

توازن میان حسابرسی و بازاریابی

دکتر غلامرضا سلیمانی امیری

دانشیار دانشگاه الزهرا

gh_soleimany@yahoo.com

نسیم محمودیان

دانشجوی دکتری دانشگاه الزهرا

Nasim_mahmoudian@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۱۳۹۵/۰۱/۱۶ ، تاریخ پذیرش: ۱۳۹۵/۰۵/۲۶

چکیده

این مطالعه به بررسی این موضوع می‌پردازد که چگونه نگرش حسابرسان نسبت به بازاریابی و اهمیت این حرفه برای آن‌ها می‌تواند بر ایجاد تعادل میان فعالیت‌های حسابرسی و بازاریابی مؤثر باشد. هدف این مطالعه بررسی تأثیر تغییر محیط کار حسابرسان بر رابطه میان دو حرفه حسابرسی و بازاریابی است. بررسی‌ها نشان می‌دهد حسابرسانی که نگرش مثبتی به بازاریابی دارند، زمان بیشتری را در مقایسه با حسابرسانی که نگرش مثبت کمتری دارند صرف فعالیت‌های بازاریابی می‌کنند. به علاوه حسابرسانی که فعالیت‌های بازاریابی را مهم می‌دانند، زمان قابل توجهی را صرف فعالیت‌های بازاریابی می‌کنند. بررسی‌ها نشان می‌دهند که فاصله نظری میان حرفه حسابرسی و حرفه بازاریابی در عمل همانند گذشته وجود ندارد.

واژه‌های کلیدی: حسابرس، فعالیت‌های حسابرسی، فعالیت‌های بازاریابی

مقدمه

تحقیقات حسابرسی به‌عنوان یک خدمت حرفه‌ای و ارتباط آن با بازاریابی در طول دهه گذشته پدیدار گشته است. که احتمالاً پاسخی به تغییرات به وجود آمده در فضای کسب‌وکار بوده است. تحقیق در زمینه‌ی رابطه این دو معمولاً به دو مسیر منتهی می‌شود. یک مسیر به بررسی تغییرات در نگرش حسابرسان نسبت به بازاریابی پرداخته است. (مثل کلو، مک کانکی، استیونز و لودن ۲۰۰۹، الینگسون، هیلتنر، البرت و گیلت ۲۰۰۲، تنگ، موزر و آستین ۲۰۰۲) در حالی که مسیر دیگر روی فعالیت‌های بازاریابی توسط حسابرسان تمرکز کرده است (مثل الینگسون و دیگران ۲۰۰۲، هیشمیت، الفرینک و میز ۲۰۰۲). هر دو رویکرد نشان می‌دهند که به دلیل ورود تعداد زیادی از شرکت‌های حسابرسی به بازار، رقابت در حال افزایش است. این رقابت‌ها باعث تغییر نگرش و عملکرد حسابرسان نسبت به بازاریابی می‌شود و همین‌طور در نهایت باعث تغییر ماهیت خود حسابرسی می‌شود [۱۴]. در حرفه‌ای که قبل از سال ۱۹۷۷ فعالیت‌های بازاریابی کاملاً غیراخلاقی و تبلیغات، نقض‌کننده اخلاق حرفه‌ای به شمار می‌رفت [۱۴و۶]. افزایش فشار ناشی از رقابت باعث می‌شود تا حسابرسان به اهمیت بازاریابی و حرفه هم به نوبه خود به اهمیت مهارت‌های کسب‌وکار سالم پی ببرند [۲۰].

هدف این مطالعه بررسی نحوه نگرش حسابرسان نسبت به بازاریابی و همچنین فعالیت‌های بازاریابی آنان در عمل است. این مطالعه به بررسی رابطه میان حرفه حسابرسی و فعالیت‌های بازاریابی شرکت‌های خدماتی و همچنین تعادل میان مسئولیت‌های حسابرسی و بازاریابی می‌پردازد. بازاریاب‌ها به‌طور عام و حسابرس‌ها به‌طور خاص می‌توانند دانش تجربی کسب

1-Clow, Stevens, McConkey, & Loudon, 2009; Ellingson, Hiltner, Elbert, & Gillett, 2002; Tang, Moser, & Austin, 2002

2- Ellingson et al., 2002; Heischmidt, Elfrink, & Mays, 2002

کنند که چگونه با مدیریت فعالیت‌های بازاریابی، خود را با فضای در حال تغییر حرفه تطبیق دهند.

تغییرات در فضای کسب‌وکار حسابرسی و نگرش سنتی نسبت به بازاریابی شاید در ابتدا نشان‌دهنده این باشد که سطح حرفه‌ای بودن ممکن است به صورت معکوس تحت تأثیر فعالیت‌های بازاریابی قرار گیرد. حسابرسان برای کسب مشتری‌های جدید و حفظ مشتری‌های قبلی‌شان باید علاوه بر وظایف سنتی، به فعالیت‌های بازاریابی هم پردازند. همچنین بر اساس این حقیقت که حسابرسی نوعی خدمت است و بازاریابی نوعی عملکرد ذاتی شرکت‌های خدماتی، یک جنبه نظری از مسئله وجود دارد که حسابرسی به طور سنتی به بازاریابی ارتباطی ندارد. این مسئله را می‌توان مانند یک شمشیر دولبه دید: از یک طرف حسابرسی همراه با وظایف سنتی و از طرف دیگر آگاهی روزافزون حسابرسان و شرکت‌های حسابرسی از فعالیت‌های بازاریابی و تلاش آن‌ها در استفاده از این فعالیت‌ها و برای حفظ مزایای رقابتی وجود دارد. تضادی که میان بازاریابی و حسابرسی به نظر می‌رسد و تأثیری که بر حسابرسی به‌عنوان یک حرفه دارد، سؤالی است که این مقاله به دنبال یافتن پاسخی برای آن است.

تا سال ۲۰۰۹ سوئد و مالت تنها کشورهایی بودند که در اتحادیه اروپا الزامات قانونی حسابرسی داشتند. اگرچه در ماه نوامبر سال ۲۰۱۰ در سوئد حسابرسی قانونی برای همه شرکت‌های دولتی لغو شد. این موضوع بر بیش از ۲۵۰ هزار شرکت دولتی در سوئد تأثیر گذاشت اما حداقل ۷۰٪ آن‌ها انجام حسابرسی را انتخاب کرده‌اند. تغییر حرفه حسابرسی از حرفه‌ای تحمیلی به حرفه‌ای عرضه‌شده در بازار، فرصتی را برای تحقیقات تجربی در حرفه حسابرسی ایجاد نموده است. امروزه حسابرسان نه تنها باید خودشان و شرکتشان را ارتقا دهند بلکه به ارتقای دلیل نیاز مشتری‌های آینده‌شان به حسابرسی هم پردازند. به‌علاوه تغییر قانون سوئد درباره حسابرسی قانونی فرصتی ایجاد کرده تا دو مسیر تحقیقاتی گفته‌شده به یکدیگر نزدیک شده و نگرش حسابرسان به بازاریابی و نقش بازاریابی به‌عنوان بخشی از حرفه حسابرسی بررسی شود [۲۹].

بررسی ادبیات تحقیق

حسابرسی به طور معمول به عنوان یک حرفه در نظر گرفته می شود، در کنار حرفه هایی مانند پزشکی، حقوق و مهندسی. به طور سنتی نقش حسابرس اطمینان از کیفیت اطلاعات حسابداری است [۲۶]. این نقش دلالت بر بررسی تحلیلی و منتقدانه ی صحت اندازه گیری ها و ارتباطات حسابداری دارد [۲۳]. تعدادی از مطالعات به بررسی اینکه چگونه روابط مشتریان، جذب مشتری و حفظ ارتباط با مشتری بخشی از وظیفه حسابرسی را تشکیل می دهند، پرداخته اند (مثل هرمانسون و هرمانسون، کارسلو، بهن ۱۹۹۷، کامرون، مویزر و پتینیچی ۲۰۱۰، اوهمن و هکنر و سربم ۲۰۱۲).^۳ همچنین مطالعات اخیر نشان داده اند که حسابرسان نسبت به مشتری متعهد هستند و تمایل دارند از طریق خدمت حسابرسی ایجاد ارزش کنند [۴]. اگرچه به طور معمول استفاده چندانی از بازاریابی در حرفه حسابرسی نمیشد، اما این در حال تغییر به شرکت فعالانه ی حسابرسان در جذب مشتری و حفظ آن با استفاده بیشتر از تبلیغات و بازاریابی می باشد [۱۶ و ۱۲]. همه این تغییرات به منظور ارائه خدمات متمایز نسبت به رقیبان است.

شاید بعضی بر این باور باشند که حرفه حسابرسی به دلیل قوانین حاکم بر آن از جمله سازمان های حرفه ای که بر ورود به حرفه نظارت دارند، نسبتاً در مقابل تغییرات مقاوم بوده است. در حالی که تحقیقات اخیر خلاف این موضوع را نشان می دهد. مخصوصاً مطالعات زیادی نشان داده اند که فضای کسب و کار برای خدمات حرفه ای در حال تغییر است (مثل هوجز و یانگ ۲۰۰۹، کوتلر و کونر ۱۹۷۷، ماتز و شرف ۱۹۹۷، رید ۲۰۰۸).^۴ محیط، نه تنها شرکت های خدمات حرفه ای را مجبور می کند تا گرایش به بازاریابی را در نظر بگیرند تا به مزایای رقابتی برسند [۱۶] بلکه شرکت را به تعدیل مداوم رابطه شان با مشتری و دیگر سهام داران هم ملزم می کند [۲۳]. در حالی که کوتلر و کونر (۱۹۷۷)^۵ به این نکته اشاره دارند که به منظور انطباق با

3- Behn, Carcello, Hermanson, & Hermanson, 1997; Cameran, Moizer, & Pettinicchio, 2010; Öhman, Häckner, & Sörbom, 2012

4- Hodges & Young, 2009; Kotler & Connor, 1977; Mautz & Sharaf, 1997; Reid, 2008

5- Kotler and Connor (1977)

محیط بازار محور و طبیعت همیشه در حال تغییر بازار، شرکت‌های خدمات حرفه‌ای باید بتوانند اخلاق حرفه‌ای، انتظارات در حال تغییر مشتریان و رقابت روزافزون و موانع رفتاری مانند تخریب‌های تبلیغاتی و پیوستگی بازاریابی با فروش را مدیریت کنند. این شرکت‌ها برای انطباق با این اصول با سختی مواجه‌اند، به خصوص در دیدگاهشان نسبت به بازاریابی و نقش بازاریابی در حرفه‌شان [۳۱]. ارتباط میان بازاریابی و فروش با این ایده توضیح داده می‌شود که استفاده از افراد فروشنده در شرکت‌های خدمات حرفه‌ای مناسب نیست زیرا خریداران می‌خواهند با افراد حرفه‌ای که خدمات را ارائه می‌دهند ملاقات کنند و آشنا شوند [۱۶].

این مطالعه بر حساب‌برسان به‌عنوان ارائه‌دهندگان خدمات حرفه‌ای تمرکز می‌کند. درحالی که این خدمات به‌طور سنتی با وظایف مشخص، مسئولیت‌ها و هدایت حرفه‌ای ارتباط دارد، با وظایف بازاریابی رابطه‌ی چندانی ندارد. برای مطالعه اینکه حساب‌برسان چگونه مسئولیت‌های ذاتی کار خود را متعادل می‌کنند و با وظایف جدید بازاریابی مدیریت می‌کنند، دانستن اینکه چه وظایفی مشمول حرفه حساب‌برسی می‌شود و چه چیزی بازاریابی خدمات حرفه‌ای را مشخص می‌کند، امر مهمی است. در این مقاله پیرامون تحقیقات قبلی در مورد بازاریابی خدمات حرفه‌ای به‌طور کلی و به خصوص حرفه حساب‌برسی توضیحاتی ارائه شده است.

اگرچه مطالعاتی که در بالا به آن‌ها اشاره شد به چند دهه قبل بازمی‌گردند اما هنوز در شرکت‌های خدمات حرفه‌ای، مربوط و کاربردی هستند. با تغییر فضای کسب‌وکار، افزایش رقابت و مشتریان آگاه‌تر، کیفیت بازده و فرایند به عوامل مهم‌تری در رابطه با مشتریان تبدیل شده‌اند [۳۱]. علاوه بر این تفکیک در ارائه خدمات حرفه‌ای کار دشواری است که برای شرکت‌ها هم چالش‌برانگیز است [۱۶]. چهارچوب چندگانه‌ی بازاریابی که توسط اکثر شرکت‌های خدمات حرفه‌ای اتخاذ شده هم شامل توافقات معاملاتی و هم روابط نزدیک و مدیریت‌شده با مشتریان می‌باشد [۳۱]. رابطه‌ها، هم در داخل شرکت خدمات حرفه‌ای و هم با مشتریان برون سازمانی برای رسیدن به مزایای رقابتی لازم هستند [۱۶]. بنابراین بازاریابی برای تقویت رابطه با مشتریان امری ضروری است تا بتوان در مشتری این تصور را ایجاد کرد که

خدمات یک حسابرس از خدمات یک حسابرس دیگر متفاوت هستند. اگرچه روابط بازاریابی موضوع اصلی مورد مطالعه ما در این تحقیق نیست اما عامل مهمی در این مسئله پیچیده است و نباید نادیده گرفته شود.

تحقیقات قبلی نشان می‌دهند اگرچه شرکت‌های حرفه‌ای کمی فعالیت‌های بازاریابی انجام می‌دهند اما شواهدی وجود دارد که این شرکت‌ها از حرفه‌ای‌ترین قوانین بازاریابی استفاده می‌کنند [۱۶]. تحقیقات همچنین نشان داده است که فعالیت‌های بازاریابی فقط توسط واحد بازاریابی انجام نمی‌شود بلکه وظیفه‌ای است که شامل همه سطوح سازمان می‌شود [۱۱] و با فعالیت‌های عملیاتی سازمان درهم آمیخته است [۲]. اقدامات حرفه‌ای به صورت یک بازاریاب نیمه وقت توسط بخش بازاریابی و اهداف مالی شرکت هدایت می‌شود و باید به شیوه بازاریابی محور، عمل و فکر کند [۱۰]. به عنوان بازاریاب‌های نیمه وقت، فعالیت‌های حرفه‌ای‌ها شامل اقدامات بازاریابی برای حفظ مشتریان موجود و جذب مشتریان جدید می‌شود. اگرچه بیشتر کارهای بازاریابی در شرکت‌های خدمات حرفه‌ای توسط متخصصان بازاریابی انجام نمی‌شود اما بسیار پیشرفته و مؤثر هستند [۱۶].

حسابرس باید برای ایجاد اعتماد و اطمینان، با تجربه به نظر برسد. اگرچه ممکن است کاری پیچیده باشد چون خدماتی مانند حسابرسی پیچیده هستند و بنابراین ارزیابی این خدمات برای مشتریان دشوار است [۲۵]. اگرچه بدون توجه به این پیچیدگی، این حسابرس است که حرفه خود را بهتر از همه می‌داند و بنابراین از او انتظار می‌رود به بهترین شکل ممکن خدمات خود را ارائه دهد. این به نوبه خود فشاری را روی افراد حرفه به منظور افزایش حجم کار و میزان سود وارد می‌کند. در نتیجه حسابرسان در رابطه با مشتریان‌شان به استفاده از فعالیت‌های بازاریابی مختلف نیاز پیدا می‌کنند. در شرکت حسابرسی مدرن، بازاریابی چیزی بیش از تنها شرکت در همایش‌های تجاری و حفظ عضویت در کانون‌های حرفه‌ای است [۱۷]. سمینارهایی با مشتریان کنونی و بالقوه و دیگر فعالیت‌ها در زمینه‌ی روابط عمومی، از مهم‌ترین تاکتیک‌های بازاریابی در مطالعات اخیر در زمینه‌ی حسابداری هستند [۲۲]. برای شرکت‌های کوچک این یک مشکل

بالقوه است زیرا آن‌ها منابع کمتری برای چنین فعالیت‌های بازاریابی دارند. همچنان که حسابرسان کارهای بازاریابی را انجام می‌دهند، باید اخلاق حرفه‌ای و دیگر استانداردهای تعیین شده توسط مؤسسات قانون‌گذار را هم رعایت کنند. موزر، کولوارد و آستین^۶ (۲۰۰۰) مطالعه‌شان درباره نحوه نگرش مشتریان نسبت به تبلیغات حسابرسان را این‌طور بیان کردند که «حسابدارانی که بتوانند تعادل را در زمینه‌هایی که مشتری نیاز می‌داند مثل شهرت، اعتبار، وجهه و نقش اطلاعات ایجاد کنند، احتمالاً در تلاش‌های تبلیغاتی‌شان موفق خواهند شد». حسابرس باید زمان لازم برای فعالیت‌های تحمیلی بازاریابی و وظایف ذاتی حسابرسی را به‌دقت مدیریت کند تا به اعتبار حرفه آسیبی وارد نگردد.

با وجود اینکه دیگر شرکت‌های خدمات حرفه‌ای درگیر فعالیتهای بازاریابی هستند، حسابرسان در پذیرفتن چنین تغییراتی در حرفه‌شان ضعیف عمل کرده‌اند. تغییر نگرش حسابرسان نسبت به بازاریابی بعد از تصمیمی در دادگاه ایالات متحده امریکا در سال ۱۹۷۷ آغاز شد و از آن زمان گسترش یافته است. مطالعات زیادی به بررسی نگرش حسابرسان نسبت به بازاریابی پرداخته‌اند (کلو و دیگران ۲۰۰۹، الینگسون و دیگران ۲۰۰۲، تنگ و دیگران ۲۰۰۲). یک مطالعه توسط کلو و دیگران (۲۰۰۹) به مقایسه نگرش حسابرسان نسبت به بازاریابی در سال ۱۹۹۳ و مقایسه آن با سال ۲۰۰۴ پرداخته است. نتایج نشان دادند که نگرش منفی حسابرسان به بازاریابی به نگرش مثبت‌تری تغییر یافته است. این تغییر در نگرش حسابرسان با افزایش استفاده از فعالیت‌های بازاریابی حسابرسان و حفظ روابط با مشتریان، تقویت شد. به خصوص حسابرس‌های جوان‌تری که به این حرفه وارد می‌شوند از فعالیت‌های بازاریابی مختلفی برای ارتقای وجهه و خدمات خود استفاده می‌کنند. آن‌ها از تبلیغات، حمایت‌های مالی، سمینارها و رسانه‌های الکترونیک (مثل سایت‌ها) برای ارتقا و افزایش آگاهی از نام و شهرتشان استفاده می‌کنند. در حالی که کلو و دیگران (۲۰۰۹) چهارچوب لازم برای مطالعه نگرش حسابرسان

6- Moser, Colvard, and Austin (2000: 1)

7-Clow et al., 2009; Ellingson et al., 2002; Tang et al., 2002

نسبت به تبلیغات را فراهم کردند(به عنوان یک تکنیک خاص در بازاریابی) سوالات مطرح شده در مطالعه آنها عمدتاً روی تغییر نگرش تأکید داشته است نه نتایج این تغییر.

به عقیده بروبرگ و همکاران^۸، از آنجا که حسابرسی بر اساس الزامات قانونی در سوئد لغو شده است، متقاعد کردن مشتری‌ها در ضروری بودن انجام خدمات حسابرسی و همچنین ارزشمند بودن خدمات مشاوره‌ای غیر حسابرسی مانند مشاوره و راهنمایی به امری مهم برای حسابرس تبدیل شده است. اگرچه قانون محدودکننده مشاوره میان حسابرسان و مشتریان در سوئد نیز بر پیچیدگی این مشکل می‌افزاید. دیگر حوزه‌های قضایی هم محدودیت‌هایی مشابه دارند. این مسئله را می‌توان به صورت رابطه میان فرهنگ حسابرسی بر اساس حقایق و فرهنگ مشاوره بر اساس احتمالات نیز در نظر گرفت.

بعضی مطالعات به بررسی انجام فعالیت‌های بازاریابی توسط حسابرسان پرداخته‌اند(مثل دیامانتوپولوس، او دونوهه و لین ۱۹۸۹، الینگسون و دیگران ۲۰۰۲، هیشمیت و دیگران ۲۰۰۲)^۹. این مطالعه نشان می‌دهد که حسابرسان جوان معتقدند وجهه حرفه‌ای خوب با استفاده مناسب از بازاریابی می‌تواند ایجاد و حفظ شود. این یافته‌ها نشان می‌دهند که حسابرسان جوان به تبلیغات به عنوان یک استراتژی مهم بازاریابی نگاه می‌کنند، که می‌تواند به گسترش مشتریان آنان کمک کند [۱۷]. بنابراین حسابرسانی که بازاریابی را به صورت بخش مهمی از کار می‌دانند هم می‌توانند میان بازاریابی و وظایف ذاتی حرفه حسابرسی تعادل ایجاد کنند.

اودونوهه، دیامانتوپولوس و پترسون (۱۹۹۱)، در مقاله‌ای بانام اصول و روش بازاریابی در حرفه حسابداری، به مقایسه مشاوره بازاریابی منتشرشده در مجلات تخصصی حسابداری با تحقیق تجربی در خصوص اولویت‌های مشتری و شیوه‌های بازاریابی حسابداران، پرداخته‌اند. هم مشاوره و هم مشتری بر روی معارفه‌ها، روابط شخصی، عملکرد تخصصی و روابط کاری

8- Pernilla Broberg, Timurs Umans, Carl Gerlofstig

9- Diamantopoulos, O'Donohoe, & Lane, 1989; Ellingson et al., 2002; Heischmidt et al., 2002

خوب تأکید دارند. خود حسابداران همچنین بر روی روش‌های ارتباطی شخصی و معارفه‌ها تأکید دارند. اگرچه شرکت‌های بزرگ تمایل دارند در تبلیغات و روابط عمومی، نظام‌مندتر و خبره‌تر عمل کنند. مدارک تجربی کمتری در زمینه‌ی شیوه‌های بازاریابی حسابداران فراتر از فعالیت‌های ارتقایی‌شان وجود دارد. به نظر می‌رسد استفاده کمی از تحقیقات رسمی بازار وجود دارد و اختیار محدودی در زمینه‌ی مسئولیت‌های بازاریابی به آن‌ها داده شده است. نتیجه‌گیری می‌شود که هم حسابداران و هم محققان می‌بایست بر راهی که در آن ترکیبی از کلیه خدمات بازاریابی در حرفه استفاده می‌شود تمرکز کنند.

کلو، مک کانکی، استیونز و لودن (۲۰۰۹)، در مقاله خود به نام نگرش حسابداران نسبت به تبلیغات، به بررسی نحوه نگرش حسابداران نسبت به تبلیغات و نیز بررسی تغییراتی که ممکن است در سال‌های بین ۱۹۹۳ و ۲۰۰۴ در نگرش حسابداران ایجاد شده باشد، پرداخته‌اند. روش تحقیق پیمایشی بود و ایمیل‌هایی در سال‌های ۱۹۹۳ و ۲۰۰۴ در اختیار حسابداران قرار گرفت. سؤالات دو پرسشنامه یکسان بود و برای هر دو مطالعه، حسابداران به صورت تصادفی انتخاب شدند. از روش‌های آماری برای مقایسه پاسخ‌های سال ۱۹۹۳ و ۲۰۰۴ استفاده شد. با تجزیه و تحلیل نتایج، مشخص گردید که تغییرات مثبت قابل توجهی در نگرش حسابداران نسبت به تبلیغات خدمات حسابداری، ایجاد شده است. نگرش‌های منفی نسبت به جنبه‌های مختلف تبلیغات، به نگرش مثبت و یا خنثی تغییر پیدا کرده است. این تغییر مثبت در نگرش‌های تبلیغاتی حسابداران، زمانی که تردید نسبت به تبلیغات به صورت نسبتاً بالایی به طور کلی در میان عموم مردم وجود داشت، اتفاق افتاد. بین دو دوره زمانی، تغییر در استفاده از ابزارهای بازاریابی مختلف مانند وب سایت‌ها برای جذب مشتریان جدید نیز ایجاد شده است. علاوه بر این، استفاده از متخصصان بازاریابی توسط ارائه‌دهندگان خدمات حسابداری افزایش قابل ملاحظه‌ای در طول ۱۱ سال مطالعه داشته است. به عقیده کلو و همکاران، انتخاب نمونه و اندازه آن، نگرانی را در مورد تعمیم‌پذیری مطالعه، ایجاد کرده است. در فرآیند انتخاب تصادفی نمونه، نه نظر افراد غیر پاسخ‌دهنده مشخص است و نه اینکه آیا آن‌ها که سؤالات را پاسخ دادند، تمایل

به پذیرش سطح بالاتری از تبلیغات رادارند. این تغییر نگرش مثبت حسابداران نسبت به تبلیغات، فرصت‌هایی را برای ارائه بیشتر خدمات بازاریابی و تبلیغات در اختیار متخصصان بازاریابی قرار داده است.

دیامانتوپولوس، او دونوهه و لین (۱۹۸۹)، در مقاله خود به نام تبلیغات توسط حسابداران، پیشنهادی در مورد حذف محدودیت‌های تبلیغات در حرفه حسابداری ارائه و نگرش حسابداران نسبت به تبلیغات را بررسی نمودند. نتایج نشان داد که اندازه شرکت، تأثیر قابل توجهی روی فعالیت‌های تبلیغاتی دارد. شرکت‌های بزرگ‌تر با احتمال بیشتری تبلیغات، استفاده از خدمات شرکت‌های تبلیغاتی، اختصاص منابع بیشتر به تبلیغات و ارزیابی اثربخشی تبلیغات را انجام می‌دهند. آنان اظهار داشتند، در خصوص تبلیغات اتکای شدیدی روی رسانه‌های چاپی وجود دارد.

هیشمیت، الفرینک و میز (۲۰۰۲)، در مقاله‌ای با عنوان انواع خدمات بازاریابی حرفه‌ای حسابداری مورد استفاده اعضای CPA، اظهار می‌کنند مدت ۲۲ سال است که انجمن حسابداری آمریکا، به حسابداران اجازه انجام فعالیت‌های تبلیغاتی فعالانه را داده است. در واقع اعضای CPA از تبلیغات چاپی و وبسایت‌های اینترنتی استفاده می‌کنند. آن‌ها به صورت گسترده‌ای از نشریات زرد، روزنامه و بروشور استفاده کرده‌اند. اعضای CPA به اینترنت به عنوان یک منبع بالقوه ارتباطات مؤثر با مشتریان حال و آینده نگاه می‌کنند.

موزر، کولوارد و آستین (۲۰۰۰)، در مقاله خود بانام نگرش مصرف‌کنندگان نسبت به انجام فعالیت‌های بازاریابی حسابداران، به بررسی نحوه نگرش مصرف‌کنندگان نسبت به فعالیت‌های بازاریابی حسابداران پرداختند و اینکه آیا عواملی همچون سن، جنسیت، وضعیت تأهل، وضعیت پدر و مادر، درآمد خانواده و سطح تحصیلات سبب ایجاد تفاوت‌های بااهمیت در نگرش مصرف‌کنندگان نسبت به حسابدارانی که فعالیت‌های تبلیغاتی انجام می‌دهند می‌شود. حسابداران نیاز دارند که نگرش‌های استفاده‌کنندگان در مورد فعالیت‌های تبلیغاتی‌شان را

بدانند. بنابراین آن‌ها می‌توانند استراتژی‌های مناسب بازاریابی برای خدمات تبلیغاتی‌شان را گسترش دهند.

اوهمن و هکنر و سربم (۲۰۱۲)^{۱۰}، در مقاله خود بانام رضایت مشتری و سودمندی برای ذینفعان خارجی از دیدگاه مشتریان حسابرسی، به توسعه، آزمون و بهبود یک مدل معادله ساختاری SEM^{۱۱} در خصوص رضایت مشتری از حسابرسی و درک مشتری از سودمندی حسابرسی برای ذینفعان خارجی پرداختند. آن‌ها پرسشنامه‌هایی را در اختیار مشتریان حسابرسی برای مثال مدیران شرکت‌های با مسئولیت محدود قراردادند. نتایج نشان می‌دهد حسابرسان با مشکلاتی در اداره وظایف، روبه‌رو می‌شوند و به عقیده مشتریان، ارتباط قوی بین رضایت مشتری و سودمندی برای ذینفعان خارجی وجود دارد. صلاحیت حسابرس به‌طور مثبت و تردید آنان به‌طور منفی با رضایت مشتری و مفید بودن برای ذینفعان خارجی ارتباط دارد. درواقع روابط مشتری با حسابرسان به‌طور مثبتی روی رضایت مشتری تأثیر دارد اما هیچ‌گونه ارتباط مهمی با مفید بودن برای ذینفعان خارجی وجود ندارد.

موسوی شیری و همکاران (۱۳۹۴)، در پژوهشی با عنوان بررسی رابطه تعهد حرفه‌ای و تعهد سازمانی حسابرسان با رفتار حسابرسی ناکارآمد، دویست و هفتاد و پنج پرسشنامه را از حسابرسان موسسات حسابرسی در کلیه رده‌های سازمانی دریافت نمودند. نتایج پژوهش آنان نشان داد تعهد حرفه‌ای به معنای وابستگی و احساس هویت فرد نسبت به یک شغل و نیز تعهد سازمانی به معنای پذیرش و باور هدفهای سازمانی، میل و تلاش زیاد در راستای اهداف سازمانی و میل به ماندن در سازمان رابطه معناداری با بروز رفتار حسابرسی ناکارآمد دارد. به عبارت دیگر تعهد سازمانی بالا، تمایل به رفتار حسابرسی ناکارآمد کاهش می‌یابد و همچنین هرچه تعهد حرفه‌ای تیم حسابرسی بالا باشد تمایل به رفتار حسابرسی ناکارآمد کاهش می‌یابد.

10- Öhman, P., Häckner, E., & Sörbom, D. (2012)

11. structural equation model

اهمیت بازاریابی و نگرش حسابرسان نسبت به آن

در تحقیقی که بروبرگ، اومانس و گرلوفستینگ در سال ۲۰۱۳ در سوئد انجام دادند، تعدادی پرسشنامه را در اختیار ۶۷۲ نفر از حسابرسان حرفه‌ای قرار دادند که ۳۳٪ از آنان زن و ۶۷٪ مرد بودند. همچنین میانگین سنی پاسخ‌دهندگان ۴۶٫۸ سال و میانگین سابقه کاری آنان ۱۴٫۵ سال بوده است. در این پرسشنامه حسابرسان در خصوص نحوه نگرش، اهمیت بازاریابی از دیدگاه آنان و نیز زمان صرف شده برای فعالیت‌های بازاریابی و حسابرسی مورد پرسش قرار گرفتند. در این تحقیق، نگرش حسابرسان نسبت به بازاریابی و نظر حسابرسان در مورد اهمیت بازاریابی به‌عنوان متغیر مستقل در نظر گرفته شد. همچنین توازن بین فعالیت‌های بازاریابی و وظیفه ذاتی حسابرسی به‌عنوان متغیر وابسته در نظر گرفته شد. این متغیر از طریق تفاوت بین زمان صرف شده برای فعالیت‌های بازاریابی و حسابرسی، عملیاتی شد. در این پرسشنامه همچنین سؤالاتی در خصوص نگرش پاسخ‌دهندگان نسبت به فعالیت‌های حسابرسی و نیز اهمیت فعالیت‌های حسابرسی پرسیده شد. اما این متغیرها در مدل رگرسیون وارد نگردید. نتایج تحقیق نشان داد که نگرش مثبت نسبت به فعالیت‌های بازاریابی و افزایش اهمیت فعالیت‌های بازاریابی تأثیر مثبتی روی توازن میان زمان صرف شده توسط حسابرس روی فعالیت‌های بازاریابی و حسابرسی گذاشته است.

نتایج مطالعه آن‌ها نشان می‌دهد که حسابرسان به‌طور متوسط، اهمیت نسبتاً بالایی برای فعالیت‌های بازاریابی قائل هستند و نگرشی مثبت نسبت به این فعالیت‌ها دارند. نتایج همچنین نشان می‌دهند که افزایش اهمیت و نگرش مثبت نسبت به بازاریابی منجر به توزیع متعادل زمان میان کارهای بازاریابی و حسابرسی می‌شود. تحلیل‌های بیشتر نشان می‌دهد که حسابرسان چگونه از طریق اهمیت، نگرش و زمانی که صرف می‌کنند، به تقسیم وظایفشان در زمینه‌های حسابرسی و بازاریابی می‌پردازند. یافته‌های آن‌ها بیشتر نتایج مطالعات قبلی، مبنی بر اینکه چه چیزی وظایف بازاریابی و حسابرسی در حرفه حسابرسی را تشکیل می‌دهد، البته با کمی اختلاف تأیید می‌کند. برای مثال در تحقیق بروبرگ و همکاران درحالی‌که فعالیت شرکت‌ها در ابتدا بخشی از

فعالیت‌های حسابرسی در نظر گرفته شده‌اند، به عنوان فعالیت‌های بازاریابی درک می‌شوند، همچنین ارتباط آنلاین با مشتریان که در ابتدا به بازاریابی نسبت داده می‌شود، به عنوان فعالیت بازاریابی و یا اجرایی برداشت می‌شود. به علاوه، فعالیت اجرایی که ابتدا به حسابرسی نسبت داده می‌شود، یک وظیفه مستقل از آب درمی‌آید که نه به بازاریابی و نه به حسابرسی تعلق ندارد.

آنچه این مطالعه را از مطالعات دیگر متمایز می‌کند شامل این موارد می‌شود: (۱) شناسایی و تحقیق درباره طیفی از فعالیت‌های حسابرسی و بازاریابی، (۲) تحقیق درباره تفاوت میان نگرش‌های حسابرسان نسبت به بازاریابی و اهمیتی که برای آن قائل‌اند، (۳) بررسی نتیجه نگرش و اهمیت حسابرسان نسبت به بازاریابی در تعادل زمانی که برای فعالیت‌های حسابرسی و بازاریابی صرف می‌کند.

نحوه نگرش حسابرسان

یافته‌های تجربی نشان می‌دهند که نگرش مثبت حسابرس نسبت به بازاریابی به طور مثبتی با تعادل در زمان صرف شده برای کارهای بازاریابی و حسابرسی ارتباط دارد. با افزایش نگرش مثبت حسابرس نسبت به بازاریابی، زمانی که او به این کار اختصاص می‌دهد نیز افزایش می‌یابد. نتایج به دست آمده برای نگرش حسابرس نسبت به بازاریابی با یافته‌های مطالعات قبل یکسان هستند (کلو و دیگران ۲۰۰۹، الینگسون و دیگران ۲۰۰۲، تنگ و دیگران ۲۰۰۲). حتی بالینکه متوسط سن پاسخ‌دهندگان (۴۶٫۸) و متوسط تعداد سال‌هایی که آن‌ها حسابرس بوده‌اند (۱۴٫۵) بالاست، اما این میانگین‌ها در مقایسه با دیگر مطالعات نسبتاً پایین هستند. این موضوع می‌تواند تأییدی برای این عبارت باشد که حسابرسان جوان‌تر نگرش مثبت‌تری نسبت به بازاریابی دارند. فعالیت‌های حسابرسی در مقایسه با فعالیت‌های بازاریابی میانگین بالاتری دارند، نتیجه‌ای که تا حدودی مورد انتظار بود.

همه‌ی فعالیت‌های بازاریابی به استثنای آموختن بازاریابی، نسبتاً میانگین‌های بالایی دارند. این نتیجه بسیار جالب است، به خصوص هنگامیکه به موضوع دیدگاه سنتی نسبت به رابطه میان

بازاریابی و حسابرسی مربوط باشد. حسابرسی از لحاظ نظریه، نوعی خدمت است، در حالی که بازاریابی یک کاربرد مهم است. اگرچه در عمل، حسابرسان بازاریابی را مدت‌های زیادی غیراخلاقی و نه بخشی از کارشان می‌پنداشتند. آن‌طور که یکی از پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه‌ها می‌گوید «چطور می‌توانید حسابرسی را به بازاریابی ربط دهید؟» روشن است که هنوز هم نگرش‌های منفی نسبت به بازاریابی وجود دارد. از سوی دیگر نتایج مطالعات نشان می‌دهند که این نگرش‌های منفی در حال تغییر هستند. امروزه حسابرسان به‌طور کلی نگرش مثبت‌تری نسبت به بازاریابی دارند. این نشان می‌دهد که با تغییر نگرش حسابرسان نسبت به بازاریابی در محیط تجارت، حرفه حسابرسی ممکن است در گیر فعالیتهای بازاریابی بیشتری شود.

اهمیت بازاریابی

حسابرسانی که فعالیتهای بازاریابی را با اهمیت می‌دانند، زمانشان را میان فعالیتهای حسابرسی و بازاریابی تعادل می‌بخشند. به عبارت دیگر وقتی دیدگاه حسابرس در مورد اهمیت فعالیتهای بازاریابی مثبت‌تر باشد، زمان صرف شده برای فعالیتهای بازاریابی نیز افزایش می‌یابد.

بر اساس تحقیق پروبرگ و همکاران، فعالیت‌های بازاریابی متوسط امتیاز نسبتاً بالایی در اهمیت هر فعالیت کسب کردند، به استثنای فعالیت «آموختن بازاریابی» (متوسط ۳,۴۴). در واقع فعالیت‌های بازاریابی انجام می‌شوند اما حسابرسان به‌صورت واضح درباره این فعالیتها آموزش ندیده‌اند.

بازاریابی یک استراتژی مهم برای گسترش کسب‌وکار است [۱۷]. حسابرسان دیگر فقط به معارفه‌ها و اینترنت اتکا نمی‌کنند. آن‌ها به اهمیت فعالیت‌های بازاریابی در به دست آوردن و حفظ مشتریها پی برده‌اند [۱۶]. از آنجاکه الزامات قانونی حسابرسی از سال ۲۰۱۰ در سوئد لغو شده، متقاعد کردن مشتری در این مورد که حسابرسی به تجارت آن‌ها ارزش می‌دهد تبدیل به امری مهم شده است. متوسط امتیاز فعالیت برای «توضیح اینکه حسابرسی مهم است» (۵,۱۶) نشان می‌دهد که حسابرسان آن را امری مهم تلقی می‌کنند. متوسط امتیاز برای فعالیت «شرکت

در سمینارها» (۵,۳۷) نشان می‌دهد که حسابرسان بدست آوردن مشتریان موجود و آینده را مهم می‌دانند. این یافته‌ها نتیجه حاصل از تحقیق مارکهام و دیگران ۲۰۰۵ را تأیید می‌کند که سمینارهای مشتری و دیگر فعالیت‌های عمومی از مهم‌ترین تاکتیک‌های بازاریابی بوده‌اند.

نتیجه‌گیری

با توجه به دیدگاه سنتی نسبت به فاصله بین مسئولیتهای حرفه‌ای حسابرسی و بازاریابی، تغییرات در محیط کسب و کار حسابرسان نشان می‌دهد که حرفه‌ای‌ها به فعالیت‌های دیگری مانند بازاریابی علاقه‌مند شده‌اند. به‌عنوان مثال با توجه به لغو شدن الزامات قانونی حسابرسی در سال ۲۰۱۰ در سوئد، تحقیق بروبرگ و همکاران نشان می‌دهند که حسابرسان در سوئد با موفقیت با شرایط جدید بازار انطباق پیدا کرده‌اند و نگرشی مثبت به فعالیت‌های بازاریابی دارند و همین‌طور اهمیت بازاریابی به‌عنوان بخشی از مسئولیتهای حرفه‌ای‌شان را درک کردند. حسابرسانی که دیدگاه مثبتی نسبت به بازاریابی دارند و آن را بااهمیت می‌دانند، تا حدودی می‌توانند زمانشان را برای وظایف ذاتی حسابرسی و فعالیت‌های جدید بازاریابی متعادل سازند. با جایگزین شدن حسابرسان پیر با جوان‌ترها، احتمالاً نگرش نسبت به بازاریابی حتی بیشتر از این‌هم تغییر خواهد کرد و در کار حسابرسان منعکس خواهد شد. تضاد میان حسابرسی به‌عنوان یک خدمت حرفه‌ای و بازاریابی دیگر مانند گذشته‌ها مشهود نیست. در واقع حسابرسان بین مسئولیتهای ذاتی حرفه‌شان و فعالیت‌های جدید بازاریابی تعادل برقرار می‌کنند.

با استفاده از نتایج مطالعات در این زمینه، حسابرسان می‌توانند اطمینان یابند نه تنها آن‌ها به فعالیت‌های بازاریابی می‌پردازند، اکثریت همکارانشان نیز فعالیت بازاریابی را انجام می‌دهند. در واقع این کار را مهم پنداشته و نگرشی مثبت به آن دارند. دوم اینکه بازاریابی به دلیل رشدی که داشته ابزاری است برای پاسخ به رقابت روزافزون در این بخش و همچنین به حداقل رسیدن مشتری محوری. سوم اینکه بازاریاب‌های حرفه‌ای درمیابند دری که مدتی به روی حرفه‌ای‌ها

بسته بوده اکنون به روی آن‌ها باز شده و شاید فرصتی برای همکاری سودمند و دوطرفه وجود داشته باشد.

تحقیقات قبلی نشان داده‌اند که درک فعالیت‌های مختلف در حرفه حسابرسی به سن حسابرس بستگی دارد، بنابراین تحقیق در این زمینه که چگونه نگرش حسابرسان، بر اساس ویژگی‌های جمعیت شناختی آنها و تأثیر تغییرات محیطی، (مانند لغو الزامات قانونی حسابرسی) تغییر یافته است، می‌تواند مورد توجه قرار گیرد. جنبه‌ی کسب مشتری می‌تواند بخش دیگری از تحقیق در حرفه حسابرسی باشد و ممکن است درباره نگرش و عملکرد حسابرسان در عرضه خدمات کمک کند. این یک بخش دیگری است که قبلاً به نظر می‌رسید از کاربرد حسابرسی جدا شده اما در رقابت حسابرسان با یکدیگر به واقعیتی تبدیل شده است. به علاوه تحقیق در این زمینه هم حائز اهمیت است که چگونه تغییرات نگرشی نسبت به بازاریابی در حرفه حسابرسی می‌تواند بر کیفیت حسابرسی اثر بگذارند، از آنجا که کیفیت یک نتیجه ضروری از فرایند حسابرسی در نظر گرفته می‌شود.

منابع و مآخذ:

۱. موسوی شیرینی، محمود، صالحی، مهدی و احمد نژاد، محمد. (۱۳۹۴). بررسی رابطه تعهد حرفه‌ای و تعهد سازمانی حسابرسان با رفتار حسابرسی ناکارآمد، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، نشریه ۲۷، پاییز ۱۳۹۴

- 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.
- Behn, B. K., Carcello, J. V., Hermanson, D. R., & Hermanson, R. H. (1997). The determinants of audit client satisfaction among clients of Big 6 firms. *Accounting Horizons*, 11(1), - 24.

4. Broberg, P. The auditor at work – A study of auditor practice in Big 4 audit firm PhD Dissertation. Lund University, in press.
5. Cameran, M., Moizer, P., & Pettinicchio, A. (2010). Customer satisfaction, corporate image, and service quality in professional services. *The Service Industries Journal*, 30(3), 421–435.
6. 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.
7. Diamantopoulos, A., O'Donohoe, S., & Lane, J. (1989). Advertising by accountants: An empirical study. *Managerial Auditing Journal*, 4(1), 3–10.
8. 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.
9. FAR SRS Search result (2010). Sökresultat [online] FAR SRS. Available at: <http://www.far.se/portal/page?pageid=114,340661&dad=portal&schema=PORTAL>(cited 5 May 2010).
10. Grönroos, C. (2007). *Service management and marketing – Customer management in service competition*. Chichester, England: John Wiley & Sons, Ltd.
11. Gummesson, E. (1979). The marketing of professional services: An organizational dilemma. *European Journal of Marketing*, 13(5), 308–318.
12. Hackenbrack, K. E., & Hogan, C. E. (2005). Client retention and engagement-level pricing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 24(1), 7–20.
13. Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2010). *Multivariate Data Analysis: A Global Perspective* (7th ed.). Upper Saddle River, NJ: Pearson Education.

14. Heischmidt, K., Elfrink, J., & Mays, B. (2002). Professional accounting services: Types of marketing communications used by CPAs. *Services Marketing Quarterly*, 23(3), 63–72.
15. Herda, D. N., & Lavelle, J. J. (2013). Auditor Commitment to Privately Held Clients and its Effect on Value-Added Audit Service. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(1), 113–137.
16. Hodges, S., & Young, L. (2009). Unconsciously competent: Academia's neglect of marketing success in the professions. *Journal of Relationship Marketing*, 8(1), 36–49.
17. Hulbert, J. E., & Lawson, V. S. (1996). The status of advertising in the accounting profession. *National Public Accountant*, 41(7), 22–25.
18. Humphrey, C. G. (2001). Audit research: Looking beyond North America. *Critical Perspectives on Accounting*, 12(3), 369–376.
19. Johansson, S.-E., Häckner, E., & Wallerstedt, E. (2005). Revisorn, revisionsföretaget och framtiden. In Johansson, Häckner, & Wallerstedt (Eds.), *Uppdragrevision*. Finland: SNS Förlag.
20. Jönsson, S. (2005). Revisorsrollens nedgång – Och fall? In S.-E. Johansson, E. Häckner, & E. Wallerstedt (Eds.), *Uppdrag revision*. Finland: SNS Förlag.
21. Kotler, P., & Connor, R. A., Jr. (1977). Marketing professional services. *Journal of Marketing*, 41(1), 71–76.
22. 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.
23. Mautz, R. K., & Sharaf, H. A. (1997). *The Philosophy of Auditing*. Madison, USA: American Accounting Association.
24. 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.

25. O'Donohoe, S., Diamantopoulos, A., & Petersen, N. (1991). Marketing principles and practice in the accounting profession: A review. *European Journal of Marketing*, 25(6), 37-54.
26. Öhman, P. (2005). Är det viktigare för revisorer att saker rätt än att göra rätt saker? In S.-E. Johansson, E. Häckner, & E. Wallerstedt (Eds.), *Uppdragrevision*. Finland: SNS Förlag.
27. Öhman, P., Häckner, E., & Sörbom, D. (2011). Satisfaction and usefulness to external stakeholders from an audit client perspective. *Managerial Auditing Journal*, 27(5), 477-499.
28. Pallant, J. (2007). *SPSS survival manual* (3rd ed.). Berkshire, England: McGraw Hill Education.
29. Penilla broberg, timurs umans, carl gerlofstig (2013). Balance between auditing and marketing: an explorative study, *journal of international accounting, auditing and taxation*, 57-70
30. Power, M. (1999). *The audit society: Rituals of verification*. Oxford: Oxford University Press.
31. Reid, M. (2008). Contemporary marketing in professional services. *Journal of Services Marketing*, 22(5), 374-384.
32. Tang, T. L.-P., Moser, H. R., & Austin, M. J. (2002). Attitudes toward advertising by accountants. *Services Marketing Quarterly*, 23(3), 35-62.

