

Strategies for Gaining Competitive Advantage and Growth of Audit Firms Based on Lifecycle Stages

- Mina Farnoud Ahmadi¹
- Younes Badavar Nahandi²
- Rasoul Baradaran Hasanzadeh³
- Ahmad Mohammady⁴

Abstract

In recent decades, the emergence of fundamental changes in the business arena has led to an increase in the intensity of competition between institutions; so that institutions need to adopt appropriate strategies for their survival. Studies have shown that one of the internal factors affecting organizational strategies is the stages of the organization's life cycle. Therefore, in order to grow and ensure their competitive advantage, institutions must adopt strategies appropriate to the stages of the organization's life cycle, and auditing firms are no exception to this. In the present study, in addition to identifying the dimensions and components of the audit firm life cycle, appropriate organizational strategies based on two famous typologies (Porter's competitive strategy and Ansoff's growth strategy) for each stage of the audit firm life cycle from the perspective of professional experts have been introduced. To validate the experts' opinions, the chi-square test and cluster analysis were used. The results showed that the strategies suggested by the experts in the birth stage include the competitive strategy of focusing and the strategy of growing existing customers/new services. In the growth and maturity stage, it includes the competitive strategy of differentiation, the strategy of growth of new customers/new services, and for the decline stage, it includes the competitive strategy of cost leadership, existing customers/existing services. The results of this study help audit firm managers to have the ability to evaluate new opportunities by adopting strategies appropriate to the life cycle stages and to postpone the decline stage of the firm as much as possible by facing the challenges facing the profession.

Key words: Audit firms, Competitive advantage, Growth strategy, Life cycle stages, Organizational strategy.

¹ Ph.D. Student, Department of Accounting, Ta.C., Islamic Azad University, Tabriz, Iran. Email: mina.farnoudahmadi@iau.ac.ir

² Associate Professor, Department of Accounting, Ta.C., Islamic Azad University, Tabriz, Iran. Email: badavarnahandi@iau.ac.ir (Corresponding author)

³ Associate Professor, Department of Accounting, Ta.C., Islamic Azad University, Tabriz, Iran. Email: baradaran313@iaut.ac.ir

⁴ Assistant Professor, Department of Accounting, Ta.C., Islamic Azad University, Tabriz, Iran. Email: ahmad.mohammady@iaut.ac.ir

راهبردهای کسب مزیت رقابتی و رشد مؤسسه‌های حسابرسی بر پایه مراحل چرخه‌حیات

مینا فرنود احمدی^۱

یونس بادآور نهندي^۲

رسول برادران حسن زاده^۳

احمد محمدی^۴

چکیده

در دهه‌های اخیر ظهور تحول‌های بنیادین در عرصه تجارت موجب افزایش شدت رقابتی بین مؤسسه‌ها شده است؛ به‌طوریکه مؤسسه‌ها برای بقای خویش، نیازمند اتخاذ راهبردهای مناسبی هستند. مطالعات نشان داده است که یکی از عوامل درونی تاثیرگذار بر راهبردهای سازمانی، مراحل چرخه‌حیات سازمان است. بنابراین، مؤسسه‌ها در راستای رشد و تضمین مزیت رقابتی خویش باید راهبردهایی متناسب با مراحل چرخه‌حیات سازمان اتخاذ کنند و مؤسسه‌های حسابرسی نیز از این امر مستثنی نمی‌باشند. در مطالعه حاضر ضمن شناسایی ابعاد و مؤلفه‌های چرخه‌حیات مؤسسه‌های حسابرسی، راهبردهای سازمانی مناسب مبتنی بر دو گونه شناسی معروف (راهبرد رقابتی پورتر، و راهبرد رشد آنسوف) برای هر یک از مراحل چرخه‌حیات مؤسسه‌های حسابرسی از دیدگاه خبرگان حرفه، معرفی شده است. برای اعتبارسنجی نظرات خبرگان، از آزمون خی^۲ و تحلیل خوشه‌ای استفاده شده است. نتایج نشان داده است که راهبردهای پیشنهادی خبرگان در مرحله تولد، شامل راهبرد رقابتی تمرکز، و راهبرد رشد صاحبکاران موجود/خدمات جدید است. در مرحله رشد و بلوغ، شامل راهبرد رقابتی تمایز، راهبرد رشد صاحبکاران جدید/خدمات جدید است و برای مرحله افول شامل راهبرد رقابتی رهبری‌هزینه، صاحبکاران موجود/خدمات موجود است. نتایج مطالعه حاضر به مدیران مؤسسه‌های حسابرسی کمک می‌کند تا از طریق اتخاذ راهبردهای متناسب با مراحل چرخه‌حیات، توانایی ارزیابی فرصت‌های جدید را داشته باشند و از طریق مواجهه با چالش‌های پیش‌روی حرفه، تا حد امکان مرحله افول مؤسسه را به تعویق اندازند.

واژگان کلیدی: راهبرد رشد، راهبرد سازمانی، مراحل چرخه‌حیات، مزیت رقابتی، مؤسسه‌های حسابرسی.

^۱ دانشجوی دکتری حسابداری، گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران. رایانامه: mina.farnoudahmadi@iaui.ac.ir

^۲ دانشیار، گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران. (نویسنده مسئول) رایانامه: badavarnahandi@iaui.ac.ir

^۳ دانشیار، گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران. رایانامه: baradaran313@iaui.ac.ir

^۴ استادیار، گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران. رایانامه: ahmad.mohammady@iaui.ac.ir

۱. مقدمه

امروزه مؤسسه‌های حسابرسی، به عنوان ارکان نظام حاکمیت شرکتی، نقشی کلیدی در تضمین سلامت نظام مالی ایفا می‌کنند (کی‌پی‌ام‌جی^۱، ۲۰۲۳). با این حال، این مؤسسه‌ها در سال‌های اخیر با چالش‌های نظیر: تحولات دیجیتال، تغییر انتظارات ذینفعان، جهانی‌سازی بازارها و افزایش پیچیدگی استانداردهای حسابرسی، مواجه بوده‌اند که بر فضای رقابتی این صنعت تأثیر گذاشته است، به‌طوری‌که بسیاری از مؤسسه‌ها در تطبیق راهبردهای خود با تحولات موجود، ناتوان بوده‌اند (ارنست‌اندینگ^۲، ۲۰۲۳). بنابراین در عصر حاضر، مؤسسه‌های حسابرسی در محیطی پویا و رقابتی فعالیت می‌کنند (آیفک^۳، ۲۰۲۳)، که در این فضای رقابتی مؤسسه‌های حسابرسی مستلزم تدوین راهبردهای هوشمندانه‌ای هستند که نه تنها به نیازهای فعلی آن‌ها پاسخ دهد، بلکه توانایی سازگاری با تغییرات آتی را نیز داشته باشد تا مزیت رقابتی پایداری را برایشان رقم بزند (چن و هوانگ^۴، ۲۰۱۳). با توجه به این که بیش از ۶۰٪ از مؤسسه‌های حسابرسی متوسط و کوچک در کشورهای در حال توسعه با چالش‌های رقابتی، حفظ سهم بازار و جذب مشتری جدید مواجه هستند (بانک جهانی^۵، ۲۰۲۲)، اتخاذ راهبردهای مناسب می‌تواند کمک شایانی به رشد و دوام این مؤسسه‌ها نماید. مطالعات نشان می‌دهد که از جمله عوامل داخلی تأثیرگذار بر راهبردهای اتخاذی مؤسسه‌ها، مراحل چرخه‌حیات مؤسسه است، به‌طوری‌که می‌توان رشد و توسعه یک مؤسسه را از دیدگاه چرخه‌حیات تبیین کرد (محمد و همکاران^۶، ۲۰۲۴)؛ یعنی هر مرحله از چرخه‌حیات دارای مشخصه‌های منحصر‌بفردی می‌باشد (باندیریا و آلمیدا^۷، ۲۰۲۴) و هر مرحله، مجموعه‌ای از راهبردهای خاص را می‌طلبد (لستر و همکاران^۸، ۲۰۰۳). بنابراین، بررسی مفهوم چرخه‌حیات مؤسسه‌های حسابرسی، در درک چالش‌های موجود این مؤسسه‌ها و ارائه راهکارهای مفید، نقش موثری ایفا می‌کند (چن و هوانگ^۴، ۲۰۲۳). مطالعه‌های مختلف نشان می‌دهد که درک مراحل چرخه‌حیات مؤسسه‌ها منجر به تصمیم‌های راهبردی صحیح می‌گردد (خوانگ و همکاران^۹، ۲۰۲۲).

1. KPMG
2. EY
3. IFAC
4. Chen & Huang
5. World Bank
6. Mohammad et al.
7. Bandeira & Almeida
8. Lester et al.
9. Khuong et al.

مطابق با چالش‌های صنعت حسابرسی، اتخاذ راهبردهای سازمانی مؤثر برای حفظ مزیت رقابتی و بقا ضروری است. در حالی که مفاهیم چرخه حیات سازمانی و راهبردهای سازمانی (مدل‌های پورتر و آنسوف) چارچوب‌های نظری ارزشمندی ارائه می‌دهند، خلأ پژوهشی در ادغام این دو حوزه در صنعت حسابرسی با ویژگی‌های منحصربه‌فرد آن وجود دارد. مطالعات پیشین به‌صورت مجزا به این مفاهیم پرداخته و یا بر صنایع دیگر تمرکز داشته‌اند، لذا درک جامعی از تکامل راهبردهای سازمانی مؤسسه‌های حسابرسی در طول مراحل مختلف چرخه حیات آن‌ها و استراتژی‌های متناسب با هر مرحله، بر اساس دانش نظری و تجربیات خبرگان، وجود ندارد. از سویی دیگر، مفهوم چرخه حیات مؤسسه‌ها در مطالعه‌های مدیریتی به‌وفور مطرح شده است، اما به‌ندرت در صنایع خدماتی مانند مؤسسه‌های حسابرسی بیان شده است. نوآوری اصلی این پژوهش در تلفیق نظام‌مند تئوری چرخه حیات سازمانی با راهبردهای سازمانی پورتر و آنسوف در بستر صنعت حسابرسی است؛ حوزه‌ای که تاکنون کمتر به‌صورت یکپارچه مورد بررسی قرار گرفته است. همچنین، مطالعه حاضر با تمرکز بر ویژگی‌های خاص مؤسسه‌های حسابرسی و بهره‌گیری از دیدگاه خبرگان حرفه، به تبیین پیوند میان مراحل چرخه حیات و نوع راهبردهای مناسب برای هر مرحله پرداخته و از این طریق، شکاف موجود میان ادبیات نظری و الزامات عملی را کاهش داده است. علاوه بر این، استفاده از نظر خبرگان حرفه، منجر به تولید دانشی غنی و مبتنی بر تجربه‌های عملی و واقعی شده است که شکاف مطالعاتی بین نظریه و عمل را در مدیریت مؤسسه‌های حسابرسی پر کرده و چارچوب راهبردی عملیاتی در اختیار مدیران و شرکای مؤسسه‌های حسابرسی قرار داده است. با توجه به خلأ مطالعاتی موجود، پژوهش حاضر قصد دارد که با استفاده از دو گونه‌شناسی برجسته راهبردهای سازمانی (راهبرد رقابتی پورتر و راهبرد رشد آنسوف)، ضمن شناسایی مراحل، ابعاد و مؤلفه‌های چرخه حیات مؤسسه‌های حسابرسی، راهبرد سازمانی مناسب برای هر یک از مراحل چرخه حیات مؤسسه‌های حسابرسی را معرفی نماید. با توجه به مطالب ذکر شده در مطالعه حاضر، سؤال‌های پژوهش بشرح زیر قابل طرح است: ۱- ابعاد و مؤلفه‌های چرخه حیات مؤسسه‌های حسابرسی کدامند؟ ۲- چرخه حیات مؤسسه‌های حسابرسی در قالب چند مرحله قابل طرح است؟ ۳- راهبردهای سازمانی متناسب با مراحل چرخه حیات مؤسسه‌های حسابرسی از دیدگاه خبرگان حرفه کدام است؟

۱. مبانی نظری و پیشینه پژوهش

مزیت رقابتی

مزیت رقابتی به یک شرکت کمک می‌کند تا با تکیه بر توانمندی‌های منحصر به فرد و نوآوری، ارزشی برتر به مشتریان ارائه دهد و از رقبای خود پیشی بگیرد که این امر در نهایت به افزایش سود، سهم بازار و وفاداری مشتریان منجر می‌شود (زهرا^۱، ۲۰۲۱). پورتر (۱۹۸۹) معتقد است کسب مزیت رقابتی زمانی حاصل می‌شود که سود مؤسسه‌ای بیش از میانگین صنعت باشد. تحولات فناورانه اخیر، مؤسسه‌ها را ملزم به همگامی با تغییرات برای حفظ این مزیت کرده است (عیسی و همکاران^۲، ۲۰۲۵). راهبردهای سازمانی مؤسسه‌ها در صنایع گوناگون، برپایه گونه‌شناسی پورتر (پورتر و استراتژی^۳، ۱۹۸۰)، در قالب رهبری هزینه، تمایز و تمرکز مطرح شده است که در ادامه به تبیین هر یک از این موارد پرداخته شده است (وا^۴، ۲۰۲۳).

۱- رهبری هزینه: راهبردی است که در آن، سازمان قصد دارد به تولیدکننده‌ای با کمترین هزینه در صنعت خود تبدیل شود (مک‌کال^۵، ۲۰۲۴)، تا محصولات و خدماتی با قیمتی رقابتی ارائه داده، و سهم بازار بیشتری را کسب کند (جرمیس^۶، ۲۰۰۸). در حوزه حسابرسی، اتخاذ راهبرد رهبری هزینه از طریق افزایش خودکارسازی و برون‌سپاری خدمات (بارونگو^۷، ۲۰۱۴)، بهینه‌سازی فرآیندها، کاهش هزینه‌های نیروی انسانی و خطاهای عملیاتی، به منظور بهبود مزیت رقابتی صورت می‌گیرد (نکل و سالتیو^۸، ۲۰۱۶).

۲- تمایز: به معنای ارائه محصولات یا خدمات منحصر بفردی است که در بازار متمایز هستند. شرکت‌هایی که این راهبرد را دنبال می‌کنند، سرمایه‌گذاری زیادی در نوآوری، برندسازی، کیفیت خدمات و طراحی انجام می‌دهند (مک‌کال، ۲۰۲۴). این راهبرد زمانی مؤثر است که ترجیحات مصرف‌کنندگان متنوع بوده و بازار برای ویژگی‌های متمایز کالا و خدمات، ارزش قائل باشد (گنچ^۹، ۲۰۲۴). اتخاذ راهبرد تمایز در حوزه حسابرسی

1. Zahra
2. Eissa et al.
3. Porter & Strategy
4. WA
5. McCall
6. Jermias
7. Barongo
8. Knechel & Salterio
9. Genç

از طریق ارائه خدمات متفاوت از رقبای، توسعه و ارائه خدمات منحصربفرد، توسعه توانمندی‌های ارتباطی با صاحبکاران، انجام می‌پذیرد (بارونگو، ۲۰۱۴).

۳- تمرکز: شامل هدف قرار دادن یک بخش خاص از بازار، منطقه جغرافیایی و توسعه محصولات یا خدمات تخصصی متناسب با نیازهای منحصربفرد آن بخش است (مک‌کال، ۲۰۲۴). شرکت‌هایی که این راهبرد را اتخاذ می‌کنند با ارائه محصولات یا خدمات شخصی‌سازی شده برای یک بخش خاص، گرچه بازار گسترده را هدف نمی‌گیرند، اما در آن بخش وفاداری بیشتر و سود بالاتری به دست می‌آورند (پورتر، ۱۹۸۹؛ نگو و همکاران، ۲۰۲۴). از مشخصه‌های این راهبرد در حوزه حسابرسی، ارائه خدمات حسابرسی، مشاوره‌ای، نوآورانه، و تخصیص منابع کلیدی به بخش‌های خاص بازار است (بارونگو، ۲۰۱۴).

راهبرد رشد

راهبرد رشد اشاره به روش‌هایی دارد که ضمن افزایش سهم بازار، موجب درآمدزایی و توسعه عملکرد مؤسسه می‌شود (آدکونله، ۲۰۲۰؛ محمد و همکاران، ۲۰۲۴). از جمله شناخته‌ترین گونه‌شناسی‌ها برای معرفی راهبردهای رشد مؤسسه‌ها ماتریس ۲*۲ آنسوف است که یک بعد ماتریس "محصول" و بعد دیگر "بازارها" را در نظر می‌گیرد (لینچ، ۲۰۰۳). ماتریس آنسوف، راهبردهای رشد مؤسسه‌ها را در قالب نفوذ در بازار، توسعه بازار، توسعه محصول / خدمت، و تنوع‌بخشی مطرح می‌کند (آنسوف، ۱۹۸۷؛ پتردی، ۲۰۲۲؛ ویکولاینن، ۲۰۲۴).

۱- نفوذ در بازار: این راهبرد به عنوان اولین گزینه رشد برای مؤسسه‌ها، بر افزایش حاشیه سود از طریق ارائه خدمات در بازارهای فعلی با قیمت‌گذاری رقابتی تمرکز دارد (آنسوف، ۱۹۵۷؛ ویکولاینن، ۲۰۲۴). رقابت با سایر رقبای، ارائه خدمات مالی و مشاوره‌ای مازاد به صاحبکاران (کامامی، ۲۰۰۸)، ارتقای قابلیت‌های ارتباطی، افزایش کیفیت خدمات و جلب اعتماد صاحبکاران از مواردی است که موجب ارتقای مزیت رقابتی برای مؤسسه‌های حسابرسی می‌شود (دیلویت، ۲۰۲۲).

1. Ngo et al.
2. Adekunle
3. Lynch
4. Ansoff
5. Peterdy
6. Veikkolainen
7. Kamami
8. Deloitte

۲- توسعه بازار: در راهبرد توسعه بازار، شرکت محصولات موجود خود را به مشتریان در بازارهای جدید عرضه می‌کند. این راهبرد به دلیل ورود به بازارهای ناآشنا و جدید، ریسک بالایی دارد (الناتور، ۲۰۱۸). با اتخاذ این راهبرد، مؤسسه تلاش دارد تا با تحلیل بازارها و مشتریان جدید، به سودآوری برسد (راند، ۲۰۲۳). راهبرد توسعه بازار در حوزه حسابرسی، از طریق توسعه جغرافیایی خدمات حسابرسی، ارائه خدمات بین‌المللی (الناتور، ۲۰۱۸)، هدف‌گیری بخش‌های جدید، ارتقای کیفیت خدمات، جذب استارت آپ‌ها، ارتقای شهرت مؤسسه، و برندسازی انجام می‌پذیرد (لاپیتکایا، ۲۰۲۲؛ سیام و همکاران، ۲۰۲۴).

۳- توسعه محصول / خدمت: راهبرد توسعه خدمت، اشاره به ارائه خدمات نوین به بازارهای فعلی دارد. استفاده از حداکثر ظرفیت تولید، حفظ شهرت مؤسسه، و افزایش سهم بازار از اهداف کلیدی این راهبرد است (لینچ، ۲۰۰۳). راهبرد توسعه محصول بر تحلیل نیازها و خواسته‌های پنهان مشتریان تمرکز دارد تا خدمات و محصولات جدیدی ارائه شود (آدیتی و کیرانا، ۲۰۲۵). مؤسسه‌های حسابرسی با بهره‌گیری از فناوری‌های دیجیتال، ارائه خدمات نوین، تمرکز بر تخصص کارکنان و ارتقاء زیرساخت‌های فناوری، می‌توانند خدمات خود را توسعه دهند (انواری و سوزیانتی، ۲۰۲۴).

۴- تنوع‌بخشی: این راهبرد با ارائه خدمات نوین به دنبال جذب مشتریان جدید است و معمولاً به عنوان آخرین گزینه راهبردی مؤسسه‌ها در نظر گرفته می‌شود (آیدهن و اویاربو-شایبو، ۲۰۲۱؛ ویکولاینین، ۲۰۲۴). ارائه خدمات مشاوره‌ای و غیرحسابرسی در حوزه‌های حقوقی، و مالیاتی از فعالیت‌هایی است که مؤسسه‌های حسابرسی در راستای راهبرد تنوع‌بخشی انجام می‌دهند (پرایس واتر هاوس کوپرز، ۲۰۲۳؛ دیلویت، ۲۰۲۲).

چرخه‌های سازمان

مطالعات در حوزه چرخه‌های از دهه ۱۹۶۰ میلادی آغاز شده است (چندلر، ۱۹۶۲؛ نگو و همکاران، ۲۰۲۴). تئوری چرخه‌های، مؤسسه‌ها را نهادهایی پویا معرفی می‌کند که مانند موجودات زنده از الگوهای

1. Al Natour
2. Rundh
3. Lapiŋkaia
4. Syam et al.
5. Aditiya & Kirana
6. Anwari & Suzianti
7. Idehen & Oyarebu-Shaibu
8. PwC
9. Chandler

قابل‌پیش‌بینی در راستای رشد پیروی می‌کنند (علی^۱، ۲۰۲۴)، به‌طوری‌که هر مرحله از چرخه‌حیات دارای مشخصه‌های منحصر‌فردی می‌باشد (آلمیدا و کاله^۲، ۲۰۲۴). از دیدگاه تئوریک، مدل‌های رشد عنوان می‌کنند که سازمان‌ها طی مراحل مشخصی رشد کرده و با فشارهای رقابتی فزاینده‌ای مواجه می‌شوند که این امر منجر به تکامل اهداف، راهبردها و سیاست‌های سازمانی در طول چرخه‌ی حیات آن‌ها می‌شود (دی‌آنجلو و همکاران^۳، ۲۰۱۰)؛ به عبارتی دیگر مؤسسه‌ها در هر یک از مراحل، با فرصت‌ها و چالش‌هایی روبرو هستند و راهبرد و ساختار سازمانی خود را با متناسب با این مراحل تطبیق می‌دهند (چن و هوانگ، ۲۰۱۳). الگوهای متفاوتی برای مراحل چرخه‌حیات مؤسسه‌ها پیشنهاد شده که هر یک از کاربرد روش‌های مختلف در شناسایی مراحل چرخه‌حیات ناشی می‌شود. با این حال، بیشتر مدل‌ها مراحل چرخه‌حیات را به مراحل تولد(معرفی)، رشد، بلوغ و افول تقسیم می‌کنند (غزالی و تانویر^۴، ۲۰۲۴). در ادامه هر یک از این مراحل تشریح شده است.

۱-مرحله تولد(معرفی): در مرحله تولد، شرکت تلاش می‌کند تا به یک نهاد پایدار تبدیل شود (مایکلین و همکاران^۵، ۲۰۲۲). در این مرحله، نوآوری مؤسسه عامل کلیدی برای دوام و بقای مؤسسه محسوب می‌شود، و مؤسسه دارای ساختاری ساده و غیررسمی است (پریمک و کاتر^۶، ۲۰۱۶). از مشخصه‌های مرحله تولد در مؤسسه‌های حسابرسی می‌توان به تمرکز بر بازارها/ صاحبکاران خاص، ساختار منعطف از طریق برقراری ارتباط نزدیک بین کارکنان و شرکای مؤسسه، تاکید بر بازاریابی و تلاش بر جذب صاحبکاران جدید و ایجاد اعتبار اشاره کرد (سارن^۷، ۲۰۱۹). در مرحله تولد، تمرکز بر رعایت الزامات نظارتی اولیه برای کسب مجوز و اعتبار، و همچنین تمرکز بر بخش‌های کم‌فشار بازار یا ایجاد مزیت رقابتی از طریق تخصص در یک حوزه خاص، با توجه به محدودیت منابع مالی و انسانی، اهمیت بالایی دارد (هامفری و لافت^۸، ۲۰۲۱).

۲-مرحله رشد: در مرحله رشد، مؤسسه این امکان را دارد تا سرمایه‌گذاری بیشتری بر نوآوری و بهبود کیفیت خدمات ارائه شده انجام دهد (حیران و همکاران^۹، ۲۰۲۱). از مشخصه‌های بارز این مرحله، رشد سریع

1. Ali
2. Almeida & Kale
3. DeAngelo et al.
4. Ghazali & Tanveer
5. Michelin et al.
6. Primc & Čater
7. Saren
8. Humphrey & Loft
9. Haiyan et al.

میزان فروش خدمات و کسب شایستگی‌های منحصربفرد، ایجاد ساختاری عملیاتی، سبک تصمیم‌گیری غیرمتمرکز، و اتخاذ رویه‌های رسمی است (پریمک و کاتر، ۲۰۱۶). نوآوری مداوم، و تنوع خدمات به عنوان نیروهای محرک اصلی رشد شرکت در این مرحله ظاهر می‌شوند (نگو و همکاران، ۲۰۲۴). در مؤسسه‌های حسابرسی مرحله رشد شامل تلاش برای افزایش سهم بازار، استخدام نیروی تخصصی، حفظ کیفیت و استانداردسازی فرآیندها برای مدیریت حجم فزاینده کار است (سارن، ۲۰۱۹). یک مؤسسه حسابرسی در این مرحله، از انطباق با الزامات قانونی به عنوان ابزاری برای بازاریابی استفاده می‌کند (هامفری و لاف، ۲۰۲۱).

۳- مرحله بلوغ: در مرحله بلوغ، مؤسسه در صنعت خود شناخته شده و می‌تواند فراتر از سودآوری، در اقدامات اجتماعی و زیست‌محیطی سرمایه‌گذاری کند (علی، ۲۰۲۴). با افزایش میزان سودآوری مؤسسه، ریسک شرکت به‌طور چشمگیری کاهش می‌یابد. همچنین در مرحله بلوغ، مؤسسه تمایل چندانی برای سرمایه‌گذاری جدید ندارد و میزان سود تقسیمی افزایش می‌یابد (میکلووا، ۲۰۲۱). مرحله بلوغ در مؤسسه‌های حسابرسی شامل حفظ موقعیت بازار و شهرت، ایجاد ساختار رسمی و سلسله‌مراتبی، توسعه خدمات (مالیاتی، مشاوره‌ای) برای ایجاد جریان‌های درآمدی جدید و حفظ صاحبکاران موجود، تمرکز بر کاهش ریسک‌های حقوقی و حرفه‌ای می‌شود (سارن، ۲۰۱۹). مؤسسه‌های حسابرسی در مرحله بلوغ، با اتکا بر منابع کافی برای لابی‌گری و مشارکت در کمیته‌های حرفه‌ای، بر تدوین مقررات تأثیر گذاشته و از طریق توسعه خدمات غیرحسابرسی، به محدودیت‌های نظارتی پاسخ می‌دهند (هامفری و لاف، ۲۰۲۱).

۴- مرحله افول: در مرحله افول، به دلیل اشباع بازار، رشد و توسعه مؤسسه کاهش یافته و در نتیجه میزان ارائه خدمات نوآورانه، و درآمد فروش به شدت کم می‌شود (هو و همکاران، ۲۰۲۴). مؤسسه‌های در حال افول، با آگاهی از ناکارآمدی و عدم ارائه خدمات نوین، برای جلوگیری از ترک بازار، سرمایه‌گذاری و تلاش‌های تحقیق و توسعه خود را افزایش می‌دهند تا وضعیت مؤسسه را تغییر دهند (دیکنسون، ۲۰۲۱؛ نگو و همکاران، ۲۰۲۴). مرحله افول در مؤسسه‌های حسابرسی شامل اقداماتی نظیر ادغام یا تملیک، کاهش هزینه‌ها از طریق محدودسازی برون‌سپاری خدمات و در نهایت انحلال است (سارن، ۲۰۱۹).

ارتباط چرخه حیات، مزیت رقابتی و راهبرد رشد

سازمان‌ها در هر یک از مراحل چرخه حیات خود با چالش‌های منحصربفردی مواجه می‌باشند و برای گذر از این چالش‌ها، مبتنی بر تئوری هماهنگی راهبردی، نیازمند اتخاذ راهبردهایی متناسب با مراحل چرخه حیات

1. Michalkova
2. Hou et al.
3. Dickinson

سازمان هستند تا بتوانند ضمن رشد و ارتقای سازمان، مزیت رقابتی سازمان را نیز حفظ کنند (لستر و همکاران، ۲۰۰۳). در دهه‌های اخیر فضای حرفه حسابرسی به دلیل تحولات دیجیتال، تغییر انتظارات ذینفعان، جهانی‌سازی بازارها و افزایش پیچیدگی استانداردهای حسابرسی به شدت رقابتی شده است (ارنست‌اندینگ، ۲۰۲۳)، به‌طوری‌که در چنین فضایی، بقا و رشد پایدار مؤسسه‌های حسابرسی مستلزم تدوین راهبردهای هوشمندانه‌ای است که نه تنها به نیازهای فعلی آن‌ها پاسخ دهد، بلکه توانایی سازگاری با تغییرات آتی را نیز داشته باشد (چن و هوانگ، ۲۰۱۳). با توجه به اینکه از جمله عوامل درون‌سازمانی تأثیرگذار بر راهبردهای اتخاذی مؤسسه‌ها، مراحل چرخه‌حیات مؤسسه است (محمد و همکاران، ۲۰۲۴)؛ و هر مرحله از چرخه‌حیات، مجموعه‌ای از راهبردهای خاص را می‌طلبد، بنابراین مؤسسه‌های حسابرسی برای همگامی با فضای رقابتی موجود، باید ساختار سازمانی و راهبردهای سازمانی خود را به گونه‌ای متناسب با مراحل چرخه‌حیات مؤسسه، اتخاذ کنند (لستر و همکاران، ۲۰۰۳). از آنجایی که بیش از ۶۰٪ از مؤسسه‌های حسابرسی متوسط و کوچک در کشورهای در حال توسعه با چالش‌های جدی در کسب و حفظ مزیت رقابتی، حفظ سهم بازار و جذب صاحبکاران جدید مواجه هستند (بانک جهانی، ۲۰۲۲)، اتخاذ راهبردهای مناسب در راستای برنامه‌ریزی رشد و مزیت رقابتی می‌تواند کمک شایانی به رشد و دوام این مؤسسه‌ها نماید. مؤسسه‌های حسابرسی در بازارهای نوظهور برای تضمین موفقیت بلندمدت، باید از طریق انطباق راهبردی در حوزه‌های ساختار سازمانی، کنترل کیفیت، خدمات و منابع انسانی، متناسب با مراحل چرخه‌حیات خود عمل کنند (سارن، ۲۰۱۹). بنابراین مدیران مؤسسه‌های حسابرسی برای حفظ مزیت رقابتی و رشد مؤسسه نیازمند درک این موضوع هستند که راهبردهای سازمانی باید با مراحل چرخه‌حیات مؤسسه متناسب باشند. ترکیب راهبردهای رقابتی پورتر و راهبردهای رشد آنسوف با مراحل چرخه‌حیات، چارچوب راهبردی قدرتمندی برای این هدف ایجاد می‌کند (کیسلینگ و گوتچه، ۲۰۱۹) و نقشه راه مناسبی برای مدیران مؤسسه‌های حسابرسی فراهم می‌آورد؛ به‌طوری‌که درک پویایی مراحل چرخه‌حیات سازمانی برای تدوین راهبردهای اثربخش در مؤسسه‌های حسابرسی ضروری است و هر مرحله، الزام‌های راهبردی خاصی را می‌طلبد (لیتینسکایا، ۲۰۱۷). ارتباط میان مراحل چرخه‌حیات و راهبردهای سازمانی بر پایه چندین تئوری بنیادین بشرح جدول (۱) قابل تبیین است:

جدول (۱): تئوری‌های مطرح در حوزه ارتباط میان مراحل چرخه‌حیات و راهبردهای سازمانی

نام تئوری	توضیحات
تئوری هماهنگی راهبردی (لستر و همکاران، ۲۰۰۳)	عملکرد برتر سازمان زمانی محقق می‌شود که راهبردها با شرایط درونی و بیرونی سازمان، به‌ویژه مراحل چرخه‌حیات، همخوانی داشته باشند
تئوری مبتنی بر منابع	منابع و قابلیت‌های سازمان در هر مرحله از چرخه‌حیات، ماهیت متفاوتی دارند

1. Kiesling & Gutsche
2. Litinskaya

(محمد و همکاران، ۲۰۲۴)	
چارچوب قابلیت‌های پویا تیس ^۱ ، ۲۰۰۷	قابلیت‌های پویا شامل توانایی سازمان در یکپارچه‌سازی، ایجاد و پیکربندی مجدد شایستگی‌های درونی و بیرونی برای مواجهه با تغییرات محیطی است که در مراحل مختلف چرخه‌حیات، شدت و نوع متفاوتی دارند
تئوری پویایی‌های رقابتی چن و میلر ^۲ ، ۲۰۱۵	بر اقدامات رقابتی سازمان‌ها در بازار تأکید دارد و اشاره دارد که نوع و شدت اقدامات رقابتی مؤسسه‌های حسابرسی در مراحل مختلف چرخه‌حیات متفاوت است

همچنین لازم به ذکر است که مبتنی بر ادبیات چرخه‌عمر سازمانی و به‌ویژه مطالعات میلر و فرایزن^۳، سازمان‌های نوپا برای بقا و تثبیت جایگاه خود در بازار، بر بخش‌های محدود و قابل مدیریت تمرکز کرده و به‌منظور کسب تمایز اولیه، خدمات نوآورانه یا خاص ارائه می‌دهند. همچنین نتایج مطالعات پیشین نشان می‌دهد که مؤسسه‌های حسابرسی در مرحله رشد و بلوغ برای کسب مزیت رقابتی پایدار، راهبرد تمایز را ترجیح می‌دهند و با توسعه بازار از طریق جذب صاحبکاران جدید و گسترش دامنه خدمات به مشتریان فعلی، اقدام به ایجاد یک هم‌افزایی راهبردی می‌کنند که منجر به رشد پایدار مؤسسه می‌شود (لی و یون^۴، ۲۰۲۱). علاوه بر این، تئوری‌های چرخه‌عمر سازمانی و مدل‌های کلاسیک مدیریت استراتژیک؛ به‌ویژه ادبیات پورتر، بیان می‌کنند که سازمان‌های در مرحله افول ناگزیر هستند که برای حفظ سودآوری، کارایی عملیاتی را افزایش داده و هزینه‌ها را کاهش دهند. به بیانی دیگر، این نتایج بازتابی از تلاش سازمان‌ها برای بقا و مدیریت چالش‌های مرتبط با کاهش تقاضا یا افزایش رقابت در بازارهای اشباع‌شده است (پورتر، ۱۹۸۰).

گزارش تحلیلی دیلویت (۲۰۲۵)، با بررسی ۲۰۰ مؤسسه حسابرسی در سطح جهان نشان داده است که مؤسسه‌های حسابرسی که اولویت‌های راهبردی خود را تغییر مدل‌های کسب و کار به سمت ارائه خدمات یکپارچه، مدیریت استعدادها، رهبری تحول‌گرا، و تمرکز بر گزارشگری پایداری مبتنی بر فناوری روز قرار می‌دهند، نسبت به سایر مؤسسه‌های حسابرسی موفق‌تر عمل می‌کنند. مک‌کال (۲۰۲۴)، در مطالعه خود به بررسی نقش تفکر راهبردی در ایجاد و کسب مزیت رقابتی پرداخته و عنوان می‌کند که مدیریت راهبردی، منابع و توانمندی‌های کمیاب، رهبری تحول‌آفرین و همگامی با فناوری‌های نوین، عوامل کلیدی برای

1. Teece
2. Chen & Miller
3. Miller & Friesen
4. Lee & Yoon

دستیابی به مزیت رقابتی می‌باشند. روحیمی و کارتونو (۲۰۲۴)، در مطالعه‌ای به تحلیل تاثیر کارآفرینی راهبردی بر کسب مزیت رقابتی پایدار در بازارهای پویا پرداخته و نشان می‌دهند که مؤسسه‌ها می‌توانند از طریق برنامه‌ریزی راهبردی، دوام و بقای مؤسسه را تضمین کنند. هامفری و لاف (۲۰۲۱)، در مطالعه خود به بررسی تاثیر فشارهای نظارتی بر راهبردهای اتخاذی مؤسسه‌های حسابرسی با رویکرد چرخه‌حیات پرداخته و عنوان می‌کنند که مؤسسه‌ها در مرحله تولد نسبت به تغییرهای نظارتی آسیب پذیرتر هستند. در مرحله رشد، از مقررات نظارتی به عنوان ابزاری برای کسب مزیت رقابتی استفاده می‌کنند، درحالی‌که در مرحله بلوغ، تمایل مؤسسه‌ها به کاهش فشارهای نظارتی از طریق ادغام و تحصیل افزایش می‌یابد. در مرحله افول به دلیل عدم توانایی مؤسسه در انطباق با فشارهای مقرراتی به دلیل آشفتگی مالی، احتمال خروج از بازار برای مؤسسه‌ها افزایش می‌یابد. سارن (۲۰۱۹)، در مطالعه‌ای به بررسی چرخه‌حیات مؤسسه‌های حسابرسی و راهبردهای انطباقی آن‌ها در بازارهای نوظهور پرداخته و عنوان می‌کند که مؤسسه‌های حسابرسی برای ورود به بازار به ارائه خدمات تخصصی با قیمت‌های رقابتی می‌پردازند و چالش عمده مؤسسه‌های حسابرسی در مرحله تولد، تلاش برای جلب اعتماد صاحبکاران است. در مرحله رشد، مؤسسه‌ها بر گسترش شبکه صاحبکاران و افزایش سهم بازار، تمرکز دارند. در مرحله بلوغ به دلیل اشباع بازار، به ارائه خدمات متنوع (مشاوره مالی، مالیاتی) می‌پردازند. در مرحله افول برخی مؤسسه‌ها به دلیل فشار رقابتی، به راهبرد ادغام/تحصیل و یا نوآوری در خدمات روی می‌آورند. کارمونا و مومپارلر (۲۰۱۸)، در مطالعه خود به بررسی تاثیر انتخاب‌های راهبردی بر رشد مؤسسه‌های حسابرسی از دیدگاه چرخه‌حیات پرداخته و نشان می‌دهند که رشد مؤسسه‌های حسابرسی تنها تحت تاثیر عوامل برون‌سازمانی نبوده و انتخاب‌های راهبردی درون‌سازمانی نقش موثری در رشد پایدار مؤسسه‌ها دارد. ال-هدیيات و البرتی-الهدیيات (۲۰۱۷)، در مطالعه‌ای با استفاده از مدل‌های چرخه‌حیات سازمان، به تحلیل مراحل مختلف چرخه‌حیات مؤسسه‌های حسابرسی پرداخته و تاثیر راهبردهای ساختاری بر بقای مؤسسه‌ها را بررسی کرده‌اند. مؤسسه‌های حسابرسی کوچک با اتخاذ راهبردهای تخصصی موفقیت بیشتری کسب می‌کنند؛ مؤسسه‌ها در مرحله بلوغ به تمرکززدایی، و در مرحله افول به تجدید راهبرد و ورود به بازارهای بین‌المللی نیاز دارند، در حالی که عوامل کلیدی موفقیت در مراحل تولد، رشد و بلوغ به ترتیب انعطاف‌پذیری ساختاری، سرمایه‌گذاری بر فناوری و منابع انسانی، و کاهش هزینه‌ها همراه با نوآوری است. پریمک و کاتر (۲۰۱۶)، با مطالعه ۱۵۵ شرکت استرالیایی به بررسی ارتباط بین چرخه‌حیات سازمان، بهره‌وری محیطی و مزیت رقابتی از دیدگاه قابلیت‌های پویا پرداختند. نتایج نشان می‌دهد که در مرحله تولد تمرکز عمده بر بقا و بعد مالی مؤسسه است. همچنین در مراحل رشد و بلوغ، مؤسسه‌ها سرمایه‌گذاری بیشتری در بهره‌وری محیطی دارند، درحالی‌که در مرحله افول بهره‌وری محیطی چندان مورد

1. Rohimi & Kartono

2. Carmona & Momparler

3. Al-Htaybat & Alberti-Alhtaybat

توجه قرار نگرفته و مؤسسه‌ها به مسئولیت‌پذیری اجتماعی رغبتی نشان نمی‌دهند. سیرمون و همکاران^۱ (۲۰۱۱) در مطالعه‌ای با عنوان "هماهنگ‌سازی منابع برای ایجاد مزیت رقابتی: وسعت، عمق و اثرات چرخه عمر" نشان دادند که صرفاً در اختیار داشتن منابع موجب کسب مزیت رقابتی برای مؤسسه‌ها نمی‌شود و مدیریت و هماهنگی منابع در سه بعد (وسعت، عمق و اثرات چرخه‌حیات) ضروری است. همچنین نتایج نشان می‌دهد که مراحل چرخه‌حیات سازمان بر راهبرد هماهنگی منابع اثرگذار است؛ به‌طوری‌که در مرحله رشد مؤسسه، تلاش بر تنوع بخشی منابع، در مرحله بلوغ تأکید بر بهینه‌سازی منابع و در مرحله افول تأکید بر تجدید ساختار و حذف منابع غیرضروری می‌شود. هیگینز^۲ (۲۰۰۵)، در مطالعه خود اشاره دارد که مهمترین چالش مؤسسه‌ها، اجرای موفق راهبردها است و با معرفی مدل ۸ اس، که شامل: تدوین راهبردهای شفاف، ساختار سازمانی مناسب، استقرار سیستم‌های پشتیبان، آموزش مهارت‌های مورد نیاز، انتخاب و جذب نیروی کار مناسب، سبک رهبری موفق، سرعت در اجرای راهبردها، داشتن ارزش‌های مشترک است به مؤسسه‌ها در اجرای موفق راهبردهای سازمانی کمک می‌کند. آدیزس^۳ (۱۹۷۹)، در مطالعه خود به شناسایی سبک‌های سازمانی پرداخته و مدلی اقتضایی ارائه می‌کند که یک سازمان را قادر می‌سازد تا مشکلات مرتبط با رشد مؤسسه را در طول زمان پیش‌بینی کند و راهکارهایی مبتنی بر مراحل چرخه‌حیات برای مواجهه و حل مشکلات سازمان تجویز می‌کند. کسای و همکاران (۱۴۰۲) در مطالعه‌ای به شناسایی راهبردهای اتخاذی مؤسسه‌های حسابرسی برای ایجاد و بهبود روابط مؤسسه با صاحبکاران پرداخته و نشان داده‌اند که این مؤسسه‌ها در راستای کاهش تهدیدهای اقتصادی از راهبرد رابطه‌مداری برای افزایش موفقیت مؤسسه استفاده می‌کنند. شیخی گرجان و همکاران (۱۳۹۹) در مطالعه‌ای با عنوان "جایگاه راهبرد تجاری در ارتقای کیفیت حسابرسی با تمرکز بر عوامل محیطی" با بررسی ۱۳۵ مؤسسه نشان دادند که تعیین کیفیت حسابرسی مستلزم شناخت محیط حسابرسی و کسب و کار است. بنابراین نوع راهبرد اتخاذی کسب و کارها، درک عمیقی از کیفیت حسابرسی ارائه می‌دهد.

۲. روش شناسی پژوهش

هدف پژوهش حاضر، ارائه راهبردهای مناسب برای کسب مزیت رقابتی و برنامه‌ریزی رشد مؤسسه‌های حسابرسی مبتنی بر مراحل چرخه‌حیات، از دیدگاه خبرگان حرفه می‌باشد. بنابراین، این پژوهش از لحاظ هدف، توسعه‌ای / کاربردی است. از لحاظ روش جمع‌آوری داده‌ها، مطالعه حاضر در زمره مطالعات اکتشافی قرار می‌گیرد. با توجه به اینکه پژوهش حاضر یک پژوهش کیفی به روش دلفی است، در انتخاب تعداد خبرگان به‌جای تمرکز بر عددی ثابت، اشباع نظری مدنظر قرار گرفته و تلاش شده است که صرفاً به‌جای توجه به

1. Sirmon
2. Higgins
3. Adizes

کمیت خبرگان، ترکیب و تخصص خبرگان در اولویت قرار گیرد تا تعمیم‌پذیری و اعتبار پژوهش تضمین گردد. در نتیجه، فرآیند انجام مصاحبه و توزیع پرسشنامه‌ها را تا جایی انجام دادیم که نتایج حاصل نشانگر این بود که سه مصاحبه پایانی یا پرسشنامه تکمیلی، مفاهیم جدیدی به مدل ما اضافه نکرده است و داده‌های مطالعه در حال تکرار و تأیید هستند. ترکیب اعضای خبرگان در جدول (۲) ارائه شده است.

جدول (۲): ترکیب اعضای خبرگان در پژوهش

درصد	فراوانی	سمت
۷۱٪/۲۲	۴۷ نفر	شرکا و مدیران فنی مؤسسه‌های حسابرسی
۱۸٪/۱۸	۱۲ نفر	اعضای هیئت علمی دانشگاه (دارای سابقه فعالیت در حوزه حسابرسی)
۱۰٪/۶	۷ نفر	اعضای شاغل شورای عالی جامعه حسابداران رسمی
۱۰۰٪	۶۶ نفر	جمع

ابتدا از طریق نظرخواهی از خبرگان، اقدام به شناسایی تعداد مراحل مناسب برای چرخه‌های مؤسسه‌های حسابرسی شده است. سپس از طریق مطالعات کتابخانه‌ای و پایگاه‌های اطلاعاتی معتبر، و نظرخواهی از خبرگان، ابعاد و مؤلفه‌های چرخه‌های مؤسسه‌های حسابرسی احصاء شده که در جدول (۳) نشان داده شده است. در مرحله بعد، از تکنیک دلفی فازی برای شناسایی این ابعاد و مؤلفه‌ها، استفاده شده است. برای دلفی کردن از روش مرکز ثقل استفاده شده است. برای تحلیل عاملی تأییدی پرسشنامه از نرم افزار اسمارت پی‌ال‌اس استفاده شده است. سپس، بر پایه مطالعات کتابخانه‌ای اقدام به امتیازدهی هر یک از مؤلفه‌های پژوهش شده است تا امتیاز مربوط به هر مؤسسه حسابرسی بدست آید. جدول امتیازهای مؤلفه‌های چرخه‌های مؤسسه‌های حسابرسی مبتنی بر ادبیات پژوهش در جدول (۴) ارائه شده است. برای بدست آوردن امتیاز هر مؤسسه حسابرسی، ابتدا جمع امتیازهای مؤلفه‌های هر بعد را محاسبه کرده و سپس امتیاز حاصل برای هر بعد را بر تعداد مؤلفه‌های آن بعد تقسیم شده است تا امتیاز هر بعد بدست آید. با جمع کردن امتیازات ابعاد ۹ گانه، امتیاز کل هر مؤسسه حسابرسی بدست آمده است. در گام بعدی با توجه به جدول امتیازبندی مراحل چرخه‌های مؤسسه‌های حسابرسی (تدوین شده توسط پژوهشگر مبتنی بر ادبیات موجود)، تشخیص داده شده است که هر مؤسسه در کدام مرحله از چرخه‌های خود قرار گرفته است. سپس با نظرخواهی از خبرگان در قالب پرسشنامه و مصاحبه‌های نیمه‌ساختاریافته، راهبرد مناسب برای کسب مزیت رقابتی و برنامه‌ریزی رشد در مؤسسه‌های حسابرسی بر پایه مراحل چرخه‌های این مؤسسه‌ها، ارائه شده است. جهت بررسی غیرتصادفی بودن راهبرد انتخابی خبرگان برای هر یک از مراحل چرخه‌های، از آزمون خی ۲ استفاده شده است. همچنین برای حصول اطمینان از وجود ارتباط قوی بین سؤالات و گزینه‌های پرسشنامه، از آزمون کرامر استفاده شده است. همچنین به منظور تحلیل دقیق و بررسی اجماع نظر پاسخ‌های خبرگان، از تحلیل خوشه‌ای استفاده شده است. لازم به ذکر است که در راستای بومی‌سازی مدل‌های پورتر و آنسوف در صنعت حسابرسی، ابتدا اقدام به شناسایی مؤلفه‌ها و زیرمؤلفه‌های راهبردهای رقابتی پورتر و راهبردهای رشد آنسوف،

از طریق مطالعات کتابخانه‌ای، تکمیل پرسشنامه و انجام مصاحبه‌های نیمه‌ساختاریافته شده است و در نهایت الگوی مرتبط برای راهبردهای رقابتی و رشد مؤسسه‌های حسابرسی تدوین شده است. به‌طوری‌که برای راهبردهای رقابتی، جمعا ۷۹ زیرمؤلفه در قالب ۱۴ مؤلفه (فرنود احمدی و همکاران، ۱۴۰۴)، برای راهبردهای رشد آنسوف، در بعد بازارها/ مشتریان جمعا ۳۷ زیرمؤلفه در قالب ۵ مؤلفه و در بعد خدمت/ محصول جمعا ۴۶ زیرمؤلفه در قالب ۱۱ مؤلفه شناسایی شده است و مبتنی بر ادبیات پژوهش اقدام به امتیازدهی زیرمؤلفه‌ها شده و در نهایت محدوده امتیازات هر راهبرد معین شده است.

۳. یافته‌های پژوهش

ابتدا از طریق مطالعات کتابخانه‌ای و انجام مصاحبه‌های نیمه‌ساختاریافته با خبرگان حرفه، مؤلفه‌های چرخه‌حیات مؤسسه‌های حسابرسی شناسایی شده و به روش دلفی در معرض نظرخواهی خبرگان قرار گرفته است؛ به‌طوری‌که در پایان دور دوم دلفی، ۴۳ مؤلفه در قالب ۹ بعد شناسایی گردید که در جدول (۳) ارائه داده شده است. لازم به ذکر است که مؤلفه میزان مشارکت در برنامه‌های آموزشی، کنفرانس‌ها، همایش‌های ملی و بین‌المللی، توسط خبرگان در دور اول پیشنهاد شده است. در پژوهش حاضر از روش دلفی فازی مبتنی بر طیف لیکرت ۷ سطحی استفاده شده و آستانه پذیرش ۰/۷ در نظر گرفته شده است؛ به‌طوری‌که مؤلفه‌هایی که امتیازی برابر یا بیشتر از ۰/۷ کسب کرده باشند، تأیید می‌شوند و در غیر این صورت حذف می‌شوند. یافته‌های مطالعه در خصوص پهنای عدم قطعیت، نشانگر وجود اجماع نظر خبرگان در مورد مؤلفه‌های مدل بود؛ به‌طوری‌که پهنای عدم قطعیت کوچکتر یا مساوی ۰/۴ نشانگر اجماع نظر خبرگان در خصوص مؤلفه‌های مطالعه است. همچنین باید توجه داشت که میزان پهنای عدم قطعیت در دور دوم دلفی نسبت به دور اول کاهش یافته است که نشانگر افزایش میزان اجماع نظر خبرگان در دور دوم نسبت به مؤلفه‌های پژوهش است. با توجه به اینکه شاخص پایداری تمامی زیرمؤلفه‌ها کمتر از ۱۰ درصد (۰/۱) است، روش دلفی در دور دوم متوقف شده است. نتایج مربوط به دور اول، دور دوم، پهنای عدم قطعیت و شاخص پایداری در جدول (۳)، گزارش شده است.

جدول (۳): نتایج دور اول و دور دوم دلفی برای مؤلفه‌های چرخه‌حیات مؤسسه‌های حسابرسی

ابعاد	مؤلفه‌ها	محقق / محققان	مقادیر قطعی دور اول	پهنای عدم قطعیت دور اول	مقادیر قطعی دور دوم	پهنای عدم قطعیت	شاخص پایداری
پایان نوع‌آوری خدمات	میزان ارائه خدمات جدید برای تامین نیازهای صاحبکاران	Chen & Huang (2012) Xing & Liu (2023)	۰/۷۹۷	۰/۳۸۷	۰/۸۲۴	۰/۳۶۱	۰/۰۲۶
	ایجاد ساختار جدید	Xing & Liu (2023)	۰/۷۸۶	۰/۳۹۲	۰/۸۲۱	۰/۳۵۹	۰/۰۳۳
	به کارگیری سیستم‌های مدیریتی جدید	Chen & Huang (2012)	۰/۸۱۲	۰/۳۶۴	۰/۷۹۰	۰/۳۷۷	۰/۰۱۳

ارائه طرح‌ها و برنامه‌های جدید برای افراد سازمان	Chen & Huang (2012)	۰/۷۹۲	۰/۳۹۴	۰/۸۰۱	۰/۳۷۸	۰/۰۱۶
توانایی سازگاری با تغییرات جدید	Chen & Huang (2012) Xing & Liu (2023)	۰/۸۱۷	۰/۳۸۸	۰/۸۴۳	۰/۳۵۰	۰/۰۳۸
توانایی ایجاد، توسعه و به کارگیری ایده‌های نو	Chen & Huang (2012) Morrar (2014)	۰/۸۰۸	۰/۳۹۴	۰/۸۴۸	۰/۳۴۲	۰/۰۵۲
توانایی تامین منابع مورد نیاز برای پاسخ به تغییرات محیطی	Chen & Huang (2012)	۰/۷۹۸	۰/۳۹۸	۰/۸۲۷	۰/۳۵۷	۰/۰۴۱
توانایی تامین منابع مورد نیاز به منظور ایجاد تغییر اساسی در سازمان	Chen & Huang (2012) Xing & Liu (2023)	۰/۸۰۰	۰/۳۸۹	۰/۸۰۶	۰/۳۷۰	۰/۰۱۹
میزان سودآوری موسسه/درآمد سالانه	Hasan et al., (2017) Drobtetz et al., (2015) Yahaya & Onyabe (2020)	۰/۷۹۴	۰/۳۸۵	۰/۷۸۸	۰/۳۸۰	۰/۰۰۵
رشد سودآوری	Dickinson (2011) DeAngelo et al., (2006): Bhattacharya et al., (2004)	۰/۷۸۳	۰/۳۸۴	۰/۷۳۰	۰/۳۷۳	۰/۰۱۱
بازده سرمایه گذاری	Gulec & Karacaer (2017)	۰/۷۸۳	۰/۳۸۵	۰/۷۷۳	۰/۳۹۱	۰/۰۰۶
سهم بازار	Shahmarichatghieh et al., (2015)	۰/۷۸۸	۰/۳۹۶	۰/۷۹۸	۰/۳۷۶	۰/۰۲۰
تعداد خدمات ارائه شده	Xing & Liu (2023): Ferreira (2011)	۰/۸۱۳	۰/۳۸۲	۰/۷۹۰	۰/۳۸۲	۰/۰۰۰
میزان تجربه کاری حسابرس	Ayres & Martinas (1992): Hunter (2013)	۰/۸۶۰	۰/۳۱۸	۰/۸۱۵	۰/۳۹۷	۰/۰۷۹
میزان تخصص حسابرس در صنعت	Balogh (2016)	۰/۸۴۳	۰/۳۴۳	۰/۸۱۵	۰/۳۹۲	۰/۰۴۹
میزان آموزش حسابرس	Phelps et al., (2007): Quansah et al., (2024)	۰/۸۰۰	۰/۳۸۹	۰/۸۱۳	۰/۳۹۵	۰/۰۰۶
میزان دانش تخصصی حسابرس	Balogh (2016): Hunter (2013)	۰/۸۰۱	۰/۳۶۹	۰/۸۰۵	۰/۳۹۵	۰/۰۲۶
کیفیت خدمات ارائه شده	Jain & Agarwalla (2023)	۰/۸۶۸	۰/۳۱۰	۰/۸۲۸	۰/۳۷۸	۰/۰۶۸
میزان به کارگیری نیروی ماهر و متخصص در ارائه خدمات	Nadeem et al., (2021) Zalesna (2012)	۰/۸۶۹	۰/۳۱۵	۰/۸۳۳	۰/۳۷۰	۰/۰۵۵
هزینه‌های مرتبط با آموزش کارکنان	Biswas et al., (2022) Coulton & Ruddock (2011)	۰/۷۸۴	۰/۳۹۵	۰/۷۹۳	۰/۳۸۳	۰/۰۱۲

عملکرد مالی

کارایی

مردم‌پذیری در منابع

۱۰۳

۰/۰۱۶	۰/۳۸۰	۰/۸۰۴	۰/۳۹۶	۰/۷۸۸	Xu et al., (2023)	سرمایه‌گذاری بر ایجاد ارتباط بهینه بین کارکنان و صاحبکاران
۰/۰۱۰	۰/۳۷۴	۰/۸۳۰	۰/۳۸۴	۰/۸۱۹	Hansen et al., (2018)	میزان به کارگیری کارکنان متعهد، درستکار و دارای ارزش‌های اخلاقی
۰/۰۰۶	۰/۳۷۷	۰/۸۲۵	۰/۳۷۱	۰/۸۱۶	Hansen et al., (2018) Muda & Rahman (2016)	میزان به کارگیری کارکنان توانمند
۰/۰۰۱	۰/۳۷۳	۰/۸۱۹	۰/۳۷۴	۰/۸۱۲	Biswas et al. (2022) Muda & Rahman (2016)	رشد نیروهای سازمان
۰/۰۰۴	۰/۳۸۴	۰/۸۰۱	۰/۳۸۸	۰/۷۸۰	Hansen et al., (2018) Won & Ryu (2015)	تعداد کارکنان سازمان
۰/۰۰۰	۰/۳۷۹	۰/۸۱۱	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	مؤلفه پیشنهادی خبرگان	مشارکت در برنامه‌های آموزشی، کنفرانس‌ها و همایش‌های ملی و بین‌المللی
۰/۰۲۱	۰/۳۷۴	۰/۸۱۱	۰/۳۹۵	۰/۷۶۸	Ahmed & Jinan (2011) Hansen et al., (2018)	میزان هزینه تحقیق و توسعه
۰/۰۳۰	۰/۳۶۵	۰/۸۳۳	۰/۳۹۵	۰/۷۸۴	Krishnan et al., (2021)	به کارگیری سیستم‌های اطلاعاتی قوی
۰/۰۱۳	۰/۳۶۹	۰/۸۲۲	۰/۳۸۲	۰/۷۸۸	Krishnan et al., (2021) Bergerson et al., (2020)	آشنایی و کاربرد فناوری‌های جدید (بلاکچین، کلان‌داده و ...)
۰/۰۲۷	۰/۳۶۶	۰/۸۳۶	۰/۳۹۳	۰/۷۸۱	Krishnan et al., (2021); Dhole et al., (2015)	ایجاد زیرساخت‌های مورد نیاز برای کاربرد فناوری جدید
۰/۰۱۷	۰/۳۶۵	۰/۸۳۳	۰/۳۸۲	۰/۸۰۵	Krishnan et al., (2021) Dhole et al., (2015)	میزان فناوری‌های مرتبط با خدمات جدید
۰/۰۲۲	۰/۳۷۷	۰/۷۳۱	۰/۳۹۹	۰/۷۴۵	Cohen (2010)	شدت تبلیغات
۰/۰۲۸	۰/۳۶۹	۰/۸۰۳	۰/۳۹۷	۰/۷۹۸	Jaafar & Halim (2016) Dickinson (2011)	ساختار و فرآیندهای ساده، غیررسمی و انعطاف‌پذیر
۰/۰۴۰	۰/۳۶۷	۰/۸۰۰	۰/۳۳۷	۰/۸۴۵	Habib & Hasan (2019)	تمرکز بر حاکمیت شرکتی
۰/۰۱۴	۰/۳۳۷	۰/۸۴۰	۰/۳۵۱	۰/۸۲۶	Krishnan et al., (2021) Biswas et al., (2022)	تمرکز بر کنترل‌های داخلی
۰/۰۱۴	۰/۳۸۵	۰/۷۸۸	۰/۳۹۹	۰/۷۵۲	Gulec & Karacaer (2017)	ریسک مالی موسسه

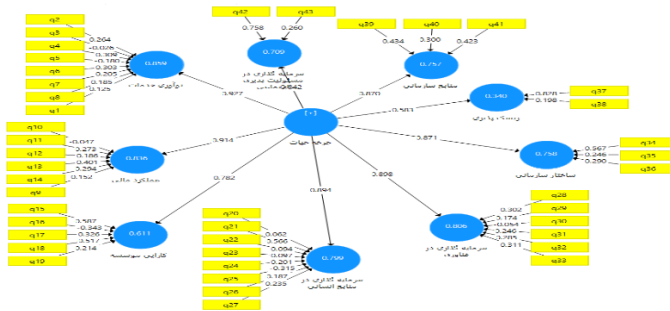
سرمایه‌گذاری در فناوری

ساختار سازمانی

ری

					Shahzad & Fareed (2019)		
۰/۰۰۴	۰/۳۸۸	۰/۷۷۵	۰/۳۸۴	۰/۷۸۳	Sharratt & Choong (2002)	ریسک تجاری موسسه	
۰/۰۳۱	۰/۳۴۴	۰/۸۳۲	۰/۳۷۵	۰/۸۰۲	Doyle et al., (2007)	میزان دسترسی به منابع	
۰/۰۳۵	۰/۳۵۲	۰/۸۲۶	۰/۳۸۷	۰/۸۰۵	Riedel et al. (2023) Foulonneau et al. (2013)	میزان دسترسی به کانال‌های ارتباطی	نقشه
۰/۰۳۰	۰/۳۵۲	۰/۸۱۸	۰/۳۸۲	۰/۸۰۵	Owen & Yawson (2010) Arikan & Stulz (2016)	میزان تحصیل و ادغام	نقشه
۰/۰۲۰	۰/۳۸۱	۰/۷۱۷	۰/۳۶۱	۰/۷۸۷	Zhao & Xiao (2019) Jan et al., (2021)	میزان مشارکت در فعالیت‌های بشردوستانه	نقشه
۰/۰۰۳	۰/۳۸۴	۰/۷۴۳	۰/۳۸۷	۰/۷۶۷	Jan et al. (2021) Koohi et al., (2022)	میزان مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت	نقشه

برای بررسی پایایی پرسشنامه از تحلیل عاملی تاییدی مبتنی بر نرم افزار اسمارت پی ال اس استفاده شده است که در شکل (۱) نشان داده شده است. با توجه به اینکه مقادیر VIF حاصل کمتر از ۵ گزارش شده است، نشانگر این است که همخطی کمی بین سازه‌ها وجود دارد و این مقادیر قابل قبول است. بارهای عاملی همان‌طور که در شکل (۱) ارائه شده است، در سطح قابل قبولی قرار دارند که نشانگر ارتباط مناسب شاخص با سازه‌های مرتبط است. همچنین وزن تمام شاخص‌ها از نظر آماری معنادار است ($P\text{-Value} < 0.05$)، این مهم‌ترین معیار در مدل تکوینی است که نشان می‌دهد که هر شاخص، سهم منحصر بفردی در تشکیل سازه مربوطه دارد.



شکل (۱): نتایج تحلیل عاملی تأییدی مبتنی بر نرم افزار اسمارت پی ال اس

سپس، بر پایه ادبیات پژوهش، اقدام به محاسبه امتیاز چرخه حیات مؤسسه حسابرسی شده است که امتیازهای مؤلفه‌های چرخه حیات مؤسسه‌های حسابرسی برپایه ادبیات پژوهش در جدول (۴) ارائه شده است. جدول (۴): امتیازات مؤلفه‌های چرخه حیات بر پایه ادبیات پژوهش

ابعاد	مؤلفه ها	مرحله تولد	مرحله رشد	مرحله بلوغ	مرحله افول
میزان نوآوری خدمات	میزان ارائه خدمات جدید برای تامین نیازهای صاحبکاران	کم	زیاد	متوسط	خیلی کم
	ایجاد ساختار جدید	کم	زیاد	متوسط	خیلی کم
	به کارگیری سیستم های مدیریتی جدید	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	ارائه طرح ها و برنامه های جدید برای افراد سازمان	کم	زیاد	متوسط	خیلی کم
	توانایی سازگاری با تغییرات جدید	کم	زیاد	متوسط	خیلی کم
	توانایی ایجاد، توسعه و به کارگیری ایده های نو	کم	زیاد	متوسط	خیلی کم
	توانایی تامین منابع مورد نیاز برای پاسخ به تغییرات محیطی	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	توانایی تامین منابع مورد نیاز به منظور ایجاد تغییر اساسی در سازمان	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
عملکرد مالی	میزان سودآوری موسسه/درآمد سالانه	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	رشد سودآوری	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	بازده سرمایه گذاری	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	سهم بازار	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	تعداد خدمات ارائه شده	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
کارایی	میزان تجربه کاری حسابرسان	خیلی کم	کم	متوسط	زیاد
	میزان تخصص حسابرسان در صنعت	خیلی کم	متوسط	زیاد	کم
	میزان آموزش حسابرسان	خیلی کم	متوسط	زیاد	کم
	میزان دانش تخصصی حسابرسان	خیلی کم	متوسط	زیاد	کم
	کیفیت خدمات ارائه شده	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	میزان به کارگیری نیروی ماهر و متخصص در ارائه خدمات	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	هزینه های مرتبط با آموزش کارکنان	کم	زیاد	متوسط	خیلی کم
	سرمایه گذاری بر ایجاد ارتباط بهینه بین کارکنان و صاحبکاران	کم	زیاد	متوسط	خیلی کم

در منابع انسانی	میزان به کارگیری کارکنان متعهد، درستکار و دارای ارزش های اخلاقی	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	میزان به کارگیری کارکنان توانمند	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	رشد نیروهای سازمان	کم	زیاد	متوسط	خیلی کم
	تعداد کارکنان سازمان	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	میزان مشارکت در برنامه های آموزشی، کنفرانس ها و همایش های ملی و بین المللی	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
سرمایه گذاری در فناوری	میزان هزینه تحقیق و توسعه	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	به کارگیری سیستم های اطلاعاتی قوی	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	آشنایی و کاربرد فناوری های جدید (بلاکچین، کلان داده و ...)	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	ایجاد زیر ساخت های مورد نیاز برای کاربرد فناوری های جدید	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	میزان فناوری های مرتبط با خدمات جدید	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	شدت تبلیغات	کم	زیاد	متوسط	خیلی کم
ساختار سازمانی	ساختار و فرآیندهای ساده، غیر رسمی و انعطاف پذیر	زیاد	متوسط	خیلی کم	کم
	تمرکز بر حاکمیت شرکتی	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	تمرکز بر کنترل های داخلی	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
ریسک پذیری	ریسک مالی مؤسسه	خیلی کم	کم	متوسط	زیاد
	ریسک تجاری مؤسسه	زیاد	متوسط	کم	خیلی کم
	میزان دسترسی به منابع	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
منابع سازمانی	میزان دسترسی به کانال های ارتباطی	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
	میزان تحصیل و ادغام	خیلی کم	متوسط	کم	زیاد
	میزان مشارکت در فعالیتهای بشر دوستانه	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم
سرمایه گذاری در مسئولیت پذیری اجتماعی	میزان مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت	کم	متوسط	زیاد	خیلی کم

در جدول امتیازبندی مؤلفه های چرخه حیات مؤسسه های حسابرسی بر اساس ادبیات پژوهش، از امتیازات ۱، ۲، ۳ و ۴ به ترتیب برای طبقات خیلی کم، کم، متوسط و زیاد استفاده شده است. برای بدست آوردن امتیاز چرخه حیات هر مؤسسه حسابرسی، ابتدا جمع امتیازهای مؤلفه های هر بعد را محاسبه کرده و سپس امتیاز حاصل برای هر بعد را بر تعداد مؤلفه های آن بعد تقسیم می کنیم تا امتیاز حاصل از هر بعد بدست آید. با جمع کردن امتیازات ابعاد ۹ گانه، امتیاز کل چرخه حیات هر مؤسسه حسابرسی بدست می آید. سپس امتیاز چرخه حیات مربوط به مؤسسه حسابرسی با محدوده امتیازهای تعیین شده برای هر یک از مراحل چرخه حیات که از طریق جدول (۵) استخراج گردیده اند، تطبیق داده می شود تا مشخص شود که یک مؤسسه حسابرسی

در کدام مرحله از مراحل چرخه حیات خود قرار گرفته است. جدول (۵) که نشانگر جمع امتیازهای هر یک از مراحل چرخه حیات مؤسسه حسابرسی است، در ادامه گزارش شده است.

جدول (۵): جمع امتیازات هریک از مراحل چرخه حیات مؤسسه های حسابرسی

ابعاد مراحل چرخه حیات	بخاوری خدمات	عملکرد مالی	کارایی مؤسسه	سرمایه گذاری در منابع انسانی	سرمایه گذاری در فناوری.	ساختار سازمانی	ریسک پذیری	منابع سازمانی	مسئولیت پذیری اجتماعی	سرمایه گذاری در	جمع امتیازات
اول/تولد	۲	۲		۲	۲	۲	۱	۲	۲	۱۶	
دوم/رشد	۴	۳		۳	۳	۳	۴	۳	۳	۲۹	
سوم/بلوغ	۳	۴		۴	۴	۴	۳	۴	۴	۳۴	
چهارم/افول	۱	۱		۱	۱	۱	۲	۱	۱	۱۱	

منبع: تدوین شده توسط پژوهشگر مبتنی بر ادبیات پژوهش

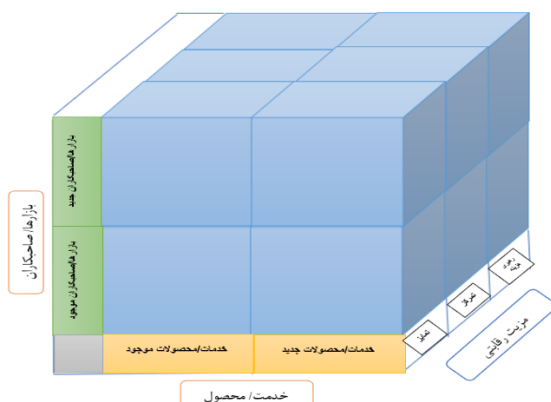
سپس بر پایه جدول امتیازهای حاصل از ابعاد ۹ گانه چرخه حیات که در جدول (۵) گزارش شده است، اقدام به تعیین محدوده امتیازهای هر یک از مراحل چرخه حیات مؤسسه های حسابرسی شده است که در قالب جدول (۶) گزارش شده است.

جدول (۶): محدوده امتیازهای حاصل برای مؤسسه های حسابرسی و شناسایی مراحل چرخه حیات این مؤسسه ها

محدوده امتیازهای حاصل برای مؤسسه های حسابرسی	مرحله چرخه حیات مؤسسه های حسابرسی
در صورتیکه مجموع امتیازات یک مؤسسه بین ۹ الی ۱۵ باشد	مرحله افول
در صورتیکه مجموع امتیازات یک مؤسسه بین ۱۶ الی ۲۲ باشد	مرحله تولد/معرفی
در صورتیکه مجموع امتیازات یک مؤسسه بین ۲۳ الی ۲۹ باشد	مرحله رشد
در صورتیکه مجموع امتیازات یک مؤسسه بزرگتر از ۳۰ الی ۳۶ باشد	مرحله بلوغ

منبع: تدوین شده توسط پژوهشگر مبتنی بر ادبیات پژوهش

پس از این که مشخص گردید یک مؤسسه حسابرسی در کدامیک از مراحل چرخه حیات قرار گرفته است، در گام بعدی، راهبرد مناسب برای کسب مزیت رقابتی و برنامه ریزی رشد مؤسسه حسابرسی بر پایه مراحل چرخه حیات از دیدگاه خبرگان حرفه معرفی شده است. برای دقت بیشتر مطالعه، دو گونه شناسی شناخته شده در حوزه راهبردهای سازمانی (شامل گونه شناسی پورتر و گونه شناسی آنسوف) به صورت تلفیقی مورد استفاده قرار گرفته است که در شکل (۲) نشان داده شده است. همانطور که در شکل (۲) مشاهده می شود، مؤسسه های حسابرسی می توانند ۱۲ حالت ممکن از ترکیب راهبردهای مزیت رقابتی و راهبردهای برنامه ریزی رشد را اتخاذ نمایند.



شکل ۳: تلفیق راهبرد رقابتی پورتر و راهبرد رشد آنسوف برای انتخاب راهبرد سازمانی مناسب در مؤسسه‌های حسابرسی

سپس از طریق انجام مصاحبه‌های نیمه‌ساختاریافته و تکمیل پرسشنامه توسط خبرگان، اقدام به نظرخواهی در خصوص مراحل چرخه‌حیات مؤسسه‌های حسابرسی، و راهبردهای سازمانی مناسب برای مؤسسه‌های حسابرسی بر پایه مراحل چرخه‌حیات این مؤسسه‌ها شده است که نتایج آزمون‌های آماری در ادامه ارائه شده است.

برپایه نظرخواهی از خبرگان در مورد تعداد مراحل چرخه‌حیات مؤسسه‌های حسابرسی، چرخه‌حیات ۴ مرحله‌ای برای مؤسسه‌های حسابرسی تایید گردید. که نتایج آزمون خی ۲ برای تعداد مراحل چرخه‌حیات مؤسسه‌های حسابرسی در جدول (۶) نشان داده شده است. شکل (۳)، نمودار مراحل چرخه‌حیات مؤسسه‌های حسابرسی را می‌دهد.



شکل ۳: نمودار چرخه‌حیات مؤسسه حسابرسی

جدول (۷): نتایج آزمون خی ۲ برای تعداد مراحل چرخه‌حیات مؤسسه‌های حسابرسی

گزینه‌ها	Fo	Fe	Fo-fe	(fo-fe) ²	(fo-fe) ² / fe
چرخه‌حیات ۳ مرحله‌ای (تولد، بلوغ، افول)	۹	۲۲	-۱۳	۱۹۶	۸/۹۰۹
چرخه‌حیات ۴ مرحله‌ای (تولد، رشد، بلوغ، افول)	۴۶	۲۲	۲۴	۵۷۶	۲۶/۱۸۱
چرخه‌حیات ۵ مرحله‌ای (تولد، رشد، بلوغ، افول، احیا)	۱۱	۲۲	-۱۱	۱۲۱	۵/۵۰۰
جمع	۶۶	۶۶	-	-	۴۰/۵۹۰ : خی ۲

طبق جدول (۶)، با توجه به اینکه مقدار χ^2 ، برای سؤال مرتبط با تعداد مراحل چرخه‌های مؤسسه‌های حسابرسی (سؤال سه‌گزینه‌ای) در سطح اطمینان ۹۵ درصد از χ^2 دو جدول (۵/۹۹) بزرگتر است، نشانگر این است که اجماع نظر خبرگان در مورد گزینه انتخابی (چرخه‌های ۴ مرحله‌ای)، تصادفی نبوده است. در ادامه برای اینکه نشان دهیم که اجماع نظر خبرگان، در مورد راهبردهای پیشنهادی مناسب برای هر یک از مراحل چرخه‌های مؤسسه‌های حسابرسی غیرتصادفی بوده است، از آزمون χ^2 استفاده شده است. نتایج مربوط به آزمون χ^2 برای سؤالات مربوط به راهبردهای پیشنهادی خبرگان در مراحل مختلف چرخه‌های این مؤسسه‌ها، به تفکیک الگوی پاسخ (سؤالات دوگزینه‌ای، و سه‌گزینه‌ای) در جدول (۷) گزارش شده است.

جدول (۸): نتایج آزمون χ^2 برای راهبردهای پیشنهادی خبرگان در مراحل مختلف چرخه‌های مؤسسه

الگوی پاسخ	نتایج آزمون χ^2 برای مرحله تولد (معرفی)				
سؤالات سه‌گزینه‌ای	گزینه‌ها	Fo	Fe	Fo-fe	(fo-fe) ² / fe
	رهبری هزینه	۱۴	۲۲	-۸	۶۴
	تمرکز	۳۱	۲۲	۹	۸۱
	تمایز	۲۱	۲۲	۱	۱
	جمع	۶۶	۶۶	-	-
	نتایج آزمون χ^2 برای مرحله رشد				
	گزینه‌ها	Fo	Fe	Fo-fe	(fo-fe) ² / fe
	رهبری هزینه	۱۰	۲۲	-۱۲	۱۴۴
	تمرکز	۲۷	۲۲	۵	۲۵
	تمایز	۲۹	۲۲	۷	۴۹
	جمع	۶۶	۶۶	-	-
	نتایج آزمون χ^2 برای مرحله بلوغ				
	گزینه‌ها	Fo	Fe	Fo-fe	(fo-fe) ² / fe
	رهبری هزینه	۱۵	۲۲	-۷	۴۹
	تمرکز	۱۰	۲۲	-۱۲	۱۴۴
	تمایز	۴۱	۲۲	۱۹	۳۶۱
	جمع	۶۶	۶۶	-	-
	نتایج آزمون χ^2 برای مرحله افول				
	گزینه‌ها	Fo	Fe	Fo-fe	(fo-fe) ² / fe
	رهبری هزینه	۴۴	۲۲	۲۲	۴۸۴
	تمرکز	۱۰	۲۲	-۱۲	۱۴۴
	تمایز	۱۲	۲۲	-۱۰	۱۰۰
	جمع	۶۶	۶۶	-	-
الگوی پاسخ	نتایج آزمون χ^2 برای مرحله تولد (معرفی)				

گزینه ها	Fo	Fe	Fo-fe	(fo-fe) ²	(fo-fe) ² / fe
بازار / صاحبکاران موجود	۴۲	۳۳	۹	۸۱	۲/۴۵۴
بازار / صاحبکاران جدید	۲۴	۳۳	-۹	۸۱	۲/۴۵۴
جمع	۶۶	۶۶	-	-	۴/۹۰: ۲
نتایج آزمون خی ۲ برای مرحله رشد					
گزینه ها	Fo	Fe	Fo-fe	(fo-fe) ²	(fo-fe) ² / fe
بازار / صاحبکاران موجود	۶	۳۳	-۲۷	۷۲۹	۲۲/۰۹۰
بازار / صاحبکاران جدید	۶۰	۳۳	۲۷	۷۲۹	۲۲/۰۹۰
جمع	۶۶	۶۶	-	-	۴۴/۱۸: ۲
نتایج آزمون خی ۲ برای مرحله بلوغ					
گزینه ها	Fo	Fe	Fo-fe	(fo-fe) ²	(fo-fe) ² / fe
بازار / صاحبکاران موجود	۲۴	۳۳	-۹	۸۱	۲/۴۵۴
بازار / صاحبکاران جدید	۴۲	۳۳	۹	۸۱	۲/۴۵۴
جمع	۶۶	۶۶	-	-	۴/۹۰: ۲
نتایج آزمون خی ۲ برای مرحله افول					
گزینه ها	Fo	Fe	Fo-fe	(fo-fe) ²	(fo-fe) ² / fe
بازار / صاحبکاران موجود	۴۴	۳۳	-۱۱	۱۲۱	۳/۶۶۶
بازار / صاحبکاران جدید	۲۲	۳۳	۱۱	۱۲۱	۳/۶۶۶
جمع	۶۶	۶۶	-	-	۷/۳۳: ۲
نتایج آزمون خی ۲ برای مرحله تولد(معرفی)					
گزینه ها	Fo	Fe	Fo-fe	(fo-fe) ²	(fo-fe) ² / fe
خدمات / محصولات موجود	۲۴	۳۳	-۹	۴۹	۲/۴۵۴
خدمات / محصولات جدید	۴۲	۳۳	۹	۴۹	۲/۴۵۴
جمع	۶۶	۶۶	-	-	۴/۹۰: ۲
نتایج آزمون خی ۲ برای مرحله رشد					
گزینه ها	Fo	Fe	Fo-fe	(fo-fe) ²	(fo-fe) ² / fe
خدمات / محصولات موجود	۱۰	۳۳	-۲۳	۵۲۹	۱۶/۰۳۰
خدمات / محصولات جدید	۵۶	۳۳	۲۳	۵۲۹	۱۶/۰۳۰
جمع	۶۶	۶۶	-	-	۳۲/۰۶: ۲

سوالات
دوگزینه‌ای

نتایج آزمون خی ۲ برای مرحله بلوغ					
گزینه ها	Fo	Fe	Fo-fe	(fo-fe) ²	(fo-fe) ² / fe
خدمات/ محصولات	۲۴	۳۳	-۹	۸۱	۲/۴۵۴
موجود	۴۲	۳۳	۹	۸۱	۲/۵۴۵
خدمات/ محصولات جدید					
جمع	۶۶	۶۶	-	-	۴/۹۰: خی ۲
نتایج آزمون خی ۲ برای مرحله افول					
گزینه ها	Fo	Fe	Fo-fe	(fo-fe) ²	(fo-fe) ² / fe
خدمات/ محصولات	۴۲	۳۳	-۹	۸۱	۲/۴۵۴
موجود	۲۴	۳۳	۹	۸۱	۲/۵۴۵
خدمات/ محصولات جدید					
جمع	۶۶	۶۶	-	-	۴/۹۰: خی ۲

با توجه به اینکه مقدار خی ۲ برای سؤالات سه‌گزینه‌ای در سطح اطمینان ۹۵ درصد از خی ۲ جدول (۵/۹۹) بزرگتر است، همچنین مقدار خی ۲ برای سؤالات دوگزینه‌ای در سطح اطمینان ۹۵ درصد از خی ۲ جدول (۳/۸۴) بزرگتر است در نتیجه می‌توان ادعا کرد که نظرات و پاسخ‌های خبرگان تصادفی و شانس نبوده است. در مرحله بعدی برای بررسی ارتباط بین سؤالات پرسشنامه (مصاحبه) و گزینه‌های مطرح شده، از آزمون کرامر استفاده شده است که نتایج مربوط به آن در جدول (۹) نشان داده شده است، که در آن n تعداد خبرگان، r تعداد سؤالات و c تعداد گزینه‌های سؤالات است.

جدول (۹): نتایج آزمون کرامر برای سؤالات پرسشنامه برپایه الگوی پاسخ

الگوی پاسخ	مجموع خی ۲ برای چهار سؤال سه‌گزینه‌ای	$v = \sqrt{(x^2(\text{total})/n)/\min(r-1, c-1)}$ کرامر
سه‌گزینه‌ای	۷۴/۸۱=خی ۲ (کل)	$v = \sqrt{(74.81/66)/\min(4-1, 3-1)} = v = \sqrt{0.567} = 0.753$
الگوی پاسخ	مجموع خی ۲ برای هشت سؤال دوگزینه‌ای	$v = \sqrt{(x^2(\text{total})/n)/\min(r-1, c-1)}$ کرامر
دوگزینه‌ای	۱۰۸/۰۷=خی ۲ (کل)	$v = \sqrt{(108.07/66)/\min(8-1, 2-1)} = v = \sqrt{1.637} = 1.28$

نتایج جدول (۱۰) نشان می‌دهد که مقدار آزمون کرامر برای سؤالات سه‌گزینه‌ای برابر با ۰/۷۵۳ است، و از ۰/۵ بزرگتر است که نشانگر رابطه قوی بین سؤالات و پاسخ‌ها برای سؤالات سه‌گزینه‌ای است. همچنین

مقدار آزمون کرامر برای سؤالات دوگزینه‌ای برابر با $1/28$ است، و از $0/5$ بزرگتر است که نشانگر رابطه قوی بین سؤالات و پاسخ‌ها برای سؤالات دوگزینه‌ای است. در ادامه برای بررسی اجماع نظر خبرگان در ۱۲ سؤال مطرح شده، از تحلیل خوشه‌ای استفاده شده است. با توجه به این که سؤالات ۱ تا ۴ پرسشنامه دارای سه‌گزینه هستند و سؤالات ۵ تا ۱۲، در قالب سؤالات دوگزینه‌ای مطرح شده است، برای بررسی دقیق، تحلیل خوشه‌ای در سه بخش انجام شده است: ۱- سؤالات سه‌گزینه‌ای (سؤالات ۴-۱)، ۲- سؤالات دوگزینه‌ای (سؤالات ۱۲-۵)، ۳- تحلیل ترکیبی استاندارد شده (برای کل ۱۲ سؤال). نتایج مربوط به تحلیل خوشه‌ای در جدول (۱۰) گزارش شده است.

جدول (۱۰): نتایج تحلیل خوشه‌ای برای سؤالات پرسشنامه برپایه الگوی پاسخ

گام اول: تحلیل خوشه‌ای سؤالات سه‌گزینه‌ای			
میانگین فاصله درون خوشه‌ای	ویژگی غالب	تعداد	خوشه
۰/۱۸	سؤال ۱: گزینه ب (۷۵٪) سؤال ۲: گزینه ج (۶۸٪) سؤال ۳: گزینه ج (۸۴٪) سؤال ۴: گزینه الف (۹۱٪)	۳۲	۱
۰/۳۷	سؤال ۱: گزینه الف (۶۴٪) سؤال ۲: گزینه ب (۵۹٪) سؤال ۳: گزینه ج (۷۳٪) سؤال ۴: گزینه الف (۸۲٪)	۲۲	۲
۰/۴۵	سؤال ۱: گزینه ج (۵۸٪) سؤال ۲: گزینه الف (۵۰٪) سؤال ۳: گزینه (۴۲٪) سؤال ۴: گزینه ب (۳۳٪)	۱۲	۳
گام دوم: تحلیل خوشه‌ای سؤالات دوگزینه‌ای			
میانگین فاصله درون خوشه‌ای	ویژگی غالب	تعداد	خوشه
۰/۱۲	سؤال ۵: گزینه اول (۶۱٪) سؤال ۶: گزینه دوم (۹۷٪) سؤال ۱۰: گزینه دوم (۹۲٪) سؤال ۸: گزینه اول (۷۸٪)	۳۶	A
۰/۱۹	سؤال ۵: گزینه دوم (۷۹٪) سؤال ۷: گزینه دوم (۸۳٪) سؤال ۹: گزینه دوم (۷۵٪) سؤال ۱۱: گزینه دوم (۷۱٪)	۲۴	B
۰/۳۸	سؤال ۶: گزینه دوم (۱۰۰٪) سؤال ۱۰: گزینه دوم (۱۰۰٪) سایر: بدون الگو	۶	C
گام (۳): تحلیل ترکیبی استاندارد شده (۱۲ سؤال)			

خوشه	ترکیب خوشه های ترکیبی	ویژگی کلیدی	میانگین فاصله درون خوشه ای
I	خوشه ۱ (سه گزینه) + (دو گزینه) A	سؤال ۴: گزینه الف (۹۵٪) سؤال ۳: گزینه ج (۹۰٪) سؤال ۶: گزینه دوم (۱۰۰٪) سؤال ۱۰: گزینه دوم (۱۰۰٪)	۰/۱۵
Ii	خوشه ۲ (سه گزینه) + (دو گزینه) B	سؤال ۴: گزینه الف (۸۵٪) سؤال ۳: گزینه ج (۸۰٪) سؤال ۵: گزینه دوم (۸۸٪) سؤال ۹: گزینه دوم (۹۰٪)	۰/۲۲
Iii	خوشه ۳ (سه گزینه) + (دو گزینه) C	سؤال ۴: بدون اجماع سؤال ۶: گزینه دوم (۱۰۰٪) سؤال ۱۰: گزینه دوم (۱۰۰ درصد) سایر: پراکنده	۰/۴۱

نتایج جدول (۱۰) نشان می‌دهد که دو دیدگاه اصلی (خوشه I و ii) در ۷۵٪ سوالات توافق دارند. اختلاف کلیدی در سؤال ۱ و سؤال ۵ است. میزان توافق در سؤال ۱ و ۲ کمتر از ۵۰ درصد است. سوالات ۵ و ۶ به دلیل توافق بالای ۶۰ درصد در آنها، عامل تفکیک خوشه‌ها هستند. از سوالات ۶ و ۱۰ به عنوان معیارهای اعتبار استفاده شده است زیرا دارای اجماع بالای ۸۵٪ می‌باشند. این تحلیل نشان می‌دهد با وجود اختلاف نظر در برخی سوالات، در سوالات دوگزینه‌ای اجماع قوی وجود دارد.

یافته‌های مطالعه نشان می‌دهد که در مرحله تولد (معرفی)، راهبرد مناسب از دیدگاه خبرگان برای مؤسسه‌های حسابرسی، اتخاذ راهبرد رقابتی تمرکز و راهبرد رشد، بازار/ صاحبکاران موجود- خدمات/ محصولات جدید می‌باشد. در مرحله رشد و بلوغ، راهبرد اتخاذی مناسب از دیدگاه خبرگان حرفه، راهبرد رقابتی تمایز و راهبرد رشد بازار/ صاحبکاران جدید- خدمات/ محصولات جدید است. در مرحله افول، راهبرد اتخاذی مناسب از دیدگاه خبرگان حرفه، راهبرد رقابتی رهبری هزینه و راهبرد رشد بازار/ صاحبکاران موجود- خدمات/ محصولات موجود است. یافته‌های مطالعه در قالب جدول (۱۰) گزارش شده است.

جدول (۱۱): راهبردهای مناسب برای کسب مزیت رقابتی و برنامه‌ریزی رشد مؤسسه‌های حسابرسی بر پایه مراحل چرخه حیات از دیدگاه خبرگان حرفه

مراحل چرخه حیات		راهبردهای مناسب معرفی شده توسط خبرگان	
مؤسسات حسابرسی	مرحله تولد (معرفی)	راهبرد مزیت رقابتی پورتر	راهبرد برنامه‌ریزی آنسوف
		تمرکز	بازار/ صاحبکاران موجود- خدمات/ محصولات جدید
مرحله رشد	مرحله رشد	تمایز	بازار/ صاحبکاران جدید- خدمات/ محصولات جدید

مرحله بلوغ	تمایز	بازار/ صاحبکاران جدید- خدمات/ محصولات جدید
مرحله افول	رهبری هزینه	بازار/ صاحبکاران موجود- خدمات/ محصولات موجود

۴. بحث و نتیجه گیری

در سال‌های اخیر محیط کسب و کار با ظهور فناوری، دیجیتالی شدن و رقابت شدید دگرگون شده است، لذا سازمان‌ها برای بقا باید راهبردهای خود را با این تغییرات همسو کنند. همچنین، سازمان‌ها چرخه حیاتی مشابه موجودات زنده دارند و در هر مرحله با فرصت‌ها و چالش‌های خاصی روبرو می‌شوند که نیازمند اتخاذ راهبردهای متناسب است. بنابراین، بررسی راهبردهای سازمانی در مراحل مختلف چرخه حیات، برای موفقیت و پایداری بلندمدت سازمان‌ها امری حیاتی است. حرفه حسابرسی نیز از این امر مستثنی نبوده و فضای حرفه حسابرسی در سال‌های اخیر به دلیل افزایش محیط رقابتی، اشباع بازار، ظهور فناوری‌های نوین و نرخ شکنی، به شدت متحول شده است؛ بطوریکه تلاش برای بقای مؤسسه به یکی از بزرگترین دغدغه‌های مدیران تبدیل شده است و لازم است با اتخاذ راهبردهای سازمانی مناسب، مزیت رقابتی خویش را تضمین کرده و برای رشد مؤسسه، برنامه‌ریزی صحیح و دقیقی داشته باشند. با توجه به این که یکی از مهمترین عوامل تاثیرگذار بر راهبردهای اتخاذی مؤسسه‌ها، مراحل چرخه حیات مؤسسه می‌باشد، در مطالعه حاضر به معرفی راهبردهای مناسب برای کسب مزیت رقابتی و برنامه‌ریزی رشد مؤسسه‌های حسابرسی بر پایه مراحل چرخه حیات از دیدگاه خبرگان حرفه پرداخته شده است. نوآوری مطالعه حاضر در چند حوزه قابل تبیین است. اولاً مطالعه حاضر با تلفیق مفهوم چرخه حیات با راهبردهای سازمانی مؤسسه‌های حسابرسی، به ارائه نقشه راه راهبردی پویا و مرحله‌محور برای مؤسسه‌های حسابرسی پرداخته و نشان داده است که گذر از مراحل مختلف چرخه حیات، مستلزم اتخاذ راهبردهای منعطف و سازگار برای دستیابی به مزیت رقابتی و رشد سازمان است. از سویی دیگر تمرکز بر دیدگاه‌های خبرگان بومی حرفه، ضمن تایید راهبردهای جهانی، به معرفی راهبردهای سازمانی سازگار با مقتضیات فضای کسب و کار ایران، پرداخته است.

در مطالعه حاضر، ابتدا از طریق مطالعات کتابخانه‌ای و پایگاه‌های اطلاعاتی معتبر و نظرسنجی از خبرگان در قالب پرسشنامه و مصاحبه‌های نیمه‌ساختاریافته، مراحل، ابعاد و مؤلفه‌های چرخه حیات مؤسسه‌های حسابرسی، احصاء شده است. سپس، از تکنیک دلفی فازی برای شناسایی ابعاد و مؤلفه‌های چرخه حیات مؤسسه‌های حسابرسی، استفاده شده است. به‌طوری‌که در پایان دور دوم دلفی، ۴۳ مؤلفه در قالب ۹ بعد شناسایی شده است. سپس بر پایه مطالعات کتابخانه‌ای، اقدام به امتیازدهی هر یک از مؤلفه‌های شناسایی شده طبق جدول (۴) شده است. در مرحله بعدی، امتیاز حاصل برای هر بعد (مجموع امتیازهای مؤلفه‌های آن بعد) بر تعداد مؤلفه‌های آن بعد تقسیم شده است تا امتیاز مربوط به هر بعد بدست آید. سپس با جمع کردن امتیازهای حاصل از ۹ بعد، امتیاز کل مؤسسه حسابرسی بدست می‌آید. در گام بعدی مبتنی بر جدول (۶)، اقدام به امتیازبندی مراحل چرخه حیات مؤسسه‌های حسابرسی شده است. با توجه به امتیاز حاصل برای هر مؤسسه و برپایه جدول امتیازبندی مشخص شده است که هر مؤسسه در کدامیک از مراحل

چرخه حیات خود قرار دارد. سپس با نظرخواهی از خبرگان، به معرفی راهبردهای مناسب برای کسب مزیت رقابتی و برنامه ریزی رشد مؤسسه‌های حسابرسی بر پایه مراحل چرخه حیات از دیدگاه خبرگان حرفه پرداخته شده است. برای اعتبار سنجی نظرات اعلام شده خبرگان، از حیث تصادفی نبودن پاسخ‌ها و نیز حصول اطمینان از وجود اجماع بین خبرگان از آزمون خی ۲ و تحلیل خوشه‌ای استفاده شده است. همچنین برای حصول اطمینان از وجود ارتباط قوی بین سؤالات و گزینه‌های پرسشنامه، از آزمون کرامر استفاده شده است.

مبتنی بر یافته‌های مطالعه که در جدول (۱۱) گزارش شده است، در مرحله تولد (معرفی) راهبرد مناسب از دیدگاه خبرگان برای مؤسسه‌های حسابرسی، اتخاذ راهبرد رقابتی تمرکز و راهبرد رشد، بازار/ صاحبکاران موجود- خدمات/ محصولات جدید می‌باشد. در مرحله رشد و بلوغ، راهبرد اتخاذی مناسب از دیدگاه خبرگان حرفه، راهبرد رقابتی تمایز و راهبرد رشد بازار/ صاحبکاران جدید- خدمات/ محصولات جدید است. در مرحله افول، راهبرد اتخاذی مناسب از دیدگاه خبرگان حرفه، راهبرد رقابتی رهبری هزینه و راهبرد رشد بازار/ صاحبکاران موجود- خدمات/ محصولات موجود است. در راستای تبیین راهبردهای سازمانی مؤسسه‌های حسابرسی متناسب با مراحل چرخه حیات، تحلیل داده‌های حاصل از جداول (۵) و (۱۱)، نتایج مهمی را آشکار می‌سازد؛ داده‌های استخراج شده حاکی از آن است که مرحله بلوغ با کسب ۳۴ امتیاز و مرحله رشد با ۲۹ امتیاز، در میان چهار مرحله چرخه حیات، بالاترین امتیازات را از آن خود کرده‌اند. این امتیازات، که ناشی از ارزیابی ابعادی چون نوآوری خدمات، عملکرد مالی، کارایی سازمانی، سرمایه‌گذاری در منابع انسانی و فناوری، و ظرفیت‌های سازمانی است، به‌طور قاطع از آمادگی و پتانسیل بالای مؤسسه‌های حسابرسی برای اجرای راهبردهای توسعه‌طلبانه حکایت دارد. بر این اساس، استنتاج منطقی و مستند از این داده‌ها، پذیرش راهبرد رقابتی تمایز و راهبرد رشد بازار/ صاحبکاران جدید - خدمات/ محصولات جدید است. این انتخاب راهبردی، که توسط خبرگان نیز مورد تأیید قرار گرفته، با یافته‌های مطالعات پیشین همسو می‌باشد؛ به‌ویژه با نتایج مطالعات سورنسن و همکاران (۲۰۲۰) همسو است که بر اهمیت نوآوری و بازاریابی در مراحل رشد تأکید دارد. همچنین نتایج پژوهش با گزارش پرایس واتر هاوس کوپرز (۲۰۲۳) و دیلویت (۲۰۲۰) که بر نقش محوری سرمایه‌گذاری در فناوری‌های نوین و توسعه خدمات در مؤسسه‌های بالغ تأکید دارند نیز سازگار است. در واقع، امتیازات بالای کسب‌شده در این مراحل، پتانسیل لازم برای اتخاذ چنین راهبردهای جسورانه‌ای را فراهم می‌سازد. در نقطه مقابل، مرحله تولد با دریافت امتیازات پایین‌تر، نیازمند اتخاذ رویکردی محتاطانه‌تر است. داده‌های این مرحله، که منعکس‌کننده وضعیت نوپا و محدودیت منابع است، به راهبرد رقابتی تمرکز و راهبرد رشد بازار/ صاحبکاران موجود - خدمات/ محصولات جدید منجر شده است. این استنتاج نشان می‌دهد که مؤسسه‌های در مرحله تولد باید منابع خود را بر تثبیت جایگاه اولیه، ارائه خدمات متناسب با نیازهای مشتریان

فعلی و ایجاد پایه‌ای مستحکم برای رشد آتی متمرکز سازند. نتایج مطالعات لی و یون (۲۰۲۱) نشان می‌دهد که مؤسسه‌ها در مرحله رشد، از راهبرد تمایز برای کسب مزیت رقابتی استفاده می‌کنند که با نتایج مطالعه حاضر تطبیق دارد. مرحله افول، که با کاهش امتیازات در شاخص‌های مختلف همراه است، مؤسسه را به سمت اتخاذ راهبردهای محافظه‌کارانه‌تر سوق می‌دهد. بر اساس تحلیل داده‌های این مرحله، راهبرد رقابتی رهبری هزینه و راهبرد رشد بازار/صاحبکاران موجود - خدمات/محصولات موجود پیشنهاد شده است. این استنتاج، بر اهمیت مدیریت کارآمد هزینه‌ها، حفظ مشتریان وفادار و جلوگیری از افت بیشتر سهم بازار در این دوره چالش‌برانگیز تأکید دارد. نتایج به‌روشنی نشان می‌دهد که راهبردهای سازمانی مؤسسه‌های حسابرسی، ثابت نیستند، بلکه به‌طور پویا با مرحله چرخه‌حیاتی که در آن قرار دارند، در ارتباط مستقیم و تنگاتنگ می‌باشند. یافته‌های مطالعه حاکی از آن است که مراحل رشد و بلوغ، دوره‌های طلایی برای نوآوری، تمایز و توسعه سهم بازار محسوب می‌شوند، در حالی که مراحل تولد و افول مستلزم تمرکز بر ثبات، کارایی عملیاتی و حفظ جایگاه موجود هستند. این دیدگاه، مدیران مؤسسه‌های حسابرسی را قادر می‌سازد تا با درک عمیق‌تر از شرایط محیطی و درونی سازمان خود، تصمیمات راهبردی آگاهانه‌تری اتخاذ نمایند. نتایج مطالعه حاضر نشان می‌دهد که مؤسسات حسابرسی برای حفظ و تقویت مزیت رقابتی و نیز دستیابی به رشد پایدار، لازم است راهبردهای خود را متناسب با مرحله چرخه حیات سازمان، تنظیم کنند؛ به‌گونه‌ای که در مرحله تولد بر نوآوری در خدمات، بهره‌گیری از حسابرسی و مشاوره‌های تخصصی، جذب نیروی انسانی ماهر و توسعه زیرساخت‌های فناوری تمرکز کنند، در مرحله رشد و بلوغ با تمایز در خدمات، تقویت روابط با صاحبکاران، استفاده از فناوری‌های نوین، انتخاب صاحبکاران بزرگ و متنوع و توسعه فعالیت‌های بازاریابی جایگاه خود را تثبیت نمایند، و در مرحله افول نیز از طریق خودکارسازی، برون‌سپاری، کاهش هزینه‌ها، افزایش کیفیت خدمات و ارتقای توانمندی‌های ارتباطی، زمینه بازآفرینی و تداوم حیات سازمانی خود را فراهم آورند. مبتنی بر نتایج مطالعه به مدیران مؤسسه‌های حسابرسی پیشنهاد می‌شود تا به‌طور متناوب، موقعیت خود را در چرخه‌حیات سازمانی شناسایی کرده، و راهبردهای سازمانی مناسبی را برای کسب مزیت رقابتی و برنامه‌ریزی رشد اتخاذ کنند. همچنین به نهادهای حرفه‌ای پیشنهاد می‌شود با طراحی دوره‌های آموزشی برای مدیران ر حسابرسی و ارائه تسهیلات و مشوق‌های خاص به مؤسسات نوپا، به توانمندسازی و رشد آن‌ها کمک کنند. مطالعه‌های آتی می‌توانند نقش تعدیلی فناوری‌های نوین را به عنوان عاملی تسریع‌کننده در گذر از مراحل مختلف چرخه‌حیات مؤسسه‌های حسابرسی مورد مطالعه قرار دهند.

- کسای، محمد مهدی؛ غلامی جمکرانی، رضا؛ رضائی، فخرالدین محمد و فرجی، امید. (۱۴۰۲). راهبردهای رابطه‌مداری و سهم بازار مؤسسات حسابرسی. *حسابداری و منافع اجتماعی*، ۱۳(۱)، ۵۵-۷۸. Doi:10.22051/jaasci.2024.45940.1819
- شیخی گرجان، مینا؛ نوروش، ایرج و محمدی ملقرنی، عطاء الله. (۱۳۹۹). جایگاه راهبرد تجاری در ارتقای کیفیت حسابرسی با تاکید بر عوامل محیطی ایران. *مجله دانش حسابداری*، ۱۱(۳)، ۳۵-۶۶. Doi:10.22103/jak.2020.14485.3043
- فرنود احمدی، مینا؛ بادآور نهندی، یونس؛ برادران حسن زاده، رسول و محمدی، احمد. (۱۴۰۴). شناسایی ابعاد و مؤلفه‌های کسب مزیت رقابتی در مؤسسه‌های حسابرسی و ارائه الگویی برای آن. *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، . Doi: 10.22051/jera.2025.51196.3581

References

- Adekunle, M. K. (2020). Effect of growth strategies on the performance of small and medium scale enterprises (SMEs) in Nigeria. *Ambit Journal of Educational Research and Reviews*, 4(1), 77-99. <https://www.emerald.com/insight/publication/issn/1786-263X>.
- Aditiya, S., & Kirana, D. H. K. (2025). Smarteye. id's Business Expansion Strategy for Global Market Penetration through the Ansoff Matrix. *International Journal of Management and Business Economics*, 3(2), 60-65. <https://doi.org/10.58540/ijmebe.v3i2.705>.
- Adizes, I. (1979). Organizational passages—diagnosing and treating lifecycle problems of organizations. *Organizational dynamics*, 8(1), 3-25. [10.1016/0090-2616\(79\)90001-9](https://doi.org/10.1016/0090-2616(79)90001-9)
- Ahmed, K., & Jinan, M. (2011). The association between research and development expenditure and firm performance: Testing a life cycle hypothesis. *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, 7(4), 267-286. <https://www.inderscienceonline.com/doi/abs/10.1504/IJAAPE.2011.042771>.
- Al Natour, A. R. A. A. (2019). Three essays on audit market development: evidence from China's recent reforms (Doctoral dissertation, The University of Nottingham).
- Al-Htaybat, K., & Alberti-Alhtaybat, L. (2017). The organizational lifecycle of audit firms: A structure-strategy perspective. *Managerial Auditing Journal*, 32(8), 750-774.
- Ali, M. N. (2024). The Mediating Role of Earnings Management in the Relationship between the Firm Life Cycle and the Cost of Equity: Evidence from Banks in IRAQ. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, 5, 58. <https://doi.org/10.55643/fcaptop.5.58.2024.4487>.
- Almeida, J. E., & Kale, D. (2024). Firm life cycle and accrual quality. *Advances in accounting*, 67, 100762. <https://papers.ssrn.com/sol3/Delivery.cfm?abstractid=4346117>.
- Ansoff, H. I. (1957). Strategies for diversification. *Harvard business review*, 35(5), 113-124. <https://www.emerald.com/insight/publication/issn/1786-263X>.
- Ansoff, H. I. (1987). The emerging paradigm of strategic behavior. *Strategi management journal*, 8(6), 501-515.

<https://sms.onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1002/smj.4250080602>.

Anwari, A., & Suzianti, A. (2024). Mapping Future Competencies: A Comprehensive Review of Organizational Challenges, Competencies, and Strategies to Survive and Compete in the Digital Era. *Journal of Syntax Literate*, 9(3). doi:[10.36418/syntax-literate.v9i3.14874](https://doi.org/10.36418/syntax-literate.v9i3.14874).

Arikan, A. M., & Stulz, R. M. 2016. Corporate acquisitions, diversification, and the firm's life cycle. doi:[10.1111/jofi.12362](https://doi.org/10.1111/jofi.12362).

Ayres, R. U., & Martinas, K. (1992). Experience and the life cycle: some analytic implications. *Technovation*, 12(7), 465-486. [https://doi.org/10.1016/0166-4972\(92\)90052-J](https://doi.org/10.1016/0166-4972(92)90052-J).

Balogh, A. (2016). Professional expertise on boards, corporate lifecycle, and firm performance. *Corporate Lifecycle, and Firm Performance* (June 30, 2016).

Bandeira, A. M., & Almeida, J. E. F. D. (2024). Effects of firm life cycle on matching and accrual quality. *Revista Contabilidade & Finanças*, 35, e1817. <https://doi.org/10.1590/1808-057x20241817.en>

Barongo, A. N. (2014). Competitive strategies adopted by small and medium audit firms in Nairobi City County, Kenya (Doctoral dissertation). https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&opi=89978449&url=https://erepository.uonbi.ac.ke/server/api/core/bitstreams/00bda9ec-f48f-4ea0-9304-b6502273b5c9/content&ved=2ahUKewiA8q66quaUAXvR_EDHaDhAu0QFnoECBoQAQ&usq=AOvVaw3N_f5SCePF-agETJz_KPCE.

Bergerson, J. A., Brandt, A., Cresko, J., Carbajales-Dale, M., MacLean, H. L., Matthews, H. S., ... & Sleep, S. (2020). Life cycle assessment of emerging technologies: Evaluation techniques at different stages of market and technical maturity. *Journal of Industrial Ecology*, 24(1), 11-25. <https://doi.org/10.1111/jieec.12954>

Bhattacharya, N., Black, E. L., Christensen, T. E., & Mergenthaler, R. D. (2004). Empirical evidence on recent trends in pro forma reporting. *Accounting Horizons*, 18(1), 27-43. doi:[10.2139/ssrn.434461](https://doi.org/10.2139/ssrn.434461).

Biswas, P. K., Habib, A., & Ranasinghe, D. (2022). Firm life cycle and financial statement comparability. *Advances in accounting*, 58, 100608. doi:[10.1016/j.adiac.2022.100608](https://doi.org/10.1016/j.adiac.2022.100608).

Carmona, S., & Momparler, A. (2018). The impact of strategic choices on audit firm growth: A lifecycle perspective. *Journal of Business Research*, 89, 12-22.

Chandler, A. D. (1962). *Strategy and structure*. Cambridge, MA: MIT Press. https://archive.org/details/strategystructur00chan_0.

Chen, M. J., & Miller, D. (2015). Reconceptualizing competitive dynamics: A multidimensional framework. *Strategic Management Journal*, 36(6), 799-816. <https://doi.org/10.1002/smj.2245>.

Chen, Y. S., & Huang, I. (2013). Financial performance of audit firms in different life cycle stages: Evidence from Taiwan. *The international Journal of Business and finance research*, 7(4), 43-62. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2239426.

Chen, Y. S., & Huang, I. C. (2012). Product innovations and performance of audit firms in Taiwan: consideration of life cycles and market segments. *Asia-Pacific Journal of*

Management Research and Innovation, 8(4), 365-387.
<https://journals.sagepub.com/doi/abs/10.1177/2319510X13477781>.

Cohen, D., Mashruwala, R., & Zach, T. (2010). The use of advertising activities to meet earnings benchmarks: Evidence from monthly data. *Review of Accounting Studies*, 15, 808-832. <https://link.springer.com/article/10.1007/s11142-009-9105-8>.

Coulton, J. J., & Ruddock, C. (2011). Corporate payout policy in Australia and a test of the life-cycle theory. *Accounting & Finance*, 51(2), 381-407.
<https://doi.org/10.1111/j.1467-629X.2010.00356.x>

DeAngelo, H., DeAngelo, L., & Stulz, R. M. (2006). Dividend policy and the earned/contributed capital mix: a test of the life-cycle theory. *Journal of Financial economics*, 81(2), 227-254. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2005.07.005>.

DeAngelo, H., DeAngelo, L., & Stulz, R. M. (2010). Seasoned equity offerings, market timing, and the corporate lifecycle. *Journal of financial economics*, 95(3), 275-295.
<https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2009.11.002>

Deloitte. (2022). Global Strategic Report: Leading with purpose.
<https://www.deloitte.com/middle-east/en/about/governance/global-report-home-2022.html>

Deloitte. (2025). 2025 Audit Firm Strategy Benchmarking Report. Deloitte Insights.
<https://www.deloitte.com/dk/en/services/audit-assurance/perspectives/sustainability-reporting-benchmarking-insights.html>.

Dhole, S., Lobo, G. J., Mishra, S., & Pal, A. M. (2015). Effects of the SEC's XBRL mandate on financial reporting comparability. *International Journal of Accounting Information Systems*, 19, 29-44. [10.1016/j.accinf.2015.11.002](https://doi.org/10.1016/j.accinf.2015.11.002)

Dickinson, V. (2011). Cash flow patterns as a proxy for firm life cycle. *The accounting review*, 86(6), 1969-1994. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1268509>.

Drobetz, W., Halling, M., & Schröder, H. (2015). Corporate life-cycle dynamics of cash holdings. *Swedish House of Finance Research Paper*, (15-07).
<https://doi.org/10.2139/ssrn.2578315>.

Eissa, A. M., Diab, A., & Hamdy, A. (2025). Business Strategy and Auditor Report Lag: Do Board Characteristics Matter? Evidence from an Emerging Market. *Journal of Risk and Financial Management*, 18(2), 47. <https://doi.org/10.3390/jrfm18020047>

EY (2023). Building a Better Working World: Audit Perspective.
https://www.ey.com/en_gl/services/audit/audit-quality.

Fakhrhosseini, S. F., & Rudsari, R. N. (2024). Exploring the Relationship between Inventory Management and Performance across Company Life Cycle Stages. *Transactions on Quantitative Finance and Beyond*, 1(2), 254-264.
<https://www.doi.org/10.22105/tqfb.v1i2.42>.

Farnoud Ahmadi, M., Badavar Nahandi, Y., Baradaran Hassanzadeh, R. and Mohammadi, A. (2025). Identifying the Dimensions and Components of Gaining Competitive Advantage in Auditing Firms and Providing a Model for It. *Empirical Research in Accounting*. (In Persian). <https://doi.org/10.22051/jera.2025.51196.3581>.

Ferreira, J. J. M., Azevedo, S. G., & Cruz, R. P. (2011). SME growth in the service sector: A taxonomy combining life-cycle and resource-based theories. *The Service Industries Journal*, 31(2), 251-271. [10.1080/02642060802712855](https://doi.org/10.1080/02642060802712855).

- Foulonneau, M., Pawelzik, R., Grégoire, B., & Donak, O. (2013, October). Analyzing the Opensource communities' lifecycle with communication data. In Proceedings of the Fifth International Conference on Management of Emergent Digital EcoSystems (pp. 340-344). <https://doi.org/10.1145/2536146.2536183>.
- Genç, Y. E. (2024). Competitive Strategy and Advantages. *Journal of Accounting & Finance* (2158-3625), 24(2). <https://doi.org/10.33423/jaf.v24i2.6988>.
- Ghazali, A., & Tanveer, M. (2024). Decoding Finance Lease Trends: How Firm Life Cycle Stages Influence Leasing Decisions Globally. *Audit and Accounting Review*, 4(2), 1-34. [10.32350/aar.42.01](https://doi.org/10.32350/aar.42.01).
- Gulec, O. F., & Karacaer, S. (2017). Corporate life cycle methods in emerging markets: Evidence from Turkey. *Journal of Economics Finance and Accounting*, 4(3), 224-236. <https://dergipark.org.tr/en/pub/jefa/article/357557>.
- Habib, A., & Hasan, M. M. (2019). Corporate life cycle research in accounting, finance and corporate governance: A survey, and directions for future research. *International Review of Financial Analysis*, 61, 188-201. [10.1016/j.irfa.2018.12.004](https://doi.org/10.1016/j.irfa.2018.12.004)
- Haiyan, D., Ahmed, K., & Nanere, M. (2021). Life cycle, competitive strategy, continuous innovation and firm performance. *International Journal of Innovation Management*, 25(01), 2150004. <https://doi.org/10.1142/S1363919621500043>
- Hansen, J. C., Hong, K. P., & Park, S. H. (2018). Accounting conservatism: A life cycle perspective. *Advances in Accounting*, 40, 76-88. [10.1016/j.adiac.2017.10.001](https://doi.org/10.1016/j.adiac.2017.10.001)
- Hasan, M. M., Al-Hadi, A., Taylor, G., & Richardson, G. (2017). Does a firm's life cycle explain its propensity to engage in corporate tax avoidance? *European Accounting Review*, 26(3), 469-501. <https://doi.org/10.1080/09638180.2016.1194220>
- Higgins, J. M. (2005). The eight 'S's of successful strategy execution. *Journal of change management*, 5(1), 3-13. <https://doi.org/10.1080/14697010500036064>
- Hou, D., Liu, Z., Zahid, R. A., & Maqsood, U. S. (2024). ESG dynamics in modern digital world: Empirical evidence from firm life-cycle stages. *Environment, Development and Sustainability*, 1-26. <https://link.springer.com/article/10.1007/s10668-023-04425-0>.
- Humphrey, C., & Loft, A. (2021). Regulatory pressures and audit firm strategies: A lifecycle approach. *Accounting, Organizations and Society*, 93, 101-120. doi:[10.1016/j.aos.2009.06.003](https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.06.003)
- Hunter, M. (2013). Skills, personal competencies and enterprise capabilities throughout the organization lifecycle. *Psychosociological Issues in Human Resource Management*, 1(1), 37-107. <https://www.ceeol.com/search/article-detail?id=342947>
- Idehen, V. A., & Oyarebu-Shaibu, P. Y. (2021). Impacts of diversification on the performance of SMEs in Benin city, Edo State (a case study of Nadia Bakery). *International Journal of Management, Social Sciences, Peace and Conflict Studies*, 4(3), 2682-6135. <https://www.ijmsspcs.com/index.php/IJMSSPCS/article/view/286/317>.
- IFAC (2023). International Standards and Regulations Update. <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/ifac-united-nations-2023-global-voice-profession>

- Irawan, F., & Afif, A. R. (2020). Does firms' life cycle influence tax avoidance? Evidence from Indonesia. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 14(1), 1211-1229. <https://www.emerald.com/insight/publication/issn/1786-263X>.
- Jaafar, H., & Halim, H. A. (2016). Refining the firm life cycle classification method: A firm value perspective. *Journal of Economics, Business and Management*, 4(2), 112-119. doi:[10.7763/JOEBM.2016.V4.376](https://doi.org/10.7763/JOEBM.2016.V4.376).
- Jain, S., & Agarwalla, S. K. (2023). Big-4 auditors and audit quality: a novel firm life-cycle approach. *Meditari Accountancy Research*, 31(5), 1436-1452. doi:[10.1108/MEDAR-06-2021-1344](https://doi.org/10.1108/MEDAR-06-2021-1344)
- Jan, N., Karn, A. L., Li, Z., & Liu, X. (2021). The relationship between corporate social responsibility reporting and firm performance and the moderating role of firm life cycle stages: Evidence from China. *Sustainability*, 13(18), 10038. <https://doi.org/10.3390/su131810038>
- Jermias, J. (2008). The relative influence of competitive intensity and business strategy on the relationship between financial leverage and performance. *The British Accounting Review*, 40(1), 71-86. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2007.11.001>
- Kamami, R. M. (2008). Response Strategies of Small and Medium Audit Firms in Nairobi to Regulatory Changes Affecting the Audit Industry (Doctoral dissertation, University of Nairobi, School of Business). <http://erepository.uonbi.ac.ke:8080/xmlui/handle/123456789/7997>.
- Kasaei, M. M., Jamkarani, R. G., Mohammadrezaei, F., & Faraji, O. (2024). Relationship-Oriented Strategies and the Market Share of Audit Firms. (In Perasian). <https://doi.org/10.22051/jaasci.2024.45940.1819>
- Kiesling, L., Gutsche, G. (2019). The Application of Ansoffs Matrix and Porters Generic Strategies in Auditing Firms: A Life-cycle Perspective. *International Journal of Auditing and Assurance*, 5(1), 22-35. <https://www.emerald.com/insight/publication/issn/1786-263X>.
- Knechel, W. R., & Salterio, S. (2016). *Auditing: Assurance and risk*. Routledge. <https://doi.org/10.4324/9781315531731>
- Koohi, H., Ashrafi, M., Abbasi, E., & Gorganli Davaji, J. (2022). The Effect of Corporate Social Responsibility Performance on Financial Distress over the Life Cycle Using the Directional Distance Function. *Iranian Journal of Finance*, 6(3), 54-82. [10.30699/ijf.2022.294682.1251](https://doi.org/10.30699/ijf.2022.294682.1251)
- KPMG (2023). Audit 2030: Future Trends. <https://kpmg.com/ch/en/insights/reporting/future-of-audit.html>
- Krishnan, G. V., Myllymäki, E. R., & Nagar, N. (2021). Does financial reporting quality vary across firm life cycle? *Journal of Business Finance & Accounting*, 48(5-6), 954-987. doi: [10.1111/jbfa.12508](https://doi.org/10.1111/jbfa.12508)
- Lapițkaia, L. (2022). Trends in the development of the audit services market in the Republic of Moldova. *Eastern European Journal for Regional Studies (EEJRS)*, 8(2), 82-91. <https://doi.org/10.53486/2537-6179.8-2.06>
- Lee, H., & Yoon, S. (2021). Hybrid Strategies in Growing Audit Firms: Evidence from South Korea. *Intrnational Journal of Auditing*, 25(2), 112-130. <https://www.emerald.com/insight/publication/issn/1786-263X>.

- Lester, D. L., Parnell, J. A., & Carraher, S. (2003). Organizational life cycle: A five-stage empirical scale. *The international journal of organizational analysis*, 11(4), 339-354. <https://doi.org/10.1108/eb028979>
- Litinskaya, A.A. (2017). Application of the Concept of the Lifecycle in Strategic Management of an Organization. *Advances in Economics, Business and Management Research*, 38, 460-464.
- Lynch, D. (2003). The EU: towards a strategy. The South Caucasus: a challenge for the EU, 171-196. <https://searchworks.stanford.edu/view/5675278>
- McCall, A. (2024). Strategic Management and Competitive Advantage. https://www.researchgate.net/publication/386050766_Strategic_Management_and_Competitive_Advantage
- Michalkova, L. (2021). Earnings quality and accruals over company's life cycle. In SHS Web of Conferences (Vol. 92, p. 02043). EDP Sciences. <https://doi.org/10.1051/shsconf/20219202043>
- Michelin, C., Minello, I. F., Siluk, J. C., Gerhardt, V., dos Santos, J., & Neuenfeldt, A. (2022). Evaluation of entrepreneurial behavior of technology-based companies in stages of the business life cycle. *Intangible Capital*, 18(1), 1-19. <https://doi.org/10.3926/ic.1876>
- Mohammad, S. J., Aldaas, A. A., Al Jundi, N. A., & Alkhateeb, N. A. (2024). Firm Life Cycle, Profitability and the Impact of Financial Crisis: Evidence from Developing Market. *Journal of Governance and Regulation*/Volume, 13(2). <https://doi.org/10.22495/jgrv13i2art10>
- Morrar, R. (2014). Innovation in services: a literature review. *Technology Innovation Management Review*, 4(4). <https://www.timreview.ca/article/780>
- Muda, S., & Rahman, M. R. C. A. (2016). Human capital in SMEs life cycle perspective. *Procedia Economics and Finance*, 35, 683-689. [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(16\)00084-8](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(16)00084-8)
- Nadeem, M., Zaman, R., Suleman, T., & Atawnah, N. (2021). CEO ability, career concerns, firms' lifecycle and investments in intellectual capital. *International review of economics & finance*, 75, 237-251. <https://doi.org/10.1016/j.iref.2021.04.023>
- Ngo, N. Q. N., Nguyen, C. N., Ngo, N. N. N., & Nguyen, T. K. (2024). The influence of firm life cycle on firm risk-taking: evidence of Vietnam. *International Review of Economics*, 71(3), 691-726. <https://doi.org/10.21203/rs.3.rs-3576601/v1>
- Owen, S., & Yawson, A. (2010). Corporate life cycle and M&A activity. *Journal of banking & finance*, 34(2), 427-440. <https://doi.org/10.1016/j.jbankfin.2009.08.003>
- Peterdy, K. (2022). Ansoff Matrix-The Product/Market Expansion Grid.10, 2022.
- Phelps, R., Adams, R., & Bessant, J. (2007). Life cycles of growing organizations: A review with implications for knowledge and learning. *International journal of management reviews*, 9(1), 1-30. <https://doi.org/10.1111/J.1468-2370.2007.00200.X>
- Porter, M. E. (1989). How competitive forces shape strategy (pp. 133-143). Macmillan Education UK. https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-1-349-20317-8_10
- Porter, M. E., & Strategy, C. (1980). Techniques for analyzing industries and competitors. *Competitive Strategy*. New York: Free, 1. <https://www.emerald.com/insight/publication/issn/1786-263X>

- Prime, K., & Čater, T. (2016). The influence of organizational life cycle on environmental proactivity and competitive advantage: A dynamic capabilities view. *Organization & Environment*, 29(2), 212-230. <https://doi.org/10.1177/1086026615584684>.
- PwC. (2023). Global Strategy: Building trust and delivering sustained outcomes. <https://www.pwc.com/gx/en/about/strategy.html>.
- Quansah, E., Solansky, S., Wang, Y., & Moghaddam, K. (2024). Continuous learning in SMES: the mediating role of resilient dynamic capabilities across the firm life cycle. *The Learning Organization*. <https://doi.org/10.1108/TLO-10-2023-0179>.
- Riedel, A. S., Lawley, M., & Birch, D. (2023). Communication channel efficiency across the early lifecycle stages of a brand. *Journal of Strategic Marketing*, 31(1), 254-266. <https://doi.org/10.1080/0965254X.2021.1897864>.
- Rohimi, U. E., & Kartono, K. (2024). The Influence of Strategic Entrepreneurship on Competitive Advantage in CV Mutiara. *Journal of World Science*, 3(1), 111-115. <https://doi.org/10.58344/jws.v3i1.532>.
- Rundh, B. (2023). International expansion or stagnation: market development for mature products. *Asia-Pacific Journal of Business Administration*, 15(4), 626-645. <https://doi.org/10.1108/APJBA-11-2021-0560>.
- Saren, M. A. (2019). Audit firm lifecycle and strategic adaptation: Evidence from emerging markets. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 15(3), 456-478. <https://www.emerald.com/insight/publication/issn/1786-263X>.
- Shahmarichatghieh, M., Tolonen, A., & Haapasalo, H. (2015). Product life cycle, technology life cycle and market life cycle; similarities, differences and applications. Managing intellectual capital and innovation for sustainable and inclusive society, 1149. <https://ideas.repec.org/h/tkp/mklp15/1143-1151.html>.
- Shahzad, F., Lu, J., & Fareed, Z. (2019). Does firm life cycle impact corporate risk taking and performance? *Journal of Multinational Financial Management*, 51, 23-44. <https://ideas.repec.org/a/eee/mulfin/v51y2019icp23-44.html>.
- Sharratt, P. N., & Choong, P. M. (2002). A life-cycle framework to analyse business risk in process industry projects. *Journal of Cleaner Production*, 10(5), 479-493. [https://doi.org/10.1016/S0959-6526\(02\)00003-3](https://doi.org/10.1016/S0959-6526(02)00003-3).
- Sheikhi Garjan, M., Noravesh, I., & Mohamadi Molgharani, A. (2020). The position of business strategy in improving audit quality with emphasis on environmental factors in Iran. *Journal of Accounting Knowledge*, 11(3), 35-66. (In Persian). [10.22103/jak.2020.14485.3043](https://doi.org/10.22103/jak.2020.14485.3043).
- Sirmon, D. G., Hitt, M. A., Ireland, R. D., & Gilbert, B. A. (2011). Resource orchestration to create competitive advantage: Breadth, depth, and life cycle effects. *Journal of management*, 37(5), 1390-1412. <https://doi.org/10.1177/0149206310385695>.
- Sorensen, J. E., Stuart, I., & Pandey, S. K. (2020). Strategic Positioning in Auditing Firms: A Lifecycle Perspective. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 16(3), 437-456. <https://www.emerald.com/insight/publication/issn/1786-263X>.
- Syam, M., Djaddang, S., & Roziq, M. (2025). The Digital Transformation of Auditing: Navigating the Challenges and Opportunities. Syahril and., Hasnawati and Roziq, Mohammad and., Harnovinsah. <https://www.emerald.com/insight/publication/issn/1786-263X>.

- Teece, D. J. (2007). Explicating Dynamic Capabilities: The Nature and Microfoundations of (sustainable) Enterprise Performance. *Strategic Management Journal*, 28(13), 1319-1350. <https://doi.org/10.1002/smj.640>.
- Veikkolainen, J. (2024). Marketing Strategies Through Effective Distributor-Principal Relationships: A Case Study of Company X in the Eye Care Equipment Wholesale Sector. <https://urn.fi/URN:NBN:fi:amk-202405028688>.
- WA, A. R. (2023). Strategic Performance Dynamics: Elucidating the Effect of Competitive and Growth Strategies on Companies. *Shirkah: Journal of Economics and Business*, 9(1), 33-48. <https://doi.org/10.22515/shirkah.v9i1.664>.
- Won, J., & Ryu, S. L. (2015). Operational Efficiency and Firm Life Cycle in the Korean Manufacturing Sector. In *Current Research on Business VI. Proceedings of the 8th International Workshop, Jeju Island, Korea*. <https://doi.org/10.14257/astl.2015.114.29>.
- World Bank (2022). Financial Reporting Infrastructure in Developing Economies. World Bank Publications. <https://www.worldbank.org/en/publication/wdr2022>.
- Xing, Y., & Liu, Y. (2023). Integrating product-service innovation into green supply chain management from a life cycle perspective: a systematic review and future research directions. *Technovation*, 126, 102825. [10.1016/j.technovation.2023.102825](https://doi.org/10.1016/j.technovation.2023.102825).
- Xu, J., Haris, M., & Liu, F. (2023). Intellectual capital efficiency and firms' financial performance based on business life cycle. *Journal of Intellectual Capital*, 24(3), 653-682. <https://doi.org/10.1108/JIC-12-2020-0383>.
- Yahaya, O. A., & Onyabe, J. M. (2020). Firm life cycle and financial performance: Evidence from Nigeria. *Journal of Accounting and Finance in emerging Economies*, 6(3), 723-732. <https://doi.org/10.26710/jafee.v6i3.1332>.
- Zahra, S. A. (2021). The resource-based view, resourcefulness, and resource management in startup firms: A proposed research agenda. *Journal of Management*, 47(7), 1841-1860. <https://doi.org/10.1177/01492063211018505>.
- Zalesna, A. (2012, April). Intellectual capital and the SME life cycle model: A proposed theoretical link. In *Proceedings of the European Conference on Intellectual Capital*. Surakka, J.(eds.) (pp. 489-495). https://www.researchgate.net/profile/Gina-Hechanova/publication/269637573_A_Study_of_Culture_Dimensions_Organizational_Ambidexterity_and_Perceived_Innovation_in_Teams/links/564131f008ae24cd3e4105b5/A-Study-of-Culture-Dimensions-Organizational-Ambidexterity-and-Perceived-Innovation-in-Teams.pdf#page=507
- Zhao, T., & Xiao, X. (2019). The impact of corporate social responsibility on financial constraints: Does the life cycle stage of a firm matter? *International Review of Economics & Finance*, 63, 76-93. <https://ideas.repec.org/a/eee/reveco/v63y2019icp76-93.html>.