



Neoliberalism and The Commercialization of The Auditing Profession: Evidence from The Private Sector of Auditing

Elaheh Zare Ebrahimabadi¹, Bahman Banimahd², Mehdi Moradzadehfard³,
Ghodraollah Talebnia⁴

Received: 2024/04/28

Accepted: 2024/06/19

Research Paper

Extended Abstract

Background and Purpose: The establishment of the Iranian Association of Certified Accountants and the subsequent increase in the number of private audit firms have expanded competition among audit firms. This has led small audit firms to commercialize their activities and promote their marketing activities to stay in the market, compared to larger firms (Shoja et al., 2017). Another study also shows that competition among audit firms has led to auditors' tendency toward customer orientation and, consequently, an increase in opinion shopping (Mashhadi et al., 2019). Research conducted in the field of commercialization of the auditing profession in Iran shows that this phenomenon is affected by factors such as auditors' motivational values (Amini et al., 2024), auditors' well-being (Safarzadeh et al., 2023), auditors' self-interest (Zare Ebrahimabadi, 2023), and auditors' psychological well-being (Arad et al., 2022). What has not been considered in previous research is the role of neoliberal thinking in the privatization of the auditing profession and the expansion of competition in the country's auditing market. Neoliberalism emphasizes concepts such as market law, privatization, deregulation, and reducing the government's role in social services, and replacing public interests with individual interests. Researchers acknowledge that competition, privatization, and free market, as well as the emphasis on personal interests, which are the basic foundations of neoliberal thought, has led to crises in the financial domain and also to auditor negligence (Sikka, 2015). Researchers believe that the privatization of auditing and the resulting increase in competition in the country's auditing market are the two main factors in the commercialization of the auditing profession, which are due to the neoliberal mindset in the auditing profession and have led to a decrease in ethical judgment among auditors. The privatization of the auditing profession and the growth of neoliberal thinking among auditors have led auditors to prioritize their interests over the public interest (Bagherzadegan et al., 2022). Therefore, the lack of sufficient research on the level of neoliberal thinking among auditors and its impact on the commercialization of the auditing profession, as well as the particular importance that neoliberal thinking has on the commercialization and

1. Department of Accounting, Science and Research Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.
(elahe.zare.eb@gmail.com)

2. Department of Accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran (Corresponding Author)
(Dr.banimahd@gmail.com)

3. Department of Accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran. (Moradzadehfard@yahoo.com)

4. Department of Accounting, Science and Research Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.
(Gh-talebnia@yahoo.com)



increased competition among auditors, has motivated the authors of this paper to investigate the effects of neoliberal thinking on auditors tendency towards the commercialization of the auditing profession. Accordingly, the main question of this research is to what extent neoliberal thinking affects auditors' tendency towards the commercialization of the auditing profession. The main objective of the present research is to introduce the concept of neoliberalism and investigate the effect of this thinking on the commercialization of the auditing profession.

Methodology: The theoretical basis of the research is based on library studies and data collection using a survey method and a questionnaire. The commercialization of the accounting profession has been measured based on the [Broberg questionnaire \(2018\)](#). This questionnaire includes 17 questions on a seven-point Likert scale. The [Hartwisch and Becker \(2019\)](#) questionnaire was used to measure the variable of neoliberalism. This questionnaire has 15 questions on a seven-point Likert scale. The dependent variable in this research is the tendency of auditors to commercialize the accounting profession. The independent variable is the level of neoliberal thinking among auditors. Control variables include gender, education, being a certified accountant, and auditor work experience.

Findings: The research findings show that neoliberal thinking has a positive and significant effect on the tendency of auditors to commercialize the accounting profession. In other words, as neoliberal thinking increases among auditors, their tendency to commercialize the accounting profession also increases.

Discussion: The findings of this study can be interpreted as follows: with the privatization of auditing and the growth of competition in this profession, which is a result of the implementation of neoliberal thinking, the tendency of auditors to commercialize the accounting profession has increased. This can lead auditors to prioritize personal interests over public interests. The tendency of auditors to pursue greater benefits may result in a disregard for honesty, competence, professional care, independence, and impartiality in fulfilling their social responsibilities. This will ultimately undermine the credibility of the auditor. As mentioned, this research confirms that the tendency towards commercialization in auditors is influenced by their neoliberal thinking. According to economic literatures, in a competitive economy, the human desire for profiteering and self-interest is normal and necessary for survival in the competitive market. Therefore, it can be said that the driver for auditors to commercialize the accounting profession is personal gain. If auditors are driven by material values and personal interests, the public's trust in them and the accounting profession will gradually diminish, which is the highest warning sign for the accounting profession. Therefore, it is recommended that auditing firms create a balance between the self-interest resulting from neoliberal thinking and the commercialization of the accounting profession to avoid damaging the reputation and credibility of the profession.

Furthermore, the attention of auditors to personal interests tends to diminish the role of the auditor in reducing the conflict of interest between different groups. Therefore, it is recommended that the Iranian Institute of Certified Public Accountants (IACPA) develop guidelines and regulations for the commercialization of auditing. As the regulatory body of the accounting profession, the IACPA can oversee the commercialization activities of auditing firms, including mergers of audit firms, and establish regulations aimed at preserving the public interest and preventing auditors from pursuing personal interests. For future research, it is also suggested to explore other drivers of the commercialization of auditing firms through qualitative research based on in-depth interviews with audit partners, to address the knowledge gap in this research.

Keywords: Neoliberalism, Commercialization, Auditing Profession.

JEL Classification: M42, M30, B29



تفکر نئولیبرالیسم و تجاری‌سازی حرفه حسابرسی: شواهدی از بخش خصوصی حسابرسی

الهه زارع ابراهیم‌آبادی^۱، بهمن بنی‌مهد*^۲، مهدی مرادزاده فرد^۳، قدرت‌اله طالب‌نیا^۴

مقاله پژوهشی

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۲/۰۹

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۳/۳۰

چکیده

تفکر نئولیبرالیسم، بر رقابت و خصوصی‌سازی فعالیت‌های اقتصادی و در نتیجه بر منافع فردی به جای منافع عموم تأکید می‌نماید. در مکتب نئولیبرالیسم، فعالان اقتصادی برای حداکثر نمودن منافع خود، باید مشتریان فعلی را حفظ و به دنبال جذب مشتریان جدید باشند. شواهد در بازار حسابرسی کشور نشان می‌دهد که موضوع حفظ و همچنین جذب مشتری برای مؤسسه‌های حسابرسی بسیار مهم است. از این رو، هدف این پژوهش آن است تا در درجه اول سطح تفکر نئولیبرالیسم در حسابرسان را و در درجه دوم روابط میان تفکر نئولیبرالیسم و اثر آن بر تجاری‌سازی حرفه حسابرسی را بررسی کند. قلمرو زمانی پژوهش سال ۱۴۰۲ بوده و جامعه آماری این پژوهش نمونه‌ای شامل حسابرسان شاغل در مؤسسه‌های خصوصی حسابرسی است که نمونه‌ای به تعداد ۱۲۹ از این جامعه انتخاب شده است. ابزار گردآوری داده‌ها نیز پرسش‌نامه است. آزمون فرضیه نیز براساس رگرسیون چندمتغیره انجام شده است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که گرایش حسابرسان به تجاری‌سازی حرفه حسابرسی تحت تأثیر تفکر نئولیبرالیسم است و رابطه‌ای مثبت با آن دارد. همچنین متغیرهای جنسیت، سطح تحصیلات، تجربه کاری و حسابدار رسمی بودن حسابرس بر تمایل حسابرسان به تجاری‌سازی حرفه حسابرسی تأثیر معنی‌داری ندارد.

کلید واژه‌ها: نئولیبرالیسم، تجاری‌سازی، حرفه حسابرسی

طبقه‌بندی موضوعی: M42 , M30, B29

۱. دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (elahe.zare.eb@gmail.com)

۲. استاد گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران (نویسنده مسئول) (Dr.banimahd@gmail.com)

۳. دانشیار گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران. (Moradzadehfard@yahoo.com)

۴. دانشیار گروه حسابداری، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. (Gh-talebniya@yahoo.com)



مقدمه

تشکیل جامعه حسابداران رسمی و به دنبال آن افزایش تعداد مؤسسه‌های خصوصی حسابرسی، رقابت در میان مؤسسه‌های حسابرسی را گسترش داده است. این موضوع باعث گردیده تا مؤسسه‌های حسابرسی کوچک در مقایسه با مؤسسه‌های بزرگ برای ماندن در بازار، اقدام به تجاری‌سازی فعالیت‌های خود نمایند و فعالیت‌های مرتبط با بازاریابی را رونق دهند (شجاع و همکاران، ۱۳۹۷). همچنین مطالعه‌ای دیگر نشان می‌دهد رقابت میان مؤسسه‌های حسابرسی موجب گرایش حسابرسان به مشتری‌مداری و در نتیجه افزایش خرید اظهارنظر شده است (مشهدی و همکاران، ۱۳۹۸). پژوهش‌های انجام‌شده در حوزه تجاری‌سازی حرفه حسابرسی در کشور نشان می‌دهد که این پدیده متأثر از مؤلفه‌هایی چون ارزش‌های انگیزشی حسابرسان (امینی و همکاران، ۱۴۰۳)، رفاه‌طلبی حسابرسان (صفرزاده و همکاران، ۱۴۰۲)، منفعت‌طلبی حسابرسان (زارع ابراهیم‌آبادی، ۱۴۰۲) و بهزیستی روانی حسابرسان (آراد و همکاران، ۱۴۰۱) دارد. آن چه که در پژوهش‌های قبلی مدنظر پژوهشگران قرار نگرفته است، نقش تفکر نئولیبرالیسم در خصوصی‌سازی حرفه حسابرسی و گسترش رقابت در بازار حسابرسی کشور است. نئولیبرالیسم بر مفاهیمی مانند قانون بازار، خصوصی‌سازی، مقررات‌زدایی و کاهش نقش دولت برای خدمات اجتماعی و حذف منافع عموم و جایگزینی آن بر منافع فردی تأکید دارد. پژوهشگران اذعان می‌نمایند که رقابت، خصوصی‌سازی و بازار آزاد و تأکید بر منافع شخصی که از پایه‌های اساسی تفکر نئولیبرالیسم است، موجب ایجاد بحران‌ها در حوزه مالی و همچنین، قصور حسابرسان شده است (سیکا، ۲۰۱۵). پژوهشگران اعتقاد دارند خصوصی‌سازی حسابرسی و در نتیجه افزایش رقابت در بازار حسابرسی کشور دو عامل اصلی تجاری‌سازی حرفه حسابرسی است که ناشی از تفکر نئولیبرالیسم در حرفه حسابرسی بوده و موجب شده است تا قضاوت اخلاقی میان حسابرسان کاهش یابد. در واقع خصوصی‌سازی حرفه حسابرسی و رشد تفکر نئولیبرالیسم در میان حسابرسان باعث شده است تا حسابرسان منافع فردی خود را به منافع عموم ترجیح دهند (باقرزادگان و همکاران، ۱۴۰۱). از این‌رو، فقدان پژوهش کافی در زمینه سطح تفکر نئولیبرالیسم در میان حسابرسان و تأثیر آن بر تجاری‌سازی حرفه حسابرسی و همچنین، اهمیت ویژه‌ای که تفکر نئولیبرالیسم بر تجاری‌سازی و افزایش رقابت در حسابرسان می‌گذارد، این انگیزه را در نویسندگان مقاله به وجود آورد تا آثار تفکر نئولیبرالیسم بر تمایل حسابرسان به تجاری‌سازی حرفه حسابرسی را بررسی کنند. بر این اساس، پرسش اصلی این پژوهش آن است که تا چه اندازه تفکر نئولیبرالیسم بر تمایل حسابرسان به تجاری‌سازی حرفه حسابرسی اثرگذار است؟ هدف اصلی پژوهش حاضر معرفی مفهوم نئولیبرالیسم و بررسی اثر این تفکر بر تجاری‌سازی حرفه حسابرسی می‌باشد. ارزش افزوده و دستاوردهای این پژوهش را می‌توان به شرح زیر بر شمرد: نخست آن که نتایج این مقاله می‌تواند موجب گسترش مبانی نظری متون حسابرسی درباره تجاری‌سازی حرفه حسابرسی گردد. همچنین، یافته‌های این پژوهش می‌تواند اطلاعات سودمندی را برای جامعه حسابداران رسمی و سایر سیاست‌گذاران حرفه حسابرسی درباره سطح تفکر نئولیبرالیسم در میان حسابرسان و اثر این تفکر بر تجاری‌سازی حرفه حسابرسی قرار دهد. در ادامه، مبانی نظری و پیشینه پژوهش، سپس روش‌شناسی و در نهایت یافته‌های پژوهش آورده می‌شود.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

نئولیبرالیسم

نئولیبرالیسم در حوزه اقتصاد سیاسی واکنشی در مقابل اقتصاد مبتنی بر نظریات کینز و نظریه دولت رفاه محسوب می‌شود. به نظر می‌رسد که سیاست‌های کینزی قادر به رسیدگی به بحران‌ها نیستند و برخی این را فرصتی برای پیشرفت پروژه نئولیبرالی می‌دانستند (پک، ۲۰۱۰). نئولیبرالیسم ناشی از چالش‌های سیاسی، نهادی و

ایدئولوژیک است که بازیگران سیاسی را مجبور به اتخاذ سیاست‌های شهری و منطقه‌ای می‌نماید (بافو^۱، ۲۰۲۳). نئولیبرالیسم برجسته است که بیشتر توسط منتقدان استفاده می‌شود تا معماران سیاست و بر دو موضوع اصلی استوار است. نخست، افزایش رقابت، که از طریق مقررات‌زدایی و باز کردن بازارهای داخلی، از جمله بازارهای مالی، به روی رقابت خارجی به دست می‌آید. دوم، نقش کوچک‌تری برای دولت است که از طریق خصوصی‌سازی و محدودیت در توانایی دولت‌ها برای اجرای کسری‌های مالی و انباشت بدهی به دست می‌آید (اوستری و همکاران^۲، ۲۰۱۶). در دولت نئولیبرال سرمایه‌داری خصوصی بی‌سروصدا و بدون وقفه به داخل نفوذ می‌کند (گیلارد و همکاران^۳، ۲۰۲۲). نئولیبرالیسم یک مدل سیاستی است که هم سیاست و هم اقتصاد را در بر می‌گیرد. به نفع شرکت خصوصی است و به دنبال انتقال کنترل عوامل اقتصادی از دولت به بخش خصوصی می‌باشد (فونل و جپ^۴، ۲۰۲۲). پیش‌فرض نئولیبرالیسم این است که بازارهای آزاد می‌توانند خودشان را تنظیم کنند. دولت ذاتاً ناتوان، اسیر منافع خاص و نفوذی در کارایی بازار است. از نظر توزیعی، نتایج بازار اساساً قابل قبول است و این توزیع با مجازات برندگان اقتصاد و پاداش دادن به بازندگان آن، انگیزه‌های انحرافی ایجاد می‌کند. بنابراین دولت باید از بازار خارج شود (کاتر^۵، ۲۰۱۹). نئولیبرال‌ها به مقررات دولتی بدبین هستند، عمدتاً به این دلیل که فکر می‌کنند نهادهای نظارتی تمایل دارند از اهداف خوب به اهداف بد تبدیل شوند (والیر^۶، ۲۰۲۱). نئولیبرالیسم نشان‌دهنده رویکرد تقلیل‌دهنده به ارزش است. این رویکرد مستلزم آن است که ملاحظات ارزش چندبعدی در یک مقیاس مقایسه شوند و مقادیر را متناسب فرض می‌کند و تناسب را به عنوان مقایسه موجودیت‌های مختلف براساس یک معیار مشترک، تعریف می‌نماید (کازینسکا^۷، ۲۰۲۳).

ارکان نئولیبرالیسم

نظریه اقتصاد عرضه‌نگر^۸ جان‌اتان اسمیت^۹: "اقتصاد عرضه‌نگر" که اقتصاددانان نئولیبرالی همچون آرتور لافر^{۱۰} از آن حمایت و نیز مقبول ریگان بوده است، مبتنی بر این فرض است که رشد اقتصادی بلندمدت به "آزاد کردن" میزان سرمایه‌گذاری غیردولتی بستگی دارد. طرفداران اقتصاد عرضه‌نگر، تعهد سرسختانه‌ای به کاهش مالیات بر درآمدهای خصوصی دارند. آن‌ها براساس منحنی لافر استدلال می‌کنند که رشد اقتصادی جدیدی که این سرمایه‌گذاری اضافی موجب آن شده است، به صورت خودکار، به اندازه کافی درآمد مالیاتی را ایجاد می‌کند. دولت‌ها هم از این درآمدها می‌توانند برای پرداخت بدهی‌های خود و در نهایت برای متوازن کردن بودجه‌هایشان استفاده کنند (اسپرینگرو همکاران^{۱۱}، ۲۰۱۶).

نظریه پول‌گرایی^{۱۲}: پول‌گرایی یک نظریه اقتصادی است که براساس آن عرضه پول در گردش نقش تعیین‌کننده در تثبیت و توسعه اقتصاد دارد. پول‌گرایان اغلب از ایده‌های بازار آزاد و سیاست عدم دخالت دولت در فعالیتهای

1. Baffoe
 2. Ostry et al.
 3. Gaillard et al.
 4. Funnell & Jupe
 5. Kuttner
 6. Vallier
 7. Kaszynska
 8. Supply-side economics
 9. Jonathan Smith
 10. Arthur Laffer
 11. Springer et al.
 12. Monetarism Theory

شرکت‌ها در سطح خرد حمایت می‌کنند. آن‌ها معتقدند که بخش خصوصی از ثبات کافی برخوردار است و دولت معمولاً مسئول بی‌ثباتی در اقتصاد است (راجرز و وانگ^۱، ۱۹۹۳).

نظریه انتخاب عمومی^۲: "دانکن بلک"^۳ پدر نظریه انتخاب عمومی، بیان می‌دارد که اساس نظریه انتخاب عمومی در رفتارهای واقعی کارگران دولتی و مدیران بخش عمومی نهفته است و به شدت این تصور را که رفتار سیاست‌مداران معطوف به منفعت جامعه و عموم است، مورد تردید قرار می‌دهد. نظریه انتخاب عمومی ادعاهای صوری را از رفتارهای واقعی متمایز می‌سازد و بر این موضع تأکید می‌ورزد که کارگزاران دولتی با انگیزه‌های حداکثرسازی منافع شخصی (حقوق و مزایا، اعتبار دولتی و قدرت مقام) به کار خود ادامه می‌دهند (نيسکامن^۴، ۱۹۷۳). در گذشته بسیاری از اقتصاددانان استدلال کرده‌اند که راه مهار "شکست‌های بازار" مانند انحصارها، معرفی اقدامات دولت است. اما اقتصاددانان انتخاب عمومی اشاره می‌کنند که چیزی به نام "شکست دولت" نیز وجود دارد. یعنی دلایلی وجود دارد که مداخله دولت به نتیجه مطلوب نمی‌رسد (شاو^۵، ۲۰۲۲). سه اصل مهم زیر بنایی اقتصاد عمومی فردگرایی، روش‌شناختی، انسان اقتصادی و سیاست به عنوان موضوع مبادله، می‌باشد. طرفداران انتخاب عمومی، مدعی هستند که ترکیب رقابت و پیمانکاری در عرضه خدمات عمومی، فرصت هر گونه رانت‌جویی یا تسخیر را از میان می‌برد (فابر^۶، ۲۰۱۸).

جدول (۱). موج نئولیبرالیسم

تئوری	رهبر/ رهبران اجرایی	نماد اصلاحات نئولیبرال
اقتصاد عرضه‌نگر (تراوشی)	ریگان ^۷	خصوصی‌سازی
پول‌گرایی	تاچر ^۸	مقررات‌زدایی
اقتصاد عمومی	آرو و همکاران ^۹	رقابت

تجاری‌سازی حرفه حسابرسی

تجاری‌سازی حرفه حسابرسی ناشی از پیشرفت و توسعه بازاریابی در صنعت حسابرسی است. بررسی‌ها نشان داده است که حسابرسان به دنبال حفظ رابطه با مشتریان خود هستند و این امر نشان دهنده تمایل آنان به تجاری‌سازی است (برابریگ و همکاران، ۲۰۱۸) آن‌ها با انجام خدمات متمایز از رقبای خود در پی جذب مشتریان جدید و به دست گرفتن بازار حسابرسی هستند. بنابراین به منظور حفظ بقا در صحنه رقابت، گرایش حرفه حسابرسی به سمت تجاری شدن و فعالیت‌های بازاریابی افزایش می‌یابد (شجاع و همکاران، ۱۳۹۷). تجاری‌سازی حرفه حسابرسی دارای چهار جنبه اساسی می‌باشد:

الف) استراتژی بازارمحور: بیانگر این است که یک مؤسسه چگونه به بازار می‌آید و شامل مهارت‌های کسب و کار برای حفظ مشتریان به منظور به دست آوردن امکانات بازاریابی است.

ب) استراتژی راهبرد بازار: شامل تغییرات در فرهنگ سازمان و هدایت به سمت بازاریابی است و به منظور کسب و حفظ رابطه با صاحبکاران تدوین می‌شود.

1. Ragers & Wang
2. public choice theory
3. Duncan Black
4. Niskamen
5. Shaw
6. Faber
7. Reagan
8. Thatcher
9. Arrow et al.

ج) استراتژی مشتری‌مداری: ایجاد و نگهداری روابط نزدیک و یا حتی صمیمی با مشتریان و فعالیت‌های آنان را شامل می‌شود. این استراتژی عامل جدایی‌ناپذیر مزیت رقابتی است.

د) استراتژی مؤسسه‌مداری: حرکت به سمت اجتماعی شدن مؤسسه و همچنین موجب کارایی فرایندهای کسب و کار در یک مؤسسه بوده و علاوه بر آن منجر به استفاده از سیستم‌های بیشتر و روش حسابرسی ساختار یافته در درون مؤسسه حسابرسی می‌گردد (برابرگ و همکاران، ۲۰۱۸).

نئولیبرالیسم و تجاری‌سازی

استدلال نئولیبرال‌ها را می‌توان در این جمله خلاصه نمود که "ما برای بازار و برای رقابت اینجا هستیم". نئولیبرالیسم هر انسانی را یک کارآفرین می‌شناسد و اعتقاد دارد هر شخص باید زندگی خود را به عنوان یک واحد تجاری با در نظر گرفتن منطق بازار مدیریت نماید. چنین رفتار اجتماعی موجب گسترش تفکر و روابط بازار به حوزه‌های غیراقتصادی زندگی است. این تفکر موجب می‌شود تا انسان در همه حوزه‌ها، منافع شخصی را در اولویت قرار دهد (هاروی^۱، ۲۰۰۵). توجه مؤسسه‌های حسابرسی در دهه‌های اخیر به فعالیت‌های بازاریابی و تجاری‌سازی حرفه حسابرسی بیانگر آن است که شرکای حسابرسی به منظور کسب سود بیشتر و کاهش هزینه‌های خود، تفکر نئولیبرالیسم را دنبال می‌کنند (برابرگ و همکاران^۲، ۲۰۱۸). درمارکار و هیزگی^۳ (۲۰۲۲) تجاری‌سازی حرفه حسابرسی را به نئولیبرالیسم نسبت می‌دهند. به عقیده آن‌ها، ارزش‌ها و مزایای مثبتی که حسابرسان به منطق تجاری‌سازی نسبت می‌دهند، موجب خواهد شد تا اخلاق حرفه‌ای میان حسابرسان تنزل یابد و در نهایت تعهد حرفه‌ای حسابرسان در راستای حفظ منافع عموم، کاهش یابد. استوارت^۴ (۲۰۰۲) معتقد است براساس تفکر نئولیبرال، مؤسسه‌ها و شرکت‌های خصوصی باید تشویق شوند تا در بازار برای منفعت بیشتر، رقابت نمایند. در این رقابت شرکت‌های مولد، کارآمد و سودآور رشد می‌کنند، در حالی که شرکت‌های غیرمولد، ناکارآمد و زیان‌آور در حاشیه قرار می‌گیرند. به عقیده او در تفکر نئولیبرال، موفقیت مؤسسه‌های حسابرسی با سود و تعداد مشتریان و تأکید بر تجاری بودن سنجیده می‌شود. شواهد نشان می‌دهند مؤسسه‌های حسابرسی برای ماندن در بازار رقابت با یکدیگر ادغام شده‌اند. در گذشته تعداد مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ، هشت مؤسسه بوده است. اما در حال حاضر به دلیل ادغام به چهار مؤسسه حسابرسی، تقلیل یافته است. این موضوع به خوبی نشان می‌دهد که مؤسسه‌های حسابرسی به منظور کسب بیشتر سود و کاهش هزینه‌های خود، تجاری‌سازی را دنبال می‌نمایند. همچنین مؤسسه‌های حسابرسی کوچک نیز به پیروی از مؤسسه‌های بزرگ، واحدهای بازاریابی را در دفاتر خود ایجاد نموده‌اند. هدف این مؤسسه‌ها، از این کار، کسب مشتریان بیشتر می‌باشد. شجاع و همکاران (۱۳۹۷) دریافتند که شرکای حسابرسی به دنبال جذب مشتریان جدید هستند و برای این منظور زمان زیادی را به فعالیت‌های بازاریابی اختصاص می‌دهند. همچنین مشهدی و همکاران (۱۳۹۸) دریافتند با افزایش ویژگی ماکیاولیسم و عشق به پول در حسابرسان، تمایل آن‌ها به مشتری‌مداری افزایش می‌یابد. پژوهش ملکی و نیکومرام (۱۴۰۲) از بازار حسابرسی کشور نیز تأیید می‌نمایند که منفعت‌طلبی حسابرسان شاغل در بخش خصوصی بیشتر از حسابرسان بخش دولتی است. آن‌ها دلیل این موضوع را وجود رقابت در بازار خصوصی حسابرسی می‌دانند. یکی از اقدامات مؤسسه‌های حسابرسی در راستای

1. Harvey
2. Broberg et al.
3. Dermakar & Hazgui
4. Stewart

تجاری‌سازی حرفه حسابرسی، گسترش فعالیت خود در انجام خدمات غیرحسابرسی است. پژوهشگران اعتقاد دارند که یکی از دلایل این موضوع، منفعت‌طلبی شرکای حسابرسی است (برابگ و همکاران، ۲۰۱۸). تجاری‌سازی به منظور ماندن در بازار رقابت، یکی از مفاهیم اصلی اقتصاد سرمایه داری و تفکر نئولیبرالیسم است. در این اقتصاد، نخستین اصل آن است که هر شخص فقط به وسیله نفع شخصی برانگیخته می‌شود (بولاکو^۱، ۲۰۲۲). پونوماریوا و همکاران^۲ (۲۰۲۰) نشان دادند که تجاری‌سازی حرفه حسابرسی تأثیر مثبت و معنی‌داری بر منفعت‌طلبی حسابربان دارد. آن‌ها همچنین تأیید می‌نمایند که رابطه مثبت بین تجاری‌سازی و منفعت‌طلبی برای حسابربان شاغل در یکی از چهار مؤسسه بزرگ حسابرسی قوی‌تر از سایر مؤسسه‌ها است. نتایج پژوهش وانگ و همکاران (۲۰۲۳) نیز بیانگر آن است که منفعت‌طلبی جزء لاینفک قراردادهای تجاری بوده و متأثر از فرهنگ ملی کشورها است. به عقیده آن‌ها در تنظیم قراردادهای تجاری باید سازوکارهای نظارتی را تقویت نمود تا منفعت‌طلبی افراد طرف قرارداد را کاهش داد. در ادامه به برخی پژوهش‌های انجام‌شده در این حوزه اشاره می‌گردد:

امینی و همکاران (۱۴۰۳) در پژوهشی به بررسی ارزش‌های انگیزشی و تجاری‌سازی در مؤسسه‌های حسابرسی پرداختند. داده‌های پژوهش آن‌ها که از طریق پرسش‌نامه از حسابربان شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی در سال ۱۳۹۹ جمع‌آوری گردید، نشان می‌دهد که میان ارزش‌های انگیزشی با گرایش بازار، گرایش مشتری و گرایش فرایند یک مؤسسه حسابرسی، یک رابطه مثبت و معنی‌دار وجود دارد. صفرزاده و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهشی تأیید نمودند که رابطه مثبت میان تجاری‌سازی در مؤسسه‌های حسابرسی و رفاه شخصی افراد وجود دارد. همچنین اندازل مؤسسه حسابرسی، تأثیری در تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی و رفاه شخصی افراد ندارد.

آراد و همکاران (۱۴۰۱) در مطالعه‌ای دریافتند که مؤلفه‌های تجاری‌سازی (بازارمحور، مشتری‌محور و فرایندمحور) مؤسسه‌های حسابرسی بر بهزیستی روانی حسابربان تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد. موسوی و همکاران (۱۴۰۱) نیز در پژوهشی اظهار داشتند که آکادمی در معنای مرتونی آن در اثر هجوم امواج تجاری‌سازی و نئولیبرالیسم علمی در آینده‌ای نزدیک محلی از اعراب و وجود خارجی نخواهد داشت. باقرزادگان و همکاران (۱۴۰۰) نیز در پژوهش خود در خصوص تأثیر نئولیبرالیسم بر قضاوت اخلاقی حسابربان به این نتیجه دست یافتند که نئولیبرالیسم رابطه منفی و معنی‌داری با قضاوت اخلاقی حسابربان دارد و با افزایش تفکر نئولیبرالیسم، قضاوت اخلاقی حسابربان کاهش می‌یابد.

بافو (۲۰۲۳) در پژوهشی پیرامون توسعه شهری نئولیبرال بیان داشت که برنامه‌ریزی نئولیبرالی منافع نخبگان را بر نیازهای فقرا ترویج می‌کند و نگرانی‌هایی را در مورد دموکراسی، فساد و پویایی قدرت ایجاد می‌نماید.

آلبرتی^۳ و همکاران (۲۰۲۲) طی پژوهشی درباره جو فرهنگی مؤسسه‌های حسابرسی، به این نتیجه دست یافتند که تجاری‌سازی حرفه حسابرسی موجب افزایش انگیزه‌های اقتصادی شرکای حسابرسی خواهد شد. آن‌ها همچنین بر این موضوع اشاره دارند که تجاری‌سازی در مؤسسه‌های حسابرسی موجب تقویت شهرت آن‌ها و در نتیجه بهبود کیفیت حسابرسی خواهد گردید.

ژانگ و اندرو^۴ (۲۰۲۱) در مطالعه‌ای مالی‌سازی و چارچوب مفهومی را مورد بررسی قرار دادند. آن‌ها اظهار داشتند که مسیر چارچوب مفهومی از دهه ۱۹۸۰ با گسترش اشکال نئولیبرالی حکومت‌داری و مالی‌سازی اقتصادها مرتبط

1. Bevilacqua
2. Ponomareva et al.
3. Alberti
4. Zhang & Andrew

است. به نظر می‌رسد مالی‌سازی مزایای قابل توجهی را برای اقلیت ناچیزی از مردم ارائه می‌کند.

چه و همکاران^۱ (۲۰۲۱) نیز با مطالعه بر روی ارتباط میان پاداش شرکای حسابرسی و کیفیت حسابرسی با درآمدهای مشاوره آن‌ها، به این نتیجه دست یافتند که پاداش شرکا به طور مثبت با درآمدهای آن‌ها از خدمات مشاوره (غیرحسابرسی) مرتبط است و در مورد کیفیت حسابرسی یافته‌ها نشان می‌دهد که هیچ رابطه‌ای بین کیفیت حسابرسی و درآمد شرکا از خدمات مشاوره (غیرحسابرسی) وجود ندارد.

در پژوهشی دیگر **پونوماروا و همکاران^۲ (۲۰۲۰)** استدلال می‌کنند که تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی رفاه ذهنی حسابرسان را در خوشبختی و ابعاد مرتبط با شغل از طریق دو سازوکار نظری افزایش می‌دهد. نخست، منبع ارزشمندی برای حسابرس است و دوم، هویت حسابرس را با یک شرکت تقویت می‌کند. همچنین **درمارکار و هازگی^۳ (۲۰۲۰)** نیز دریافته‌اند که با توجه به رواج گفتمان نئولیبرالی در حوزه حسابداری و حسابرسی، مشروعیت حسابرسان به منطق تجاری‌سازی، ارتباط اساسی با مفهوم تطبیق‌پذیری به عنوان توانایی آن‌ها برای ارائه خدمات غیرحسابرسی متعدد دارد.

آلون و همکاران^۴ (۲۰۱۹) نیز با مطالعه در خصوص پویایی و محدودیت‌های خصوصی‌سازی به این نتیجه دست یافتند که فرایندهای خصوصی‌سازی به شدت به قدرت عمومی برای عملیاتی شدن متکی هستند. از طریق لایه‌بندی قانون‌گذاری، حامیان دولت می‌توانند امکان آنچه را که ممکن است با مقررات خصوصی به دست آید و اشکال و شیوه‌های خاصی که در آن توسعه می‌یابد، شکل دهند. حکمرانی نئولیبرالی بازارمحور توسط اقتدار عمومی مشروط می‌شود. این به درک بهتر آسیب‌پذیری‌ها و محدودیت‌های حاکمیت خصوصی/بازار کمک می‌کند. **هندریکسه^۵ (۲۰۱۸)** در بررسی خود با عنوان "نئولیبرالیسم" بیان کرد که کیفیت حسابرسی بر اساس شایستگی نسبی افرادی که حسابرسی را انجام می‌دهند، متفاوت است و جایی که به نظر می‌رسد پروژه نئولیبرال در حال فروپاشی است، دوباره از خاکستر بیرون می‌آید و توانایی حيله‌گری را آشکار می‌کند. از تهدیدهای موجود برای بقای خود به عنوان فرصت‌هایی برای توسعه استفاده می‌کند.

کالین و همکاران^۶ (۲۰۱۷) نیز به این مهم دست یافتند که مؤسسه‌های حسابرسی به تبلیغات به منظور جذب مشتری روی آورده‌اند. در واقع حرفه حسابرسی به این نتیجه رسیده است که برای ماندن در بازار رقابت باید مهارت‌های بازاریابی را در مؤسسه‌های حسابرسی افزایش دهد.

فرضیه پژوهش

بر اساس آنچه که در بالا گفته شد می‌توان نتیجه گرفت که با افزایش تفکر نئولیبرالیسم در حسابرسان؛ تمایل آن‌ها به تجاری‌سازی حرفه حسابرسی نیز بیشتر می‌شود. بنابراین فرضیه این پژوهش را چنین می‌توان نوشت:

فرضیه پژوهش: نئولیبرالیسم بر تجاری‌سازی حرفه حسابرسی، تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد.

1. Che
2. Ponomarva et al.
3. Hazgi
4. Alo et al.
5. Hendrikse
6. Colin et al.

روش‌شناسی پژوهش

مبانی نظری پژوهش براساس مطالعات کتابخانه‌ای و جمع‌آوری داده‌های تحقیق براساس روش پیمایشی و با استفاده از پرسش‌نامه انجام شده است. تجاری‌سازی حرفه‌حسابرسی براساس پرسش‌نامه **برابری (۲۰۱۸)** اندازه‌گیری شده است. این پرسش‌نامه شامل ۱۷ سؤال در طیف لیکرت هفت‌گزینه‌ای می‌باشد. برای اندازه‌گیری متغیر نئولیبرالیسم از پرسش‌نامه **هارت ویچ و بیکر^۱ (۲۰۱۹)** استفاده شده است. این پرسش‌نامه دارای ۱۵ سؤال در طیف لیکرت هفت‌گزینه‌ای است. متغیر وابسته در این پژوهش تمایل حساب‌برسان به تجاری‌سازی حرفه‌حسابرسی است. همچنین متغیر مستقل سطح تفکر نئولیبرالیسم در حساب‌برسان می‌باشد. متغیرهای کنترل نیز شامل جنسیت، تحصیلات، حسابدار رسمی بودن و تجربه‌کاری حساب‌برس می‌باشد. این متغیرها به صورت زیر قابل اندازه‌گیری می‌باشند.

جنسیت: یک متغیر مجازی که با یک و صفر اندازه‌گیری می‌گردد. حساب‌برس مرد با عدد یک و حساب‌برس زن با رقم صفر نشان داده می‌شود.

تحصیلات: یک متغیر فاصله‌ای است که با مقادیر یک تا شش اندازه‌گیری می‌شود. اگر حساب‌برس دارای مدرک کارشناسی باشد مقدار یک، دانشجوی کارشناسی‌ارشد مقدار دو، کارشناسی‌ارشد با مقدار سه، دانشجوی دکتری عدد چهار و مدرک دکتری عدد پنج اختصاص داده می‌شود.

حسابدار رسمی: یک متغیر مجازی که با یک و صفر اندازه‌گیری می‌گردد. اگر حساب‌برس دارای مدرک حسابدار رسمی باشد با عدد یک و در غیر این صورت با صفر نشان داده می‌شود.

تجربه‌کاری: یک متغیر نسبی می‌باشد و عبارت است از تعداد سال‌هایی که حساب‌برس در حرفه‌حسابرسی مشغول به کار است.

میزان آلفای کرونباخ پرسش‌نامه تجاری‌سازی حرفه‌حسابرسی برابر ۷۳ درصد و پرسش‌نامه نئولیبرالیسم برابر ۷۸ درصد می‌باشد. برای تعیین حجم نمونه از فرمول کوکران به شرح زیر استفاده شده است:

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

در این فرمول:

n= تعداد نمونه

α

Z α = ۱/۹۶ مقدار نرمال استاندارد یعنی

P=q= ۰/۵

d= ۰/۱

تعداد نمونه آماری به دست آمده مطابق با فرمول بالا ۹۶ می‌باشد که در این تحقیق تعداد ۲۵۰ پرسش‌نامه به صورت تصادفی میان مدیران و و شرکای حسابرسی شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی توزیع و ۲۲۹ نسخه آن دریافت شد. از کل نمونه پژوهش ۳۵ درصد زن و ۶۵ درصد مرد هستند. از نظر سطح تحصیلات ۳۵ درصد از پاسخ‌دهندگان دارای مدرک تحصیلی کارشناسی، ۱۲ درصد دانشجوی کارشناسی‌ارشد، ۳۶ درصد کارشناسی‌ارشد و بقیه نیز دانشجوی دکتری و یا مدرک دکتری داشته‌اند. ۲۶ درصد از پاسخ‌دهندگان حسابدار رسمی و بقیه فاقد مدرک حسابدار رسمی بودند. همچنین میانگین تجربه‌کاری حساب‌برسان نیز ۱۱/۵ سال

می‌باشد. آزمون فرضیه پژوهش بر اساس رگرسیون چندمتغیره با استفاده از نرم‌افزار SPSS انجام شده است. مدل پژوهش نیز به صورت رابطه (۱) تدوین می‌گردد.

$$Y = a_0 + a_1 X_1 + a_2 X_2 + a_3 X_3 + a_4 X_4 + a_5 X_5 + \varepsilon \quad \text{رابطه (۱)}$$

Y = تمایل حساب‌برسان به تجاری‌سازی حرفه حسابرسی

X_1 = سطح تفکر نئولیبرالیسم در حساب‌برسان

X_2 = جنسیت حساب‌برس

X_3 = تحصیلات حساب‌برس

X_4 = حساب‌دار رسمی

X_5 = تجربه کاری حساب‌برس

ε = مقادیر باقی‌مانده

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش در جدول ۱ نشان داده شده است. این جدول نشان می‌دهد که میانگین تجاری‌سازی حرفه حساب‌برسی برابر ۸۱/۳۶ می‌باشد. از آن جایی که متغیر تجاری‌سازی با ۱۷ سؤال در طیف لیکرت هفت امتیازی اندازه‌گیری می‌شود، حداکثر امتیاز آن ۱۱۹ (یعنی 7×17) خواهد بود. حد وسط امتیاز تجاری‌سازی برابر ۵۹ می‌باشد. طبق جدول ۱ میانگین تجاری‌سازی برابر ۸۱/۳۶ است، این عدد نشان می‌دهد که گرایش حساب‌برسان به تجاری‌سازی حرفه حساب‌برسی بیشتر از حد متوسط آن است. همچنین پرسش‌نامه تفکر نئولیبرالیسم دارای ۱۵ سؤال در طیف لیکرت هفت‌گزینه‌ای است. حداکثر امتیاز آن ۱۰۵ (یعنی 7×15) خواهد بود. حد وسط امتیاز تجاری‌سازی برابر ۵۲/۵ می‌باشد. طبق جدول ۱ میانگین تجاری‌سازی برابر ۶۹/۱۴ است، این عدد نشان می‌دهد که سطح تفکر نئولیبرالیسم حساب‌برسان نمونه پژوهش بیشتر از حد متوسط آن است. میانگین تجربه کاری حساب‌برسان برابر ۱۱/۵ سال و حداقل آن ۵ سال و حداکثر آن ۴۵ سال می‌باشد.

جدول (۲). آمار توصیفی

شرح	نئولیبرالیسم	تجاری‌سازی	تجربه کاری
میانگین	۶۹/۱۴	۸۱/۳۶	۱۱/۵
میانه	۷۰	۸۴	۹
انحراف معیار	۱۴/۴۷۳	۲۰/۷۴	۹/۱۷۵
حداقل	۲۶	۲۵	۵
حداکثر	۱۰۵	۱۱۹	۴۵

قبل از آزمون فرضیه‌های پژوهش، همبستگی میان متغیرهای توضیحی پژوهش بررسی شده است. نتایج آزمون همبستگی میان متغیرهای توضیحی در جدول ۲ نشان می‌دهد که بیشترین همبستگی معنی‌دار برابر ۴۸/۲ درصد و میان حساب‌دار رسمی و تجربه کاری می‌باشد. از آنجایی که این مقدار کمتر از ۵۰ درصد است، لذا می‌توان ادعا نمود که همبستگی میان متغیرها شدید نیست. همچنین آماره VIF طبق جدول ۲ نیز نشان می‌دهد همبستگی میان

متغیرهای توضیحی حاد نیست؛ زیرا مقدار آن کمتر از عدد ۵ و نزدیک به یک می‌باشد.

جدول (۳). همبستگی میان متغیرها

متغیرها	۱	۲	۳	۴	۵
۱. نئولیبرالیسم	۱	۰/۰۹۸	۰/۰۳۶	۰/۱۱۶	۰/۰۸۵
۲. جنسیت	۱	۱	۰/۱۰۱	۰/۱۳۱*	۰/۲۹۹*
۳. تحصیلات	۱	۱	۱	۰/۲۳۷*	۰/۳۱۵*
۴. حسابداری رسمی	۱	۱	۱	۱	۰/۴۸۲*
۵. تجربه کاری	۱	۱	۱	۱	۱

*معنی‌داری در سطح اطمینان ۹۵ درصد

نتایج آزمون فرضیه در جدول (۳) ارائه شده است. شواهد این جدول بیانگر آن است که سطح معنی‌داری تفکر نئولیبرالیسم برابر صفر و کمتر از ۵ درصد است. بنابراین می‌توان ادعا نمود که در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه‌ای معنی‌دار و مثبت میان تفکر نئولیبرالیسم و تمایل حساب‌رسان به تجاری‌سازی حرفه حسابرسی وجود دارد و می‌توان فرضیه پژوهش تأیید نمود. همچنین شواهد جدول (۳) نشان می‌دهد که متغیرهای جنسیت، تحصیلات، حسابداری رسمی بودن و تجربه کاری حساب‌رسان در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه‌ای معنی‌دار با تمایل حساب‌رسان به تجاری‌سازی حرفه حسابرسی ندارند. سطح معنی‌داری آماره F برابر صفر می‌باشد. این موضوع نشان می‌دهد که خط رگرسیون معنی‌دار است. همچنین مقدار آماره دوربین واتسن نیز نشان می‌دهد خودهمبستگی میان مقادیر باقی‌مانده خط رگرسیون وجود ندارد.

جدول (۴). نتایج آزمون فرضیه

متغیرها	ضریب	خطای استاندارد	آماره t	معنی‌داری	آماره VIF
مقدار ثابت	۵۱/۶۶۱	۷/۸۸۰	۶/۵۵۶	۰/۰۰۰	-
نئولیبرالیسم	۰/۵۰۴	۰/۱۰۱	۴/۹۷۳	۰/۰۰۰	۱/۰۳۸
جنسیت	-۱/۸۶۳	۳/۱۴۶	-۰/۵۹۲	۰/۵۵۴	۱/۱۳۱
تحصیلات	-۱/۳۲۸	۱/۲۵۴	-۱/۰۵۹	۰/۲۹۱	۱/۱۵۰
حساب‌داری رسمی	-۱/۹۷۱	۳/۷۰۴	-۰/۵۳۲	۰/۵۹۵	۱/۳۵۵
تجربه کاری	-۰/۰۹۹	۰/۱۸۸	-۰/۵۲۵	۰/۶۰۰	۱/۴۶۷
آماره F	۵/۷۵۴			۰/۰۰۰	

Adj R² = ۰/۱۰۶ D.W = ۱/۸۶۳

بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش آن است تا در درجه اول سطح تفکر نئولیبرالیسم در حسابرسان و در درجه دوم روابط میان تفکر نئولیبرالیسم و اثر آن بر تجاری‌سازی حرفه حسابرسی را بررسی کند. روش پژوهش برای جمع‌آوری مبنای نظری پژوهش، کتابخانه‌ای است و به منظور جمع‌آوری داده‌های پژوهش از پرسش‌نامه استفاده شده است. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد تفکر نئولیبرالیسم تأثیر مثبت و معنی‌دار بر تمایل حسابرسان به تجاری‌سازی حرفه حسابرسی دارد. به عبارت دیگر، با افزایش تفکر نئولیبرالیسم در حسابرسان، تمایل آن‌ها به تجاری‌سازی حرفه حسابرسی نیز افزایش می‌یابد. نتایج این پژوهش با مبنای نظری پژوهش **برابگ و همکاران (۲۰۱۸)** و **درماکار و هیزگی (۲۰۲۲)** مطابقت دارد. به عقیده آن‌ها توجه حسابرسان به فعالیت‌های بازاریابی و تجاری‌سازی حرفه حسابرسی نشان‌دهنده رشد تفکر نئولیبرالیسم در شرکای حسابرسان است.

یافته‌های این پژوهش را می‌توان این گونه تفسیر نمود که با خصوصی‌سازی حسابرسی و رشد رقابت در این حرفه که ناشی از اجرای دکترین نئولیبرالیسم می‌باشد، تمایل حسابرسان به تجاری‌سازی حرفه حسابرسی افزایش یافته است. این موضوع می‌تواند حسابرسان را به حفظ منافع شخصی به جای منافع عموم سوق دهد. گرایش حسابرسان به کسب منافع بیشتر، موجب خواهد شد تا صداقت، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، استقلال و بی‌طرفی ایشان در ایفای مسئولیت اجتماعی رعایت نگردد. این امر در نهایت به اعتبار حسابرسان لطمه خواهد زد. همان‌گونه که گفته شد این پژوهش تأیید می‌نماید که تمایل به تجاری‌سازی در حسابرسان متأثر از تفکر نئولیبرالیسم در آن‌ها است. به عقیده **بولاکوآ (۲۰۲۲)** در یک اقتصاد رقابتی، میل انسان به سودجویی و منفعت‌طلبی امری عادی است و برای باقی ماندن در بازار رقابت ضروری می‌باشد. از این رو، می‌توان گفت که محرک حسابرسان به تجاری‌سازی حرفه حسابرسی، نفع شخصی است. اگر حسابرسان به دنبال ارزش‌های مادی و منفعت شخصی خود باشند، کم‌کم اعتماد مردم به آن‌ها و حرفه حسابرسی از بین خواهد رفت و این بالاترین زنگ خطر برای حرفه حسابرسی محسوب می‌شود. بنابراین به مؤسسه‌های حسابرسی پیشنهاد می‌گردد به منظور لطمه ندیدن شهرت و اعتبار حرفه حسابرسی، نوعی تعادل میان منفعت‌طلبی ناشی از تفکر نئولیبرالیسم و تجاری‌سازی حرفه حسابرسی ایجاد نمایند.

همچنین از آن جایی که توجه حسابرسان به منافع فردی موجب می‌شود تا نقش حسابرس در کاهش تعارض منافع میان گروه‌های مختلف کم‌رنگ شود، لذا به جامعه حسابداران رسمی پیشنهاد می‌گردد دستورالعمل و آیین‌نامه‌ای را برای تجاری‌سازی حسابرسی تدوین نماید. جامعه حسابداران رسمی به عنوان نهاد ناظر بر حرفه حسابرسی می‌تواند بر فعالیت‌های تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی از جمله ادغام مؤسسه‌ها، نظارت کند و آیین‌نامه‌ای را در راستای حفظ منافع عموم و پرهیز حسابرسان از منافع فردی تدوین و لازم الاجرا نماید. برای پژوهش‌های آتی نیز پیشنهاد می‌شود تا درباره سایر محرک‌های تجاری‌سازی مؤسسه‌های حسابرسی، از طریق پژوهش کیفی از نوع اکتشافی مبتنی بر مصاحبه‌های عمیق با شرکای حسابرسی، شکاف دانشی این پژوهش را پوشش دهند.

از محدودیت‌های اساسی این پژوهش استفاده از ابزار پرسش‌نامه می‌باشد که ممکن است پاسخ‌دهندگان سؤال‌ها را با دقت پاسخ نداده باشند، لذا تعمیم نتایج آن به نمونه‌های آماری دیگر باید با احتیاط صورت پذیرد.

References

- Alberti, C. T., Bedard, J. C., Bik, O., & Vanstraelen, A. (2022). Audit firm culture: Recent developments and trends in the literature. *European Accounting Review*, 31(1), 59-109.
- Alon, A., Mennicken, A., & Samsonova-Taddei, A. (2019). Dynamics and limits of regulatory privatization: Reorganizing audit oversight in Russia. *Organization Studies*, 40(8), 1217-1239.
- Amini, S., Jahanshad, A., Janani, M. H., & Talebnia, G. (2024). Motivational Values And Commercialization in Audit Firms. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 13(50), 213-230. (In Persian).
- Arad, H., Moshashae, S. M., & Bayanfar, F. (2022). Audit Commercialization and Auditors' Subjective Wellbeing: An Analysis of the Iranian Audit Environment. *Accounting and Auditing Review*, 29(1), 1-25. (In Persian).
- Bagherzadegan, R., Moradzadehfard, M., Banimahd, B., & Poorzamani, Z. (2023). The Impact of Neoliberalism on the Ethical Judgment of Auditors. *Accounting and Social Interests*, 12(4), 115-134. (In Persian)
- Baffoe, G. (2023). Neoliberal urban development and the polarization of urban governance. *Cities*, 143, 104570.
- Bay-Cheng, L. Y., Fitz, C. C., Alizaga, N. M., & Zucker, A. N. (2015). Tracking homo oeconomicus: Development of the neoliberal beliefs inventory. *Journal of Social and Political Psychology*, 3(1), 71-88.
- Bevilacqua, E. (2022). Emotional foundations of the market: Sympathy and self-interest. *Frontiers in Sociology*, 7, 1054291.
- Broberg, P., Umans, T., Skog, P., & Theodorsson, E. (2018). Auditors' professional and organizational identities and commercialization in audit firms. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(2), 374-399.
- Che, L., Langli, J. C., & Svanström, T. (2021). Are audit partners' compensation and audit quality related to their consulting revenues? *Journal of Accounting and Public Policy*, 40(6), 106896..
- Collin, S. O. Y., Jonnergård, K., Qvick, P., Silfverberg, B., & Zabit, S. (2007). Gendered career rein: A gender analysis of the certification process of auditors in Sweden. *International Journal of Auditing*, 11(1), 17-39..
- Dermarkar, S., & Hazgui, M. (2022). How auditors legitimize commercialism: A micro-discursive analysis. *Critical Perspectives on Accounting*, 83, 102228.
- Ostry, J. D., Loungani, P., & Furceri, D. (2016). Neoliberalism: oversold. *Finance & Development*, 53(2), 38-41.
- Faber, D. (2018). Global capitalism, reactionary neoliberalism, and the deepening of environmental injustices. *Capitalism Nature Socialism*, 29(2), 8-28.
- Rogers, J. H., & Wang, P. (1993). High inflation: causes and consequences. *Economic Review*, 4, 37-51.
- Guillard, S., & McGillivray, D. (2022). Eventful policies, public spaces and neoliberal citizenship: Lessons from Glasgow. *Cities*, 130, 103921.
- Hartwich, L., Becker, J.C. (2019). Exposure to Neoliberalism Increases Resentment of the Elite via Feelings of Anomie and Negative Psychological Reactions, *Journal of Social Issues*, 75 (1), 1—21
- Harvey, D. (2005). A brief history of neoliberalism. Oxford: *Oxford University Press*.
- Hendrikse, R. (2018). Neo-illiberalism. *Geoforum*, 95, 169-172.
- Kaszynska, P. (2023). Value in Design: Neoliberalism versus Pragmatism. *She Ji: The Journal of Design, Economics, and Innovation*, 9(1), 21-32.
- Kuttner, R. (2019). Neoliberalism: Political Success, *Economic Failure*.

- Maleki, D., Nikumram, H.(2023). Organizational fraud(Shalatanism) and self-interest: evidence from the auditing profession. *Journal of Value and Behavioral Accounting*. 8 (15):121-144 , (In Persian).
- Mashhadi Gharaghaya, H., Banimahd, B., Forqandoost Haqiqi, K., & Moradzadehfard, M. (2019). Machiavellianism, Love of Money, Consumerism Culture and Opinion Shopping By Client. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 8(29), 161-174. (In Persian).
- Funnell, W., & Jupe, R. (2022). The architecture of accounting and the neoliberal betrayal of life. *Critical Perspectives on Accounting*, 89, 102329.
- Moussavi, A., Baradaran Nikou, M. A., & Azimi, N. A. (2022). The Fate of the Merton Academy in the Age of Commercialization and Scientific Neoliberalism. *Strategy for Culture*, 15(57), 63-93. (In Persian).
- Niskamen, W.A.(1973). Bureaucracy :servant or master? Lessons from America, *Institute of Economic Affairs*, London.
- Peck, J. (2010). Zombie neoliberalism and the ambidextrous state. *Theoretical criminology*, 14(1), 104-110.
- 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.
- Safarzadeh, M. H., Hoshmand Kashani, A., & Gholami, A.(2023). The Relationship between Commercialization of Audit Firms and Auditors' Subjective Well-Being. *Journal of Accounting Knowledge*, 14(1), 191-214.
- Shoja, N., Banimahd, B., & Vakilifard, H.(2018). Investigating auditor views on marketing activity, *The Financial Accounting and Auditing Research*, 10(38), 31-46. (In Persian)
- Sikka, P. (2015). The corrosive effects of neoliberalism on the UK financial crises and auditing practices: A dead-end for reforms. *Accounting Forum*, 39 (1), 1-18
- Springer, S., Birch, K., & MacLeavy, J. (2016). An introduction to neoliberalism. In Handbook of neoliberalism (pp. 1-14). *Routledge*.
- Vallier, K. (2021). Stanford Encyclopedia of Philosophy, Neoliberalism.
- Wang, W., Cao, D., & Ameen, N. (2023). Understanding customer satisfaction of augmented reality in retail: A human value orientation and consumption value perspective. *Information Technology & People*, 36(6), 2211-2233.
- Wang, T., Han, L., Yang, Z., & Jia, Y. (2023). The effect of cultural differences on the relationship between contract governance and opportunism. *European Journal of Marketing*, 57(11), 2974-3004.
- Zare, E., Banimahd, B., Moradzadefard, M., & Talebnia, G. (2023). Utilitarianism; Motivational values and Audit commercialization: Evidence from the private sector of auditing. *Empirical Research in Accounting*. Forthcoming (In Persian)
- Zhang, Y., & Andrew, J. (2020). Financialization and the conceptual framework. *Critical perspectives on accounting*, 25(1), 17-26.