama, A.A. (2022). Does the power of negotiation influence audit fees? Evidence from the Chinese context. *International Journal of Economics and Accounting*, 11(1), 1-19.
- Wan-Huggins, V.N., Riordan, C.M., & Griffeth, R.W. (1998). The development and longitudinal test of a model of organizational identification. *Journal of Applied Social Psychology*, 28(8), 724-749.
- Wu, D.D., Zhang, Y., Wu, D., & Olson, D.L. (2010). Fuzzy multi-objective programming for supplier selection and risk modeling: A possibility approach. *European Journal of Operations Research*, 200(3), 774-787.
- Zhou, J., & Elder, R. (2008). Audit quality and earnings management by seasoned equity offering firms. *Asia-Pacific Journal of Accounting and Economics*, 11(2), 95-120.