

بررسی‌های حسابداری و حسابداری

سال دوازدهم - شماره ۴۱ - پاییز ۱۳۸۴

صص ۲۷ - ۳

## بررسی تضاد حرفه‌ای - سازمانی در حسابداری

رضا تهرانی\* - محمود قاضی طباطبایی\*\* - سید احمد خلیفه سلطانی\*\*\*

تاریخ دریافت مقاله: ۸۳/۸/۲۶

تاریخ تایید نهایی: ۸۴/۸/۱۰

### چکیده

مسئله اصلی پژوهش جاری این است که آیا می‌توان تعهد سازمانی و تعهد حرفه‌ای را به عنوان مقدمات تضاد حرفه‌ای - سازمانی و افزایش تمایل به ترک خدمت و کاهش رضایت شغلی را به عنوان نتایج تضاد حرفه‌ای - سازمانی حسابداران رسمی ایرانی به شمار آورد. برای آزمون فرضیه‌های تحقیق از روش مدل روابط ساختاری خطی - لیزرل؛ ضریب همبستگی پیرسون؛ تحلیل واریانس یک طرفه؛ آزمون توکی و آزمون t با دو گروه مستقل استفاده شد. یافته‌های مدل نشان داد که بین متغیرهای مدل علی تحقیق به استثنای تعهد حرفه‌ای روابط معنی‌داری در جهت‌های تعیین شده وجود دارد. همچنین مشخص شد که تضاد حرفه‌ای - سازمانی حسابداران رسمی شاغل در موسسات حرفه‌ای کم‌تر از حسابداران رسمی شاغل در موسسات غیرحرفه‌ای است. و در موسسات حرفه‌ای، تضاد حرفه‌ای - سازمانی به‌طور معکوس با سلسله مراتب سازمانی ارتباط دارد.

**واژه‌های کلیدی:** تعهد سازمانی، تعهد حرفه‌ای، تضاد حرفه‌ای - سازمانی، رضایت شغلی، تمایل به ترک خدمت

---

\* استادیار دانشکده مدیریت دانشگاه تهران

\*\* دانشیار دانشکده علوم اجتماعی دانشگاه تهران

\*\*\* دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه تهران (مکاتبه‌کننده)

## مقدمه

اساساً حرفه حسابداری از متشکل‌ترین و منضبط‌ترین حرفه‌های دنیا به شمار می‌رود و به دلیل نوع و ماهیت خدماتی که ارائه می‌کند از اعتبار و اعتماد خاصی نیز برخوردار است. تداوم این اعتبار و اعتماد و تقویت آن به پای‌بندی فکری و عملی اعضای حرفه به ضوابط رفتاری و اخلاقی آن بستگی دارد. به همین سبب نیز در سال گذشته حسابداران رسمی ایران سوگند یاد کردند که در اجرای وظایف خود، همواره اصول و ضوابط حرفه‌ای را رعایت کنند؛ درستکاری، بی‌طرفی و استقلال خویش را حفظ کنند؛ به اخلاق رازداری حرفه‌ای در زمان اشتغال و بعد از آن پای‌بند باشند و در راه اعتلای نام و مقام و منزلت اجتماعی حسابدار رسمی گام بردارند و در حفظ شئون حرفه‌ای کوشش کنند.

اما به هر حال حسابداران رسمی در پاره‌ای از مواقع در سازمانی به کار اشتغال دارند که ارزش‌ها و هنجارهای آن سازمان با ارزش‌ها، هنجارها، ضوابط و استانداردهای حرفه‌ای حسابداری در تضاد است. این دسته از حسابداران رسمی از یک طرف به سازمانی که در آن شاغلند باید تعهد داشته باشند و از سوی دیگر به ارزش‌ها، هنجارها و ضوابط حرفه‌ای باید متعهد باشند. بنابراین آن‌ها تضادی را تجربه می‌کنند که به آن تضاد حرفه‌ای - سازمانی می‌گویند، آن‌ها به خاطر سوگندی که به حرفه حسابداری خورده‌اند، تمایل دارند که سازمان را ترک کنند تا بتوانند تعهد خود را به حرفه حسابداری از دست ندهند و اگر شرایط برای این کار مهیا نباشد حداقل از میزان رضایت آن‌ها از سازمانی که در آن شاغلند کاسته می‌شود.

در جوامع پیشرو در حرفه حسابداری (همانند آمریکا، کانادا و انگلیس) پژوهش‌های پیوسته و جامعی بر روی جامعه حسابداران حرفه‌ای صورت گرفته است و در آن به بررسی میزان تضاد حرفه‌ای - سازمانی تجربه شده حسابداران حرفه‌ای، علل و نتایج این تضاد با کمک از نظریه‌های علمی پرداخته و در نهایت به شناخت مناسبی از نگرش‌های حسابداران حرفه‌ای جامعه خود رسیده‌اند. در کشور ایران نیز که هم‌اکنون با تأسیس جامعه حسابداران رسمی ایران افق‌های تازه‌ای بر روی حرفه حسابداری آن باز شده است، انجام پژوهشی جامع در رابطه با این موضوع، ضروری به نظر می‌رسد از این رو تحقیق حاضر به صورت جامع به بررسی تضاد حرفه‌ای - سازمانی حسابداران رسمی ایران می‌پردازد.

### تشریح و بیان موضوع

مدت‌ها، پژوهش‌گران، نگران اثر محیط کار بر گرایش‌ها و رفتار کارکنان بوده‌اند. یک سوی این نگرانی، بررسی ارتباط بین سازمان‌ها و کارکنان حرفه‌ای آن‌ها بوده است. این ارتباط عموماً به عنوان این فرض که "هنجارها و ارزش‌های حرفه‌ای و سازمانی به گونه ذاتی ناسازگارند" شناخته شده است. افزون بر این، بنا بر پاره‌ای از شواهد، این روابط متضاد ممکن است سبب نتایج سازمانی نامطلوبی نظیر ترک خدمت کارکنان شود. به هر حال مطالعات بعدی به نتایجی رسیدند که فرض "ناسازگاری ذاتی" را زیر سؤال می‌برد. این یافته‌های نشان می‌دهد که افراد ممکن است در هر دو تعهدات سازمانی و حرفه‌ای در سطح بالایی باشند، در هر دو در سطح پایینی باشند یا در یکی از آن دو در سطح بالایی باشند، [۱۲].

بررسی تعهد سازمانی حسابداران، ممکن است به عنوان علاقه خاص آن‌ها با سازمان‌های کاری آن‌ها قلمداد شود. به عنوان مثال ابقای کارکنان، یکی از مهم‌ترین مسایلی است که امروزه شرکت‌های حسابداری با آن رو به رو هستند [۱۰].

به طور کلی تعهد سازمانی، قدرت نسبی احساس هم‌خوانی کردن و درگیر شدن در یک سازمان خاص ضمن تمایل به تلاش و باقی ماندن در آن سازمان است [۵].

عناصر این تعریف به طور مشابه می‌تواند تعهد حرفه‌ای<sup>۱</sup> را نیز شرح دهد. از این رو تعهد حرفه‌ای، قدرت نسبی در احساس هم‌خوانی کردن و درگیر شدن در یک حرفه خاص و میل به تلاش و حفظ عضویت در آن حرفه است.

یکی از فرض‌های اولیه مفهوم "تضاد حرفه‌ای - سازمانی"<sup>۲</sup> این است که، تعهد کارکنان به حرفه و سازمانی که در آن شاغل هستند، اصولاً دارای گرایش‌های خاص دو سویه است. طبق پاره‌ای از پژوهش‌های انجام یافته این دو نوع گرایش ممکن است مستقل نباشد و تعهد سازمانی ممکن است تابعی از تعهد حرفه‌ای باشد که آن را پیش‌بینی می‌کند [۴].

بنابراین پیشرفت تعهد حرفه‌ای می‌تواند پیشرفت تعهد سازمانی را تضمین کند، از این رو توانایی شرکت در تسهیل تحقق آرمان‌های حرفه‌ای نظیر وفاداری به استانداردها، ارزش‌ها و هدف‌های حرفه‌ای می‌تواند بر روی تعهد افراد حرفه‌ای بر سازمان مؤثر باشد [۸].

1. Professional commitment

2. Organizational - Professional Conflict

اصولاً در حالی که گرایش سازمانی بر ارزش‌هایی نظیر کنترل از طریق سلسله مراتب، اختیار، تطابق با هنجارهای سازمانی، مقررات و وفاداری سازمانی تأکید می‌کند. گرایش حرفه‌ای بر اصول اخلاقی و استانداردهای کار حرفه‌ای تمرکز دارد. از این رو تضاد حرفه‌ای - سازمانی زمانی رخ می‌دهد که هدف‌های حرفه‌ای با هدف‌های سازمانی ناسازگار باشد. اساساً ناسازگاری هدف‌های عالی منجر به تضاد حرفه‌ای - سازمانی زیاد می‌شود در صورتی که ناسازگاری هدف‌های جزئی سبب تضاد حرفه‌ای - سازمانی جزئی می‌شود.

بر اساس ادبیات حسابداری موارد زیر بر تعهد سازمانی، تعهد حرفه‌ای و تضاد حرفه‌ای - سازمانی حسابداران تأثیر دارند:

**اثر متقابل تعهد سازمانی و تعهد حرفه‌ای<sup>۱</sup>:** حسابداران که در حد بالایی به هر دو حرفه حسابداری و سازمان متعهدند احتمالاً تمایل دارند از ناسازگاری احتمالی بین آن دو چشم‌پوشی کنند تضاد حرفه‌ای - سازمانی کم‌تری را تجربه می‌کنند. افرادی که تعهد کمی به حرفه حسابداری و سازمان دارند احتمالاً تضاد بیشتری را تجربه می‌کنند. نهایتاً افرادی که سطوح تعهدشان بین این دو حد افراطی قرار دارد ممکن است به میزانی تضاد را تجربه کنند [۱۲]. این روابط در نمودار شماره (۱) نشان داده شده است.

تعهد سازمانی فرد

پائین	بالا	تعهد حرفه‌ای فرد
تضاد حرفه‌ای - سازمانی معتدل	تضاد حرفه‌ای - سازمانی پائین	بالا
تضاد حرفه‌ای - سازمانی بالا	تضاد حرفه‌ای - سازمانی معتدل	پائین

نمودار ۱. نوع‌شناسی چهار بخشی تضاد حرفه‌ای - سازمانی و تعهدات حرفه‌ای و سازمانی

**سلسله مراتب سازمانی:** عامل دیگری که احتمالاً بر سطح تضاد حرفه‌ای - سازمانی اثر دارد موقعیت شغلی فرد در سلسله مراتب سازمانی است پژوهش‌های انجام شده در محیط‌های حسابداری اظهار می‌دارند که تضاد حرفه‌ای - سازمانی ممکن است به طور معکوس با سطح سلسله مراتب سازمانی تغییر می‌کند. و در مقابل تعهد حرفه‌ای و تعهد سازمانی به طور مثبت با سطح سلسله مراتب سازمانی تغییر می‌کند. طبق نظریه بیکر هر چه فرد در یک سازمان سرمایه‌گذاری بیشتری کرده باشد تعهد بیشتری به آن سازمان خواهد داشت از این رو شرکای موسسات حسابرسی نسبت به سایر کارکنان موسسات حسابرسی دارای تعهد بیشتری هستند.

**حرفه‌ای بودن یا غیر حرفه‌ای بودن سازمان:** سازمان‌ها از نظر میزان فرصتی که به افراد حرفه‌ای می‌دهند تا طبق قضاوت حرفه‌ای خود عمل کنند ممکن است تفاوت داشته باشند. معمولاً فرض می‌شود که محیط کار حرفه‌ای بیشتر از سیستم ارزشی حرفه‌ای اثر می‌پذیرد تا محیط‌های غیر حرفه‌ای که از سیستم ارزشی اداری متأثر می‌شوند. بنابراین در سازمان‌های حرفه‌ای هنگامی که اهداف حرفه‌ای شباهت بیشتری با اهداف سازمانی داشته باشد سازگاری بیشتری بین تعهد حرفه‌ای و سازمانی باید وجود داشته باشد در مقایسه با افراد حرفه‌ای شاغل در محیط‌های کاری غیر حرفه‌ای که ناسازگاری بیشتری را تجربه می‌کنند. این سازگاری ممکن است به نوبه خود سبب تقویت هر دو تعهدات حرفه‌ای و سازمانی و کاهش تضاد حرفه‌ای - سازمانی شود [۱۹].

در این پژوهش موسسات حسابرسی به عنوان سازمان‌های حرفه‌ای و موسسات و سازمان‌های دیگر (همانند سازمان‌ها و شرکت‌های دولتی و خصوصی اعم از تولیدی، خدماتی، صنعتی و غیره) به عنوان سازمان‌های غیر حرفه‌ای در نظر گرفته شده است.

### سابقه تحقیقات و مطالعات انجام گرفته

تاکنون هیچ‌گونه تحقیق در ارتباط با موضوع این پژوهش در ایران صورت نگرفته است. در سایر کشورها از جمله ایالات متحده آمریکا پژوهش‌های مرتبط با این موضوع صورت گرفته است که چکیده‌ای از این تحقیقات آورده می‌شود:

سورنسن و سورنسن<sup>۱</sup> به بررسی وجود تفاوت بین آرمان‌های حرفه‌ای و اداری و وجود

1. Sorensen & Sorensen

رابطه سیستماتیک گرایش‌های حرفه‌ای و اداری با رضایت شغلی و ترک خدمت حسابداران رسمی پرداختند. آن‌ها پی بردند که در شرکت‌های حسابرسی همواره گرایش حرفه‌ای بالاتر در سطوح پایین‌تر (برای مثال در حساب‌برسان) و گرایش اداری بالاتر در سطوح بالاتر سلسله مراتب (برای مثال در شرکاء) وجود دارد. به نظر آن‌ها حسابدار رسمی با گرایش حرفه‌ای بالا و گرایش اداری بالا قادر به ارضای هر دو گرایش نیست زیرا آن دو در تضاد قرار دارند. هر چند آن‌ها در پژوهش خود تضاد حرفه‌ای - سازمانی را به عنوان یک متغیر مطرح نکردند اما به وضوح در جهت شناسایی آن حرکت کردند [۱۶].

سناترا<sup>۱</sup> نیز به مطالعه تضاد نقش و ابهام نقش حساب‌برسان ارشد یک شرکت حسابرسی بزرگ پرداخت. منظور او از تضاد نقش تضاد حرفه‌ای - سازمانی بود و نتیجه گرفت که عوامل فضای سازمانی در شرکت حسابرسی به‌طور با اهمیتی بر تضاد نقش و ابهام نقش اثر دارد [۱۴].

ایرینیا و دیگران، به بررسی رابطه بین تعهد حرفه‌ای با تعهد سازمانی، تضاد حرفه‌ای - سازمانی و رضایت از پاداش‌ها از یک سو و مطالعه میزان تعهد حرفه‌ای بین سطوح مختلف حسابداران رسمی کانادایی از سوی دیگر پرداختند. یافته‌ها نشان داد که تعهد حرفه‌ای حساب‌برسان ارشد از تعهد حرفه‌ای شرکاء و سرپرستان کم‌تر است و بین تعهد حرفه‌ای با تعهد سازمانی، تضاد حرفه‌ای - سازمانی و رضایت از پاداش‌ها ارتباط معنادار وجود دارد [۴].

نوریس و نیبر<sup>۲</sup> به مطالعه ارتباط بین حرفه‌گرایی و تعهد سازمانی از دید اثری که ابعاد حرفه‌ای مختلف بر تضاد حرفه‌ای - سازمانی حسابداران دارد، پرداختند. آن‌ها نتیجه گرفتند که اگر فضای سازمانی از مسئولیت‌های حرفه‌ای پشتیبانی کند، حسابدار حرفه‌ای می‌تواند در حرفه‌گرایی و تعهد سازمانی به‌طور همزمان در حد بالا باشد.

ایرینیا و فریس<sup>۳</sup> به بررسی نتایج تضاد حرفه‌ای - سازمانی ۲۰۱۶ حسابدار رسمی کانادایی و امریکایی پرداختند که مهم‌ترین تحقیق انجام شده در ارتباط با تضاد حرفه‌ای - سازمانی در ادبیات حسابداری محسوب می‌شود. یافته‌ها نشان داد که تضاد حرفه‌ای -

---

1. Senatra

2. Norris & Niebuhr

3. Aranya & Ferris

سازمانی به‌طور معکوس با رضایت شغلی و به‌طور مثبت با تمایل ترک خدمت حسابدار رسمی ارتباط دارد [۸].

هَرل و دیگران<sup>۱</sup> از مدل تحقیق ایرینیا و فریس استفاده کردند و متغیرهای جدیدی (وضعیت سرپرستی، سابقه کار و عضویت در انجمن حساب‌برسان داخلی) را به آن اضافه کردند و مدل جدید را با روش تحلیل مسیر آزمون نمودند که کلیه فرضیه‌ها به استثنای یکی، تأیید شدند [۱۱].

هدف پژوهش پی و دوس<sup>۲</sup> نیز بررسی روابط متقابل بین متغیرهای: ساختار سازمانی، تضاد حرفه‌ای - سازمانی و استرس نقش حساب‌برسان داخلی بود. روابط پیش‌بینی شده با تحلیل مسیر آزمون شد. آن‌ها دریافتند که تضاد حرفه‌ای - سازمانی و استرس نقش حساب‌برسان داخلی به‌طور معناداری از وضعیت سازمانی واحدهای حسابرسی داخلی‌اشان تأثیر می‌پذیرد.

شیفر و دیگران<sup>۳</sup> در تحقیق خود با استفاده از مدل لیزرل به آزمون ارتباط ابعاد حرفه‌گرایی، تضاد حرفه‌ای - سازمانی، تمایل به ترک خدمت حسابداران مدیریت پرداختند و دریافتند ابعاد حرفه‌گرایی به‌طور مثبت با تضاد حرفه‌ای - سازمانی دارد و حسابداران مدیریت با سطح تضاد حرفه‌ای - سازمانی بالاتر، دارای تعهد سازمانی پایین‌تر، رضایت شغلی پایین‌تر و تمایل به ترک خدمت بالاتر هستند [۱۵].

نتایج بررسی ارتباط هویت حرفه‌ای، هویت سازمانی، تضاد حرفه‌ای - سازمانی، تمایل به ترک خدمت حسابداران رسمی آمریکایی تحقیق بمبر و ایبر<sup>۴</sup> با استفاده از مدل لیزرل نشان داد ارتباط هویت حرفه‌ای و هویت سازمانی مثبت، هویت سازمانی و تضاد حرفه‌ای - سازمانی معکوس و تضاد حرفه‌ای - سازمانی و تمایل به ترک خدمت مثبت است [۷].

### مسئله تحقیق

مسئله اصلی این تحقیق این است که آیا می‌توان تعهد سازمانی و تعهد حرفه‌ای را به عنوان مقدمات تضاد حرفه‌ای - سازمانی قلمداد کرد و افزایش تمایل به ترک خدمت و کاهش

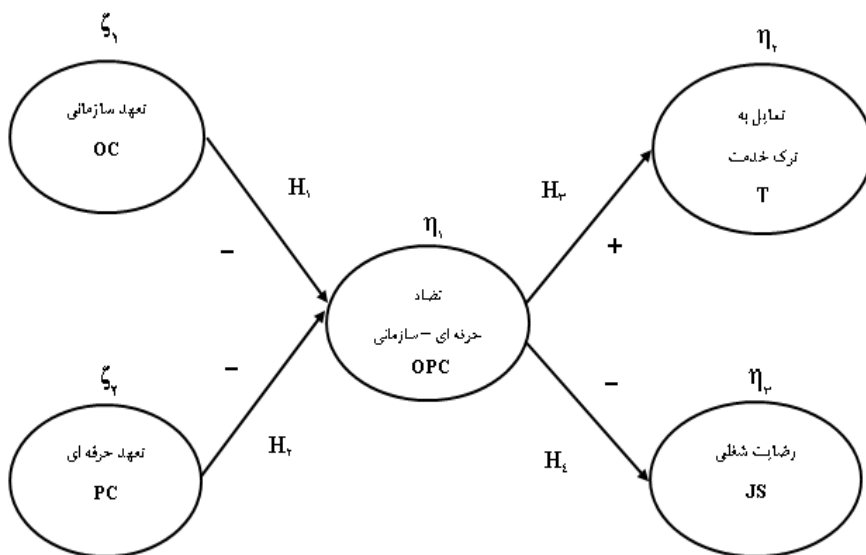
1. Harrell, Chewing & Taylor

2. Pie & Davis

3. Shafer, Park & liao

4. Bamber & Iyer

رضایت شغلی را به عنوان نتایج تضاد حرفه‌ای - سازمانی به شمار آورد؟ به عبارت دیگر آیا بین متغیرهای مدل علی<sup>۱</sup> تحقیق روابط معنی داری در جهت‌های تعیین شده وجود دارد؟ روابط بین متغیرهای تحقیق در نمودار شماره (۲) قابل ملاحظه است.



نمودار ۲. مقدمات و نتایج تضاد حرفه‌ای - سازمانی

همان‌طور که در نمودار شماره (۲) ملاحظه می‌شود فرضیه‌های اول تا چهارم مربوط به مسأله اصلی تحقیق است.

### فرضیه‌های تحقیق

۱. تعهد سازمانی به‌طور معکوس با تضاد حرفه‌ای - سازمانی حسابداران رسمی ارتباط دارد.
۲. تعهد حرفه‌ای به‌طور معکوس با تضاد حرفه‌ای - سازمانی حسابداران رسمی ارتباط دارد.



۳. تضاد حرفه‌ای - سازمانی بطور مثبت با تمایل به ترک خدمت حسابداران رسمی ارتباط دارد.
۴. تضاد حرفه‌ای - سازمانی به‌طور معکوس، با رضایت شغلی حسابداران رسمی ارتباط دارد.
۵. تعهد سازمانی به‌طور مثبت با تعهد حرفه‌ای حسابداران رسمی ارتباط دارد.
۶. اثر متقابل تعهدات حرفه‌ای و سازمانی<sup>۱</sup> به‌طور معکوس با تضاد حرفه‌ای - سازمانی حسابداران رسمی ارتباط دارد.
۷. در موسسات حسابرسی، سطح تعهد سازمانی و حرفه‌ای، به‌طور مثبت با سطح سلسله مراتب سازمانی ارتباط دارد.
۸. در موسسات حسابرسی، سطح تضاد حرفه‌ای - سازمانی به‌طور معکوس با سطح سلسله مراتب سازمانی ارتباط دارد.
۹. تعهدات حرفه‌ای و سازمانی حسابداران رسمی شاغل در موسسات حسابرسی بیشتر از حسابداران رسمی شاغل در موسسات غیرحسابرسی (نظیر سازمان های دولتی و صنعتی) است.
۱۰. تضاد حرفه‌ای - سازمانی حسابداران رسمی شاغل در موسسات حسابرسی کم تر از حسابداران رسمی شاغل در موسسات غیر حسابرسی است.

## روش پژوهش

ابزار اندازه‌گیری این پژوهش پرسش‌نامه با مقیاس هفت گانه است که به سنجش پنج متغیر تعهد سازمانی با ۱۵ گویه، تعهد حرفه‌ای با ۱۵ گویه، تضاد حرفه‌ای - سازمانی با ۱۱ گویه، تمایل به ترک خدمت با ۵ گویه و رضایت شغلی با ۲۰ گویه می‌پردازد. جامعه آماری آن نیز حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۸۲ است. برای آزمون فرضیه اول تا چهارم که مربوط به مسأله اصلی تحقیق است از روش مدل روابط ساختاری خطی - لیزرل؛ فرضیه پنجم و ششم از ضریب همبستگی پیرسون<sup>۲</sup>؛ فرضیه هفتم و هشتم از تحلیل واریانس یک

۱. اثر متقابل تعهدات حرفه‌ای و سازمانی از حاصل ضرب تعهد حرفه‌ای در تعهد سازمانی به دست می‌آید.

2. Pearson Product Moment Correlation

طرفه<sup>۱</sup> و آزمون توکی<sup>۲</sup> و فرضیه نهم و دهم از آزمون t با دو گروه مستقل<sup>۳</sup> استفاده شد. به منظور تعیین اعتبار<sup>۴</sup> پرسش‌نامه، حجم نمونه<sup>۵</sup> و تحلیل عاملی<sup>۶</sup> برخی از متغیرهای پژوهش ابتدا یک مطالعه مقدماتی<sup>۷</sup> با تعداد ۸۰ حسابدار رسمی صورت گرفت که از بین ۶۸ پرسش‌نامه پاسخ داده شده ۶۳ پرسش‌نامه قابل استفاده بود.

پس از حصول اطمینان از اعتبار و روایی پرسش‌نامه و تعیین حجم نمونه، ۱۴۵ پرسش‌نامه بین حسابداران رسمی دارای سمت شریک، مدیر و سرپرست که در موسسات حسابرسی شاغل بودند توزیع شد که از میان پرسش‌نامه‌های پاسخ داده شده ۱۰۰ مورد قابل استفاده بود. در ضمن ۲۲۵ پرسش‌نامه نیز به حسابداران رسمی شاغل در موسسات غیر حسابرسی (سازمان‌های دولتی، شرکت‌های صنعتی و غیره) ارسال شد که از بین پرسش‌نامه‌های پاسخ داده شده ۶۰ مورد استفاده شد.

## یافته‌های پژوهش

### بخش اول: نتایج آزمون فرضیه اول تا چهارم

مسئله اصلی پژوهش جاری این است که آیا می‌توان تعهد سازمانی و تعهد حرفه‌ای را به عنوان مقدمات تضاد حرفه‌ای - سازمانی قلمداد کرد و افزایش تمایل به ترک خدمت و کاهش رضایت شغلی را به عنوان نتایج تضاد حرفه‌ای - سازمانی به شمار آورد؟ به عبارت دیگر آیا بین متغیرهای مدل علی تحقیق فعلی روابط معنی‌داری در جهت‌های تعیین شده وجود دارد؟

برای آزمون وجود روابط علی از مدل روابط ساختاری خطی - لیزرل استفاده شد. به منظور آشنایی بیشتر خوانندگان با مراحل، مفاهیم، واژه‌های مورد استفاده در لیزرل ابتدا به صورت بسیار مختصر کدام در هر بخش مربوط توضیح داده شده و سپس نتایج در ادامه آن ارائه می‌شود:

1. One-Way Analysis of Variance
2. Tukey HSD
3. Independent samples-test
4. Reliability
5. Sample size
6. Factor Analysis
7. Pilot Study

**۱. تحلیل عاملی تأییدی برای معرف‌های عملیاتی کننده متغیرهای تحقیق:**

در ابتدا کلیه متغیرهای تحقیق تحلیل عاملی تأییدی شدند و اعتبار سازه‌های آن‌ها شناسایی شد و گویه‌هایی که دارای بار مطلوب نبودند کنار گذاشته شدند به گونه‌ای که در نهایت همه گویه‌های متغیرها دارای بار مطلوب بوده و ضریب آلفای کرونباخ کلیه متغیرهای تحقیق بالای ۰/۹۰ بود.

**۲. آزمون مدل‌های اندازه‌گیری متغیرهای نهفته:**

مدل اندازه‌گیری مشخص می‌کند متغیرهای نهفته چگونه از طریق متغیرهای مشاهده شده اندازه‌گیری شده‌اند و با اندازه‌گیری پارامترهای  $\lambda_x$ ،  $\lambda_y$ ،  $\theta\epsilon$  و  $\theta\delta$  به سؤالات مربوط به اعتبار و روایی متغیرهای مشاهده شده پاسخ می‌دهد و خطاهای اندازه‌گیری را ارزیابی می‌کند.

مدل اندازه‌گیری هر متغیر نهفته و متغیرهای عینی اندازه‌گیری کننده آن از طریق بردارهایی که از این متغیر نهفته به سوی هر یک از متغیرهای مشاهده شده کشیده می‌شوند مشخص می‌شود (به نمودار شماره ۳ رجوع شود).

**الف) مدل اندازه‌گیری متغیرهای نهفته مستقل (برونزا):**

به متغیرهای عینی مشاهده شده برونزا که متغیرهای نهفته مستقل (برونزا) را اندازه‌گیری می‌کنند متغیرهای  $X$  می‌گویند. ضریب  $\lambda_x$  (لامبدا X) نشان دهنده بار گویه متغیرهای مشاهده شده برونزا و کمیت  $t$  محاسبه شده توأم با آن نشان دهنده معنی‌دار بودن آن روی متغیر نهفته برونزا است. ضریب  $\theta\delta$  (Theta Delta) نیز نشان دهنده خطای اندازه‌گیری هر یک از متغیرهای عینی مشاهده شده برونزا است. [۲].

در پژوهش فعلی تعهد سازمانی و تعهد حرفه‌ای متغیرهای نهفته مستقل (برونزا) هستند و نتایج مدل‌های اندازه‌گیری آن‌ها در نمودار شماره (۳) قابل ملاحظه است.

۲۱ بار گویه  $\lambda_x$  در نمودار ۳ نشان دهنده اهمیت نسبی ۱۱ گویه معرف تعهد سازمانی ( $OC_{100} OC_{15}$ )، در اندازه‌گیری مفهوم تعهد سازمانی و ۱۰ گویه معرف تعهد حرفه‌ای ( $PC_{100} PC_{15}$ ) در اندازه‌گیری مفهوم تعهد حرفه‌ای است.

**ب) مدل اندازه‌گیری متغیرهای نهفته تابع (درونزا):**

به متغیرهای عینی مشاهده شده درونزا که متغیرهای نهفته تابع (درونزا) را اندازه‌گیری می‌کنند متغیرهای  $Y$  می‌گویند. ضریب  $\lambda_y$  (لامبدا Y) نشان دهنده بار گویه متغیرهای مشاهده شده درونزا و کمیت  $t$  محاسبه شده توأم با آن نشان دهنده معنی‌دار بودن آن روی

متغیر نهفته درونزا است. ضریب  $\theta\epsilon$  (Theta Epsilon) نیز نشان‌دهنده خطای اندازه‌گیری هر یک از متغیرهای عینی مشاهده شده درونزا است.

در این تحقیق تضاد حرفه‌ای - سازمانی، تمایل به ترک خدمت و رضایت شغلی متغیرهای نهفته تابع (درونزا) هستند و بخشی از نتایج آزمون مدل‌های اندازه‌گیری آن‌ها در نمودار شماره (۳) قابل ملاحظه است.

در نمودار شماره ۳، ۳۰ بار گویه  $\lambda y$  نشان‌دهنده اهمیت نسبی ۱۱ گویه معرف تضاد حرفه‌ای - سازمانی ( $opc_1, \dots, opc_{11}$ ) در اندازه‌گیری مفهوم تضاد حرفه‌ای - سازمانی، ۵ گویه معرف تمایل به ترک خدمت ( $t_1, \dots, t_5$ ) در اندازه‌گیری مفهوم تمایل به ترک خدمت و ۱۴ گویه معرف رضایت شغلی ( $js_1, \dots, js_{20}$ ) در اندازه‌گیری مفهوم رضایت شغلی است.

### آزمون مدل معادلات ساختاری

مدل تابع ساختاری روابط علی بین متغیرهای نهفته را مشخص می‌کند و با پارامترهای  $\beta, \gamma, \varphi$  و  $\psi$  سؤالات مربوط به قوت یا شدت روابط علی بین متغیرهای نهفته و مقدار واریانس تبیین شده و نشده در کل مدل را پاسخ می‌دهد.

ضرایب  $\gamma$  نشان‌دهنده تأثیر متغیرهای نهفته مستقل (برونزا) بر متغیرهای نهفته تابع (درونزا) است و کمیت  $t$  توأم با آن‌ها نشان‌دهنده معنی‌دار بودن مسیر مورد نظر است.

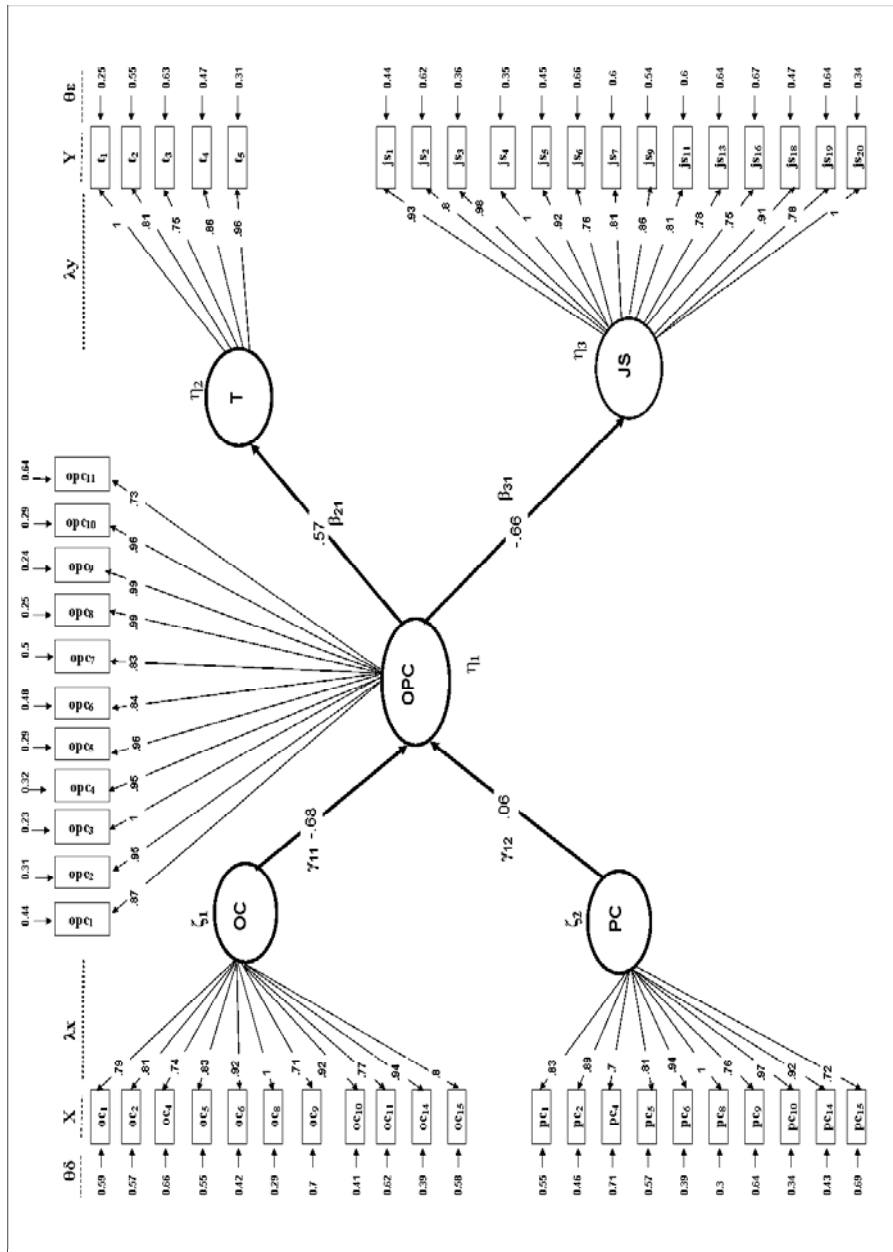
ضرایب  $\beta$  نشان‌دهنده تأثیر متغیرهای نهفته تابع (درونزا) بر سایر متغیرهای نهفته تابع (درونزا) است و کمیت  $t$  توأم با آن‌ها نشان‌دهنده معنی‌دار بودن مسیر مورد نظر است.

ضرایب  $\phi$  (phi) نشان‌دهنده کوواریانس بین متغیرهای نهفته مستقل (برونزا) است. ضرایب  $\psi$  (psi) میزان واریانس تبیین نشده در مدل علی است.

### الف) بررسی تأثیر متغیرهای نهفته مستقل بر متغیر نهفته تابع میانی

نگاره ۱. متغیرهای نهفته مستقل بر متغیر نهفته تابع میانی

تأیید / ابطال	معنی داری (sig)	ارزش آماره t	گاما			مقصد رابطه: متغیر نهفته تابع میانی (یا متغیر $\eta$ )	مبدأ رابطه: متغیرهای نهفته مستقل (یا متغیرهای $\xi$ )	H <sub>1</sub> H <sub>2</sub>
			استاندارد	غیر استاندارد	$\gamma$			
تأیید	xxx	-۷/۰۵	-۰/۶۶	-۰/۶۸	$\gamma_{11}$	تضاد حرفه‌ای - سازمانی (OPC)	تعهد سازمانی (OC)	H <sub>1</sub>
ابطال	-	۰/۶۸	۰/۰۶	۰/۰۶	$\gamma_{12}$	تضاد حرفه‌ای - سازمانی (OPC)	تعهد حرفه‌ای (PC)	H <sub>2</sub>



نمودار ۳. مدل معادلات ساختاری روابط مقدمات و نتایج تضاد حرفه‌ای - سازمانی

ضریب گامای  $\gamma_{11}$  در نگاره شماره (۱) نشان می‌دهد که تعهد سازمانی تأثیر ساختاری منفی ( $\gamma = -0/66$ ) روی تضاد حرفه‌ای - سازمانی دارد. بررسی کمیت  $t$  همراه با این ضریب نشان می‌دهد که تأثیر تعهد سازمانی بر تضاد حرفه‌ای - سازمانی معنی‌دار ( $t = -7/05$ ) است. بنابراین فرضیه ۱ در سطح ۹۵٪ تأیید می‌شود.

ضریب گامای  $\gamma_{12}$  نیز نشان می‌دهد که تعهد حرفه‌ای تأثیر منفی کمی ( $\gamma = 0/06$ ) روی تضاد حرفه‌ای - سازمانی دارد. بررسی کمیت  $t$  همراه با این ضریب دلالت بر این دارد که تأثیر تعهد سازمانی بر تضاد حرفه‌ای - سازمانی معنی‌دار ( $t = 0/66$ ) نیست. بنابراین فرضیه ۲ در سطح ۹۵٪ رد می‌شود.

یافته‌های این تحقیق در ارتباط با مقدمات تضاد حرفه‌ای - سازمانی با یافته‌های هرل و دیگران هماهنگ است.

#### ب) بررسی تأثیر متغیر نهفته تابع میانی بر متغیرهای نهفته تابع نهایی

نگاره ۲. تأثیر متغیر نهفته تابع میانی بر متغیرهای نهفته تابع نهایی

تأیید / ابطال	معنی داری (sig)	ارزش آماره T	بتا			مقصد رابطه: متغیرهای نهفته تابع نهایی (یا متغیرهای $\eta$ )	مبدا رابطه: متغیر نهفته تابع میانی (یا متغیر $\eta$ )	H <sub>۱</sub>
			استاندارد	$\beta_{ij}$	استاندارد			
تأیید	xxx	۷/۳۶	۰/۵۸	۰/۵۷	B <sub>21</sub>	تمایل به ترک خدمت (T)	تضاد حرفه‌ای - سازمانی (OPC)	H <sub>3</sub>
تأیید	xxx	-۹/۲۶	-۰/۷۱	-۰/۶۶	B <sub>31</sub>	رضایت شغلی (JS)	تضاد حرفه‌ای - سازمانی (OPC)	H <sub>4</sub>

همان‌گونه که در نگاره شماره (۲) ملاحظه می‌شود ضریب بتای  $\beta_{21}$  نشان می‌دهد که تضاد حرفه‌ای - سازمانی تأثیر ساختاری مثبت ( $\gamma = 0/57$ ) روی تمایل به ترک خدمت دارد. بررسی کمیت  $t$  همراه با این ضریب نشان می‌دهد که تأثیر تضاد حرفه‌ای - سازمانی بر تمایل به ترک خدمت معنی‌دار ( $t = 7/36$ ) است. بنابراین فرضیه ۳ در سطح ۹۵٪ تأیید می‌شود.

ضریب بتای  $\beta_{31}$  در نگاره شماره (۲) نیز حاکی از این است که تضاد حرفه‌ای - سازمانی

تأثیر ساختاری منفی ( $\gamma = -0/66$ ) روی رضایت شغلی دارد. بررسی کمیت  $t$  همراه با این ضریب نشان می‌دهد که تأثیر تضاد حرفه‌ای - سازمانی بر رضایت شغلی معنی‌دار ( $t = -9/26$ ) است. بنابراین فرضیه ۴ در سطح ۹۵٪ تأیید می‌شود. این نتایج با یافته‌های سورنسن و سورنسن، ایرینیا و فریس، هرل و دیگران در مورد نتایج تضاد حرفه‌ای - سازمانی هماهنگ است.

ج) بررسی اثرات مستقیم، غیر مستقیم و کل متغیرهای مستقل بر متغیرهای وابسته نگاره شماره (۳) اثرات مستقیم، غیرمستقیم و کل متغیرهای مستقل بر متغیرهای وابسته و متغیرهای وابسته بر سایر متغیرهای وابسته را نشان می‌دهد و نگاره شماره (۴) کمیت  $t$  اثرات یاد شده را نشان می‌دهد.

نگاره ۳. اثرات مستقیم، غیرمستقیم و کل

	متغیر مستقل بر تابع میانی		تابع میانی بر تابع نهایی		متغیر مستقل بر تابع نهایی			
	گاما		بتا		بتا × گاما			
	OC-OPC	OC-OPC	OPC-T	OPC-JS	OC-T	OC-JS	PC-T	PC-JS
اثر مستقیم	-0/66	0/06	0/58	-0/71	—	—	—	—
اثر غیر مستقیم	—	—	—	—	-0/38	0/46	0/03	-0/04
اثر کل	-0/66	0/06	0/58	-0/71	-0/38	0/46	0/03	-0/04

نگاره ۴. کمیت  $t$  اثرات مستقیم، غیرمستقیم و کل

	متغیر مستقل بر تابع میانی		تابع میانی بر تابع نهایی		متغیر مستقل بر تابع نهایی			
	کمیت $t$ همراه با ضریب گاما		کمیت $t$ همراه با ضریب بتا		کمیت $t$			
	OC-OPC	PC-OPC	OPC - T	OPC - JS	OC - T	OC-JS	PC-T	PC - JS
اثر مستقیم	-7/05	0/68	7/36	-9/26	—	—	—	—
اثر غیر مستقیم	—	—	—	—	-5/33	5/94	0/68	-0/68
اثر کل	-7/05	0/68	7/36	-9/26	-5/33	5/94	0/68	-0/68

همان‌گونه که نتایج نگاره‌های شماره (۳ و ۴) نشان می‌دهند اثر مستقیم تعهد حرفه‌ای بر تضاد حرفه‌ای - سازمانی و اثرات غیر مستقیم تعهد حرفه‌ای بر تمایل به ترک خدمت و رضایت شغلی معنی‌دار نیست ولی اثرات مستقیم و غیر مستقیم سایر متغیرهای نهفته بر یکدیگر طبق مدل پیشنهادی معنی‌دار است.

### شاخص‌های نیکویی برازش مدل<sup>۱</sup>

شاخص‌های نیکویی برازش و تفسیر آن‌ها در نگاره شماره (۵) ارائه شده است.

نگاره ۵. تفسیر شاخص‌های نیکویی برازش مدل:

ردیف	معیارهای برازش مدل	نام اختصاری	مقدار	حد مطلوب	تفسیر
۱	کای دو نسبی	$\chi^2/df$	۱/۸۳	<۲	مطلوب
۲	شاخص نیکویی برازش	GFI-hat	۰/۹۰	>۰/۹۰	مطلوب
۳	شاخص برازش هنجار شده	NFI	۰/۹۳	>۰/۹۰	مطلوب
۴	شاخص برازش تطبیقی	CFI	۰/۹۷	>۰/۹۰	بسیار مطلوب
۵	شاخص برازش اضافی	IFI	۰/۹۷	>۰/۹۰	بسیار مطلوب
۶	شاخص برازش نسبی	RFI	۰/۹۳	>۰/۹۰	مطلوب
۷	ریشه مجذور مانده‌ها	RMR	۰/۱۵	نزدیک به صفر	قابل قبول

همان‌گونه که تفسیر شاخص‌های یاد شده در نگاره شماره (۶) نشان می‌دهد مدل تحقیق از قدرت توضیحی خوبی برخوردار است. نتیجه کلی یافته‌های مدل تحقیق با استفاده از لیزرل نشان می‌دهد که بین متغیرهای مدل علی این تحقیق به استثنای تعهد حرفه‌ای روابط معنی‌داری در جهت‌های تعیین شده وجود دارد.



## بخش دوم: نتایج آزمون فرضیه پنجم تا دهم

## الف) فرضیه ۵ و ۶

همان‌گونه که پیش‌بینی شده بود ضریب همبستگی بین تعهد سازمانی و تعهد حرفه‌ای معنادار ( $p < 0/0001$ ) و مثبت ( $0/5$ ) بود و ضریب تعیین نیز نشان می‌دهد که ۲۵ درصد نمرات تعهد حرفه‌ای و تعهد سازمانی مشترک است بنابراین فرضیه ۵ تأیید شده و فرض وجود ناسازگاری ذاتی بین تعهد سازمانی و تعهد حرفه‌ای تأیید نشد.

ضریب همبستگی بین «اثر متقابل تعهد حرفه‌ای و تعهد سازمانی» و «تضاد حرفه‌ای - سازمانی» نیز معنادار ( $p < 0/01$ ) و منفی ( $-0/55$ ) بود. ضریب تعیین نیز نشان داد که ۳۰ درصد نمرات «اثر متقابل تعهد حرفه‌ای و تعهد سازمانی» و «تضاد حرفه‌ای - سازمانی» مشترک است. از این رو فرضیه ۶ تأیید شد و با نظریه نوع شناسی چهارگانه تضاد حرفه‌ای - سازمانی و تعهدات سازمانی و حرفه‌ای همخوانی داشت.

## ب) فرضیه ۷ و ۸:

نگاره ۶. آماره آزمون فرضیه ۷ و ۸

p	F	شریک		مدیر		سرپرست		متغیر
		انحراف معیار	میانگین	انحراف معیار	میانگین	انحراف معیار	میانگین	
0/000	۱۱/۷	0/۷۳	5/۸۴	0/۸۴	5/۲5	۱/۱۴	۴/۸۳	تعهد سازمانی
0/000	۱۲/۱	0/۷۱	5/۶۱	0/۶۷	5/۳۹	0/۸۳	۴/۸	تعهد حرفه‌ای
0/001	۷/۴	0/۶۶	۱/۷۳	۱/۱5	۲/۳۳	۱/۱۴	۲/58	تضاد حرفه‌ای - سازمانی

بر اساس یافته‌های نگاره شماره (۶) F مشاهده شده در سطح  $p < 0/01$  معنادار بوده بنابراین بین تعهد سازمانی و تعهد حرفه‌ای با توجه به سمت حسابداران رسمی تفاوت وجود دارد. اما با تحلیل بیشتر از طریق استفاده از جدول مقایسه‌ای زوجی توکی نشان می‌دهد هر چند میانگین تعهد سازمانی سرپرستان به‌طور معناداری کم‌تر از شرکاء است اما اختلاف میانگین تعهد سازمانی مدیران به‌طور معناداری بیشتر از سرپرستان و کم‌تر از

شرکاء نیست.

میانگین تعهد حرفه‌ای سرپرستان کم‌تر از مدیران و شرکاء است اختلاف میانگین تعهد حرفه‌ای مدیران به‌طور معناداری کم‌تر از شرکاء نیست از این رو فرضیه ۷ به‌طور کامل تأیید نمی‌شود.

این یافته با نتایج تحقیق ایرینیا و فریس، تحقیق سورنسن و سورنسن و تحقیق ایرینیا و دیگران (۱۹۸۱) همخوانی دارد. در تحقیق سورنسن و سورنسن، شرکاء گرایش اداری بالاتری نسبت به سایرین داشتند و در تحقیق ایرینیا و دیگران (۱۹۸۱)، حساب‌رسان ارشد در مقایسه با سرپرستان و شرکاء تعهد حرفه‌ای کم‌تری داشتند.

بر اساس یافته‌های نگاره شماره (۶) F مشاهده شده در سطح  $p < 0/01$  معنادار بوده، بنابراین بین تضاد حرفه‌ای - سازمانی با توجه به رتبه حسابداران رسمی تفاوت وجود دارد. تحلیل بیشتر نشان داد که با این که میانگین تضاد حرفه‌ای - سازمانی سرپرستان به‌طور معناداری بیشتر از شرکاء است اما میانگین تضاد حرفه‌ای - سازمانی مدیران به‌طور معناداری بیشتر از سرپرستان و کم‌تر از شرکاء نیست. از این رو فرضیه ۸ به‌طور کامل تأیید نمی‌شود. این یافته نیز با تحقیق ایرینیا و فریس هماهنگ است.

### ج) فرضیه ۹ و ۱۰

نگاره ۷. آماره آزمون فرضیه ۹ و ۱۰

p	t	سازمان‌های غیر حرفه‌ای		سازمان‌های حرفه‌ای		متغیر
		انحراف معیار	میانگین	انحراف معیار	میانگین	
۰/۲۳۱	۱/۲۰۳	۱/۰۳	۵/۰۸	۱/۰۴	۵/۲۸	تعهد سازمانی
۰/۴۱۷	-۰/۸۱۴	۰/۶۷۵	۵/۳۱	۰/۸۴	۵/۲۱	تعهد حرفه‌ای
۰/۰۰۱	-۳/۵۲۴	۱/۳۲	۲/۸۹	۱/۰۵	۲/۲۲	تضاد حرفه‌ای - سازمانی

همان‌گونه که نگاره شماره (۸) نشان می‌دهد تعهد سازمانی و تعهد حرفه‌ای حسابداران رسمی شاغل در سازمان‌های حرفه‌ای به‌طور معناداری بیشتر از حسابداران رسمی شاغل در

مؤسسات غیر حرفه‌ای نیست بنابراین فرضیه ۹ تأیید نشد. بدیهی است عدم هماهنگی این یافته با یافته‌ی تحقیقات قبلی قابل تأمل است.

از سوی دیگر با توجه کردن به نگاره یاد شده ملاحظه می‌شود تضاد حرفه‌ای - سازمانی حسابداران رسمی شاغل در سازمان‌های حرفه‌ای به‌طور معناداری ( $p < 0/001$ ) کم‌تر از حسابداران رسمی شاغل در مؤسسات غیر حرفه‌ای است که نشان از تأیید فرضیه ۱۰ دارد. این یافته با یافته‌ی تحقیق ایرینیا و فریس هماهنگی دارد.

در تحلیل تکمیلی مشخص شد ضریب همبستگی بین تعهد حرفه‌ای و تعهد سازمانی در سازمان‌های حرفه‌ای معنادار و بیشتر ( $r = 0/68$ ) از سازمان‌های غیر حرفه‌ای ( $r = 0/13$ ) و فاقد معناداری است این یافته نیز تأکید بیشتر دارد بر این که احتمالاً سازگاری بیشتری بین ارزش‌ها و هنجارهای حرفه‌ای و سازمانی در شرکت‌های حسابرسی نسبت به شرکت‌های غیر حسابرسی وجود دارد.

با توجه به همه موارد بالا معلوم می‌شود که سطح تضاد حرفه‌ای - سازمانی بین محیط‌های سازمانی حرفه‌ای و غیر حرفه‌ای تغییر می‌کند. مخصوصاً مشخص می‌شود که سطح تضاد حرفه‌ای - سازمانی به‌طور معکوس با رتبه فرد در سلسله مراتب سازمانی تغییر می‌یابد. از سوی دیگر تأیید می‌شود که تعهد حرفه‌ای و سازمانی به‌طور مثبت با سلسله مراتب سازمانی تغییر می‌یابد. در این تحقیق که تعهد حرفه‌ای و سازمانی با توجه به اشتغال در سازمان‌های حرفه‌ای و غیر حرفه‌ای تغییر نمی‌یابد که شاید علت آن نیز سن بیشتر، تحصیلات بالاتر و تصدی رتبه‌های بالای سازمانی حسابداران رسمی شاغل در مؤسسات غیر حرفه‌ای بود که نمونه تحقیق را تشکیل می‌دادند. این موضوع نیاز به مطالعه بیشتر دارد. دخالت دادن این عوامل (سن، تحصیلات، رتبه سازمانی) و سپس مقایسه کردن دو گروه با یکدیگر شاید بتواند این ابهام را روشن کند.

## نتیجه‌گیری

مطالعات پیشین بر استعداد تضاد حرفه‌ای - سازمانی در جامعه حسابداران حرفه‌ای تأکید کردند. به نظر مونت آگنا<sup>۱</sup> تضاد حرفه‌ای - سازمانی نه تنها برای افراد از طریق نتایج

1. Montagna

احساسی عاطفی نظیر رضایت شغلی کم‌تر هزینه‌بر است، بلکه برای سازمان نیز از طریق کیفیت عملکرد پائین‌تر و ترک خدمت بالاتر دارای هزینه است [۱۳].

وجود همبستگی معنادار ( $P < 0/0001$ ) و مثبت ( $r = 0/5$ ) بین مقدمات تضاد حرفه‌ای - سازمانی یعنی تعهد حرفه‌ای و سازمانی بیانگر وجود سازگاری نگرش‌های حرفه حسابداری به جای ناسازگاری ذاتی آن‌ها است. از این رو این یافته با مطالعات اخیر دیگری که ارتباط مثبت بین دو تعهد سازمانی و حرفه‌ای را مشاهده کرده بودند هماهنگی دارد. به عبارت دیگر با این فرض که تعهد حرفه‌ای و تعهد سازمانی ذاتاً ناسازگارند مغایر است. سازگاری آشکار تعهدات حرفه‌ای و سازمانی در حسابداری ممکن است به خاطر ماهیت حرفه حسابداری باشد. به نظر گود<sup>۱</sup> حرفه‌های علمی - فنی نظیر (مهندسی و حسابداری) نسبت به حرفه‌های شخصی نظیر (حقوق، پزشکی و آموزش دانشگاهی) سازگاری بیشتری با سازمان‌ها دارد.

تحقیق حاضر نشان می‌دهد که تضاد حرفه‌ای - سازمانی با توجه به نوع سازمان (حرفه‌ای و غیر حرفه‌ای) و سطح سازمانی، حداقل در سازمان‌های حرفه‌ای و هم چنین سطوح متفاوت تجربه افراد از تضاد حرفه‌ای - سازمانی به اثر متقابل تعهدات حرفه‌ای و سازمانی اثر می‌پذیرد.

این واکنش متقابل تعهد حرفه‌ای و سازمانی تنها بخشی (۰/۳) از واریانس تضاد حرفه‌ای - سازمانی را تشریح می‌کند. لازم به ذکر است که عواملی نظیر؛ تفاوت در علائق زندگی یعنی مذهب، اخلاق و طبقه اجتماعی که در پژوهش حاضر بررسی نشده است را نباید نادیده گرفت.

هر چند تحقیق حاضر این نظریه که رضایت شغلی و تمایل ترک خدمت با تضاد حرفه‌ای - سازمانی مرتبط است را تأیید می‌کند ولی باید توجه داشت که چنین واکنش‌های عاطفی نظیر رضایت شغلی، ممکن است تحت تأثیر متغیرهای درونزا و برونزایی قرار گیرد که در این جا بررسی نشده‌اند.

برای مثال استیرز و مودی<sup>۲</sup> ارتباط بین رضایت شغلی، ارزش‌ها و انتظارات شغلی را بیان

---

1. Good

2. Steers & Moday

کرده‌اند. آن‌ها هم چنین اثر متغیرهای برونزایی نظیر فرصت‌های شغلی جایگزین، شرایط اقتصادی را نیز نشان داده‌اند. در این تحقیق نیز برای مثال سطح بالای تقاضا برای خدمات حسابداران رسمی ممکن است بر روی رضایت شغلی یا تمایل به ترک خدمت آن‌ها اثر گذاشته باشد [۱۷].

به‌طور خلاصه یافته‌های تحقیق حاضر نشان می‌دهد که تعهدات حرفه‌ای و سازمانی حسابداران رسمی ضرورتاً در تضاد با یکدیگر قرار ندارند و اثر متقابل آن‌ها بر روی یکدیگر ممکن است پاسخگوی بخشی از تضاد حرفه‌ای - سازمانی باشد. هم چنین یافته‌ها نشان می‌دهد که نتایج سازمانی رضایت شغلی و تمایل ترک خدمت فقط تا اندازه‌ای از تضاد حرفه‌ای - سازمانی اثر می‌پذیرد.

### پیشنهادها

نظر به این که پژوهش جاری برای اولین بار و به صورت جامع به بررسی مقدمات و نتایج تضاد حرفه‌ای - سازمانی در ایران می‌پردازد بنابراین در آن موارد غیرعادی مشخص می‌شود که بر اساس مبانی نظری قابل توجیه نیست و یا با یافته‌های مطالعات انجام شده در جوامع حرفه‌ای حسابداری کشورهای دیگر متفاوت است. انتظار می‌رود در پژوهش‌های آتی با بررسی این موارد، علل آن‌ها شناسایی شده و براساس یافته‌ها، پیشنهادات کاربردی دقیقی ارائه شود:

بر اساس ادبیات حسابداری و پژوهش‌های گوناگون صورت گرفته همان‌گونه که پیشتر عنوان شد انتظار می‌رود تعهد سازمانی حسابداران رسمی شاغل در موسسات حسابرسی بیشتر از حسابداران رسمی شاغل در موسسات غیر حسابرسی باشد اما در جامعه حسابداران رسمی ایران عکس این موضوع وجود دارد. به عبارت دیگر حسابداران رسمی شاغل در موسسات حسابرسی احساس همخوانی با سازمان، درگیر شدن در نقش سازمانی، تعلق خاطر مؤثر و گرم نسبت به سازمان، میل به تلاش و تمایل به باقی ماندن در سازمان بیشتری نسبت به حسابداران رسمی شاغل در موسسات غیر حسابرسی ندارند و این مطلب نشان از این دارد که در این موسسات حسابرسی عواملی همانند سطح پایین مسئولیت، استقلال کم، تکراری بودن و جالب نبودن شغل، فرصت‌های کم‌تر ترفیع، هیجان و ابهام شغلی، راضی نبودن از سرپرست، عادلانه نبودن ارزیابی عملکرد، عدم توجه سازمان به

مسائل رفاهی کارکنان و نظائر آن وجود دارد. از این رو به منظور کاهش تضاد حرفه‌ای - سازمانی و تمایل به ترک خدمت و افزایش رضایت شغلی آنان به نظر می‌رسد جامعه حسابداران رسمی توجه بیشتری به موسسات حسابرسی در الزام آن‌ها به ایجاد محیط مناسب برای حسابداران رسمی در سمت‌های پایین‌تر نماید و شیوه‌های کنترلی و نظارتی بر روی موسسات حسابرسی اعمال کند. برگزاری همایش‌هایی با حضور حسابداران رسمی که دارای سمت‌های سرپرست و پایین‌تر که به طرح مشکلات سازمانی و پیشنهادهای آن‌ها می‌پردازد و وضع مقررات و آیین‌نامه‌های جدید و طرح مشکلات به شرکای موسسات حرفه‌ای، می‌تواند باعث افزایش تعهد سازمانی حسابداران رسمی شده که خود باعث ترقی حرفه حسابداری شود و زیان‌های انسانی و سازمانی مربوطه کاهش یابد.

پژوهش انجام شده در مورد مسئولیت‌های حساب‌برسان نشان می‌دهد که هویت حرفه‌ای یک حسابدار رسمی مستلزم احساس تعهد بالا نسبت به آرمان‌های حرفه‌ای، احساس مسئولیت نسبت به استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی و در کل وفاداری به حرفه است [۳]. از حسابداران رسمی شاغل در موسسات حسابرسی انتظار تعهد حرفه‌ای بیشتر نسبت به حرفه حسابداری، نسبت به حسابداران شاغل در موسسات غیر حسابرسی می‌رود. انجام تحقیقات میدانی در بررسی علل عدم تعهد مناسب حسابداران رسمی به حرفه حسابداری و انجام اقدامات مناسب براساس یافته‌ها به دست آمده، می‌تواند تعهد حرفه‌ای حسابداران رسمی شاغل در موسسات حرفه‌ای (موسسات حسابرسی) را افزایش دهد و در ادامه منجر به پیامدهای مناسب شود.

هر چند وجود تضاد حرفه‌ای - سازمانی کم‌تر در موسسات حسابرسی نسبت به موسسات غیر حسابرسی از یک نظر خوب به نظر می‌رسد اما وجود تضاد حرفه‌ای - سازمانی زیاد در سازمان‌های غیر حرفه‌ای (موسسات غیر حسابرسی) از منظر دیگر نگران‌کننده است به ویژه اگر توجه شود که ضریب همبستگی تعهد سازمانی و تعهد حرفه‌ای در سازمان‌های غیر حرفه‌ای معنادار نیست یعنی سازگاری معناداری بین ارزش‌ها و هنجارهای سازمانی و ارزش‌ها و هنجارهای حرفه‌ای حسابداری در این سازمان‌ها وجود ندارد. انجام پژوهش‌هایی که به بررسی تضادهایی می‌پردازد که این افراد با آن روبه‌رو هستند، می‌تواند به شناسایی بهتر وضع موجود و ارزیابی راه‌حل‌های مناسب منجر شود به گونه‌ای که از یک

طرف دامنه قضاوت حرفه‌ای حسابداری رسمی افزایش یابد از سوی دیگر سطح فشار الزامات اداری متعارض با استانداردها و ضوابط حسابداری کاهش یابد.

## منابع

۱. قاضی طباطبایی، سید محمود (۱۳۸۱). فرآیند تدوین، اجرا و تفسیر ستاده‌های یک مدل لیزرل: یک مثال عینی. سالنامه پژوهشی، شماره یکم، ص ص. ۸۷-۱۲۵.
۲. قاضی طباطبایی، سید محمود. ۱۳۷۴ مدل‌های ساختار کواریانس یا مدل‌های لیزرل در علوم اجتماعی. نشریه دانشکده علوم انسانی و علوم اجتماعی دانشگاه تبریز، ص ص. ۹۷-۱۱۷.
3. American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), (1978). The Commission on Auditors' Responsibilities, Report, Conclusions, and Recommendations .
4. Aranya, N. J. Pollock , and J. Americ (1981). An Examination of Professional Commitment in Public Accounting, Accounting, Organizations and society. Vol.6, No.4, , PP. 271-280.
5. Aranya, N. & K. Ferris (1984). A Reexamirlation of Accoultants' Organizational - Professional conflict. The Accountiong Review. (January), PP. 1-15.
6. Aranya, Nissim, Ran Lachman, and Jouel Americ (1982). Accountants' Job satisfaction: A Path Analysis. Accounting, Organizations and society. Vol. 7, No. 3, PP. 201-2115.
7. Bamber, E. Michael , and venkataraman M. Iyer (2002). Big Auditors Professional and Organizational Identification: Consistency Or Conflict?. Auditing: A Journal of Practice and Theory. (September), PP. 21-38.
8. Bartol, F. M. (1979). Professionalization as a Predictor of Organizational commitment. Role Stress and Turnover :A Multidimensional Approach, Academy of Management Journal. (December) pp. 815-821.
9. Ferris, K. R. and N. Aranya (1983). A Comparison of Two Organizational Commitment Scales. Personal Psychology. PP. 87-98
10. Garrow, J. (1977). Manpower Planning For Accountants. C. A. Magazine. (November), PP. 73-77.



11. Harell, Adrian, Engene chewing & Martin Taylor (1986). Organizational - Profesional Conflict and the Job Satisfaction and Turnover Intntions of Internal Auditors. Auditiong: A Journal of Practice and Theory. (Spring) PP. ۱۰۹ - .
12. Jauch, L. R., W.F. Glueck, and R. N. Osborn (1978). Organizational Loyalty, Professional Commitment and Academic Research Productivity. Academy of Management Journal. (March), PP. 84-92.
13. Montagna, P. D. (1968). Professioanlization and Bureaucratization in larg Professional Organizations. American Journal of Sociology (September), PP. 138-145.
14. Senatra, Philip T. (1980). Role conflict, role Ambiguity, and Organizational Climate in a Public Accounting Firm. The Accounting Review. (October), PP. ۵۹۴ - .
15. Shafer, William E., L.Jan Park, and Woody Liao (2002). Professionalism, Organizational - Professional Conflict and Work Outcomes A Study Of Certified Management Accountants, Accounting, Auditing & Accountability Journal. (Vol. 15), PP. 46- 68.
16. Sorensen, James E. and Thomas L. Sorensen (1974). The Coflict of Professionals in Bureaucratic Organizations,” Adminstrative Scinence Quarterly. (March). PP. 98-106.
17. Steers, R. M. (1977). Antecedents and Outcomes of Organizational Commitment. Adminstrative Science Quarterly. (March). Pp.46-56.
18. Stevens, J.M., J.M. Beyer and H. M. Trice (1978). Assesing Personal Role and Organizational Predictors of Manegerial Commitment. Academy of Management Journal. (September). PP. 380-396.
19. Tuma, B. N. and A. J. Grimes (1976). A Comparison of Models of Role Orientations of Professionals in a Rerseach-Oriented University. Adminstrative Science Quarterly. (June), PP.187-206.