

بررسی تاثیر جنسیت هیئت مدیره بر حق الزحمه حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

مجتبی ابراهیمی رومنجان - معاون آموزشی جهاد دانشگاهی استان خراسان جنوبی

Ebrahimi362@yahoo.com

مرتضی زارع رضانی - دانشجوی کارشناسی ارشد، واحد فردوس، دانشگاه آزاد اسلامی

morteza.nu1131@gmail.com

چکیده - هدف تحقیق حاضر، بررسی رابطه بین تنوع جنسیتی هیئت مدیره با حق الزحمه حسابرس مستقل است. به منظور انجام تحقیق، اطلاعات مورد نیاز از طریق صورت‌های مالی حسابرسی شده ۱۰۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۹۰-۱۳۹۴ جمع‌آوری گردید. نتایج تحقیق با استفاده از رگرسیون خطی حاکی از آن است که تاثیر تفاوت‌های جنسیتی هیئت مدیره بر حق الزحمه حسابرسی شرکت‌ها معنادار است.

کلید واژگان: جنسیت، حق الزحمه حسابرس، حسابرس مستقل، هیئت مدیره.

مقدمه

حسابرسی صورت‌های مالی امری ضروری است، زیرا صورت‌های مالی حسابرسی شده می‌تواند این اطمینان را برای سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان فراهم کند که اطلاعاتی معتبر و قابل اتکا در اختیار آنها قرار می‌گیرد، بنابراین حسابرسی صورت‌های مالی می‌تواند ارزش افزوده اقتصادی را برای یک شرکت به وجود بیاورد (بنی - مهد و همکاران، ۱۳۹۲). رسوایی‌های مالی در اوایل سال ۲۰۰۰ منجر به تدوین قوانین جدید گزارشگری مالی از جمله قانون سارینزاکسلی شد. یکی از اهداف این قانون افزایش مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی مدیران شرکت‌ها می‌باشد. هیئت مدیره از جمله مکانیزم‌های داخلی حاکمیت شرکتی است که تأثیر زیادی بر عملکرد شرکت و رعایت حقوق ذینفعان بنگاه اقتصادی دارد. نقش هیئت مدیره شرکت‌ها در نظارت بر نحوه اداره شرکت در جهت دستیابی به اهداف تعیین شده و هدایت مدیریت اجرایی بسیار تعیین‌کننده است. یکی از عوامل تأثیرگذار بر سلامت فرآیند حسابداری و گزارشگری مالی، ترکیب اعضای هیئت مدیره است. حضور زنان در هیئت مدیره شرکت‌ها موثر بوده است. حضور مدیر زن در رأس سازمان به عنوان مدیرعامل و یا به

عنوان عضوی از هیئت مدیره شرکت اثرات مثبتی می‌تواند بر بهبود عملکرد با نظارت بیشتر از طرف مدیر زن با توجه به ویژگی شخصیتی آنها و نیز ارتقا کیفیت ارائه گزارشات مالی و در نهایت بهبود کیفیت صورت‌های مالی، افزایش کارایی شرکت، افزایش بازدهی داشته باشد که این مهم نیز می‌تواند بر حق‌الزحمه حسابرسی تاثیر بسزایی داشته باشد (بیابانی و گرکز، ۱۳۹۳).

بیان مسئله

ادبیات روانشناسی، علوم اجتماعی و مدیریت، تفاوت‌های موجود در جنسیت را تأیید می‌کنند که عملکرد شناختی، مهارت‌های ارتباطی، تصمیم‌گیری، تشریک مساعی، فرایندمحوری و سبک‌های رهبری از جمله آنهاست. مطالعات اخیر نظام راهبری با لحاظ این تفاوت‌ها و بررسی تأثیر حضور نماینده زن در هیئت مدیره و کمیته حسابرسی نشان دادند که تنوع جنسیتی کاربردهایی برای نظام راهبری داشته و می‌تواند عامل بالقوه‌ای در پویایی و استقلال هیئت مدیره باشد (ایمانی برندق و همکاران، ۱۳۹۶).

هیئت مدیره شرکت به‌عنوان نهاد هدایت‌کننده‌ای که نقش مراقبت و نظارت بر کار مدیران اجرایی را به منظور حفظ منافع مالکیتی سهامداران برعهده دارد، بسیار بااهمیت است. به نظر می‌رسد که رمز موفقیت شرکت، در گرو هدایت مطلوب یک هیئت مدیره توانمند است. با توجه به افزایش حضور داوطلبانه مدیران زن در هیئت مدیره طی ۱۰ سال گذشته در شرکت‌های آمریکایی نشان داده شد که مدیران زن از لحاظ حضور و شرکت در جلسات سابقه بیشتری نسبت به مدیران مرد دارند و تنوع جنسیت در هیئت مدیره به‌طور بارزی بر کنترل شرکت‌ها تاثیر دارد (بیابانی و گرکز، ۱۳۹۳). تحقیقات متعددی نشان داده‌اند که تفاوت در جنسیت منجر به اجرا و به‌کارگیری فرایند گزارشگری مالی متفاوتی می‌باشد و معمولاً زنان نسبت به مردان ریسک کمتری را قبول می‌کنند؛ بنابراین می‌توان گفت شرکت‌هایی که دارای مدیریت زن می‌باشند، فشار بیشتری به کمیته حسابرسی وارد کرده تا از حسابرسان دارای خدمات با کیفیت‌تری استفاده کنند که این امر خود منجر به افزایش حق‌الزحمه حسابرسی می‌شود. از سوی دیگر با توجه به اینکه حسابرسان از موضوع ریسک‌گریزی مدیران زن نسبت به مدیران مرد آگاهی دارند، لذا در شرکت‌هایی که دارای مدیران زن می‌باشند، حق‌الزحمه حسابرسی کمتری را درخواست می‌کنند. این نظریه بر بیان ایتون و همکاران^۱ (۲۰۰۸) مبنی بر رابطه منفی بین مدیریت زن و حق‌الزحمه حسابرسی تاکید می‌نماید. آنان بیان کردند که وجود مدیران زن در راس شرکت

¹ Eaton et al

منجر به بکارگیری سیاست‌هایی در تهیه صورت‌های مالی و اجرای برنامه‌هایی شده که باعث بهبود سیستم کنترل‌های داخلی و کاهش نقاط ضعف و در نهایت موجب بهبود کیفیت صورت‌های مالی می‌شود که نتیجه آن کاهش حق‌الزحمه حسابرسی می‌باشد. بارلو^۱ و همکاران (۲۰۱۰)، ابوت^۲ و همکاران (۲۰۱۲)، سریندهی^۳ و همکاران (۲۰۱۱) بیان کردند که وجود مدیران زن در هیئت مدیره منجر به بهبود کیفیت صورت‌های مالی و در نتیجه کاهش ریسک برآوردی حساب‌رسان در ارزیابی صورت‌های مالی و در نهایت به کاهش مدت زمان حسابرسی و مبلغ حق‌الزحمه حسابرسی می‌انجامد.

حضور زنان در هیئت مدیره شرکت‌های تولیدی و خدماتی و همچنین شرکت‌های پذیرفته شده در بورس طی تحقیقات به عمل آمده موثر بوده است. حضور مدیر زن در رأس سازمان به‌عنوان مدیرعامل و یا به‌عنوان عضوی از هیئت مدیره شرکت اثرات مثبتی می‌تواند بر بهبود عملکرد با نظارت بیشتر از طرف مدیر زن با توجه به ویژگی شخصیتی آنها و نیز ارتقا کیفیت ارائه گزارشات مالی، افزایش کارایی و بازدهی شرکت و کیفیت حسابرسی و در نهایت حق‌الزحمه حسابرسی داشته باشد (بیابانی و گرکز، ۱۳۹۳).

بیشتر پژوهش‌های انجام شده در حوزه عوامل موثر بر حسابرسی را می‌توان در دو حوزه دسته‌بندی کرد، یکی پژوهش‌هایی که ویژگی‌های حسابرسی‌شونده مانند بزرگی شرکت، ریسک، پیچیدگی کسب‌وکار، و سودآوری آن را بررسی می‌کنند (هی و همکاران^۴، ۲۰۰۶) و گروهی که ویژگی‌های شخصیتی حساب‌رسان از قبیل شهرت، تجربه و شایستگی را مورد بحث قرار می‌دهند اما در این میان، کمتر به بررسی تاثیر جنسیت و حضور زن در هیات مدیره بر حسابرسی پرداخته شده است. جنسیت هیات مدیره یکی از ویژگی‌های حسابرسی‌شونده است که ممکن است بر قضاوت حساب‌رسان و در نتیجه، تصمیمات حرفه‌ای و مطالبه حق‌الزحمه حسابرسی تاثیر داشته باشد (شهرایی، ۱۳۹۳).

اگرچه مطالعات بسیار زیادی در زمینه عوامل مؤثر بر حق‌الزحمه حسابرسی انجام شده (خدادادی و همکاران، ۱۳۹۳) که اغلب پژوهش‌های داخلی در این زمینه، به بررسی تأثیر مسائل ریسک حسابرسی و سازوکارهای نظام راهبری و بر حق‌الزحمه حسابرسی (حساس‌یگانه و همکاران، ۱۳۹۵؛ پورحیدری و گل-محمدی، ۱۳۹۴) پرداختند و کمتر موضوع تنوع جنسیتی در کمیته حسابرسی را بررسی کرده‌اند. برای نمونه،

¹ Barlow et al

² Abbott et al

³ Sryndhy et al

⁴ Hoi et al

نیکبخت و تنانی (۱۳۸۹) نشان دادند اندازه شرکت، پیچیدگی عملیات شرکت، نوع مؤسسه حسابرسی و تورم، ارتباط معناداری با حق الزحمه حسابرسی دارند. همچنین حساس‌یگانه و همکاران (۱۳۹۴) تأثیر بیش اطمینانی مدیریت را به‌عنوان یکی از مهمترین ویژگی‌های شخصیتی مدیران بر حق الزحمه حسابرسی مطالعه کردند و دریافتند که بین بیش اطمینانی مدیریت و حق الزحمه حسابرسی رابطه منفی معناداری برقرار است. لاری دشت بیاض و اورادی (۱۳۹۶) نیز نشان دادند شرکت‌هایی که مدیرعامل آنها از دانش مالی برخوردار است، نسبت به سایر شرکت‌ها حق الزحمه حسابرسی کمتری پرداخت می‌کنند. لذا، از مناقشات اصلی حرفه حسابرسی، تعیین حداقل نرخ حق الزحمه حسابرسی و نرخ‌شکنی برخی موسسات حسابرسی است. با شناسایی عوامل موثر بر حق الزحمه دریافتی حسابرسی، می‌توان سیاست‌های مناسبی برای برخی از مسائل پیش روی این حرفه تدوین کرد (رجبی و محمدی خشویی، ۱۳۸۷). اگر صاحبکار در پرداخت حق الزحمه حسابرسی محدودیت خاصی نداشته باشد، در این صورت حسابرسی می‌تواند رسیدگی عمیق‌تر به حجم بیشتر حساب‌ها و معاملات داشته و در نتیجه حق الزحمه بیشتری نیز دریافت نماید. اما در عمل، در قراردادهای حسابرسی، معمولاً برای حق الزحمه حسابرسی سقف تعیین می‌شود (رمضانی و همکاران، ۱۳۹۳).

با این حال مطالعه تأثیر تنوع جنسیتی در هیئت مدیره بر حق الزحمه حسابرسی به‌طور ملموسی مشخص می‌گردد.

شهرابی (۱۳۹۳) در بررسی تأثیر عامل جنسیت بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان داخلی نشان داد که جنسیت از مجرای ویژگی‌های شخصیتی بر فرآیند ارزیابی ریسک و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان داخلی اثرگذار است ولی یافته‌های تحقیق سپاسی و عبدلی (۱۳۹۵) حاکی از آن بود که شواهد مستقیمی مبنی بر اینکه وجود یک نماینده زن در هیئت مدیره به‌طور مستقیم بر ارزش شرکت اثر دارد به‌دست نیامد. همچنین یافته‌ها حاکی از آن بود که زنان در هیئت مدیره به‌طور مثبت بر عملکرد مالی (که به‌وسیله بازده دارایی‌ها و فروش اندازه‌گیری شده) اثر می‌گذارند و از این طریق ارزش شرکت را نیز تحت تأثیر خود قرار می‌دهند. همچنین هوانگ و همکاران^۱ (۲۰۱۴) در تحقیقی نشان دادند که شرکت‌های دارای مدیرعامل زن در ترکیب هیئت مدیره، حق الزحمه حسابرسی کمتری را متحمل می‌شوند. لذا انتظار می‌رود که بین جنسیت اعضای هیئت مدیره و حق الزحمه حسابرسی شرکت‌ها رابطه معناداری وجود داشته باشد. با این حال در عمده مطالعات داخلی صورت گرفته، این موضوع نادیده انگاشته شده و خلاء تحقیقاتی آن نیز در ادبیات حسابداری و مالی کشور

^۱ Huang et al.

به‌طور جدی احساس می‌شود که این خود انگیزه‌ای برای پژوهش حاضر می‌باشد. لذا مطالعه حاضر در پی یافتن شواهد تجربی جهت پاسخ به این سؤال می‌باشد که آیا بین جنسیت اعضای هیئت مدیره و حق‌الزحمه حسابرسی شرکت‌ها رابطه معناداری وجود دارد؟ این تحقیق تلاش نموده تا با مورد توجه قراردادن نقش تنوع جنسیتی (حضور زنان در هیات مدیره) به‌عنوان یکی از عوامل موثر در بهبود کیفیت صورت‌های مالی و عاملی تاثیرگذار بر سطح رسیدگی حساب‌برسان و قضاوت حرفه‌ای آنان به این سوال پاسخ دهد که آیا جنسیت هیات مدیره بر ارزیابی ریسک و در نهایت اظهارنظر حرفه‌ای حساب‌برسان مستقل تاثیر دارد یا خیر؟ و در صورت وجود مدیران زن در هیات مدیره و پست‌های مدیریتی شرکت این مهم تا چه اندازه می‌تواند در کاهش ریسک برآوردی حساب‌برسان و کاهش مدت زمان حسابرسی و مبلغ حق‌الزحمه حسابرسی موثر باشد؟

پیشینه تحقیق

نلسون و همکاران^۱ (۲۰۱۰) با انتخاب نمونه‌ای متشکل از ۵۶۸۰ شرکت - سال مشاهده از شرکت‌های حاضر در بورس سهام نیویورک طی سال‌های ۲۰۰۵ تا ۲۰۰۹ به بررسی ارتباط بین جنسیت هیئت مدیره و عملکرد شرکت‌ها پرداختند. با بهره‌گیری از الگوی رگرسیون چند متغیره، نتایج پژوهش آنان نشان داد که شرکت‌های دارای مدیران زن در ترکیب هیئت مدیره، از عملکرد بهتری برخوردارند.

خان و ویتو^۲ (۲۰۱۳) طی پژوهشی به بررسی تاثیر جنسیت مدیرعامل بر عملکرد شرکت‌ها پرداختند. نمونه آماری این پژوهش مشتمل بر ۴۸۳۰۵ شرکت - سال مشاهده طی سال‌های ۲۰۰۸ تا ۲۰۱۲ بوده است. ایشان در این تحقیق برای سنجش عملکرد شرکت از متغیرهای بازده دارایی‌ها، بازده حقوق صاحبان سهام و نسبت کیوتوبین استفاده نمودند و به این نتیجه رسیدند که جنسیت مدیرعامل شرکت بر عملکرد آن تاثیر مثبت و معناداری دارد.

مرادی و همکاران (۱۳۹۱)، در تحقیق خود به بررسی رابطه بین برخی ویژگی‌های هیأت مدیره با عملکرد شرکت پرداختند. به‌منظور انجام تحقیق خود، تعداد ۱۵۹ شرکت بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۸۳-۱۳۸۸ انتخاب کردند. نتایج تحقیق آنها نشان داد که نسبت اعضای غیرموظف هیأت مدیره، تفکیک وظایف، اندازه هیأت مدیره، تنوع جنسیت و اهرم رابطه معکوسی با عملکرد داشتند.

¹ Nelson et al

² Khan and Vito

بیابانی و گرکز (۱۳۹۳)، در مطالعه خود با عنوان بررسی رابطه بین حضور مدیران زن در هیات مدیره با عملکرد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران اطلاعات ۱۱۴ شرکت را در دوره زمانی ۱۳۸۶ تا ۱۳۹۰ مورد آزمون قرار دادند که نتایج تحقیق نشان داد که بین حضور مدیران زن در هیات مدیره با بازده دارایی و بازده حقوق صاحبان سهام رابطه مثبت و معناداری وجود داشت ولی با نسبت Q توبین و فروش رابطه معناداری یافت نشد.

صالحی و همکاران (۱۳۹۵) در بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر تأخیر گزارش حسابرسی، بین نوع جنسیتی در کمیته حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی رابطه معناداری مشاهده نکردند.

روش تحقیق

این تحقیق از نوع شبه تجربی و در حوزه تحقیقات توصیفی-همبستگی و ماهیت آن پس‌رویدادی است و از آن جهت که می‌تواند مورد استفاده سازمان بورس اوراق بهادار، تحلیل‌گران مالی و کارگزاران بورس، مدیران مالی شرکت‌ها، دانشگاه‌ها و مراکز آموزش عالی و پژوهشگران، سازمان حسابرسی قرار گیرد، نوعی تحقیق کاربردی است. در این تحقیق برای جمع‌آوری اطلاعات مورد نیاز مباحث تئوری از روش کتابخانه‌ای استفاده شده است. همچنین برای جمع‌آوری اطلاعات مالی در جهت آزمون فرضیه از اطلاعات و ارقام موجود در بورس اوراق بهادار استفاده شده است. اطلاعات مورد نیاز از طریق صورت‌های مالی حسابرسی شده شرکت‌های نمونه مورد رسیدگی قرار می‌گیرد؛ همچنین در راستای جمع‌آوری اطلاعات مالی از اطلاعات صورت‌های مالی شرکت‌های نمونه و با استفاده از امکانات نرم‌افزاری بانک‌های اطلاعاتی و صفحه گسترده اقدام به ایجاد انباره‌های اطلاعاتی، طبقه‌بندی اطلاعات مورد نیاز و اقدام به انجام محاسبات مربوط نموده و پس از پردازش اولیه در نرم افزار Excel، برای انجام آزمون‌های آماری این تحقیق به نرم افزار آماری SPSS ۱۹ و Eviews ۸ وارد خواهد شد.

تشریح متغیرها و مدل تحقیق

با توجه به توضیحات بیان شده، متغیر مستقل تحقیق، جنسیت هیات مدیره^۱ می‌باشد؛ جنسیت اعضای هیئت مدیره یک متغیر مجازی بوده که در صورت وجود مدیر زن در ترکیب هیئت مدیره شرکت، مقدار آن یک و

^۱ Board Gender

در غیر این صورت صفر در نظر گرفته می‌شود. متغیر وابسته حق‌الزحمه حسابرسی^۱ بوده که برای محاسبه آن به پیروی از هوانگ و همکاران (۲۰۱۴) از لگاریتم طبیعی حق‌الزحمه حسابرسی سالیانه شرکت استفاده می‌شود و در نهایت متغیرهای کنترلی عباتند از:

▪ اندازه شرکت^۲:

برای محاسبه متغیر اندازه، از معیارهای مختلفی مانند لگاریتم طبیعی ارزش بازار حقوق صاحبان سهام، لگاریتم طبیعی کل دارایی‌های شرکت، لگاریتم کل فروش شرکت و ارزش دفتری کل دارایی‌های شرکت استفاده می‌شود که در این تحقیق اندازه شرکت، از طریق لگاریتم فروش خالص سالیانه شرکت اندازه‌گیری می‌شود.

▪ بازده حقوق صاحبان سهام^۳

از حاصل تقسیم سود خالص متعلق به صاحبان سهام عادی بر حقوق صاحبان سهام عادی (یا متوسط آن) به دست می‌آید. این نسبت نشان‌دهنده بازده حاصل از وجوه نقد سرمایه‌گذاری شده صاحبان سهام عادی در شرکت بوده و توانایی مدیریت موسسه را در به کارگیری این وجوه نشان می‌دهد. بنگاهی که دارای نسبت ROE بالایی است، ذاتاً توانایی ایجاد وجه نقد را داراست.

▪ اهرم مالی^۴

که از تقسیم مجموع بدهی‌ها بر ارزش دفتری دارایی‌های شرکت به دست می‌آید.

▪ فرصت‌های سرمایه‌گذاری شرکت^۵

که از تقسیم مخارج سرمایه‌ای بر مجموع دارایی‌های شرکت محاسبه می‌شود. در جدول شماره (۱) متغیرهای تحقیق و نحوه اندازه‌گیری آنها گزارش شده است.

¹ Audit Fees

² Size

³ ROE

⁴ LEV

⁵ IOP

جدول شماره ۱: متغیرها و نحوه محاسبه آنها

متغیر	نام متغیر	نوع متغیر	نحوه اندازه گیری
جنسیت هیات مدیره	GENDER	مستقل	در صورت وجود مدیر زن در ترکیب هیئت مدیره شرکت، مقدار آن یک و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته می‌شود.
حق الزحمه حسابرسی	Audit Fees	وابسته	لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابرسی سالیانه شرکت
اندازه شرکت	SIZE	کنترلی	لگاریتم فروش خالص سالیانه شرکت
بازده حقوق صاحبان سهام	ROE		تقسیم سود خالص متعلق به صاحبان سهام عادی بر حقوق صاحبان سهام عادی
اهرم مالی	LEV		نسبت بدهی‌های جاری، بدهی‌های بلند مدت به دارایی‌ها
فرصت‌های سرمایه‌گذاری	IOP		تقسیم مخارج سرمایه‌ای بر مجموع دارایی‌های شرکت

بنا به توضیحات بالا مدل جهت آزمون فرضیه تحقیق به قرار زیر است:

$$\text{LnFEES}_{it} = \alpha + \beta_1 \text{GENDER}_{it} + \beta_2 \text{size}_{it} + \beta_3 \text{ROE}_{it} + \beta_4 \text{LEV}_{it} + \beta_5 \text{IOP}_{it} + \varepsilon_{it} \quad (1)$$

که در مدل (۱):

LnFEES: متغیر وابسته تحقیق، حق الزحمه حسابرسی بوده

GENDER_{i,t}: بیانگر جنسیت اعضای هیئت مدیره شرکت i در سال t است.

size_{i,t}: اندازه شرکت i در سال t

ROE_{i,t}: سودآوری شرکت i در سال t

LEV_{i,t}: اهرم مالی شرکت i در سال t

IOP_{i,t}: فرصت‌های سرمایه‌گذاری شرکت i در سال t

ε_{it}: جزء خطای مدل رگرسیون می‌باشد.

جامعه و نمونه آماری تحقیق

برای انجام این تحقیق شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران که شرایط زیر را داشته باشند به عنوان نمونه آماری در نظر گرفته می‌شوند:

۱. قبل از سال ۱۳۹۰ در بورس تهران پذیرفته شده باشند؛
 ۲. به دلیل افزایش قابلیت مقایسه سال مالی شرکت‌ها منتهی به ۲۹ اسفند باشد؛
 ۳. شامل شرکت‌های سرمایه‌گذاری و واسطه‌گری مالی و شرکت‌های بیمه و ساختمانی نباشند، زیرا الگوی اقلام تعهدی و جریان‌های نقدی آن‌ها متفاوت از سایر شرکت‌ها است؛
 ۴. در طول سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴ معاملاتشان دچار وقفه نشده باشد و سهام آن‌ها در طول سال مذکور در بورس فعال باشد؛
 ۵. طی سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴ تغییر سال مالی نداده باشند و
 ۶. صورت‌های مالی و یادداشت‌های توضیحی مربوط به آن‌ها در دسترس باشد.
- به این ترتیب جامعه آماری تحقیق حاضر شامل ۲۷۰ شرکت از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تا پایان سال ۱۳۹۴ می‌باشد و نمونه آماری شامل اطلاعات ۱۰۰ شرکت می‌باشد که براساس روش نمونه‌گیری ساده تصادفی انتخاب شدند.

یافته‌های تحقیق

✓ آمار توصیفی تحقیق

در این پژوهش در دوره مطالعاتی ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴، در هر سال ۱۰۰ شرکت را مورد بررسی قرار گرفته است بنابراین به‌طور کلی $5 \times 100 = 500$ سال شرکت مورد مطالعه قرار گرفته‌اند. در بخش آمار توصیفی، تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از شاخص‌های مرکزی همچون میانگین و شاخص‌های پراکندگی انحراف معیار و چولگی^۱ انجام پذیرفت. نتایج آمار توصیفی در جدول شماره (۲) گزارش شده است.

جدول شماره ۲: آماره‌های توصیفی متغیرهای تحقیق

متغیر	کمترین مقدار	بیشترین مقدار	میانگین	انحراف معیار	ضریب چولگی
حق‌الزحمه حسابرسی	۳/۳۷	۹/۴۰	۶/۸۲۹	۰/۸۲۷	-۰/۱۱۷
اندازه شرکت	۱۰/۶۷	۱۹/۰۵	۱۶/۹۱۳	۱/۱۸۵	۰/۵۰۸
بازده حقوق صاحبان سهام	-۸/۱۶	۱۸/۷۴	۰/۳۹۳	۱/۴۰۹	۹/۱۹۳
اهرم مالی	۰/۰۱	۲/۳۲	۰/۵۹۶	۰/۲۵۲	۱/۳۷۲
فرصت سرمایه‌گذاری	۰/۰۴	۴/۵۴	۱/۰۷۰	۰/۷۸۵	۱/۵۹۹

¹ Skewness

میانگین به‌عنوان اساسی‌ترین معیار مرکزی برای متغیر اندازه شرکت ۱۶/۹۱۳ به‌دست آمده است. یافته‌های تحقیق در جدول شماره (۲) نشان می‌دهد که با توجه به انحراف معیار متغیرهای تحقیق، پراکندگی متغیرهای اندازه شرکت و بازده حقوق صاحبان سهام شرکت‌ها در قیاس با سایر متغیرهای تحقیق بیشتر و متغیر اهرم مالی شرکت کمترین انحراف معیار و پراکندگی را نشان می‌دهد. ضریب چولگی مشاهدات که معیاری برای تعیین تقارن توزیع داده‌ها است بیانگر آن است که به جزء حق‌الزحمه حسابرسی، در سایر متغیرهای پژوهش چولگی به سمت راست می‌باشند؛ در متغیرهایی که چولگی مشاهدات به سمت راست قرار دارد تعداد شرکت‌هایی که در آن متغیر مقادیر کمتر از میانگین داشته‌اند به مراتب بیشتر از تعداد شرکت‌هایی است که مقادیر بالایی را در متغیر موردنظر نشان می‌دهند. در جدول شماره (۳) متغیرهای جنسیت، که دارای مقیاس اسمی هستند، بررسی شده است.

جدول شماره ۳: آماره‌های توصیفی متغیر جنسیت

متغیر	فراوانی	درصد فراوانی
زن	۳۹	۷/۸
مرد	۴۶۱	۹۲/۲

نتایج جدول شماره (۳) بیانگر آن است که تمام اطلاعات موردنیاز در این تحقیق برای متغیر جنسیت نیز به‌طور کامل استخراج شده و مشاهده گمشده در تحقیق وجود ندارد و از بین ۵۰۰ سال - شرکت تعداد ۳۹ سال شرکت همراه با حضور مدیران زن در ترکیب هیات مدیره بوده و ۴۶۱ سال دیگر سال‌هایی بوده که در ترکیب هیات مدیره زنان حضور نداشته‌اند.

۷ آمار استنباطی تحقیق

پس از بررسی توصیفی متغیرهای تحقیق لازم است توزیع متغیر وابسته مدل رگرسیونی مورد بررسی قرار گیرد. در این تحقیق به‌منظور تخمین پارامترهای مدل رگرسیونی از روش حداقل مربعات استفاده شده است و این روش بر این فرض استوار است که باقیمانده‌های مدل رگرسیونی نرمال باشد و این موضوع در صورتی که متغیر وابسته تحقیق دارای توزیع نرمال باشد، رخ خواهد داد؛ به‌طوری که توزیع غیرنرمال متغیر وابسته منجر به تخطی از مفروضات این روش برای تخمین پارامترها شده و نتایج درستی را ارائه نمی‌دهد. از این‌رو در ادامه لازم است، نرمال بودن توزیع متغیر حق‌الزحمه حسابرسی مورد آزمون قرار گیرد که در این پژوهش، با کمک

آماره کولموگروف-اسمیرنف^۱ (K-S) این موضوع انجام شده است. فرض صفر و فرض مقابل در این آزمون به صورت زیر می‌باشد:

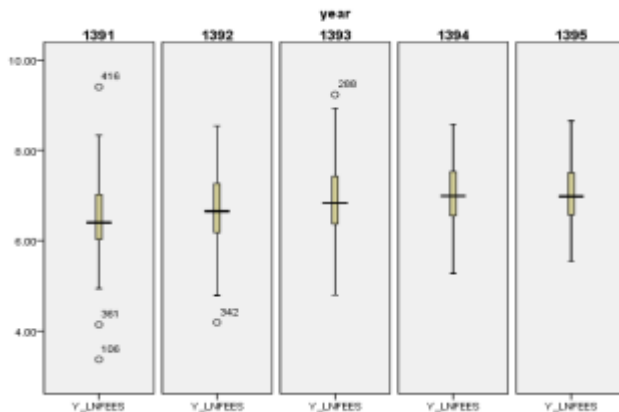
$$\begin{cases} H_0: & \text{متغیر وابسته (حق الزحمه حسابداری) دارای توزیع نرمال‌اند} \\ H_1: & \text{متغیر وابسته (حق الزحمه حسابداری) دارای توزیع نرمال نمی‌باشد} \end{cases}$$

خلاصه نتایج آزمون فوق در جدول شماره (۴) ارائه شده است.

جدول شماره ۴: نتایج آزمون کولموگروف-اسمیرنف

داده‌های اولیه	حق الزحمه حسابداری
آماره آزمون	۰/۴۸۸
سطح معناداری	۰/۹۷۱

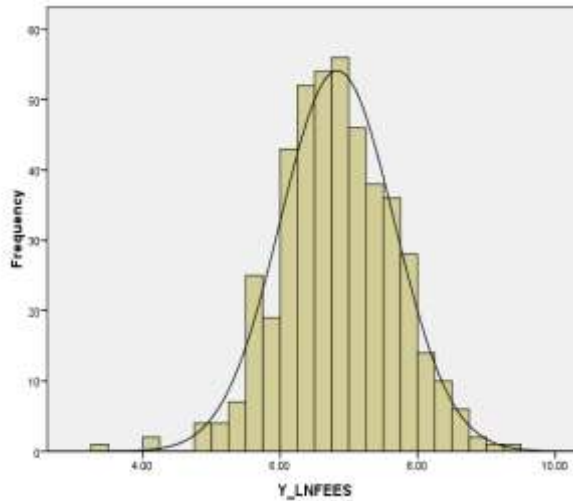
نتایج جدول فوق بیانگر آن است که سطح معناداری متناظر با آزمون مذکور ۰/۹۷۱ و بیشتر از ۰/۰۵ می‌باشد لذا با اطمینان ۰/۹۵ فرض نرمال بودن مشاهدات اولیه در متغیر وابسته (حق الزحمه حسابداری) مدل‌های رگرسیونی تایید می‌شود. در نمودار شماره (۱) مشخص شده است که شرکت‌ها دارای مشاهدات متمرکز نسبت به سایر اطلاعات جمع‌آوری شده می‌باشد و این موضوع می‌تواند دلیلی بر نرمال بودن مشاهدات باشد.



نمودار شماره ۱: نمودار جعبه‌ای برای متغیر حق الزحمه حسابداری

¹ Kolmogorov-Smirnov

در ادامه نمودار هیستوگرام متناظر با متغیر حق الزحمه حسابرسی در نمودار شماره (۲) ارائه شده است که نرمال بودن متغیر مذکور را نشان می‌دهد.



نمودار شماره (۲): نمودار هیستوگرام متناظر با متغیر حق الزحمه حسابرسی

در این تحقیق براساس محدودیت‌های استخراج داده‌ها و نحوه گردآوری اطلاعات، شرکت‌های نمونه براساس اطلاعات ارائه شده در سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴ یکسان می‌باشد لذا امکان استفاده از روش پانل دیتا می‌باشد و برای ارزیابی این موضوع لازم است ابتدا آزمون F لیمر برای سنجش داده‌های پانل در مقابل داده‌های پولینگ مورد آزمون قرار گیرد. هدف تحقیق حاضر بررسی جنسیت هیات مدیره شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بر حق الزحمه حسابرسان مستقل شرکت می‌باشد، لذا فرضیه تحقیق ابتدا با کمک آزمون F لیمر و سپس آزمون هاسمن (در صورت استفاده از داده‌های پانل) و نهایتاً با کمک آزمون t و آزمون F فیشر و ضریب تعیین مورد سنجش قرار گرفت.

در گام اول اجرای مدل رگرسیونی با استفاده از آزمون F لیمر می‌توان وجود ناهمگنی را در بین مقاطع مشخص کرد. فرضیه صفر آماره F مبتنی بر همگن بودن مقاطع (پولینگ دیتا بودن داده‌های آماری) است. چنانچه فرضیه صفر رد شود، فرضیه مقابل آن مبتنی بر وجود ناهمگنی بین مقاطع (پانل دیتا بودن داده‌های آماری) پذیرفته می‌شود. اگر F لیمر محاسبه شده از F لیمر جدول کوچکتر باشد از داده‌های تلفیقی و در غیر این صورت از داده‌های تابلویی استفاده می‌شود. در جدول شماره (۵) نتایج آزمون F لیمر گزارش شده است.

جدول ۵: آزمون F لیمر برای تعیین روش پانل یا پولینگ

سطح معناداری	درجه آزادی	آمار آزمون
۰/۰۰۰	۹۹/۳۴۰	۵/۶۷۴

نتایج آزمون F لیمر در جدول مذکور بیانگر رد فرضیه صفر و وجود ناهمگنی بین مقاطع در سطح ۵ درصد می‌باشد. در واقع بیانگر مناسب بودن روش پانل دیتا برای برآورد مدل می‌باشد. بنابراین برای تعیین اثرات ثابت یا اثرات تصادفی از آزمون هاسمن استفاده می‌گردد که نتایج آن در جدول شماره (۶) ارائه شده است.

جدول ۶: آزمون هاسمن برای تعیین اثرات ثابت یا تصادفی

سطح معناداری	درجه آزادی	آمار آزمون
۰/۰۰۴	۵	۱۷/۲۹۵

از آزمون هاسمن برای مشخص شدن اثر ثابت یا تصادفی استفاده می‌شود؛ در آزمون هاسمن، فرضیه صفر آن مبتنی بر تصادفی بودن خطاهای برآوردی است که نتایج جدول شماره (۶) بیانگر آن است که در این مورد فرضیه صفر تائید شده و اثرات تصادفی برای برآورد مدل مناسب است. براساس نتایج آزمون‌های تشخیصی مدل رگرسیونی (۱) به روش پانل دیتا با اثرات تصادفی به مشاهدات برازش داده شده که در جدول شماره (۷) برآورد ضرایب رگرسیونی برای هر یک از متغیرهای پیش‌بین ارائه شده است.

جدول شماره ۷: خلاصه نتایج برازش مدل رگرسیونی و برآورد ضرایب در فرضیه تحقیق

نتیجه	سطح معناداری	آماره t	خطای استاندارد	ضرایب	نماد ضریب	متغیرها
معنادار نیست	۰/۴۰۷	۰/۸۲۹	۰/۳۷۲	۰/۳۰۸	β_0	ضریب ثابت
مستقیم و معنادار	۰/۰۰۰	۸/۵۳۵	۰/۰۸۴	۰/۷۲۰	β_1	جنسیت
مستقیم و معنادار	۰/۰۰۰	۱۷/۲۴۳	۰/۰۲۶	۰/۴۵۷	β_2	اندازه شرکت
معنادار نیست	۰/۳۱۹	-۰/۹۹۶	-۰/۰۳۶	-۰/۰۳۶	β_3	بازده حقوق صاحبان سهام
مستقیم و معنادار	۰/۰۲۷	۲/۲۱۳	۰/۱۳۶	۰/۳۰۲	β_4	اهرم مالی شرکت
معنادار نیست	۰/۴۳۳	۰/۸۷۳	۰/۰۹۸	۰/۰۷۷	β_5	فرصت‌های سرمایه‌گذاری
۶۵/۸۴	آماره F	۰/۴۲۶۳		ضریب تعیین		نتایج کلی مدل
۰/۰۰۰	سطح معناداری	۱/۷۷۴		آماره دوربین واتسون		

نتایج جدول شماره (۷) نشان می‌دهد که آماره فیشر ($F_{df_1, df_2} = ۶۵/۸۴$) کمتر از آماره متناظر در جدول فیشر می‌باشد لذا مدل برازش داده شده معنادار می‌باشد. ($p - value = ۰/۰۰۰ < ۰/۰۵$). ضریب تعیین در مدل رگرسیونی نشان می‌دهد که $۴۲/۶۳\%$ تغییرات حق‌الزحمه حسابرسی بر اثر تغییرات تفاوت‌های جنسیتی هیئت مدیره و متغیرهای کنترلی می‌باشد. یافته‌های جدول مذکور بیانگر آن است که ضریب رگرسیونی متناظر با شاخص جنسیت $\beta_1 = ۰/۷۲۰$ می‌باشد و سطح معناداری متناظر با آن $۰/۰۰۰$ کمتر از $۰/۰۵$ است، لذا با اطمینان $۰/۹۵$ تاثیر تفاوت‌های جنسیتی هیئت‌مدیره بر حق‌الزحمه حسابرسی شرکت‌ها معنادار است ($p - value = ۰/۰۰۰ < ۰/۰۵$).

با عنایت به اطلاعات جمع‌آوری شده و تائید فرض صفر، فرضیه تحقیق مبنی بر "تفاوت‌های جنسیتی هیئت مدیره بر حق‌الزحمه حسابرسی مستقل اثر معناداری دارد." با اطمینان $۰/۹۵$ تایید می‌شود.

نتیجه‌گیری و بحث

تحلیل نتایج به‌دست آمده مبین این موضوع است که برخی ویژگی‌های فردی تحت تاثیر جنسیت تغییر می‌کند، مبانی نظری تحقیق نیز نشان داد که مردان در مقایسه با زنان، علاقه بیشتری به رقابت دارند، مردان در تصمیمات سرمایه‌گذاری اعتماد بیشتری (بیش اطمینانی) دارند و زنان تمایل کمتری به ریسک کردن دارند و این به معنای کاهش ریسک سرمایه‌گذاری شرکت‌ها بوده و انتظار می‌رود با کاهش ریسک شرکت حسابرسان مستقل نیز سطح رسیدگی‌های کمتری داشته باشند که این خود می‌تواند بر حق‌الزحمه درخواستی آنان تاثیر داشته باشد. پس می‌توان گفت مردان بیش اطمینانی (اعتماد به نفس کاذب) بیشتری نسبت به زنان دارند و این مهم خود باعث می‌شود که ریسک سرمایه‌گذاری شرکت بالاتر رفته و بر حق‌الزحمه حسابرسی تاثیر مثبتی داشته باشد. بر همین اساس نتیجه دیگری که حاصل می‌شود این است از آنجا که زنان نسبت به مردان ریسک کمتری را قبول می‌کنند، شرکت‌هایی که دارای مدیریت زن باشند از حسابرسان دارای خدمات با کیفیت‌تری استفاده کنند که این امر ظاهراً از یک سو می‌بایست منجر به افزایش حق‌الزحمه حسابرسی شود ولی از سوی دیگر با توجه به اینکه حسابرسان از موضوع ریسک‌گریزی مدیران زن نسبت به مدیران مرد آگاهی دارند، انتظار می‌رود در شرکت‌هایی که مدیران زن حضور داشته باشند، حسابرسان حق‌الزحمه حسابرسی کمتری را درخواست می‌کنند.

عامل دومی که می‌تواند متاثر از جنسیت بر حق‌الزحمه حسابرسان مستقل تاثیر داشته باشد کیفیت صورت‌های مالی است. یعنی در شرکت‌هایی که حضور زنان در مدیریت و یا هیات مدیره شرکت بیشتر است به دلیل حساسیت و دقت بالایی که دارند سطح کیفیت صورت‌های مالی تهیه و ارائه شده نسبت به شرکت‌هایی که صرفاً مردان در هیات مدیره یا مدیریت شرکت نقش دارند افزایش یافته است که این مساله منجر به کاهش ریسک برآوردی حسابرسان در ارزیابی صورت‌های مالی و کاهش مدت زمان حسابرسی و در نهایت منجر به کاهش مبلغ حق‌الزحمه درخواستی حسابرسی می‌گردد.

نتایج حاصل از آزمون متغیرهای کنترلی تحقیق نیز نشان داد در حالی که بین فرصت‌های سرمایه‌گذاری و بازده حقوق صاحبان سهام با حق‌الزحمه حسابرسی رابطه‌ای یافت نشد ولی اندازه شرکت و نسبت‌های اهرمی شرکت‌ها می‌تواند حق‌الزحمه حسابرسان مستقل را تحت تاثیر خود قرار دهد؛ یعنی با بزرگتر شدن شرکت و نسبت‌های اهرمی احتمالاً حسابرسان خطر حسابرسی را بیشتر ارزیابی خواهند کرد و سطح کیفیت حسابرسی خود را افزایش خواهند داد که این بر قرارداد حسابرسی موثر بوده و هزینه حسابرسی شرکت را افزایش خواهد داد. نکته دیگری که در خصوص متغیر کنترلی بازده حقوق صاحبان سهام باید گفت اینست که هر چند در این تحقیق رابطه‌ای با حق‌الزحمه حسابرسی نداشت ولی علامت منفی ضریب بتا موید این موضوع است که در صورت وجود رابطه این رابطه در جهت عکس خواهد بود یعنی با بالا رفتن بازده حقوق صاحبان سهام شرکت حق‌الزحمه حسابرسی کاهش پیدا می‌کند. در ادامه در جدول شماره (۸) نتایج تحقیق حاضر به صورت مقایسه-ای با دیگر تحقیقات مشابه داخلی و خارجی ارائه شده است.

جدول شماره ۸: مقایسه نتایج حاصل از آزمون فرضیه تحقیق با تحقیقات قبلی

نتیجه با تحقیق حاضر	موضوع و نتایج تحقیق	محقق
<input checked="" type="checkbox"/> مطابقت	تاثیر حضور زنان در هیات مدیره بر ارزش شرکت و عملکرد مالی	سپاسی و عبدلی (۱۳۹۵)
<input checked="" type="checkbox"/> مطابقت	تاثیر عامل جنسیت بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان داخلی از مجرای ارزیابی ریسک	شهرابی (۱۳۹۳)
<input type="checkbox"/> عدم مطابقت	رابطه منفی بین مدیریت زن و حق‌الزحمه حسابرسی	ایتون و همکاران (۲۰۰۸)
<input checked="" type="checkbox"/> مطابقت	وجود مدیران زن در هیئت مدیره منجر به بهبود کیفیت صورت‌های مالی و در نتیجه کاهش ریسک برآوردی حسابرسان و کاهش حق‌الزحمه حسابرسی می‌گردد.	سریندهی و همکاران (۲۰۱۱)

<input checked="" type="checkbox"/> مطابقت	وجود مدیران زن در راس شرکت منجر به بهبود سیستم کنترل‌های داخلی و در نهایت موجب بهبود کیفیت صورت‌های مالی و کاهش حق‌الزحمه حسابرسی می‌باشد	ابوت و همکاران (۲۰۱۲)
<input checked="" type="checkbox"/> مطابقت	شرکت‌های دارای مدیرعامل زن در ترکیب هیئت مدیره، حق‌الزحمه حسابرسی کمتری را متحمل می‌شوند.	هوانگ و همکاران (۲۰۱۴)

بنا به نتایج تحقیق، به سرمایه‌گذاران، بستانکاران، تحلیل‌گران و حساب‌رسان پیشنهاد می‌شود در تصمیم‌هایشان جنسیت مدیران شرکت را خصوصاً در سطوح بالای حاکمیت شرکتی در نظر بگیرند؛ چرا که باید در نظر داشته باشند که مدیران زن ممکن است به خاطر محافظه‌کاری بالاتر و ریسک‌گریزی بیشتر، سود را محافظه‌کارانه گزارش نمایند. همچنین باید توجه داشته که افزایش تعداد مدیران ارشد زن در شرکت‌ها در نهایت ممکن است مدیریت سود، انتظارات از نسبت‌های مالی و فرصت‌های سودآوری پیش‌روی شرکت را تغییر کند. همچنین حساب‌رسان، اعتباردهندگان، تحلیل‌گران و استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی توجه داشته باشند که تنوع جنسیتی در هیئت مدیره و سمت‌های بالای مدیریتی شرکت به‌عنوان یکی از عوامل افزایش بهره‌وری شناخته شده است و می‌تواند بر بازده شرکت‌ها تأثیر به‌سزایی داشته باشد. چرا که مدیران زن در هیئت مدیره می‌توانند بر سطح ریسک‌پذیری، محافظه‌کاری در تصمیم‌گیری و نظارت بر مدیریت و از همه مهمتر کیفیت ارائه گزارشات مالی، افزایش کارایی و افزایش بازدهی شرکت تأثیر داشته باشند. از طرفی مشارکت مدیران زن در پست‌های بالای مدیریتی و هیات مدیره شرکت، صرفاً یک مسئله برابری جنسیتی نیست بلکه یک مسئله مدیریتی است که نیازمند بررسی بیشتری است که به مدیران بالادستی پیشنهاد می‌شود با توجه به اهمیت و توجه زیاد سال‌های اخیر به مقوله حضور زنان در مدیریت ارشد کشور بسترسازی لازم برای بهبود این جایگاه انجام گیرد و در این میان توانمندسازی زنان جهت تصدی پست‌های مدیریتی در دستور کار قرار دهند.

منابع

- ایمانی برندق، م؛ عبدی، م؛ کاظمی علوم، م. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر تنوع جنسیتی در کمیته حسابرسی بر حق‌الزحمه حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۴، ش ۳، ۳۰۳-۳۲۲.
- بنی‌مهد، بهمن، مرادزاده‌فرد، مهدی، زینالی، مهدی، (۱۳۹۲). رابطه تغییر حساب‌رسان مستقل و تغییر اظهارنظر حسابرسی، دانش حسابداری، شماره ۱۴، صص ۹۱-۱۰۸.

- (۳) بیابانی، س؛ گرکز، م. (۱۳۹۳). بررسی رابطه بین حضور مدیران زن در هیات مدیره با عملکرد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال سوم، ش ۱۲، صص ۶۳-۷۴.
- (۴) پورحیدری، ا؛ گلمحمدی شورکی، م. (۱۳۹۴). تأثیر ریسک وضعیت مالیاتی شرکت بر حق الزحمه حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۲(۳)، ۳۰۱-۳۱۸.
- (۵) حساس یگانه، ی؛ حسنی القار، م؛ مرفوع، م. (۱۳۹۴). بیش اطمینانی مدیریت و حق الزحمه حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۲(۳)، ۳۶۳-۳۸۴.
- (۶) حساس یگانه، ی؛ برزیده، ف؛ تقوی فرد، م؛ فرهمند سیدآبادی، م. (۱۳۹۵). بررسی تأثیر گردش اجباری مؤسسه‌های حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی و رقابت در بازار حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۳(۳)، ۳۳۳-۳۵۲.
- (۷) خدادادی، و؛ قربانی، ر؛ خوانساری، ن. (۱۳۹۳). بررسی تأثیر ساختار مالکیت بر حق الزحمه حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۱(۱)، ۵۷-۷۲.
- (۸) رجبی، ر؛ محمدی خشویی (۱۳۸۷). هزینه‌های نمایندگی و قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی مستقل، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۵، ش ۵۳، صص ۳۵-۵۲.
- (۹) رضائی، ع؛ بنی‌مهد، ب؛ رویایی، ر. (۱۳۹۳). سهم بازار حسابرسی و اظهارنظر حسابرسان: شواهدی از بخش خصوصی حسابرسی، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال چهارم / شماره ۳، صص ۷۷-۸۵.
- (۱۰) سپاسی، س؛ عبدلی، ل. (۱۳۹۵). تأثیر حضور زنان در هیات‌مدیره بر ارزش شرکت و عملکرد مالی، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، سال ۸، شماره ۲۹، بهار ۹۵، صص ۳۹ تا ۵۸.
- (۱۱) شهرابی، ش. (۱۳۹۳). تأثیر عامل جنسیت بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان داخلی، مجله حسابرسی نظریه و عمل، سال اول، شماره ۲، صص ۱۱۷ تا ۱۳۲.
- (۱۲) صالحی، م؛ اورادی، ج؛ سالاری فورگ، ز. (۱۳۹۵). تأثیر وجود کمیته حسابرسی و ویژگی‌های آن بر تأخیر گزارش حسابرسی. دانش حسابداری، ۷(۲۶)، ۵۹-۸۳.
- (۱۳) لاری دشت بیاض، م؛ اورادی، ج. (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین دوره تصدی و دانش مالی مدیرعامل با حق- الزحمه حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۴(۱)، ۸۱-۱۰۲.

- ۱۴) مرادی، م؛ حبیب‌زاده بایگی، ج؛ نجاریان، م؛ تقوی‌مقدم، ع. (۱۳۹۱)، کاربرد رگرسیون فازی در تبیین ارتباط بین ویژگی‌های هیات مدیره و عملکرد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله پیشرفت‌های حسابداری، دوره‌ی چهارم، شماره دوم، پاییز و زمستان ۱۳۹۱، صص ۱۱۹ تا ۱۴۹.
- ۱۵) نیکبخت، م ر؛ تنانی، م. (۱۳۸۹). آزمون عوامل مؤثر بر حق‌الزحمه حسابرسی صورت‌های مالی. پژوهش‌های حسابداری مالی، ۲(۲)، ۱۱۱-۱۳۲.

- 16) Abbott, L.J. and Parker, Presley, T. (2012), "Female board presence and the likelihood of financial restatement", *Accounting Horizons*, Vol. 26 No. 4, pp. 607-629.
- 17) Barlow, A., Davidson, L.F., Rama, D.V. and Thiruvadi, S. (2010), "CFO gender and accruals quality", *Accounting Horizons*, Vol. 24 No. 1, pp. 25-40.
- 18) Eaton, K., Miettinen, J. and Vahamaa, S. (2008), "Does female representation in audit committees affect audit fees?", *Quarterly Journal of Finance and Accounting*, Vol. 49 Nos 3/4, pp. 113-139.
- 19) hoi, J.-H., J.-B. Kim, X. Liu, and D. A. Simunic. (200۶). Audit pricing, legal liability regimes, and Big 4 premiums: Theory and cross-country evidence. *Contemporary Accounting Research* 25 (1): 55-99.
- 20) Hua-Wei Huang & Ting-Chiao Huang and Chih-Chen Lee. (2014). Corporate executive's gender and audit fees, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 29 No. 6, 2014, pp. 527-547
- 21) Khan, G.V., and vito, W. (2013), "Managing the impact of gender on corporate performance", *Accounting Horizons*, Vol. 25 No. 3, pp. 537-557.
- 22) Nelson, M. and Ansic, D. and Tayamo, A. (2010), "Gender of the board of directors and corporate performance", *Journal of Economic Psychology*, Vol. 18 No. 6, pp. 605-628.
- 23) Sryndhy, B., Gul, F.A. and Tsui, J.S. (2011), "Female directors and quality", *Contemporary Accounting Research*, Vol. 28 No. 5, pp. 1610-1644.