

تاثیر حضور زنان در کمیته حسابرسی بر کیفیت و حق الزحمه حسابرسی (شواهد تجربی: بورس اوراق بهادار تهران)

رضا فلاح^۱

مارال برکچی زاده^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۱/۱۸ تاریخ چاپ: ۱۴۰۱/۰۳/۱۶

چکیده

در پژوهش حاضر به بررسی تاثیر حضور زنان در کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی پرداخته شده است. پرسش پژوهشی تحقیق حاضر این است که آیا حضور زنان در کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی تاثیر دارد یا خیر. جامعه آماری در تحقیق حاضر بورس اوراق بهادار تهران می باشد که تعداد ۱۱۵ شرکت از این جامعه بعنوان نمونه تحقیق انتخاب شده است. به منظور انجام تحلیل های آماری در پژوهش حاضر از روش رگرسیون خطی در نسخه ۹ نرم افزار اقتصاد سنجی Eviews استفاده شده است. یافته های حاصل از تجزیه و تحلیل داده های پژوهش نشان می دهد که حضور زنان در کمیته حسابرسی شرکت موجب کاهش اقلام تعهدی اختیاری و افزایش حق الزحمه حسابرسی می شود. با توجه به یافته های فوق می توان چنین نتیجه گیری نمود که حضور زنان در کمیته حسابرسی موجب افزایش کیفیت حسابرسی و افزایش هزینه نمایندگی شرکت می شود.

واژگان کلیدی

کمیته حسابرسی، کیفیت حسابرسی، حق الزحمه حسابرسی.

^۱ استادیار گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران. (rezafalah_a@yahoo.com)

^۲ کارشناس ارشد حسابداری؛ دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران. (malarmer25@gmail.com)

۱. مقدمه

به لحاظ نظری نوع تصمیم گیری در زنان و مردان متفاوت است. یافته های حاصل از تحقیقات روان شناسی نشان داده اند که دقت زنان در تصمیم گیری و انجام فعالیتهای کاری بیشتر از مردان است. یافته های حاصل از تحقیقات انجام شده در حوزه مالی و حسابرسی نیز نشان می دهند که نوع جنسیت می تواند بر رفتار مالی شرکت در زمینه های مختلف از جمله کیفیت اطلاعات حسابداری و کیفیت حسابرسی و اجتناب مالیاتی تاثیر گذار باشد. از آنجا که وظیفه اصلی کمیته حسابرسی انتخاب حسابرس مستقل و نظارت بر مفاد اجرای قرارداد حسابرسی است بنابراین انتظار می رود که جنسیت اعضای کمیته حسابرسی شرکت در این حوزه از نقش موثری برخوردار باشد. با این وجود، پذیرش استدلال های فوق به لحاظ تجربی نیازمند انجام تحقیق و انجام آزمون های تجربی در این راستا می باشد.

در تحقیق حاضر به بررسی تاثیر حضور زنان در کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی در شرکتهای فعال در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته می شود. در این فصل کوشش می شود ابتدا مسئله تحقیق بطور اساسی تبیین گردد و سپس اهمیت و ضرورت انجام تحقیق بیان شود. سپس در ادامه اهداف و سوالات و فرضیه های تحقیق تشریح شده و در نهایت تعریف مفاهیم و واژگان کلیدی و همچنین ساختار تحقیق ارائه می گردد.

۲. مبانی نظری و ادبیات پژوهش

بررسی و تعیین تاثیر حضور زنان در کمیته حسابرسی، بر کیفیت و حق الزحمه حسابرسی در بورس اوراق بهادار تهران در تحقیق حاضر می پردازد. شواهد بدست آمده از تحقیقات قبلی نشان می دهد که جنسیت حسابرس بر کیفیت حسابرسی صاحبکار، کیفیت گزارشگری مالی، حق الزحمه حسابرسی، اجتناب مالیاتی صاحبکار، مدیریت سود صاحبکار تاثیر دارد (فرانسیس و همکاران، ۲۰۱۵). یکی از راهکارهایی که مانع از انتشار گزارشهای مالی متقلبانه بین سهامداران می شود، حسابرسی صورتهای مالی است (حساس یگانه، ۱۳۹۰). حرفه حسابرسی بعنوان یک حرفه مستقل در زمینه ارائه خدمات گواهی (اطمینان بخشی) در پاسخ به نیاز استفاده کنندگان از صورتهای مالی در طول زمان ایجاد شده و توسعه یافته است (مکارم و صفاریان، ۱۳۹۰). اهمیت موضوع تحقیق حاضر در اهمیت افزایش کیفیت حسابرسی و به تبع آن افزایش کیفیت صورتهای مالی صاحبکار نهفته است. افزایش کیفیت حسابرسی موجب حمایت از منافع سهامداران و سایر استفاده کنندگان از صورتهای مالی می شود. به همین دلیل ضرورت دارد تا عواملی که موجب افزایش کیفیت حسابرسی می شود، مورد شناسایی و تقویت قرار گیرند. تحقیقات قبلی انجام شده در حوزه حسابرسی و حسابداری مالی نشان می دهند که حضور زنان در هیات مدیره موجب کنترل رفتارهای فرصت طلبانه ای همچون مدیریت سود می شود. همچنین بسیاری از تحقیقات قبلی نشان داده اند که نوع تصمیم گیری اقتصادی در زنان و مردان متفاوت است و زنان در اتخاذ تصمیمات خود از محافظه کاری بیشتری برخوردار هستند. مجموع این شواهد این استدلال را به ذهن متبادر می نماید که حضور زنان در کمیته حسابرسی شرکتهای سهامی نیز می تواند موجب بهبود نقش کنترلی و نظارتی این کمیته شود و به دنبال آن کیفیت حسابرسی صورتهای مالی ارتقاء یابد. از این رو چنانچه تاثیر مستقیم حضور زنان در کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی اثبات شود، می توان از حضور زنان در کمیته حسابرسی بعنوان یک استراتژی به منظور ارتقای کیفیت حسابرسی استفاده نمود. بنابراین به لحاظ نظری می توان چنین استدلال نمود که جنسیت اعضای کمیته حسابرسی می تواند بر کیفیت حسابرسی صورتهای مالی صاحبکار تاثیر گذار باشد. از سوی دیگر انتظار می رود که حضور زنان در کمیته حسابرسی بر حق الزحمه حسابرس مستقل نیز تاثیر گذار باشد زیرا

در شرایطی که حضور و نقش زنان در کمیته حسابرسی صاحبکار پررنگ است، تقاضا برای کیفیت حسابرسی بالاتر می باشد که این موضوع موجب افزایش حجم و زمان رسیدگی توسط حسابرس مستقل می گردد؛ بنابراین استدلال دوم تحقیق حاضر این است که حضور زنان در کمیته حسابرسی موجب افزایش حق الزحمه حسابرسی می شود. مستقل می تواند بر میزان هشداردهی قلب توسط حسابرس تاثیر گذار باشد. بدیهی است که پذیرش استدلالهای فوق به لحاظ تجربی نیازمند انجام تحقیق و آزمون های تجربی در این حوزه می باشد. از این پرسش پژوهشی تحقیق حاضر این است که آیا حضور زنان در کمیته حسابرسی موجب افزایش کیفیت حسابرسی و افزایش حق الزحمه حسابرسی می شود یا خیر؟

کمیته مفاهیم انجمن حسابداران آمریکا حسابرسی را بصورت زیر تعریف می کند:

حسابرسی عبارت است از فرایند سیستماتیک جمع آوری و ارزیابی بیطرفانه ی شواهد درباره ی ادعاهای مربوط به رویدادهای اقتصادی به منظور تعیین میزان انطباق این ادعاها با معیارهای از پیش تعیین شده و گزارش نتایج به استفاده کنندگان ذی نفع (حساس یگانه ، ۱۳۹۰).

ولنایزر در ارتباط با حسابداری و حسابرسی می گوید: صورتهای مالی باید پدیده های تجربی را شرح دهد از این رو لازم است در جست و جوی قوانین و مقرراتی باشیم که اجازه دهند آن پدیده را از نظر عملی پیش بینی کنیم بطور خلاصه همانطور که به نظر میرسد حسابداری هم باید بر آن دلالت داشته باشد هدف اصلی باید حسابداری کردن برای این پدیده های تجربی باشد. به ویژه حسابهای تاریخی باید شرحی از پدیده های تجربی باشند که صحت آنها ممکن است با مراجعه به شواهدی که خارج از حوزه کنترل و تاثیر تهیه کنندگان آن است اطمینان داد. راد در رابطه با حسابرسی معتقد است: گزارشگری مالی باید یک هدف برای تشریح واقعیات اقتصادی برگزیند. حسابرسی به عنوان فرایند رسیدگی برای حصول اطمینان از شباهت اطلاعات به واقعیت اقتصادی تعریف خواهد شد.

کیفیت حسابرسی متغیری است که تاکنون شیوه های مختلفی به منظور عملیاتی شدن آن ارائه شده است. یکی از این شیوه ها در نظر گرفتن اندازه موسسه حسابرسی صاحبکار بعنوان کیفیت حسابرسی می باشد. به عبارت دیگر یک شیوه به منظور عملیاتی نمودن متغیر کیفیت حسابرسی این است که موسسات حسابرسی بزرگ را بعنوان ارائه دهندگان خدمات حسابرسی باکیفیت بالا در نظر بگیریم و موسسات حسابرسی کوچک را به عنوان ارائه دهندگان خدمات حسابرسی دارای کیفیت پایین مد نظر قرار دهیم، زیرا نتایج تحقیقات تجربی در این راستا نشان می دهند که موسسات حسابرسی بزرگ، از نیروهای ماهر و خبره تری در راستای ارائه خدمات حسابرسی استفاده می کنند و به همین دلیل کیفیت خدمات حسابرسی که توسط آنها ارائه می شود، بیشتر از موسسات کوچک است (دی آنجلو ، ۱۹۸۱). بدیهی است که شیوه فوق بیشتر از آنکه منعکس کننده ویژگی ها و عملکرد ناشی از فرایند حسابرسی باشد منعکس کننده ویژگی های حسابرس می باشد. به عبارت دیگر بزرگ بودن یک موسسه حسابرسی شاید بتواند کیفیت حسابرسان موسسه را نشان دهد اما در بسیاری از شرایط عملیات حسابرسی موسسات بزرگ نیز ممکن است با کیفیت مناسب انجام نشود. بعنوان نمونه حساس یگانه (۱۳۹۰) در تحقیق خود پیرامون تاثیر نوع حسابرس بر کیفیت اطلاعات حسابداری نشان داد که اقلام تعهدی اختیاری برای صاحبکاران سازمان حسابرسی بیشتر از صاحبکاران سایر موسسات عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می باشد. با توجه به شواهد قبلی بدست آمده پیرامون تاثیر اندازه موسسه حسابرسی بر کیفیت اطلاعات حسابداری، می توان چنین استنباط نمود که اندازه موسسه حسابرسی نمی تواند معیار مناسبی برای اندازه گیری کیفیت حسابرسی

باشد. معیار دیگری که به منظور اندازه گیری کیفیت حسابرسی در برخی از تحقیق در نظر گرفته شده است، معیار کیفیت اقلام تعهدی بوده است. محققینی که از کیفیت اقلام تعهدی بعنوان معیاری برای کیفیت حسابرسی استفاده می کنند بر این باورند که اگر حسابرسی با کیفیت مناسب انجام شده باشد نتیجه آن باید کاهش کیفیت اقلام تعهدی صاحبکار باشد از این رو اقلام تعهدی اختیاری معیاری معکوس برای کیفیت حسابرسی محسوب می گردد یعنی هرچه اقلام تعهدی اختیاری کمتر باشد، کیفیت اقلام تعهدی و کیفیت حسابرسی بیشتر خواهد بود (محمدرضایی، ۱۳۹۳).

حق الزحمه حسابرسی از منظر صاحبکار (شرکت تحت رسیدگی) بعنوان هزینه ای تعریف می شود که لازم است تا در راستای تایید کیفیت اطلاعات حسابداری تهیه شده توسط مدیریت تحمل شود (حساس یگانه، ۱۳۹۰). در تئوری های اثباتی حسابداری هزینه حسابرسی بعنوان بخشی از هزینه های نمایندگی تعریف می شود که با هدف نظارت و کنترل بر عملکرد نماینده (مدیر) توسط سهامداران تحمل می شود (نیکومرام و بنی مهد، ۱۳۹۰). حق الزحمه حسابرسی بر اساس قوانین حرفه ای حسابرسی باید بر اساس تخصص و زمان صرف شده برای انجام فرایند حسابرسی تعیین شود و مشروط کردن حق الزحمه حسابرسی بر اساس نوع نتیجه کار خلاف مقررات حرفه حسابرسی و آیین رفتار حرفه ای حسابرسان می باشد (مکارم و صفاریان، ۱۳۹۰).

آشنایی با عوامل موثر بر حق الزحمه های حسابرسی هم برای حسابرسان، هم صاحبکاران آن ها و هم اشخاصی اهمیت دارد که سیاستگذاری و قانونمندی در حرفه حسابرسی را دنبال می کنند (نیکبخت و تنانی، ۱۳۸۹). حسابرسان با دانستن این عوامل می توانند خدمات خود را به شکل مناسبی قیمت گذاری کنند (گیست، ۱۹۹۲). اهمیت این موضوع به خصوص در سالهای اخیر و پس از تشکیل جامعه حسابداران رسمی ایران در کشور ما بیشتر دیده می شود زیرا پس از تشکیل جامعه، انحصار بازار کار حسابرسی شکسته شده و رقابت شدیدی بین حسابرسان شکل گرفته است (رجبی و محمدی خشویی، ۱۳۸۷). در چنین شرایطی، حسابرسی موفق است که بتواند با توجه به ویژگی های واحد مورد رسیدگی، بهترین برآورد را از حق الزحمه خود داشته باشد تا ضمن حفظ کیفیت کار، آن را با حداقل هزینه انجام دهد (نیکبخت و تنانی، ۱۳۸۹). در واقع، حسابرسان با اطلاع از این عوامل خواهند توانست معیارهای قابل اتکا و یکنواختی را بدست آورند که با تعهد به استفاده همه حسابرسان از آنها انسجام و نظم خاصی در حرفه از بابت حق الزحمه ها ایجاد خواهد شد. در این صورت، از لطمات وارده به حرفه حسابرسی بدلیل نگاه بازاری به آن کاسته می شود (موسوی و داروغه حضرتی، ۱۳۹۰). با رشد رقابت در حرفه، موسسات حسابرسی ضرورت ارائه خدمات با کیفیت هر چه بهتر و بهای کمتر به بازار را بیشتر دریافته اند. برای رقابت بر پایه ای به غیر از کیفیت و متفاوت کردن خدمات، موسسات حسابرسی به دنبال بهینه نمودن حق الزحمه خود و بهترین پیشنهادها برای آن هستند. بدین ترتیب که هم درآمد خود را حداکثر سازند و هم کار را در شرایط رقابتی از دست ندهند. به همین منظور، آگاهی از عوامل موثر بر حق الزحمه حسابرسی می تواند بسیار مفید باشد (تنانی و علوی، ۱۳۹۳). تعیین عوامل موثر بر هزینه حسابرسی به صاحبکار نیز کمک می کند منافع این خدمت را بهتر درک کند و بداند این هزینه را به خاطر چه چیزی متحمل می شود. بدیهی است آگاهی از این مساله، موجب تسریع و تسهیل کار حسابرسی شده و به دلیل مشارکت صاحبکار، حسابرسی با کیفیت بالاتری انجام خواهد گرفت (گیست، ۱۹۹۲). دنیای کسب و کار و حرفه ای امروز، دستخوش تحولات بسیاری گردیده است. جهانی شدن نه تنها به تجارت بلکه به حرفه های مختلف نیز تسری یافته است. این بدان معناست که تقاضا برای دقت نظر بیشتر نسبت به نتیجه کارهای حرفه ای و میزان هزینه آن ها افزایش یافته است و دیگر نمی توان به سیستم ها و

روش های سنتی اتکا نمود. طی سال های گذشته، با افزایش رقابت بین موسسات حسابرسی، این حرفه دستخوش تحولات زیادی گردیده است. رقابت حرفه ای رو به افزایش و فشارهای اقتصادی، عوامل مضاعفی است که صاحبکاران را به رابطه خدمات حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی حساس نموده است (حساس یگانه و علوی طبری، ۱۳۸۲). بهای کالا یا خدمات، قیمتی است که مصرف کننده برای استفاده از آن حاضر به پرداخت است اما در عمل این فرمول در کشورهای فاقد اقتصاد رقابتی، کارایی نداشته و قیمت را با انحصارات یا حداقل معیشتی تعیین می کنند (خدادادی و حاجی زاده، ۱۳۹۰). در حال حاضر، از مناقشات اصلی حرفه حسابرسی، تعیین حداقل نرخ حق الزحمه حسابرسی و نرخ شکنی برخی موسسات حسابرسی است. با شناسایی عوامل موثر بر حق الزحمه دریافتی حسابرسی، می توان سیاست های مناسبی برای برخی از مسائل پیش روی این حرفه تدوین کرد (رجبی و محمدی خشویی، ۱۳۸۷). به نظر می رسد نقطه نهایی کار، ایجاد مدلی (مثل مدل سایمونیک (۱۹۸۰) است که حق الزحمه حسابرسی را به شکل مناسبی در ایران تعیین کند به طوری که در آن حق الزحمه، تابعی از هزینه حسابرسی، ساعات کارکرد ضربدر نرخ بهای خدمات و صرف ریسکی است که حسابرس به خاطر خطر طرح دعوای دادگاهی و زیانهای آتی احتمالی صاحبکار در نظر می گیرد) (نیکبخت و تنانی، ۱۳۸۹). تحقیقات قابل توجهی در حوزه شناسایی عوامل موثر بر حق الزحمه حسابرسی در کشورهایی مثل آمریکا، انگلستان، استرالیا، فرانسه، نیوزلند، فنلاند، کانادا، ژاپن، هند، بنگلادش، تایوان، سنگاپور، امارات و کویت انجام شده است. اکثر این تحقیقات، یک هدف اصلی را دنبال می کنند و آن تشخیص عوامل موثر بر حق الزحمه حسابرسی است که به دلیل گستردگی و تعداد بسیار زیاد این تحقیقات، تشابه روش آماری (عمده آنها از روش آماری رگرسیون استفاده کرده اند). از جمله می توان در ایالات متحده به (سایمونیک، ۱۹۸۴؛ فرانسس و سایمون، ۱۹۸۷؛ پالمروس، ۱۹۹۶؛ گیست، ۱۹۹۲؛ رانی و سایرین، ۲۰۰۷؛ رامگوپال و سایرین، ۲۰۰۸؛ رانی و سایرین، ۲۰۰۸) در انگلستان (مارک و میشل، ۲۰۰۷؛ نوئل، ۲۰۰۸؛ ملت و سایرین، ۲۰۰۷) در استرالیا (فرانسس، ۱۹۸۴؛ فرانسس و استاک، ۱۹۸۶؛ جاب و سایرین، ۱۹۹۶؛ کراسول و فرانسس، ۱۹۹۹) در نیوزلند (فیرث، ۱۹۸۵؛ جانستون و سایرین، ۱۹۹۵؛ دان مور و شاو، ۲۰۰۶) در فنلاند (نیمی، ۲۰۰۴) در کانادا (چونگ و لیندسای، ۱۹۸۸- اندرسون و زقال، ۱۹۹۴) در ژاپن (تیلور، ۱۹۹۷) در تایوان (چونگ و سایرین، ۲۰۰۸) در سنگاپور (لو و سایرین، ۱۹۹۰) در هونگ کونگ (دفوند و سایرین، ۲۰۰۰) در پاکستان (سایمون و تیلور، ۱۹۹۷) در بنگلادش (کریم و مویرز، ۱۹۹۶) و در کویت (مشاری، ۲۰۰۸) اشاره کرد (تنانی و علوی، ۱۳۹۳). ریشه و اساس همه این تحقیقات، مطالعه سایمونیک (۱۹۸۰) می باشد که در قالب رساله دکتری خود در ایالات متحده (دانشگاه شیکاگو، ۱۹۷۹) انجام داده است.

یافته های حاصل از تحقیقات قبلی نشان می دهند که شیوه تصمیم گیری در زنان و مردان متفاوت است. بعنوان نمونه، هاردیس (۲۰۱۳)، در تحقیقات خود نشان داد که حسابداران زن در تصمیم گیریهای خود از دقت و حساسیت بیشتری برخوردار هستند. شواهد حاصل از تحقیقات فوق همچنین نشان می دهد که زنان در مقایسه با مردان از ریسک گریزی (محافظه کاری) بیشتری برخوردار بوده و خونسردی آنها در قضاوت و تصمیم گیری مانند مردان نیست.

نیکبخت و همکاران (۱۳۹۵)، در تحقیقی تحت عنوان رابطه بین حق الزحمه حسابرس، تجربه حسابرس با کیفیت حسابرسی، به بررسی تاثیر حق الزحمه حسابرس و تجربه حسابرس بر کیفیت حسابرسی در ارتباط با شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند و به این نتیجه رسیدند که حق الزحمه بیشتر و تجربه بیشتر حسابرس موجب افزایش کیفیت حسابرسی می شود.

علوی طبری و همکاران (۱۳۹۲)، در تحقیقی تحت عنوان بررسی رابطه میان جنسیت حسابرسان و کیفیت حسابرسان مستقل به بررسی تاثیر جنسیت حسابرسان بر کیفیت حسابرسان در ارتباط با شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند و به این نتیجه رسیدند که تفاوت‌های جنسیتی بر کیفیت حسابرسان مستقل و بر رابطه میان کیفیت حسابرسان مستقل و توانایی حل مسئله حسابرسان تاثیر گذار است.

اسماعیل زاده و همکاران (۱۳۹۱)، در تحقیق خود تحت عنوان رابطه میان رقابت در بازار حسابرسان و کیفیت حسابرسان و کیفیت گزارشگری مالی، به بررسی تاثیر رقابت در بازار حسابرسان بر کیفیت حسابرسان و کیفیت گزارشگری مالی پرداختند و به این نتیجه رسیدند که رقابت در بازار حسابرسان در خصوص حق الزحمه حسابرسان، بصورت معکوس بر کیفیت حسابرسان و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر گذار است.

انصاری و همکاران (۱۳۹۰)، در تحقیق خود تحت عنوان رابطه میان اندازه حسابرسان، اندازه صاحبکار و استقلال حسابرسان، به بررسی تاثیر اندازه حسابرسان و اندازه صاحبکار بر استقلال حسابرسان مستقل پرداختند و به این نتیجه رسیدند که در شرایط ارائه توأم خدمات حسابرسان و غیر حسابرسان، فارغ از اندازه حسابرسان و صاحبکار، استقلال حسابرسان کاهش می‌یابد.

زیمین و همکاران (۲۰۱۶)، در تحقیقی تحت عنوان اثرات شریک حسابرسان بر حق الزحمه و کیفیت حسابرسان به بررسی تاثیر تجربه و جنسیت شرکای حسابرسان بر حق الزحمه و کیفیت حسابرسان پرداختند و به این نتیجه رسیدند که تجربه حسابرسان و جنسیت شرکای حسابرسان بر حق الزحمه حسابرسان تاثیر گذار است اما موارد فوق بر کیفیت حسابرسان تاثیر گذار نیستند.

هاردیس و همکاران (۲۰۱۰)، در تحقیق خود به بررسی رابطه میان جنسیت حسابرسان بر کیفیت خدمات حسابرسان مستقل پرداختند و به این نتیجه رسیدند که مردان در حل مسئله نسبت به زنان بهتر عمل می‌کنند و زنان در قضاوت و تصمیم‌گیری محافظه کار تر از مردان می‌باشند.

چن و همکاران (۲۰۰۸)، در تحقیق خود به بررسی رابطه میان جنسیت حسابرسان و کیفیت خدمات حسابرسان مستقل پرداختند و به این نتیجه رسیدند که صاحبکاران بیشتر تمایل دارند تا حسابرسان صورتهای مالی آنها توسط حسابرسان مرد انجام شود.

۳. روش‌شناسی پژوهش

تحقیق حاضر بر اساس این بعد یک تحقیق کاربردی است زیرا نتایج آن توسط طیف وسیعی از استفاده کنندگان مورد استفاده قرار می‌گیرد. در تحقیق حاضر شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران جامعه آماری مورد نظر را تشکیل می‌دهند. در تحقیق حاضر برای انجام نمونه‌گیری از روش حذف سیستماتیک استفاده شده است. بدین ترتیب که با در نظر گرفتن جامعه آماری (تمام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تا سال ۱۳۹۵) و معیارهای به شرح زیر اقدام به انتخاب نمونه‌گیری شده است که از میان جامعه آماری تنها ۱۱۵ شرکت تمام معیارهای مذکور را احراز کرده‌اند و لذا از آنها به عنوان نمونه در تحقیق حاضر استفاده شده است.

معیارهای مورد استفاده به منظور انتخاب نمونه از جامعه آماری به شرح زیر می‌باشد:

۱- شرکت‌هایی که در بازه زمانی تحقیق (سال ۱۳۸۶ الی ۱۳۹۵) در بورس اوراق بهادار حضور داشته باشند.

۲- شرکت‌هایی که سال مالی آنها منتهی به ۲۹ اسفند باشد

۳- شرکت‌هایی که جزء شرکت‌های لیزینگ و واسطه‌گری مالی نباشند

۴- اطلاعات لازم در خصوص آنها در بازه زمانی تحقیق (سال ۱۳۸۶ الی ۱۳۹۵) در دسترس باشد

شرکت‌هایی که معیارهای مذکور را لحاظ نکنند بصورت سیستماتیک حذف می‌شوند یعنی از انتخاب آنها به عنوان نمونه صرف‌نظر خواهد شد.

به منظور آزمون فرضیه‌های تحقیق از مدل‌های رگرسیون خطی چند گانه زیر استفاده شده است. علت استفاده از مدل رگرسیون به منظور آزمون فرضیه‌های تحقیق حاضر، ماهیت کمی و پیوسته متغیر وابسته تحقیق است. از آنجاکه متغیر اثرات ثابت سال (dummy-Year) توسط نرم افزار Eviews در چینی‌ش ترکیبی (پانل) بصورت خودکار مورد کنترل قرار می‌گیرد به همین دلیل از تصریح این متغیر در مدل‌های تحقیق اجتناب شده است. همچنین در برآورد اولیه مدل مشخص گردد که تصریح متغیر اثرات ثابت صنعت (Ind-dummy) بر اساس تصریح به روش n صنعت و n-1 صنعت، موجب بروز خطای همخطی شدید در مدل می‌شود، به همین دلیل از تصریح این متغیر نیز در برآورد مدل تحقیق اجتناب شده است.

◀ مدل رگرسیون برای آزمون فرضیه اول:

$$AQ_i/t = a + \beta_1 AG_i/t + \beta_2 SIZE_i/t + \beta_3 CUR_i/t + \beta_4 LEV_i/t + \beta_5 ROA_i/t + \beta_6 LOSS_i/t + \beta_7 AGE_i/t + \epsilon$$

◀ مدل رگرسیون برای آزمون فرضیه دوم:

$$AF = a + \beta_1 AG_i/t + \beta_2 SIZE_i/t + \beta_3 LEV_i/t + \beta_4 REC_i/t + \beta_5 INV_i/t + \beta_6 LOSS_i/t + \beta_7 ROA_i/t + \epsilon$$

بر اساس این بعد تحقیق حاضر یک تحقیق اسناد کاوی است. زیرا به منظور جمع‌آوری اطلاعات از اطلاعات صورتهای مالی استفاده شده است.

۴. یافته‌های پژوهش

۴-۱. آمار توصیفی برای متغیرهای تحقیق

در این قسمت به ارائه آماره‌های توصیفی شامل: میانگین، میانه، بیشترین مقدار، کمترین مقدار، انحراف استاندارد، ضریب چولگی، ضریب کشیدگی و تعداد مشاهدات در ارتباط با متغیرهای تحقیق پرداخته شده است. با توجه به جدول همانطور که ملاحظه می‌شود: آماره میانگین در ارتباط با متغیر AQ برابر با 0.01 است. این مقدار نشان می‌دهد که بطور میانگین نسبت اقلام تعهدی اختیاری به کل داراییها در ارتباط با شرکت‌های نمونه برابر با ۰,۰۱ است. آماره میانگین در ارتباط با متغیر CUR نشان می‌دهد که بطور میانگین ارزش دفتری داراییهای جاری شرکت‌های نمونه ۱,۳۲ برابر ارزش دفتری بدهی‌های جاری آن است. آماره میانگین در ارتباط با متغیر LEV نشان می‌دهد که بطور میانگین ارزش دفتری داراییهای آنها است. آماره میانگین در ارتباط با متغیر ROA نشان می‌دهد که بطور میانگین سودخالص شرکت‌های نمونه ۱۵ درصد ارزش دفتری داراییهای آنها می‌باشد. آماره بیشترین مقدار در ارتباط با متغیر LEV برابر با ۱,۵۷ می‌باشد که این مقدار متعلق به شرکت چینی ایران در سال ۱۳۹۲ می‌باشد. این موضوع نشان می‌دهد که ارزش دفتری بدهی‌های این شرکت بیشتر از ارزش دفتری داراییهای آن است و شرکت فوق ورشکسته تلقی می‌شود.

آمار توصیفی برای متغیرهای تحقیق

تعداد مشاهدات	ضریب کشیدگی	ضریب چولگی	انحراف استاندارد	کمترین مقدار	بیشترین مقدار	میانه	میانگین	نماد	متغیر
1150	9/11	0/14	0/13	-0/74	0/83	0/01	0/01	AQ	افلام تعهدی اختیاری (معیار کیفیت حسابرسی)
1150	1/25	-0/22	3/19	0/00	9/00	5/00	3/75	AF	لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابرسی
1150	1/15	-0/39	0/49	0/00	1/00	1/00	0/60	AG	حضور زنان در کمیته حسابرسی
1150	4/06	0/85	1/39	10/50	18/74	13/50	13/63	SIZE	اندازه شرکت
1150	17/48	2/86	0/70	0/18	6/98	1/22	1/32	CUR	نسبت جاری
1150	3/97	0/25	0/19	0/12	1/57	0/63	0/62	LEV	نسبت بدهی
1150	5/35	0/45	0/13	-0/64	0/67	0/13	0/15	ROA	نرخ بازده دارایی
1150	8/75	2/78	0/29	0/00	1/00	0/00	0/09	LOSS	زیان ده بودن شرکت
1150	3/29	-0/89	0/45	1/61	4/17	3/61	3/48	AGE	لگاریتم طبیعی سن شرکت

ماتریس همبستگی میان متغیرهای تحقیق

متغیر	AQ	AF	AG	SIZE	CUR	LEV	ROA	LOSS	AGE
AQ	1/00								
سطح معنی داری	-----								
AF	-0/04	1/00							
سطح معنی داری	0/16	-----							
AG	-0/02	0/06	1/00						
سطح معنی داری	0/47	0/03	-----						
SIZE	-0/01	-0/15	0/19	1/00					
سطح معنی داری	0/63	0/00	0/00	-----					
CUR	0/21	0/05	0/03	-0/18	1/00				
سطح معنی داری	0/00	0/10	0/26	0/00	-----				
LEV	-0/33	-0/03	-0/01	0/19	-0/65	1/00			
سطح معنی داری	0/00	0/29	0/69	0/00	0/00	-----			
ROA	0/24	0/05	0/04	-0/03	0/30	-0/47	1/00		

متغیر	AQ	AF	AG	SIZE	CUR	LEV	ROA	LOSS	AGE
سطح معنی داری	0/00	0/09	0/15	0/30	0/00	0/00	-----		
LOSS	-0/35	0/01	0/03	0/05	-0/09	0/32	-0/47	1/00	
سطح معنی داری	0/00	0/65	0/34	0/08	0/00	0/00	0/00	-----	
AGE	0/03	0/01	0/05	0/19	0/16	-0/05	-0/11	0/07	1/00
سطح معنی داری	0/27	0/72	0/08	0/00	0/00	0/08	0/00	0/01	-----

چنانچه ضریب همبستگی میان دو متغیر بیشتر از ۶۰ درصد باشد می توان چنین استنباط نمود که بین آن دو متغیر همبستگی شدید وجود دارد (رنجبران، ۱۳۹۰). یکی از پیش فرضهای مدل رگرسیون خطی عدم وجود همبستگی شدید میان جملات توضیحی (متغیرهای مستقل و کنترلی) آن بصورت جفتی می باشد (افلاطونی، ۱۳۹۲). با توجه به جدول فوق همانطور که ملاحظه می شود ضریب همبستگی میان متغیرهای توضیحی (مستقل و کنترلی) تحقیق که در مدل های تحقیق بطور همزمان تصریح شده اند، کمتر از ۶۰ درصد می باشد. بنابراین مشکل همبستگی شدید میان جملات توضیحی مدل های تحقیق وجود ندارد و پیش فرض عدم وجود همبستگی شدید میان جملات توضیحی این مدل ها تایید می شود.

۴-۲. آمار استنباطی

در این بخش به بررسی نرمال بودن متغیرهای وابسته تحقیق پرداخته شده و سپس فرضیه تحقیق مورد آزمون قرار خواهد گرفت.

۴-۲-۱. آزمون جارکو-برا به منظور بررسی نرمال بودن متغیرهای وابسته تحقیق

برای بررسی نرمال بودن متغیر وابسته مدل های تحقیق از آزمون جارکو-برا استفاده شده است. سطح معنی داری آزمون جارکو-برا کمتر از ۰,۰۵ به دست آمده است، بنابراین طبق جدول و نمودار زیر متغیر وابسته تحقیق نرمال نیست.

بررسی نرمال بودن متغیر وابسته تحقیق

متغیر	AQ	AF
آماره جارکو برا	1794	155
سطح معنی داری	0.00	0.00
مقایسه با ۰,۰۵	کوچکتر	کوچکتر
نتیجه آزمون	نرمال نیست	نرمال نیست

یکی از پیش فرضها (شرطهای) لازم به منظور استفاده از مدل رگرسیون خطی در راستای آزمون فرضیه تحقیق، نرمال بودن متغیر وابسته است. از آنجاکه داده های مربوط به متغیر وابسته تحقیق حاضر از توزیع نرمال تبعیت نمی کنند، بنابراین نمی توان به منظور آزمون فرضیه های تحقیق از مدل رگرسیون استفاده نمود. در چنین شرایطی شیوه راهکار وجود دارد:

۱- استفاده از آزمون های ناپارامتریک (مانند ضریب همبستگی اسپیرمن)

۲- نرمال سازی متغیر وابسته و استفاده از مدل رگرسیون به منظور آزمون فرضیه های تحقیق.

۳- چشم پوشی از نرمال نبودن داده های مرتبط با متغیر وابسته به دلیل زیاد بودن تعداد مشاهدات (سال-شرکت) و استفاده از آزمون های پارامتریک (مدل رگرسیون خطی چند گانه).

بدیهی است که راهکار سوم بر راهکار اول و دوم اولویت دارد زیرا نرمال سازی داده ها (راهکار دوم) موجب دستکاری و مخدوش شدن داده ها می شود و این موضوع موجب می شود تا یافته های تحقیق از قابلیت اتکای کافی برخوردار نباشد. از سوی دیگر استفاده از آزمون های ناپارامتریک (راهکار اول) نیز نسبت به آزمون های پارامتریک از دقت لازم برخوردار نیست و بهتر است از آزمون های پارامتریک مانند مدل رگرسیون خطی استفاده شود (افلاطونی، ۱۳۹۲). از آنجا که در تحقیق حاضر تعداد مشاهدات (سال-شرکت) در ارتباط با هر یک از متغیرها (از جمله متغیرهای وابسته تحقیق)، برابر با 1150 مورد است و این تعداد از نظر قواعد آماری زیاد محسوب می گردد، بنابراین نرمال بودن با نبودن داده ها موضوع مهمی محسوب نمی شود.

بنابراین به منظور تجزیه و تحلیل داده ها در تحقیق حاضر از مدل رگرسیون خطی چند گانه استفاده می نمایم و به دلیل زیاد بودن حجم مشاهدات (سال-شرکت) و طبق قضیه حد مرکزی، نرمال نبودن داده های مرتبط با متغیرهای وابسته مشکلی را ایجاد نمی کند و یافته های حاصل از تجزیه و تحلیل های آماری نیز از قابلیت اتکای کافی برخوردار خواهد بود.

۴-۳. بررسی مانایی متغیرهای تحقیق (آزمون پیش فرض پایداری متغیرها)

یکی از پیش فرضهای استفاده از مدل رگرسیون خطی مانایی (پایداری) داده های مرتبط با متغیرها می باشد؛ و منظور از مانایی متغیرها یکسان بودن تقریبی میانگین و واریانس داده های یک متغیر در بازه زمانی تحقیق می باشد (افلاطونی، ۱۳۹۲). در صورتیکه یکی از متغیرهای مدل رگرسیون در طول بازه زمانی تحقیق مانا نباشد و از مشکل ریشه واحد برخوردار باشد لازم است تا مانایی باقیمانده های مدل رگرسیون مورد بررسی قرار گیرد که به آن آزمون هم انباشتگی یا هم جمعی گفته می شود. به منظور استفاده از مدل رگرسیون احراز یکی از شروط (مانا بودن تمام متغیرهای مدل و یا مانا بودن باقیمانده های مدل) کافی است. به منظور بررسی مانایی متغیرهای مورد استفاده در مدل های مربوط به آزمون فرضیه ها در تحقیق حاضر، از آزمون ریشه واحد هادری که یکی از آزمونهای ریشه واحد، به منظور تعیین مانایی متغیرهای تحقیق است، استفاده شده است. نتایج حاصل از اجرای این آزمون به شرح جدول زیر می باشد:

بررسی مانایی متغیرهای تحقیق (آزمون ریشه واحد هادری)

نتیجه	مقایسه با ۵ درصد	سطح معنی داری	آماره Z	نماد	متغیر
متغیر مانا است	کوچکتر	۰,۰۰	۷	AQ	اقلام تعهدی اختیاری (معیار کیفیت حسابرسی)
متغیر مانا است	کوچکتر	0.00	11	AF	لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابرسی
متغیر مانا است	کوچکتر	0.00	19	AG	حضور زنان در کمیته حسابرسی
متغیر مانا است	کوچکتر	0.00	15	SIZE	اندازه شرکت
متغیر مانا است	کوچکتر	0.00	15	CUR	نسبت جاری
متغیر مانا است	کوچکتر	0.00	13	LEV	نسبت بدهی
متغیر مانا است	کوچکتر	0.00	11	ROA	نرخ بازده دارایی
متغیر مانا است	کوچکتر	0.00	5	LOSS	زیان ده بودن شرکت

نتیجه	مقایسه با ۵ درصد	سطح معنی داری	آماره Z	نماد	متغیر
متغیر مانا است	کوچکتر	0.00	20	AGE	لگاریتم طبیعی سن شرکت

با توجه به جدول فوق همانطور که ملاحظه می گردد سطح معنی داری آماره Z آزمون هادری برای تمام متغیرهای تحقیق کمتر از ۵ درصد می باشد و این شواهد نشان می دهد که مشکل ریشه واحد برای هیچ یک از متغیرها وجود ندارد. از این رو می توان ادعا نمود که تمام متغیرها مورد استفاده در مدل های رگرسیونی تحقیق در بازه زمانی تحقیق، مانا (ایستا) هستند.

۴-۴. آزمون فرضیه های تحقیق

۱- "حضور زنان در کمیته حسابرسی، بر کیفیت حسابرسی صورتهای مالی تأثیر معناداری دارد".

۲- "حضور زنان در کمیته حسابرسی، بر حق الزحمه حسابرسی شرکت تأثیر معناداری دارد".

۴-۵. تعیین روش برآورد مدلهای تحقیق

در این مرحله آزمون یافته های حاصل از آزمون لیمر به منظور تعیین شیوه برآورد مدل های تحقیق گزارش می شود. یافته های حاصل از اجرای این آزمون به شرح زیر می باشد.

یافته های حاصل از آزمون F لیمر و آزمون هاسمن

۲-۴	۱-۴	مدل/آزمون
1.97	18.76	آماره F آزمون لیمر
0.00	0.00	سطح معنی داری
کوچکتر	کوچکتر	مقایسه با ۵ درصد
پانل (ترکیبی)	پانل (ترکیبی)	نتیجه (روش برآورد مدل)
۶۶,۶۵	۲۱,۶۵	آماره خی دو آزمون هاسمن
۰,۰۰	۰,۰۰	سطح معنی داری
کوچکتر	کوچکتر	مقایسه با ۵ درصد
اثرات ثابت	اثرات ثابت	نتیجه (روش برآورد مدل)

با توجه به جدول فوق همانطور که ملاحظه می گردد:

- سطح معنی داری آماره F آزمون لیمر در ارتباط با مدل ۱ برابر با ۰,۰۰ است که این مقدار کوچکتر از ۵ درصد است. بنابراین روش منتخب به منظور برآورد مدل ۱، از میان روشهای پولد (تلفیقی) و پانل (ترکیبی)، روش پانل (ترکیبی) می باشد. از سوی دیگر سطح معنی داری آماره خی دو آزمون هاسمن برابر با ۰,۰۰ می باشد که این مقدار نیز کوچکتر از ۵ درصد است از این رو روش منتخب برای برآورد مدل ۱ روش اثرات ثابت می باشد. بنابراین مدل رگرسیون ۱ به منظور آزمون فرضیه اول تحقیق باید به شیوه پانل - اثرات ثابت مورد برآورد قرار گیرد.

- سطح معنی داری آماره F آزمون لیمر در ارتباط با مدل ۲ برابر با ۰,۰۰ است که این مقدار کوچکتر از ۵ درصد است. بنابراین روش منتخب به منظور برآورد مدل ۲، از میان روشهای پوله (تلفیقی) و پانل (ترکیبی)، روش پانل (ترکیبی) می باشد. از سوی دیگر سطح معنی داری آماره خی دو آزمون هاسمن برابر با ۰,۰۰ می باشد که این مقدار نیز کوچکتر از ۵ درصد است از این رو روش منتخب برای برآورد مدل ۲ روش اثرات ثابت می باشد. بنابراین مدل رگرسیون ۲ به منظور آزمون فرضیه دوم تحقیق باید به شیوه پانل - اثرات ثابت مورد برآورد قرار گیرد.

۴-۶. برآورد مدل ۱ به منظور آزمون فرضیه اول

در این مرحله مدل ۱ به روش پانل - اثرات ثابت و شیوه حداقل مربعات تعمیم یافته (EGLS) مورد برآورد قرار می گیرد. یافته های حاصل از برآورد این مدل در ادامه ارائه می گردد.

یافته های حاصل از برآورد مدل ۱ به شیوه EGLS و روش پانل - اثرات ثابت/متغیر وابسته: AQ

متغیر	نماد	ضرایب متغیرها	انحراف استاندارد	آماره T	سطح معنی داری	مقایسه با ۱۰ درصد	نتیجه
عرض از مبدا	(a)	-0/91	0/28	-3/23	0/00		
حضور زنان در کمیته حسابرسی	AG	-0/01	0/01	-2/45	0/00	کوچکتر	تاثیر دارد
اندازه شرکت	SIZE	0/06	0/01	5/16	0/00	کوچکتر	تاثیر دارد
نسبت جاری	CUR	0/02	0/01	1/64	0/10	بزرگتر	تاثیر ندارد
نسبت بدهی	LEV	-0/16	0/04	-3/50	0/00	کوچکتر	تاثیر دارد
نرخ بازده دارایی	ROA	0/01	0/05	0/25	0/80	بزرگتر	تاثیر ندارد
زیان ده بودن شرکت	LOSS	-0/11	0/01	-7/26	0/00	کوچکتر	تاثیر دارد
لگاریتم طبیعی سن شرکت	AGE	0/04	0/06	0/62	0/54	بزرگتر	تاثیر ندارد
آماره دوربین واتسون	DW-stat	2.09				پیش فرض استقلال خطاها از یکدیگر پذیرفته می شود زیرا آماره دوربین واتسون بین ۱,۵ تا ۲,۵ قرار دارد.	
ضریب تعیین مدل	R2	0.33				۳۳ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای توضیحی (مستقل و کنترل) که معنادار هستند بیان می شود.	
آماره فیشر	F-stat	4.01				در این سطح معنی داری مدل پذیرفته می شود	
سطح معنی داری مدل	p-Value	0.00				پیش فرض معنی دار بودن مدل تایید می شود. یعنی مدل خطی است زیرا سطح معنی داری آماره فیشر کمتر از ۵ درصد می باشد.	

با توجه به جدول همانطور که ملاحظه می گردد:

سطح معنی داری آماره T در ارتباط با ضریب حضور زنان در کمیته حسابرسی (AG) با مقدار 0/01- برابر با 0.00 می باشد، که این مقدار کمتر از ۱۰ درصد است. این یافته ها نشان می دهد که متغیر حضور زنان در کمیته حسابرسی (AG) دارای رابطه ای معنادار با متغیر وابسته ارقام تعهدی اختیاری (AQ) است و به دلیل منفی بودن ضریب جهت رابطه معکوس است؛ یعنی حضور زنان در کمیته حسابرسی موجب کاهش ارقام تعهدی اختیاری می شود. از آنجاکه ارقام تعهدی اختیاری معیاری معکوس برای سنجش کیفیت حسابرسی است بنابراین می توان چنین استنباط نمود که حضور زنان در کمیته حسابرسی موجب افزایش کیفیت حسابرسی می شود. با توجه به یافته های فوق فرضیه اول تحقیق که بیان می کند: "حضور زنان در کمیته حسابرسی، بر کیفیت حسابرسی صورتهای مالی تاثیر معناداری دارد" مورد تایید قرار می گیرد. به عبارت دیگر در ارتباط با این فرضیه H0 را می توان رد نمود.

۴-۷. برآورد مدل ۲ به منظور آزمون فرضیه دوم

در این مرحله مدل ۲ به روش پانل - اثرات ثابت و شیوه حداقل مربعات تعمیم یافته (EGLS) مورد برآورد قرار می گیرد. یافته های حاصل از برآورد این مدل در ادامه ارائه می گردد.

یافته های حاصل از برآورد مدل ۲ به شیوه EGLS و روش پانل - اثرات ثابت/متغیر وابسته: AF

متغیر	نماد	ضرایب متغیرها	انحراف استاندارد	آماره T	سطح معنی داری	مقایسه با ۱۰ درصد	نتیجه
عرض از مبدا	(a)	-15/65	1/81	-8/64	0/00		
حضور زنان در کمیته حسابرسی	AG	0/29	0/14	2/09	0/04	کوچکتر	تاثیر دارد
اندازه شرکت	SIZE	0/05	0/12	0/46	0/64	کوچکتر	تاثیر دارد
نسبت جاری	CUR	0/21	0/26	0/78	0/43	بزرگتر	تاثیر ندارد
نسبت بدهی	LEV	0/42	0/75	0/56	0/58	کوچکتر	تاثیر دارد
نرخ بازده دارایی	ROA	1/55	0/56	2/76	0/01	بزرگتر	تاثیر ندارد
زیان ده بودن شرکت	LOSS	0/23	0/26	0/87	0/38	کوچکتر	تاثیر دارد
لگاریتم طبیعی سن شرکت	AGE	5/08	0/40	12/72	0/00	بزرگتر	تاثیر ندارد
آماره دوربین واتسون	DW- stat	1.9	پیش فرض استقلال خطاها از یکدیگر پذیرفته می شود زیرا آماره دوربین واتسون بین ۱,۵ تا ۲,۵ قرار دارد.				

متغیر	نماد	ضرایب متغیرها	انحراف استاندارد	آماره T	سطح معنی داری	مقایسه با ۱۰ درصد	نتیجه
ضریب تعیین مدل	R2	0.68			68 درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای توضیحی (مستقل و کنترل) که معنادار هستند بیان می شود.		
آماره فیشر	F-stat	18.73			در این سطح معنی داری مدل پذیرفته می شود		
سطح معنی داری مدل	p-Value	0.00			پیش فرض معنی دار بودن مدل تایید می شود. یعنی مدل خطی است زیرا سطح معنی داری آماره فیشر کمتر از ۵ درصد می باشد.		

با توجه به جدول همانطور که ملاحظه می گردد:

سطح معنی داری آماره T در ارتباط با ضریب حضور زنان در کمیته حسابرسی (AG) با مقدار 0/29 برابر با 0/04 می باشد، که این مقدار کمتر از ۱۰ درصد است. این یافته ها نشان می دهد که متغیر حضور زنان در کمیته حسابرسی (AG) دارای رابطه ای معنادار با متغیر وابسته حق الزحمه حسابرسی (AF) است و به دلیل مثبت بودن ضریب جهت رابطه مستقیم است؛ یعنی حضور زنان در کمیته حسابرسی موجب افزایش حق الزحمه حسابرسی مستقل می شود. با توجه به یافته های فوق فرضیه دوم تحقیق که بیان می کند: "حضور زنان در کمیته حسابرسی، بر حق الزحمه حسابرسی مستقل تاثیر معناداری دارد" مورد تایید قرار می گیرد. به عبارت دیگر در ارتباط با این فرضیه H0 را می توان رد نمود.

۵. بحث و نتیجه گیری

۵-۱. نتیجه گیری پیرامون فرضیه اول

با توجه به یافته های تحقیق حاضر مبنی بر تاثیر معکوس حضور زنان در کمیته حسابرسی بر اقلام تعهدی اختیاری، می توان چنین نتیجه گیری نمود که حضور زنان در کمیته حسابرسی موجب افزایش دقت و محافظه کاری کمیته حسابرسی در انتخاب حسابرس مستقل می شود و فرآیند انتخاب حسابرس در راستای حفظ و ارتقای منافع سهامداران صورت می گیرد و در نهایت این موضوع موجب اجرای دقیق تر عملیات حسابرسی و افزایش کیفیت حسابرسی می شود؛ بنابراین حضور زنان در کمیته حسابرسی را می توان بعنوان یک سیگنال مثبت تلقی نمود که موجب کاهش اقلام تعهدی اختیاری (دستکاری حسابداری) و افزایش کیفیت حسابرسی می شود.

۵-۲. نتیجه گیری پیرامون فرضیه دوم

شواهد حاصل از آزمون فرضیه دوم تحقیق نشان می دهد که حضور زنان در کمیته حسابرسی شرکت موجب افزایش حق الزحمه حسابرسی شرکت می گردد. نتیجه فوق از دو منظر قابل تفسیر می باشد. در مرحله نخست نتیجه فوق را می توان بدین صورت مورد تفسیر قرار داد که حضور زنان در کمیته حسابرسی شرکت موجب تحمیل هزینه های نمایندگی بیشتر به شرکت می گردد زیرا بالا بودن حق الزحمه حسابرسی بخشی از هزینه نمایندگی می باشد. از منظر دیگر نتیجه فوق را می توان بدین صورت مورد تفسیر قرار داد که حضور زنان در کمیته حسابرسی موجب ارتقای کیفیت انتخاب حسابرس می شود و از سوی دیگر عملیات حسابرسی با دقت بیشتری صورت خواهد گرفت که این موضوع موجب تخصیص بودجه بیشتر به فرایند حسابرسی مستقل می گردد؛ به عبارت دیگر در تفسیر دوم می توان یک نقش مداخله گر برای حق الزحمه حسابرسی قائل بود. بدین معنا که حضور زنان در کمیته حسابرسی موجب افزایش دقت در انتخاب

حسابرس می شود و این موضوع موجب ارتقای حق الزحمه حسابرس (بهای تمام شده حسابرسی شرکت) می شود و در نهایت حسابرس مستقل کیفیت عملیات و رسیدگی های خود را افزایش می دهد که در نتیجه آن کیفیت حسابرسی افزایش می یابد.

۳-۵. ارائه پیشنهاد های کاربردی

۱- به تمام شرکتهای فعال در بورس اوراق بهادار تهران پیشنهاد می شود تا به منظور افزایش کیفیت حسابرسی صورتهای مالی خود از استراتژی حضور زنان متخصص در کمیته حسابرسی استفاده نمایند زیرا طبق شواهد بدست آمده در تحقیق حاضر حضور زنان در کمیته حسابرسی اگرچه موجب افزایش حق الزحمه حسابرس شرکت می شود اما کیفیت حسابرسی شرکت را افزایش می دهد.

۲- به استفاده کنندگان از اطلاعات حسابداری پیشنهاد می شود تا در راستای بکارگیری اطلاعات حسابداری شرکتهای بورسی، به ساختار و سازوکار کمیته حسابرسی این شرکتها توجه نمایند زیرا طبق شواهد بدست آمده در تحقیق حاضر حضور زنان در کمیته حسابرسی موجب ارتقای کیفیت حسابرسی و در نتیجه ارتقای سطح کیفیت گزارشگری مالی می شود.

۴-۵. ارائه پیشنهاد برای تحقیقات آتی

پیشنهاد اول: اثر حضور زنان در کمیته حسابرسی بر محدودیت مالی شرکتهای فعال در بورس اوراق بهادار تهران. پیشنهاد دوم: بررسی اثر حضور زنان در کمیته حسابرسی بر مدیریت واقعی سود شرکتهای فعال در بورس اوراق بهادار تهران.

پیشنهاد سوم: بررسی اثر حضور زنان در کمیته حسابرسی بر محتوای اطلاعاتی سود حسابداری شرکتهای فعال در بورس اوراق بهادار تهران.

پیشنهاد چهارم: اثر حضور زنان در کمیته حسابرسی بر شفافیت سود حسابداری شرکتهای فعال در بورس اوراق بهادار تهران.

۵-۵. محدودیت های تحقیق

۱- تحقیق حاضر در بازه زمانی ۱۱۵ ساله از ۱۳۸۶ الی ۱۳۹۵ انجام شده است ممکن است با انجام تحقیق حاضر در بازه های زمانی دیگر نتایج تحقیق تفاوت داشته باشد.

۲- به علت وجود محدودیتهایی نظیر عدم دسترسی به اطلاعات، تحقیق حاضر در ارتباط با ۱۱۵ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام شده است لذا با تغییر نمونه منتخب نتایج تحقیق ممکن است تغییر نماید.

۳- جامعه آماری مورد استفاده در تحقیق حاضر بازار سهام ایران (بورس اوراق بهادار تهران) بوده است از این رو با تغییر جامعه آماری ممکن است نتایج تحقیق تغییر کند.

۶. منابع و مآخذ

۱. اسماعیل زاده، علی (۱۳۹۱)، *تأثیر رقابت در بازار حسابرسی بر کیفیت حسابرسی و گزارشگری مالی*، حسابداری رسمی، شماره ۳۰.
۲. انصاری، عبدالمهدی (۱۳۹۲)، *تأثیر اندازه شرکت صاحبکار و اندازه موسسه حسابرسی بر استقلال حسابرس*، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، شماره ۱۱.

۳. تنانی، محسن و نیکبخت، محمد رضا. (۱۳۸۹). *آزمون عوامل موثر بر حق الزحمه حسابرسی صورت های مالی*. پژوهش های حسابداری مالی. تابستان ۱۳۸۹. سال دوم، شماره دوم، شماره پیاپی (۴). ص ص ۱۱۱ تا ۱۳۲.
۴. حساس یگانه، یحیی و علوی طبری، حسین. (۱۳۸۲). *رابطه بین منابع صرف شده بر روی حسابرسی داخلی و مخارج حسابرسی مستقل*. فصلنامه مطالعات حسابداری. سال اول. شماره ۴. ص ص ۷۲ تا ۹۶.
۵. حساس یگانه، سید یحیی (۱۳۹۰) *فلسفه حسابرسی*، تهران: انتشارات علمی و فرهنگی.
۶. خدادادی، ولی و حاجی زاده، سعید. (۱۳۹۰). *تئوری نمایندگی و حق الزحمه حسابرسی مستقل: آزمون فرضیه جریان های نقد آزاد*. پژوهش های تجربی حسابداری مالی. سال اول. شماره دوم. ص ص ۹۲-۷۶.
۷. رجبی، روح الله و محمدی خشویی، حمزه. (۱۳۸۷). *هزینه های نمایندگی و قیمت گذاری خدمات حسابرسی مستقل*. بررسی های حسابداری و حسابرسی. دوره ۱۵. شماره ۵۳. پاییز ۱۳۸۷. ص ص ۳۵ تا ۵۲.
۸. رنجبران، هادی (۱۳۹۰)، *آمار و احتمال*، تهران: انتشارات اثبات.
۹. علوی طبری، سید حسین و ویدا مجتهدزاده (۱۳۹۲)، *تاثیر جنسیت حسابرس بر کیفیت حسابرسی مستقل*، پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی، سال چهارم، شماره ۱۳.
۱۰. محمدرضایی، فخرالدین (۱۳۹۳)، *بررسی رابطه میان رتبه بندی حسابرسان و کیفیت حسابرسی*، مجله حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال چهارم، شماره ۱۴.
۱۱. مکارم، ناصر و امیر صفاریان (۱۳۹۰)، *مروری جامع بر حسابرسی صورتهای مالی*، تهران: مهربان نشر.
۱۲. موسوی، سید علیرضا و داروغه حضرتی، فاطمه. (۱۳۹۰). *بررسی رابطه بین جریان نقد آزاد و حق الزحمه حسابرسی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران*. فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی. سال سوم. شماره ۱۰. ص ص ۱۷۳-۱۴۱.
۱۳. نیکبخت، محمدرضا و امین کنارکار (۱۳۹۵)، *رابطه بین حق الزحمه حسابرسی، تجربه حسابرس و کیفیت حسابرسی*، فصلنامه مطالعات مدیریت و حسابداری، شماره ۱.
14. Anderson, T. and D, Zeghal. (1994). "The pricing of audit services: further evidence from the Canadian market". *Accounting & Business Research*. Vol. 24 No. 95, pp 195 - 207.
15. Chen Charles J P, Xijia Su, Xi Wu. (2008) Auditor Changes Following a Big 4 Merger with a Local Chinese Firm: A Case Study, *Auditing: A Journal of Practice & Theory* Vol. 29, Iss. 1; pg. 41, 32
16. Chung, D. and W, Lindsay. (1988). "The pricing of audit services: the Canadian perspective". *Cotemporary Accounting Research*. Vol. 5 No.3, pp. 19-46.
17. Chung, T & T, Sheng and Z, Yuan. (2008). "Auditing pricing decision: the role of institutional investor". *The Business Review, Cambridge*. Vol 10. no 1. pp 75 – 81.
18. Craswell, A. and J, Francis. (1999). "Pricing initial audit engagement: a test of competing theories". *The Accounting Review*, Vol. 74 No.2, pp. 201-16.
19. DeFond, M., J, Francis and T, Wong. (2000). "Audit industry specialization and market segmentation by big 6 and non-big 6 accounting firms". *Auditing, A Journal of Practice and Theory*, Vol. 19 No.1, pp. 49-66.
20. Dunmore, P & Y, Shao. (2006). "Audit and Non-audit fees: Newzealand evidence". *Pacific Accounting Review*. Vol 18, no 2. pp 32 -46.

21. Firth, M. (1985). "An analysis of audit fees and their determinants in New Zealand". *Auditing, A Journal of Practice and Theory*, Vol. 4 No.2, pp. 23-37.
22. Francis, J. and D, Stokes. (1986). "Audit prices, product differentiation and scale economies: further evidence from the Australian market". *Journal of Accounting Research*, Vol. 24 No.2, pp. 383-93.
23. Francis, J. and D, Simon. (1987). "A test of audit pricing in the small-client segment of the US market". *The Accounting Review*, Vol. 62 No.1, pp. 145-57.
24. Francis, J. (1984). "The effect of audit firm size on audit prices: a study of the Australian market". *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 6 No.2, pp. 133-51.
25. Gist, W. (1992). "Explaining variability in external audit fees". *Accounting & Business Research*, Vol. 23 No. 89, pp. 74-79.
26. Johnston, E., K, Walker and E, Westergaard. (1995). "Supplier concentration and pricing of audit services in New Zealand". *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 14 No.2, pp.74-89
27. Jubb, C., K, Houghton and S, Butterworth. (1996). "Audit fees: the plural nature of risk". *Managerial Auditing Journal*, Vol. 11 No.3, pp. 25-40.
28. Hardies, K., D. Breesch, and J. Branson, J. 2013. Gender differences in overconfidence and risk taking: Do self-selection and socialization matter?. *Economics Letters* 118 (3): 442-444.
29. Hardies, K., D. Breesch, and J. Branson. (2011). Male and female auditors' overconfidence. *Managerial Auditing Journal* 27 (1): 105-118.
30. Karim, A. and P, Moizer. (1996). "Determinants of audit fees in Bangladesh". *International journal of Accounting*, Vol. 31 No.4, pp. 497-509.
31. Palmrose, Z. (1996). "Audit fees and auditor size: further evidence". *Journal of Accounting Research*, Vol. 24 No.1, pp. 97-110.
32. Low, I & P, Tan and H, Koh. (1990). "The determination of audit fees: an analysis of the Singapore context". *Journal of Business Finance & Accounting*, Vol. 17 No.2, pp. 285-95.
33. Mark, A& J, Micheal. (2007). "The effect of corporate status on external audit fees: evidence from the UK". *Journal of Business Finance & Accounting*. Vol 34(1)8(2). Pp 169 – 201.
34. Mellett, H & I.P, Micheal and K, Yusuf. (2007). "Audit fee determinants in the UK university sector". *Financial Accountability & Management*. Vol 23(2). pp 155 – 188.
35. Meshari, Al-Harshani. (2008). "The Pricing of audit services: evidence from Kuwait". *Managerial Auditing Journal*. vol23. no7. pp 685-696.
36. Niemi, L. (2004). "Auditor size and audit pricing: evidence from small audit firms". *European Accounting Review*. Vol 13, no 3. pp 541 – 560.
37. Noel, S. (2008). "The impact of directors' and officers' insurance on audit pricing: Evidence from UK companies". *Accounting Forum*. Pp 1-16.
38. Ramgopal, V & P.W, Joseph and M, Willenborg. (2008). "Litigation risk, Audit quality and audit fees: evidence from Initial Public Offerings". *The Accounting Review*, Vol 83. no 5. pp 1315 – 1345.
39. Rani, H & M, Ariel and A, Charles. (2007). "Auditors Fees and audit quality". *Managerial Auditing Journal*. Vol 22. No 8. pp 761 – 786.
40. Rani, H & H, Udi and C.B, Jean. (2008). "Internal control quality and audit pricing under Sarbanes – Oxely Act". *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol 27. no 1. pp 105 – 126.
41. Simon, D. and M, Taylor. (1997). "The market for audit services in Pakistan". *Advances in International Accounting*, Vol. 10, pp. 87-110.

43. Simunic, D. (1980). "The pricing of audit services: theory and evidence". *Journal of Accounting Research*, Vol. 18 No.1, pp. 161-190.
44. Simunic, D. (1984). "Auditing, consulting, and auditor independence". *Journal of Accounting Research*, Vol. 22 No.2, pp. 679-702.
45. Taylor, M. (1997). "The market for audit services in Japan". *Pacific Accounting Review*, Vol. 9 No.2, pp. 59-74.
46. Zimmerman, A, (2016), "Audit Partner Effects on Audit Pricing and Audit Quality in the United States", *Northern Illinois University, Electronic copy available at: <http://ssrn.com/abstract=2825357>*.

The effect of women's presence in the audit committee on the quality and fee of the audit (Empirical evidence: Tehran Stock Exchange)

Reza Falah¹

Mararl Barakchizade^{*2}

Date of Receipt: 2022/04/07 Date of Issue: 2022/06/05

Abstract

In this study, the effect of the presence of women in the audit committee on the quality of audit and audit fees has been studied. The research question of the present research is whether the presence of women in the audit committee affects the quality of audit and audit fees. The statistical population in this research is Tehran Stock Exchange. A total of 115 companies from this society have been selected as the sample of the research. In order to make statistical analyzes in this study, linear regression was used in version 9 of Eviews economist's software. The findings from the analysis of the research data show that the presence of women in the company's audit committee reduces the Discretionary accruals and increases audit fees. According to the above findings, it can be concluded that the presence of women in the audit committee increases the quality of auditing and increases the cost of corporate representation.

Keyword

audit committee, Audit Quality, Audit Fee

1. Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Management and Economics, Islamic Azad University, Chalous, Iran (rezafalah_a@yahoo.com)

2. Master of Accounting; Faculty of Management and Economics, Islamic Azad University, Chalous, Iran (malarmer25@gmail.com)