

بررسی نقش اثربخشی ارتباطی حسابرسان، حسن تفاهم و سرمایه اجتماعی شناختی به عنوان ابزار ارزیابی مشتریان از کیفیت فنی حسابداری فریدون رهنمای رودپشتی*، آناهیتا زندی**

چکیده

این مقاله به بررسی این موضوع می‌پردازد که اثربخشی ارتباطی شرکت‌های ارائه‌دهنده خدمات حرفه‌ای حسابداری (سبک ارتباطی پیونددهنده، گفتگوی اجتماعی و فراهم‌سازی اطلاعات)، سرمایه اجتماعی شناختی و حسن تفاهم ایجادشده میان یک حسابرس و مشتریان شرکت‌های کوچک و متوسط، چگونه به عنوان ابزاری برای اثرگذاری بر ارزیابی مشتریان شرکت‌های کوچک و متوسط از کیفیت فنی یک حسابداری عمل می‌کنند. جامعه آماری این پژوهش، مدیران اجرایی شرکت‌های کوچک و متوسط بورس اوراق بهادار تهران بودند که با استفاده از روش نمونه‌گیری تصادفی ساده و فرمول کوکران در سطح خطای آماری ۵ درصد تعداد نمونه ۳۵۰ مدیر اجرایی شرکت کوچک و متوسط بورس اوراق بهادار تهران برآورد گردید. ابزار گردآوری داده‌ها پرسشنامه می‌باشد. مدل‌سازی معادلات ساختاری حداقل مربعات جزئی برای آزمون فرضیه‌های این پژوهش به کار گرفته شد. نتایج این مطالعه نشان داد که سبک ارتباطی پیونددهنده و فراهم‌سازی اطلاعات رابطه مثبتی با حسن تفاهم میان حسابرس مالی و مشتری دارد و آن حسن تفاهم به نوبه خود، رابطه قوی‌ای با ادراکات مشتری از کیفیت فنی حسابداری دارد. علاوه بر این، سبک ارتباطی پیونددهنده، فراهم‌سازی اطلاعات و سرمایه اجتماعی شناختی، رابطه مثبتی با ادراکات در خصوص کیفیت فنی حسابداری دارند. این مطالعه با روشن‌تر کردن نقش مهم اثربخشی ارتباطی، حسن تفاهم و سرمایه اجتماعی شناختی در رابطه بین حسابرس

* گروه آموزشی مدیریت و حسابداری، واحد علوم و تحقیقات تهران، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۷/۲۲

** گروه حسابداری، واحد شهر قدس، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۱۱/۱۰

نویسنده مسئول: آناهیتا زندی

Zandi anna@yahoo.com

و مشتری، در ادبیات مربوط به حسابرسی نقش دارد.

واژه‌های کلیدی: کیفیت حسابرسی، اثربخشی ارتباط، حسن تفاهم، سرمایه اجتماعی شناختی، وفاداری.

مقدمه

در سال‌های اخیر، بازار خدمات حسابرسی به طور فزاینده‌ای با رقابت شدید، اشباع‌شدگی و مقررات‌زدایی شناخته می‌شود. بر همین اساس، شرکت‌های حسابداری اکنون بیشتر روی حفظ مشتریان موجود و فراهم‌سازی خدمات مشتری محورتر متمرکز هستند (اسماعیل‌زاده و نظری، ۱۴۰۳، بییری^۱، ۲۰۱۷). ماهیت توسعه کسب و کار و حفظ/وفاداری مشتری در تقویت روابط پُرارزش با مشتریان نهفته است، چرا که چنین خدماتی در ماهیت خود ارتباطی هستند. آنچه که در قلب رابطه‌ی بلندمدت میان مشتری و شرکت حسابرسی قرار دارد نحوه ارزیابی مشتریان از کیفیت فنی یک حسابرسی است (گوئین-پاراسینی و همکاران^۲، ۲۰۱۵).

ماهیت آن دسته از خدمات حسابرسی که خدمات «همراه با ارتباط متوسط و زیاد» و دارای ویژگی اعتماد در نظر گرفته می‌شوند (بی و همکاران^۳، ۲۰۱۱)، می‌گوید روابط مشتری-حسابرس کانون ارزیابی مشتری از تجربه‌ی حسابرسی هستند. این تعاملات تبدیل به شاخصی از کیفیت فنی حسابرسی پنهان این خدمات هستند. اما اطلاعات چندانی در مورد مکانیسم‌های روان‌شناختی که مشتریان از طریق آن‌ها چنین خدماتی را ارزیابی می‌کنند و خصوصاً در مورد نقش ارتباطات بین فردی و سرمایه شناختی اجتماعی در ادراک مشتریان از کیفیت فنی حسابرسی و قصد مشتریان برای ادامه ارتباط با یک شرکت حسابداری، وجود ندارد. همانطور که بائر و همکارانش^۴ (۲۰۲۲) و دادگسان و همکارانش^۵ (۲۰۲۰) خواستار شدند، پژوهش‌های آینده باید تأثیر روابط شریک-مشتری را روی کیفیت حسابرسی بسنجند. مخصوصاً در شرکت‌های کوچک و متوسط^۶ که کارکنان کلیدی آن‌ها (مدیران اجرایی و مالکان) معمولاً از دانش و مهارت‌های حسابداری برای ارزیابی مطمئن کیفیت فنی حسابرسی صورت‌های مالی تهیه شده توسط متخصصین دارای مهارت زیاد، برخوردار نیستند. وقتی که مدیران یا مالکان شرکت‌های کوچک و متوسط قادر به ارزیابی محرمانه بازده فنی (پنهان) نیستند، به دنبال اطلاعات و نشانه‌های جایگزین برای ارزیابی

کیفیت و نیت‌های وفاداری می‌گردند (ساراپایوانیچ و پترسون^۷، ۲۰۱۵).

اعتقاد بر این است، شیوه‌ای که حسابرس با مشتری ارتباط برقرار می‌کند (مثلاً سبک ارتباطی) و سرمایه اجتماعی شناختی میان آن‌ها نقش مهمی را در درک مشتری از کیفیت حسابرسی ایفا می‌کند. مطابق با پژوهش ساراپایوانیچ و همکارانش^۸ (۲۰۱۹) و دانکن و موریارتی^۹ (۱۹۹۸)، عنوان می‌شود، ارتباط بین فردی کانون ایجاد حسن تفاهم است، مخصوصاً در شرایطی که شرکت‌های کوچک و متوسط از مهارت مالی برای ارزیابی مطمئن کیفیت فنی حسابرسی برخوردار نیستند.

شرکت‌های کوچک و متوسط محرک‌های مهم اقتصاد ایران به حساب می‌آیند. در حقیقت صورت‌های مالی شرکت‌های کوچک و متوسط، باید سالانه حسابرسی شوند تا اطمینان حاصل شود که صورت‌های مالی آنها قابل اطمینان بوده و برای تصمیم‌گیری مفید هستند. مدیران/مالکان شرکت‌های کوچک و متوسط، پرسنل کلیدی تصمیم‌گیری‌های شرکت، از جمله تصمیم‌گیری در مورد استخدام حسابرس هستند. با توجه به ماهیت شرکت‌های کوچک و متوسط که در طی آن، مدیران اجرایی تحت فشار روزانه برای انجام مسئولیت‌های متعدد قرار دارند، این مدیران معمولاً فرصت چندانی برای کسب دانش حسابداری مرتبط و زمان کافی برای ارزیابی مطمئن کیفیت فنی حسابرسی، به صورت عینی و با اطمینان در اختیار ندارند. علاوه بر این، بیشتر مدیران شرکت‌های کوچک و متوسط درک می‌کنند که صورت‌های مالی آن‌ها باید حسابرسی شوند، زیرا قانون این کار را الزامی کرده است. بنابراین بعید است که آن‌ها نسبت به مزیت‌های یک گزارش حسابرسی با کیفیت آگاهی نداشته باشند یا به فرآیند حسابرسی توجه زیادی نداشته باشند. در واقع خدمات حسابرسی یک بازار اصلی است که رقابت در آن شدید است و شرکت‌های حسابرسی در آن به دنبال حفظ مشتریان فعلی خود هستند تا از جریان درآمد مداوم خود مطمئن باشند. این امر با ادراکات مثبت مشتری از کیفیت حسابرسی فراهم شده توسط چنین شرکت‌هایی محقق می‌شود. از طرفی تاکنون پژوهش‌های تجربی در مورد کیفیت حسابرسی در ایران و سطح بین‌المللی اساساً روی شرکت‌های عمومی فهرست شده در بورس تمرکز داشته است و از جنبه‌ی سرمایه‌گذاران یا شرکت‌های حسابرسی به بررسی پرداخته‌اند (غلامی و فتیحه^{۱۰}، ۱۴۰۲، مهر آذین^{۱۱}، ۱۴۰۱، بل و همکاران^{۱۲}، ۲۰۱۵؛ دادگسان و همکاران^{۱۳}، ۲۰۲۰؛ گارسیا-بلندان و آرگیلز-بوش^{۱۴}، ۲۰۱۷). اما عنوان می‌شود که ارزش

واقعی خدمات حسابرسی را باید از جنبه‌ی مشتری مشاهده کرد (بنت و جنسن^{۱۲}، ۱۹۹۸؛ لوونسان و همکاران^{۱۳}، ۲۰۰۷؛ اسوانستروم^{۱۴}، ۲۰۱۳). پژوهش حاضر با استفاده از نمونه‌ای از مدیران اجرایی شرکت‌های کوچک و متوسط بورس اوراق بهادار تهران، از چند طریق در ادبیات حسابرسی و کسب و کار شرکت دارد. اولاً این پژوهش سازوکارهای روان‌شناختی (ادراکات در مورد سرمایه اجتماعی شناختی اثربخشی ارتباطات) را که مشتریان از طریق آن‌ها کیفیت فنی یک حسابرسی را ارزیابی می‌کنند، بررسی می‌کند. دوماً بر خلاف مطالعات قبلی (ساراپایوانیچ و همکاران، ۲۰۱۹)، اثر متمایز ابعاد ارتباطات بررسی می‌گردد. سپس و مهم‌تر از آن، میزانی که حسن تفاهم رابطه بین اثربخشی ارتباطی یک حسابرس و سرمایه شناختی اجتماعی، و ادراکات در مورد کیفیت فنی یک حسابرسی را میانجی‌گری می‌کند، مورد بررسی قرار می‌گیرد.

در مجموع، هدف این مطالعه که بر اساس نظریه تعامل اجتماعی (بن-سیرا^{۱۵}، ۱۹۸۰) است، بررسی تجربی این مسئله است که اثربخشی ارتباطی حسابرس (سبک ارتباطی پیونددهنده، گفتگوی اجتماعی و فراهم‌سازی اطلاعات) و سرمایه اجتماعی شناختی و همچنین حسن تفاهمی که میان حسابرس و مشتری برقرار شده است، چگونه به عنوان ابزاری برای اثرگذاری بر ارزیابی مشتری از کیفیت فنی حسابرسی و نیت‌های آن‌ها به وفادار ماندن به شرکت حسابرسی عمل می‌کند. در ادامه پژوهش، ابتدا مبانی نظری، سپس روش‌شناسی و در نهایت یافته‌های پژوهش بیان می‌شود.

مبانی نظری و تدوین فرضیه‌ها

رابطه بین فرد و حسن تفاهم

در روابط بلندمدت خریدار-فروشنده، ماهیت تبادل، اساساً ارتباطی است و مشخصه آن تبعیت از هنجارها و همچنین درک متقابل و ارزش‌ها است. بنابراین، تضمین ارتباط مؤثر در سطح فردی اهمیت خاصی دارد. استاندارد بین‌المللی حسابرسی (ISA) ۲۶۰، در مورد ارتباط با افرادی که مسئولیت نظارت را بر عهده دارند (مثلاً مدیران اجرایی/مالکان شرکت‌های کوچک و متوسط) بر اهمیت روابط میان حسابرسان و مشتریان تأکید کرده و یک رابطه دو طرفه مؤثر میان طرفین را ترویج می‌کند. این ارتباط در کمک به حسابرسان و افراد دارای مسئولیت نظارت (مشتریان) در درک مسائل مرتبط با حسابرسی بر حسب

شرایط و موقعیت و ایجاد یک رابطه کاری سازنده نقش مهمی دارد (مجمع بین‌المللی حسابداران^{۱۶}، ۲۰۰۹). از نظر مدل تعامل اجتماعی بن-سیرا (بن-سیرا، ۱۹۷۶)، ارتباط مؤثر برای نشان دادن فعالیت‌های دو طرفی که به اطلاعات مختلف دسترسی دارند، یعنی فعالیت‌های طرفین در رابطه‌ای که مشخصه آن عدم تقارن اطلاعات است، حائز اهمیت است. ارتباطات بین فردی حسابرس به عنوان مجموعه‌ای از سیگنال‌ها عمل می‌کند که وقتی موضوع مورد ارزیابی (کیفیت فنی حسابرسی) نامشهود و در نتیجه تا حد زیادی غیرقابل مشاهده باشد، بسیار سفارشی بوده و با عدم تقارن اطلاعاتی مشخص شود، و همه این‌ها باعث شوند که ارزیابی برای گیرنده (مشرتی) دشوار گردد، موضوعیت و اهمیت بیشتری پیدا می‌کند (ساراپایوانیچ و پترسون، ۲۰۱۵).

مدت‌ها است که ادبیات، اهمیت ارتباطات رسمی و غیررسمی را به رسمیت می‌شناسد، مخصوصاً وقتی که این ارتباطات بجا، درست، و افزایش دهنده ارزش بوده و به شیوه‌ای همدلانه ارائه شوند و به عنوان ابزاری مؤثر برای تسهیل اعتماد و برآورده شدن نیازها عمل کنند (فانتین و پایلوت^{۱۷}، ۲۰۱۲؛ هردا و لاول^{۱۸}، ۲۰۱۳). ارتباطات شامل عناصر کلیدی فراوانی، دوسویه بودن (دادن و گرفتن اطلاعات میان شرکای تبادل)، محتوا (ماهیت/محتوای پیام‌ها) و روش (نیاز به جلسات، اعم از رسمی و غیررسمی) می‌باشد (هانگک و لین^{۱۹}، ۲۰۱۳). با در نظر داشتن این ویژگی‌ها و در چارچوب پژوهش حاضر، ارتباط مؤثر باید دارای عناصر دو سویه بودن، روش (رسمی و غیررسمی) و محتوا (به موقع و معنادار) باشد. علاوه بر این، ارتباط مؤثر با ایجاد فرصتی برای شرکت در گفتگو و توضیح یا روشن کردن زمینه‌های سوء تفاهم و تعارض بالقوه، سوء تفاهم‌های ناشی از تفاوت در دیدگاه‌های طرفین مربوطه را کاهش می‌دهد و از این طریق، در ایجاد حسن تفاهم تأثیر بسزایی دارد (درالت و موریس^{۲۰}، ۲۰۰۰؛ گرملر و گوئینر^{۲۱}، ۲۰۰۰). در راستای مفاهیم فراوانی، دوسویه بودن، روش و محتوا، از طبقه‌بندی کرچمیچر و پترسون^{۲۲} (۲۰۰۴) استفاده گردید؛ این طبقه‌بندی ارتباطات مؤثر بین فردی (که در زمینه‌ی برنامه‌ریزی مالی مورد مطالعه قرار گرفت) از سبک ارتباطی پیونددهنده (مشابه دو سویه بودن)، گفتگوی اجتماعی (روش)، و فراهم‌سازی اطلاعات (فراوانی و محتوا) تشکیل می‌شود. یک سبک ارتباطی پیونددهنده باعث ایجاد و حفظ روابط مثبت میان گوینده-شنونده (رابطه دوستانه، گرم، دغدغه‌مند، تشویق‌کننده، گشوده و اجتماع‌محور) در زمینه خاص (در اینجا، یک

حسابرسی مالی) می‌شود. گفتگوی اجتماعی یک گفتگوی غیرتجاری است، در حالی که فراهم‌سازی اطلاعات نوعی از کیفیت خدمات است که به موجب آن، ارائه‌دهنده خدمات با اطلاع‌رسانی، ارائه اطلاعات به موقع و رسیدگی سریع به مسائل مشتریان، احترام خود به مشتری را نشان می‌دهد.

در حالی که گرملر و گوئینر (۲۰۰۰) ادبیات حسن تفاهم را به طور گسترده مورد مرور و بازبینی قرار دادند، حسن تفاهم به شیوه‌های گوناگونی تعریف شده است که سطح وابستگی در یک رابطه تجاری، حس اصالت، تطابق، و «همگام» بودن رابطه، و داشتن یک رابطه‌ی هماهنگ و معتمدانه از جمله‌ی این تعاریف هستند (دیویت و بردی، ۲۰۰۳). رفتارهای عاطفی ارائه‌دهندگان خدمات، محرک‌های کلیدی روابط عرضه‌کننده/مشتری هستند، مخصوصاً وقتی که مشتریان قادر به قضاوت در مورد محتوای فنی خدمات نیستند (بن-سیرا، ۱۹۸۰). پژوهش‌های حوزه‌های مختلف نشان داده‌اند که سبک ارتباطی پیوندهنده (یعنی سبک ملاحظه‌کارانه، آرام، گشوده و دوستانه) روی ادراکات مشتریان از خدمات حرفه‌ای اثر می‌گذارد. به عنوان مثال، درالت و موریس (۲۰۰۰) پی بردند که رابطه بین فردی در مرکز تقویت همکاری دوجانبه و ارتباط دوستانه برای حل تعارض در یک زمینه حسابداری قرار دارد. افراد حرفه‌ای که این سبک را اتخاذ می‌کنند، معمولاً برداشت‌های مثبتی ایجاد می‌کنند و به کاهش اضطراب مشتری کمک می‌کنند (ساراپایوانیچ و همکاران، ۲۰۱۹). حالت‌های پیوندهنده (مانند توجه کردن، تأیید نگرانی‌های مشتریان، نشان دادن همدلی) پاسخ‌های مثبت مشتری را بر می‌انگیزند، زیرا یک رابطه شخصی ایجاد می‌کنند (کارپنتر، ۲۰۱۲). استدلال‌های مشابهی برای گفتگوی اجتماعی و فراهم‌سازی اطلاعات ارائه شده‌اند. اعتقاد بر این است که در موقعیت‌های پیچیده‌ی ارائه خدمات حرفه‌ای، انتقال اطلاعات فنی به مشتریان به شیوه صادقانه، با آرامش و همدلانه، به ایجاد رابطه میان حسابرس و مشتری کمک می‌کند. بر اساس استدلال‌های فوق، فرضیه‌های زیر مطرح می‌شود:

- فرضیه اول (الف). سبک ارتباطی پیوندهنده ارتباط مثبت و معناداری با حسن تفاهم دارد.
- فرضیه اول (ب). گفتگوی اجتماعی حسابرس ارتباط مثبت و معناداری با حسن تفاهم دارد.
- فرضیه اول (ج). فراهم‌سازی اطلاعات حسابرس ارتباط مثبت و معناداری با حسن تفاهم دارد.

ارتباط مؤثر و کیفیت حسابرسی

ارتباط مؤثر به عنوان یکی از مهارت‌های کلیدی حسابرس در نظر گرفته می‌شود (ساراپایونچ و همکاران، ۲۰۱۹). ارتباط عبارت است از «عمل انسانی انتقال پیام به سایرین و قابل درک ساختن آن به شیوه معنادار» (اندرسون^{۲۵}، ۲۰۰۱). ارتباط نوعی سیگنال‌دهی است که از رفتارهای قابل مشاهده استفاده می‌کند (مانند نشان دادن اشتیاق، ارائه‌ی بازخورد سریع، گوش دادن به دغدغه‌های مشتری، ارائه‌ی اطلاعات به موقع و آگاه نگه داشتن مشتری). ارتباط مؤثر «مفاهیم تعادل، تقارن، و تقابل» را به یک رابطه اضافه می‌کند (ساراپایونچ و پترسون، ۲۰۱۵) و به شیوه‌های مختلفی خود را نشان می‌دهد که انتقال اطلاعات، زیان بدن، حالت‌های چهره، مهارت‌های شنیداری و سایر نشانه‌ها از جمله آن‌ها هستند. هدف اصلی آن کاهش عدم تقارن اطلاعاتی از طریق آموزش به مشتریان و آگاه نگه داشتن آن‌ها به زبانی قابل فهم، و ایجاد اعتماد و نشان دادن کیفیت حرفه‌ای کار عرضه‌کننده است.

نظریه سیگنال‌دهی^{۲۶} (اسپنس^{۲۷}، ۲۰۰۲) می‌گوید اطلاعات همزمان به طور برابر در دسترس طرفین قرار ندارند. یعنی عدم تقارن اطلاعاتی در همه تعاملات وجود دارد. از آنجا که عدم تقارن اطلاعاتی قابل توجهی میان حسابرسان و مشتریان وجود دارند، حسابرسان به عنوان وسیله اعتماد عمل می‌کنند (کاشالی و نچل^{۲۸}، ۲۰۱۲). معمولاً وقتی فرستندگان (حسابرسان) انتخاب می‌کنند که آیا اطلاعات منتقل شود و چگونه منتقل شود (سیگنال)، مشتریان (مدیران شرکت‌های کوچک و متوسط) باید آن سیگنال را تفسیر کنند. در این حالت، کیفیت ارتباط بین فردی تأثیر قدرتمندی روی ادراکات مشتری از کیفیت حسابرسی خواهد داشت.

ادبیات کیفیت خدمات پیوسته نشان داده است که کیفیت خدمات ادراک شده مشتری دو بُعد دارد: کیفیت فنی (خدمات اصلی، یا «چیزی» که تحویل داده می‌شود) و کیفیت فرآیند (خدمات «چگونه» ارائه می‌شوند) (پاراسورامان و همکاران^{۲۹}، ۱۹۸۵). بیشتر مشتریان شرکت‌های کوچک و متوسط قادر نیستند که کیفیت فنی حسابرسی را با اطمینان ارزیابی کنند. علاوه بر این، کیفیت فنی برای کاربران مهم‌تر از کیفیت فرآیند است (فلیشمن و همکاران^{۳۰}، ۲۰۱۷). از این رو، این مطالعه روی بُعد کیفیت فنی حساسی تمرکز می‌کند. کیفیت فنی دربرگیرنده پیامدهای واقعی یا چیزی است که به مشتری تحویل داده می‌شود. در بسیاری از کشورها، یک گزارش حسابرسی و نامه مدیریت جزء مواردی هستند که حتماً باید به مشتریان شرکت‌های کوچک و متوسط تحویل داده شوند. درک یک شرکت

کوچک و متوسط از کیفیت فنی حسابرسی به آن گزارش حسابرسی (ارزش اصلی) و نامه‌ی مدیریت (ارزش افزوده) بستگی دارد، که مورد دوم خدمات افزوده‌ای مانند راهنمایی در مورد اصول حسابداری، کنترل‌های داخلی و کل کسب و کار است (فانتین و همکاران^{۳۱}، ۲۰۱۳). کیفیت فنی حسابرسی در این مطالعه ارزش هر دوی این خروجی‌ها را که برای مشتری فراهم می‌شوند، در برمی‌گیرد.

برای خدمات حسابرسی، رابطه بین اثربخشی ارتباطات و ادراکات مشتری از کیفیت فنی حسابرسی قوی‌تر از زمینه‌های خدمات غیرحرفه‌ای (مانند بانکداری خرد، خرده‌فروشی، خدمات خودروبی) به نظر می‌رسد. این امر را می‌توان به تعاملات مکرر بین مشتری و حسابرس، ریسک‌ها و عدم قطعیت‌های مرتبط با گزارش «ناپاک» و ماهیت پیچیده و سفارشی حسابرسی نسبت داد. علاوه بر این، شک و تردید حرفه‌ای^{۳۲} مستلزم آن است که حسابرس با پشتکار جستجوهای اطلاعاتی را انجام دهد و از مشتری سؤال کند تا صداقت اظهارات مدیریت را ارزیابی کند (نلسون^{۳۳}، ۲۰۰۹). بنابراین، اعمال شک و تردید حرفه‌ای می‌تواند میان یک حسابرس و یک مدیر شرکت کوچک و متوسط تنش‌های ارتباطی ایجاد کند. حسابرسان برای اطمینان از این که مشتریان ارزش ذاتی خدمات را برای شرکت خود درک کرده و قدردان آن‌ها هستند، باید مهارت‌های ارتباطی قوی داشته باشند (ساراپایوانیچ و پترسون، ۲۰۱۵). با توجه به سطوح بالای مشارکت و ویژگی‌های اعتباری که خدمات حسابرسی را مشخص می‌کنند، یک حسابرس باید در برقراری ارتباط (سیگنال دادن) با مشتریان برای کاهش ادراک ریسک و تقویت ادراکات مثبت از کیفیت فنی حسابرسی، مؤثر باشد. همانطور که بنسون^{۳۴} (۱۹۹۴) اشاره کرد، خدمات حرفه‌ای موفق ترکیبی از دانش فنی و توانایی ارتباطی هستند.

بر اساس نظریه تعامل اجتماعی بن سیرا (۱۹۷۶، ۱۹۸۰)، می‌توان عنصر مؤثر را میزان دوستانه بودن و خوش رفتاری، مقدار زمان اختصاص داده شده به تعامل (ارتباط پیونددهنده، گفتگوی اجتماعی)، سطح اشتیاقی که مشتری نشان می‌دهد و بیان صریح نگرانی در مورد مشکل مشتری (فراهم‌سازی اطلاعات) در نظر گرفت. کار حسابرسان در انتقال تنظیمات لازم در طول فرآیند حسابرسی ممکن است برای درک کیفیت حسابرسی در شرکت‌های کوچک و متوسط نسبت به شرکت‌های دولتی مهم‌تر باشد. همان‌طور که قبلاً اشاره شد، مشتریان شرکت‌های کوچک و متوسط ذاتاً در قضاوت در مورد کیفیت حسابرسی مشکل

دارند. از این رو، ارتباط مؤثر به عنوان یک سیگنال یا شاخصی قدرتمند عمل می‌کند که به طور مستقیم (و همچنین غیرمستقیم از طریق حسن تفاهم) روی ادراک مشتری از کیفیت فنی حسابرسی اثر می‌گذارد. بنابراین فرضیه‌های زیر مطرح می‌شود:

فرضیه دوم (الف). سبک ارتباطی پیونددهنده‌ی یک حسابرس ارتباط مثبت و معناداری با ادراکات مشتری از کیفیت فنی حسابرسی دارد.

فرضیه دوم (ب). گفتگوی اجتماعی یک حسابرس ارتباط مثبت و معناداری با ادراکات مشتری از کیفیت فنی حسابرسی دارد.

فرضیه دوم (ج). فراهم‌سازی اطلاعات یک حسابرس ارتباط مثبت و معناداری با ادراکات مشتری از کیفیت فنی حسابرسی دارد.

سرمایه اجتماعی شناختی، حسن تفاهم و کیفیت حسابرسی

سرمایه اجتماعی عبارت است از ویژگی‌های یک سازمان اجتماعی که همپاری و همکاری برای سود متقابل را تسهیل می‌کنند (پوتنام^{۳۵}، ۱۹۹۵). سرمایه اجتماعی سه بُعد دارد: ارتباطی (قدرت روابط ایجاد شده در تعاملات چندگانه)، شناختی (ارزش‌ها، برداشت‌ها، و سیستم‌های معنایی مشترک در میان اعضای شبکه) و ساختاری (الگوی کل روابط میان اعضای شبکه) (جونز و تیلور^{۳۶}، ۲۰۱۲). در این مطالعه از نظریه سرمایه اجتماعی در سطح فردی برای بررسی سرمایه اجتماعی شناختی مشتریان با متخصصان حسابرسی و ارزیابی تأثیر آن بر ادراکات مشتری از (۱) حسن تفاهم و (۲) کیفیت فنی حسابرسی استفاده می‌شود.

سرمایه اجتماعی شناختی نشان‌دهنده میزانی است که اعضای یک شبکه دارای باورها، ایده‌ها، علایق، ارزش‌ها، زبان‌ها، هنجارهای رفتاری، و سیستم‌های معنایی هستند که رفتارهای گروهی را تسهیل می‌کنند (ناهاپیت و گوشال^{۳۷}، ۱۹۹۸). وقتی که مشتریان درک کنند که سرمایه اجتماعی شناختی قوی‌ای را با حسابرس به اشتراک می‌گذارند، این امر روی احساسات آن‌ها در مورد تقویت پیوندهای اجتماعی (حسن تفاهم) تأثیر مثبت می‌گذارد (رولی و همکاران^{۳۸}، ۲۰۰۴). ارتباط شخصی، پیوند میان طرفین را به تصویر می‌کشد و در نتیجه، نشان‌دهنده‌ی یک حس قوی از حسن تفاهم است. سرمایه اجتماعی شبیه مفاهیم آشنایی و نزدیکی است. این سازه‌ها از جنبه حسابرس مورد مطالعه قرار گرفته‌اند و به طور تجربی با قضاوت‌های حساب‌برسان در مورد خط مشی‌های حسابداری

(کخ و سالتزیو^{۳۹}، ۲۰۱۷) و حتی با رضایت دادن به موقعیت ترجیحی مشتری (بامبر و لیر^{۴۰}، ۲۰۰۷) هنگامی که پیوندهای اجتماعی قوی با مشتریان شکل می‌گیرند، مرتبط بوده‌اند. در این پژوهش استدلال بر این است، که وقتی پیوندهای اجتماعی ایجاد می‌شوند، اضطراب مشتری کاهش می‌یابد، و زمانی که مشتریان با حسابرسی تعامل دارند که هنجارهای رفتاری، ارزش‌ها و اولویت‌های مشابهی دارد، حسن تفاهم تقویت می‌شود. بنابراین فرضیه زیر مطرح می‌گردد:

فرضیه سوم. سرمایه اجتماعی شناختی ارتباط مثبت و معناداری با حسن تفاهم دارد. همانند استدلال‌های ذکر شده، توانمندی ارائه دهندگان خدمات حرفه‌ای نشان دهنده‌ی توانایی آنها در ارائه‌ی خروجی‌های خدماتی مطلوب است (کولتر و کولتر^{۴۱}، ۲۰۰۲). شرکت‌های حسابرسی که به مشتریان شرکت‌های کوچک و متوسط خدمات ارائه می‌کنند از نظر اندازه کوچکتر از همتایانشان که به شرکت‌های بزرگ یا شرکت‌های فهرست بورس خدمات ارائه می‌دهند، هستند. در شرکت‌های حسابرسی کوچک که فرصت‌های مشاوره‌ای برای آن‌ها محدود هستند و سیستم‌های کنترل کیفی چندان پیچیده‌ای ندارند، کیفیت حسابرسی بیشتر به ویژگی‌های خود حسابرس وابسته است (بیانچی و همکاران^{۴۲}، ۲۰۲۰). با توجه به ویژگی‌های خدمات حرفه‌ای، پیش‌بینی می‌شود که مشتریانی که عرضه‌کنندگان خدمات را دارای سطوح بالایی از سرمایه اجتماعی شناختی تصور می‌کنند کیفیت خدمات عرضه‌کننده را مطلوب‌تر از مشتریانی ارزیابی می‌کنند که سطح سرمایه اجتماعی شناختی را پایین تصور می‌کنند. از این رو، پیش‌بینی می‌گردد که سرمایه اجتماعی شناختی تأثیر مستقیمی روی ادراکات مشتری از کیفیت فنی حسابرسی دارد و این تأثیر از طریق حسن تفاهم میانجی‌گری می‌شود. بنابراین فرضیه زیر مطرح می‌گردد:

فرضیه چهارم. سرمایه اجتماعی شناختی ارتباط مثبت و معناداری با کیفیت فنی حسابرسی دارد.

همانطور که قبلاً هم اشاره شد، حسن تفاهم یک سازه‌ی ارتباط‌محور است. یک ارزیابی عاطفی و شناختی از تبادل با طرف دیگر است (گرملر و گوئینر، ۲۰۰۰). می‌توان از مفهوم حسن تفاهم در زمینه‌های مختلف خدمات استفاده کرد، اما ما آن را بسیار مرتبط با زمینه‌ی حاضر در نظر می‌گیریم، و همانطور که استدلال شد، بعید است که مدیران شرکت‌های کوچک و متوسط از مهارت کافی برای ارزیابی مطمئن کیفیت فنی حسابرسی برخوردار

باشند. به علاوه، رابطه‌ی حسابرس-مشتری در یک بازار مشتری خصوصی با روابط فروشنده-خریدار فرق دارد (فانتین و پایلون، ۲۰۱۲). با این که حسابرس توسط مشتری استخدام شده و حق الزحمه دریافت می‌کند، مشتری تنها کاربر مورد نظر محصولات ارائه شده (گزارش حسابرسی و نامه مدیریت) نیست. کاربر مورد نظر گزارش حسابرسی یک کاربر شخص ثالث است، در حالی که کاربر مورد نظر نامه مدیریت خود مشتری است. در نهایت، مشتریان رابطه نزدیکی را با حسابرسان خود می‌خواهند، اما حسابرس می‌خواهد که مستقل از مشتری باشد. با این همه، حسابرس و مشتری باید به دنبال توازنی چالش‌برانگیز میان همکاری و حفظ استقلال نسبت به یکدیگر باشند (فانتین و پایلون، ۲۰۱۲).

هنگامی که حسن تفاهم برقرار می‌شود، پیوندی قوی میان طرفین شکل می‌گیرد که رابطه شخصی همراه با پیوندی قوی با طرف دیگر بر اساس ارتباطات معین (مانند روابط بین فردی، هم‌ذات‌پنداری نزدیک، علائق مشترک) می‌باشد. حتی ممکن است برخی از مشتریان به دنبال شرکای ارتباطی باشند که نیازهای آن‌ها را درک می‌کنند، توجه واقعی به آن‌ها نشان می‌دهند و ارزش‌های آن‌ها را تقویت می‌کنند. داشتن یک رابطه شخصی برای خدماتی که در آن‌ها ارزیابی محصول فنی دشوار است یا در حین تحویل محصول، ارتباط بین فردی گسترده‌ای وجود دارد، مانند خدمات پُر ارتباط، اهمیت بیشتری پیدا می‌کند. همان‌طور که فانتین و همکارانش (۲۰۱۳) عنوان کردند، کیفیت رابطه حسابرس-مشتری عامل کلیدی کیفیت خدمات حسابرسی است.

از آنجا که تعاملات بین یک حسابرس و یک مشتری اجتناب‌ناپذیر هستند، گفته می‌شود که این رابطه شخصی (حسن تفاهم) که به شکل اعتماد یا راحتی با یک فرد (حسابرس) است، روی ادراکات مشتری اثر گذاشته و به عنوان نشانه یا سیگنالی عمل می‌کند که به نفع ارزیابی مثبت از کیفیت فنی حسابرسی (غیرقابل مشاهده) است. همان‌طور که در فرضیه اول استدلال شد که اثربخشی ارتباطات رابطه‌ی مثبتی با حسن نیت دارد، فرضیه پنجم در حقیقت می‌گوید که حسن تفاهم نقش میانجی را در رابطه‌ی میان سودمندی ارتباطات و کیفیت حسابرسی ایفا می‌کند. این مطلب در شکل ۱ نیز منعکس شده است، بنابراین پیش‌بینی می‌شود که:

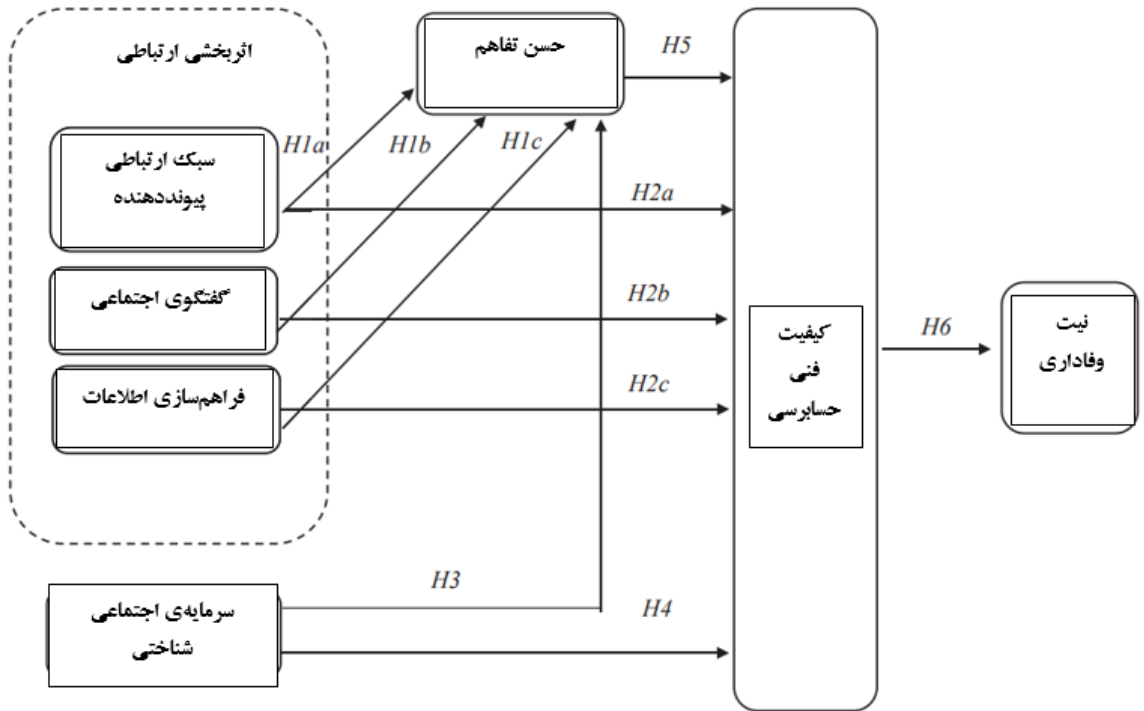
فرضیه پنجم. حسن تفاهم ارتباط مثبت و معناداری با ادراکات مشتری از کیفیت فنی حسابرسی دارد.

کیفیت حسابرسی و وفاداری

حسابرسی‌های صورت‌های مالی برای طیف وسیعی از ذینفعان سودمند هستند، چرا که در این حسابرسی‌ها حسابرس اطمینان می‌دهد که صورت‌های مالی با همه‌ی زمینه‌های چارچوب گزارشگری مالی مطابقت دارند. این اطمینان بخشی بر اساس توانایی حسابرس در کشف و گزارش هر گونه خطا در سیستم حسابداری مشتری است. چنین توانایی‌ای معمولاً تحت عنوان «کیفیت حسابرسی» تعریف می‌شود (دی آنجلو^{۴۳}، ۱۹۸۱). اما تاکنون تعریف واحدی از کیفیت حسابرسی ارائه نشده است، زیرا تعریف آن دشوار است (بدراد و همکاران^{۴۴}، ۲۰۱۰). دیفاند و ژانگ^{۴۵} (۲۰۱۴) عنوان کردند که استفاده از معیارهای مختلف باید مفید باشد، چون هیچ معیار کاملی برای کیفیت حسابرسی وجود ندارد. علاوه بر این، عنوان شده که تعریف درست کیفیت، تعریف مشتری است (اسوانستورم، ۲۰۱۳).

مطالعات تجربی فراوانی در زمینه‌های گوناگون به طور پیوسته نشان داده‌اند که ادراکات در مورد عملکرد فنی به شدت با قصد خرید مجدد و رفتارهای وفادارانه‌ی مشتری همبستگی دارند (بوچر و همکاران^{۴۶}، ۲۰۱۳؛ دی رایت و وتزلز^{۴۷}، ۱۹۹۹؛ پاراسورامان و همکاران، ۱۹۸۵). این یک وضعیت بُرد-بُرد است، چون مشتریان از تخصص حسابرسان بهره می‌برند، و حسابرسان از نظر سهم نسبی بازار به مشتریان تکیه می‌کنند. در این پژوهش نیز انتظار همین نتیجه وجود دارد. در حقیقت، با توجه به اعتماد بالا به خدمات حسابرسی، انتظار می‌رود که رابطه مثبت قوی وجود داشته باشد. بنابراین فرضیه زیر مطرح می‌گردد:

فرضیه ششم. کیفیت فنی حسابرسی رابطه مثبت و معناداری با نیت‌های وفاداری مشتری دارد. مدل مفهومی این پژوهش در شکل ۱ قابل مشاهده است.



شکل ۱. مدل مفهومی

پیشینه

حاجیها (۱۳۹۵)، در پژوهشی به بررسی تبیین ارتباط شناخت مشتریان و کیفیت حسابرسی پرداخت. نتایج حاکی از این است که از نظر شریک حسابرس و مدیر فنی حسابرسی، شناخت مشتریان با کیفیت حسابرسی رابطه معنادار دارد و این رابطه هم جهت می‌باشد. همچنین نتایج نشان داد که شناخت مشتریان بر رضایت مشتری، دوره تصدی، اهمیت مشتری و تصویر مشتری تاثیر معنادار دارد و این تاثیر در جهت مثبت می‌باشد. شمندی و عظیمی یانچشمه (۱۳۹۹)، در پژوهشی به بررسی رابطه بین مشتریان جدید حسابرس و کیفیت حسابرسی پرداخته‌اند. نتایج نشان داد که بین مشتریان جدید حسابرس و کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

کریمی و همکاران (۱۴۰۰)، در پژوهشی به بررسی ارزیابی تاثیر سوگیری‌های روانشناختی فردی و ابعاد شخصیتی حساب‌برسان بر کیفیت حساب‌رسی پرداختند. نتایج نشان داد که سوگیری‌ها اثر قابل توجهی بر کیفیت حساب‌رسی خواهد گذاشت، اما ابعاد شخصیتی اثر قابل توجهی بر کیفیت حساب‌رسی نخواهد گذاشت.

اسناد و همکاران (۱۴۰۱)، به بررسی تأثیر ارتباطات اجتماعی حساب‌برسان بر کیفیت حساب‌رسی با توجه به نقش میانجی فرسودگی شغلی و تعهد حرفه‌ای حساب‌برسان پرداختند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد، ارتباطات اجتماعی حساب‌برسان بر کیفیت حساب‌رسی تأثیر معناداری و مثبتی داشته است. هوش هیجانی و رفتار شهروندی سازمانی بر ارتباطات اجتماعی حساب‌برسان تأثیرگذار بوده است. از سوی دیگر، ارتباطات اجتماعی حساب‌برسان بر فرسودگی شغلی و تعهد حرفه‌ای حساب‌برسان اثر معناداری داشته است. از طرف دیگر، تعهد حرفه‌ای حساب‌برسان بر کیفیت حساب‌رسی تأثیرگذار بوده ولی فرسودگی شغلی بر کیفیت حساب‌رسی اثر معناداری ندارد. علاوه بر این، فرسودگی شغلی، تأثیری بر ارتباطات اجتماعی حساب‌برسان و کیفیت حساب‌رسی نداشته ولی تعهد حرفه‌ای حساب‌برسان بر ارتباطات کیفیت حساب‌رسی و ارتباطات اجتماعی حساب‌برسان تأثیرگذار بوده است.

روش‌شناسی جامعه و نمونه

محقق برای حصول اطمینان از دقت و صحت نتایج به دست آمده از پژوهش خود، ناگزیر از ارزیابی ویژگی فنی ابزار مورد استفاده در پژوهش خود می‌باشد (شیری و همکاران، ۱۴۰۲). در این پژوهش برای جمع‌آوری داده‌ها، پرسشنامه مقطعی به کار گرفته شد که حاصل آن، پاسخ‌های معتبر ۳۵۰ مدیر اجرایی شرکت‌های کوچک و متوسط (اندازه آنها از ۶ بزرگتر نباشد) در بورس اوراق بهادار تهران بود. این پرسشنامه بر اساس مقیاس‌های موجود در ادبیات تهیه گردید و شامل ۲۹ سوال در طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای می‌باشد. در این پژوهش حجم جامعه حدود ۵۰۰ شرکت برآورد شده است. روش نمونه‌گیری تصادفی ساده بوده است و از فرمول کوکران به شرح زیر استفاده شده است:

$$n = \frac{N \cdot Z_{\alpha}^2 \cdot p \cdot q}{\varepsilon^2 (N-1) + \frac{Z_{\alpha}^2 \cdot p \cdot q}{2}}$$

که در آن:

n = حجم نمونه

N = جامعه آماری

q = نسبت موفقیت در جامعه آماری p = نسبت عدم موفقیت در جامعه آماری

ε = دقت برآورد

$Z_{\alpha/2}$ = توزیع جامعه نرمال

در این صورت خواهیم داشت:

$$s^2 = p \cdot q = 0.5 * 0.5 = 0.25$$

از طرفی از آن جا که میزان خطای مجاز در تحقیقات پیمایشی بین ۰/۰۱ تا ۰/۱ می‌باشد، در این پژوهش، $\varepsilon = 0.06$ در نظر گرفته شد. همچنین مقدار خطا $\alpha = 0.05$ می‌باشد. با توجه به فرمول کوکران، تعداد تقریبی حجم نمونه ۳۴۵ نفر به دست آمد، اما برای افزایش روایی پژوهش، تعداد ۳۸۰ پرسشنامه به صورت تصادفی بین شرکت کنندگان توزیع و در نهایت تعداد ۳۶۱ پرسشنامه برگشت داده شد که از این میزان تعداد ۳۵۰ مورد از آن قابل تجزیه و تحلیل بود. بر اساس فرآیند توزیع پرسشنامه، نرخ بازگشت توزیع پرسشنامه‌ها و نرخ قابلیت تحلیل به ترتیب ۹۰ درصد و ۹۲ درصد می‌باشد. برای آزمون فرضیه‌های پژوهش نیز همانند پژوهش محمدی و همکاران (۱۴۰۳)، از مدل معادلات ساختاری با کمک نرم افزار اسمارت پی ال اس استفاده شده است.

معیارها

معیارها در این پژوهش برگرفته از ادبیات قبلی بوده است و برای تعیین اعتبار محتوایی و صوری به کار رفتند. در این مطالعه، کیفیت فنی حسابرسی هم ارزش اصلی و هم ارزش افزوده بازده‌های واقعی (گزارش حسابرسی و نامه مدیریت) که به مشتریان ارائه می‌شوند را در برمی‌گیرد (بیتی و همکاران^{۴۸}، ۲۰۰۰؛ فانتین و همکاران، ۲۰۱۳). وقتی گزارش حسابرسی و نامه مدیریت

حاوی اطلاعات مفیدی برای مشتریان باشد، آن‌ها فواید این بازده‌ها و کیفیت حسابرسی را بر حسب ارزش پولی‌شان تصور می‌کنند (زیتامل^{۴۹}، ۱۹۸۸). همانطور که مطالعات قبلی عنوان کرده‌اند، ارزش واقعی خدمات حسابرسی باید از دید مشتریان در نظر گرفته شوند (اسوانستورم، ۲۰۱۳). بر همین اساس، در این پژوهش کیفیت فنی حسابرسی بر اساس ادراکات مشتریان از مزیت‌های گزارش حسابرسی و نامه مدیریت اندازه‌گیری گردید. این معیار از ساراپایوانیچ و پترسون (۲۰۱۵) و سمیت و همکارانش^{۵۰} (۲۰۱۹) گرفته شد. کیفیت فنی حسابرسی در مقیاس‌های ۵ نقطه‌ای لیکرت به دست آمد و پاسخ‌ها طیفی از به شدت مخالف تا به شدت موافق بودند. در زمینه حسابرسی، اگر حسابرس آشنایی یا رابطه‌ی زیادی با مشتریان داشته باشد باعث می‌شود که استقلال حسابرس که کانون کیفیت حسابرسی است زیر سوال برود. با توجه به دیدگاه استقلال، حسن نیت در مطالعه حاضر بر اساس نظر مشتریان در مورد یک حسابرس اصلی است که در طول فرآیند حسابرسی با او تعامل دارند، نه بر اساس یک رابطه بلندمدت میان حسابرس و مشتری که می‌تواند استقلال حسابرس را کاهش دهد (اسوانبرگ و اوهمان^{۵۱}، ۲۰۱۵). معیار حسن نیت دیویت و بردی (۲۰۰۳) تعدیل شد. معیارهای سرمایه اجتماعی شناختی از جونز و تیلور (۲۰۱۲) تهیه شدند. معیارهای سبک ارتباطی پیونددهنده، گفتگوی اجتماعی و فراهم‌سازی اطلاعات از آیت‌های مطالعه خدمات مالی کرچمیچر و پترسون (۲۰۰۴) تهیه شدند. همه پاسخ‌ها با استفاده از مقیاس ۵ نقطه‌ای لیکرت به دست آمدند. به منظور پشتیبانی از اعتبار صوری، سه استاد حسابداری و یک استاد بازاریابی همه مقیاس‌ها را بازبینی کردند و تأیید کردند که آیت‌ها ماهیت اصلی سازه‌ها را می‌سنجند. جزئیات متغیرها، بارهای عاملی^{۵۲}، پایایی‌های ترکیبی (CR) و میانگین واریانس استخراج شده (AVE) در جدول ۷ ارائه شده‌اند.

جدول ۱: ساختار پرسشنامه

متغیر	نقش	سوالات
سبک ارتباطی	مستقل	۶
گفتگوهای اجتماعی	مستقل	۳
فراهم‌سازی اطلاعات	مستقل	۵
سرمایه اجتماعی شناختی	مستقل	۴
حسن تفاهم	میانجی	۴
کیفیت فنی	میانجی	۴

یافته‌ها

آمار توصیفی

آمار توصیفی مربوط به متغیرهای پژوهش در جدول ۲ ارائه شده است:

جدول ۲: ویژگی‌های توصیفی متغیرها

متغیر	میانگین	میانه	مینیمم	ماکزیمم
سبک ارتباطی	۲/۵۷۵	۵/۲	۱	۸۳/۴
گفتگوهای اجتماعی	۸۸۹/۲	۶۶۶/۲	۱	۵
فراهم سازی اطلاعات	۳۳۵/۳	۴/۳	۱	۵
سرمایه اجتماعی	۷۳۳/۲	۷۵/۲	۱	۵
حسن تفاهم	۱۳۵/۳	۳	۲۵/۱	۵
کیفیت فنی	۸۲۵/۲	۳	۱	۵/۴
نیت وفاداری	۴۶۷/۲	۳۳۳/۲	۱	۶۷/۴

به منظور آشنایی با خصوصیات نمونه آماری، جمعیت شناسی پژوهش در جدول ۳ ارائه شده است. نتایج نشان می‌دهد که تعداد مدیران اجرایی مرد، بیشتر از تعداد مدیران اجرایی زن است. با توجه به سن مدیران اجرایی نیز می‌توان گفت که بیشتر مدیران اجرایی نمونه مورد بررسی بین ۳۱ تا ۴۰ سال را دارند. در ارتباط با میزان تجربه کاری مدیران اجرایی نیز حدود ۶/۲ درصد از مدیران اجرایی کمتر از ۱۰ سال و ۹۳/۸ درصد آنان بیش از ۱۰ سال سابقه دارند.

جدول ۳: توصیف ویژگی‌های جمعیت شناختی اعضای نمونه

جنسیت	فراوانی	درصد فراوانی
مرد	۲۷۹	۸۰
زن	۷۱	۲۰
سن	فراوانی	درصد فراوانی
۲۰ تا ۳۰ سال	۰	۰

جنسیت	فراوانی	درصد فراوانی
۳۱ تا ۴۰ سال	۱۱۴	۳۲/۵
۴۱ تا ۵۰ سال	۱۳۳	۳۸
بیشتر از ۵۱ سال	۱۰۳	۲۹/۵
تحصیلات	فراوانی	درصد فراوانی
فوق دیپلم	۹	۲/۵
کارشناسی	۱۴۷	۴۲
کارشناسی ارشد	۱۳۲	۳۷/۷
دکتری	۶۲	۱۷/۸
سابقه اجرایی	فراوانی	درصد فراوانی
۱ تا ۱۰ سال	۲۲	۶/۲
۱۱ تا ۲۰ سال	۱۳۱	۳۷/۴
۲۱ تا ۳۰ سال	۱۹۲	۵۵
بیش از ۳۱ سال	۵	۱/۴
جمع	۳۵۰	۱۰۰

پایایی پرسشنامه

پایایی ابزاری است که از آن به اعتبار، دقت و اعتمادپذیری نیز تعبیر می‌شود، عبارت است از این که اگر یک وسیله اندازه‌گیری که برای سنجش متغیری ساخته شده در شرایط مشابه در زمان یا مکان دیگر مورد استفاده قرار گیرد، نتایج مشابهی از آن حاصل شود، به عبارت دیگر، ابزار پایایی معتبر ابزاری است که از خاصیت تکرارپذیری و سنجش نتایج یکسان برخوردار می‌باشد. در این پژوهش برای سنجش پایایی پرسشنامه از آزمون آلفای کرونباخ استفاده شده است.

جدول ۴: تحلیل روایی یا پایایی گویه‌های مربوط به متغیرهای اصلی

متغیرهای اصلی تحقیق	تعداد گویه‌ها	آلفا کرون باخ	وضعیت پایایی
سبک ارتباطی	۶	۷۶۲/۰	پایایی
گفتگوهای اجتماعی	۳	۹۱۷/۰	پایایی
فراهم سازی اطلاعات	۵	۸۴۱/۰	پایایی
سرمایه اجتماعی	۴	۷۵۱/۰	پایایی
حسن تفاهم	۴	۸۹۷/۰	پایایی
کیفیت فنی	۴	۷۵۵/۰	پایایی
نیت وفاداری	۳	۷۲۳/۰	پایایی

همانطور که در جدول ۴ ملاحظه می‌شود، ضرایب آلفای کرونباخ متغیرها به بیش از ۰/۷ می‌رسد. نتایج جدول نشان‌دهنده پایایی تمامی متغیرهای پژوهش است.

آزمون نرمال بودن توزیع داده‌ها

جدول ۵: بررسی نرمال بودن توزیع متغیرها

متغیر	تعداد	سطح معنی‌داری (sig)	نتیجه
سبک ارتباطی	۳۵۰	۰/۰۰۰	توزیع غیرنرمال است
گفتگوهای اجتماعی	۳۵۰	۰/۰۰۰	توزیع غیرنرمال است
فراهم سازی اطلاعات	۳۵۰	۰/۰۰۰	توزیع غیرنرمال است
سرمایه اجتماعی	۳۵۰	۰/۰۰۰	توزیع غیرنرمال است
حسن تفاهم	۳۵۰	۰/۰۰۰	توزیع غیرنرمال است
کیفیت فنی	۳۵۰	۰/۰۰۰	توزیع غیرنرمال است
نیت وفاداری	۳۵۰	۰/۰۰۰	توزیع غیرنرمال است

همانطور که از جدول ۵ مشخص است سطح معنی‌داری آزمون کولموگروف-اسمیرنوف برای تمامی متغیرهای پژوهش بزرگتر از $\alpha = ۰/۰۵$ است. در نتیجه تمامی متغیرهای مورد بررسی در تحقیق حاضر دارای توزیع نرمال نیستند. بنابراین برای بررسی فرضیه‌ها از آزمون‌های ناپارامتریک استفاده شد.

بررسی کفایت نمونه

با توجه به این که متغیرهای پژوهش از چند بُعد (مؤلفه) تشکیل شده‌اند، از آزمون تحلیل عاملی تأییدی بهره گرفته شده است. در انجام تحلیل عاملی باید از این مسأله اطمینان حاصل شود که آیا می‌توان داده‌های موجود را برای تحلیل مورد استفاده قرار داد یا خیر؟ بعبارت دیگر، آیا تعداد داده‌های موردنظر برای تحلیل عاملی مناسب هستند یا خیر؟ بدین منظور از شاخص KMO و آزمون بارتلت استفاده گردیده است. بر اساس این دو آزمون، داده‌ها زمانی برای تحلیل عاملی مناسب هستند که شاخص KMO بیشتر از ۰/۷ و نزدیک به یک و سطح معنی‌داری آزمون بارتلت کمتر از ۰/۰۵ باشد. خروجی این آزمون در جدول زیر ارائه گردیده است: لازم به ذکر می‌باشد که مقدار شاخص KMO همواره بین صفر و ۱ در نوسان است. اگر مقدار این شاخص، بزرگتر از مقدار ۰/۷ باشد همبستگی موجود بین داده‌ها برای تحلیل عاملی مناسب خواهند بود. جدول ۵ مقدار KMO، مقدار آماره بارتلت، درجه آزادی و سطح معنی‌داری آزمون بارتلت را نشان می‌دهد. از آنجا که مقدار شاخص KMO برابر ۰/۷۷۲۳ (بیش از ۰/۷) است، تعداد نمونه برای تحلیل عاملی و تحلیل مسیر با مدل معادلات ساختاری کافی می‌باشد. همچنین مقدار سطح معنی‌داری (sig) آزمون بارتلت، کوچک‌تر از ۵ درصد است که نشان می‌دهد ارتباط معنی‌داری بین متغیرها وجود دارد و تحلیل عاملی برای شناسایی مدل ساختاری مناسب است.

جدول ۶: شاخص KMO و آزمون بارتلت برای بررسی کفایت نمونه

مقدار KMO	آماره آزمون بارتلت	(df درجه آزادی)	(sig سطح معنی داری)
۷۷۲۳/۰	۹۸۷	۱۳	۰/۰۰۰

بار عاملی

برای بررسی و ارزیابی روایی و پایایی سازه‌های مورد بررسی در مدل پژوهش به هنگام استفاده از معادلات ساختاری حداقل مربعات جزئی، بار عاملی هر نشانگر (گویه) بر روی هر سازه بایستی برآورد گردد. بدین ترتیب که در صورتی که بار عاملی بالاتر از ۰/۷ باشد نشانگر بالا بودن روایی همگرای سازه‌هاست. همچنین، برای هر سازه سه شاخص میانگین واریانس استخراج شده (AVE) و پایایی ترکیبی (CR) و ضریب آلفای کرونباخ به ترتیب برای اندازه‌گیری روایی (اعتبار) و پایایی (اعتماد) سازه‌ها محاسبه می‌شود. شاخص AVE نشان می‌دهد که چه درصدی از واریانس سازه مورد مطالعه تحت تأثیر نشانگرهای

آن سازه بوده است. از شاخص AVE برای سنجش روایی سازه استفاده می‌شود که از آن به عنوان روایی همگرا یاد می‌شود. محققان مقدار ۰/۵ به بالا را برای مناسب بودن شاخص AVE تعیین نموده اند.

جدول ۷: مقادیر بارهای عاملی استاندارد شده و شاخص‌های روایی و پایایی سازه‌ها

متغیر	سوال‌ها	بار عاملی	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی (CR)	متوسط واریانس استخراج شده (AVE)
سبک ارتباطی	Q1 حسابرس با دقت به نظرات و دغدغه‌هایم گوش می‌دهد	۴۴۲/۰	۷۷۸/۰	۸۳۹/۰	۵۱۷/۰
	Q2 حسابرس برای برقراری ارتباط با من اشتیاق دارد	۶۴۹/۰			
	Q3 حسابرس به من اجازه می‌دهد تا ایده‌هایم را منتقل کنم	۶۰۲/۰			
	Q4 من و حسابرس ارتباط صادقانه‌ای داریم	۷۹۷/۰			
	Q5 حسابرس در طول بحث به نقطه نظرات ما بسیار توجه دارد	۶۴۴/۰			
	Q6 حسابرس به اطلاعاتی که من به او می‌دهم احترام می‌گذارد	۸۱۲/۰			
گفتگوهای اجتماعی	Q7 حسابرس در مورد موضوعاتی با ماهیت اجتماعی صحبت می‌کند	۹۴۱/۰	۹۳۴/۰	۹۵۷/۰	۸۸۱/۰
	Q8 حسابرس در طول فرآیند حسابرسی مکالمات دو طرفه زیادی دارد	۹۳۶/۰			
	Q9 من و حسابرس گفتگوهای لذت بخشی داریم	۹۳۹/۰			

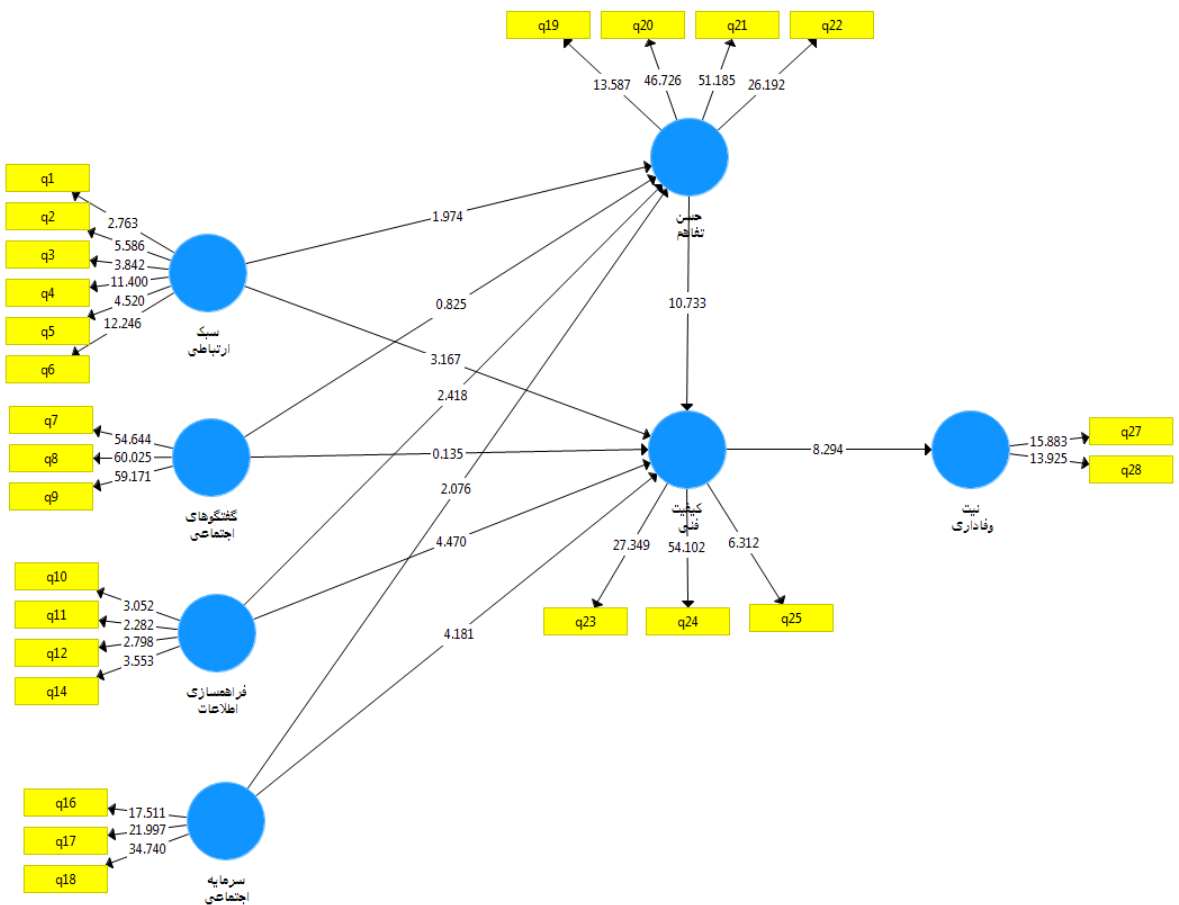
متغیر	سوال‌ها	بار عاملی	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی (CR)	متوسط واریانس استخراج شده (AVE)
فراهم سازی اطلاعات	Q10 حسابرس مرا به خوبی از پیشرفت حسابرسی مطلع می‌کند	۸/۰	۸۲۴/۰	۸۷۱/۰	۶۲۹/۰
	Q11 حسابرس معمولاً اطلاعات به موقع در مورد هر گونه تغییر در فرآیند حسابرسی ارائه می‌دهد	۶۷۹/۰			
	Q12 حسابرس اطلاعات استاندارد و مقررات حسابداری مرتبط را در اختیار من قرار می‌دهد	۷۸۶/۰			
	Q14 حسابرس ناهماهنگی‌ها و خطاهای تعیین شده در جریان حسابرسی را اعلام می‌کند	۸۹۳/۰			
سرمایه اجتماعی	Q16 حسابرس شبیه من است	۸۵۰/۰	۸۶۳/۰	۹۱۵/۰	۷۸۲/۰
	Q17 حسابرس و من ارزش‌های مشابهی داریم	۸۹۳/۰			
	Q18 حسابرس و من دیدگاه‌های مشابهی داریم	۹۰۹/۰			
حسن تفاهم	Q19 وقتی به رابطه‌ام با حسابرس فکر می‌کنم می‌بینم که از تعامل با این حسابرس لذت می‌برم	۷۶۵/۰	۸۸۰/۰	۹۱۸/۰	۷۳۷/۰
	Q20 حسابرس با من ارتباط خوبی دارد	۹۰۴/۰			
	Q21 من در تعامل با حسابرس راحت هستم	۹۱۰/۰			
	Q22	۸۴۶/۰			

متغیر	سوال‌ها	بار عاملی	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی (CR)	متوسط واریانس استخراج شده (AVE)
کیفیت فنی	حسابرس به دغدغه‌ها/مسائل من شخصاً علاقه نشان داده است	۸۶۷/۰	۷۴۶/۰	۸۵۸/۰	۶۷۲/۰
	Q23 گزارش حسابرسی به من و تیم مدیریت نسبت به صورت‌های مالی خود اطمینان می‌دهد	۹۲۶/۰			
	Q24 نامه مدیریت اطلاعات مفیدی را برای بهبود عملکرد حسابداری شرکت ارائه می‌دهد	۶۴۴/۰			
نیت وفاداری	Q25 نامه مدیریت اطلاعات مفیدی را برای بهبود عملکرد تجاری شرکت (کنترل داخلی) ارائه می‌دهد	۸۳۵/۰	۷۹۱/۰	۸۶۵/۰	۶۱۷/۰
	Q27 ما به رابطه خود با این حسابرس متعهد هستیم	۸۵۲/۰			
	Q28 ما می‌خواهیم این رابطه را حفظ کنیم				

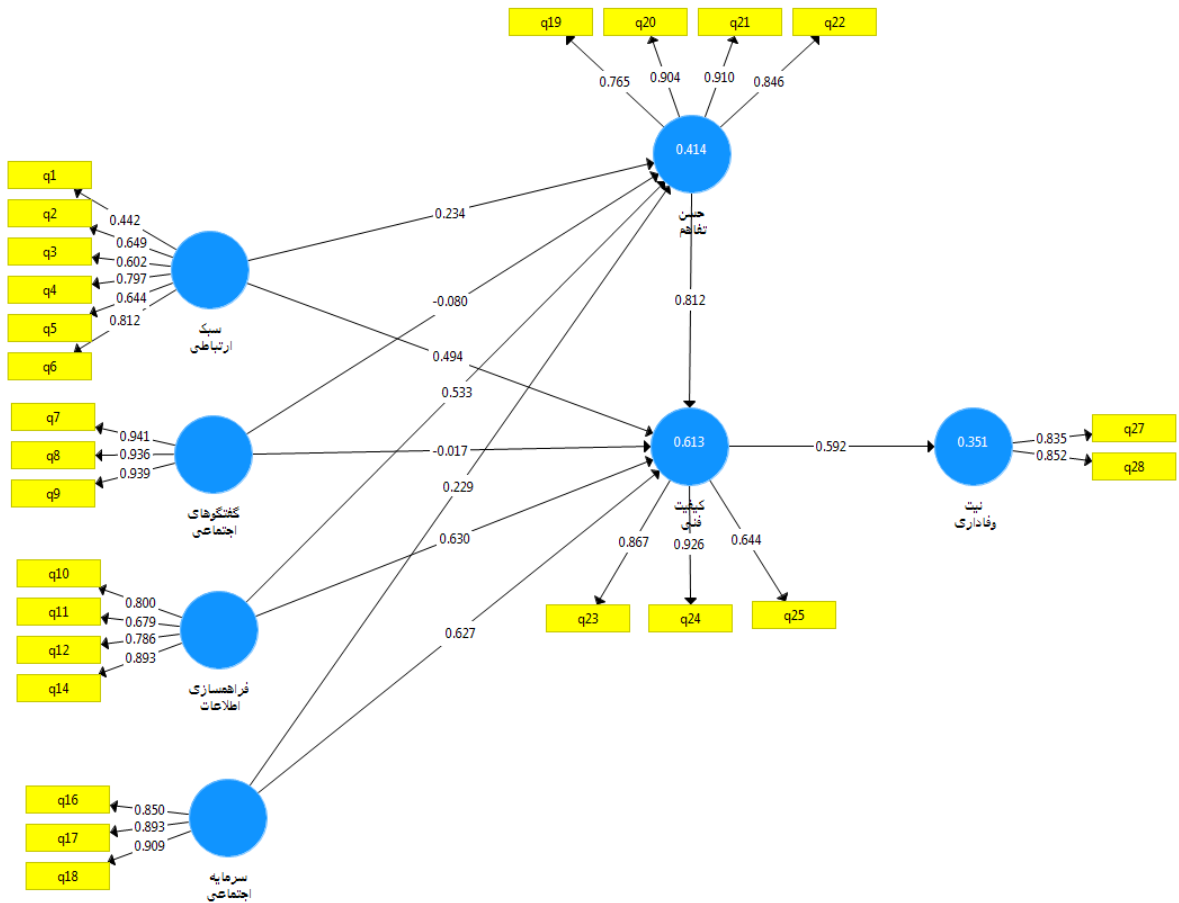
نتایج جدول فوق نشان می‌دهد که نشانگرهای انتخابی جهت اندازه‌گیری سازه‌های مدل از دقت لازم برخوردار بوده‌اند چون اکثر بارهای عاملی همگی بیشتر از ۰/۷ است. آنهایی که دارای بار عاملی کمتر از ۰/۷ و بالای ۰/۶ هستند به دلیل این که دارای متوسط واریانس استخراج شده بالای ۰/۵ دارند قابل قبول می‌باشند. برخی از آیتم‌های متغیرها دارای بار عاملی پایین ۰/۵ بودند که از مدل حذف شدند. متغیرهای فراهم سازی اطلاعات یک آیتم (حسابرس به من اطلاع می‌دهد که در طول فرآیند حسابرسی مشکلات غیرمنتظره‌ای رخ می‌دهد)، سرمایه اجتماعی یک آیتم (حسابرس و من علاقه مشترکی داریم)، کیفیت فنی (حسابرس حرفه‌ای عمل می‌کند) یک آیتم و نیت وفاداری یک آیتم (ما به دنبال حسابرس دیگری برای جایگزینی حسابرس فعلی نیستیم) حذف گردید. برای هر کدام از سازه‌ها مقدار آلفای کرونباخ محاسبه شده است که مقادیر محاسبه شده بیشتر از ۰/۷ است که نشان دهنده پایایی مناسب سازه‌ها می‌باشد. مقدار شاخص‌های میانگین

واریانس‌های استخراج شده (AVE) برای کلیه سازه‌ها بیشتر از ۰/۵ یعنی متغیرها دارای اعتبار درونی می‌باشند. شاخص پایایی مرکب نیز از ۰/۷ بیشتر است که نشان از سازگاری درونی مدل‌های اندازه‌گیری انعکاسی پژوهش می‌باشد. بنابراین هر کدام از سازه‌های مدل از روایی و پایایی مطلوبی جهت اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش برخوردار هستند.

خروجی مدل پژوهش



شکل ۲: خروجی مدل اصلی ساختاری در حالت معناداری (t-value)



شکل ۳: خروجی مدل فرعی ساختاری در حالت استاندارد (تحلیل مسیر)

برای ارزیابی مدل مفهومی در این پژوهش از مدل‌سازی معادلات ساختاری استفاده شد. با توجه به نتایج نشان داده شده در جدول ۸، همان‌طور که پیش‌بینی می‌شد، مسیر مستقیم میان سبک ارتباطی پیونددهنده و حسن تفاهم، مثبت و معنادار بود، بنابراین فرضیه اول (الف) حمایت می‌شود. علاوه بر این، رابطه بین سبک ارتباطی پیونددهنده و کیفیت فنی ادراک‌شده حسابرسی مثبت و معنادار بود، بنابراین فرضیه دوم (الف) حمایت می‌شود. اما رابطه بین گفتگوی اجتماعی و حسن تفاهم معنادار نبود، پس فرضیه اول (ب) حمایت نمی‌شود. برخلاف پیش‌بینی، رابطه

بین گفتگوی اجتماعی و کیفیت فنی حسابرسی منفی بود، پس فرضیه دوم (ب) نیز حمایت نمی‌شود. همان طور که پیش‌بینی می‌شد، رابطه بین فراهم‌سازی اطلاعات و حسن تفاهم مثبت بود پس این نتیجه از فرضیه اول (ج) حمایت می‌کند. همچنین رابطه بین فراهم‌سازی اطلاعات و کیفیت فنی حسابرسی مثبت بود پس فرضیه دوم (ج) حمایت می‌شود. مطابق با نظریه تعامل اجتماعی، رابطه بین سرمایه اجتماعی شناختی و حسن تفاهم معنادار و مثبت بود، پس فرضیه سوم حمایت می‌شود. همچنین مسیر بین سرمایه اجتماعی شناختی و کیفیت فنی حسابرسی مثبت و معنادار بود پس فرضیه چهارم حمایت می‌شود. رابطه بین حسن تفاهم و کیفیت فنی حسابرسی مثبت و معنادار بود، پس فرضیه پنجم نیز حمایت می‌شود. در نهایت، همانطور که پیش‌بینی می‌شد، رابطه بین کیفیت فنی حسابرسی و نیت‌های وفاداری مشتری مثبت و معنادار بود، پس فرضیه ششم حمایت می‌شود.

جدول ۸: خلاصه نتایج

نتیجه	ضریب مسیر	احتمال	آماره t	فرضیه‌ها
تایید فرضیه	۲۳۱/۰	۰۴۹/۰	۹۷۴/۱	فرضیه اول (الف). سبک ارتباطی پیونددهنده رابطه مثبت و معناداری با حسن تفاهم دارد.
عدم تایید فرضیه	۰۸۰/۰-	۴۱۰/۰	۸۲۵/۰	فرضیه اول (ب). گفتگوی اجتماعی حسابرسان رابطه مثبت و معناداری با حسن تفاهم دارد.
تایید فرضیه	۵۳۳/۰	۰۱۶/۰	۴۱۸/۲	فرضیه اول (ج). فراهم‌سازی اطلاعات حسابرسان رابطه مثبت و معناداری با حسن تفاهم دارد.
تایید فرضیه	۴۹۴/۰	۰۰۲/۰	۱۶۷/۳	فرضیه دوم (الف). سبک ارتباطی پیونددهنده‌ی یک حسابرسان ارتباط مثبت و معناداری با ادراکات مشتری از کیفیت فنی حسابرسان دارد.
عدم تایید فرضیه	۰۱۷/۰-	۸۹۲/۰	۱۳۵/۰	فرضیه دوم (ب). گفتگوی اجتماعی یک حسابرسان ارتباط مثبت و معناداری با ادراکات مشتری از کیفیت فنی حسابرسان دارد.

نتیجه	ضریب مسیر	احتمال	آماره t	فرضیه‌ها
تایید فرضیه	۶۳۰/۰	۰۰۰/۰	۴۷۰/۴	فرضیه دوم(ج). فراهم‌سازی اطلاعات یک حسابرس ارتباط مثبت و معناداری با ادراکات مشتری از کیفیت فنی حسابرسی دارد.
تایید فرضیه	۲۲۹/۰	۰۳۸/۰	۲/۰۷۶	فرضیه سوم. سرمایه اجتماعی شناختی ارتباط مثبت و معناداری با حسن تفاهم دارد.
تایید فرضیه	۶۲۷/۰	۰۰۰/۰	۱۸۱/۴	فرضیه چهارم. سرمایه اجتماعی شناختی ارتباط مثبت و معناداری با کیفیت فنی حسابرسی دارد.
تایید فرضیه	۸۲۰/۰	۰۰۰/۰	۲۱/۰	فرضیه پنجم. حسن تفاهم ارتباط مثبت و معناداری با ادراکات مشتری از کیفیت فنی حسابرسی دارد.
تایید	۳۳/۱۶	۰۰۰/۰	۷۷/۰	فرضیه ششم. کیفیت فنی حسابرسی رابطه مثبت و معناداری با نیت‌های وفاداری مشتری دارد.

بحث و نتیجه‌گیری

نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که سبک ارتباطی پیونددهنده و فراهم‌سازی اطلاعات به غیر از گفتگوی اجتماعی، عامل کلیدی اثرگذار در درک مدیران شرکت‌های کوچک و متوسط از کیفیت فنی حسابرسی است و اثرگذاری آن به صورت مستقیم یا غیرمستقیم (از طریق حسن تفاهم) می‌باشد. این امر به طور غیرمستقیم از پژوهش‌های قبلی در مورد ادراکات مشتریان از حسابرسی در میان شرکت‌های بزرگ بورس که نشان دادند ارتباطات روی راحتی و اعتماد مشتری اثر می‌گذارند، حمایت می‌کند(ساراپایوانیچ و همکاران، ۲۰۱۹). یافته‌های این پژوهش با پژوهش درالت و موریس (۲۰۰۰) مطابقت دارد؛ این پژوهشگران پی بردند که ارتباطات مؤثر در حل تعارض‌های حسابداری نقش حیاتی دارند. مطابق با نظریه‌های تعامل اجتماعی و سیگنال‌دهی، سبک ارتباطی پیونددهنده، حسن تفاهم می‌سازد و این به نوبه خود رابطه بین حسابرس و مدیران شرکت‌های کوچک و متوسط را تقویت می‌کند (بیولن^{۵۳}، ۲۰۰۳؛ کومین^{۵۴}، ۱۹۹۰). فراهم‌سازی اطلاعات نیز اثرات مستقیم

و غیرمستقیمی (از طریق حسن تفاهم) در کیفیت فنی حسابرسی دارد. این نتیجه احتمالاً به خاطر عدم تقارن اطلاعات است، چون برقراری ارتباط با حسابرس برای مدیران شرکت‌های کوچک و متوسط، دشوار است (دالین و همکاران^{۵۵}، ۲۰۰۵). گفتگوی اجتماعی میان حسابرس و مشتریان شرکت‌های کوچک و متوسط روی ادراکات مشتری در مورد کیفیت فنی حسابرسی تأثیر معناداری ندارد. پس از آن، سرمایه اجتماعی شناختی تأثیر مثبتی روی حسن تفاهم و درک کیفیت فنی حسابرسی در مدیران شرکت‌های کوچک و متوسط دارد. این به این دلیل است که شباهت‌ها در علائق و ارزش‌ها (سرمایه اجتماعی شناختی) از اضطراب می‌کاهند و احساس پیوندهای اجتماعی قوی ایجاد می‌کنند. شباهت ادراک شده با حسابرس باعث ایجاد اعتماد به توانایی‌های حسابرس در فراهم نمودن بازده‌های خدماتی مطلوب می‌شود (کولتر و کولتر، ۲۰۰۲). از طرفی حسن تفاهم، تأثیر مثبتی روی کیفیت فنی حسابرسی دارد. این نتایج به طور غیرمستقیم از نقش ارتباطات در ایجاد آرامش روانی و اعتماد مشتری حمایت می‌کنند (ساراپایوانیچ و همکاران، ۲۰۱۹).

یافته‌ها همچنین برای نخستین بار شواهدی از نقش میانجی حسن تفاهم در رابطه بین کیفیت فنی حسابرسی و اثربخشی ارتباطات حسابرس و سرمایه اجتماعی شناختی را نشان می‌دهند. این یافته‌ها می‌گویند ادراکات مدیران شرکت‌های کوچک و متوسط از کیفیت فنی حسابرسی می‌توانند با در نظر گرفتن حسن تفاهم تقویت شوند و در نتیجه نیت‌های وفادارانه‌ی این مدیران را نسبت به حسابرس مربوطه تقویت کنند. در نهایت، نتایج ثابت می‌کنند که کیفیت فنی حسابرسی در اثرگذاری بر نیت‌های وفادارانه‌ی مدیران شرکت‌های کوچک و متوسط نقش حیاتی دارد. این با مطالعه‌ی وبستر و ساندارام^{۵۶} (۲۰۰۹) مطابقت دارد؛ آن‌ها در این مطالعه به رابطه قوی میان ارتباط و رضایتمندی مشتری از خدمات عمومی حرفه‌ای در ایالات متحده پی بردند. در مجموع نتایج این پژوهش با نظریه‌ی تعامل اجتماعی مطابقت دارند، زیرا نشان می‌دهند که وقتی مشتریان نمی‌توانند بازده‌های فنی را با اطمینان ارزیابی کنند بیشتر به دنبال شواهد یا نشانه‌های قابل مشاهده برای قضاوت هستند. با این کار، نتایج از ارتباط نظریه‌ی تعامل اجتماعی در حوزه‌ای که قبلاً در آن اعمال نشده، یعنی حسابرسی مالی، خبر می‌دهند.

کاربردهای مدیریتی

اولاً، نتایج نشان می‌دهند که شرکت‌های حسابرسی باید حسابرسان خود را ترغیب کنند

که از طریق با دقت گوش دادن به نظرات و دغدغه‌های مشتریان، اشتیاق نشان دادن در ارتباطشان با مشتریان، فراهم کردن امکان به اشتراک گذاری دیدگاه‌ها، پذیرا و صادق بودن در مکالمات خود، علاقه نشان دادن به دیدگاه‌های مشتریان در گفتگوها و احترام گذاشتن به اطلاعاتی که مشتریان ارائه می‌کنند، یک سبک ارتباطی پیونددهنده را اتخاذ کنند. یک سبک ارتباطی پیونددهنده با کاهش تنش‌ها و عدم قطعیت مشتری، به کاهش عدم تقارن اطلاعات میان حسابرسان و مشتریان کمک می‌کند (ساراپایوانیچ و همکاران، ۲۰۱۹). با توجه به این که بیشتر مشتریان شرکت‌های کوچک و متوسط معمولاً دانش مالی یک حسابدار ارشد را ندارند، چنین رفتارهای ارتباطی با مهارت نرم به عنوان یک سیگنال یا شاخص قوی کیفیت فنی ادارک‌شده‌ی حسابرسی عمل می‌کنند. علاوه بر این، شرکت‌های حسابرسی باید به استراتژی خود در زمینه تشویق بیشتر حسابرسان به تعامل بیشتر با مشتریان در سطح فردی توجه بیشتری داشته باشند. همانطور که قبلاً اشاره شد، گفتگوی اجتماعی بر درک کیفیت فنی حسابرسی مشتریان شرکت‌های کوچک و متوسط تاثیر معنادار ندارد. بنابراین، حسابرسان باید از گفتگوهای اجتماعی بیش از حد در طول فرآیند حسابرسی اجتناب کنند، زیرا ممکن است این مشتریان درگیر شدن در گفتگوی اجتماعی در طول فرآیند حسابرسی را به عنوان یک رفتار غیرحرفه‌ای تلقی کنند. این سبک ارتباطی به عنوان یک سیگنال مهم از کیفیت پایین ارتباطی تعبیر می‌شود. بنابراین، نیاز حسابرسان به برقراری ارتباط مؤثر با مشتریان برای حفظ روابط کاری آن‌ها بسیار حائز اهمیت است. ارتباط مؤثر همچنین می‌تواند از طریق فراهم‌سازی اطلاعات میان حسابرسان و مشتریان ارتقاء یابد. حسابرس باید با آگاه‌نگه داشتن مشتریان از پیشرفت حسابرسی و مشکلاتی که ممکن است در طول فرآیند حسابرسی رخ دهد، بر فراهم‌سازی اطلاعات تمرکز کند. این باید به موقع انجام شود. به منظور افزایش ادراک کیفیت حسابرسی مشتریان، حسابرسان باید بر ایجاد و حفظ سرمایه اجتماعی و حسن تفاهم تأکید کنند. فراهم‌سازی اطلاعات همچنین برای ایجاد حسن تفاهم بسیار حائز اهمیت است. بنابراین، مهارت‌های ارتباطی پیونددهنده و فراهم‌سازی اطلاعات باید در هنگام استخدام حسابرسان جدید و شرکت کنندگان در برنامه‌های آموزشی داخلی، جزو شایستگی‌های مهم در نظر گرفته شوند. بر اساس این یافته که سرمایه اجتماعی شناختی نقش مهمی در ایجاد حسن تفاهم ایفا می‌کند، حسابرسان باید در حین انجام خدمات حسابرسی شباهت‌هایی که با مشتریان خود دارند را پیدا کرده و

نشان دهند. آن‌ها می‌توانند شباهت‌های قابل مشاهده (مانند سن، جنسیت) یا شباهت‌های درونی (مانند سلیقه، شخصیت) باشند. از این میان، مشخص شده که تشابهات درونی تأثیر بیشتری بر احساسات مشتریان دارند (لیچنتال و تلفسن،^{۵۷} ۲۰۰۱). بنابراین، زمانی که مشتریان احساس می‌کنند حسابرسان مانند آن‌ها فکر می‌کنند، بیشتر از زمانی که احساس می‌کنند حسابرسان شبیه آن‌ها هستند، کیفیت حسابرسی فنی بالاتری را درک می‌کنند. برای اختصاص دادن یک حسابرس به یک مشتری خاص، شرکت‌های حسابرسی باید اطلاعاتی در مورد مشتری به دست آورند و سپس حسابرس منطبق را تعیین کنند. همان‌طور که اصل هم‌رنگی نشان می‌دهد، افراد کسانی را ترجیح می‌دهند که شبیه خودشان هستند (دالتون و همکاران^{۵۸}، ۲۰۱۴). بنابراین، تخصیص حسابرسان به مشتریان نباید تصادفی باشد؛ بلکه باید یک فرآیند تطبیقی باشد (دادسون و همکاران، ۲۰۲۰؛ لینوکس و وو^{۵۹}، ۲۰۱۸). بنابراین، شرکت‌های حسابرسی موفق باید تخصص فنی خود را با توانایی‌شان در آموزش به حسابرسان در زمینه برقراری ارتباط مؤثر و تطبیق حسابرسان با مشتریان کلیدی، ادغام کنند. انجام این کار تضمین می‌کند که مهارت‌های حسابرسان به ایجاد رابطه میان مشتری و حسابرس کمک می‌کند و احتمال حفظ مشتری را افزایش می‌دهد. به عبارت دیگر، حسابرسان برای به حداکثر رساندن ادراک مشتری از حسابرسی و در نتیجه ایجاد وفاداری مشتری، به مهارت‌های سخت و نرم نیاز دارند. این مطالعه از نظر کاربردهایی که برای قانون‌گذاران دارد، اطلاعات بیشتری را در بحث چرخش حسابرس فراهم می‌کند و بررسی سیاست‌های مناسب شرکت‌های کوچک و متوسط را تسهیل می‌کند. در زمینه شرکت‌های بورسی، مشخص شده که مدت تصدی طولانی‌تر شریک حسابرسی (یعنی تهدید آشنایی) با کیفیت پایین‌تر حسابرسی ارتباط دارد (اسوانبرگ و اومان، ۲۰۱۵). اما این مطالعه نشان می‌دهد که در زمینه‌ی شرکت‌های کوچک و متوسط، برقراری حسن تفاهم در مرکز ارتقای ادراکات کیفیت حسابرسی قرار دارد. بر خلاف شرکای شرکت‌های بورسی، شرکای شرکت‌های کوچک و متوسط مشمول چرخش اجباری نیستند. بنابراین، نتایج این مطالعه از این سیاست کنونی حمایت می‌کنند. همان‌طور که اندابا و همکارانش^{۶۰} (۲۰۲۱) عنوان کردند، هیچ تضمینی وجود ندارد که چرخش اجباری حسابرس باعث ارتقاء کار یا کیفیت حسابرسی شود. در مجموع، این مطالعه که روی ۳۵۰ شرکت کوچک و متوسط صورت گرفت، نشان می‌دهد که سبک ارتباطی پیونددهنده و فراهم‌سازی

اطلاعات در اثرگذاری مثبت بر ایجاد حسن تفاهم میان حسابرس و مشتری نقش مهمی دارند و این حسن تفاهم به نوبه خود تأثیر بسزایی بر ادراکات مشتری از کیفیت حسابرسی دارد. این پژوهش نشان داد که اثربخشی ارتباطی و سرمایه اجتماعی شناختی اثرات مثبتی روی حسن تفاهم و ادراکات در مورد کیفیت حسابرسی و نیت وفاداری دارند.

محدودیت‌ها و پژوهش‌های آتی

کاستی‌های این مطالعه سه جنبه دارند. اولاً پرسشنامه‌های مقطعی نمی‌توانند اثربخشی ارتباطی مراحل مختلف فرآیند حسابرسی را به دست آورند. علاوه بر این، مطالعه حاضر در یک اقتصاد نوپا با حمایت اندک از سرمایه‌گذار و حاکمیت شرکتی صورت گرفته که با اقتصادهای توسعه‌یافته تفاوت دارد. در نهایت، ارتباطات تا حدی به فرهنگ وابسته هستند. مطالعه حاضر در ایران انجام شد که در آن بسیاری از هنجارهای اجتماعی و فرهنگ‌ها، به‌ویژه روابط بین فردی، ممکن است با فرهنگ‌های غربی تفاوت داشته باشند. از این رو، پژوهش‌های آینده باید میزان عملی بودن این نتایج را برای اقتصادهای توسعه‌یافته و فرهنگ‌های دیگر بررسی کنند. پژوهش‌های آینده می‌توانند اثرات صنعت را نیز مد نظر قرار دهند.

یادداشت‌ها

1. Biery
2. Guenin-Paracini et al.
3. Ye et al.
4. Bauer et al.
5. Dodgson et al.
6. SMEs
7. Sarapaivanich & Patterson
8. Sarapaivanich et al.
9. Duncan & Moriarty
10. Bell et al.
11. Garcia-Blandon & Argiles-Bosch
12. Bent and Jensen
13. Lowensohn et al.
14. Svanstrom
15. Ben-Sira
16. International Federation of Accountants
17. Fontaine & Pilote
18. Herda & Lavelle
19. Hung & Lin
20. Drolet & Morris
21. Gremler & Gwinner
22. Kirchmajer & Patterson
23. DeWitt & Brady
24. Carpenter
25. Andersen
26. Signaling theory

- | | |
|-----------------------------|-----------------------------|
| 27. Spence | 28. Causholli & Knechel |
| 29. Parasuraman et al. | 30. Fleischman et al. |
| 31. Fontaine et al. | 32. Professional skepticism |
| 33. Nelson | 34. Benson |
| 35. Putnam | 36. Jones & Taylor |
| 37. Nahapiet & Ghoshal | 38. Reveley et al. |
| 39. Koch & Salterio | 40. Bamber and Iyer |
| 41. Coulter & Coulter | 42. Bianchi et al. |
| 43. DeAngelo | 44. Bedard et al. |
| 45. DeFond & Zhang | 46. Butcher et al. |
| 47. De Ruyter & Wetzels | 48. Beattie et al. |
| 49. Zeithaml | 50. Sampet et al. |
| 51. Svanberg & Ohman | 52. Factor loadings |
| 53. Beaulne | 54. Komin |
| 55. Dahlin et al. | 56. Webster & Sundaram |
| 57. Lichtenthal & Tellefsen | 58. Dalton et al. |
| 59. Lennox & Tellefsen | 60. Ndaba et al. |

منابع

- اسماعیل زاده، رضا، و نظری، رضا. (۱۴۰۳). تبیین روابط میان اعتماد اجتماعی، ارزش‌های فردی و بازارگرایی در حرفه حسابرسی. *پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی*، ۱۳(۱)، ۱۵۱-۱۷۵.
- اسناد، فاطمه، داغانی، رضا، و یوسفی زاده، سحر. (۱۴۰۳). تأثیر ارتباطات اجتماعی حساب‌رسان بر کیفیت حسابرسی. *تحقیقات حسابداری و حسابرسی*، ۱۶(۶۱)، ۸۵-۱۰۲.
- حاجیها، زهره. (۱۳۹۵). بررسی رابطه تبیین ارتباط حساب‌رسان با شناخت مشتریان خود و اثر آن بر کیفیت حسابرسی. *کنفرانس جهانی مدیریت، اقتصاد حسابداری و علوم انسانی در آغاز هزاره سوم، شیراز*.
- شمندی، راضیه سادات و عظیمی یانچشمه، معجد. (۱۳۹۹). رابطه بین مشتریان جدید حسابرسان و کیفیت حسابرسی. *اولین کنفرانس بین‌المللی چالش‌ها و راهکارهای نوین در مهندسی صنایع و مدیریت و حسابداری، ساری*.
- شیری، محمد، حمیدیان، محسن و جعفری، سیده محبوبه. (۱۴۰۲). آزمون قضاوت حرفه‌ای

حسابرس مبتنی بر کلان داده‌ها. پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی، ۱۲(۲)، ۷-۳۷. غلامی فتیده، اشکان، مهرانی، کاوه و تحریری، آرش. (۱۴۰۱). بررسی تأثیر فشار زمانی، تعارض کار-خانواده و ابهام نقش بر رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی با اثر میانجی استرس شغلی: تحلیلی از محیط حسابرسی ایران. مطالعات تجربی حسابداری مالی ۱۹(۷۶)، ۶۵-۹۶.

کریمی، زهرا، یعقوب نژاد، احمد، صمدی لرگانی، محمود، و پورعلی، محمدرضا. (۱۴۰۰). ارزیابی تأثیر سوگیری‌های روانشناختی فردی و ابعاد شخصیتی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی (پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی)، ۱۳(۴) (پیاپی ۵۲)، ۲۳-۵۲.

محمدی، جهانبخش، جعفری دهکردی، حمید رضا، و بنی طالبی دهکردی، بهاره. (۱۴۰۳). طراحی چارچوب کارکردهای گزارشگری پارانوئید و بررسی تأثیر آن بر لنگرهای ذهنی سهامداران. پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی، ۱۳(۱)، ۳۳۳-۳۷۳.

Asnad, F., Daghani, R., & Yousefizadeh, S. (2024). The Impact of Auditors' Social Communication on Audit Quality. ACCOUNTING AND AUDITING RESEARCH, 16(61), 85-102. doi: 10.22034/iaar.2024.196633.[in Persian].

Bamber, E. Michael, and Venkataraman M. Iyer. "Auditors' identification with their clients and its effect on auditors' objectivity." *Auditing: A journal of practice & theory* 26, no. 2 (2007): 1-24.

Bauer, T. D., Humphreys, K. A., & Trotman, K. T. (2022). Group judgment and decision making in auditing: Research in the time of COVID-19 and beyond. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 41(1), 3-23.

Bedard, J. C., Johnstone, K. M., & Smith, E. F. (2010). Audit quality indicators: A status update on possible public disclosures and insights from audit practice. *Current Issues in Auditing*, 4(1), C12-C19.

Beattie, V., Fearnley, S., & Brandt, R. (2000). Behind the audit report: A descriptive study of discussions and negotiations between auditors and directors. *International journal of auditing*, 4(2), 177-202.

Beaulne, P. (2003). Communication Styles and Culture. *LEARN Journal: Language Education and Acquisition Research Network*, 1, 18-26.

- Bell, T. B., Causholli, M., & Knechel, W. R. (2015). Audit firm tenure, non-audit services, and internal assessments of audit quality. *Journal of accounting research*, 53(3), 461-509.
- Ben-Sira, Z. (1976). The function of the professional's affective behavior in client satisfaction: A revised approach to social interaction theory. *Journal of Health and Social Behavior*, 3-11.
- Ben-Sira, Z. (1980). Affective and instrumental components in the physician-patient relationship: an additional dimension of interaction theory. *Journal of Health and social Behavior*, 170-180.
- Benson Jr, L. K. (1994). Profiting as an investment adviser. *Practical Accountant*, 27(8), 20-31.
- Bent, W.-R. and Jensen, L. (1998), "Quality dimensions in external audit services – an external user perspective", *European Accounting Review*, Vol. 7 No. 1, pp. 65-82.
- Bianchi, P. A., Carrera, N., & Trombetta, M. (2020). The effects of auditor social and human capital on auditor compensation: Evidence from the Italian small audit firm market. *European Accounting Review*, 29(4), 693-721.
- Biery, M. (2017). Retaining and building loyalty with the 'right' accounting firm clients. *Accounting Today*.
- Butcher, K., Harrison, G., & Ross, P. (2013). Perceptions of audit service quality and auditor retention. *International Journal of Auditing*, 17(1), 54-74.
- Carpenter, M. T. (2012). Improve client trust and communications in volatile markets. *Journal of Financial Planning*, 14.
- Causholli, M., & Knechel, W. R. (2012). An examination of the credence attributes of an audit. *Accounting Horizons*, 26(4), 631-656.
- Coulter, K. S., & Coulter, R. A. (2002). Determinants of trust in a service provider: the moderating role of length of relationship. *Journal of services marketing*, 16(1), 35-50.
- Dahlin, K. B., Weingart, L. R., & Hinds, P. J. (2005). Team diversity and information use. *Academy of management journal*, 48(6), 1107-1123.
- Dalton, D. W., Cohen, J. R., Harp, N. L., & McMillan, J. J. (2014). Antecedents and consequences of perceived gender discrimination in the audit profession. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 33(3), 1-32.
- De Ruyter, K., & Wetzels, M. (1999). Commitment in auditor-client relationships: antecedents and consequences. *Accounting, organizations and society*, 24(1), 57-75.

- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor independence, 'low balling', and disclosure regulation. *Journal of accounting and Economics*, 3(2), 113-127.
- DeFond, M., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of accounting and economics*, 58(2-3), 275-326.
- DeWitt, T., & Brady, M. K. (2003). Rethinking service recovery strategies: the effect of rapport on consumer responses to service failure. *Journal of Service Research*, 6(2), 193-207.
- Dodgson, M. K., Agoglia, C. P., Bennett, G. B., & Cohen, J. R. (2020). Managing the auditor-client relationship through partner rotations: The experiences of audit firm partners. *The Accounting Review*, 95(2), 89-111.
- Drolet, A. L., & Morris, M. W. (2000). Rapport in conflict resolution: Accounting for how face-to-face contact fosters mutual cooperation in mixed-motive conflicts. *Journal of Experimental Social Psychology*, 36(1), 26-50.
- Duncan, T., & Moriarty, S. E. (1998). Model for Managing Relationships. *Journal of marketing*, 62, 1-13.
- Esmail Zadeh, R., & nazari, R. (2024). Explaining the relationship between social trust, individual values and market orientation in the auditing profession. *Applied Research in Financial Reporting*, 13(1), 151-175. [in Persian].
- Fleischman, G. M., Johnson, E. N., & Walker, K. B. (2017). An exploratory examination of management accounting service and information quality. *Journal of Management Accounting Research*, 29(2), 11-31.
- Fontaine, R., & Pilote, C. (2012). Clients' preferred relationship approach with their financial statement auditor. *Current Issues in Auditing*, 6(1), P1-P6.
- Fontaine, R., Letaifa, S. B., & Herda, D. (2013). An interview study to understand the reasons clients change audit firms and the client's perceived value of the audit service. *Current Issues in Auditing*, 7(1), A1-A14.
- Garcia-Blandon, J., & Argiles-Bosch, J. M. (2017). The interaction effects of firm and partner tenure on audit quality. *Accounting and Business Research*, 47(7), 810-830.
- Gholami Fatideh, A., mehrani, K., & Tahriri, A. (2023). The Effect of time pressure, work-family conflict and role ambiguity on audit quality reduction behavior with the Mediating effect of work stress: An Analysis of the Iranian Audit Environment. *EMPIRICAL STUDIES IN FINANCIAL ACCOUNTING*, 19(76), 65-96. doi: 10.22054/qjma.2023.71177.2420. [in Persian].

- Gremler, D. D., & Gwinner, K. P. (2000). Customer-employee rapport in service relationships. *Journal of service research*, 3(1), 82-104.
- Hajiha, Z. (2016). Investigating the relationship between the explanation of auditors' relationship with knowing their clients and its effect on audit quality. *World conference on management, economics, accounting and humanities at the beginning of the third millennium, Shiraz*. [in Persian].
- 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.
- Hung, K. P., & Lin, C. K. (2013). More communication is not always better? The interplay between effective communication and interpersonal conflict in influencing satisfaction. *Industrial Marketing Management*, 42(8), 1223-1232.
- International Federation of Accountants. (2009). International Standard on Auditing (ISA) 260: Communication with those charged with governance.
- Jones, T., & Taylor, S. F. (2012). Service loyalty: accounting for social capital. *Journal of Services Marketing*, 26(1), 60-75.
- karimi, z, Yaqubnejad, A, Samadi Largani, M., & Pourali, M. (2021). Evaluating the Effect of Auditors' Individual Psychological Bias and Personality Dimensions on Audit Quality. *Financial accounting and auditing research (Financial accounting and auditing research)*, 13(4 (consecutive 52)), 52-23. [in Persian].
- Kirchmajer, L., & Patterson, P. (2004). The role of interpersonal communication in the development of client trust and closeness in a SME professional services context. *Small Enterprise Research*, 12(1), 45-56.
- Koch, C., & Salterio, S. E. (2017). The effects of auditor affinity for client and perceived client pressure on auditor proposed adjustments. *The Accounting Review*, 92(5), 117-142.
- Komin, S. (1990). Culture and work-related values in Thai organizations. *International journal of psychology*, 25(3-6), 681-704.
- Lennox, C. S., & Wu, X. (2018). A review of the archival literature on audit partners. *Accounting Horizons*, 32(2), 1-35.
- Lichtenthal, J. D., & Tellefsen, T. (2001). Toward a theory of business buyer-seller similarity. *Journal of Personal Selling & Sales Management*, 21(1), 1-14.
- Lowensohn, S., Johnson, L. E., Elder, R. J., & Davies, S. P. (2007). Auditor specialization, perceived audit quality, and audit fees in

- the local government audit market. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26(6), 705-732.
- Mehrazin, A., & Arzubakhsh, Z. (2022). Perception of the quality of auditing services and the behavioral tendencies of the employer. *Scientific Journal of New Research Approaches in Management and Accounting*, 6(20), 169-198. [in Persian].
- Mohammadi, J., jafaridehkordi, H., & Banitalebi Dehkordi, B. (2024). Designing the Framework of Paranoid Reporting Functions and Investigating Its Effect on The Stakeholders Mental Anchors. *Applied Research in Financial Reporting*, 13(1), 333-373. [in Persian].
- Nahapiet, J., & Ghoshal, S. (1998). Social capital, intellectual capital, and the organizational advantage. *Academy of management review*, 23(2), 242-266.
- Ndaba, H., Harber, M., & Maroun, W. (2021). Audit quality implications of regulatory change in South Africa. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 11(3), 477-507.
- Parasuraman, A., Zeithaml, V. A., & Berry, L. L. (1985). A conceptual model of service quality and its implications for future research. *Journal of marketing*, 49(4), 41-50.
- Putnam, R. (1995), "Bowling alone: America's declining social capital", *Journal of Democracy*, Vol. 6 No. 1, pp. 65-78.
- Putnam, R. D. (2015). Bowling alone: America's declining social capital. In *The city reader* (pp. 188-196). Routledge.
- Reveley, J., Down, S., & Taylor, S. (2004). Beyond the boundaries: An ethnographic analysis of spatially diffuse control in a small firm. *International small business journal*, 22(4), 349-367.
- Sampet, J., Sarapaivanich, N., & Patterson, P. (2019). The role of client participation and psychological comfort in driving perceptions of audit quality: Evidence from an emerging economy. *Asian Review of Accounting*, 27(2), 177-195.
- Sarapaivanich, N., & Patterson, P. G. (2015). The role of interpersonal communication in developing small-medium size enterprise (SME) client loyalty toward an audit firm. *International Small Business Journal*, 33(8), 882-900.
- Sarapaivanich, N., Sampet, J., & Patterson, P. G. (2019). The impact of communication style on psychological comfort and trust in audit services. *Accounting Research Journal*, 32(4), 642-661.
- Shamandi, R., & Azimi, Y. M. (2020). The relationship between new auditor clients and audit quality. *The first international conference on new challenges and solutions in industrial engineering and management and accounting, Sari*. [in Persian].

- Shiri, M., Hamidian, M., & Jafari, S. M. (2024). Auditor's Professional Judgment based on Big Data Test. *APPLIED RESEARCH IN FINANCIAL REPORTING*, 12(2), 7-37. [in Persian].
- Spence, M. (2002). Signaling in retrospect and the informational structure of markets. *American economic review*, 92(3), 434-459.
- Svanberg, J., & Öhman, P. (2015). Auditors' identification with their clients: Effects on audit quality. *The British accounting review*, 47(4), 395-408.
- Svanstrom, T. (2013). Non-audit services and audit quality: Evidence from private firms. *European Accounting Review*, 22(2), 337-366.
- Webster, C., & Sundaram, D. S. (2009). Effect of service provider's communication style on customer satisfaction in professional services setting: the moderating role of criticality and service nature. *Journal of services marketing*, 23(2), 103-113.
- Ye, P., Carson, E., & Simnett, R. (2011). Threats to auditor independence: The impact of relationship and economic bonds. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(1), 121-148.
- Zeithaml, V.A. (1988), "Consumer perceptions of price, quality, and value: a means-end model and synthesis of evidence", *Journal of Marketing*, Vol. 52 No. 3, pp. 2-22.