



Auditors' Internal Locus of Control and Professional Commitment: Does Psychological Well-being Matter?

Seyed Mohammad Moshashaei 

Assistant Prof., Department of Accounting, Faculty of Management & Economics,
University of Guilan, Rasht, Iran. E-mail: moshashaei@guilan.ac.ir

Abstract

Objective

The auditors' professional commitment has always been one of the most critical factors in introducing the vital position of auditing in society and promoting the growth and development of the auditing profession. Due to the numerous financial scandals worldwide, auditors' professional commitment has become more important. One factor affecting auditors' professional commitment is their differences, such as internal locus of control. Also, psychological factors, one of which is psychological well-being, play an important role in this issue. This study aims to investigate the mediating role of auditors' psychological well-being in the relationship between the internal locus of control and their professional commitment.

Methods

This research is applied research, and in terms of method, it is a descriptive survey. Since it was conducted in a real environment, i.e., audit organizations and audit firms, it is considered a field research type. Multiple regression models were used to test the research hypotheses, and the Sobel test was used to examine the role of the mediator variable (psychological well-being). The statistical population of this research consists of certified public accountants who are self-employed or employed in audit organizations and audit firms. Based on the latest data from the Iranian Association of Certified Public Accountants (IACPA) website, the total population was 1,984 individuals. Data were collected using a questionnaire, resulting in 247 completed responses.

Citation: Moshashaei, Seyed Mohammad (2025). Auditors' Internal Locus of Control and Professional Commitment: Does Psychological Well-being Matter? *Accounting and Auditing Review*, 32(2), 372-391. (in Persian)



Results

The results show that auditors' internal locus of control positively and significantly affects their professional commitment. Psychological well-being, as a mediating variable, strengthens the positive relationship between auditors' internal locus of control and their professional commitment. In other words, the research showed that in addition to the direct effect that auditors' internal locus of control has on their professional commitment, they also have an indirect effect on professional commitment through psychological well-being.

Conclusion

The research results indicate a positive effect of auditors' internal locus of control on their professional commitment. Moreover, the positive role of psychological well-being in strengthening this relationship has been confirmed. These findings suggest that auditors with an internal locus of control experience a higher degree of psychological well-being. This internal positive feeling, in turn, leads to greater professional commitment. The research emphasizes the importance of considering psychological factors and individual differences when hiring auditors or granting licenses to certified public accountants. Job applicants in the auditing profession should be carefully evaluated in terms of their personal and psychological characteristics at the beginning of their employment. Such evaluations at the entry stage can foster professional commitment, support the growth and development of the auditing profession, and help prevent potential future problems. Given that the professional commitment of auditors is one of the critical challenges facing the auditing profession, the findings of this research can be valuable to policymakers, as well as organizations involved in auditing financial statements in the country, namely, the Audit Organization and audit firms that are members of the IACPA.

Keywords: Internal locus of control, Professional commitment, Psychological well-being.

منبع کنترل درونی حساب‌رسان و تعهد حرفه‌ای: آیا بهزیستی روان‌شناختی مهم است؟

سید محمد مشعشی

استادیار، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه گیلان، رشت، ایران. رایانامه: moshashaei@guilan.ac.ir

چکیده

هدف: همواره تعهد حرفه‌ای حساب‌رسان، یکی از عوامل بسیار مهم در معرفی جایگاه مهم حسابرسی در جامعه و نیز اعتلا و رشد و توسعه حرفه حسابرسی بوده است. امروزه با توجه به رسوایی‌های مالی متعددی که در سراسر دنیا رخ می‌دهد، تعهد حرفه‌ای حساب‌رسان بیش از قبل اهمیت پیدا می‌کند. یکی از مواردی که می‌تواند بر تعهد حرفه‌ای حساب‌رسان اثرگذار باشد، ویژگی‌های فردی آن‌ها، مانند منبع کنترل درونی است. همچنین نقش مهم مسائل روان‌شناختی نیز در این موضوع مهم، مؤثر است که یکی از آن‌ها، بهزیستی روان‌شناختی است. هدف این پژوهش، بررسی نقش میانجی بهزیستی روان‌شناختی حساب‌رسان در ارتباط میان منبع کنترل درونی و تعهد حرفه‌ای آن‌هاست.

روش: این پژوهش از حیث ماهیت، جزء پژوهش‌های کاربردی و از دیدگاه روش، توصیفی - پیمایشی است و با توجه به اینکه در محیط واقعی، یعنی سازمان حسابرسی و مؤسسه‌های حسابرسی انجام شده است، از نوع پژوهش‌های میدانی به‌شمار می‌آید. به‌منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش، از مدل‌های رگرسیون چندگانه و برای بررسی نقش متغیر میانجی (بهزیستی روان‌شناختی) از آزمون سوایل استفاده شده است. جامعه آماری پژوهش، حسابداران رسمی شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسه‌های حسابرسی و شاغل انفرادی هستند. مطابق با اطلاعات درج شده در سایت جامعه حسابداران رسمی ایران، تعداد جامعه آماری ۱۹۸۴ نفر بوده است. جمع‌آوری داده‌ها با استفاده از ابزار پرسش‌نامه انجام گرفت که در نهایت ۲۴۷ پرسش‌نامه جمع‌آوری شد.

یافته‌ها: نتایج پژوهش نشان می‌دهد که منبع کنترل درونی حساب‌رسان بر تعهد حرفه‌ای آن‌ها تأثیر مثبت و معناداری دارد. علاوه‌براین، بهزیستی روان‌شناختی به‌عنوان یک متغیر میانجی، ارتباط مثبت بین منبع کنترل درونی حساب‌رسان و تعهد حرفه‌ای آن‌ها را تقویت می‌کند. به عبارت دیگر، نتایج پژوهش نشان داد که علاوه‌بر تأثیر مستقیمی که منبع کنترل درونی بر تعهد حرفه‌ای حساب‌رسان دارد، از طریق بهزیستی روان‌شناختی نیز بر تعهد حرفه‌ای تأثیر غیرمستقیمی می‌گذارد.

نتیجه‌گیری: نتایج پژوهش حاکی از تأثیر مثبت منبع کنترل درونی بر تعهد حرفه‌ای حساب‌رسان است. همچنین نقش مثبت بهزیستی روان‌شناختی، در تقویت این رابطه تأیید شد. این نتایج نشان می‌دهد که حساب‌رسان دارای منبع کنترل درونی، از درجه بالاتری از بهزیستی

استناد: مشعشی، سید محمد (۱۴۰۴). منبع کنترل درونی حساب‌رسان و تعهد حرفه‌ای: آیا بهزیستی روان‌شناختی مهم است؟ بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۳۲(۲)، ۳۷۲-۳۹۱.

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۹/۱۱

تاریخ ویرایش: ۱۴۰۳/۱۰/۱۷

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۱۲/۱۸

تاریخ انتشار: ۱۴۰۴/۰۲/۲۸

doi: <https://doi.org/10.22059/ACCTGREV.2025.386069.1009049>

بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۴۰۴، دوره ۳۲، شماره ۲، صص. ۳۷۲-۳۹۱

ناشر: دانشکده مدیریت دانشگاه تهران

نوع مقاله: علمی پژوهشی

© نویسندگان

روان‌شناختی برخوردارند و این حس خوشایند درونی، به افزایش تعهد حرفه‌ای آن‌ها منجر می‌شود. نتایج پژوهش بر اهمیت توجه به مسائل روان‌شناختی و تفاوت‌های فردی در زمان استخدام حسابرسان یا اعطای پروانه به حسابداران رسمی تأکید دارد. متقاضیان کار در حرفه حسابرسی، در بدو استخدام باید از نظر ویژگی‌های فردی و روان‌شناختی، به‌طور دقیق ارزیابی شوند. این ارزیابی در زمان استخدام، می‌تواند ضمن کمک کردن به تعهد حرفه‌ای و رشد و پیشرفت حرفه حسابرسی، از بروز مشکلات احتمالی آتی جلوگیری کند. با توجه به اینکه تعهد حرفه‌ای حسابرسان، از چالش‌های مهم حرفه حسابرسی است، نتایج چنین پژوهش‌هایی می‌تواند توسط سیاست‌گذاران و همچنین مجریان حسابرسی صورت‌های مالی در کشور، یعنی سازمان حسابرسی و مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی استفاده شود.

کلیدواژه‌ها: بهزیستی روان‌شناختی، تعهد حرفه‌ای، منبع کنترل درونی.

مقدمه

اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی باید از ویژگی‌های کیفی مشخصی برخوردار باشد تا موجب گمراهی استفاده‌کنندگان نشود. حسابرسان مستقل به‌عنوان متخصصان حرفه‌ای، مسئولیت دارند که اطلاعات موجود در صورت‌های مالی را بر اساس استانداردهای حسابداری بررسی و تأیید کنند؛ اما سؤالی که به یکی از چالش‌های اساسی در حوزه حسابرسی تبدیل شده، این است که آیا تمامی حسابرسان وظایف خود را به بهترین شیوه انجام می‌دهند؟ به‌طور کلی، انجام وظایف محول شده ممکن است تحت تأثیر عوامل گوناگونی قرار گیرد، از جمله میزان پایبندی فرد به اصول اخلاق حرفه‌ای، ویژگی‌های محیط کاری، تعهد فرد به سازمان و حرفه و همچنین، میزان رضایت او از شغل خود (الکوثر^۱، ۲۰۱۴). پژوهش‌های انجام شده در حوزه حسابداری حاکی از آن است حسابرسانی که از سطح تعهد حرفه‌ای بالاتری برخوردارند، تعهد اخلاقی بیشتری به انجام رفتارهایی دارند که در جهت منافع و شأن حرفه حسابرسی است (یولیانتی، زرکاسی، سوهارمان و سومانتی^۱، ۲۰۲۴؛ بانی، فغانی و ذبیحی، ۱۳۹۸). یکی از نگرانی‌های موجود در حرفه حسابرسی، در سطح بین‌المللی که البته با شدت بیشتری در کشور ما مشاهده می‌شود، ترک حرفه و شغل حسابرسی مستقل توسط حسابرسان است که یکی از موضوعات مطرح، عوامل تأثیرگذار بر تعهد حسابرسان به حرفه است (عموزاد مهدیرجی، تاروی وردی و رجیبی، ۱۴۰۲). بنابراین، انجام پژوهش‌های در زمینه تعهد حرفه‌ای، اهمیت و ضرورت اساسی دارد. عوامل مختلفی ممکن است بر تعهد حرفه‌ای حسابرسان تأثیرگذار باشد؛ اما مطابق با نظریه شناخت اجتماعی^۱، ویژگی‌های فردی افراد بر میزان تعهد حرفه‌ای آن‌ها مؤثر است. طبق این نظریه مهم روان‌شناختی، یکی از ویژگی‌های فردی مهم، منبع کنترل افراد است. ویژگی منبع کنترل درونی در مقایسه با کنترل بیرونی، برگرفته از نظریه یادگیری اجتماعی است که راتر^۱ (۱۹۶۶) آن را مطرح کرد. وی معتقد است که افراد تمایل دارند تا برای موفقیت یا شکست‌های خودشان عوامل درونی یا بیرونی را مطرح کنند. کنترل درونی، یعنی فرد معتقد است که اتفاق‌هایی که برایش رخ می‌دهد را می‌تواند کنترل کند و در مقابل، کنترل بیرونی، منشأ اتفاق‌هایی را که برای افراد رخ می‌دهد، در عوامل بیرونی مانند تقدیر و شانس جست‌وجو می‌کند (نادی و حادقی، ۱۳۹۰). از طرفی دیگر، پژوهش‌های زیادی نشان داده‌اند افرادی که از بهزیستی روان‌شناختی بهتری بهره‌مند هستند، از ویژگی‌های مهمی مانند شاد بودن، روابط اجتماعی مناسب و لذت از زندگی برخوردارند و نسبت به افرادی که بهزیستی روان‌شناختی مطلوبی ندارند، کیفیت زندگی بهتری دارند (بروبرگ، تاگوسن و اومان^۱، ۲۰۲۰؛ گان^۱، ۲۰۲۰). مسئله اساسی پژوهش حاضر این است که آیا منبع کنترل حسابرسان بر تعهد حرفه‌ای آن‌ها تأثیر دارد؟ همچنین با توجه به نقش مهم بهزیستی روان‌شناختی، آیا منبع کنترل، به‌واسطه نقش میانجی بهزیستی روان‌شناختی، بر تعهد حرفه‌ای حسابرسان اثرگذار است؟

پژوهش‌های زیادی به موضوع تعهد حرفه‌ای حسابرسان پرداخته‌اند (مشعشعی، هاشمی و فروغی، ۱۳۹۷؛ آرانیا،

1. Alkautsar

1. Yulianti, Zarkasyi, Suharman & Soemantri

1. Social cognitive theory

1. Rotter

1. Broberg, Tagesson & Uman

1. Gun

پولاک و آمرنیک^۱، ۱۹۸۱؛ شفر^۲، ۲۰۰۹؛ پاینو، ثانی و ذوالقرنین^۳، ۲۰۱۱؛ اما این پژوهش با بهره‌گیری از مفهوم مهم بهزیستی روان‌شناختی حسابرسان، به بررسی تأثیر منبع کنترل حسابرسان بر تعهد حرفه‌ای آنان می‌پردازد که از این جهت در بین پژوهش‌های حوزه حسابرسی نوآوری دارد. همچنین، طبق بررسی انجام شده، به نظر می‌رسد که در ایران و محیط حسابرسی مستقل نیز تاکنون پژوهش مشابهی صورت نگرفته است.

انتظار بر این است که اجرای این پژوهش، ارزش افزوده علمی‌ای بدین شرح همراه داشته باشد: از یک طرف، با توجه به اینکه حرفه حسابداری و حسابرسی در حوزه علوم اجتماعی قرار می‌گیرد، بررسی نظریه‌های مربوط در این حوزه‌ها، به‌خصوص تئوری‌هایی که درباره ویژگی‌ها و رفتار انسان‌هاست و آزمون آن‌ها در رشته حسابداری و حسابرسی و میان حسابداران و حسابرسان یا در واقع، انجام پژوهش‌های میان‌رشته‌ای، می‌تواند در توسعه حرفه و ارائه پیشنهادهایی برای ارتقای کیفیت آن تأثیرگذار باشد؛ از طرف دیگر، توجه به موضوع مهم بهزیستی روان‌شناختی حسابرسان، می‌تواند تلنگری برای سیاست‌گذاران و همچنین، مدیران مؤسسه‌های حسابرسی برای توجه به این بُعد مهم باشد که در پیشنهادها به آن پرداخته می‌شود.

ساختار ادامه پژوهش به این صورت است که در بخش بعدی به مبانی نظری، ادبیات و توسعه فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود. سپس، روش پژوهش، جامعه آماری و مدل و متغیرهای پژوهش تشریح می‌شوند. ارائه یافته‌ها در قالب آمار توصیفی و نتایج آزمون فرضیه‌ها قسمت بعدی پژوهش را شکل می‌دهد و در نهایت، نتیجه‌گیری، محدودیت‌ها و پیشنهادها ارائه خواهد شد.

مبانی نظری، ادبیات و توسعه فرضیه‌ها

تعهد حرفه‌ای

سانتوس^۴ (۱۹۹۸) تعهد حرفه‌ای را احساسی از هویت و وابستگی به شغلی خاص توصیف می‌کند و بر اشتیاق و علاقه به فعالیت در یک حرفه، به‌عنوان نشانه‌ای از این تعهد تأکید دارد. او یکی از معدود محققانی است که به رابطه میان تعهد حرفه‌ای و تعهد سازمانی پرداخته است. در پژوهش دیگری، والاس^۵ (۱۹۹۵) تعهد حرفه‌ای را از دیدگاه نظریه هویت اجتماعی بررسی کرده است. این نظریه بیان می‌کند که افراد خود را در گروه‌های اجتماعی مختلف (مانند حرفه، گروه، سازمان و غیره) دسته‌بندی می‌کنند و از این طریق هویت خود را بر اساس عضویت در یک موجودیت خاص شکل می‌دهند. به عبارت دیگر، افراد تمایل دارند که در یک گروه یا دسته از جامعه قرار بگیرند. تعریف والاس (۱۹۹۵) از تعهد حرفه‌ای مشابه تعریف آلن و مایر^۶ (۱۹۹۱) از تعهد سازمانی است. این پژوهشگر برای تعهد حرفه‌ای سه بُعد عاطفی، مستمر و هنجاری را در نظر گرفته است. از طرف دیگر، تعهد حرفه‌ای به‌نوعی حالت شناختی و احساسی از هویت روانی

1. Aranya, Pollock & Amernic
2. Shafer
3. Paino, Thani & Zulkarnain
4. Santos
5. Wallace
6. Allen & Meyer

با یک شغل اشاره دارد. تعهد شغلی به باور فرد درباره شغلش مربوط می‌شود و به میزان توانایی شغل در برآورده کردن نیازهای فعلی فرد بستگی دارد. افرادی که به شدت درگیر شغل خود هستند، آن را به‌عنوان بخش مهمی از هویت شخصی خود تلقی می‌کنند. همچنین، افرادی که وابستگی شغلی بالایی دارند، بیشتر وقت و انرژی خود را صرف شغلشان می‌کنند (هاکت، لاپیر و هاسدورف^۱، ۲۰۰۱).

حرفه حسابرسی یکی از منظم‌ترین مشاغل در سطح جهانی است و به خاطر نوع خدماتی که ارائه می‌دهد، از اعتبار و اعتماد بالایی برخوردار است. استمرار این اعتبار و موفقیت آن به تعهد فکری و عملی اعضای این حرفه، به اصول و ضوابط اخلاقی و رفتاری حاکم بر آن وابسته است؛ بنابراین تعهد حسابرسان به حرفه حسابرسی، از اهمیت بالایی برخوردار است. حسابرسانی که تعهد حرفه‌ای بالایی دارند، تلاش می‌کنند تا وظایف خود را به‌درستی و به بهترین شکل انجام دهند و در راه موفقیت و اعتلای حرفه گام بردارند. همچنین، حسابرسان متعهد به حرفه، از انجام فعالیت‌ها و اعمالی که برای شأن و منزلت حرفه مضر باشد و کیفیت حسابرسی را کاهش دهد، خودداری می‌کنند. علاوه‌براین، حسابرسان با تعهد حرفه‌ای بالاتر، برای حرفه حسابرسی اهمیت بیشتری قائل هستند و نهایت تلاش خود را برای رسیدن به آرمان‌های حرفه به‌کار می‌گیرند (یولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴). آرانیا و همکاران (۱۹۸۱) اعتقاد دارند که تعهد حرفه‌ای، در واقع بازتاب‌دهنده رفتار حسابرسان است که از روش‌ها و استانداردهای حسابرسی پیروی می‌کنند تا با انجام دقیق و کامل فرایند حسابرسی، بتوانند گزارش حسابرسی مناسبی را صادر کنند؛ بنابراین چنین تعهدی به افزایش کیفیت حسابرسی و حفظ و اعتلای حرفه منجر می‌شود. با وجود این، یکی از پیامدهای کاهش حس تعلق و تعهد به حرفه حسابرسی، خروج حسابرسان از حرفه و ترک مؤسسه‌های حسابرسی است که به یکی از چالش‌ها در حرفه حسابرسی در کشور تبدیل شده است. مطابق اطلاعات سازمان بورس و اوراق بهادار، آمارهای استخدامی مؤسسه‌های حسابرسی معتمد بورس، بین سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷، حکایت دارد از اینکه میانگین حسابرسان در حرفه در این بازه زمانی، ۵۷۱ روز، یعنی یک سال و هفت ماه بوده است که تقریباً معادل است با نصف آمار بین‌المللی در این که بسیار نگران‌کننده است (عموزاد مهدیرجی و همکاران، ۱۴۰۲؛ گنجی، عرب‌مازار یزدی، هشی و اثنی‌عشری، ۱۴۰۰). پژوهش‌هایی به عوامل مؤثر بر تعهد حرفه‌ای حسابرسان پرداختند و عواملی مانند ویژگی‌های محیطی و سازمانی، ویژگی‌های شغلی، ویژگی‌های حرفه و ویژگی‌های فردی را در تعهد حرفه‌ای حسابرسان دخیل دانسته‌اند (یولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴؛ دمینو، وینگرین و بلانتون^۲، ۲۰۱۵؛ شفر، ۲۰۰۹؛ مشعشعی و همکاران، ۱۳۹۷). مطابق با نظریه شناخت اجتماعی، منبع کنترل افراد یکی از عواملی است که می‌تواند بر تعهد حرفه‌ای تأثیر بگذارد. در بخش بعدی به این مفهوم پرداخته شده است.

منبع کنترل درونی

منبع کنترل یک مفهوم روان‌شناختی است که به ویژگی‌های شخصیتی هر فرد یا همان تفاوت‌های فردی اشاره دارد. هر فردی ممکن است از منبع کنترل درونی یا بیرونی برخوردار باشد. بنابراین، در زمان اندازه‌گیری ویژگی‌های شخصیتی هر یک از کارکنان سازمان‌ها و نهادها، پژوهشگران می‌توانند افراد را به دو دسته تقسیم کنند: دسته اول، آن‌هایی که منبع

1 Hackett, Lapierre & Hausdorf

2. Domino, Wingreen & Blanton

کنترل درونی بالایی دارند (افرادی که اعتقاد دارند تصمیمات و اعمال اثرگذار بر رویدادها یا پیامدهای زندگی‌شان به خودشان بستگی دارد نه دیگران) و دسته دوم، افرادی که منبع کنترل بیرونی دارند (عوامل محیطی خارج از کنترل افراد بر رویدادها و پیامدهای زندگی‌شان تأثیر می‌گذارد) (لی و مک‌کینیش^۱، ۲۰۱۹).

از نظر راتر (۱۹۶۶)، منبع کنترل به صورت طیفی است که منبع کنترل درونی تا منبع کنترل بیرونی را شامل می‌شود. در یک سوی طیف درونی‌ها حضور دارند و معتقدند که رویدادها و پیامدها از ویژگی‌های شخصی خودشان نشئت می‌گیرد و در سوی دیگر طیف، بیرونی‌ها هستند که معتقدند رویدادها و پیامدهای رخ داده در زندگی آن‌ها، به وسیله سرنوشت، شانس و سایر عوامل بیرونی تعیین می‌شود. کورمانیک و روسو^۲ (۲۰۰۹) مفهوم منبع کنترل را به تفاوت در نحوه ادراک مردم در خصوص پاداش‌ها و تنبیه‌ها تعریف می‌کنند.

به گفته راتر (۱۹۶۶)، هر یک از ما درباره افراد و اشیا باورهایی داریم که روی پاداش‌ها و تنبیه‌های زندگی‌مان تأثیر زیادی دارند. برخی افراد به سمت جهت‌گیری درونی گرایش پیدا می‌کنند و معتقدند که مهارت‌ها و رفتارهای مسئولانه، به نتایج مثبت منجر می‌شود؛ در حالی که نداشتن مهارت و رفتار غیرمسئولانه به پیامدهای منفی خواهد انجامید. به عبارت دیگر، این افراد بر این باورند که بین رفتار و نتایج آن ارتباط مثبتی وجود دارد و چون پیامدها، از فعالیت‌های خودشان نشئت می‌گیرد، وقایع تحت کنترل شخصی آن‌هاست. از سوی دیگر، گروهی از افراد به سمت جهت‌گیری بیرونی متمایل می‌شوند و بر این باورند که رویدادها تحت تأثیر شانس، قدرت دیگران و عوامل ناشناخته و کنترل‌ناپذیر قرار دارند؛ به این ترتیب، نتایج برای این دسته از افراد، فراتر از کنترل شخصی‌شان است. همچنین، عواملی مانند جنسیت یا ویژگی‌های محیطی که افراد در آن رشد کرده‌اند نیز، می‌تواند بر نوع کنترل آن‌ها تأثیر بگذارد. حسابرسی که منبع کنترل بیرونی دارند، معتقدند که در مؤسسه‌های حسابرسی موفق نخواهند بود، در حالی که حسابرسان با منبع کنترل درونی، بر این باورند که با تلاش و تعهد می‌توانند در مؤسسه‌های حسابرسی باقی بمانند و به موفقیت دست یابند (مهدوی و زمانی، ۱۳۹۷).

همان‌طور که بیان شد منبع کنترل، یکی از مهم‌ترین ویژگی‌های شخصیتی انسان‌هاست که می‌تواند بر عملکرد شغلی افراد اثرگذار باشد. از طرف دیگر، نقش حسابرسان به عنوان بخش مهمی از فرایند حسابرسی که به محصول حسابرسی (گزارش حسابرسی) منتج می‌شود و به صورت‌های مالی اعتبار می‌بخشد، بسیار با اهمیت است. بسیاری از پژوهشگران اعتقاد دارند که کاهش کیفی حسابرسی، زمانی اتفاق می‌افتد که حسابرسان همه مراحل حسابرسی یا روش‌های جایگزین را به طور کامل اجرا نکنند. از طرف دیگر، بسیاری از این موارد را می‌توان به فشار کاری حسابرسی مرتبط کرد. از دیدگاه روان‌شناختی و منبع کنترل، زمانی که حسابرس از منبع کنترل بیرونی برخوردار باشد، در شرایط تحت فشار، از انجام کامل روش‌های حسابرسی چشم‌پوشی خواهد کرد؛ اما حسابرسان با منبع کنترل درونی، چنین شرایطی را به عنوان چالشی تلقی می‌کنند که باید با افزایش حس مسئولیت و اجرای همه مراحل حسابرسی، از آن عبور کنند. بسیاری نقش حسابرسان دارای منبع کنترل بیرونی را نسبت به حسابرسان دارای منبع کنترل درونی، در کاهش

1. Lee & McKinnish
2. Kormanik & Rocco

کیفیت حسابرسی صورت‌های مالی، پررنگ‌تر می‌دانند که علت چنین اعتقادی، به تفاوت اساسی میان ویژگی منبع کنترل درونی به بیرونی برمی‌گردد؛ بنابراین انتظار بر این است که حسابرسان دارای منبع کنترل درونی قوی‌تر، به دلیل ویژگی‌هایی که در خود دارند، احساس تعهد قلبی بیشتری به حرفه حسابرسی داشته باشند. پژوهش‌های انجام شده در این خصوص نیز به رابطه مثبت میان منبع کنترل درونی و تعهد حرفه‌ای در میان حسابرسان دست یافتند (یولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴؛ سوآن، هاجرینگ، مسلم و ریفکی^۱، ۲۰۲۰؛ تروی و داگلاس^۲، ۲۰۰۱؛ مشعشعی و همکاران، ۱۳۹۷؛ مهدوی و زمانی، ۱۳۹۷). بنابراین، فرضیه اول پژوهش به صورت زیر تبیین می‌شود:

فرضیه اول: منبع کنترل درونی حسابرسان بر تعهد حرفه‌ای آن‌ها تأثیر مثبت دارد.

نقش میانجی بهزیستی روان‌شناختی

بهزیستی روان‌شناختی یک حالت شخصی است که در آن، یک شخص نسبت به خود و دیگران نگرش مثبت دارد. این نگرش مثبت با توانایی در اتخاذ تصمیم و مدیریت رفتار در فرد مشخص می‌شود. مطابق با الگوی ریف^۳ (۱۹۸۹) بهزیستی روان‌شناختی شامل شش عامل است: پذیرش خود، ارتباط مثبت با دیگران، خودمختاری، داشتن زندگی هدفمند، رشد شخصی و تسلط بر محیط. از جمله این عوامل، ارتباط مثبت با دیگران یکی از عناصر کلیدی بهزیستی روانی محسوب می‌شود که برای شکل‌گیری روابط نزدیک و پایدار و احساس تعلق به شبکه‌های حمایتی و اجتماعی، نقشی اساسی دارد (دامیتو، مارتینز، نورونها و پائولا^۴، ۲۰۱۹). فردی با بهزیستی روان‌شناختی خوب، قادر است همواره پتانسیل خود را درک کند، خود را همان‌گونه که هست بپذیرد، توانایی برقراری ارتباط گرم با دیگران را دارد، مستقل است، حس زندگی کردن دارد و قادر است محیط خود را کنترل کند. سعادت و خوشبختی چیزی است که هر فردی آرزوی داشتن آن را در این دنیا دارد؛ بهزیستی روان‌شناختی، سلامتی روان است و داشتن اعتمادبه‌نفس و رابطه مثبت با دیگران را شامل می‌شود. با نگاه به شش مؤلفه بهزیستی روان‌شناختی و پیامدهایی که از لحاظ روانی در افراد دارد و از طرف دیگر، فشار و استرس شغلی در حسابرسی و لزوم رعایت استقلال ظاهری و باطنی، لزوم ایجاد روابط سازگار با صاحب‌کار و کارکنان آن، تسلط بر محیط تنش‌زا در حسابرسی و مدیریت بحران و سایر مواردی که ویژگی خاص حرفه حسابرسی است، درمی‌یابیم بهزیستی روانی اهمیت ویژه‌ای در حسابرسی دارد؛ زیرا به دلیل استرس بالا و فرسودگی شغلی، می‌تواند زمینه‌ای برای کاهش کیفیت حسابرسی شود (بروبرگ و همکاران، ۲۰۲۰؛ اسمیت و امرسون^۵، ۲۰۱۷؛ آراد، مشعشعی و بیان‌فر، ۱۳۹۹). اگر حسابرس بتواند خود را در مسیر شغلی درستی قرار دهد، رضایت خاطر داشته باشد، شرایط را به نحو مناسبی مدیریت کند و از جنبه بهزیستی روان‌شناختی حمایت شود، انتظار می‌رود در اجرای وظایف حرفه‌ای خود به نحو مناسبی عمل کند و به حرفه خود متعهد باشد. به طور کلی اعتقاد بر این است هر فردی که از بهزیستی روان‌شناختی مناسبی برخوردار است، بر استرس شغلی و عواملی که می‌تواند پایبندی به تعهد را خدشه‌دار کند، غلبه می‌کند.

1. Su'un, Hajering, Muslim & Rifky
2. Troy & Douglas
3. Ryff
4. Dametto, Martins, Noronha & Paula
5. Smith & Emerson

عوامل متعددی ممکن است بر بهزیستی روان‌شناختی افراد تأثیر بگذارند. ویژگی منبع کنترل افراد، یکی از این عوامل است. زمانی که فرد دارای منبع کنترل درونی است و همهٔ اتفاق‌های خوب یا بدی را که در زندگی کاری و شخصی رخ می‌دهد، در درون خود جست‌وجو می‌کند و به دنبال عوامل بیرونی یا حتی عواملی مانند شانس و اقبال برای توجیه اتفاق‌ها نیست، در درون احساس رضایت بیشتری دارد، برای مدیریت محیط انگیزه پیدا می‌کند و می‌کوشد با ایجاد رابطهٔ مثبت با دیگران، رویدادهای خوب را تقویت کند و مانع تکرار رویدادهای بد شود؛ بنابراین، این فرد دارای بهزیستی روان‌شناختی بیشتری خواهد بود (کوئودو و آبالا^۱، ۲۰۱۴).

پژوهش‌های گذشته به بررسی بهزیستی روان‌شناختی میان حسابداران رسمی پرداختند. طالاری و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهشی به ارائهٔ مدل بهزیستی روان‌شناختی حسابرسان پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که منبع کنترل درونی در حرفهٔ حسابرسی، محوری‌ترین مضمون پایهٔ بهزیستی روان‌شناختی در حرفهٔ حسابرسی محسوب می‌شود. بشیری منش و داودی (۱۴۰۱) به این نتیجه رسیدند که بهزیستی روانی، بر تعهد شغلی و تردید حرفه‌ای حسابرسان مستقل تأثیر مثبت و معنادار دارد. با توجه به مطالب مطرح شده و مبانی نظری، فرضیهٔ دوم مطرح می‌شود:

فرضیهٔ دوم: بهزیستی روان‌شناختی حسابرسان، در اثرگذاری منبع کنترل درونی بر تعهد حرفه‌ای آنان نقش میانجی دارد.

روش پژوهش

این پژوهش پرسش‌نامه‌ای است. از نظر دسته‌بندی انواع پژوهش‌ها، به دلیل پیشنهادهایی که برای طیف مختلف مربوط دارد، کاربردی است و توصیفی - پیمایشی و میدانی محسوب می‌شود. به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش از مدل‌های رگرسیون چندگانه و برای بررسی نقش متغیر میانجی (بهزیستی روان‌شناختی) از آزمون سوبل^۲ نیز استفاده شده است. رابطهٔ ۱، نحوهٔ محاسبهٔ اثر کلی متغیر مستقل بر متغیر وابسته را نشان می‌دهد (عزیزی، ۱۳۹۲).

رابطهٔ ۱) اثر غیر مستقیم (حاصل ضرب ضرایب رگرسیون) + اثر مستقیم = اثر کلی

منظور از ضرایب رگرسیون در رابطهٔ ۱، ضرایب رگرسیون متغیر مستقل و میانجی و رگرسیون متغیر میانجی و وابسته است.

به منظور جمع‌آوری اطلاعات، برای بخش مبانی نظری و ادبیات پژوهش، از روش کتابخانه‌ای استفاده شد. علاوه بر این، داده‌های لازم برای تجزیه و تحلیل و آزمون فرضیه‌ها، از طریق پرسش‌نامهٔ استاندارد جمع‌آوری شد. پرسش‌نامهٔ پژوهش مشتمل بر سه بخش بوده است: در بخش اول، تعریف مختصری از کلید واژه‌ها ارائه شده است؛ بخش دوم شامل اطلاعات عمومی پاسخ‌دهندگان و بخش سوم به سؤال‌هایی اختصاص داده شده است که به سنجش متغیرهای پژوهش مرتبط است. این پرسش‌نامه در قالب مقیاس لیکرت، از کاملاً موافقم (نمرهٔ ۵) تا کاملاً مخالفم

1. Quevedo & Abella

2. Sobel Test

نمره ۱) امتیازدهی شده است. پس از جمع‌آوری پرسش‌نامه‌ها، میانگین نمره‌های هر متغیر برای هر پاسخ‌دهنده، به‌عنوان داده پژوهش بررسی و تجزیه و تحلیل شده است.

جامعه و نمونه آماری

جامعه مورد مطالعه در این پژوهش، حسابداران رسمی فعال در سازمان حسابرسی و مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و همچنین، حسابداران رسمی شاغل انفرادی بوده‌اند. مطابق با آخرین آمار منتشر شده در سایت جامعه حسابداران رسمی کشور در سال ۱۴۰۳، تعداد حسابداران رسمی شاغل، حدود ۱۹۸۴ نفر بوده است. توزیع پرسش‌نامه‌ها در بهار ۱۴۰۳ به‌صورت ترکیبی از مراجعه حضوری و تحویل دستی و ارسال الکترونیکی در فضای مجازی، به‌روش نمونه‌گیری طبقه‌ای انجام گرفته است. تعداد ۲۲۰ پرسش‌نامه در سه مرحله، به‌صورت دستی توزیع و ۱۶۴ پرسش‌نامه تکمیل شده، اخذ شد. تعداد ۲۸۰ پرسش‌نامه به‌صورت الکترونیکی ارسال شد و پس از چندین مرحله بازارسال، ۸۳ پرسش‌نامه تکمیل شده اخذ شد. در مجموع تعداد ۲۴۷ پرسش‌نامه سالم و قابل بررسی دریافت شد. برای ارزیابی روایی پرسش‌نامه، از روایی صوری یا محتوایی استفاده شد که با بهره‌مندی از نظرهای متخصصان در این زمینه بررسی شد. همچنین، پایایی پرسش‌نامه با استفاده از شاخص آلفای کرونباخ بررسی شد. اگر ضریب آلفای کرونباخ بالاتر از ۷۰ درصد باشد، به معنای پایایی مناسب پرسش‌نامه است. همان‌طور که در جدول ۱ مشاهده می‌شود، نتایج به دست آمده، نشان‌دهنده پایایی قابل قبول پرسش‌نامه پژوهش است.

جدول ۱. نتیجه آزمون آلفای کرونباخ

متغیر	تعداد پرسش	آلفای کرونباخ
منبع کنترل درونی (ILC)	۱۶	۰/۸۶۳
تعهد حرفه‌ای (PC)	۵	۰/۸۴۲
بهزیستی روان‌شناختی (PW)	۱۸	۰/۸۳۶

مدل و متغیرهای پژوهش

مدل رگرسیون چندگانه بر مبنای داده‌های مقطعی برای آزمون فرضیه اول به کار گرفته شده است. در مدل رگرسیونی، بر اساس پژوهش‌های گذشته (مشعشعی و همکاران، ۱۳۹۷؛ مهدوی و زمانی، ۱۳۹۷؛ مهدوی و دریایی^۱، ۲۰۱۶؛ مهدوی و دریایی، ۲۰۱۵) متغیرهای تجربه حسابرسان، جنسیت و سطح تحصیلات نیز، به‌عنوان متغیرهای کنترلی در نظر گرفته شدند. برای این منظور، رابطه ۲ به آزمون فرضیه اول می‌پردازد.

$$PC_i = \beta_0 + \beta_1 ILC_i + \beta_2 EX_i + \beta_3 GEN_i + \beta_4 EDU_i + \mu_i \quad (\text{رابطه ۲})$$

در صورتی که در رابطه ۲، ضریب β_1 معنادار مثبت و معنادار باشد، فرضیه اول رد نمی‌شود.

به‌منظور آزمون فرضیه دوم، از آزمون سوبل استفاده شده است. بدین منظور، ابتدا باید تأثیر متغیر مستقل (منبع کنترل درونی) بر متغیر میانجی (بهبودی روان‌شناختی) از طریق تصریح رابطه ۳ بررسی شود.

$$PW_i = \beta_0 + \beta_1 ILC_i + \beta_2 EX_i + \beta_3 GEN_i + \beta_4 EDU_i + \mu_i \quad (\text{رابطه ۳})$$

همچنین از طریق رابطه ۴، رگرسیون متغیر میانجی (بهبودی روان‌شناختی) بر متغیر وابسته (تعهد حرفه‌ای) و با حضور متغیر مستقل (منبع کنترل درونی) به‌عنوان متغیر کنترلی تخمین زده می‌شود. در نهایت، آماره آزمون سوبل محاسبه خواهد شد.

$$PC_i = \beta_0 + \beta_1 PW_i + \beta_2 ILC_i + \beta_3 EX_i + \beta_4 GEN_i + \beta_5 EDU_i + \mu_i \quad (\text{رابطه ۴})$$

منبع کنترل درونی (ILC): از پرسش‌نامه منبع کنترل اسپکتور^۱ (۱۹۸۸) استفاده شده است.

تعهد حرفه‌ای (PC): از پرسش‌نامه آرانیا و همکاران (۱۹۸۱) استفاده شده است.

بهبودی روان‌شناختی (PW): از پرسش‌نامه ریف (۱۹۸۹) استفاده شده است.

تجربه کاری (EX): مدت زمان تجربه کاری که از بخش سؤال‌های عمومی پرسش‌نامه استخراج می‌شود، به این صورت تعیین می‌شود: اگر تجربه حسابرسان کمتر از ۱۰ سال باشد، عدد ۱ به او اختصاص داده می‌شود؛ اگر بین ۱۱ تا ۲۰ سال باشد، عدد ۲ و در صورتی که بیشتر از ۲۰ سال باشد، عدد ۳ در نظر گرفته می‌شود.

جنسیت (GEN): این متغیر اسمی با استفاده از مقادیر ۰ و ۱ نمایش داده می‌شود. چنانچه حسابرسان مرد باشد، مقدار ۱ و در صورت زن بودن، مقدار صفر به او تعلق می‌گیرد.

میزان تحصیلات (EDU): این متغیر فاصله‌ای است که با مقادیر ۱ تا ۳ مشخص می‌شود. اگر حسابرسان دارای تحصیلات کارشناسی یا کمتر باشد، عدد ۱ به او اختصاص داده می‌شود؛ برای کارشناسی ارشد عدد ۲ و برای دکتری عدد ۳ در نظر گرفته می‌شود.

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی

ویژگی‌های کلی پاسخ‌دهندگان که در جدول ۲ ارائه شده است، نشان می‌دهد که تقریباً ۷۲ درصد از آن‌ها مرد هستند. با توجه به اینکه اکثریت حسابداران رسمی در ایران مرد هستند، این درصد مشارکت قابل پیش‌بینی بود. در خصوص نوع مدرک تحصیلی پاسخ‌دهندگان، نتایج حاکی از آن است که حدود ۲۵ درصد از مشارکت‌کنندگان مدرک کارشناسی، ۶۵ درصد مدرک کارشناسی ارشد و ۱۰ درصد مدرک دکتری داشتند. همچنین در زمینه تجربه کاری، تقریباً ۲۷ درصد از پاسخ‌دهندگان تجربه حرفه‌ای کمتر از ۱۰ سال، حدود ۴۹ درصد بین ۱۱ تا ۲۰ سال و حدود ۲۴ درصد بیش از ۲۰ سال تجربه داشتند.

آمار توصیفی متغیرها در جدول ۳ ارائه شده است. طبق این اطلاعات، میانگین متغیرهای منبع کنترل درونی، تعهد حرفه‌ای و بهزیستی روان‌شناختی، بیشتر از میانگین نمره‌های پرسش‌نامه (نمره ۳) است.

جدول ۲. ویژگی‌های عمومی پاسخ‌دهندگان

ردیف	متغیر	طبقه	فراوانی	درصد
۱	جنسیت	مرد	۱۷۸	٪۷۲
		زن	۶۹	٪۲۸
۲	مدرک تحصیلی	کارشناسی و پایین‌تر	۶۲	٪۲۵
		کارشناسی ارشد	۱۶۰	٪۶۵
		دکتری	۲۵	٪۱۰
۳	رشته تحصیلی	حسابداری	۲۲۲	٪۹۰
		مدیریت	۱۸	٪۷
		اقتصاد	۷	٪۳
۴	تجربه کاری	۱ تا ۱۰	۶۷	٪۲۷
		۱۱ تا ۲۰	۱۲۱	٪۴۹
		بیشتر از ۲۰ سال	۵۹	٪۲۴

جدول ۳. آمار توصیفی متغیرها

متغیرهای پژوهش	تعداد	میانگین	میان	حداقل	حداکثر	انحراف معیار
منبع کنترل درونی (ILC)	۲۴۷	۳/۰۹	۳/۲۵	۱	۵	۱/۰۹
تعهد حرفه‌ای (PC)	۲۴۷	۳/۷۲	۴/۲	۱	۵	۱/۰۸
بهزیستی روان‌شناختی (PW)	۲۴۷	۳/۹۱	۴/۶۰	۱	۵	۱/۳۷
جنسیت (GEN)	۲۴۷	۰/۷۲	۱	۰	۱	۰/۴۵
تجربه کاری (EX)	۲۴۷	۱/۹۷	۲	۱	۳	۰/۷۱
میزان تحصیلات (EDU)	۲۴۷	۱/۸۵	۲	۱	۳	۰/۵۷

آزمون فرضیه‌های پژوهش

برای آزمون فرضیه‌های اول و دوم، از روش رگرسیون چندگانه با حداقل مربعات معمولی بهره گرفته شده است. با توجه به مقطعی بودن داده‌های پژوهش، بررسی همسانی واریانس خطاها و همچنین هم‌خطی میان متغیرهای مستقل برای افزایش اعتبار نتایج رگرسیون، اهمیت زیادی دارد. به‌منظور ارزیابی همسانی واریانس خطاها، از آزمون بروش، پاگان و گادفری استفاده شد. نتایج این آزمون نشان داد که مدل‌های رگرسیونی به‌کار رفته برای آزمون فرضیه‌ها، مشکل ناهمسانی واریانس دارند که این مشکل با به‌کارگیری تصحیح وایت برطرف شد. همچنین، نتایج آزمون VIF برای بررسی هم‌خطی نشان داد که در هیچ یک از روابط، مشکلی از نظر هم‌خطی بین متغیرهای مستقل مشاهده نمی‌شود.

آزمون فرضیه اول

فرضیه اول پژوهش بیان می‌کند که «منبع کنترل درونی حسابرسان بر تعهد حرفه‌ای آن‌ها تأثیر مثبت دارد». نتیجه برآورد رابطه ۲ که به آزمون فرضیه اول پژوهش می‌پردازد، در جدول ۴ آمده است. با توجه به آماره F مدل که برابر با ۹۴/۷۸ و مقدار احتمال آن که کمتر از ۵ درصد است، می‌توان نتیجه‌گیری کرد که در سطح اطمینان ۹۵ درصد، مدل برآوردی از لحاظ آماری معنادار است. همچنین، با توجه به ضریب تعیین تعدیل‌شده مدل که حدود ۶۰ درصد است، می‌توان گفت که متغیرهای مستقل و کنترلی مدل، حدود ۶۰ درصد از تغییرات متغیر وابسته را تبیین می‌کنند. ضریب متغیر منبع کنترل درونی (۰/۶۳) و سطح معناداری آن که کمتر از ۵ درصد است، نشان‌دهنده تأثیر مثبت و معنادار منبع کنترل درونی بر تعهد حرفه‌ای حسابرسان است. بنابراین، در سطح اطمینان ۹۵ درصد، فرضیه اول پژوهش رد نمی‌شود. همچنین، رابطه معناداری بین جنسیت و تحصیلات و تعهد حرفه‌ای مشاهده نشده است؛ اما میان تجربه کاری و تعهد حرفه‌ای رابطه مثبت و معنادار وجود دارد.

جدول ۴. تخمین مدل رگرسیونی رابطه ۲ (رگرسیون حداقل مربعات با اعمال تصحیح وایت)

متغیر	نماد	ضریب	خطای استاندارد	آماره t	ارزش احتمال	VIF
عرض از مبدأ	β_0	۱/۰۱۷	۰/۲۸۰	۳/۶۳۴	۰/۰۰۰	-
منبع کنترل درونی	ILC	۰/۶۲۸	۰/۰۵۶	۱۱/۲۱۸	۰/۰۰۰	۱/۵۸۱
تجربه کاری	EX	۰/۳۹۱	۰/۰۷۵	۵/۲۱۱	۰/۰۰۰	۱/۵۵۷
جنسیت	GEN	-۰/۱۴۴	۰/۰۹۷	-۱/۴۸۱	۰/۱۴۰	۱/۰۲۸
تحصیلات	EDU	۰/۰۵۳	۰/۰۸۵	۰/۶۲۷	۰/۵۳۱	۱/۱۵۱
ضریب تعیین				۰/۶۱۰		
ضریب تعیین تعدیل شده				۰/۶۰۳		
آماره F (ارزش احتمال)				۹۴/۷۷۷ (۰/۰۰۰)		

آزمون فرضیه دوم

فرضیه اصلی اول پژوهش بیان می‌کند که «بهزیستی روان‌شناختی حسابرسان در اثرگذاری منبع کنترل درونی، بر تعهد حرفه‌ای آنان نقش میانجی دارد»؛ بنابراین، در این فرضیه متغیر بهزیستی روان‌شناختی، یک متغیر میانجی است که برای بررسی آن از آزمون سوبل استفاده شده است. به‌منظور انجام آزمون سوبل، آماره این آزمون از رابطه ۵ محاسبه می‌شود:

$$Z - \text{value} = \frac{a \times b}{\sqrt{(b^2 \times sa^2) + (a^2 \times sb^2) + (sa^2 \times sb^2)}} \quad (\text{رابطه ۵})$$

در این رابطه، a مقدار ضریب رگرسیون میان متغیر مستقل و متغیر میانجی؛ b مقدار ضریب رگرسیون میان متغیر میانجی و متغیر وابسته؛ sa خطای استاندارد ضریب رگرسیون میان متغیر مستقل و متغیر میانجی و sb خطای استاندارد ضریب رگرسیون میان متغیر میانجی و متغیر وابسته است.

بر این اساس، تأثیر مستقیم منبع کنترل درونی بر تعهد حرفه‌ای، از طریق رابطه ۲ برای فرضیه اول بررسی شد.

نتایج آن نشان داد که ضریب متغیر منبع کنترل درونی مثبت (۰/۶۳) و معنادار است. همچنین، اثر منبع کنترل درونی (متغیر مستقل) بر بهزیستی روان‌شناختی (متغیر میانجی) و اثر بهزیستی روان‌شناختی (متغیر میانجی) بر تعهد حرفه‌ای (متغیر وابسته) بررسی شد که ضریب رگرسیون در هر دو مدل مثبت و معنادار و به ترتیب ۰/۷۲۳ و ۰/۲۰۸ به دست آمد (جدول‌های ۵ و ۶). بنابراین، اثر کلی منبع کنترل درونی از طریق سازگاری حسابرسان با جو اخلاقی بر تعهد حرفه‌ای بر اساس رابطه ۵ به شرح زیر محاسبه می‌شود:

$$\text{رابطه ۶)} \quad \text{اثر کلی} = ۰/۶۲۸ + (۰/۷۲۳ \times ۰/۲۰۸) = ۰/۷۷۸$$

بر اساس آماره Z آزمون سوبل که مقدار آن ۲/۷۵ و P-Value آن کمتر از ۵ درصد است، نقش میانجی متغیر بهزیستی روان‌شناختی را تأیید می‌کند. بنابراین فرضیه دوم پژوهش رد نمی‌شود.

جدول ۵. تخمین مدل رگرسیونی رابطه ۳ (رگرسیون حداقل مربعات با اعمال تصحیح وایت)

متغیر	نماد	ضریب	خطای استاندارد	آماره t	ارزش احتمال	VIF
عرض از مبدأ	β_0	۱/۰۳۲	۰/۳۱۰	۳/۳۲۸	۰/۰۰۱	-
منبع کنترل درونی	ILC	۰/۷۲۳	۰/۰۵۵	۱۳/۱۶۱	۰/۰۰۰	۱/۴۴۴
تجربه کاری	EX	-۰/۲۷۲	۰/۰۸۳	۳/۲۸۵	۰/۰۰۱	۱/۴۸۳
جنسیت	GEN	-۰/۰۱۳	۰/۱۰۳	-۰/۱۳۰	۰/۸۹۷	۱/۰۳۳
تحصیلات	EDU	۰/۰۶۲	۰/۰۹۱	۰/۶۸۷	۰/۴۹۲	۱/۲۴۰
ضریب تعیین				۰/۵۶۱		
ضریب تعیین تعدیل شده				۰/۵۵۳		
آماره F (ارزش احتمال)				۷۷/۲۵۰	(۰/۰۰۰)	

جدول ۶. تخمین مدل رگرسیونی رابطه ۴ (رگرسیون حداقل مربعات با اعمال تصحیح وایت)

متغیر	نماد	ضریب	خطای استاندارد	آماره t	ارزش احتمال	VIF
عرض از مبدأ	β_0	۰/۸۰۲	۰/۲۷۱	۲/۹۶۱	۰/۰۰۳	-
بهزیستی روان‌شناختی	PW	۰/۲۰۸	۰/۰۷۴	۲/۸۱۰	۰/۰۰۵	۳/۵۶۲
منبع کنترل درونی	ILC	-۰/۴۷۸	۰/۰۷۹	۶/۰۴۳	۰/۰۰۰	۳/۱۰۰
تجربه کاری	EX	-۰/۳۳۴	۰/۰۸۰	۴/۱۹۸	۰/۰۰۰	۱/۹۳۶
جنسیت	GEN	-۰/۱۴۱	۰/۰۹۵	-۱/۴۸۴	۰/۱۳۹	۱/۰۳۴
تحصیلات	EDU	۰/۰۴۰	۰/۰۸۱	۰/۴۹۲	۰/۶۲۳	۱/۱۲۲
ضریب تعیین				۰/۶۳۳		
ضریب تعیین تعدیل شده				۰/۶۲۵		
آماره F (ارزش احتمال)				۸۳/۰۲۳	(۰/۰۰۰)	

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

نتایج این پژوهش نشان داد که منبع کنترل درونی حسابرسان، تأثیر مثبت و معناداری بر تعهد حرفه‌ای آن‌ها دارد. این

یافته نشان می‌دهد که حسابداران رسمی در ایران با منبع کنترل درونی بالا که همه وقایع خوب و بد مرتبط با خود و حرفه حسابرسی را در درون خود بررسی می‌کنند، به حرفه خود تعهد بیشتری دارند. بنابراین، فرضیه اول تحقیق تأیید می‌شود. این نتیجه با یافته‌های پژوهش‌های دمی‌نو و همکاران (۲۰۱۵)، تروی و داگلاس (۲۰۰۱) و مشعشی و همکاران (۱۳۹۷) هم‌خوانی دارد. همچنین، نتایج پژوهش نشان داد که تجربه حسابرسان بر تعهد حرفه‌ای آنان تأثیر مثبت و معنادار دارد. حسابرسانی که تجربه بیشتری در حرفه دارند و به نوعی در حرفه ماندگار شده‌اند و آن را ترک نکردند، تعلق خاطر بیشتری به حرفه دارند و همچنان در جهت اعتلای حرفه تلاش می‌کنند و خود را متعهد می‌دانند. از طرف دیگر، متغیرهای سطح تحصیلات و جنسیت، بر تعهد حرفه‌ای تأثیر معناداری نداشتند. در خصوص معنادار نبودن سطح تحصیلات، می‌توان به سهولت دستیابی به مدارک تحصیلات تکمیلی در ایران و ضعف در سرفصل‌های مربوط اشاره کرد. همچنین در خصوص متغیر جنسیت نیز فراوانی غالب مردان در جامعه و نمونه آماری می‌تواند مؤثر باشد. این نتایج با پژوهش‌های مشعشی و همکاران (۱۳۹۷) و مهدوی و زمانی (۱۳۹۷) هم‌سو بوده است.

همچنین، یکی دیگر از نتایج پژوهش حاضر این است که بهزیستی روان‌شناختی، موجب تقویت و بهبود تأثیر منبع کنترل درونی حسابرسان بر تعهد حرفه‌ای آن‌ها شده است. به عبارت دیگر، نتایج پژوهش نشان داد که علاوه بر تأثیر مستقیمی که منبع کنترل درونی بر تعهد حرفه‌ای آن‌ها دارد، از طریق بهزیستی روان‌شناختی نیز بر تعهد حرفه‌ای تأثیر غیرمستقیم می‌گذارد. نتایج به‌دست‌آمده، حاکی از نقش مهم سلامت روح و روان در میان حسابداران رسمی است. به عبارت دیگر، نتایج فرضیه دوم نشان می‌دهد که حسابداران رسمی با منبع کنترل درونی بالا که به توانمندی خود متکی هستند و علت همه موفقیت‌ها، شکست‌ها و رسیدن به اهداف را در درون خود جست‌وجو می‌کنند، از لحاظ بهزیستی روانی و احساس رضایت و شادی درونی نیز، در وضعیت مساعدتری قرار دارند و همین امر به تعهد بیشتر به حرفه‌ای منجر می‌شود که در آن مشغول فعالیت هستند. نتیجه فرضیه دوم پژوهش نیز رد نمی‌شود. نتایج این بخش از پژوهش، مشابه نتایج پژوهش طالاری، بهزادیان، صفری گرایلی و ساعدی (۱۴۰۲) و بشیری منش و داودی (۱۴۰۱) است.

یافته‌های پژوهش نشان‌دهنده تأثیر منبع کنترل درونی حسابرسان بر تعهد حرفه‌ای آن‌هاست. همچنین، نقش بهزیستی روان‌شناختی به‌عنوان متغیر میانجی در تأثیرگذاری منبع کنترل درونی حسابرسان بر تعهد حرفه‌ای آن‌ها مورد تأیید قرار گرفت. به عبارت دیگر، منبع کنترل درونی حسابرسان هم به‌صورت مستقیم بر تعهد حرفه‌ای حسابرسان تأثیرگذار است و هم به‌واسطه متغیر بهزیستی روان‌شناختی در یک رابطه میانجی جزئی بر تعهد حرفه‌ای مؤثر است.

با توجه به یافته‌های پژوهش و تأکید بر اهمیت مسائل روان‌شناختی و ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان، به مدیران سازمان‌ها و مؤسسه‌های حسابرسی توصیه می‌شود که در مصاحبه و ارزیابی اولیه جذب حسابرسان، به مسائل روان‌شناختی توجه بیشتری کنند و در ارزیابی اولیه مدنظر قرار دهند. بدین منظور، پیشنهاد می‌شود که با استفاده از نظر خبرگان حوزه روان‌شناختی در زمان جذب حسابرسان، در زمینه بهزیستی روانی و با به‌کارگیری ابزارهای قابل اتکا، مصاحبه تخصصی صورت گیرد. همچنین با توجه به نتایج حاصل از فرضیه دوم که اهمیت بهزیستی روان‌شناختی در تعهد حرفه‌ای حسابرسان به تأیید رسید، پیشنهاد می‌شود که مؤسسه‌های حسابرسی و سازمان حسابرسی، لزوم توجه به جنبه‌های مختلف بهزیستی روان‌شناختی، مانند ایجاد محیط تعاملی مناسب از طریق برگزاری دوره‌های آموزشی، فرهنگی

و تفریحی الزامی همراه با حضور خانواده‌های مدیران، سرپرستان و حسابرسان و نیز جنبه‌های مالی و پاداش و مزایای مناسب و تکریم تلاش‌های حسابرسان بر اساس عملکرد شغلی و حرفه‌ای را مورد توجه قرار دهند تا به بهبود تعهد حرفه‌ای حسابرسان که در دنیای امروز اهمیت بسزایی دارد، کمک کنند.

محدودیت‌های پژوهش

از محدودیت‌های اصلی این پژوهش، مشکلات استفاده از پرسش‌نامه به‌عنوان ابزار گردآوری داده‌هاست که به بخشی از آن اشاره می‌شود:

- تعاریف و توضیحات کافی درباره متغیرهای اصلی در پرسش‌نامه بیان و تلاش شد تا سؤال‌ها واضح و مشخص باشد و همچنین، روایی آن توسط متخصصان بررسی شد؛ اما ممکن است برداشت‌های نادرست پاسخ‌دهندگان بر نتایج تأثیر گذاشته باشد.
- تعداد پرسش‌نامه‌های جمع‌آوری شده از لحاظ آماری برای تحلیل داده‌ها کافی بودند؛ اما بخش شایان توجهی از جامعه آماری پژوهش (تقریباً ۸۷ درصد) در پژوهش مشارکت نداشتند؛ بنابراین ممکن است مشارکت بیشتر جامعه آماری بر نتایج پژوهش اثرگذار باشد.
- توزیع پرسش‌نامه با فصل شلوغی کار حسابرسان مستقل مقارن بوده است؛ از این رو ممکن است بر متغیرهایی مانند بهزیستی روانی آن‌ها اثر متفاوت داشته باشد.

پیشنهادهایی برای پژوهش‌های بعدی

۱. پیشنهاد می‌شود که در پژوهش‌های بعدی اثر رده‌های شغلی حسابرسان (مدیر، سرپرست و...) بر متغیرهای مربوطه بررسی شود.
۲. در پژوهش‌های بعدی، متغیرهای دیگری مانند استرس شغلی یا جو سازمانی، به‌عنوان متغیر کنترلی یا میانجی در نظر گرفته شود.

منابع

- آراد، حامد؛ مشعشعی، سید محمد؛ بیان‌فر، فاطمه (۱۴۰۱). تجاری‌سازی حسابرسی و بهزیستی روانی حسابرسان: تحلیلی از محیط حسابرسی ایران. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۹ (۱)، ۱-۲۵.
- بانی، محمود؛ فغانی‌ماکرانی، خسرو؛ ذبیحی، علی (۱۳۹۸). تأثیر تعهد حرفه‌ای و ایدئولوژی اخلاقی بر کیفیت حسابرسی با نقش میانجی رفتار اخلاقی حسابرسان شرکت‌های دولتی با روش مدل‌سازی معادلات ساختاری. *حسابداری دولتی*، ۶ (۱)، ۸۱-۹۶.
- بشیری منش، نازنین؛ داوودی، شیما (۱۴۰۱). تأثیر بهزیستی ذهنی بر تعهد شغلی و تردید حرفه‌ای حسابرسان مستقل بخش عمومی. *حسابداری دولتی*، ۹ (۱)، ۱۵۳-۱۸۲.
- طلالاری، شهلا؛ بهزادیان، فتاح؛ صفری گرایلی، مهدی؛ ساعدی، رحمان (۱۴۰۲). ارائه مدل بهزیستی روان‌شناختی حسابرسان و ارزیابی مضامین شناسایی شده در حرفه حسابرسی. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۲۰ (۷۸)، ۲۲۱-۲۷۲.

- عزیزی، شهریار (۱۳۹۲). متغیرهای میانجی، تعدیلگر و مداخله‌گر در پژوهش‌های بازاریابی: مفهوم، تفاوت‌ها، آزمون‌ها و رویه‌های آماری. *تحقیقات بازاریابی نوین*، ۳ (۲)، ۱۵۷-۱۷۶.
- عموزاد مهدیرجی، شهرام؛ تاروی وردی، یداله؛ رجیبی، روح اله (۱۴۰۲). بررسی عوامل مؤثر بر تمایل به خروج از حرفه حسابرسی. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۳۰ (۱)، ۷۶-۵۵.
- گنجی، کیانوش؛ عرب‌مازار یزدی، محمد؛ هشی، عباس؛ اثنی‌عشری، حمیده (۱۴۰۰). شناسایی و مفهوم‌پردازی عوامل مؤثر بر تمایل خروج حساب‌برسان از حرفه حسابرسی. *پیشرفت‌های حسابداری*، ۱۳ (۲)، ۲۶۹-۳۰۹.
- مشعشعی، سید محمد؛ هاشمی، سید عباس؛ فروغی، داریوش (۱۳۹۷). تأثیر تفاوت‌های فردی حساب‌برسان بر تعهد حرفه‌ای آن‌ها: بررسی نقش میانجی سازگاری جو اخلاقی. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۵ (۳)، ۴۱۵-۴۳۲.
- مهدوی، غلامحسین؛ زمانی، رضا (۱۳۹۷). بررسی تأثیر منبع کنترل، تجربه و میزان تحصیلات حساب‌برسان بر تعهد حرفه‌ای آنان. *دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۳ (۵)، ۱۳۱-۱۵۰.
- نادی، محمدعلی؛ حادقی، فاطمه (۱۳۹۰). الگویابی معادله ساختاری روابط بین جو اخلاقی، رضایت شغلی و تعهد سازمانی با نیت ترک خدمت در بین کارکنان بیمارستان‌های خصوصی شهر شیراز. *مدیریت اطلاعات سلامت*، ۸ (۵)، ۶۹۹-۷۰۸.

References

- Alkautsar, M. (2014). Locus of Control, Commitment Profesional and Dysfunctional Audit Behavior. *International Journal of Humanities and Management Sciences*, 2 (1), 35-38.
- Allen, N.J. & Meyer, J.P. (1991) A Three-Component Conceptualization of Organizational Commitment. *Human Resource Management Review*, 1, 61-89.
- Amouzad Mahdiraji, S., Tariverdi, Y. & Rajabi, R. (2023). Investigating Factors Influencing Inclination to Quit the Auditing Profession. *Accounting and Auditing Review*, 30(1), 55-76. (in Persian)
- Arad, H., Moshashae, S. M. & Bayanfar, F. (2022). Audit Commercialization and Auditors' Subjective Wellbeing: An Analysis of the Iranian Audit Environment. *Accounting and Auditing Review*, 29(1), 1-25. (in Persian)
- Aranya, N., Pollock, J. & Amernic, J. (1981). An examination of professional commitment in public accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 6 (4), 271-280.
- Azizi, Sh. (2013). Mediator, Moderator and Intervening Variables in Marketing Research: Conceptualization, Differences and Statistical Procedures and Tests. *Journal of New Marketing Research*, 3 (2), 157-176. (in Persian)
- Bani, M., Faghani Makrani, K. & Zabihi, A. (2020). The Impact of Professional Commitment and Ethical Ideology on Audit Quality by Mediating the Ethical Behavior of Governmental Firms Auditors in Structural Equation Modeling. *Governmental Accounting*, 6(1), 81-96. (in Persian)

- Bashirimanesh, N. & Davoodi, S. (2022). the effect of mental well-being on job commitment and professional skepticism of independent auditors. *Governmental Accounting*, 9(1), 153-182. (in Persian)
- Broberg, P., Tagesson, T. & Uman, T. (2020). Antecedents of Psychological Well-Being among Swedish Audit Firm Employees. *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 17(10), 1-12
- Dametto, D., Martins, E., Noronha, A. & Paula, P. (2019) Character strengths and subjective well-being in adolescence. *Estudos de Psicologia (Natal)*, 24(4), 340-348.
- Domino, M.A., Wingreen, S.C. & Blanton, J.E. (2015). Social cognitive theory: The antecedents and effects of ethical climate fit on organizational attitudes of corporate accounting professionals—a reflection of client narcissism and fraud attitude risk. *Journal of Business Ethics*, 131(2), 453–467.
- Ganji, K., Arabmazar Yazdi, M., Hoshi, A. & Asna Ashari, H. (2021). Identifying and conceptualizing the effective factors on professional turnover intention in Audit profession. *Journal of Accounting Advances*, 13(2), 269-309. (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.
- Hackett, R. D., Lapierre, L. M. & Hausdorf, P. A. (2001). Understanding the links between work commitment constructs. *Journal of Vocational Behavior*, 58(3), 392–413.
- Kormanik, M. B. & Rocco, T. S. (2009). Internal versus external control of reinforcement: A review of the locus of control construct. *Human Resource Development Review*, 8 (4), 463–483.
- Lee, W.S. & McKinnish, T. (2019). Locus of control and marital satisfaction: Couple perspectives using Australian data. *Journal of Economic Psychology*, 74, 102205.
- Mahdavi, G. & Daryaei, A. A. (2015). Giddens' structuration theory, corporate governance and audit marketing. *Ludus Vitalis*, 11(1), 1–7.
- Mahdavi, G. & Daryaei, A. A. (2016). Attitude toward auditing, marketing and corporate governance (An examination based in Parsons' social action theory). *International Journal of Corporate Social Responsibility*, 1(1), 1-16.
- Mahdavi, G. & Zamani, R. (2018). Investigating the influence of the locus of control, experience and the degree of auditors' education on their professional commitment. *Journal of Value and Behavioral Accounting*, 3 (5), 131-150. (in Persian)
- Moshashaei, S. M., Hashemi, S. A. & Foroughi, D. (2018). The effect of Auditors' Individual Differences on their Professional Commitment: the Mediation Effect of Ethical Climate Fit. *Accounting and Auditing Review*, 25(3), 415-432. (in Persian)
- Nadi, M. & Hazeghy, F. (2011). Structural Equation Modeling of the Relationship between the Intention to Quit and Ethical Climate, Job Satisfaction, and Organizational Commitment among the Staff of Shiraz Private Hospitals. *Health Information Management*, 8(5), 699-708. (in Persian)

- Paino, H., Thani, A. & Zulkarnain, S. I. (2011). Dysfunctional audit behaviour: The effect of budget emphasis leadership behavior, and effectiveness of audit review. *European Journal of Social Sciences*, 21 (3), 436-447.
- Quevedo, R. J. M. & Abella, M. C. (2014). Does locus of control influence subjective and psychological well-being? *Personality and Individual Differences*, 60(Supplement), S55.
- Rotter, J. B. (1966). Generalized expectancies for internal versus external control of reinforcement. *Psychological monographs: General and applied*, 80(1), 1.
- 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.
- Santos, S. (1998). Factors related to commitment of extension professionals in the dominican republic. *Journal of Agricultural Education*, 35 (3), 57-61.
- Shafer, W. E. (2009). Ethical climate, organizational-professional conflict and organizational commitment: A study of Chinese auditors. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 22(7), 1087–1110.
- Smith, K.J. & Emerson, D. (2017). An analysis of the relation between resilience and reduced audit quality within the role stress paradigm, *Advances in Accounting*, 37, 1-14.
- Spector, P. E. (1988). Development of the work locus of control scale. *Journal of Occupational Psychology*, 61: 335-340, Available from:<http://onlinelibrary.wiley.com>.
- Su'un, M., Hajering, H., Muslim, M. & Rifky, M. (2020). Professional Commitment And Locus Of Control Toward Intensity In Whistleblowing Through Ethical Sensitivity. *Jurnal Akuntansi*, 24 (1), 100–118.
- Talari, S., Behzadian, F., Safari gerayli, M. & Saedi, R. (2023). Presenting a Model of Auditors' Psychological Well-being and Evaluating Identified Themes in the Auditing Profession. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 20(78), 221-272. (in Persian)
- Troy, A. H. & Douglas F. P. (2001). Does Congruence between Audit Structure and Auditors' Locus of Control Affect Job Performance? *The Accounting Review*, 76 (2), 263-274.
- Wallace, J. E. (1995). Organizational and professional commitment in professional and nonprofessional organizations. *Administrative Science Quarterly*, 40(2), 228–255.
- Yulianti, Y., Zarkasyi, M.W., Suharman, H. & Soemantri, R. (2024). Effects of professional commitment, commitment to ethics, internal locus of control and emotional intelligence on the ability to detect fraud through reduced audit quality behaviors. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, 15 (3), 385-401.