بررسی تاثیر دوره جستجوی حسابرس به عنوان علامت ریسک حسابرسی بر انتخاب حسابرس و حق‌الزحمه حسابرسی

زهره عارف‌منش[1]
زهراالسادات میرحاجی طزرجانی[2]

تاریخ دریافت: ۱۳۹۸/۶/۱۱
تاریخ پذیرش: ۱۳۹۸/۱۲/۲

چکیده:

شرکت‌ها ممکن است به دلایل گوناگون تصمیم به تغییر حسابرس گرفته و به دنبال حسابرس جایگزین باشند. دوره جستجوی حسابرس جدید (مدت زمان بین پایان کار حسابرس فعلی و آغاز به کار حسابرس جایگزین) به عنوان عاملی از ریسک بر نوع حسابرس جدید و حق‌الزحمه حسابرس جدید تاثیر می‌گذارد. بنابراین هدف این پژوهش بررسی تاثیر دوره جستجوی حسابرس بر نوع حسابرس جدید (بزرگ یا کوچک بودن) و حق‌الزحمه حسابرس جایگزین می‌باشد. لذا نمونه‌ای از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران که در دوره زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۶با تغییر حسابرس مواجه بودند مورد بررسی قرار گرفت. در جهت اهداف پژوهش، دو فرضیه تدوین شد. طبق نتایج به دست آمده رابطه مثبت و معناداری بین مدت زمان دوره جستجوی حسابرس و نوع حسابرس جدید وجود دارد و همچنین نتایج پژوهش حاکی از رابطه مثبت و معنادار بین مدت زمان دوره جستجوی حسابرس جدید و حق‌الزحمه حسابرس جدید می‌باشد.

واژه‌های کلیدی: ریسک حسابرسی، دوره جستجوی حسابرس، انتخاب حسابرس، حق‌الزحمه حسابرسی.

۱. استادیار گروه حسابداری و مالی، دانشکده اقتصاد، مدیریت و حسابداری، دانشگاه یزد، یزد، ایران،(نویسنده مسئول)، ایمیل: arefmanesh@yazd.ac.ir
۲. کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه غیرانتفاعی امام جواد(ع)

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

۱- مقدمه

حسابرســی مبتنی بر ریسک در سال‌های اخیر پرچم دار مبارزه با فساد بوده است. مرکز ثقل حسابرسی مبتنی بر ریسک، ارزیابی درست و اصولی ریسک می‌باشد. ارزیابی ریسک‌های حسابرسی توســط حسابرس می‌تواند مستقیما بر اثر بخشی و کارآیی حسابرسی تأثیر گذارد. فرآیند ارزیابی ایــن ریسک به عنــوان چارچوب محوری، کیفیت حسابرسی و اثربخشــی کل حسابرسی را ارتقاء خواهــد داد و منتج به یک تغییر ضروری در عملیات حسابرسی می‌شود (خان‌محمدی، نیکومرام و حاجیهــا، ۱۳۸۸). یافته‌های بلی[1] و همکــاران (۲۰۰۸) نیز نشان می‌دهد که ارزیابی ریسک بر ماهیــت، زمانبندی و محتوای رویه‌های حسابرسی تأثیر می‌گــذارد. در مرحله اصلی برنامه ریزی حسابرســی، ارزیابی نامناسب ریسک حسابرسی ممکن است منجر بــه توزیع نادرست و ناکارامد منابــع یا نتایج غیر اثربخش حسابرسی گردد (لا[2]، ۲۰۰۸). بنابراین ارزیابی ریسک در حسابرسی یک وظیفه کلیدی و مهم است. موسسه‌های حسابرسی بعد از پذیرش مشتری بطور فعال ریسک پرتفوی مشتریانشان را مدیریت و در صورت لزوم مشتریان پر ریسک را حذف می‌کنند.

شرکت‌هــا ممکن اســت به دلایل گوناگون تصمیم به تغییر حسابــرس و یا انتخاب حسابرس جایگزیــن داشته باشند. دورهٔ جستجو برای حسابرس جایگزین می‌تواند محتوای اطلاعاتی داشته باشد. دورهٔ جستجوی حسابرس حاوی اطلاعات مهمی از جمله کیفیت کنترل داخلی، شایستگی مدیریــت و ریسک‌های مختلفی که متوجه حسابرسان و سرمایه‌گذاران است می‌باشد (بذرافشان، ۱۳۹۷). به عقیده خلیل، کوهن و چوراتز[3] (۲۰۱۱) دوره جستجوی حسابرس به مدت زمانی گفته می‌شــود که قرارداد با حسابرسی پیشین به هر دلیلی تا زمان انعقاد قرارداد با حسابرس جایگزین به پایان رسیده باشد. طولانی شدن دورهٔ جستجوی حسابرس (مدت زمان بین پایان کار حسابرس پیشین و آغاز به کار حسابرس جایگزین)، به معنی کمبود زمان حسابرسی توسط حسابرس جدید اســت و این موضوع باعث افزایش ریسک حسابرسی می‌گردد. پس می‌توان گفت دورهٔ جستجوی حسابــرس به عنــوان عاملی از ریسک، بر نوع حسابرس جدید تاثیــر می‌گذارد؛ به‌عبارت دیگر با افزایــش دورهٔ جستجو، حسابرسان بزرگ که از قصور حسابرسان بیشتر ضرر می‌کنند و مشتریان پرریســک را نمی‌پذیرند، حاضر به پذیرش کار حسابرسی نخواهند بود. بنابراین شرکت‌ها به سراغ مؤسســات حسابرسی کوچکتر رفتــه و آن‌ها را به عنوان حسابرس جدید انتخاب می‌نمایند (ماند، سان و سانگ،[4] ۲۰۱۷).

موسســات حسابرسی همچنین بــرای مدیریت ریسک کار خــود، استراتژی‌های دیگری اجرا می‌کننــد؛ جانستون و بدارد[5] (۲۰۰۳) بیــان کردند چنانچه حسابرس ریسک پذیرش صاحبکار را بــالا برآورد کنــد، جهت دستیابی به اطمینان معقول از نبــود اشتباهات با اهمیت در صورت‌های

1. Blay
2. law
3. Khalil, Cohen & Schwartz
4. Mande, Son & Song
5. Johnstone & Bedard

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

مالـی بایـد از روش‌های حسابرسـی بیشتر و افـراد متخصـص بیشتری در فرآینـد حسابرسی استفـاده کند. به عبارت دیگر، با افزایش دورهٔ جستجـوی حسابرس، مؤسسه حسابرسی خواهان حق‌الزحمهٔحسابرسـی بالاتری خواهد بود. لذا هدف از این پژوهش بررسی تاثیر دوره جستجوی حسابرس به عنوان عاملی از ریسک حسابرسی، بر نوع حسابرس جدید (بزرگ یا کوچک بودن) و حق‌الزحمه حسابرس جایگزین درایران می‌باشد.

بـر اساس بررسی‌های انجـام شده در خصوص تاثیـر دوره جستجوی حسابـرس بر انتخاب حسابرس و حق‌الزحمه حسابرسی پژوهش‌های اندکی در این حوزه انجام شده است و لذا پژوهش موجود به بهبود ادبیات تحقیق در این حوزه کمک خواهد کرد.

انتظار می‌رود جستجوی مدت دار حسابرس، عوامل ریسک را منعکس کند و ریسک بالایی را بـرای شرکت‌ها خبر دهد. این امر می‌تواند اطلاعات مفیدی در مورد ریسک شرکت‌ها و مشتریان در اختیار سرمایه‌گذاران، حسابرسان و پژوهشگران و دانشجویان قرار دهد.

بـا توجه به موضوع پژوهش در ادامه جنبه‌های مختلف حسابرسی مبتنی بر ریسک، مدیریت ریسـک، تغییر حسابرس و عوامل مؤثر بـر آن و همچنین حق‌الزحمه حسابرسی و عوامل مؤثر بر آن مـورد بررسی قرار می‌گیـرد. سپس پیشینه‌ای از تحقیقات انجام شـده در حوزه تحقیق بیان می‌گردد و سپس فرضیه‌ها و روش پژوهش بیان می‌شود و در نهایت یافته‌ها تجزیه و تحلیل شده و نتیجه‌گیری و پیشنهادهای تحقیق ارائه می‌شود.

۲- مبانی نظری

۲-۱- تاثیر دوره جستجوی حسابرس بر انتخاب حسابرس (نوع حسابرس)

حسابرسـی بـا اطمینان بخشی به سرمایه‌گـذاران در خصوص اعتبـار صورت‌های مالی تهیه شـده توسط مدیران، نقشی حیاتـی در کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و خطر اخلاقی ایفا می‌کند و بـه سهامداران این امکان را می‌دهد که بر مبنـای صورت‌های مالی حسابرسی شده، قراردادهایی دقیـق، روشـن و کارا با مدیران تنظیم نمایند. لذا نوع حسابـرس عامل بسیار مهمی برای قابلیت اتکا و کیفیت صورت‌های مالی می‌باشد (چن، لین و ژو[1]، ۲۰۰۷). شرکت‌ها ممکن است به دلایل گوناگـون تصمیم به تغییر حسابرس گرفته و به دنبال حسابرس جایگزین باشند. دوره جستجوی حسابـرس به عنوان عاملی از ریسک بر نوع حسابرس تاثیر می‌گذارد. زیرا موسسه‌های حسابرسی در زمـان انتخاب مشتری و ارزیابی ریسک حسابرسی کار به عامل‌های مختلف ریسک حسابرسی توجه می‌کنند و تصمیم به پذیرش مشتری می‌گیرند (بذرافشان، ۱۳۹۷) و همچنین شرکت‌هایی کـه ریسک تجاری بالاتر و ضعف بیشتری در کنترل داخلـی دارند، ممکن است دوره جستجوی حسابـرس طولانی‌تری داشتـه باشند (خلیل, کوهن, چوراتـز،۲۰۱۱). از آنجایی که ممکن است موسسه‌های بـزرگ حسابرسی درخواست این‌گونه شرکت‌ها مبنی بـر پذیرش حسابرسی‌شان را رد کننـد و شرکت باید دوباره در جستجوی موسسه حسابرسی دیگری باشد و مدت زمان سپری

1. Chen, Lin & Zhou

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

شـده برای جستجـوی حسابرس بیشتر شـود، بنابراین، چنین شرکت‌هایی بـه دنبال مؤسسات حسابرسیکوچکتر و با کیفیت پایین‌تر هستند. مؤسسات حسابرسی بزرگ در مقایسه با مؤسسات حسابرسـی کوچکتـر ضربـهٔ سنگین‌تری هم از بُعد شهـرت و هم از بعد مالـی در زمان شکست حسابرسی متحمل می‌شوند. بنابراین، مؤسسات حسابرسی بزرگ در پذیرش کار حسابرسی دقت بیشتـری دارنـد (جانستون و بدارد،۲۰۰۳ و شو[1]، ۲۰۰۰). ماند، سـان و سانگ (۲۰۱۷) نیز بیان کردنـد بـا افزایش دوره جستجوی حسابـرس، احتمال پذیرش حسابرسی ایـن شرکت‌ها توسط موسسـات حسابرسی بـزرگ کاهش می‌یابد. بـه عبارت دیگر موسسـات حسابرسی بزرگ برای جلوگیری از خدشه‌دار شدن حسن شهرت و دعاوی حقوقی متعاقب پذیرش این مشتریان، تمایل کمتری به حسابرسی این شرکت‌ها دارند.

۲-۲- تاثیر دوره جستجوی حسابرس بر حق‌الزحمه حسابرسی

حق‌الزحمـه حسابـرس باید با درنظرگرفتن الف) مهارت و دانشـی که برای آن خدمات مورد نیاز است. ب) سطح آموزش و تجربه افرادی که برای انجام آن خدمات مورد نیاز است. پ) زمانی کـه برای انجام آن خدمات مـورد نیاز است و ت) میزان مسئولیتی کـه انجام خدمات موردنظر ایجـاد می‌کند، تعیین شـود. مطالعات پیشین نشان دادند که حق‌الزحمـه خدمات حسابرسی با ابعـاد ریسک (ریسک مالی، ریسـک عملیاتی و ریسک تجاری) رابطه‌ای مستقیم دارد و همچنین حسابرسـان بعـد از پذیـرش مشتری با ریسـک بالا , دامنـه حسابرسی را افزایـش می‌دهند یا تـلاش خود را بـرای کاهش سطح بالای ریسـک حسابرسی افزایش می‌دهنـد. آن‌ها اغلب برای حسابرسی‌های با ریسک بالا از ساعتهای حسابرسی بیشتر، شرکای حرفه‌ای و کارمندان با تجربه استفـاده می‌کننـد. هزینه‌های اضافی حسابرسـی که به شرکت‌های پر ریسـک تحمیل می‌شود معمولا در قالب حق‌الزحمه حسابرسی بالاتر منتقل می‌شود (ماند، سان و سانگ، ۲۰۱۷). لذا دوره جستجوی حسابرس به عنوان عاملی از ریسک حسابرسی می‌تواند بر میزان حق‌الزحمهٔ حسابرسی موثـر باشد. به عبـارت دیگر هر چه دورهٔ جستجو ی حسابرس جدیـد طولانی‌تر شود، حسابرس جدیـد حق‌الزحمهٔ بیشتری برای حسابرسی نخستین مطالبـه خواهد نمود. زیرا حسابرس جدید زمان کمتری برای حسابرسی صورت‌های مالی در اختیار دارد. درنتیجه باید ساعات کار بیشتری برای امور حسابرسی اختصاص داده و از کارکنان با تخصص بالاتر استفاده کند. همچنین به دلیل عدم حضور حسابرس در برخی زمان‌ها مثل انبارگردانی پایان سال و...، ریسک حسابرسی افزایش می‌یابـد. لذا حسابرس با افزایش دامنه حسابرسی و افزایش روش‌های حسابرسی سعی در کاهش ریسک حسابرسی دارد. بنابراین حق‌الزحمه بالاتری از شرکت صاحبکار مطالبه خواهد کرد.

دیـواش[2] و همکاران (۲۰۱۶) بیان کردند که موسسات بزرگ حسابرسی به دلیل شهرت بالا، از حسابرسـان متبحر و آموزش دیده و کنتـرل کیفی قوی‌تری برخوردار هستند. تحقیقات نشان

1. Shu
2. Divash

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

داده اســت که هرچه موسسه حسابرسی از شهــرت و بزرگی بیشتری برخوردار باشد، حق‌الزحمه بیشتری را مطالبه خواهد کرد. لذا در سال‌های اولیه چرخش حسابرس، حسابرسان به دلیل زمان زیــاد مورد نیاز برای شناخت صاحبکار حق‌الزحمه بالاتــری را طلب می‌کنند که این میزان برای موسسات بزرگتر، بیشتر می‌باشد.

۳- پیشینه پژوهش

خــدادای، چراغی نیــا و ویسی (۱۳۹۸) میــزان حق‌الزحمه حسابرسی بــر اساس مراحل چرخه عمر شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را مورد بررسی قرار دادند. برای تفکیــک مراحل چرخه عمر شرکت از روش الگوی جریان‌های نقدی دیکینسون (۲۰۱۱) استفاده شــده است. نتایج بدست آمده نشان داد که ورود شرکــت به مرحله رشد تأثیر منفی و معناداری بــر حق‌الزحمه حسابرسی دارد. به عبارتــی دیگر، شرکت‌ها در مرحله رشد حق‌الزحمه حسابرسی کمتــری پرداخت می‌کنند. همچنین، نتایج نشان داد که ورود شرکت به مرحله بلوغ تأثیر مثبت و معنــاداری بر حق‌الزحمه حسابرســی دارد. به عبارت دیگر، شرکت‌ها در مرحله بلوغ حق‌الزحمه حسابرسی بیشتری پرداخت می‌کنند.

بــذر افشان (۱۳۹۷) بــه بررسی اثر دورهٔ جستجــو برای حسابرس جایگزیــن بر حق‌الزحمهٔ حسابرســی نخستین و نوع حسابرس جایگزین با اندازه‌گیری اثر متغیر تعدیل‌گر استعفاء/ اخراج حسابرس پیشیــن پرداخت نتایج نشان داد، دورهٔ جستجو برای حسابرس جایگزین با حق‌الزحمه مطالبه شده برای حسابرسی نخستین، رابطهٔ مستقیم و معنادار دارد. ضمناً بررسی‌ها تأیید کردند که دورهٔ جستجو برای حسابرس جایگزین با نوع حسابرس جایگزین شده رابطهٔ معکوس و معنادار دارد؛ اما متغیر تعدیل‌گر استعفاء/ اخراج علی رغم اینکه باعث کاهش رابطهٔ معکوس بین دو متغیر مزبــور می‌شود.ولی بر این رابطه اثری معنادار ندارد. علاوه بــر این نتایج بررسی‌ها نشان داد، نوع حسابرس جایگزین شده با حق‌الزحمهٔ حسابرسی نخستین رابطهٔ معکوس و معناداری دارد.

مشایخــی و همکــاران (۱۳۹۵) تاثیر دو جنبه کیفیت حسابرســی داخلی یعنی صلاحیت و همکاری حسابرس داخلی در حسابرسی صورتهای مالی را مورد بررسی قرار دادند. مطابق تئوری جانشینــی حسابرس مستقل بــا اتکا به نتایج کار حسابرس داخلی در تلاش‌های خود صرفه‌جویی می‌کنــد کــه این امر بر حق‌الزحمــه حسابرس مستقــل تاثیر خواهد گذاشــت. دو ویژگی کیفی حسابرسی داخلی (صلاحیت و همکاری) منجر به حمایت از دیدگاه جانشینی برای توضیح رابطه بین کیفیت حسابرسی داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی مستقل میشود. مطالعه مورد نظر براساس پرسشنامه‌های ارسالی و دریافت شده از گروه حسابرسی داخلی شرکتهای عضو بورس اوراق بهادار تهران انجام پذیرفته و نتایج حاکی از این است که صلاحیت حسابرسی داخلی یعنی مدت تصدی و حضور آن در شرکت با حق‌الزحمه حسابرسی رابطه معنادار منفی داشته و مهارتهای محاسباتی و IT، مدارک حرفه‌ای و علمی، مدت ساعات آموزشی با حق‌الزحمه حسابرسی رابطه‌ای ندارند. در کل نتایج حاکی از عدم تاثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر حق‌الزحمه حسابرسی مستقل می‌باشد.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

خـدادادی و همکـاران (۱۳۹۵) در پژوهشی بـه بررسی رابطهٔ بین عـدم قطعیت مدیریت و حق‌الزحمـهٔ حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شـده در بورس اوراق بهادار تهـران پرداختند.نتایج پژوهـش نشان داد که عدم قطعیت مدیریت، ارتبـاط مثبت و معناداری با حق‌الزحمهٔ حسابرسی دارد. همچنیـن، یافته‌های پژوهـش بیانگر این بود که اندازهٔ مؤسسـهٔ حسابرسی و دورهٔ تصدی حسابـرس، تأثیر مثبت و معناداری بر رابطهٔ بین عدم قطعیـت مدیریت و حق‌الزحمهٔ حسابرسی دارد.

دیانتی دیلمی و بیاتی (۱۳۹۴) رابطه رقابت بازار محصول با حق‌الزحمه‌ی حسابرسی مستقل صورت‌های مالـی را مورد بررسی قرار دادند. به همین منظور، داده‌های مالی ۷۲ شرکت پذیرفته شـده دربـورس اوراق بهادارتهران با استفاده از الگوی رگرسیونی داده‌هـای تابلویی با اثرات ثابت مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته اند. نتایج بدست آمده در حالت کلی نشان می‌دهدکه رقابت بازار محصـول بر حق‌الزحمه‌ی حسابـرس مستقل تأثیر معناداری دارند. با توجه به نتیجه بدست آمده می‌تـوان بیان کرد که رقابت، باعث کاهش مشکلات نمایندگی بین مدیران و سهامداران می‌شود کـه ایـن موضوع به نوبه خود باعث کاهـش عدم تقارن اطلاعاتی و هزینه‌هـای کنترلی می‌شود. بنابراین، ریسک حسابرسی کاهش می‌یابد و در نتیجه حق‌الزحمه درخواستی حسابرس نیز کاهش خواهد یافت.

پورحیـدری و گل‌محمـدی شورکـی (۱۳۹۴) در پژوهشی به بررسی تأثیـر ریسک وضعیت مالیاتـی شرکت بـر حق‌الزحمهٔ حسابرسی پرداختنـد. ریسک یادشده از طریق انـدازهٔ نرخ مؤثر مالیاتـی شرکت کمی‌سازی می‌شود. در این راستا، هر چه نـرخ مؤثر مالیاتی کمتر باشد، ریسک وضعیت مالیاتی شرکت (اجتناب مالیاتی) بیشتر است. شواهد پژوهش نشان می‌دهد رابطهٔ منفی (مثبـت) و معناداری میان نـرخ مؤثر مالیات (ریسک وضعیت مالیاتـی) و حق‌الزحمهٔ حسابرسی وجود دارد. به بیانی، هر چه وضعیت مالیاتی شرکت از ریسک بیشتری برخوردار باشد، حق‌الزحمهٔ حسابرسی بیشتری پرداخت می‌شود.

واعـظ، احمدی و رشیدی باغـی (۱۳۹۳) به بررسی تاثیر کیفیـت حسابرسی بر حق‌الزحمه حسابرسـی پرداخته انـد. یافته‌ها نشـان داد بین تخصـص موسسات حسابرسـی و حق‌الزحمه حسابرسـی رابطه منفی و معنـاداری وجود دارد. همچنین عوامل تداوم انتخاب حسابرس و اندازه موسسه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری با حق‌الزحمه حسابرسی دارند.

هـر، هـاوارد و مـان (۲۰۱۹) زمان‌بندی تغییر حسابـرس و ریسک موسسـه صاحبکار طی دوره زمانـی ۲۰۰۳ الـی ۲۰۱۴ را مـورد بررسی قـرار دادند. آنها تغییـرات حسابرسی که بعد از تاریـخ گزارش حسابرسی و قبل از تاریخ مجمع عمومـی صاحبان سهام بود را تحت عنوان تغییر حسابرسـی برنامه‌ریزی‌شـده و تغییرات حسابرسی خـارج از این محدوده را تحـت عنوان تغییر حسابرسـی غیرمنتظره طبقه‌بندی کردند. یافته‌ها نشـان داد که تغییر حسابرسی غیرمنتظره در مقایسه با تغییر حسابرسی برنامه‌ریزی‌شده رابطه قوی‌تری با ریسک شرکت صاحبکار دارد و تغییر حسابرسی ناگهانی در مقایسه با برنامه‌ریزی‌شده بیشتر در نتیجه کناره‌گیری و استعفای حسابرس

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

اســت تا اخراج و عزل توسط صاحبکار. همچنین شرکت‌هایی که تغییر ناگهانی حسابرس داشتند ضعــف کنترل داخلــی بیشتری داشتند و حسابرسان و سرمایه‌گــذاران این شرکت‌ها را پرریسک ارزیابی می‌کنند.

شان، تروشانی و تارکا (۲۰۱۹) رابطه مالکیت مدیریتی، اندازه موسسه حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی در شرکت‌های استرالیایی را در بین سالهای ۲۰۰۵ الی ۲۰۱۵ مورد بررسی قرار دادند. ســوال اصلی این تحقیق این است که تا چه حــد مالکیت مدیریتی با انتخاب حسابرس و ریسک کلی ارزیابی حسابرسی مرتبط است. نتایج نشان داد در شرکت‌هایی که سطوح مالکیت مدیریتی بــا منافــع سهامداران سازگار باشند، رابطــه بین مالکیت مدیریتی و انــدازه موسسه حسابرسی و حق‌الزحمــه حسابرسی منفی است. برعکس، در شرکت‌هایی که سطوح مالکیت مدیریتی مخالف منافــع سهامــداران هستند، رابطــه ماکیت مدیریتی و انــدازه موسسه حسابرســی و حق‌الزحمه حسابرسی مثبت است.

هافمــن، سلــرز و اسکومار (۲۰۱۸) تاثیــر توانایی فن آوری اطلاعات مشتــری بر حق‌الزحمه حسابرسی را مورد بررسی قرار دادند و با استفاده از داده‌های ۲۰۰۴ الی ۲۰۱۲ به این نتیجه دست یافتند که هزینه حسابرسی شرکت‌های با قابلیت برتر IT بالاتر است. به علاوه، همانطور که اندازه مشتــری افزایش می‌یابد، هزینه حسابرســی شرکت‌ها با قابلیت‌های پیشرفته فن‌آوری اطلاعات با نرخ بیشتری نسبت به شرکت‌های بدون چنین قابلیت‌هایی افزایش می‌یابد.

مانــد، سان و سانــگ (۲۰۱۷) در پژوهشی تاثیر دوره جستجوی حسابــرس بر انتخاب و نوع حسابــرس جایگزین و حق‌الزحمه حسابرس جدید و واکنش بازار را مورد بررسی قرار دادند. که با استفاده از نمونه‌ای از تغییرات حسابرس در طول دوره ۲۰۰۲-۲۰۱۲ دریافتند مشتریانی که دوره جستجــوی حسابرس طولانی دارند، احتمالا کمتر توســط موسسه‌های بزرگ حسابرسی پذیرفته می‌شوند. همچنین نتایجشان نشان داد که حسابرسان جدید حق‌الزحمه بالاتری بر مشتریانی که ریسک بالاتری دارند، تحمیل می‌کنند. نهایتا، مشخص شد که تاخیر در انتصاب حسابرسان جدید بدنبال استعفا با واکنشهای منفی بازار سرمایه به طور معنادار ارتباط دارد.

گــوش و تنــگ (۲۰۱۵) در پژوهشــی به بررسی اثــر سه نوع ریسک بــر استعفای حسابرس پرداختنــد. آن‌هــا به ایــن نتیجه رسیدند هر سه نــوع ریسک کسب و کــار، ریسک خطر دعاوی حقوقی و ریسک حسابرسی مورد توجه حسابرسان بوده و احتمال اینکه این سه نوع ریسک باعث استعفای حسابرس گردد، وجود دارد.

الیــوت، گوش و پلیتــر (۲۰۱۳) دریافتند کــه تنها موسسه‌های حسابرسی بــزرگ می‌توانند حداکثــر هزینــه را برای مشتریان پر ریســک مطالبه کنند وشرکت‌هــای پرریسک‌تر حق‌الزحمه بالاتــری باید بپردازنــد. همچنین موسسه‌های حسابرسی بزرگ به علــت منابع مالی هنگفتی که دارند نسبت به عوامل ریسک حساسیت بیشتری نشان می‌دهند.

خلیــل، کوهن، چوراتز (۲۰۱۱) نمونه‌ای از استعفای حسابرسان در طول دوره ۲۰۰۳-۲۰۰۸ مــورد بررسی قرار دادند و دریافتنــد مدت زمان جستجوی حسابرسان بــرای شرکت‌های دارای

ریســک تجاری (بحران مالی) و ریسک حسابرســی (ضعف‌های کنترل داخلی یا مسائل مربوط به یکپارچگی مدیریت) طولانی‌تر است، در حالیکه مدت زمان جستجوی حسابرس برای شرکت‌هایی که ریسک حسابرسی را کاهش می‌دهند کوتاه‌تر است.

گریفیــن و لونت[1] (۲۰۱۰) در پژوهش‌های خــود نشان دادند که حق‌الزحمه حسابرس، رابطه معناداری با عواملی چون نوع گزارش حسابرسی، تغییر حسابرس، نوع صنعت، نسبت جاری، تعداد بخش‌های واحد تجاری و اندازه صاحبکار دارد.

جانستــون و بــدارد (۲۰۰۳) بــا هــدف بررسی چگونگــی مدیریت ریســک مشتریان توسط حسابرســان، بیان می‌کنند وقتی مشتــری پذیرفته می‌شود، موسسه‌هــای حسابرسی بطور فعال ریســک پرتفــوی مشتریانشان را مدیریت کــرده و در صورت لزوم مشتریــان پر ریسک را حذف می‌کننــد. آن‌ها همچنین استراتژی‌هــای مدیریت ریسک دیگری نیز اجــرا می‌کنند؛ برای مثال متخصصانی منصوب می‌کنند و یا حق‌الزحمه بالاتری برای مشتریان پرخطرشان تعیین می‌کنند.

۴- فرضیه‌های پژوهش

این پژوهش شامل ۲ فرضیه اصلی زیر می‌باشد:

۱) بین مدت زمان جستجوی حسابرس و احتمال اینکه حسابرس جانشین عضو موسسه‌های بزرگ حسابرسی باشد، رابطه منفی و معناداری وجود دارد.

۲) بیــن مدت زمان جستجوی حسابرس و حق‌الزحمــه حسابرسی موسسه حسابرسی جدید رابطه مثبت و معناداری دارد.

۵- روش پژوهش

ایــن تحقیــق از نظر هدف از نوع تحقیقات کاربردی است. یعنی در پی حل یک مشکل خاص اســت و می‌تواند در فرآیند تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران مورد استفاده قرار بگیرد. و از نظر شیوه و روش تحقیق از نوع تحقیقات توصیفی است. برای جمع‌آوری داده‌ها از روش کتابخانه‌ای استفاده می‌شــود؛ مبانی نظری پژوهش از کتــب و مجلات تخصصی فارسی و لاتین، و داده‌های مورد نیاز از طریق مراجعه به سایت بورس اوراق بهادار تهران و استفاده از نرم‌افزار ره آورد نوین جمع‌آوری شــده اســت. برای مرتب سازی داده‌هــا از نرم‌افزار Excel و برای آزمــون فرضیه‌های پژوهش از تجزیه و تحلیل رگرسیون و نرم‌افزار Eviews استفاده می‌شود. در این نوع پژوهش به دلیل اینکه پژوهشگر دخالتی در داده‌ها ندارد از روایی بیرونی بالایی برخوردار است.

۵-۱- جامعه و نمونه آماری

جامعــه آماری مورد مطالعــه کلیه شرکت‌های پذیرفتــه شده در بــورس اوراق بهادار تهران می‌باشــد. لازم به یــادآوری می‌باشد که انتخاب شرکت‌های پذیرفته شــده در بورس اوراق بهادار

1. Griffin & Lont

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

تهران به عنوان جامعه آماری بدین لحاظ است که تقریبا قابل استفاده‌ترین اطلاعات در خصوص شرکت‌های ایرانی در این نهاد قرار داشته و از طرف دیگر تنها شرکت‌هایی هستند که سهام آن‌ها در بازار بورس قیمت‌گذاری و دادوستد می‌شود.

نمونـه آماری پژوهش، شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در فاصله زمانی سال‌هـای ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۶ است. در این پژوهش، شرکت‌هایی کـه دارای شرایط زیر باشند برای انجام آزمون انتخاب می‌شوند و شرکت‌های باقی مانده حذف می‌شوند و از این رو نمونه آماری به روش حذف سیستماتیک انتخاب شده است:

- شرکت‌هایی که تغییر سال مالی نداشته باشند.
- شرکت‌هایی که سال مالی آن‌ها به انتهای اسفند ماه ختم می‌شود.
- شرکت‌ها جزو بانک‌ها و موسسات اعتباری نباشد.
- شرکت‌هایی که اطلاعات آن‌ها در دوره زمانی آزمون در دسترس باشد.
- شرکت‌هایی که تغییر حسابرس داشته باشند.

جدول شماره ۱، نتایج نمونه‌گیری سیستماتیک را نشان می‌دهد.

جدول۱- نتایج نمونه‌گیری سیستماتیک

شرایط نمونه آماری	تعداد باقی‌مانده
بدون اعمال شرایط	۳۵۶
حذف شرکت‌های سرمایه‌گذاری، واسطه‌گری مـالی، و بانک‌ها	۲۸۴
حذف شرکت‌هایی که پایان سال مالی آنها پایان اسفند هر سال نباشد	۲۲۹
حذف شرکت‌هایی که تغییر سال مالی داشتند	۲۱۸
قابلیت کسب اطلاعات از گزارش‌های مالی	۱۶۵

۵-۲- مدل و متغیرهای پژوهش

بـرای آزمون فرضیهٔ اول پژوهش، با استفاده از مدل رگرسیون لجستیک به شرح مدل۱ بهره گرفته شد (ماند، سان و سانگ،۲۰۱۷) :

(۱)

$$Prob\ (BIG) = \beta_0 + \beta_1 LNASP + \beta_2 SIZE + \beta_3 RECV + \beta_4 INVT + \beta_5 LEV + \beta_6 LOSS + \beta_7 CATA + \beta_8 ACCR + \beta_9 EBIT + \beta_{10} QUICK + \beta_{11} BM + \varepsilon$$

نحوهٔ اندازه‌گیری متغیرهای مدل ۱ به تفکیک نوع متغیر به شرح زیر است:

متغیر مستقل

دوره جستجـوی حسابرس (ASP): دوره جستجـوی حسابرس به مدت زمانی گفته می‌شود که قرارداد با حسابرسی پیشین به هر دلیلی تا زمان انعقاد قرارداد با حسابرس جایگزین به پایان رسیـده باشد.با توجه به عدم دسترسی به قراردادهـای حسابرسی که از محدویت‌های تحقیق به شمار می‌رود و با عنایت به این موضوع که قرارداد حسابرس پیشین با ارائه گزارش حسابرسی به اتمام خواهد رسید و موسسه حسابرسی جایگزین در مجمع عمومی صاحبان سهام انتخاب خواهد شد، در این پژوهش، تاریخ گزارش حسابرسی به عنوان تاریخ پایان کار حسابرس پیشین و تاریخ تشکیـل مجمع عمومی صاحبان سهام تاریـخ انتصاب موسسه حسابرسی جایگزین در نظر گرفته شـده است. بنابراین در این پژوهش دوره جستجوی حسابرس برابر است با لگاریتم طبیعی تعداد روزهای مابین پایان کار حسابـرس قدیمی (تاریخ گزارش حسابرسی) و انتصاب حسابرس جدید (تاریخ تشکیل مجمع عمومی) (ماند, سان و سانگ، ۲۰۱۷).

متغیر وابسته

نوع حسابرس: اگـر حسابرس جدید از موسسه بزرگ حسابرسـی باشد (سازمان حسابرسی) ارزش ۱ می‌گیـرد و در غیر اینصورت عدد صفر را به خود اختصاص می‌دهد (ماند, سان و سانگ، ۲۰۱۷).

متغیرهای کنترل

بـا توجه به نتایج مطالعات پیشین از جمله ماند، سـان و سانگ (۲۰۱۷)، دربارۀ عوامل مؤثر بـر انتخاب حسابرس مهم‌ترین عوامل اثرگذار بـر انتخاب حسابرسان که در این تحقیق به عنوان متغیرهای کنترلی استفاده می‌شوند، عبارت اند از:

SIZE: اندازه شرکت است که برابر است با لگاریتم طبیعی فروش شرکت

RECV: نسبت حساب‌های دریافتنی به کل دارایی‌ها

INVT: نسبت موجودی کالا به کل دارایی‌ها

LEV: اهرم مالی شرکت؛ نسبت کل بدهی به کل دارایی‌ها

LOSS : زیان؛ اگر شرکت زیان دارد ارزش ۱ و در غیر اینصورت ارزش صفر می‌گیرد

CATA : نسبت دارایی‌های جاری به کل دارایی‌ها

ACCR : نسبت کل اقلام تعهدی به کل دارایی‌ها

EBIT : نسبت سود عملیاتی به کل دارایی‌ها

QUICK: نسبـت آنی؛دارایی‌هـای جاری منهای موجودی کـالا و پیش پرداخت‌ها تقسیم برکل دارایی‌ها

BM : نسبت ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام به ارزش بازار حقوق صاحبان سهام

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

برای آزمون فرضیهٔ دوم پژوهش، از مدل رگرسیون چندگانه به شرح مدل ۲ استفاده می‌شود :(ماند، سان وسانگ، ۲۰۱۷).

(۲)

$$LAF= \beta_0 + \beta_1 LNASP + \beta_2 SIZE + \beta_3 RECV + \beta_4 INVT + \beta_5 LEV + \beta_6 LOSS + \beta_7 CATA + B_8 ACCR + \beta_9 EBIT + \beta_{10} QUICK + \beta_{11} BM + \beta_{12} BIG + \varepsilon$$

نحوهٔ اندازه‌گیری متغیرهای مدل ۲ به تفکیک نوع متغیر به شرح زیر است:

متغیر مستقل

دوره جستجوی حسابرس (ASP) : لگاریتم طبیعی فاصله زمانی بین تاریخ گزارش حسابرسی و تاریخ تشکیل مجمع عمومی

متغیر وابسته

حق‌الزحمه حسابرسی (LAF): لگاریتم طبیعی حق‌الزحمه حسابرس جدید (ماند, سان و سانگ، ۲۰۱۷).

متغیرهای کنترل

چون انتخاب حسابرس و تعیین حق‌الزحمه حسابرسی ملاحظات مشابهی از عوامل ریسک را در بر میگیرد, در هر دو مدل از همان مجموعه متغییرهای کنترل استفاده می‌شود. در مدل ۲ متغیر BIG (نوع موسسه حسابرسی جدید) نیز اضافه شده و سایر متغیرهای کنترل همانند مدل ۱ می‌باشد.

۶- یافته‌های پژوهش

۶-۱- آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نتایج آمار توصیفی متغیرهای کمی شامل فراوانی، میانگین، میانه، انحراف معیار، چولگی، کشیدگی، بیشترین و کمترین و در جدول شماره ۲ و نتایج آمار توصیفی متغیرهای کیفی شامل درصد فراوانی و مد در جدول شماره ۳ ارائه شده است.

جدول ۲- آمار توصیفی متغیرهای کمی پژوهش

متغیرها	میانگین	میانه	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی	کمترین	بیشترین	تعداد مشاهده
LNASP	۷۰۷/۲	۶۳۹/۲	۴۳۹/۰	۹۷۴/۰	۵۱۸/۳	۹۴۵/۱	۹۸۸/۳	۱۶۵
LAF	۷۷۳/۶	۶۰۸/۶	۹۲۷/۰	۷۹۰۲/۰	۱۳۷/۴	۴۹۹/۴	۸۴۷/۹	۱۶۵
BIGN	۰۴۱۳/۰	۰۰۰/۰	۱۹۹/۰	۶۰۵/۴	۲۰۹/۲۲	۰۰۰/۰	۰۰۰/۱	۱۶۵
SIZE	۵۲۷/۱۳	۴۴/۱۳	۲۲۳/۱	۴۹۳/۰	۳۳۷/۴	۶۶۱/۱۰	۰۸/۱۸	۱۶۵
RECV	۳۱۰۱/۰	۲۷۷/۰	۱۷۶/۰	۶۵۱/۰	۹۲۵/۲	۰۱۳/۰	۸۳۵/۰	۱۶۵
INVT	۲۳۵/۰	۲۳۳/۰	۱۴۲/۰	۵۲۰۴/۰	۲۰۸/۳	۰۰۰/۰	۷۱۹/۰	۱۶۵
LEV	۵۷۸/۰	۵۸۴/۰	۲۱۴/۰	۱۵۴/۰	۱۳۴/۳	۰۵۸/۰	۲۶۹/۱	۱۶۵
CATA	۶۷۱/۰	۷۰۵/۰	۱۷۵/۰	۷۷۵/-۰	۹۹۵/۲	۱۷۴/۰	۹۵۵/۰	۱۶۵
EBIT	۱۴۷/۰	۱۳۹/۰	۱۳۶/۰	۳۵۲/۰	۴۲۱/۳	۲۶۸/-۰	۵۶۴/۰	۱۶۵
QUICK	۳۸۶/۰	۳۶۹/۰	۱۸۲/۰	۴۲۶/۰	۴۳۳/۲	۰,۰۷۲	۸۹۳/۰	۱۶۵
BM	۴۳۱/۰	۳۹۷/۰	۳۳۱/۰	۷۸۴/۰	۴۷۸/۷	-۰,۸۲۶	۸۳۷/۱	۱۶۵
ACCR	۰۲۳/-۰	۰۲۴/-۰	۱۵۲/۰	۲۶۶/۰	۰۹/۱۳	-۰,۷۸۳	۸۴۶/۰	۱۶۵
LOSS	۲۴/۰	۰۰۰/۰	۳۳۰۸/۰	۲۷۹/۲	۱۹۷/۶	۰,۰۰۰	۰۰۰/۱	۱۶۵

* منبع: یافته‌های پژوهش

میانگین، اصلی‌ترین و مهم‌ترین شاخص مرکزی به شمار می‌آید که نشان دهنده نقطه تعادل و مرکـز ثقل توزیع اسـت. همانطورکه در جدول۲ مشاهده می‌شود، مقـدار میانگین متغیر دوره جستجوی حسابرس (LNASP) ۲/۷ می‌باشد.

میانه نقطه‌ای است که یک نمونه را به دو قسمت مساوی تقسیم مینماید. به عبارتی دیگر،۵۰ درصد مشاهدات قبل و ۵۰ درصد مشاهدات بعد از آن قرار دارند. بر اساس جدول ۲ مقدار میانه متغیر دوره ی جستجوی حسابرس، ۲/۶۳۹ است.

انحـراف معیار پراکندگی مشاهدات را حول میانگیـن بررسی و مقایسه می‌نمایند. با توجه به جدول فوق، این معیار برای متغیر دوره جستجوی حسابرس، ۰/۴۳۹ است.

مهمترین شاخص چولگی ضریب چولگی می‌باشد. اگر ضریب چولگی منفی باشد توزیع دارای چولـه به راست است و در صورتی که ضریب چولگی مثبت باشد توزیع دارای چوله به چپ است. و در خصـوص کشیدگی یکی از پارامترهای مناسب استفاده از مقایسه پراکندگی توزیع جامعه با توزیـع نرمال است. چولگی و کشیدگی مربوط به متغیـر دوره ی جستجوی حسابرس به ترتیب برابر با مقادیر ۰/۹۷۴ و ۳/۵۱۸ می‌باشد.

گفتنـی است بیشترین مقدار متغیر دوره ی جستجـوی حسابرس، برابر با ۳/۹۸۸ و کمترین مقدار آن برابر با ۱/۹۴۵ است.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

جدول ۳- آمار توصیفی متغیرهای مجازی

متغیر		تعداد	درصد
نوع حسابرس	۱ (سازمان حسابرسی)	۷	۴/۳۰
	۰ (سایر موسسات)	۱۵۸	۹۵/۷۰
زیان	۱ (شرکتهای زیان ده)	۲۵	۱۵/۲۰
	۰ (سایر شرکتها)	۱۴۰	۸۴/۸۰

* منبع: یافته‌های پژوهش

بـا توجه بـه جدول ۳، از تعداد ۱۶۵ جامعه آماری، ۴/۳ درصـد از موسسه‌های حسابرسی، از سازمـان حسابرسی و ۹۵/۷ درصد از موسسه‌ها از سایر موسسه‌های حسابرسی هستند. همچنین عدد صفر با توجه به فراوانی، مد می‌باشد. همچنین ۸۴/۸ درصد از شرکت‌ها سود ده ۱۵/۲ درصد از شرکت‌ها زیان ده هستند. همچنین مد نیز با توجه به فراوانی، عدد صفر می‌باشد.

۶-۲- نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش:

۶-۲-۱- آزمون مفروضات رگرسیون مدل اول

در هر مدل رگرسیونی، باید فرض‌های خاصی برقرار باشد که در صورت نقض هر یک از آن‌ها، خـواص مطلوب برآوردهای عوامل رگرسیون یا آزمـون فرضیه، با مشکل مواجه می‌شود که البته گفتنـی است در رگرسیون لوجستیگ (مدل اول) مفروضـات اساسی رگرسیون کاربرد نداشته و رگرسیـون مذکور به علت شرایط خاصی کـه دارد، از اکثر این مفروضات مستثنا شده است. تنها هم‌خطی متغیرها بررسی می‌شود.

در ایـن پژوهش برای بررسی وجود هم خطی بین متغیرهای مستقل از آزمون VIF استفاده شـده است. اگر آماره VIF برای متغیرها کمتـر از ۱۰ باشد بین متغیرهای توضیحی مشکل هم خطی وجود نخواهد داشت. در جدول ۴ خلاصه نتایج این آزمون ارائه‌شده است.

جدول۴- نتایج آزمون هم خطی (VIF) متغیرهای پژوهش

نام متغیر		آماره VIF	تشخیص
LNASP	دوره جستجوی حسابرس	۰۵۵۳۳۸/۱	عدم هم خطی
SIZE	اندازه شرکت	۲۰۲۷۴۹/۱	عدم هم خطی
RECV	نسبت حسابهای دریافتنی به کل دارایی‌ها	۲۶۸۷۴۲/۳	عدم هم خطی
INVT	نسبت موجودی کالا به کل دارایی‌ها	۲۰۹۰۶۵/۵	عدم هم خطی
LOSS	زیان	۸۰۸۴۳۱/۱	عدم هم خطی
CATA	نسبت جاری دارایی‌ها	۱۸۵۷۰۴/۸	عدم هم خطی
LEV	اهرم مالی	۶۳۲۹۴۴/۲	عدم هم خطی
BM	نسبت ارزش دفتری سهام به بازار	۵۵۳۷۸۶/۱	عدم هم خطی
EBIT	نسبت سود به دارایی	۸۶۹۵۵۶/۱	عدم هم خطی
ACCR	نسبت اقلام تعهدی به دارایی‌ها	۱۷۰۳۱۶/۱	عدم هم خطی
QUICK	نسبت آنی	۹۹۰۹۴۸/۷	عدم هم خطی

* منبع: یافته‌های پژوهش

با توجه به نتایج مندرج در جدول۳ مشخص شد که آماره VIF برای تمام متغیرهای پژوهش در مدل کمتر از ۱۰ است، بنابراین مشکل هم خطی بین متغیرها وجود ندارد.

۶-۲-۲- آزمون فرضیه اول پژوهش

نتیجـه آزمون مـدل اول پژوهش با استفاده از رگرسیون لوجستیـک، در جدول ۵ ارائه شده است.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

جدول ۵- نتایج آزمون مدل اول پژوهش

(۱)

$$BIG= \beta_0 + \beta_1 LNASP + \beta_2 SIZE + \beta_3 RECV + \beta_4 INVT + \beta_5 LEV + \beta_6 LOSS + \beta_7 CATA + \beta_8 ACCR + \beta_9 EBIT + \beta_{10} QUICK + \beta_{11} BM + \varepsilon$$

متغیرها	ضرایب	خطای استاندارد	آماره z	معناداری
عرض از مبدأ C	۲۸۶۷۸۳/-۰	۵۸۲۲۳۷/۷	۰۳۷۸۲۳/-۰	۹۶۹۸/۰
LNASP دوره جستجوی حسابرس	۹۰۵۴۸۵/۱	۰۳۳۷۵۲/۱	۸۴۳۲۷۱/۱	۰۶۵۳/۰
اندازه شرکت SIZE	۶۲۸۷۳۶/-۰	۵۷۱۵۵۲/۰	۱۰۰۰۵۰/-۱	۲۷۱۳/۰
نسبت حسابهای دریافتنی به دارایی‌ها RECV	۲۱۳۶۷۹/۸	۴۲۲۹۶۰/۷	۱۰۶۵۲۳/۱	۲۶۸۵/۰
نسبت موجودی کالا به کل دارایی‌ها INVT	۰۹۳۷۹/۱۰	۷۶۳۵۹/۱۵	۶۴۰۳۲۳/۰	۵۲۲۰/۰
اهرم مالی LEV	۹۰۰۵۰۹/۱-	۲۵۸۹۸۷/۳	-۰,۵۸۳۱۵۹	۵۵۹۸/۰
نسبت جاری دارایی‌ها CATA	۸۴۲۲۳۰/-۸	۴۴۷۱۵/۱۴	-۰,۶۱۲۰۴۰	۵۴۰۵/۰
نسبت سود به دارایی EBIT	۶۵۳۲۶/۱۰	۹۷۹۰۹۵/۴	۱۳۹۵۹۷/۲	۰۳۲۴/۰
نسبت آنی QUICK	۲۱۹۴۸۳/-۳	۹۱۸۱۹/۱۵	-۰,۲۰۲۲۵۲	۸۳۹۷/۰
نسبت ارزش دفتری سهام به بازار BM	۰۸۷۸۳۴/۱	۶۰۰۶۸۴/۱	۶۷۹۶۰۶/۰	۴۹۶۸/۰
نسبت اقلام تعهدی به دارایی‌ها ACCR	۰۶۷۳۲۰/۰	۳۹۰۶۷۷/۴	۰۱۵۳۳۳/-۰	۹۸۷۸/۰
LOSS زیان	۴۰۲۱۴۳/۳	۹۰۲۲۶۸/۱	۷۸۸۴۶۷/۱	۰۷۳۷/۰
ضریب تعیین مک فادن				۲۴۰۳۸۹/۰
آماره راستنمایی (LR) معناداری	۰۳۲۰۰/۱۲ ۰۰۱۲۴۳/۰	آماره هاسمر-لمشو معناداری		۸۳۳۲/۵ ۶۶۵۹/۰

درصد صحت پیش‌بینی الگوی رگرسیون

	احتمال برابری متغیر وابسته با عدد ۱		احتمال برابری امید ریاضی مشاهدات با مقادیر ۰ و ۱	
	مشاهدات	درصد صحت پیش‌بینی	مشاهدات	درصد صحت پیش‌بینی
Dep=0	۱۵۶	۷۳/۹۸	۹۲/۱۵۲	۷۸/۹۶
Dep=1	۰	۰۰/۰	۹۲/۱	۴۰/۲۷
Total	۱۵۶	۵۵/۹۴	۸۴/۱۵۴	۸۴/۹۳

همان‌طور که در جدول ۵ مشاهده می‌شود، دوره جستجوی حسابرس، نسبت سود به دارایی و زیان در مدل اول رابطه مثبت و معناداری با متغیر وابسته نوع حسابرس دارد. در صورتیکه اهرم

مالـی، اندازه شرکت، نسبت حساب‌هـای دریافتنی به دارایی‌ها، نسبت موجودی کالا به دارایی‌ها، نسبـت جاری دارایی‌ها، نسبت آنی، نسبت ارزش دفتری سهـام به بازار و نسبت اقلام تعهدی به دارایی‌ها هیچ رابطه‌ای با نوع حسابرس ندارد.

ضریـب تعیین معیاری است که قـوت رابطه متغیر وابسته و متغیر مستقل را تشریح می‌کند؛ در واقع، مقدار این ضریب مشخص‌کننده آن است که چند درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیر مستقل توضیح داده می‌شود. در آنالیز رگرسیون لوجستیک ضریب تعیین مک فادن تقریبا همـان نقش ضریب تعیین را ایفا می‌کند. مقدار آماره مک‌فادن (۰/۲۴) است. نشان می‌دهد ۲۴٪ تغیـرات متغیر وابسته نوع حسابرس توسط متغیر مستقـل دوره ی جستجوی حسابرس تشریح شـده است. معناداری رگرسیون لوجستیـک توسط آماره راستنمایی تعیین می‌شود؛ آماره نسبت راستنمایـی (۱۲/۰۳) در سطح ۱٪ بیانگر معناداری کلی مـدل پژوهش در سطح اطمینان ۹۹٪ اسـت. با توجه بـه آماره‌هاسمر-لمشو، از آن‌جا کـه سطح معناداری بـالای ۵٪ درصد است، لذا فـرض صفر مبنی بر توضیح قابل قبول داده‌ها توسط مدل تأیید می‌شود و عدم رد فرضیه صفر و معناداری آزمون‌هاسمر-لمشو، بیانگر مناسب بودن توان تبیین مدل است.

نتایـج حاصل از برآورد معادله در جدول۵ نشـان می‌دهد که ضریب بدست آمده برای متغیر دوره جستجـوی حسابرس (۱/۹۰۵۴) و سطح معناداری بدست آمده برای آن (۰/۰۶۵) می‌باشد کـه کوچکتـر از (۰/۱) است و آماره Z نیز برابـر (۱/۸۴۳) می‌باشد. بنابراین در سطح خطای ۱۰ درصـد فرضیه اول مبتنـی بر رابطه منفی و معنـادار بین متغیر وابسته نـوع حسابرس با متغیر مستقل دوره ی جستجوی حسابرس رد نمی‌شود، بنابراین در سطح ۹۰ درصد اطمینان بین نوع حسابرس با دوره‌ی جستجوی حسابرس رابطه مثبت و معناداری وجود دارد و فرضیه اول پژوهش رد می‌شود.

همچنیـن بـر اساس جدول ۵، درصد صحـت پیش‌بینی مشاهدات در صـورت برابری متغیر وابستـه با عـدد صفر برابر ۹۸/۷۳ درصد، و صحت پیش‌بینی مشاهـدات در صورت برابری متغیر وابستـه با عدد یک برابـر ۰/۰۰، و درصد صحت پیش‌بینی کلی و طبقه‌بندی صحیح الگو ۹۴/۵۵ است. همچنین درصد صحت پیش‌بینی مشاهدات در صورت برابری امید ریاضی مشاهدات با عدد صفر برابـر ۹۶/۷۸ درصد، و صحت پیش‌بینی مشاهدات در صورت برابری امید ریاضی مشاهدات با عدد یک برابر ۲۷/۴، و درصد صحت پیش‌بینی کلی ۹۳/۸۴ است. هرچه مقادیر مذکور به عدد ۱۰۰٪ نزدیکتر باشند، توان تبیین مدل بالاتر خواهد بود.

۶-۲-۳- آزمون مفروضات رگرسیون مدل دوم

در هر مدل رگرسیونی، باید فرض‌های خاصی برقرار باشد که در صورت نقض هر یک از آن‌ها، خواص مطلـوب برآوردهای عوامل رگرسیون یا آزمون فرضیه، با مشکل مواجه می‌شود لذا جهت تعییـن مدل نهایی تخمین در رگرسیون چندگانه (مدل دوم)، لازم است تا ابتدا فروض کلاسیک رگرسیـون مدل آزمـون گردد. از بین فروض کلاسیـک، آزمون ناهمسانـی واریانس و همچنین

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

خودهمبستگی سریالی از اهمیت بیشتری برخوردارند، که آزمون خودهمبستگی به دلیل مقطعی بودن داده‌ها انجام نمی‌شود. یکی از فروض رگرسیون خطی، بررسی برابری جملات پسماند دارای واریانس می‌باشد. در صورت صادق نبودن این فرض، تخمین زده شده از اعتبار لازم برخوردار نیست. بنابراین پیش از تحلیل مدل و ضرایب آن، باید ناهمسانی واریانس مورد آزمون قرار گیرد و در صورت نیاز، به رفع آن پرداخت.

جدول۶- آزمون ناهمسانی مدل رگرسیون دوم

مدل	ناهمسانی واریانس (آزمون وایت white)	
	F آماره	معناداری آماره
۲	۳/۴۴۸۳۹۳	۰/۰۰۰۰

* منبع: یافته‌های پژوهش

در جدول ۶ معناداری آماره F نشان می‌دهد که فرض صفر آزمون (مبتنی بر همسانی واریانس‌ها) رد می‌شود. بنابراین لازم است تا در برآورد مدل نهایی، این موضوع لحاظ گردد. برای رفع ناهمسانی واریانس، از روش FGLSدر تخمین نهایی مدل استفاده خواهد شد. همچنین عدم وجود هم‌خطی بین متغیرهای پژوهش در قسمت قبل تایید شد.

۶-۲-۴- آزمون فرضیه دوم پژوهش

نتیجه آزمون مدل دوم پژوهش با استفاده از رگرسیون خطی چندگانه، در جدول شماره ۷ ارائه شده است.

با توجه به جدول ۷ در این پژوهش جهت آزمون معناداری کل مدل از آماره F و جهت آزمون معنادار بودن ضرایب رگرسیون از آماره t استفاده‌شده است. برای رفع ناهمسانی واریانس مدل، از روش FGLS استفاده شده است.

جدول ۷- نتایج تجزیه‌وتحلیل داده‌ها جهت آزمون مدل دوم پژوهش (به روش FGLS)

(۲)

$$LAF= \beta_0 + \beta_1 LNASP + \beta_2 SIZE + \beta_3 RECV + \beta_4 INVT + \beta_5 LEV + \beta_6 LOSS + \beta_7 CATA + + B_8 ACCR + \beta_9 EBIT + \beta_{10} QUICK + \beta_{11} BM + \beta_{12} BIGN + \varepsilon$$

متغیرها	ضرایب	خطای استاندارد	آماره t	معناداری
عرض از مبدأ C	۴۳۹۱۰۶/۵	۵۲۷۳۳۹/۰	۳۱۴۲۶/۱۰	۰۰۰۰/۰
LNASP دوره جستجوی حسابرس	۳۶۵۴۴۹/۰	۱۵۰۲۵۴/۰	۴۳۲۲۰۴/۲	۰۱۶۳/۰
اندازه شرکت SIZE	۲۶۶۷۳۳/۰	۰۴۷۵۸۹/۰	۶۰۴۹۴۹/۵	۰۰۰۰/۰
نسبت حسابهای دریافتنی به دارایی‌ها RECV	۳۸۸۷۲۳/۰	۶۵۶۵۴۷/۰	۵۹۲۰۷۳/۰	۵۵۴۸/۰
نسبت موجودی کالا به کل دارایی‌ها INVT	۷۶۵۹۴۳/۰	۹۶۵۰۱۴/۰	۷۹۳۷۱۲/۰	۴۲۸۸/۰
اهرم مالی LEV	۷۴۸۷۴۰/۰	۳۹۷۱۲۶/۰	۸۸۵۳۹۸/۱	۰۶۱۵/۰
نسبت جاری دارایی‌ها CATA	۶۳۹۸۱۷/۰-	۹۶۰۱۵۵/۰	۶۶۶۳۶۸/۰-	۵۰۶۳/۰
نسبت سود به دارایی EBIT	۰۴۳۲۳۹/۰	۵۹۸۶۴۸/۰	۰۷۲۲۲۹/۰	۹۴۲۵/۰
نسبت آنی QUICK	۰۷۰۷۸۱/۰-	۹۰۳۲۷۳/۰	۰۷۸۳۶۰/۰-	۹۳۷۷/۰
نسبت ارزش دفتری سهام به بازار BM	۰۴۸۶۴۳/۰	۱۷۶۱۴۱/۰	۲۷۶۱۵۹/۰	۷۸۲۸/۰
نسبت اقلام تعهدی به دارایی‌ها ACCR	۲۵۳۸۹۷/۰-	۳۱۵۲۴۵/۰	۸۰۵۳۹۶/۰-	۴۲۲۰/۰
LOSS زیان	۲۲۹۲۷۷/۰-	۲۲۹۹۲۵/۰	۹۹۷۱۸۲/۰-	۳۲۰۵/۰
نوع حسابرس BIG	۲۲۱۱۸۷/۰-	۳۷۴۲۱۹/۰	۵۹۱۰۶۳/۰-	۵۵۵۵/۰
ضریب تعیین R	۱۲۰۸۰۳/۰	آماره دوربین- واتسون		۹۰۲۴۶۱/۱
F آماره	۵۳۱۲۲۸/۱	معناداری آماره F		۰۲۰۲۲۱/۰

* منبع: یافته‌های پژوهش

همان‌طـور که در جدول ۷ مشاهده می‌شود، دوره جستجوی حسابرس، اندازه شرکت و اهرم مالـی در مدل دوم پژوهش رابطـه مثبت و معناداری با متغیر وابسته حق‌الزحمه حسابرسی دارد. در صورتی‌که نسبت حساب‌هـای دریافتنی به دارایی‌ها، نسبت موجودی کالا به دارایی‌ها، نسبت جـاری دارایی‌ها، نسبت سود به دارایی، نسبت آنی، نسبت ارزش دفتری سهام به بازار، زیان، نوع حسابرس و نسبت اقلام تعهدی به دارایی‌ها هیچ رابطه‌ای با حق‌الزحمه حسابرسی ندارند. با توجه

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]
[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

بـه مقدار احتمـال به‌دست‌آمده برای آماره F که کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد، فرض H۰ رد می‌شود و این نشـان می‌دهد که تمامی ضرایب رگرسیون به‌طور همزمان صفـر نیستند. بنابراین در سطح اطمینـان ۹۵ درصد این مدل معنـادار می‌باشد. مقدار ضریب تعیین مدل برابر ۰/۱۲۰۸ می‌باشد که نشان می‌دهد ۱۲/۰۸٪ تغییرهـای متغیر وابسته حق‌الزحمه حسابرسی توسط متغیر مستقل دوره جستجوی حسابرس تشریح شده است.

نتایـج حاصل از بـرآورد معادله در جدول ۷ نشان می‌دهد که ضریب بدست آمده برای متغیر دوره ی جستجوی حسابرس (۰/۳۶۵۴) و سطح معناداری بدست آمده برای آن (۰/۰۱۶) می‌باشد کـه کوچکتر از (۰/۰۵) اسـت و آماره تی نیز برابر (۲/۴۳) می‌باشـد. بنابراین در سطح خطای ۵ درصـد فرضیـه دوم مبتنی بر رابطه معنـادار بین متغیر وابسته حق‌الزحمـه حسابرسی با متغیر مستقل دوره ی جستجـوی حسابرس رد نمی‌شود، بنابراین بین حق‌الزحمه حسابرسی با دوره‌ی جستجوی حسابرس رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

همچنیـن، آماره دوربین – واتسون بین ۱/۵ الـی ۲/۵ نشان‌دهنده عدم خود همبستگی بین باقیمانده‌هـا می‌باشد. لـذا در صورتیکه آماره دوربین- واتسون خـارج از این بازه باشد. برای رفع این مشکل از متغیر آرما استفاده می‌شود که با ایجاد وقفه زمانی موجب رفع این مشکل می‌شود. مقدار آمـاره دوربین-واتسون (۱/۹۰۲) می‌باشد که بیانگر نبـود خودهمبستگی بین باقیمانده‌ها می‌باشد.

۷- بحث و نتیجه‌گیری

در ایـن پژوهش تاثیر دوره جستجـوی حسابرس بر نوع حسابرس جدیـد (بزرگ یا کوچک بـودن) و حق‌الزحمـه حسابرس جایگزین مورد بررسی قرار گرفته اسـت. در فرضیه اول پژوهش ادعا شده است که مدت زمان دوره‌ی جستجوی حسابرس با نوع حسابرس جایگزین رابطه منفی و معنـاداری دارد. بر اسـاس تجزیه و تحلیل رگرسیون مدل ۱ سطح معناداری محاسبه شده برای متغیـر مستقل دوره جستجوی حسابرس ۱۰ درصـد و رابطه مثبت می‌باشد. بنابراین فرضیه اول مبتنی بر رابطه منفی و معنادار بین متغیر وابسته نوع حسابرس با متغیر مستقل دوره جستجوی حسابـرس رد می‌شود. به عبارت دیگر هرچه دورهٔ جستجـوی حسابرس طولانی‌تر شود، سازمان حسابرسـی حاضر به پذیرش کار حسابرسی خواهد بود. می‌توان گفت یکی از عواملی که می‌تواند باعـث رد فرضیه یک شـده باشد عدم توجه برخی از موسسات حسابرسـی به ارزیابی ریسک در پذیرش مشتری می‌باشد. با توجه به فضای رقابتی ایجاد شده در ایران، متأسفانه قسمت عمده‌ای از موسسه‌ها بدون انجام اینگونه تشریفات و معمولاً بدون در نظر گرفتن عوامل ریسک در شرکت و تنها بر اساس دریافت یک سری اطلاعات کلی و محدود از شرکت‌ها، مشتری خود را می‌پذیرند و دوره جستجـوی حسابرس به عنـوان عامل ریسک در نظر گرفته نمی‌شـود. همچنین با توجه بـه رتبه‌بندی موسسات حسابرسی معتمد بورس، شرکتهـای بزرگ توسط موسسات حسابرسی بـزرگ و بـا رتبه بالا و شرکت‌هـای کوچک‌تر توسـط موسسات حسابرسی کوچـک و یا با رتبه

پایین‌تر حسابرسی می‌شوند. بعلاوه باید توجه داشت بخشی از دوره جستجوی حسابرس به عامل تشریفات قانونی دعوت مجمع و تصمیم مجمع در انتخاب حسابرس جایگزین مربوط می‌شود و از آنجایی که این تشریفات برای شرکت‌های بزرگ بیشتر است بنظر می‌رسد در شرکت‌های بزرگ، دوره جستجـوی حسابـرس بیشتر باشد و لذا رابطه مثبت بیـن دوره جستجوی حسابرس و نوع حسابرس جایگزین توجیه‌پذیر است.

نتایج این فرضیه با ادبیات تحقیق مخالف است؛ در پژوهش‌های قبلی نظیر مهربانی و غلامی (۱۳۹۶) کـه بـه بررسی تحلیلی پژوهشهای انجام شده در زمینـه حسابرسی، پرداخته اند؛ نشان دادنـد که عوامل ریسک باعث تغییـر حسابرس می‌شوند و بر انتخاب حسابرس تاثیر می‌گذارند و بـا نوع حسابرس انتخابی رابطـه منفی دارند. همچنین با نتایج ماند، سان و سانگ (۲۰۱۷) و بذر افشان (۱۳۹۷) نیز مغایرت دارد. ماند و همکارانش در تحقیق خود به بررسی رابطه دوره جستجو حسابـرس و نوع حسابرس انتخابی پرداختند و نتایجشان نشـان داد شرکت‌هایی که مدت زمان بیشتـری جهت جستجـوی حسابرس جایگزین صرف می‌کنند؛ کمتـر توسط موسسه‌های بزرگ حسابرسـی پذیرفته می‌شوند و رابطـه منفی و معنادار بین مدت زمـان دوره جستجو حسابرس و نـوع حسابرس جایگزین را تایید کردنـد. همچنین بذرافشان نیز به بررسی رابطه دوره جستجو حسابـرس و نوع حسابـرس انتخابی پرداخت و نتایج تحقیق نشان داد که موسسه‌های حسابرسی معتمـد بـورس ایران در طبقه اول و دوم در پذیرش صاحبکـار جدید حساسیت و دقت بیشتری نسبت به مؤسسات معتمد لیست در طبقات سوم و چهارم دارند و رابطه منفی و معنادار بین مدت زمان دوره جستجو حسابرس و نوع حسابرس جایگزین را تایید کرد.

در فرضیهٔ دوم پژوهش ادعا شده است که دورهٔ جستجو برای حسابرس جایگزین با حق‌الزحمه مطالبـه شـده برای حسابرسی جایگزین رابطه مثبت و معنـاداری دارد. بر اساس تجزیه و تحلیل مـدل ۲ سطح معنـاداری محاسبه شده برای متغیر مستقـل دوره جستجوی حسابرس ۵ درصد می‌باشـد. بنابر این در سطح اطمینان ۹۵ درصد فرضیه دوم مبتنی بر رابطه مثبت و معنادار بین متغیـر وابسته حق‌الزحمه حسابرسی با متغیر مستقـل دوره جستجوی حسابرس تایید می‌شود. بـا افزایش دورهٔ جستجـوی حسابرس، زمان حسابرسی کاهش می‌یابـد و حق‌الزحمهٔ حسابرسی تحـت تأثیر قرار می‌گیرد. زیرا باید حسابرسان در زمـان کوتاهتری به بررسی صورت‌های مالی و انجـام فراینـد حسابرسی شرکت بپردازند و در فشار کاری بیشتری قـرار می‌گیرند و یا باید افراد متخصص‌تـری به انجـام کار حسابداری بپردازنـد که همه این عوامل بـر حق‌الزحمه حسابرسی تاثیرگذارنـد. همچنین حسابرسان با پذیرش شرکت‌های با ریسـک بالا باید برای کاهش ریسک حسابرسـی دامنـه حسابرسی خود را گسترش و تلاشهای خود را بـرای انجام حسابرسی افزایش می‌دهند و همچنین به جهت اینکه شرکت‌های پرریسک احتمالا بیشتر در معرض دعاوی حقوقی قرار می‌گیرند، موسسه‌های حسابرسی حق‌الزحمه بیشتری از آن‌ها مطالبه می‌کنند. توجیه دیگری کـه برای رابطه مثبت بین دوره جستجوی حسابـرس و حق‌الزحمه موسسه حسابرسی جایگزین می‌تـوان بیـان کرد، این است که یکی از عوامل تغییر حسابرس در ایران عمدتا ناشی از مشکلات

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

کاری و خطر حسابرسی بوده که موجب تعدیل گزارش حسابرس و منظور شدن آن مشکلات در بندهای گزارش حسابرسی و نتیجتا عدم توافق با صاحبکار و تغییر حسابرس شده و لذا حسابرس جدیـد در محاسبه ریسک اولیه متوجـه خطر کنترل بالاو مشکلات زیـاد در کار صاحبکار شده و ریسـک حسابرسـی را در سطح بالاتری برآورد می‌کند و لذا از مدیـران و کارکنان باتجربه‌تر و حرفه‌ای‌تـر استفاده خواهد کرد و با توجه به فرمول محاسبه حق‌الزحمه جامعه حسابدارن رسمی طبق نرخ نامه تعیین شده، مزد بالاتری تعیین خواهد کرد.

ایـن نتیجه با نتایج پژوهش پورحیدری و گل محمدی شورکی (۱۳۹۴) تطابق دارد. آن‌ها در تحقیق خود موضوع ریسک را مطرح نمودند و اثر آن‌را بر حق‌الزحمهٔ حسابرسی نخستین بررسی کردند و رابطه مثبت بین آن‌ها را تایید کردند. در تحقیق مهربانی و غلامی (۱۳۹۶) که به بررسی تحلیلـی پژوهشهای انجام شده در زمینه حسابرسـی، پرداخته اند؛ نشان دادند که عوامل ریسک بـر روی حق‌الزحمه حسابرسی تاثیر می‌گذارند و باعث افزایـش حق‌الزحمه حسابرسی می‌شوند. در پژوهـش حاضر بر اساس نتایج پژوهش خلیل, کوهـن, چوراتز (۲۰۱۱ (افزایش دورهٔ جستجو در واقـع همان افزایش ریسک نیز می‌توانـد تعریف گردد که باعث افزایش حق‌الزحمهٔ حسابرسی نخستیـن می‌گردد. علاوه بر این، نتایج بـه دست آمده از این فرضیه با نتایج تحقیق ماند، سان و سانگ (۲۰۱۷) که به بررسی ارتباط دورهٔ جستجوی حسابرس و حق‌الزحمهٔ حسابرسی پرداختند، تطابـق کامل دارد؛ نتایجشان نشان داد که حسابرسان جدید حق‌الزحمه بالاتری بر مشتریانی که ریسـک بالاتری دارند، تحمیل می‌کنند. همچنین بذر افشـان (۱۳۹۷) نیز به بررسی رابطه دوره جستجـوی حسابـرس و حق‌الزحمه حسابرسی نخستین پرداخته که نتایـج به دست امده رابطه منفـی و معنادار بین مدت زمان دوره جستجوی حسابـرس و حق‌الزحمه حسابرسی نخستین را تایید می‌کند.

بـا توجه بـه اینکه جستجوی مـدت دار حسابرس، عوامل ریسـک را منعکس کند و ریسک بالایـی را برای شرکت‌ها خبر می‌دهـد به حسابرسان توصیه می‌شود این متغیر را نیز جزء عوامل ریسـک قرار داده و اقـدام به ارزیابی ریسک کرده و تصمیم به پذیـرش انجام حسابرسی بگیرند. همچنیـن حسابرسان در زمـان انتخاب حسابرس و ارزیابی ریسک صاحبکـار و تصمیم به قبول و یـا رد صاحبکـار و یا ارائه پیشنهاد قیمت، به دلیل تغییر حسابـرس توجه نمایند که این تغییر ناشـی از چرخش اجبـاری حسابرس و یا به دلیـل مشکلات کاری صاحبکار و عـدم توافق بین صاحبکـار و حسابـرس پیشین است. همچنین به سازمان بـورس اوراق بهادار توصیه می‌شود که برای شفافیت و ارتقای بازار سرمایه، شرکت‌ها را ملزم کنند تا زمان استعفا و یا اخراج حسابرسان در سایت‌هایـی مانند کدال اطلاع رسانی کنند. به پژوهشگـران آتی توصیه می‌شود واکنش بازار سهـام را هنگـام تغییر حسابرس مـورد بررسی قرار داده و تاثیـر دوره جستجوی حسابرس را بر واکنـش بازار سهام بررسی کنند و با توجه به اینکه ریسک حسابرسی بر روی کیفیت حسابرسی، نوع گزارش حسابرسی و تاخیر در گزارش حسابرسی تاثیر دارد به پژوهشگران آتی توصیه می‌شود کـه تاثیر دوره جستجوی حسابرسی را بر روی ایـن عوامل نیز مورد بررسی قرار دهند. همچنین

توصیـه می‌شود به بررسی رابطه عوامل متاثر بر ریسـک حسابرسی مانند کنترل داخلی شرکت، اندازه شرکت صاحبکار، درماندگـی مالی، تخصص حسابرس، تداوم فعالیت حسابرس و... بر دوره جستجوی حسابرس نیز پرداخته شود.

ایـن پژوهش بـا محدودیت‌هایی نیز همراه بوده است. به عنـوان مثال در مورد سنجش دوره جستجوی حسابرس، چون شرکت‌ها ممکن است قبل از داده‌های گزارش شده از تغییر حسابرس بدنبـال حسابـرس بوده باشند, دوره جستجـوی حسابرس که در این مطالعـه مطرح شده است دوره جستجـوی واقعـی را کمتر از میزان واقعی گزارش می‌کند که تاثیر این خطا بر نتایج آزمون اندازه‌گیری نشد.

فهرست منابع

الف- منابع فارسی:

۱. بذرافشان، سعید. (۱۳۹۷). بررسی اثر دورهٔ جستجو برای حسابرس جایگزین بر حق‌الزحمهٔ حسابرسی نخستین، دانش حسابداری، ۱، ۱۳۴-۱۱۱.

۲. پورحیدری، امید و گل محمدی شورکی، مجتبی. (۱۳۹۴). تأثیر ریسک وضعیت مالیاتی شرکت بر حق‌الزحمهٔ حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۳، ۳۱۸-۳۰۱.

۳. خان‌محمـدی، سهراب؛ نیکومرام، هاشم و حاجیها، زهـره. (۱۳۸۸). مدل ریسک حسابرسی فازی (شواهدی از دنیای واقعی)، مهندسی مالی و مدیریت پرتفوی، ۳، ۲۱-۵۱.

۴. خـدادای, ولی, چراغی نیا, علی, ویسی, سجاد. (۱۳۹۸). بررسی حق‌الزحمه حسابرسی بر اساس مراحل چرخه عمر شرکت (منتج شده از الگوهای جریان نقد)، پژوهشهای حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۱(۴۱)، ۴۲-۲۳.

۵. خدادادی، ولی؛ ویسی، سجاد و چراغی نیا، علی. (۱۳۹۵). عدم قطیت مدیریت و حق‌الزحمهٔ حسابرسی، دانش حسابداری، ۲۷، ۱۳۳-۱۰۹.

۶. دیانتـی دیلمـی, زهرا, بیاتی, مرتضی. (۱۳۹۴). رابطه رقابت بازار محصـول و حق‌الزحمه‌ی حسابرس مستقل، پژوهشهای حسابداری مالی وحسابرسی، ۷(۲۷)، ۳۸-۲۳.

۷. مشایخـی, بیتـا, حسن زاده, شادی, امینی, یاسین, منتی, وحیـد. (۱۳۹۵). تاثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر حق‌الزحمه حسابرسی مستقل، پژوهشهای حسابداری مالی وحسابرسی، ۸(۳۱)، ۵۶-۴۱.

۸. واعظ،سیدعلـی؛ احمدی،محمدرمضان و رشیدی باغی،محسن. (۱۳۹۳). تاثیر کیفیت حسابرسی بر حق‌الزحمه حسابرسی شرکت‌ها، دانش حسابداری مالی، ۱، ۱۰۷-۸۷.

ب- منابع خارجی:

1- Blay, Allen , Kizirian, Tim and Sneathen, Dwight. (2008). Evidential Effort And Risk Assessment In Auditing, Journal of Business & Economics Research , 6, 39-59.

2- Chen, K., Lin L. K. and Zhou, J. (2007). Audit Quality and Earnings Management for Taiwan IPO Firms. Managerial Accounting Journal, 20 (1), 86-104.

3- Divash s. sharma,paul tanyi and barri litt (2016).cost of mandatory periodic audit partner rotation: evidence from audit fees and audit timeliness. Auditing: A journal of practice & theory, 36(1), 129-149.

4- Elliott, J. A. Ghosh, A. & Peltier, E. (2013). Pricing of risky initial audit engagements. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 32 (4) , 25–43.

5- Ghosh, A. & Tang, C. Y. (2015). Auditor resignation and risk factors. Accounting Horizons, 29 (3) , 529–549.

6- Griffin, P. A. & Lont, D. H. (2010). Do investors care about auditor dismissals and resigna-

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]

tions? What drives the response? Auditing: A Journal of Practice & Theory, 29 (2) , 189–214.
7- Her Y-W, Howard J & Son M. (2019). Timing of auditor terminations and client firm risk, Managerial Auditing Journal, 34(6), pp. 650-672.
8- Hoffman B.W., Sellers, R. D & Skomra J. (2018). The impact of client information technology capability on audit pricing. International Journal of Accounting Information Systems, 29, 59–75
9- Johnstone, K. M., & Bedard, J. C. (2003). Risk management in client acceptance decisions. The Accounting Review, 78(4) , 1003–1025.
10- Khalil, S. K., Cohen, J. R. & Schwartz, K. B. (2011). Client engagement risks and the auditor search period. Accounting Horizons, 25 (4). 685–702.
11- Law, Philip.(2008). Auditors' perceptions of reasonable assurance in audit work and the effectiveness of the audit risk model, Asian Review of Accounting , 16(2), 160-178
12- Mande, V., Son,M.& Song,H. (2017). Auditor search periods as signals of engagement risk: Effects on auditor choice and audit pricing. Advances in Accounting , 37, 15–29.
13- Shan Y.G , Troshani I & Tarca A. (2019). Managerial ownership, audit firm size, and audit fees:Australian evidence. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 35,18–36.
14- Shu, S. Z. (2000). Auditor resignations: Clientele effects and legal liability. Journal of Accounting and Economics, 29(2). 173–205.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-17]

[DOR: 20.1001.1.16819691.1400.21.82.7.2]