

تأثیر جنسیت حسابرس بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت در شرکت‌های ورشکسته پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

سعید سپهروند، استادیار گروه علوم انسانی، واحد شبستر، دانشگاه آزاد اسلامی، شبستر، ایران

saeed_sepehrvand@yahoo.com

ایوب یغمائی علیشاه، گروه علوم انسانی، واحد شبستر، دانشگاه آزاد اسلامی، شبستر، ایران

Aiuob.yaghmaei@yahoo.com

سعید فتحی افکاری، گروه علوم انسانی، واحد شبستر، دانشگاه آزاد اسلامی، شبستر، ایران

Saeed.afkari@yahoo.com

چکیده - تحقیقات صورت گرفته نشان می‌دهد که جنسیت تأثیر قابل توجهی بر شیوه‌ای که در آن اطلاعات جمع‌آوری و پردازش می‌شوند دارد و همچنین شیوه‌های پردازش اطلاعات در زنان نسبت به مردان متفاوت است. فرضیه انتخابی مایرز (۱۹۸۹) زنان تمام یا بسیاری از اطلاعات موجود را پردازش می‌کنند در حالی که مردان تمایل به پردازش اطلاعات انتخابی را دارند. از سوی دیگر، نتایج حسین و همکاران (۲۰۱۶) نیز نشان داده که حسابرسان زن به احتمال کمتری فرض عدم تداوم فعالیت در شرکت‌های ورشکسته را گزارش می‌کنند. در این پژوهش به بررسی تأثیر جنسیت حسابرس بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت در شرکت‌های ورشکسته پرداخته شده که در این راستا از میان شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران با استفاده از روش حذف سیستماتیک و با استفاده از مدل آلتمن، ۲۶۲ شرکت - سال به‌عنوان نمونه پژوهش انتخاب شدند. برای آزمون فرضیه از روش رگرسیون چند متغیره با الگوی لجستیک استفاده شده است. دوره زمانی پژوهش از سال ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴ می‌باشد. نتایج حاصل از پژوهش حاکی از این است که جنسیت حسابرس تأثیر معناداری بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت ندارد.

واژه‌های کلیدی: جنسیت حسابرس، گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت، آلتمن

مقدمه

فرض تداوم فعالیت، یک اصل بنیادی در تهیه صورت‌های مالی است. طبق فرض تداوم فعالیت، واحد مورد رسیدگی معمولاً به‌عنوان واحدی فرض می‌شود که در آینده قابل پیش‌بینی به فعالیت خود ادامه می‌دهد و

قصد یا الزامی برای انحلال، توقف فعالیت، یا کاهش قابل توجه در حجم عملیات را ندارد. بنابراین، دارایی‌ها و بدهی‌ها بر مبنای توانایی واحد مورد رسیدگی در بازیافت دارایی‌ها و تسویه بدهی‌ها در جریان عادی فعالیت‌های تجاری، ثبت می‌شود. بند ۲۰ استاندارد حسابداری شماره ۱ "نحوه ارائه صورت‌های مالی" چنین مقرر می‌کند: مدیریت در زمان تهیه صورت‌های مالی باید توان ادامه فعالیت واحد تجاری را ارزیابی کند. صورت‌های مالی باید بر مبنای تداوم فعالیت تهیه شود، مگر اینکه مدیریت قصد انحلال یا توقف عملیات واحد تجاری را داشته باشد، یا عملاً ناچار به انجام این امر شود. در مواردی که مدیریت از رویدادها و شرایطی آگاهی یابد که ممکن است ابهام با اهمیت نسبت به توانایی تداوم فعالیت واحد تجاری ایجاد کند، این ابهام باید افشا شود. چنانچه صورت‌های مالی بر مبنای تداوم فعالیت تهیه نشود، این واقعیت باید همراه با مبنای تهیه صورت‌های مالی و اینکه چرا واحد تجاری فاقد تداوم فعالیت تلقی شده است، افشا شود. (مهرانی و جمشیدی‌اوانکی، ۱۳۹۰). به عقیده امانی و دوانی (۱۳۸۸)، چنانچه استفاده‌کنندگان از گزارشات حسابرسی بخواهند به انتظارات واقعی خود از این گزارشات دست یابند، یکی از عوامل نیل به این انتظارات، پرداخت حق‌الزحمه حسابرسی متناسب با خدمات حسابرسی ارائه شده می‌باشد.

در صورت وجود ابهام با اهمیت درباره تداوم فعالیت و افشای کافی در صورت‌های مالی، حسابرس باید نظر مقبول اظهار، اما با افزودن یک بند توضیحی حاوی وجود ابهام با اهمیت درباره رویدادها یا شرایطی که ممکن است به تردیدی عمده در مورد توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت بینجامد و با اشاره به یادداشت توضیحی صورت‌های مالی، گزارش خود را تعدیل کند. در موارد وجود ابهام اساسی درباره تداوم فعالیت یا وجود موارد متعدد ابهام با اهمیت، شامل ابهام درباره تداوم فعالیت، که آثار بالقوه آن در مجموع اساسی باشد، حسابرس باید صرفنظر از افشا یا عدم افشای آنها در صورت‌های مالی، نسبت به آن صورت‌ها عدم اظهار نظر ارایه کند. در صورت وجود ابهام با اهمیت و عدم افشای کافی در صورت‌های مالی، حسابرس باید نظر مشروط ارایه کند. گزارش باید به روشنی بیانگر این واقعیت باشد که ابهامی با اهمیت وجود دارد که ممکن است درباره توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت، تردیدی عمده ایجاد کند. چنانچه به نظر حسابرس، واحد مورد رسیدگی قادر به ادامه فعالیت نباشد اما صورت‌های مالی بر مبنای تداوم فعالیت تهیه شده باشد، حسابرس باید با توجه به میزان اهمیت، حسب مورد، نظر مشروط یا مردود ارایه کند (شورورزی و همکاران، ۱۳۹۵).

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

معاملات و رویدادهای اقتصادی از راه گردآوری شواهد به وسیله حسابداران مستند و در حساب‌ها ثبت می‌شود. نتیجه معاملات و رویدادهای اقتصادی از حساب‌ها استخراج شده و در چارچوب گزارش‌های مالی در اختیار اشخاص ذینفع قرار می‌گیرد. اطلاعات جهت‌دار، گمراه‌کننده، نامربوط یا ناقص می‌تواند موجب تصمیم‌گیری نادرست شود. پیچیدگی موضوعات اقتصادی و فرایند تبدیل آن‌ها به اطلاعات نیز موجب امکان بروز اشتباه در پردازش اطلاعات شده و به این ترتیب استفاده‌کنندگان از گزارش‌ها را در تشخیص کیفیت گزارش‌های ارائه شده دچار مشکل می‌کند. از طرف دیگر تضاد منافع بین تهیه‌کنندگان صورت‌های مالی و استفاده‌کنندگان از آن‌ها موجب نگرانی استفاده‌کنندگان می‌شود. عدم دسترسی مستقیم استفاده‌کنندگان و فاصله آن‌ها از تولیدکنندگان اطلاعات موجب می‌شود استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی نسبت به آن‌ها دچار ابهام و تردید باشند. حسابرسی براساس نیازهای فوق‌شکل گرفته و وسیله‌ای برای رفع تردید و ابهام گزارش‌های مالی به وسیله تائید کیفیت آن‌ها است (خوش‌طینت و بستانیان، ۱۳۸۷). یکی از اهداف اصلی تهیه صورت‌های مالی، ارائه اطلاعات مفید و سودمند برای طیفی گسترده از استفاده‌کنندگان درون سازمانی و برون سازمانی جهت اخذ تصمیمات عاقلانه اقتصادی است. در این میان حسابرسی نقش اعتباردهی به صورت‌های مالی را دارد و حسابرس‌ها به عنوان افرادی مستقل و دارای صلاحیت حرفه‌ای به استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی این اطمینان را می‌دهد که صورت‌های مالی فاقد هرگونه تحریف و یا اشتباه با اهمیت بوده و وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی را به نحو مطلوب طبق استانداردهای حسابداری نشان می‌دهد (فروغی و شهشهانی، ۱۳۹۰).

تحقیقات صورت گرفته نشان می‌دهد که جنسیت تأثیر قابل توجهی بر شیوه‌ای که در آن اطلاعات جمع‌آوری و پردازش می‌شوند دارد و همچنین شیوه‌های پردازش اطلاعات در زنان نسبت به مردان متفاوت است. فرضیه انتخابی مایرز (۱۹۸۹) زنان تمام یا بسیاری از اطلاعات موجود را پردازش می‌کنند در حالی که مردان تمایل به پردازش اطلاعات انتخابی را دارند. از سوی دیگر، نتایج حسین و همکاران (۲۰۱۶) نیز نشان داده که حسابرسان زن به احتمال کمتری فرض عدم تداوم فعالیت در شرکت‌های ورشکسته را گزارش می‌کنند. در نتیجه هدف از این پژوهش پاسخ به این سوال است که آیا در بورس اوراق بهادار تهران، جنسیت حسابرس بر گزارش عدم تداوم فعالیت شرکت‌های ورشکسته اثرگذار است یا خیر.

چی و همکاران (۲۰۱۶) رابطه بین هزینه تحقیق و توسعه و حق‌الزحمه حسابرسی را در کشور چین مورد بررسی قرار دادند. نتایج آنها نشان می‌دهد، بین هزینه‌های تحقیق و توسعه و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه مثبتی وجود دارد. بریان و ماسون (۲۰۱۶) به بررسی رابطه بین کاهش پرداخت پاداش مدیرعامل و حق‌الزحمه حسابرسی را مورد بررسی پرداختند. نتایج آنها نشان می‌دهد که بین کاهش پرداخت پاداش مدیرعامل و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معنی‌داری وجود دارد.

سو و وو (۲۰۱۷) افشای عمومی حق‌الزحمه حسابرسی و قدرت چانه‌زنی بین مشتری و حسابرس را در کشور چین مورد بررسی قرار دادند. نتایج آنها نشان می‌دهد که افشای عمومی هزینه‌ها باعث کاهش حق‌الزحمه حسابرسی شده و در نتیجه قدرت چانه‌زنی مشتری و حسابرس را افزایش می‌دهد. همچنین نشان دادند که افشای عمومی هزینه‌ها، قیمت‌گذاری برای خدمات حسابرسی را با نگرانی‌هایی مواجه می‌کند و استقلال حسابرسی را تضعیف می‌کند.

هاشمیان و دشت بیاض (۱۳۹۵) ارتباط بین اظهار نظر فرض تداوم فعالیت و هزینه حقوق صاحبان سهام را مورد بررسی قرار دادند. برای بررسی این پژوهش دو فرضیه تدوین شد و مورد آزمون قرار گرفت. متغیر وابسته پژوهش هزینه حقوق صاحبان سهام و متغیرهای مستقل، اظهار نظر در خصوص فرض تداوم فعالیت حسابرس و اثر متقابل اظهار نظر فرض تداوم فعالیت حسابرس با حسابرسان مشهور می‌باشد. روش آماری بکار رفته الگوی رگرسیون حداقل مربعات معمولی می‌باشد. نمونه آماری پژوهش شامل ۱۴۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران از سال ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۳ می‌باشد. نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان می‌دهد، بین اظهار نظر حسابرس درباره فرض تداوم فعالیت و هزینه سرمایه رابطه مثبت معنادار وجود دارد. همچنین، افزایش شهرت حسابرسان، رابطه بین اظهار نظر در خصوص فرض تداوم فعالیت و هزینه سرمایه را بیشتر می‌کند. شاکری و رستمی (۱۳۹۳) به بررسی رابطه بین توان نقدینگی و فرض تداوم فعالیت در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. در این تحقیق از وجه نقد، وجوه نقد حاصل از فعالیت‌های عملیاتی، شاخص آمیهود و سرمایه‌پذیری شرکت به عنوان متغیرهای مستقل و برای محاسبه تداوم فعالیت (متغیر وابسته) از مدل ورشکستگی آلتمن استفاده شده است. جامعه مطالعاتی پژوهش حاضر شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در طی یک دوره شش ساله (سال‌های ۱۳۹۲-۱۳۸۷) می‌باشد. در نهایت با توجه به محدودیت‌های تحقیق اطلاعات مربوط به ۸۰ شرکت به عنوان نمونه تحقیق جمع‌آوری گردید. فرضیه‌های تحقیق با استفاده از رگرسیون چند متغیره و آزمون t تحلیل شده‌اند. نتایج حاصل از آزمون

فرضیه‌ها نشان داد که؛ بین وجه نقد شرکت و تداوم فعالیت ارتباطی وجود ندارد. وجوه نقد حاصل از فعالیت‌های عملیاتی با تداوم فعالیت رابطه مثبت معنی‌داری وجود دارد.

طالب‌تبار (۱۳۹۰) در پایان‌نامه‌ای تحت عنوان "رابطه بین ویژگی‌های هیئت‌مدیره و حق‌الزحمه حسابرسی" به دنبال یافتن پاسخ این پرسش که آیا ویژگی‌های هیئت‌مدیره در ایران با حق‌الزحمه حسابرسی مستقل ارتباطی دارد یا خیر، ۷۸ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را در طی دوره زمانی ۸۸ - ۸۴ به عنوان نمونه انتخاب کردند. یافته‌های آنان حاکی از وجود رابطه منفی بین حق‌الزحمه حسابرسی و درصد اعضای غیرموظف هیئت‌مدیره و رابطه مثبت بین دوگانگی مدیرعامل با حق‌الزحمه حسابرسی در شرکت بورس اوراق بهادار تهران بوده است. همچنین، نتیجه گرفتند که رابطه بین دوگانگی مدیرعامل و حق‌الزحمه حسابرسی هنگامی که مالکیت پراکنده است، قوی‌تر می‌باشد.

رجبی و محمدی‌خسوثی (۱۳۸۷) به بررسی رابطه بین هزینه‌های نمایندگی و قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی مستقل بر روی شرکت‌های تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال ۱۳۸۴ پرداختند. نتایج این پژوهش که با استفاده از روش آماری رگرسیون انجام شده بود، نشان داد متغیرهای متوسط جمع دارایی‌ها و درآمدهای عملیاتی، درصد سهم اولین سهامدار عمده، پایان سال مالی و نوع حسابرس با حق‌الزحمه حسابرسی ارتباط معنی‌دار دارند، ولی سایر عوامل مرتبط با هزینه‌های نمایندگی از جمله نسبت حساب‌های دریافتی و موجودی‌ها به جمع دارایی‌ها، نسبت کل بدهی‌ها به مجموع دارایی‌ها، نسبت سود قبل از کسر بهره و مالیات به جمع دارایی‌ها و درصد سهام نهادهای دولتی و شبه دولتی، فاقد ارتباط آماری معنی‌داری با حق‌الزحمه حسابرسی می‌باشند.

در راستای دستیابی به هدف پژوهش و با توجه به مبانی نظری و پیشینه پژوهش مطرح شده، فرضیه‌های پژوهش این‌گونه تدوین شده است:

فرضیه اصلی:

جنسیت حسابرس بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت در شرکت‌های ورشکسته تاثیر دارد.

فرضیه‌های فرعی:

- ۱- بازده سهام بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت در شرکت‌های ورشکسته تاثیر دارد.
- ۲- اظهارنظر حسابرس در سال قبل بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت در شرکت‌های ورشکسته تاثیر دارد.

- ۳- بازده دارایی‌ها بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت در شرکت‌های ورشکسته تاثیر دارد.
- ۴- اندازه شرکت بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت در شرکت‌های ورشکسته تاثیر دارد.
- ۵- فرصت‌های رشد بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت در شرکت‌های ورشکسته تاثیر دارد.
- ۶- اهرم مالی بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت در شرکت‌های ورشکسته تاثیر دارد.
- ۷- اندازه موسسه حسابرسی بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت در شرکت‌های ورشکسته تاثیر دارد.

روش پژوهش

پس از اجرای مرحله تحقیق کتابخانه‌ای و میدانی، کلیه اطلاعات موردنیاز شرکت‌ها از طریق بانک‌های اطلاعاتی بورس اوراق بهادار تهران، نرم‌افزارهای کدال و ره‌آورد نوین و سامانه معاملات بورس اوراق بهادار تهران جمع‌آوری شده است. (به منظور بررسی صحت داده‌ها، تطابق بین داده‌های نرم‌افزار و صورت‌های مالی انجام گرفت). داده‌های جمع‌آوری شده با استفاده از نرم‌افزار Excel آماده و سپس با استفاده از نرم‌افزار STATA نسخه ۱۴ نهایی انجام گرفته است.

مدل ریاضی و متغیرهای پژوهش

در پژوهش حاضر از مدل شماره ۱ برای آزمون فرضیه‌ها استفاده شده است.

مدل رگرسیونی شماره (۱)

$$GCOPINION_{it} = \beta_0 + \beta_1 Female_{it} + \beta_2 PQual_{it-1} + \beta_3 MB_{it} + \beta_4 Size_{it} + \beta_5 RET_{it} + \beta_6 ROA_{it} + \beta_7 Audit Size_{it} + \beta_8 LEV_{it} + \varepsilon_{it}$$

متغیر وابسته (گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت با نماد GCOPINION)

در صورتی که گزارش حسابرس دارای بند ابهام نسبت تداوم فعالیت باشد، برابر با یک و در غیر این صورت برابر با صفر خواهد بود.

متغیر مستقل: جنسیت حسابرس با نماد Female

متغیر مستقل: در صورتی که شریک حسابرس زن باشد برابر با یک و در غیر این صورت برابر با صفر خواهد بود.

متغیرهای کنترلی پژوهش

SIZE = اندازه شرکت است که از طریق لگاریتم طبیعی دارایی‌ها حساب شده است؛ LEV = اهرم مالی

است که از طریق نسبت بدهی‌ها به دارایی‌ها حساب شده است؛ $PQual_{i,t-1}$ = در صورتی که گزارش سال قبل مقبول باشد، برابر با یک و در غیر این صورت برابر با صفر خواهد بود؛ $MB_{i,t}$ = فرصت‌های رشد که بیانگر ارزش بازار به ارزش دفتری هر سهم است؛ $ROA_{i,t}$ = بیانگر بازده دارایی‌هاست، یعنی نسبت سود (زیان) خالص به کل دارایی‌ها؛ $AuditSize_{i,t}$ = در صورتی که حسابرسی توسط سازمان حسابرسی انجام گیرد، برابر با یک و در غیر این صورت برابر با صفر خواهد بود؛ RET = بازده سهام.

جامعه و نمونه آماری

قلمرو مکانی این پژوهش کلیه شرکت‌های دارویی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است که در بازه زمانی ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴ آن‌ها مورد بررسی قرار گرفته است. روش نمونه‌برداری در این پژوهش مبتنی بر روش غربالی (حذف براساس محدودیت‌های مطرح شده در تحقیق) است. بدین ترتیب شرکت‌های جامعه آماری که شرایط زیر را دارا بودند به عنوان نمونه آماری انتخاب و مابقی حذف شده‌اند. نمونه انتخابی شامل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در صنعت دارو است که شرایط زیر را دارند:

۱. شرکت‌هایی که سال مالی آن‌ها منتهی به پایان اسفند ماه باشند.
۲. شرکت‌هایی که دارای توقف معاملاتی بیش از شش ماه نباشند.
۳. شرکت‌هایی که معاملات آن‌ها در بورس اوراق بهادار دارای تداوم باشد و حذف نشده باشند.
۴. تاریخ پذیرش شرکت‌ها در بورس اوراق بهادار تهران قبل از سال مالی ۱۳۹۰ باشد.
۵. بین سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴ تغییر سال مالی نداشته باشند.
۶. اطلاعات مالی موردنیاز برای انجام این پژوهش را در دوره زمانی مورد بررسی به طور کامل ارائه کرده باشند.

یافته‌های پژوهش

در این قسمت ابتدا یافته‌های توصیفی و سپس یافته‌های استنباطی ارائه شده است.

یافته‌های توصیفی

ابتدا جهت تحلیل داده‌ها، آماره‌های توصیفی داده‌های تحت مطالعه محاسبه می‌گردد. جدول (۱)، آمار توصیفی متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد که بیانگر مقدار پارامترهای توصیفی برای هر متغیر به صورت مجزا می‌باشد.

جدول ۱، آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	تعداد	میانگین	انحراف معیار	کمترین	بیشترین
ابهام در تداوم فعالیت	۲۶۲	۰.۳۲۴	۰.۴۹۶	۰	۱
جنسیت حسابرس	۲۶۲	۰.۲۹۲	۰.۴۵۵	۰	۱
بازده سهام	۲۶۲	۰.۵۴۶	۱,۰۰۶	-۰.۵۴۶	۷,۳۴
اظهار نظر حسابرس	۲۶۲	۰.۴۹۲	۰.۵۰۰	۰	۱
بازده دارایی	۲۶۲	۰.۱۳۸	۰.۱۳۷	-۰.۲۴۷	۰.۶۲۰
اندازه شرکت	۲۶۲	۱۳,۹۳	۱,۳۶۶	۱۰,۵۹	۱۸,۴۲
فرصت‌های رشد	۲۶۲	۱,۷۴	۰.۷۸۸	۰.۷۱۲	۴,۹۳
اهرم مالی	۲۶۲	۰.۵۶۶	۰.۱۹۰	۰.۰۱۲	۰.۹۹۶
اندازه حسابرس	۲۶۲	۰.۳۰۱	۰.۴۵۹	۰	۱

در جدول (۱)؛ اصلی‌ترین شاخص مرکزی، میانگین است که نشان‌دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع است و شاخص خوبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌هاست. برای مثال مقدار میانگین برای متغیر اهرم مالی برابر با (۰/۵۶) می‌باشد که نشان می‌دهد بیشتر داده‌ها حول این نقطه تمرکز یافته‌اند. همچنین میانگین متغیر جنسیت حسابرس برابر با ۳۲ درصد است که بیانگر این مطلب است، ۳۲ درصد از شرکت‌های مورد مطالعه دارای شریکان حسابرس با جنسیت مونث هستند که این مورد طی جداول توزیع فراوانی نیز به نمایش گذاشته شده است. مینیمم و ماکزیمم، به ترتیب کمترین و بیشترین عدد متغیر در جامعه آماری را نشان می‌دهد. برای مثال مقدار مینیمم و ماکزیمم متغیر بازده دارایی‌ها به ترتیب برابر با -۰.۲۴۷ و ۰.۶۲۰ می‌باشد. به طور کلی پارامترهای پراکندگی، معیاری برای تعیین میزان پراکندگی از یکدیگر یا میزان پراکندگی آن‌ها نسبت به میانگین است. از مهم‌ترین پارامترهای پراکندگی، انحراف معیار است. مقدار این پارامتر برای متغیر اندازه شرکت برابر با ۱,۳۶۶ برای متغیر اهرم مالی برابر با ۰.۱۹۰ می‌باشد که نشان می‌دهد این دو متغیر به ترتیب دارای بیشترین و کمترین انحراف معیار هستند.

جدول شماره ۲، توزیع فراوانی متغیر ابهام در تداوم فعالیت

شرح	فراوانی	درصد فراوانی
۰	۱۷۷	۶۷,۵۶
۱	۸۵	۳۲,۴۴
جمع	۲۶۲	۱۰۰

جدول شماره ۳، توزیع فراوانی متغیر جنسیت حسابرس

شرح	فراوانی	درصد فراوانی
۰	۱۶۰	۷۰٫۸۰
۱	۶۶	۲۹٫۲۰
جمع	۲۶۲	۱۰۰

جدول شماره ۴، توزیع فراوانی متغیر اندازه موسسه حسابرسی

شرح	فراوانی	درصد فراوانی
۰	۱۸۳	۶۹٫۸۵
۱	۷۹	۳۰٫۱۵
جمع	۲۶۲	۱۰۰

جدول شماره ۵، توزیع فراوانی متغیر اظهار نظر حسابرس

شرح	فراوانی	درصد فراوانی
۰	۱۳۳	۵۰٫۷۶
۱	۱۲۹	۴۹٫۲۴
جمع	۲۶۲	۱۰۰

آزمون کفایت متغیرهای کنترلی

قبل از برازش مدل ریاضی پژوهش کفایت متغیرهای کنترلی توسط آماره‌های اطلاعاتی آکائیک و شوآرز بررسی شده است. هرکدام از این آماره‌ها در مدلی کمتر باشد، آن مدل از کفایت بالاتری برخوردار است. به همین منظور مدل ریاضی پژوهش ابتدا بدون متغیرهای کنترلی برازش و معیارهای اطلاعاتی برای آن حساب شده است. همانطور که مشاهده می‌شود معیارهای اطلاعاتی در مدل با متغیرهای کنترلی کمتر می‌باشد و بیانگر این است که نیازی به حذف متغیرهای کنترلی از مدل نمی‌باشد.

جدول ۶، معیارهای اطلاعاتی برای مدل پژوهش بدون متغیرهای کنترلی

شودآرز	آکائیک
۳۳۵	۳۳۶

جدول ۷، معیارهای اطلاعاتی برای مدل پژوهش با متغیرهای کنترلی

شود آرز	آکائیک
۳۰۵	۲۹۸

جدول ۹، تخمین نهایی مدل ریاضی پژوهش

متغیرها	ضرایب	خطای استاندارد	آماره Z	سطح معناداری	نتیجه
جنسیت حسابرس	-۰.۴۰۱	۰.۳۳۲	-۱.۲۱	۰.۲۲۷	غیر معنادار
بازده سهام	۰.۲۴۹	۰.۱۷۱	۱.۴۵	۰.۱۴۶	غیر معنادار
اظهار نظر حسابرس	۰.۱۱۰	۰.۳۰۱	۰.۳۷	۰.۷۱۳	غیر معنادار
بازده دارایی	۰.۹۲۰	۱.۴۲	۰.۶۵	۰.۵۱۷	غیر معنادار
اندازه شرکت	-۰.۴۲۹	۰.۱۲۸	-۳.۳۳	۰.۰۰۰	معنادار
فرصت‌های رشد	۱.۲۷	۰.۲۶۱	۴.۸۹	۰.۰۰۰	معنادار
اهرم مالی	-۱.۷۸	۱.۰۱	-۱.۷۵	۰.۰۷۹	غیر معنادار
اندازه حسابرس	۰.۵۷۷	۰.۳۲۲	۱.۷۹	۰.۰۷۳	غیر معنادار
عرض از مبدا	۴.۲۸	۱.۷۶	۲.۴۳	۰.۰۱۵	
مک فادن	۱۴ درصد				
آماره LR	۴۶.۲۰				
سطح معناداری LR	۰.۰۰۰				

نتیجه‌گیری

با توجه به برآزش مدل ریاضی پژوهش، متغیر جنسیت حسابرس دارای سطح معناداری بیش از ۵ درصد است از این‌رو تاثیر معناداری بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت ندارد و فرضیه اصلی مورد پذیرش قرار نمی‌گیرد. متغیر بازده سهام، اظهار نظر حسابرس و بازده دارایی‌ها نیز دارای سطح معناداری بیش از ۵ درصد است از این‌رو تاثیر معناداری بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت ندارند و فرضیه‌های فرعی اول الی سوم نیز مورد پذیرش قرار نمی‌گیرد. متغیر اندازه شرکت دارای ضریب منفی و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد است از این‌رو تاثیر معکوس و معناداری بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت داشته و فرضیه فرعی چهارم مورد پذیرش قرار می‌گیرد. متغیر فرصت‌های رشد نیز تاثیر مستقیم و معناداری بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت دارد از این‌رو فرضیه فرعی پنجم مورد پذیرش قرار می‌گیرد. متغیرهای اهرم مالی و اندازه موسسه حسابرسی دارای

سطح معناداری بیش از ۵ درصد هستند از این رو تاثیر معناداری بر متغیر وابسته نداشته و فرضیه‌های فرعی ششم و هفتم نیز مورد پذیرش قرار نمی‌گیرد.

بطور کلی، این پژوهش برای بررسی تاثیر جنسیت حسابرس بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت در شرکت‌های ورشکسته در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته است. نتایج حاصل، بیانگر آن است که جنسیت حسابرس بر گزارش ابهام نسبت به تداوم فعالیت تاثیر معناداری ندارد.

با توجه به نتایج این پژوهش پیشنهاد می‌شود:

- محققان و پژوهشگران رشته حسابداری و مدیریت مالی، دلایل عدم تاثیر جنسیت حسابرس بر گزارش ابهام در تداوم فعالیت را مورد بررسی قرار دهند.
- از آنجائی که متغیرهای اندازه شرکت، فرصت‌های رشد بر گزارش ابهام در تداوم فعالیت تاثیر معناداری داشتند از این رو به سرمایه‌گذاران و تحلیل‌گران بازار سرمایه پیشنهاد می‌شود این دو عامل را در پیش‌بینی‌های خود از گزارش ابهام در تداوم فعالیت، در نظر بگیرند.

منابع

۱. امانی، علی و دوانی، حسین. (۱۳۸۸) خدمات حق‌الزحمه و رتبه‌بندی حساب‌برسان. دنیای اقتصاد. شماره ۱۹۹۸.
۲. فروغی، داریوش؛ میزشمس شهبهانی، امیر. (۱۳۹۰) کیفیت حسابرسی و معیارهای سنجش آن. حسابداری و مدیریت. مالی: ۱۳۹۰ - شماره ۷ از ۶۹-۷۸.
۳. محمدرضا شورورزی، احمد زنده‌دل، مهدی اسماعیل‌زاده باغ‌سیاهی. (۱۳۹۰) مقایسه‌ی اظهارنظر حساب‌برسان مستقل و متغیرهای مالی در پیش‌بینی ورشکستگی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی. دوره ۱۸ / شماره ۶۵. صص ۶۳-۷۸.
۴. مهرانی، ساسان و جمشیدی‌اوانکی، کوروش. (۱۳۹۰) عوامل مؤثر بر تعیین حق‌الزحمه حسابرسی. حسابدار رسمی. شماره ۱۳، صص ۷۸-۶۰.
۵. خوش‌طینت محسن، بستانیان جواد (۱۳۸۶). قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی. مطالعات تجربی حسابداری مالی شماره ۱۸. صفحه ۲۵-۵۸.
6. Kasai, N., (2013). Ownership structure, Audit fees, and audit Quality in japan.
7. K Raghunandan, K. R. Subramanyam. Market Information and Predictive Accuracy of the Going Concern Opinion; 2003.

8. Sarowar Hossaina, Larelle Chappleb, Gary S. Monroe (2016) Does auditor gender affect issuing going-concern decisions for financially distressed clients?. *Journal Accounting and Finance*.
9. Mitra, S., Hossain, M., and Deis, D. (2007). The Empirical Relationship between Ownership Characteristics and Audit Fees. *Review Of Quantitative Finance And Accounting*, 28, 257-285.
10. Jia-Chi Cheng, Chia-Chi Lu, Nan-Ting Kuo. (2016). R&D capitalization and audit fees: Evidence from China, *Advances in Accounting*, Volume 35, December 2016, Pages 39–48
11. Nikkinen Jussi and Petri Sahlstrom. (2004). Does Agency theory provide a general Framework for Audit Pricing? *International Journal of*
12. Xijia Su, Xi Wu, (2017). Public Disclosure of Audit Fees and Bargaining Power between the Client and Auditor: Evidence from China, *The International Journal of Accounting*, Volume 52, Issue 1, March 2017, Pages 64–76.