

بررسی دلایل تغییر حسابرسان در شرکت‌های پذیرفته‌شده در
بورس اوراق بهادار تهران

* دکتر علی روحی

** پیمان ایمان زاده

تاریخ دریافت: 1388/07/19 تاریخ پذیرش: 1388/08/25

چکیده

پدیده تغییر حسابرسان در سال‌های اخیر به زمینه مهمی در تحقیقات دانشگاهی و محافل حرفه‌ای تبدیل شده است. در این مقاله برخی موارد به عنوان دلایل تغییر حسابرسان در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران مطرح و مورد بررسی قرار می‌گردد. این تحقیق، تغییر حسابرس را در حوزه شرکت‌های بورسی و از جنبه‌های گوناگون بررسی می‌نماید. بدین منظور شرکت‌های نمونه بصورت تصادفی ساده از بین شرکت‌های بورسی که تغییر حسابرس داشته‌اند، انتخاب شده‌اند. نتیجه حاصل از آزمون فرضیه‌ها دال بر وجود رابطه مثبت بین متغیرهای مستقل با متغیر وابسته (تغییر حسابرس مستقل) است.

واژه‌های کلیدی: تغییر حسابرسان، استقلال حسابرسان، سازمان بورس اوراق بهادار تهران، خدمات حسابرسی، حق الزحمه حسابرس، کیفیت کار حسابرس.

1- مقدمه

با توجه به تأثیری که تغییر حسابرسان در استقلال آنها دارد، این پدیده به عنوان موضوع مهمی در تحقیقات دانشگاهی مطرح شده است. استقلال سنگ زیر بنای حرفه حسابرسی است و واضح است که از بین رفتن سنگ زیر بنای هر حرفه‌ای باعث رکود و از بین رفتن آن حرفه می‌شود. بنابراین آشنایی با مفهوم و ادبیات استقلال حسابرسان و عوامل تأثیرگذار بر آن اهمیت فراوانی دارد. در رابطه با تغییرات حسابرسان، عوامل مختلفی به شرح زیر را می‌توان مورد توجه قرار داد:

- 1- حق الزحمه حسابرس
- 2- نوع اظهار نظر حسابرسان
- 3- اندازه و کیفیت مؤسسه حسابرسی
- 4- تغییر مدیریت شرکت صاحبکار
- 5- میزان سرمایه شرکت صاحبکار

* استادیار دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی، نویسنده اصلی و مسئول مکاتبات.
** عضو هیأت علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد تالش.

6- اندازه شرکت صاحبکار

7- نرخ بازگشت سرمایه (ROI) شرکت صاحبکار

در این مقاله به دنبال این هستیم که بدانیم آیا عوامل مذکور در محیط اقتصادی ایران بر تغییر حسابرسان اثر گذار هستند؟

2- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

مطالعه پدیده تغییر حسابرسان از نظر تاثیری که بر استقلال حسابرسان دارد، حائز اهمیت است. بنا به اعتقاد ناپ والیکای (1988) تغییر حسابرسان شرکتها، اغلب باعث می شود اعتماد سرمایه گذاران به قابلیت اتکای صورت های مالی کاهش یابد، به خصوص اگر رویداد تغییر حسابرسان همراه با بارمعنایی منفی، اخبار ناخوشایند و تردید در رابطه با حسابرس جایگزین باشد. کاهش اعتماد استفاده کنندگان از صورتهای مالی نه تنها منجر به ناکامی از دستیابی به اهداف حسابرسی می شود، بلکه موجب افت اعتبار فرآیند حسابرسی در بعد کلان خواهد شد.

به علاوه این امر می تواند مانع تخصیص بهینه سرمایه در بازار اوراق بهادار و افزایش هزینه های سرمایه ای و تامین مالی شود. در حال حاضر بسیاری از واحدهای انتفاعی و دستگاه های دولتی از خدمات حسابرسی استفاده می کنند، با مشاهده این وضعیت می توان استنباط کرد که خدمات حسابرسی از سوی دریافت کنندگان آن، با ارزش محسوب می شود. شواهد نشان می دهد که در دو دهه 1880 و 1890 میلادی، واحدهای اقتصادی فعال در کشور آمریکا به صورت داوطلبانه از خدمات حسابرسان استفاده می کرده اند و این به خود گویای این واقعیت است که از دیدگاه دریافت کنندگان خدمات حسابرسی، ارزش این خدمات و منافع متصور بر اجرای آن به مراتب بیشتر از مخارج آن است. والاس (1985) سه منبع تقاضا شامل فرضیه مباشرت یا کارگزاری، فرضیه اطلاعات و فرضیه بیمه را برای خدمات حسابرسی معرفی نموده است. در ارتباط با تحقیقاتی که پیرامون عوامل تغییر حسابرس انجام شده می توان به عامل حق الزحمه حسابرس اشاره کرد که توسط پونگ و ویتینگتن جف در انگلستان انجام و تایید شده است. همچنین تحقیق دیگری توسط جانسون ولایز انجام و عامل نوع اظهار نظر حسابرسی بر روی تغییر حسابرس آزمون و تایید شده است و بالاخره تحقیقی که توسط ووچای کو (2001) انجام شده، یک رابطه مثبت بین تغییر مدیریت شرکت ها و تغییر حسابرسان آنها را نشان می دهد.

3- حسابرسی

حسابرسی فرآیندی است منظم و با قاعده جهت جمع آوری و ارزیابی بی طرفانه شواهد درباره ادعاهای مربوط به فعالیتها و وقایع اقتصادی به منظور تعیین درجه انطباق این ادعاها با معیارهای از پیش تعیین شده و گزارش نتایج به افراد ذینفع. همچنین حسابرسی فرآیند رسیدگی بی طرفانه به اسناد، مدارک و دیگر شواهد پشتوانه صورت های مالی به منظور اطمینان یافتن از درستی گزاره های صحیح یا ضمنی مدیریت و دستیابی به مبانی معقول برای

ارائه نظر حرفه ای درباره اینکه صورت های مالی ب ه طور مطلوب ارائه شده و از تمام جنبه های با اهمیت با اصول پذیرفته شده حسابرسی انطباق دارد، می باشد.

4- پیچیدگی

هرچه موضوعات اقتصادی و فرآیند تبدیل آنها به اطلاعات پیچیده تر می شود، استفاده کننده اطلاعات با مشکلات بیشتری در رابطه با تشخیص کیفیت اطلاعات روبرو می گردند هم چنین پیچیدگی موضوع و یا سیستم پردازش اطلاعاتی، امکان بروز اشتباهات را ب ه وجود می آورد. در این موارد حسابرسی می تواند وسیله ای برای اطمینان یافتن از کیفیت اطلاعات گزارش شده به استفاده کننده آن اطلاعات باشد. اهمیت موضوع استقلال حسابرسان هم چنین موجب شده است تا در 21 نوامبر 2000 کمیسیون بورس اوراق بهادار مجموعه مقررات جدید ناظر بر استقلال حسابرسان را منتشر نماید. آیین رفتار حرفه ای تدوین شده توسط کشورهای مختلف نیز هر کدام به نحوی سعی دارند مصادیق عملی استقلال را در چارچوب معاملات، منافع مالی و روابط تجاری و غیرتجاری ممنوعه تعریف نمایند. علاوه بر موارد فوق و به دلیل حساسیت موضوع در اکثر کشورها در رابطه با ارائه خدمات حرفه ای به شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، قوانین و مقررات مصوب کمیسیون بورس اوراق بهادار نیز الزامات سخت گیرانه بیشتری را ضروری دانسته است (دی آنجلو، 1981).

5- پدیده تغییر حسابرسان

پدیده تغییر حسابرسان در سال های اخیر توجه بسیاری از محافل آکادمیک و فعالان حرفه ای را به خود جلب نموده است. این پدیده از نظر درک وضعیت بازار خدمات حسابرسی و میزان رقابت در حرفه حسابرسی اهمیت ویژه ای دارد. الزامات افشاء عکس العمل بازار در قبال تغییر حسابرسان با هدف دلسرد کردن مدیریت صاحب کار برای اخذ گزارش های حسابرسی مطلوب یا مجوز استفاده از روش های حسابداری خاص ایجاد شده اند. بر همین اساس شرکت هایی که اظهار نظر حسابرسی آنها به صورت مشروط می باشد، ممکن است اقدام به تغییر حسابرس خود نمایند (رجبی، 1383). با عنایت به تحقیقات انجام شده در زمینه دلایل تغییر حسابرسان به نظر می آید، وجود شرایط زیر به طور بالقوه زمینه تفکر در رابطه با تغییر حسابرس را برای شرکت ها فراهم می سازد:

- 1- اختلاف درباره محتوای گزارش های مالی و یا رویه حسابداری مورد استفاده صاحب کار.
- 2- اختلاف درباره محتوای گزارش های حسابرسی.
- 3- تغییر مدیریت صاحب کار یا سهامداران عمده صاحب کار.
- 4- عدم توافق درباره حق الزحمه حسابرسی.
- 5- شهرت و اندازه مؤسسات حسابرسی و جستجوی حسابرسی جدید جهت افزایش اعتماد عمومی.
- 6- تقاضا برای خدمات حرفه ای بیشتر (تنوع خدمات).
- 7- بروز مشکلات مالی در واحد مورد رسیدگی.

8- نارضایتی از حسابرس به دلیل کیفیت پایین خدمات حسابرسی که عمدتاً به دلیل عدم کشف ضعف‌های ساختار کنترل داخلی توسط وی می‌باشد.

9- وجود الزامات قانونی یا قراردادی برای تغییر ادواری حسابرس.

6- روش تحقیق

جهت انجام تحقیق حاضر ابتدا با استفاده از روش کتابخانه ای، مبانی نظری مرتبط با موضوع تحقیق از منابع داخلی و خارجی استخراج و تدوین شده است. سپس با استفاده از بانک‌های اطلاعاتی سازمان بورس و اوراق بهادار تهران، اقدام به جمع آوری داده‌های مورد نیاز مربوط به نمونه‌های انتخابی جهت آزمون فرضیه‌های مطرح شده در تحقیق حاضر شده است. با توجه به روش بکار گرفته شده جهت آزمون فرضیه‌ها که در این تحقیق، تحلیل رگرسیون با استفاده از رگرسیون لجستیک است، شرکت‌های جامعه آماری به صورت تصادفی ساده از بین شرکت‌هایی که تغییر حسابرس داشته‌اند، انتخاب شده‌اند. روش مورد آزمون با استفاده از نرم افزار SPSS به کارگرفته شده است، تحلیل همبستگی و آزمون معنی‌داری می‌باشد که نمایانگر ارتباط بین دو متغیر است. در این تحقیق به دلیل وجود متغیرهای دو حالتی صفر و یک و همچنین وجود دو دسته متغیر از نوع کمی و کیفی به طور همزمان از رگرسیون لجستیک جهت تعیین همبستگی بین متغیرهای مستقل و متغیر وابسته یا پاسخ استفاده شده است. با توجه به تعداد واحدهای اقتصادی و پراکندگی آنها در سراسر کشور و هم چنین عدم دسترسی به صورت‌های مالی حسابرسی‌شده آنها، جامعه آماری این بررسی، شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تعیین شده است. در پایان سال 1382 تعداد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران 338 شرکت بود. با توجه به محدودیت‌های تحقیق، از جمله عدم دسترسی به اطلاعات تعداد 19 شرکت از شرکت‌های مزبور، تعداد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران 319 شرکت جهت تعیین تعداد نمونه در نظر گرفته شد.

7- برآورد اندازه نمونه و روش نمونه‌گیری

اندازه نمونه با توجه به روش آماری مورد استفاده برای آزمون فرضیه‌ها باید تعیین شود و بسته به اینکه از چه روشی استفاده خواهد شد، روش و فرمول برآورد نمونه نیز تغییر می‌کند. با عنایت به موارد مذکور اگر نسبت شکست یا موفقیت یعنی موارد عدم تغییر و تغییر حسابرس را برای شرکت‌های عضو جامعه تحقیق 50 درصد¹ و سطح اطمینان را جهت آزمون فرضیات 95 درصد در نظر بگیریم، می‌توان تعداد نمونه را از رابطه 1 محاسبه کرد:

1. با در نظر گرفتن احتمال 50 درصد برای شکست یا موفقیت، طبق فرمولهای آماری و ریاضی تعداد نمونه محاسبه شده ماکزیمم خواهد شد.

$$1) \quad n = \frac{NZ^2_{a/2}pq}{\epsilon^2(N-1) + Z^2_{a/2}pq}$$

8- روش نمونه‌گیری

طی سال 1382 که قلمرو زمانی تحقیق حاضر می‌باشد، 59 شرکت حسابرس خود را نسبت به سال 1381 تغییر داده‌اند. با توجه به روش به کار گرفته شده جهت آزمون فرضیه‌ها که در این تحقیق تحلیل رگرسیون با استفاده از روش رگرسیون لوجستیک می‌باشد 37 شرکت به صورت تصادفی ساده از بین شرکتهایی که تغییر حسابرس داشته‌اند و 37 شرکت نیز از بین شرکتهایی که تغییر حسابرس نداشته‌اند انتخاب شده است.

9- روش گردآوری اطلاعات

در این تحقیق جهت بیان مباحث نظری از روش کتابخانه‌ای و جهت جمع‌آوری اطلاعات مربوط به نمونه‌های انتخابی، از روش‌های میدانی استفاده شده است که در این راستا از اطلاعات موجود در بورس اوراق بهادار تهران و همچنین اطلاعات موجود در سازمان حسابرسی استفاده شده است.

10- روش‌های آماری تحقیق

پس از تعیین تعداد نمونه و انتخاب تصادفی آنها و جمع‌آوری اطلاعات مربوط به آنها، جهت آزمون فرضیه‌های آماری تحقیق از مدل لوجستیک استفاده شده است که این مدل به شرح رابطه 2 است:

$$2) \quad \text{Ln} \left[\frac{\theta_i}{1-\theta_i} \right] = B_0 + B_1 X_{1i} + B_2 X_{2i} + \dots + B_K X_{Ki}$$

که در آن $\text{Ln} \left[\frac{\theta_i}{1-\theta_i} \right]$: میزان درست‌نمایی مدل می‌باشد.

11- رگرسیون لوجستیک

هرگاه متغیر پاسخ یا وابسته به صورت کیفیتی دو حالتی و متغیرهای مستقل کمیتی یا کیفیتی باشند، جهت بررسی ارتباط یا تأثیرگذاری متغیرهای مستقل بر متغیرهای وابسته یا پاسخ می‌توان از رگرسیون لوجستیک استفاده نمود.

12- تجزیه و تحلیل داده‌ها

12-1- آمار توصیفی داده‌ها

جداول شماره 1، 2، 3 و 4 در رابطه با آمار توصیفی اطلاعات جمع‌آوری شده می‌باشد که انحراف معیار و میانگین داده‌ها برای شرکتهایی که تغییر حسابرس داشته‌اند و همچنین برای شرکتهایی که

تغییر حسابرس نداشته‌اند، محاسبه و ارائه شده است. در قسمت دوم این جداول، فراوانی‌ها مربوط به داده‌های دو حالت‌ها (0 و 1) ارائه شده است.

جدول 1- میانگین و انحراف معیار نمونه‌های انتخاب شده

متغیر مستقل	بدون تغییر حسابرس (N=37)		با تغییر حسابرس (N=37)		جمع کل (N=74)	
	میانگین	انحراف معیار	میانگین	انحراف معیار	میانگین	انحراف معیار
Aud Fee	1.33	0.36	0.82	0.15	1.08	0.38
Firm Size	669.35	575.59	387.78	222.61	528.57	455.97
ROI	0.18	0.12	0.03	0.019	0.11	0.18
Fin Act	0.007	0.029	0.014	0.10	0.01	0.07

منبع: یافته های پژوهشگر

جدول 2- فراوانی نسبی متغیرهای مستقل دو حالت

متغیر مستقل		بدون تغییر حسابرس	با تغییر حسابرس	جمع کل
		Aud Opi	مشروط	33(89/2%)
	غیر مشروط	4(10/8%)	2(5/4%)	6(8/1%)
Aud Qua	سازمان به مؤسسات	20(54/1%)	28(75/7%)	48(64/9%)
	غیر	17(45/9%)	9(24/3%)	26(35/1%)
Man Com	تغییر مدیریت	10(27/1%)	26(70/3%)	36(48/6%)
	عدم تغییر مدیریت	27(72/9%)	11(29/7%)	38(51/4%)

منبع: یافته های پژوهشگر

جدول 3- نتایج حاصل از رگرسیون لوجستیک

متغیر مستقل	علامت ضریب β	شیب مدل	Chi-square	P-value
Aud Fee	+	26.93	76.197	0.000
Aud Opi	+	1.153	1.104	0.304
Aud Qua	+	1.104	7.5	0.007
Man Com	+	0.022	16.459	0.000
Firm Size	+	0.001	10.269	0.007
Fin Act	-	2.153	0.39	0.545
ROI	+	6.86	15.039	0.000

منبع: یافته های پژوهشگر

جدول 4- جدول تعیین قدرت تشخیص مدل

وضعیت	تغییر حسابرس	عدم تغییر حسابرس	جمع
تغییر حسابرس	35 (94/6%)	2 (5/4%)	37
عدم تغییر حسابرس	3 (8/1%)	34 (91/9%)	37
جمع کل			74
قدرت تشخیص			95.9%

منبع: یافته های پژوهشگر

13- آزمون فرضیه های تحقیق

13-1- آزمون فرضیه اول

H_0 : افزایش حق الزحمه حسابرسی بر تغییر حسابرسان شرکت ها تأثیر ندارد.

H_1 : افزایش میزان حق الزحمه حسابرسی بر تغییر حسابرسان شرکتها مؤثر است.

مقدار سطح معنی داری $\alpha = 5\%$ دو برابر λ^2 برابر 0/000 می باشد از آنجایی که این مقدار از $\alpha = 5\%$ کوچکتر است، بنابراین متغیر مستقل حق الزحمه معنی دار بوده و فرض صفر رد می شود. با توجه به نتایج به دست آمده، فرضیه اصلی تحقیق مبنی بر تأثیر مثبت حق الزحمه حسابرسی بر تغییر حسابرس شرکت تأیید می شود. یعنی اینکه شرکتها برای پرداخت حق الزحمه کمتر، اقدام به تغییر حسابرس می نمایند و حسابرسی را انتخاب می کنند که جهت انجام خدمات حسابرسی مورد نظر شرکت ها حق الزحمه کمتری را درخواست کند.

13-2- آزمون فرضیه دوم

H_0 : صدور گزارش مشروط یا مردود توسط حسابرسان بر تغییر آنها تأثیر ندارد.

H_1 : صدور گزارش مشروط یا مردود توسط حسابرسان بر تغییر آنها مؤثر است.

مقدار سطح معنی داری $\alpha = 5\%$ دو برابر λ^2 برابر 0/304 می باشد و از

آنجا که این مقدار از مقدار $\alpha = 5\%$ بزرگتر است، از اینرو مدل معنی‌دار نبوده و فرض صفر رد نمی‌شود، با توجه به نتایج حاصل، فرضیه دوم تحقیق مبنی بر تأثیر مثبت صد ور گزارش مشروط یا مردود حساب‌رسان بر تغییر آنها توسط صاحبکاران رد و فرضیه مقابل آن یعنی فرض H_0 پذیرفته می‌شود. یعنی اینکه نوع اظهارنظر حسابرسی تأثیری بر تغییر حساب‌رسان از سوی شرکت های صاحب کار ندارد.

13-3- آزمون فرضیه سوم

H_0 : کوچکی و کیفیت پایین کار مؤسسات حسابرسی بر تغییر آنها توسط صاحبکاران تأثیر ندارد.

H_1 : کوچکی و کیفیت پایین کار مؤسسات حسابرسی بر تغییر آنها توسط صاحبکاران مؤثر است.

مقدار سطح معنی داری χ^2 دو برابر $0/007$ می باشد و از آنجا که این مقدار از مقدار $\alpha = 5\%$ کوچکتر است، لذا مدل معنی‌دار است و فرض صفر رد می‌شود. با توجه به نتایج حاصل، فرضیه سوم تحقیق مبنی بر اینکه هر چه کیفیت کار مؤسسه حسابرسی پایین تر باشد بر تغییر حساب‌رسان اثر مثبت دارد، تأیید می شود. یعنی اینکه شرکت‌ها برای رسیدن به کیفیت بالاتر در حسابرسی، مؤسساتی را انتخاب می کنند که از کیفیت بالایی برخوردار بوده و اعتبار آنها از سایر مؤسسات بیشتر باشد.

13-4- آزمون فرضیه چهارم

H_0 : تغییر مدیریت شرکت صاحب کار بر تغییر حسابرس تأثیر ندارد.

H_1 : تغییر مدیریت شرکت صاحب کار بر تغییر حسابرس مؤثر است. مقدار سطح معنی‌داری χ^2 دو برابر $0/000$ می‌باشد و از آنجا که این مقدار از مقدار $\alpha = 5\%$ کوچکتر است، بنابراین فرض صفر رد شده و مدل معنی‌دار است. از اینرو فرضیه چهارم تحقیق مبنی بر تأثیر مثبت تغییر مدیریت صاحب کار بر تغییر حساب‌رسان تأیید می شود در نتیجه تغییر در ساختار مدیریتی شرکت ها بر تغییر حساب‌رسان مؤثر است.

13-5- آزمون فرضیه پنجم

H_0 : افزایش سرمایه شرکت صاحب کار بر تغییر حساب‌رسان تأثیر ندارد.

H_1 : افزایش سرمایه شرکت صاحب کار بر تغییر حساب‌رسان مؤثر است.

مقدار سطح معنی‌داری χ^2 دو برابر $0/545$ می‌باشد و از آنجا که این مقدار از مقدار $\alpha = 5\%$ بزرگتر است، پس فرض صفر رد نشده و مدل معنی‌دار نیست. لذا فرضیه پنجم تحقیق مبنی بر تأثیر مثبت افزایش سرمایه شرکت صاحب کار بر تغییر حساب‌رسان رد و فرض مقابل آن یعنی فرض صفر تأیید می شود. نتیجه اینکه شرکت ها با افزایش میزان سرمایه به دنبال تغییر حسابرس نیستند.

13-6- آزمون فرضیه ششم

H_0 : افزایش دارایی‌های شرکت صاحب کار بر تغییر حسابرسان تأثیر ندارد.

H_1 : افزایش دارایی‌های شرکت صاحب کار بر تغییر حسابرسان مؤثر است.

مقدار سطح معنی داری $\alpha = 5\%$ دو برابر λ^2 برابر 0/007 می‌باشد و از آنجا که این مقدار از مقدار $\alpha = 5\%$ کوچکتر است، فرض صفر رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود.

با توجه به نتایج بدست آمده فرضیه ششم تحقیق مبنی بر تأثیر مثبت اندازه دارایی‌های شرکت صاحب کار بر تغییر حسابرسان تأیید می‌شود. نتیجه اینکه شرکت‌های بزرگ با افزایش میزان دارایی‌ها، به دنبال مؤسسات حسابرسی معتبرتر می‌روند تا رسیدگی به این حجم بزرگ از دارایی‌ها با کیفیت بهتری انجام شود

13-7- آزمون فرضیه هفتم

H_0 : تغییر در نرخ بازگشت سرمایه شرکت‌های صاحب کار بر تغییر حسابرسان تأثیر ندارد.

H_1 : تغییر در نرخ بازگشت سرمایه شرکت‌های صاحب کار بر تغییر حسابرسان مؤثر است.

مقدار سطح معنی داری $\alpha = 5\%$ دو برابر λ^2 برابر 0/000 می‌باشد و از آنجا که این مقدار از مقدار $\alpha = 5\%$ کوچکتر است، فرض صفر رد می‌شود. با توجه به نتایج حاصل فرضیه هفتم تحقیق مبنی بر تأثیر مثبت نرخ بازگشت سرمایه شرکت‌ها بر تغییر حسابرسان تأیید می‌شود. یعنی پایین بودن نرخ بازگشت سرمایه شرکت‌ها بر تغییر حسابرسان مؤثر است.

14- بحث و نتیجه گیری

این تحقیق به دنبال آن است که رابطه برخی عوامل اثرگذار بر تغییر حسابرس را در ایران آزمون نماید. نتایج حاصل از تحلیل رگرسیون لوجستیک تک متغیره نشان می‌دهد که حق الزحمه حسابرسی، کیفیت کار حسابرس، تغییر مدیران شرکت، اندازه شرکت و نرخ بازگشت سرمایه در سطح اطمینان 95 درصد بر تغییر حسابرسان از سوی شرکت‌ها تأثیر دارد. نتایج بدست آمده نشان می‌دهد که تغییر حسابرس پی‌آمد عوامل مشخصی می‌باشد، با این وجود زمینه تحقیق در این حوزه همچنان وجود دارد. از جمله مطالعه و مقایسه قوانین کشورهای مختلف در خصوص نحوه تغییر حسابرس و مقایسه نتیجه حاصل از آن با قوانین فعلی حرفه حسابرسی در ایران یا انجام تحقیق حاضر در شرکت‌های غیر بورسی می‌توان از اولویت‌های پژوهش آتی باشد. استفاده کنندگان از صورت‌های مالی نیز منطقی می‌بایست نسبت به تغییر حسابرس حساس باشند.

منابع

حساس یگانه، یحیی، (1378)، "تأثیر گزارش حسابرس مستقل بر

تصمیم گیری استفاده کنندگان " ، پایان نامه دکتری، دانشگاه علامه طباطبایی.
رجبی، روح اله، (1383) ، " عوامل موثر بر قدرت حرفه ای حسابرس مستقل " ، پایان نامه دکتری، دانشگاه علامه طباطبایی، دانشکده مدیریت و حسابداری.
کمیته تدوین مفاهیم بنیادی حسابداری، انجمن حسابداران آمریکا.
کمیته مسئول تدوین بیانیه ها و مفاهیم بنیادی حسابداری ، (1377) ، ترجمه دکتر علی نیکخواه آزاد، سازمان حسابداری.

De Angelo L.E.(1981) , " Auditor Size and Quality " , Journal of Accounting and Economics.