

اثر تجاری سازی موسسات حسابرسی و نقش تعدیل کنندگی هویت حسابرسی

عبدالحسین علیپور^۱، حامد آراد^۲

^۱ کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد لاهیجان

^۲ هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی

چکیده

حرفه حسابرسی در دهه‌های اخیر افزایش چشمگیری را در تجاری‌سازی خدمات حرفه‌ای شاهد بوده است. رقابت جهانی و مقررات زدایی از صنعت تأکید بیشتری بر بازار، مشتری و فرآیندهای تجاری و ایجاد ارزش برای صاحبکاران حسابرسی به عنوان سنگ بنای بقای مؤسسات حسابرسی ایجاد نموده است. بنابراین در پژوهش حاضر بر این آمدم تا اثر تجاری سازی مؤسسات حسابرسی با نقش تعدیل کننده گی هویت حسابرسی مورد تحقیق و بررسی قرار دهیم تا در آخر بتوانیم اطلاعات مفیدی را در اختیار مدیران و خط مشی گذاران سازمان ها قرار دهیم. تحقیق حاضر از نظر هدف کاربردی و از نظر جمع آوری اطلاعات پیمایشی و با استفاده از پرسشنامه می باشد، که به منظور سنجش هویت حرفه ای از پرسشنامه آشفورت و مائل (۱۹۹۲) و برای بررسی هویت سازمان از پرسشنامه چنی (۱۹۸۳) استفاده خواهد شد که دارای ۱۸ سوال و سه بعد عضویت، وفاداری و شباهت می باشد استفاده شده است. جامعه آماری در این تحقیق حسابداران رسمی شاغل در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۴۰۰ می باشد که از میان آن ها ۳۱۷ نفره نمونه به شکل تصادفی ساده انتخاب شده اند. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیات و مدل تحقیق از نرم‌افزار Spss 24 و Smart PLS استفاده شده است.

واژه‌های کلیدی: تجاری سازی، هویت حرفه ای، هویت سازمانی

۱- مقدمه

تمرکز پژوهش‌ها بر دیدگاه ذی‌نفعان، نگرانی در زمینه تجاری‌سازی و آثار آن بر کیفیت خدمات حسابرسی را مطرح نموده است، با این استدلال که تأکید بر ارزش‌های اقتصادی مثل سود و رشد می‌تواند به مثابه تهدیدی برای استقلال حسابرسان و توان آنها در حفاظت از منافع سهامداران یا ذی‌نفعان باشد (هامپفری و مویزر،^۱ ۱۹۹۰؛ سیترون،^۲ ۲۰۰۳؛ سوری و همکاران،^۳ ۲۰۱۰؛ بروبرگ و همکاران، ۲۰۱۶).

هویت حرفه‌ای یک احساس تعهد نسبت به شغل حسابرسی در درون حسابرسان می‌باشد که فرد خود را عضو آن جامعه معرفی مینماید به گونه‌ای که احساس رضایت باعث شده از آن بشدت بر عملکردهای رفتاری و مسئولانه حسابرسان موثر است. هویت حرفه‌ای یک موضوع مهم از نظر ادراکی و سازمانی می‌باشد، چرا که هویت حرفه‌ای می‌تواند معیاری برای پیشبینی رفتارهای همسو با اهداف موسسات حسابرسی همچون شهروندسازمانی، تعهد حرفه‌ای، جابجایی کمتر باشد (مرادی و همکاران ۱۳۹۳). همفری و مویزر (۱۹۹۰) و چسپر و همکاران (۲۰۰۹) معتقدند که گرایش موسسات حسابرسی به انجام فعالیت‌های تجاری باعث افزایش تمایل به کسب منافع مادی میگردد. چراکه این مسئله بر استقلال حسابرسان در رابطه با صاحبکارانشان تأثیر گذار خواهد بود (بروبرگ و همکاران ۲۰۱۸).

حسابرس برای اطمینان دادن به استفاده کنندگان اطلاعات و پذیرش بی طرفانه بودن اظهار نظر خود نباید هیچ گونه منافع مالی مستقیم در رابطه با واحد مورد رسیدگی داشته باشد بلکه باید صلاحیت‌های کافی برای اظهار نظر را کسب کند. هویت سازمانی مفهومی برای بیان ارتباط بین فرد با سازمان است که فرد در آن شاغل است. هویت سازمانی رابطه مستقیم با اندیشه و عملکرد کارکنان سازمان دارد (اللهیاری و همکاران ۱۳۹۰). هویت سازمانی نشان دهنده ارتباط روانشناختی بین فرد و سازمان استخدام کننده وی است که این ارتباط احتمال خروج کارکنان از سازمان را کاهش و رفتار شهروندی را افزایش می‌دهد (نوابی ۱۳۹۰). هویت حرفه‌ای در اثر اشتغال، کسب درآمد، قدرت تصمیم‌گیری و حس مفید بودن در حرفه در افراد شکل میگیرد (ایگیلین ۲۰۰۳) هویت حرفه‌ای نشان دهنده میزان تعهد فرد به حرفه است که به اصول و ضوابط حرفه پایبند بوده، اهداف و رفتار خود را با اهداف و استانداردها و اصول و قواعد حسابرسی همسو می‌کند.

هدف ما در این مقاله بررسی تأثیر نقش تعدیلگر هویت حرفه‌ای حسابرسان بر ارتباط میان تجاری‌سازی حسابرسی و بی‌طرفی حسابرسان، بررسی تأثیر نقش تعدیلگر هویت سازمانی حسابرسان بر ارتباط میان تجاری‌سازی حسابرسی و بی‌طرفی حسابرسان است.

¹ Humphrey and Moizer

² Citron

³ Sori et al.

مبانی نظری

هویت حسابرس

هویت حسابری به عنوان یک احساس تعهد نسبت به شغل حسابرسی در درون حسابداران می باشد که فرد خود را عضو آن جامعه با افتخار معرفی می کند به گونه ای که احساس رضایت منبعت از آن، به شدت بر عملکردهای رفتاری و مسئولانه حسابرسان موثر است. هویت حسابرس یک موضوع مهم از منظر ادراکی و سازمانی می باشد، چرا که هویت حرفه ای می تواند معیاری برای پیش بینی رفتارهای هم راستا با اهداف موسسات حسابرسی باشد (مرادی و همکاران، ۱۳۹۵).

تعریف عملیاتی

هویت حسابرس

در این پژوهش برای بررسی هویت حسابرسی در دو محور هویت سازمانی و هویت حرفه ای از دو پرسشنامه استفاده خواهد شد. برای بررسی هویت حرفه ای از پرسشنامه آشفورت و مائل (۱۹۹۲) استفاده خواهد شد که دارای ۶ سوال با طیف ۵ گزینه ای لیکرت می باشد. پایایی این پرسشنامه با ضریب آلفای کرونباخ ۰/۸۸ و روایی آن، از نظرات اساتید و متخصصان مدیریتی استفاده شد و بر آن اساس روایی این سازه تأیید گردید (کاظمی، ۱۳۸۸).

برای بررسی هویت سازمان از پرسشنامه چنی (۱۹۸۳) استفاده خواهد شد که دارای ۱۸ سوال و سه بعد عضویت، وفاداری و شباهت می باشد. در پژوهش نصراصفهبانی و دهکردی برای تأیید روایی محتوا و ظاهری از نظرات اساتید خبره و همچنین تحلیل عامل تاییدی استفاده گردید که نتیجه حاکی از تأیید پرسشنامه است. همچنین برای تأیید پایایی از ضریب آلفای کرونباخ استفاده گردید و پایایی در سطح ۰/۹۵ به دست آمد که بیانگر پایایی بالای پرسشنامه است (نصراصفهبانی و آقاپور، ۱۳۹۱).

متغیر تعدیلگر

متغیر تعدیل کننده، متغیر مستقلی است که نقش ثانویه دارد و محقق مایل است تا اثر آن را در فرآیند آزمون فرضیه، در کنار متغیر مستقل مطالعه کند. در واقع متغیر تعدیل کننده، دومین متغیر مستقلی است که به خاطر تعیین تاثیر آن در رابطه بین اولین متغیر مستقل و متغیر وابسته، انتخاب شده و مورد تجزیه و تحلیل قرار می گیرد. در این پژوهش «هویت حسابرس» به عنوان متغیر تعدیلگر شناخته می شود.

قضاوت حرفه ای حسابرس

قضاوت فرایندی است که در آن افراد درباره جنبه های مربوط به مسأله مورد تصمیم گیری فکر و اظهارنظر می کنند. قضاوت در حرفه حسابرسی رخنه کرده است. فرض اولیه حسابرسان این است که صورت های مالی منصفانه تهیه شده اند. چرا که حسابرسان به دنبال کشف جرایم نیستند. افق ذهن آنها تأیید صورت های مالی است. یکی از مهم ترین جنبه های حسابرسی، قضاوت هایی است که حسابرسان به عنوان بخشی از کار روزمره خود با آن درگیرند. با وجود ابزار و روش های مختلف مورد استفاده، حسابرسی بیش از هر چیز، فرایندی قضاوتی است و حسابرسان در زمینه های گوناگونی ملزم به تصمیم گیری و

قضاوت هستند. در این راستا همه فرایندهای تصمیم‌گیری، به شکل بالقوه می‌تواند منجر به اشتباهات قضاوتی و به تبع آن، نتیجه‌گیری نادرست شود. روش‌های خاص و مؤثری برای از بین بردن قضاوت‌های اشتباه در حسابرسی وجود ندارد. قضاوت‌های اشتباه اغلب ناشی از اشتباه در تصمیم‌گیری‌هاست. بنابراین برای بهبود تصمیم‌گیری‌ها باید اشتباهات در قضاوت‌ها شناسایی و حداقل شود (رحیمیان، ۱۳۸۴، ۸).
به اعتقاد متخصصان، پاسخ تعداد زیادی از موضوعات و ابهامات که زائیده ماهیت حسابرسی است تنها با اتکای به قضاوت حرفه‌ای مقدور است (نیکخواه آزاد، ۱۳۷۹، ۵۲).

منابع اشتباهات در قضاوت‌های حساب‌رسان شامل موارد زیر است:

- حساب‌رسان نمی‌توانند به روشنی موضوع تصمیم‌گیری خود را تعریف کنند.
 - حساب‌رسان ممکن است آگاه نباشند یا نتوانند تمام شواهد مربوط به داده‌ها را ارزیابی کنند.
 - حساب‌رسان ممکن است به روش‌های سوگرایانه عمل کنند.
 - حساب‌رسان ممکن است بهترین راهکار را انتخاب نکنند (رحیمیان، ۱۳۸۴، ۹).
- دراستانداردهای مختلف حسابرسی به دفعات ارجاعاتی صریح به قضاوت حرفه‌ای مشاهده می‌شود. آنچه بدیهی است این که حساب‌رسان در اعمال استانداردهای حسابرسی با انواع موقعیت‌های مستلزم قضاوت مواجه می‌شوند. برای مثال استانداردهای حسابرسی شامل ارجاعات صریح به قضاوت، قضاوت در مورد گزینش روشی از میان روش‌های جایگزین، قضاوت در مورد عبارت‌ها، قضاوت در مورد انطباق استانداردهای حسابداری و قضاوت در مورد اظهارنظر می‌باشد. برای تعیین میزان اعتبار یک ادعا، نخست باید اذعان کرد قضاوت حرفه‌ای تنها یک ادعای مجاز و موجه است و نه بیشتر. به عبارت دیگر قضاوت حرفه‌ای آگاهی داشتن از یک واقعیت عینی محسوب می‌شود و غالباً شواهد لازم برای قضاوت حرفه‌ای یک آزمون‌کننده کافی نیست، اما واقعیت این است که آزمون‌کننده به طور مداوم ناچار است بر مبنای اطلاعات ناقص قضاوت کند.

قضاوت حرفه‌ای در موارد زیر الزامی است:

- کاربرد استانداردهای حسابرسی
- تعیین اهمیت و خطر حسابرسی و گردآوری شواهد حسابرسی
- عاری بودن یا نبودن صورت‌های مالی از اشتباهات یا از قلم‌افتادگی‌های با اهمیت
- مطابقت صورت‌های مالی با استانداردهای حسابداری یا دیگر مبانی جامع حسابداری
- شکل‌گیری اظهارنظر حساب‌رس درباره مطلوبیت ارائه صورت‌های مالی

ضرورت تجاری سازی

اهمیت اقتصادی دانش تنها هنگامی آشکار می‌شود که از آن در بهبود بخشیدن عرصه مؤثر تولید استفاده شود. به همین دلیل است که جریان دانش و انتشار تکنولوژی اهمیت پیدا کرده است. در بخش دانشگاهی دیگر ذخیره سازی دانش به تنهایی راضی‌کننده نمی‌باشد، بلکه اطمینان از کاربرد دانش به گونه‌ای که جامعه بتواند از منافع سرمایه‌گذاری در تحقیقات بهره‌برداري نماید یکی از اهداف اصلی تحقیقات دانشگاهی است. به طور کلی جامعه مستقیماً از منافع تحقیقات دانشگاهی بهره نمی‌برد. مگر آنکه راهکارهایی طراحی شود که نتایج تحقیقات به شرکت‌ها، کارخانه‌های بخش عمومی، یعنی عاملان اقتصادی که در زمینه سرمایه‌گذاری تجاری تخصص دارند، سپرده شود مشروط به اینکه منافع دانشگاه تأمین گردد. اگر این دیدگاه را بپذیریم

که توانایی جامعه در بهره‌گیری از تحقیقات دانشگاهی که بالقوه قابل تجاری سازی هستند افزایش مییابد، باید به این نکته نیز توجه داشته باشیم تا زمانی که نتایج این تحقیقات به شرکت‌های بخش خصوصی و عمومی انتقال نیابد و توسط آن‌ها به کار گرفته نشود آن هم با یک تسریع و اغتنام وقت مناسب انتقال، عملاً سودی از پژوهش عاید مردم و یا دانشگاه نخواهد شد. بنابراین نتیجه سیاست‌های حاکم بر تحقیقات دانشگاهی باید انتقال سریع نتایج این تحقیقات به شرکت‌های بخش خصوصی و عمومی با همکاری دستگاه‌ها در راستای نفع عمومی باشد (شریف زاده و همکاران، ۱۳۸۶)

هویت سازمانی

هویت سازمانی از جمله متغیرهایی است که در کمک به اطمینان از کارکرد کارکنان در جهت منافع سازمان، بیش از حد حائز اهمیت می‌باشد، از این رو مفهوم هویت سازمانی به یک مفهوم اساسی در حوزه‌ی رفتار سازمانی تبدیل شده و به طور کلی توجه رو به افزایشی را در تحقیقات مدیریت به خود جلب کرده است (مظاهری، ۱۳۹۶) مطالعات انجام شده در زمینه هویت سازمانی بر این نکته اذعان دارند که هویت سازمانی به عنوان حالت روان‌شناختی، نشان‌دهنده‌ی ارتباط زیربنایی موجود بین کارمندان و سازمان بوده و بنابراین به صورت بالقوه قادر به تشریح و پیش‌بینی بسیاری از گرایش‌ها حائز اهمیت رفتاری در محل کار می‌باشد (آلبرت و همکاران^۴، ۲۰۰۰). هویت سازمانی یک چارچوب شناختی برای فهم واقعیت است و به عنوان پیش فرض‌های مشترک در مورد سازمان به کار می‌رود. این مفهوم به عنوان یک گفت و شنود راجع به احساس و واقعیت و همچنین به عنوان درخواست‌های جمعی در مورد محتوای سازمان و نیز تسهیل کننده هویت شخصی به کار می‌رود (داویدینداراک^۵، ۲۰۰۹).

انواع هویت‌های سازمانی

۱. هویت دو سو گرا: یک فرد با توجه به پیچیدگی مشخص، دوگانگی سازمان مدرن، کنترل ارزشها و اهداف و معتقد بودن به منظور ارتباط با سازمان به طور همزمان می‌تواند بایک سازمان هم هویت سازی نکند (مغشوش)
۲. هویت خنثی: افراد ممکن است به خاطر تجارب گذشته با سازمان مانند (یک اتفاق تلخ یا کهرویی) خودشناسی، یا (من خیلی تنها هستم) و یا سبک‌های مدیریتی به طور آگاهانه از دل بستگی زیاد اجتناب کنند.
۳. بی هویتی: از آنجا که هویت متشکل از ارتباط ابعاد سازمان از یک شخص می‌باشد، بی هویتی نیز یک متغیر منفک و یک حالت منحصر به فرد روانشناختی می‌باشد (هیگلی، ۱۳۸۹).
۴. مآورای هویت سازمانی: تمامی شکل‌های پیچیده و انواع دل بستگی‌های ممکن به سازمان را در بر می‌گیرد.

پیشینه پژوهش

نیکومرام و حیدر (۱۳۹۷) پژوهشی با عنوان سبک‌های تفکر و تردید حرفه‌ای در حسابرسی، به این نتیجه رسیدند که سبک تفکر قانون‌گذار بر تردید حرفه‌ای تاثیر معنی‌دار و منفی و همچنین سبک‌های تفکر اجرایی، قضاوت‌گر، درونگر، برونگر و آزاد اندیش با تردید حرفه‌ای رابطه معنی‌دار ندارد.

^۴ . Albert et al

^۵ Davenindarak

باباجانی و همکاران (۲۰۲۲) پژوهشی را تحت عنوان شناسایی مؤلفه های مؤثر بر جایگاه اجتماعی حرفه حسابرسی با توجه به دیدگاه نظریه هویت اجتماعی به انجام رساندند. بر اساس نتایج، مؤلفه های مؤثر بر جایگاه اجتماعی حرفه های حسابرسی شامل چهار موضوع اصلی به عنوان کلیات (انگیزه های فردی برای ورود به حرفه حسابرسی، ویژگی های حرفه حسابرسی و هویت اجتماعی حرفه حسابرسی)، ابعاد قشریندی اجتماعی بود. بعد اقتصادی، بعد سیاسی، بعد اجتماعی، بعد فرهنگی، انتظارات و چالش ها (بحران هویت حرفه ای، چالش های حرفه حسابرسی، اهداف و انتظارات حسابرسی حرفه ای، روندهای تاریخی حرفه حسابرسی) و بهبود راه حل ها (درون حرفه ای، اقدامات کلان).

برویرگ و همکاران (۲۰۱۸) هویت حرفه ای و سازمانی حسابرسان و تجاری سازی در موسسات حسابرسی را بررسی نمودند. در این پژوهش دو معیار هویت حرفه ای و سازمانی با سه معیار بازار مداری، مشتری مداری و فرآیند مداری نیز بعنوان وجوه مختلف فرایند تجاری سازی بررسی شدند، یافته ها حاکی از این است که بین هویت سازمانی حسابرسان و سه وجه بازار مداری و مشتری مداری و فرایند مداری رابطه مثبتی وجود دارد این مسئله حاکی از تاثیر تجاری سازی موسسات حسابرسی بر تغییر نقش هویت حرفه ای است.

روش تحقیق

از ابتدای حیات بشر تا به امروز، انسان همیشه با پژوهش سروکار داشته است. اما امروزه مهم این است که تحقیقی که انجام می شود براساس و پایه علم باشد تا بتواند گره ای از مشکلات بگشاید معنی لغوی تحقیق پیدا کردن، یافتن یا جستجوی حقیقت می باشد. روش تحقیق که مهم ترین بخش یک پژوهش نام گذاری می شود به راه و روش هایی گفته می شود که چگونگی رسیدن به پاسخ را به ما نشان می دهد. هدف از انتخاب روش تحقیق آن است که محقق روش هایی را پیدا کند تا از کوتاه ترین و کم هزینه ترین راه به حل مساله بپردازد. (اصغریان، ۱۳۸۷). جامعه آماری در این تحقیق جامعه آماری شامل حسابداران رسمی شاغل در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۴۰۰ می باشد. به مجموعه ای از فعالیت ها که به کمک آن، اطلاعات مورد نیاز گردآوری می شود تا در نتیجه محقق بتواند با بررسی آن ها، میزان دستیابی به اهداف تحقیق را مورد بررسی قرار دهد، روش های جمع آوری اطلاعات گویند. پس از جمع آوری داده ها، همگی آن ها کد گذاری شده و ابتدا نرم افزار Excel و سپس وارد نرم افزار SPSS می شوند. در ادامه ضمن طبقه بندی آن ها، آماره های توصیفی مربوط به داده ها محاسبه شده و سپس برای تخمین برآورد مدل از نرم افزار Smart PLS استفاده می شود. تجزیه و تحلیل یافته های پژوهش در دو سطح آمار توصیفی شامل (فراوانی، درصد، میانگین و انحراف استاندارد) و آمار استنباطی شامل انجام خواهد شد.

یافته های پژوهش

بررسی تناسب پیش بین مدل

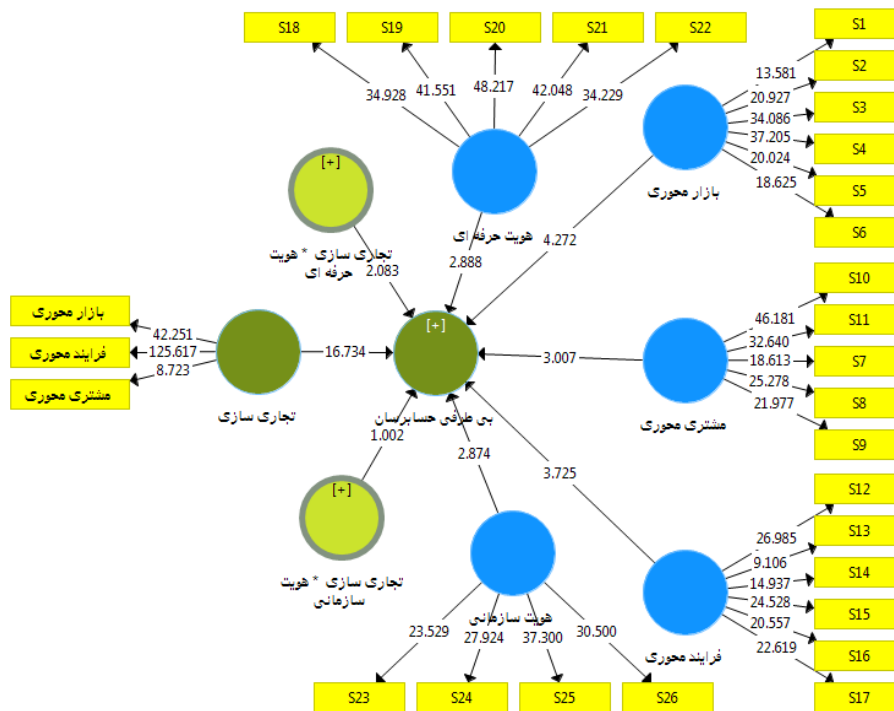
مقدار آماره Q^2 (استون-گیسر^۶) که قدرت پیش بینی مدل در سازه های درونزا را مشخص می کند. مدل هایی که دارای برازش ساختاری قابل قبول هستند، باید قابلیت پیش بینی متغیرهای درونزای مدل را داشته باشند. بدین معنی که اگر در یک مدل، روابط بین سازه ها به درستی تعریف شده باشند، سازه ها تاثیر کافی بر یکدیگر گذاشته و از این راه فرضیه ها به درستی تأیید

⁶ Stone-Geisser

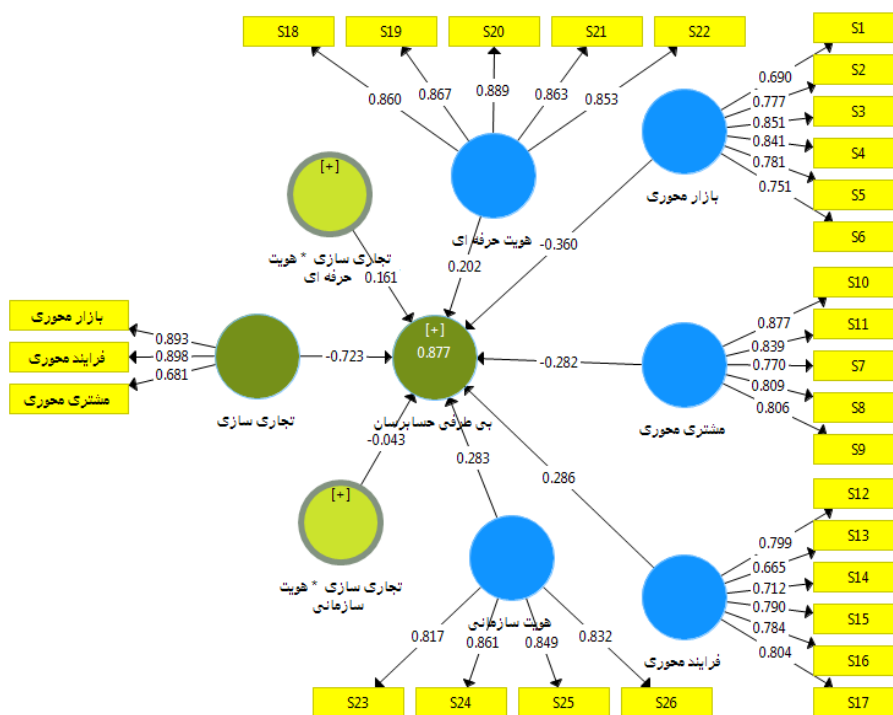
شوند. هنسلر و همکاران (۲۰۰۹) سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ را به عنوان قدرت پیش‌بینی کم، متوسط و قوی تعیین نموده‌اند.

جدول ۱- مقادیر آماره استون گیسر متغیرهای پژوهش

متغیرها	معیار استون گیسر	وضعیت
هویت حرفه ای	۵۸۷ .۰	تناسب پیش بین قوی
هویت سازمانی	۴۸۱ .۰	تناسب پیش بین قوی



شکل ۱- ضرایب معناداری تی متغیرها



شکل ۲- مقدار ضریب مسیر متغیرها

جدول ۲- مقدار آماره تی، مقدار ضریب مسیر و خطای استاندارد

مستقل	مسیر وابسته	آماره تی	مقدار ضریب	انحراف استاندارد	سطح معناداری	علامه
تجاری سازی * هویت حرفه ای	بی طرفی حسابرسان	۰۸۳.۲	۱۶۱.۰	۰۲۵.۰	۰۱۹.۰	+
تجاری سازی * هویت سازمانی	بی طرفی حسابرسان	۰۰۲.۱	۰۴۳.۰	۰۴۲.۰	۰۳۱۷.۰	-
هویت حرفه ای	بی طرفی حسابرسان	۸۸۸.۲	۲۰۲.۰	۰۷۰.۰	۰۰۴.۰	+
هویت سازمانی	بی طرفی حسابرسان	۸۷۴.۲	۲۸۳.۰	۰۹۸.۰	۰۰۴.۰	+

با توجه به این که در نرم افزار اسمارت پی ال اس از مقدار آماره تی برای بررسی معنی دار بودن ضرایب استفاده می شود و این مقدار برای خطای ۵ درصد عدد ۱/۹۶ می باشد برای بررسی معنی داری از مقایسه مقدار آماره تی روابط با عدد مفروض فوق استفاده می گردد. به طوری که اگر مقدار آماره تی از مقدار ۱/۹۶ بیشتر باشد، رابطه نشان داده شده معنی دار است. بنابراین با توجه به شکل فوق ملاحظه می شود تمامی روابط مدل معنادار می باشد.

فرضیه های پژوهش:

۱. هویت حرفه ای حسابرسان نقش تعدیل گر معنادار در تأثیر تجاری سازی حسابرسی بر بی طرفی حسابرسان دارد.

با توجه به جدول (۳) و اینکه آماره تی (۲/۰۸۳) بزرگتر از ۱/۹۶ می باشد می توان نتیجه گرفت که، هویت حرفه ای حسابرسان نقش تعدیل گر معنادار در تأثیر تجاری سازی حسابرسی بر بی طرفی حسابرسان دارد.

۲. هویت سازمانی حسابرسان نقش تعدیلگر معنادار در تأثیر تجاری سازی حسابرسی بر بی طرفی حسابرسان دارد.

با توجه به جدول (۳) و اینکه آماره تی (۱/۰۰۲) کوچکتر از ۱/۹۶ می باشد می توان نتیجه گرفت که، هویت سازمانی حسابرسان نقش تعدیلگر معنادار در تأثیر تجاری سازی حسابرسی بر بی طرفی حسابرسان ندارد.

نتیجه گیری

یافته های بدست آمده در قالب ۲ فرضیه ارائه شده است. در فرضیه اول تحقیق هویت حرفه ای حسابرسان نقش تعدیلگر را در تأثیر تجاری سازی حسابرسی بر بی طرفی حسابرسان ایفا می کند. با توجه به اینکه آماره تی (۲/۰۸۳) بوده و بالاتر از ۱/۹۶ می باشد، این فرضیه مورد تأیید است. در این فرضیه مشخص شده است که تأثیر هویت حرفه ای حسابرس به عنوان یک تعدیلگر همواره دارای اثر مثبت و معناداری در تأثیر تجاری سازی بر بی طرفی حسابرس بوده است. گاهی اوقات رفتار حرفه ای حسابرسان مانع از پیش داوری می شود و در مجموع هیچ قضاوتی نسبت به شرایط سازمان اتفاق نمی افتد. از سوی دیگر نیز رفتار و منش حسابرسان می تواند در هر جهتی بر این رابطه اثرگذار باشد و موجب تغییر شرایط شود.

در فرضیه دوم تحقیق هویت سازمانی حسابرسان نقش تعدیلگر را در تأثیر تجاری سازی حسابرسی بر بی طرفی حسابرسان ایفا می کند. با توجه به اینکه آماره تی (۱/۰۰۲) بوده و کمتر از ۱/۹۶ می باشد، این فرضیه مورد تأیید نیست. یعنی هویت سازمانی حسابرس نقش تعدیلگر را در این اثر ایفا نمی کند. با توجه به نتایج بدست آمده در طول پژوهش، پیش نهاد هایی از این قبیل ارائه می گردد:

- پیشنهاد می شود که موسسات حسابرسی حتماً هدف اصلی و اساسی خود از تجاری سازی را به صورت کاملاً شفاف بیان کند و اهداف، برنامه ها و چشم اندازهای خود را مشخص کند تا پیش داوری در حسابرسان اتفاق نیفتد. صرف درآمدزایی برای موسسات حسابرسی ممکن است حسابرسان را دچار مشکل و انجام کار بدون دقت کند.
- کنترل بسیار جدی و شدید باید بر روی کار حسابرسان اتفاق بیفتد تا حسابرسان حتماً و بدون هیچ پیش داوری مثبت یا منفی کار خود را طبق شرایط واقعی انجام دهند.
- اصول، دیدگاه ها، اهداف، چشم انداز و مأموریت هر یک از اعضای موسسات حسابرسی مخصوصاً حسابرسان، بایستی شفاف و دقیق باشد. عمل به فرآیندهای مصوب و از پیش تعیین شده با یک برنامه ریزی مناسب و همچنین کنترل عملکرد حسابرسین می تواند موجب بی طرفی حسابرسان شود.
- به متولیان حرفه (جامعه حسابداران رسمی، سازمان حسابرسی و بورس اوراق بهادار تهران) پیشنهاد می شود که در تربیت و آموزش های دانشگاهی حسابرسان، نحوه ورود فرد به حرفه حسابرسی، کنترل کیفیت حسابرسی، اصلاح و تدوین مقررات حاکم بر حرفه حسابرسی کشور و کاهش محدودیت های موجود در حرفه به مسائلی مانند دانش، مهارت، تجربه، ویژگی فردی حسابرس و ویژگی موسسات حسابرسی توجه ویژه ای شود. با ادغام موسسات حسابرسی کوچک و تشکیل چند موسسه حسابرسی بزرگ به برجستگی و هویت حرفه ای در سطح موسسات حسابرسی کمک زیادی خواهد شد.
- به موسسات حسابرسی پیشنهاد می شود که یکی از استراتژی های آن ها در زمان استخدام حسابرسان توجه به ابعاد و مولفه های هویت باشد. به علاوه، پس از استخدام جهت افزایش کارایی و اثربخشی آن ها، ضمن طراحی نظام پاداش و فرهنگ

- سازمانی اثربخش و برنامه‌ریزی جهت ارتقای دانش و مهارت‌های حسابرسان، آن‌ها را در جهت بهبود ابعاد و مولفه‌های هویت حرفه‌ای خود تشویق نمایند تا بهره‌وری حسابرسان و رعایت آیین رفتار حرفه‌ای افزایش یابد.
- در این تحقیق از هویت حرفه‌ای و سازمانی استفاده شد. پیشنهاد می‌شود که برای تحقیقات آتی از سایر متغیرهای هویتی در این راستا استفاده شود.
 - تجزیه و تحلیل کمی و اندازه‌گیری هویت در قضاوت حسابرسی جهت دستیابی به یک مد رگرسیونی می‌تواند یکی از مواردی باشد که در تحقیقات آتی مورد بررسی قرار می‌گیرد.
 - تحقیق حاضر از مفهوم تجاری سازی استفاده کرده است. پیشنهاد می‌شود که سایر مفاهیم مرتبط با قضاوت حسابرسین و نحوه ارزیابی آن‌ها در تحقیقات بعدی مورد استفاده قرار گیرد.

منابع

۱. "استانداردهای حسابرسی"، ۱۳۸۵، کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، سازمان حسابرسی.
۲. آذر، ع.، مهدی مؤمنی، ۱۳۸۰، "آمار و کاربرد آن در مدیریت"، انتشارات سمت، جلد اول، تهران.
۳. ارباب سلیمانی، ع.، ۱۳۷۹، "فرهنگ اصطلاحات حسابرسی"، سازمان حسابرسی، جلد اول.
۴. اسلامی بیدگلی، غ.، و حمید زارعی، ..، ۱۳۸۲، "پژوهشی تجربی پیرامون روشی تحلیلی آماری در حسابداری"، بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۳۳.
۵. دستورالعمل حسابرسی، ۱۳۸۵، بخشهای تجدید نظر شده با نگرش به مدیریت خطر حسابرسی، کمیته تجدید نظر دستورالعمل حسابرسی، سازمان حسابرسی.
۶. قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه ای حسابداران ذیصلاح به عنوان حسابدار رسمی، ۱۳۷۲، مجلس شورای اسلامی.
۷. مجتهد زاده، و.، و پوریا آقایی، ..، ۱۳۸۳، "عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی مستقل از دیدگاه حسابرسان مستقل و استفاده کنندگان"، بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۳۸.
۸. مهام، ک.، ۱۳۸۳، "چارچوبی برای قضاوت حسابرسی"، حسابدار رسمی، شماره اول.
۹. ارشدی، نسرین، نیسی، عبدالکاسم، دادرس، مهسا (۱۳۹۱)، «اثر مستقیم و غیر مستقیم خودارزشیابی های محوری بر خشنودی شغلی، تعهد سازمانی و عملکرد شغلی»، فصلنامه روانشناسی معاصر، ۷(۱)، ص ۴۸-۳۵.
۱۰. آقاجان پورچهارده، فاطمه، رضائی کلیدبری، حمیدرضا(۱۳۹۳)، «اثر مبادله رهبر - پیرو بر هویت یابی سازمانی و تمایل به ترک خدمت کارکنان مطالعه موردی: دانشگاه آزاد اسلامی واحد رشت، اولین کنفرانس بین المللی اقتصاد، مدیریت، حسابداری و علوم اجتماعی
۱۱. امیدوار، علیرضا (۱۳۸۸)، «ترویج مسئولیت اجتماعی شرکت ها، تکمیل کننده و جایگزین سیاست ها و وظایف دولت»، پژوهشنامه مسئولیت اجتماعی سازمان ها، گروه پژوهش های فرهنگی مجمع تشخیص مصلحت نظام.
۱۲. باقری، مصباح الهدی، عرفانی فر، اکبر (۱۳۸۹)، «طراحی مدل مولفه های موثر بر تصویر سازمانی دانشگاه امام صادق (ع)»، اندیشه مدیریت راهبردی، شماره ۸، ص ۷۸-۴۳.
۱۳. یارسا بیبا، فاتح پور مجید، آفاگلی محمود (۱۳۹۹) رابطه هویت سازمانی با چابکی سازمانی در پرستاران بیمارستان شهید چمران ساوه، مجله مراقبت پرستاری و مامایی ابن سینا (مجله علمی دانشکده پرستاری و مامایی همدان)، فروردین و اردیبهشت ۱۳۹۹، دوره ۲۸، شماره ۱، صفحه ۲۰ تا صفحه ۲۶.
۱۴. تابع بردبار، فریبا؛ هوشمند پور، سمیرا(۱۳۹۲)، نقش هویت سازمانی در پیش بینی تعهدسازمانی کارکنان دانشگاه، کنفرانس بین المللی مدیریت، چالشها و راهکارها
۱۵. خلیلی، محسن (۱۳۸۷)، «اقدامها و ابتکارات مدیران صنعت کشور برای ارتقای مسئولیت اجتماعی شرکتها»، پژوهشنامه مسئولیت اجتماعی، مرکز تحقیقات استراتژیک مجمع تشخیص مصلحت نظام، ص ۱۵۳-۱۳۵.
۱۶. رحیم نیا، فریبرز، نیکخواه فرخانی، زهرا (۱۳۹۰)، «تاثیر جو اخلاقی سازمان بر هویت سازمانی و تمایل به ترک خدمت فروشندگان»، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال ششم، شماره ۴، ص ۱۱-۱.
۱۷. رستگار، عباسعلی، جانقلی، محمود، حیدری، فائزه، حیدری، حامد (۱۳۹۱)، «بررسی نقش رهبری معنوی در هویت یابی سازمانی»، پژوهش های مدیریت عمومی، شماره ۱۶، ص ۶۳-۳۹.

۱۸. رفیعیان، محمد (۱۳۹۲)، «بررسی رابطه بین برخی عوامل شخصی و کارگریز شغلی کارکنان»، پایان نامه کارشناسی ارشد مدیریت دولتی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد گرمی.
۱۹. زندبصیری مهدی*، سوسنی جواد، پورهاشمی مهدی (۱۳۹۹) ارزیابی فعالیت ها و مولفه های ضروری به منظور معرفی الگوی هویت سازمانی در کنترل زوال بلوط جنگل های زاگرس، علوم و تکنولوژی محیط زیست، فروردین ۱۳۹۹، دوره ۲۲، شماره ۱
۲۰. زین آبادی، حسن رضا (۱۳۸۸)، «رفتار شهروندی سازمانی، خشنودی شغلی و تعهد به مدرسه: آیا تفاوت معناداری میان معلمان زن و مرد وجود دارد؟»، مجله علمی پژوهشی تحقیقات زنان، سال سوم، شماره ۱، ص ۲۷-۴.
۲۱. صادقیان سورکی، مهدی، جمشیدیان، عبدالرسول، هویدا، رضا (۱۳۸۹)، «هویت و تعهد سازمانی در مراکز تربیت معلم»، فرهنگ مشاوره و روان درمانی، شماره ۴، ۲۵-۴۲.
۲۲. قراباغی، حسین، گروسی فرشی، میر تقی (۱۳۸۸)، «بررسی رابطه بین پنج عاملی شخصیت و خشنودی شغلی در کارخانه تراکتورسازی تبریز»، مجله دست آوری روان شناختی، ۴ (۲)، ص ۱۲۸-۱۱۳.
۲۳. نجفی پالچقلو حسن، حسنی محمد (۱۳۹۰)، بررسی رابطه رفتار شهروندی سازمانی با تثبیت درون شغلی، هویت بخشی سازمانی و تصمیم داوطلبانه نسبت به ترک شغل، هفتمین کنفرانس توسعه منابع انسانی. مرکز مطالعات بهره وری و منابع انسانی
۲۴. نجفی زاده نادره السادات*، تابزر افسانه (۱۳۹۷) بررسی تأثیر هویت سازمانی بر روی تاکتیک های بازاریابی رابطه مند بر قدردانی و وفاداری مشتریان در خرده فروشی (مطالعه موردی: مشتریان فروشگاه های زنجیره ای هاکوپیان)، مدیریت بازاریابی، زمستان ۱۳۹۷، دوره ۱۳، شماره ۴۱
۲۵. الوانی، مهدی (۱۳۸۸)، «مدیریت عمومی»، چاپ بیست و نهم، نشر نی، تهران.