



Audit Commercialization and Auditors' Subjective Wellbeing: An Analysis of the Iranian Audit Environment

Hamed Arad 

*Corresponding Author, Assistant Prof., Department of Accounting, Lahijan Branch, Islamic Azad University, Lahijan, Iran. E-mail: hamedarad@liau.ac.ir

Seyyed Mohammad Moshashae 

Assistant Prof., Department of Accounting, Faculty of Literature and Human Science, University of Guilan, Rasht, Iran. E-mail: moshashaei@guilan.ac.ir

Fatemeh Bayanfar 

Assistant Prof., Department of Psychology, Payame-noor University, Tehran, Iran. E-mail: f.bayanfar@se.pnu.ac.ir

Abstract

Objective: The purpose of this study is to investigate the effect of commercialization of audit on the Subjective well-being of auditors in auditing firms of the Iranian Association of Certified Public Accountants.

Methods: This research is applied research in terms of purpose and is descriptive-survey research in terms of method. For measuring commercialization (market-customer and process-oriented) we used the summarized questionnaire of Broberg et al. (2018) and for measuring Subjective well-being including the component of mental happiness from Lyubomirsky and Lepper questionnaire (1999), job satisfaction from Wright and Bonett questionnaire (2007) and the psychological environment of the work of Mattila et al. Data were collected from 392 questionnaires completed by auditors working in auditing firms in 2020 and structural equation method and PLS software were used to analyze the data.

Results: The results show that all components of commercialization (market-oriented, customer- oriented and process-oriented) of audit firms have a significant and positive effect on the subjective well-being of auditors. Also, the size of the auditing firm (Category A auditing firms) and the gender of the auditor have a positive moderating role on the relationship between commercialization

and Subjective well-being. This moderating effect reflects the higher psychological well-being of large audit firms and evaluates the gender factor as a positive component.

Conclusion: The results show that the growth of commercialization and increasing the tendency to it has an effect on strengthening the psychological well-being of auditing professionals and consequently can be expected to affect the quality of auditing and also reduce the incentives to leave the auditing profession as outputs. Strengthening job satisfaction, mental happiness and psychological work environment is possible due to the commercialization of auditing, and therefore moving towards commercialization and increasing the tendency to this issue can lead to important events in the entire audit profession and ultimately its sustainable development. Therefore, the suggestion to move auditing firms towards commercialization and related mechanisms is based on modeling the process of the world's largest auditing firms, which can be a starting point for the positive consequences of this issue.

Keywords: Audit commercialization, Subjective wellbeing, Market orientation, Customer orientation, Process orientation

Citation: Arad, Hamed, Moshashae, Seyyed Mohammad and Bayanfar, Fatemeh (2022). Audit Commercialization and Auditors' Subjective Wellbeing: An Analysis of the Iranian Audit Environment. *Accounting and Auditing Review*, 29(1), 1-25. doi: <https://doi.org/10.22059/ACCTGREV.2022.323790.1008555> (in Persian)

Accounting and Auditing Review, 2022, Vol. 29, No.1, pp. 1-25
Published by University of Tehran, Faculty of Management
doi: <https://doi.org/10.22059/ACCTGREV.2022.323790.1008555>
Article Type: Research Paper
© Authors

Received: May 24, 2021
Received in revised form: October 05, 2021
Accepted: February 04, 2021
Published online: March 26, 2022





تجاری سازی حسابرسی و بهزیستی روانی حسابرسان: تحلیلی از محیط حسابرسی ایران

حامد آزاد

* نویسنده مسئول، استادیار، گروه حسابداری، واحد لاهیجان، دانشگاه آزاد اسلامی، لاهیجان، ایران. رایانامه: hamedarad@liau.ac.ir

سید محمد مشعشعی

استادیار، گروه حسابداری، دانشکده ادبیات و علوم انسانی، دانشگاه گیلان، رشت، ایران. رایانامه: moshashaei@guilan.ac.ir

فاطمه بیان فر

استادیار، گروه روان‌شناسی، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران. رایانامه: f.bayanfar@se.pnu.ac.ir

چکیده

هدف: هدف پژوهش حاضر، بررسی تأثیر تجاری‌سازی حسابرسی بر بهزیستی روانی حسابرسان در مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران است.

روش: این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از نظر روش، از نوع پژوهش‌های توصیفی - پیمایشی است. برای سنجش تجاری‌سازی (بازارمحوری، مشتری‌محوری و فرایندمحوری) از پرسش‌نامه خلاصه‌شده بروبرگ و همکاران (۲۰۱۸) و برای سنجش بهزیستی روانی، شامل مؤلفه شادی ذهنی از پرسش‌نامه لایبومیرسکی و لیپر (۱۹۹۹)، رضایتمندی شغلی از پرسش‌نامه رایت و بونت (۲۰۰۷) و محیط روانی کار از پرسش‌نامه ماتیلا و همکاران (۲۰۰۶) استفاده شد. داده‌ها از بین ۳۹۲ پرسش‌نامه توزیع شده میان حسابرسان شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی در سال ۱۳۹۹ گردآوری شد. تحلیل داده‌ها نیز با استفاده از روش معادلات ساختاری و نرم‌افزار پی‌ال‌اس انجام گرفت.

یافته‌ها: بر اساس نتایج پژوهش، مؤلفه‌های تجاری‌سازی (بازارمحوری، مشتری‌محوری و فرایندمحوری) مؤسسه‌های حسابرسی بر بهزیستی روانی حسابرسان تأثیر مثبت و معنادار دارد. همچنین، اندازه مؤسسه حسابرسی (مؤسسه‌های حسابرسی رده الف) و جنسیت حسابرس، بر رابطه تجاری‌سازی و بهزیستی روانی اثر تعدیل‌کنندگی دارد. این اثر تعدیل‌کننده نشان‌دهنده بهزیستی روانی بیشتر در مؤسسه‌های بزرگ حسابرسی است و عامل جنسیت را مؤلفه‌ای مثبت ارزیابی می‌کند.

نتیجه‌گیری: بر اساس نتایج، رشد تجاری‌سازی و افزایش گرایش به آن، بر تقویت بهزیستی روانی شاغلان حرفه حسابرسی اثرگذار است و به تبع آن می‌توان اثرگذاری بر کیفیت حسابرسی و همچنین، کاهش انگیزه‌های ترک حرفه حسابرسی به‌عنوان برون‌داده‌های متصور از آن را انتظار داشت. بهبود رضایت شغلی، شادی ذهنی و محیط روانی کار، در اثر تجاری‌سازی حسابرسی متصور است و از این رو، حرکت به سمت تجاری‌سازی و افزایش گرایش به آن، می‌تواند زمینه رخدادهای بااهمیتی در کل حرفه حسابرسی و در نهایت توسعه پایدار آن محسوب شود.

کلیدواژه‌ها: تجاری‌سازی حسابرسی، بهزیستی روانی، بازارمحوری، مشتری‌محوری، فرایندمحوری

استناد: آزاد، حامد؛ مشعشعی، سیدمحمد و بیان فر، فاطمه (۱۴۰۱). تجاری‌سازی حسابرسی و بهزیستی روانی حسابرسان: تحلیلی از محیط حسابرسی ایران. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۹(۱)، ۲۵-۱.

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۳/۰۳

تاریخ ویرایش: ۱۴۰۰/۰۷/۱۳

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۱۱/۱۵

تاریخ انتشار: ۱۴۰۱/۰۱/۰۶

بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۴۰۱، دوره ۲۹، شماره ۱، صص. ۲۵-۱

ناشر: دانشکده مدیریت دانشگاه تهران

نوع مقاله: علمی پژوهشی

© نویسندگان

doi: <https://doi.org/10.22059/ACCTGREV.2022.323790.1008555>

مقدمه

بازار خدمات حسابرسی در طی چند دهه اخیر شاهد تغییرات شایان توجهی بوده است؛ به نحوی که انگیزه‌های بازاریابی و سیاست‌های مرتبط با آن در پاسخ به این تغییرات در فضای کسب‌وکار (سلیمان امیری و محمودیان، ۱۳۹۶) و تشدید رقابت جهانی افزایش یافته است (چیسر و همکاران^۱، ۱۹۹۴؛ بروبرگ و همکاران^۲، ۲۰۱۸). نمود بارز این تغییرات، گسترش چشمگیر تجاری‌سازی در مؤسسه‌های حسابرسی است (کلو و همکاران^۳، ۲۰۰۹؛ شافر^۴، ۲۰۰۹؛ سوئینی و مک‌گری^۵، ۲۰۱۱). انتظار بازیگران این عرصه، ماندگاری و کسب منافع بالاتر است (مران جوری، ۱۴۰۰) که چنین موضوعی نشان‌دهنده کارکرد بازاریابی در حرفه حسابرسی است؛ ولیکن با توجه به اینکه فلسفه وجودی حرفه حسابرسی، اعتباردهی خدمات آن است (سلیمان امیری و محمود خانی، ۱۳۹۸)، اصول و ضوابط بازاریابی در حسابرسی در مقایسه با سایر حرفه‌ها تفاوت معناداری دارد (مران جوری، ۱۴۰۰). انگیزه‌هایی همچون ورود به بازارهای جدید، جهانی شدن، تخصص در صنعت صاحب‌کار به دلیل پیچیدگی‌های فعالیت صاحب‌کاران و حفظ و افزایش سهم بازار بر تمرکز مؤسسه‌های حسابرسی به سیاست‌های بازاریابی مؤسسه‌ها تأثیر داشته است (مهدوی و دریایی، ۱۳۹۴). شواهد نشان می‌دهد مؤسسه‌های حسابرسی برای بقای حرفه‌ای به سمت تجاری‌سازی گام برداشته‌اند (ولیان، صفری گرایلی و حسن پور، ۱۳۹۹). از این گذشته، به دلیل رشد کمی در مؤسسه‌های حسابرسی و شاغلان حرفه‌ای، فشار ناشی از رقابت در میان مؤسسه‌های حسابرسی نیز بیشتر شده است (ساعی، لاری دشت بیاض و خادم، ۱۳۹۷).

هرچند تعریف مشخصی از مفهوم تجاری‌سازی در حسابرسی مورد اتفاق نیست، اما تجاری‌سازی در حسابرسی در قالب سازگاری مؤسسه‌های حسابرسی و حسابرسان با تقاضاهای موجود در بازار حسابرسی از طریق تمرکز بر ارزش افزوده خدمات قابل ارائه، فرصت‌های سودآوری و عملکرد مالی تعریف شده است (بروبرگ و همکاران، ۲۰۱۸). اغلب پژوهش‌های حسابرسی در زمینه تجاری‌سازی، ارائه خدمات غیر حسابرسی توسط مؤسسه‌های حسابرسی و ارزیابی فعالیت‌های بازاریابی مؤسسه‌های حسابرسی را در نظر گرفته است (ولیان و همکاران، ۱۳۹۹). پژوهش‌های اخیر در زمینه تجاری‌سازی در حسابرسی و گرایش‌های تجاری مؤسسه‌های حسابرسی از منظر نظریه ذی‌نفعان (بروبرگ و همکاران، ۲۰۱۶؛ سوری و همکاران، ۲۰۱۰) تأثیر منفی تجاری‌سازی بر استقلال حسابرسان را نشان می‌دهد (صفر زاده و هوشمند کاشانی، ۱۳۹۹) و از طرفی برخی از پژوهش‌های تجربی تمرکز مؤسسه‌های حسابرسی بر تجاری‌سازی و رقابت را عامل مهمی در افزایش انگیزه برای خلق ارزش و بهبود کیفیت حسابرسی می‌داند (کلو، ۲۰۰۹؛ بروبرگ و همکاران، ۲۰۱۸؛ دای^۶، ۱۹۹۴). بخش قابل ملاحظه‌ای از پژوهش‌های تجاری‌سازی در حرفه حسابرسی، تأثیر آن روی کیفیت حسابرسی را مورد توجه قرار داده است و تمرکز حسابرس بر سود و رشد را به مثابه تهدیدی برای استقلال حسابرس تلقی می‌کند (پونوماروا و همکاران، ۲۰۲۰). در مقابل، پژوهش‌های دیگر نشان داده است که حسابرسان از هر نوع تضاد منافع

1. Chesser, Moore and Conway
2. Broberg et al
3. Clow et al
4. Shafer
5. Sweeney and McGarry
6. Day

خداشه‌دارکننده استقلال آنها پرهیز می‌کنند، از این رو، تمرکز مؤسسه‌های حسابرسی بر تجاری‌سازی و رقابت باعث افزایش انگیزه در ایجاد ارزش برای صاحب‌کار و افزایش کیفیت خدمات حسابرسی خواهد شد (کلو و همکاران، ۲۰۰۹) و این مهم در حالی است که حسابرسان برای جذب مشتری حاضر به کاهش کیفیت حسابرسی نیستند (موسوی و پهلوان، ۱۳۹۴).

پژوهش‌های رفتاری در حسابرسی، توجه قابل ملاحظه‌ای بر ویژگی‌های فردی حسابرس همچون دانش، تجربه و تأثیر آن بر فرایندها و نتایج کار حسابرسی داشته است (پانومورا و همکاران، ۲۰۲۰). پس از رسوایی‌های بزرگی همچون انرون و آرتور اندرسن، فشارهای پیرامون حرفه حسابرسی و مؤسسه‌های حسابرسی نیز بیشتر شد و تغییرات شرایط بازار حسابرسی به دلیل عواملی همچون رقابت و مقررات زدایی از صنعت بر حرفه حسابرسی نیز تأثیر گذار بوده است (مولینا سانچیز و همکاران، ۲۰۱۹). مطالعات اخیر نشان می‌دهد که تأکید بر خلق ارزش برای صاحب‌کار به عنوان یک بخش لاینفک در هر حسابرسی است (همانند آلوز و اسپیسر^۱، ۲۰۱۲؛ بروبرگ، ۲۰۱۳؛ هوگز و یانگ^۲، ۲۰۰۹) و به یک استراتژی در بازار خدمات حسابرسی تبدیل شده است (بروبرگ و همکاران، ۲۰۱۳).

بهزیستی روانی^۳ در کسب‌وکار در بسیاری از پژوهش‌های تجربی مورد بررسی قرار گرفته است (همانند اومانس و همکاران، ۲۰۱۶^۴؛ بروبرگ و همکاران، ۲۰۲۰؛ پونوماروا و همکاران، ۲۰۲۰). بهزیستی روانی به ارزیابی‌های شناختی فردی و تأثیر آن بر کیفیت زندگی اشاره دارد (پونوماروا و همکاران، ۲۰۲۰). مطالعات نشان می‌دهد که بهزیستی روانی نقش مهمی را در بیشتر ابعاد زندگی شخصی، خانوادگی، اجتماعی و عملکرد شغلی فرد ایفا می‌کند (گان^۵، ۲۰۲۰). این مفهوم که از پژوهش‌های روانشناسی نشأت می‌گیرد، به صورت گسترده‌ای توسط پژوهشگران حسابداری و حسابرسی به جهت درک پیامدهای عملکرد حسابرس استفاده شده است (لوفان^۶، ۲۰۱۶) تا آنجا که برخی از این پژوهش‌ها بهزیستی روانی را عاملی اثرگذار بر ادراکات شخصی حسابرس می‌داند و پیامدهایی همچون کاهش استقلال، افزایش در تعارض نقش و گران‌باری نقش را در زمینه حسابرس مستند نموده است (پیرس و سوئینی^۷، ۲۰۰۴؛ سوری و همکاران، ۲۰۱۰؛ ویندسور و وارمینگ راسموسسن^۸، ۲۰۰۹). تجاری‌سازی خدمات حسابرسی می‌تواند از منظر تئوری حفاظت از منابع^۹ (هوبفول^{۱۰}، ۲۰۰۲) و تئوری هویت اجتماعی^{۱۱} (اسمیت و هوگ^{۱۲}، ۲۰۰۸؛ تاجفل^{۱۳}، ۱۹۷۴)، بر بهزیستی روانی حسابرسان تأثیرگذار باشد: یعنی شادی ذهنی^{۱۴}، رضایت‌مندی شغلی^{۱۵} و محیط شغلی. توسعه تجاری‌سازی، تقویت اقتصادی

1. Alvehus and Spicer
2. Hodges and Young
3. Subjective well-being (SWB)
4. Umans et al
5. Gun
6. Lopahan
7. Pierce and Sweeney
8. Windsor and WarmingRasmussen
9. Conservation of Resource Theory
10. Hobfoll
11. Social Identity
12. Smith and Hogg
13. Tajfel
14. Subjective Happiness
15. Job Satisfaction

مؤسسه‌های حسابرسی و بهبود معیشت حسابرسان شاغل را در پی دارد و در نتیجه بخش قابل ملاحظه‌ای از ارتقای سطح رفاه حسابرسان به آن وابسته است. از طرفی دیگر رشد تجاری‌سازی از طریق تامین منابع ذی ارزش برای حسابرسان و تقویت هویت حسابرسی بر بهزیستی روانی اثرگذار است (پونومروا و همکاران، ۲۰۲۰) که این موضوع در سطح مؤسسه‌های بزرگ حسابرسی بیشتر است؛ زیرا این مؤسسه‌ها گرایش و توان بیشتری به ارائه خدمات غیر اطمینان بخش دارند و در مقایسه با مؤسسه‌های حسابرسی کوچک بازارمحوری بیشتری نیز در آن‌ها ملاحظه می‌شود (اومانس و همکاران، ۲۰۱۶).

در ایران حرفه حسابرسی عمر طولانی ندارد اما افزایش تعداد مؤسسه‌های حسابرسی در سال‌های بعد از انقلاب اسلامی و افزایش تعداد حسابداران رسمی و تشکل حرفه‌ای حسابرسی، زمینه افزایش رقابت در میان مؤسسه‌های حسابرسی را فراهم نموده است (بنی مهد، ۱۳۹۰). در ۱۰ سال اخیر بالغ بر ۲۸ ادغام در سطح مؤسسه‌های حسابرسی رخ داده است که در راستای افزایش رقابت در این محیط نوظهور، این یکپارچگی زمینه مناسبی برای مطالعه در مورد تجاری‌سازی حسابرسی را فراهم می‌نماید. با این وجود در داخل کشور پژوهش‌های تجربی اندکی نقش تجاری‌سازی حرفه حسابرسی و پیامدهای آن را لحاظ کرده‌اند اما در اینکه محیط حسابرسی کشور در دهه اخیر یک محیط رقابتی‌تر را تجربه می‌کند، تردیدی نیست و به نظر می‌رسد مسیر پژوهش‌های حسابداری و حسابرسی در این زمینه باز است اما اینکه نتایج این دست از پژوهش‌ها، چه تصویری از گرایش‌های تجاری مؤسسه‌ها و نتایج برون داد آن را نشان خواهد داد، کماکان به عنوان یک سؤال با اهمیت محسوب می‌شود. بر این اساس، پژوهش حاضر به دنبال پاسخ به این سؤال است، که آیا تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی بر بهزیستی روانی حسابرسان تأثیر دارد یا خیر؟

سهم دانش افزایی پژوهش حاضر در چند بخش است: نخست این که هرچند حسابرسی یک حرفه مستقل است اما ماهیت وجودی آن وابسته به حضور افرادی است با ویژگی‌های شخصیتی و رفتاری متفاوت و از این رو تئوری‌های رفتاری روان‌شناختی و اجتماعی در خصوص آن‌ها صادق است و از این رو ارتباط موضوعات تخصصی با رفتارهای شخصی می‌تواند زمینه دانش افزایی و بسط مفاهیم کاربردی و رفتاری و سنجش آثار آن در حسابرسی را آشکار سازد. از طرفی دیگر، در حالیکه دیدگاه غالب در مورد تجاری‌سازی حسابرسی، تأثیر منفی آن بر کیفیت حسابرسی و استقلال و سلامت [روحي و جسمی] حسابرسان به دلیل وجود فشارهای کاری بالا، تعارض نقش (پونوماروا و همکاران، ۲۰۲۰) و استرس مضاعف و فرسودگی شغلی (آراد و همکاران، ۱۳۹۹) را اشاره داشته است، موضوعات دیگری همچون افزایش سودآوری مؤسسه‌ها و سایر مزایای احتمالی به دست آمده به دلیل گرایش‌های تجاری همچون رفاه بیشتر و هویت حرفه‌ای قوی‌تر برای مؤسسه‌ها را نیز می‌توان به عنوان پیامدهای آن مدنظر قرار داد. دست آخر اینکه این حوزه از پژوهش یعنی ارزیابی تجاری‌سازی حسابرسی و بهزیستی روانی حسابرسان چندان مورد توجه قرار نگرفته و از این رو موجب بسط نظری موضوع و نشان دادن خط پژوهشی جدیدی خواهد بود.

در بخش‌های بعدی پژوهش نخست مفاهیم نظری تجاری‌سازی در حرفه حسابرسی و بهزیستی روانی (سلامت روانی) تشریح شده است، سپس به فرضیه‌ها ارائه شده است و در ادامه پس از ارائه روش‌شناسی، در نهایت نتیجه‌گیری، پیشنهادهای حاصل از بررسی و محدودیت‌های پژوهش اشاره شده است.

پیشینه نظری پژوهش

آغاز نگرش نسبت به فعالیت‌های بازاریابی و تجاری‌سازی در حسابرسی به رای دادگاه عالی در ایالات متحده بر می‌گردد (مران جوری، ۱۴۰۰). زمانی که دادگاه عالی ایالتی در دعوی بیتز و استیت بار آریزونا^۱ در سال ۱۹۷۷ رأی داد که مؤسسه‌های حرفه‌ای دیگر منعی برای تبلیغ خدمات خود ندارند (پانومورا و همکاران، ۲۰۲۰) و سازمان‌های حرفه‌ای نمی‌توانند اعضایشان را از فعالیت‌های بازاریابی و تبلیغات منع نمایند (مران جوری، ۱۴۰۰)، رشد تجاری‌سازی آغاز شد. پس از این حکم، نگرش حسابرسی به سمت فعالیت‌های تجاری و بازاریابی تغییر کرد و طی سال‌های بعدی این رشد ادامه یافت. رشد تجاری‌سازی، در حرفه حسابرسی با ارائه خدمات غیر حسابرسی همچون مشاوره مالی و حسابداری و سایر خدمات مشاوره‌ای تقویت شد (ولیان و همکاران، ۱۳۹۹). تشدید رقابت در اثر تنوع بخشی از انواع خدمات قابل ارائه زمینه رشد مشتری‌محوری در مؤسسه‌های حسابرسی شد (کلو و همکاران، ۲۰۰۹) و مسئله ارزش‌محوری را در حرفه حسابرسی مطرح نمود (سوئینی و پیرز، ۲۰۰۴ به نقل از پانومورا و همکاران، ۲۰۲۰). پس از ماجرای انرون، صنعت حسابرسی با تفکیک خدمات حسابرسی اطمینان بخش از سایر خدمات غیر حسابرسی غیر اطمینان و توسعه راهبردهای کسب‌وکار برای این کارکردها، تجدید ساختار را در دستور کار قرار داد (پانوماروا و همکاران، ۲۰۲۰). تغییرات در فضای کسب و کار حسابرسی و نگرش سنتی نسبت به بازاریابی و تجاری‌سازی در ابتدا گواه این بود که سطح حرفه‌ای‌گرایی می‌تواند تأثیر معکوسی از این رشد را نشان دهد (سلیمان امیری و محمودیان، ۱۳۹۶). محیط بازار محور و طبیعت همیشه در حال تغییر بازارها، مؤسسه‌های حرفه‌ای را ملزم می‌نماید اخلاق حرفه‌ای، انتظارات در حال تغییر مشتریان و رقابت روزافزون و موانع رفتاری مانند تخریب‌های تبلیغاتی و پیوستگی بازاریابی با فروش را مدیریت کنند (سلیمان امیری و محمودیان، ۱۳۹۶).

سه دیدگاه بازارمحوری، مشتری‌محوری و فرایندمحوری، اساس بحث تجاری‌سازی در حسابرسی را تشکیل می‌دهد (پونوماروا و همکاران، ۲۰۲۰). بازارمحوری به توانایی مؤسسه برای ایجاد موقعیت جهت ارتباط با مشتریان و رقبا به شیوه‌ای که امکان بهره‌گیری از فرصت‌های سودآور را می‌دهد، تعریف شده است (دای، ۱۹۹۴). پژوهش‌ها نشان می‌دهد که حسابرسان برای ایجاد ارزش افزوده برای صاحب‌کاران اهمیت زیادی قائل هستند و از این رو، مؤسسه‌های حسابرسی با تقاضاهای بازار همراه می‌شوند. رقابت مؤثر نیازمند تعداد کافی مؤسسه‌های حسابرسی ارائه دهنده خدمات حرفه است که تعادل در بازار را ایجاد می‌نماید و زمانی که رقابت‌ها پوششی برای انحصارگری در بازار گردد، کیفیت حسابرسی کاهش می‌یابد و انگیزه‌های منفعت طلبانه گسترده‌تر می‌شود و ماهیت اصلی حرفه حسابرسی که حفظ استقلال است به شدت تنزل می‌کند (گوهری و همکاران، ۱۴۰۰). در ادبیات، مشتری‌محوری رابطه میان حسابرس و صاحب‌کار را نشان می‌دهد (اسوانبرگ و اوهمان، ۲۰۱۵). حسابرسان می‌توانند فعالیت‌های بازاریابی را در تعاملات خود با صاحب‌کاران بگنجانند و تلاش نمایند تا شهرت و اعتماد حرفه‌ای را افزایش دهند (پونوماروا و همکاران، ۲۰۲۰). معیار اصلی برای وفاداری مشتری، رضایت صاحب‌کار است و تداوم قراردادهای خدماتی و بازگشت مجدد صاحب‌کاران را تحت

1. Bates v. State Bar Arizona

تأثیر قرار می‌دهد (اسماعیل و همکاران^۱، ۲۰۰۶؛ کوتلر و کونور^۲، ۱۹۷۷). صاحب‌کاران راضی، احتمالاً قراردادهای موجود را تمدید نموده و خدمات گسترده‌تری دریافت داشته (لتر و لارکر^۳، ۱۹۹۸) و حسابرس را به سایر شرکت‌ها نیز پیشنهاد می‌نمایند (پونوماروا و همکاران، ۲۰۲۰). سومین رویکرد تجاری سازی، فرایندمحوری است. بررسی‌ها نشان داده است که جهت گیری فرایندهای کسب‌وکار، حوزه اصلی دیگری از افزایش تجاری سازی در حسابرسی را نشان می‌دهد (بروگر و همکاران، ۲۰۱۸). تمرکز بر افزایش ارزش تجاری، حسابرسان را در راستای رسیدن به سودآوری تحت فشار بیشتری قرار می‌دهد و مؤسسه‌های حسابرسی را به سمت بهبود کارایی و اثربخشی فرایندهای تجاری داخلی، سوق می‌دهد (ولیان و همکاران، ۱۳۹۹).

در راستای روند جهانی تجاری سازی حسابرسی، در ایران نیز حرفه حسابرسی در حال تغییر است و مؤسسه‌های حسابرسی تأکید زیادی روی مشتری، بازار و فرایندها دارند. مؤسسه‌های حسابرسی در تلاش مضاعف برای کسب بازار از رقبا شده و افزایش آگاهی صاحب‌کاران درباره ارزش شرکت و خدمات حسابرسی نیز رو به رشد است. تصویب قوانینی همچون دوره تصدی قانونی به مثابه از دست دادن صاحب‌کاران محسوب می‌شود و حفظ مشتری و رقابت برای مشتریان جدید، مؤسسه‌های حسابرسی را با چالش‌های خاص خود مواجه می‌کند (اسوانبرگ و اوهمان، ۲۰۱۵).^۴ تغییر تدریجی به سمت تجاری سازی در طی مدت زمان طولانی صورت گرفته است، موضوعی که پیشتر به عنوان یک مسئله مذبح محسوب می‌شد، در سال‌های اخیر به یک استراتژی رایج برای توسعه حرفه و هویت سازمانی مؤسسه‌های حسابرسی تبدیل شده است و حرفه به تجاری سازی و رقابت خو گرفته است (پونوماروا و همکاران، ۲۰۲۰) و این رقابت به دلیل افزایش مؤسسه‌های حسابرسی نیز در حال رشد است (سلیمان امیری و محمدیان، ۱۳۹۶).

بهزیستی روانی از دید ویندیل و همکاران^۵ (۲۰۱۲) ترکیبی از حالات حسی مثبت مثل خوشایندی و شادی و عملکرد با کارایی مطلوب در زندگی فردی و اجتماعی تعریف شده است.^۶ سطح مطلوب بهزیستی، وابسته به شرایط خارجی و چالش‌هایی است که فرد با آن مواجه است (فارینگتون، ۲۰۱۷). این مقوله شامل سه مؤلفه است: شادی یا خوشبختی ذهنی (لایبمیرسکی و لیپر^۷، ۱۹۹۹)، رضایت‌مندی شغلی (رایت و بونت^۸، ۲۰۰۷) و محیط روان‌شناختی کار (ماتیلیا و همکاران^۹، ۲۰۰۶). خوشبختی نشان دهنده رضایت فردی از زندگی غیر کاری، مثل خانواده، زندگی اجتماعی،

1. Ismail et al

2. Kotler and Connor

3. Ittner and Larcker

۴. بر اساس تبصره (۲) ماده ۱۰ دستورالعمل مؤسسه‌های حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار (۱۳۹۲)، مؤسسات حسابرسی و شرکا یا مدیران مسئول کار حسابرسی مجاز نیستند بعد از گذشت ۴ سال متوالی، مجدداً سمت حسابرس مستقل و بازرس قانونی شرکت مذکور را بپذیرند. تشابه قوانینی که فرصت‌های تداوم فعالیت حسابرس را محدود و انگیزه‌های گرایش به صاحبکار و صاحبکار محوری را افزایش می‌دهد، منجر به رفتارهای قابل تحلیل از مؤسسه‌های حسابرسی می‌شود که جای بررسی‌های بیشتر را در محیط‌های حرفه‌ای باز گذاشته است. تغییرات حسابرس قبل از دوره قانونی و رقابت در کسب سهم بیشتر از بازار حسابرسی از جمله پیامدهای خاص این دست از قوانین است.

5. Winefield et al

۶. بر اساس الگوی ریف (۱۹۸۹)، بهزیستی روانشناختی از شش عامل پذیرش خود، رابطه مثبت با دیگران، خودمختاری، زندگی هدفمند، رشد شخصی و تسلط بر محیط تشکیل می‌شود. داشتن رابطه مثبت با دیگران، یکی از فاکتورهای مهم بهزیستی روانی است که برای ایجاد روابط صمیمانه و درازمدت و احساس تعلق به شبکه ارتباطی و حمایتی، یک مولفه اساسی به شمار می‌رود (دیمیئو و نوروها، ۲۰۲۰).

7. Lyubomirsky and Lepper

8. Wright and Bonett

9. Mattila et al

تفریحات و ... است. اما جنبه مرتبط با شغل، شامل موفقیت‌های شغلی شخصی، محیط‌کاری دلپذیر و خودشناسی^۱ حرفه‌ای است. پژوهشگران حوزه مدیریت، بهزیستی روانی کارکنان را به عنوان عاملی در جهت افزایش بهره‌وری و مشارکت در کار می‌دانند (گئورگ و بریف^۲، ۱۹۹۲؛ هارتر و اسچید^۳، ۲۰۰۰؛ هارتر و همکاران^۴، ۲۰۰۳). به دلیل استرس بالا و فرسودگی شغلی در حرفه حسابرسی و اثرگذاری آن بر کیفیت خدمات حسابرسی (آراد و همکاران، ۱۳۹۹) بهزیستی روانی از جایگاه با اهمیتی در حسابرسی برخوردار است (پونوماروا و همکاران، ۲۰۲۰) و توانایی حفظ و حداکثر رساندن منابع به دست آمده از طریق گرایش‌های تجاری، به نوبه خود، بهزیستی روانی حسابرسان را تحت تأثیر قرار می‌دهد.

مطالعه اخیر مولینا سانچیز و همکاران (۲۰۱۹) شواهدی را ارائه نمود که نشان می‌دهد منابع شغلی اثر مستقیم و مثبتی بر رضایت شغلی و بهزیستی روانی حسابرسان دارد و در عین حال، اثرات منفی مربوط به تعارض‌های نقش ناشی از تجاری‌سازی را کاهش می‌دهد. در سال‌های اخیر، جذابیت شغلی حسابرسی کاهش چشم‌گیری یافته است (ینیورسام^۵، ۲۰۱۹) و تعداد حسابداران رسمی شاغل در حرفه حسابرسی نیز کاهش یافته است (پونوماروا، ۲۰۲۰).^۶ اساساً رضایت‌مندی شغلی و رضایت از زندگی، ارتباط مستقیم و مثبتی با بهزیستی روانی دارد (امانوئل و اودسانیا^۷، ۲۰۱۵). تحقیقات نشان داده است بهزیستی روانی حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی در مقایسه با سایر حرفه‌ها پایین‌تر است (بروبرگ و همکاران، ۲۰۲۰). از آنجاکه که تجاری‌سازی بستری برای ایجاد منابعی ذی ارزش در مؤسسه‌های حسابرسی فراهم می‌آورد (بروبرگ، ۲۰۱۳)، اقدامات مرتبط تجاری نیز می‌تواند به عنوان منبعی محسوب شود که زمینه کسب سایر مزایا همچون پاداش بیشتر را فراهم آورد و از این رو به نظر می‌رسد که تجاری‌سازی می‌تواند بهزیستی روانی حسابرسان را بهبود بخشد. بر این اساس فرضیه‌های پژوهش به شرح زیر تدوین می‌شود:

فرضیه اصلی: تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی اثر مثبتی بر بهزیستی روانی حسابرسان دارد.

- فرضیه فرعی ۱. بازارمحوری مؤسسه‌های حسابرسی اثر مثبتی بر بهزیستی روانی حسابرسان دارد.
- فرضیه فرعی ۲. مشتری‌محوری مؤسسه‌های حسابرسی اثر مثبتی بر بهزیستی روانی حسابرسان دارد.
- فرضیه فرعی ۳. فرایندمحوری مؤسسه‌های حسابرسی اثر مثبتی بر بهزیستی روانی حسابرسان دارد.

پیشینه تجربی

در خصوص اثر تجاری‌سازی بر بهزیستی روانی یا پیامدهای بهزیستی روانی در حرفه حسابرسی تا تاریخ انجام این بررسی، به غیر از پونوماروا و همکاران (۲۰۲۰) پژوهشی ملاحظه نگردید و عمده بررسی‌های مربوط در حوزه

1. Self-realization

2. George and Brief

3. Harter and Schmidt

4. Harter et al

5. Universum

۶. عواملی همچون فشارهای کاری (مولینا سانچیز و همکاران، ۲۰۱۹) و استرس بالا، فرسودگی شغلی و اثرگذاری بر سلامت روح و روان، زمینه ترک شغل در حرفه حسابرسی شده است (بروبرگ، ۲۰۲۰).

7. Emmanuel Olatunde and Odusanya

پژوهش‌های روان‌شناسی و سلامت بوده است.^۱ اومانس و همکاران (۲۰۱۶) به بررسی نقش فرهنگ سازمانی بر بهزیستی روانی حسابرسان سوئدی پرداختند. نتایج بررسی آن‌ها برای ۲۰۷ حسابرس نشان داد که اثر فرهنگ جمع‌پذیری سازمانی بر رضایت مندی شغلی، تعادل زندگی و رضایت مندی از زندگی تأثیر مثبت دارد. بروبرگ و همکاران^۲ (۲۰۱۸) به بررسی هویت حرفه‌ای و هویت سازمانی حسابرسان و فرایند تجاری‌سازی در مؤسسه‌های حسابرسی پرداختند. نتایج بررسی آن‌ها حاکی از این است که بین هویت سازمانی و سه جنبه تجاری‌سازی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین بین هویت حرفه‌ای حسابرس و فرایند تجاری‌سازی رابطه معناداری وجود دارد که این مسئله حکایت از تغییر در نقش هویت حرفه‌ای در رابطه با تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی دارد. مولینا سانچز و همکاران (۲۰۱۹) چالش‌های پیرامون بهزیستی روانی در حرفه حسابرسی سوئد را مورد بررسی قرار دادند و با ارزیابی ۷۳۹ کارشناس خبره حسابداری در اروپا به این نتیجه رسیدند که عواملی همچون باراکاری زیاد، فشارهای زمانی، ابهام نقش و تعارض نقش بر بهزیستی روانی حسابداران تأثیر منفی دارد. پونوماوا و همکاران (۲۰۲۰) اثر تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی و بهزیستی روانی حسابرسان شاغل در سوئد را مورد بررسی قرار دادند. آن‌ها با مشارکت ۱۴۴ فعال در حرفه حسابرسی در سال ۲۰۱۴ به این نتیجه دست یافتند که تجاری‌سازی بر بهزیستی روانی حسابرسان تأثیر مثبت دارد و اندازه حسابرس و جنسیت حسابرسان یک نقش تعدیلگر مثبت بر ارتباط تجاری‌سازی و بهزیستی روانی دارد. همچنین بروبرگ و همکاران (۲۰۲۰) بهزیستی روانی شاغلان حرفه‌ای حسابرسی در سوئد را مورد بررسی قرار دادند که نتایج آن‌ها نشان داد رضایت شغلی حسابرسان در سطح بالایی قرار دارد اما رضایت‌مندی از زندگی نسبت به سایر حرفه‌ها پایین‌تر بوده و مقدار گردش کارفرما و ترک حرفه نیز در سطح بالایی قرار دارد.

از معدود پژوهش‌های داخلی در این زمینه تحقیق لطفی‌کار و همکاران (۱۳۹۴) است که تأثیر بهزیستی روان‌شناختی بر کیفیت گزارش حسابرسان را مورد بررسی قرار داد. نتایج بررسی ۳۰ حسابرس سازمان حسابرسی نشان داد که بین رضایت از زندگی، معنویت، شادی و خوش بینی، رشد و بالندگی، ارتباط مثبت با دیگران و خود پیروی با گزارش حسابرس ارتباط معنادار و مثبتی بر قرار است. همچنین نتایج بررسی نشان داد بهزیستی روان‌شناختی و گزارش کار حسابرسان ارتباط معنادار و مثبتی با یکدیگر دارند و هر قدر حسابرسان از سلامت روانی بالاتر برخوردار باشند، گزارش‌های معقولانه‌تری صادر خواهند نمود. سلیمان امیری و محمدیان (۱۳۹۶) نیز توازن میان حسابرسی و بازاریابی را در ایران مورد بررسی قرار دادند و دریافته‌اند که حسابرسان نگرش مثبتی به فعالیت‌های بازاریابی دارند. ویان و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی ارتباط هویت حرفه‌ای و سازمانی حسابرسان با تجاری‌سازی در مؤسسه‌های حسابرسی پرداختند. آن‌ها با بررسی ۲۹۴ نفر از جامعه حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسه‌های بخش خصوصی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران به این نتیجه رسیدند که هویت حرفه‌ای حسابرسان با سه معیار تجاری‌سازی شامل مشتری‌مداری، بازار مداری و فرایند مداری ارتباط منفی و معناداری دارد، در حالیکه، هویت سازمانی حسابرسان با این سه معیار

۱. در پژوهش‌های رفتاری حسابرسی ویژگی‌های شخصی حسابرس مثل توان حل مسئله و اعتماد به صورت گسترده‌ای مورد استفاده قرار گرفته است (بیرستاکر و رایت، ۲۰۰۱؛ چونگ و مونزه، ۲۰۰۱؛ گارسیا بلاندون و همکاران، ۲۰۱۹) اما ادبیات حسابرسی در خصوص سلامت روان در حرفه مستندات اندکی را نشان می‌دهد.

ارتباط مثبت و معناداری دارد. صفرزاده بندری و همکاران (۱۳۹۹) رابطه حرفه‌ای مداری و احساس تعلق سازمانی حسابرس با تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی را در سطح ۳۷۰ حسابرس شاغل در حرفه حسابرسی مورد بررسی قرار دادند و به این نتیجه رسیدند که احساس تعلق سازمانی تأثیر معنادار و مثبتی بر ابعاد تجاری‌سازی شامل تنوع خدمات حسابرسی و توسعه فرایندهای سازمانی دارد در حالی که حرفه‌مداری تأثیری بر ابعاد مختلف تجاری‌سازی ندارد. مران جوری (۱۴۰۰) به شناسایی و رتبه‌بندی استراتژی‌های بازاریابی حسابرسی در ایران پرداخت و به این نتیجه رسید که هشت استراتژی شامل سیاست قیمت‌گذاری کمتر از واقع خدمات حسابرسی (نرخ‌شکنی یا سیاست کاهش قیمت)، ارائه خدمات متنوع بیشتر از خدمات اطمینان‌بخشی، ارائه رزومه کاری به نهادهای تصمیم‌گیرنده، جذب صاحب‌کار از طریق نفوذ در اعضای هیئت‌مدیره، مدیران مجامع شرکت‌های مادر، هلدینگ‌ها، جذب صاحب‌کار به دلیل وجود منافع مشترک از طریق آشنایی یا واسطه‌ها، انجام حسابرسی با کیفیت عالی به قصد تداوم کار برای صاحب‌کاران فعلی و جذب صاحب‌کاران آتی، تعامل با صاحب‌کار (چشم‌پوشی از خطاها)، تعدیل بندهای گزارش (به‌منظور تداوم کار) و حفظ و جذب صاحب‌کار از طریق چرخش کار بین چند مؤسسه حسابرسی به‌عنوان استراتژی‌های بازاریابی و نفوذ برای جذب صاحب‌کار در حرفه حسابرسی وجود دارد. آراد و همکاران (۱۴۰۰) توسعه تجاری‌سازی در حرفه حسابرسی را در ایران مورد بررسی قرار دادند که نتایج آنها نشان داد هویت حرفه‌ای و هویت سازمانی حسابرسان بر بازارمحموری، مشتری‌محوری و فرایندمحوری مؤسسه‌های حسابرسی تأثیر مثبت دارد.

با این وجود، سایر پژوهش‌های داخلی در زمینه موضوع بهزیستی روانی که در فضای پژوهش یا به مؤلفه‌های مدنظر نزدیک است به شرح ذیل می‌باشد: کاهه و هیودی (۱۳۹۱) طی پژوهشی به بررسی رضایت شغلی و سلامت روان پرداختند که نتایج نشان داد سلامت روان با مؤلفه‌های رضایت کلی از شغل، رضایت از محیط فرهنگی و رضایت از رفتار فرهنگی دارای ارتباط معنادار است و افرادی که رضایت بیشتری را ابراز داشتند، از سلامت روان بهتری نیز برخوردار بودند. بر اساس نتایج آنها، درآمد افراد، سلامت روان آنها را تحت تأثیر قرار نمی‌دهد، اما رضایت شغلی، عاملی تأثیرگذار بر سلامت روان است. رحیمی‌کلور و کاظم‌زاده (۱۳۹۷) رابطه اشتیاق شغلی و بهزیستی روانشناختی با فرسودگی شغلی معلمان را مورد بررسی قرار دادند. نتایج بررسی نشان داد که بین شوق کار، وقف در کار و نمره کل اشتیاق شغلی با فرسودگی شغلی رابطه منفی معناداری وجود دارد. همچنین بین پذیرش خود، روابط مثبت با دیگران، تسلط بر محیط، رشد فردی و نمره کل بهزیستی روان‌شناختی با فرسودگی شغلی رابطه منفی معناداری وجود داشت. صادقی و همکاران (۱۳۹۷) نقش تعدیل‌کنندگی خودکارآمدی را بر رابطه رضایت شغلی و سلامت روان مورد بررسی قرار دادند که نتایج بررسی آنها نشان داد رابطه بین خودکارآمدی و سلامت روان معنادار بوده و همچنین رابطه بین رضایت شغلی و سلامت روان، و رابطه بین خودکارآمدی و رضایت شغلی با سلامت معنادار بوده است. ترکیان و کریمی (۱۳۹۸) به بررسی مدل روابط بین فضیلت و وفاداری سازمانی با بهزیستی روان‌شناختی و اشتیاق پرداختند که نتایج نشان داد بین فضیلت و وفاداری سازمانی با اشتیاق شغلی و بهزیستی روان‌شناختی رابطه مثبت معناداری وجود دارد. پورمیری و نوایی (۱۳۹۹) تأثیر ادراک از عدم تعادل تلاش - پاداش بر تعارض کار - خانواده با نقش میانجیگری بهزیستی ذهنی را مورد بررسی قرار دادند که نتایج پژوهش نشان داد که بهزیستی ذهنی نقش میانجیگری در رابطه بین ادراک از عدم تعادل تلاش -

پاداش بر تعارض کار- خانواده دارد. نظری پور و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی نقش رهبری تحول آفرین در رابطه بین ذهن آگاهی و بهزیستی ذهنی را مورد بررسی قرار دادند که نتایج نشان داد رهبری تحول آفرین ادراک شده نقش میانجی کامل در تأثیرگذاری ذهن آگاهی بر بهزیستی ذهنی دارد. هاشم مطوری و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی معنای شغلی و بهزیستی ذهنی با نقش میانجی گری رضایت شغلی برای ۲۸۰ نفر از کارکنان شرکت پالایش نفت اصفهان پرداختند. یافته‌ها نشان داد معنای شغلی امرار معاش بر بهزیستی ذهنی اثر مستقیم و منفی معنادار دارد، ضمن اینکه معنای شغلی رسالت بر بهزیستی ذهنی از طریق رضایت شغلی تأثیر غیرمستقیم و مثبت معناداری دارد. نقش میانجی گری رضایت شغلی در رابطه معنای شغلی امرار معاش و مسیر پیشرفت با بهزیستی ذهنی تأیید نشد. به طور کلی یافته‌ها نشان داد که از میان معنای مختلف شغلی، معنای شغلی امرار معاش و مسیر پیشرفت اثر مستقیم بر بهزیستی ذهنی و معنای شغلی رسالت از طریق رضایت شغلی اثر غیر مستقیم بر بهزیستی ذهنی دارد.

روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر به عنوان یک پژوهش کاربردی و ماهیتاً توصیفی - همبستگی است که هدف آن تبیین تأثیر تجاری سازی مؤسسه‌های حسابرسی بر بهزیستی روانی حسابرسان است. نتایج حاصل از این بررسی می‌تواند برای گروه‌های متعددی من جمله قانون‌گذاران حرفه حسابرسی، سازمان حسابرسی، جامعه حسابداران رسمی و مؤسسه‌های حسابرسی مورد استفاده قرار گیرد. بخش میدانی پژوهش از طریق پرسش‌نامه در دو بخش سؤالات عمومی و سؤالات تخصصی و توزیع در جامعه هدف گردآوری شده است. در بخش عمومی سؤالات در خصوص ویژگی‌های جمعیت‌شناختی پاسخ‌دهندگان همچون جنسیت، تجربه، رده سازمانی و رتبه مؤسسه حسابرسی است و در بخش سؤالات تخصصی مجموعاً ۱۸ گویه مطرح شده که برای سنجش متغیر مستقل (تجاری سازی) و متغیر وابسته (بهزیستی روانی) مورد استفاده قرار گرفتند. نحوه نمره‌دهی به سؤالات در پرسش‌نامه‌های مذکور بر حسب طیف ۵ درجه‌ای لیکرت، از کاملاً مخالفم امتیاز ۱ تا کاملاً موافقم امتیاز ۵ است. جدول تناظری این پرسش‌نامه‌ها و منبع مورد استفاده به صورت جدول ۱ است.

جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری در این پژوهش شامل حسابرسان شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی در کلیه رده‌های شغلی در تابستان ۱۳۹۹ است. برای نمونه‌گیری از روش نمونه‌گیری تصادفی استفاده شده است. در مورد حجم نمونه لازم برای انجام معادلات ساختاری، در میان محققان اجماعی وجود ندارد. بعضی از پژوهشگران با این استدلال که «روش مدل‌سازی معادلات ساختاری» تا حدود زیادی با برخی جنبه‌های رگرسیون چند متغیره شبیه است، استفاده از اصول تعیین حجم نمونه در تحلیل رگرسیون چند متغیره، برای تعیین حجم نمونه در مدل‌یابی معادلات ساختاری را پیشنهاد می‌کنند (هومن، ۱۳۹۷).

$$5q \leq n \leq 15q$$

رابطه ۱)

که در آن، q تعداد متغیرهای مشاهده شده (گویه‌های پرسش‌نامه) و n حجم نمونه است.

بعضی دیگر از محققان برای انجام معادلات ساختاری حداقل حجم نمونه ۲۰۰ را پیشنهاد می‌کنند. این در حالی است که بیشتر بودن حجم نمونه از این عدد ممکن است منجر به بالا رفتن کای دو و کاهش برآزش مدل شود (رامین مهر و چارستاد، ۱۳۹۴). از آنجایی که تعداد گویه‌های پرسش‌نامه در پژوهش حاضر، ۱۸ گویه است، به منظور رعایت آستانه فوق در تعیین حجم نمونه، تعداد ۵۰۰ پرسش‌نامه به صورت دستی (۲۴ درصد) و الکترونیکی (۷۶ درصد) در میان جامعه آماری توزیع گردید که در نهایت تعداد ۳۹۲ پرسش‌نامه بدون نقص دریافت شد، که نرخ بازگشت پرسش‌نامه حدود ۷۸ درصد بوده است.

سنجش متغیرهای پژوهش

در این پژوهش به منظور سنجش متغیرهای مورد مطالعه، از پرسش‌نامه‌هایی به شرح جدول ۱ استفاده شده است.

جدول ۱. نحوه سنجش متغیرها

گویه‌ها	منبع سنجش	نماد	نقش	نام متغیر
۱-۱	*	SWB	وابسته	بهزیستی روانی
۴-۱	لایومیرسکی و لیپر (۱۹۹۹)	Subjective Happiness (SH)		۱. شادی ذهنی
۷-۵	رایت و بونت (۲۰۰۷)	Job Satisfaction (JS)		۲. رضایت‌مندی شغلی
۱۰-۸	ماتیلا و همکاران (۲۰۰۶)	Psychological Work Environment (PWE)		۳. محیط روانشناسی کار
۱۸-۱۱	*	Commercialization	مستقل	تجاری سازی
۱۳-۱۱	بروبرگ و همکاران (۲۰۱۸)	Market Orientation		۱. بازارمحوری
۱۶-۱۴	بروبرگ و همکاران (۲۰۱۸)	Client Orientation		۲. مشتری‌محوری
۱۸-۱۷	بروبرگ و همکاران (۲۰۱۸)	Business Process Orientation		۳. فرایندمحوری

در زمینه سنجش گرایش به تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی، از یک نسخه کوتاه شده برگرفته از پژوهش بروبرگ و همکاران (۲۰۱۸) استفاده شده است. در اصل بازارمحوری برداشتی از دیشپاند و همکاران (۱۹۹۳)، نارور و همکاران (۲۰۰۴)، تارنووسکایا و همکاران (۲۰۰۸)، مشتری‌محوری از دیشپاند و فرلی (۱۹۹۸) و فرایندمحوری از چن و همکاران (۲۰۰۹) برداشت شده است.

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی و جمعیت شناختی

در میان پاسخ‌دهندگان تعداد ۲۹۸ نفر مرد و ۹۴ نفر زن بودند که بیشترین درصد فراوانی را مردان با بیش از ۷۶ درصد به خود اختصاص داده‌اند. از نظر تجربه، بیشترین فراوانی مربوط طبقه ۱۱ الی ۱۵ سال با ۳۱/۹ درصد و از نظر رده سازمانی، ۱۵۳ حسابرس ارشد (۳۹ درصد) و کمترین مقدار آن مربوط به مشارکت رده حسابرس با ۴/۱ درصد است. همچنین ۲۰۰ مؤسسه حسابرسی دارای رتبه الف بر اساس رتبه‌بندی سالانه مؤسسه‌های معتمد حسابرسی سازمان بورس با ۵۱ درصد بالاترین جایگاه را دارد و پس از آن مؤسسه‌های رده ب این رتبه بندی با ۱۲۵ نفر معادل ۳۱/۹ درصد در رتبه بعدی قرار دارد. ۲۶۷ پاسخ‌دهنده نیز حسابدار رسمی (۶۸/۱ درصد) بوده و ۱۲۵ نفر غیر حسابدار رسمی بودند.

جدول ۲. ویژگی های جمعیت شناختی پاسخ دهندگان

ردیف	متغیر	طبقه	فراوانی	درصد
۱	جنسیت	مرد	۲۹۸	۷۶
		زن	۹۴	۲۴
۲	تجربه	۵ سال کمتر	۲۷	۶/۹
		۶ تا ۱۰ سال	۱۲۱	۳۰/۹
		۱۱ تا ۱۵ سال	۱۲۵	۳۱/۹
		۱۶ تا ۲۱ سال	۵۶	۱۴/۳
۳	رده سازمانی	بالای ۲۱ سال	۶۳	۱۶/۱
		شریک	۳۵	۸/۹
		مدیر حسابداری	۸۲	۲۰/۹
		حسابرس ارشد	۱۵۳	۳۹
		سرپرست حسابرس	۱۰۶	۲۷
۴	حسابدار رسمی	حسابرس	۱۶	۴/۱
		بلی	۲۶۷	۶۸/۱
۵	رتبه مؤسسه	خیر	۱۲۵	۳۱/۹
		الف	۲۰۰	۵۱
		ب	۱۲۵	۳۱/۹
		ج	۳۱	۷/۹
		د	۲۳	۵/۹
	بی پاسخ	۱۳	۳/۳	
	جمع		۳۹۲	۱۰۰

اطلاعات مربوط به آمار توصیفی متغیرها در جدول ۳ نشان داده شده است.

جدول ۳. آمار توصیفی متغیرها

متغیرهای پژوهش	تعداد	میانگین	انحراف معیار	واریانس
تجاری سازی	بازارمحوری	۳۹۲	۳/۸۱۶	۰/۶۱۵
	مشتری محوری	۳۹۲	۳/۸۱۸	۰/۵۷۳
	فرایندمحوری	۳۹۲	۳/۵۸۸	۰/۶۹۶
بهزیستی روانی	شادی ذهنی	۳۹۲	۳/۴۲۳	۰/۷۴۳
	رضایت شغلی	۳۹۲	۳/۴۳۷	۰/۷۶۰
	محیط روانی کار	۳۹۲	۳/۵۰۵	۰/۷۰۱

همان گونه که ملاحظه می شود بیشترین میانگین پاسخ افراد به مؤلفه مشتری محوری برابر ۳/۸۱۸ و کمترین میانگین پاسخ افراد به مؤلفه فرایندمحوری برابر ۳/۵۸۸ می باشد و در مورد بهزیستی روانی، بیشترین میانگین پاسخ افراد به مؤلفه محیط روانی کار برابر ۳/۵۰۵ و کمترین میانگین پاسخ افراد به مؤلفه فرایندمحوری برابر ۳/۵۸۸ می باشد.

آمار استنباطی پژوهش

روایی و پایایی ابزار پژوهش

در این بررسی از پرسش‌نامه برای گردآوری داده‌ها استفاده شده است. بنابراین از تحلیل عاملی تأییدی، ساختار کلی پرسش‌نامه‌های تحقیق مورد روائی سنجی سازه محتوایی قرار گرفت. اگر بار عاملی کمتر از $0/3$ باشد رابطه ضعیف در نظر گرفته شده و از آن صرف‌نظر می‌شود. بارعاملی بین $0/3$ تا $0/6$ قابل قبول و اگر بزرگ‌تر از $0/6$ باشد، خیلی مطلوب است (کلاين^۱، ۱۹۹۴) که بار عاملی تمامی گویه‌ها بزرگ‌تر از $0/5$ می‌باشد، لذا روائی پرسش‌نامه تأیید می‌گردد.^۲ همچنین در مورد سنجش پایایی از آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی استفاده شده است. اگر این ضرایب بزرگ‌تر از $0/7$ باشد، آزمون از پایایی قابل قبولی برخوردار است.

جدول ۴. مقیاس‌های سنجش پایایی و روائی هم‌گرا پرسش‌نامه‌ها

متغیرها	ضریب آلفا	روایی هم‌گرا (AVE)	پایایی ترکیبی
بازارمحوری	۰/۷۰۲	۰/۶۱۱	۰/۸۲۵
رضایت شغلی	۰/۷۱۷	۰/۶۳۸	۰/۸۴۰
شادی ذهنی	۰/۷۸۴	۰/۶۰۵	۰/۸۵۹
فرایندمحوری	۰/۷۰۷	۰/۷۰۲	۰/۸۳۴
محیط روانی کار	۰/۷۶۸	۰/۶۸۳	۰/۸۶۶
مشتری‌محوری	۰/۷۱۳	۰/۵۶۶	۰/۷۹۶

برای بررسی روائی واگرا، فورنل و لارکر (۱۹۸۱) در پژوهش خود ماتریسی را پیشنهاد داده‌اند که قطر اصلی این ماتریس حاوی جذر مقادیر AVE سازه‌های پنهان (مکنون) است. تنها متغیرهای پنهان مرتبه اول در ماتریس فورنل و لارکر وارد می‌شوند. همان گونه که در جدول ۵ ملاحظه می‌شود می‌توان اظهار داشت که در پژوهش حاضر، سازه‌ها (متغیرهای مکنون) در مدل، تعامل بیشتری با شاخص‌های خود دارند تا با سازه‌های دیگر. به بیان دیگر، روائی واگرایی مدل در حد مناسبی است.

از آزمون کولموگروف اسمیرنوف برای بررسی فرض نرمال بودن داده‌های پژوهش استفاده شده است سطح معناداری آزمون برای تجاری‌سازی با آماره $2/926$ و سطح معناداری $0/001$ و برای بهزیستی روانی آماره $1/641$ و سطح معناداری $0/009$ پایین‌تر از $0/05$ است، این نتایج از غیر نرمال بودن متغیرهای مستقل و وابسته پژوهش حکایت می‌کند.

1. Klein

۲. به منظور رعایت اختصار، جداول مربوط به بار عاملی ارائه نشده است.

جدول ۵. ماتریس فورنل و لارکر جهت بررسی روایی واگرا

مشتری محوری	محیط روانی کار	فرایند محوری	شادی ذهنی	رضایت شغلی	بازار محوری	
					۰/۷۸۲	بازار محوری
				۰/۷۹۹	۰/۷۳۷	رضایت شغلی
			۰/۷۷۸	۰/۷۵۵	۰/۷۴۲	شادی ذهنی
		۰/۸۳۸	۰/۷۴۸	۰/۷۸۶	۰/۷۶۹	فرایند محوری
	۰/۸۲۶	۰/۶۶۱	۰/۶۷۹	۰/۷۶۰	۰/۶۸۱	محیط روانی کار
۰/۷۵۲	۰/۶۰۷	۰/۶۲۸	۰/۶۷۲	۰/۶۵۷	۰/۷۲۳	مشتری محوری

معیار ضریب تعیین (R^2)

در بررسی برازش مدل ساختاری، ضرایب R^2 مربوط به متغیرهای درون زای (وابسته) مدل است. R^2 معیاری است که تأثیر یک متغیر برون زای بر یک متغیر درون زای را نشان می دهد. مطابق شکل ۱، مقدار R^2 برای متغیرهای (شادی ذهنی، رضایت شغلی، محیط روانی کار) به ترتیب برابر است با (۰/۶۴۴، ۰/۶۷۰، ۰/۵۲۲) محاسبه شده است که مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تأیید می سازد.

برآزش مدل کلی (معیار GOF)

جهت بررسی برازش مدل کلی، تنها از معیار GOF استفاده شده است که این معیار از طریق فرمول زیر محاسبه می شود:

$$GOF = \sqrt{\overline{Communalities} \times R^2} \quad (\text{رابطه ۲})$$

مقدار $\overline{Communalities}$ از میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای پنهان مرتبه اول به دست می آید. این مقادیر برای

متغیرهای پنهان مرتبه اول مدل، به شرح جدول ۶ است که در نتیجه $\overline{Communalities}$ برابر است با ۰/۶۳۴.

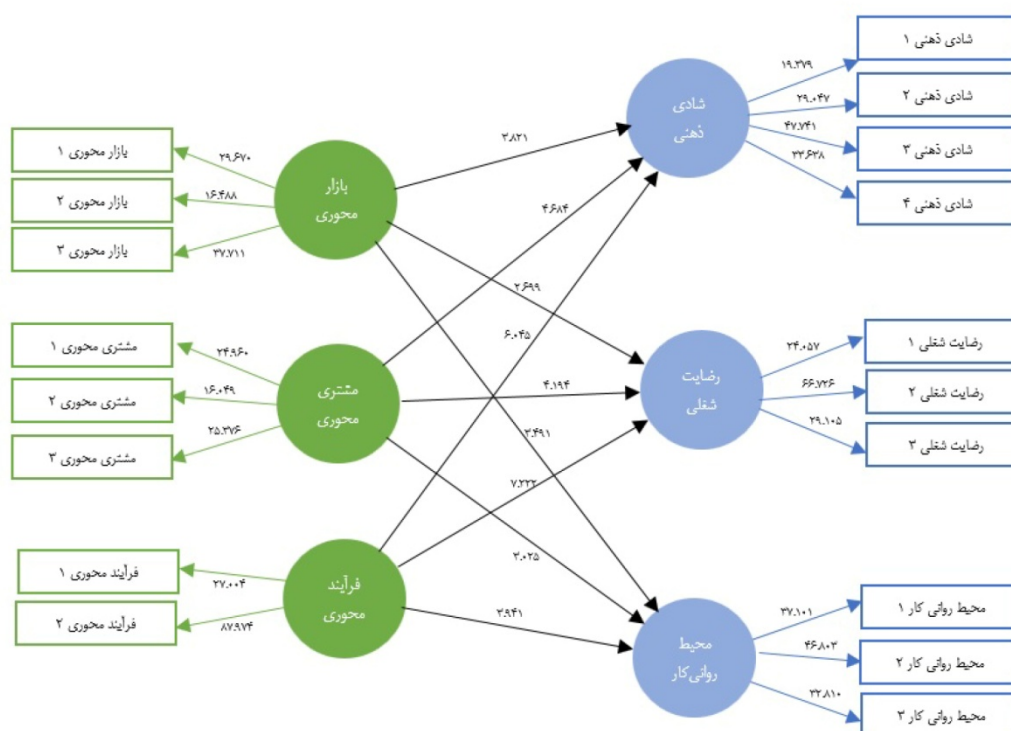
جدول ۶. میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای پنهان

میانگین مقادیر اشتراکی	متغیرهای پنهان
۰/۶۱۱	بازار محوری
۰/۶۳۸	رضایت شغلی
۰/۶۰۵	شادی ذهنی
۰/۷۰۲	فرایند محوری
۰/۶۸۳	محیط روانی کار
۰/۵۶۶	مشتری محوری
۰/۶۳۴	میانگین مقادیر فوق

از طرف دیگر، خروجی مدل نشان می‌دهد که مقدار $\overline{R^2}$ متغیرهای درون‌زای مدل برابر است با (۰/۶۱۲) که بدین ترتیب مقدار معیار GOF برای پژوهش فوق برابر می‌شود با ۰/۶۲۳.

$$GOF = \sqrt{Communitiy \times \overline{R^2}} = \sqrt{0.634 \times 0.612} = 0.623 \quad (\text{رابطه ۳})$$

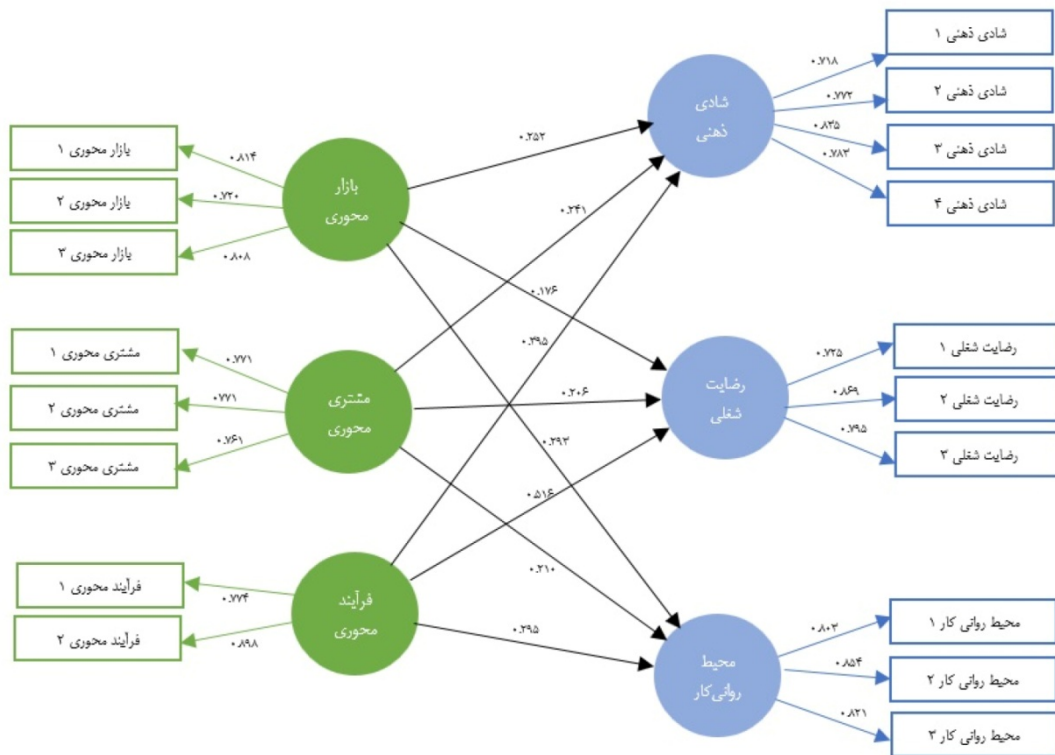
با توجه به سه مقدار ۰/۲۵، ۰/۳۶ و ۰/۳۶ به‌عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF (محسنین و اسفیدانی، ۱۳۹۳: ۷۳)، به‌دست آمدن مقدار ۰/۶۲۳ برای GOF نشان از برازش کلی قوی مدل در پژوهش حاضر دارد.



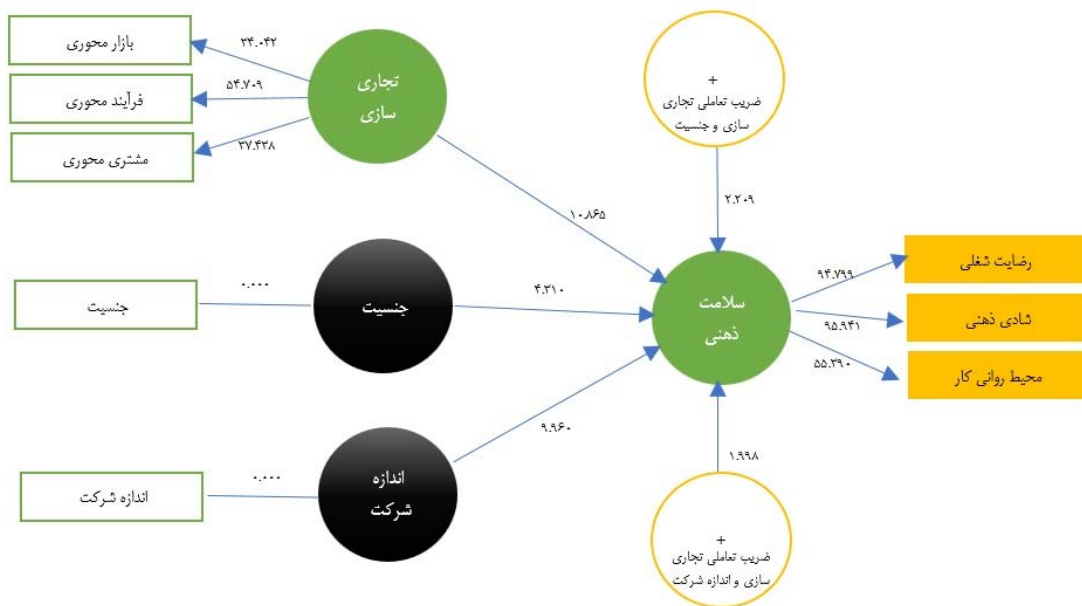
شکل ۱. ضرایب معناداری t متغیرها

بررسی تناسب پیش بین مدل

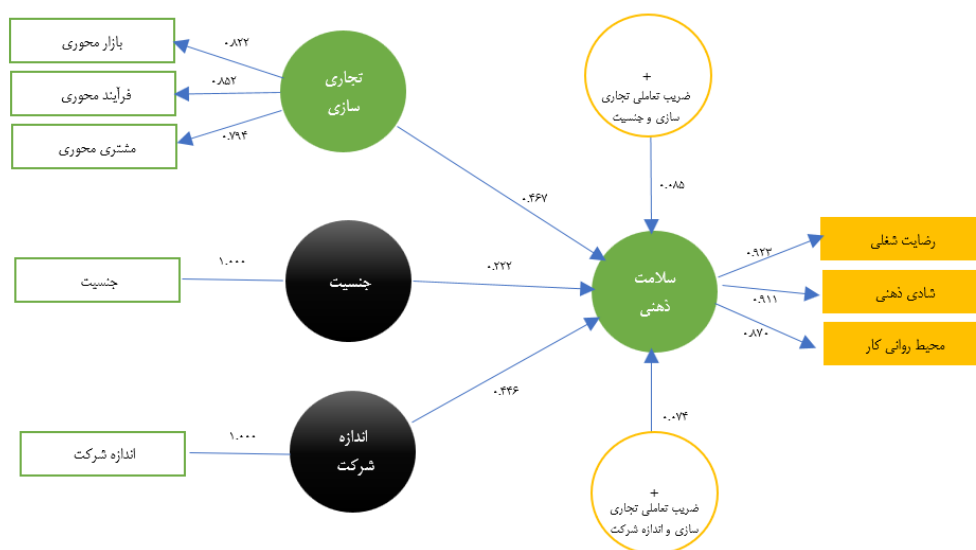
مقدار آماره Q^2 (استون - گیسر)^۱ قدرت پیش‌بینی مدل در سازه‌های درون‌زا را مشخص می‌کند. مدل‌هایی که دارای برازش ساختاری قابل قبول هستند، باید قابلیت پیش‌بینی متغیرهای درون‌زای مدل را داشته باشند. هنسler و همکاران (۲۰۰۹) سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵، ۰/۳۵ را به‌عنوان قدرت پیش‌بینی کم، متوسط و قوی تعیین نموده‌اند که مقدار آماره استون گیسر به‌برای مؤلفه‌های بازارمحوری (۰/۳۵۷)، مشتری‌محوری (۰/۳۷۲)، فرایندمحوری (۰/۳۷۰)، رضایت‌شغلی (۰/۳۹۳)، شادی‌ذهنی (۰/۳۸۸) و محیط روانی‌کاری (۰/۳۵۵) است.



شکل ۲. مقدار ضریب مسیر متغیرها



شکل ۳. ضریب معناداری t متغیرها



شکل ۴. مقدار ضریب مسیر متغیرهای اصلی

جدول ۷. مقدار آماره تی، مقدار ضریب مسیر فرضیه‌ها

مستقل	مسیر	وابسته	آماره تی	مقدار ضریب	انحراف معیار	سطح معناداری
تجاری‌سازی حسابرسی (شاخص کل)	←	بهبودی روانی	۱۰/۸۶۵	۰/۴۶۷	۰/۰۴۳	۰/۰۰۰۱
بازار محوری	←	رضایت شغلی	۲/۶۹۹	۰/۱۷۶	۰/۰۶۵	۰/۰۰۷
بازار محوری	←	شادی ذهنی	۳/۸۲۱	۰/۲۵۲	۰/۰۶۶	۰/۰۰۰۱
بازار محوری	←	محیط روانی کار	۳/۴۹۱	۰/۲۹۳	۰/۰۸۴	۰/۰۰۱
فرایند محوری	←	رضایت شغلی	۷/۲۲۲	۰/۵۱۶	۰/۰۷۱	۰/۰۰۰۱
فرایند محوری	←	شادی ذهنی	۶/۰۴۵	۰/۳۹۵	۰/۰۶۵	۰/۰۰۰۱
فرایند محوری	←	محیط روانی کار	۳/۹۴۱	۰/۲۹۵	۰/۰۷۵	۰/۰۰۰۱
مشتری محوری	←	رضایت شغلی	۴/۱۹۴	۰/۲۰۶	۰/۰۴۹	۰/۰۰۰۱
مشتری محوری	←	شادی ذهنی	۴/۶۸۴	۰/۲۴۱	۰/۰۵۲	۰/۰۰۰۱
مشتری محوری	←	محیط روانی کار	۳/۰۲۵	۰/۲۱۰	۰/۰۷۰	۰/۰۰۳
تجاری‌سازی حسابرسی * جنسیت	←	بهبودی روانی	۲/۲۰۹	۰/۰۸۵	۰/۰۳۸	۰/۰۲۷
تجاری‌سازی حسابرسی * اندازه حسابرس	←	بهبودی روانی	۱/۹۹۸	۰/۰۷۴	۰/۰۳۷	۰/۰۴۶

همان گونه که در جدول (۷) نشان داده شده است، در خصوص فرضیه این پژوهش (اثرگذاری تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی بر بهبودی روانی حسابرسان)، نتایج نشان می‌دهد که تجاری‌سازی با آماره t برابر ۱۰/۸۶۵ و سطح معناداری ۰/۰۰۰۱ نشان از یک اثر مثبت است. در این خصوص ما مؤلفه‌های تجاری‌سازی را به صورت مستقل نیز

مورد بررسی قرار دادیم که به ترتیب مؤلفه نخست تجاری سازی یعنی بازارمحوری به ترتیب با آماره $t(۲/۶۹۹)$ (۰/۰۰۷) با رضایت مندی شغلی، $t(۳/۸۲۱)$ (۰/۰۰۰۱) با شادی ذهنی و $t(۳/۴۹۱)$ (۰/۰۰۱) با محیط روانی کار ارتباط معنادار و مثبت دارد. در مورد مؤلفه دوم تجاری سازی یعنی فرایندمحوری به ترتیب با آماره $t(۷/۲۲۲)$ (۰/۰۰۰۱) با رضایت مندی شغلی، $t(۶/۰۴۵)$ (۰/۰۰۰۱) با شادی ذهنی و $t(۳/۹۴۱)$ (۰/۰۰۰۱) با محیط روانی کار ارتباط معنادار و مثبت دارد. همچنین مؤلفه مشتری محوری به ترتیب با آماره $t(۴/۱۹۴)$ (۰/۰۰۰۱) با رضایت مندی شغلی، $t(۴/۶۸۴)$ (۰/۰۰۰۱) با شادی ذهنی و $t(۳/۰۲۵)$ (۰/۰۰۳) با محیط روانی کار ارتباط معنادار و مثبت دارد.

همچنین به عنوان یک آزمون اضافی، اثر تعدیلگر جنسیت حسابرسان و اندازه مؤسسه حسابرسی (مؤسسه های رده الف معتمد سازمان بورس) را به صورت متغیرهای مجازی ۰ و ۱ وارد مدل پژوهش نمودیم که نتایج به ترتیب نشان داد که جنسیت حسابرس با آماره t برابر $۲/۲۰۹$ و سطح معناداری $۰/۰۲۷$ نقش تعدیل کننده بر ارتباط میان تجاری سازی و بهزیستی روانی حسابرسان دارد. در واقع اثر تجاری سازی بر بهزیستی روانی گروه های حسابرسی زن بالاتر است و ارتباط را تقویت می کند. در خصوص اثر تعدیلگر اندازه حسابرس نیز نتایج نشان داد که با آماره t برابر با $۱/۹۹۸$ و سطح معناداری $۰/۰۴۶$ نتایج نشان می دهد که اندازه مؤسسه های حسابرسی یک نقش تعدیلگر مثبت ایفا می کند.

بحث و نتیجه گیری

در پژوهش حاضر، اثر تجاری سازی مؤسسه های حسابرسی بر بهزیستی روانی حسابرسان مورد بررسی قرار گرفت. نتایج پژوهش نشان داد، تجاری سازی مؤسسه های حسابرسی اثری مثبت بر بهزیستی روانی دارد. همچنین نتایج این پژوهش نشان داد که مؤلفه بازارمحوری بر رضایت شغلی، شادی ذهنی و محیط روانی کار حسابرسان اثر مثبت دارد. همچنین در خصوص فرایندمحوری نیز اثر مثبت با رضایت مندی شغلی، شادی ذهنی و محیط روانی کار مستند شد. در زمینه مؤلفه مشتری محوری حسابرس نیز یک اثر مثبت با که به استثنای مؤلفه محیط روانی کار که در پژوهش پونوماروا و همکاران (۲۰۲۰) فاقد روایی لازم بودند و از جریان ارزیابی خارج شدند، مؤلفه های تجاری سازی بر شادی ذهنی و رضایت مندی شغلی حسابرس اثر مثبت داشت که مشابه با پژوهش جاری است. به منظور ارزیابی اثر تعدیل کنندگی جنسیت و اندازه حسابرس (به عنوان آزمون های مکمل) نتایج بررسی نشان داد که هر دو مؤلفه جنسیت (حسابرسان زن) و اندازه حسابرس (مؤسسه های رده الف معتمد) یک نقش تعدیل کننده مثبت بر ارتباط تجاری سازی و بهزیستی روانی دارد. همچنین برای هر دو مؤلفه به صورت مجزا نیز اثر مثبت مستند گردید که نتایج این بخش نیز با پژوهش پونوماروا و همکاران (۲۰۲۰) مشابه است اما پژوهش مشابهی در داخل کشور یافت نشد که در این زمینه نتیجه ای را مستند نموده باشد و از این حیث نتایج مزبور مقایسه پذیر نیست. تصور بر این بود که به دلیل رقابتی بودن محیط و فشارهای حاکم بر مؤسسه های بزرگ حسابرسی سطح بهزیستی روانی در این دست از مؤسسه ها کمتر باشد که نتایج پژوهش معکوس نتایج بروک (۲۰۰۶) است. از طرفی در زمینه مؤلفه جنسیت حسابرس، به دلیل تعارض های بالقوه زنان شاغل با محیط خانواده، تصور بر این بود که عامل جنسیت حسابرس (زن بودن مشارکت کننده) یک ارتباط معکوس را ایجاد کند (مثل

پژوهش تش رومر و همکاران^۱، ۲۰۰۸؛ ویکس و نتو^۲، ۲۰۱۳)، که همانند پژوهش پونوماروا و همکاران (۲۰۲۰) ارتباط مثبتی مستند گردید.

افزایش گرایش‌های تجاری باعث ایجاد جریان‌های درآمدی مثبت برای حسابرسان، انگیزه‌های شغلی بالاتر (مادی یا معنوی - حرفه‌ای گرایی) خواهد بود. آنچه از نتایج بررسی حاضر بر می‌آید، تجاری‌سازی در مؤسسه‌های حسابرسی جایگاه اقتصادی حرفه حسابرسی و عقلانیت موجود حاکم در حرفه را نشان می‌دهد، و اثرات شایان ذکری بر بهزیستی روانی حسابرسان نیز دارد. فزایش تجاری‌سازی و گرایش به بازاریابی زمینه ایجاد منابعی برای حسابرسان و تقویت هویت^۳ مؤسسه و ایجاد احساس تعلق بیشتر به واسطه دسترسی به منابع اضافی می‌شود که در نتیجه در محیط کشور نیز هم راستا با پژوهش پونوماروا و همکاران (۲۰۲۰) زمینه تقویت بهزیستی روانی گردد و می‌توان روی برون داده‌های حسابرسی همچون کیفیت حسابرسی و کیفیت قضاوت حسابرسان نیز اثرگذار باشد.

همان گونه که نتایج پژوهش‌های اخیر نشان می‌دهد (همچون کلو و همکاران، ۲۰۰۹؛ شافر، ۲۰۰۹؛ مک‌گری، ۲۰۱۱؛ بروبرگ و همکاران، ۲۰۲۰)، روند تجاری‌سازی حسابرسی در جهان رو به رشد است و با توجه به این مهم که تقویت ارزش افزوده و عملکرد مالی حسابرسان انگیزه‌های مطلوبی نسبت به افزایش رضایت‌مندی شغلی و بهبود عملکرد حسابرسی ایجاد می‌کند، می‌توان اینگونه استنباط نمود که توسعه تجاری‌سازی پیامدهای مهمی برای حرفه حسابرسی در جهان و به ویژه در ایران به دنبال خواهد داشت. اقدامات حمایتی همچون افزایش حق الزحمه‌های حسابرسی (افزایش ۱۰۰ درصدی نرخ ساعتی حق الزحمه برای ۱۴۰۰) نشان از توجه مراجع حرفه‌ای به معیشت حسابرسی و تقویت اقتصادی مؤسسه‌های حسابرسی دارد. از طرفی بخش قابل ملاحظه‌ای از پروژه‌های رسیدگی تحت تأثیر تلاش‌های رده‌های اولیه حسابرسی است (مانند حسابرس یا حسابرسان ارشد) که حمایت‌ها و توجه به موضوعات انگیزشی اعم از مالی و غیر مالی، می‌تواند تا حدود زیاد باعث تقویت انگیزه، رضایت‌مندی شغلی و در نهایت کیفیت حسابرسی گردد. از این رو در راستای نتایج حاصل از پژوهش جامعه حسابداران رسمی و دست‌اندرکاران حرفه می‌توانند در تعیین سازوکارهای جبران خدمات حسابرسان با اصلاح روندهای ارزیابی و تداوم اقدامات حمایتی از شاغلان و ایجاد انگیزه‌های لازم در جهت ایجاد بستری برای بهزیستی روانی حسابرسان گام بردارد. روند افزایشی ادغام مؤسسه‌های حسابرسی در ۱۰ سال اخیر و گرایش بیشتر به تجاری‌سازی و همچنین افزایش رقابت در بازار حسابرسی در ایران نشان از تمایل به بهره‌گیری از مزیت‌های رقابتی در بازار حسابرسی و پایداری حرفه‌ای و افزایش کیفیت است که الگوبرداری از مؤسسه‌های بزرگ در دنیا ضمن هموارسازی بستری برای مؤسسه‌های حسابرسی در مسیر رقابت و تجاری‌سازی، اثرات مثبتی همچون حفظ کیفیت خدمات حرفه‌ای، مشتری‌مداری و بهبود بهزیستی روانی در شاغلان را در پی خواهد داشت.

هرچند زمینه بررسی‌های بیشتری در این خصوص باز است اما به نظر می‌رسد توجه به موضوع بهزیستی روانی حسابرسان، هم بر کیفیت حسابرسی و هم بر تقویت بی‌طرفی (استقلال) اثرگذار باشد. در آزمون‌های اضافی مشخص شد اثر اندازه حسابرس (مؤسسه‌های بزرگ) بر بهزیستی روانی یک اثر مثبت است و فعالان حرفه در مؤسسه‌های بزرگ،

1. Tesch-Römer et al
2. Wilks and Neto
3. Identity

انگیزه‌های لازم شغلی را بهتر تجربه می‌کنند (حتی در محیط ایران). از این رو به رقم حرکت بازار حسابرسی به سمت ادغام مؤسسه‌ها و رشد تجاری، به نظر می‌رسد توجه بیشتر به این مقوله زمینه کاهش انگیزه‌های ترک حرفه و تقویت هویت حرفه‌ای حسابرسان را در پی داشته باشد که در شرایط حاضر می‌تواند برای حرفه حسابرسی بسیار مهم باشد.

محدودیت‌های پژوهش

در فرایند اجرای تحقیق برخی از محدودیت‌ها وجود دارد که لازم است آن را در نظر گرفت من جمله خطرهای ناشی از سوگیری پاسخ دهنده، انگیزه‌های شرکت کنندگان در بررسی، اعمال محافظه‌کاری در پاسخ‌ها و شرایط روحی و روانی مشارکت کنندگان که اساساً قابل کنترل نبود. همچنین به دلیل شیوع ویروس کرونا و اشتغال حرفه‌ای حسابداران رسمی در دوره مورد بررسی، جذب مشارکت بیشتر امکان پذیر نبود و با توجه به پیشبینی کاهش نرخ مشارکت، در انتخاب ابزار پژوهش دقت شد تا جهت سهولت پاسخ و جلب مشارکت حداکثری پاسخ دهنده‌گان پرسش‌نامه‌های هنجاریابی شده و کوتاه در اختیار مشارکت کنندگان قرار گیرد؛ با این وجود، با توجه به تعداد نمونه مورد بررسی در این تحقیق قابلیت تعمیم نتایج به کل جامعه حسابداران رسمی ایران و سایر حسابرسان چندان متصور نیست. با توجه به جدید بودن موضوع بهزیستی روانی در حسابرسی، به منظور مقایسه نتایج این بررسی، پژوهش‌های داخلی مرتبط در حوزه بهزیستی روانی در حسابداری و حسابرسی یافت نشد و پژوهش‌های داخلی موجود در خصوص متغیر تجاری‌سازی با توجه به تفاوت بنیادی موضوعات مورد بررسی اساساً مقایسه نتایج را مقدور نساخت.

منابع

- آراد، حامد؛ خلعتبری لیمای، عبدالصمد؛ پوررضا تمیجانی، معصومه (۱۴۰۰). توسعه تجاری سازی حرفه حسابرسی در ایران: تحلیلی از جایگاه هویت حسابرسان. *دانش حسابرسی*، ۲۱ (۸۴)، ۱۱۹-۱۴۹.
- آراد، حامد؛ مشعشی، سید محمد؛ اسکندری، دل آرا (۱۳۹۹). بررسی سطوح تاب‌آوری فردی، استرس حسابرسان و روش‌های تقلیل دهنده کیفیت در حرفه حسابرسی. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۷ (۲)، ۱۵۴-۱۷۹.
- بنی مهد، بهمن (۱۳۹۰). بررسی عوامل تأثیرگذار بر اظهارنظر مقبول حسابرسان. *فصلنامه بورس/اوراق بهادار*، ۴ (۱۳)، ۵۹-۸۳.
- ترکیان، بنفشه؛ کریمی، فریبا (۱۳۹۸). مدل روابط بین فضیلت و وفاداری سازمانی با بهزیستی روان شناختی و اشتیاق شغلی (مورد مطالعه: معلمان دوره متوسطه دوم شهر اصفهان). *فصلنامه دانش و پژوهش در روان‌شناسی کاربردی*، ۲۰ (۳)، ۵۵-۶۴.
- رحیمی کلور، حسین؛ کاظم زاده، رضا. (۱۳۹۷). بررسی رابطه اشتیاق شغلی و بهزیستی روان‌شناختی با فرسودگی شغلی معلمان (مورد مطالعه معلمان شهر اردبیل). *فصلنامه روان‌شناسی مدرسه*، ۷ (۴)، ۷۱-۸۲.
- ساعی، محمد جواد؛ لاری دشت بیاض، محمود؛ خادم، حمید (۱۳۹۷). بازی استراتژیک مدیر - حسابرسان: شواهدی از تئوری بازی‌ها. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۵ (۴)، ۴۹۷-۵۱۸.
- سلیمان امیری، غلامرضا؛ محمودیان، نسیم (۱۳۹۶). توازن میان حسابرسی و بازاریابی. *فصلنامه مطالعات حسابداری و حسابرسی*، ۱ (۲۱)، ۱-۲۰.

سلیمانی امیری، غلامرضا؛ محمود خانی، مهناز (۱۳۹۸). دیدگاه حسابرسان ایرانی درباره حسابرسی ارزش منصفانه. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۶ (۲)، ۲۵۵-۲۷۸.

صادقی، امیر؛ مفتون، فرزانه؛ حائری مهریزی، علی اصغر؛ طاووسی، محمود (۱۳۹۷). بررسی نقش تعدیل‌کنندگی خودکارآمدی بر رابطه رضایت شغلی و سلامت روان. *دوماهنامه پایش*، ۱۸ (۱)، ۸۷-۹۴.

صفرزاده بندری، محمد حسین؛ اثنی عشری، حمیده؛ عزیز آبادی، محمد رسول (۱۳۹۹). رابطه حرفه‌مداری و احساس تعلق سازمانی حسابرس با تجاری‌سازی مؤسسات حسابرسی. *پنجمین همایش بین‌المللی مدیریت، حسابداری، اقتصاد و علوم اجتماعی، همدان*.

صفرزاده، محمدحسین؛ هوشمند کاشانی، عباس (۱۳۹۹). ویژگی‌های حسابرس، گرایش‌های حرفه‌ای و تجاری، و تأثیر آنها بر کیفیت حسابرسی. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۱۷ (۶۸)، ۱۴۵-۱۶۵.

کاهه، داوود؛ هیودی، طیبه (۱۳۹۱). رضایت شغلی و سلامت روان. *دوماهنامه پایش*، ۱۱ (۳)، ۳۹۱-۳۹۷.

گوهری، مهدی؛ حمیدیان، محسن؛ طالب‌نیا، قدرت‌اله؛ جنانی، محمد حسن (۱۴۰۰). عوامل مؤثر تمرکز بازار حسابرس بر سبک تصمیم‌گیری حسابرس. *فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۱۰ (۴۰)، ۱۷۹-۱۹۹.

لطفی کار، طیبه؛ قیطاسی، فرشته؛ لطفی کار، زینب (۱۳۹۴). تأثیر بهزیستی روان‌شناختی بر کیفیت گزارش حسابرس، دومین کنفرانس ملی توسعه پایدار در علوم تربیتی و روانشناسی، مطالعات اجتماعی و فرهنگی، تهران.

مران جوری، مهدی (۱۳۹۹). شناسایی و رتبه‌بندی استراتژی‌های بازاریابی در حرفه حسابرسی. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۷ (۱)، ۱۱۴-۱۳۱.

مه‌دوی، غلامحسین و دریایی، عباسعلی (۱۳۹۴). نگرش حسابرسان کارآفرین و سایرین به تعادل زمانی بین فعالیت‌های بازاریابی و حسابرسی، *دانش حسابداری مالی*، ۲ (۴)، ۱-۲۵.

موسوی شیرینی، سید محمود، پهلوان، مریم (۱۳۹۴). توازن بین مسئولیت‌های حسابرسی و عمل بازاریابی توسط اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران. *پیشرفت‌های حسابداری*، ۷ (۲)، ۱۸۳-۲۱۸.

نظرپوری، امیر هوشنگ؛ باقرزاده خداهشهری، راضیه؛ آزادی، محمد حسین (۱۳۹۹). بررسی نقش رهبری تحول‌آفرین در رابطه بین ذهن آگاهی و بهزیستی ذهنی (مورد مطالعه: کارکنان مجتمع فولاد گیلان). *مجله علمی مدیریت فرهنگ سازمانی*، ۱۸ (۱)، ۴۷-۶۷.

نوابی، سید سعید؛ پورمیری، منصوره (۱۳۹۹). تأثیر ادراک عدم تعادل تلاش - پاداش بر تعارض کار - خانواده با نقش میانجیگری بهزیستی ذهنی (مورد مطالعه: کارکنان و اعضای هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد اصفهان (خوراسگان)). *فصلنامه دانش و پژوهش در روان‌شناسی کاربردی*، ۲۱ (۴)، ۳۳-۴۵.

هاشم مطوری، حمید؛ عابدی، محمد رضا؛ نیلفروشان، پرینا (۱۳۹۹). معنای شغلی و بهزیستی ذهنی: نقش میانجیگری رضایت شغلی. *فصلنامه علمی پژوهش‌های مشاوره*، ۱۹ (۷۳)، ۱۴۵-۱۶۹.

هومن، حیدرعلی (۱۳۹۷). *مدل‌یابی معادلات ساختاری با کاربرد نرم‌افزار لیزرل (چاپ ۶)*، تهران: انتشارات سمت.

ولیان، حسن؛ صفری گرایلی، مهدی؛ حسن پور، داوود (۱۳۹۹). هویت حرفه‌ای و سازمانی حسابرسان و تجاری‌سازی در مؤسسات حسابرسی. *فصلنامه دانش حسابرسی*، ۲۰ (۷۸)، ۳۵۶-۳۹۱.

References

- Alvehus, J. and Spicer, A. (2012). Financialization as a strategy of workplace control in professional service firms, *Critical Perspectives on Accounting*, 23(7/8), 497-510.
- Arad, H., Khalatbari-Limaki, A., Pourreza-Tamejani, M. (2021). Development of commercialization of audit profession in Iran: an analysis of auditor's identity. *Journal of Audit Science*, 21(84), 119-149. (in Persian)
- Arad, H., Moshashae, S., Eskandari, D. (2020). The Study of Individual Resilience Levels, Auditor Stress and Reducing Audit Quality Practices in Audit Profession. *Accounting and Auditing Review*, 27(2), 154-179. (in Persian)
- Broberg, P. (2013). *The auditor at work: a study of auditor practice in big 4 audit firms*, PhD Dissertation, Lund University, Media-Tryck.
- Broberg, P., Tagesson, T., Argento, D., Gyllengahm, N. and Mårtensson, O. (2016). Explaining the influence of time budget pressure on audit quality in Sweden, *Journal of Management and Governance*, Springer, *Accademia Italiana di Economia Aziendale (AIDEA)*, 21(2), 331-350.
- Broberg, P., Umans, T. and 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. and Theodorsson, E. (2018). Auditors' professional and organizational identities and perceived commercialization in auditing firms, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 31(2), 374-399.
- Broberg, P., Tagesson, T., Umans, T. (2020). Antecedents of Psychological Well-Being among Swedish Audit Firm Employees. *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 17(10).
- Brock, D.M. (2006). The changing professional organization: a review of competing archetypes, *International Journal of Management Reviews*, 8(3), 157-174.
- Chesser, D.L., Moore, C.W. and Conway, L.G. (1994). Has advertising by CPAs promoted a trend toward commercialism? *Journal of Applied Business Research (JABR)*, 10(2), 98-105.
- Clow, K.E., Stevens, R.E., McConkey, W. and Laudon, D. (2009). Accountants' attitudes toward advertising: a longitudinal study, *Journal of Services Marketing*, 23(2), 124-131.
- Dametto, D. Martins, E; Noronha, A, Paula P. (2019) Character strengths and subjective well-being in adolescence. *Estud. psicol. (Natal)* [online], 24(4), 340-348.
- Daryaei, A. (2016). Entrepreneur auditors' attitudes and others toward balance time between auditing and marketing activities. *Financial Accounting Knowledge*, 2(4), 1-25. (in Persian)
- Day, G.S. (1994). The capabilities of market-driven organizations, *Journal of Marketing*, 58(4), 37-53.
- Emmanuel Olatunde, B., Odusanya, O. (2015). Job satisfaction and psychological well-being among mental health nurses. *Int. J. Transl. Community Med.* 3, 64-70.

- Farrington, S.M. (2017). Psychological well-being and perceived financial performance: An SME perspective. *South African Journal of Business Management*, 48(4), 47-56.
- George, J.M. and Brief, A.P. (1992). Feeling good – doing good: a conceptual analysis of the mood at work-organizational spontaneity, *Psychological Bulletin*, 112(2), 310-329.
- Gohari, M., Hamidian, M., Talebnia, G., Janani, M. (2021). Factors Affecting the Auditor Market Focus on the Auditor's Decision Style. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 10(40), 179-199. (in Persian)
- Gun, Y. (2020). Happy People Live Longer and Better: Advances in Research on Subjective Well-Being. *Applied Psychology: Health and Well-Being*, 12 (1)3-6.
- Harter, J.K. and Schmidt, F.L. (2000). Validation of a performance-related and actionable management tool: a meta-analysis and utility analysis, *Gallup Technical Report*, Gallup Organization, Lincoln, NE.
- Harter, J.K., Schmidt, F.L. and Keyes, C.L.M. (2003). Well-being in the workplace and its relationship to business outcomes: a review of the Gallup studies, in Keyes, C.L.M. and Haidt, J. (Eds), *Flourishing: The Positive Person and the Good Life*, *American Psychological Association*, pp. 205-224.
- Hobfoll, S.E. (2002). Social and psychological resources and adaptation, *Review of General Psychology*, 6(4), 307-324.
- Hodges, S. and Young, L. (2009). Unconsciously competent: academiás neglect of marketing success in the professions, *Journal of Relationship Marketing*, 8(1), 36-49.
- Hooman, H (2018). Structural equation modeling using LISREL software; 6th edition, Samat Publications. (in Persian)
- Ismail, I., Haron, H., Nasir Ibrahim, D. and Mohd Isa, S. (2006). Service quality, client satisfaction and loyalty toward audit firms' perceptions of Malaysian public listed companies, *Managerial Auditing Journal*, 21(7), 738-756.
- Ittner, C.D. and Larcker, D.F. (1998). Are nonfinancial measures leading indicators of financial performance? An analysis of customer satisfaction, *Journal of Accounting Research*, 36, 1-35.
- Kahe, D, Hiudi, T. (2012). Job satisfaction and mental health. *Bimonthly Monitor*, 11 (3), 391-397. (in Persian)
- Kotler, P. and Connor, R.A. Jr (1977). Marketing professional services”, *Journal of Marketing*, 41(1), 71-76.
- Lopahan, N. (2016). Psychological well-being and job success: an empirical research of tax auditors in Thailand, *The Business and Management Review*, 7(5), 95-104.
- Lotfi Kar, T., Gheitasi, F., Lotfi Kar, Z. (2015). The Impact of Welfare and Psychology on the Quality of Auditor's Report, *Second National Conference on Sustainable Development in Educational Sciences and Psychology*, Social and Cultural Studies, Tehran. (in Persian)
- Lyubomirsky, S. and Lepper, H. (1999). A measure of subjective happiness: preliminary reliability and construct validation, *Social Indicators Research*, 46(2), 137-155.

- Maranjory, M. (2020). Identifying and Ranking the Marketing Strategies in Auditing Profession. *Accounting and Auditing Review*, 27(1), 114-131. (in Persian)
- Mattila, P., Elo, A., Kuosma, E. and Kylä-Setälä, E. (2006). Effect of a participative work conference on psychosocial work environment and well-being, *European Journal of Work and Organizational Psychology*, 15(4), 459-476.
- Molina-Sánchez, H., Ariza-Montes, A., Ortiz-Gomez, M. and Leal-Rodríguez, A. (2019). The subjective well-being challenge in the accounting profession: the role of job resources, *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 16(17), 3073.
- Mousavi Shiri, M., Pahlavan, M. (2016). Balancing between Marketing and Auditing Responsibility by Members of Iranian Association of Certified Public Accountants. *Journal of Accounting Advances*, 7(2), 183-218. (in Persian)
- Pierce, B. and Sweeney, B. (2004). Cost-quality conflict in audit firms: an empirical investigation, *European Accounting Review*, 13(3), 415-441.
- Ponomareva, Y., Uman, T., Broberg, P., Vinberg, E. and Karlsson, K. (2020). Commercialization of audit firms and auditors' subjective well-being, *Meditari Accountancy Research*, 28 (4), 565-585.
- Rahimi Klor, H; Kazemzadeh, R. (2018). Investigating the relationship between job motivation and psychological well-being with teachers' job burnout (case study of Ardabil teachers). *School Psychology Quarterly*, 7 (4), 71-82. (in Persian)
- Ryff, C.D. (1989). Happiness is everything, or is it? Explorations on the meaning of psychological well-being. *Journal of Personality and Social Psychology*, 57(6), 1069-1081.
- Sadeghi, A., Mafton, F., Haeri Mehrizi, A, Tavosi, M. (2018). Investigating the role of self-efficacy modulator on the relationship between job satisfaction and mental health. *Bimonthly monitoring*, 18 (1), 87-94. (in Persian)
- Saei, M.J., Lari, M.D. & Khadem, KH. (2018). Strategic Game Manager - Auditor: Evidence of Game Theory. *Accounting and Auditing Review*, 25(4), 497-518. (in Persian)
- Safarzadeh Bandari, M; Twelve, H; Azizabadi, M. (2020). The relationship between professional orientation and the auditor's sense of organizational belonging with the commercialization of auditing firms. *Fifth International Conference on Management, Accounting, Economics and Social Sciences*, Hamedan. (in Persian)
- Safarzadeh, M., hooshmand, A. (2020). Auditor attributes, professional and commercial orientations, and the implications for audit Quality. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 17(68), 145-165. (in Persian)
- Shafer, W. (2009). Ethical climate, organizational-professional conflict and organizational commitment: a study of Chinese auditors, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 22 (7), 1087-1110.
- Smith, J.R. and Hogg, M.A. (2008). Social identity and attitudes. In *Crano, W. and Prislun, R. (Eds), Attitudes and Attitude Change*, Psychology Press, New York, NY, 337-360.

- Soleimani Amiri, Gh., and Mahmoudian, N. (2017). Balance between Auditing and Marketing. *Accounting and Auditing Studies*, 6 (21), 1-20. (in Persian)
- Soleimani Amiri, G.H.R., Mahmoudkhani, M. (2019). Iranian Auditors Perspectives about Auditing of Fair Value Estimates. *Accounting and Auditing Review*, 26(2), 255-278. (in Persian)
- Sori, Z.M., Karbhari, Y. and Mohamad, S. (2010). Commercialization of the accounting profession: the case of non-audit services, *International Journal of Economics and Management*, 4(2), 212-242.
- Svanberg, J. and Öhman, P. (2015). Auditors' identification with their clients: effects on audit quality, *The British Accounting Review*, 47 (4), 395-408.
- Sweeney, B. and McGarry, C. (2011). Commercial and professional audit goals: inculcation of audit seniors, *International Journal of Auditing*, 15(3), 316-332.
- Tajfel, H. (1974). Social identity and intergroup behavior, *Social Science Information*, 13(2), 65-93.
- Tesch-Römer, C., Motel-Klingebiel, A. and Tomasik, J.M. (2008). Gender differences in subjective well-being: comparing societies with respect to gender equality, *Social Indicators Research*, 85(2), 329-349.
- Umans, T., Broberg, P., Schmidt, M., Nilsson, S. and Olsson, E. (2016). Feeling well by being together: study of Swedish auditors. *Work*, 54(1), 79-86.
- Universum. The Most Attractive Employers in Sweden—Students (2020). *Universum Communications Sweden AB*: Stockholm, Sweden.
- Valian, H., Safari Graili, M., Hassanpour, D. (2020). Professional and organizational identity of auditors and commercialization in auditing firms. *Quarterly Journal of Auditing Knowledge*, 20 (78), 356-391. (in Persian)
- Wilks, C.D. and Neto, F. (2013). Workplace well-being, gender and age: examining the 'double jeopardy' effect, *Social Indicators Research*, 114 (3), 875-890.
- Windsor, C. and Warming-Rasmussen, B. (2009). The rise of regulatory capitalism and the decline of auditor independence: a critical and experimental examination of auditors' conflicts of interests, *Critical Perspectives on Accounting*, 20(2), 267-288.
- Winefield, H.R., Gill, T.F., Taylor, A.W., & Pilkington, R.M. (2012). Psychological well-being and psychological distress: Is it necessary to measure both? *Psychology of Well-Being*, 2(3), 1-14.
- Wright, A.T. and Bonett, G.D. (2007). Job satisfaction and psychological well-being as nonadditive predictors of workplace turnover, *Journal of Management*, 33 (2), 141-160.