

تأثیر تنوع جنسیتی در فرایند حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی

ابراهیم علی نسب ثانی آبادی^۱

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۲/۱۰ تاریخ چاپ: ۱۴۰۴/۰۵/۱۸

چکیده

صرف حضور یک کمیته حسابرسی لزوماً به معنای مفید بودن این کمیته نیست. بلکه ویژگی‌های کلیدی خاصی مانند تنوع جنسیتی در آن نقش دارد. همچنین با توجه به این واقعیت که تفاوت‌های جنسیتی در اخلاق و ارزش‌ها به بعد برابری جنسیتی بستگی دارد، جنسیت نیز بر حق الزحمه حسابرسی دارای تأثیر است. هدف از این پژوهش بررسی تأثیر تنوع جنسیتی و رهبری زنان در فرایند حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی است. اطلاعات مورد نیاز این پژوهش برگرفته از صورت‌های مالی ۱۴۱ شرکت در بازه زمانی ۱۳۹۳-۱۴۰۲ است. پژوهش حاضر، از نظر هدف کاربردی؛ و از نظر ماهیت و محتوا از نوع همبستگی است. برای آزمون وجود رابطه بین متغیرها و معنادار بودن مدل برآورده شده از روش رگرسیون چندگانه مبتنی بر تحلیل داده‌های تابلویی (پانل دیتا) استفاده شد. نتایج به دست آمده نشان می‌دهد بین تعداد مدیران زن در کمیته حسابرسی و میزان حق الزحمه حسابرسی رابطه منفی و معنی‌داری وجود دارد. نتایج این فرضیه را می‌توان مطابق با دیدگاه طرف عرضه دانست که وجود زنان در کمیته‌های حسابرسی را عاملی مؤثر در کم کردن حق الزحمه حسابرسی می‌داند؛ اما نقش ریاست آنها بر کمیته‌های حسابرسی و همچنین وجود مدیران عامل زن در شرکت‌های حسابرسی شده بر حق الزحمه مورد تأیید قرار نگرفت.

واژگان کلیدی

تنوع جنسیتی، فرایند حسابرسی، حق الزحمه حسابرسی

^۱ کارشناس ارشد حسابرسی، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. (ebrahymalinassab2596@gmail.com)

۱- مقدمه

تنوع در هیئت های تصمیم گیری به ناهمگونی اعضای هیئت اشاره دارد که ممکن است شامل ویژگی های مختلفی مانند سن، جنسیت، تحصیلات، تخصص، استقلال، سمت، قومیت، مذهب و ملیت باشد. ادبیات تنوع هیئت مدیره را به دسته های متمایز با استفاده از دیدگاه هایی مانند مهارت ها، تجربیات، وظایف، عوامل قابل مشاهده و غیر قابل مشاهده، شخصیت، جمعیت شناختی، توانایی های شناختی و عضویت در گروه طبقه بندی کرده است (زهري^۱، ۲۰۲۵). در حوزه حسابرسی، در طول دهه های گذشته، تنوع جنسیتی کمیته های حسابرسی و هیئت مدیره به یکی از مهم ترین ویژگی ها در تعیین اثربخشی آنها تبدیل شده است (چو و همکاران^۲، ۲۰۲۱). حرفه حسابداری معمولاً تحت تأثیر جنسیت قرار دارد. در این حوزه نابرابری جنسیتی در پست های رهبری شرکت ها به یکی از نگرانی های مهم برای شرکت ها، دولت ها و نهادهای بین المللی تبدیل شده است، به طوری که بسیاری از کشورها سهمیه های جنسیتی را برای تضمین تنوع جنسیتی در هیئت مدیره وضع کرده اند (گارسیا بلاندونا و همکاران^۳، ۲۰۲۳).

یکی از مواردی که اثرات رهبری زنان و تنوع جنسیتی در آن بررسی شده است؛ موضوع حق الزحمه های حسابرسی به عنوان مبلغی است که برای خدمات انجام شده توسط حسابرسان خارجی پرداخت می شود. پاداش خدمات به طول کار و ارزش خدمات ارائه شده به مشتری وابسته است (آفنیآ و همکاران^۴، ۲۰۲۲). در ارتباط با رابطه رهبری زنان و حق الزحمه حسابرسی، نظریه طرف عرضه و تقاضا استدلال می کند که هر دو طرف این نظریه از حق بیمه^۵ زنان در حسابرسی حمایت می کند (جرومی^۶، ۲۰۲۵). از دیدگاه طرف عرضه، این حق بیمه، با تلاش حسابرسی بیشتر زنان در مقایسه با حسابرسان مرد به دلیل تفاوت های جنسیتی در ریسک گریزی و بیش اعتمادی توضیح داده می شود؛ یعنی زنان تمایل بیشتری به ریسک گریزی نسبت به مردان در زمینه حسابرسی خاص دارند. از آنجایی که تلاش حسابرس در یک کار حسابرسی به ریسک مشتری بستگی دارد، حسابرسان ریسک گریز تر (زن) تلاش حسابرسی بیشتری انجام می دهند. به طور مشابه، زنان نسبت به مردان اعتماد به نفس کمتری نیز دارند. این موضوع همچنین برای حسابرسان زن در مقایسه با حسابرسان مرد نیز صادق است (ایتونن و پانی^۷، ۲۰۱۲). همچنین یک شریک حسابرسی با اعتماد به نفس بیش از حد، معمولاً ریسک حسابرسی را دست کم می گیرد و/یا در توانایی خود و کفایت روش های حسابرسی اغراق می کند، بنابراین تلاش کمتری را برای کار حسابرسی اختصاص می دهد. (گارسیا بلاندونا و همکاران، ۲۰۲۳). از سوی دیگر، از منظر تقاضا، مشتریان مؤسسه حسابرسی که بیشتر به کیفیت خدمات حسابرسی اهمیت می دهند، باید مایل به پرداخت حق بیمه برای استخدام یک حسابرس زن باشند؛ بنابراین، انتصاب حسابرسان زن یک سیگنالی را منتقل می کند که نشان دهنده تعهد قوی تر مشتری به کیفیت گزارشگری مالی است. در این زمینه در مورد نقش مستقیم این تنوع بر حق الزحمه مطالعاتی با نتایج متضاد انجام شده است. برخی مطالعات به این نتیجه رسیدند که انتصاب زنان در موقعیت های مورد بررسی، تأثیر مثبتی بر حق الزحمه حسابرسی دارد؛ اما گارسیا بلاندونا و همکاران (۲۰۲۳) به نتیجه ای

¹ Zehri² Cho³ Garcia-Blandona⁴ Afenya⁵ audit fee premium⁶ Jérôme⁷ Ittonen & Peni

برعکس دست پیدا کردند. علاوه بر این، بورک و همکاران^۱ (۲۰۱۹) دریافتند که حق بیمه حق الزحمه حسابرسی زن، تنها برای شرکت‌هایی که توسط یک حسابرس بزرگ، حسابرسی می‌شوند، صادق است. سلامی و چریف^۲ (۲۰۲۰) نیز به این نتیجه رسیدند که تأثیر جنسیت تنها به معنی حضور زنان نیست، بلکه به تجربه حرفه‌ای و مالی آنها مهم است. با توجه به این موارد در این تحقیق به بررسی این سؤالات پرداخته می‌شود که آیا رهبری زنان در فرایند حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی و به‌طور خاص حضور زنان در کمیته‌های حسابرسی، به‌عنوان مدیر و یا حضور به‌عنوان مدیرعامل و مدیر ارشد مالی در شرکت‌های مورد حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی تأثیرگذار است یا خیر؟

۲- چارچوب نظری و فرضیات تحقیق

در طول دهه‌های گذشته، روند قابل توجهی در افزایش نمایندگی زنان در هیئت‌های تصمیم‌گیری در سرتاسر جهان وجود داشت که دلیل این افزایش، این واقعیت بود که شرکت‌های دارای مدیران زن تصمیمات بهتری برای سهامداران می‌گیرند. اگرچه کشورهای اروپایی پیشرو در ارتقای حقوق زنان در محیط کار بودند، اما کشورهای دیگر نیز این روند را از طریق قوانین یا توصیه‌های اجباری دنبال کردند (وانگ^۳، ۲۰۲۰). همچنین از آنجایی که هیئت‌مدیره شرکت‌ها از نظر جنسیت متعادل‌تر می‌شوند؛ بن اسلاما و همکاران^۴ (۲۰۱۹) در مطالعه‌ای گسترده نشان داده‌اند که بالاترین سطح عملکرد حسابداری زمانی به دست می‌آید که سهمیه ۴۰٪ از زنان در هیئت‌مدیره تکمیل شود. بخش مهمی از تحقیقات درباره اهمیت حق الزحمه حسابرسی به سبب پیوند با افزایش کیفیت گزارش‌گری مالی و کیفیت حسابرسی و در نتیجه افزایش اعتماد بازار سرمایه است. تحقیقات در این باره نشان می‌دهد حق الزحمه حسابرسی در برنامه‌ریزی و اجرای مناسب و باکیفیت کار حسابرسی مالی مؤثر است. کیفیت پایین حسابرسی سبب کاهش اعتماد استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی می‌شود و این امر نه تنها منجر به ناکامی از دستیابی به اهداف حسابرسی می‌شود، بلکه موجب کاهش اعتبار فرایند حسابرسی در ابعاد کلان خواهد شد و مانع از تخصیص بهینه سرمایه در بازار اوراق بهادار و افزایش هزینه سرمایه و تأمین مالی می‌شود (رضایی و همکاران، ۱۳۹۸). طبق نظریه نمایندگی (جنسن و مک‌کلینگ^۵، ۱۹۷۶)، مدیران (سهامداران) و نمایندگان (مدیران) احتمالاً اهداف متضادی دارند. در این زمینه، حسابرسی خارجی فرصت‌طلبی مدیران را کاهش می‌دهد. همچنین چارچوب نظری این مطالعه مبتنی بر نظریه‌های طرف عرضه و تقاضا^۶ در عملکرد حسابرسی است. با جمع‌بندی استدلال‌های طرف عرضه در مقاله اصلی سیمونیک^۷ (۱۹۸۰)، میزان حق الزحمه حسابرسی به ریسک و تلاش مرتبط با حسابرسی مشتری بستگی دارد. (آمارا^۸، ۲۰۲۵) با این حال، با توجه به دیدگاه سمت تقاضا از فرآیند حسابرسی، انتظار می‌رود انواع مختلف شرکت‌ها تقاضاهای مرتبط با کیفیت متفاوتی برای خدمات حسابرسی داشته باشند. حسابرسی خارجی یکی از مکانیسم‌های نظارتی اصلی است که برای حاکمیت شرکتی استفاده می‌شود؛ بنابراین، درحالی که مدیران تصمیم می‌گیرند که چگونه نتایج تصمیماتشان از طریق صورت‌های مالی آشکار شود، حسابر

¹ Burke et al

² Sellami and Cherif

³ Wang

⁴ Ben Slama et al

⁵ Jensen & Meckling

⁶ supply- and demand-side theories

⁷ Simunic

⁸ Amara

خارجی بر کاربرد روش‌های حسابداری و استانداردهای حسابداری نظارت می‌کند. شرکت‌هایی که تضادهای نمایندگی قوی‌تری دارند، نیاز به نظارت خارجی بیشتری دارند و بنابراین انتظار می‌رود خدمات حسابرسی با کیفیت بالا را مطالبه کنند بر مبنای این تئوری محرک اصلی تأثیر جنسیت بر حق‌الزحمه حسابرسی این گزاره است که به نظر می‌رسد زنان استانداردهای اخلاقی سخت‌گیرانه‌تری نسبت به مردان دارند (لای و همکاران، ۲۰۱۷). از این رو، با توجه به این واقعیت که تفاوت‌های جنسیتی در اخلاق و ارزش‌ها به بعد برابری جنسیتی بستگی دارد، جنسیت نیز بر حق‌الزحمه حسابرسی دارای تأثیر است (گارسیا بلاندونا و همکاران، ۲۰۲۳). همان‌طور که در مطالعات لای و همکاران^۱ (۲۰۱۷) نشان داد تأکید بر جنسیت بر حق‌الزحمه حسابرسی به سه دلیل است ۱- حق‌الزحمه نتیجه مستقیم تصمیمات اتخاذ شده توسط کمیته حسابرسی است ۲- انتظار می‌رود که حق‌الزحمه در بین شرکای حسابرسی بر اساس ویژگی‌ها و شهرت مربوطه متفاوت و ۳- شواهدی وجود دارد که مدیران در این تصمیمات مشارکت دارند.

جنسیت مدیران و روسای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی

با توجه به این واقعیت که تفاوت‌های جنسیتی در اخلاق و ارزش‌ها به بعد برابری جنسیتی بستگی دارد، جنسیت نیز بر حق‌الزحمه حسابرسی دارای تأثیر است (گارسیا بلاندونا و همکاران، ۲۰۲۳). همان‌طور که در مطالعات لای و همکاران (۲۰۱۷) نشان داد تأکید بر جنسیت بر حق‌الزحمه حسابرسی به سه دلیل است ۱- حق‌الزحمه نتیجه مستقیم تصمیمات اتخاذ شده توسط کمیته حسابرسی است ۲- انتظار می‌رود که حق‌الزحمه در بین شرکای حسابرسی بر اساس ویژگی‌ها و شهرت مربوطه متفاوت و ۳- شواهدی وجود دارد که مدیران در این تصمیمات مشارکت دارند. همچنین ارتباط بین تنوع جنسیتی در کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی، تحت تأثیر حاکمیت شرکتی است. اهمیت کمیته حسابرسی در ساختار حاکمیت شرکتی پس از تصویب قانون ساربنز-اکسلی و مقررات مشابه در سراسر جهان آشکارتر شد که کمیته حسابرسی را به‌عنوان مسئول رسمی برای انتصاب، پاداش و نظارت بر حساب‌رسان خارجی تعیین کرد. بر اساس تئوری سمت عرضه عملکرد حسابرسی، وجود مدیران زن توأم با حق‌الزحمه حسابرسی کمتری هست چراکه از آنها انتظار می‌رود نقش نظارتی کمیته حسابرسی را تقویت کنند زیرا تمایل به استقلال بیشتری دارند و متعهدتر به رفتار اخلاقی و شفافیت نسبت به روسای مرد هستند (لیائو و همکاران^۲، ۲۰۱۵)؛ بنابراین، رویه‌ها و ساختارهای حاکمیت شرکتی قوی‌تر که با مدیران زن مرتبط است، به محیط‌های کنترل داخلی مؤثرتر منجر می‌شود که هم تلاش و هم ریسک حساب‌رسان را کاهش می‌دهد. با این حال، با توجه به نظریه سمت تقاضا عملکرد حسابرسی، دو اثر متضاد را می‌توان انتظار داشت. اول، مدیران زن نیاز به نظارت ارائه شده توسط حساب‌رسان خارجی را کاهش می‌دهند و خدمات حسابرسی با کیفیت بالا را کمتر ضروری می‌دانند. از سوی دیگر، همان ویژگی‌هایی که در بالا مورد بحث قرار گرفت، باعث می‌شود مدیران زن نقش نظارتی را با جدیت بیشتری انجام دهند (الکبیسی^۳، ۲۰۲۳) همچنین از آنها انتظار می‌رود خدمات حسابرسی با کیفیت‌تری نسبت به مدیران مرد مطالبه کنند و در نتیجه آن‌ها را متمایل به پرداخت هزینه‌های حسابرسی بالاتری می‌کند. با این وجود، شواهد موجود در مورد ارتباط بین اعضای زن در کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی قطعی نیست. لای و همکاران (۲۰۱۷) بین هر دو متغیر رابطه مثبت پیدا کردند؛ اما هارجوتو و همکاران^۴

¹ Lai et al

² Liao et al

³ Alkebssee

⁴ Harjoto

(۲۰۱۵)، به رابطه‌ای ضعیف در این زمینه دست پیدا کردند. سلطانا و همکاران^۱ (۲۰۱۹) یک ارتباط مثبت بین نمایندگی زنان در کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی مشاهده کرده‌اند. همچنین آنها دریافتند که رابطه بین جنسیت و حق الزحمه حسابرسی پس از معرفی دستورالعمل‌های تنوع جنسیتی در سال ۲۰۱۰ ضعیف شده است. سلامی و شریف (۲۰۲۰) نتیجه معکوس را گزارش کرده‌اند. به‌طور خلاصه، دیدگاه طرف عرضه فرآیند حسابرسی تأثیر منفی حضور مدیران زن و ریاست مدیران زن در کمیته حسابرسی را به ترتیب بر حق الزحمه حسابرسی نشان می‌دهد. در مقابل، دیدگاه سمت تقاضا پیش‌بینی می‌کند که هم اثرات مثبت و هم اثرات منفی را می‌توان انتظار داشت. در نتیجه فرضیات اول و دوم به شرح زیر ارائه می‌شود:

فرضیه اول: بین وجود مدیران زن در کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی رابطه معنی‌داری وجود دارد

فرضیه دوم: بین ریاست مدیران زن بر کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی رابطه معنی‌داری وجود دارد.

مدیران عامل و حق الزحمه حسابرسی

نظریه رده‌های بالایی (همبریک و ماسون، ۱۹۸۴)^۲ بر این موضوع اشاره دارد که یک سازمان بازتابی از مدیران ارشد آن است. این نظریه بیان می‌کند که نتایج شرکت توسط ویژگی‌های اعضای تیم مدیریت ارشد، از جمله تجربیات، ارزش‌ها و شخصیت‌ها تعیین می‌شود مردان و زنان می‌توانند در ویژگی‌های خود متفاوت باشند و بنابراین تنوع جنسیتی می‌تواند بر عملکرد شرکت تأثیر بگذارد. نسبت بیشتر زنان در هیئت‌مدیره می‌تواند اخلاقیت و تفکر انتقادی را بهبود بخشد. استعداد مدیریتی در صورت حضور بیشتر زنان در هیئت‌مدیره‌ها به‌طور معمول بین زنان و مردان توزیع می‌شود و یادگیری سازمانی و جو را نیز بهبود می‌بخشد. تنوع جنسیتی بیشتر باعث افزایش ناهمگونی در نگرش‌ها، باورها یا ارزش‌ها می‌شود که می‌تواند فرآیند تصمیم‌گیری را بهبود بخشد. از سوی دیگر، نسبت بیشتر زنان در رهبری نیز می‌تواند منجر به عواملی شود که بر عملکرد شرکت تأثیر منفی می‌گذارد. به‌عنوان مثال، پایین آمدن انسجام گروهی در گروه‌های مختلط جنسیتی از تبعات این نوع تنوع است. (عبدالعظیم، ۲۰۲۵)^۳. بحث قبلی در مورد اعضای زن کمیته حسابرسی را می‌توان برای توضیح اثر مورد انتظار مدیران عامل و مدیران مالی زن بر حق الزحمه حسابرسی تطبیق داد؛ چرا که مدیران به‌طور مشترک با کمیته حسابرسی در انتخاب و تعیین حق الزحمه حساب‌رسان خارجی شرکت می‌کنند (دائو و همکاران، ۲۰۱۲). علاوه بر این، مدیرعامل و مدیر مالی نیز مسئول کیفیت اطلاعات حسابداری شرکت هستند. این امر توسط قانون SOX تأیید شده است که مستلزم آن است که صحت صورت‌های مالی شخصاً توسط مدیران ارشد و محققان حسابداری تأیید شود که نقش مدیرعامل در نتایج حسابداری را بررسی کرده‌اند. از آنجایی که حق الزحمه حسابرسی رابطه منفی با محافظه‌کاری حسابداری دارد (دیفوند و همکاران، ۲۰۱۶) و به‌طور مثبت با ریسک تجاری شرکت صاحبکار و ریسک درک شده مدیرعامل همراه است؛ همان استدلال‌های طرف عرضه که در بالا بیان شد (توجیه حق الزحمه حسابرسی کمتر زمانی که کمیته حسابرسی مدیران زن بیشتری دارد)؛ در مورد این فرضیه نیز باید حق الزحمه حسابرسی پایین‌تر را زمانی که شرکت مدیرعامل و/یا مدیر مالی زن دارد توضیح دهد. با توجه به دیدگاه سمت تقاضا، همان استدلال‌هایی که پیش‌بینی می‌کنند مدیران زن یا مدیران کمیته حسابرسی مایل به پرداخت هزینه‌های حسابرسی بالاتر هستند، در مورد

¹ Sultana et al

² Hambrick and Mason

³ Abdelazim

⁴ Dao

مدیران عامل و مدیران مالی زن نیز صادق است. از این رو، از آنجایی که انتظار می‌رود مدیران عامل و مدیران مالی زن نسبت به مدیران عامل و مدیران مالی مرد متعهدتر به کیفیت گزارشگری مالی باشند؛ آنها تمایل بیشتری به پرداخت هزینه‌های حسابرسی بالاتر برای اطمینان از ارائه خدمات بالا دارند (گارسیا بلاندونا و همکاران، ۲۰۲۳). در نتیجه فرضیه سوم شرح زیر ارائه می‌شوند:

فرضیه سوم: شرکت‌هایی که دارای مدیران عامل زن هستند، حق‌الزحمه حسابرسی بالاتری نسبت به سایر شرکت‌ها پرداخت می‌کنند

۳-پیشینه تحقیق

جرومی (۲۰۲۵) در بررسی اینکه آیا حساب‌رسان ارشد زن با حق‌الزحمه حسابرسی بالاتر و کیفیت حسابرسی مرتبط هستند یا خیر. نشان می‌دهد که حساب‌رسان ارشد زن با کیفیت حسابرسی بالاتر مرتبط هستند اما با حق‌الزحمه حسابرسی بالاتر مرتبط نیستند. با این حال، این نتایج فقط برای حساب‌رسان ارشد زن با تجربه کم در زمینه مشتری خاص (در یک زمینه پرخطرتر) صادق است. در نهایت، تجزیه و تحلیل‌های بیشتر نشان می‌دهد که حساب‌رسان ارشد زن و حساب‌رسان موافق زن تأثیر متفاوتی بر حق‌الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی دارند. گارسیا بلاندونا و همکاران (۲۰۲۳) در تحقیقی با عنوان نقش رهبری زنان در فرایند حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی، نشان می‌دهند که شرکت‌هایی با مدیران ارشد مالی زن و مدیران زن بیشتر در کمیته حسابرسی، حق‌الزحمه حسابرسی بسیار کمتری نسبت به سایر شرکت‌ها پرداخت می‌کنند. با این حال، نتایج برای متغیرهای جنسیتی دیگر (شریک حسابرسی، رئیس کمیته حسابرسی و مدیر اجرایی) هیچ ارتباطی با پرداخت حق‌الزحمه حسابرسی ندارند. علاوه بر این، آنها نشان دادند که تخصص حسابداری ارتباط بین مدیران زن و حق‌الزحمه حسابرسی را تحت تأثیر قرار می‌دهد. جویتا و همکاران^۱ (۲۰۲۳) در پژوهشی با عنوان نقش تنوع جنسیتی در حاکمیت شرکتی برای تضمین کیفیت گزارش‌های مالی نشان دادند جنسیت و زنان نقش کلیدی در فرآیند حاکمیت شرکتی، به‌ویژه در هیئت‌مدیره، هیئت کمیسیون‌ها و کمیته حسابرسی دارند. اگر حق‌الزحمه حسابرسی بسیار بالا شود، اقلام تعهدی اختیاری را به حداقل می‌رساند و نظارت انجام شده توسط هیئت‌مدیره و کمیته حسابرسی زن را تقویت می‌کند. به طور مشابه، می‌تواند کیفیت گزارش‌های مالی را افزایش دهد. آفنیآ و همکاران^۲ (۲۰۲۲) در پژوهشی با عنوان تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر حق‌الزحمه حسابرسی در غنا نشان می‌دهند اندازه کمیته حسابرسی، تنوع جنسیتی، جلسات حسابرسی و تخصص مالی با هزینه‌های حسابرسی کمتر مرتبط است. تروست^۳ (۲۰۲۲) در پژوهشی با عنوان ارتباط بین جنسیت رئیس کمیته حسابرسی و میزان حق‌الزحمه حسابرسی نشان دادند وجود یک رئیس زن در کمیته حسابرسی میزان هزینه‌های مربوط به حق‌الزحمه حسابرسی را افزایش می‌دهد. لشکرآرا (۱۴۰۳) در بررسی رابطه جنسیت و تأثیر حضور بانوان با تخصص مالی در ترکیب کمیته حسابرسی با کیفیت حسابرسی شرکت‌های نشان داد حضور زنان در کمیته حسابرسی شرکت‌ها در وضعیت مناسبی قرار ندارد و تعداد محدودی از شرکت‌ها در کمیته حسابرسی خود، از حضور زنان استفاده می‌کنند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که عضویت زنان در کمیته حسابرسی با کیفیت اقلام تعهدی ارتباط معناداری ندارد در حالی که با افشاء حق‌الزحمه حسابرسی رابطه منفی و معناداری وجود دارد. افتخاری (۱۴۰۳) در

¹ Juwita

² Afenya

³ Troost

بررسی تأثیر حضور و تخصص بانوان در کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران نشان می‌دهد که حضور مدیران زن در کمیته حسابرسی و همچنین حضور کارشناسان حسابداری زن در کمیته حسابرسی با هر دو معیار کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری دارند اما حضور کارشناسان زن غیر حسابداری در کمیته حسابرسی فقط با هزینه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری دارد. بعلاوه مشخص شد که حضور کارشناسان حسابداری و همچنین کارشناسان غیر حسابداری مرد در کمیته حسابرسی فقط با اندازه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری دارد. فیض آبادی (۱۴۰۱) در بررسی نقش تعدیل‌کننده زنان کمیته حسابرسی در بررسی تأثیر تخصص اعضای کمیته بر مدیریت سود، نشان دادند به‌طور کلی جنسیت اعضای کمیته حسابرسی و تخصص مالی کمیته حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران بر مدیریت سود تأثیر معناداری دارند. آریا پناه و همکاران (۱۴۰۱) در بررسی اثر تنوع جنسیتی در کمیته حسابرسی و کارایی کنترل‌های داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی و اعتبار تجاری نشان دادند بین تنوع جنسیتی در کمیته حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی رابطه معنی‌داری وجود ندارد. گرنندل و آزادی (۱۴۰۰) در تحقیقی با عنوان بررسی اثر تعدیلی جنسیت حسابرسان بر رابطه بین کیفیت حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی، نشان دادند جنسیت حسابرسان به‌عنوان متغیر تعدیلگر بر رابطه میان کیفیت حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی تأثیر معناداری نداشت. امری (۱۴۰۰) نشان داد و تنوع جنسیتی موجب شدت رابطه بین اندازه و استقلال اعضای هیئت‌مدیره با کیفیت حسابرسی می‌شود.

۴. روش تحقیق

این پژوهش، از نظر هدف کاربردی، از نظر ماهیت و محتوا از نوع توصیفی همبستگی؛ و با توجه به استفاده از اطلاعات تاریخی، پس رویدادی است. همچنین این پژوهش از نوع مطالعه‌ای کتابخانه‌ای و تحلیلی – علی بوده و مبتنی بر تحلیل داده‌های تابلویی (پانل دیتا) نیز است؛ و برای تجزیه و تحلیل داده‌های از نرم‌افزارهای EVIEWS استفاده شده است. داده‌های موردنیاز این پژوهش از طریق سامانه کدال گردآوری شده و برای مطالعه مبانی نظری و پیشینه پژوهش، از روش کتابخانه‌ای استفاده شده است. جامعه آماری پژوهش شامل کلیه شرکت‌های پذیرفته‌شده در بازار سرمایه ایران در یک بازه زمانی ۱۰ ساله طی دوره زمانی ۱۳۹۳-۱۴۰۲ است که با غربالگری جامعه آماری و بعد از مدنظر قرار دادن معیارهای زیر به‌عنوان جامعه آماری انتخاب شدند.

۱. شرکت قبل از سال ۹۳ در بورس پذیرفته‌شده و تا پایان سال ۴۰۲ در بورس فعال باشد؛

۲. سال مالی شرکت منتهی به ۲۹ اسفند باشد و طی زمان تحقیق تغییر سال مالی نداشته باشد؛

۳. فعالیت اصلی شرکت سرمایه‌گذاری، بانکداری، لیزینگ و نهاد مالی نباشد؛

۴. اطلاعات موردنیاز در بخش تعریف متغیرها در دسترس باشد و

۵. شرکت طی سال مالی مورد مطالعه وقفه معاملاتی بیش از ۳ ماه نداشته باشد

۴. ۱. مدل‌های آماری و نحوه اندازه‌گیری متغیرهای تحقیق

متغیر وابسته؛

متغیر وابسته در این تحقیق حق الزحمه حسابرسان می‌باشد؛ که برابر است با لگاریتم حق الزحمه پرداختی به حسابرسان

متغیر مستقل:

۱-مدیران زن در کمیته حسابرسی (FEMDIR): اگر یک زن در کمیته حسابرسی باشد برابر با ۱ و ۰ در غیر این صورت

- ۲- جنسیت رئیس کمیته حسابرسی (FEMCHAIR): اگر رئیس کمیته حسابرسی زن باشد برابر با ۱ و ۰ در غیر این صورت
- ۳- جنسیت مدیرعامل شرکت مورد حسابرسی (FEMCEO): در صورتی که مدیرعامل شرکت مورد حسابرسی زن باشد ۱ و ۰ در غیر این صورت.

همچنین تأثیر متغیرهای کنترلی زیر نیز بر این رابطه بررسی شده است:

اندازه حسابرس (BIG): اگر شرکت توسط سازمان حسابرسی و موسسه مفید راهبر حسابرسی شده باشد ۱ و در غیر این صورت برابر با صفر

اندازه شرکت (SIZE): لگاریتم طبیعی کل دارایی‌ها در پایان دوره مالی

اهرم مالی (LEV): کل بدهی به کل دارایی شرکت.

بازده دارایی (ROA): سود خالص به کل دارایی‌ها.

ارزش کیوتوبین (Q tobin): ارزش بازار سهام به علاوه ارزش دفتری بدهی‌ها تقسیم بر ارزش دفتری دارایی‌ها

مدل آماری فرضیه اول:

$$AUDFEES_{i,t} = B_0 + B_1 FEMDIR_{it} + B_2 BIG_{it} + B_3 LEV_{i,t} + \beta_4 SIZE_{i,t} + \beta_5 ROA_{i,t} + \beta_6 Q\ tobin_{i,t} + \varepsilon_i$$

مدل آماری فرضیه دوم:

$$AUDFEES_{i,t} = B_0 + B_1 FEMCHAIR_{it} + B_2 BIG_{it} + B_3 LEV_{i,t} + \beta_4 SIZE_{i,t} + \beta_5 ROA_{i,t} + \beta_6 Q\ tobin_{i,t} + \varepsilon_i$$

مدل آماری فرضیه سوم:

$$AUDFEES_{i,t} = B_0 + B_1 FEMCEO_{it} + B_2 BIG_{it} + B_3 LEV_{i,t} + \beta_4 SIZE_{i,t} + \beta_5 ROA_{i,t} + \beta_6 Q\ tobin_{i,t} + \varepsilon_i$$

۵. یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

در جدول ۱ آمار توصیفی متغیرها، شامل میانگین، میانه، انحراف معیار، حداکثر و حداقل مشاهدات و ... ارائه شده است:

جدول ۱- آمار توصیفی متغیرها

شاخص‌های کشیدگی				شاخص‌های مرکزی			نام و تعداد متغیرها	
بیشینه	کمینه	کشیدگی	چولگی	انحراف معیار	میانگین	میانه	علامت اختصاری	متغیرها
۸/۵۴	۰	۱/۹۴	-۰/۸۶	۳/۲۷	۵/۱۹	۶/۷۱	AUDIT_FEE	حق الزحمه حسابرسی
۱	۰	۶/۷۰	۲/۳۸	۰/۳۲	۰/۱۱	۰	FEMDIR	بذیران زن در کمیته حسابرسی
۱	۰	۳/۲۸	۱/۵۱	۰/۳۹	۰/۰۲	۰	FEMCHAIR	جنسیت رئیس کمیته حسابرسی
۱	۰	۲/۶۰	۱/۵۸	۰/۲۳	۰/۰۱	۰	FEMCEO	جنسیت مدیرعامل
۱	۰	۱/۵۳	۱/۲۳	۰/۴۲	۰/۲۳	۰	BIG	اندازه حسابرس

شاخص های کشیدگی					شاخص های مرکزی		نام و تعداد متغیرها	
۰/۸۸	۰/۱۹	۲/۱۲	-۰/۱۱	۰/۱۹	۰/۵	۰/۵۵	LEV	اهرم مالی
۷/۲۹	۱/۰۱	۴/۷۸	۱/۶۴	۱/۶۹	۱/۷۶	۲/۴۶	Q_TOBIN	کیوتوبین
۰/۴۳	-۰/۰۵	۲/۵۳	۰/۶۴	۰/۱۳	۰/۱۱	۰/۱۴	ROA	بازده دارایی
۱۸/۱۱	۱۲/۴۰	۲/۷۲	۰/۶۲	۱/۵۱	۱۴/۴۷	۱۴/۷۲	SIZE	اندازه شرکت

بر اساس جدول های فوق میانگین حق الزحمه حسابرسی بر حسب لگاریتم (۵/۱۹) می باشد. میانگین حضور مدیران زن در کمیته حسابرسی (۰/۱۱) است؛ یعنی در ۱۱ درصد موارد حداقل یک عضو زن در کمیته حسابرسی وجود دارد. همچنین میانگین جتسیت رئیس کمیته حسابرسی (۰/۰۲) است.

در ادامه به منظور اطمینان از نتایج تحقیق و عدم وجود رگرسیون کاذب، اقدام به انجام آزمون مانایی و محاسبه ریشه واحد متغیرهای تحقیق گردید. وجود متغیرهای غیر مانا در مدل های رگرسیونی باعث می شود که آزمون های تی استیودنت و فیشر اعتبار لازم را نداشته باشد؛ که به این منظور از آزمون لوین-چو استفاده شده است. نتایج این آزمون در جدول ۲ نشان داده شده است.

جدول ۳- آزمون مانایی متغیرهای تحقیق

متغیر	آماره آزمون	سطح معنی داری	نتیجه
AUDIT_FEE	-۷/۲۷	۰/۰۰۰	H_0 رد می شود (متغیر ماناست)
FEMDIR	-۹/۸۶	۰/۰۰۰	H_0 رد می شود (متغیر ماناست)
FEMCHAIR	-۴/۵۰	۰/۰۰۰	H_0 رد می شود (متغیر ماناست)
FEMCEO	-۶/۱۷	۰/۰۰۰	H_0 رد می شود (متغیر ماناست)
BIG	-۲/۱۵	۰/۰۰۱	H_0 رد می شود (متغیر ماناست)
LEV	-۱۲/۷۰	۰/۰۰۰	H_0 رد می شود (متغیر ماناست)
Q_TOBIN	-۱۸/۱۰	۰/۰۰۰	H_0 رد می شود (متغیر ماناست)
ROA	-۱۰/۰۹	۰/۰۰۰	H_0 رد می شود (متغیر ماناست)
SIZE	-۵/۰۲	۰/۰۰۰	H_0 رد می شود (متغیر ماناست)

با توجه به نتایج ارائه شده در جدول ۳، بررسی مقادیر آماره های آزمون لوین، لین و چاو و سطح معنی داری آنها نشان می دهد که تمامی متغیرها در سطح ۹۵ درصد مانا هستند به طوری که سطح معنی داری همه آنها کمتر از ۰/۰۵ است. از این رو نیازی به آزمون هم جمعی نبوده و مشکل رگرسیون کاذب وجود نخواهد داشت. پس از انجام پیش فرض های رگرسیونی اقدام به انتخاب مدل شد. نتایج نشان دهنده عدم وجود همخطی میان متغیرها، عدم خودهمبستگی و ناهمسانی واریانس باقیمانده است که تصحیح لازم در این زمینه قبل از برآورد مدل صورت گرفت.

انتخاب مدل

در تحلیل پانلی، داده‌ها به صورت مقطعی - زمانی گردآوری شده‌اند یعنی داده‌های جمع‌آوری شده برای مقاطع مختلف در طی زمان می‌باشد. در داده‌هایی که بدین صورت جمع‌آوری می‌شوند، استقلال مشاهدات حفظ نمی‌گردد زیرا از هر شرکت در سال‌های مختلف چندین مشاهده تکرار شده است که این مشاهدات به هم وابسته‌اند (زیرا متعلق به یک شرکت هستند). برای تحلیل این نوع داده‌ها از تحلیل پانلی استفاده می‌گردد. در جدول ۴ نتایج حاصل از مدل پژوهش نشان داده شده است.

جدول ۴- آزمون چاو یا لیمر و آزمون هاسمن فرضیه‌های تحقیق

فرضیه	آزمون اثرات	مقدار آماره آزمون	درجه آزادی	P-Value	نتیجه آزمون
اول	آزمون F لیمر	۲۱/۰۱	۱۶۲/۱۴	۰/۰۰۰	رد فرض صفر استفاده از مدل پانل
	آزمون هاسمن	۴۰/۱۶	۶	۰/۰۰۰	رد فرض صفر پانل با اثرات ثابت
دوم	آزمون F لیمر	۲۲/۲۲	۱۶۲/۱۴	۰/۰۰۰	رد فرض صفر استفاده از مدل پانل
	آزمون هاسمن	۳۹/۹۷	۶	۰/۰۰۰	رد فرض صفر پانل با اثرات ثابت
سوم	آزمون F لیمر	۲۱/۱۲	۱۶۲/۱۴	۰/۰۰۰	رد فرض صفر استفاده از مدل پانل
	آزمون هاسمن	۳۸/۱۲	۶	۰/۰۰۰	رد فرض صفر پانل با اثرات ثابت

با توجه به نتایج حاصل از آزمون F لیمر، از آنجایی که مقدار P-Value آزمون فرضیه‌ها کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد (۰/۰۰۰۰)، همسانی عرض از مبدأها رد شده و لازم است در برآورد مدل‌ها از روش داده‌های پانل استفاده شود. لذا لازم است برای انتخاب الگوی اثرات ثابت یا اثرات تصادفی آزمون هاسمن انجام شود. همچنین با توجه به نتایج حاصل از آزمون هاسمن، از آنجایی که مقدار P-Value آزمون مدل‌ها نیز کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد؛ بنابراین در برآورد این مدل‌ها می‌بایست روش اثرات ثابت بکار برده شود.

جدول ۵- نتایج برآورد فرضیه اول تحقیق

متغیر	مقدار ضرایب	مقدار t	مقدار احتمال
FEMDIR	-۰/۲۵	-۲/۳۹	۰/۰۱۷
BIG	۱/۷۷	۹/۴۶	۰/۰۰۰
LEV	-۰/۶۷	-۱/۲۹	۰/۱۹۶
Q_TOBIN	-۰/۰۴۵	-۰/۵۳	۰/۵۹۱
ROA	۱/۹۳	۲/۳۰	۰/۰۲۱
SIZE	-۰/۶۹	-۱۰/۹۳	۰/۰۰۰
C(مقدار ثابت)	۱۵/۲۳	۱۴/۹۲	۰/۰۰۰
مقدار F	۱۳/۷۰	مقدار احتمال F	۰/۰۰۰
ضریب تعیین (R^2)	۰/۴۵۳۲	دوربین واتسون	۲/۲۵
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۴۳۱۲		

با توجه به سطح معنی داری آماره $F(0,000)$ می توان گفت که معناداری کل مدل تأیید می شود. همچنین مقادیر ضرایب تعیین و ضریب تعیین تعدیل شده نشان دهنده تبیین تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل در حد متوسطی است. بر اساس نتایج جدول ۵، سطح معنی داری (P -Value) آماره t مربوط به مدیران زن در کمیته حسابرسی کمتر از ۰/۰۵ بوده (۰/۰۱۷) یعنی معنی دار است، ضریب آن (۰/۲۵-) می باشد و مقدار آماره t برای آن برابر با ۲/۳۹- می باشد. این مقدار آماره t در ناحیه رد فرض صفر قرار می گیرد. در نتیجه فرض H_0 رد شده و فرضیه تحقیق تأیید می شود و می توان نتیجه گرفت بین تعداد مدیران زن در کمیته حسابرسی و میزان حق الزحمه حسابرسی رابطه منفی و معنی داری وجود دارد.

جدول ۶- نتایج برآورد فرضیه دوم

متغیر	مقدار ضرایب	مقدار t	مقدار احتمال
FEMCHAIR	-۰/۱۳	-۰/۶۰	۰/۵۴۶
BIG	۱/۵۶	۸/۶۵	۰/۰۰۰
LEV	-۰/۶۵	-۱/۳۲	۰/۱۹۱
Q_TOBIN	-۰/۰۴۴	-۰/۵۹	۰/۵۸۰
ROA	۱/۹۰	۲/۲۷	۰/۰۱۹
SIZE	-۰/۷۰	-۱۰/۸۸	۰/۰۰۰
C(مقدار ثابت)	۱۴/۴۳	۱۴/۳۴	۰/۰۰۰
مقدار F	۱۴/۵۴	مقدار احتمال F	۰/۰۰۰
ضریب تعیین (R^2)	۰/۴۰۹۸	دوربین واتسون	۲/۱۲
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۳۹۰۸		

با توجه به سطح معنی داری آماره $F(0,000)$ می توان گفت که معناداری کل مدل تأیید می شود. بر اساس نتایج جدول ۶، سطح معنی داری (P -Value) آماره t مربوط به ریاست مدیران زن بر کمیته حسابرسی بیشتر از ۰/۰۵ بوده (۰/۵۴۶) یعنی بی معنی است، ضریب آن (۰/۱۳-) می باشد و مقدار آماره t برای آن برابر با ۰/۶۰- می باشد. این مقدار آماره t در ناحیه رد فرض صفر قرار نمی گیرد. در نتیجه فرض H_0 تایید شده و فرضیه تحقیق رد می شود و می توان نتیجه گرفت بین ریاست مدیران زن بر کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی رابطه معنی داری وجود ندارد.

جدول ۷- نتایج برآورد فرضیه سوم

متغیر	مقدار ضرایب	مقدار t	مقدار احتمال
FEMCEO	-۰/۱۶	-۰/۵۹	۰/۵۵۴
BIG	۱/۷۹	۹/۵۶	۰/۰۰۰
LEV	-۰/۶۷	-۱/۲۹	۰/۱۹۵
Q_TOBIN	-۰/۰۴۹	-۰/۵۷	۰/۵۶۳
ROA	۱/۹۸	۲/۳۶	۰/۰۱۸

متغیر	مقدار ضرایب	مقدار t	مقدار احتمال
SIZE	-۰/۶۹	-۱۰/۹۲	۰/۰۰۰
C(مقدار ثابت)	۱۵/۲۴	۱۴/۸۷	۰/۰۰۰
مقدار F	۱۳/۶۵	مقدار احتمال F	۰/۰۰۰
ضریب تعیین (R^2)	۰/۴۱۲۳	دورین واتسون	۲/۲۹
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۴۰۴۳		

بر اساس نتایج جدول ۷، سطح معنی داری (P -Value) آماره t مربوط به ریاست مدیران زن بر کمیته حسابرسی بیشتر از ۰/۰۵ بوده (۰/۵۴۶) یعنی بی معنی است، ضریب آن (-۰/۱۶) می باشد و مقدار آماره t برای آن برابر با -۰/۵۹- می باشد. این مقدار آماره t در ناحیه رد فرض صفر قرار نمی گیرد. در نتیجه فرض H_0 تایید شده و فرضیه تحقیق رد می شود و می توان نتیجه گرفت شرکت هایی که دارای مدیران عامل زن هستند، حق الزحمه حسابرسی بالاتری نسبت به سایر شرکت ها پرداخت نمی کنند.

۶. نتیجه گیری و پیشنهادات

نظریه نمایندگی بیان می کند که وجود کمیته حسابرسی در هیئت مدیره برای اطمینان از قابلیت اتکای صورت های مالی کافی است. با این حال، مطالعات موجود به این نتیجه رسیده اند که صرف حضور یک کمیته حسابرسی لزوماً به معنای مفید بودن این کمیته نیست. بلکه ویژگی های کلیدی خاصی مانند تنوع جنسیتی در آن نقش دارد. همان طور که ذکر شد در سال های قبل تأکید بر حضور زنان در هیئت مدیره و به دنبال آن در کمیته های حسابرسی بیشتر مورد توجه قرار گرفته است و حتی در برخی کشورها سهمیه های اجباری برای آن نیز در نظر گرفته شده است. بنابراین تحولات انتظار بر این است که وجود زنان به دو دلیل تأثیر قابل توجهی بر این نتایج حسابرسی داشته باشند. اول، آنها نسبت به هم تایان مرد خود ریسک گریز تر و تحمل کمتری در برابر رفتارهای فرصت طلبانه دارند. دوم، وظایف متعدد و متنوعی انجام می دهند و زمان بیشتری را در حسابرسی یک مشتری خاص نسبت به حسابسان موافق صرف می کنند. اما ادبیات نظری نیز در این زمینه دیدگاه های متفاوتی را ثابت کرده است. به طور خلاصه، دیدگاه طرف عرضه فرآیند حسابرسی تأثیر منفی حضور مدیران زن و ریاست مدیران زن در کمیته حسابرسی را به ترتیب بر حق الزحمه حسابرسی نشان می دهد. در مقابل، دیدگاه سمت تقاضا پیش بینی می کند که هم اثرات مثبت و هم اثرات منفی را می توان انتظار داشت. نتایج این تحقیق را به خصوص در مورد فرضیه اول را می توان مطابق با دیدگاه طرف عرضه دانست که وجود زنان در کمیته های حسابرسی را عاملی مؤثر در کم کردن حق الزحمه حسابرسی می داند؛ اما نقش ریاست آنها بر کمیته های حسابرسی و همچنین وجود مدیران عامل زن در شرکت های حسابرسی شده بر حق الزحمه مورد تأیید قرار نگرفت.

در این زمینه نتایج این تحقیق را می توان مطابق با یافته های سلامی و شریف (۲۰۲۰)، گارسیا بلاندونا و همکاران (۲۰۲۳) و آفیا و همکاران (۲۰۲۲) دانست؛ اما در تضاد با نتایج لای و همکاران (۲۰۱۷) و سلطانا و همکاران (۲۰۱۹) است که یک ارتباط مثبت بین نمایندگی زنان در کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی مشاهده کرده اند. در مجموع می توان گفت تأثیرات رهبری زنان در این فرایند در بازار سرمایه ایران به خصوص در حالت وجود مدیران زن ضعیف تر است که این نتیجه را می توان به طور کل ناشی از حضور بسیار اندک زنان در این کمیته ها و همچنین به عنوان مدیر دانست که طبیعت اثرگذاری آنها را بر حق الزحمه نیز تحت تأثیر قرار می دهد. با توجه به این نتایج پیشنهاد می شود که سهامداران

حضور زنان را در این کمیته و هم به عنوان مدیرعامل با احتیاط مورد بررسی قرار دهند؛ چراکه صرف حضور نمی تواند نشان دهنده قدرتی برای کاهش حق الزحمه باشد و احتمالاً توانایی اثرگذاری و قدرت نقش آنها نیز مهم است که پیشنهاد می شود در تحقیقات آتی نیز مورد بررسی قرار گیرد. به صاحبان شرکت ها و صاحب کاران نیز پیشنهاد می شود جهت افزایش قدرت چانه زنی خود با مؤسسات حسابرسی از تعداد بیشتر از زنان هم عنوان عضو کمیته و هم به عنوان مدیر استفاده نمایند چراکه می توانند در کم کردن این هزینه ها مؤثر باشند. همچنین پیشنهاد می شود که در تحقیقات آتی نقش رهبری زنان بر حق الزحمه با در نظر گرفتن کیفیت حسابرسی نیز مورد بررسی قرار گیرد؛ چراکه کاهش حق الزحمه زمانی می تواند مطلوب باشد که کیفیت حسابرسی را تحت تأثیر قرار ندهد.

منابع و مآخذ

آریا پناه، محمد؛ امری اسرمی، محمد و جلالی، فاطمه (۱۴۰۱) اثر تنوع جنسیتی در کمیته حسابرسی و کارایی و پایش های داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی و اعتبار تجاری، پژوهش های راهبردی بودجه و مالی، ۴، ۳۷-۶۰

افتخاری، سمانه. (۱۴۰۳). تأثیر حضور و تخصص بانوان در کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، هشتمین همایش مطالعات اقتصادی و مدیریت در جهان اسلام

امری، فرشته (۱۴۰۰) ویژگی های هیئت مدیره بر کیفیت حسابرسی با تأکید بر نقش تنوع جنسیتی، فصلنامه علمی تخصصی رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، ۶ (۲۰)، ۵۶-۲۹

رضایی، فرزین؛ ویسی حصار، ثریا و قندچی، فرشید (۱۳۹۸) رابطه بین حق الزحمه حسابرسی با فرصت های رشد و بازده غیرعادی شرکت ها، دانش حسابرسی، سال ۱۹، ش ۷۶، ۸۷-۱۲۶

فیض آبادی، فرشته (۱۴۰۱) نقش تعدیل کننده زنان کمیته حسابرسی در بررسی تأثیر تخصص اعضای کمیته بر مدیریت سود، پژوهش های حسابداری حرفه ای، ۲، ۷، ۸-۳۳

گرنندل، زهرا و آزادی، کیهان (۱۴۰۰) بررسی اثر تعدیلی جنسیت حسابرسان بر رابطه بین کیفیت حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی، حسابداری و منابع اجتماعی، دوره ۱۱، ش ۳، ۱۰۷-۱۲۴

لشکرآرا، سهیلا. (۱۴۰۳) بررسی رابطه جنسیت و تأثیر حضور بانوان با تخصص مالی در ترکیب کمیته حسابرسی با کیفیت حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، زن و جامعه ۴ (۱)، ۲۳-۴۵

Abdelazim, S.I., Saleh Aly, S.A. and Diab, A. (2025), "Does gender diversity influence the relationship between financial reporting readability and audit fees? Evidence from an emerging market", *Journal of Financial Reporting and Accounting*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/JFRA-09-2024-0605>

Afenya, Millicent Selase, Benedict Arthur, Williams Kwarteng & Pious Opoku (2022) The impact of audit committee characteristics on audit fees; evidence from Ghana, *Cogent Business & Management*, 9:1, 2141091, DOI: 10.1080/23311975.2022.2141091

Alkebsee, R. H., Tian, G. L., Usman, M., Siddique, M. A., & Alhebry, A. A. (2023). Gender diversity in audit committees and audit fees: Evidence from China. *Managerial Auditing Journal*, 36(1), 72-104

Amara, N., Bourouis, S., Alshdaifat, S. M., Bouzgarrou, H., & Al Amosh, H. (2025). The Impact of Audit Quality and Female Audit Committee Characteristics on Earnings Management: Evidence from the UK. *Journal of Risk and Financial Management*, 18(3), 136. <https://doi.org/10.3390/jrfm18030136>

- Burke, J. J., Hoitash, R., & Hoitash, U. (2019). Audit partner identification and characteristics: Evidence from US Form AP filings. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 38(3), 71–94. doi:10.2308/ajpt-52320.
- Cho, Eunho., Collins Okafor, Nacasius Ujah b, Linmei Zhang (2021) Executives' gender-diversity, education, and firm's bankruptcy risk: Evidence from China, *Journal of Behavioral and Experimental Finance* 30 (2021) 100500
- DeFond, M. L., Lim, C. Y., & Zang, Y. (2016). Client conservatism and auditor-client contracting. *The Accounting Review*, 91(1), 69–98. doi:10.2308/accr-51150.
- Garcia-Blandon, J., Argiles-Bosch, J. M., & Ravenda, D. (2019). Is there a gender effect on the quality of audit services? *Journal of Business Research*, 96, 238–249. doi:10.1016/j.jbusres.2018.11.024
- Harjoto, M. A., Laksmana, I., & Lee, R. (2015). The impact of demographic characteristics of CEOs and directors on audit fees and audit delay. *Managerial Auditing Journal*, 30 (8/9), 963–997. doi:10.1108/MAJ-01-2015-1147
- Ittonen, K., & Peni, E. (2012). Auditor's gender and audit fees. *International Journal of Auditing*, 16(1), 1–18. doi:10.1111/j.1099-1123.2011.00438.x.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. doi:10.1016/0304-405X(76)90026-X.
- Jérôme, Tiphaine & Poretti, Cédric & Schatt, Alain, 2025. "[Female lead auditors, audit fees, and audit quality](#)," *The British Accounting Review*, Elsevier, vol. 57(3).
- Juwita, Rakhmini (2023) The Role of Gender Diversity in Corporate Governance for Quality Assurance of Financial Reports with Audit Fees as Moderating Variables, <https://doi.org/10.24018/ejbmr.2023.8.1.1753>
- Lai, K. M., Srinidhi, B., Gul, F. A., & Tsui, J. S. (2017). Board gender diversity, auditor fees, and auditor choice. *Contemporary Accounting Research*, 34(3), 1681–1714. doi:10.1111/1911-3846.12313
- Liao, L., Luo, L., & Tang, Q. (2015). Gender diversity, board independence, environmental committee and greenhouse gas disclosure. *The British Accounting Review*, 47(4), 409–424. doi:10.1016/j.bar.2014.01.002
- Sellami, Y. M., & Cherif, I. (2020). Female audit committee directorship and audit fees. *Managerial Auditing Journal*, 35(3), 398–428. doi:10.1108/MAJ-12-2018-2121.
- Simunic, D. (1980). The pricing of audit services: theory and evidence. *Journal of Accounting Research*. Vol. 18, No. 1. Pp. 161-190
- Sultana, N., Cahan, S. F., & Rahman, A. (2019). Do gender diversity recommendations in corporate governance codes matter? Evidence from audit committees. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 39(1), 173–197. doi:10.2308/ajpt-52560.
- Troost, Maurice (2022) EFFECT OF THE AUDIT COMMITTEE CHAIRMAN'S GENDER ON THE AUDIT FEES, Bachelor Thesis Accountancy, Tilburg University
- Wang, Y.-H. (2020). Does board gender diversity bring better financial and governance performances? An empirical investigation of cases in Taiwan. *Sustainability*, 12(8), 3205. <https://doi.org/10.3390/su12083205>
- Zehri, F. (2025). Audit Quality and Family Ownership: The Mediating Effect of Boards' Gender Diversity. *Journal of Risk and Financial Management*, 18(2), 49. <https://doi.org/10.3390/jrfm18020049>

The Impact of Gender Diversity on the Audit Process and Audit Fees

Abstract

The mere presence of an audit committee does not necessarily mean that it is useful. Rather, certain key characteristics such as gender diversity play a role in it. Also, given the fact that gender differences in ethics and values depend on the gender equality dimension, gender also has an impact on audit fees. The purpose of this study is to examine the impact of gender diversity and women's leadership in the audit process and audit fees. The information from this study is taken from the financial statements of 141 companies during the period 1393-1402. The research is applied in terms of purpose; in terms of nature and content it is a correlation type. Multiple regressions based on panel data analysis (panel data) was used to test the relationship between variables and the significance of the model. The results show that there is a negative and significant relationship between the number of female directors on the audit committee and the amount of audit fees. The results of this hypothesis can be considered in accordance with the perspective of the supply side, which considers the presence of women on audit committees as an effective factor in reducing audit fees; however, the role of their chairmanship on audit committees and the presence of female CEOs in audited companies on fees were not confirmed.

Keywords

Gender diversity, audit process, audit fees
