

## The Relationship between Commercialization of Audit Firms and Auditors' Subjective Well-Being

*Mohammad Hossein Safarzadeh*<sup>ID\*</sup>

*Abbas Hoshmand Kashani*<sup>ID\*\*</sup>

*Ashkan Gholami Fatideh*<sup>ID\*\*\*</sup>

### Abstract

**Objective:** This study aims to explore how the commercialization of audit firms relates to auditors' subjective well-being (SWB). Nowadays, with the complexity of the governance structure of companies and the increase of agency costs, the need for independent auditors by shareholders has increased increasingly; the customer orientation of audit institutions is motivated by commercialization and has become an integral part of the audit profession, it can exacerbate agency costs, which raises concerns for shareholders. One of the most important motivations for accounting graduates to enter the audit profession is gaining subjective well-being. In psychological research, well-being measures people's quality of life. The subjective well-being of the staff of audit firms is largely related to their income level in audit firms. In recent years, with the increase of private audit institutions, the competition between audit institutions has increased to gain market share, and audit institutions have become inclined towards commercialization. The present study examines the relationship between subjective well-being and commercialization in audit firms. In addition, we examine whether the size of audit firms affects the relationship between commercialization and subjective well-being.

**Methods:** This research is quantitative and is in the category of descriptive studies. A questionnaire was used to collect research data to examine the subjective well-being of auditors like other empirical research conducted in the context of behavioral audit issues. Due to the uncertainty of the population, the sample size is 387 participants; therefore, in the present study, to ensure the adequacy of the received questionnaires, 430 questionnaires were distributed among auditors working in audit institutions and audit organizations in the year 2022, and 365 questionnaires were finally approved. The data analysis was then performed based on descriptive statistics and regression. Pearson's correlation coefficient and the comparison test of the mean, which are part of the parametric statistical tests, have been used. In such a way, Pearson's correlation has also been used for more robustness of the research results in addition to regression analysis.

**Results:** This research had two main findings. The first finding indicates a positive relationship between commercialization in audit firms and subjective well-being. The findings indicated that the three aspects of commercialization (market orientation, customer orientation, and firm

Journal of Accounting Knowledge, Vol. 14, No. 1, 191-214.

\* **Corresponding Author**, Assistant Professor of Accounting, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran.

**Email:** m\_safarzadeh@sbu.ac.ir

\*\* Ph.D. Candidate of Accounting, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran. **Email:** abashoshmand@yahoo.com

\*\*\* M.A. Student of Accounting, Faculty of Management, Tehran University, Tehran, Iran. **Email:** ashkangholami333@gmail.com

**Submitted:** 26 April 2022 **Revised:** 14 June 2022 **Accepted:** 19 June 2022 **Published:** 7 June 2023

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

**DOI:** 10.22103/jak.2022.19266.3692

©The Author(s).



## Abstract

---

process orientation) are positively associated with three aspects of subjective well-being (personal satisfaction, job satisfaction, and work environment). The second finding indicates that the size of the audit firm does not affect the commercialization of audit firms and the subjective well-being of auditors. In addition to the research hypotheses, the differences in the views of the sample were examined, and the results are presented as follows: (1) There is a significant difference between different levels of education and commercialization; (2) There is a significant difference between different levels of firm size and commercialization; (3) There is a significant difference between different levels of organizational tenure and commercialization; (4) There is a significant difference between different levels of age and commercialization; and (5) There is a significant difference between different levels of organization and commercialization.

**Conclusion:** This research has been done due to the increasing criticism of the decrease in audit quality due to auditors not having reasonable subjective well-being. The study highlights the importance of studying the relationship between commercialization and the subjective well-being of auditors. Commercialization in the audit profession defines the efforts of audit institutions to increase revenue and retain clients. Auditors working in market-leading firms see commercialization as a strong driver of job satisfaction. The results contribute to the ongoing debate about the normalization of commercialization within the audit profession by theorizing on and providing empirical support for the positive consequences of commercialization. Also, the results of this study can be used as a criterion for audit firms to maintain the workforce by increasing their income level. Besides these, paying attention to the views and opinions of auditors and examining the difference in their views on the commercialization of audit firms and what is now known as the merger of audit firms can be useful for the future of the audit profession.

**Keywords:** *Commercialization, Subjective Well-Being, Audit Firms.*

**Paper Type:** *Research Paper.*

**Citation:** Safarzadeh, M.H., Hoshmand Kashani, A., & Gholami Fatideh, A. (2023). The relationship between commercialization of audit firms and auditors' subjective well-being. *Journal of Accounting Knowledge*, 14(1), 191-214 [In Persian].

## بررسی رابطه بین تجاری سازی مؤسسه های حسابداری و رفاه شخصی حسابرسان

محمدحسین صفرزاده\*<sup>id</sup>

عباس هوشمند کاشانی\*\*<sup>id</sup>

اشکان غلامی فتیده\*\*\*<sup>id</sup>

### چکیده

هدف: از انگیزه های مهم فارغ التحصیلان رشته حسابداری برای ورود به حرفه حسابداری کسب رفاه شخصی است. رفاه شخصی پرسنل مؤسسه های حسابداری تا اندازه زیادی مرتبط با سطح درآمد آن ها در مؤسسات حسابداری است. در پژوهش حاضر رابطه میان رفاه فردی و تجاری سازی در مؤسسه های حسابداری بررسی شد.

روش: این پژوهش از نوع کمی و در دسته مطالعات توصیفی قرار می گیرد. برای جمع آوری داده های پژوهش از پرسشنامه استفاده شده است. به دلیل نامعین بودن حجم جامعه تعداد ۳۶۵ پرسشنامه در سال ۱۴۰۰ از حسابرسان تازه کار شاغل در مؤسسه های حسابداری و سازمان حسابداری دریافت شد. داده ها با استفاده از آمار توصیفی و تحلیل رگرسیون مورد بررسی قرار گرفت.

یافته ها: پژوهش حاضر دو یافته عمده داشت. یافته اول بیانگر رابطه مثبت میان تجاری سازی در مؤسسه های حسابداری و رفاه شخصی افراد است. یافته دوم بیانگر آن است اندازه مؤسسه حسابداری تأثیر در تجاری سازی مؤسسه های حسابداری و رفاه شخصی افراد ندارد.

نتیجه گیری: پژوهش حاضر اهمیت مطالعه در زمینه رابطه تجاری سازی و رفاه شخصی حسابرسان را برجسته می کند. حسابرسانی که در مؤسسه های پیشرو بازار کار می کنند، تجاری سازی را یک محرک قوی در زمینه رضایت شغلی خود می دانند منتهی اندازه مؤسسه های حسابداری تعدیل کننده ارتباط بین تجاری سازی مؤسسه های حسابداری و رفاه شخصی حسابرسان نیست؛ بنابراین، می توان نتیجه گرفت مؤسسه های با اندازه های گوناگون درک یکسانی از مقوله تجاری سازی دارند. نتایج این پژوهش می تواند به عنوان معیاری برای مؤسسه های حسابداری جهت حفظ نیروی کار از طریق افزایش سطح درآمد آن ها باشند.

واژه های کلیدی: تجاری سازی، رفاه شخصی، مؤسسه های حسابداری.

نوع مقاله: پژوهشی.

استناد: صفرزاده، محمدحسین؛ هوشمند کاشانی، عباس و غلامی فتیده، اشکان (۱۴۰۲). بررسی رابطه بین تجاری سازی مؤسسه های حسابداری و رفاه شخصی حسابرسان. مجله دانش حسابداری، ۱۱۴(۱)، ۲۱۴-۱۹۱.

مجله دانش حسابداری، دوره چهاردهم، ش ۱، صص. ۲۱۴-۱۹۱.

\* نویسنده مسئول، استادیار گروه حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران. رایانامه: m\_safarzadeh@sbu.ac.ir

\*\* دانشجوی دکتری گروه حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران. رایانامه: abashoshmand@yahoo.com

\*\*\* دانشجوی کارشناسی ارشد گروه حسابداری، دانشگاه تهران، تهران، ایران. رایانامه: ashkangholami333@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۲/۶ تاریخ بازنگری: ۱۴۰۱/۳/۲۴ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۳/۲۹ تاریخ انتشار برخط: ۱۴۰۲/۳/۱۷

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

## مقدمه

در سالیان اخیر با افزایش مؤسسه‌های حسابرسی خصوصی، رقابت میان مؤسسه‌های حسابرسی برای کسب سهم از بازار افزایش یافته و مؤسسه‌های حسابرسی به سمت تجاری‌سازی میل پیدا کرده‌اند (سوئینی و مک‌گری، ۲۰۱۱). امروزه مؤسسه‌های حسابرسی برای کاهش هزینه‌ها، افزایش سهم از بازار، بهبود کیفیت خدمات و در نهایت افزایش سودآوری به ادغام روی می‌آورند. پس همان‌گونه بیان شد ادغام یکی از راه‌های مؤسسه‌های حسابرسی برای افزایش سود و کاهش هزینه‌ها است. با این حال، در سالیان اخیر نتایج متناقضی که از ادغام مؤسسه‌های حسابرسی مشاهده شده است، درستی این مزایا را زیر سؤال برده است (رحمانی و محمدی، ۱۳۹۰). با توجه به این موضوع که مؤسسه‌های حسابرسی خصوصی، دچار محدودیت‌هایی برای ادغام هستند، سودآوری آنها به شکل قابل ملاحظه‌ای وابسته به حفظ مشتریان شده و آنها به دنبال افزایش سودآوری و ایجاد ارزش افزوده مالی از این طریق هستند تا بقاء خود را تضمین کنند. با توجه به مفاهیم بیان شده میتوان تجاری‌سازی در حرفه حسابرسی را تلاش مؤسسه‌های حسابرسی در جهت افزایش درآمد و حفظ مشتریان تعریف نمود (بروبرگ<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۱۸).

امروزه با پیچیده شدن ساختار حاکمیتی شرکت‌ها و افزایش هزینه‌های نمایندگی، نیاز به حسابرس مستقل توسط سهام‌داران به‌طور فزاینده‌ای افزایش پیدا کرده است، در چنین شرایطی که سهام‌داران به دنبال اشخاصی مستقل برای نظارت بر کار مدیران هستند، مشتری‌مداری مؤسسه‌های حسابرسی که با انگیزه تجاری‌سازی صورت می‌گیرد و بخش جدایی‌ناپذیر حرفه حسابرسی شده است، می‌تواند باعث تشدید هزینه‌های نمایندگی شود، این موضوع باعث بروز نگرانی‌هایی برای سهام‌داران می‌شود، زیرا انگیزه مالی برای حسابرسان، استقلال آنها را به خطر انداخته و بی‌طرفی آنها را خدشه‌دار می‌کند و ممکن است منافع مالکان (ذینفعان) در اولویت خدمات اطمینان بخشی قرار نگیرد (بروبرگ و همکاران، ۲۰۱۶). با توجه به شرایط اقتصادی فعلی کشور و رقابتی شدن کار در حرفه حسابرسی، مؤسسه‌های حسابرسی کشور با چالش ایجاد درآمد مواجه‌اند، از این رو به نظر می‌رسد آنها برای حفظ مشتریان اقدام به صدور گزارشاتی مطابق با هدف و میل مشتریان خود داشته باشند<sup>۳</sup>.

در این راستا پژوهش‌ها از دیدگاه‌های مختلف به بررسی پیامدهای تجاری‌سازی از جمله تأثیر آن بر کیفیت خدمات اطمینان بخشی (کلو<sup>۴</sup> و همکاران، ۲۰۰۹) و استقلال حسابرسان پرداخته‌اند (سوری<sup>۵</sup> و همکاران، ۲۰۱۰). بعد دیگر پژوهش حاضر رفاه شخصی حسابرسان است. در پژوهش‌های روانشناسی برای اندازه‌گیری کیفیت زندگی افراد از رفاه استفاده می‌شود به همین جهت می‌توان برای سنجش کیفیت کار حسابرسی نیز از سطح رفاه شخصی حسابرسان استفاده کرد و اینگونه پنداشت که با افزایش رفاه حسابرسان کیفیت رسیدگی‌های آنها افزایش پیدا می‌کند (متزگر<sup>۶</sup>، ۲۰۱۱). سوری و همکاران (۲۰۱۰) افزایش فشار کاری را از عوامل تأثیرگذار بر کاهش رفاه شخصی حسابرسان قلمداد می‌کنند. در ارتباط با این موضوع می‌توان به پژوهش فروغی‌راد و همکاران (۱۳۹۸) نیز اشاره کرد بیان کرده‌اند با افزایش استرس و فشار شغلی

<sup>۱</sup> Sweeney and McGarry

<sup>۲</sup> Broberg

<sup>۳</sup> یک حسابدار حرفه‌ای مطابق استاندارد آیین رفتار حرفه‌ای باید از

پذیرش و ارائه خدماتی که پرداخت حق الزحمه آن مشروط به حصول

نتیجه‌ای خاص باشد، خودداری کند.

<sup>۴</sup> Clow

<sup>۵</sup> Sori

<sup>۶</sup> Metzger

کیفیت حسابرسی کاهش می‌یابد. با توجه به نتایج پژوهش‌های پیشین، با افزایش فشار کاری سطح رفاه شخصی حساب‌برسان کاهش پیدا کرده و در نتیجه کیفیت حسابرسی کاهش می‌یابد. غالباً تصور می‌شود تجاری‌سازی با افزایش فشار کاری حساب‌برسان باعث کاهش رفاه شخصی و مؤسسه‌هایی که میل به تجاری‌سازی دارند، فشار کاری بیشتری به پرسنل خود وارد کرده و این امر می‌تواند منجر به کاهش کیفیت رسیدگی‌ها نیز گردد (کوسمالا و هرباخ، ۲۰۰۶). در این پژوهش هم‌چنین ابعاد افزایش منابع مالی کسب شده و شناخت از مؤسسه حسابرسی را در رفاه شخصی حساب‌برسان در مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ بررسی خواهیم کرد. از طرفی دیگر ویژگی‌های منتخب فردی از عوامل مثبت تأثیر گذار بر رفاه است که جو اخلاقی سازمان بر این ویژگی‌ها تأثیر گذار است (معین‌الدین و همکاران، ۱۳۹۴).

پژوهش حاضر نه تنها به بررسی تأثیر تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی بر رفاه شخصی حساب‌برسان در محیط داخلی کشورمان می‌پردازد بلکه به این موضوع می‌پردازد آیا مؤسسه‌های حسابرسی با اندازه بزرگ تمایل بیشتری بر تجاری‌سازی و افزایش رفاه شخصی حساب‌برسان خود دارند. در این راستا به جستجو در پژوهش‌های پیشین می‌پردازیم که یافته‌های آنها نشانگر این است که مؤسسه‌های بزرگ بازار محورتر بوده و تمایل به انجام خدمات بیشتری دارند و این خصوصیت آنها را در زمینه تجاری‌سازی از سایر مؤسسه‌های متمایز می‌نماید (اومان<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۱۶). هدف پژوهش حاضر بررسی این موضوع است که تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی چه تأثیری بر رفاه شخصی حساب‌برسان دارد؟ ضرورت پژوهش حاضر را می‌توان این‌گونه بیان کرد که در شرایط کنونی، قراردادهای اطمینان بخشی که مؤسسه‌های حسابرسی با واحدهای مورد رسیدگی منعقد می‌کنند، در مقایسه با مسئولیت‌هایی که در قبال کارگروه کنترل کیفیت، سازمان بورس اوراق بهادار، سهامداران و عموم جامعه دارند، بسیار ناچیز است از طرف دیگر به دلیل پایین بودن حق الزحمه خدمات اطمینان بخشی، مؤسسه‌های حسابرسی قادر نیستند حقوق و مزایای بالایی به پرسنل حرفه‌ای خود پرداخت کنند. این موضوع می‌تواند رفاه شخصی پرسنل مؤسسه‌های حسابرسی خصوصی را تحت تأثیر قرار داده و باعث شود تا پرسنل مؤسسه‌های حسابرسی انگیزه زیادی برای انجام خدمات اطمینان بخشی با کیفیت بالا نداشته باشند. لذا، در پژوهش حاضر به دنبال بررسی این موضوع هستیم که تجاری‌سازی در مؤسسه‌های حسابرسی چه تأثیری روی رفاه شخصی حساب‌برسان می‌گذارد؟ لذا، با بررسی ادبیات پژوهش متوجه این امر می‌شویم که تاکنون هیچ پژوهشی رابطه بین تجاری‌سازی در مؤسسه‌های حسابرسی و رفاه شخصی حساب‌برسان را بررسی نکرده است. با انجام این پژوهش می‌توان راهبردهایی را برای مؤسسه‌های حسابرسی ارائه داد تا بتوانند رفاه شخصی پرسنل خود را که با ارزش‌ترین دارایی یک مؤسسه حسابرسی هستند افزایش داده و با این عمل بتوانند از خروج منابع انسانی از حرفه حسابرسی جلوگیری کنند. هم‌چنین در پژوهش حاضر به بررسی تفاوت دیدگاه افراد نمونه از نظر، سابقه کاری، رتبه حرفه‌ای، اندازه مؤسسه حسابرسی، سن افراد و تحصیلات خواهیم پرداخت.

سایر قسمت‌های پژوهش به شرح زیر است: در قسمت دوم به مرور مبانی نظری پژوهش می‌پردازیم، قسمت سوم پژوهش را به واسطه ارائه فرضیه‌هایی بسط می‌دهیم. در قسمت چهارم به بررسی پیشینه پژوهش می‌پردازیم و بر این اساس روش و نتایج پژوهش در قسمت پنجم و ششم ارائه خواهد شد. و نهایتاً مقاله با بحث در مورد یافته‌های پژوهش و ارائه پیشنهادها کاربردی و بیان محدودیت‌ها به اتمام می‌رسد.

<sup>1</sup> Kosmala and Herrbach<sup>2</sup> Umans

## مبانی نظری و بسط فرضیه های پژوهش

### تجاری سازی مؤسسه های حسابرسی

تجاری سازی فرآیند تبدیل ایده ها و اختراعات به محصولات و یا خدمات های قابل عرضه در بازار و در نتیجه ایجاد شغل و تولید ثروت است. از سال ۱۷۰۰ میلادی که آدام اسمیت محور تجارت را مشتریان نامید، تا به کنون این مقوله مورد توجه محیط های آکادمیک قرار گرفته است. تجاری سازی برای خدمات اطمینان بخشی که اهمیت زیادی برای ذی نفعان دارد از ریسک بالقوه بالایی برخوردار است. با وجود این ریسک ذاتی، در سال های گذشته حرفه حسابرسی به سمت تجاری سازی سوق پیدا کرده است. شروع اقدامات بازاریابی مؤسسه های حسابرسی در امر اطمینان بخشی به سال ۱۹۷۷ برمی گردد، در آن سال دیوان عالی آمریکا عدم ممنوعیت تبلیغ بازاریابی را تصویب نمود (بروبرگ و همکاران، ۲۰۱۳). با تصویب این مصوبه، تبلیغ به بخش جدایی ناپذیر از حرفه حسابرسی تبدیل شد و دیگر مغایرتی با الزامات آئین رفتار حرفه ای نداشت (کلو و همکاران، ۲۰۰۹). همچنین پیدایش خدمات غیر اطمینان بخشی، نظیر تنظیم اطلاعات مالی و مشاوره مالیاتی را می توان از عوامل موثر در تجاری سازی در مؤسسه های حسابرسی نام برد (براک، ۲۰۰۶). روند تجاری سازی در ایران پس از مصوبه سازمان بورس و اوراق بهادار (۱۳۸۶)، تسریع یافت. بنابر ملاحظات استقلال، این مصوبه حسابرسان را از ارائه خدمات اطمینان بخشی به شرکت های بورسی پس از چهار سال منع نمود و منجر به از دست رفتن عمده مشتریان مؤسسه های حسابرسی به صورت دوره ای شد و تلاش آن ها در جهت رقابت برای کسب مشتریان جدید را در پی داشت. الزام به رعایت استقلال از این بابت بود که رعایت آن در حرفه حسابداری و حسابرسی تأثیر مثبتی بر نوسان پذیری بازده سهام به عنوان معیار ریسک دارند و عدم رعایت آن تبعات جدی برای سهامداران در بر دارد (کیان و فقیه، ۱۳۹۷). پس از سال ۱۳۹۴ که واحدهای تجاری ملزم به ارائه صورت های مالی حسابرسی شده گشتند، محرکی برای افزایش درآمد از طریق کسب مشتریان جدید در مؤسسه های حسابرسی شد. با این حال، مؤسسه های حسابرسی نباید جلب رضایت مشتریان را نسبت به ماهیت فعالیت خود یعنی حفظ منافع ذی نفعان ترجیح دهند (سوانبرگ<sup>۲</sup> و اوهمان، ۲۰۱۵).

سینکویکس و روت<sup>۳</sup> (۲۰۰۴) برای بررسی ماهیت تجاری سازی از سه بعد، بازارمداری، مشتریمداری و فرایندمداری استفاده کردند. بازارمداری را می توان به عنوان یک ماهیت تجاری قلمداد کرد که حاصل تعامل بین رویکردهای بازارمحور که رویکردی انفعالی محسوب می شود و راهبری بازار که رویکردی آینده نگر است (تارنوفسکایا<sup>۴</sup> و همکاران، ۲۰۰۸). بعد بازاریابی فاکتورهایی نظیر رقبا و قوانین جامعه را نیز مدنظر قرار می دهد تا شرکت فرصت های مناسب سرمایه گذاری را فراهم آورد، به طور خلاصه می توان بازارمداری را به عنوان اجرای واقعی مفاهیم بازاریابی یک سازمان جهت افزایش سهم از بازار خود تعریف کرد (دی، ۱۹۹۴). پژوهش هایی که در زمینه بازاریابی مؤسسه های حسابرسی انجام شده است حاکی از آن است که حسابرسان با انجام خدماتی مطابق میل مشتریان و دارای ارزش افزوده برای آنها، سعی به درآمدزایی و افزایش سهم از بازار خود دارند (سوانبرگ و اوهمان، ۲۰۱۵). بعد دیگر تجاری سازی مشتریمداری است که می توان از آن به عنوان نوع رابطه میان حسابرس و واحد مورد رسیدگی یاد کرد (سوانبرگ و اوهمان، ۲۰۱۵). رویتر و وتزلس<sup>۶</sup> (۱۹۹۹) مشتریمداری را انجام فعالیت های در جهت حفظ رضایت مشتریان تعریف می کنند تا از این

<sup>1</sup> Brock

<sup>2</sup> Svanberg

<sup>3</sup> Sinkovics and Roath

<sup>4</sup> Tarnovskaya

<sup>5</sup> Day

<sup>6</sup> Ruyter and Wetzels

طریق رابطه تجاری میان دو طرف تقویت شده و ارائه دهنده خدمات بتواند مشتری خود را حفظ کرده و از تبلیغاتی که مشتری که رضایت او حاصل شده برای وی انجام می‌دهد، بهره‌مند گردد (رویتز و وتزلز، ۱۹۹۹). مؤسسه‌های حسابرسی که در جهت مشتری‌مداری گام بر می‌دارند، باید فعالیت‌های خود را در تعامل با مشتریان قرار داده و از انجام فعالیت‌هایی که سلب‌کننده شهرت و اعتماد مشتریان به آنها می‌شود خودداری کنند. با بررسی پژوهش‌های پیشین می‌توان به عواملی نظیر توضیح مسائل به زبان ساده و داشتن صداقت در کار توسط مؤسسه‌های حسابرسی با واحد مورد رسیدگی را از عوامل افزایش رضایت مشتریان از خدمات اطمینان‌بخشی و حرکت به سمت مشتری‌مداری نام برد (دی و همکاران، ۱۹۸۸). افزایش در تعداد مشتریان و خدماتی که مشتریان فعلی طلب می‌کنند نکات کلیدی برای رشد و توسعه مؤسسه حسابرسی هستند و مشتری‌مداری را به یک بعد مهم از تجاری‌سازی تبدیل می‌کند (لتر و لارکر<sup>۱</sup>، ۱۹۹۸).

فرایند مداری بعد دیگر تجاری‌سازی در حرفه حسابرسی است (بروبرگ و همکاران، ۲۰۱۸). فرآیند مداری اشاره به متداول‌سازی فرایندهای تجاری یک شرکت در کنار بهره‌وری و اثربخشی آن دارد (چن<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۰۹). مؤسسه‌های حسابرسی برای رونق کسب و کار خود و افزایش سودآوری باید فرایندهایی کارا و اثربخش در مؤسسه ایجاد کنند (بروبرگ و همکاران، ۲۰۱۸). حسابرسان برای حفظ منافع سهامداران ملزم به حفظ استقلال هستند ولی امروزه با تجاری‌سازی و تمرکز بر رونق کسب و کار، فرایندهای حسابرسی متناسب با هدف حفظ مشتری و کسب منافع اقتصادی تغییر یافته و متناسب با واحدهای تجاری (مشتریان) تنظیم شده است (بروبرگ، ۲۰۱۳). در نتیجه خدمات اطمینان‌بخشی با در نظر گرفتن فرایندهای منحصر به فرد داخلی هر واحد مورد رسیدگی اجرا می‌شود. در این پژوهش تجاری‌سازی خدمات حسابرسی از طریق این سه بعد بررسی خواهد شد. در نهایت باید دانست که هدف نهایی از تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی کسب منافع مالی هست که لازمه آن انجام کار حسابرسی با کیفیت بالاست (بروبرگ و همکاران، ۲۰۱۸). در بخش‌های بعدی نیز تأثیر تجاری‌سازی بر رفاه شخصی حسابرسان نشان داده می‌شود.

#### رفاه شخصی حسابرسان

رفاه شخصی اشاره به ارضاء نیازمندی‌ها و خواسته‌های افراد دارد. نیازمندی‌ها و خواسته‌هایی چون غذا، مامن، سلامت، ارتباطات شخصی و اجتماعی، عزت نفس و خودباوری به هم وابسته هستند. ارضای نیازها هم به منابع فردی و هم به ویژگی محیطی که فرد در آن زندگی می‌کند، بستگی دارد (منتقمی، ۱۳۸۹). رفاه شخصی حسابرسان به کیفیت زندگی و سلامت روانی آن‌ها ارتباط دارد و شامل سه بعد از جمله خشنودی شخصی، رضایت شغلی و محیط روانی کار است (ماتیللا<sup>۳</sup> و همکاران، ۲۰۰۶). کارکنان یک مؤسسه حسابرسی الزام به کسب تجربیاتی در زمینه زندگی شخصی و شغل خود دارند (دانا و گریفین<sup>۴</sup>، ۱۹۹۹). رفاه در زمینه زندگی شخصی و داشتن روابط خانوادگی و اجتماعی مناسب منجر به افزایش رفاه در زمینه شغلی می‌شود، افراد با این مشخصه در محیط کار عملکرد و کارایی بهتری از خود نشان داده و سلسله مراتب سازمانی را سریع‌تر طی می‌کنند (تایت<sup>۵</sup> و همکاران، ۱۹۸۹).

<sup>1</sup> Ittner and Larcker

<sup>2</sup> Chen

<sup>3</sup> Mattila

<sup>4</sup> Danna and Griffin

<sup>5</sup> Tait



بررسی تأثیر تجاری سازی مؤسسه های حسابرسی بر رفاه شخصی حسابربان نشان دهنده آن است که چگونه شرایط کاری حسابربان مستقل می تواند کیفیت زندگی آن ها را افزایش و در نتیجه افزایش کیفیت زندگی حسابربان، کیفیت خدمات اطمینان بخشی آن ها را افزایش خواهد داد (چو و تای<sup>۱</sup>، ۲۰۱۵). ویژگی های فردی حسابربان مانند صلاحیت حرفه ای، درستکاری و بی طرفی از پیش شرط های کیفیت خدمات حسابرسی هستند (گارسیا-بلاندون<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۱۹). تصور می شود تجاری سازی در مؤسسه های حسابرسی باعث افزایش استرس، فشار کاری و خستگی بر پرسنل حسابرسی شده و بدین ترتیب باعث کاهش رفاه شخصی حسابربان می شود، لذا، برای بررسی مفهوم تجاری سازی در مؤسسه های حسابرسی، ضروری است تأثیر آن بر رفاه شخصی حسابربان مورد بررسی قرار گیرد (اسمیت و امرسون<sup>۳</sup>، ۲۰۱۷). اهمیت رفاه شخصی برای حسابربان از آن جهت است که حسابربان ملزم به حفظ استقلال و استفاده از قضاوت حرفه ای در انجام کارها هستند، لذا، می توان اینگونه استنباط کرد هرچه رفاه شخصی آن ها بالاتر باشد کیفیت خدمات آن ها افزایش می یابد اما این موضوع در صورتی مصداق می یابد که محدودیت ناشی از زمان و خستگی مفرط در پی افزایش فشار کاری نادیده گرفته شود. منتهی متداول شدن تجاری سازی باعث آشنایی کارکنان از فرایند کاری جدید و کاسته شدن از فشار کاری و رفع اثرات منفی می گردد (سوری و همکاران، ۲۰۱۰). شواهد مستقیم محدودی از اثرات تجاری سازی بر رفاه شخصی حسابربان وجود دارد و اولین گام در این پژوهش بررسی این موضوع است که آیا تجاری سازی می تواند رفاه شخصی یک حسابربس را افزایش دهد یا خیر. در بخش بعدی توضیح می دهیم که چگونه تجاری سازی خدمات حسابرسی با دو فرایند ممکن است رفاه شخصی حسابربان را افزایش دهد: ۱. از طریق ایجاد منابع مالی و ۲. تقویت شناخت حسابربان از مؤسسه خود.

### مبانی تدوین فرضیه ها

#### تأثیر تجاری سازی بر رفاه شخصی حسابربان

افراد همواره در تلاش برای حداکثر کردن منافع مادی و غیرمادی خود و کسب مطلوبیت هستند (هوبفول و شیروم<sup>۴</sup>، ۲۰۰۱). تجاری سازی در مؤسسه های حسابرسی منجر به ایجاد منابع مالی برای مؤسسه های حسابرسی می گردد (بروبرگ<sup>۵</sup>، ۲۰۱۳). صرف اشتغال در یک مؤسسه حسابرسی منافع حسابربان را حداکثر نمی کند و درک بالا حسابربان از شغل خود و توانایی در انجام امور، امکان موفقیت در کار را برای آن ها بیشتر می کند، لذا افزایش توانایی حسابربان می تواند منافع مالی و غیرمالی را برای آن ها فراهم آورد (تیلور<sup>۶</sup>، ۲۰۱۱).

مؤسسه های حسابرسی در تعامل با بازار قرار داشته و از طریق تجاری سازی سعی در کسب مشتریان دارند (کوهلی و جاورسکی<sup>۷</sup>، ۱۹۹۰). کسب منابع مالی از طریق تجاری سازی باعث افزایش رفاه شخصی حسابربان می شود. استدلال می شود که منابع مالی کسب شده از طریق تجاری سازی باعث افزایش رفاه شخصی حسابربان از ابعاد مادی و غیرمادی می گردد و نهایتاً تجاری سازی اقدامی بهینه در جهت افزایش رضایت شغلی حسابربان قلمداد می شود (مولینا-سانچز<sup>۷</sup> و همکاران، ۲۰۱۹). البته این موضوع نباید نادیده گرفته شود که تجاری سازی و انجام فعالیت های مشتری مدارانه منجر به

<sup>1</sup> Cho and Tay

<sup>2</sup> Garcia-Blandon

<sup>3</sup> Smith and Emerson

<sup>4</sup> Hobfoll and Shirom

<sup>5</sup> Taylor

<sup>6</sup> Kohli and Jaworski

<sup>7</sup> Molina-Sánchez



تمرکز مشتری و امکان بروز خرید اظهار نظر از سوی واحدهای مورد رسیدگی و کم فروشی مؤسسه‌های حسابرسی می‌شود و مطابق نتایج پژوهش **خدادادی و همکاران (۱۳۹۶)** ارتباط منفی و معناداری بین ابعاد تجاری‌سازی و حق‌الزحمه حسابرسی وجود دارد که می‌تواند به کاهش رفاه حسابرسان بیانجامد. همچنین فشار کاری زیادی بر حسابرسان در نتیجه تجاری‌سازی و افزایش تعداد کارهای مؤسسه‌های حسابرسی وارد می‌شود، ولی از آنجایی که تجاری‌سازی منافع مالی برای حسابرسان در بر دارد باعث می‌گردد با این فشار کاری کنار بیایند.

پژوهش‌هایی در علوم اجتماعی در زمینه رفاه شخصی انجام شده است (**هوک<sup>۱</sup>، ۱۹۹۲**). این پژوهش‌ها به این موضوع پرداخته‌اند که چگونه ویژگی‌های اجتماعی و جنسیتی مانند سن، قومیت، تحصیلات و موقعیت شغلی بر رفتار افراد در یک گروه کاری تأثیر گذار است (**هوک و تری<sup>۲</sup>، ۲۰۰۱**). درک و شناخت افراد از محیط کاری خود به تطابق آن‌ها با ارزش‌های گروه کمک کرده و کارایی آن‌ها را افزایش می‌دهد (**اشفورث و مائل<sup>۳</sup>، ۱۹۸۹**). علاوه بر این افراد هنگامی که در کار گروهی مشارکت می‌کنند حس تعلق و وابستگی آن‌ها با کار افزایش یافته و پیامدهای مثبت روانی برای آنها ایجاد می‌کند (**هاسلام<sup>۴</sup> و همکاران، ۲۰۰۹**). برای بسط این پژوهش‌ها به زمینه حسابرسی و تجاری‌سازی در مؤسسه‌های حسابرسی باید اینگونه بیان کرد که تجاری‌سازی در مؤسسه‌های حسابرسی به دلیل افزایش منافع مالی برای حسابرسان انگیزه آن‌ها را برای شناخت ابعاد مختلف محیط کاری خود افزایش داده و در نتیجه با افزایش شناخت حسابرسان از گروه کاری و مؤسسه خود، احساس تعلق آن‌ها به مؤسسه افزایش یافته و طبیعتاً حس رضایت و رفاه شخصی آن‌ها افزایش می‌یابد (**بروبرگ<sup>۵</sup>، ۲۰۱۳**). همچنین می‌توان بیان کرد میزان سازگاری حسابرسان با رویه‌های مؤسسه حسابرسی و شناخت آن‌ها از گروه کاری خود می‌تواند در پیشبرد اهداف مؤسسه‌های حسابرسی موثر باشد (**سوئینی و مک‌گری<sup>۶</sup>، ۲۰۱۱**). بنابراین، در نهایت این مؤسسه‌های حسابرسی هستند که از طریق تجاری‌سازی با افزایش درآمد مؤسسه و افزایش انگیزه پرسنل خود در جهت پیشبرد اهداف مؤسسه منافع کسب می‌کنند، بنابراین، می‌توان اینگونه بیان کرد، تجاری‌سازی بیشتر از آنکه خواسته حسابرسان باشد از تفکرات مؤسسه نشأت می‌گیرد (**بروبرگ<sup>۵</sup>، ۲۰۱۳**).

حسابرسانی که در تجاری‌سازی مشارکت می‌کنند شناخت قوی‌تری از مؤسسه خود به دست آورده و خود را با مؤسسه بیشتر وفق می‌دهند و در پی آن رفاه خود را در ابعاد مادی و مسائل مربوط به شغل از طریق حرفه حسابرسی ارتقاء می‌دهند (**بروبرگ و همکاران، ۲۰۱۸**). تجاری‌سازی در مؤسسه‌های حسابرسی فرصتی برای ایجاد یک هویت مشترک و احساس قربت در بین حسابرسان است. هویت سازمانی حسابرسان با سه بعد تجاری‌سازی یعنی مشتری‌مداری، بازارمداری و فرایندمداری ارتباط مثبت و معناداری دارد منتهی هویت حرفه‌ای آن‌ها با ملاحظات آنکه در زمینه حفظ بی‌طرفی دارند با ابعاد تجاری‌سازی ارتباط منفی و معناداری دارد (**ولیان و همکاران، ۱۳۹۹**). معاشرت حسابرسان با همکاران خود نیازهای اجتماعی آن‌ها را برآورده می‌کند و احساس رضایت از کار و تعلق به مؤسسه را به وجود می‌آورد و همچنین انتظار می‌رود که سایر ابعاد رفاه شخصی بالا می‌رود. در نتیجه می‌توان اشاره کرد که مشارکت حسابرسان در تجاری‌سازی می‌تواند باعث افزایش رفاه شخصی آن‌ها شود، زیرا این موضوع باعث می‌شود که آن‌ها منابع مالی و در پی آن سطح رضایت

<sup>1</sup> Hogg

<sup>2</sup> Terry

<sup>3</sup> Ashforth and Mael

<sup>4</sup> Haslam

بیش تری به دست آورند و افزایش تعامل حسابرس با مؤسسه و بر طرف شدن نیازهای اجتماعی از جنبه ای دیگر به افزایش رفاه می انجامد. بر این اساس فرضیه زیر را مطرح می کنیم:

فرضیه اول: تجاری سازی مؤسسه های حسابرسی منجر به افزایش رفاه شخصی حسابرسان می شود.

### تجاری سازی و رفاه شخصی حسابرسان در مؤسسه های حسابرسی بزرگ و سایر مؤسسه ها

مؤسسه های حسابرسی بزرگ تأثیر قابل توجهی بر شکل گیری و توسعه حرفه حسابرسی به ویژه در زمینه تجاری سازی آن دارند. مؤسسه های بزرگ بر خلاف سایر مؤسسه ها دستورالعمل های خاصی مانند داشتن لباس فرم و استفاده از فرایندها و سیستم های کنترل کیفی خاص برای ارزیابی خدمات حسابرسی خود دارند و سیاست های دلخواه خود را اعمال می کنند (برویرگ، ۲۰۱۳). با این حال اندازه مؤسسه حسابرسی لزوماً تضمین کننده کیفیت رسیدگی نبوده و بر خلاف تصور عمومی این مؤسسه های کوچک با تعداد حسابرسان کمتراند که از کیفیت کار بالاتری برخوردار هستند (پیری و همکاران، ۱۳۹۲). در پی افزایش تمرکز مالکیت سهامداران، هزینه های نمایندگی کاهش یافته و صاحبکاران تمایل به پرداخت حق الزحمه حسابرسی کمتری برای خدمات اطمینان بخشی دارند در حالی که مؤسسه های بزرگ حق الزحمه بالاتری را طلب می کنند (جمالی و همکاران، ۱۳۹۵). فرض بر آن است که دو موضوع کیفیت خدمات و هزینه نمایندگی احتمال انتخاب مؤسسه حسابرسی بزرگ را کاهش می دهند. حسابرسان با ارتقاء در سلسله مراتب سازمانی یک مؤسسه حسابرسی و کسب گرید سازمانی بالاتر به مزایای قابل توجهی دست می یابند که می تواند منجر به رضایت شغلی برای آنها گردد (وسترال، ۲۰۰۵). مؤسسه های بزرگ فرهنگ خاصی برای اهداء رده سازمانی به کارکنان خود دارند (کورنبرگر<sup>۱</sup> و همکاران، ۲۰۱۱) و همان گونه که نیکبخت و تنانی (۱۳۸۹) بیان نمودند در مؤسسه های بزرگ، متغیرهایی همچون حجم عملیات مؤسسه و نوع مؤسسه حسابرسی ارتباط معناداری با حق الزحمه حسابرسی هر یک از رده های سازمانی دارد. فرایند بر طرف شدن نیازهای اجتماعی کارکنان و ایجاد حس وابستگی به مؤسسه حسابرسی در مؤسسه های حسابرسی بزرگ ملموس و واضح تر از سایرین است (برویرگ، ۲۰۱۳). بازار حرفه حسابرسی با رقابت بسیار شدید در میان مؤسسه های خصوصی برای گرفتن سهمی از بازار مواجه است و این رقابت با وجود مؤسسه های دولتی از جمله سازمان حسابرسی و مفید راهبر که شرایط ویژه ای دارند و از جمله مؤسسه های بزرگ در ایران به حساب می آیند، تشدید می شود. وجود شرایطی چون چرخش حسابرسان پس از چهار سال، افزایش شرکت های دارای نیاز به خدمات اطمینان بخشی به علت تخصص بیشتر حسابرسان در این زمینه، باعث گردیده که این رقابت شدیدتر نیز گردد. در نتیجه پیش بینی می شود در مؤسسه های حسابرسی بزرگ مشارکتی که حسابرسان در تجاری سازی دارند، رفاه شخصی را تا حد بیشتری نسبت به حسابرسان شاغل در سایر مؤسسه ها افزایش خواهد داد زیرا این مؤسسه ها سیاست های خاصی برای تشویق کارکنان خود دارند و حسابرسان شاغل در این مؤسسه ها به این مؤسسه احساس تعلق بیش تری دارند و بیش تر با آن وفق می یابند. بر این اساس فرضیه زیر مطرح می گردد:

فرضیه دوم: اندازه مؤسسه های حسابرسی تعدیل کننده رابطه تجاری سازی مؤسسه های حسابرسی و رفاه شخصی

حسابرسان است.

<sup>۱</sup> Kornberger

## پیشینه پژوهش

**شجیرات و همکاران (۱۴۰۰)** به بررسی تأثیر اخلاق پولی بر میزان رضایت از زندگی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد بعد انگیزه با نمره بالا پیش بینی کننده تغییرات رضایت از زندگی در دو گروه استاد و کارمند بود؛ به عبارتی، افرادی که پول را عامل محرک و انگیزه بیشتر برای پیشرفت فردی می دانستند، از زندگی رضایت بیشتری داشتند. برای کارمندان علاوه بر بعد انگیزه، عدالت و موفقیت، پیش بینی کننده رضایت از زندگی بود؛ به گونه ای که بعد موفقیت با نمره بالا موجب رضایت کمتر از زندگی و بعد عدالت با نمره بالا موجب رضایت بیشتر از زندگی بود. **کوه کن و همکاران (۱۴۰۰)** به بررسی اثر حسابداری ذهنی سرمایه گذاران بر سیاست های سرمایه گذاری و تأمین مالی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که حسابداری ذهنی سرمایه گذاران دارای اثر معنادار معکوس بر اهرم مالی، سود نقدی سهام و اثر معنادار مستقیم بر نسبت بدهی، سررسید بدهی و نسبت بدهی های بلندمدت به حقوق صاحبان سهام به عنوان شاخص های سیاست تأمین مالی شرکت ها است.

**ولیان و همکاران (۱۳۹۹)** به بررسی هویت حرفه ای و سازمانی حسابرسان و تجاری سازی در مؤسسه های حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد هویت حرفه ای حسابرسان با سه معیار تجاری سازی شامل مشتری مداری، بازار مداری و فرآیند مداری ارتباط منفی و معناداری دارد، در حالیکه، هویت سازمانی حسابرسان با این سه معیار ارتباط مثبت و معناداری دارد. **شجاع و همکاران (۱۳۹۷)** به بررسی میزان تمایل حسابرسان به فعالیت بازاریابی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد تمایل حسابرسان به فعالیت بازاریابی تحت تأثیر دیدگاه آن ها درباره اهمیت فعالیت بازاریابی، اهمیت فعالیت حسابرسی، قبول داشتن فعالیت حسابرسی و رتبه شغلی حسابرسان است. **دیانتی دبلمی و همکاران (۱۳۹۴)** پژوهشی در رابطه با تأثیر رقابت بازار محصول بر حق الزحمه حسابرسی انجام دادند و نتایج بدست آمده نشان داد که رقابت بازار محصول بر حق الزحمه حسابرس مستقل تأثیر معناداری دارند.

**معین الدین و همکاران (۱۳۹۴)** به بررسی تأثیر ویژگی های منتخب فردی بر رفاه حسابداران حرفه ای با توجه به نقش میانجی اخلاق اسلامی و جو اخلاقی سازمان، پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد که ویژگی های منتخب فردی از طریق جو اخلاقی سازمان بر روی رفاه تأثیر مثبت می گذارد، ولی از طریق اخلاق اسلامی تأثیری ندارد. **نایب زاده و همکاران (۱۳۹۳)** به بررسی تأثیر رفاه شخصی و ماکیاولی گری حسابرسان بر قضاوت آن ها پرداختند. نتایج تحقیق نشان می دهد که رفاه شخصی بر قضاوت های حرفه ای، تخصصی و عمومی حسابرس اثر گذار است و ماکیاولی گری بر هیچ یک از قضاوت های حرفه ای، تخصصی و عمومی حسابرس اثر گذار ناست. **نایب زاده و همکاران (۱۳۹۲)** به بررسی تأثیر استقلال و امنیت مسیر پیشرفت حرفه ای حسابداران بر رفاه آن ها با نقش میانجی موفقیت و تعادل ذهنی بین زندگی کاری و شخصی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد متغیرهای استقلال و امنیت بر رفاه مالی و ذهنی حسابداران تأثیر معنی دار دارد و همچنین متغیر استقلال از طریق متغیرهای موفقیت ذهنی و تعادل ذهنی بین زندگی کاری و شخصی، بر رفاه مالی و رفاه ذهنی تأثیر می گذارد. **پیری و همکاران (۱۳۹۲)** به بررسی رابطه اندازه مؤسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی پرداختند. نتایج نشان دهنده رابطه منفی معنادار بین اندازه مؤسسه و کیفیت حسابرسی بود.

**نیکبخت و تنانی (۱۳۸۹)** به آزمون عوامل موثر بر حق الزحمه حسابرسی پرداخته است. نتایج این پژوهش نشان داد اندازه شرکت، پیچیدگی عملیات، نوع مؤسسه حسابرسی و تورم ارتباط معنی‌داری با حق الزحمه حسابرسی دارند، ولی ریسک حسابرسی و تحصیلات و تجربه مسئول تهیه‌کننده صورت‌های مالی، با حق الزحمه حسابرسی فاقد ارتباط بودند. **پونوماروا<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۲۰)** به بررسی رفاه شخصی در کارکنان مؤسسه‌های حسابرسی سوئد پرداختند. جذابیت اشتغال در مؤسسه‌های حسابرسی در سال‌های اخیر کاهش یافته است و حرفه حسابرسی در حال حاضر گردش کارکنان بسیار بالایی را تجربه می‌کند. بنابراین، این مقاله رفاه کارکنان مؤسسه حسابرسی را به عنوان یک موضوع تحقیقاتی مهم پیشنهاد می‌کند. نتایج نشان می‌دهد که پاسخگویان صنعت حسابرسی کمترین رفاه شخصی را در مقایسه با سایر صنایع دارند و تغییر کارفرما و نارضایتی شغلی از دلایل آن است. **مولینا سانچز و همکاران (۲۰۱۹)** به بررسی رفاه شخصی در حرفه حسابداری از جهت حقوق و مزایا پرداختند. نتایج نشان دهنده نقش حقوق و مزایا حسابرسان بر رفاه شخصی و قضاوت حرفه‌ای آنان است.

**بروبرگ و همکاران (۲۰۱۸)** به بررسی چگونگی ارتباط هویت‌های حرفه‌ای و سازمانی حسابرسان با تجاری‌سازی در مؤسسه‌های حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد هویت سازمانی و حرفه‌ای حسابرسان با سه بعد تجاری‌سازی ارتباط مثبت دارد. در مؤسسه‌های بزرگ، هویت حرفه‌ای تنها با فرایندمداری ارتباط مثبت دارد. در سایر مؤسسه‌ها، هویت حرفه‌ای با هر سه جنبه تجاری‌سازی ارتباط مثبتی دارد. **اومان و همکاران (۲۰۱۶)** به بررسی ارتباط فرهنگ سازمانی با رفاه شخصی حسابرسان و افزایش کیفیت حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش حاکی از آن است که فرهنگ سازمانی جمع‌گرا با سه جنبه رفاه رابطه مثبت و معناداری دارد. نتایج این مطالعه نشان داد حسابرسان در یک محیط کاری با فرهنگ سازمانی جمع‌گرا احساس رفاه بیشتری دارند. **سوری و همکاران (۲۰۱۰)** به بررسی تجاری‌سازی در حسابرسی با تأکید بر خدمات غیراطمینان‌بخشی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد استقلال زمانی به مخاطره می‌افتد که یک مؤسسه حسابرسی، خدمات اطمینان‌بخشی و غیراطمینان‌بخشی را باهم انجام دهند.

اهمیت پرداختن به متغیرهای تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی و رفاه شخصی حسابرسان از مطالعه پژوهش‌های پیشین که هر کدام به بررسی بخشی از این متغیرها پرداخته‌اند، قابل استنتاج است. تاکنون در پژوهش‌های داخلی که در حوزه رفاه حسابرسان انجام شده است، پژوهشی وجود ندارد که تأثیر تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی و ابعاد آن شامل بازارمداری، مشتری‌مداری و فرایندمداری را بر رفاه شخصی آن‌ها بررسی کند. عمده پژوهش‌های انجام شده تأثیر عوامل رفتاری بر رفاه شخصی حسابرسان و برخی نیز عوامل موثر بر تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی را بررسی نموده‌اند که خلاصه‌ای از آنها ارائه شد.

### روش پژوهش

از آنجا که در تحقیق حاضر سعی شده است به بررسی و توسعه دانش کاربردی در یک زمینه خاص توجه و کمک شود، می‌توان آن را از لحاظ تحقیق از نوع تحقیقات کاربردی به شمار آورد؛ همچنین روش تحقیق توصیفی-همبستگی است.

<sup>۱</sup> Ponomareva

در پژوهش حاضر برای جمع آوری داده‌ها از پرسشنامه استاندارد استفاده شده است. پرسشنامه میان حساب‌برسان شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی توزیع شد. پرسشنامه ابتدا توسط ۱۰ نفر حسابرس مستقل که بیش از ۱۰ سال سابقه کار حرفه‌ای داشتند، تکمیل شد. با انجام این کار، پرسشنامه تقویت گردیده و هم‌چنین قابل فهم بودن گزاره‌های آن بهبود یافت. پرسشنامه اسفاده شده در دو بخش طراحی شده است، بخش اول شامل ویژگی‌های جمعیت شناختی شامل سن، جنسیت، سابقه کار، رده سازمانی، سطح تحصیلات و نام مؤسسه حسابرسی است و بخش دوم پرسشنامه، گویه‌های مربوط برای اندازه‌گیری میزان رفاه شخصی حساب‌برسان و تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی ارائه شده است.

برای اندازه‌گیری سه بعد رفاه شخصی حساب‌برسان در پرسشنامه خود از مقیاس‌های پیشنهادی محققان پیشین استفاده کرده‌ایم. سؤالات مربوط به رفاه شخصی در پرسشنامه شامل ده سؤال است که این سؤالات به سه دسته تقسیم می‌شود: ۴ سؤال در مورد خشنودی شخصی (لیوبومیرسکی و لپرا، ۱۹۹۹)، ۳ سؤال در مورد رضایت شغلی (رایت و بونت، ۲۰۰۷) و ۳ سؤال در مورد محیط روانی کار (ماتیلا و همکاران، ۲۰۰۶) است.

برای اندازه‌گیری رفاه شخصی حساب‌برسان از پرسشنامه‌ای که توسط بروبرگ و همکاران (۲۰۱۸) تدوین شده است استفاده کرده‌ایم. سؤالات پرسشنامه مربوط به تجاری‌سازی شامل ۸ سؤال است که به سه دسته تقسیم می‌شود: ۳ سؤال در مورد رویکرد بازار، ۳ سؤال در مورد رویکرد مشتری و ۲ سؤال در ارتباط با رویکرد مراحل حرفه است. پاسخ دهندگان می‌توانند هر یک از سؤالات بخش دوم پرسشنامه را براساس مقیاس ۵ نقطه‌ای لیکرت با دامنه (خیلی کم) تا (خیلی زیاد) پاسخ دهند.

#### جامعه و نمونه

جامعه آماری این تحقیق شامل کلیه حساب‌برسان شاغل در تمامی مؤسسه‌های حسابرسی فعال در بازار خدمات اطمینان بخشی از جمله مؤسسه‌های خصوصی و سازمان حسابرسی است. با توجه به اینکه تعداد جامعه آماری مشخص ناست؛ در این راستا از نمونه‌گیری برای جامعه آماری نامحدود استفاده گردید:

$$n = \frac{Z^2 p q}{d^2}$$

$n$ : حجم نمونه

$Z$ : مقدار متغیر نرمال واحد استاندارد، که در سطح اطمینان ۹۵ درصد برابر ۱/۹۶ است.

$d$ : دقت احتمالی مطلوب (دقت احتمالی = ۰/۰۵)

$p$ : احتمال مطلوب (احتمال = ۰/۰۵)؛  $q$ : احتمال نامطلوب (احتمال = ۰/۰۵)

در این راستا با توجه به جامعه آماری نامحدود، حجم نمونه از طریق فرمول کوکران ۳۸۷ نفر است. در پژوهش حاضر به منظور کفایت پرسشنامه‌های ارسال شده، تعداد ۴۳۰ پرسش نامه بین حساب‌برسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسه‌های حسابرسی خصوصی توزیع گردید و در نهایت بعد از حذف پرسشنامه‌های مخدوش شده تعداد ۳۶۵ پرسشنامه مورد تأیید نهایی قرار گرفت. از ۴۳۰ پرسشنامه توزیع شده میان افراد نمونه، ۴۲ پرسشنامه برگشت نشد و تعداد ۲۳ پرسشنامه نیز

مخدوش تشخیص داده شد. برای پوشش کافی بودن تعداد پرسشنامه های جمع آوری شده و عدم سوگیری پرسشنامه های دریافت نشده و مخدوش (No Response Bias)، ۲۵ درصد پرسشنامه های جمع آوری شده در ابتدای کار با ۲۵ درصد پرسشنامه های جمع آوری شده در انتهای فرآیند جمع آوری پرسشنامه ها، مورد مقایسه قرار گرفتند. نتایج حاصل از این مقایسه نشان دهنده عدم تفاوت میانگین پاسخ افراد نمونه به سؤال های پرسشنامه بین چارک اول و چارک آخر پاسخ دهندگان بود. در جدول ۱ به صورت خلاصه نتایج حاصل از توزیع پرسشنامه آورده شده است.

جدول ۱. آمار پرسشنامه های ارسالی

| تعداد افراد نمونه | تعداد پرسشنامه ارسال شده | تعداد پرسشنامه برگشت داده شده | تعداد پرسشنامه مخدوش | تعداد پرسشنامه نهایی تأیید شده |
|-------------------|--------------------------|-------------------------------|----------------------|--------------------------------|
| ۳۸۷               | ۴۳۰                      | ۳۸۸                           | ۲۳                   | ۳۶۵                            |

### آزمون فرضیه ها

برای آزمون فرضیه های پژوهش از آزمون معنادار بودن ضریب همبستگی پیرسون و آزمون مقایسه میانگین دو جامعه آماری که جزء آزمون های آماری پارامتریک می باشند، استفاده شده است. اگر چه تعداد داده های تحقیق بیش از ۳۰ مورد است و می توان از لحاظ آماری نرمال بودن توزیع متغیرها را پذیرفت، اما برای تجزیه و تحلیل بیشتر داده ها از آزمون ضریب همبستگی کندال و آزمون آماری مان ویتنی که جزء آزمون های آماری ناپارامتریک هستند، نیز استفاده شده است. در این تحقیق الگوی رگرسیون چند متغیره نیز تعریف شده است. در الگو رفاه شخصی حسابرسان به عنوان تابعی از سه متغیر مستقل رویکرد بازار، رویکرد مشتری و رویکرد مراحل حرفه در نظر گرفته شده است.

### روایی و پایایی ابزار اندازه گیری

قابلیت اعتماد یکی از ویژگی های ابزار اندازه گیری است. مفهوم یاد شده با این امر سرو کار دارد که ابزار اندازه گیری در شرایط یکسان تا چه اندازه نتایج یکسانی به دست می دهد (سرمد و همکاران، ۱۳۸۸). برای محاسبه پایایی شیوه های مختلفی وجود دارد، در این پژوهش برای محاسبه پایایی پرسشنامه ها از ضریب آلفای کرونباخ که برای سؤال های چند مقیاسی کاربرد دارد استفاده شده است.

این روش برای محاسبه هماهنگی درونی ابزار اندازه گیری از جمله پرسشنامه ها یا آزمون هایی که خصیصه های مختلف را اندازه گیری می کند به کار می رود. در این گونه ابزارها، پاسخ هر سؤال می تواند مقادیر عددی مختلفی را اختیار کند. برای محاسبه ضریب آلفای کرونباخ ابتدا باید واریانس نمره های هر زیر مجموعه سؤال های پرسشنامه و واریانس کل را محاسبه کرد. سپس با استفاده از فرمول زیر مقدار ضریب آلفا را محاسبه کرد.

$$ra = \frac{j}{j-1} \left( 1 - \frac{\sum S_i^2}{s^2} \right)$$

که در این رابطه

$j =$  تعداد سؤال ها

$S_i^2 =$  واریانس تک تک سؤال ها

$s^2 =$  واریانس کل سؤال ها

مقدار صفر این ضریب نشان دهنده عدم قابلیت اعتماد و +۱ نشان دهنده قابلیت اعتماد کامل است (سرمد و همکاران، ۱۳۸۸). لازم به ذکر است که طیف ضریب آلفای کرونباخ بین ۰ تا ۱ است و هر چه این ضریب به یک نزدیک تر باشد، نشاندهنده پایاتر بودن گویه های پرسشنامه است. در پژوهش حاضر میزان آلفای کرونباخ بدست آمده برای تمامی متغیرهای تحقیق بالاتر از ۰/۷ است که نشاندهنده پایایی مطلوب پرسشنامه است.

روایی پرسشنامه نیز توسط دو معیار روایی صوری و همگرا بررسی شده است که روایی صوری با توجه به نظر استادان راهنما و مشاور بررسی شد. برای بررسی روایی همگرا از معیار میانگین واریانس مشترک بین هر سازه با شاخص های خود استفاده شده است. از نظر فورنل و لارکر<sup>۱</sup> (۱۹۸۱) مقدار میانگین واریانس مشترک بالای ۰/۵ روایی همگرای قابل قبولی دارد و در پژوهش حاضر نیز مقادیر واریانس مشترک متغیرها در بازه قابل قبول قرار گرفته است. جدول ۲ مقادیر میانگین واریانس مشترک و آلفای کرونباخ را نشان می دهد.

جدول ۲. پایایی متغیرها

| متغیر             | آلفای کرونباخ | میانگین واریانس مشترک |
|-------------------|---------------|-----------------------|
| خوشنودی فردی      | ۰/۹۱۲         | ۰/۶۲                  |
| رضایت شغلی        | ۰/۸۱۲         | ۰/۷۱                  |
| محیط روانی کار    | ۰/۴۸۴         | ۰/۵۳                  |
| رویکرد بازار      | ۰/۹۴۶         | ۰/۷۸                  |
| رویکرد مشتری      | ۰/۸۲۸         | ۰/۶۸                  |
| رویکرد مراحل حرفه | ۰/۷۹۴         | ۰/۵۶                  |

### الگوی پژوهش و نحوه عملیاتی کردن متغیرها

در پژوهش حاضر، به منظور آزمون فرضیه ها از رگرسیون لجستیک (برای مقطع زمانی سال ۱۴۰۰) استفاده شده است. به این دلیل که متغیر وابسته و هم چنین متغیرهای توضیح دهنده، متغیرهایی طبقه بندی شده هستند از رگرسیون لجستیک ترتیبی استفاده شده است (کورث<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۰۶). الگو رگرسیونی مورد استفاده به شرح زیر است:

$$SWB = \alpha + \beta_1 CO + \beta_2 FIR + \varepsilon$$

$$SWB = \alpha + \beta_1 CO + \beta_2 FIR + \beta_3 (CO * FIR) + \varepsilon$$

که در الگوی فوق:

رفاه شخصی حسابرسان (SUBJECTIVE WELL-BEING) متغیر وابسته است. رفاه شخصی حدود نیازمندی ها و خواسته هایی را که فرد می تواند آن ها را ارضا کند و سطحی را که در آن توانایی برآوردن آنها را دارد، نشان می دهد. ارضای نیاز به منابع، کوشش و محیط شخص بستگی دارد (منتقمی، ۱۳۸۹). برای اندازه گیری رفاه شخصی پرسش های شماره ۱ تا ۱۰ پرسشنامه تخصیص یافته است (رایت و بونت، ۲۰۰۷).

تجاری سازی مؤسسه های حسابرس (COMMERCIALIZATION) متغیر مستقل است. تجاری سازی فرآیند تبدیل ایده ها و اختراعات به محصولات و یا خدمات قابل عرضه در بازار و در نتیجه ایجاد شغل و تولید ثروت است. این محصولات و خدمات برای ارائه در بازار نیاز به مشتری دارد. برای اندازه گیری تجاری سازی پرسش های شماره ۱۱ تا ۱۸ پرسشنامه تخصیص یافته است (بروبرگ و همکاران، ۲۰۱۸).

<sup>1</sup> Fornell and Larcker

<sup>2</sup> Kurth



اندازه مؤسسه حسابرسی (FIRM SIZE)، یک متغیر کنترلی است. اگر مؤسسه های بزرگ با یک محیط رقابتی مواجه گردند، کار در آنها تجربه سطوح پایین تری از رفاه در مقایسه با شرکت های دیگر را در بر دارد (براک، ۲۰۰۶). برای سنجش آن به مؤسسه های حسابرسی کوچک عدد ۱، مؤسسه های متوسط عدد ۲، مؤسسه های بزرگ عدد ۳ اختصاص یافت. اندازه گیری اندازه مؤسسه های حسابرسی نیز از اطلاعات درآمدی آنها در سال ۱۳۹۹ انجام گرفت. مؤسساتی که درآمد بالای ۸ میلیارد تومان دارند به عنوان مؤسسه بزرگ، درآمد بین ۴ تا ۸ میلیارد به عنوان متوسط و درآمد کمتر از ۴ میلیارد کوچک حساب شدند<sup>۱</sup>.

جنسیت (GENDER)، یکی از متغیرهای کنترلی است، با توجه به نقش های متفاوتی که زنان در تحصیلات و زندگی خانوادگی خود به عهده می گیرند، فرض می گردد در مقایسه با همتایان مرد خود در یک زمینه به خصوص از مؤسسه حسابرسی درجه پایین تری از رفاه را داشته باشند (ویلکس و نتو<sup>۲</sup>، ۲۰۱۳). اگر پاسخ دهنده مرد باشد عدد صفر و اگر پاسخ دهنده زن باشد عدد ۱ اختیار می کند.

سطح تحصیلات (EDUCATION)، یکی از متغیرهای مجازی است. اگر حسابرسان دارای مدارک تحصیلات تکمیلی باشد عدد ۱ و در غیر این صورت عدد صفر اختیار می کند.

سن (AGE)، برابر با سن حسابرسان است. تحقیقات نشان می دهد که با افزایش سن، افراد نه تنها به جایگاه بالاتری در سازمان های حرفه ای بلکه درجه خاصی از آسایش دست می یابد که در رفاه آنها منعکس می شود (ویلسون<sup>۳</sup>، ۱۹۶۷). حال اگر سن شخص زیر ۳۵ سال باشد عدد ۱، اگر بین ۳۶ تا ۴۵ سال باشد عدد ۲، اگر بین ۴۶ تا ۵۵ سال باشد عدد ۳ و اگر سن شخص بالای ۵۵ سال باشد عدد ۴ اختیار می کند.

سابقه کار در سازمان (ORGANIZATIONAL TENURE)، متغیر کنترلی است. متغیری پیوسته که با تعداد سال های صرف شده در مؤسسه اندازه گیری می شود. سابقه کار در یک مؤسسه حسابرسی بر تعهد حسابرسان به مؤسسه خود، به عنوان جنبه ای مرتبط با رفاه شخصی، اثر مثبت دارد، بنابراین، در پژوهش استفاده شد (کلبرت و کوان<sup>۴</sup>، ۲۰۰۰).

## نتایج پژوهش

### آمار توصیفی

با توجه به اطلاعات ارائه شده در جدول ۳ می توان بیان کرد، با بررسی ویژگی های جمعیت شناختی پاسخگویان بیشترین گروه سنی را افراد زیر ۳۵ سال به خود اختصاص داده اند. همچنین مردان بیشترین میزان را در نمونه مورد بررسی دارا بوده اند. افراد دارای رده سابقه کاری زیر ۶ سال هستند و بیشترین گروه تحصیلی را در بین پاسخگویان افراد دارای مدرک تحصیلی کارشناسی هستند. بیشتر نمونه تحقیق در رده سازمانی حسابرسان و کمک حسابرسان مشغول به فعالیت هستند و بیشتر شرکت های مورد بررسی از شرکت های متوسط بوده اند.

<sup>۱</sup> برای مطالعه اطلاعات درآمدی موسسات حسابرسی می توانید از سایت <http://www.iacpa.ir> استفاده کنید.

<sup>۲</sup> Wilks and Neto

<sup>۳</sup> Wilson

<sup>۴</sup> Colbert and Kwon

جدول ۳. توزیع فراوانی ویژگی های جمعیت شناختی پاسخ گویان

| ویژگی های جمعیت شناختی | خصیصه                             | فراوانی | درصد   |
|------------------------|-----------------------------------|---------|--------|
| سن                     | زیر ۳۵ سال                        | ۲۰۰     | ٪ ۵۱/۹ |
|                        | بین ۳۶ تا ۴۵ سال                  | ۱۴۱     | ٪ ۳۶/۶ |
|                        | بین ۴۶ تا ۵۵ سال                  | ۲۸      | ٪ ۷/۳  |
| جنسیت                  | بالاتر از ۵۵ سال                  | ۱۶      | ٪ ۴/۲  |
|                        | مرد                               | ۲۷۸     | ٪ ۷۲/۲ |
| سابقه کار              | زن                                | ۱۰۷     | ٪ ۲۷/۸ |
|                        | زیر ۶ سال                         | ۱۶۶     | ٪ ۴۳/۱ |
|                        | ۷ تا ۱۰ سال                       | ۱۱۴     | ٪ ۲۹/۶ |
| تحصیلات                | ۱۱ تا ۱۵ سال                      | ۶۸      | ٪ ۱۷/۷ |
|                        | بالاتر از ۱۶ سال                  | ۳۷      | ٪ ۹/۶  |
|                        | کارشناسی                          | ۲۵۱     | ٪ ۶۵/۲ |
| رده سازمانی            | کارشناسی ارشد                     | ۱۱۸     | ٪ ۳۰/۶ |
|                        | دکتر                              | ۱۶      | ٪ ۴/۲  |
|                        | حسابرس و کمک حسابرس               | ۱۶۴     | ٪ ۴۲/۶ |
| اندازه شرکت            | حسابرس ارشد، سرپرست و سرپرست ارشد | ۱۴۲     | ٪ ۳۶/۹ |
|                        | مدیرفنی و شریک                    | ۷۹      | ٪ ۲۰/۵ |
| اندازه شرکت            | کوچک                              | ۱۳۳     | ٪ ۴۳/۵ |
|                        | متوسط                             | ۱۵۹     | ٪ ۴۱/۳ |
|                        | بزرگ                              | ۹۳      | ٪ ۲۴/۲ |

جدول ۴ آمار توصیفی و نتیجه بررسی نرمال بودن متغیرهای پژوهش را نشان می دهد. با داده های جمع آوری شده از پرسشنامه، برای هر یک از متغیرهای تحقیق به ارائه آماره های حداقل، حداکثر نمره، میانگین و انحراف معیار به صورت جدول زیر نمایش داده می شود:

جدول ۴. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

| متغیر      | حداقل | حداکثر | میانگین | انحراف معیار | Z کولموگروف-اسمیرنوف | سطح معناداری |
|------------|-------|--------|---------|--------------|----------------------|--------------|
| رفاه فردی  | ۲     | ۵      | ۳/۸۵    | ۰/۴۹         | ۱/۳۵۵                | ۰/۰۵۱        |
| تجاری سازی | ۲     | ۴/۸۸   | ۳/۷     | ۰/۵۲         | ۱/۲۷۷                | ۰/۰۷۷        |

در جدول فوق به میزان دامنه تغییرات نمرات متغیرها، میانگین و انحراف معیار آنها اشاره شده است. همانطور مشاهده می شود بیشترین میزان میانگین مربوط به متغیر رفاه شخصی با میزان ۳/۸۵ بوده و کمترین میزان میانگین مربوط به متغیر تجاری سازی با میزان میانگین ۳/۷ است.

همچنین برای آزمون فرضیه های پژوهش در ابتدا به بررسی نرمال بودن توزیع فراوانی متغیرها پرداخته می شود. با توجه به این که سطح معناداری آزمون کولموگروف-اسمیرنوف در جدول فوق که برای متغیرهای پژوهش، بیشتر از ۰/۰۵ است، نتیجه می شود که توزیع فراوانی متغیرهای فوق ذکر تفاوت معناداری با توزیع نرمال ندارد. بنابراین، نتیجه می گیریم که توزیع فراوانی متغیرهای تحقیق نرمال است.

### نتایج آزمون فرضیه های پژوهش

برای بررسی فرضیه های تحقیق با توجه به نرمال بودن متغیرهای تحقیق، از آزمون همبستگی پیرسون استفاده شده است، که در ادامه به بررسی هر یک از فرضیه ها مبادرت می شود و نتایج آزمون هر یک از فرضیه ها به ترتیب در جدول ۵ و (۶) قرار گرفته است.

فرضیه ۱: مشارکت حسابرسان در تجاری سازی منجر به افزایش رفاه شخصی آن ها می گردد.

جدول ۵. آزمون فرضیه اول بین تجاری سازی و رفاه شخصی

| متغیر      | رفاه شخصی | تعداد نمونه | ضریب بتا | آماره آزمون (t) | سطح معناداری |
|------------|-----------|-------------|----------|-----------------|--------------|
| تجاری سازی | ۰/۶۵۴     | ۳۸۵         | ۰/۵۲۱    | ۶/۱۸۷           | ۰/۰۰۱        |

مطابق جدول ۵، با توجه به اینکه آماره آزمون ۶/۱۸۷ بوده و سطح معناداری که با سطح معناداری سنجیده می شود پایین تر از ۰/۰۵ است و همچنین مثبت بودن ضریب بتا، می توان چنین بیان کرد که رابطه بین دو متغیر معنادار است. بنابراین، بین مولفه تجاری سازی و رفاه شخصی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. پس چنین می توان نتیجه گرفت که با افزایش میزان مولفه تجاری سازی، مقدار رفاه شخصی نیز افزایش می یابد.

فرضیه دوم: استخدام در مؤسسه های بزرگ تعدیل کننده رابطه مشارکت حسابرسان در تجاری سازی و رفاه شخصی آن ها است.

برای بررسی این فرضیه آزمون رگرسیون چندگانه دو مرحله ای (جهت بررسی وضعیت تعدیل گری در آمد بالا) انجام شد. با وارد کردن دو متغیر تجاری سازی و اندازه مؤسسه در گام اول و متغیر حاصل ضرب تجاری سازی و اندازه مؤسسه در گام دوم، در متغیر رفاه شخصی در الگو رگرسیون چندگانه نتایج موجود در جدول ۶ بدست آمد.

جدول ۶. الگو رگرسیون فرضیه دوم

| الگو | ضریب همبستگی | ضریب تعیین | ضریب تعیین تصحیح شده | انحراف معیار | دوربین واتسون |
|------|--------------|------------|----------------------|--------------|---------------|
| ۱    | ۰/۶۵۷        | ۰/۴۳۲      | ۰/۴۲۹                | ۰/۳۷         | ---           |
| ۲    | ۰/۶۵۹        | ۰/۴۳۵      | ۰/۴۳                 | ۰/۳۷         | ۱/۹۷          |

با توجه به جدول ۶ در ستون اول مقدار ضریب همبستگی متغیرهای تجاری سازی و اندازه مؤسسه مشاهده می شود و در ستون دوم ضریب تعیین (R Square) الگوی رگرسیونی را برای این متغیرها در الگو نشان می دهد، در گام دوم متغیر حاصل ضرب تجاری سازی و اندازه مؤسسه وارد شده است. بدین صورت که ضریب تعیین متغیرهای مستقل الگوی رگرسیونی متغیر تجاری سازی و اندازه مؤسسه در گام اول برابر با ۰/۶۵۷ بوده و در گام دوم ۰/۶۵۹ شده است که تغییر چندانی مشاهده نمی شود. به عبارت دیگر ۴۳/۲ درصد از تغییرات رفاه شخصی ناشی از تغییرات متغیرهای تجاری سازی و اندازه مؤسسه در گام اول است که در گام دوم به میزان ۴۳/۵ تغییر کرده است. در جدول ۷ نتایج آنالیز واریانس با توجه به ورود هر متغیر به الگو در یک رگرسیون جدید قرار گرفته است.

جدول ۷. آنالیز واریانس برای کلیه متغیرها

| الگو         | مجموع مجدورات | درجه آزادی | میانگین مجدورات | آماره آزمون (F) | سطح معناداری |
|--------------|---------------|------------|-----------------|-----------------|--------------|
| ۱. رگرسیون   | ۳۹/۰۱۸        | ۲          | ۱۹/۵۰۹          | ۱۴۵/۲۰۸         | ۰/۰۰۱        |
| باقیمانده‌ها | ۵۱/۳۲۳        | ۳۸۲        | ۰/۱۳۴           |                 |              |
| مجموع        | ۹۰/۳۴۱        | ۳۸۴        |                 |                 |              |
| ۲. رگرسیون   | ۳۹/۲۶۳        | ۳          | ۱۳/۰۸۸          | ۹۷/۶۲۶          | ۰/۰۰۱        |
| باقیمانده‌ها | ۵۱/۰۷۷        | ۳۸۱        | ۰/۱۳۴           |                 |              |
| مجموع        | ۹۰/۳۴۱        | ۳۸۴        |                 |                 |              |

با توجه به اینکه مطابق جدول ۷ میزان سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ است، بنابراین، تمامی متغیرهای مذکور تأثیر معناداری بر رفاه شخصی دارند. پس فرض  $H_0$  که مبتنی بر وجود نداشتن رابطه خطی است، رد می‌شود. در ادامه جدول ۸ شامل ضرایب رگرسیون با توجه به وارد شدن هر یک از متغیرها است.

جدول ۸. ضرایب رگرسیون کلیه متغیرها

| متغیرهای مستقل                    | ضرایب غیراستاندارد |              | ضرایب استاندارد |                 |
|-----------------------------------|--------------------|--------------|-----------------|-----------------|
|                                   | ضریب B             | انحراف معیار | Beta            | آماره آزمون (t) |
| ۱. مقدار ثابت                     | ۱/۸۸۸              | ۰/۲۰۴        |                 | ۹/۲۶۱           |
| تجاری سازی                        | ۰/۴۸۲              | ۰/۰۷۸        | ۰/۵۲۱           | ۶/۱۸۷           |
| اندازه مؤسسه                      | ۰/۰۹۵              | ۰/۰۵۴        | ۰/۱۴۹           | ۱/۷۷۵           |
| ۲. مقدار ثابت                     | ۱/۴۷               | ۰/۳۷         |                 | ۳/۹۶۹           |
| تجاری سازی                        | ۰/۵۹               | ۰/۱۱۲        | ۰/۶۳۸           | ۵/۲۸۸           |
| اندازه مؤسسه                      | ۰/۳۸۷              | ۰/۲۲۲        | ۰/۶۰۶           | ۱/۷۴۲           |
| حاصلضرب تجاری سازی و اندازه مؤسسه | -۰/۰۷۳             | ۰/۰۵۴        | -۰/۵۶۶          | -۱/۳۵۳          |

مطابق جدول ۸ در گام دوم (با ورود متغیر تعدیل گر) برای متغیر حاصلضرب تجاری سازی و اندازه مؤسسه در معادله رگرسیون مقدار B بدست آمده ۰/۵۶۶ است که در سطح ۰/۰۰۱ معنادار قرار ندارد و این بیانگر این مطلب است که با ورود متغیر تعدیل گر حاصل ضرب تجاری سازی و اندازه مؤسسه رابطه بین دو متغیر تجاری سازی و رفاه شخصی تغییر چندان و قابل توجهی نمی‌کند. بنابراین فرضیه پژوهش مورد تأیید قرار نمی‌گیرد.

#### بررسی تفاوت دیدگاه افراد نمونه

در این قسمت تفاوت دیدگاه افراد از نظر سن، جنسیت، رده شغلی، اندازه مؤسسه حسابرسی، سطح تحصیلات و سابقه کاری بررسی شد.

**بررسی تفاوت بین سطح تحصیلات و تجاری سازی:** از آنجا که در این قسمت متغیر مستقل ما بیش از دو گروه است و تحلیل واریانس برای مقایسه میانگین های دو یا چند گروه بکار می‌رود. بنابراین برای بررسی تأثیر سطح تحصیلات بر تجاری سازی از آزمون تحلیل واریانس یک طرفه استفاده شده است، که نتایج آن در جدول ۹ قرار گرفته است.

جدول ۹. تحلیل واریانس جهت بررسی تفاوت دیدگاه افراد نمونه

| متغیر                             | میانگین | انحراف معیار | آماره f | سطح معناداری | وضعیت      |
|-----------------------------------|---------|--------------|---------|--------------|------------|
| سطح تحصیلات                       |         |              |         |              |            |
| کارشناسی                          | ۳/۴۱    | ۰/۳۸         | ۳۱۳/۷۶۹ | ۰/۰۰۱        | وجود تفاوت |
| کارشناسی ارشد                     | ۴/۱۸    | ۰/۱۹         |         |              |            |
| دکتری                             | ۴/۷۳    | ۰/۰۹         |         |              |            |
| اندازه سازمان                     |         |              |         |              |            |
| کوچک                              | ۳/۱۴    | ۰/۳۲         | ۷۲۳/۰۶۴ | ۰/۰۰۱        | وجود تفاوت |
| متوسط                             | ۳/۷۸    | ۰/۱۶         |         |              |            |
| بزرگ                              | ۴/۳۶    | ۰/۲۱         |         |              |            |
| سابقه کاری                        |         |              |         |              |            |
| زیر ۶ سال                         | ۳/۲۴    | ۰/۳۶         | ۳۳۳/۴۷۹ | ۰/۰۰۱        | وجود تفاوت |
| ۷ تا ۱۰ سال                       | ۳/۸۲    | ۰/۱۵         |         |              |            |
| ۱۱ تا ۱۵ سال                      | ۴/۲۲    | ۰/۱۶         |         |              |            |
| بالاتر از ۱۶ سال                  | ۴/۴۵    | ۰/۳۱         |         |              |            |
| سن                                |         |              |         |              |            |
| زیر ۳۵ سال                        | ۳/۳۶    | ۰/۴۲         | ۱۸۵/۵۴  | ۰/۰۰۱        | وجود تفاوت |
| ۳۶ تا ۴۵ سال                      | ۳/۹۲    | ۰/۲۴         |         |              |            |
| ۴۶ تا ۵۵ سال                      | ۴/۴۵    | ۰/۰۷         |         |              |            |
| بالاتر از ۵۵ سال                  | ۴/۷۳    | ۰/۰۹         |         |              |            |
| رده سازمانی                       |         |              |         |              |            |
| حسابرس و کمک حسابرس               | ۳/۲۲    | ۰/۳۴         | ۴۷۴/۵۱۳ | ۰/۰۰۱        | وجود تفاوت |
| حسابرس ارشد، سرپرست و سرپرست ارشد | ۴/۲۱    | ۰/۲۵         |         |              |            |
| مدیرفنی و شریک                    | ۳/۷۷    | ۰/۱۹         |         |              |            |

با توجه به اینکه مطابق جدول ۹، مقدار سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ است، بنابراین، فرض صفر رد می شود، یعنی میانگین سطوح مختلف تحصیلات نسبت به میزان تجاری سازی در یک سطح نیست. بنابراین، سطوح مختلف تحصیلی و تجاری سازی تفاوت معناداری وجود دارد. میانگین دکترای بیشتر از سایرین است و علت این امر را می توان اینگونه دانست که با افزایش تحصیلات، انتظارات مالی اشخاص افزایش پیدا کرده و در قبال کار حسابرسی توقع درآمد بیشتر و رفاه مالی شخصی بالاتری دارند.

**بررسی تفاوت بین اندازه سازمان و تجاری سازی:** مقدار سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ است بنابراین، فرض صفر رد می شود، یعنی میانگین سطوح مختلف اندازه سازمان نسبت به میزان تجاری سازی در یک سطح نیست. بنابراین، سطوح مختلف اندازه سازمان و تجاری سازی تفاوت معناداری وجود دارد. میانگین افراد شاغل در شرکت های بزرگ بیشتر از سایرین است. علت این موضوع را می توان اینگونه استنباط کرد که افرادی که در مؤسسه های حسابرسی بزرگ مشغول به فعالیت هستند به دلیل آنکه غالباً فشار کاری بیشتری را متحمل می شوند، توقعات مالی بالاتری داشته و انتظارات آنها از رفاه بالاتری دارند.

**بررسی تفاوت بین سابقه کار و تجاری سازی:** مقدار سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ است، بنابراین، فرض صفر رد می شود، یعنی میانگین سطوح مختلف سابقه کار نسبت به میزان تجاری سازی در یک سطح نیست. بنابراین، سطوح مختلف سابقه کار و تجاری سازی تفاوت معناداری وجود دارد. میانگین افراد دارای سابقه کاری بالاتر از ۱۶ سال از سایرین بیشتر است. در توجیه این نتیجه نیز می توان این گونه استنباط کرد که با افزایش سابقه کاری و تعاملاتی که حسابرسان با محیط پیرامون خود دارند، نسبت به سطح درآمد خود حساسیت بیشتری پیدا کرده و به دنبال افزایش رفاه مالی خود هستند.

**بررسی تفاوت بین سن و تجاری سازی:** مقدار سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ است، بنابراین، فرض صفر رد می شود، یعنی میانگین سطوح مختلف سن نسبت به میزان تجاری سازی در یک سطح نیست. بنابراین، سطوح مختلف سن و تجاری سازی تفاوت معناداری وجود دارد. میانگین افراد دارای میزان سن بالاتر از ۵۵ سال بیشتر از سایرین است. در توجیه این نتیجه می توان این گونه استنباط کرد که افرادی که مسن تر، از تجربه و جایگاه سازمانی بالاتری برخوردارند و با افزایش این ۲ عامل انتظارات آن ها از رفاه مالی خود افزایش پیدا می کند.

**بررسی تفاوت بین رده سازمان و تجاری سازی:** مقدار سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ است، بنابراین، فرض صفر رد می شود، یعنی میانگین سطوح مختلف رده سازمان نسبت به میزان تجاری سازی در یک سطح نیست. بنابراین، سطوح مختلف رده سازمان و تجاری سازی تفاوت معناداری وجود دارد. میانگین افراد دارای پست سازمانی حسابرس ارشد، سرپرست و سرپرست ارشد بیشتر از سایرین هستند. در توجیه این نتیجه می توان اینگونه استنباط کرد که به علت افزایش جایگاه شغلی حسابرسان، دیدگاه آن ها نسبت به فعالیت اطمینان بخشی تغییر پیدا کرده، و بیشتر به دنبال حداکثر کردن مطلوبیت مالی و رفاه شخصی خود تا ارائه منافع به عموم هستند.

**سایر یافته ها:** در این بخش با استفاده از آزمون همبستگی پیرسون به بررسی رابطه بین متغیرهای تحقیق پرداخته می شود و نتایج این آزمون در جدول ۱۰ قرار گرفته است.

جدول ۱۰. آزمون همبستگی پیرسون بین متغیرهای تحقیق

| متغیر         | رفاه    | تجاری سازی | جنسیت | سن      | رده    |
|---------------|---------|------------|-------|---------|--------|
| رفاه          |         |            |       |         |        |
| تجاری سازی    | ۰/۶۵۴** |            |       |         |        |
| جنسیت         | ۰/۰۵۶   | ۰/۰۵۸**    |       |         |        |
| سن            | ۰/۴۹۹** | ۰/۷۶۵**    | ۰/۰۰۷ |         |        |
| رده           | ۰/۳۴۲** | ۰/۵۴۷**    | ۰/۰۵  | ۰/۵۶۸** |        |
| اندازه سازمان | ۰/۶۱۲** | ۰/۸۸۹**    | ۰/۰۲۴ | ۰/۶۱۸** | ۰/۷۱** |

با توجه به مقادیر شدت همبستگی در جدول ۱۰ مشاهده می شود قوی ترین رابطه بین اندازه سازمان و تجاری سازی با شدت ۰/۸۸۹ بوده و ضعیف ترین رابطه معنادار مربوط به رابطه دو متغیر رده سازمانی و رفاه با شدت ۰/۳۴۲ بوده است.

### نتیجه گیری و پیشنهادهای پژوهش

در پژوهش حاضر تأثیر تجاری سازی مؤسسه های حسابرسی بر رفاه فردی حسابرسان و چگونگی تأثیر اندازه مؤسسه حسابرسی، سطح تحصیلات، سن و رده سازمانی حسابرسان بر استدلالشان از رفاه شخصی بررسی شد. برای این منظور، نمونه ای متشکل از ۳۶۵ حسابرس شاغل در مؤسسه های خصوصی حسابرسی و سازمان حسابرسی در سال ۱۴۰۰ انتخاب

شد. برای بررسی فرضیه‌های تحقیق با توجه به نرمال بودن متغیرهای تحقیق، از آزمون همبستگی پیرسون استفاده شد که نتایج حاکی از تأیید فرضیه اول پژوهش یعنی تأثیر معنادار تجاری‌سازی مؤسسات حسابرسی بر رفاه شخصی حسابرسان است. نتایج نشان داد که ابعاد مختلف تجاری‌سازی از جمله بازار مداری، مشتری مداری و فرایند مداری اثر مثبت و مستقیمی بر رفاه شخصی حسابرسان و ابعاد آن مانند خشنودی شخصی، رضایت از شغل و محیط روانی کار دارد. این نتایج با یافته‌های پژوهشگرانی نظیر **بروبرگ و همکاران (۲۰۱۸)** مشابه است. با توجه به نتایج این فرضیه می‌توان اینگونه استنباط کرد که افزایش سطح درآمد در مؤسسه‌های حسابرسی، رفاه شخصی پرسنل را افزایش داده و پرسنل رضایت شغلی بیشتری نسبت به حرفه و جایگاه خود در سازمان دارند، لذا، به مؤسسه‌های حسابرسی پیشنهاد می‌شود با حفظ و افزایش نگرش حرفه‌ای نسبت به مسائل اطمینان بخشی، سطح بازاریابی و متعاقباً درآمد خود را افزایش داده تا بتوانند مزایای بیشتری به پرسنل خود پرداخت کنند و نهایتاً رفاه شخصی و رضایت شغلی پرسنل نیز افزایش یابد تا پرسنل مؤسسه‌ها نیز انگیزه بالاتری برای ارائه باکیفیت‌تر خدمات حرفه‌ای داشته باشند.

نتایج فرضیه دوم بیانگر این مطلب است که با ورود متغیر تعدیل‌گر اندازه مؤسسه حسابرسی رابطه بین دو متغیر تجاری‌سازی و رفاه شخصی تغییر قابل توجهی نمی‌کند. بنابراین فرضیه پژوهش مورد تأیید قرار نمی‌گیرد. این نتایج با مخالف یافته‌های پژوهشگرانی نظیر **بروبرگ و همکاران (۲۰۱۸)** و **براک (۲۰۰۶)** است که فضای رقابتی موجود در مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ را مسبب رفاه کمتر میان حسابرسان می‌دانست. با توجه به نتایج این فرضیه می‌توان اینگونه استنباط کرد اندازه مؤسسه حسابرسی، تأثیر خاصی بر تجاری‌سازی و رفاه شخصی پرسنل ندارد، لذا، می‌توان اینگونه استنباط کرد مؤسسه‌های حسابرسی با درآمدهای گوناگون باید نگاه یکسانی به مقوله تجاری‌سازی داشته باشند.

تفاوت دیدگاه افراد نمونه علاوه بر فرضیه‌های پژوهش مورد بررسی قرار گرفت که نتایج آن به ترتیب بیان می‌شوند. (۱) بین سطوح مختلف تحصیلی و تجاری‌سازی تفاوت معناداری وجود دارد. (۲) بین سطوح مختلف اندازه سازمان و تجاری‌سازی تفاوت معناداری وجود دارد. (۳) بین سطوح مختلف سابقه کار و تجاری‌سازی تفاوت معناداری وجود دارد (۴) بین سطوح مختلف سن و تجاری‌سازی تفاوت معناداری وجود دارد. (۵) بین سطوح مختلف رده سازمان و تجاری‌سازی تفاوت معناداری وجود دارد.

در انتها رابطه بین متغیرهای پژوهش از نظر شدت مورد آزمون قرار گرفت که قوی‌ترین رابطه بین اندازه سازمان و تجاری‌سازی و ضعیف‌ترین رابطه معنادار مربوط به رابطه دو متغیر رده سازمانی و رفاه شخصی بوده است.

پیشنهاد برای پژوهش‌های آتی به ترتیب بیان می‌شوند. ۱- بررسی رابطه میان تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی و سطوح اخلاقی کارکنان، ۲- بررسی رفاه فردی حسابرسان با توجه به نوع سازمان (خصوصی یا دولتی)، ۳- بررسی تأثیر حرفه‌ای‌گری مؤسسه‌های حسابرسی بر رفاه فردی پرسنل، ۴- بررسی فرهنگ سازمانی بر تجاری‌سازی در مؤسسه‌های حسابرسی.

وجود موانع و محدودیت در مراحل پژوهش جزء جدانشدنی پژوهش محسوب می‌شود و همین موضوع، بستر مناسب برای پژوهش‌های آتی را فراهم می‌کند. از این رو، این پژوهش نیز از این قاعده مستثنا نبوده و انجام آن با محدودیت‌هایی مواجه بود. علی‌رغم اینکه در الگوی مفهومی این پژوهش تأثیر تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی بر



رفاه شخصی حسابرسان بررسی شده است منتهی مهمترین محدودیت این پژوهش مربوط به در نظر نگرفتن عواملی چون چگونگی ایجاد منابع مالی و تقویت هویت حسابرسان و عدم اندازه گیری مستقیم آنها است. پژوهش های آینده می تواند نقش دسترسی به منابع مالی و تقویت هویت حسابرسان را در رابطه بین تجاری سازی و رفاه شخصی مورد بررسی قرار دهد. پژوهش های آینده همچنین می تواند با استفاده از پرسشنامه های ایمیلی از نرخ پاسخ گویی بالاتری استفاده نمایند. در نهایت، پژوهش حاضر کیفیت کار حسابرسی را که یکی از موضوعات احتمالی برای مطالعه است، نپرداخته است.

### تقدیر و تشکر

بدینوسیله از معاونت محترم تحقیقات و فناوری دانشگاه شهید بهشتی به خاطر همکاری در اجرای پژوهش حاضر سپاسگزاری می شود.

### منابع

- پیری، پرویز؛ شیخ محمدی، امیر و جوادی، نعمت اله (۱۳۹۲). بررسی ارتباط بین اندازه مؤسسه حسابرسی، تعداد صاحبکار آن با حسابرسی مؤسسه کیفیت حسابرسی. پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی، ۱۳(۵۱)، ۲۶-۱.
- جمالی، امیرحسین و کرمی، محمود (۱۳۹۵). بررسی تأثیر هزینه های نمایندگی بر حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابرسی، ۱۶(۶۴)، ۹۸-۸۱.
- خدادادی، ولی؛ ویسی، سجاد؛ چراغی نیا، علی (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین تمرکز مشتری و حقالزحمه حسابرسی. دانش حسابداری مالی، ۴(۱۲)، ۶۰-۴۵.
- شورای عالی بورس و اوراق بهادار (۱۳۸۶). دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار، ۱۳-۱.
- دیانتی دلمی، زهرا و بیاتی، مرتضی (۱۳۹۴). رابطه رقابت بازار محصول و حق الزحمه حسابرسی مستقل. پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، ۷(۲۷)، ۳۸-۲۳.
- رحمانی، علی و محمدی اروجه، فائزه (۱۳۹۰). بررسی موانع تشکیل مؤسسات حسابرسی بزرگ در ایران. دانش حسابرسی، ۱۱(۴۵)، ۱۰۳-۸۲.
- سرمد، زهره؛ حجازی، الهه و بازرگان، عباس (۱۳۸۸). روش های تحقیق در علوم رفتاری. تهران: آگه.
- شجاع، نفیسه؛ بنی مهد، بهمن و و کیلی فرد، حمیدرضا (۱۳۹۷). بررسی دیدگاه حسابرسان درباره فعالیت های بازاریابی. پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۰(۳۸)، ۴۶-۳۱.
- شجیرات، دنیا؛ انصاری سامانی، حبیب و مکیان، سید نظام الدین (۱۴۰۰). تأثیر اخلاق پولی بر میزان رضایت از زندگی. جامعه شناسی کاربردی، ۳۲(۴)، ۱۴۰-۱۱۹.
- فروغی راد، رسول و بزاززاده تربتی، حمیدرضا (۱۳۹۸). تأثیر استرس کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی. دانش حسابرسی، ۱۹(۷۴)، ۱۷۴-۱۵۱.
- کوهکن، فرهاد؛ شوروزی، محمدرضا؛ مسیح آبادی، ابوالقاسم و مهرآذین، علیرضا (۱۴۰۰). بررسی اثر حسابرگری ذهنی سرمایه گذاران بر سیاست های سرمایه گذاری و تأمین مالی. مجله دانش حسابداری، ۱۲(۴)، ۱۵۳-۱۳۷.
- کیان، علیرضا و ققیه، محسن (۱۳۹۷). تأثیر ویژگی های کمیته حسابرسی بر ریسک شرکت. مجله دانش حسابداری، ۹(۳)، ۲۰۸-۱۷۷.
- معین الدین، محمود؛ نایب زاده، شهناز و دین پژوه، فاطمه (۱۳۹۴). بررسی تأثیر ویژگی های منتخب فردی بر رفاه حسابداران حرفه ای و نقش میانجی اخلاق اسلامی و جو اخلاقی سازمان. حسابداری مدیریت، ۸(۲۴)، ۴۱-۲۵.
- منتقمی فروغ، مصطفی (۱۳۸۹). دولت رفاه. بررسی های بازرگانی، ۴۱(۱)، ۵۹-۴۷.
- نایب زاده، شهناز؛ حیرانی، فروغ و بلور، فاطمه (۱۳۹۳). تأثیر رفاه فردی و ماکیاولی گری حسابرسان بر قضاوت آن ها. پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد یزد.

- نایب‌زاده، شهناز؛ معین‌الدین، محمود؛ امراللهی، محمدجواد و میرمحمدی صدرآبادی، محمد (۱۳۹۲). بررسی تأثیر استقلال و امنیت در مسیر پیشرفت حرفه‌ای حسابداران بر رفاه آنها با توجه به نقش میانجی متغیرهای موفقیت و تعادل ذهنی بین زندگی کاری و شخصی (مطالعه موردی: حسابداران فعال در شرکت‌های مختلف استان یزد). *دانش حسابرسی*، ۵۳(۱۵)، ۲۶-۱.
- نیکبخت، محمدرضا و تنانی، محسن (۱۳۸۹). آزمون عوامل مؤثر بر حق‌الزحمه حسابرسی صورت‌های مالی. *پژوهش‌های حسابداری مالی*، ۲(۴)، ۱۱۱-۱۳۲.
- ولیان، حسن؛ صفری گرایلی، مهدی و حسن‌پور، داوود (۱۳۹۹). هویت حرفه‌ای و سازمانی حسابرسان و تجاری‌سازی در مؤسسات حسابرسی. *دانش حسابرسی*، ۳۵۶-۳۹۱، ۷۸(۲۰).

## References

- Ashforth, B.E. & Mael, F. (1989). Social identity theory and the organization. *Academy of Management Review*, 14(1), 20-39.
- Broberg, P. (2013). The auditor at work: a study of auditor practice in big 4 audit firms. *Ph.D. Dissertation*, Lund University, Media-Tryck.
- Broberg, P., Tagesson T., Argento, D., Gyllengahm, N., & Mårtensson, O. (2016). Explaining the influence of time budget pressure on audit quality in Sweden. *Journal of Management and Governance*, 21(2), 1-20.
- Broberg, P., Umans, T., & Gerlofstig, C. (2013). Balance between auditing and marketing: An explorative study. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 22(1), 57-70.
- Broberg, P., Umans, T., Skog, P., & Theodorsson, E. (2018). Auditors' professional and organizational identities and perceived commercialization in auditing firms. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 31(2), 374-399.
- Brock, D.M. (2006). The changing professional organization: a review of competing archetypes. *International Journal of Management Reviews*, 8(3), 157-174.
- Chen, H., Tian, Y. & Daugherty, P.J. (2009). Measuring process orientation. *The International Journal of Logistics Management*, 20(2), 213-227.
- Cho, E., & Tay, L. (2015). Domain satisfaction as a mediator of the relationship between work-family spillover and subjective well-being: A longitudinal study. *Journal of Business and Psychology*, 31(3), 1-13.
- Clow, K.E., Stevens, R.E., McConkey, W., & Laudon, D. (2009). Accountants' attitudes toward advertising: A longitudinal study. *Journal of Services Marketing*, 23(2), 124-131.
- Colbert, A.E., & Kwon, Ik.G. (2000). Factors related to the organizational commitment of college and university auditors. *Journal of Managerial Issue*, 12(4), 484-501.
- Danna, K., & Griffin, W.R. (1999). Health and well-being in the workplace: A review and synthesis of the literature. *Journal of Management*, 25(3), 357-384.
- Day, E., Denton, L.L. & Hickner, J.A. (1988). Clients' selection and retention criteria: some marketing implications for the small CPA firm. *Services Marketing Quarterly*, 3(3/4), 283-295.
- Day, G.S. (1994). The capabilities of market-driven organizations. *Journal of Marketing*, 58(4), 37-53.
- Dianti Deilami, Z., & Bayati, M. (2016). Relationship between product market competition and independent auditor's remuneration. *Journal of Financial Accounting and Auditing Research*, 7(27), 23-38 [In Persian].
- Fornell, C., & Larcker, D.F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservables variables and measurement error. *Journal of HighTechnology Management Research*, 11(1), 137-153.
- Foroughi Rad, R., & Bazazzadeh Torbati, H.R. (2020). The effect of auditors' work stress on audit quality. *Journal of Auditing Science*, 19(74), 151-174 [In Persian].
- Garcia-Blandon, J., Argiles-Bosch, J.M., & Ravenda, D. (2019). Is there a gender effect on the quality of audit services? *Journal of Business Research*, 96, 238-249.
- Haslam, A.S., Jetten, J., Postmes, T., & Haslam, C. (2009). Social identity, health and well-being: An emerging agenda for applied psychology. *Applied Psychology*, 58(1), 1-23.
- Hobfoll, S.E., & Shirom, A. (2001). Conservation of resources theory: Applications to stress and management in the workplace. *Public Administration and Public Policy*, 87, 57-80.

- Hogg, M. (1992). *The social psychology of group cohesiveness: From attraction to social identity*. Harvester/Wheatsheaf, London.
- Hogg, M., & Terry, D. (2001). *Social identity theory and organizational processes*. In Hogg, M. and Terry, D. (Eds), *Social Identity Processes in Organizational Contexts*, Taylor and Francis, 1-13.
- Ittner, C.D., & Larcker, D.F. (1998). Are nonfinancial measures leading indicators of financial performance? An analysis of customer satisfaction. *Journal of Accounting Research*, 36, 1-35.
- Jamali, A.H., & Karami, M. (2015). Investigating the effect of agency costs on auditing in companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Journal of Audit Science*, 16(64), 81-98 [In Persian].
- Khodadadi, V., Weisi, S., Cheraghinia, A. (2017). Investigating the relationship between customer focus and auditing fees. *Journal of Financial Accounting Knowledge*, 4(12), 45-60 [In Persian].
- Kian, A., & Faqih, M. (2018). The effect of audit committee characteristics on company risk. *Journal of Accounting Knowledge*, 9(3), 177-208 [In Persian].
- Kohli, A.K., & Jaworski, B.J. (1990). Market orientation: the construct, research propositions, and managerial implications. *Journal of Marketing*, 54(2), 1-18.
- Koohkan, F., Shourvarzi, M., Masih Abadi, A., & Mehrazin, A. (2021). Investigating the effect of investors' mental accounting on investment and financing policies. *Journal of Accounting Knowledge*, 12(4), 137-153 [In Persian].
- Kornberger, M., Justesen, L., & Mouritsen, J. (2011). When you make manager, we put a big Mountain in front of you— an ethnography of managers in a Big 4 accounting firm. *Accounting, Organizations and Society*, 36(8), 514-533.
- Kosmala, K., & Herrbach, O. (2006). The ambivalence of professional identity: On cynicism and jouissance in audit firms. *Human Relations*, 59(10), 1393-1428.
- Kurth, P., Tobias, E., & Fred, V. (2006). Results of multivariable logistic regression, propensity matching, propensity adjustment, and propensity-based weighting under conditions of nonuniform effect. *American journal of epidemiology*, 163(3), 262-70.
- Lyubomirsky, S., & Lepper, H. (1999). A measure of subjective happiness: Preliminary reliability and construct validation. *Social Indicators Research*, 46(2), 137-155.
- Montaghehi, F.M. (2011). The welfare state. *Journal of Business Reviews*, 41(1), 47-59 [In Persian].
- Mattila, P., Elo, A., Kuosma, E., & 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.
- Metzger, L. (2011). The keys to integrity and a sense of well-being for accounting professionals. *CPA Journal*, 81(3), 10-12.
- Moinuddin, M., Nayebzadeh, Sh., & Dinpajoh, F. (2016). Investigating the effect of selected individual characteristics on the welfare of professional accountants and the mediating role of Islamic ethics and the ethical atmosphere of the organization. *Journal of Management Accounting*, 8(24), 25-41 [In Persian].
- Molina-Sánchez, H., Ariza-Montes, A., Ortiz-Gomez, M., & 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), 30-73.
- Nayebzadeh, Sh., Hirani, F., & Bloor, F. (2015). The effect of individual well-being and the Machiavellianism of auditors on their judgment. *Master Thesis*, Islamic Azad University, Yazd Branch [In Persian].
- Nayebzadeh, Sh., Moinuddin, M., Amrollahi, M.J., & Mir Mohammadi, S.M. (2014). Investigating the effect of independence and security on the path of professional development of accountants on their well-being with regard to the mediating role of success variables and mental balance between work and personal life (Case study: active accountants in different companies in Yazd province). *Journal of Auditing Knowledge*, 53(15), 1-26 [In Persian].
- Nikbakht, M.R., & Tanani, M. (2011). Test the factors affecting the audit fee of financial statements. *Journal of Financial Accounting Research*, 2(4), 111-132 [In Persian].

- Piri, P., Sheikh Mohammadi, A., & Javadi, N. (2014). Investigating the relationship between the size of the audit firm, the number of its clients and the audit of the audit firm. *Institute of Humanities and Cultural Studies*, 13(51), 1-26 [In Persian].
- Ponomareva, Y., Uman, T., Broberg, P., Vinberg, E., & Karlsson, K. (2020). Commercialization of audit firms and auditors' subjective well-being. *Meditari Accountancy Research*, 28(4), 565-585.
- Rahmani, A., & Mohammadi Orujeh, F. (2012). Investigating the barriers to the formation of large auditing firms in Iran. *Journal of Auditing Science*, 11(45), 82-103 [In Persian].
- Ruyter, K.D., & Wetzels, M. (1999). Commitment in auditor–client relationships: Antecedents and consequences. *Accounting, Organizations and Society*, 24(1), 57-75.
- Sarmad, Z., Hejazi, E., & Bazargan. A. (1999). *Research methods in behavioral sciences*. Agah, Tehran [In Persian].
- Shajirat, D., Ansari Samani, H., & Makian, S. (2021). The effect of money ethic on life satisfaction. *Journal of Applied Sociology*, 32(4), 119-140 [In Persian].
- Shoja, N., Banimahd, B., & Vakilifard, H.R. (2019). Examining auditors' views on marketing activities. *Journal of The Financial Accounting and Auditing Researches*, 10(38), 31-46 [In Persian].
- Sinkovics, R.R., & Roath, A.S. (2004). Strategic orientation, capabilities, and performance in manufacturer-3PL relationships. *Journal of Business Logistics*, 25(2), 43-64.
- 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.
- Sori, Z.M., Karbhari, Y., & 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., & Öhman, P. (2015). Auditors' identification with their clients: Effects on audit quality. *The British Accounting Review*, 47(4), 395-408.
- Sweeney, B., & McGarry, C. (2011). Commercial and professional audit goals: Inculcation of audit seniors. *International Journal of Auditing*, 15(3), 316-332.
- Tait, M., Padgett, M.Y., & Baldwin, T. (1989). Job and life satisfaction: A reevaluation of the strength of the relationship and gender effects as a function of the date of the study. *Journal of Applied Psychology*, 74(3), 502-507.
- Tarnovskaya, V., Elg, U. & Burt, S. (2008). The role of corporate branding in a market driving strategy. *International Journal of Retail & Distribution Management*, 36(11), 941-965.
- Taylor, S.D. (2011). Does audit fee homogeneity exist? Premiums and discounts attributable to individual partners. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 30(4), 249-272.
- Umans, T., Broberg, P., Schmidt, M., Nilsson, S., & Olsson, E. (2016). Feeling well by being together: Study of Swedish auditors. *Work*, 54(1), 79-86.
- Valian, H., Safari Gerayeli, M., & Hassanpour, D. (2021). Professional and organizational identity of auditors and commercialization in auditing firms. *Journal of Audit Science*, 20(78), 356-391 [In Persian].
- Westerdahl, S. (2005). Vad har de för sig? – Om revisorernas vardag och vad den betyder för etik och lärande. In Johansson, S-E., Häckner, E. and Wallerstedt, E. (Eds), *Uppdrag Revision*, SNS Förlag, pp. 45-60.
- Wilks, C.D., & Neto, F. (2013). Workplace well-being, gender and age: Examining the 'double jeopardy' effect. *Social Indicators Research*, 114(3), 875-890.
- Wilson, W. R. (1967). Correlates of avowed happiness. *Psychological Bulletin*, 67(4), 294–306.
- Wright, A.T., & Bonett, G.D. (2007). Job satisfaction and psychological well-being as nonadditive predictors of workplace turnover. *Journal of Management*, 33(2), 141-160.