

## بررسی رابطه بین سرپرستان زن تیم حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی

محمد حسنونند<sup>۱</sup>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۶/۱۲

تاریخ پذیرش ۱۴۰۲/۰۸/۱۹

### چکیده

هدف از انجام پژوهش حاضر، بررسی رابطه بین سرپرستان زن تیم حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی است. با استفاده از داده‌های ۱۰۴ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای دوره زمانی بین سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۰ به بررسی این رابطه پرداخته شده است. پژوهش حاضر از نظر هدف پژوهش، کاربردی، از لحاظ طرح پژوهش به جهت تکیه بر اطلاعات تاریخی، پس رویدادی بوده و روش استنتاج آن استقرایی و از نوع علی می‌باشد. داده‌های جمع‌آوری شده با استفاده از نرم افزار *Eviews12* مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. از روش‌های همبستگی، رگرسیون و داده‌های ترکیبی جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها استفاده شده است. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که بین سرپرستان زن تیم حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

کلمات کلیدی: سرپرستان زن، تیم حسابرسی، حق الزحمه حسابرسی

---

گروه مدیریت مالی، واحد بروجرد، دانشگاه آزاد اسلامی، بروجرد، ایران<sup>۱</sup>

## ۱. مقدمه

چنانچه رسالت حرفه حسابرسی اعتباربخشی به گزارشگری مالی و اعتمادسازی برای گروه های مختلف صورت های مالی باشد در این صورت جهت حفظ نقش رفیع حسابرسی میبایست حق الزحمه درخور شان حرفه ی حسابرسی و متناسب با عملیات در نظر گرفته شود. حق الزحمه حسابرسی در برنامه ریزی و اجرای مناسب و باکیفیت کار حسابرسی مالی مؤثر است (نیکبخت و همکاران، ۱۳۹۵). از آنجا که اطلاعات مالی نسبت به گذشت زمان ارزش و سودمندی خود را در تصمیم گیری ها از دست میدهند، لذا یکی از مهمترین ویژگی های کیفی اطلاعات به موقع بودن اطلاعات میباشد. به همین ترتیب، این اطلاعات فقط زمانی بر تصمیم گیری افراد تاثیرگذار است که در زمان مناسب گزارش شود (واعظ و احمدی، ۱۳۹۳). در واقع سهامداران به حسابرسی نیاز دارند که در انجام حسابرسی مطابق با استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی کارا باشد، اشتباهات بااهمیت را کشف کند و در امور مالی شرکت پیشنهادهای خردمندانه ای به نمایندگان ارائه کند. یکی از عواملی که توانایی کشف حسابرس را افزایش میدهد، تلاش یا مدت زمانی است که حسابرس برای رسیدگی ها صرف می کند، از این رو کاهش تلاش حسابرسی میتواند احتمال خطر عدم کشف حسابرسی را به شدت افزایش دهد (بلنکی و همکاران، ۲۰۱۷). میزان تلاش حسابرس در ارائه ی یک گزارش حسابرسی مطلوب به عوامل مختلفی بستگی دارد، از جمله: حق الزحمه حسابرسی، تأخیر حسابرسی، سطح اهمیت، کیفیت حسابرسی، تخصص حسابرس، اندازه مؤسسات حسابرسی. حق الزحمه حسابرسی بازتابی از کیفیت حسابرسی برای استفاده کنندگان برون سازمانی از صورتهای مالی است. حسابرسی به عنوان خدماتی حرفه ای و ارزشمند، نیازمند حق الزحمه ای است تا براساس آن حسابرس بتواند منافع اقتصادی خود را از بابت ارائه خدمات کسب نماید. آنچه که مسلم است محرک حق الزحمه خدمات حسابرسی تلاشی است که حسابرسان بر مبنای ریسک موجود در هر کار حسابرسی جهت ارزیابی صورت های مالی و ارائه اظهارنظر حرفه ای خود انجام میدهد. بنابراین عملیات انجام شده توسط حسابرس با حجم فعالیت حسابرسی را میتوان محرک هزینه حق الزحمه خدمات حسابرسی دانست (رحیمی و همکاران، ۱۳۹۷). که این امر ممکن است تلاش به کار برده شده توسط حسابرسان را افزایش دهد که منجر

به حق الزحمه بالای پرداختی به حسابرسان می‌گردد و هرچه تلاش حسابرسان کاهش یابد به تبع زمان رسیدگی شان افزایش خواهد یافت و فاصله زمانی بین پایان سال مالی و تاریخ انتشار گزارش های حسابرسی افزایش خواهد یافت، لذا اطلاعات مالی، ارزش و سودمندی خود را برای تصمیم‌گیری از دست خواهند داد.

علاوه بر این، مطالعات بیشماری تأثیر مثبت مدیران زن را بر هیئت مدیره و کمیته های حسابرسی داخلی نشان داده است. به طور سنتی، زنان مهارت‌های رهبری بهتر و توانایی‌های منحصربه‌فردی دارند (کیم و استارکس، ۲۰۱۶)، کیفیت اطلاعات مالی را بهبود می‌بخشند، استانداردهای اخلاقی بالاتری دارند، ریسک‌گریزتر هستند و سرپرستان سخت‌تر با نظارت دقیق‌تر هستند (آدامز و فریرا، ۲۰۰۹).

بنابراین هدف پژوهش حاضر بررسی رابطه بین سرپرستان زن تیم حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی می‌باشد و درصدد پاسخگویی به این پرسش است که آیا بین سرپرستان زن تیم حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد؟

۲- مبانی نظری:

۲-۱- تعاریف و مفاهیم حسابرسی

حسابرسی متداول می‌تواند به عنوان «رسیدگی دقیق و موشکافانه حسابرس (حسابرسان) نسبت به صورتهای مالی تهیه شده توسط اشخاص ثالث» تعریف شود. در اکثر موارد، حسابرس همان حسابدار رسمی یا فردی است که توسط هیات تشخیص صلاحیت برای انجام وظیفه حسابرسی مجاز شناخته شده است. در ادبیات، این وظایف تحت عناوینی مانند حسابرسی مستقل یا اطمینان بخشی مورد اشاره قرار می‌گیرد.

حسابرسی، بازرسی جستجوگرانه مدارک حسابداری و سایر شواهد زیربنایی صورتهای مالی نیز تلقی می‌گردد. حسابرسان هرگز بدون اجرای رسیدگی نسبت به صورتهای مالی اظهار نظر نمی‌کنند. دلیل اصلی وجود حرفه حسابرسی وظیفه اعتباردهی است. اعتباردهی شامل دو مرحله است:

۱. جمع‌آوری شواهد (حسابرسی)

۲. گزارش یافته ها (گزارش حسابرسی).

حالا این سوال مطرح می شود که صلاحیت اعتباردهی را دارد؟

۱. دارای صلاحیت فنی لازم می باشد؛

۲. مستقل از شرکت مورد رسیدگی می باشد.

حسابرسی برای قادر ساختن حسابرسان به ارائه اظهارنظر در رابطه با صورتهای مالی به صاحبان واحد تجاری و سایر افراد ذی نفع انجام می شود. حسابرسی اساساً به دنبال تعیین این موضوع است که آیا صورتهای مالی، تصویر درست و منصفانه ای در باره وضعیت و عملکرد مالی واحد تجاری نشان می دهد یا خیر؟ به طور خلاصه، هدف اصلی حسابرسی متداول ارتقاء سطح مقبولیت مجموعه صورتهای مالی منتشره در بین افرادی است که صورتهای مالی برای مقاصد آنها منتشر شده است (رئیزی، ۱۳۸۳).

در هر حسابرسی بیان حدود مورد رسیدگی مهم است. این حدود، واحد مورد رسیدگی و دوره مورد رسیدگی را مشخص می کند، لذا بیان صریح حدود رسیدگی برای تعیین و محدود کردن مسئولیت حسابرسان استفاده می شود.

## ۲-۲- حق الزحمه حسابرسی

یکی از مناقشات اصلی حرفه حسابرسی در حال حاضر تعیین حداقل حق الزحمه حسابرسی و نرخ شکنی موسسات است در واقع بهای هر خدمت یا مثلاً قیمت هاست که مصرف کننده برای استفاده از آن حاضر به پرداخت است در عمل این فرمول در کشورهای که فاقد اقتصاد رقابتی هستند کارایی ندارد و قیمت را انحصارات و یا حداقل مزد معیشتی تعیین می کند حق الزحمه در نقاط داخلی کشور و یا کشورهای مختلف با توجه به شهرت یا تخصص هر موسسه حسابرسی یا حسابرسی متفاوت هست .

عوامل موثر بر حق الزحمه حسابرسی حجم عملیات (اندازه شرکت)، پیچیدگی، نوع موسسه حسابرسی، تورم، ریسک عدم کشف، مهارت و تخصص کادر حسابداری صاحبکار حسابداری می باشد . معقول بودن حق الزحمه حسابرسی تاثیر مهمی بر کیفیت تقاضا برای انجام خدمات توسط یک موسسه حسابرسی تلقی می شود. (امانی و دوانی، ۱۳۸۸)

## ۲-۳- هزینه‌های حسابرسی

قیمت گذاری خدمات حسابرسی، یکی از موضوع های مورد علاقه بسیاری از محققان حسابرسی است و تاکنون مطالعات زیادی در این زمینه انجام شده است که آنها در بخش پیشینه تحقیق اشاره شده است. اگرچه روش تحقیق مورد استفاده در این مطالعات تا حدودی با یکدیگر متفاوت است، ولی هدف یکی است آگاهی از این عوامل هم برای صاحبکار و هم برای حسابرسان. برای بسیاری از صاحبکاران، هزینه حسابرسی رقمی درخور توجه است. اگرچه ممکن است در شرکت های بزرگ با حجم فروش و نقدینگی بالا یا برخی شرکت های دولتی، توانایی پرداخت این هزینه به راحتی میسر باشد، ولی اکثر شرکت های تجاری کوچک یا آنهایی که از وضعیت مالی مناسبی برخوردار نیستند، رقم هزینه می تواند بسیار بااهمیت و سنگین باشد؛ هزینه ای که ناگزیرند آن را پرداخت کنند. در نتیجه، از منظر صاحبکار، با شناخت عوامل مؤثر بر میزان حق الزحمه حسابرسی، هم با مذاکره و چانه زنی بر سر آنها و هم با کنترل این عوامل در داخل سازمان، می توان موجبات کاهش چنین هزینه ای را فراهم آورد و تحمل آن را آسانتر نمود. حسابرسان نیز با دانستن این عوامل می توانند خدمات خود را به شکل مناسبی قیمت گذاری کنند (گیت<sup>۱</sup>، ۱۹۹۲). اهمیت این موضوع، به خصوص در سال های اخیر و پس از تشکیل جامعه حسابداران رسمی ایران در کشور ما بیشتر دیده می شود، زیرا پس از تشکیل جامعه، انحصار بازار کار حسابرسی شکسته شده و رقابت شدیدی بین حسابرسان شکل گرفته است؛ رویدادی که مدت ها قبل در اغلب کشورهای پیشرفته اتفاق افتاده است. از اوایل سال های دهه ۷۰ میلادی تا اوایل سال ۲۰۰۰ میلادی، تمرکز اکثر مؤسسات حسابرسی بر رشد خود بوده است تا بر ارزش های حرفه ای (زف<sup>۲</sup>، ۲۰۰۳). شرکای مؤسسات حسابرسی برای یافتن مشتریان جدید، حفظ مشتریان موجود و خدمات مشاوره، تحت فشار زیادی قرار گرفته اند و عدم تحقق این نوع اهداف توسعه ای در مؤسسات حسابرسی، عواقب بدی، از جمله برکناری از کار را برای آنان در پی داشته است. به عبارت دیگر، می توان گفت در بیست سال اخیر، حرفه حسابرسی تغییرات سریع و درخور

---

1-Gist  
2-Zeff

توجهی داشته است. کاهش مقررات در بازار کار حسابرسی، به مؤسسات حسابرسی اجازه داد بیشتر اهداف اقتصادی را دنبال کنند و در جستجوی رشد درآمد خود و کاهش هزینه ها در هر کار حسابرسی باشند. (هیلی<sup>۱</sup> و پالپو<sup>۲</sup>؛ ۲۰۰۳- چنسی<sup>۳</sup>، جتر<sup>۴</sup> و شاو<sup>۵</sup>، ۲۰۰۳) در چنین وضعیتی، حسابرسی موفق است که بتواند با توجه به ویژگی های واحد مورد رسیدگی، بهترین برآورد را از حق الزحمه خود داشته باشد تا ضمن حفظ کیفیت کار، آن را با حداقل هزینه انجام دهد. هرچه حق الزحمه بیشتری برای حسابرس در نظر گرفته شود، تلاش وی نیز بیشتر می گردد و کیفیت کار را بالا می برد، ولی در این صورت، حسابرسان از نظر مالی به مشتریان خود وابسته می شوند و در نتیجه، به خاطر نگرانی از دست دادن کار، ممکن است روش های حسابرسی را به شکل مناسبی انجام ندهند که البته این کار می تواند بعدها عواقب مالی بدی برای آنان به همراه داشته باشد (سایمونیک<sup>۶</sup>، ۱۹۸۴ - دی آنجلو<sup>۷</sup>، ۱۹۸۱). شایان توجه است که این رویکرد به حسابرسی، مطابق با نظر دمسکی<sup>۸</sup> و سویرینگ<sup>۹</sup> است؛ رویکردی که در آن حسابرسی مستقل از سیستم گزارشگری مالی سازمان تلقی می شود. در این منظر، خدمات حسابرسی یک کالای مطلوب اقتصادی برای صاحبکار محسوب می گردد. در نتیجه حق الزحمه حسابرسی برای صاحبکار، تابعی از اصل هزینه و منفعت است و این خدمت همانند هر کالای تجاری تا جایی مطلوبیت دارد که منافع آن بر هزینه ها فزونی داشته باشد. اگرچه طبق رویکرد فوق، صاحبکار به خاطر ایفای تعهد قانونی خود در قبال استفاده کنندگان صورت های مالی (سهامداران، اعتباردهندگان و ...) ناگزیر از حسابرسی است، ولی تعیین عوامل مؤثر بر هزینه حسابرسی به صاحبکار کمک می کند منافع این خدمت را بهتر درک کند و بداند این هزینه را به خاطر چه چیزی متحمل می شود. بدیهی است آگاهی از این

- 
- 1-Healy
  - 2-Palepu
  - 4-Chancy
  - 5-Jeter
  - 6-Shaw
  - 7-Simunic
  - 8-DeAngelo
  - 9-Demski
  - 10-Swieringa

مساله، موجب تسريع و تسهيل کار حسابرسی شده و به دليل مشارکت صاحبکار، حسابرسی با کیفیت بالاتری انجام خواهد گرفت.

#### جنسیت اعضای کمیته حسابرسی

حضور زنان در سال های اخیر در عرصه های راهبری شرکت ها به ویژه در هیئت مدیره و کمیته های حسابرسی، رشد در خور ملاحظه ای داشته است. سریندی و همکاران (۲۰۱۱) دليل این امر را ارزش افزایی زنان برای شرکت ها میدانند. تغییر و تحولات سیستم های نظام راهبری در برخی از کشورها موجب شده است دولت ها و سازمان های حرفه ای به تصویب قانون یا دستورالعمل هایی برای بهبود تنوع جنسیتی در هیئت مدیره و کمیته های تخصصی آن از قبیل کمیته حسابرسی مبادرت کنند؛ مثلاً، طبق قانون در کشورهایی چون نروژ، اسپانیا و سوئد به ترتیب باید حداقل ۴۰، ۴۰ و ۲۵ درصد اعضای هیئت مدیره شرکت ها زن باشند؛ در غیر این صورت جریمه می شوند. مطابق با ادبیات موجود، انتصاب مدیران زن باعث افزایش استقلال هیئت مدیره و بهبود ثروت سهامداران می شود. زنان می توانند بر بهبود کیفیت تصمیمات هیئت مدیره و افزایش توانایی هیئت مدیره در نظارت بر مدیریت اثرگذار باشند. در مقابل، برخی معتقدند که تنوع جنسیتی ممکن است به پیامدهای منفی از قبیل کاهش عملکرد شرکت منجر شود، زیرا تفاوت در اهداف و افزایش اختلاف نظر در هیئت مدیره ممکن است اثربخشی فرایند تصمیم گیری را کاهش دهد و در نتیجه عملکرد شرکت را تضعیف کند. با این حال، مطالعات دانشگاهی نتیجه گیری متضادی در ارتباط با تأثیر حضور زنان در هیئت مدیره بر عملکرد شرکت فراهم کرده است. یسمان و همکاران (۲۰۱۹) استدلال می کنند که تحقیق در مورد اینکه آیا حضور مدیران زن حاکمیت داخلی شرکت ها را بهبود می بخشد سودمندتر است نه بررسی رابطه علی بین تنوع جنسیتی هیئت مدیره و عملکرد شرکت، زیرا متغیرهای مختلفی می توانند عملکرد شرکت را تحت تأثیر قرار دهند. تنوع جنسیتی بین اعضای کمیته حسابرسی یکی از ویژگی های اصلی کمیته حسابرسی در بهبود سیستم های نظام راهبری است. تنوع جنسیتی باعث افزایش ارتباطات، به کارگیری دیدگاه های متنوع و اثربخشی در کمیته حسابرسی میشود. حضور زنان در کمیته های حسابرسی از دو منظر اجتماعی و اقتصادی نیز قابل بحث است.

پیشینه پژوهش

پیشینه خارجی

مندز (۲۰۲۲) این مقاله تأثیر مدیران زن را بر تقاضا برای تلاش حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی برای نمونه‌ای از شرکت‌های غیرمالی استرالیا در دوره ۲۰۰۴-۲۰۱۸ تجزیه و تحلیل می‌کند. نتایج ما نشان می‌دهد که تنوع جنسیتی در هیئت مدیره و کمیته حسابرسی تأثیر مفیدی هم بر تقاضای تلاش حسابرسی و هم بر نتایج فرآیند حسابرسی دارد. این تأثیر مفید مدیران زن را می‌توان به مدیران غیرموظف نسبت داد. مدیران زن با سابقه و پرمشغله و زنانی که ریاست هیئت مدیره یا کمیته حسابرسی را بر عهده دارند، به‌ویژه در بهبود تلاش‌ها و نتایج حسابرسی تأثیرگذار هستند. ما نشانه‌های بیشتری مبنی بر بهبود تلاش حسابرسی و کیفیت گزارش‌دهی از اولین زنانی که به هیئت مدیره اضافه شده‌اند به دست می‌آوریم که برای دستیابی به یک توده بحرانی خاص برای ایجاد این اثرات ضروری نبودند. همچنین، تنوع جنسیتی با وجود کمتر بودن هزینه‌های غیرحسابرسی، استقلال حسابرسان خارجی را بهبود می‌بخشد. نتایج برای اصلاحات درون‌زایی قوی هستند. شواهد از بازار استرالیا استدلال مثبتی را برای شرکت‌های کوچک و متوسط استرالیایی ارائه می‌دهد تا مسیر شرکت‌های بزرگ استرالیایی را به سمت تنوع جنسیتی دنبال کنند.

کونتل و پورکونا (۲۰۲۲) در پژوهشی به بررسی رابطه بین رهبران زن تیم حسابرسی و تلاش حسابرسی پرداختند. آنها بیان کردند که کار حسابرسی کار فشرده است و تنوع تیم حسابرسی، به ویژه تنوع جنسیتی، هم اثرات حسابرسی و هم اثرات اقتصادی دارد. با این حال، تحقیقات تجربی کمی در مورد نحوه انجام تعهدات حسابرسی و نقش رهبران تیم حسابرسی (ATLS)، به ویژه رهبران تیم حسابرسی زن، در تلاش حسابرسی وجود دارد، زیرا آنها و سایر اعضای تیم حسابرسی عمدتاً استراتژی‌های حسابرسی را در عمل توسعه می‌دهند. دوره برنامه ریزی مجموعه داده‌های خصوصی جمع‌آوری شده دستی از شرکت‌های حسابرسی کوچک و متوسط اسپانیایی از سال ۲۰۰۱ تا ۲۰۱۵ جمع‌آوری شد. پس از کنترل درون‌زایی، تجزیه و تحلیل تلاش حسابرسی کارآمدتری توسط رهبران زن تیم حسابرسی و تیم‌های حسابرسی آنها را هنگامی که پیچیدگی کار



افزایش می‌یابد نشان می‌دهد. علاوه بر این، یافته‌ها یک فرآیند مردانه شدن توسط رهبران زن تیم حسابداری را هنگامی که تجربه آنها افزایش می‌یابد نشان می‌دهد، که ممکن است به عنوان انگیزه درونی برای ترفیعات آینده تفسیر شود. تحلیل‌های اضافی همچنین تفاوت‌هایی را در رفتار ATL‌های زن در زمانی که دوره تصدی مؤسسه حسابداری کوتاه‌تر و اندازه مؤسسه حسابداری بزرگ‌تر وجود دارد، نشان می‌دهد. به طور کلی، شواهد تجربی با این ایده که تنوع جنسیتی برای کارایی حسابداری مثبت است، مطابقت دارد.

هانگ و تیان (۲۰۲۲) این مطالعه به بررسی رابطه بین کمیته‌های حسابداری با تنوع جنسیتی و تاخیر گزارش حسابداری می‌پردازد. ما نمونه‌ای از شرکت‌های فهرست‌شده چینی را در دوره ۲۰۱۰-۲۰۱۸ بررسی می‌کنیم و یک رابطه منفی بین کمیته‌های حسابداری با تنوع جنسیتی و تاخیر گزارش حسابداری را مستند می‌کنیم. این با این فرض سازگار است که یک کمیته حسابداری با تنوع جنسیتی می‌تواند بر تهیه گزارش‌های مالی نظارت بهتری داشته باشد، با حسابرسان در حل اختلافات بین مدیریت و حسابرسان ارتباط بهتری برقرار کند و تعامل کارآمدتر حسابداری را تسهیل کند و در نتیجه تاخیر گزارش حسابداری را کوتاه‌تر کند. در تجزیه و تحلیل اضافی، متوجه می‌شویم که اعضای زن کمیته حسابداری دارای صلاحیت‌های حسابداری حرفه‌ای و تجربه کاری حسابداری با تاخیر کوتاه‌تری در گزارش حسابداری مرتبط هستند.

جنگ و یانگ (۲۰۲۰) این مقاله با استفاده از مجموعه داده منحصر به فرد روزهای حسابداری در چین از سال ۲۰۰۶ تا ۲۰۱۱، رابطه بین تلاش حسابداری و کیفیت حسابداری را از منظر فرآیند حسابداری و خروجی حسابداری بررسی می‌کند. نتایج نشان می‌دهد که تلاش حسابداری به طور قابل توجهی احتمال تعدیل حسابداری را افزایش می‌دهد که مدیریت سود مثبت را مهار می‌کند و کیفیت صورت‌های مالی حسابداری شده را بهبود می‌بخشد. ما همچنین دریافتیم که تلاش حسابداری تأثیر قابل توجهی بر صدور نظرات حسابداری تعدیل شده به طور کلی ندارد، اما در غیاب تعدیل حسابداری احتمال بیشتری وجود دارد که اظهارنظر حسابداری تعدیل شده صادر شود. علاوه بر این، متوجه می‌شویم که تأثیر تلاش حسابداری بر کیفیت حسابداری زمانی کاهش می‌یابد که مشتریان پیچیده‌تر باشند و شرکت‌های حسابداری بزرگ‌تر باشند. در مجموع، شواهد ما

نشان می‌دهد که تلاش حسابرسی با تأثیرگذاری بر فرآیند حسابرسی و خروجی حسابرسی، نقش مهمی در بهبود کیفیت حسابرسی ایفا می‌کند. مطالعه ما ادبیات مربوط به تأثیر تلاش حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در بازارهای نوظهور را گسترش می‌دهد و نتیجه‌گیری پیامدهای مهمی برای بهبود کارایی بازار حسابرسی چین دارد.

جوزف زنگ در سال ۲۰۱۸ پژوهشی در مورد مقایسه پذیری حسابداری، تلاش و حاصل کار حسابرس پرداخت را انجام داد. وی بیان می‌دارد که مقایسه حسابداری بین شرکت‌های همکار در یک صنعت، شباهت و ارتباط محیط‌های عملیاتی شرکت و گزارشدهی مالی را منعکس می‌کند. از دیدگاه "ریسک حسابرسی ذاتی" و "کارآیی اطلاعات خارجی" قابلیت مقایسه برای حسابرسان در ارزیابی ریسک حسابرسی مشتری مفید است و هزینه‌های کسب اطلاعات، پردازش و آزمایش را کاهش می‌دهد. من فرض می‌کنم که در دسترس بودن اطلاعات در مورد مشتریان قابل مقایسه به بهبود کارآیی و صحت حسابرسی کمک می‌کند. نتایج تجربی نشان می‌دهد که قابلیت مقایسه به طور منفی با تلاش حسابرسی (توسط حق الزحمه حسابرسی و تأخیر حسابرسی مرتبط است). علاوه بر این، مقایسه به طور منفی با احتمال خطای اظهارنظر حسابرسی مرتبط است. این یافته‌ها نسبت به ویژگی‌های مختلف مدل‌های رگرسیون، به ویژه برای مسایل درون‌زایی با توجه به علیت معکوس احتمالی که شیوه حسابرس ممکن است بر قابلیت مقایسه شرکت‌ها تأثیر بگذارد، استوار است. در مجموع، این مطالعه نشان می‌دهد که مقایسه حسابداری، سودمندی اطلاعات حسابداری را برای حسابرسی‌های خارجی افزایش می‌دهد.

#### پیشینه داخلی

یاری و جمکرانی در سال ۱۴۰۱ در پژوهشی به آیین‌نامه تعیین حق الزحمه خدمات حسابرسی، نوع موسسه حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی: واکاوی نظریه‌های قدرت چانه‌زنی و تلاش حسابرس پرداختند. براساس نظریه‌های قدرت چانه‌زنی و تلاش حسابرس، با افزایش قدرت چانه‌زنی حسابرس امکان افزایش مبلغ حق الزحمه حسابرسی و به تبع آن تلاش بیشتر حسابرس

فراهم می‌گردد که این موضوع بر تاخیر در گزارش حسابرسی اثرگذار است. در این راستا جامعه حسابداران رسمی ایران، برای اولین بار در سال ۱۳۹۴ آیین‌نامه تعیین حق‌الزحمه حسابرسی (تعیین حق‌الزحمه براساس بودجه بندی هر کار به اضافه سربار موسسه) را برای موسسات عضو، الزامی نمود. در نبود شواهد نظری و تجربی کافی در مورد پیامدهای آیین‌نامه حق‌الزحمه حسابرسی بر تاخیر در گزارش حسابرسی با در نظر گرفتن نقش تعدیل‌گر نوع موسسه حسابرسی، هدف پژوهش حاضر بررسی نقش این آیین‌نامه بر تاخیر در گزارش حسابرسی با توجه به نظریه‌های قدرت چانه‌زنی و تلاش حسابرسان است. به‌منظور نیل به این هدف، ۳۰۵۸ سال-شرکت مشاهده جمع‌آوری شده از گزارش‌های مالی سالیانه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و همچنین فرابورس ایران طی دوره زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۸ از طریق مدل‌های رگرسیونی تاخیر در گزارش حسابرسی، مورد آزمون قرار گرفته‌اند. نتایج حاصل از برآورد رگرسیون چندگانه، موید رعایت شکلی آیین‌نامه به‌جای رعایت واقعی است و بین آیین‌نامه حق‌الزحمه حسابرسی و تاخیر در گزارش حسابرسی، رابطه معناداری وجود ندارد لیکن نوع موسسه حسابرسی رابطه مزبور را تعدیل می‌کند.

گرامی و مزارعی در سال ۱۴۰۱ در پژوهشی بررسی تاثیر تلاش حسابرسی بر کیفیت حسابرسی پرداختند. این مقاله با استفاده از مجموعه داده‌های منحصربه‌فرد دوره حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران از سال ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۹ در ایران، رابطه بین تلاش حسابرسی و کیفیت حسابرسی را از دیدگاه فرآیند حسابرسی و نتایج حسابرسی بررسی می‌کند. نتایج نشان می‌دهد که تلاش حسابرسی به‌طور معناداری احتمال تعدیلات حسابرسی را افزایش می‌دهد که این موضوع مانع از مدیریت سود مثبت شده و موجب بهبود کیفیت صورت‌های مالی حسابرسی شده، می‌شود. ما همچنین دریافتیم که به‌طور کلی تلاش حسابرسی تأثیر معناداری در صدور اظهار نظرهای حسابرسی اصلاح‌شده ندارد، اما به احتمال زیاد در صورت فقدان تعدیلات حسابرسی، یک اظهار نظر حسابرسی اصلاح‌شده صادر می‌شود. علاوه‌براین، دریافتیم که تأثیر تلاش حسابرسی بر کیفیت حسابرسی هنگامی که مشتریان پیچیده‌تر و شرکت‌های حسابرسی بزرگتر هستند، کمتر می‌شود. در مجموع، شواهد نشان می‌دهد که تلاش حسابرسی با تأثیرگذاری

بر فرآیند حسابرسی و بازده حسابرسی نقش مهمی در بهبود کیفیت حسابرسی دارد. مطالعه ما ادبیات تأثیر تلاش حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در بازارهای نوظهور را توسعه می‌دهد و نتایج این مطالعه، پیامدهای مهمی در بهبود بازده بازار حسابرسی در ایران دارد

گل محمدی و زارع در سال ۱۴۰۰ در پژوهشی به بررسی تأثیر قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری و تلاش حسابرسی پرداختند. حق الزحمه حسابرسی به عنوان یکی از نشانه‌های تلاش حسابرسی، عاملی مهم در پذیرش یا رد یک کار حسابرسی از جانب صاحبکاران و حسابرسان محسوب می‌شود. ویژگی‌های شرکت صاحبکار و به خصوص ویژگی‌های گزارشگری مالی از عوامل مهمی است که میتواند بر زمان اجرای عملیات حسابرسی و به دنبال آن بر حق الزحمه حسابرسی نیز تأثیر بگذارد. هدف اصلی این پژوهش بررسی رابطه بین قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری (به عنوان یکی از ویژگی‌های کیفی گزارشگری مالی) و حق الزحمه حسابرسی است. برای این منظور، نمونه‌های متشکل از ۷۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در فاصله بین سالهای ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۷ مورد مطالعه قرار گرفته است. فرضیات پژوهش با استفاده از تحلیل رگرسیون مبتنی بر داده‌های مقطعی آزمون شده است. شواهد پژوهش نشان می‌دهد رابطه منفی (معکوس) و معیندار بین قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری و حق الزحمه حسابرسی وجود دارد. این نتیجه از منظر ریسک ذاتی حسابرسی و کارایی اطلاعاتی قابل تفسیر است؛ چراکه قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری، ریسک حسابرسی و هزینه کسب شواهد را کاهش می‌دهد. همچنین، نتایج پژوهش نشان می‌دهد رابطه منفی و معیندار بین قابلیت مقایسه و تأخیر گزارش حسابرسی وجود دارد. به علاوه، نتایج حاکی از این است رابطه منفی بین حق‌الزحمه حسابرسی و استقلال هیئتمدیره، تمرکز مالکیت و مالکیت نهادی به‌عنوان سازوکارهای حاکمیت شرکتی، معنی دار نیست.

نقش بندی و مرید احمدی یزدی (۱۳۹۸) در پژوهش خود به بررسی رابطه تنوع جنسیتی مدیران، حق الزحمه حسابرسی و انتخاب حسابرسی در نمونه‌ای از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار انجام شد. داده‌های متغیرهای مورد مطالعه برای یک دوره نه ساله (۱۳۸۸-۱۳۹۶) از صورت‌های مالی حسابرسی شده و در برخی موارد از نرم افزار ره آورد نوین گردآوری

شد. در راستای دستیابی به هدف تحقیق سه فرضیه در دو مدل رگرسیونی آزمون شد. تحلیل داده‌ها در این تحقیق با استفاده از روش پانل دیتا در نرم افزار R و STATA انجام پذیرفت. بر اساس تحلیل آماری نتایج در سطح خطای پنج درصد نشان داد: بین وجود خانم در اعضای هیات مدیره و حق الزحمه حسابرسی رابطه معنی داری وجود دارد. بین وجود خانم در اعضای هیات مدیره و انتخاب حسابرسان متخصص در صنعت رابطه معنی داری وجود ندارد. بین وجود خانم در اعضای هیات مدیره و وجود خانم در کمیته حسابرسی تفاوت معنی داری وجود ندارد. خدای پور و سعیدی گراغانی در سال ۱۳۹۷ در پژوهشی به بررسی تأثیر نتایج روش های تحلیلی بر میزان تلاش حسابرسان در حسابرسی برآوردهای حسابداری پرداختند. یافته های تحقیق تأثیر قابل ملاحظه نتایج روش های تحلیلی بر میزان تلاش حسابرسان در حسابرسی برآوردهای حسابداری را نشان می‌دهد. حسابرسانی که در بررسی های تحلیلی و نسبت های مالی نوسانات عمده ای مشاهده می کنند در مقایسه با حسابرسانی که چنین نوساناتی را مشاهده نمی کنند، زمان بیشتری صرف حسابرسی برآوردهای حسابداری می نمایند. همچنین، در بررسی و آزمون تأثیر متغیرهای تعدیل کننده، خوش بینی، محافظه کاری و تجربه حسابرس بر میزان این تلاش تأثیرگذار بود.

گرد و همکاران در سال ۱۳۹۴ در پژوهشی به بررسی رابطه بین ویژگی های حاکمیت شرکتی و وجه نقد نگهداری شده پرداختند. هدف این پژوهش، بررسی نقش حاکمیت شرکتی در ارتباط با مدیریت منابع نقدی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، طی سالهای ۱۳۸۶ تا ۱۳۹۲ است. مدل آماری پژوهش با بهره مندی از روش رگرسیون بر اساس دادههای تابلویی برآورد شده است. یافتههای پژوهش، رابطه منفی و معناداری بین مالکیت نهادی، اتکا بر بدهی و استقلال هیئت مدیره با سطح وجه نقد نگهداری شده را نشان می دهد. همچنین بر اساس یافته ها، رابطه معناداری بین تمرکز مالکیت، دوره تصدی مدیرعامل و دوگانگی وظیفه مدیرعامل با سطح وجه نقد نگهداری شده وجود ندارد.

فرضیه های پژوهش:

فرضیه اول پژوهش: بین سرپرستان زن تیم حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه دوم پژوهش: بین سرپرستان زن تیم حسابرسی و تاخیر در گزارش حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد

#### روش پژوهش

این تحقیق از لحاظ هدف اجرا از نوع کاربردی است. تحقیق کاربردی، تحقیقی است که به منظور حل مشکل یا معضل خاص علمی یا اجتماعی انجام می‌گیرد. زیرا این پژوهش در مورد عملکرد یک سازمان زنده و پویا انجام می‌شود که سازمان مذکور می‌تواند از نتایج آن استفاده کند و از لحاظ ماهیت، یک پژوهش توصیفی با تأکید بر روابط همبستگی است، زیرا از یک طرف وضع موجود را بررسی می‌کند و از طرف دیگر، رابطه بین متغیرهای مختلف را با استفاده از رگرسیون، تعیین می‌نماید. علاوه بر این، در حوزه مطالعات پس رویدادی (استفاده از رویدادهای گذشته) قرار می‌گیرد و مبتنی بر اطلاعات واقعی صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و سایر اطلاعات واقعی است که با روش استقرایی به کل جامعه آماری قابل تعمیم است. این تحقیق از نظر زمان اجرا تحقیقی مقطعی است چرا که مقطع زمانی خاصی را مورد بررسی قرار می‌دهد.

#### جامعه آماری

در این پژوهش جامعه آماری شامل، کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۹۲ الی ۱۴۰۰ می‌باشد که تعداد آنها برابر با ۵۰۴ شرکت بوده است.

همچنین بازه‌ی زمانی تحقیق حاضر از سال ۱۳۹۲ الی ۱۴۰۰ می‌باشد.

در این پژوهش از روش نمونه‌گیری حذف سیستماتیک استفاده شده است. در این روش شرکت‌های عضو جامعه پژوهش که شرایط ذیل را نداشته‌اند حذف شده و بقیه شرکت‌ها به عنوان شرکت‌های نمونه آماری انتخاب خواهند شد:

- (۱) به منظور قابل مقایسه بودن اطلاعات، سال مالی شرکت‌ها با به پایان اسفند ختم شود.
- (۲) در دوره‌ی زمانی مورد پژوهش حداقل هر سه ماه یکبار سهام آنها مورد مبادله واقع شده باشد.

- ۳) در طول دوره مورد بررسی، تغییر سال مالی نداشته باشد.
- ۴) شرکت‌ها قبل از سال ۱۳۹۲ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده باشد و تا پایان سال ۱۴۰۰ از بورس خارج نشده باشد.
- ۵) صورت‌های مالی و یادداشت‌های توضیحی مربوط به آنها به طور کامل در دسترس باشد.
- ۶) شرکت‌های سرمایه‌گذاری، واسطه‌های مالی، هلدینگ، بیمه و بانک باشند.
- با توجه به محدود بودن تعداد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، نمونه آماری پژوهش حاضر برابر با ۱۰۴ شرکت از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد که اطلاعات آنها در بازه زمانی ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۰ در دسترس باشد.
- مدل پژوهش و شیوه اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش
- متغیر وابسته:
- تلاش حسابرسی (Ln(Audit Effort) :
- از دو معیار برای اندازه‌گیری تلاش حسابرسی استفاده می‌شود:
- LnFee: لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابرسی
- LnDelay: تأخیر در گزارش حسابرس را نشان می‌دهد که برابر است با لگاریتم طبیعی تأخیر در تعداد روزهای بین پایان سال مالی شرکت تا روزی که حسابرس مستقل، گزارش حسابرسی را امضا می‌کند.
- متغیر مستقل:
- تنوع جنسیتی رهبران (رئیس) تیم حسابرسی (GENDER): اگر رهبر (رئیس) تیم حسابرسی یک زن باشد یک در غیر این صورت صفر.
- متغیرهای کنترلی:
- اهرم مالی (Leverage): از تقسیم جمع بدهی‌ها به جمع دارایی‌ها بدست می‌آید.
- اندازه شرکت (Size): لگاریتم مجموع دارایی‌ها
- نسبت دارایی ثابت (PPE): زمین، ماشین‌آلات و تجهیزات به کل دارایی‌ها
- شاخص زیان (LOSS): اگر شرکت محتمل زیان شود یک در غیر این صورت صفر می‌گیرد.

بازده دارایی ها (ROA): سود خالص تقسیم بر کل دارایی ها

نسبت دارایی جاری (CATA): دارایی های جاری بر کل داراییها

در این پژوهش از مدل زیر برای آزمون فرضیه های پژوهش استفاده شده است:

$$FEE_{it} = \beta_0 + \beta_1 GEN_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 LEV_{it} + \beta_4 ROA_{it} + \beta_5 PPE_{it} + \beta_6 LOSS_{it} + \beta_7 CATA_{it} + \varepsilon_{it}$$

$$ARL_{it} = \beta_0 + \beta_1 GEN_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 LEV_{it} + \beta_4 ROA_{it} + \beta_5 PPE_{it} + \beta_6 LOSS_{it} + \beta_7 CATA_{it} + \varepsilon_{it}$$

تجزیه و تحلیل داده: آمار توصیفی

در جدول (۱) برخی از مفاهیم آمار توصیفی متغیرها، شامل میانگین، میانه، حداقل مشاهدات، حداکثر مشاهدات و انحراف معیار ارائه شده است. نتایج نشان می دهد که میانگین حق الزحمه حسابرسی برابر ۳,۰۷۸ می باشد و میانگین تأخیر گزارش حسابرسی برابر ۱,۸۸ که تقریباً حدود ۷۵ روز می باشد و میانگین جنسیت رئیس تیم حسابرسی برابر ۰,۰۷ می باشد که نشان می دهد حدود ۷ درصد از تیم های حسابرسی توسط بانوان مدیریت شده است.

جدول (۱): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	نماد	مشاهدات	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	احتمال جاک-برا
حق الزحمه حسابرسی	FEE	936	3.078078	3.067071	3.971879	2.015485	0.384772	0.082373
تأخیر در گزارش حسابرسی	ARL	936	1.883088	1.934498	2.198657	1.255273	0.172707	0
جنسیت رئیس تیم حسابرسی	GEN	936	0.071581	0	1	0	0.257931	0
اندازه شرکت	SIZE	936	6.508726	6.402469	9.262471	4.574402	0.730259	0
اهرم مالی	LEV	936	0.555601	0.560931	1.565582	0.012733	0.225128	0.145956
نرخ بازده دارایی ها	ROA	936	0.138565	0.111978	0.708979	-0.40446	0.155143	0



نسبت دارایی های ثابت	PPE	936	0.240 762	0.192 311	0.869 171	3.66E- 05	0.18587 8	0
شاخص زیان	LOSS	936	0.085 47	0	1	0	0.27972 9	0
نسبت دارایی های جاری	CATA	936	0.675 788	0.713 955	0.986 386	0.129 591	0.20107 9	0

ثابت بودن واریانس جمله خطا (باقیمانده ها)

$$\left\{ \begin{array}{l} H_0: \text{همسانی واریانس جمله خطا} \\ H_1: \text{ناهمسانی واریانس جمله خطا} \end{array} \right.$$

نتایج آزمون وایت در جدول (۲) نشان می دهد که با توجه به اینکه احتمال آماره F در مدل های پژوهش کمتر از ۰.۵٪ است، فرض صفر مبنی بر وجود همسانی واریانس پذیرفته نمی شود. بنابراین، به منظور تخمین مدل پژوهش از رگرسیون حداقل مربعات تعمیم یافته استفاده می کنیم.

جدول (۲): نتایج حاصل از آزمون ثابت بودن واریانس جمله خطا

مدل	آماره F	احتمال	نتیجه
۱	11.5267	۰,۰۰۰۰	ناهمسانی واریانس وجود دارد
۲	2.5528	۰,۰۰۰۰	ناهمسانی واریانس وجود دارد

عدم وجود خود همبستگی جمله خطا (باقیمانده ها)

$$\left\{ \begin{array}{l} H_0: \text{عدم وجود خود همبستگی جمله خطا} \\ H_1: \text{وجود خود همبستگی جمله خطا} \end{array} \right.$$

نتایج حاصل از آزمون خود همبستگی سریالی بروش-گادفری نشان می دهد که با توجه به اینکه در سطح اطمینان ۰.۹۵٪ مقدار احتمال آماره F، در مدل های پژوهش کمتر از ۰.۵٪ می باشد

بررسی رابطه احساسات سرمایه گذاران و ساختار سرمایه..

بنابراین فرض صفر در مدل پذیرفته نمی شود. لذا برای تخمین مدل از وقفه مرتبه اول باقیمانده (-1) RESID استفاده می شود.

جدول (۳): نتایج حاصل از آزمون عدم وجود خود همبستگی جزء خطا

مدل	آماره F	احتمال	نتیجه
۱	407.6045	۰,۰۰۰۰	وجود خود همبستگی جمله خطا
۲	249.1332	۰,۰۰۰۰	وجود خود همبستگی جمله خطا

عدم وجود هم خطی بین جملات توضیحی

. با توجه به جدول (۴) نتایج حاصل از این آزمون نشان می دهد که در مدل پژوهش، میزان تورم واریانس متغیرهای توضیحی مدل پژوهش در حد مجاز خود قرار داشته و از این بابت مشکلی وجود ندارد.

جدول (۴): نتایج حاصل از آزمون عدم وجود هم خطی بین جملات توضیحی مدل پژوهش

متغیر	نماد	واریانس ضریب	عامل تورم واریانس
جنسیت رئیس تیم حسابرسی	GEN	0.001691	1.034685
اندازه شرکت	SIZE	0.000258	1.265124
اهرم مالی	LEV	0.004471	2.083937
نرخ بازده دارایی ها	ROA	0.01086	2.404221
نسبت دارایی های ثابت	PPE	0.009768	3.104028
شاخص زیان	LOSS	0.001846	1.328193
نسبت دارایی های جاری	CATA	0.009523	3.541284

بررسی مانایی متغیرهای پژوهش

جدول (۵): نتایج آزمون مانایی متغیرهای پژوهش

نتایج	لوین، لین و چو		نماد	متغیرها
	احتمال	آماره		
مانا	0.0014	-2.9959	FEE	حق الزحمه حسابرسی
مانا	0.0000	-96.4577	ARL	تأخیر در گزارش حسابرسی
مانا	0.0000	-5.2214	GEN	جنسیت رئیس تیم حسابرسی
مانا	0.0000	-7.7984	SIZE	اندازه شرکت

اهرم مالی	LEV	- 10.0204	0.0000	مانا
نرخ بازده دارایی ها	ROA	- 10.5812	0.0000	مانا

مانایی متغیرها در دو حالت "در سطح"، "روی تفاضل اول" و "روی تفاضل دوم" می تواند بررسی شود. متغیرهایی که احتمال حاصل از آزمون آنها "در سطح" کمتر از ۵٪ می باشد فرضیه صفر در مورد آن رد شده و آن متغیر در سطح ماناست در صورتیکه بیشتر از ۵٪ باشد، نامانا است. نتایج آزمون مانایی در جدول (۵) درج گردیده است. بر اساس آزمون «لین و چو»<sup>۱</sup> چون مقدار احتمال همه متغیرها کمتر از ۵٪ بوده است و در دوره پژوهش در سطح پایا<sup>۲</sup> قرار دارند. پایایی بدین معنی است که میانگین و واریانس متغیرهای پژوهش در طول زمان و کواریانس متغیرها بین سالهای مختلف ثابت بوده است. همانگونه که در جدول (۵) ملاحظه می شود همه متغیرها مانا هستند.

نتایج آزمون مدل پژوهش

نتایج آزمون فرضیه اول پژوهش

فرضیه پژوهش: بین سرپرستان زن تیم حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

به منظور آزمون این فرضیه از نتایج تخمین مدل ارائه شده در جدول (۶) بهره گرفته شده است. مقدار احتمال (یا سطح معنی داری) F برابر ۰/۰۰۰۰ بوده و چون این مقدار کمتر از ۰/۰۵ است، فرض صفر در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد می شود، یعنی مدل معنی دار است. مقدار آماره دوربین- واتسون ۲/۴۳۷۰ می باشد که این مقدار، عدم وجود خود همبستگی بین متغیرها را نشان می دهد. نتایج مربوط به ضریب تعیین تعدیل شده نشان می دهد، تقریباً ۸۵٪ تغییرات متغیر وابسته به وسیله متغیرهای توضیحی مدل، توضیح داده می شوند.

با توجه به مقدار و احتمال آماره t متغیر جنسیت رئیس تیم حسابرسی که به ترتیب برابر 1.59 و 0.11 است و از آنجا که این احتمال بیشتر از ۰/۰۵ می باشد و با توجه به اینکه این تحقیق در

<sup>1</sup> - Levin, Lin & Chu.

<sup>2</sup> - Stationarity

بررسی رابطه احساسات سرمایه گذاران و ساختار سرمایه..

سطح اطمینان ۰/۹۵ و سطح خطای ۰/۰۵ صورت می گیرد میتوان بیان نمود که بین جنسیت رئیس تیم حسابرسی و حق الزحمه کارهای حسابرسی رابطه معناداری وجود ندارد و فرضیه اول پژوهش پذیرفته نمی شود.

جدول (۶): نتایج تخمین مدل پژوهش

$FEE_{it} = \beta_0 + \beta_1 GEN_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 LEV_{it} + \beta_4 ROA_{it} + \beta_5 PPE_{it} + \beta_6 LOSS_{it} + \beta_7 CATA_{it} + \varepsilon_{it}$					
متغیر	نماد	ضریب برآوردی	خطای استاندارد	آماره t	احتمال
مقدار ثابت	C	1.064914	0.072306	14.72792	0
جنسیت رئیس تیم حسابرسی	GEN	0.03032	0.01898	1.597463	0.1105
اندازه شرکت	SIZE	0.286463	0.007969	35.94919	0
اهرم مالی	LEV	-0.03151	0.029805	-1.05711	0.2908
نرخ بازده دارایی ها	ROA	0.046329	0.055071	0.841257	0.4005
نسبت دارایی های ثابت	PPE	0.155727	0.045028	3.458401	0.0006
شاخص زیان	LOSS	0.041769	0.01861	2.244475	2.51E-02
نسبت دارایی های جاری	CATA	0.222894	0.044637	4.993543	0
وقفه مرتبه اول مقدار باقیمانده	RESID(-1)	0.894948	0.016551	54.07335	0
ضریب تعیین		0.8539			
ضریب تعیین تعدیل شده		0.8512			
آماره دوربین-واتسون		2.4370			
آماره F		318.1141			
احتمال (آماره F)		0.0000			

نتایج آزمون فرضیه دوم پژوهش

فرضیه پژوهش: بین سرپرستان زن تیم حسابرسی و تاخیر در گزارش حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

به منظور آزمون این فرضیه از نتایج تخمین مدل ارائه شده در جدول (۷) بهره گرفته شده است. مقدار احتمال (یا سطح معنی داری) F برابر ۰/۰۰۰۰ بوده و چون این مقدار کمتر از ۰/۰۵ است، فرض صفر در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد می شود، یعنی مدل معنی دار است. مقدار آماره

دوربین- واتسون ۲/۳۰۴۵ می باشد که این مقدار، عدم وجود خود همبستگی بین متغیرها را نشان می دهد. نتایج مربوط به ضریب تعیین تعدیل شده نشان می دهد، تقریباً ۴۵٪ تغییرات متغیر وابسته به وسیله متغیرهای توضیحی مدل، توضیح داده می شوند.

با توجه به مقدار و احتمال آماره  $t$  متغیر جنسیت رئیس تیم حسابرسی که به ترتیب برابر 1.005 و 0.31 است و از آنجا که این احتمال بیشتر از ۰/۰۵ می باشد و با توجه به اینکه این تحقیق در سطح اطمینان ۰/۹۵ و سطح خطای ۰/۰۵ صورت می گیرد میتوان بیان نمود که بین جنسیت رئیس تیم حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی رابطه معناداری وجود ندارد و فرضیه دوم پژوهش پذیرفته نمی شود.

جدول (۷): نتایج تخمین مدل پژوهش

$ARL_{it} = \beta_0 + \beta_1 GEN_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 LEV_{it} + \beta_4 ROA_{it} + \beta_5 PPE_{it} + \beta_6 LOSS_{it} + \beta_7 CATA_{it} + \varepsilon_{it}$					
متغیر	نماد	ضریب برآوردی	خطای استاندارد	آماره $t$	احتمال
مقدار ثابت	C	1.518721	0.068014	22.32965	0
جنسیت رئیس تیم حسابرسی	GEN	0.017568	0.017468	1.005704	0.3149
اندازه شرکت	SIZE	0.066866	0.007559	8.845521	0
اهرم مالی	LEV	-0.06406	0.030155	-2.1244	0.0339
نرخ بازده دارایی ها	ROA	-0.08501	0.045593	-1.86453	0.0626
نسبت دارایی های ثابت	PPE	0.001528	0.0444	0.034425	0.9725
شاخص زیان	LOSS	-0.02814	0.017675	-1.5919	1.12E-01
نسبت دارایی های جاری	CATA	-0.03601	0.044439	-0.81026	0.418
وقفه مرتبه اول مقدار باقیمانده	RESID(-1)	0.619919	0.028521	21.73576	0
ضریب تعیین					0.4537
ضریب تعیین تعدیل شده					0.4484
آماره دوربین-واتسون					2.3045
آماره F					85.4497
احتمال (آماره F)					0.0000

### یافته های نتایج پژوهش

براساس فرضیه های پژوهش انتظار نمی رود که بین سرپرستان زن تیم حسابرسی و تلاش حسابرس رابطه معناداری وجود داشته باشد. به منظور آزمون این فرضیه، مدل رگرسیونی به روش داده های ترکیبی برآورد گردید که نتایج تخمین مدل، در جدول (۴-۸) و (۴-۹) ارائه گردیده است. در حالت کلی در سطح اطمینان ۹۵٪ نتایج نشان می دهد که بین سرپرستان زن تیم حسابرسی و تلاش حسابرس رابطه معناداری وجود ندارد. در تحقیق حاضر با استفاده از اطلاعات شرکت های بورسی در بافت ایران این موضوع به صورت تجربی بررسی شد. نتایج این فرضیه همسو با نتایج تحقیق کونتل و پورکونا (۲۰۲۲) نیست. کونتل و پورکونا در پژوهشی به بررسی رابطه بین رهبران زن تیم حسابرسی و تلاش حسابرسی پرداختند. آنها بیان کردند که کار حسابرسی کار فشرده است و تنوع تیم حسابرسی، به ویژه تنوع جنسیتی، هم اثرات حسابرسی و هم اثرات اقتصادی دارد. با این حال، تحقیقات تجربی کمی در مورد نحوه انجام تعهدات حسابرسی و نقش رهبران تیم حسابرسی (ATLS)، به ویژه رهبران تیم حسابرسی زن، در تلاش حسابرسی وجود دارد، زیرا آنها و سایر اعضای تیم حسابرسی عمدتاً استراتژی های حسابرسی را در عمل توسعه می دهند. دوره برنامه ریزی مجموعه داده های خصوصی جمع آوری شده دستی از شرکت های حسابرسی کوچک و متوسط اسپانیایی از سال ۲۰۰۱ تا ۲۰۱۵ جمع آوری شد. پس از کنترل درون زایی، تجزیه و تحلیل تلاش حسابرسی کارآمدتری توسط رهبران زن تیم حسابرسی و تیم های حسابرسی آنها را هنگامی که پیچیدگی کار افزایش می یابد نشان می دهد. علاوه بر این، یافته ها یک فرآیند مردانه شدن توسط رهبران زن تیم حسابرسی را هنگامی که تجربه آنها افزایش می یابد نشان می دهد، که ممکن است به عنوان انگیزه درونی برای ترفیعات آینده تفسیر شود. تحلیل های اضافی همچنین تفاوت هایی را در رفتار ATL های زن در زمانی که دوره تصدی مؤسسه حسابرسی کوتاه تر و اندازه مؤسسه حسابرسی بزرگ تر وجود دارد، نشان می دهد. به طور کلی، شواهد تجربی با این ایده که تنوع جنسیتی برای کارایی حسابرسی مثبت است، مطابقت دارد.

### منابع:

- بیگی، فروغ و محمود بخشی نژاد، (۱۳۹۶). اثر جنسیت شریک موسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، کنفرانس ملی پژوهش های نوین در مدیریت و حسابداری، اصفهان، دانشگاه شیخ بهایی.
- پارساییان، ع، ۱۳۸۲، "حسابرسی (رویکردی یکپارچه)" تهران، انتشارات ترمه، چاپ اول.
- خدای پور، سعیدی گراغانی م. ۱۳۹۷. بررسی تأثیر نتایج روشهای تحلیلی بر میزان تلاش بررسی تأثیر نتایج روشهای تحلیلی بر میزان تلاش (۱۰).
- حاجیها، زهره؛ ابراهیمی، محمدرضا (۱۳۹۵). بهبود در اظهارنظر حسابرس و اثرات آن بر تغییرات قیمت و حجم معاملات سهام. پژوهشهای حسابداری مالی و حسابرسی، صص ۸۱ - ۶۱.
- حساس یگانه، ی، ۱۳۸۴، "فلسفه حسابرسی"، تهران، شرکت انتشارات علمی و فرهنگی، چاپ اول.
- حساس یگانه، یحیی؛ یعقوبی منش، سارا (۱۳۸۲). تأثیر گزارش های حسابرسی بر قیمت سهام. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۲۷-۵۹.
- حمیدی راوری، ا، ۱۳۷۲، "گزارشگری حسابرسی، ماهیت، ساختار کنونی و چشم انداز آینده". حسابداری، صص. ۹۵-۹۶.
- حق دوست، ج. (۲۰۱۳). بررسی رابطه کیفیت سود و تأخیر حسابرسی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه گیلان، دانشکده ادبیات و علوم انسانی. خواجهی، شکراله؛ حسینی نیا، سمیه (۱۳۹۳). رابطه بین دوره تصدی حسابرسی و اندازه مؤسسه حسابرسی و ضریب واکنش سود حسابرسی: نظریه و عمل، صص ۴۶ - ۲۳.
- خسروی چرمی، ب، ۱۳۸۵، "بررسی عوامل موثر بر نوع اظهار نظر حسابرسی در ایران. پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری"، دانشگاه شهید بهشتی، دانشکده مدیریت و حسابداری.
- ذاکر الحسینی، ع، ۱۳۸۷، "بررسی دلایل مشروط بودن گزارش های حسابرسی بانک ها در ایران و ارزیابی های پی آمد های گزارشهای مشروط"، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه عالی بانکداری ایران.
- رحیمی م، برزگری خانقاه ج، الهیاری ر. ۱۳۹۷. مروری بر مبانی نظری حق الزحمه حسابرسی، پنجمین کنفرانس ملی پژوهش های کاربردی در مدیریت و حسابداری. صص ۲ (۳).
- رحمانی، هزار؛ طالب نیا، قدرت اله (۱۳۹۲). رابطه بین نوع حسابرسی و نوع گزارش حسابرسی با شاخص مدیریت سود. پژوهشهای حسابداری مالی و حسابرسی، صص ۴۲-۲۳.

لاری دشت بیاز، م.، غناد، م.، و فکور، ح (۱۳۹۸) ویژگی های کمیته حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی. تحقیقات حسابداری و حسابرسی مالی، ۱۰ (۳۷)، ۲۱۵-۲۴۲.

علوی طبری، سید حسین، مجتهدزاده، ویدا، بختیاری، نغمه (۱۳۹۱). تأثیر جنسیت حسابرس بر کیفیت حسابرسی مستقل، فصلنامه پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۴، شماره ۱۳، صص ۴۳-۲۱.

کاظمی علوم، مهدی؛ دکتر محمد ایمانی برندق و مصطفی عبدی (۱۳۹۸)، بررسی تاثیر تنوع جنسیتی در هیئت مدیره و کمیته حسابرسی بر کیفیت سود، فصلنامه دانش حسابداری.

گل محمدی م، زارع ا. ۱۴۰۰. قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری و تلاش حسابرسی. فصلنامه علمی مطالعات تجربی حسابداری مالی. دوره ۱۸، شماره ۷۰، تابستان، ۱۴۰۰. صص ۱۳۸-۱۱۳.

گل محمدی، علی و غفار فارفاری، (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین جنسیت با رفتارهای غیر حرفه ای کاهنده کیفیت حسابرسی با توجه به سن حسابرسان، اولین کنفرانس ملی نقش حسابداری، اقتصاد و مدیریت، تبریز، موسسه آموزش عالی علم و فن آوری شمس.

گرامی ا، مزارعی ع. ۱۴۰۱. بررسی تاثیر تلاش حسابرسی بر کیفیت حسابرسی. نشریه چشم انداز حسابداری و مدیریت. دوره ۵ شماره ۵۲. صص ۴۰-۳۰.

طییبی، جابرو همکاران (۱۳۹۰). تدوین پایان نامه، رساله، طرح پژوهشی و مقاله علمی. تهران: انتشارات فردوس.

مشهورالحسینی م ر، علینژاد ع ر. ۱۳۹۶. مبانی نظری مربوط به تلاش حسابرس، سومین کنفرانس بینالمللی تکنیکهای مدیریت و حسابداری.

محمدرضائی، فخرالدین؛ مهربا نیور، محمدرضا (۱۳۹۵). نوع گزارش حسابرس و تعداد بندهای حسابرسی : اثر رتبه مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، صص ۷۷-۶۵.

موسوی، مهدی؛ دکتر محمد ایمانی برندق و مصطفی عبدی (۱۳۹۴). توازن بین مسئولیت های حسابرسی و عمل بازاریابی توسط اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران به نقش حق الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی، از بین رفتن استقلال حسابرسی و سختی کار حسابرسی در بازاریابی توسط حسابرسان، فصلنامه دانش حسابداری.



نیکبخت، محمدرضا و تنانی، محسن (۱۳۸۹)، آزمون عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی صورت های مالی، پژوهش های حسابداری مالی، ۱۱-۱۳۵

نیکبخت م ر، شعبان زاده م، کنارکار ا. ۱۳۹۵. رابطه بین حق الزحمه حسابرسی و تجربه حسابرس باکیفیت حسابرسی. فصلنامه مطالعات مدیریت و حسابداری، ۲(۱). صص ۲۰۸-۱۹۰.

نقش بندی، نادر؛ مرید احمدی یزدی، زهرا؛ ۱۳۹۸. تنوع جنسیتی مدیران، حق الزحمه حسابرس و انتخاب حسابرس. چشم انداز حسابداری و مدیریت زمستان ۱۳۹۸، دوره دوم - شماره ۱۹ (ص ۱ تا ۲۶).

یاری م، جمکرانی ر. ۱۴۰۱. آیین نامه تعیین حق الزحمه خدمات حسابرسی، نوع موسسه حسابرسی و تاخیر در گزارش حسابرسی: واکاوی نظریه های قدرت چانه زنی و تلاش حسابرس. مطالعات حسابداری و حسابرسی. دوره ۱۱ شماره ۴۱. صص ۱۲۰-۱۰۳.

- Abidin, S., & Ahmad-Zaluki, N. A. (2012). "Auditor industry specialism and reporting timeliness". *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 65, 87-103.
- Abbasi, K., Alam, A., Bhuiyan, B, U (2020). Audit committees, female directors and the types of female and male financial experts, *Journal of Business Research* 114 (2020) 186-197.
- Asthana, Sharad, (2014), "Abnormal audit delays, earnings quality and firm value in the USA", *Journal of Financial Reporting and Accounting*, Vol. 12 Iss 1 pp. 21 - 44.
- Aldamen, H., Hollindale, J., & Ziegelmayr, J. L. (2018). Female audit committee members and their influence on audit fees. *Accounting and Finance*, 58(1), 57-89.
- Adams, R., Ferreira, D. (2009). Women in the boardroom and their impact on governance and performance. *Journal of Financial Economics*, 94(2), 291-309.
- Akingunola, R. O., Soyemi, K. A., & Okunuga, R. (2018). "Client Attributes and the Audit Report Lag in Nigeria". *Market Forces*, 13, 65-83.
- Ashton, R.H., Graul, P.R., and Newton, J.D., 1989. Audit delay and the timeliness of corporate reporting. *Contemporary Accounting Research*, 5 (2): 657-673.
- Abidin, S., & Ahmad-Zaluki, N. A. (2016). Auditor Industry Specialism and Reporting Timeliness. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 65, 873-878.
- Adrian Ch. 2016. Corporate social responsibility and corporate cash holdings. *Journal of Corporate Finance*. PII: S0929-1199(16)00009-2. DOI: doi: 10.1016/j.jcorpfin.2016.01.008. Reference: CORFIN 1004.
- Blankley A, Hurth D. N, MacGregor J. 2017. Abnormal audit fees and restatements. *Auditing: A Journal of practice & Theory*, 31(1), 79-96.
- Bryan, D. B., & Mason, T. W. (2017). Executive tournament incentives and audit fees. *Advances in Accounting*, 37, 30-45.
- Barnes, P., Renart, M.A. (2013). Auditor independence and auditor bargaining power: Some Spanish evidence concerning audit error in the going concern decision. *International Journal of Auditing*, 17(3), 265-287.

- Bamber, E. M., & Ramsay, R. J. (2000). The effects of specialization in audit workpaper review on review efficiency and reviewers' confidence. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 19(2), 147–157.
- Blandona, O., Argilés-Bosch, J., Ravendac, D. (2019). Is there a gender effect on the quality of audit services? *Journal of Business Research*, *Journal of Business Research* 96 (2019) 238–249.
- Carson, E., & Fargher, N. (2007). Note on audit fee premiums to client size and industry specialization. *Accounting and Finance*, 47(3), 423-446.
- Contell Bustos, Porcuna Luis -Enguix. 2022. Female audit team leaders and audit effort. *Journal of Business Research*. 140 (2022) 324–331.
- Coulier, S.A., Jeny, A., Jiang, L. (2016). The validity of auditor industry specialization measures. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 35(1), 139-161.
- Craswell, A. T., Francis, J. R., and Taylor, S. L. (1995). "Auditor brand name reputations and industry specializations", *Journal of Accounting and economics*, Vol. 20, pp: 297- 322.
- Dalton, D. W., Cohen, J. R., Harp, N. L., & McMillan, J. J. (2014). Antecedents and consequences of perceived gender discrimination in the audit profession. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 33(3), 1–32.
- Edgley, C., Sharma, N., & Anderson-Gough, F. (2016). Diversity and professionalism in the Big Four firms: Expectation, celebration and weapon in the battle for talent. *Critical Perspectives on Accounting*, 35, 13–34.
- Francis, J. R., & Krishnan, J. (1999). Accounting accruals and auditor reporting conservatism. *Contemporary accounting research*, 16(1), 135-165.
- Guney Yilmaz, Ozkan Aydin, Ozkan Neslihan, (2009). Additional International Evidence on Corporate Cash Holdings, available at [www.ssrn.com](http://www.ssrn.com), id=406721.
- Geng C, Yuan C. 2020. How audit effort affects audit quality: An audit process and audit output perspective. *China Journal of Accounting Research* Volume 13, Issue 1, March 2020, Pages 109-127
- Ghafran, C., & O'Sullivan, N. (2017). The impact of audit committee expertise on audit quality: Evidence from UK audit fees. *British Accounting Review*, 49(6), 578–593.
- Leventis, S., Weetman, P. and Caramanis, C. (2005). "Determinants of Audit Report Lag: Some Evidence from the Athens Stock Exchange". *International Journal of Auditing*, 9(1), 45-58.
- Lai, K. M. Y., Srinidhi, B., Gul, F. A., & Tsui, J. S. L. (2017). Board gender diversity, auditor fees, and auditor choice. *Contemporary Accounting Research*, 34(3), 1681–1714.
- Mendez f. 2022. Female directors, audit effort and financial reporting quality. *Spanish Journal of Finance and Accounting*.
- Sultana, N., & Van der Zahn, J-L. W. M. (2013). Earnings Conservatism and Audit Committee Financial Expertise. *Accounting & Finance*, doi: 10.1111/acfi.12042