

## Evaluation of the Conversational Accounting Development Drivers of under the Synergy of Managers' Negative Resistance: Mapping the Perspectives of Iran's Capital Market<sup>1</sup>

Pari Mombeini<sup>2</sup>, Vali Khodadadi<sup>3</sup>, Ali Mahmoodi<sup>4</sup>, Alireza Jorjorzadeh<sup>5</sup>,  
Ahmad Kaam Amir<sup>6</sup>

Received: 2024/01/14

Accepted: 2024/04/26

Research Paper

### Abstract

**Objective:** The purpose of this study is future research study of conversational accounting development drivers of under the managers' negative resistance synergy.

**Methods:** This study is in the category of applied research in terms of results; It is considered exploratory in terms of purpose and mixed in terms of the type of data collection. Therefore, a range of related processes and complementary analyzes of the qualitative and quantitative sections were used to determine the most likely scenarios for the development of conversational accounting, as well as the most challenging synergistic factor of managers' negative resistance in not accepting this method of accounting. In this study, first through content screening, an attempt was made to identify similar researches with the topic of conversational accounting development with the participation of 12 experts in the field of accounting. Then, the most challenging factors in the development of conversational accounting were determined through the analysis of the linking matrices and mix-make, in order to determine the basic themes of these factors by conducting interviews. In the quantitative part, with the participation of 30 financial managers and heads of accounting departments of capital market companies, who had the necessary experience and knowledge in understanding expectations and information needs, an effort was made to determine the status of each driver of accounting development through a mutual evaluation matrix

**Results:** The results of the study showed that the most favorable matrix for the development of conversational accounting is the cybernetic effect matrix, which may face the challenge of non-acceptance at the level of capital market companies under the influence of the synergy of negative resistance of managers based on overconfidence.

**Conclusion:** The result obtained in this study shows that managers with negative resistance synergy of overconfidence, usually by overestimating the level of their capabilities in managing affairs, have a higher resistance to accept change and under these accounting conditions Dialogue as the most important process expected by stakeholders from the accounting unit, faces a challenge.

**Keywords:** Conversational Accounting; Managers' Negative Resistance Synergy; Cybernetics Effects.

**JEL Classification:** M42.

1. doi: 10.22051/jaasci.2024.46185.1827

2. Ph.D. Student, Department of Accounting, Ahvaz Branch, Islamic Azad University, Ahvaz, Iran. Corresponding Author. (pari.mombeini58@gmail.com).

3. Associate Professor, Department of Accounting, Shahid Chamran University, Ahvaz, Iran. (vkh201349@gmail.com).

4. Assistant Professor, Department of Accounting, Ahvaz Branch, Islamic Azad University, Ahvaz, Iran. (Mahmoodi60@yahoo.com).

5. Assistant Professor, Department of Economics, Ahvaz Branch, Islamic Azad University, Ahvaz, Iran. (arjorjor@iauahvaz.ac.ir).

6. Assistant Professor, Department of Accounting, Ahvaz Branch, Islamic Azad University, Ahvaz, Iran. (Kaab.acc@gmail.com).



## ارزیابی پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای تحت سینرژی مقاومت منفی مدیران: ترسیم چشم‌اندازهای بازار سرمایه ایران<sup>۱</sup>

پری ممبئی<sup>۲</sup>، ولی خدادادی<sup>۳</sup>، علی محمودی<sup>۴</sup>، علیرضا جرجرزاده<sup>۵</sup>، احمد کعب عمیر<sup>۶</sup>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱۰/۲۴

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۲/۰۷

مقاله پژوهشی

### چکیده

**هدف:** هدف این مطالعه آینده پژوهی تأثیر سینرژی مقاومت منفی مدیران در توسعه حسابداری محاوره‌ای می‌باشد.  
**روش:** این مطالعه در دسته پژوهش‌های کاربردی به لحاظ نتیجه؛ اکتشافی به لحاظ هدف و ترکیبی به لحاظ نوع جمع‌آوری داده‌ها تلقی می‌شود. لذا طیفی از فرآیندهای مرتبط و مکمل تحلیل‌های بخش کیفی و کمی مورد استفاده قرار گرفت تا ضمن تعیین محتمل‌ترین سناریوهای توسعه حسابداری محاوره‌ای، چالش برانگیزترین عامل سینرژی مقاومت منفی مدیران در عدم پذیرش این شیوه از حسابداری مشخص گردد. در این مطالعه ابتدا از طریق غربالگری محتوایی، تلاش گردید تا با مشارکت ۱۲ نفر از خبرگان رشته حسابداری نسبت به شناسایی پژوهش‌های مشابه با موضوع توسعه حسابداری محاوره‌ای اقدام شود. سپس از طریق تحلیل ماتریس‌های پیوندی و میک مک محرک‌ترین عوامل چالش برانگیز در توسعه حسابداری محاوره‌ای تعیین شد تا با انجام مصاحبه، مضامین پایه این عوامل تعیین شود. در بخش کمی با مشارکت ۳۰ نفر از مدیران مالی و روسای دواير حسابداری شرکت‌های بازار سرمایه، که از تجربه و دانش لازم در خصوص شناخت انتظارات و نیازهای اطلاعاتی برخوردار بودند، تلاش شد تا از طریق ماتریس ارزیابی متقابل، وضعیت هریک از پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای بر اساس تفکیک سناریوها مشخص شود.  
**یافته‌ها:** نتایج مطالعه نشان داد، مطلوبترین ماتریس توسعه حسابداری محاوره‌ای، ماتریس اثر سایبرنتیک می‌باشد که احتمالاً تحت تأثیر سینرژی مقاومت منفی مدیران بر اساس بیش اطمینانی می‌تواند با چالش عدم پذیرش در سطح شرکت‌های بازار سرمایه مواجه باشد.  
**نتیجه‌گیری:** نتیجه بدست آمده در این مطالعه، بیان‌کننده‌ی این موضوع است که مدیران دارای سینرژی مقاومت منفی بیش اطمینانی، معمولاً بالاتر از حد برآورد نمودن سطح توانمندی‌های خود در اداره امور، از مقاومت بالاتری برای پذیرش تغییر برخوردار می‌باشند و تحت این شرایط حسابداری محاوره‌ای به عنوان مهمترین فرآیند مورد انتظار ذینفعان از واحد حسابداری، با چالش مواجه می‌شود.  
**واژه‌های کلیدی:** حسابداری محاوره‌ای، سینرژی مقاومت منفی مدیران، اثر سایبرنتیک.

طبقه‌بندی موضوعی: M42

doi: 10.22051/jaasci.2024.46185.1827

۲. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد اهواز، دانشگاه آزاد اسلامی، اهواز، ایران. نویسنده مسئول. (pari.mombeini58@gmail.com).

۳. دانشیار، گروه حسابداری، دانشگاه شهید چمران، اهواز، ایران. (vkh201349@gmail.com).

۴. استادیار، گروه حسابداری، واحد اهواز، دانشگاه آزاد اسلامی، اهواز، ایران. (Mahmoodi60@yahoo.com).

۵. استادیار گروه اقتصاد، واحد اهواز، دانشگاه آزاد اسلامی، اهواز، ایران. (arjorjor@iauhvaz.ac.ir).

۶. استادیار، گروه حسابداری، واحد اهواز، دانشگاه آزاد اسلامی، اهواز، ایران. (Kaab.acc@gmail.com).

## مقدمه

با رشد فزآینده‌ی انتظارات اجتماعی از کارکردهای شرکت‌ها در انعکاس اخبار و اطلاعات به ذینفعان، ماهیت عملکردی دانش حسابداری نیز از یک پارادایم صرفاً عینیت‌گرایانه به پارادایم تعامل‌گرایانه تغییر نمود و به سمت برآورده ساختن نیازهای اطلاعاتی ذینفعان حرکت کرد (کوارتننگ و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۲۳: ۲۷). این تغییرات در شرایطی، شکل منسجم‌تری به خود گرفت که تئوری‌های حسابداری نیز به تناوب پژوهش‌های انجام شده، امکان توسعه‌ی پایدار حسابداری از افشاء اطلاعات صرفاً کلاسیک به ارائه‌ی گزارش‌هایی با محتوایی بیشتر را ممکن ساخت (رادرفورد<sup>۲</sup>، ۲۰۲۳: ۴). یکی از این تغییرات، ظهور رویه‌های حسابداری محاوره‌ای در بسترهای بازار سرمایه می‌باشد که در دهه‌ی اول قرن جاری شکل یافت و به مرور به بخشی از شیوه‌ی تعامل شرکت‌ها با ذینفعان بدل گردید. لذا در یک تعریف مشخص، حسابداری محاوره‌ای را می‌توان مبنایی از بازنمایی واقع‌گرایانه‌ی اطلاعات تلقی نمود که براساس مسئولیت‌پذیری و تعهد این دانش در مقابل انتظارات اجتماعی، در قالب رویه‌های اختیاری، به ذینفعان منعکس می‌شود (گروسی و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۲۱: ۱۹). به عبارت دیگر حسابداری محاوره‌ای، شکلی از کارکردهای نقدپردازانه در دانش حسابداری تلقی می‌شود که سبب می‌گردد تا افشاء عملکردهای شرکت براساس سطحی از تعامل و گفتگوی شفاف به ذینفعان منتقل شود و این موضوع در بلندمدت بتواند، ضمن تقارن‌پذیری اطلاعات، امکان کاهش شکاف نمایندگی را بین شرکت با ذینفعان ممکن سازد (دای و ریچ<sup>۴</sup>، ۲۰۲۳: ۲۳۳).

اما الزاماً نمی‌توان تغییرات واقعی در بسترهای بازار سرمایه را صرفاً در توسعه دانش حسابداری جستجو نمود، یا دانش حسابداری را مبنای تغییر پارادایم‌های حسابداری تلقی کرد، بلکه مجموعه عوامل و محرک‌های درونی بیرونی می‌تواند وجود داشته باشد که توسعه‌ی این شیوه از رویه‌های حسابداری را با چالش جدی مواجه نماید. یکی از موانع پذیرش در این راستا، وجود سینرژی مقاومت منفی مدیران در برابر افشاء تمام واقعیت‌هایی است که ممکن است تصدی آنان بر جایگاه مدیریتی

---

1. Kwarteng et al  
2. Rutherford  
3. Grossi et al  
4. Dai and Reich

شرکت‌ها را با چالش جدی مواجه نماید (مارتینز و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۲۰: ۱۳۰). به عبارت دیگر، اگر حسابداری محاوره‌ای را نیازی بر اعتمادافزایی بازار سرمایه بتوان تلقی نمود، باید پذیرفت که توسعه چنین فرآیندی در بازارهای سرمایه ناکارآمدی همچون بازار سرمایه ایران، با چالش‌های زیادی از جمله مقاومت منفی مدیران در برابر انعکاس تمامی اخبار و اطلاعات به ذینفعان روبرو می‌باشد (گیلانی و همکاران، ۱۴۰۱: ۱۹۸). سینرژی مقاومت منفی مدیران نوعی اختلال ادارکی است که به تدریج و براساس یادگیری فرد در یک ساختار نظارتی ناکارآمد شکل می‌گیرد و باعث انتخاب گزینشی اخبار و اطلاعات توسط آنان می‌شود (طاهری‌عابد و همکاران، ۱۳۹۷: ۱۸۶). به عبارت دیگر عدم نظارت‌ها و عدم ارزیابی دقیق عملکردهای مدیریتی حتی در یک ساختار دارای ماهیت نمایندگی مثل شرکت‌های بازار سرمایه سبب می‌گردد تا فرد با اولویت‌بخشیدن به منافع خود و صاحبان قدرت حامی خود، صرفاً تصمیم‌هایی را اتخاذ نماید که ممکن است به تضییع حقوق ذینفعان منجر شود (عبدی و همکاران، ۱۴۰۱: ۱۱۷). در این شرایط این دست از مدیران در برابر خواستگاه اجتماعی ذینفعان مبنی بر تغییر رویه‌های افشاء اطلاعات جهت تعامل‌پذیری بالاتر شرکت با ذینفعان مقاومت خواهد نمود و تلاش می‌نماید با افشاء اطلاعات مثبت، اعتماد بیشتر ذینفعان را به شرکت جلب نمایند (صیف‌زاده<sup>۲</sup>، ۲۰۱۵: ۲۸). لذا در این شرایط تغییر ماهیت حسابداری جهت توسعه‌ی پایدار چشم‌اندازهای بازار سرمایه، با چالش فراگیری مواجه می‌شود که شاید مهمترین دلیل آن وجود سینرژی مقاومت منفی مدیران در پذیرش تعامل‌پذیری بیشتر و گفتمان با ذینفعان باشد.

بنابراین این مطالعه به دنبال ترسیم چشم‌اندازهای آینده بازار سرمایه در خصوص پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای حتی باوجود کارکردهای سینرژی مقاومت منفی مدیران در پذیرش تعامل اثربخش‌تر با ذینفعان می‌باشد. در واقع از آنجاییکه حسابداری محاوره‌ای یک مفهوم نوظهور در شیوه‌ی افشاء اطلاعات براساس تعامل‌پذیری بالاتر با ذینفعان تلقی می‌شود، تمرکز بر فرآیندهای سناریوپردازی در این حوزه، می‌تواند به ارتقاء شناخت آینده افشاء اطلاعات در بازار سرمایه کمک نماید. از سویی دیگر وارد نمودن محرک‌های سینرژی مقاومت منفی مدیران در پذیرش این حوزه از رویه‌های حسابداری

---

1. Martins et al

2. Seifzadeh

می‌تواند، ارزیابی مناسبی از واقعیت‌های بازار سرمایه تلقی شود. به عبارت دیگر این مطالعه به دنبال کنکاش آینده‌پژوهانه در مورد پیشران‌های حسابداری محاوره‌ای حتی در صورت وجود سینرژی منفی مقاومت مدیران می‌باشد و تلاش دارد مشخص نماید، کدام بعد سینرژی مقاومت منفی مدیران می‌تواند پیشران حسابداری محاوره‌ای را از طریق توابع ریاضی تحت تأثیر قرار دهد. لذا با توجه به ماهیت این مطالعه از دو منظر زیر می‌توان اهمیت انجام این مطالعه را مورد توجه قرار داد.

اول اینکه این پژوهش نخستین مطالعه با ترکیب دانش‌افزایی و واقعیت‌های بازار سرمایه در خصوص توسعه حسابداری محاوره‌ای و اثرگذاری سینرژی مقاومت منفی مدیران در پذیرش کارکردهای تعامل‌پذیری بالاتر با ذینفعان می‌باشد. موضوعی که در پژوهش‌های گذشته مورد توجه نبوده است و انجام این مطالعه می‌تواند شکاف بین توسعه ظرفیت‌های دانش حسابداری در افشاء اطلاعات با انتظارات اجتماعی را تا حدی پوشش دهد و از طریق فرآیند آینده‌پژوهی، نسبت به ترسیم کارکردهای شرکت جهت پاسخگویی بالاتر از طریق ارائه شیوه‌های تعاملی اثربخش‌تر با ذینفعان اقدام نماید.

دوم اینکه نتیجه این مطالعه می‌تواند به سیاستگذاران بازار سرمایه و تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری کمک نماید تا نسبت به انتظارات ذینفعان مبنی بر افشاء شفاف‌تر اطلاعات واکنش قابل تأمل تری نشان دهند و براساس نظارت بیشتر بر کارکردهای مدیران به عنوان سکنداران شرکت‌های بازار سرمایه و تأثیر آنان در افشاء شفاف‌تر اطلاعات، سطح اثربخشی تعامل شرکت‌ها با ذینفعان را توسعه بخشند. لذا هدف این مطالعه ارزیابی پیشران‌های حسابداری محاوره‌ای در قالب سناریوهای محتمل در سطح بازار سرمایه و واکای کارکردهای سینرژی مقاومت منفی مدیران، در پذیرش نقش تعاملی این شیوه از حسابداری با ذینفعان می‌باشد.

### مبانی نظری

در این بخش نسبت به ارائه مبانی نظری براساس دو معیار این مطالعه به تفکیک اقدام می‌شود.

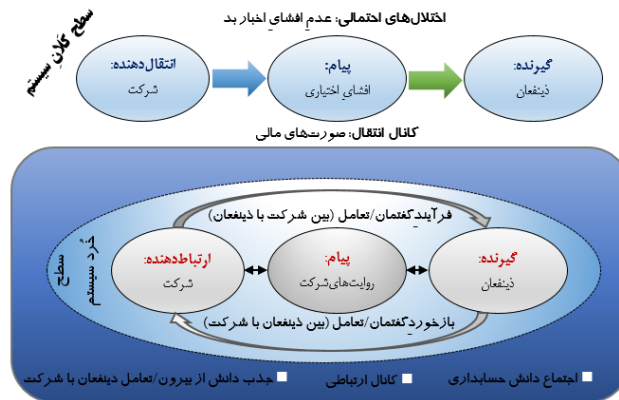
#### حسابداری محاوره‌ای

یکی از نقدهای مهم به دانش حسابداری در دهه‌های گذشته، وجود فلسفه‌ی صرفاً عینیت‌گرایانه‌ای بود که باعث می‌شد تا ادراک منسجمی برای ذینفعان از رویه‌های گزارشگری مالی ایجاد نگردد. در واقع بنیان رویکرد کلاسیک در حسابداری، اثبات‌گرایی صرف تلقی می‌شد و پیروان مکتب

واقع‌گرایی، این کارکرد حسابداری را یک ارزش تلقی می‌نمودند. در مقابل، مکتب رفتارگرایی در دانش حسابداری، با نقد رویه‌های صرفاً اثبات‌گرایانه، دانش حسابداری را مبنایی برای باز آرایایی واقعیت‌های قابل سنجش تلقی می‌نمودند و حرکت به سمت تعامل‌پذیری سیستماتیک در آن را به عنوان یکی از تغییرات دانش کلاسیک حسابداری، غیرقابل اجتناب تلقی می‌نمودند. اگرچه مکتب تعامل‌گرا معتقد است که علوم انسانی بیش از هرچیز با برداشت انسان از آنچه رخ می‌دهد، سر و کار دارد و حتی دانش حسابداری را نیازمند کارکردهای تعاملی براساس شناخت انسان تلقی می‌نمایند، اما بنیان‌های اولیه این دانش بر واقعیت‌ها جهت تصمیم‌گیری تأکید داشت. تقابل رویکردهای این دو مکتب، همچون عرصه‌های دیگر علوم انسانی، به تدریج زمینه‌های تغییر فلسفه‌ی علم حسابداری را ایجاد نمود. ملیساوالترز-یورک (۱۹۹۶) به عنوان پیشگام عرصه‌ی تغییر رویکردهای صرفاً کمی به رویکردهای تعاملی در دانش حسابداری، وجود تقاضای اطلاعاتی و عرضه آن از جانب حرفه حسابداری را مبنایی برای حرکت به سمت دانش حسابداری مدرن تعریف نمود. این محقق با توصیف «حسابداری محاوره‌ای»<sup>۱</sup> تلاش کرد تا با فاصله گرفتن از کارکردهای صرفاً کمی در حسابداری، به کارکردهای تعاملی و تقویت مکانیزم‌های جذب و اشتراک دانش بیرونی حسابداری به داخل این عرصه، پارادایم جدیدی از زبان حسابداری در قالب گزارشگری مالی را بنا نماید (مجیدی‌یزدی و همکاران، ۱۴۰۳). پیامدهای این تغییر به مرور و با توسعه‌ی دانش محققانی همچون رشفورد<sup>۲</sup> (۲۰۰۲)؛ جونز و ویلیز<sup>۳</sup> (۲۰۰۳)؛ مالتوس و فولور<sup>۴</sup> (۲۰۰۹)؛ ین و همکاران<sup>۵</sup> (۲۰۱۷)؛ آلی و همکاران<sup>۶</sup> (۲۰۱۸) به ایجاد گرایش‌های علمی جدیدی همچون روایتگری حسابداری<sup>۷</sup>؛ زبان گزارشگری<sup>۸</sup>؛ ادراک حسابداری<sup>۹</sup> و لحن گزارشگری مالی<sup>۱۰</sup> منجر شد. در واقع حسابداری

- 
1. Dialogic Accounting
  2. Rutherford
  3. Jones and Willis
  4. Malthus and Fowler
  5. Yen et al
  6. Aly et al
  7. Accounting Narrative
  8. Financial Reporting Language
  9. Perceptions of Accounting
  10. Tone Disclosure

محاوره‌ای، دربرگیرنده‌ی مجموعه‌ای از رویکردهای جدید دانش حسابداری می‌باشد که هدف آن افزایش تعامل حسابداری و گزارشگری مالی با ذینفعان و نیازهای اطلاعاتی آنان می‌باشد (عزیزی و همکاران، ۱۴۰۳). لیتل‌جوئن و فوسز<sup>۱</sup> (۲۰۱۱) حسابداری محاوره‌ای را یک مفهومی مبتنی بر سیکل سیستمی معرفی نمودند و چرخه‌ی این حوزه از دانش حسابداری را به صورت یک مدل سیستماتیک ارائه دادند.



شکل ۱. کارکرد سیستماتیک حسابداری محاوره‌ای (منبع: لیتل‌جوئن و فوسز، ۲۰۱۱)

براساس شکل (۱) باید بیان نمود، حسابداری محاوره‌ای رویکرد متکی به چرخه‌ی سیستمی در دو سطح کلان و خرد است که از کارکردهای شرکت در انتقال اطلاعات تا جذب دانش به ذینفعان را در بر می‌گیرد. در سطح کلان، کارکردهای تعامل شرکت، فرآیند شکل‌دهی به ارتباطات پویا به صورت سیستمی است که شرکت پیام را از طریق کانال‌های ارتباطی حسابداری همچون صورت‌های مالی و سایر گزارشات همراه به گیرندگان یعنی ذینفعان بیرونی انتقال می‌دهد (دورسی و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۱۷: ۱۳). همچون هر فرآیند ارتباطی اختلال در انتقال پیام که در این سیستم مبتنی بر رویکرد ساختاری ارتباط، یعنی مدیران می‌باشد، می‌تواند باعث کاهش اثربخشی ارتباط گردد. در سطح خرد اما فرآیند شکل پویاتری به

1. Littlejohn and Foss

2. Doris et al

خود می‌گیرد، چراکه بستر تعامل به صورت فرآیند و گردش اطلاعات از طریق بازخورد به طور رفت و برگشت دائماً سیستم را ارزیابی و در نهایت اصلاح می‌نماید. به عبارت دیگر شرکت ارتباط را با ذینفعان بیرونی ایجاد می‌نماید و سپس روایت‌های واقع‌گرایانه خود براساس کیفیت و کمیت عملکردهای مالی شرکت را به آنان مخابره می‌کند و ذینفعان با دریافت اطلاعات، سطح انتظارات خود را به سیستم باز می‌گرداند. در این شرایط شکل ارتباط به صورت دوسویه حادث می‌شود و زمینه را برای اجتماع دانش در حسابداری که ثمره‌ی جذب دانش؛ انتظارات و نیازهای اطلاعاتی ذینفعان می‌باشد، محقق می‌نماید و در این صورت حسابداری گفتمان به صورت یک هنجار اجتماعی به تقویت ارتباط بین شرکت با ذینفعان منجر خواهد شد (گروسی و همکاران، ۲۰۲۱: ۱۰).

### سینرژی مقاومت منفی در مدیران و برخی از مصادیق آن

سینرژی منفی مقاومت به عنوان پدیده‌ای برآمده از مقاومت و عدم انعطاف‌پذیری رفتاری بیان‌کننده‌ی نوعی چسبندگی نسبت به عدم پذیرش تغییرات در یک حوزه شناخته می‌شود (پیچوالج و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۱۹: ۱۷). این مفهوم در واقع نشان دهنده‌ی سیر نزولی از ساختارهای دارای ثبات و پایدار در برابر تغییر است که نمی‌تواند به ایجاد اطمینان از آینده‌ی عملکردی آن مطمئن بود. بنابراین سینرژی مقاومت منفی به صورت اینرسی چه به لحاظ رفتاری و چه به لحاظ ساختاری ایجاد می‌شود و زمینه‌ی عدم پذیرش تغییر را ممکن می‌سازد، چراکه اجازه تغییر در خود را به منزله‌ی از دست دادن منافع تلقی می‌نماید، منفعی که الزاماً با منافع سایر ذینفعان همسو نیست و احتمالاً در تضاد می‌باشد (ژانگ و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۲۰: ۴۲). مبدأ سینرژی منفی در رفتارهای سازمانی معمولاً عدم مسئولیت‌پذیری و قابلیت اطمینان است که باعث می‌گردد شرکت‌ها توانایی پذیرش و اعمال تغییر در مواجهه با تغییر محیط خارجی را نداشته باشند و این عدم تمایل باعث گردد تا سطح منافع ذینفعان بیرونی به خطر بیفتد. اپل‌بائتم و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۷) ابعاد سینرژی مقاومت منفی را شامل سه بُعد دانسته‌اند که عبارت است از:

1. Pitulaj et al

2. Zhang et al

3. Appelbaum et al





شکل ۲. ابعاد سینرژی مقاومت منفی (منبع: اپل‌بائوم و همکاران، ۲۰۱۷: ۹۰)

همانطور که شکل (۲) نشان می‌دهد، سینرژی در بینش<sup>۱</sup>، سینرژی در عمل<sup>۲</sup> و سینرژی روانشناختی<sup>۳</sup>. سینرژی مقاومت در بینش به مدل‌های ذهنی و تئوری‌های کنش مربوط می‌شود، درحالی‌که سینرژی مقاومت عملی از دو بعد فرض‌های مدیریتی و کنترل پیش‌فرض مورد بررسی قرار می‌گیرد و سینرژی مقاومت روانشناختی نیز در بعد استرس و اضطراب و سازوکارهای دفاعی پاسخ به تغییر، بررسی می‌شوند (ایدگیمان<sup>۴</sup>، ۲۰۱۵: ۳۲۰). با توجه به توضیح‌های ارائه شده در خصوص زمینه‌های حسابداری و محاوره‌ای و سینرژی مقاومت منفی مدیران در انعکاس اخبار به موقع به ذینفعان، می‌تواند سوال‌های پژوهش را به ترتیب زیر ارائه داد:

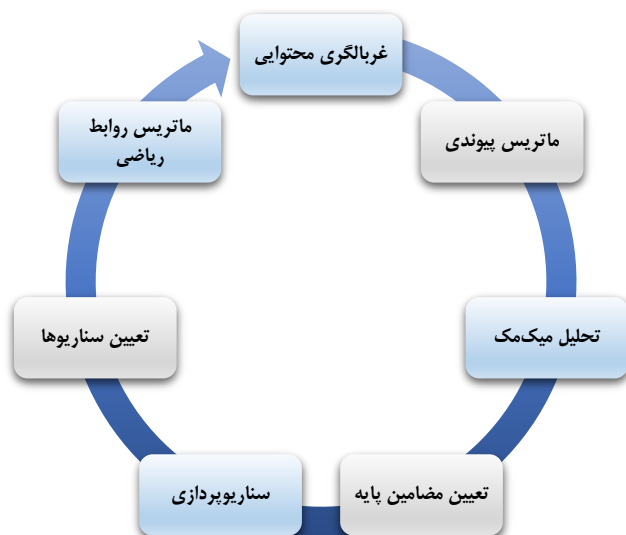
۱. پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای در سطح شرکت‌های بازار سرمایه کدامند؟
۲. سناریوهای مرتبط با حسابداری محاوره‌ای در سطح شرکت‌های بازار سرمایه کدامند؟
۳. اثرگذارترین بُعد سینرژی مقاومت منفی مدیران در تعیین سناریو مطلوب حسابداری محاوره‌ای کدامند؟

## روش شناسی

براساس اینکه مطالعه حاضر به دنبال ترسیم چشم‌اندازهای آتی بازار سرمایه می‌باشد، می‌توان این مطالعه را به لحاظ نتیجه در دسته مطالعات کاربردی قرار داد و به دلیل اینکه به منظور شناسایی

1. Insight inertia  
 2. Action inertia  
 3. Psychology inertia  
 4. Edgeman

پیشران‌ها از طریق مصاحبه اقدام به تعیین ابعاد می‌نماید، در دسته مطالعه‌های اکتشافی جایگذاری می‌شود. از منظر نوع داده نیز این مطالعه ترکیبی است، زیرا برای رسیدن به اهداف پژوهش، از فرآیندهای جمع آوری داده در بخش کیفی و کمی استفاده می‌نماید. ذکر این نکته مهم است که مطالعه حاضر به فراخور هر بخش، روش مجزایی را در مسیر پاسخ به سوال‌های تدوین شده بکار می‌برد. لذا می‌توان براساس ماهیت جمع آوری، این مطالعه را در دسته پژوهش‌های آمیخته قرار داد. اما هدف اصلی این مطالعه از یک سو ارزیابی پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای براساس فرآیند آینده پژوهی و از سوی دیگر مشخص نمودن کارکردهای سینرژی مقاومت منفی مدیران در چشم‌اندازهای حسابداری محاوره‌ای می‌باشد.



شکل ۴. فرآیند اجرایی روش‌های تحلیل (منبع: فرآیندهای روش شناسی)

لذا براین اساس می‌توان گام‌های زیر را برای بیان روش شناسی و پیاده‌سازی تحلیل عنوان نمود:

❖ **گام اول:** در بخش کیفی ابتدا از طریق غربالگری محتوایی و ابزار ارزیابی انتقادی نسبت به تعیین ابعاد پدیده مورد بررسی اقدام می‌گردد و سپس باهدف تعیین پایایی ابعاد شناسایی شده، از تحلیل دلفی براساس دو معیار میانگین و ضریب توافق استفاده می‌شود.

❖ **گام دوم:** در ادامه بخش کیفی مطالعه حاضر، ابعاد شناسایی شده از طریق ماتریس پیوندی، نسبت تعیین ورودی و خروجی اقدام می‌کند تا براساس آن، اقدام به انجام تحلیل میک‌مک گردد. در واقع روابط پیوندهای درونی براساس تعیین جهت تاثیرگذاری ابعاد بر یکدیگر براساس چک‌لیست ماتریسی انجام می‌پذیرد و در تحلیل روابط درونی سیستمی محقق با استفاده از تفسیر جهت رابطه از پیکان رو به بالا یا رو به چپ استفاده می‌نماید. از دو علامت پیکان به سمت رو به بالا و رو به چپ به عنوان یک مبنای تحلیلی و دارای بار معنایی استفاده می‌کنند. بر این اساس دو جهت یادشده پیکان دارای معنا و مفهومی مشخص در این تحلیل می‌باشد که تعریف آن در جدول (۱) ارائه شده است:

جدول ۱. تعریف جهت پیکان‌های در تحلیل روابط درونی پیوندها (منبع: فرآیند روش شناسی)

تشریح جهت	جهت پیکان	
جهت پیکان در سمت رو به بالا نشان دهنده خروجی‌های سیستم می‌باشد و بیان‌کننده سطر عامل و دلالت‌کننده بر ستون می‌باشد.	↑	جهت پیکان رو به بالا
جهت پیکان در سمت چپ نشان‌دهنده ورودی‌های سیستم می‌باشد و بیان می‌کند معیار ستون عامل و دلالت‌کننده بر سطر می‌باشد.	←	جهت پیکان رو به سمت چپ

برای این منظور از چک‌لیست‌های ماتریسی از هر یک از مشارکت‌کنندگان خواسته می‌شود تا براساس فرآیند تحلیلی ارتباط بعد سطر « $I$ » با ابعاد ستون « $J$ » را براساس سه ماهیت اعداد ترتیبی «۱»؛ «۲»؛ «۳» مورد بررسی قرار دهند. عدد «۱» به معنای اثر مستقیم سطر « $I$ » بر ستون « $J$ » می‌باشد؛ عدد «۲» به معنای اثر معکوس یا اثر ستون « $J$ » بر سطر « $I$ » می‌باشد و عدد «۳» به معنای عدم وجود تأثیر در سطر « $I$ » و ستون « $J$ » با یکدیگر می‌باشد. پس از تعیین بالاترین توزیع فراوانی مربوط به ارتباط هر یک از مولفه‌ها، اعداد به صورت فلش مشخص می‌شوند. به طوریکه اگر بالاترین توزیع فراوانی یک مولفه در سطر و ستون عدد «۱» بود، از علامت فلش «→» استفاده می‌شود؛ اگر بالاترین توزیع فراوانی یک مولفه در سطر و ستون عدد «۲» بود، از علامت فلش «←» استفاده می‌شود و اگر بالاترین توزیع فراوانی در مورد مولفه‌ای عدد «۳» بود از علامت «۵» استفاده می‌شود.

- ❖ **گام سوم:** در این گام از طریق تحلیل میک‌مک نسبت به تعیین پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای اقدام می‌شود. تحلیل میک‌مک براساس ورودی‌ها و خروجی‌های ناشی از ارزیابی ماتریس روابط پیوندهای درونی ابعاد شناسایی، انجام می‌شود تا مشخص گردید، هریک از ابعاد شناسایی شده در کدام ربع از ۴ ربع این تحلیل جایگذاری می‌شوند.
- ❖ **گام چهارم:** با تعیین عوامل مؤثر بر تشکیل سناریو در تحلیل میک‌مک، از طریق تحلیل مضمون تلاش می‌گردد تا زیر عوامل اصلی طی مصاحبه با خبرگان و کدگذاری تعیین شوند.
- ❖ **گام پنجم:** پس از مشخص شدن زیر عوامل اصلی، با کمک خبرگان نسبت به بیان وضعیت هریک از این عوامل، نظرخواهی می‌گردد تا پس از اعلام وضعیت این عوامل، از طریق ماتریس متقابل و نرم‌افزار سناریو ویزارد، نسبت به تعیین سناریوهای پیشران توسعه حسابداری محاوره‌ای اقدام شود.
- ❖ **گام ششم:** در این مرحله، براساس یک پرسشنامه عدم قطعیت، حالات مختلف مربوط به پیشران‌های کلیدی بر یکدیگر از طریق مشارکت کنندگان بخش کمی، مورد بررسی قرار می‌گیرد. لذا از طریق نرم‌افزار سناریو ویزارد هریک از وضعیت‌های ایجاد شده در قالب سناریو قوی؛ سناریو باسازگاری بالا و سناریو با احتمال ممکن (ضعیف) ایجاد می‌شوند تا مشخص شود، هریک از زیر عوامل ارزیابی در کدام سناریو جایگذاری می‌شوند. نکته حائز اهمیت این است که سناریو با احتمال ضعیف به لحاظ ماهیت دارای پشتوانه علمی از بررسی سناریو خارج می‌گردد که در بخش مورد نظر توضیح داده می‌شود.
- ❖ **گام هفتم:** در بخش آخر نیز از طریق روابط ریاضی و براساس تحلیل‌هایی همچون تحلیل سیمپلکس تجدید نظر شده و امید ریاضی، نسبت به تعیین مهمترین سناریو توسعه حسابداری محاوره‌ای براساس محرک‌های سینرژی مقاومت منفی مدیران اقدام می‌گردد.

### جامعه آماری پژوهش

این مطالعه همانطور که در قسمت روش شناسی مطرح شد، ترکیبی است و به همین دلیل در بخش کیفی به منظور شناسایی پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای، ضمن مطالعه‌ی مقاله‌های علمی مرتبط در این حوزه و مقاله‌های بین رشته‌ای برای تعیین پژوهش‌های مورد ارزیابی و غربالگری محتوایی از آن‌ها، ۱۲ نفر از خبرگان حسابداری، برای تحلیل روابط پیوندی بین ابعاد و انجام مصاحبه جهت شناسایی زیر عوامل هر یک از پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای، در این مطالعه مشارکت داشتند. با توجه به اینکه در بخش شناسایی زیر عوامل، از مصاحبه استفاده می‌شود، مبنای انتخاب مشارکت کنندگان، روش گلوله برفی براساس نمونه‌گیری نظری بود تا افرادی که به لحاظ شناختی از آگاهی لازم برخوردار بودند، در این بخش مشارکت نمایند. در واقع در این روش نمونه‌گیری، از موارد مشابهی که در یک جامعه‌ی هدف وجود دارند، اطلاعات جمع‌آوری می‌شود تا مشخص شود که تئوری در آن زمینه‌ها به چه شکل است (رنجبر و همکاران، ۱۳۹۱: ۲۴۱). تکنیک رسیدن به خبرگان پژوهش، تکنیک دروازبانان اطلاعات<sup>۱</sup> بود. در واقع با توجه به شناسایی خبرگان پژوهش براساس معیارهای تعیین شده، تکنیک حاضر به محقق کمک می‌نمود تا در هماهنگی‌های لازم برای مصاحبه از نفوذ افراد نزدیک به خبرگان بهره برده شود (جلالی، ۱۳۹۱: ۳۲۴). در بخش کمی جهت انجام ماتریس‌های متقابل و ماتریس توابع ریاضی، از ۳۰ نفر از مدیران مالی و روسای دوایر حسابداری شرکت‌های بازار سرمایه، که از تجربه و دانش لازم در خصوص رویه‌های گزارشگری و افشاء اطلاعات برخوردار بودند، بهره برده شد. شیوه انتخاب مشارکت کنندگان در این بخش استفاده از روش نمونه‌گیری در دسترس و همگن بود. نکته‌ی قابل توجه این است که براساس ماهیت چنین تحلیل‌هایی که به لحاظ پیچیدگی و ارزیابی لایه‌های سطری «*U*» و ستونی «*J*» نیازمند تمرکز؛ دقت کافی و مشارکت توأم با محقق می‌باشد، معمولاً حد تعیین جامعه بین ۱۵ تا ۲۵ نفر تعیین می‌شود (پالرمو<sup>۲</sup>، ۲۰۱۸: ۱۸؛ مرزبان و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۲۲: ۱۴). لذا می‌توان براساس توضیح‌های ارائه شده، طبق جدول (۲) آمار جمعیت شناختی پژوهش ارائه شود.

1. Information gatekeeper  
2. Palermo  
3. Marzban et al

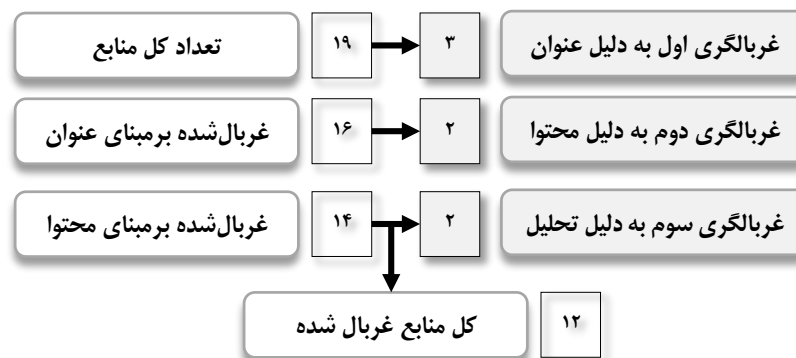
جدول ۰۲. آمار جمعیت شناختی پژوهش (منبع: یافته‌های پژوهش)

متغیر	بخش کیفی			بخش کمی		
	معیارها	تعداد	درصد	معیارها	تعداد	درصد
جنسیت	مرد	۸	%۶۶,۶۶	مرد	۲۳	%۷۶,۶۶
	زن	۴	%۴۴,۴۴	زن	۷	%۲۳,۳۴
	جمع	۱۲	۱۰۰%	جمع	۳۰	۱۰۰%
سن	بین ۳۵ تا ۵۰ سال	۱۰	%۸۳,۳۴	بین ۴۰ تا ۵۰ سال	۲۰	%۶۶,۶۶
	بیشتر از ۵۰ سال	۲	%۱۶,۶۶	بیشتر از ۵۰ سال	۱۰	%۳۴,۳۴
	جمع	۱۲	۱۰۰%	جمع	۳۰	۱۰۰%
سابقه کاری	بین ۱۰ تا ۱۵ سال	۸	%۶۶,۶۶	کمتر از ۱۵ سال	۱۵	%۵۰
	۱۵ سال به بالا	۴	%۴۴,۴۴	بیشتر از ۱۵ سال	۱۵	%۵۹
	جمع	۱۲	۱۰۰%	جمع	۳۰	۱۰۰%

### یافته‌های پژوهش

بر اساس مفهوم حاضر در این پژوهش با توجه به اینکه، چارچوب منسجمی در این باره وجود ندارد، ابتدا از طریق شیوه‌های تحلیل کیفی نسبت به انتخاب مولفه‌های پژوهش و تعیین پایایی آن استفاده می‌شود و سپس بر اساس ترکیبی از روش‌های تحلیل سناریوپردازی در بخش تحلیل کمی نسبت به تعیین تأثیرگذارترین ابعاد اقدام می‌شود. با وجود این، یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که مشارکت‌کنندگان در این مطالعه با توجه به تشریح ابتدایی محقق درباره موضوع برای آن‌ها، توانستند ادراک مناسبی جهت شناسایی مولفه‌های موردنظر پژوهش بدست آورند و ویژگی‌ها و ابعاد آن را در قالب چک لیست‌های ماتریسی تعیین نمایند. بر این اساس ابتدا در بخش تحلیل کیفی، تحلیل تم؛

دلفی و سپس در بخش کمی، ترکیبی از روش‌های سناریوپردازی ارائه خواهد شد. لذا در بخش اول براساس تحلیل تم طی بازه زمانی ۲۰۲۳-۲۰۱۹ و ۱۴۰۱-۱۳۹۸ نسبت به تعیین پژوهش‌های مشابه جهت غربالگری محتوایی اقدام می‌شود تا باتوجه به پراکندگی زمینه‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای در مطالعه‌های قبلی، ابعاد مورد مطالعه در رابطه با این موضوع، در قالب تحلیل تم یکپارچه شوند. لذا ابتدا می‌بایست براساس مرور پژوهش‌های تجربی مشابه، براساس عنوان: محتوا و تحلیل، پژوهش‌هایی مورد بررسی قرار گیرد که بیشترین غرابت را با موضوع پژوهش دارد. براین اساس این غربالگری به ترتیب زیر ارائه شده است:



شکل ۵. مرور پژوهش‌های متناسب با ماهیت شناسایی پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای (منبع: یافته‌های پژوهش)

براساس این سه مرحله، ۱۲ پژوهش تأیید گردید. در گام سوم از نظر ارزیابی انتقادی<sup>۱</sup> با مشارکت خبرگان پژوهش مورد تحلیل قرار گیرد. این فرآیند شامل ۱۰ معیار زیر است که براساس امتیاز حداقل (۱) و حداکثر (۵) مورد بررسی قرار می‌گیرد. مجموع امتیازها براساس ۱۰ معیار می‌تواند ۵۰ باشد که اگر پژوهشی امتیاز ۳۰ و بیش از آن را کسب نماید، وارد گام چهارم می‌شود. حالا براساس شناخت بهتر فرآیند انجام تحلیل در این گام، با مشارکت خبرگان پژوهش، ۱۰ پژوهش اولیه‌ی تأییدشده، مورد واکاوی امتیازی براساس تحلیل ارزیابی انتقادی قرار می‌گیرد.

جدول ۳. تحلیل ارزیابی انتقادی (منبع: یافته‌های پژوهش)

پژوهش‌های داخلی	پژوهش‌های بین‌المللی											پژوهش‌های تأییدشده	
	۱۲	۱۱	۱۰	۹	۸	۷	۶	۵	۴	۳	۲		۱
مبیزاتی و همکاران (۱۳۹۹)			گیلانی و همکاران (۱۴۰۱)	کاریحان <sup>۷</sup> (۲۰۱۸)	دیلارد و ویناری <sup>۶</sup> (۲۰۱۹)	تانیمو و همکاران (۲۰۲۰)	گروسس و همکاران (۲۰۲۱)	ریلای <sup>۵</sup> (۲۰۲۱)	دی‌تولیو و همکاران <sup>۴</sup> (۲۰۲۲)	پارل و همکاران <sup>۳</sup> (۲۰۲۲)	تانیمو و همکاران <sup>۲</sup> (۲۰۲۳)	هریسن <sup>۱</sup> (۲۰۲۳)	
هدف	۲	۴	۴	۲	۴	۴	۴	۴	۴	۲	۴	۲	
روش	۱	۴	۴	۴	۲	۴	۴	۴	۴	۱	۴	۲	
طرح	۲	۴	۴	۲	۴	۵	۴	۴	۴	۲	۲	۱	
نمونه‌گیری	۴	۴	۵	۱	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۲	۲	
جمع‌آوری	۴	۴	۵	۴	۴	۳	۲	۴	۴	۳	۳	۳	
تعمیم	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۵	۲	۲	۲	
اخلاقی	۲	۳	۳	۳	۳	۴	۳	۴	۵	۳	۳	۲	
تحلیل	۲	۲	۴	۲	۴	۳	۴	۳	۵	۲	۳	۳	
تئوریک	۴	۲	۵	۳	۳	۳	۳	۵	۴	۲	۳	۲	
ارزش	۳	۳	۳	۳	۳	۳	۳	۴	۴	۴	۳	۴	
جمع	۲۴	۳۰	۳۹	۲۵	۳۱	۳۵	۳۱	۳۸	۳۹	۲۴	۲۸	۲۳	

طبق امتیازهای ارائه شده براساس شاخص مد، مشخص شد، از مجموع ۱۲ پژوهش مرتبط با موضوع مورد بررسی، ۵ مطالعه به علت اینکه از مجموع ۵۰ امتیاز، زیر ۳۰ دریافت نمودند، حذف شدند، چراکه برحسب دستورالعمل حد کفایت امتیاز این تحلیل، مطالعه‌هایی که زیر امتیاز ۳۰ را کسب نموده‌اند، می‌بایست حذف گردند.

1. Harison
2. Tanima et al
3. Päril et al
4. Di Tullio et al
5. Reilly
6. Dillard & Vinnari
7. Corrigan



در ادامه اقدام به استخراج مضامین فراگیر پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای می‌شود. براین اساس به منظور تعیین این مضامین می‌بایست از روش امتیازی زیر برای تعیین ابعاد استفاده می‌شود.

جدول ۴. فرآیند تعیین ابعاد مضامین فراگیر (منبع: یافته‌های پژوهش)

شماره	محققان مولفه‌ها	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷
		دی‌تولیو و همکاران <sup>۱</sup> (۲۰۲۲) ریلی <sup>۲</sup> (۲۰۲۱)	گروسی و همکاران (۲۰۲۱)	تانیسا و همکاران (۲۰۲۰)	دیلارد و ویناری <sup>۳</sup> (۲۰۱۹)	گیلابی و همکاران (۱۴۰۱)	اصمادی و همکاران (۱۳۹۹)	جمع
۱	تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-
۲	مشروعیت بخشیدن به حوزه‌ی رفتار حسابداری	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>
۳	ارتقاء کیفیت محیط اطلاعاتی	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-
۴	تناسب شخصیت با ویژگی‌های حرفه‌ای	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-
۵	ارتقاء آموزش‌های حرفه‌ای	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-
۶	استانداردسازی رفتار حرفه‌ای	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	-
۷	تقویت تکنوکراسی در حرفه حسابداری	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-
۸	آگاهی محیطی از تغییرات نهادی در حسابداری	-	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-
۹	ارتقاء هویت اجتماعی در حرفه حسابداری	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-
۱۰	سیک رهبری حسابداری	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-
۱۱	تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-
۱۲	تحکیم فلسفه معرفت‌شناسی حسابداری	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-
۱۳	ارتقاء ظرفیت یادگیری حرفه حسابداری	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-
۱۴	تقویت تعهد به افشاء اختیاری	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-
۱۵	شخصیت متصدیان حسابداری	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	-

1. Di Tullio et al

2. Reilly

3. Dillard & Vinnari

نتایج از تأیید ۸ مضمون فراگیر براساس حدبالای توزیع فراوانی حکایت دارد. در گام بعدی، به منظور تعیین اجماع نظر خبرگان برای متناسب بودن مولفه‌های پژوهش با پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای، از تحلیل دلفی براساس دو معیار میانگین و ضریب توافق برای تعیین پایایی استفاده می‌شود. لذا برای انجام این بخش باتوجه به مقیاس ۵ گزینه‌ای فازی و تعداد مشارکت‌کنندگان، نسبت به مقایسه میانگین دور اول و دوم اقدام می‌شود تا حد اجماع نظری ابعاد شناسایی شده مورد کنکاش قرار گیرد. ارزیابی، طبق جدول (۵) نتایج تحلیل دلفی ارائه شده است.

جدول ۵. تحلیل دلفی فازی مبنی بر تعیین اجماع نظری (منبع: یافته‌های پژوهش)

	دور دوم دلفی		دور اول دلفی		مولفه‌ها	
	ضریب توافق	میانگین	ضریب توافق	میانگین		
نتیجه	تأیید	۰/۸۵	۶/۱۰	۰/۷۵	۵/۵۰	تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری
	تأیید	۰/۶۵	۵/۳۰	۰/۶۰	۵/۲۰	ارتقاء کیفیت محیط اطلاعاتی
	تأیید	۰/۶۵	۵/۳۰	۰/۵۵	۵/۱۰	ارتقاء آموزش‌های حرفه‌ای
	تأیید	۰/۸۵	۶/۱۰	۰/۷۵	۵/۵۰	تقویت تکنوکراسی در حرفه حسابداری
	تأیید	۰/۷۰	۵/۴۰	۰/۶۰	۵/۲۰	ارتقاء هویت اجتماعی در حرفه حسابداری
	تأیید	۰/۸۲	۶/۱۰	۰/۸۰	۶	تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری
	تأیید	۰/۷۵	۵/۵۰	۰/۶۵	۵/۳۰	تحکیم فلسفه معرفت‌شناسی حسابداری
	تأیید	۰/۸۰	۶	۰/۷۰	۵/۴۰	تقویت تعهد به افشاء اختیاری

براساس دو معیار میانگین و ضریب توافق، مشخص شد، تمامی مضامین اصلی پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای مورد تأیید هستند. به عبارت دیگر باتوجه به اینکه از یک سو میانگین هریک از ابعاد، ۵ و از ۵ بالاتر را کسب نمودند بود و از طرف دیگر چون ضریب توافق بدست آمده بیش از ۰/۵ است می‌توان بیان نمود، تمامی مضامین اصلی پژوهش مورد تأیید قرار گرفتند. بامشخص شدن تأیید مولفه‌های اصلی پژوهش، در ادامه نسبت به انجام ماتریس روابط پیوندی اقدام می‌شود. لذا

مجموعاً ۸ بعد تأیید شده از منظر حد اجماع نظری، برای تحلیل ماتریس میک مک، وارد فاز تحلیل روابط پیوندی بین ابعاد مورد مطالعه می شوند. در این مرحله از طریق ماتریس مقایسه زوجی که ارتباط مولفه‌های سطر «i» با مولفه‌های ستون «j» را براساس سه ماهیت اعداد ترتیبی «۱»؛ «۲»؛ «۳» مورد مقایسه قرار می دهد، تلاش می گردد تا خروجی و ورودی جهت تدوین تحلیل میک مک ایجاد شود.

#### جدول ۶. روابط پیوندی ابعاد شناسایی شده (منبع: یافته‌های پژوهش)

■ سطح اول / تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری					
شاخص سطر	←	→	بدون		فرآوانی
			ستون بر سطر	ارتباط	
تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری	←	-	-	⊖	ارتقاء کیفیت محیط اطلاعاتی
تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری	←	-	-	-	ارتقاء آموزش‌های حرفه‌ای
تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری	-	→	-	-	تقویت تکنوکراسی در حرفه حسابداری
تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری	←	-	-	-	ارتقاء هویت اجتماعی در حرفه حسابداری
تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری	←	-	-	-	تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری
تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری	-	-	-	⊙	تحکیم فلسفه معرفت شناسی حسابداری
تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری	←	-	-	-	تقویت تعهد به افشاء اختیاری
■ سطح دوم / ارتقاء کیفیت محیط اطلاعاتی					
ارتقاء کیفیت محیط اطلاعاتی	-	→	-	-	ارتقاء آموزش‌های حرفه‌ای
ارتقاء کیفیت محیط اطلاعاتی	-	→	-	-	تقویت تکنوکراسی در حرفه حسابداری
ارتقاء کیفیت محیط اطلاعاتی	←	-	-	-	ارتقاء هویت اجتماعی در حرفه حسابداری

## ■ سطح اول / تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری

فرآوانی	شاخص سطر	سطر بر	ستون بر	بدون	شاخص سطر
		ستون	سطر	ارتباط	
		←	→	⊖	
۸	ارتقاء کیفیت محیط اطلاعاتی	-	→	-	تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری
۱۰	ارتقاء کیفیت محیط اطلاعاتی	-	→	-	تحکیم فلسفه معرفت شناسی حسابداری
۹	ارتقاء کیفیت محیط اطلاعاتی	-	→	-	تقویت تعهد به افشاء اختیاری

## ■ سطح سوم / ارتقاء آموزش‌های حرفه‌ای

۷	ارتقاء آموزش‌های حرفه‌ای	←	-	-	تقویت تکنوکراسی در حرفه حسابداری
۷	ارتقاء آموزش‌های حرفه‌ای	←	-	-	ارتقاء هویت اجتماعی در حرفه حسابداری
۹	ارتقاء آموزش‌های حرفه‌ای	-	→	-	تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری
۱۰	ارتقاء آموزش‌های حرفه‌ای	-	-	⊖	تحکیم فلسفه معرفت شناسی حسابداری
۸	ارتقاء آموزش‌های حرفه‌ای	←	-	-	تقویت تعهد به افشاء اختیاری

## ■ سطح چهارم / تقویت تکنوکراسی در حرفه حسابداری

۱۰	تقویت تکنوکراسی در حرفه حسابداری	-	-	⊖	ارتقاء هویت اجتماعی در حرفه حسابداری
۱۱	تقویت تکنوکراسی در حرفه حسابداری	←	-	-	تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری
۹	تقویت تکنوکراسی در حرفه حسابداری	-	→	-	تحکیم فلسفه معرفت شناسی حسابداری
۹	تقویت تکنوکراسی در حرفه حسابداری	←	-	-	تقویت تعهد به افشاء اختیاری

## ■ سطح پنجم / ارتقاء هویت اجتماعی در حرفه حسابداری

۹	ارتقاء هویت اجتماعی در حرفه حسابداری	-	→	-	تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری
---	--------------------------------------	---	---	---	--

## ■ سطح اول / تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری

شاخص سطر	سطر بر ستون	بدون ارتباط	ارتباط	
			→	⊙
شاخص سطر	←	→	⊙	←
ارتقاء هویت اجتماعی در حرفه حسابداری	←	-	-	←
ارتقاء هویت اجتماعی در حرفه حسابداری	←	-	-	←

## ■ سطح ششم / تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری

تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری	-	→	-	-
تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری	←	-	-	-

## ■ سطح هفتم / تحکیم فلسفه معرفت شناسی حسابداری

تحکیم فلسفه معرفت شناسی حسابداری	←	-	-	-
----------------------------------	---	---	---	---

باتوجه به ارتباط درونی بین عوامل کلیدی (پیشران) مرتبط با پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای، اقدام به ایجاد روابط پیوند درونی براساس اختصاص کدهایی از B1 تا B8 می‌شود تا براساس آن پیامدها و محرک‌ها مشخص گردد.

## جدول ۷. روابط پیوند درونی ابعاد شناسایی شده (منبع: یافته‌های پژوهش)

ورودی	خروجی	K8	K7	K6	K5	K4	K3	K2	K1	
۱	۵	↑	-	↑	↑	←	↑	↑	•	K1 تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری
۶	۱	←	←	←	↑	←	←	•	←	K2 ارتقاء کیفیت محیط اطلاعاتی
۲	۴	↑	-	←	↑	↑	•	↑	←	K3 ارتقاء آموزش‌های حرفه‌ای
۲	۴	↑	←	↑	-	•	←	↑	↑	K4 تقویت تکنوکراسی در حرفه حسابداری
۴	۲	↑	↑	←	•	-	←	←	←	K5 ارتقاء هویت اجتماعی در حرفه حسابداری

ورودی	خروجی	K8	K7	K6	K5	K4	K3	K2	K1		
۳	۴	↑	←	•	↑	←	↑	↑	←	K6	تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری
۱	۴	↑	•	↑	←	↑	-	↑	-	K7	تحکیم فلسفه معرفت شناسی حسابداری
۶	۱	•	←	←	←	←	←	↑	←	K8	تقویت تعهد به افشاء اختیاری

لذا براساس تعیین روابط پیوند درونی مربوط به ابعاد شناسایی شده، جهت تعیین ماتریس میک‌مک، مقادیر خروجی تعیین کننده قدرت نفوذ ماتریس و مقادیر ورودی تعیین کننده قدرت وابستگی ماتریس قلمداد می‌شوند که براساس آن نسبت به تعیین قرار گرفتن هر یک از مولفه‌ها در محور ماتریس میک‌مک اقدام می‌شود.

رُبع پیوندی	رُبع مستقل
-------------	------------

قدرت نفوذ						
	[[K1]]*					
	[[K7]]	[[K3]]; [[K4]]	[[K6]]*			
				[[K5]]		
						[[K2]]; [[K8]]
	1	2	3	4	5	6

رُبع وابسته	رُبع خودمختاری
قدرت وابستگی	

نمودار ۱. (MICMAC) قرارگرفتن مولفه‌های پژوهش براساس قدرت نفوذ و وابستگی (منبع: یافته‌های پژوهش)

همانطور که مشاهده می‌شود، مجموع ابعاد شناسایی شده در دو ربع، وابسته و مستقل قرار گرفته‌اند. سه پیشران قرار گرفته در ربع وابسته، ارتقاء کیفیت محیط اطلاعاتی «K2»؛ ارتقاء هویت اجتماعی در حرفه حسابداری «K5» و تقویت تعهد به افشاء اختیاری «K8» می‌باشند، که نشان دهنده‌ی وابستگی این مضامین به مضامین ربع مستقل می‌باشند. به عبارت دیگر مضامین قرار گرفته در این ربع، به لحاظ قدرت نفوذ یا اثرگذاری جهت توسعه حسابداری محاوره‌ای نقش چندانی ایفا نمی‌کنند، بلکه بیشتر تحت تأثیر مضامین ربع مستقل می‌باشند که از نفوذ و اثرگذاری بالاتری برخوردار هستند. در ربع مستقل و مهمترین مبنا برای سناریوپردازی مشخص گردید، ۵ مضمون شامل تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری «K1»؛ ارتقاء آموزش‌های حرفه‌ای «K3»؛ تقویت تکنوکراسی در حرفه حسابداری «K4»؛ تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری «K6» و تحکیم فلسفه معرفت‌شناسی حسابداری «K7» قرار گرفتند که نشان می‌دهد این مضامین از نفوذ بالاتری برای توسعه حسابداری محاوره‌ای برخوردار می‌باشند. اما دو مضمون تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری «K1» و تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری «K6» به دلیل اینکه از نقش مؤثرتری دارند برای تحلیل سناریو به عنوان محورهای ماتریس مورد توجه قرار می‌گیرند. به عبارت دیگر تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری به دلیل اینکه قدرت نفوذ بالاتری دارد و تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری به دلیل اینکه نسبت به سه مضمون هم‌ردیف خود در ماتریس میک‌مک از قدرت وابستگی بالاتری نیز برخوردار می‌باشد. لذا از دو بعد تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری و تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری برای انجام ماتریس‌های متقابل استفاده می‌شود. لذا ابتدا می‌بایست جهت دستیابی به زیرعوامل کلیدی در این بخش، نسبت به انجام مصاحبه با خبرگان اقدام گردد تا وضعیت‌های مربوط به شبیه‌سازی از دو عامل چگونه مورد بررسی قرار می‌گیرند. لذا در این مرحله برای مصاحبه از تحلیل تم استفاده شد تا مشخص شود، مضامین پایه هریک از دو عامل کدامند. برای این منظور با مصاحبه با ۱۰ نفر از خبرگان (به دلیل تعیین نقطه اشباع در مصاحبه دهم)، دو مرحله کدگذاری اولیه (بازیابی مضامین) و کدگذاری ثانویه (بازبینی مضامین) صورت پذیرفت.

## جدول ۸. تفسیر تحلیل تم (منبع: یافته‌های پژوهش)

نام مرحله	تشریح مرحله
کدگذاری اولیه (بازیابی مضامین)	در انجام فرآیند کدگذاری باز، با طراحی پروتکلی مبتنی بر ایجاد فضای باز در سوالات اولیه، تلاش گردید تا رسیدن به کدهای تفکیک شده، سوالات به صورت رفت و برگشت مطرح گردد تا با جلورفتن مصاحبه‌ها، دست محققان این پژوهش برای تخصیص کدهای تعیین شده به مضامین پایه و سپس مضامین سازنده باز باشد و در ادامه نسبت به طرح سوالات نیمه‌ساختار یافته برای رسیدن به نقطه اشباع تئوریک اقدام لازم صورت پذیرد. منظور از رفت و برگشتی در کدگذاری باز، بدین معنا است که با استخراج کدهای مفهومی مشترک و با پالایش و حذف موارد تکراری، با بهره‌گیری از مبانی نظری و تطبیق آن‌ها، عمل کاهش این مفاهیم در قالب مقوله‌های فرعی، سازماندهی شود. لذا براساس این پروتکل، در زمان مصاحبه و طرح سوالات، اگر نکته مبهمی در بیان پاسخ مصاحبه‌شوندگان بود، آن مبحث آنقدر ادامه می‌یافت تا سوال‌های بعدی از دل آن شکل گیرد. به طوریکه این نکات مبهم، خود ایجادکننده‌ی سوالاتی در همان مصاحبه یا مصاحبه‌های بعدی محسوب قلمداد می‌شدند. لذا این فرآیند آنقدر ادامه یافت تا نقطه اشباع تئوریک تعیین گردد و پس از آنکه اطمینان حاصل می‌شد، مصاحبه‌ها کد جدیدی ایجاد نمی‌کنند، پایان مصاحبه اعلام گردید.
کدگذاری ثانویه (بازیابی مضامین)	پس از مصاحبه‌ها و رسیدن به نقطه اشباع تئوریک از طریق همسان نمودن مفاهیم برآمده از کدگذاری باز، نسبت به دسته‌بندی مفاهیم هم معنا و اختصاص عنوان متناسب با مضامین یکدست شده، اقدام می‌شود تا مضامین پایه تشکیل دهنده مضامین سازمان دهنده تلقی گردند. این مرحله، شامل جستجو و شناسایی مضامین است که مضامین پس از تطبیق کدها با مضامین بالقوه از بخش کدگذاری شده متن استخراج می‌شود.

براین اساس طی ۱۰ مصاحبه انجام شده، برای هر دو بعد تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری و تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری، مضامین پایه‌ای برای ارزیابی توسعه حسابداری محاوره‌ای شناسایی شدند که در ادامه نسبت به ارائه‌ی آن اقدام می‌شود.

## جدول ۹. تعیین معیارهای مؤثر در سنجش وضعیت محتمل جهت ارزیابی سناریو (منبع: یافته‌های پژوهش)

مضامین سازمان‌دهنده (عوامل کلیدی)	مضامین پایه (ریز عوامل ارزیابی)
تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری	سیستم پشتیبانی تصمیم اطلاعات مالی
	سیستم اطلاعات مدیریت مالی
	سیستم استراتژیک اطلاعات مالی
	سیستم عملیاتی اطلاعات مالی



مضامین سازمان‌دهنده (عوامل کلیدی)	مضامین پایه (ریز عوامل ارزیابی)
	سیستم هوش مصنوعی اطلاعات مالی
	نقش دیالکتیک در ارزش‌های تعاملی حسابداری
	نمادهای تعامل حسابداری با ذینفعان
تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری	یکپارچه نمودن ارزش‌های اجتماعی در استانداردهای حسابداری
	زبان مشترک حسابداری
	شناخت نظری و عملی از کارکردهای حسابداری

در ادامه و پس از شناسایی عوامل کلیدی و زیر عوامل ارزیابی، می‌بایست وضعیت‌های هر یک از عوامل ارزیابی توسط خبرگان بازتعریف شوند تا وضعیت‌های احتمالی برای هر عامل مربوط به پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای، امکان تدوین سناریوهای آتی (چشم‌اندازها) را ایجاد نمایند.

جدول ۱۰. وضعیت‌های محتمل ریز عوامل ارزیابی پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای (منبع: یافته‌های پژوهش)

مضامین سازمان‌دهنده	مضامین پایه (ریز عوامل ارزیابی)	وضعیت	نام وضعیت
«K <sub>1</sub> »	سیستم پشتیبانی تصمیم اطلاعات مالی «K <sub>1</sub> »	K <sub>11</sub> <sup>1</sup>	تقویت زیرساخت‌های سیستم پشتیبانی تصمیم اطلاعات مالی
		K <sub>12</sub> <sup>1</sup>	حفظ وضعیت موجود سیستم پشتیبانی تصمیم اطلاعات مالی
		K <sub>13</sub> <sup>1</sup>	بی‌تفاوتی نسبت به توسعه سیستم پشتیبانی تصمیم اطلاعات مالی
سیستم اطلاعات مدیریت مالی «K <sub>2</sub> »	«K <sub>2</sub> »	K <sub>21</sub> <sup>1</sup>	تقویت ظرفیت‌های سیستم اطلاعات مدیریت مالی
		K <sub>22</sub> <sup>1</sup>	اقتضائی عمل نمودن تقویت ظرفیت‌های سیستم اطلاعات مدیریت مالی
		K <sub>23</sub> <sup>1</sup>	بی‌توجهی به نقش اثرگذار سیستم اطلاعات مدیریت مالی در توسعه حسابداری محاوره‌ای
سیستم استراتژیک اطلاعات مالی «K <sub>3</sub> »	«K <sub>3</sub> »	K <sub>31</sub> <sup>1</sup>	تقویت ظرفیت‌های سیستم استراتژیک اطلاعات مالی
		K <sub>32</sub> <sup>1</sup>	اقتضائی عمل نمودن تقویت ظرفیت‌های سیستم استراتژیک اطلاعات مالی
		K <sub>33</sub> <sup>1</sup>	بی‌توجهی به نقش اثرگذار سیستم اطلاعات مدیریت مالی در توسعه سیستم استراتژیک اطلاعات مالی
سیستم عملیاتی اطلاعات مالی «K <sub>4</sub> »	«K <sub>4</sub> »	K <sub>41</sub> <sup>1</sup>	توسعه ظرفیت‌های سیستم عملیاتی اطلاعات مالی جهت تقویت حسابداری محاوره‌ای
		K <sub>42</sub> <sup>1</sup>	پوشش سیستم عملیات اطلاعات مالی از طریق سیستم اطلاعات مدیریت

مضامین سازمان‌دهنده	مضامین پایه (ریز عوامل ارزیابی)	وضعیت	نام وضعیت
		$K_{43}^1$	عدم توجه به تأثیر سیستم عملیاتی اطلاعات مالی در توسعه حسابداری محاوره‌ای
		$K_{51}^1$	سرمایه‌گذاری جهت توسعه سیستم هوش مصنوعی اطلاعات مالی
		$K_{52}^1$	حفظ وضعیت فعلی سیستم‌های اطلاعات حسابداری
		$K_{53}^1$	بی‌توجهی به اثربخشی سیستم هوش مصنوعی اطلاعات مالی در توسعه حسابداری محاوره‌ای
		$K_{11}^2$	تحکیم قابلیت‌های دیالکتیک در گزارشگری مالی
		$K_{12}^2$	حفظ وضعیت تعامل شرکت از طریق رویه‌های گزارشگری فعلی
		$K_{13}^2$	عدم ارزش قائل شدن برای ارتباطات دیالکتیکی در گزارشگری مالی
		$K_{21}^2$	تحکیم نمادهای تعامل حسابداری با ذینفعان مثل ارائه گزارش‌های همراه
		$K_{22}^2$	اقتضائی عمل نمودن استفاده از نمادهای تعامل حسابداری با ذینفعان
		$K_{23}^2$	عدم توجه به نمادهای تعامل حسابداری با ذینفعان
		$K_{31}^2$	تقویت تعامل حسابداری با نهادهای استانداردگذاری در بسط ارزش‌های اجتماعی جهت تغییر یا اصلاح استانداردها
		$K_{32}^2$	حفظ عملکردهای واحد حسابداری در خصوص رعایت استانداردهای حسابداری
		$K_{33}^2$	عدم اهمیت برای مراوده واحد حسابداری با نهادهای استانداردگذاری
		$K_{41}^2$	تحکیم لحن واقع‌بینانه گزارشگری مالی
		$K_{42}^2$	اقتضائی عمل نمودن در انتخاب لحن و زبان گزارشگری
		$K_{43}^2$	تمرکز بر لحن مثبت و خوش‌بینانه در گزارشگری مالی
		$K_{51}^2$	ارتقاء سطح شناخت متصدیان حسابداری نسبت به تعامل‌پذیری با ذینفعان
		$K_{52}^2$	حفظ وضعیت موجود در ارتباط متصدیان حسابداری با ذینفعان
		$K_{53}^2$	عدم توجه به ارتقاء سطح شناخت متصدیان حسابداری نسبت به تعامل‌پذیری با ذینفعان

تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری «K<sup>2</sup>»

همانطور که مشخص شده است، براساس ۱۰ عامل ارزیابی پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای، ۳۰ وضعیت مختلف تدوین گردید و این سوال برای تدوین سناریو مطرح می‌باشد، که هر یک از پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای تحت تأثیر سینرژی مقاومت منفی مدیران می‌تواند چه تأثیری بر آینده بازار سرمایه داشته باشد. بنابراین از متخصصان خواسته شد جهت مشخص نمودن هر یک از وضعیت‌ها براساس سه ویژگی «تقویت‌کننده»؛ «بی‌تأثیر» و «محدودیت‌ساز» با یکی از اعداد ۳ تا ۳-

پرسشنامه ماتریسی  $30 \times 30$  را تکمیل نمایند تا براساس نرم افزار سناریو ویزارد<sup>۱</sup> (CIB)، نسبت به تعیین سناریوهای محتمل اقدام لازم صورت گیرد. در واقع این نرم افزار براساس ارائه‌ی سطح بهینه سناریوهای محتمل، نسبت به تدوین چشم‌اندازهای آتی در خصوص پدیده مورد بررسی اقدام می‌کند (میها و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۲۲: ۴۴۹). لذا با کمک این تکنیک تحلیلی در سناریونگاری که مبتنی بر محاسبات پیچیده‌ای روابط ماتریسی بین پیشران‌ها شناسایی شده می‌باشد، امکان استخراج طیفی از سناریوهایی با احتمال قوی؛ سناریوهایی با احتمال ممکن و سناریوهایی با احتمال سازگاری بالا را ممکن می‌سازد.

لذا براساس شاخص «مد» بالاترین امتیاز هر یک از مشارکت کنندگان در بخش کمی به عنوان مبنا در ارزیابی پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای تلقی گردید تا براساس آن مجموعه‌ی داده‌های جمع‌آوری شده، به نرم‌افزار وارد شوند. با توجه به توضیح‌های داده شده و براساس ایجاد ماتریس  $30 \times 30$  در بستر نرم‌افزار ویزارد (۳۰ حالت در ۴ وضعیت محتمل بتوان ۸۴)، مجموعاً ۱۴۴۰۰ سناریوی ترکیبی ایجاد گردید. لذا طبق جدول (۱۱) اثر متقاطع هر یک از پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای براساس شاخص مد تعیین گردید که در این بخش با توجه گسترده‌گی تعداد امتیازها در یک جدول، به طور خلاصه و با ارائه امتیاز ۶ مضمون به ترتیب زیر ارائه شده است.

جدول ۱۱. امتیازهای مرتبط با ماتریس متقاطع پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای (منبع: یافته‌های پژوهش)

$K_{53}^2$	$K_{52}^2$	$K_{51}^2$	$K_{42}^2$	$K_{41}^2$	$K_{23}^2$	...	$K_{32}^1$	$K_{31}^1$	$K_{23}^1$	$K_{22}^1$	$K_{22}^1$	$K_{21}^1$	$K_{13}^1$	$K_{12}^1$	$K_{11}^1$
-۳	۱	۳	-۳	۱	۳		-۱	-۲	۲	-۳	۱	۳			$K_{11}^1$
۰	۳	۳	-۲	۳	۱	:	-۲	۳	۳	-۱	۳	۱			$K_{12}^1$
-۲	۱	۳	-۲	-۳	۳		-۳	-۱	۲	-۳	-۲	۲			$K_{13}^1$
-۲	۱	۳	-۲	۰	۳		۰	۲	۲				-۳	۱	$K_{21}^1$
-۳	۳	۲	-۱	۳	۲	:	-۱	۳	۳				-۲	۳	$K_{22}^1$
-۲	۰	-۱	-۳	۰	۳		۰	۱	۲				-۲	-۳	$K_{23}^1$
-۲	۱	۳	-۳	۲	۳					-۳	۱	۳	-۲	۲	$K_{31}^1$
-۳	۳	۰	-۲	۳	۱	:				-۲	۳	۱	-۲	۳	$K_{32}^1$
-۳	۰	۳	-۲	۰	۳					-۲	-۳	۳	-۳	۰	$K_{33}^1$

1. Cross-Impact Balance Analysis

2. Mehta et al

$K_{53}^2$	$K_{52}^2$	$K_{51}^2$	$K_{42}^2$	$K_{41}^2$	$K_{23}^2$	...	$K_{32}^1$	$K_{31}^1$	$K_{23}^1$	$K_{22}^1$	$K_{21}^1$	$K_{13}^1$	$K_{12}^1$	$K_{11}^1$		
-۲	۲	۳	-۳	۱	۳		-۳	۱	۳	-۳	۱	۳	-۱	-۲	۲	$K_{21}^2$
-۲	۳	۲	۰	۳	۳	:	۰	۳	۳	-۲	۳	۳	-۲	۳	۳	$K_{22}^2$
-۳	۰	۱	-۲	۱	۳		-۲	۱	۳	-۱	۱	۲	-۳	-۱	۲	$K_{23}^2$
-۳	۱	۳					۰	۲	۲	-۱	-۲	۲	-۳	۱	۳	$K_{41}^2$
-۱	۳	۱				:	-۱	۳	۳	-۲	۳	۳	۰	۳	۳	$K_{42}^2$
-۳	-۲	۲					۰	۱	۲	-۳	-۱	۲	-۲	۱	۳	$K_{43}^2$
			-۳	۱	۳		-۳	۱	۳	-۳	۲	۳	-۳	۱	۳	$K_{51}^2$
			-۱	۳	۱	:	-۲	۳	۳	-۲	۳	۱	-۲	۳	۱	$K_{52}^2$
			-۳	-۲	۲		-۱	۱	۲	-۲	۰	۳	-۲	-۳	۳	$K_{53}^2$

لذا با توجه به مجموع امتیازهای مربوط به ماتریس متقابل، ۴ سناریوی مورد بررسی در ارزیابی پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای، تعیین گردیدند که براساس سه وضعیت مطلوب، ایستا و بحرانی مورد بررسی قرار گرفتند که می‌توان نتایج خروجی زیر را براساس تحلیل در جدول (۱۲) ارائه داد.

جدول ۱۲. وضعیت هر یک از پیشران‌های حسابداری محاوره‌ای براساس تفکیک سناریوها (منبع: یافته‌های پژوهش)

سناریوی وضعیت	سناریوی اول	سناریوی دوم	سناریوی سوم	سناریوی چهارم	
$K_{11}^1$		مطلوب		مطلوب	سیستم پشتیبانی تصمیم اطلاعات مالی « $K_1^1$ »
$K_{12}^1$	ایستا				
$K_{13}^1$			بحرانی		
$K_{21}^1$		مطلوب		مطلوب	سیستم اطلاعات مدیریت مالی « $K_2^1$ »
$K_{22}^1$	مطلوب				
$K_{23}^1$			بحرانی		
$K_{31}^1$		مطلوب		مطلوب	سیستم استراتژیک اطلاعات مالی « $K_3^1$ »
$K_{32}^1$	مطلوب				
$K_{33}^1$			بحرانی		
$K_{41}^1$		مطلوب		مطلوب	سیستم عملیاتی اطلاعات مالی « $K_4^1$ »
$K_{42}^1$	مطلوب				

وضعیت	سناریوی اول	سناریوی دوم	سناریوی سوم	سناریوی چهارم
$K_{43}^1$			بحرانی	
$K_{51}^1$		مطلوب		مطلوب
$K_{52}^1$	ایستا			
$K_{53}^1$			ایستا	
$K_{11}^2$		مطلوب		مطلوب
$K_{12}^2$	ایستا			
$K_{13}^2$			بحرانی	
$K_{21}^2$		مطلوب		مطلوب
$K_{22}^2$			مطلوب	
$K_{23}^2$			بحرانی	
$K_{31}^2$		مطلوب		مطلوب
$K_{32}^2$			مطلوب	
$K_{33}^2$			بحرانی	
$K_{41}^2$		مطلوب		مطلوب
$K_{42}^2$			مطلوب	
$K_{43}^2$			ایستا	-
$K_{51}^2$			مطلوب	مطلوب
$K_{52}^2$			ایستا	
$K_{53}^2$			بحرانی	

طبق نتایج می‌بایست بیان گردد، سناریوی اول؛ دوم و چهارم سناریوهای قوی شناسایی شده محسوب می‌شوند و سناریوی سوم سناریو با سازگاری بالا قلمداد می‌شوند. از نظر وضعیت نیز باید بیان نمود، سناریوی دوم و چهارم جزء سناریو با وضعیت مطلوب می‌باشند، سناریو اول جزء سناریوهای ایستا هستند و سناریوی سوم در دسته سناریوهای وضعیت بحرانی محسوب می‌شوند. لذا طبق نتایج بدست آمده، هریک از پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای در درون سناریوهای تحلیل شده جایگذاری شدند. در ادامه نیز باهدف شفاف نمودن نحوه‌ی توزیع فراوانی براساس ۴۰

وضعیت حاکم بر سناریوهای ایجاد شده، طبق جدول (۱۳) نسبت به تفکیک سناریوها از نظر وضعیت اقدام گردید.

جدول ۱۳. خروجی سناریوهای ماتریسی نرم افزار ویزارد (منبع: یافته‌های پژوهش)

سناریوها	وضعیت مطلوب		وضعیت ایستا		وضعیت بحرانی		مجموع کل سناریو	
	تعداد	درصد فراوانی	تعداد	درصد فراوانی	تعداد	درصد فراوانی	تعداد	درصد فراوانی
سناریوی اول	۶	٪۲۳,۰۷	۴	٪۶۶,۶۶	-	-	۱۰	۲۵٪
سناریوی دوم	۱۰	٪۳۸,۴۶	-	-	-	-	۱۰	۲۵٪
سناریوی سوم	-	-	۲	٪۳۳,۳۴	۸	٪۱۰۰	۱۰	۲۵٪
سناریوی چهارم	۱۰	٪۳۸,۴۶	-	-	۸	٪۱۰۰	۱۰	۲۵٪
جمع ستونی	۲۶	٪۱۰۰	۶	٪۱۰۰	۸	٪۱۰۰	۴۰	٪۱۰۰
جمع سطری	۲۶	٪۶۵	۶	٪۱۵	۸	٪۲۰	۴۰	٪۱۰۰

همانطور که از وضعیت ارزیابی مربوط به سناریوها مشخص شده است، از مجموع ۴۰ وضعیت حاکم بر صفحه سناریوهای ایجاد شده در تکنیک تحلیلی سناریو ویزارد (CIB)، مشخص گردید، ۲۶ سناریو در وضعیت مطلوب قرار دارند که مجموع ۶ سناریوی اول، ۱۰ سناریوی دوم و ۱۰ سناریوی چهارم هستند که مجموعاً ٪۶۵ درصد توزیع فراوانی سناریوها را شامل می‌شوند. همچنین مشخص گردید، ۶ سناریو در وضعیت ایستا قرار داد که توزیع فراوانی ٪۱۵ را از مجموع وضعیت‌های حاکم بر سناریوهای ایجاد شده را در بر می‌گیرد و در نهایت مشخص گردید ۸ سناریو بحرانی از مجموع ۴۰ وضعیت حاکم بر صفحه سناریوهای ایجاد شده را شامل می‌شوند که ٪۲۰ توزیع فراوانی را شامل می‌شود.

در ادامه باهدف ترکیب سناریوهای ایجاد شده با تکنیک محاسبه‌ی ریاضی، تلاش می‌شود تا از طریق محاسبه‌ی توابع براساس دو بعد تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری و تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری که به عنوان مهمترین پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای از قدرت نفوذ بسیار بالایی برخوردار بودند، سناریوهایی مربوط ایجاد گردد. لذا براساس دو محور

یاد شده، ۴ ماتریس براساس تکنیک محاسبات توابع در ریاضی ایجاد می‌شوند که ۱۰ عامل مرتبط به آن در یکی از وضعیت‌های ماتریس زیر قرار می‌گیرند. نکته قابل توجه این است که جهت تدوین این ماتریس، نیاز بود تا از طریق تحلیل سیمپلکس تجدید نظر شده در معادلات تحقیق در عملیاتی، نسبت به پاسخ به این سوال که که هریک از وضعیت‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای تحت تأثیر چه بعدی از سینرژی مقاومت منفی مدیران می‌تواند با چالش بیشتری مواجه باشد. برای این منظور می‌بایست با تعیین ابعاد از سینرژی مقاومت منفی مدیران در پذیرش حسابداری محاوره‌ای، نسبت به تشکیل ماتریس توابع ریاضی اقدام نمود. برای تعیین ابعاد این مفهوم، در این بخش ابتدا از روش ارزیابی انتقادی استفاده شد. باهدف چابک‌تر نمودن مطالعه حاضر، در این بخش صرفاً ابعادی که از محتوای پژوهش‌های تأیید شده، شناسایی شدند، طبق جدول (۱۴) ارائه گردیدند.

جدول ۱۴. فرآیند تعیین ابعاد سینرژی مقاومت منفی مدیران (منبع: یافته‌های پژوهش)

شماره	محققان		۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷
	مؤلفه‌ها	آذیکاری و ژنو (۲۰۲۲)	رستینویو و همکاران (۲۰۲۲)	مارتینو و همکاران (۲۰۲۰)	ژانگی و همکاران (۲۰۱۹)	دو و همکاران (۲۰۱۸)	پورخیدری و فروغی (۱۳۹۸)	طاهری‌عابد و همکاران (۱۳۹۷)	جمع
۱	سینرژی مقاومت منفی مبتنی بر بینش محافظه کارانه	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	۴
۲	سینرژی مقاومت منفی مبتنی بر فرهنگ سازمانی	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	۲
۳	سینرژی مقاومت منفی مبتنی بر ادراک مدیر	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	۴
۴	سینرژی مقاومت منفی مبتنی بر بینش اطمینانی رفتاری	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	۴
۵	سینرژی مقاومت منفی مبتنی بر ساختار سازمانی	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	۲

شماره	محققان مؤلفه‌ها	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷
		آدیکاری و ژور (۲۰۲۲)	ریسرتیو و همکاران (۲۰۲۲)	ماتریز و همکاران (۲۰۲۰)	ژانگی و همکاران (۲۰۱۹)	دو و همکاران (۲۰۱۸)	پرسجیدی و فروغی (۱۳۹۸)	طاهری‌عابد و همکاران (۱۳۹۷)
۶	سینرژی مقاومت منفی مبتنی بر دوره‌ی تصدی مدیر	-	✓	✓	-	✓	✓	-
۷	سینرژی مقاومت منفی مبتنی بر مالکیت مدیریتی مدیر	✓	✓	-	✓	✓	-	✓
۸	سینرژی مقاومت منفی مبتنی بر راهبردهای سازمانی	-	✓	-	-	-	✓	✓
۹	سینرژی مقاومت منفی مبتنی بر قدرت مدیر	✓	-	-	-	✓	✓	✓
۱۰	سینرژی مقاومت منفی مبتنی بر ترکیب هیئت‌مدیره	-	-	✓	-	✓	-	✓
۱۱	سینرژی مقاومت منفی مبتنی بر مالکیت خانوادگی	-	-	-	✓	✓	-	-

براساس غربالگری محتوایی مشخص گردید، از مجموع ۱۱ معیار مربوط به متون ۷ پژوهش تأیید شده از مرحله ارزیابی انتقادی، مجموعاً ۶ معیار به عنوان ارزیابی سینرژی مقاومت منفی مدیران انتخاب شدند که از طریق سیمپلکس نسبت به دستیابی به توابع ریاضی در قالب ماتریس نهایی مورد محاسبه قرار گیرند. لذا برای این منظور، از مشارکت کنندگان بخش کمی خواسته شد تا براساس مقیاس ۱۰ امتیازی (۰ تا ۱۰) به عوامل ارزیابی پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای در آینده که در دو سناریوی با وضعیت مطلوب قرار گرفته بودند، امتیاز لازم داده شود، تا از طریق تحلیل سیمپلکس تجدید نظر شده، بتوان براساس دو بعد تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری و تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری نسبت به تعیین ماتریس توابع ریاضی اقدام نمود. لذا براساس دو عامل ارزیابی براساس امتیازهای داده شده، جدول (۱۵) ایجاد شده است. این جدول ۴



ماتریس همانی، سینوسی، براکتی و لگاریتمی به عنوان توابع ریاضی در قالب ویژگی‌های چشم‌انداز آینده بازار سرمایه نشان می‌دهد.

**جدول ۱۵. ماتریس تعیین اثرگذارترین سناریو و راهبردها (منبع: یافته‌های پژوهش)**

اولویت‌بندی	امید ریاضی راهبردها	سناریو لگاریتمی	سناریو براکتی	سناریو سینوسی	سناریو همانی	
3 <sup>ش</sup>	۴/۰۷	۴/۵۳	۳/۷۸	۳/۸۸	۴/۱۲	
1 <sup>ش</sup>	۵/۵۶	۴/۶۹	۴/۹	۵/۹۶	۶/۷۱	
6 <sup>ش</sup>	۳/۸۷	۳/۶۸	۳/۹۸	۴/۳۸	۳/۴۷	
4 <sup>ش</sup>	۴/۰۱	۱/۶	۴/۰۹	۴/۲۱	۳/۶۵	
5 <sup>ش</sup>	۳/۸۰	۳/۶۳	۳/۷۶	۳/۶۹	۴/۱۳	
2 <sup>ش</sup>	۴/۵۰	۴/۰۱	۳/۸۵	۵/۱۵	۵/۰۱	
	<b>جمع میانگین</b>	۱۰۳/۳۶	۴/۱۰	۴/۰۶	۴/۵۴	۴/۵۱
		3 <sup>ش</sup>	4 <sup>ش</sup>	1 <sup>ش</sup>	2 <sup>ش</sup>	اولویت‌بندی سناریو

امید ریاضی براساس نظریه احتمالات، حالات متغیر تصادفی را براساس مقدار میانگین تعداد دفعات مشاهده شده یک وضعیت مورد محاسبه قرار می‌دهد. لذا از مجموع امتیازهای داده شده مشارکت کنندگان به ماتریس راهبردها و سناریوها، نسبت به محاسبه‌ی امید ریاضی اقدام شده است. برای انجام آن از رابطه زیر بهره برده شد.

$$\mathbb{E}[X] = \left[ \left( \frac{1}{6} \times 1 \right) + \left( \frac{1}{6} \times 2 \right) + \left( \frac{1}{6} \times 3 \right) + \left( \frac{1}{6} \times 4 \right) + \left( \frac{1}{6} \times 5 \right) + \left( \frac{1}{6} \times 6 \right) \right] = 3/5$$

همانطور که مشاهده می‌شود، تکرار هر سناریو در شش حالت ممکن از معیارهای اثرگذار بر توسعه حسابداری محاوره‌ای ایجاد شده، از طریق تکرار میانگین‌ها مورد بررسی قرار گرفت که میانگین امید ریاضی تعیین شده ۳/۵ می‌باشد. لذا براساس امتیازهای تعیین شده، مشخص گردید، مهمترین سناریو مرتبط با پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای، عبارت توضیحی سناریو سینوسی می‌باشد که به عنوان مهمترین عامل توسعه حسابداری محاوره‌ای، تحت تأثیر سینرژی مقاومت منفی مبتنی بر ادراک مدیران می‌تواند با چالش بیشتری مواجه باشد. لذا در ادامه باهدف قراردادن هر یک از پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای، مطالعه حاضر به دنبال ارائه یک ماتریس با چار ربع براساس معیارهای ماتریس مطلوب در دو محور تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری (محور عمودی) و تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری (محور افقی) می‌باشد.

### ❖ سناریوی مبتنی بر ماتریس همانی

این سناریوی بیان‌کننده‌ی این موضوع است که براساس تقاطع، دو بعد تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری (محور عمودی) و تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری (محور افقی)، پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای، زمانی قادر هستند با ذینفعان ارتباط متعامل داشته باشند که به دلیل تغییرات شدید محیط بیرون (انتظارات و سایر محرک‌های مؤثر بر افشاء اطلاعات) با توسعه‌ی سطح سیستم‌های اطلاعاتی و توازن هنجاری، پاسخگویی نیازهای اطلاعاتی ذینفعان باشند. لذا از آنجاییکه شرکت‌های دارای ماهیت نمایندگی در سیستم‌های باز در محیط فعالیت می‌نمایند و تمامی عملکردهای آنان از چشم نهادها و سهامداران نمی‌تواند پنهان بماند، واحد حسابداری می‌بایست از طریق لحن واقع بینانه و پایبندی به رعایت استانداردها از یکسو خود را به لحاظ هنجاری متعهد به نظارت‌های نهادی بداند و از سویی دیگر، با تقویت سیستم‌های پشتیبانی تصمیم اطلاعات و سیستم‌های اطلاعات مدیریت مالی تلاش نماید تا افشاء اطلاعات را در سریع‌ترین زمان ممکن به ذینفعان منعکس نمایند. لذا براساس تابع ریاضی، ترکیب بالاترین مقادیر محور عمومی و افقی، تابع همانی<sup>۱</sup> نامیده می‌شود که از طریق معادله  $f(x) = x$  بیان‌کننده‌ی این موضوع است که مقدار خروجی تابع با مقدار ورودی آن برابر می‌باشد که براین اساس می‌توان در رابطه با این سناریو بیان نمود که هر قدر توسعه زیرساخت‌های سیستم‌های اطلاعاتی و هنجارسازی افشاء اطلاعات تقویت شود، چشم‌اندازهای بازار سرمایه می‌تواند در مسیر تعامل‌گرایی حسابداری با ذینفعان از سطح کیفیت مورد انتظارتری برخوردار باشد.

### ❖ سناریوی مبتنی بر ماتریس سینوسی

این سناریوی بیان‌کننده‌ی این موضوع است که براساس تقاطع، دو بعد تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری (محور عمودی) و تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری (محور افقی)، پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای، از طریق اثر سایبرنتیک می‌تواند خود را به نمایش بگذارد. طبق این اثر، شرکت‌ها به عنوان یک سیستم باز، می‌بایست از طریق تقویت فناوری اطلاعاتی، به انتظارات ذینفعان پاسخ لازم و به موقع را ارائه دهند. طبق این سناریو، شرکت‌ها از طریق

سرمایه گذاری بر سیستم هوش مصنوعی اطلاعات مالی می‌توانند، نسبت به توسعه ظرفیت‌های سیستم عملیاتی در افشاء اطلاعات محاوره‌ای بیشتر به ذینفعان از ظرفیت‌های بالاتری برخوردار باشند و به طور اقتضائی بتوانند در خصوص چشم‌اندازهای استراتژیک در بازار سرمایه، به شرکت در اتخاذ تصمیم‌های اثربخش‌تر نیز کمک نمایند. در تابع ریاضی، به این سناریو سینوسی گفته می‌شود، زیرا محور عمودی نسبت به محور افقی از مقادیر بالاتری در تابع ریاضی برخوردار است. لذا این تابع از طریق معادله  $f(x) = \sin(x)$  بیان کننده‌ی این موضوع است که تقویت زیرساخت‌های فناوری اطلاعات در آینده از طریق تابع سینوسی  $f(x) = \sin(2x) + x/2$  قادر خواهد بود تا به توسعه حسابداری محاوره‌ای کمک نماید.

#### ❖ سناریوی مبتنی بر ماتریس سینوسی براکتی

این سناریوی بیان کننده‌ی این موضوع است که براساس تقاطع، دو بعد کارکردهای مدیریتی (محور عمودی) و کارکردهای تکنولوژیک (محور افقی)، پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای، زمانی قادر هستند توازن آنومی را ایجاد نمایند، که واحد حسابداری از طریق تمرکز بر توسعه سطح هنجاری افشاء اطلاعات، هویت اجتماعی بالاتری در بین ذینفعان بدست آورد. در واقع این سناریو، نشان می‌دهد، شرکت‌ها می‌بایست از قابلیت‌های دیالکتیکی در زبان گزارشگری مالی به صورت نمادهای قابل درک برای ذینفعان استفاده نمایند و با ارتباط متداوم با نهادهای استاندارد گذاری تلاش کنند تا ارزش‌های اجتماعی مورد انتظار ذینفعان را به نهادهای مربوطه انعکاس دهند و با ارتقاء سطح شناخت متصدیان در خصوص تعامل‌پذیری بیشتر با ذینفعان، ارزش‌های بیشتری برای واحد حسابداری ایجاد نمایند. در توابع ریاضی زمانی محور افقی از مقادیر بالاتری نسبت به محور عمودی برخوردار باشد، از آن به عنوان تابع براکتی یاد می‌کنند و براساس معادله‌ی  $f(x) = x$  بیان می‌نمایند، سرعت دستیابی پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای به اندازه سناریوی همانی نیست و لازم است تا شرکت‌ها برای تقویت اثربخشی بیشتر در جذب توسعه حسابداری محاوره‌ای، به طور متداوم نسبت به تقویت کارکردهای هنجاری جهت اعتمادزائی بیشتر در ذینفعان تا با استفاده از تابع  $f(x) = [x/2]$  امکان دستیابی به چشم‌اندازهای مطلوب در بازار سرمایه تقویت شود.

### ❖ سناریوی مبتنی بر ماتریس لگاریتمی

این سناریوی بیان‌کننده‌ی این موضوع است که براساس تقاطع، دو بعد کارکردهای مدیریتی (محور عمودی) و کارکردهای تکنولوژیک (محور افقی)، زمانی که مقادیر این دو محور پایین باشد، شرکت‌ها به لحاظ توسعه حسابداری محاوره‌ای در وضعیت جزیره متروک قرار دارند، زیرا پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای در وضعیت کف ماتریس متقابل قرار می‌گیرند و به عنوان ربع اول ماتریس صرفاً جنبه‌هایی از ماتریس‌های مطلوب برای توسعه حسابداری محاوره‌ای را اذعان می‌نمایند که بتوانند حداقل‌های تعامل‌پذیری بین شرکت با ذینفعان را حفظ نمایند. برای نمایش این سناریو، از تابع لگاریتمی  $f(x) = \log(x)$  استفاده شده است. لذا برای اینکه این سناریو با سایر سناریوهای مطرح شده در این بخش از سازگاری بالاتری برخوردار باشد، تابع به صورت  $f(x) = \log(x) + 1$  مدنظر می‌باشد، تا حرکت نقطه آغاز و انتها در مبدأ مختصات تقریباً در یک راستا باشند تا امکان ثابت و حفظ وضعیت موجود ایجاد شود.

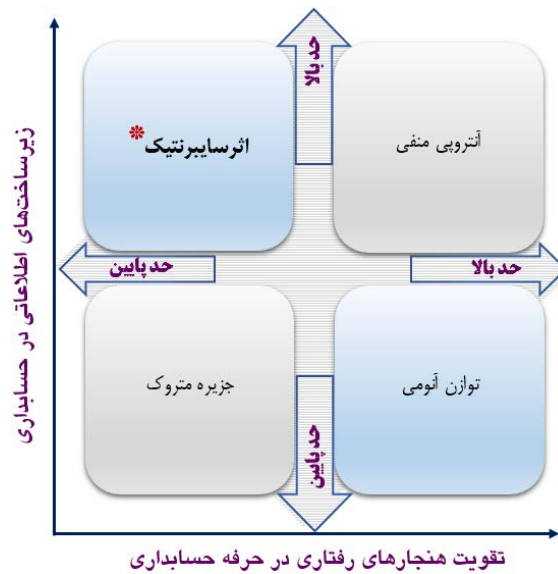
پس از محاسبه توابع ریاضی در ماتریس‌ها، نسبت به قرار دادن هر یک از عوامل ارزیابی که در دو سناریوی با وضعیت مطلوب طبق تکنیک تحلیلی سناریو ویزارد (CIB) قرار گرفته بودند، در جدول (۱۶) اقدام می‌شود.

جدول ۱۶. تفکیک سناریوهای مطلوب ارزیابی پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای (منبع: یافته‌های پژوهش)

عنوان سناریو	عبارت توضیحی	عوامل ارزیابی
سناریوی ماتریس همانی	آنتروپی منفی	تقویت زیرساخت‌های سیستم پشتیبانی تصمیم اطلاعات مالی تقویت ظرفیت‌های سیستم استراتژیک اطلاعات مالی تحکیم لحن واقع بینانه گزارشگری مالی تقویت ظرفیت‌های سیستم اطلاعات مدیریت مالی حفظ عملکردهای واحد حسابداری در خصوص رعایت استانداردهای حسابداری
سناریوی ماتریس سینوسی	اثر سایبرنتیک	سرمایه‌گذاری جهت توسعه سیستم هوش مصنوعی اطلاعات مالی توسعه ظرفیت‌های سیستم عملیاتی اطلاعات مالی جهت تقویت حسابداری محاوره‌ای اقتضائی عمل نمودن تقویت ظرفیت‌های سیستم اطلاعات مدیریت مالی

عنوان سناریو	عبارت توضیحی	عوامل ارزیابی
سناریو ماتریس براکنی	توازن آنومی	تحکیم قابلیت‌های دیالکتیک در گزارشگری مالی تحکیم نمادهای تعامل حسابداری با ذینفعان مثل ارائه گزارش‌های همراه تقویت تعامل حسابداری با نهادهای استانداردگذاری در بسط ارزش‌های اجتماعی جهت تغییر یا اصلاح استانداردها ارتقاء سطح شناخت متصدیان حسابداری نسبت به تعامل پذیری با ذینفعان
سناریو ماتریس لگاریتمی	جزیره متروک	اقتضائی عمل نمودن در انتخاب لحن و زبان گزارشگری اقتضائی عمل نمودن استفاده از نمادهای تعامل حسابداری با ذینفعان پوشش سیستم عملیات اطلاعات مالی از طریق سیستم اطلاعات مدیریت

باتوجه به شرح هر یک از ماتریس‌های ایجاد شده، می‌توان ماتریس نهایی زیر را ارائه داد تا مشخص گردد، پیش‌ران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای می‌تواند بر اساس کارکردهای سینرژی مقاومت منفی مدیران چه تأثیری بر چشم‌اندازهای بازار سرمایه ایران، داشته باشد.



شکل ۷. ماتریس چشم‌اندازهای آینده توسعه حسابداری محاوره‌ای (منبع: یافته‌های پژوهش)

همانطور که این ماتریس طراحی شده نشان می‌دهد، تأثیرپذیرترین ماتریس توسعه حسابداری محاوره‌ای از بعد، سینرژی مقاومت منفی مبتنی بر بیش اطمینانی رفتاری مدیران، اثر سایبرنتیک می‌باشد که در جدول (۱۶) ارائه شده است.

### بحث و نتیجه‌گیری

هدف این مطالعه ارزیابی پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای تحت سینرژی مقاومت منفی مدیران بود. در این مطالعه ابتدا به دلیل فقدان ابعاد مشخص در خصوص سنجش حسابداری محاوره‌ای، از تحلیل تم بهره برده شد. در این فرآیند با غربالگری محتوایی تلاش گردید تا ابعاد مرتبط با سنجش این معیار مشخص شود، لذا طی چند مرحله راند ارزیابی انتقادی باهدف تعیین مضامین اصلی، از مجموع ۱۲ مطالعه، ۸ بعد تعیین شد. هشت بعد انتخاب شده جهت تعیین حد اجماع نظری از طریق تحلیل دلفی مورد واکاوی قرار گرفت تا پس از تأیید ابعاد توسعه حسابداری محاوره‌ای، از طریق ماتریس پیوندی، قدرت نفوذ و وابستگی آن‌ها برای قرار گرفتن در بستر میک‌مک مشخص شود. طی این فرآیند، ۲ عامل؛ تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری و تقویت هنجارهای رفتاری در حرفه حسابداری اثرگذارترین مبنای توسعه حسابداری محاوره‌ای تعیین شدند تا برای ترسیم سناریوهای آینده نگرانه، زیرعوامل ارزیابی آنان یا مضامین پایه هر یک از ابعاد به عنوان پیشران‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای از طریق مصاحبه شناسایی شوند. سپس از طریق نرم افزار سناریوویزارد دو سناریو مطلوب برای توسعه حسابداری محاوره‌ای انتخاب شد تا در نهایت براساس ماتریس توابع ریاضی مشخص شود، هر یک از وضعیت‌های توسعه حسابداری محاوره‌ای تحت تأثیر چه بعدی از سینرژی مقاومت منفی مدیران می‌تواند با چالش بیشتری مواجه باشد. همانطور که نتیجه فرآیندهای تدوین ماتریس توابع ریاضی مشخص ساخت، اثر سایبرنتیک به عنوان مهمترین ماتریس توسعه حسابداری محاوره‌ای، در مواجهه با سینرژی مقاومت منفی مدیران از منظر بیش اطمینانی، با چالش بیشتری برای عدم توجه مواجه می‌باشد. زیرا مدیران دارای سینرژی مقاومت منفی بیش اطمینانی، معمولاً با بالاتر از حد برآورد نمودن سطح توانمندی‌های خود در اداره امور، از مقاومت بالاتری برای پذیرش تغییر برخوردار می‌باشند و تحت این شرایط حسابداری محاوره‌ای به عنوان مهمترین فرآیند مورد انتظار ذینفعان از واحد حسابداری، با چالش مواجه می‌شود.

زیرا این دست از مدیران، تمایلی به تغییرات اساسی در کارکردهای اداره و تصمیم‌گیری‌های خود ندارند و بیش از حد به بینش و مهارت‌های آینده‌نگرانه‌ی خود اتکاء می‌نمایند و در این شرایط اصلاً انتظارات ذینفعان و تغییرات اجتماعی را درک نمی‌کنند و این موضوع باعث می‌گردد تا بی‌توجه به زیرساخت‌های سیستم‌های اطلاعات در افشاء اطلاعات، صرفاً به کارکردهای ثابت و گذشته در افشاء اطلاعات بسنده نمایند. در این شرایط حسابداری محاوره‌ای که می‌تواند به عنوان یک چشم‌انداز مثبت در بازار سرمایه، به افزایش اعتماد سهامداران منجر شود، مورد بی‌توجهی قرار می‌گیرد. لذا می‌توان نتیجه کسب شده را، نتیجه تملک‌طلبی مدیران در تصدی جایگاه‌های مدیریتی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه تلقی نمود که هیچ ارزشی برای نیازهای اطلاعاتی ذینفعان برخوردار نمی‌باشند. در واقع این نتیجه نشان داد، در صورت ثابت بودن محرک‌هایی همچون سینرژی مقاومت منفی مدیران، توسعه حسابداری محاوره‌ای می‌تواند در بازار سرمایه آینده از طریق ارتقاء ظرفیت‌های سایبرنتیک در بخش حسابداری، توسعه یابد. زیرا اثر سایبرنتیک باعث می‌شود تا شرکت‌ها در یک بازار رقابتی، با سرمایه‌گذاری بر سیستم‌های هوش مصنوعی خود، اطلاعات مالی را به صورت روندهای محاسباتی و نمودارهای قابل مقایسه به ذینفعان عرضه نمایند و از طریق تقویت کارکردهای عملیاتی در افشاء اطلاعات، امکان دسترسی سریع‌تر ذینفعان به اطلاعات را ممکن می‌سازند و این سیستم‌های در مواجهه با تغییرات، از سرعت بالاتری برای اتخاذ تصمیم برخوردار خواهند بود. هیچ پژوهشی در گذشته، چنین موضوعی را مورد بررسی قرار نداده است، لذا انجام تطبیق در این بخش ممکن نیست. صرفاً از آنجاییکه تقویت زیرساخت‌های اطلاعاتی در حسابداری عاملی برای توسعه حسابداری محاوره‌ای قلمداد شده است، لذا می‌توان مهم بودن این بعد را با مطالعه‌های دی‌تولیو و همکاران (۲۰۲۲)؛ ریلای (۲۰۲۱)؛ گروسی و همکاران (۲۰۲۱)؛ تانیمو و همکاران (۲۰۲۰) و گیلانی و همکاران (۱۴۰۱) که در حوزه‌های مالی انجام شده است، دارای تطبیق قلمداد نمود.

باتوجه به اهمیت مطالعه حاضر، به تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری توصیه می‌شود تا با ایجاد انگیزه در مدیران شرکت‌ها، سیستم‌های اطلاعات مالی را به طور جدی‌تری در سطح واحدهای حسابداری توسعه دهند و کمک نمایند تا ظرفیت‌های ناشی از ایجاد چرخه‌ی اطلاعاتی با سرعت بیشتری بتواند به انتظارات حاکم بر بازار سرمایه واکنش نشان دهند و از این طریق شکاف هزینه

نمایندگی کاهش یابد. از طرف دیگر نیز به سیاستگذاران مرتبط با عرصه‌ی بازار سرمایه توصیه می‌شود تا از طریق مشوق‌های اعتباری و رتبه‌بندی، امکان تقویت زیرساخت‌های فناوری اطلاعات در سطح شرکت‌های بازار سرمایه را توسعه بخشند تا شرکت‌ها در کنار ظرفیت‌های انسانی توسعه کارکردهای حسابداری محاوره‌ای، بتوانند از ظرفیت‌های هوش مصنوعی برای تحلیل‌ها و روند بازار سرمایه استفاده کنند و به ذینفعان در تصمیم‌گیری اثربخش‌تر کمک نمایند.

این مطالعه همچون پژوهش‌های مشابه با ماهیت ترکیبی به لحاظ جمع‌آوری داده‌ها و پیاده‌سازی تحلیلی با محدودیت‌های مواجهه است که در ادامه نسبت به ارائه‌ی آن و پیشنهاد‌های آتی پژوهش اقدام می‌گردد:

اولاً جمع‌آوری داده‌های مطالعه از طریق غربالگری محتوایی سیستماتیک به دلیل امتیازی بودن و مروری بودن ادبیات نظری اگرچه می‌تواند به انسجام و یکپارچگی بیشتر یک مطالعه در مورد زمینه‌های قابل توسعه‌ی پدیده‌های مورد بررسی مؤثر باشد، اما به علت تک‌بعدی بودن فرآیندهای ارزیابی صرف بر مبنای پژوهش‌های مشابه، ممکن است همانند ابزار مصاحبه در سایر روش‌های تحلیلی بخش کیفی، الزاماً پوشش دهنده‌ی تمامی جنبه‌های ارزیابی شناسایی پدیده‌های مورد بررسی نباشد. لذا برای این منظور، می‌توان پیشنهاد آتی پژوهش را جهت توسعه مفاهیم کارکردهای محوری گزارشگری پایدار و هولوگرافیک ساختاری شرکت‌های بازار سرمایه از طریق مبانی تحلیلی همچون گزند تئوری پیشنهاد داد. زیرا از طریق مصاحبه، احتمالاً جنبه‌های فراگیرتری از مباحث مورد نظر بتواند در قالب ارائه‌ی یک چارچوب نظری چند بعدی، شناسایی شود و قابلیت بالاتری از تعمیم‌پذیری به بستر مطالعه‌ی شرکت‌های بازار سرمایه و دانش حسابداری داشته باشد. ثانیاً محدودیت دوم این مطالعه، پایین بودن تعداد نفرات مشارکت‌کننده در بخش کمی مطالعه به لحاظ پیاده‌سازی‌های تحلیلی می‌باشد. در این مطالعه اگرچه به واسطه‌ی مبانی تحلیلی بخش کمی تلاش شد تا پشتوانه‌ی روش شناسی مناسبی در خصوص تعداد محدود مشارکت‌کنندگان ارائه گردد، اما می‌توان در پژوهش‌های آتی از دو منظر پدیده‌های مورد بررسی را مورد ارزیابی قرار داد. براساس این استدلال از یکسو در پژوهش‌های آتی می‌توان از فرآیند تشکیل گروه کانونی استفاده نمود تا تجربه‌گراها در بستر شرکت‌های بازار سرمایه به عنوان جامعه‌ی هدف، طی چندین جلسه بحث و



مجادله نسبت به ارزیابی ماتریسی و فازی تأثیر معیارهای سطری « $i$ » و ستونی « $j$ » بر یکدیگر اقدام نمایند تا خروجی این ارزیابی‌ها بتواند ترسیم واقع‌بینانه‌تری از بررسی کارکردهای گزارشگری پایداری و ویژگی‌های ساختاری هولوگرافیک شرکت‌های بازار سرمایه داشته باشد. از سویی دیگر نیز می‌توان از طریق ابزار پرسشنامه‌ی محقق ساخت تلاش نمود تا به واسطه‌ی تحلیل‌های مبتنی بر معادلات ساختاری (SEM) و حداقل مربعات جزئی (PLS) فرضیه‌های تدوین شده از ارتباط بین متغیرها را مورد ارزیابی و آزمون قرار داد. در این فرآیند به دلیل تعداد بالاتر مشارکت‌کنندگان معمولاً نتایج قابل تعمیم‌تری به کل بازار سرمایه و دانش حسابداری امکان‌پذیر خواهد بود.

## منابع

- اعتمادی، حسین؛ معروفی، احمدرضا؛ محمدی‌شاد، زهره. (۱۳۹۹). گفت‌مان مالی‌سازی مستتر در روش‌های حسابداری ایران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۷(۶۷): ۲۷-۵۶.
- پورحیدری، امید؛ فروغی، عارف. (۱۳۹۸). بررسی تأثیر نفوذ مدیرعامل بر کیفیت افشای اطلاعات حسابداری، مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۶(۶۱): ۲۷-۵۳.
- جلالی، رستم. (۱۳۹۱). نمونه‌گیری در پژوهش‌های کیفی، مجله تحقیقات کیفی در علوم سلامت، ۱(۴): ۳۱۰-۳۲۰.
- رنجبر، هادی؛ حق‌دوست، علی‌اکبر؛ صلصالی، مهوش؛ خوشدل، علیرضا؛ سلیمانی، محمدعلی؛ بهرامی، نسیم. (۱۳۹۱). نمونه‌گیری در پژوهش‌های کیفی: راهنمایی برای شروع، مجله علمی پژوهش دانشگاه علوم پزشکی ارتش جمهوری اسلامی ایران، ۱۰(۳): ۲۳۸-۲۵۰.
- طاهری‌عابد، رضا؛ علی‌نژاد ساروکلانی، مهدی؛ فغانی‌ماکرانی، خسرو. (۱۳۹۷). تأثیر شهرت و امنیت شغلی مدیران عامل بر شفافیت گزارشگری مالی، مجله علمی-پژوهشی دانش حسابداری، ۹(۴): ۱۸۵-۲۱۵.
- عبدی، اسماعیل؛ صفری‌گرایلی، مهدی؛ رضائی‌پینه‌نوئی، یاسر. (۱۴۰۱). ارائه الگوی اینرسی سازمانی مدیران و بررسی تأثیر آن بر خطر سقوط قیمت سهام، دانش مالی تحلیل اوراق بهادار، ۱۵(۵۴): ۱۱۵-۱۳۴.
- عزیزی، فرید؛ پاک‌مرام، عسگر؛ نخبه‌فلاح، افشین؛ انورخطیبی، سعید. (۱۴۰۳). ارائه الگوی مضامین یکپارچه حسابداری بلاغت در توسعه‌ی مشروعیت شرکتی: بسط ارزش‌های تعامل اجتماعی، حسابداری و منافع اجتماعی، ۱۱۴(۱): ۸۳-۱۲۴.
- گیلانی، آتنا؛ صفری‌گرایلی، مهدی؛ رضائی، جواد؛ رضائیان، رمضان. (۱۴۰۱). طراحی مدل کارکرد استعاره حسابداری گفت‌مان: نظریه داده‌بنیاد و تحلیل ماتریس تفسیری فازی (FISM)، مجله دانش حسابداری، ۱۳(۳): ۱۹۵-۲۲۷.
- مجیدی‌یزدی، مصطفی؛ ولیان، حسن؛ شهری، مریم؛ عبدلی، محمدرضا. (۱۴۰۳). اقدام پژوهی حسابداری سایه به‌منظور گونه‌شناسی رعایت ارزش‌های اجتماعی شرکت‌های بازار سرمایه، حسابداری و منافع اجتماعی، ۱۱۴(۱): ۲۳۷-۲۷۰.
- میرزائی، سعیده؛ عبدلی، محمدرضا؛ کوشکی‌جهرمی، علیرضا. (۱۳۹۹). بررسی تأثیر لحن بدبینانه گزارشگری مالی بر گزارشگری مالی متهورانه: حفاظت از حقوق سهامداران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۷(۶۵): ۱۰۹-۱۳۸.

## References

- Abdi, E; Safari Geryli, M. and Rezaei Pitenoei, Y. (2022). Provide a Model of Manager's Organizational Inertia and Examine its Effect on Stock Price Crash Risk, *Financial Knowledge of Securities Analysis*, 15(54): 115-134. (In Persian)
- Adhikari, A. and Zhou, H. (2022). Voluntary disclosure and information asymmetry: do investors in US capital markets care about carbon emission? *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 13(1): 195-220. <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-02-2020-0046>
- Aly, D; El-Halaby, S. and Hussainey, K. (2018). Tone disclosure and financial performance: evidence from Egypt, *Accounting Research Journal*, 31(1): 63-74. <https://doi.org/10.1108/ARJ-09-2016-0123>
- Appelbaum, S.H; Karelis, C; Le Henaff, A. and McLaughlin, B. (2017). Resistance to change in the case of mergers and acquisitions: part 1, *Industrial and Commercial Training*, 49(2): 87-92. <https://doi.org/10.1108/ICT-05-2016-0032>
- Azizi, F; Pakmaram, A; Nokhbeh Fallah, A; & anvar khatibi, S. (2024). Presenting an Integrated Themes Framework of Rhetorical Accounting in the Development of Corporate Legitimacy: Expanding the Values of Social Interaction. *Journal of Accounting and Social Interests*, 14(1): 83-124. (In Persian)
- Corrigan, L, T. (2018). Budget Making: The Theatrical Presentation of Accounting Discourse, *Critical Perspectives on accounting*, 55(4): 12-32. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.12.001>
- Dai, W. and Reich, A.Z. (2023). The differential impact of Monological and dialogical corporate social responsibility communication strategies on brand trust in the credence goods market, *Asia Pacific Journal of Marketing and Logistics*, 35(1): 231-248. <https://doi.org/10.1108/APJML-08-2021-0583>
- Di Tullio, P; La Torre, M; Dumay, J. and Rea, M.A. (2022). Accountingisation and the narrative (re)turn of business model information in corporate reporting, *Journal of Accounting & Organizational Change*, 18(4): 592-615. <https://doi.org/10.1108/JAOC-09-2020-0144>
- Dillard, J; Vinnari, E. (2019). Critical dialogical accountability: From accounting-based accountability to accountability-based accounting, *Critical Perspectives on Accounting*, 62(2): 16-38. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.10.003>
- Doris, M; Merkl-Davies N; Brennan, M. (2017). A Theoretical Framework of External Accounting Communication: Research Perspectives, Traditions, and Theories,

- Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(2): 1-56.  
<http://dx.doi.org/10.1108/AAAJ-04-2015-2039>
- Dow, D; Liesch, P. & Welch, L. (2018). Inertia and Managerial Intentionality: Extending the Uppsala Model. *Management International Review*, 58(3): 465–493 (2018). <https://doi.org/10.1007/s11575-017-0340-0>
- Edgeman, R. (2015). Strategic resistance for sustaining enterprise relevance: A paradigm for sustainable enterprise excellence, resilience and robustness, *International Journal of Productivity and Performance Management*, 64(3): 318-333. <https://doi.org/10.1108/IJPPM-10-2014-0155>
- Etemadi, H; Maroufi, A. R; & Mohammadi shad, Z. (2020). The Subtle Financialization Discourse in Iranian Accounting Procedures. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 17(67): 27-56. (In Persian)
- Gilani, A; Safari Gerayli, M; Ramezani, R. and Rezaeyan, R. (2022). Designing a Metaphor Functional Model of Dialogic Accounting: by Grounded Theory and Fuzzy Interpretive Matrix Analysis, *Journal of Accounting Knowledge*, 13(50): 195-227. (In Persian)
- Grossi, G; Biancone, P.P; Secinaro, S. and Brescia, V. (2021). Dialogic accounting through popular reporting and digital platforms, *Meditari Accountancy Research*, <https://doi.org/10.1108/MEDAR-01-2021-1163>
- Harison, V, S. (2023). The communicative power of nonprofit actions and values: A pilot study of dialogic stewardship, *Public Relations Review*, 49(1): 97-116. <https://doi.org/10.1016/j.pubrev.2022.102280>
- Jalali, R. (2012). *Sampling in qualitative research*, Journal of Qualitative Research in Health Sciences, 1(4): 310-320. (In Persian)
- Jones, A. and Willis, M. (2003). The challenge of XBRL: business reporting for the investor, *Balance Sheet*, 11(3): 29-37. <https://doi.org/10.1108/09657960310491172>
- Kwarteng, A; Agyenim-Boateng, C. and Simpson, S.N.Y. (2023). The barriers to adapting accounting practices to circular economy implementation: an evidence from Ghana, *Journal of Global Responsibility*, 14(1): 1-26. <https://doi.org/10.1108/JGR-12-2021-0102>
- Littlejohn, S.W. and Foss, K.A. (2011). *Theories of Human Communication*. Tenth Edition, Waveland Press, Long Grove IL.
- Majidi Yazdi, M; Valiyan, H; Shahri, M; & Abdoli, M. (2024). Action Research of Shadow Accounting to Typology of Compliance with Capital Market Companies

- Social Values. *Journal of Accounting and Social Interests*, 14(1): 237-270. (In Persian)
- Malthus, S. and Fowler, C. (2009). Perceptions of accounting: a qualitative New Zealand study, *Pacific Accounting Review*, 21(1): 26-47. <https://doi.org/10.1108/01140580910956849>
- Martins, A; Gomes, D; Oliveira, L; Caria, A; Parker, L. (2020). Resistance strategies through the CEO communications in the media, *Critical Perspectives on Accounting*, 71(1): 128-149. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.102092>
- Martins, A; Gomes, D; Olivira, L; Caria, A; Prker, L. (2020). Resistance strategies through the CEO communications in the media, *Critical Perspectives on Accounting*, 71(4): 35-67. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.102092>
- Marzban, E; Firoozpour, A. and Marzban, M. (2022). Electricity as a common good/resource: a scenario based approach, *International Journal of Energy Sector Management*, <https://doi.org/10.1108/IJESM-08-2021-0020>
- Mehta, N.K; Bhattacharyya, S.S. and Pandey, N. (2022). Empirical investigation regarding ethical decision making: a stakeholder cross-impact analysis (SCIA), *International Journal of Ethics and Systems*, 38(3): 444-464. <https://doi.org/10.1108/IJOES-07-2021-0149>
- Melissa Walters-York, L. (1996). Metaphor in accounting discourse, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 9(5): 45-70. <https://doi.org/10.1108/09513579610367242>
- Mirzayee, S; Abdoli, M; & Koushki jahromi, A. (2020). Financial Reporting L language Bad on Aggressive Financial Reporting Investor Protection. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 17(65): 109-138. (In Persian)
- Palermo, T. (2018). Accounts of the future: A multiple-case study of scenarios in planning and management control processes, *Qualitative Research in Accounting & Management*, 15(1): 2-23. <https://doi.org/10.1108/QRAM-06-2016-0049>
- Pärl, Ü; Paemurru, E; Paemurru, K. and Kivisoo, H. (2022). Dialogical turn of accounting and accountability integrated reporting in non-profit and public-sector organisations, *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 34(1): 27-51. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-11-2019-0178>
- Pitulaj, A; Kiejjan, A; Dominiak, M. (2019). Negative synergy of mental disorders and oral diseases versus general health, <https://doi.org/10.17219/dmp/105253>.

- Pourheidari, O; & Forughi, A. (2019). Effect of management influence on disclosure *quality of accounting information*. Empirical Studies in Financial Accounting, 16(61): 27-53. (In Persian)
- Ranjbar, H; Haghdoost, A, A; Salsali, M; Khoshdel, A; Soleimani, M, A. and Bahrami, N. (2012). Sampling in qualitative research: A Guide for beginning, *Annals of Military and Health Sciences Research*, 10(3): 238-250. (In Persian)
- Reilly, A. (2021). We Should Talk: Dialogic Accounting and Freedom of Association. *Legalities*, 1(1): 13–18. <https://doi.org/10.3366/legal.2021.0004>
- Restrepo, L.F; Tellez-Falla, D. and Godoy-Bejarano, J. (2022). Information disclosure quality and firm value: empirical evidence for an emerging integrated market, *Academia Revisit Latino Americana de Administration*, <https://doi.org/10.1108/ARLA-05-2021-0109>
- Rutherford, B.A. (2002). The production of narrative accounting statements: An exploratory study of the operating and financial review, *Journal of Applied Accounting Research*, 6(3): 25-56. <https://doi.org/10.1108/96754260280001031>
- Rutherford, B.A. (2023). The paranoid style in the sociology of financial reporting principles, *Meditari Accountancy Research*, <https://doi.org/10.1108/MEDAR-08-2021-1393>
- Seifzadeh, P. (2015). CEO resistance: The role of BOD dependence/independence and CEO profile, *Corporate Ownership and Control*, 13(1): 26-41. <https://doi.org/10.22495/cocv13i1c6p4>
- Taheri Abed, R; Alinezhad Sarokolaei, M. and Faghani Makerani, Kh. (2019). Impact of Reputation and Chief Executive Officer's Job Security on Financial Reporting Transparency, *Journal of Accounting Knowledge*, 9(35): 185-215. (In Persian)
- Tanima, F, A; Brown, J; Dillard, J. (2020). Surfacing the political: Women's empowerment, microfinance, critical dialogic accounting and accountability, *Accounting, Organizations and Society*, 85(2): 91-139. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2020.101141>
- Tanima, F, A; Brown, J; Wright, J; Mackie, V. (2023). Taking critical dialogic accountability into the field: Engaging contestation around microfinance and women's empowerment, *Critical Perspectives on Accounting*, <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102383>
- Yen, A.C; Riley, T.J. and Liao, P. (2017). Chinese vs US investors' reactions to accounting narratives: an experiment, *Asian Review of Accounting*, 25(4): 526-548. <https://doi.org/10.1108/ARA-12-2016-0144>

- Zhang, X; Zhang, Q; Chen, D; Gu, J. (2019). Financial integration, investor protection and imbalanced optimistically biased information timeliness in emerging markets, *International Review of Financial Analysis*, 64(2): 38-56  
<https://doi.org/10.1016/j.irfa.2019.04.006>
- Zhang, Y; Gao, P; Zhang, J. and Lu, L. (2020). Effect of authoritarian leadership on user resistance to change: evidence from IS project implementation in China, *Industrial Management & Data Systems*, 120(10): 1813-1834.  
<https://doi.org/10.1108/IMDS-11-2019-0619>

### COPYRIGHTS



This is an open access article under the CC-BY 4.0 license.