

文章编号:1005-0523(2014)04-0136-07

注册会计师心理契约的结构维度探索和验证

万华¹,刘良¹,朱晓妹¹,陈梦鑫²

(1.华东交通大学经济管理学院,江西 南昌 330013;2.西南财经大学财政税务学院,四川 成都 611130)

摘要:在已有文献的基础上,对注册会计师进行问卷调查,探讨注册会计师内心的心理契约结构,研究表明:注册会计师心理契约结构包含着会计师事务所的义务和注册会计师的义务两个方面,在这两个方面中均包含着三个维度。事务所责任分为福利措施、专业成长以及环境支持三个维度;注册会计师责任分为交易责任、发展责任以及关系责任三个维度。

关键词:注册会计师;心理契约结构;会计师事务所

中图分类号:C939

文献标志码:A

Argyris 最早提出了心理契约的概念,他运用心理契约描述工厂中雇员和工头之间的关系,然而,存在遗憾的是仅仅提出了概念并未给出确切的定义。由于心理契约被看成是一种主观性的内在活动,必然带来的是学者之间对概念的界定等方面存在较大的差异性。但是,就目前而言,心理契约可以认为存在广义和狭义两种理解。广义上是雇佣双方基于各种形式的承诺对交换关系中彼此义务的主观理解。狭义上是雇员所感知到雇佣者并未履行承诺或者义务的某种信念。

学者在概念上产生分歧的同时,其对心理契约的内容和结构也存在不同的观点,主要的代表是二维和三维结构说。Rousseau and Parks 认为心理契约的结构可以分为:交易型和关系型两大类。Robinson, Kraatz and Rousseau 通过探索性分析得出组织对员工的责任分为交易因素和关系因素,包括了丰富性的工作、公平的报酬、成长的机会等7个方面;认为员工对组织的责任也分为交易因素和关系因素,包括了对组织忠诚、加班工作、自愿做份外工作等8个方面。国内学者陈加洲、凌文铨、方俐洛通过对我国中西部地区两省市的两个企业员工进行样本调查,发现组织责任和员工责任均可分为现实责任和发展责任两个维度。

虽然有学者认为心理契约的结构为二维的,但是很多学者却支持心理契约的三维结构。Rousseau and Tiiorimala 实证研究显示心理契约由交易维度、关系维度和团队成员维度三个方面构成。Lee and Tinsley 通过研究得出心理契约由关系责任、交易责任和团队成员责任三个方面构成。国内学者李原在相关文献阅读的基础上,编制《员工心理契约调查问卷》并对796名企业员工进行测试后,得出在组织对员工的责任和员工对组织的责任均可分为规范型、发展型和人际型三个维度。韩明、董学安等学者在对普通高校教师心理契约结构的研究中得出学校对教师的责任和教师对学校责任均由交易责任、发展责任和关系责任组成。朱晓妹、王重鸣则先后对40家企业中的562名知识型员工进行心理契约的调查,探索性因素分析的结果表明,知识型员工的心理契约中的组织责任由物质激励、环境支持和发展机会三个维度构成,员工责任由规范遵循、组织认同、创业导向三个维度构成。

综上所述,在已有的相关研究中,其心理契约结构的研究对象主要针对的是普通高校教师和企业当中的普通员工或者知识型员工。然而,民营企业或者国有企业在组织形式上与会计师事务所存在较大的区

收稿日期:2014-06-15

基金项目:国家自然科学基金项目(71162006)

作者简介:万华(1965—),男,副教授,硕士研究生,研究方向为人力资源管理。

别。会计师事务所是特殊普通合伙企业,在某种意义上,各合伙人之间拥有着自己的业务以及业务团队,管理上存在更大的自主性。再者,会计师事务所作为中介服务商,盈利的模式与传统制造企业存在较大的差异性,其收入来源的主要是提供审计、管理咨询、验资等业务,而业务的开展主要靠的是人力资本的使用。最后,会计师事务所属于行业协会下的组织,很大程度上受制于行政管理以及行业自治管理。

针对注册会计师人员虽然被认为知识型员工,但是注册会计师与普通员工相比,其专业知识更具有针对性。与普通教师相比,受到其本身存在职责的影响,需要承担更多的社会责任。再者,考虑到注册会计师人员的经常性出差、劳动强度高、业务较为集中以及道德要求高等特点,上述的心理契约结构研究应该存在一定的差异性。据此,本研究的目的主要是基于Millward和Hopkins的《心理契约调查问卷》、Rousseau的《心理契约》以及李原《新员工心理契约调查问卷》的基础上编制注册会计师心理契约的调查问卷,通过探索性因素分析和验证性因素分析得出注册会计师的心理契约结构。

1 研究方法

1.1 研究对象

1.1.1 注册会计师心理契约问卷预试对象

本研究所设计的心理契约问卷首先在国富浩华浙江分所、浙江天平会计师事务所、天健会计师事务所、江西求是会计师事务所、江西华夏会计师事务所等6所会计师事务所进行预试。预试共发放问卷180份,收回问卷150份,其中有效问卷135份。

1.1.2 验证性因素分析的研究对象

正式调查的对象是上海、浙江、江西和湖南地区的31家会计师事务所。江西省以外的地区主要通过网络或者委托他人的方式进行调查。共发放问卷400份,得到有效问卷328份,问卷回收率为82%,其中男性182名,女性146名。26至30岁的83名,31至35岁的80名,36至40岁的65名,41至45岁的67名,45岁以上的33名。从教育程度看,其中本科人数最多,达到245名。大专学历的有23名,硕士及以上学历的有60名。工作经验看,大部分员工其工作年限均在4至6年。

1.2 研究思路

1.2.1 注册会计师心理契约调查问卷项目形成

搜集和编写调查问卷项目主要通过两种方式完成,一是文献研究,检索和阅读国内外心理契约相关的文献和著作,收集关于心理契约结构以及内容等方面的调查问卷。本文调查问卷的项目主要参考Millward和Hopkins的《心理契约调查问卷》、Rousseau的《心理契约》以及李原《新员工心理契约调查问卷》和陈加洲编制的心理契约量表项目。二是访谈,与注册会计师面对面交谈以及作者个人在会计师事务所实习的经历。根据以上分析,预设注册会计师心理契约的两个分问卷:一是会计师事务所对注册会计师的责任,包括提供有竞争力的工资待遇、提供医疗、休假和社会保险等福利、拥有工作自主性、工作富有意义以及挑战性、稳定的工作保障以及公司拥有充分的业务资源等16个项目;二是注册会计师对会计师事务所的责任,由执业时遵守职业道德准则、当工作需要时加班加点完成工作、提高自己业务水平,适应企业发展、工作团队中共享信息和共同解决问题以及维护和提升企业形象等12个项目组成。

1.2.2 心理契约正式问卷

注册会计师心理契约正式的问卷由会计师事务所的责任和注册会计师的责任2个方面组成。其中会计师事务所的责任包含了16个项目,注册会计师的责任包含了12个项目。问卷采用Likert 5点量表。其中1表示“完全不符合”,2表示“比较不符合”,3表示“不确定”,4表示“比较符合”,5表示“完全符合”。

3 数据分析

3.1 探索性因素分析

收集试测后数据,利用统计软件SPSS18.0对问卷中组织责任和员工责任进行探索性因素分析。首先,对会计师事务所对员工责任分问卷的16个项目进行探索性因素分析。在进行因素分析前,应当判定问卷是否适合进行探索性因素分析。本研究主要考虑是否适合进行因素分析的指标是巴特利特球度检验和KMO检验,取样适当性检验成果为:KMO=0.767,巴特利特球度检验值为1101.114且 $P < 0.01$ 。KMO统计量指标的值越接近于1,说明越适合进行因素分析。巴特利特球度检验统计量的观测值比较大,且对应的概率 P 值小于给定的显著性水平 α ,则说明原有变量适合进行因素分析。由上述说明可知,本研究中的原有变量适合进行因素分析。具体分析结果见下表1所示:

表1 KMO和Bartlett的检验
Tab. 1 KMO and Bartlett's test

取样足够度的 Kaiser-Meyer-Olkin 度量		0.767
	近似卡方	1 101.114
Bartlett 的球形度检验	df	120
	Sig.	0.000

根据原有变量的相关系数矩阵,采用主成分分析法提取公共因子并选取特征根值大于1的特征根,然后对公共因子进行正交旋转,最后得到心理契约中会计师事务所责任的三维度结构。总方差解释量为57.55%,三个因子方差解释量分别为27.41%、17.33%、12.81%,三个因子的特征值分别为4.386,2.773,2.049。第一个因子中包含提供有竞争力的工资待遇,提供医疗、休假、社会保险等福利,工作业绩决定薪酬和奖金3个项目,这3个项目均与组织给予员工的物质基础相关,可以将其命名为“福利措施”。第二个因子中包含拥有工作自主权、能够在业务中得到良好的指导、工作中有明确的目标和方向、工作有意义和富有挑战性、企业领导公平地对待员工、提供学习培训的机会、工作中充分发挥专业知识和技能、提供晋升和发展的空间8个项目,由于上述的8个项目涉及员工未来的成长和发展,故将其命名为“专业成长”。第三个因子中包含上下级关系和谐友好、公司具有充分的业务资源、上级领导认可我的贡献和业绩、融洽的工作氛围和团队合作精神、稳定的工作保障5个项目,该5个项目与事务所中员工的关系有关,也与组织提供的各种环境相关,将其命名为“环境支持”。具体结果见下表2所示。

表2 会计师事务所对注册会计师责任分问卷探索性因素分析结果

Tab. 2 Exploratory factor analysis results about the questionnaire of accounting firms' responsibilities for CPA

编号	因素	负荷
福利措施(特征根值2.049 方差解释量为12.81%)		
1	提供医疗、休假、社会保险等福利	0.804
2	提供有竞争力的工资待遇	0.699
3	工作业绩决定薪酬和奖金(绩效工资)	0.651
专业成长(特征根值4.386 方差解释量为27.41%)		
4	注册会计师能够自主安排工作	0.839
5	能够在业务中得到良好的指导	0.798
6	提供服务时有明确的目标和方向	0.786
7	鉴证业务具有意义和富有挑战性	0.716
8	事务所合伙人公平地对待员工	0.709

续表:

9	提供会计、审计技能和知识培训的机会	0.648
10	注册会计师的专业和技能得到发挥	0.624
11	提供晋升、发展的空间	0.587
环境支持(特征根值2.773 方差解释量为17.33%)		
12	上下级关系和谐、友好	0.782
13	事务所拥有充分的业务资源	0.679
14	上级领导认可我的贡献和业绩	0.658
15	融洽的工作氛围和团队合作精神	0.649
16	稳定的工作保障和良好的工作环境	0.591

接下来,对注册会计师的责任进行探索性因素分析。取样适当性检验成果为:KMO=0.765,巴特利特球度检验值为357.395且 $P < 0.01$,说明原有变量适合进行探索性因素分析。具体分析结果如表3所示。

表3 KMO 和 Bartlett 的检验
Tab. 3 KMO and Bartlett's test

取样足够度的 Kaiser-Meyer-Olkin 度量		0.765
	近似卡方	357.395
Bartlett 的球形度检验	df	66
	Sig.	0.000

根据原有变量的相关系数矩阵,采用主成分分析法提取公共因子并选取特征根值大于1的特征根,然后对公共因子进行正交旋转,最后得到心理契约中注册会计师责任的三维度结构。总方差解释量为52.52%,三个因子方差解释量分别为23.74%、15.56%、13.21%,三个因子的特征值分别为2.849、1.866、1.586。第一个因子中包含的项目是自觉帮助企业完成额外工作、当工作需要时加班加点完成工作、保守企业商业秘密、认同企业价值观和行为规范、执业时遵守职业道德准则以及执业准则、与同事保持良好的合作关系。该6个项目与员工获得具体的经济利益形成交互关系,故将此因子命名为“交易责任”。第二个因子包含的项目是提高自己的业务水平适应企业的发展、不断更新知识,改善已有的知识结构、出色完成企业安排的任务。3个项目与注册会计师职业发展前途和事务所的未来发展相关,将其命名为“发展责任”。第三个因子包含的项目是团队之间共享信息,共同解决问题、服从企业工作安排、维护和提升企业的良好形象。3个项目主要考量的是注册会计师与会计师事务所建立长期的关系,将因子命名为“关系责任”。具体结果如表4所示。

表4 注册会计师对会计师事务所责任分问卷探索性因素分析结果

Tab. 4 Exploratory factor analysis results about the questionnaire of CPA's responsibilities for accounting firms

编号	因素	负荷
交易责任(特征根值2.849 方差解释量为23.74%)		
1	自觉帮助企业完成额外工作	0.796
2	项目需要时高强度、高压完成工作	0.767
3	保守客户的商业秘密	0.702
4	认同事务所的价值观和行业行为规范	0.606
5	执业时遵守职业道德准则和执业准则	0.578

续表:

6	与项目成员保持良好合作关系	0.572
发展责任(特征根值 1.866 方差解释量为 15.56%)		
7	提高业务和专业水平适应业务的要求	0.761
8	学习和理解新的会计准则和标准	0.745
9	出色完成项目负责人安排的任务	0.662
关系责任(特征根值 1.586 方差解释量为 13.21%)		
10	各团队之间共享信息、共同解决问题	0.765
11	服从合伙人对项目组成员的分配和安排	0.703
12	维护和提升事务所的形象	0.520

综上所述,探索性因素分析结果显示,会计师事务所对注册会计师的责任包含了福利措施、专业成长和环境支持三个维度;注册会计师对会计师事务所的责任包含了交易责任、发展责任和关系责任三个维度。然而,针对分析的结果是否具有可信以及是否有效,则需要对问卷进行信效度分析,即验证性因素分析。

2.2 验证性因素分析

2.2.1 问卷信度分析

信度分析是一种测度综合评价体系是否具有一定的稳定性和可靠性的有效分析方法。量表的信度包括内在信度分析和外在信度分析,本研究采用SPSS18.0统计工具主要对量表的内在信度进行分析。信度系数主要包括主要包括克朗巴哈(Cronbach) α 系数、折半(Split-half)信度系数等。当评估项目数一定时,如果相关系数的均值较高,则意味着项目的内在信度较高,此时克朗巴哈 α 系数也较高,接近于1;相反,克朗巴哈 α 系数较低,接近于0。会计师事务所的责任分问卷和注册会计师的责任分问卷其克朗巴哈(Cronbach) α 系数分别为0.848和0.771,均具有较高的可接受程度。

2.2.2 问卷效度分析

探索性因素分析所要达成的目标是建立量表或者问卷的结构维度,而验证性因素分析则是要检验此建构维度的適切性和真实性。验证性因素分析被使用于检验一组测量变量与一组可以解释变量的因素构念间的关系。再者为了考虑模型的适配性以及合理性,可以利用竞争模型跟其比较,评价其优劣性。文献阅读发现,较多的竞争模型设定为二维模型结构,本研究将采用这种假定。二维模型通过利用SPSS18.0因子分析中采用主成分因素并且用最大方差正交旋转得到公共因子。其中会计师事务所责任中,两个因子的特征根值分别为4.916,2.691,方差解释量分别为30.73%,16.82%,总的方差解释量为47.55%。注册会计师责任中,两个因子的特征根值分别为2.865,2.288,方差解释量分别为23.87%,19.07%,总的方差解释量为42.94%。接下来需要考量的是模型适配度检验,其衡量的统计量指标包括卡方值 χ^2 、卡方自由度比 χ^2/df 、近似误差均方根(RMSEA)、标准化残差均方根(SRMR)、拟合优度指数(GFI)、比较拟合指数(CFI)等。一般而言,当卡方自由度比 χ^2/df 小于2时,表示模型的适配度较佳;SRMR值为平均残差协方差标准化的总和,其值的范围介于0至1之间,数值越大表示模型的契合度越差,其值为0时,表示模型有完美的契合度,一般而言,模型契合度可以接受的范围为其值在0.05以下;RMSEA其值越小模型适配度就越好,一般而言,当RMSEA的数值高于0.10以上时,则模型的适配度欠佳,数值在0.08至0.10之间则是模型尚可,具有普通适配,在0.05至0.08之间则表示模型良好,在0.05以下表示模型适配程度非常好;GFI和CFI的数值均介于0~1之间,其数值愈接近于1,表示模型的适配程度愈佳。具体指标比较见表5和表6所示。

表5 会计师事务所责任二维和三维结构模型的拟合指标比较
 Tab. 5 The comparison of index about accounting firms' responsibilities based on two and three dimension structural model

模型	卡方值 χ^2	卡方自由度比 χ^2/df	近似误差均方根	标准化残差均方根	拟合优度指数	比较拟合指数
二维结构	530.02	3.84	0.10	0.083	0.78	0.83
三维结构	296.17	1.86	0.065	0.040	0.91	0.92

表6 注册会计师责任二维和三维结构模型的拟合指标比较
 Tab. 6 The comparison of index about CPA's responsibilities based on two and three dimension structural model

模型	卡方值 χ^2	卡方自由度比 χ^2/df	近似误差均方根	标准化残差均方根	拟合优度指数	比较拟合指数
二维结构	418.18	3.56	0.10	0.065	0.86	0.84
三维结构	248.56	1.79	0.078	0.046	0.90	0.91

由上表可知,在三维模型结构中,各个数据指标均在合理适配的范围之内。相比较二维模型,三维模型更具有说服力。

3 分析与讨论

心理契约的研究在我国已经渐渐得到更多学者的青睐,在当前的社会 and 经济发展水平中,员工承担的义务和企业承担的义务不再是简单的物质或者文化的激励。相反,很多时候,员工已经越来越感受到的是内心的压力。在复杂的背景下,更多地了解员工的心理,有利于企业更好地激励员工。在心理契约研究的范围下,针对心理契约结构的研究就有很多成果的产生,但是不同的学者仍然有着自己的观点,虽然学者均认为心理契约是组织责任和员工责任的交互式关系,但是针对不同责任主体中所承担的义务是不同的,有些认为是二维的结构,主要就是物质和关系型;有些则认为是三维的结构,还得考虑员工关注自己的个人职业发展。更为有区别的是,每个不同的行业,由于其具有行业本身的特质和员工面对的工作环境不同,心理契约结构的观点也不尽相同。本文主要是基于注册会计师这个特殊的行业展开研究,在中国社会主义市场经济制度进一步改革的进程中,会计师事务所或者说注册会计师作为独立的“第三人”,应该对经济的发展起着更好的监督作用。因此在不同的行业下,本文的研究有着自己的特点:

第一,研究样本中既是具有高学历、专业知识扎实的知识型员工,又是会计师事务所作为人力资本密集型企业,更为强调的是智力资本和劳力资本。按照样本选取的不同,来考虑员工心理契约结构与一般员工或者是别的行业员工是否存在不同点。但是,通过与不同研究样本的文献进行对比发现,并不能够得出注册会计师与一般员工或者高校教师心理契约结构存在明显差异。产生的原因可能在于在设计问卷过程和制作量表的过程中,不能完全地排除人为主观因素的存在。

第二,研究认为心理契约的三维结构更符合于注册会计师的心理契约特征。作为具有专业知识的人群,在关心物质基础和企业的发展壮大以外,精力也会集中于自身的发展前途和潜力培养。同样的是,作为人才密集的会计师事务所,也希望员工不断更新知识,不断拓展其业务领域。

第三,由于注册会计师被比喻为“经济界的警察”,那么必须有独立性、客观和公正性以及良好的职业行为。基于这些,本文研究在考察员工责任的问卷中,着重提出了在执行业务时能否自觉遵守职业道德守则和执业准则。从研究结果可以看出,当前很多注册会计师在企业给予的巨大利益下已经渐渐地迷失了自己的职业道德。作者认为会计师事务所以及注册会计师协会应该更为重视对员工职业道德的培训。

4 结论

本研究通过对注册会计师进行问卷调查,探讨注册会计师内心的心理契约结构,研究表明注册会计师心理契约结构包含着会计师事务所的义务和注册会计师的义务两个方面,在两个方面中均包含着三个维

度。事务所责任分为福利措施、专业成长以及环境支持三个维度;注册会计师责任分为交易责任、发展责任以及关系责任三个维度。

本研究主要针对的对象是注册会计师行业,并不能确定其他行业员工能否采用同一量表。但是即使不具有完全适用的价值,其内在仍然有值得参考和借鉴的价值。另外,针对员工心理契约结构维度中的各个维度之间是否存在相关关系有待于进一步探讨和验证。

参考文献:

- [1] ARGYRIS C U. Understanding Organizational Behavior[M]. London : Tavistock Publications, 1960:35-68.
- [2] LEE C, TINSLEY C H. Psychological normative contracts of work group member in the US and hong kong[J]. Working Paper, 1999:146-149.
- [3] MILLWARD L J, HOPKINS L J. Psychological contracts organizational and Job commitment[J]. Journal of Applied Social Psychology,1998,28(16):1530-1556.
- [4] ROBINSON S, KRAATZ M, ROUSSEAU D. Changing obligations and the psychological contract: A longitudinal study[J]. Academy of Management Journal,1994(37):137-152.
- [5] ROUSSEAU D M, SCHEMA. Promise and mutuality: The building blocks of the psychological contracts[J]. Journal of Occupational and Organizational Psychology,2001,74(4):27-36.
- [6] 陈加州,凌文轻,方俐洛. 企业员工心理契约的结构维度[J]. 心理学报,2003,35(3):404-410.
- [7] 李原,郭德俊. 组织中的心理契约[J]. 心理科学进展,2002,10(1):83-90.
- [8] 韩明,董学安. 高校教师心理契约问卷的编制[J]. 心理发展与教育,2010(3):315-321.
- [9] 朱晓妹,王重鸣. 中国背景下知识型员工的心理契约结构研究[J]. 科学学研究,2005,1(23):118-122.

Exploration and Verification about Structural Dimensions of CPA's Psychological Contract

Wan Hua¹, Liu Liang¹, Zhu Xiaomei¹, Chen Mengxin²

(1.School of Economics and Management, East China Jiaotong University, Nanchang 330013, China;

2.School of Public Finance and Taxation,Southwestern University of Finance and Economics,Chengdu 611130,China)

Abstract: This paper, through a questionnaire survey of certified public accountants, analyzes the inner structure of CPA's psychological contract. The study shows that the structure of CPA's psychological contract is of three dimensions in both responsibilities of accounting firms and those of CPA. The structural dimensions of accounting firms' responsibilities refer to welfare measures, professional growth and the environmental support. The liability of CPA can be divided into the three dimensions such as the trading, development and relation responsibilities.

Key words: certified public accountants; the structure of psychological contract; accounting firms