

بررسی ارتباط بین چرخش حسابرس با کیفیت و استمرار مراودات آتی با صاحب کار

مجید امیرخانیان^{۱*}، حمید رضا جعفری دهکردی^۲، امیر حیدری^۳

^۱ گروه حسابداری، واحد شهرکرد، دانشگاه آزاد اسلامی، شهرکرد، ایران

^۲ دانشیار و عضو هیئت علمی، گروه حسابداری، واحد شهرکرد، دانشگاه آزاد اسلامی، شهرکرد، ایران

^۳ دانشجوی دکترا، گروه حسابداری، واحد شهرکرد، دانشگاه آزاد اسلامی، شهرکرد، ایران

چکیده

هدف اصلی از پژوهش حاضر بررسی ارتباط بین چرخش حسابرس با کیفیت و استمرار مراودات آتی با صاحب کار می باشد. مراودات آتی از سه جنبه شامل ارتباط با مدیریت صاحب کار، فرآیند حسابرسی سال های قبل و اشتیاق به راضی نگه داشتن صاحب کار مورد بررسی قرار گرفته است. هدف اصلی از پژوهش حاضر بررسی اثر چرخش حسابرس بر کیفیت کار حسابرسی از دیدگاه حسابرسان می باشد. جامعه آماری مورد پژوهش در این پژوهش شامل حسابرسان مستقل عضو جامعه حسابداران رسمی و مدیران و کارکنان سازمان حسابرسی می باشد. جامعه آماری دربردارنده ۳۶۴۸ نفر می باشند. حجم نمونه با استفاده از فرمول نمونه گیری کوکران ۳۴۷ نفر برآورد گردید. ولی به دلیل این که بعضاً بعضی از پرسشنامه ها کامل نبود فقط تعداد ۳۱۵ پرسشنامه مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت لذا نمونه آماری این پژوهش همان ۳۱۵ نفر می باشد. برای گردآوری داده ها ابتدا مطالعات کتابخانه بررسی سایت های اینترنتی و گردآوری پژوهش ها پیشین پیرامون این موضوع انجام شد و به منظور جمع آوری اطلاعات اصلی جهت آزمون فرضیه ها از روش میدانی و ابزار پرسشنامه استفاده شد و سپس با استفاده از پرسشنامه پژوهشگر ساخته اطلاعات نهایی گردآوری و مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. جهت تجزیه و تحلیل پرسشنامه از مقیاس اندازه گیری پنج گزینه ای (لیکرت) استفاده شده است و از گزینه خیلی زیاد تا خیلی کم (خیلی ضعیف تا خیلی قوی) مشخص شده است. پژوهش ابتدا به کمک آزمون کلموگرف-اسمیرنف وضعیت توزیع داده ها سنجیده شد و سپس با استفاده از آزمون دوجمله ای فرضیه های پژوهش مورد آزمون قرار خواهد گرفت. از آزمون one sample T test برای مقایسه متغیرها با یک عدد ثابت استفاده شد. نتایج نشان داد چرخش حسابرس رابطه منفی با ارتباط با مدیریت صاحب کار دارد. چرخش حسابرس رابطه منفی با فرآیند حسابرسی سال های قبل دارد و چرخش حسابرس رابطه مثبت با اشتیاق به راضی نگه داشتن صاحب کار دارد. **واژه های کلیدی:** چرخش حسابرس، ارتباط با مدیریت صاحب کار، فرآیند حسابرسی سال های قبل، اشتیاق به راضی نگه داشتن صاحب کار.

۱- مقدمه

جدایی مالکیت و مدیریت در شرکت‌های سهامی به دلیل عدم تقارن اطلاعاتی ناشی از ساختار فعالیت اقتصادی در شرکت‌های سهامی بزرگ و تضاد منافع احتمالی میان مدیران و مالکان ایجاب می‌نماید به‌منظور کاهش هزینه‌های نمایندگی، گزارش‌های تهیه شده توسط مدیریت توسط اشخاص مستقل و با صلاحیت حسابرسی شود. ورشکستگی شرکت‌هایی نظیر انرون، ورلد کام و پارمالات به همراه بانک‌های بزرگی همچون لهمان برادرز، نورتن راک و ... در سال‌های اخیر منجر به نشانه رفتن انگشت اتهام به سوی حرفه حسابداری شد. در این مورد الزام مؤسسات حسابرسی به تغییر دوره‌ای صاحب‌کاران خود به عنوان راه حلی برای بهبود استقلال حسابرسان مورد توجه قرار گرفت. چرا که بسیاری از افراد به ویژه قانون‌گذاران اعتقاد داشتند روابط طولانی مدت حسابرس و صاحب‌کار، توان نظارتی حسابرس را کاهش می‌دهد (جعفری و همکاران، ۱۳۸۶). فرآیند چرخش (اجباری) حسابرسان و مؤسسه‌های حسابرسی، به معنای تغییر حسابرس یا مؤسسه حسابرسی پس از انجام چند دوره حسابرسی مورد رسیدگی است که براساس مقررات یا تصویب مجامع عمومی انجام می‌شود (حساس یگانه و جعفری، ۱۳۸۹). چرخش مؤسسات حسابرسی بر سه عامل تاثیر می‌گذارد که هر یک از این عوامل خود موجب تغییر در کیفیت خدمات حسابرسی می‌شوند. عوامل مزبور عبارتند از ۱- ارتباط با مدیریت صاحب‌کار ۲- توجه به فرآیند حسابرسی سال‌های قبل ۳- اشتیاق برای راضی نگه داشتن صاحب‌کار.

چرخش مؤسسات حسابرسی موجب قطع ارتباط بلند مدت حسابرس با صاحب‌کار می‌شود که در نتیجه مدیریت صاحب‌کار با حسابرس جدید احساس راحتی نمی‌کند و در صورت وجود مشکلات آنها را با وی در میان نمی‌گذارد که این موضوع موجب کاهش ارتباط و همکاری حسابرس و صاحب‌کار شده. توجه به فرآیند حسابرسی سال‌های قبل به دلیل درک بهتر از تغییرات، جابجایی‌ها و طبقه بندی اطلاعات که در اثر شناخت حسابرس در سال‌های قبل حاصل شده است موجب بهبود کارایی حسابرس می‌شود. مرور پرونده‌های حسابرسی سال‌های قبل علاوه بر تاثیر روی کارایی حسابرس، فرآیند‌های حسابرسی را نیز اثر بخش تر می‌کند، زیرا شرکت‌ها با نوع سوالات حسابرس آشنا هستند و حسابرسان با مرور کاربرگ‌های سال‌های قبل از ایجاد وقفه، در فرآیند حسابرسی زمان بر، جلوگیری می‌کنند و زمان خود را صرف موضوعات مهم تر می‌نمایند. در نتیجه چرخش حسابرسان با عدم دسترسی به اطلاعات و پرونده‌های سال‌های قبل و عدم شناخت از صنعت و صاحب‌کار جدید موجب کاهش کیفیت کار حسابرسی خواهد شد.

اشتیاق به راضی نگه داشتن صاحب‌کار نیز با چرخش اجباری حسابرس، کاهش نمی‌یابد زیرا حسابرسان ممکن است به دلیل انگیزه‌های اقتصادی و تمایل به حفظ صاحب‌کار، بر سر موارد نادرست و مساله دار با مدیریت سازش کنند (بزرگ اصل، شایسته مند، ۱۳۹۰). چرخش مؤسسات حسابرسی ریسک بزرگتری از تقلب را محتمل می‌کند. به‌طور مشخص پژوهش‌ها دانشگاهی نشان می‌دهد که احتمال گزارشگری مالی متقلبانه در سه سال اول رابطه صاحب‌کار - حسابرس بیشتر است. همچنین این پژوهش‌ها حاکی است که شاهدی بر این مدعا وجود ندارد که خطر گزارشگری مالی متقلبانه با افزایش طول تصدیگری حسابرس افزایش پیدا می‌کند. موافقان تغییر حسابرس بر این عقیده هستند که حسابرسان بعد از حضور طولانی مدت در کنار یک صاحب‌کار به دلیل وابستگی‌های اقتصادی، انگیزه بیشتری برای حفظ صاحب‌کار و پذیرش دیدگاه‌ها و خواسته‌های وی خواهند داشت که این امر استقلال آنها را مخدوش می‌کند. به اعتقاد آنها دوره‌ی تصدی طولانی باعث ایجاد یک سری روابط عاطفی می‌شود تا حدی که احساس وفاداری در حسابرسان ایجاد می‌کند و بدین ترتیب استقلال آنها را به خطر می‌اندازد. مخالفان تغییر اجباری، شاید این دیدگاه را تایید کنند اما آنها اعتقاد دارند مخارج اجرا و اعمال این قانون بیش از منافع آن است. از طرفی، آنها استدلال می‌کنند که عوامل دیگری نظیر نیاز به حفظ اعتبار و شهرت و ترس از طرح دعاوی حقوقی علیه آنها وجود دارد که حسابرسان را وادار به حفظ استقلال می‌کند. هدف اصلی از پژوهش حاضر بررسی ارتباط بین چرخش حسابرس با کیفیت و استمرار مرادوات آتی با صاحب‌کار می‌باشد.

۲- مروری بر ادبیات و پیشینه پژوهش

باری و همکاران^۱ (۲۰۱۳) به بررسی تاثیر تغییر شریک حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی و حسابرسی در آمریکا پرداختند. نتایج پژوهش حاکی از یک رابطه منفی بین کیفیت گزارشگری مالی و تغییر شریک حسابرسی می باشد به عبارت دیگر وقتی شریک حسابرسی تغییر کند کیفیت گزارشگری مالی پایین می آید و به همین ترتیب کیفیت حسابرسی نیز به دلیل عدم کشف موارد تحریف با اهمیت در صورتهای مالی کاهش می یابد. گیگر و راژوناندان^۲ (۲۰۰۲) به بررسی رابطه میان دوره ارتباط حسابرِس- صاحب کار و اشتباهات حسابرسی پرداختند. نتایج بررسی نشان داد که در گزارش های حسابرسان جدید اشتباهات بیشتری یافت می شود. این نتیجه گیری به دلیل موقعیت حسابرسان است که شاید تحت تاثیر اولین سال فعالیت قرار گرفتند. والکر و همکاران^۳ (۲۰۰۱) رابطه تجربی بین مدت حسابرسی و رسوایی های مالی را بررسی کردند و برای این منظور ۱۱۰ شرکت آمریکایی مورد بررسی قرار گرفتند. نتایج پژوهش نشان می دهد کمترین رسوایی های مالی در دوره ارتباط طولانی مدت بوده است ولی بالاترین درصد رسوایی مالی در کوتاه مدت اتفاق می افتد. به دلیل اینکه میزان فساد مالی در دوره طولانی مدت کم بود. پژوهشگران نتیجه گرفتند که چرخش موسسات حسابرسی برای کاهش رسوایی های مالی لازم نمی باشد. حیدری و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان تاثیر استرس کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بیان داشتند که حسابرسی، اعتبار اطلاعات در دسترس استفاده کنندگان را افزایش می دهد و با افزایش کیفیت حسابرسی، کیفیت اطلاعات نیز افزایش می یابد. در واقع حسابرسی، موجب کاهش عدم تقارن اطلاعاتی میان مدیریت و استفاده کنندگان می شود، تا از این طریق استفاده کنندگان از گزارش های مالی، توانایی ارزیابی و پیش بینی عملکرد مالی شرکت را داشته باشند. نتایج پژوهش آن ها نشان داد که استرس کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تاثیر ندارد و استرس کاری حسابرِس بر کیفیت حسابرسی در نخستین حسابرسی تاثیر منفی دارد.

رحیمیان و جان فدا (۱۳۹۳) به بررسی تاثیر چرخش اجباری و داوطلبانه موسسات حسابرسی بر کیفیت حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش نشان می دهد که چرخش اجباری و داوطلبانه موسسات حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تاثیر ندارد. حیدری (۱۳۹۳) به بررسی رابطه بین تجدید ارائه صورتهای مالی با تغییر حسابرِس پرداخت. نتایج پژوهش نشان داد هرچه کیفیت حاکمیت شرکتی بالاتر باشد، تغییر حسابرِس در شرکت های برخوردار از تجدید ارائه صورتهای مالی بالاتر است. اینگونه تجدید ارایه صورتهای مالی در زمان تغییر حسابرسان صورت پذیرفته و کیفیت حسابرسی پایین در سنوات اول حسابرسی بدلیل عدم شناخت حسابرِس از فعالیت شرکت می باشد. جعفری و همکاران (۱۳۹۲) به بررسی تاثیر تغییر حسابرِس بر کیفیت حسابرسی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج پژوهش نشان می دهد تغییر حسابرِس با کشف تحریف های مالیاتی و تحریف ناشی از اشتباه در بکارگیری رویه های حسابداری رابطه معناداری دارد و باعث افزایش نسبت موفقیت کشف این تحریف ها شده است. اما چنین رابطه ای بین تغییر حسابرِس و تحریف در برآوردهای حسابداری، تحریف قوانین و سایر تحریف ها دیده نشد. بنی مهد و همکاران (۱۳۹۲) به بررسی اثر تغییر حسابرِس مستقل بر تغییر اظهار نظر حسابرسی پرداخت. یافته های این پژوهش نشان می دهد تغییر حسابرِس رابطه ای مستقیم با تغییر اظهارنظر حسابرسی دارد. علاوه بر این اندازه شرکت رابطه ای مستقیم با تغییر اظهار نظر حسابرسی دارد. زیان ده بودن شرکت، سن شرکت و مدت تصدی حسابرسی رابطه منفی و معکوسی با تغییر اظهار نظر حسابرسی دارد. در نتیجه تغییر حسابرِس با اثر منفی بر اظهار نظر حسابرِس می تواند کیفیت پایین حسابرسی را موجب گردد.

بر اساس در پژوهش های گذشته، چرخش موسسات حسابرسی یا شریک موسسه ی حسابرسی موجب قطع ارتباط بین حسابرِس و صاحب کار شده و باعث خواهد شد که مدیریت نتواند با ایجاد ارتباط با حسابرِس و تحت تاثیر قرار دادن حسابرسی سال های قبل علاوه بر تاثیر روی کارایی حسابرِس، فرایند حسابرسی را نیز اثر بخش تر کند زیرا شرکت با نوع سوال های

¹ Barri, L., Divesh, S., Thuy, S., Paul, T.,

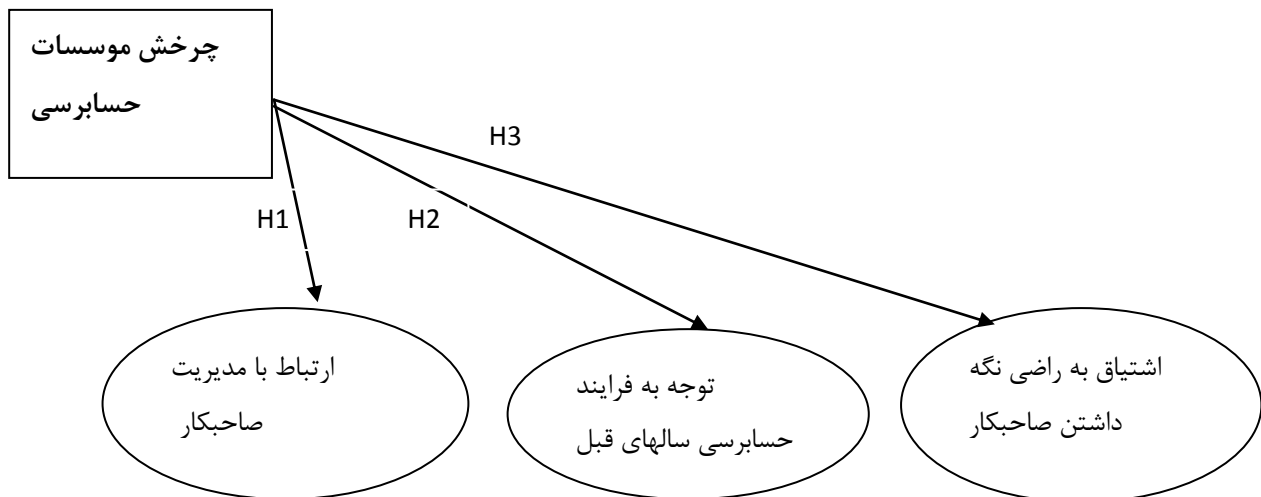
² Geiger, M. A., and Raghunandan, K.,

³ Walker, P. L., Lewis, B. L., and Casterella, J. R

حسابرس آشنا می شود و حسابرس با مرور کاربرگ های قبلی از ایجاد وقفه در فرآیند حسابرسی زمان بر جلوگیری می کند اما تکیه به کاربرگ های سال های قبل مانع از اجرای کنترل های جدید و درخور نیاز برای حسابرسی دوره جاری نمی شود. در رابطه با چرخش موسسه ی حسابرسی و شریک حسابرسی دو دیدگاه متفاوت وجود دارد. بعضی از پژوهشگران اظهار می کنند که ماهیت حسابرسی طوری است که حسابرسان به شدت مدیران را تحت تاثیر قرار داده و به شدت از آنها تاثیر می گیرند. در نتیجه برنامه چرخش می تواند از ایجاد یک رابطه بسیار صمیمی بین حسابرسان و مدیران و تحت فشار قرار گرفتن حسابرسان توسط مدیران جلوگیری کند. از طرفی دیگر جامعه ی حسابداران رسمی و بعضی دیگر از پژوهشگران اظهار می کنند که افزایش مدت تصدی موسسه ی حسابرسی و شریک موسسه ی حسابرسی باعث افزایش شناخت حسابرس از کسب و کار مشتری، شناخت ریسک حسابرسی و کاهش هزینه های شروع مجدد حسابرسی می شود. در ایران سازمان بورس اوراق بهادار تهران به موجب ماده ۱۰ این قانون و در تبصره ۲ این قانون در دستورالعمل موسسات حسابرسی معتمد بورس اوراق بهادار چرخش موسسات حسابرسی را برای دوره ی ۴ ساله الزامی کرد. طرح چرخش موسسه ی حسابرسی و شریک موسسه ی حسابرسی بر عناصر متعددی تاثیر می گذارد که هر یک از این عناصر خود موجب تغییر در کیفیت خدمات حسابرسی می شود. این عناصر شامل ارتباط با مدیریت صاحب کار و توجه به فرایند حسابرسی سال های قبل است.

۳- فرضیه ها و مدل پژوهش

از آنجایی که چرخش دوره ای حسابرس سبب می شود که حسابرس در موسسات متفاوت کار کند و بطور کامل از شرکت ها و فرایندهای آن شرکت هایی که کار می کند شناخت بدست نیاورد. اگر کیفیت حسابرسی، هزینه های انتخاب ناسازگار را کاهش دهد، می تواند کارایی سرمایه گذاری را با کاهش هزینه های تامین مالی و افزایش توانایی سهامداران در نظارت بر مدیران و صاحبان کار، بهبود بخشد. این امر لازم است که در زمینه چرخش و کیفیت که پژوهش های متعدد بیانگر آن است که زمینه بهبود کیفیت را سبب می شود، باید در شاخص های متعدد درگیر همچون ارتباط با مدیریت صاحب کار، فرآیند حسابرسی سال های قبل و اشتیاق به راضی نگه داشتن صاحب کار نیز باید به طور صریح و جداگانه مورد بررسی قرار گیرد تا بتوان نتیجه گیری دقیق تر و ارائه آن به سازمانهای درگیر برای تداوم اقدامات و یا تجدیدنظر در اقدامات صورت گیرد. همانطور که در نمودار زیر مشاهده می شود چرخش حسابرسی بر سه عامل ارتباط با مدیریت صاحب کار، توجه به فرآیند حسابرسی سال های قبل و اشتیاق به راضی نگه داشتن صاحب کار اثر دارد.



شکل ۱- مدل مفهومی پژوهش. منبع: (رحیمیان و جان فدا، ۱۳۹۳)

فرضیه‌های مرتبط با پژوهش

- چرخش حسابرِس رابطه منفی با ارتباط با مدیریت صاحب‌کار دارد.
در این قسمت فرض بر آن است که چرخش حسابرِس رابطه منفی با ارتباط با مدیریت صاحب‌کار دارد، در واقع هر چه چرخش حسابرِس بیشتر باشد، مدت کمتری را حسابرِس در یک شرکت می‌ماند و چرخش حسابرِس باعث ارتباط کمتر حسابرِس با مدیریت شرکت صاحب‌کار می‌شود، و صاحب‌کار با حسابرِس جدید احساس راحتی نمی‌کند، بنابراین می‌توان بیان داشت پس چرخش حسابرِس رابطه منفی با ارتباط با مدیریت صاحب‌کار دارد (رحیمیان و جان فدا، ۱۳۹۳).
- چرخش حسابرِس رابطه منفی با فرآیند حسابرِس سال‌های قبل دارد.
فرض بر این است که چرخش حسابرِس رابطه منفی با فرآیند حسابرِس سال‌های قبل دارد. در واقع هر چه چرخش حسابرِس بیشتر باشد، صاحب‌کار خیلی کمتر با حسابرِس‌های سال‌های قبل و روش‌های حسابرِس شرکت آشنا می‌شود و ارتباط کمتری با فرآیند‌های حسابرِس سال‌های قبل شرکت به وجود می‌آید، بنابراین می‌توان بیان داشت که چرخش حسابرِس باعث ارتباط منفی با فرآیند حسابرِس سال‌های قبل می‌شود (همان).
- چرخش حسابرِس رابطه مثبت با اشتیاق به راضی نگه‌داشتن صاحب‌کار دارد.
فرض بر این است که چرخش حسابرِس رابطه منفی با اشتیاق به راضی نگه‌داشتن صاحب‌کار دارد. در واقع از آنجایی که حسابرسانی که دائم بر اساس چرخش حسابرِس در حال جابجایی می‌باشند، تمایلی برای راضی نگه‌داشتن مدیریت صاحب‌کار ندارند، بنابراین می‌توان بیان داشت که چرخش حسابرِس رابطه منفی با اشتیاق به راضی نگه‌داشتن صاحب‌کار دارد (حسین آبادی و زمانی مزده، ۱۳۹۳).

۴- روش شناسی پژوهش

این پژوهش را می‌توان از لحاظ روش، توصیفی از نوع همبستگی قلمداد کرد. در این پژوهش پرسشنامه‌های پخش شده جمع آوری می‌شوند و در دو بخش توصیفی و استنباطی مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرند که در نهایت نتایج این تحلیلها منجر به نتایج فرضیات می‌شود. جامعه آماری مورد پژوهش در این پژوهش شامل حسابرسان مستقل عضو جامعه حسابداران رسمی و مدیران و کارکنان سازمان حسابرِس می‌باشد. جامعه آماری دربردارنده ۳۶۴۸ نفر می‌باشند. حجم نمونه با استفاده از فرمول نمونه‌گیری کوکران ۳۴۷ نفر برآورد گردید. ولی به دلیل این که بعضاً بعضی از پرسشنامه‌ها کامل نبود فقط تعداد ۳۱۵ پرسشنامه مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت لذا نمونه آماری این پژوهش همان ۳۱۵ نفر می‌باشد.

برای گردآوری داده‌ها ابتدا مطالعات کتابخانه بررسی سایت‌های اینترنتی و گردآوری پژوهش‌ها پیشین پیرامون این موضوع انجام شد و به منظور جمع‌آوری اطلاعات اصلی جهت آزمون فرضیه‌ها از روش میدانی و ابزار پرسشنامه استفاده شد و سپس با استفاده از پرسشنامه پژوهشگر ساخته اطلاعات نهایی گردآوری و مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. در این پژوهش علاوه بر طی نمودن مراحل که در قسمت‌های قبل به طور مفصل برای تهیه پرسش نامه پژوهشگر ساخته آورده شده، پرسشنامه تنظیم شده و مراحل تنظیم آن به رویت اساتید راهنما و مشاور و تعدادی از اساتید دانشگاه (پنج استاد) رسیده و پس از اخذ و تنظیم نظرات آنان به اصلاح آن اقدام و در نهایت پرسش نامه نهایی تهیه شده و بر این اساس روایی وسیله اندازه‌گیری (پرسش نامه) از روش‌های روایی صوری انجام شده است.

قابلیت پایایی و اعتماد یکی از ویژگی‌های فنی ابزار اندازه‌گیری است که نشان دهنده این است که ابزار اندازه‌گیری تا چه اندازه نتایج یکسانی را در شرایط مشابه به دست می‌دهد. یکی از روش‌های پایایی، محاسبه ضریب آلفای کرونباخ است. ضریب آلفای کرونباخ برای هر یک از متغیرها در این پژوهش که در یک مطالعه مقدماتی با توزیع ۳۰ پرسش نامه بین پاسخ‌گویان صورت گرفت مقدار آلفای کرونباخ بدست آمده است. آلفای کرونباخ برای متغیر چرخش حسابرِس ۸۵ درصد بود و برای زیر مولفه‌های پژوهش به شرح جدول زیر است که در تمامی متغیرها آلفای کرونباخ تایید شده است.

جدول ۱- آلفای کرونباخ برای مولفه های پژوهش

| مولفه اصلی | ضریب آلفای کرونباخ |
|--------------|--------------------|
| چرخش حسابرسی | ۰/۸۵ |

جهت تجزیه و تحلیل پرسشنامه از مقیاس اندازه گیری پنج گزینه ای (لیکرت) استفاده شده است و از گزینه خیلی زیاد تا خیلی کم (خیلی ضعیف تا خیلی قوی) مشخص شده است. پژوهش ابتدا به کمک آزمون کلموگرف-اسمیرنف وضعیت توزیع داده ها سنجیده شد و سپس با استفاده از آزمون دوجمله ای فرضیه های پژوهش مورد آزمون قرار خواهد گرفت. از آزمون one sample T test برای مقایسه متغیرها با یک عدد ثابت استفاده شد. به طور مثال برای این که مشخص شود وضعیت نمرات درسی یک کلاس در چه حدی است نمره ۱۵ ملاک قرار داده می شود و نمرات کلاس با عدد ۱۵ مقایسه می شود که مشخص شود نمرات کلاس نسبت به ۱۵ چه وضعیتی دارد که برای داد های نرمال و فاصله ای از one sample T test و در صورتی که داد ها نرمال نباشند و یا رتبه ای باشند از un normal sample T test استفاده می شود.

۵- یافته ها

طبق نتایج مشاهده گردید که از ۳۱۵ نفر افراد نمونه آماری ۲۷۰ نفر (۸۶ درصد) دارای جنسیت مرد و ۴۵ نفر (۱۴ درصد) هم دارای جنسیت زن می باشند. از ۳۱۵ نفر افراد نمونه آماری ۴۵ نفر (۱۴ درصد) دارای سنی کمتر از ۳۰ سال، ۱۲۸ نفر (۴۰ درصد) بین ۳۰ تا ۴۰ سال، ۹۸ نفر (۳۱ درصد) بین ۴۰ تا ۵۰ سال و ۴۵ نفر (۱۴ درصد) بیش از ۵۰ سال سن داشته اند. از ۳۱۵ نفر افراد نمونه آماری ۵۳ نفر (۱۷ درصد) دارای سابقه کمتر از ۷/۵ سال، ۱۱۳ نفر (۳۶ درصد) بین ۷/۵ تا ۱۵ سال، ۶۸ نفر (۲۱ درصد) بین ۱۵ تا ۲۲/۵ سال و ۸۳ نفر (۲۶ درصد) بیش از ۲۲/۵ سال سابقه خدمت داشته اند. از ۳۱۵ نفر افراد نمونه آماری ۱۷۳ نفر (۵۵ درصد) لیسانس و ۱۴۳ نفر (۴۵ درصد) دارای تحصیلات فوق لیسانس می باشند. از ۳۱۵ نفر افراد نمونه آماری ۱۶۵ نفر (۵۲ درصد) و ۱۴۳ نفر (۴۵ درصد) دارای تحصیلات فوق لیسانس می باشند. از ۳۱۵ نفر افراد نمونه آماری ۱۴۳ نفر (۴۵ درصد) دارای پست مدیرفنی، ۵۳ نفر (۱۷ درصد) دارای سرپرست و ۱۲۰ نفر (۳۸ درصد) دارای پست حسابرس می باشند.

جدول ۲- توصیف شاخصهای مرکزی و پراکندگی داده ها

| عنوان فرضیه | تعداد | میان | مد |
|-------------|-------|------|------|
| فرضیه اول | ۳۱۵ | ۴/۳۳ | ۴/۳۳ |
| فرضیه دوم | ۳۱۵ | ۴/۵ | ۴/۵ |
| فرضیه سوم | ۳۱۵ | ۳/۶۷ | ۴ |

نتایج نشان میدهد که در مورد تاثیر چرخش کار حسابرسی بر کیفیت و استمرار مراودات آتی با صاحب کار براساس نظرات زن و مرد تفاوت معنی داری وجود ندارد. نتایج نشان میدهد که در مورد تاثیر چرخش کار حسابرسی بر کیفیت و استمرار مراودات آتی با صاحب کار بر اساس تحصیلات تفاوت معنی داری وجود دارد. به طوری که کارشناسان ارشد بیشترین موافقت را اعلام کرده اند. نتایج نشان میدهد که در مورد تاثیر چرخش کار حسابرسی بر کیفیت و استمرار مراودات آتی با صاحب کار براساس محل خدمت تفاوت معنی داری وجود دارد. به طوری که کارشناسان موسسات عضو جامعه بیشترین موافقت را اعلام کرده اند.

جدول ۳- آزمون یو من ویتنی برای مقایسه نظرات براساس ویژگی های جنس، تحصیلات، محل خدمت

| متغیرها | محدوده | N | Rank Mean | Sum of Ranks | مقدار آزمون | سطح معنی داری |
|----------|------------------|-----|-----------|--------------|-------------|---------------|
| جنس | مرد | ۲۷۰ | ۱۵۹ | ۴۲۹۶۱ | ۵۷۷۴ | ۰/۵۹۵ |
| | زن | ۴۵ | ۱۵۱ | ۶۸۰۹ | | |
| | مجموع | ۳۱۵ | | | | |
| تحصیلات | کارشناسی | ۱۷۳ | ۱۳۴/۳۸ | ۲۳۲۴۸ | ۸۱۹۷ | ۰/۰۰ |
| | ارشد | ۱۴۳ | ۱۸۶/۷۷ | ۲۶۵۲۲ | | |
| | مجموع | ۳۱۵ | | | | |
| محل خدمت | سازمان حسابرسی | ۱۶۵ | ۱۳۵/۷ | ۲۲۳۹۲ | ۸۶۹۷ | ۰/۰۰ |
| | موسسات عضو جامعه | ۱۵۰ | ۱۸۲ | ۲۷۲۷۸ | | |
| | مجموع | ۳۱۵ | | | | |

نتایج نشان میدهد که در مورد تاثیر چرخش کار حسابرسی بر کیفیت و استمرار مراودات آتی با صاحب کار براساس نظرات گروه سنی تفاوت معنی داری وجود دارد به طوری که گروه سنی بیش از ۵۰ سال بیشترین موافق و گروه سنی کمتر از ۳۰ سال کمترین موافقت را داشته اند. نتایج نشان میدهد که در مورد تاثیر چرخش کار حسابرسی بر کیفیت و استمرار مراودات آتی با صاحب کار براساس نظرات سابقه تفاوت معنی داری وجود دارد به طوری که سابقه بین ۷/۵ تا ۱۵ سال بیشترین موافق و سابقه کمتر از ۷/۵ کمترین موافقت را داشته اند. نتایج نشان میدهد که در مورد تاثیر چرخش کار حسابرسی بر کیفیت و استمرار مراودات آتی با صاحب کار براساس نظرات پست تفاوت معنی داری وجود دارد به طوری که حسابرس و حسابرس ارشد بیشترین موافقت و سرپرست و سرپرست ارشد کمترین موافقت را داشته اند.

جدول ۴- آزمون کروس کال والیس برای مقایسه نظرات براساس سن، سابقه، پست افراد

| متغیرها | محدوده | N | Mean Rank | خی دو | سطح معنی داری |
|---------|-----------------|-----|-----------|-------|---------------|
| سن | کمتر از ۳۰ سال | ۴۵ | ۱۲۳/۱۷ | ۳۵/۳۵ | ۰/۰۰ |
| | ۳۰ تا ۴۰ سال | ۱۲۸ | ۱۳۹/۸ | | |
| | ۴۰ تا ۵۰ سال | ۹۸ | ۱۶۷/۷ | | |
| | بیش از ۵۰ سال | ۴۵ | ۲۲۲/۶۷ | | |
| | مجموع | ۳۱۵ | | | |
| سابقه | کمتر از ۷/۵ سال | ۵۳ | ۱۳۱/۵ | ۱۶/۱۳ | ۰/۰۰ |
| | ۷/۵ تا ۱۵ سال | ۱۱۳ | ۱۷۶/۶ | | |
| | ۱۵ تا ۲۲/۵ سال | ۶۸ | ۱۷۴/۱۵ | | |
| | بیش از ۲۲/۵ سال | ۸۳ | ۱۳۵/۷ | | |

| | | | | |
|-----------|-----------------|-----|--------|------|
| پست افراد | مجموع | ۳۱۵ | | |
| | مدیرفنی و شریک | ۱۴۳ | ۱۴۶/۲۴ | |
| | سرپرست و سرپرست | ۵۳ | ۱۲۵/۸۶ | ۲۰/۶ |
| | حسابرس و حسابرس | ۱۲۰ | ۱۸۶/۴۵ | ۰/۰۰ |
| | مجموع | ۳۱۵ | | |

جهت آزمون نرمال بودن متغیرها از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف استفاده شده است. در این آزمون هر گاه سطح معناداری کمتر از ۵٪ باشد فرض صفر در سطح ۹۵٪ اطمینان رد می شود. بر اساس مقادیر ارائه شده جدول فوق از آنجایی که مقادیر سطح معناداری آزمون، برای کلیه متغیرها پژوهش در مدل کمتر از ۵٪ است ($\text{Sig.} < 0/05$ یا $P\text{-value}$)، بنابراین فرض صفر یعنی نرمال بودن متغیرها تایید نمی شود. در نتیجه توزیع دادها نرمال نیست. بنابراین برای آزمون فرضیات پژوهش از آمار غیر پامتریک استفاده می شود.

جدول ۵- آزمون کولموگراف - اسمیرنوف (K-S) برای متغیرهای پژوهش

| عنوان | مقدار کلموگراف-اسمیرنوف | سطح معنی داری (Sig) | تعداد |
|-------------------|-------------------------|---------------------|-------|
| داد های فرضیه اول | ۲/۹۳ | ۰/۰۰ | ۳۱۵ |
| داد های فرضیه دوم | ۲/۷۱ | ۰/۰۰ | ۳۱۵ |
| داد های فرضیه سوم | ۲/۴۹ | ۰/۰۰ | ۳۱۵ |

فرضیه فرعی اول

چرخش حسابرس رابطه منفی با ارتباط با مدیریت صاحب کار دارد.

نتایج حاصل از جداول فوق نشان میدهد که تعداد مشاهدات برابر با ۳ و کمتر از آن ۱۳ تا بوده که ۰/۰۴ کل پاسخها را تشکیل داده است و از طرفی تعداد مشاهدات بیشتر از ۳ با ۳۰۲ عدد بوده که این رقم ۰/۹۶ کل پاسخها را تشکیل داده است از طرفی سطح معنی داری آزمون دوجمله ای کمتر از ۱ درصد می باشد ($p < 0.01$) بنابراین می توان با اطمینان ۹۹ درصد گفت که پاسخها به سمت بیشتر از ۳ بوده یعنی بیشتر پاسخهای داده شده، زیاد و خیلی زیاد بوده است در نتیجه این فرضیه مورد تایید قرار می گیرد و طبق نظر اعضای نمونه چرخش حسابرس رابطه منفی با ارتباط با مدیریت صاحب کار دارد.

جدول ۶- آزمون دوجمله ای برای فرضیه فرعی اول

| Binomial Test | | | | | |
|---------------|-------|------|----------|---------------------|------------------------------|
| گروه بندی | تعداد | نسبت | تست پایه | سطح معنی داری (خطا) | |
| $3 \leq$ | ۱۳ | ۰/۰۴ | ۰/۵۰ | ۰/۰۰۰ | گروه برابر با ۳ و کمتر از آن |
| $3 >$ | ۳۰۲ | ۰/۹۶ | | | گروه بیشتر از ۳ |
| مجموع | ۳۱۵ | ۱ | | | |

فرضیه فرعی دوم

چرخش حسابرِس رابطه منفی با فرآیند حسابرسی سال‌های قبل دارد.

نتایج حاصل از جدول فوق نشان می‌دهد که تعداد مشاهدات برابر با ۳ و کمتر از آن ۶ تا بوده که ۰/۰۲ کل پاسخها را تشکیل داده است و از طرفی تعداد مشاهدات بیشتر از ۳ با ۳۰۹ عدد بوده که این رقم ۰/۹۸ کل پاسخها را تشکیل داده است از طرفی سطح معنی داری آزمون دوجمله‌ای کمتر از ۱ درصد می‌باشد ($p < 0.01$) بنابراین می‌توان با اطمینان ۹۹ درصد گفت که پاسخها به سمت بیشتر از ۳ بوده یعنی بیشتر پاسخهای داده شده، زیاد و خیلی زیاد بوده است در نتیجه این فرضیه مورد تایید قرار می‌گیرد و طبق نظر اعضای نمونه چرخش حسابرِس رابطه منفی با فرآیند حسابرسی سال‌های قبل دارد.

جدول ۷- آزمون دوجمله‌ای برای فرضیه فرعی دوم

| Binomial Test | | | | | |
|---------------|-------|------|----------|---------------------|------------------------------|
| گروه بندی | تعداد | نسبت | تست پایه | سطح معنی داری (خطا) | |
| $3 \leq$ | ۶ | ۰/۰۲ | ۰/۵۰ | ۰/۰۰۰ | گروه برابر با ۳ و کمتر از آن |
| $3 >$ | ۳۰۹ | ۰/۹۸ | | | گروه بیشتر از ۳ |
| | ۳۱۵ | ۱ | | | مجموع |

فرضیه فرعی سوم

چرخش حسابرِس رابطه مثبت با اشتیاق به راضی نگه داشتن صاحب کار دارد.

نتایج حاصل از جدول فوق نشان می‌دهد که تعداد مشاهدات برابر با ۳ و کمتر از آن ۵۵ تا بوده که ۰/۱۷ کل پاسخها را تشکیل داده است و از طرفی تعداد مشاهدات بیشتر از ۳ با ۲۶۰ عدد بوده که این رقم ۰/۸۳ کل پاسخها را تشکیل داده است از طرفی سطح معنی داری آزمون دوجمله‌ای کمتر از ۱ درصد می‌باشد ($p < 0.01$) بنابراین می‌توان با اطمینان ۹۹ درصد گفت که پاسخها به سمت بیشتر از ۳ بوده یعنی بیشتر پاسخهای داده شده، زیاد و خیلی زیاد بوده است در نتیجه این فرضیه مورد تایید قرار می‌گیرد و طبق نظر اعضای نمونه چرخش حسابرِس رابطه مثبت با اشتیاق به راضی نگه داشتن صاحب کار دارد.

جدول ۸- آزمون دوجمله‌ای برای فرضیه فرعی سوم

| Binomial Test | | | | | |
|---------------|-------|------|----------|---------------------|------------------------------|
| گروه بندی | تعداد | نسبت | تست پایه | سطح معنی داری (خطا) | |
| $3 \leq$ | ۵۵ | ۰/۱۷ | ۰/۵۰ | ۰/۰۰۰ | گروه برابر با ۳ و کمتر از آن |
| $3 >$ | ۲۶۰ | ۰/۸۳ | | | گروه بیشتر از ۳ |
| | ۳۱۵ | ۱ | | | مجموع |

۶- بحث و نتیجه گیری

برای آزمون این فرضیه که می گوید چرخش حسابرس رابطه منفی با ارتباط با مدیریت صاحب کار دارد. به دلیل نرمال نبودن داد های این فرضیه برای آزمون آن از آزمون دو جمله استفاده شده است (این آزمون یکی از آزمون غیر پارمتریک است که معادل t تک نمونه در آمار پارمتریک می باشد). در این فرضیه پاسخها از خیلی کم شروع شده و به خیلی زیاد ختم می شود که (خیلی کم نمره ۱، کم نمره ۲، متوسط نمره ۳، زیاد نمره ۴ و خیلی زیاد نمره ۵ می گیرد) در این فرضیه پاسخهای داده شده با مقدار ۳ که میانگین طیف لیکرت می باشد مقایسه می شود که نتایج نشان میدهد که پاسخهای داده شده بیشتر از ۳ بوده است و این بیشتر بودن پاسخها در سطح معنی داری ۱ درصد تایید شده است در نتیجه این فرضیه مورد تایید قرار می گیرد و می توان با اطمینان گفت که چرخش حسابرس رابطه منفی با ارتباط با مدیریت صاحب کار دارد. ارتباط با مدیریت صاحب کار به رابطه بین حسابرسان و صاحبکار اطلاق می شود که بیانگر نحوه برخورد حسابرس با صاحب کار بوده و بر این اساس استوار است که اگر صاحب کار با حسابرس احساس راحتی کند و شناختی از وی داشته باش مسایل مهم را با وی در میان می گذارد و از وی در اصلاح امور شرکت مشورت می خواهد. که نحوه تنظیم آن می تواند به بهبود یا وخامت اوضاع کاری منجر شود. با وجود الزام حسابرسان به برنامه ریزی و اجرای فرایند حسابرسی با تردید حرفه ای، این موضوع را نیز باید در نظر داشت که حسابرسی صورت های مالی نمی تواند بدون اعتماد حسابرس به صاحب کار و مدارک ارائه شده توسط وی انجام شود زیرا صورت های مالی و شواهد و مدارک ارائه شده توسط مدیریت، مبنای کار حسابرسان را فراهم می کنند. در عین حال، سطوح بیش از حد اعتماد و اطمینان، ممکن است به تردید حرفه ای حسابرسان آسیب برساند. بر این اساس، بررسی دیدگاه حسابرسان در خصوص عوامل موثر بر سطح اعتماد آن ها، جهت درک روابط میان حسابرسان و مدیریت صاحب کار ضروری است. در نتیجه هرچه ارتباط صاحب کار با حسابرس بیشتر باشد صاحب کار مسایل مهم را با وی در میان خواهد گذاشت.

برای آزمون این فرضیه که می گوید چرخش حسابرس رابطه منفی با توجه به فرآیند حسابرسی سال های قبل دارد، به دلیل نرمال نبودن داد های این فرضیه برای آزمون آن از آزمون دو جمله استفاده شده است (این آزمون یکی از آزمون غیر پارمتریک است که معادل t تک نمونه در آمار پارمتریک می باشد). در این فرضیه پاسخها از خیلی کم شروع شده و به خیلی زیاد ختم می شود که (خیلی کم نمره ۱، کم نمره ۲، متوسط نمره ۳، زیاد نمره ۴ و خیلی زیاد نمره ۵ می گیرد) در این فرضیه پاسخهای داده شده با مقدار ۳ که میانگین طیف لیکرت می باشد مقایسه می شود. که نتایج نشان میدهد که پاسخهای داده شده بیشتر از ۳ بوده است و این بیشتر بودن پاسخها در سطح معنی داری ۱ درصد تایید شده است در نتیجه این فرضیه مورد تایید قرار می گیرد و می توان با اطمینان گفت که چرخش حسابرس رابطه منفی با فرآیند حسابرسی سال های قبل دارد. حسابرسی سال های قبل می تواند اطلاعات مهم را در اختیار حسابرس قرار دهد به طوری که حسابرس با مطالعه پرونده های حسابرس سال های گذشته در هرچه بهتر شدن برنامه ریزی برای رسیدگی و صرف زمان کمتر برای مسایل کم اهمیت و صرف زمان بیشتر برای مسایل مهمی که در سال های قبل وجود داشته و در سال جاری نیز تاثیر دارد می تواند بر کیفیت حسابرسی تاثیر مثبتی داشته باشد. این امر در راستای سنجش کاستیها، رفع ضعفها و بیشتر مورد بررسی قرار می گیرد. نیاز روز افزون موسسات و سازمانها به اطلاعات صحیح و بهنگام جهت بکارگیری در فرآیند تصمیم گیری مدیران، مقوله ای اجتناب ناپذیر است که باید با بررسی موارد قبلی به راهکار جدید در آینده مبادرت کرد که یکی از آنها، حسابرسی سال های قبل می باشد.

برای آزمون این فرضیه که می گوید چرخش حسابرس رابطه مثبت با اشتیاق به راضی نگه داشتن صاحب کار دارد، به دلیل نرمال نبودن داد های این فرضیه برای آزمون آن از آزمون دو جمله استفاده شده است (این آزمون یکی از آزمون غیر پارمتریک است که معادل t تک نمونه در آمار پارمتریک می باشد). در این فرضیه پاسخها از خیلی کم شروع شده و به خیلی زیاد ختم می شود که (خیلی کم نمره ۱، کم نمره ۲، متوسط نمره ۳، زیاد نمره ۴ و خیلی زیاد نمره ۵ می گیرد) در این فرضیه پاسخهای داده شده با مقدار ۳ که میانگین طیف لیکرت می باشد مقایسه می شود که نتایج نشان میدهد که پاسخهای داده شده بیشتر از ۳ بوده است و این بیشتر بودن پاسخها در سطح معنی داری ۱ درصد تایید شده است در نتیجه این فرضیه مورد تایید قرار می گیرد و می توان با اطمینان گفت که چرخش حسابرس رابطه مثبت با اشتیاق به راضی نگه داشتن صاحب کار

دارد. یکی از عوامل بسیار مهم در کیفیت کار حسابرس میزان اشتیاق وی به راضی نگه داشتن صاحب کار می باشد. این امر به عنوان عاملی اساسی در کارایی یا عدم کارایی با میزان اشتیاق مورد بررسی قرار می گیرد. فرآیند چرخش موجب از بین رفتن میل آگاهانه یا ناآگاهانه حسابرس برای راضی نگه داشتن صاحب کار نگردیده از این طریق موجبات حفظ استقلال حسابرس را فراهم نمی آورد و ممکن است کیفیت خدمات حسابرسی تحت تاثیر این گونه تمایلات حسابرس برای انتخاب به عنوان حسابرس مستقل در دوره مجاز بعدی یا شرکت های تحت نفوذ صاحب کار قرار گیرد که چرخش نمی تواند مانع از انجام چنین کاری شود.

۷- نتیجه گیری و پیشنهاد ها

حسابداری در دنیای پیشرفته اقتصادی امروز حرفه ای است حیاتی، زیرساختی اقتصادی جاری بدون آن نمیتواند وجود داشته باشد، برجستگی متمایزکننده حرفه حسابداری، پذیرش مسئولیت نسبت به عموم است. جامعه انتظارات فراوانی از اهل این حرفه دارد و مردم باید به کیفیت خدمات پیچیده ارائه شده توسط حرفه حسابداری اعتماد داشته باشند. از این روابط اطلاع ارائه شده توسط حسابداران باید به طور قابل توجهی کارآمد، قابل اتکا، واقعی و بی غرضانه باشد، پس حسابداران نه تنها باید واجد شرایط و صلاحیت حرفه ای باشند، بلکه باید از درجه بالایی از صداقت و درستکاری حرفه ای نیز برخوردار و آبرو و حیثیت حرفه ای از مهم ترین دارایی های آنها باشد. باید توجه داشت یکی از مهمترین محورهای بازار سرمایه اعتماد سرمایه گذاران زیرا در صورتی سرمایه گذاران سرمایه گذاری نکنند بازار سرمایه وجود نخواهد داشت بنابراین اعتماد سرمایه گذاران به واحد مورد سرمایه گذاری به مقدار زیادی تحت تاثیر صحت و دقت گزارشهای حسابرسی دارد در ایران، فرآیند چرخش موسسات حسابرسی در سال های گذشته به دلیل محدود بودن انجام فعالیت حسابرسی توسط چند موسسه بزرگ از جمله، موسسه حسابرسی صنایع ملی و سازمان برنامه، موسسه حسابرسی بنیاد مستضعفان و موسسه حسابرسی شاهد به شکل مدون و رسمی و در قالب مفاد قانونی وجود نداشت و فقط گروه های حسابرسی مسوول انجام تعدادی از کارهای خاص با نظر مدیران موسسه مورد چرخش قرار می گرفتند. پس از ادغام موسسات یاد شده و تشکیل سازمان حسابرسی، به دلیل تنوع صاحب کاران و زیاد بودن تعداد آنها و به منظور اعمال کنترل و بررسی بیشتر، گروه های حسابرسی مسوول انجام کار در دوره های زمانی با میانگین سه سال مورد چرخش قرار می گیرند. این جابه جایی ممکن است مسوولیت انجام حسابرسی یک شرکت را از یک مدیر سلب و به مدیر دیگری در داخل سازمان حسابرسی محول کند. همچنین در موسسات عضو جامعه حسابداران رسمی در ایران نیز هر شرکت بایستی طبق مقررات سازمان بورس اوراق بهادار حداکثر ۴ سال مبادرت به حسابرسی یک شرکت نماید. که این قانون و آیین نامه های داخلی سازمان حسابرسی همگی در راستای افزایش استقلال حسابرسان و به تبع آن افزایش کیفیت گزارشات حسابرسی می باشد حال آنکه دوره تصدی کوتاه مدت حسابرسی و چرخش اجباری خود می تواند باعث کاهش کیفیت کار حسابرسی شود و حتی باعث کاهش استقلال حسابرسی نسبت به شرکت مورد رسیدگی خواهد شد زیرا تمایلات حسابرسان جدید جهت اخذ کار از صاحب کار و پایین آمدن شناخت از صاحبکاران جدید، نداشتن اطلاعات کافی در رابطه با صنعت صاحبکاران جدید و سیستم های اطلاعاتی و تولیدی و خدماتی آنها باعث بالا رفتن هزینه های حسابرسی زمان بر شدن کار حسابرسی از یک سو و از سوی دیگر باعث کاهش ارتباط مفید مدیران صاحب کار قبلی با حسابرس می گردد که مسایل و مشکلات درون شرکت با حسابرس جدید در میان گذاشته نشده و همه این مسایل باعث بالا رفتن مخاطرات و ریسکهای حسابرسی شده و باعث کاهش آن خواهد شد. فلذا بایستی برای هر چه بهتر شدن کیفیت گزارشات و کار حسابرسان نحوه عمل بهتر و کم هزینه تری بجای چرخش اجباری حسابرس طراحی و به اجراء در آید تا هم باعث بهبود شرایط رسیدگی و افزایش کیفیت شود و هم باعث رشد و تعالی حرفه حسابرسی و خدمت رسانی آن جامعه.

با وجود الزام حسابرسان به برنامه ریزی و اجرای فرایند حسابرسی با تردید حرفه ای، این موضوع را نیز باید در نظر داشت که حسابرسی صورت های مالی نمی تواند بدون اعتماد حسابرس به صاحب کار و مدارک ارائه شده توسط وی انجام شود زیرا صورت های مالی و شواهد و مدارک ارائه شده توسط مدیریت، مبنای کار حسابرسان را فراهم می کنند. در عین حال، سطوح

بیش از حد اعتماد و اطمینان، ممکن است به تردید حرفه‌ای حسابرسان آسیب برساند. بر این اساس، بررسی دیدگاه حسابرسان در خصوص عوامل موثر بر سطح اعتماد آن‌ها، جهت درک روابط میان حسابرسان و مدیریت صاحب‌کار ضروری است

نیاز روز افزون موسسات و سازمانها به اطلاعات صحیح و بهنگام جهت بکارگیری در فرآیند تصمیم‌گیری مدیران، مقوله‌ای اجتناب‌ناپذیر است که باید با بررسی موارد قبلی به راهکار جدید در آینده مبادرت کرد که یکی از آنها، حسابرسی سالهای قبل می‌باشد.

فرآیند چرخش موجب از بین رفتن میل آگاهانه یا ناآگاهانه حسابرس برای راضی نگه‌داشتن مشتری می‌شود و از این طریق موجبات حفظ استقلال حسابرسان را فراهم می‌آورد، اما ممکن است کیفیت خدمات حسابرسی تحت تاثیر این گونه تمایلات حسابرس برای انتخاب به عنوان حسابرس مستقل در دوره مجاز بعدی یا شرکت‌های تحت نفوذ صاحب‌کار قرار گیرد که چرخش نمی‌تواند مانع از انجام چنین کاری شود.

منابع

۱. آقائی، محمدعلی و کوچکی، حسن. (۱۳۷۴). گمان‌هایی پیرامون نمایش سود»، فصلنامه بررسیهای حسابداری و حسابرسی، شماره ۱۴ و ۱۵، صص ۶۴-۵۶.
۲. بنی‌مهد، بهمن، مرادزاده‌فرد، مهدی، زینالی، مهدی. (۱۳۹۲). رابطه بین تغییر حسابرس مستقل و تغییر اظهار نظر حسابرسی، مجله دانش حسابداری، سال چهارم، شماره ۱۴.
۳. جعفری، علی، جعفری، همت، حسینی امیر رستایان، محمد. (۱۳۹۲). بررسی تغییر حسابرس بر کیفیت حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله دانش حسابرسی، سال ۱۳، شماره ۵۱.
۴. جعفری، ولی‌الله. (۱۳۸۹). چرخش موسسات و شرکای حسابرسی (تاریخچه، قوانین و تجربه بورس‌ها)، روزنامه دنیای اقتصاد.
۵. حساس یگانه، یحیی و آذین‌فر، کاوه. (۱۳۸۹). «رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه موسسه حسابرسی»، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۶۱، صص ۸۵-۹۸.
۶. حساس یگانه، یحیی و جعفری، ولی‌الله. (۱۳۸۹). بررسی تأثیر چرخش موسسات حسابرسی بر کیفیت گزارش حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، فصلنامه بورس اوراق بهادار، شماره ۹.
۷. حیدری، امیر، حیرانی، فروغ، تفتیان، اکرم. (۱۴۰۰). تأثیر استرس کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مطالعات اقتصاد، مدیریت مالی و حسابداری، دوره ۷، شماره ۴، ۷۸-۹۲.
۸. حیدری، مهدی. (۱۳۹۳). رابطه تجدیدارائه صورتهای مالی با تغییر حسابرس مستقل، مجله پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال سوم، شماره ۱۲.
۹. رحیمیان، نظام‌الدین و رضا جان‌فدا. (۱۳۹۳). بررسی تأثیر چرخش اجباری و داوطلبانه موسسات حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، حسابرسی: نظریه و عمل، سال اول، شماره ۱، تابستان.
۱۰. سازمان بورس اوراق بهادار. (۱۳۸۶). دستورالعمل موسسات حسابرسی سازمان بورس اوراق بهادار تهران، مصوب سال ۱۳۸۶.
۱۱. مسجدی، حسن‌رضا. (۱۳۸۹). نگرشی کوتاه به حسابرسی داخلی، نسخه شماره ۱۵۸ - شماره ۱۵۸ آذر ماه.
۱۲. نونهال، علی‌اکبر؛ سعید جبارزاده و یعقوب پورکریم. (۱۳۸۹). بررسی رابطه بین کیفیت حسابرس و قابلیت اتکای اقلام تعهدی، فصلنامه بررسیهای حسابداری و حسابرسی، شماره ۶۱، صص ۵۵-۷۰.
۱۳. هارولد کونتز و همکاران. (۱۳۸۰). اصول مدیریت. ترجمه محمدهادی چمران. چاپ سوم. موسسه انتشارات علمی.

14. Barri, L., Divesh, S., Thuy, S., Paul, T. (2013). Audit Partner Rotation and Financial Reporting Quality, www.SSRN.COM
15. Bartov, Ferdinand and Judy. (2000). «Discretionary- Accruals Models and Audit Qualifications Journal of Accounting and Economic, Vol 30, No 3, pp: 421-452.
16. Dunn, K. A., Mayhew, B. W., and Morsfield, S. G. (2000). "Auditor industry specialization and client disclosure quality", Working Paper Baruch College and University of Wisconsin.
17. Ebrahim. (2001). «Auditing Quality, Auditor Tenure, Client Importance, and Earnings Management: An Additional Evidence»,
18. Fernando, G.D.; Abdel-Meguid, A.M. and Elder, R.J. (2014). "Audit Quality Attributes, Client Size and Cost of Equity Capital". Review of Accounting and Finance. Vol. 9, No. 4, pp: 363-381.
19. Geiger, M .A., and Raghunandan, K. (2002). Auditor tenure and audit reporting failures, Auditing: A journal of practice & theory, Vol 21, Issue 1, pp68-78
20. Gregory J. Jonas, 2015, CONCEPT RELEASE ON AUDIT QUALITY INDICATORS, PCAOB Rulemaking Docket Matter No. 041.
21. Gul, Ferdinand A., J. Tsui, Charles J. P. Chen. (1998). "Agency Costs and Audit Pricing: Evidence on Discretionary Accruals", Working paper, City University of Hong Kong.
22. Hamilton, J. (1978). "Marketplace organization and marketability: NASDAQ, the stock exchange and the national market system", Journal of Finance, Vol.33, pp.487-503.
23. Li, D. (2007). "Auditor tenure and accounting conservatism". PhD Thesis, Georgia Institute of Technology.
24. Nashwa G. (2004). Auditor Rotation and the Quality of Audit. The CPA Journal, pp.22-26
25. Pastor, Lubos, and Robert Stambaugh. (2003). "Liquidity risk and expected stock returns", Journal of Political Economy 111, pp. 642-685.
26. Pastor, L., and P. Veronesi. (2003). "Stock valuation and learning about profitability", Journal of Finance 58: pp, 1749-1789.
27. Tao, .M. (2012). "Financial Reporting Quality and Information Asymmetry: Evidence from the Chinese Stock Market". <http://ssrn.com>
28. Walker ,P. L., Lewis, B. L., and Casterella. J. R. (2001). Mandatory auditor rotation: Arguments and current evidence, Accounting Enquiries Vol10 Issue 2.

Examining the relationship between auditor rotation with quality and continuity of future dealings with the employer

Majid Amirkhanian ^{1*}, Hamid Reza Jafari Dehkordi ², Amir Heydari ³

1 Department of Accounting, Shahrekord Branch, Islamic Azad University, Shahrekord, Iran

2 Associate Professor and Faculty Member, Department of Accounting, Shahrekord Branch, Islamic Azad University, Shahrekord, Iran

3 PhD students, Department of Accounting, Shahrekord branch, Islamic Azad University, Shahrekord, Iran

Abstract

The main purpose of the present research is to examine the relationship between auditor rotation with quality and continuity of future dealings with the employer. Future dealings have been examined from three aspects, including the relationship with the employer's management, the audit process of previous years, and the desire to satisfy the employer. The main purpose of this research is to investigate the effect of auditor rotation on the quality of audit work from the auditors' point of view. The statistical population under study in this study includes independent auditors, members of the public accountants society, and managers and employees of the auditing organization. The statistical population includes 3648 people. The sample size was estimated to be 347 people using Cochran's sampling formula. But due to the fact that sometimes some questionnaires were not complete, only 315 questionnaires were analyzed, so the statistical sample of this research is 315 people. In order to collect data, firstly, library studies, checking internet sites and collecting previous researches on this issue were done, and in order to collect the main information to test the hypotheses, the field method and the questionnaire tool were used, and then the final information was collected using the questionnaire made by the researcher. and analyzed. In order to analyze the questionnaire, a five-item (Likert) measurement scale was used and it was specified from very high to very low (very weak to very strong). The research was first measured with the help of the Kolmogorov-Smirnov test, and then the research hypotheses will be tested using the binomial test. One sample T test was used to compare variables with a fixed number. The results showed that the rotation of the auditor has a negative relationship with the relationship with the owner's management. Auditor turnover has a negative relationship with the audit process of previous years, and auditor turnover has a positive relationship with the desire to satisfy the employer.

Keywords: rotation of the auditor, relationship with the employer's management, audit process of the previous years, desire to satisfy the employer.
