



A Test Auditors' Attitude to Marketing Activities between Members of Iranian Association of Certified Public Accountants

Mehdi Maranjory¹

Received: 2021/06/17

Approved: 2021/12/04

Research Paper

Abstract

The formation of Association of Certified Public Accountants and privatization in the audit market led to the failure of the monopoly of the auditing organization and increased competition in the audit market. Therefore, the concept of marketing and competitiveness became the subject of interest in auditing profession. This article aims to examine the auditors' attitude toward marketing activities among auditors in private sector. A descriptive survey was performed. Questionnaires were distributed among 289 Certified Public Accountants to collect information. The results showed that Iranian auditors' attitude is positive regarding marketing activities. A significant difference is found between auditors' attitude toward marketing activities in terms of professional experience and age, but there is no difference between auditors' attitudes toward marketing activities in terms of job position and gender.

Key Words: Auditors Attitude, Marketing Activities, Certified Public Accountants.

 10.22034/JPAR.2022.248650

1. Assistant Professor of Accounting, Chalous Branch, Islamic Azad University, Mazandaran, Iran.
r.maranjory@gmail.com
<http://article.iacpa.ir>

آزمون نگرش حسابرسان نسبت به فعالیتهای بازاریابی در بین اعضای جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران

مهدی مران جوری^۱

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۳/۲۷

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۹/۱۳

مقاله‌ی پژوهشی

چکیده

تشکیل جامعه‌ی حسابداران رسمی و خصوصی‌سازی در بازار حسابرسی، موجب شکست انحصار سازمان حسابرسی و افزایش رقابت در بازار حسابرسی گردید. بر این اساس مفهوم بازاریابی و رقابت‌پذیری در حرفه‌ی حسابرسی مورد توجه قرار گرفت. تحقیق حاضر نگرش حسابرسان نسبت به فعالیتهای بازاریابی را در میان حسابرسان بخش خصوصی مورد مطالعه قرار می‌دهد. روش تحقیق از نظر ماهیت توصیفی - پیمایشی است و برای جمع‌آوری اطلاعات، پرسشنامه‌ای بین ۲۸۹ نفر از حسابداران رسمی شاغل توزیع گردید. نتایج پژوهش نشان داد نگرش حسابرسان ایرانی نسبت به فعالیتهای بازاریابی مثبت است. همچنین بین نگرش حسابرسان نسبت به فعالیتهای بازاریابی از جنبه‌ی تجربه‌ی حرفه‌ای و سن تفاوت معناداری وجود دارد اما بین نگرش حسابرسان نسبت به فعالیتهای بازاریابی از جنبه‌ی موقعیت شغلی و جنسیت هیچ‌گونه تفاوتی وجود ندارد.

واژه‌های کلیدی: نگرش حسابرسان، فعالیتهای بازاریابی، جامعه‌ی حسابداران رسمی.

۱- مقدمه

مشکلات در حرفه‌ی حسابداری در سال‌های اخیر سؤالاتی را در مورد این‌که آیا افزایش رقابت در بازار برای ارائه‌ی خدمات حسابداری، حرفه‌ای بودن و بی‌طرفی حساب‌رسان را از بین می‌برد، مطرح نموده است. مفسران مختلف معتقدند تبلیغ به‌عنوان یک استراتژی بازاریابی، مقررات‌زدایی و جلب توجه، حساب‌رسان را مجبور نموده که به رقابت بپردازند. این موضوع ممکن است همراه با موج اخیر شکست‌های حسابداری در کل جهان به زبان حرفه کمک نماید (وایت، ۲۰۰۴؛ ایمهوف، ۲۰۰۳؛ زف، ۲۰۰۳؛ هیلی و پالپو، ۲۰۰۳). از طرف دیگر بازاریابی از ارکان اصلی فعالیت‌های هر شرکت یا مؤسسه‌ای است. ساختن محصول یا خدمات مورد ارائه، یک جنبه از فعالیت یک واحد تجاری است و فروش آن جنبه‌ی دیگر. اصولاً فروش مهم‌ترین رکن هر واحد تجاری است. زیرا خدمات مورد ارائه یا محصولات ساخته‌شده هنگامی ارزش‌دارند که بتوان آن‌ها را به فروش رساند. حرفه‌ی حسابداری نیز از این امر مستثنا نیست و نیاز به بازاریابی دارد. بازاریابی به‌طور بااهمیتی تقاضا ایجاد می‌کند یا آن را افزایش می‌دهد، و بدون تقاضا، مشتری وجود ندارد. بنابراین ایجاد استراتژی‌های بازار که نتایج ارزش‌افزوده را به سازمان منتقل می‌کند راه مطمئنی برای حساب‌رسان است تا در آینده موفق باشند (آچیا، آلابار، ۲۰۱۴). براین اساس تعدادی از تحقیقات بررسی کردند که چطور وابستگی‌های مشتری، به دست آوردن مشتری، نگه‌داشتن ارتباط با مشتری و حفظ مشتری، بخش‌های کارکردی حسابداری را تشکیل می‌دهد. مطالعات اخیر همچنین نشان داد که حساب‌رسان به صاحب‌کاران مشاوره می‌دهند و می‌خواهند ارزش را از طریق خدمات حسابداری اضافه نمایند. باین‌حال آنچه اشاره‌شده به‌طور نسبی ناشی از کارکرد بازاریابی حرفه بوده و به عبارتی تلاش برای ارائه خدمات متفاوت از سایر رقبا است که با مداخله‌ی فعالیت حساب‌رسان در به دست آوردن مشتری و حفظ مشتری به‌وسیله‌ی ابزارهای بازاریابی و تبلیغ بیش‌تر به‌وسیله‌ی شبکه‌های در حال توسعه نمایان می‌شود (های و کنچل، ۲۰۱۰). اگرچه سایر مؤسسات خدمات حرفه‌ای درگیر وظایف بازاریابی هستند اما حساب‌رسان به‌آرامی این‌گونه تغییرات را در حرفه‌شان می‌پذیرند.

تغییر در نگرش حسابداری به‌سوی فعالیت‌های بازاریابی بعد از تصمیم دادگاهی در آمریکا در سال ۱۹۷۷ آغاز شد و پس‌از آن بیش‌تر رشد کرد. به‌طوری‌که تحقیقاتی زیادی بر نگرش حساب‌رسان نسبت به بازاریابی تمرکز نمودند (کلو و همکاران، ۲۰۰۹؛ الینگسون و همکاران، ۲۰۰۲؛ تانگ و همکاران، ۲۰۰۲). کلو و همکاران (۲۰۰۹) در تحقیقی نگرش حساب‌رسان نسبت به بازاریابی را در سال ۱۹۹۳ با نگرش در سال ۲۰۰۴ مقایسه کردند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که نگرش منفی حساب‌رسان نسبت به بازاریابی در سال ۱۹۹۳ به نگرش مثبت‌تری در سال ۲۰۰۴ تغییر نمود. این تغییر در نگرش حساب‌رسان نسبت به بازاریابی به دلیل کاربرد روزافزون فعالیت‌های بازاریابی است. به‌عنوان مثال حساب‌رسان ارتباط با صاحب‌کاران را بنا نهادند و حفظ کردند. حساب‌رسان نیاز دارند فعالیت‌های بازاریابی مختلفی را در ارتباطاتشان با صاحب‌کاران بگنجانند (مارخام و همکاران، ۲۰۰۵). البته حرکت بازاریابی به‌سوی تحکیم ارتباطات صاحب‌کار

برای تقویت درک صاحب‌کاران، می‌تواند منشأ بحران باشد. به این دلیل که خدمات عرضه‌شده توسط یک حسابرس خاص از خدماتی که توسط سایر حسابرسان ارائه می‌شود، متفاوت است. تحقیقات گذشته نشان داد که هرچند مؤسسات خدمات حرفه‌ای کمی برای فعالیت‌های بازاریابی سازمان‌دهی می‌شوند، شواهدی وجود دارد که آن‌ها از تعدادی اصول بازاریابی فریبنده پیروی می‌کنند (هودگس، یانگ، ۲۰۰۹). همچنین تحقیقات نشان می‌دهد که فعالیت‌های بازاریابی فقط توسط کسانی که در بخش بازاریابی کار می‌کنند اجرا نمی‌شود بلکه وظیفه‌ای است که همه‌ی سطوح سازمان با آن درگیر می‌شوند (گومسون، ۱۹۷۹) و با فعالیت‌های عملیاتی سازمان کامل می‌شود (آشیل و همکاران، ۲۰۰۳). در سال‌های اخیر حرفه‌ی حسابرسی تغییرات سریع و درخور توجهی داشته است. کاهش مقررات در بازار کار حسابرسی، به مؤسسات حسابرسی اجازه داد بیش‌تر اهداف اقتصادی را دنبال کنند و در جست‌وجوی درآمد خود و کاهش هزینه‌ها در کار حسابرسی باشند. در ایران با تشکیل جامعه‌ی حسابداران رسمی در سال ۱۳۸۰ بر پایه‌ی خصوصی‌سازی این موضوع پررنگ‌تر شد، چراکه تعداد زیادی از مؤسسات حسابرسی پدیدار شدند که این خود منجر به شکست انحصار سازمان حسابرسی و افزایش رقابت در بازار حسابرسی گردید (بنی‌مهد، ۱۳۹۰).

استراتژی‌های بازاریابی ابزاری هستند که اهداف توسط آن‌ها حاصل می‌شود. درواقع استراتژی‌های بازاریابی شامل متغیرهای متفاوتی است که شرکت می‌تواند آن را کنترل کند. متغیرهای قابل کنترل استراتژی بازار شامل محصول، قیمت، تبلیغات، کارکنان، دارایی و امکانات فیزیکی است. با توجه به این‌که فلسفه وجودی حرفه‌ی حسابرسی، نقش اعتباردهی است، لذا اصول و ضوابط بازاریابی حرفه‌ی حسابرسی نسبت به مؤسسه‌های خدماتی دیگر کمی متفاوت است. در سال‌های اخیر محققان به مطالعاتی در زمینه‌ی ورود بازاریابی به حرفه‌ی حسابرسی و استراتژی‌های بازاریابی و مشتری‌مداری در حرفه‌ی حسابرسی پرداختند. نگاه مؤسسات حسابرسی به این استراتژی‌ها و استفاده از آن‌ها با توجه به متفاوت بودن شرایط قانونی، اقتصادی و محیطی کشورها متفاوت است. در بازار حسابرسی ایران معیارهای دوگانه باعث شده که شرایط متفاوت کاری بین مؤسسات حسابرسی دولتی (سازمان حسابرسی) و مؤسسات حسابرسی خصوصی و حتی در داخل خود جامعه‌ی حسابداران رسمی که شرایط یک مؤسسه با مؤسسات دیگر متفاوت است، وجود داشته باشد (مران جوری، ۱۳۹۹). در ایران برخی از مؤسسات حسابرسی به دلیل محدود بودن پرتفوی کاریشان در زمان‌های افت کار (به‌عنوان مثال فواصل بعد از مجامع شرکت) به دلیل کاهش زیان ناشی از هزینه‌های سربار ثابت مؤسسه اقدام به قبول پیشنهادهای ارجاع شده با قیمت‌های پایین می‌کنند. این سیاست می‌تواند خطرناک باشد، چون کاهش قیمت گاهی به قیمت از دست رفتن کیفیت تمام می‌شود. سیاست کاهش قیمت برای اعتبار حرفه‌ی حسابرسی دارای ریسک است. این ریسک وجود دارد که مؤسسه‌ی حسابرسی ممکن است اقدام به کاهش هزینه‌ی حسابرسی از طریق کاهش در زمان انجام کار و کاهش یا حذف برخی روش‌های حسابرسی نماید. لذا وظیفه‌ی اعتباردهی حسابرسی به‌شدت تحت تأثیر قرار می‌گیرد.

بر این اساس مفهوم بازاریابی و رقابت‌پذیری در حرفه‌ی حسابرسی و کسب سهم بیشتر از بازار بیش از پیش مطرح شد. حرفه‌ی حسابرسی از یک‌طرف با وظایف سنتی‌اش، دستورالعمل‌های اخلاقی و آیین رفتار حرفه‌ای از طرف دیگر با فعالیت‌های بازاریابی مواجه است که حسابرسان و شرکت‌های حسابرسی باید بیش‌تر از آن‌ها مطلع شوند تا بتوانند در محیط رقابتی بقای خود را حفظ کنند. با توجه به این تغییرات محیطی، اقتصادی و ساختاری در پژوهش حاضر در راستای تکمیل پژوهش‌های مربوط به ورود بازاریابی به حرفه‌ی حسابرسی اولاً برای نخستین بار به آزمون نگرش حسابرسان ایرانی نسبت به فعالیت‌های بازاریابی (بر اساس شاخص‌های بومی‌شده) پرداخته می‌شود؛ ثانیاً با رتبه‌بندی فعالیت‌های بازاریابی، تجزیه و تحلیل نتایج حاصل از تحقیق و ارائه‌ی راه‌کارهایی جهت رفع تنگناهای موجود و توسعه‌ی رویکردی نوین، گامی به‌سوی غنای ادبیات موضوع پژوهش در حوزه‌ی حسابرسی برداشته خواهد شد.

۲- مبانی نظری و پیشینه‌ی پژوهش

افزایش رقابت به‌واسطه تعداد زیاد شرکت‌های حسابرسی جدید که وارد بازار شده‌اند سبب ایجاد نوعی فرآیند فوق رقابتی در صنعت و همچنین موجب تغییر شکل راه‌کارها و مباحث مرتبط با مقوله‌ی حسابرسی توسط حسابرسان شده است (کروس و همکاران، ۲۰۱۵). قبل از سال ۱۹۹۷ بازاریابی به‌عنوان یک فرآیند غیراخلاقی قلمداد شده که سبب نقض اصول حرفه‌ای و اخلاقیات می‌گردید (کلو و همکاران، ۲۰۰۹). افزایش فشار رقابتی موجب شده حسابرسان، اهمیت بازاریابی را بفهمند. هلی و پالپو (۲۰۰۳) معتقدند که حرفه باید استانداردهایش را تغییر و به شرکت‌های حسابرسی اجازه بازاریابی دهد. به عبارتی فشار قابل توجه برای حسابرسی تا هزینه‌ها را کاهش دهند و منابع درآمد دیگری جستجو کنند. شواهد تجربی و تحقیقی مطابق با این دیدگاه وجود دارد. به‌عنوان مثال مطالعات قبلی نشان داد که مقررات زدایی (حذف مقررات ممنوعیت بازاریابی در حرفه‌ی حسابرسی) بازارهای حسابرسی باعث کاهش دستمزدها در ایالات‌متحده (ماهر و همکاران، ۱۹۹۲) و استرالیا (کراسول، ۱۹۹۲) شده است. شروع تغییر نگرش به سمت فعالیت‌های بازاریابی به رأی دادگاه عالی در آمریکا برمی‌گردد. دادگاه عالی در آمریکا در سال ۱۹۷۷ در مورد پرونده‌ی بیتس در آریزونا حکم داد که کدهای اخلاق حرفه‌ای که مانع بازاریابی در حرفه شده‌اند، برای انعکاس تغییرات در قانون بازنویسی شود. به عبارتی سازمان‌های حرفه‌ای نمی‌توانند اعضایشان را از فعالیت‌های بازاریابی و تبلیغات منع کنند. بعد از این حکم نگرش حسابرسی به‌سوی فعالیت‌های بازاریابی آغاز شد و پس از آن بیش‌تر رشد کرد. به‌طوری‌که تحقیقات زیادی به نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی پرداختند. در سال ۱۹۷۸ بلافاصله بعد از تصمیم دادگاه نشان داد، ۷ درصد حسابداران وجود دارند که برنامه‌ریزی برای بازاریابی را بررسی کرده‌اند (مارخام و همکاران، ۲۰۰۵). در سال ۱۹۹۱ تحقیقی دیگری دریافت که مؤسسات حسابرسی و حسابداری که بیش از ۱۰ سال در حرفه فعالیت دارند کمتر برای بازاریابی و تبلیغات برنامه‌ریزی کردند. این در حالی است که مؤسساتی که کمتر از ۵ سال در حرفه فعالیت داشتند، برنامه‌ریزی برای استفاده

از تکنیک‌های بازاریابی بخصوص تبلیغات دارند. این نشان می‌دهد که نگرش برای استفاده از تکنیک‌های بازاریابی در مؤسسات حسابرسی از جنبه‌ی مدت زمان فعالیت (تجربه‌ی حرفه‌ای) متفاوت است (کلو و همکاران، ۲۰۰۹).

دارلینگ (۱۹۹۷) درباره‌ی نگرش نسبت به تبلیغات حرفه‌ای توسط حسابداران، وکلا، دندان‌پزشکان و پزشکان پرداخت. نتایج تحقیق نشان داد تفاوت‌های مهمی بین نگرش این چهار گروه وجود دارد. اگرچه تمام گروه‌ها دارای نگرش منفی نسبت به تبلیغات بودند اما نگرش حسابداران و وکلا در مورد نقش بالقوه بازاریابی بخصوص تبلیغات مثبت‌تر بود. در این راستا هیت و فراسر (۱۹۸۸) این نگرش منفی را این‌گونه تفسیر می‌کنند که متخصصان نگران هستند که ورود فعالیت‌های بازاریابی به حرفه آن‌ها باعث اثرات منفی بر تصور، اعتبار، مقام و رتبه‌ی احتمالی از سوی دریافت‌کنندگان خدمات گردد. موزر و همکاران (۲۰۰۰) در پژوهشی تحت عنوان «نگرش مصرف‌کنندگان نسبت به بازاریابی توسط حرفه‌ی حسابداری» پرداختند. نتیجه پژوهش آن‌ها نشان داد که حسابداران به گسترش استراتژی‌های بازاریابی مناسب برای تبلیغ خدماتشان نیاز دارند. الینگسون و همکاران (۲۰۰۲) در پژوهشی یافتند که نگرش منفی حسابرسان به بازاریابی در سال ۱۹۹۰ نسبت به سال ۱۹۹۹ کمتر شده است. هیچمیدت (۲۰۰۲) معتقد است: حسابرسان جوان‌تر که به حرفه‌ی حسابرسی وارد می‌شوند، فعالیت‌های بازاریابی مختلفی را به کار می‌برند تا دیدگاه‌ها و خدماتشان را ترویج دهند. حسابرسان جوان عقیده دارند که یک دیدگاه حرفه‌ای خوب می‌تواند با استفاده مناسب از بازاریابی اجرا و ادامه یابد. این یافته پیشنهاد می‌کند که حسابرسان جوان، تبلیغ را به‌عنوان یک استراتژی بازاریابی مهم می‌بینند که می‌تواند به آن‌ها کمک کند زمینه کارانشان را توسعه دهند.

کلو و همکاران (۲۰۰۹) به پژوهشی تحت عنوان «نگرش حسابداران نسبت به تبلیغ: یک تحقیق طولی» پرداختند. داده‌های پژوهش با استفاده از رویکرد بررسی ایمیل در سال ۱۹۹۳ و ۲۰۰۴ انجام شده است. سؤالات در دو بررسی یکسان بود و یک نمونه تصادفی از حسابداران برای هر تحقیق انتخاب شدند. آزمون‌های آماری برای مقایسه پاسخ‌ها از ۱۹۹۳ با پاسخ‌ها در ۲۰۰۴ مورد استفاده قرار گرفت. نتایج تحقیق نشان داد که تغییرات مثبت و بااهمیتی در نگرش حسابرسان نسبت به بازاریابی خدمات حسابرسی وجود دارد. نگرش منفی نسبت به جنبه‌های مختلف تبلیغ به وضعیت خنثی (بی‌طرف) و مثبت تغییر کرد. قابل ذکر است که بین دو دوره زمانی تغییرات در استفاده از ابزارهای بازاریابی مختلف (مثل وب سایت‌ها برای جذب صاحب‌کاران جدید) رخ داده است. همچنین محققین دریافتند که حسابرسان با سن کمتر از تبلیغات، حمایت مالی، سمینارها و رسانه‌های الکترونیکی برای ترویج و افزایش آگاهی از نام خود استفاده می‌کنند. لینگ و همکاران (۲۰۱۰) در پژوهشی نگرش حسابداران نسبت به بازاریابی با استراتژی تبلیغ را مورد مطالعه قرار دادند. برای گسترش مقیاس نگرش حسابداران نسبت به تبلیغ از تحلیل عاملی اکتشافی و برای اعتبار مدل مفهومی پژوهش خود از تحلیل عاملی تأییدی استفاده کردند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد صاحب‌کاران به استفاده از خدمات حسابدارانی که بازاریابی و تبلیغ

کردند، گرایش قوی‌تری دارند و احتمالاً بیش‌تر تلویزیون، رادیو، روزنامه، بیل‌بورد، تلفن، ایمیل مستقیم، روزنامه‌ی تخصصی، روزنامه‌ی عمومی و اینترنت را ملاحظه کردند.

های و کنچل (۲۰۱۰) به پژوهشی تحت عنوان «اثر بازاریابی با استراتژی تبلیغ بر حق‌الزحمه‌ی حسابداری» در نیوزلند پرداختند. آن‌ها به‌طور جداگانه اثر هر یک از شکل‌های رقابت بازار بر دستمزد حسابداری را آزمون کردند. آن‌ها دریافتند که تبلیغ همراه با افزایش در دستمزدها و بر مبنای کیفیت اتفاق می‌افتد نه بر مبنای قیمت. همچنین دریافتند که رقابت در میان مؤسسه‌های حسابداری در حال افزایش است. بر این اساس پیشنهاد می‌کنند که احتمالاً روابط پیچیده‌تری در میان بازاریابی، تبلیغ، جلب‌توجه و دستمزدها وجود دارد که نیاز به انجام تحقیق‌های بیش‌تری است.

برورگ و همکاران (۲۰۱۳) به پژوهش تحت عنوان «توازن بین حسابداری و بازاریابی» در سوئد پرداختند. تعداد نمونه‌ی آماری ۶۷۲ حسابداری سوئدی بود. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که حسابرسان با نگرش مثبت نسبت به بازاریابی در مقایسه با آن دسته از حسابرسانی که نگرش مثبت کمتری دارند، زمان بیش‌تری را برای فعالیت‌های بازاریابی صرف می‌کنند. همچنین حسابرسانی که فعالیت‌های بازاریابی را مهم در نظر می‌گیرند، به‌طور معناداری زمان بیش‌تری را صرف فعالیت‌های بازاریابی می‌کنند.

موزر و همکاران (۲۰۱۵) به پژوهشی تحت عنوان «ارزیابی طولی نگرش مشتریان به تبلیغات حسابداری» پرداختند. محققین نگرش‌ها و عقاید کنونی درباره‌ی تبلیغات حسابداری را بررسی و آن‌ها را با نگرش‌هایی که ۱۰ سال پیش بیان شدند، مقایسه کردند. این مطالعه تکرار پیمایشی است که در سال ۲۰۰۴ انجام شد و از همان پرسشنامه و جامعه‌ی آماری برای مقایسه‌ی طولی پاسخ‌ها استفاده می‌کند. پاسخ‌دهندگان سال‌های ۲۰۰۴ و ۲۰۱۴ تأیید کردند که تبلیغات حسابداران اطلاعات سودمندی را در اختیار عموم جامعه قرار می‌دهد و هر دو گروه نیز معتقد بودند که بهتر است حسابداران تبلیغ کنند. به نظر می‌رسد که این مطالعه باور بسیاری از حرفه‌ای‌های عرصه‌ی بازاریابی را تأیید می‌کند که بازاریابی و تبلیغات به‌وضوح جایگاهی را در آینده‌ی خدمات حسابداری به خود اختصاص می‌دهد.

مشال و محفوظ (۲۰۱۶) تأثیر تبلیغات حسابداران بر ارزش ادراکی دریافت‌کنندگان خدمات حسابداری را مورد مطالعه قرار دادند. نتایج نشان داد نگرش نسبت به تبلیغات حسابداران تأثیر معناداری بر ارزش ادراکی دریافت‌کنندگان خدمات حسابداری دارد. نتایج نشان می‌دهد تغییری معنادار در نگرش حسابداران به تبلیغات، سوظن به تبلیغات را کاهش و ارزش ادراکی را افزایش می‌دهد. این مطالعه همچنین نشان‌دهنده‌ی تغییر در ابزارهای تبلیغات نسبت به دوره‌های گذشته است و خواهان استفاده از حرفه‌ای‌ها در تبلیغات است. به‌طور کلی محققین معتقدند حرفه‌هایی مانند حسابداری باید به تبلیغات و بازاریابی اهمیت دهند. در این صورت تبلیغات می‌تواند مطمئن‌تر و معتبرتر باشد و بر این اساس دریافت‌کنندگان خدمات حسابداری واکنش مثبتی به تبلیغات خواهند داشت.

بروگرگ و همکاران (۲۰۱۸) در تحقیقی با عنوان «هویت‌های حرفه‌ای و سازمانی حسابرسان و تجاری‌سازی در مؤسسات حسابرسی» به بررسی این امر پرداختند که چگونه هویت‌های حرفه‌ای و سازمانی حسابرسان با تجاری‌سازی در مؤسسات حسابرسی مرتبط است. بر این اساس ۳۷۴ پرسشنامه در میان اعضای انجمن حرفه‌ای حسابداران، حسابرسان و مشاوران حسابرسی در سوئد توزیع گردید. یافته‌های پژوهش نشان داد که هویت سازمانی حسابرسان با سه جنبه تجاری‌سازی یعنی جهت‌گیری بازار، جهت‌گیری مشتری و جهت‌گیری فرآیندهای شرکت رابطه‌ی مثبت دارد. برخلاف استدلال‌هایی که بر اساس ادبیات پیشین صورت گرفته است، این مطالعه نشان داده است که هویت حرفه‌ای حسابرسان نیز به‌طور مثبت با تجاری‌سازی ارتباط دارد.

مران جوری (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان «شناسایی و رتبه‌بندی استراتژی‌های بازاریابی در حرفه‌ی حسابرسی» به شناسایی استراتژی‌های بازاریابی در حرفه‌ی حسابرسی و رتبه‌بندی استراتژی‌ها بر اساس تکنیک آنتروپی پرداخت. بر اساس نتایج به‌دست‌آمده، هشت استراتژی به‌عنوان استراتژی‌های بازاریابی و نفوذ برای جذب صاحب‌کار در حرفه‌ی حسابرسی شناسایی شد. این استراتژی‌ها عبارت‌اند از: سیاست قیمت‌گذاری کمتر از واقع خدمات حسابرسی (نرخ‌شکنی یا سیاست کاهش قیمت)، ارائه‌ی خدمات متنوع بیشتر از خدمات اطمینان‌بخشی، ارائه‌ی رزومه‌ی کاری به نهادهای تصمیم‌گیرنده، جذب صاحب‌کار از طریق نفوذ در اعضای هیئت‌مدیره، مدیران مجامع شرکت‌های مادر، هلدینگ‌ها، جذب صاحب‌کار به دلیل وجود منافع مشترک از طریق آشنایی یا واسطه‌ها، انجام حسابرسی باکیفیت عالی به‌قصد تداوم کار برای صاحب‌کاران فعلی و جذب صاحب‌کاران آتی، تعامل با صاحب‌کار (چشم‌پوشی از خطاها، تعدیل بندهای گزارش) به‌منظور تداوم کار و حفظ و جذب صاحب‌کار از طریق چرخش کار بین چند مؤسسه‌ی حسابرسی. مران جوری و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان «آزمون رفتار حسابرسان در برقراری توازن بین وظایف ذاتی حسابرسی و فعالیت‌های بازاریابی» به این نتیجه رسیدند که نگرش، سطح اهمیت، رفتار فریبنده و سطوح حرفه‌ای بر توازن بین وظایف ذاتی حسابرسی و فعالیت‌های بازاریابی تأثیر دارد ولی جوان بودن حسابرسان بر توازن بین وظایف ذاتی حسابرسی و فعالیت‌های بازاریابی تأثیر ندارد. آنان (۱۳۹۷) در پژوهشی دیگر تمایل به رفتار فریبنده و نگرش حسابرسان نسبت به رویه‌های غیراخلاقی بازاریابی را مورد مطالعه قرار دادند. نتایج نشان داد حسابرسانی که تمایل به رفتار فریبنده بیش‌تری دارند نگرش آن‌ها نسبت به استفاده از رویه‌های بازاریابی غیراخلاقی بیش‌تر است.

شجاع و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی نشان دادند که تمایل حسابرسان به فعالیت بازاریابی تحت تأثیر دیدگاه آن‌ها درباره‌ی اهمیت فعالیت بازاریابی، اهمیت فعالیت حسابرسی، قبول داشتن فعالیت حسابرسی و رتبه‌ی شغلی حسابرسان است.

۳- فرضیه‌های تحقیق

با توجه به مبانی نظری و پیشینه‌ی پژوهش، فرضیه‌های تحقیق به شرح زیر می‌باشد:

فرضیه‌ی اول: نگرش حسابرسان ایرانی نسبت به فعالیت‌های بازاریابی مثبت است.
فرضیه‌ی دوم: بین نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی بر اساس جنسیت تفاوت معناداری وجود دارد.

فرضیه‌ی سوم: بین نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی بر اساس تجربه حرفه‌ای تفاوت معناداری وجود دارد.

فرضیه‌ی چهارم: بین نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی بر اساس موقعیت شغلی تفاوت معناداری وجود دارد.

فرضیه‌ی پنجم: بین نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی بر اساس سن تفاوت معناداری وجود دارد.

۴- روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از دیدگاه هدف، پژوهشی توصیفی محسوب می‌شود. چراکه هدف آن توصیف عینی و واقعی چگونگی نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی است. از دید نتایج پژوهش، در دامنه‌ی پژوهش‌های کاربردی قرار می‌گیرد. از نظر فرآیند اجرای پژوهش، یک پژوهش کمی بشمار می‌رود. زیرا قبل از جمع‌آوری داده‌های پژوهش، ماهیت متغیرها و داده‌ها مشخص است و هدف از انجام پژوهش، اندازه‌گیری متغیر موردنظر یا رابطه‌ی علی دو یا چند متغیر است و به گردآوری، تحلیل و تفسیر داده‌ها بر اساس مشاهده‌ی آنچه در جامعه رخ می‌دهد، می‌پردازد. از دیدگاه منطق اجرا و زمان انجام پژوهش به ترتیب پژوهش استقرایی و مقطعی شمرده می‌شود. چراکه بر اساس یافته‌های حاصل از مشاهدات و استدلال از جزء به کل، درصد ارائه‌ی الگو و نظریه است و برای توصیف رفتار و نگرش‌های افراد در یک جامعه در مقطعی مشخص از زمان انجام می‌شود.

برای تدوین متون و ادبیات پژوهش از مطالعات کتابخانه‌ای استفاده می‌شود. در بخش میدانی، از ابزار پرسشنامه برای جمع‌آوری داده‌ها استفاده می‌گردد. بخش اول پرسشنامه شامل سؤالات پیشینه (آماری) است که به‌عنوان متغیرهای زمینه‌ای پژوهش در نظر گرفته می‌شود. باقی‌مانده‌ی پرسشنامه شامل سؤال از حسابرسان درباره‌ی نگرش آن‌ها نسبت به فعالیت‌های بازاریابی است. آزمون‌شوندگان به هر سؤال در طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای از کاملاً مخالفم (۱) تا کاملاً موافقم (۵) پاسخ می‌دهند. سؤالات اولیه پرسشنامه برای درک نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی از تحقیق بروبرگ و همکاران (۲۰۱۳) در قالب یک چک‌لیست انتخاب گردید. با توجه به متفاوت بودن شرایط محیطی و اقتصادی کشور ما و همچنین عدم مقررات‌زدایی در بازاریابی و تبلیغات در حرفه‌ی حسابرسانی در ایران، برخی از سؤالات چک‌لیست اولیه با استفاده از نظر خبرگان و مصاحبه‌ی عمیق، اصلاح شد. قبل از توزیع پرسشنامه بین اعضای نمونه، ابتدا با ارسال پرسشنامه برای تعدادی حسابرسان باتجربه و اساتید فن همچنین مصاحبه با آن‌ها موارد موجود در چک‌لیست از نظر قابل‌فهم و کافی بودن موردبررسی مجدد قرار گرفت. همچنین سؤالات

پرسشنامه با توجه به موضوع تحقیق تجزیه و تحلیل می‌شوند تا مشخص شود آیا به‌خوبی از سوی آزمون‌شوندگان درک و فهمیده می‌شود یا خیر. در نتیجه پرسشنامه مورد نظر اصلاح گردیده در نهایت پرسشنامه‌ی نهایی تکمیل و برای اعضای نمونه ارسال شد. سؤالات پرسشنامه شامل موارد زیر است: ۱- ارائه‌ی رزومه‌ی کاری به نهادهای تصمیم‌گیرنده ۲- سیاست کاهش قیمت ۳- افزایش تنوع خدمات حرفه‌ای ۴- جذب صاحب‌کار از طریق نفوذ در اعضای هیئت‌مدیره، مدیران مجامع شرکت‌های مادر، ... ۵- جذب صاحب‌کار به دلیل وجود منافع مشترک از طریق آشنایی یا واسطه‌ها ۶- تعامل با صاحب‌کار (چشم‌پوشی از خطاها، تعدیل بندهای گزارش، ...) به‌منظور تداوم کار ۷- انجام حسابرسی با کیفیت بالا به‌قصد تداوم کار برای صاحب‌کاران فعلی و جذب صاحب‌کاران آتی ۸- حفظ و جذب صاحب‌کار از طریق چرخش کار بین چند مؤسسه‌ی حسابرسی.

در این تحقیق برای برآورد پارامترهای مدل‌های موجود در تحقیق و تجزیه و تحلیل و استنباط آماری، از نرم‌افزار اس پی اس اس استفاده گردیده است.

جامعه‌ی آماری تحقیق حاضر حسابداران رسمی عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران است. حسابداران رسمی شاغل انفرادی به‌عنوان اعضای جامعه‌ی آماری تحقیق در نظر گرفته نمی‌شوند. زیرا اولاً) تعداد قابل‌توجهی از آن‌ها با موضوعات حسابرسی بخصوص موضوعات مورد تحقیق، کمتر سروکار دارند؛ ثانیاً) تعداد قابل‌توجهی از آنان در واقع شاغل در حرفه‌ی حسابرسی نیستند یا چنانچه شاغل هستند دسترسی به آنان امکان‌پذیر نیست. با توجه به این‌که امکان کسب نظرات تمام جامعه‌ی آماری وجود ندارد و برخی از اعضای جامعه‌ی آماری نیز اصولاً ممکن است تمایلی به مشارکت در آزمون از خود نشان ندهند، تحقیق با استفاده از نمونه‌گیری انجام می‌شود. با استفاده از جدول مورگان حداقل نمونه‌ی پژوهش حاضر ۲۸۵ نفر می‌باشد. به دلیل این‌که جامعه‌ی مورد نظر بسیار پرمشغله هستند و به تکمیل پرسشنامه تمایل چندانی ندارند، لذا با در نظر گرفتن درصدی برای عدم پاسخ برای دستیابی به تعداد نمونه‌ی آماری، تعداد پرسشنامه‌ی بیشتری توزیع گردید. در نهایت با جمع‌آوری پرسشنامه‌ها تعداد نمونه‌ی نهایی پژوهش حاضر ۲۸۹ نفر می‌باشد. ویژگی‌های جمعیت‌شناختی گروه نمونه در جدول ۱ ارائه شده است. به‌منظور تأمین روایی (اعتبار محتوایی) ابزار پرسشنامه، بعد از تهیه چک‌لیست اولیه فعالیت‌های بازاریابی، با توزیع آزمایشی تعدادی از پرسشنامه به‌صورت محدود بین خبرگان و اساتید فن، برخی نواقص و اشکال‌های آن شناسایی و مورد بازبینی و تعدیل قرار گرفت. بنابراین، پرسش‌نامه از اعتبار محتوایی برخوردار است. پایایی ابزار اندازه‌گیری یعنی این‌که ابزار اندازه‌گیری انتخاب‌شده، در صورت تکرار اندازه‌گیری متغیرها در شرایط یکسان، تا چه حد نتایج مشابهی را ارائه می‌کند. ضریب آلفای کرونباخ، یکی از متداول‌ترین روش‌های اندازه‌گیری اعتمادپذیری و پایایی پرسشنامه‌ها است. ضریب آلفای کرونباخ برای پرسشنامه‌ی حاضر ۷۲ درصد است که نشان می‌دهد سؤالات از پایایی قابل‌قبولی برخوردار است.

جدول (۱) ویژگی‌های جمعیت شناختی نمونه

متغیرها	شرح	فراوانی	درصد
جنسیت	زن	۴۴	۱۵/۲
	مرد	۲۴۵	۸۴/۸
تجربه‌ی حرفه‌ای	۱۰ و کمتر از ۱۰ سال	۷۳	۲۵/۲
	۱۱ تا ۲۰ سال	۱۴۵	۵۰/۲
	۲۱ به بالا	۷۱	۲۴/۶
موقعیت شغلی	سرپرست ارشد	۳۲	۱۱/۱
	مدیر	۵۳	۱۸/۳
	شریک	۲۰۴	۷۰/۶
سن	زیر ۳۵ سال	۳۴	۱۱/۸
	بین ۳۶ تا ۴۵ سال	۱۴۶	۵۰/۵
	بین ۴۶ تا ۵۵ سال	۸۶	۲۹/۸
	بالای ۵۵ سال	۲۳	۷/۹

۵- آمار توصیفی

برای آزمون فرضیه‌های پژوهش، ابتدا آمار توصیفی سؤالات تحقیق در جدول ۲ ارائه و سپس فرضیه‌های تحقیق مورد آزمون قرار گرفت.

جدول (۲) آمار توصیفی فعالیت‌های بازاریابی در حرفه‌ی حسابرسی

متغیرها	میانگین	میان‌ه	انحراف معیار	کشیدگی	چولگی
ارائه‌ی رزومه‌ی کاری به نهادهای تصمیم‌گیرنده	۳/۸۲	۴/۰	۰/۷۰۷	۱/۷۹۴	-۰/۱۸۶۲
سیاست کاهش قیمت	۲/۵۱	۲/۰	۱/۱۲۵	-۰/۹۰۵	۰/۳۲۰
افزایش تنوع خدمات حرفه‌ای	۳/۴۶	۴/۰	۱/۷۳	-۰/۴۹۷	-۰/۵۵۰
جذب صاحب‌کار از طریق نفوذ در اعضای هیئت‌مدیره، مدیران مجامع شرکت‌های مادر،...	۲/۸۷	۳/۰	۱/۱۹۱	-۱/۱۲۰	-۰/۱۸۶
جذب صاحب‌کار به دلیل وجود منافع مشترک از طریق آشنایی یا واسطه‌ها	۲/۶۳	۲/۰	۱/۱۵۰	-۱/۱۳۵	۰/۱۷۴
تعامل با صاحب‌کار (چشم‌پوشی از خطاها،...)	۲/۴۶	۲/۰	۱/۲۱۰	-۱/۲۰۶	۰/۲۸۹

۴/۴۷	۵/۰	۰/۶۷۲	۴/۹۳	-۱/۵۰۶	انجام حسابرسی باکیفیت بالا به‌قصد تداوم کار برای صاحب‌کاران فعلی و جذب صاحب‌کاران آتی
۳/۴۲	۴/۰	۱/۷	۰/۹۴	-۰/۶۱۸	حفظ و جذب صاحب‌کار از طریق چرخش کار بین چند مؤسسه‌ی حسابرسی

نتایج جدول ۲ نشان می‌دهد: مقدار میانگین پاسخ‌های داده‌شده به پرسش مربوط به بند شماره‌ی ۷ (انجام حسابرسی باکیفیت بالا به‌قصد تداوم کار برای صاحب‌کاران فعلی و جذب صاحب‌کاران آتی) دارای بالاترین میانگین است (برابر با ۴/۴۷). پایین‌ترین میانگین نیز مربوط به پرسش بند شماره‌ی ۶ (تعامل با صاحب‌کار (چشم‌پوشی از خطاها، ...)) به‌منظور تداوم کار) است (برابر با ۲/۴۶). این در حالی است که بالاترین رقم میانه، مربوط به پرسش بند ۷ (انجام حسابرسی باکیفیت بالا به‌قصد تداوم کار برای صاحب‌کاران فعلی و جذب صاحب‌کاران آتی) و برابر ۵ است. کمترین مقدار میانه نیز متعلق به پرسش مربوط به بندهای شماره‌ی ۲ (سیاست کاهش قیمت)، بند ۵ (جذب صاحب‌کار به دلیل وجود منافع مشترک از طریق آشنایی یا واسطه‌ها) و بند ۶ (تعامل با صاحب‌کار (چشم‌پوشی از خطاها، ...)) به‌منظور تداوم کار) و برابر ۲ می‌باشد. بیش‌ترین انحراف معیار، متعلق به پرسش مربوط به بند شماره‌ی ۶ (تعامل با صاحب‌کار (چشم‌پوشی از خطاها، ...)) به‌منظور تداوم کار) است و کمترین مقدار انحراف معیار نیز متعلق به پرسش مربوط به بند شماره‌ی ۷ (انجام حسابرسی باکیفیت بالا به‌قصد تداوم کار برای صاحب‌کاران فعلی و جذب صاحب‌کاران آتی) است.

۶- یافته‌های پژوهش

در فرضیه‌ی اول بیان شد که نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی مثبت است. با توجه به نرمال بودن توزیع جامعه‌ی آماری از آزمون تی تک نمونه‌ای که یک آزمون پارامتریک است، برای استنباط فرضیه‌ی اول استفاده می‌کنیم.

جدول (۳) نتایج آزمون فرضیه‌ی اول

مقدار آزمون = ۳						
فاصله‌ی اطمینان ۹۵٪ از تفاوت‌ها	اختلاف میانگین	سطح معناداری	درجه آزادی	t	حد	
					بالا	پایین
	۰/۲۰۵	۰/۰	۲۸۸	۵/۷۷۴	۰/۲۷۶۰	۰/۱۳۵۷
						نگرش به فعالیت‌های بازاریابی

همان‌گونه که در جدول ۳ مشاهده می‌شود چون سطح معناداری آزمون ۰/۱۰ و کمتر از ۰/۵ است و میانگین محاسبه‌شده (۳/۲۰۵)، از میانگین ممتنع (۳)، بیش‌تر است ($H_1: \mu < 3$). از این‌رو فرضیه‌ی صفر رد می‌شود و فرضیه‌ی تحقیق مورد تأیید قرار می‌گیرد؛ به‌عبارت‌دیگر

نگرش حسابرسان ایرانی نسبت به فعالیت‌های بازاریابی مثبت است. لذا فرضیه‌ی اول مورد تأیید قرار می‌گیرد.

در فرضیه‌ی دوم بیان شد که بین نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی بر اساس جنسیت تفاوت معناداری وجود دارد. به منظور آزمون این فرضیه و با توجه به نرمال بودن توزیع جامعه‌ی آماری، از آزمون پارامتریک t دو گروه مستقل استفاده گردید.

اولین مرحله در تفسیر نتایج آزمون t با دو نمونه‌ی مستقل، بیان برابری یا عدم برابری واریانس نمرات در بین دو گروه مورد بررسی است. آزمونی که برای این منظور به کار می‌رود، آزمون لون است. در این آزمون ابتدا روی نمرات هر دو گروه تبدیلی به صورت انجام می‌گیرد و به این طریق داده‌های جدیدی برای هر یک از دو گروه محاسبه می‌شود. پس از آن، روی این داده‌های جدید آزمون t صورت می‌گیرد. در واقع، داده‌های جدید مربوط به هر گروه، بیانگر پراکندگی نمرات در آن گروه است. اجرای آزمون t روی این دو دسته از نمرات جدید به ما می‌گوید که آیا نمرات از پراکندگی یکسانی در دو گروه برخوردارند یا خیر. همان‌گونه که در جدول ۴ مشاهده می‌شود، به دلیلی عدم معناداری آزمون لون ($0/632$) با سطح خطای $0/427$ ، از نتایج مربوط به ردیف اول جدول برای تفسیر نتایج آزمون t با دو نمونه‌ی مستقل استفاده می‌کنیم.

جدول (۴) بررسی تفاوت بین جنسیت حسابرسان در نگرش نسبت به فعالیت‌های بازاریابی

آزمون برای برابری واریانس‌ها		آزمون t برای برابری میانگین‌ها				
فراوانی	سطح معناداری	T	درجه آزادی	سطح معناداری	تفاوت میانگین	خطای استاندارد تفاوت
فرض برابری واریانس	$0/95$	$0/427$	287	$0/304$	-102110	99923
فرض نابرابری واریانس	$0/95$	$0/632$	56277	$0/341$	-102110	10635

مرحله‌ی دوم، تفسیر نتیجه‌ی آزمون t با دو نمونه‌ی مستقل در خصوص تفاوت نسبت به نگرش حسابرسان به فعالیت‌های بازاریابی در بین دو گروه حسابرسان زن و حسابرسان مرد است. برای این تفسیر، نتایج آزمون t ($t = -1/29$ و $Sig = 0/304$) گویای آن است که تفاوت معناداری بین نگرش حسابرسان زن و نگرش حسابرسان مرد با یکدیگر وجود ندارد و این دو گروه با سطح معنادار 95 درصد نگرششان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی مشابه است. علاوه بر این، همان‌گونه که از ستون‌های آخر جدول ۴ ملاحظه می‌شود، اختلاف میانگین در سطح اطمینان 95 درصد

در دو طرف صفر قرار دارد. این نتیجه نشان می‌دهد تفاوت معنادار بین نگرش حسابرسان زن و نگرش حسابرسان مرد درباره فعالیت‌های بازاریابی وجود ندارد.

جدول (۵) نتایج آزمون فرضیه‌ی سوم تا پنجم تحلیل واریانس (ANOVA)

سطح معناداری	آماره	میانگین	درجه‌ی آزادی	مجموع مربعات		
تجربه‌ی حرفه‌ای	۴/۱۹۶	۱/۵۰۸	۳	۳/۱۶	بین گروهی	
			۲۸۵	۱۰۲/۷۹۷	درون گروهی	
			۲۸۸	۱۰۵/۸۱۳	کل	
موقعیت شغلی	۲/۵۵۸	۰/۹۳۰	۲	۱/۸۶۰	بین گروهی	
			۲۸۶	۱۰۳/۹۵۳	درون گروهی	
			۲۸۸	۱۰۵/۸۱۲	کل	
سن	۳/۷۰	۱/۳۲۲	۳	۳/۹۶۷	بین گروهی	
			۲۸۵	۱۰۱/۸۴۶	درون گروهی	
			۲۸۸	۱۰۵/۸۱۲	کل	

در فرضیه‌ی سوم بیان شد که بین نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی بر اساس تجربه‌ی حرفه‌ای تفاوت معناداری وجود دارد. در این فرضیه حسابرسان بر اساس تجربه‌ی حرفه‌ای به سه طبقه تجربه‌ی کم، میانی و بالا طبقه‌بندی شدند. به‌منظور آزمون این فرضیه، از آزمون ANOVA استفاده گردید. نتایج جدول ۵ نشان می‌دهد که سطح معناداری کمتر از ۰/۵ بوده، در نتیجه فرض صفر رد شده و فرض یک تأیید می‌گردد. این بدان معنی است که تفاوت معناداری بین نگرش حسابرسان برحسب تجربه حرفه‌ای آن‌ها وجود دارد. به‌عبارتی دیگر نگرش حسابرسان کم‌تجربه، میانی و بالا در مورد فعالیت‌های بازاریابی متفاوت است. همچنین نتایج نشان داد که نگرش حسابرسان کم‌تجربه نسبت به فعالیت‌های بازاریابی نسبت به گروه‌های دیگر مثبت‌تر است. در فرضیه‌ی چهارم بیان شد که بین نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی بر اساس موقعیت شغلی تفاوت معناداری وجود دارد. در این فرضیه حسابرسان بر اساس موقعیت شغلی یعنی سرپرست ارشد، مدیر و شریک طبقه‌بندی شدند. نتایج جدول ۵ نشان می‌دهد که سطح معناداری بیشتر از ۰/۵ بوده، در نتیجه فرض صفر تأیید شده و فرض یک رد می‌گردد. این بدان معنی است که تفاوت معناداری بین نگرش حسابرسان برحسب موقعیت شغلی آن‌ها وجود ندارد. به‌عبارتی دیگر نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی در موقعیت شغلی سرپرست ارشد، مدیر و شریک با یکدیگر متفاوت نیست.

در فرضیه‌ی پنجم بیان شد که بین نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی بر اساس سن تفاوت معناداری وجود دارد. به‌منظور آزمون این فرضیه، از آزمون آنالیز واریانس استفاده گردید. نتایج جدول ۵ نشان می‌دهد که سطح معناداری کمتر از ۰/۵ بوده، در نتیجه فرض صفر رد

شده و فرض یک تأیید می‌گردد. این بدان معنی است که تفاوت معناداری بین نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی برحسب سن آن‌ها وجود دارد. همچنین نتایج نشان داد که نگرش حسابرسان باسن پایین نسبت به فعالیت‌های بازاریابی نسبت به حسابرسان باسن‌های بالاتر مثبت‌تر است.

۷- نتیجه‌گیری و پیشنهادها

سازمان حسابرسی در سال ۱۳۶۶ به‌عنوان نهاد دولتی و تنها سازمان جهت انجام حسابرسی تأسیس شد لیکن در سال ۱۳۸۰ با تشکیل جامعه‌ی حسابداران رسمی، به شرکت‌های خصوصی نیز مجوز ورود به بازار حسابرسی داده شد. به تدریج باگذشت زمان و افزایش حضور مؤسسات حسابرسی متعدد، رقابت در بازار حسابرسی افزایش یافت. این در حالی است که حسابرسان با یک موقعیت متضاد مواجه‌اند؛ زیرا از یک‌سو آیین‌رفتار حرفه‌ای، حسابرسان را به دلیل رعایت استقلال حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی از تعامل و ارتباط نزدیک با صاحب‌کار منع می‌نماید و از سوی دیگر محیط کسب‌وکار برای خدمات حرفه‌ای، در حال تغییر بوده و رقابت شدید در این صنعت آن‌ها را به سمت بازاریابی و مشتری‌مداری سوق می‌دهد. با توجه به مطالب فوق، در مطالعه‌ی حاضر نگرش حسابرسان ایرانی نسبت به فعالیت‌های بازاریابی با در نظر گرفتن متغیرهایی چون موقعیت شغلی، تجربه‌ی حرفه‌ای، جنسیت و سن مورد آزمون قرار گرفت. نتیجه‌ی فرضیه‌ی اول نشان داد که نگرش حسابرسان ایرانی نسبت به فعالیت‌های بازاریابی مثبت است. نتیجه‌ی این فرضیه با یافته‌های تحقیق کلو و همکاران (۲۰۰۹)، تانگ و همکاران (۲۰۰۲)، بروبرگ و همکاران (۲۰۱۳) و موزر و همکاران (۲۰۱۵) مطابقت دارد ولی مغایر با یافته‌های دارلینگ (۱۹۹۷) و الینگسون و همکاران (۲۰۰۱) است. نتایج فرضیه‌ی دوم نشان می‌دهد که تفاوت معناداری در نگرش حسابرسان زن و نگرش حسابرسان مرد نسبت به فعالیت‌های بازاریابی وجود ندارد. از آنجایی که مردان و زنان در پاسخ به مجموعه‌ی مشابهی از شرایط، واکنش‌های متفاوتی دارند فرض می‌شود که مردان و زنان مجموعه‌ای متفاوت از ارزش‌ها را در محیط کار به همراه دارند. دیدگاه مردان پیروزی و موفقیت در رقابت است و تمایل بیشتری نسبت به زنان دارند برای نیل به موفقیت در رقابت، قوانین را زیر پا بگذارند. لذا انتظار داشتیم که تفاوت معناداری در نگرش حسابرسان مرد نسبت به حسابرسان زن در مورد فعالیت‌های بازاریابی وجود داشته باشد ولی نتایج تحقیق نشان می‌دهد که تفاوت در نگرش حسابرسان زن و مرد در مورد فعالیت‌های بازاریابی وجود ندارد. نتایج فرضیه‌ی چهارم تحقیق هم نشان می‌دهد که تفاوت معناداری در نگرش حسابرسان بر اساس موقعیت شغلی (سرپرست ارشد، مدیر و شریک) در مورد فعالیت‌های بازاریابی وجود ندارد. به عبارتی دیگر در سطوح حرفه‌ای متفاوت نگرش حسابرسان نسبت به بازاریابی فرق نمی‌کند. در فرضیه‌های سوم و پنجم نتایج نشان می‌دهد نگرش حسابرسان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی بر اساس تجربه‌ی حرفه‌ای و سن تفاوت معناداری وجود دارد. نتایج این فرضیه‌ها همسو با نتایج تحقیق بروبرگ و همکاران (۲۰۱۳) و هیچمیدت (۲۰۰۲) است. نتایج نشان می‌دهد که

حسابرسان جوان بر این باورند که یک تصویر حرفه‌ای خوب می‌تواند با استفاده مناسب از بازاریابی برقرار و حفظ شود. به عبارتی حسابرسان جوان فعالیت‌های بازاریابی‌ای را مهم می‌پندارند که می‌تواند به آن‌ها در جذب صاحب‌کار کمک کند. با توجه به این‌که تمرکز زیاد حسابرسان به فعالیت‌های بازاریابی و جذب صاحب‌کار بیشتر، این احتمال را می‌دهد که تهدیدی بر استقلال حسابرس باشد، لذا به تدوین‌کنندگان مقررات بازار حسابرسی از جمله سازمان حسابرسی و جامعه‌ی حسابداران رسمی پیشنهاد می‌شود تا با تشکیل کمیته‌هایی جهت بررسی دقیق عملکرد حسابرسان جهت اطمینان از حفظ استقلال و کیفیت عملیات حسابرسی در راستای کاهش اثرات سوء این پدیده گام بردارند. جهت انجام تحقیقات آتی پیشنهادهایی به شرح زیر ارائه می‌شود:

- ۱- بررسی تأثیر نگرش حسابرسان نسبت به تبلیغات و بازاریابی بر کیفیت حسابرسی مؤسسات حسابرسی بخش خصوصی
- ۲- بررسی تأثیر رقابت در بازار حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی
- ۳- بررسی تأثیر نگرش حسابرسان نسبت به تبلیغات و بازاریابی بر میزان درآمد مؤسسات حسابرسی
- ۴- بررسی تأثیر ویژگی‌های اخلاق فردی و سازمانی حسابرسان بر نگرش آن‌ها نسبت به فعالیت‌های بازاریابی

منابع

- بنی مهد، بهمن. (۱۳۹۰). بررسی عوامل تأثیرگذار بر اظهارنظر مقبول حسابرس، فصلنامه بورس اوراق بهادار، ۴(۱۳)، ۵۹-۸۳.
- شجاع، نفیسه، بنی‌مهد، بهمن، و کیلی‌فرد، حمیدرضا. (۱۳۹۷). بررسی دیدگاه حسابرسان درباره‌ی فعالیت‌های بازاریابی، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۰(۳۸)، ۳۱-۴۶.
- مران جوری، مهدی. (۱۳۹۹). شناسایی و رتبه‌بندی استراتژی‌های بازاریابی در حرفه‌ی حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱(۲۷)، ۱۱۴-۱۳۱.
- مران جوری، مهدی، و کیلی‌فرد، حمیدرضا، پورزمانی، زهرا، رئیس زاده، سید محمدرضا. (۱۳۹۷). آزمون رفتار حسابرسان در برقراری توازن بین وظایف ذاتی حسابرسی و فعالیت‌های بازاریابی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۷(۲۸)، ۱۵-۲۸.
- مران جوری، مهدی، و کیلی‌فرد، حمیدرضا، پورزمانی، زهرا، رئیس زاده، سید محمدرضا. (۱۳۹۶). تمایل به رفتار فریبنده و نگرش حسابرسان نسبت به رویه‌های غیراخلاقی بازاریابی، اخلاق در علوم و فناوری، ۱۲(۴۸)، ۹۹-۱۰۸.
- موسوی شیری، سید محمود، پهلوان، مریم. (۱۳۹۴). توازن بین مسئولیت‌های حسابرسی و عمل بازاریابی توسط اعضای جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، پیشرفت‌های حسابداری، ۲(۷)، ۲۱۸-۱۸۳.

- Achua, J. K., & Alabar, T. T. (2014). Imperatives of marketing internal auditing in Nigerian universities. *Social and Behavioral Sciences*, 164, 32- 40.
- Ashill, N. J., Davies, K. M., & Thompson, I. W. (2003). Characteristics of marketing organization in the New Zealand financial services sector. *International Journal of Bank Marketing*, 21(2), 80-93.
- Banimahd, B. (2011). Investigation of some Determinants on Unqualified Audit opinion. *Journal of Securities Exchange*, 4(13), 59-83. (in persian)
- Broberg, P., Umans, T., & Gerlofstig, C. (2013). Balance between auditing and marketing: An explorative Study. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 22(1), 57-70.
- Broberg, P., Umans, T., Skog, P. and Theodorsson, E. (2018). Auditors' professional and organizational identities and commercialization in audit firms. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(2), 374-399.
- Clow, K. E., Stevens, R. E., McConkey, C. W., & Loudon, D. L. (2009). Accountants' attitudes toward advertising: A longitudinal study. *Journal of Services Marketing*, 23(2), 125-132.
- Craswell, A.T. (1992). Audit pricing in Australia 1980-1989. *Australian Accounting Review*, 28-33.
- Darling, J.R. (1977). Attitudes toward advertising by accountants. *The Journal of Accountancy*, 143 (2), 48-53.
- Ellingson, D. A., Hiltner, A. A., Elbert, D. J., & Gillett, J. (2002). Marketing: Where do accountants stand today? *Services Marketing Quarterly*, 23(3), 1-15.
- Gummeson, E. (1979). The marketing of professional services: An organizational dilemma. *European Journal of Marketing*, 13(5), 308-318.
- Hausman, A.V. (2003). Professional service relationships: a multi-context study of factors impacting satisfaction, re-patronization, and recommendations. *Journal of Services Marketing*, 18 (3), 26-42.
- Hay, D., & Knechel, W. R. (2010). The effects of advertising and solicitation on audit fees. *J. Account. Public Policy*, 29, 60-81.
- Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2003). How the quest for efficiency corroded the market. *Harvard Business Review*, 81(7), 76-85.
- Heischmidt, K., Elfrink, J., & Mays, B. (2002). Professional accounting services: Types of marketing communications used by CPAs. *Services Marketing Quarterly*, 23(3), 63-72.
- Hite, R.E. and Fraser, C. (1988). Meta-analyses of attitudes toward advertising by professionals, *Journal of Marketing*, 52, 95-105.
- Hodges, S., & Young, L. (2009). Unconsciously competent: Academia's neglect of marketing success in the professions. *Journal of Relationship Marketing*, 8(1), 36-49.
- Imhoff, E. A. (2003). Accounting quality, auditing and corporate governance. *Accounting Horizons*, 17, 117-128.
- Kamali, S., & Shorvarzi, M.R. (2021). The effect of strategic orientation of auditing firms on the expectation of continuing customer relationship with respect to the mediating role of customer relationship quality. *Journal of Auditing Review*, 1(3), 5-25. (in persian)
- Kotler, P., & Connor, R. A. (1977). Marketing professional services. *Journal of Marketing*, 41(1), 71-76.
- Kraus, K., Hakansson, H., & Lind, J. (2015). The marketing-accounting interface- problems and opportunities. *Industrial Marketing Management*, 46, 3-10.
- Ling, C. K., Piew, H.T., & Chai, T. L. (2010). The Determinants of Consumers' Attitude

towards Advertising. Canadian Social Science, 6 (4), 114-126.

Maher, M., Tiessen, P., Colson, R., & Broman, A. (1992). Competition and audit fees. The Accounting Review, 67, 199-211.

Maranjory, M. (2020). Identifying and Ranking of Marketing Strategies in auditing profession. Accounting and Auditing Review, 27(1), 114-131.(in persian)

Maranjory M., Vakilifard, H., Poorzamani, Z. & Raiiszadeh, R. (2017). Tendency toward Machiavellianism Behavior & the Auditors' Attitude toward Unethical Marketing Methods Ethics in Science and Technology, 12 (3), 99-108.(in persian)

Maranjory M., Vakilifard, H., Poorzamani, Z. & Raiiszadeh, R. (2019). Test of Auditors Behavior in Making Balance between the inherent Tasks of Auditing and Marketing Activity. Management Accounting and Auditing Knowledge, 7 (28), 15-28.(in persian)

Markham, S., Cangelosi, J., & Carson, M. (2005). Marketing by CPAs: Issues with the American Institute of Certified Public Accountants. Services Marketing Quarterly, 26(3), 71-82.

Meshal, S., & Mahfooz, H. B. (2018). The impact of Advertisement by Accountants on Perceived Value among Accountant Consumers: An Empirical Study in Saudi Arabian Context, Management and Administrative Sciences Review, 5(2), 108-117.

Moser, R. H., Colvard, R.G., & Austin, M. J. (2000). Consumers' attitudes towards advertising by Accounting Professionals. Journal of Professional Services, 20 (2), 5-18.

Moser, H. R., Freeman, G. L., & Loudon, D. (2015). A Longitudinal Assessment of Consumers' Attitudes toward Accounting Advertising, Services Marketing Quarterly, 36(3), 281-297.

Mousavi Shiri, M., & Pahlavan, M. (2016). Balancing between Marketing and Auditing Responsibility by Members of Iranian Association of Certified Public Accountants. Journal of Accounting Advances, 7(2), 183-218.(in persian)

Shoja, N., Banimahd, B. & Vakilifard, H.R. (2018). Auditors Perspectives about marketing activity. Financial Accounting and Auditing Review, 10(38), 31-46.(in persian)

Tang, T. L.-P., Moser, H. R., & Austin, M. J. (2002). Attitudes toward advertising by accountants. Services Marketing Quarterly, 23(3), 35-62.

Wyatt, A.R. (2004). Accounting professionalism – they just don't get it. Accounting Horizons, 18, 45-53.

Zeff, S. (2003). How the U.S. accountancy profession got where it is today: part II. Accounting Horizons. 17(4), 267-286.

