

حضور زنان در کمیته حسابرسی: حق الزحمه حسابرسی و نوع اظهار نظر حسابرس مستقل

تاریخ دریافت: ۹۸/۰۱/۱۲

تاریخ پذیرش: ۹۸/۰۲/۲۸

زهرة حاجیها، سمیرا سادات هاشمی^۲، امیر صبوری^۳

چکیده

این پژوهش تأثیر حضور زنان در کمیته حسابرسی بر حق الزحمه حسابرس و نوع اظهار نظر حسابرس مستقل را بررسی می کند. این پژوهش اولین مقاله‌ای است که شواهدی را در مورد اثر حضور زنان در کمیته حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی و نوع اظهار نظر حسابرس مستقل فراهم می‌سازد. ویژگی‌های ثابت کمیته حسابرسی همچون استقلال، تخصص مالی و آموزش از جمله ویژگی‌های مؤثر بر اثربخشی فعالیت کمیته حسابرسی است و ویژگی‌های رفتاری چون وجود زنان در این کمیته نیز می‌تواند باعث تغییر این اثربخشی شود. پژوهش حاضر در فضایی منحصر به فرد و خاص پژوهش ایران، صورت گرفته است. جامعه آماری این پژوهش کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۹۱ الی ۱۳۹۵ است. با در نظر گرفتن روش حذف سیستماتیک تعداد ۱۰۱ شرکت به عنوان نمونه آماری انتخاب گردیده است. نتایج آزمون فرضیه‌ها نشان داد حضور زنان در کمیته حسابرسی بر حق الزحمه حسابرس و نوع اظهار نظر حسابرس مستقل تأثیر معناداری دارد و شرکت‌هایی که در ترکیب اعضای کمیته حسابرسی خود از زنان استفاده می‌کنند، نسبت به سایر شرکت‌ها حق الزحمه حسابرسی کمتری پرداخت می‌نمایند و همچنین نوع اظهار نظرشان نسبت به سایر شرکت‌ها غیرمقبول می‌باشد.

واژگان کلیدی: حضور زنان در کمیته حسابرسی، حق الزحمه حسابرسی، نوع اظهار نظر حسابرس مستقل، بورس اوراق بهادار تهران

۱- دانشیار گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، واحد تهران شرق، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

۲- دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی (نویسنده مسئول) samira.hashemi2015@yahoo.com

۳- دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی

ساختار و اثربخشی هیات مدیره و کمیته‌های فرعی آن از مهم‌ترین و شناخته‌شده‌ترین معیارهای حاکمیت شرکتی به شمار می‌رود. به‌طور خاص، کمیته حسابرسی به عقیده‌ی بسیاری یکی از کمیته‌های فرعی هیات مدیره محسوب می‌شود که دارای قدرت بالایی در فرآیند گزارشگری مالی است (دی لسی^۱، ۲۰۰۵، کلین^۲ ۱۹۸۸، ژای و همکاران^۳ ۲۰۰۳). کمیته حسابرسی به بررسی هدف کلی گزارشگری مالی و فرآیند تهیه آن، نظارت بر فرآیندهای کنترل داخلی و مدیریت ریسک داخلی پرداخته و خدمات غیر حسابرسی نیز به هیات مدیره ارائه می‌کند (کلین ۱۹۹۸، آلدمن^۴ ۲۰۱۰). ویژگی‌های ثابت کمیته حسابرسی همچون استقلال، تخصص مالی، آموزش ازجمله ویژگی‌های موثر بر اثربخشی کمیته حسابرسی است (کلین ۲۰۰۲، ابوت و همکاران^۵ ۲۰۰۴، کریشنان^۶ ۲۰۰۵). با این حال اخیراً، تنوع جنسیتی در هیات مدیره و کمیته حسابرسی به‌عنوان عاملی اثربخش بر کمیته حسابرسی مورد توجه قرار گرفته است. سوال پژوهش این است که آیا وجود زنان در کمیته حسابرسی بر حق الزحمه حسابرس و نوع اظهارنظر حسابرس موثر است؟ اعضای زن هیات مدیره نفوذ زیادی در ریسک‌گریزی و ایجاد رویه‌های محافظه‌کارانه در شرکت خواهند داشت (گول و همکاران^۷، ۲۰۱۳). به نظر می‌رسد مشارکت زنان در کمیته‌های فرعی مانند کمیته حسابرسی صرفاً یک مسئله برابر جنسیتی نیست بلکه موضوعی است که در ادبیات حاکمیت شرکتی به آن توجه شده است. تحقیقات گذشته به بررسی رابطه بین حضور زنان در هیات مدیره و کمیته حسابرسی با ویژگی‌های خاص شرکتی همچون ارزش شرکت (کارتر و همکاران^۸ ۲۰۰۳)، بازده سهام (کامپل و مینگز^۹، ۲۰۱۰)، مدیریت سود (اران و همکاران، ۲۰۱۵)، کیفیت سود (سیریندهی و همکاران^{۱۰}، ۲۰۱۱)، تجدید ارائه صورت‌های مالی (ابوت و همکاران^{۱۱}، ۲۰۱۲) پرداخته‌اند. این پژوهش به‌طور اخص به ارتباط وجود زنان در کمیته حسابرسی و میزان حق الزحمه حسابرس و نوع اظهارنظر حسابرس مستقل پرداخته است. از دید این نظریه وجود زنان در کمیته حسابرسی باعث کاهش میزان حق الزحمه و تغییر در نوع اظهارنظر حسابرسان مستقل می‌شود. فرضیات پژوهش با داده‌های تمامی شرکت‌ها (به‌جز صنعت مالی) آزمون شده‌اند (با استفاده از داده‌های در دسترس شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار برای دوره بین ۱۳۹۱ الی ۱۳۹۵)، این دوره ۵ ساله از زمان آغاز الزام سازمان بورس اوراق بهادار برای داشتن کمیته حسابرسی است.

این پژوهش به طرق مختلف نوآوری‌هایی را برای متون حسابداری به همراه دارد. اول، پژوهش‌های پیشین عمدتاً اثر ویژگی‌های خاص شرکتی را مورد مطالعه قرار داده‌اند. بنابراین پژوهش حاضر اولین پژوهشی است که شواهدی را در مورد وجود زنان در کمیته حسابرسی بر میزان حق الزحمه و نوع اظهارنظر حسابرسان مستقل فراهم می‌کند. دوم، علی‌رغم اینکه پژوهش‌های پیشین عوامل مرتبط با کمیته‌های فرعی را بررسی کرده‌اند، وجود زنان در کمیته حسابرسی که به‌طور اخص از کمیته‌های فرعی موجود در شرکت‌ها است، می‌تواند باعث تغییراتی در میزان حق الزحمه و نوع اظهارنظر حسابرسان شود. ذکر این نکته ضروری است که علی‌رغم اینکه الزام افشا اطلاعات مربوط به میزان حق الزحمه حسابرسان در گزارش‌ها وجود دارد ولیکن دسترسی به این اطلاعات در بعضی از موارد جهت این پژوهش میسر نگردد. در ادامه مقدمه‌ای در مورد وجود زنان در هیات مدیره و کمیته حسابرسی فراهم شده و فرضیه‌های پژوهشی تدوین می‌شود. قسمت سوم، نمونه‌گیری، تدوین مدل و متغیرهای کنترلی را شامل می‌شود. قسمت چهارم، یافته‌های مربوط به آماره‌های توصیفی، آماره تحلیلی را ارائه می‌کند. قسمت پنجم شامل بحث و نتیجه‌گیری است.

۲. مبانی نظری و پیشینه تحقیق

وجود زنان در هیات مدیره و کمیته‌ها منجر به نظارت بیشتر بر مدیریت (آدامز و فریزر^{۱۲}، ۲۰۰۹) شده و احتمال ورشکستگی در شرکت کاهش می‌یابد (بورگس و همکاران^{۱۳}، ۲۰۱۵). شرکت‌هایی که دارای هیات مدیره زن هستند دارای سود محافظه‌کارانه بیشتری بوده و دارای اقلام تعهدی اختیاری کمتری می‌باشند (باروا و همکاران^{۱۴}، ۲۰۱۰). رابطه بین عملکرد شرکت و تنوع جنسیتی به‌طور گسترده‌ای در سال‌های اخیر مورد توجه و تحقیق قرار گرفته است و رابطه مثبتی نیز مشاهده شده است. آدامز و فریرا

- 1 - De Lacy
- 2 - Klein
- 3 - Xie et al
- 4 - Aldamen
- 5 - Abbott et al
- 6 - Krishnan
- 7 - Gul et al
- 8 - Carter
- 9 - Campbell and Minguez
- 10 - Srinidhi et al
- 11 - Abbott et al
- 12 - Adams and Ferreira
- 13 - Burgess et al
- 14 - Barua et al

(۲۰۰۹) نشان دادند که اعضای هیات مدیره زن نسبت به اعضای هیات مدیره دارای فعالیت و حضور بیشتری در جلسات داشته و در این زمینه تلاش بیشتری دارند. آنان بیان کرده‌اند که حضور اعضای زن در هیات مدیره منجر به افزایش عملکرد شرکت خواهد شد. روس^۱ (۲۰۰۷) بیان کرد که در دانمارک حضور زنان در هیات مدیره بسیار اندک بوده و بر عملکرد شرکت تأثیری ندارند. تحقیقات اندکی در خصوص تأثیر حضور زنان در کمیته حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی وجود دارد. برخی از تحقیقات بر حضور و تأثیر زنان در کمیته حسابرسی بر اثربخشی آن یاد کرده‌اند (کارتر و همکاران^۲ ۲۰۱۰، سان و همکاران^۳ ۲۰۱۱). آنان تأثیر جنبه‌های مختلف حاکمیت شرکتی بر حق الزحمه حسابرسی را بررسی کرده‌اند (کارکو و همکاران^۴ ۲۰۰۲، لارکر و ریچاردسون^۵ ۲۰۰۴، بوو و شارما^۶ ۲۰۰۸، گریفین و همکاران^۷ ۲۰۰۸، بلیش^۸ ۲۰۱۱). با توجه به صفات زنان در حاکمیت شرکتی به نظر می‌رسد این امر قابل قبول باشد که حضور زنان در کمیته حسابرسی منجر به افزایش کارایی و اثربخشی آن می‌شود. مطالعه سیراودی و هانگ^۹ (۲۰۱۱) نشان دادند بین حضور زنان در کمیته حسابرسی و اثربخشی کمیته حسابرسی ارتباط مثبت وجود دارد. ویژگی زنان از جمله سعی و تلاش، استقلال، محافظه‌کاری، ریسک‌گریزی آنان در مطالعات قبلی بررسی شده است و نشان می‌دهد که حضور زنان در کمیته حسابرسی منجر به افزایش تقاضا برای کار حسابرسی باکیفیت می‌شود. این امر منجر به بالا رفتن حق الزحمه حسابرسی در شرکت‌هایی می‌شود که دارای افراد زن در کمیته حسابرسی می‌باشند.

با این حال در عمده مطالعات داخلی صورت گرفته این موضوع نادیده انگاشته شده و یک فضای خالی در ادبیات حسابداری و حسابرسی برای تحقیق در این باره وجود دارد که این خود، انگیزه‌ای جهت انجام پژوهش حاضر است. از این رو، تحقیق حاضر به دنبال پاسخی برای این سؤال است که آیا حضور زنان در کمیته حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی و نوع اظهار نظر حسابرس مستقل شرکت‌ها اثرگذار است یا خیر؟ یافته‌های پژوهش ضمن آن که موجب بسط مبانی نظری پژوهش‌های گذشته در حوزه حسابرسی می‌شود، می‌تواند مورد استفاده سرمایه‌گذاران و فعالان بازار سرمایه، تدوین‌کنندگان مقررات بازار حسابرسی و سایر استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری قرار گرفته و در امر تصمیم‌گیری آنان راهگشا باشد.

آلدامن و همکاران^{۱۰} (۲۰۱۶) تحقیقی با عنوان اعضای زن کمیته حسابرسی و تأثیر آن بر حق الزحمه حسابرسی انجام دادند. تعداد ۶۲۴ شرکت را در دوره زمانی ۲۰۱۱ انتخاب و نشان دادند که حضور زنان در کمیته حسابرسی با حق الزحمه حسابرسی رابطه مثبت معناداری دارد. آنان همچنین نشان دادند که حضور زنان در کمیته حسابرسی ارتباط بین اندازه شرکت و حق الزحمه حسابرسی را قوی‌تر می‌کند؛ و همچنین حضور زنان در کمیته حسابرسی ارتباط بین ریسک و حق الزحمه حسابرسی را نیز بهبود می‌بخشد. بانسل و شارما^{۱۱} (۲۰۱۶) به بررسی رابطه بین کمیته حسابرسی، حاکمیت شرکتی و عملکرد مالی پرداختند. تعداد ۲۳۵ شرکت در دوره زمانی ۲۰۰۴ الی ۲۰۱۳ از بین شرکت‌های بورس هند انتخاب گردید. نتایج تحقیق نشان داد، اندازه هیات مدیره و دوگانگی وظیفه مدیرعامل با عملکرد مالی (نرخ بازده دارایی‌ها و نرخ بازده حقوق صاحبان سهام) رابطه معناداری داشته و متغیرهای کمیته حسابرسی شامل استقلال کمیته حسابرسی و تعداد جلسات با عملکرد مالی (نرخ بازده دارایی‌ها و نرخ بازده حقوق صاحبان سهام) رابطه معناداری نداشته‌اند. دینا و ندلکو^{۱۲} (۲۰۱۵) تحقیقی با عنوان رابطه بین کمیته حسابرسی و عملکرد مالی انجام دادند. در این تحقیق از تعداد مشاهدات ۶۵۴۰ سال - شرکت در دوره زمانی ۲۰۰۱ الی ۲۰۱۳ استفاده گردید. جامعه آماری شرکت‌های بورس رومانی بوده است. نتایج تحقیق نشان داد، متغیرهای استقلال کمیته حسابرسی و اندازه کمیته حسابرسی با عملکرد مالی رابطه معناداری داشته و تخصص مالی اعضای کمیته منجر به افزایش عملکرد مالی نمی‌شود. نلسون و همکاران^{۱۳} (۲۰۱۵) تحقیقی با عنوان تأثیر ساختار مالکیت بر حق الزحمه حسابرسی انجام دادند. دوره زمانی آنان از ابتدای سال ۲۰۱۰ الی پایان ۲۰۱۲ بوده و تعداد شرکت‌های نمونه نیز تعداد ۴۰۰ شرکت بوده است. نتایج آنان نشان داد، بین مالکیت مدیریتی و حق الزحمه رابطه مثبت معناداری وجود ندارد. همچنین بین مالکیت سرمایه‌گذاران خارجی و حق الزحمه رابطه معناداری وجود دارد. همدان و همکاران^{۱۴} (۲۰۱۳) تحقیقی با عنوان تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر عملکرد مالی در شرکت‌های اردنی انجام دادند. نتایج تحقیق آنان که در بین سال‌های ۲۰۰۸ الی ۲۰۰۹ انجام شد نشان داد که ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر عملکرد مالی در شرکت‌های اردنی تأثیر معناداری دارند. آلدامن و همکاران^{۱۵} (۲۰۱۲) تحقیقی با عنوان ویژگی‌های کمیته حسابرسی و عملکرد مالی در طی بحران مالی

- 1 - Rose
- 2 - Sun et al
- 3 - Carcello et al
- 4 - Larcker and Richardson
- 5 - Boo and Sharma
- 6 - Griffin et al
- 7 - Bliss
- 8 - Thiruvadi and Huang
- 9 - Aldamena et al
- 10 - Bansal and Sharma
- 11 - Dinu and Nedelcu
- 12 - Nelson et al
- 13 - Hamdan et al
- 14 - Aldamen et al

انجام دادند. نتایج تحقیق آنان نشان داد که کمیته‌های حسابرسی کوچک‌تر با داشتن اعضای با تخصص مالی بیشتر دارای رابطه معناداری مثبتی با عملکرد مالی هستند. نتایج آنان نشان داد با افزایش اعضای غیرموظف کمیته حسابرسی در طول زمان عملکرد مالی نیز بهبود می‌یابد. رشید و همکاران^۱ (۲۰۱۳) در تحقیقی به بررسی رابطه بین کمیته حسابرسی، انگیزه‌های پاداش و حق الزحمه حسابرسی پرداختند. جامعه آماری آنان شرکت‌های بورس پاکستان در دوره زمانی ۲۰۰۷ الی ۲۰۱۱ و تعداد نمونه آنان ۱۸۳ شرکت بود. نتایج تحقیق آنان با به‌کارگیری داده‌های پانل نشان داد متغیرهای کمیته حسابرسی از جمله استقلال کمیته حسابرسی و اندازه آن منجر به افزایش حق الزحمه حسابرسی شده و همچنین به‌کارگیری کمیته حسابرسی در شرکت‌ها منجر به ایجاد برنامه‌های پاداش برای مدیران می‌شود. خان و ویتو^۲ (۲۰۱۳) تحقیقی با عنوان جنسیت مدیرعامل و عملکرد شرکت انجام دادند. نتایج تحقیق آنان نشان داد که شرکت‌هایی که دارای مدیریت عامل زن هستند نسبت به شرکت‌هایی که مدیریت عاملشان مرد است دارای ریسک کمتر و عملکرد بهتری هستند. آدامز و فریرا (۲۰۰۹) در تحقیق خود بیان نموده‌اند که رفتار حضور و غیاب از دیدگاه حاکمیت شرکتی مهم است زیرا راه و روش اصلی است که در آن مدیران اطلاعات لازم برای انجام وظایف خود را با حضور در جلسات هیئت‌مدیره به دست می‌آورند و همچنین رفتار حضور و غیاب تنها معیار سنجش رفتار فردی مدیر است که در دسترس عموم است و به این نتیجه رسیدند که زنان نسبت به مردان حضور بهتری داشته‌اند و در این مقاله استدلال می‌شود که تنوع جنسیت در عملکرد هیئت‌مدیره تأثیر داشته و مدیران زن نسبت به مدیران مرد حداقل در برخی جنبه‌ها رفتار متفاوت دارند و تنوع جنسیت در هیئت‌مدیره یکی از موضوعات مهم و اصلی حاکمیت شرکتی در سراسر جهان است. فرخ زاده دهکردی و حیدری (۱۳۹۶) تحقیقی با عنوان بررسی رابطه بین توانایی مدیریت با حق الزحمه و اظهارنظر حسابرسی پیرامون تدوام فعالیت انجام دادند. دوره زمانی تحقیق از ابتدای سال ۱۳۸۲ الی ۱۳۹۲ بوده است. به‌منظور سنجش توانایی مدیریت از نمره توانایی مدیریت منتج از مدل دومرحله‌ای تحلیل پوششی داده‌های ارائه‌شده توسط دمرجیان و همکاران (۲۰۱۲) استفاده شده است. نمونه مورد مطالعه این پژوهش شامل ۹۴ شرکت و ۱۰۳۴ مشاهده سال - شرکت بود. نتایج حاصل از آزمون فرضیه هانسان داد که با افزایش میزان توانایی مدیران، حق الزحمه حسابرسی و احتمال وجود بند ابهام در تدوام فعالیت در گزارش حسابرسی واحد تجاری کاهش می‌یابد.

خدادادی و همکاران (۱۳۹۶) تحقیقی با عنوان بررسی رابطه بین تمرکز مشتری و حق الزحمه حسابرسی انجام دادند. برای این منظور تعداد ۶۰ شرکت طی دوره زمانی ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۴ با استفاده از روش داده‌های تابلویی با رویکرد اثرهای ثابت مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج پژوهش نشان داد که تمرکز مشتری ارتباط منفی و معناداری با حق الزحمه حسابرسی دارد. سجادی و همکاران (۱۳۹۴) به بررسی رابطه بین حق الزحمه حسابرسی و پاداش هیات مدیره پرداختند. نمونه‌ی آماری تحقیق شامل ۷۲ شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره‌ی زمانی ۱۳۸۴ الی ۱۳۸۸ بود که سهام آن‌ها به‌طور فعال در بورس معامله شده است. نتایج حاکی از این بود بین حق الزحمه‌ی حسابرسی و پاداش هیئت‌مدیره رابطه‌ی مثبت و معنی‌داری وجود دارد. افزایش پاداش پرداختی به مدیران به علت افزایش پیچیدگی‌ها و عملیات شرکت است که نیازمند حسابرسی باکیفیت بالاتر و در نتیجه حق الزحمه‌ی پرداختی بالاتری نیز است. هاشمی راد (۱۳۹۴) ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را مورد بررسی قرار داد. داده‌ها از سال ۱۳۹۱ و ۱۳۹۲ برای ۸۴ شرکت بورس اوراق بهادار تهران که کمیته حسابرسی دارند استفاده می‌شود. در این پژوهش از مدل تعدیل‌شده کاسنیک بهره گرفته شده است. این پژوهش یک ارتباط مثبت و معنادار میان استقلال، داشتن تخصص حسابداری اعضای کمیته حسابرسی باکیفیت صورت‌های مالی را نشان می‌دهد. در این تحقیق هم‌چنین شواهدی یافت شد که سایر ویژگی‌ها یعنی تعداد اعضای کمیته حسابرسی، تعداد جلسات کمیته حسابرسی و اشتغال داشتن به بیش از دو مدیریت در سایر شرکت‌ها ارتباط معناداری باکیفیت صورت‌های مالی ندارند. خدادادی و حاجی‌زاده (۱۳۹۰) در تحقیقی با عنوان نظریه نمایندگی و حق الزحمه حسابرسی مستقل: آزمون فرضیه جریان‌های نقد آزاد به بررسی تأثیر هزینه‌های نمایندگی ناشی از فرضیه جریان‌های نقد آزاد بر حق الزحمه حسابرسی پرداختند. تحقیق برای دوره زمانی ۱۳۸۵ تا ۱۳۸۸ و به‌صورت الگوی رگرسیون داده‌های تلفیقی انجام گرفت و نتایج کلی آن مؤید وجود ارتباط مثبت و معنی‌دار بین هزینه‌های نمایندگی ناشی از جریان‌های نقد آزاد شرکت و حق الزحمه حسابرسی بود. همچنین شواهد نشان داد در شرکت‌های دارای جریان‌های نقدی آزاد زیاد، بین سطح بدهی و حق الزحمه حسابرسی ارتباط مثبت و معنی‌دار و بین نسبت فرصت‌های رشد آتی و حق الزحمه حسابرسی، ارتباط منفی و معنی‌دار وجود دارد. روش آماری در این تحقیق، تحلیل همبستگی از طریق روش تخمین داده‌های تلفیقی (پانل) بوده است. یافته‌های این تحقیق نشان داد متغیرهای حجم عملیات (اندازه) شرکت، پیچیدگی عملیات شرکت، نوع موسسه حسابرسی و تورم ارتباط معنی‌داری با حق الزحمه حسابرسی دارند. لذا فرضیه‌های پژوهش به شکل زیر تدوین می‌شود:

فرضیه اول: حضور زنان در کمیته حسابرسی تأثیر معناداری بر حق الزحمه حسابرسی شرکت‌ها دارد.

فرضیه دوم: حضور زنان در کمیته حسابرسی تأثیر معناداری بر نوع اظهارنظر حسابرسی مستقل شرکت‌ها دارد.

۳. روش‌شناسی تحقیق

۳-۱. گردآوری داده‌ها

جدول الف فرایند انتخاب نمونه را توضیح می‌دهد و در قسمت دوم اطلاعاتی در مورد نوع صنعت شرکت‌های نمونه فراهم می‌کند. داده‌های جمع‌آوری شده از گزارش‌های مالی سالیانه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بین سالهای ۱۳۹۱ الی ۱۳۹۵ می‌باشد که نسخه الکترونیکی گزارش‌های مالی سالیانه شرکت‌های بورسی در وبسایت مرکز پژوهش، توسعه و مطالعات اسلامی سازمان بورس و اوراق بهادار در دسترس می‌باشد. دوره زمانی ۱۳۹۱ الی ۱۳۹۵ انتخاب شده (چراکه اجبار سازمان بورس به داشتن کمیته حسابرسی از ابتدای سال ۱۳۹۱ می‌باشد). شرایط انتخاب نمونه شامل:

- ۱- شرکت‌هایی که تاریخ پذیرش آن‌ها در سازمان بورس اوراق بهادار قبل از سال ۱۳۹۱ بوده و تا پایان سال ۱۳۹۵ نیز در فهرست شرکت‌های بورسی باشند.
 - ۲- طی دوره‌های مورد نظر تغییر فعالیت و یا تغییر سال مالی نداده باشند.
 - ۳- جزء شرکت‌های سرمایه‌گذاری و واسطه‌گری‌های مالی نباشند (شرکت‌های سرمایه‌گذاری به علت تفاوت ماهیت فعالیت با بقیه شرکت‌ها در جامعه آماری منظور نشدند).
- پس از اعمال محدودیت‌های فوق تعداد ۱۰۱ شرکت به عنوان نمونه آماری پژوهش انتخاب شدند.

پنل الف: فرایند گردآوری داده‌ها

تعداد مشاهدات	شرح
۵۸۴	مشاهدات اولیه در دسترس بعد از الزام بورس به داشتن کمیته حسابرسی
۱۲۱	کسر می‌شود: مشاهدات مربوط به صنعت مالی
۶۷	کسر می‌شود: شرکت‌هایی که تغییر دوره مالی داشته‌اند
۲۹۵	کسر می‌شود: مشاهدات بدون اطلاعات مکفی مرتبط
۱۰۱	تعداد مشاهدات در تجزیه و تحلیل نهایی

پنل ب: توزیع مشاهدات بر حسب صنعت

نوع صنعت	تعداد مشاهدات	درصد مشاهدات
استخراج کانه‌های فلزی و استخراج سایر معادن	۲۰	۴
حمل و نقل انبارداری و ارتباطات	۱۰	۱
خودرو و ساخت قطعات	۹۰	۱۸
سایر محصولات کانی غیر فلزی و کاشی و سرامیک	۵۵	۱۱
سیمان، آهک و گچ	۸۵	۱۷
فرآورده‌های غذایی و آشامیدنی و قند و شکر	۴۵	۹
رایانه و فعالیت‌های رایانه‌ای	۵	۱
فلزات اساسی و ساخت محصولات فلزی	۴۰	۸
لاستیک و پلاستیک	۱۵	۳
محصولات چوبی	۵	۱
ماشین‌آلات و دستگاه‌های برقی و ماشین‌آلات و تجهیزات	۴۰	۸
کشاورزی و خدمات وابسته به آن	۵	۱
محصولات کاغذی و منسوجات	۱۰	۲
محصولات شیمیایی	۲۵	۵
مواد و محصولات دارویی	۵۵	۱۱
تعداد کل مشاهدات	۵۰۵	۱۰۰

۲-۳. تدوین مدل

به منظور آزمون فرضیه‌های تحقیق، از مدل رگرسیونی چندمتغیره زیر که برگرفته از پژوهش آدامن و وهمکاران (۲۰۱۶) است، استفاده شده است:

مدل اول

$$AUD-FEES_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 FEM-CODE_{i,t} + \beta_2 AC-INDEP_{i,t} + \beta_3 AC-EXP_{i,t} + \beta_4 Inverce_{i,t} + \beta_5 CR_{i,t} + \beta_6 SIZE_{i,t} + \beta_7 LEV_{i,t} + \beta_8 BIG_{i,t} + \beta_9 ROA_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

مدل دوم

$$Opinion_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 FEM-CODE_{i,t} + \beta_2 AC-INDEP_{i,t} + \beta_3 AC-EXP_{i,t} + \beta_4 Inverce_{i,t} + \beta_5 CR_{i,t} + \beta_6 SIZE_{i,t} + \beta_7 LEV_{i,t} + \beta_8 BIG_{i,t} + \beta_9 ROA_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

در مدل‌های فوق؛

$AUD-FEES_{i,t}$ ، برابر است با لگاریتم طبیعی حق‌الزحمه حسابرس مستقل بابت حسابرسی صورت‌های مالی شرکت i در سال t

$Opinion_{i,t}$ ، متغیری مجازی است اگر اظهارنظر حسابرس مستقل شرکت نسبت به صورت‌های مالی مقبول باشد عدد یک و در غیر این صورت صفر است.

$FEM-CODE_{i,t}$ ، متغیری مجازی است اگر در کمیته حسابرسی شرکت i در سال t حداقل یک زن وجود داشته باشد عدد یک گرفته و در غیر این صورت صفر می‌گیرد.

$AC-INDEP_{i,t}$ ، استقلال کمیته حسابرسی شرکت i در سال t که برابر است با تعداد اعضای غیرموظف کمیته حسابرسی تقسیم بر تعداد کل اعضای کمیته حسابرسی

$AC-EXP_{i,t}$ ، تخصص مالی کمیته حسابرسی شرکت i در سال t که برابر است با تعداد اعضای کمیته حسابرسی با تخصص مالی و حسابداری تقسیم بر تعداد کل اعضای کمیته حسابرسی

$Inverce_{i,t}$ ، نسبت موجودی کالا و حساب‌های دریافتی به مجموع دارایی‌های شرکت i در سال t

$CR_{i,t}$ ، نسبت جاری شرکت i در سال t که برابر است با مجموع دارایی‌های جاری تقسیم بر مجموع بدهی‌های جاری

$SIZE_{i,t}$ ، اندازه شرکت i در سال t که از طریق لگاریتم فروش خالص سالیانه شرکت اندازه‌گیری می‌شود.

$LEV_{i,t}$ ، نسبت بدهی‌های شرکت i در سال t که برای اندازه‌گیری آن مجموع بدهی‌های پایان سال بر مجموع دارایی‌های پایان سال تقسیم می‌شود.

$BIG_{i,t}$ ، برابر است با اندازه موسسه حسابرسی شرکت i در سال t و متغیری مجازی است اگر حسابرس مستقل شرکت سازمان حسابرسی باشد عدد یک گرفته و در غیر این صورت صفر می‌گیرد.

$ROA_{i,t}$ ، برابر است با نرخ بازده دارایی‌های شرکت i در سال t که برای اندازه‌گیری آن سود پایان سال بر مجموع دارایی‌های پایان سال تقسیم می‌شود.

۳-۳. متغیرهای کنترلی

رابطه بین عملکرد شرکت و تنوع جنسیتی به‌طور گسترده‌ای در سال‌های اخیر مورد توجه و تحقیق قرار گرفته است و رابطه مثبتی نیز مشاهده شده است. آدامز و فریرا (۲۰۰۹) نشان دادند که اعضای هیات مدیره زن نسبت به اعضای هیات مدیره دارای فعالیت و حضور بیشتری در جلسات داشته و در این زمینه تلاش بیشتری دارند. ما حضور زنان در کمیته حسابرسی را در این پژوهش بررسی و کنترل می‌کنیم. برای کنترل نسبی عوامل موثر بر رابطه مورد پژوهش متغیرهایی از جمله تخصص مالی کمیته حسابرسی، اندازه شرکت، نسبت جاری؛ اندازه شرکت و نرخ بازده دارایی‌ها بر نوع اظهار نظر حسابرس مستقل را نیز مورد بررسی قرار می‌دهیم.

۴. آمار توصیفی

در جدول شماره (۱) آمار توصیفی متغیرهای پژوهش شامل میانگین، بیشینه، کمینه، انحراف معیار و کشیدگی آورده شده است. همچنین نوع اظهارنظر حسابرسی نشان می‌دهد حدود ۵۳ درصد از کل مشاهدات دارای اظهارنظر مقبول بوده‌اند. میانگین لگاریتم

حق‌الزحمه حسابرسی برابر با ۲۰/۷۱۳ و میزان پراکندگی این متغیر نسبت به میانگین برابر با ۸۰ درصد است. مقادیر توصیفی نشان می‌دهد حداقل ۸ درصد از مشاهدات دارای حداقل یک نفر زن در هیات مدیره هستند، بالا بودن میزان پراکندگی این متغیر نشان از عدم پایداری سیاست شرکت‌ها در استفاده از اعضای هیات مدیره زن است. استقلال کمیته حسابرسی نشان می‌دهد حدود ۴۰ درصد از اعضای کل کمیته حسابرسی در بین مشاهدات دارای اعضای غیرموظف بوده‌اند. همچنین تخصص مالی کمیته حسابرسی نشان می‌دهد حدود ۵۵ درصد از اعضای کمیته حسابرسی دارای سود مالی و مهارت مالی هستند. نسبت بدهی‌ها بیانگر استفاده ۶۲ درصدی شرکت‌ها از بدهی‌ها در تامین دارایی‌ها است و نرخ بازده دارایی‌ها برای کل مشاهدات حدود ۱۰ درصد است و اندازه موسسه حسابرسی نشان می‌دهد حدود ۲۵ درصد از کل مشاهدات توسط سازمان حسابرسی رسیدگی شده است.

جدول ۱. آمار توصیفی متغیرها

شرح	میانگین	بیشترین	کمترین	انحراف معیار	کشیدگی
حق‌الزحمه حسابرسی	۲۰/۷۱۳	۲۳/۳۲۳	۱۸/۴۹۷	۰/۸۰۶	۰/۱۹۱
نوع اظهار نظر حسابرس	۰/۵۳۴	۱,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰/۴۹۹	-۰/۱۳۸
حداقل یک زن در هیات مدیره	۰/۰۸۳	۱,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰/۲۷۶	۳/۰۱۹
استقلال کمیته حسابرسی	۰/۴۴۱	۱,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰/۳۷۳	-۰/۱۳۷
تخصص مالی کمیته حسابرسی	۰/۵۵۶	۱,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰/۴۴	-۰/۲۶۹
نسبت موجودی و حسابهای دریافتی	۰/۵۲۷	۰/۹۳۱	۰/۰۷۴	۰/۱۹۴	-۰/۰۷۹
نسبت جاری	۱/۳۷۷	۵/۰۹۱	۰/۲۷۰	۰/۶۷۷	۱/۸۵۵
اندازه شرکت	۲۷/۳۲۹	۳۲/۱۳۵	۲۲/۸۲۲	۱/۱۷۷	-۰/۰۳۸
نسبت بدهی‌ها	۰/۶۲۴	۲/۳۱۵	۰/۱۳۱	۰/۲۳۶	۱/۷۹۱
اندازه موسسه حسابرسی	۰/۲۵۱	۱,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰/۴۳۴	۱/۱۴۵
نرخ بازده دارایی‌ها	۰/۰۹۵	۰/۶۲۶	-۱/۰۳۸	۰/۱۵۸	-۰/۸۸۹
تعداد مشاهدات	۵۰۵	۵۰۵	۵۰۵	۵۰۵	۵۰۵

۵. آزمون ناهمسانی واریانس

به منظور بررسی ناهمسانی واریانس در این تحقیق از آزمون بروش یاگان گادفری استفاده شده است. بنابر نتایج حاصل از این آزمون که در جدول شماره (۲) آورده شده است، در مدل‌های پژوهش مشکل ناهمسانی واریانس وجود دارد (زیرا احتمال یا p -value محاسبه شده کمتر از ۰,۰۵ است)، به منظور رفع این مشکل، از روش حداقل مربعات تعمیم یافته برآوردی (EGLS) استفاده شد.

جدول ۲. آزمون ناهمسانی واریانس

مدل	فرضیه صفر (H_0)	آماره χ^2 دو	p-value	نتیجه آزمون
مدل اول	واریانس‌ها همسانند	۲/۱۴۱	۰,۰۲۴۸	H_0 رد می‌شود (نا همسانی واریانس وجود دارد)
مدل دوم	واریانس‌ها همسانند	۲/۹۳۶	۰,۰۰۲۱	H_0 رد می‌شود (نا همسانی واریانس وجود دارد)

۶. آزمون خودهمبستگی جملات اخلاقی

برای کشف خودهمبستگی یکی از آزمون‌های موجود، آزمون Xtserial می‌باشد. این آزمون توسط ولدريج ارائه شده و در مواقعی که داده‌ها از نوع ترکیبی باشند، این آزمون نیز قابل استفاده است. در جدول (۳) نتایج آزمون خودهمبستگی برای آزمون مدل‌ها آمده است. با توجه به اینکه P-Value مندرج در جدول برای فرضیه‌های پژوهش، کمتر از سطح معنی‌دار ۵٪ است، مدل در این فرضیه‌ها دارای خودهمبستگی می‌باشد. به منظور رفع این مشکل، از روش حداقل مربعات تعمیم یافته برآوردی (EGLS) استفاده شد.

جدول ۳. نتایج آزمون نرمال بودن توزیع اجزای اخلاقی در مدل‌ها

Wooldridge Test			فرضیه‌ها
نتیجه	احتمال آماره	آماره F	
خودهمبستگی	۰,۰۰۲۶	۹/۵۳۴۷	اول
خودهمبستگی	۰,۰۰۰۰	۱۰۸/۵۵۷	دوم

۷. آزمون F لیمر

جدول شماره (۴) نتایج آزمون F لیمر (آماره F) مربوط به فرضیه یادشده را در مورد مدل‌های تحقیق نشان می‌دهد، نتایج نشان می‌دهد که باید از روش داده‌هایی پانل استفاده گردد لذا بحث انتخاب از بین مدل‌های اثرات ثابت و تصادفی پیش می‌آید که برای این منظور از آزمون هاسمن استفاده می‌شود.

جدول ۴. نتایج آزمون F (لیمر) برای انتخاب روش ترکیبی (Pooling) یا تلفیقی (Panel)

مدل	فرضیه صفر (H_0)	آماره	درجه آزادی	p-value	نتیجه آزمون
مدل اول	اثرات خاص شرکت معنی‌دار نیستند (روش Pooling مناسب است)	۶/۵۷۲	(۱۰۰ و ۳۹۵)	۰,۰۰۰۰	H_0 رد می‌شود (روش داده‌های پانل انتخاب می‌شود)
مدل دوم	اثرات خاص شرکت معنی‌دار نیستند (روش Pooling مناسب است)	۱۴/۰۸۹	(۱۰۰ و ۳۹۵)	۰,۰۰۰۰	H_0 رد می‌شود (روش داده‌های پانل انتخاب می‌شود)

۸. آزمون هاسمن

نتایج آزمون هاسمن برای مدل‌های پژوهش به شرح جدول شماره (۵) می‌باشد، نتایج نشان می‌دهد که باید از روش اثرات تصادفی استفاده گردد.

جدول ۵. نتایج آزمون هاسمن برای انتخاب بین مدل اثرات ثابت و اثرات تصادفی

مدل	آماره	درجه آزادی	p-value	نتیجه آزمون
مدل اول	۲۲/۱۹۷	۹	۰,۰۰۸۳	H_0 تایید می‌شود
مدل دوم	۱۱/۰۸۳	۹	۰,۲۷۰۰	H_0 تایید می‌شود

۹. آزمون مدل و فرضیه اول پژوهش

جدول ۹. خلاصه نتایج آماری آزمون مدل و فرضیه اول پژوهش

متغیر	ضریب	آزمون تی	سطح معناداری	VIF
عرض از مبدا	۱۱/۵۲۶	۲۷/۹۸۵	۰,۰۰۰۰	-
حداقل یک زن در هیات مدیره	-۰/۱۸۴	-۲/۰۹۵	۰,۰۰۲۱	۱/۱۵۳
استقلال کمیته حسابرسی	۰/۰۴۴	۰/۶۴۷	۰/۵۱۷۴	۳/۰۴۱
تخصص مالی کمیته حسابرسی	۰/۱۹۸	۲/۵۰۱	۰/۰۰۰۵	۲/۹۸۲
نسبت موجودی و حسابهای دریافتی	-۰/۱۸۲	-۱/۸۰۳	۰/۰۷۱۹	۱/۴۱۴
نسبت جاری	۰/۰۰۰۸	۰/۰۱۹	۰/۹۸۴۱	۲/۲۶۳
اندازه شرکت	۰/۳۴۶	۲۲/۶۶۸	۰/۰۰۰۰	۱/۳۶۲
نسبت بدهی‌ها	-۰/۶۳۸	-۴/۹۳۲	۰/۰۰۰۰	۲/۹۸۹
اندازه موسسه حسابرسی	۰/۶۲۴	۱۷/۷۱۰	۰/۰۰۰۰	۱/۱۴۵
نرخ بازده دارایی‌ها	-۰/۹۲۰	-۶/۴۱۹	۰/۰۰۰۰	۱/۱۶۱
آماره و سطح معناداری F	۱۴۴/۱۷۵	۰,۰۰۰	آزمون دوربین واتسون	۱/۸۳۰
ضریب تعیین	۰/۷۲۳۸	ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۷۱۸۸	

جدول ۹ نتایج برآورد رگرسیون در خصوص اثر وجود زنان در کمیته حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی شرکت‌ها را نشان می‌دهد، مطابق فرضیه اول پژوهش وجود زنان در کمیته حسابرسی رابطه منفی و معناداری با حق الزحمه حسابرسی دارد. نتایج بیانگر آن است که وجود زنان در کمیته حسابرسی باعث کاهش میزان حق الزحمه حسابرسی می‌شود؛ به عبارت دیگر در راستای این نظریه تأثیر حضور زنان در کمیته حسابرسی باعث تبلور اثر کاهش بر حق الزحمه حسابرسی شده است. نتایج گزارش در جدول ۹ نشان می‌دهد که تخصص مالی کمیته حسابرسی، اندازه شرکت، نسبت بدهی‌ها، اندازه موسسه حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی تأثیر معناداری داشته است. نسبت بازده دارایی‌ها رابطه منفی معناداری با وجود زنان در کمیته حسابرسی دارد. با توجه به ضرایب تعیین مدل‌های برازش شده می‌توان ادعا نمود، حدود ۷۱ درصد از تغییرات در متغیر وابسته مدل توسط متغیرهای مستقل توضیح

داده می‌شود. با توجه به ستون آخر مقدار VIF برای کلیه متغیرهای مستقل کمتر از ۵ ($VIF < 5$) می‌باشد؛ بنابراین بین متغیرهای مستقل هم‌خطی وجود ندارد؛ بنابراین مدل برازش شده دارای اعتبار می‌باشد. ضریب برآوردی متغیر حضور حداقل یک زن در هیات مدیره در جدول نشان‌دهنده وجود تأثیر معنادار بر حق الزحمه حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده بورس اوراق بهادار در سطح خطای ۰۰۵ است. زیرا میزان p-value محاسبه‌شده برای ضریب این متغیر مستقل تحقیق، کمتر از ۰۰۵ به دست آمده است. بنابراین می‌توان گفت حضور زنان در کمیته حسابرسی تأثیر معناداری بر حق الزحمه حسابرسی شرکت‌ها دارد.

۱۰. آزمون مدل و فرضیه دوم پژوهش

جدول ۱۰. خلاصه نتایج آماری آزمون مدل و فرضیه دوم پژوهش

متغیر	ضریب	آزمون زد	سطح معناداری	VIF
عرض از مبدا	۰/۲۶۷	۱/۱۷۶	۰/۲۳۹۳	-
حداقل یک زن در هیات مدیره	-۳/۳۹۸	-۲/۲۱۳	۰/۰۲۶۹	۱/۱۵۳
استقلال کمیته حسابرسی	-۰/۰۳۹	-۰/۱۴۸	۰/۸۸۲۳	۳/۰۴۱
تخصص مالی کمیته حسابرسی	۰/۴۵۶	۲/۰۴۹	۰/۰۴۰۴	۲/۹۸۲
نسبت موجودی و حسابهای دریافتی	۰/۰۴۴	۰/۱۲۱	۰/۹۰۳۷	۱/۴۱۴
نسبت جاری	-۰/۲۱۶	-۱/۵۶۴	۰/۱۱۷۸	۲/۲۶۳
اندازه شرکت	-۰/۱۰۸	-۱/۸۹۰	۰/۰۵۸۸	۱/۳۶۲
نسبت بدهی‌ها	-۰/۶۴۹	-۱/۳۸۵	۰/۱۶۶۰	۲/۹۸۹
اندازه موسسه حسابرسی	-۰/۱۵۰	-۱/۰۶۲	۰/۲۸۷۰	۱/۱۴۵
نرخ بازده دارایی‌ها	۱/۷۶۲	۳/۱۶۹	۰/۰۰۱۵	۲/۱۶۱
آماره و سطح معناداری LR	۴۰/۴۶۳ ۰/۰۰۰	ضریب تعیین مک فادن		۰/۲۱۷۰

با عنایت به نتایج آزمون فرض دوم که به بررسی رابطه حضور زنان در کمیته حسابرسی شرکت و نوع اظهار نظر حسابرس مستقل می‌پردازد به این نتیجه دست یافتیم که حضور زنان در کمیته حسابرسی تأثیر معناداری بر نوع اظهار نظر حسابرس مستقل شرکت‌ها دارد. به عنوان مثال فرا تحلیل انجام شده توسط لین وهوانگ (۲۰۱۰) نشان می‌دهد که برخی از ویژگی‌های کمیته حسابرسی موجب افزایش اثر بخشی آن می‌شود. این ویژگی‌ها که اغلب مطالعات تجربی نیز بر روی آن تمرکز داشته‌اند شامل تخصص مالی، استقلال، تعداد جلسات و اندازه کمیته حسابرسی است. همچنین این ویژگی‌ها به صورت جداگانه یا به همراه دیگر ویژگی‌ها با اثر بخشی کمیته حسابرسی در بهبود حاکمیت شرکتی به ویژه در ارتباط با ارتقا کیفیت گزارشگری مالی مرتبط هستند (مارتینف و همکاران ۲۰۱۵). با توجه به اینکه متغیر وابسته مدل دوم به صورت دامی تعریف شده است در نتیجه مدل دوم بر اساس مدل‌های لجستیک تخمین زده است. با توجه به ضرایب تعیین مک فادن برازش شده می‌توان ادعا نمود، حدود ۲۲ درصد از تغییرات در متغیر وابسته مدل توسط متغیرهای مستقل توضیح داده می‌شود؛ و مویلد این مطلب می‌باشد که حضور زنان در کمیته حسابرسی تأثیر مثبت معناداری بر نوع گزارش حسابرس مستقل وجود دارد. بین متغیرهای کنترلی مورد بررسی در این تحقیق متغیرهای تخصص مالی کمیته حسابرسی، اندازه شرکت، نسبت جاری؛ اندازه شرکت و نرخ بازده دارایی‌ها بر نوع اظهار نظر حسابرس مستقل در سطح خطای ۵ درصد تأثیر معناداری داشته‌اند.

نتیجه‌گیری و پیشنهادات

در سالهای اخیر، الزاماتی مبنی بر استقرار کمیته حسابرسی و ترکیب این کمیته‌ها (در ایران ۳ تا ۵ نفر) توسط مراجع حرفه‌ای در کشورهای مختلف، تدوین شده است، اما این نهادهای حرفه‌ای تنوع جنسیتی را در ترکیب کمیته‌های حسابرسی الزامی نکرده‌اند. از این رو در پژوهش حاضر، به بررسی یک معیار تنوع در کمیته حسابرسی (حضور حداقل یک نماینده زن در کمیته حسابرسی) بر اساس ادبیات مرتبط با تفاوت‌های رفتاری بین زنان و مردان و حق الزحمه حسابرسی و نوع اظهار نظر حسابرس مستقل شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته شده است. بر اساس نتایج، تنوع جنسیتی به افزایش ارتباطات و به کارگیری دیدگاه‌های متنوع و اثربخشی هیئت مدیره و نیز، بهبود نقش نظارتی کمیته حسابرسی و در نهایت ارتقای اطمینان بخشی فرایند گزارشگری مالی منجر می‌شود. در این رابطه مشاهده شد، حضور زنان در کمیته‌های حسابرسی بر حق الزحمه و نوع اظهار نظر حسابرس مستقل تأثیر معناداری داشته است. از این رو، شرکت‌هایی که در ترکیب اعضای کمیته حسابرسی خود از زنان استفاده می‌کنند

کنند، نسبت به سایر شرکتهای حق الزحمه حسابرسی کمتری پرداخت می نمایند و همچنین نوع اظهار نظر شان نسبت به سایر شرکت ها غیرمقبول می باشد که مطابق با نتایج پژوهشی ایتونن و همکاران (۲۰۱۰) و ژیانگ و همکاران (۲۰۱۵) است؛ زیرا آنها نیز نشان دادند شرکتهای دارای تنوع جنسیتی در کمیته حسابرسی، به طور معناداری حق الزحمه حسابرسی کمتری دارند. همچنین نتایج این پژوهش هم راستا با نتایج وافیز و ویگلین (۲۰۰۷)، گودوین و کنت (۲۰۰۶) و ابوت و همکاران (۲۰۰۳) است؛ زیرا آنها نیز دریافتند که ویژگی های کمیته حسابرسی تأثیر معناداری بر حق الزحمه حسابرسی دارد، هرچند تنوع جنسیتی در کمیته حسابرسی را بررسی نکرده بودند. همچنین میتوان نتایج این پژوهش را به پژوهشهای صورت گرفته در زمینه تنوع جنسیتی در کمیته حسابرسی مرتبط دانست. برای نمونه، سیراودی و هوانگ (۲۰۱۱) و اسماعیل و عبدالله (۲۰۱۳) نشان دادند حضور زنان در کمیته حسابرسی، مدیریت سود را محدود می کند.

محدودیت اصلی در این پژوهشی، عدم دستیابی به داده های مربوط به متغیر کمیته حسابرسی در سالهای قبل از بازه زمانی این پژوهشی است؛ زیرا طبق منشور کمیته حسابرسی بورس و اوراق بهادار تهران، شرکتهای پذیرفته شده نزد این سازمان بعد از سال ۱۳۹۱ ملزم به استقرار و توسعه کمیته حسابرسی شده اند و در نتیجه قبل از آن سال، اغلب شرکتهای کمیته حسابرسی نداشتند یا اطلاعات مربوط به این کمیته در دسترس محقق نبوده است. همچنین جدید بودن موضوع تنوع جنسیتی در ادبیات حسابداری و به ویژه حسابرسی و رجوع به مبانی نظری دانش مدیریت و روانشناسی، از سایر محدودیتهای این پژوهشی است. دستاوردهای این پژوهشی میتواند به گسترش ادبیات مربوط به سازوکار نظام راهبری و نیز ارائه نگرش جدیدی نسبت به قیمت گذاری خدمات حسابرسی منجر شود. از طرفی بر اساس نتایج این پژوهشی می توان پیشنهاد داد که شرکتهای برای کنترل حق الزحمه حسابرسی یا کاهش آن، از تنوع جنسیتی در کمیته حسابرسی استفاده کنند. همچنین برای پژوهشهای آتی می توان پیشنهاد داد که با استفاده از روش تحلیل مسیر، تأثیر تنوع جنسیتی بر حق الزحمه حسابرسی و نوع اظهار نظر حسابرسی را بیازمایند. در سطح اجرایی نیز نتایج این پژوهش می تواند برای تدوین کنندگان قوانین سازمان بورس و اوراق بهادار تهران کاربردی باشد.

منابع

- ۱- 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.
- ۲- 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.
- ۳- خدادادی، ولی، ویسی، سجاد و چراغی نیا، علی. (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین تمرکز مشتری و حق الزحمه حسابرسی. دانش حسابداری مالی. شماره ۱۲. ص ص ۶۰-۴۵.
- ۴- فرخ زاده دهکردی، حسن و حیدری، ناهید. (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین توانایی مدیریت با حق الزحمه و اظهار نظر حسابرسی پیرامون تدویم فعالیت. پژوهش های تجربی حسابداری مالی. شماره ۲۳. ص ص ۲۳۹-۲۲۱.
- ۵- سجادی، حسین، رشیدی باغی، محسن، ابوبکری، عبدالرحمن و شیرعلی زاده، محسن. (۱۳۹۴). بررسی رابطه بین حق الزحمه حسابرسی و پاداش هیات مدیره. فصلنامه پژوهش های تجربی حسابداری. دوره ۵. شماره ۱. ص ص ۵۸-۳۹.
- ۶- هاشمی راد، نفیسه. (۱۳۹۴). ارتباط بین ویژگی های کمیته حسابرسی و کیفیت صورت های مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری. دانشگاه شهید باهنر کرمان.
- 7- Abbott, L. J., S. Parker, and G. F. Peters, (2004), Audit committee characteristics and restatements, *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 23(1), 69° 87.
- 8- Abbott, L. J., S. Parker, and T. J. Presley, (2012), Female board presence and the likelihood of financial restatement, *Accounting Horizons* 26(4), 607° 629.
- 9- Adams, R. B., and D. Ferreira, (2009), Women in the boardroom and their impact on governance and performance, *Journal of Financial Economics* 94(2), 291° 309.
- 10- Aldamena, H., Hollindaleb. J and Jennifer L. Z. (2016). Female audit committee members and their influence on audit fees. *Accounting and Finance*.
- 11- Aldamen, H., (2010), The association between corporate governance, risk assessment and debtcontracting (Unpublished doctoral thesis), Bond University, Gold Coast, Australia.
- 12- Aldamen, H., Duncan, K., Kelly, S., McNamara, R. and Nagel, S. (2012), Audit committee characteristics and firm performance during the global financial crisis. *Accounting & Finance*, 52, 971° 1000
- 13- Bansal, N and Sharma, A.K. (2016). Audit Committee, Corporate Governance and Firm Performance: Empirical Evidence from India. *International Journal of Economics and Finance*; Vol. 8, No. 3; 2016

- 14- Barua, A., L. F. Davidson, D. V. Rama, and S. Thiruvadi, (2010), CFO gender and accruals quality, *Accounting Horizons* 24(1), 25° 39.
- 15- Boo, E. F., and D. Sharma, (2008), Effect of regulatory oversight on the association between internal governance characteristics and audit fees, *Accounting and Finance* 48(1), 51° 71.
- 16- Bliss, M. A., (2011), Does CEO duality constrain board independence? Some evidence from audit pricing, *Accounting and Finance* 51(2), 361° 380.
- 17- Burgess, Z., and P. Tharenou, (2002), Women board directors: characteristics of the few, *Journal of Business Ethics* 37(1), 39° 49.
- 18- Carcello, J. V., D. R. Hermanson, T. L. Neal, and R. A. Riley, (2002), Board characteristics and audit fees, *Contemporary Accounting Research* 19(3), 365° 384.
- 19- Campbell, K., and A. M guez-Vera, (2010), Female board appointments and firm valuation: short and long-term effects, *Journal of Management and Governance* 14(1), 37° 59
- 20- Carter, D. A., F. D Souza, B. J. Simkins, and W. G. Simpson, (2010), The gender and ethnic diversity of US boards and board committees and firm financial performance, *Corporate Governance: An International Review* 18(5), 396° 414.
- 21- De Lacy, G., (2005), How to Review and Assess the Value of Board Subcommittees (Australian Institute of Company Directors, Sydney, Australia).
- 22- Dinu. V and Nedelcu. M (2015). The Relationship between the Audit Committee and the Financial Performance, the Asset Quality and the Solvency of Banks in Romania. www.ssrn.com
- 23- Griffin, P. A., D. H. Lont, and Y. Sun, (2008), Corporate governance and audit fees: evidence of countervailing relations, *Journal of Contemporary Accounting and Economics* 4(1), 18° 49
- 24- Gul, F. A., M. Hutchinson, and K. M. Lai, (2013), Gender-diverse boards and properties of analyst earnings forecasts, *Accounting Horizons* 27(3), 511° 538.
- 25- Hamdan. A. M, Sarea. A. M, and Reyad. S. M. R, (2013), The Impact of Audit Committee Characteristics on the Performance: Evidence from Jordan *International Management Review*, Vol. 9 No. 1. PP; 32-42.
- 26- Khana. W. A and Vieito, J. P, (2013), Ceo gender and ifrm performance *Journal of Economics and Business* 67 (2013) 55□66.
- 27- Klein, A., (1998), Firm performance and board committee structure, *Journal of Law and Economics* 41(1), 275□303.
- 28- Klein, A., (2002), Audit committee, board of director characteristics, and earnings management, *Journal of Accounting and Economics* 33(3), 375□400.
- 29- Krishnan, J., (2005), Audit committee quality and internal control: an empirical analysis, *The Accounting Review* 80(2), 649□675.
- 30- Larcker, D. F., and S. A. Richardson, (2004), Fees paid to audit firms, accrual choices, and corporate governance, *Journal of Accounting Research* 42(3), 625□658.
- 31- Nelson. S. H. P and Farha. N and -Rusdi. M. (2015). Ownership structures influence on audit fee. *Journal of Accounting in Emerging Economies* Vol. 5 No. 4, 2015 pp. 457-478
- 32- Rashid. K. Rustam. S. K and Zaman. K. (2013). The relationship between audit committees, compensation incentives and corporate audit fees in Pakistan. *Economic Modelling* 31 (2013) 697□716
- 33- Rose, C., (2007), Does female board representation influence firm performance? The Danish evidence, *Corporate Governance: An International Review* 15(2), 404□413.
- 34- Srinidhi, B., F. A. Gul, and J. Tsui, (2011), Female directors and earnings quality, *Contemporary Accounting Research* 28(5), 1610□1644.
- 35- Sun, J., G. Liu, and G. Lan, (2011), Does female directorship on independent audit committees constrain earnings management?, *Journal of Business Ethics* 99(3), 369□382.
- 36- Thiruvadi, S., and H. W. Huang, (2011), Audit committee gender differences and earnings management, *Gender in Management: An International Journal* 26(7), 483□498
- 37- Xie, B., W. N. Davidson, and P. J. DaDalt, (2003), Earnings management and corporate governance: the role of the board and the audit committee, *Journal of Corporate Finance* 9(3), 295□316.

Female audit committee members : audit fees and Auditor's opinion type

Zohreh hajiha, Samira sadat hashemi, Amir Sabouri

Abstract

This study researches the role of women in the audit committee on auditor fees and the kind of independent auditor's opinion. This research is the first to provide evidence of the effect of women's participation in the audit committee on audit fees and the type of independent auditor's opinion. The constant characteristics of the audit committee, such as independence, financial expertise and education, are among the characteristics that affect the effectiveness of the audit committee's activity. Some fixed characters of audit committee such as independency, financial profetionality , and education are the characters which are effective on effectiveness of audit committee activity.

The current research is conducted in a unique and specific area of research in Iran. The statistical population of this research is all firms accepted in Tehran Stock Exchange during the period of 2010 to 2015. Considering the systematic elimination method, 71 companies were selected as a statistical sample. The results of the hypothesis test showed that the presence of women in the audit committee has a significant effect on the auditor's fees and the type of independent auditor's opinion, and the companies that use the women's audit committee composition, They pay fewer audit fees than other companies, and their type of comment is unreliable compared to other companies.

Key words: Audit fees; The presence of women in the audit committee; Type of opinion of the independent auditor; Tehran Stock Exchange

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی