

اثر ویژگی‌های هیئت مدیره بر کیفیت حسابرسی با تاکید بر نقش تنوع جنسیتی

فرشته امیری اسرمی^۱

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۲/۲۲ تاریخ چاپ: ۱۴۰۱/۰۳/۲۲

چکیده

هیئت مدیره به عنوان ارکان اصلی راهبری در هر شرکتی به حساب می‌آید که نقش بسزایی در اتخاذ تصمیمات و سیاست‌های شرکت از جمله انتخاب حسابرسان با کیفیت دارد. پیش برد اهداف و خط مشی‌ها توسط هیئت مدیره نیازمند برخورداری از ویژگی‌هایی می‌باشد که می‌تواند به ارتقای عملکرد هیئت مدیره کمک نماید. از این رو وجود تنوع جنسیتی به عنوان یکی از مولفه‌های ساختار هیئت مدیره با توجه به دارا بودن شاخص‌های رفتاری، تاثیر شایانی در سازکارهای نظارتی و همسو شدن با حسابرسان با کیفیت دارد که انتظار می‌رود سبب بهبود فعالیت‌های شرکت شود. در همین راستا در پژوهش حاضر تاثیر ویژگی‌های هیئت مدیره بر کیفیت حسابرسی با توجه به نقش تنوع جنسیتی مورد بررسی قرار گرفته است. بر همین اساس اطلاعات مربوط به ۱۰۶ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار در یک برهه زمانی پنج ساله از ۱۳۹۴ الی ۱۳۹۸ گردآوری شده و با استفاده از رگرسیون لجستیک و به روش داده‌های ترکیبی مورد سنجش قرار گرفته است. نتایج تجزیه و تحلیل آزمون فرضیه‌ها حاکی از آن است که اندازه و استقلال اعضای هیئت مدیره تاثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد. بدان معنا که با افزایش تعداد اعضای هیئت مدیره و اعضای مستقل انتخاب و بکارگیری موسسه‌های حسابرسی با کیفیت افزایش می‌یابد. همچنین نتایج نشان می‌دهد که و تنوع جنسیتی موجب شدت رابطه بین اندازه و استقلال اعضای هیئت مدیره با کیفیت حسابرسی می‌شود.

واژگان کلیدی

کیفیت حسابرسی، استقلال اعضای هیئت مدیره، تنوع جنسیتی.

۱. کارشناس ارشد حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی تهران، تهران، ایران.

(fereshteamri72@gmail.com)

مقدمه

جدایی مدیران و صاحبان سرمایه به شکل گیری مشکلات نمایندگی می انجامد که ناشی از تضاد منافع میان دو گروه است. وجود چنین تضاد منفعی باعث ایجاد هزینه نمایندگی شده که در نهایت به شرکت و ذینفعان منتقل می شود (محمدرضایی و یعقوب نژاد، ۱۳۹۶). بنابراین هر دو گروه (مالکان و مدیران) برای کاهش تضاد منافع و هزینه نمایندگی مایل به استفاده از سازوکارهای نظارتی از جمله خدمات حسابرسی هستند (علوی و همکاران، ۱۳۹۴). حسابرسی از مهمترین ابزارهای حصول اطمینان برای شفافیت اطلاعات مالی شرکت ها به شمار می رود که به مثابه مهر اعتبار برای اطلاعات در دسترس استفاده کنندگان خواهد بود و با ارتقای کیفیت حسابرسی، کیفیت اطلاعات نیز ارتقا می یابد. در واقع اطلاعات حسابرسی شده منجر به کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران شرکت و استفاده کنندگان خواهد شد، تا از این طریق استفاده کنندگان از گزارش های منتشر شده، توانایی ارزیابی و پیش بینی عملکرد شرکت را داشته باشند (کوانگ^۱، ۲۰۱۱). از این رو شرکت ها موسسه های حسابرسی را بر می گزینند که بهترین خدمات را ارائه دهند و کیفیت حسابرسی معیاری است که موجب رقابت بین موسسه های حسابرسی شده است (مارجن و آزار^۲، ۲۰۱۳). از عواملی که در بکارگیری حسابرسان با کیفیت توسط شرکت ها تاثیر گذار خواهد بود، ساختار هیئت مدیره شرکت ها به عنوان یکی از سازوکارهای راهبری شرکتی می باشد (سوریانتو و همکاران^۳، ۲۰۱۷).

هیئت مدیره معمولاً به عنوان بالاترین ارکان تصمیم گیری در یک شرکت شناخته می شود و مسئول حفاظت از منافع ذینفعان مختلف از طریق انتشار اطلاعات، با هدف کاهش مشکلات عدم تقارن اطلاعاتی و همچنین جلوگیری از رفتار فرصت طلبانه در یک شرکت است و در اتخاذ سیاست های عملیاتی همچون بکارگیری حسابرسان با کیفیت نقش بسزایی ایفا می کند (خودهایرا^۴).

و همکاران^۴، ۲۰۱۹). ساختار هیئت مدیره در پیشبرد اهداف شرکت نیازمند برخورداری از ویژگی هایی است که از جمله آن می توان به استقلال اعضای هیئت مدیره، تعداد (اندازه) مدیران و تنوع جنسیتی اشاره کرد. هیئت مدیره ای که ویژگی های خوب و مناسب را دارا باشد بهتر می تواند در بهبود فرایندهای گزارشگری مالی و همچنین کاهش تضاد منافع گام بر دارد (عیسی و محمد^۵، ۲۰۱۵). نکته حائز اهمیت که مورد توجه قرار می گیرد این است که ویژگی های هیئت مدیره که هدف آن انتشار گزارش های قابل اتکا است، چگونه در کیفیت حسابرسی اثر گذار است؟ یکی از ویژگی های هیئت مدیره، وجود تنوع جنسیتی در ترکیب هیئت مدیره می باشد. تنوع در ترکیب هیئت مدیره چه از نوع جنسیتی و چه مدیریتی دارای اهمیت است و می تواند برای شرکت ارزش آفرین باشد (هاس و هاگن^۶، ۲۰۰۹). در همین

¹ Kuang

² Marjène & Azhaar

³ Suryanto, et al.

⁴ Khudhaira, et al.

⁵ Isa & Muhammad

⁶ Huse & Hagen

راستا سایدو و آیفوا^۷ (۲۰۱۹)، مصطفی و همکاران^۸ (۲۰۱۸) و ایلابویا و لدیکرو^۹ (۲۰۱۷) عنوان می‌کنند تنوع جنسیتی به بهبود ارتباط، به کارگیری دیدگاه‌های مختلف و کارایی در هیئت مدیره منجر می‌شود. مسئولیت پذیری بالای زنان و حضور بهتر آن‌ها در جلسات در ارزیابی و مقایسه با مردان ممکن است رفتار و اثر بخشی آن را کمک و به بهبود فعالیت‌های نظارتی بینجامد. با توجه مطالب عنوان شده سوالی که مطرح می‌شود این است که وجود تنوع جنسیتی در ترکیب هیئت مدیره چه تاثیری بر اتخاذ سیاست‌های عملیاتی از جمله کیفیت حسابرسی دارد؟ از آنجایی که پرداختن به ویژگی‌های هیئت مدیره به خصوص وجود تنوع جنسیتی در مطالعات اخیر مورد توجه پژوهشگران قرار گرفته است، در این پژوهش سعی بر این است تا به بررسی اثر ویژگی‌های هیئت مدیره بر کیفیت حسابرسی با تاکید بر نقش تنوع جنسیتی پردازد و باتوجه به مطالب به سوال‌های مطرح شده، از طریق یافته‌های قابل اتکا پاسخ مناسبی دهد. همچنین از آنجایی که تاکنون پژوهشی با عنوان مذکور در کشور انجام نشده است، پرداختن به این موضوع حائز اهمیت می‌باشد.

مبانی نظری و ادبیات پژوهش

کیفیت حسابرسی

کیفیت حسابرسی مفهومی است که طی دهه‌های گذشته همواره در حال تحول و توسعه بوده است. با توجه به نیاز متقاضیان سعی در ارائه خدمات با کیفیت دارد. با نگاهی به کنکاش مدل صورت گرفته در حوزه کیفیت حسابرسی، دو دیدگاه در این زمینه به چشم می‌خورد که به توصیف کیفیت حسابرسی پرداخت شده است، یکی دیدگاه عرضه کنندگان است که اشاره به توانایی‌های حسابرسی در ارائه خدمات با کیفیت دارد و دیگری دیدگاه متقاضیان می‌باشد که از دید استفاده کنندگان از گزارش‌های حسابرسی به توصیف آن می‌پردازد. در این دیدگاه کیفیت خدمات حسابرسی با توجه به تاثیری که به رفع نیازهای استفاده کنندگان می‌گذارد، سنجیده می‌شود (حساس یگانه و آذین‌فر، ۱۳۸۹). حسابرسان با صلاحیت و تجربه نسبت به اشتباهات و تحریف‌های صورت‌های مالی با توجه به دانشی که برخوردارند، درک بهتری دارند که موجب کیفیت حسابرسی می‌شود (مهرانی و نعیمی، ۱۳۸۲). برای درک بهتر مفهوم کیفیت حسابرسی به مطالعه تعریف‌های صورت گرفته در این حوزه خواهیم پرداخت. دی آنجلو (۱۹۸۱) کامل‌ترین و معروف‌ترین تعریف را ارائه داده است که در آن به دیدگاه متقاضیان اشاره شده و توانایی حسابرسان از نگاه استفاده کنندگان در شناسایی تحریف‌های با اهمیت سنجیده می‌شود و همچنین دی آنجلو بیان می‌کند که علاوه بر شناسایی و کشف موارد نادرست، حسابرسان باید توان گزارش آن را هم دارا باشد. در همین راستا پالمروس^{۱۰} (۱۹۸۸) در تعریف کیفیت حسابرسی، عنوان می‌کند کسب اطمینان از صورت‌های مالی، نشان حسابرسی با کیفیت است به گونه‌ای که، هیچگونه تحریف با اهمیتی در صورت‌های مالی وجود نداشته باشد. در ادامه تیتمن و تورمن^{۱۱} (۱۹۸۶) صحت و اطمینانی که سرمایه‌گذار از گزارش حسابرسی نسبت به اطلاعات مالی به دست می‌آورند را معیار کیفیت حسابرسی می‌دانند.

⁷ Saidu & Aifuwa

⁸ Mustafa, et al.

⁹ Ilaboya & Lodikero

¹⁰ Palmrose

¹¹ Titman & Trueman

متفاوت ترین تعریف نسبت به تعریف های اشاره شده مربوط به دیویدسان و نئو ۱۲ می باشد که در سال ۱۹۹۳ ارائه شده است. آن ها از سود به عنوان معیاری برای سنجش کیفیت حسابرسی یاد می کنند چرا که معتقدند کانون توجه همه به گزارش سود و زیان می باشد و بیشترین تحریف ها را در خود دارد. آن ها کیفیت حسابرسی را در توانایی حسابرس در شناسایی تحریف های با اهمیت و دستکاری در گزارش سود و زیان می دانند. در سال های اخیر در دیدگاهی جدید، کیفیت حسابرسی به مثابه نوعی محصول معرفی شده است که کیفیت آن از طریق مطابقت با استانداردهای از پیش تعیین شده ارزیابی می شود. در دیدگاهی دیگر نوعی خدمت است که معیار کیفیت آن انجام، توسط افراد دارای صلاحیت است که گزارش نتایج آن باید مطابق با ضوابط و استانداردهای خاص باشد. با توجه به تعاریف مذکور کیفیت حسابرسی، مفهومی چند وجهی است که می توان آن را از دیدگاه های مختلف بررسی کرد (ساید و آیفوا، ۲۰۱۹).

استقلال هیئت مدیره

استقلال هیئت مدیره به تعداد اعضای غیر موظف در هیئت مدیره شرکت اطلاق می شود و به عنوان عاملی مهم به توانایی آن ها بر نظارت مدیران شرکت موثر است. بر اساس نظریه نمایندگی، از جمله ساز و کارهای مهم که برای کاهش مسایل نمایندگی موثر است، نسبت استقلال اعضای هیئت مدیره می باشد. اعضای مستقل با ایجاد انگیزه برای عدم تبانی بین مدیران می تواند عملکرد شرکت را بهبود بخشد. هرچه ترکیب هیئت مدیره از اعضای مستقل تری تشکیل شده باشد، مشکلات نمایندگی کمتر می شود. معمولاً هیئت مدیره موظف همتراز مدیرعامل قرار دارد. مدیر عامل بالاترین مقام اجرایی شرکت است و در انتخاب مدیران اجرایی (موظف) قدرت کامل دارد. از این رو با توجه به ارتباط تلویحی اعضای موظف هیئت مدیره، با مدیر عامل، مدیران موظف شاید نتوانند وظایف نظارتی خود را به نحو اثربخش انجام دهند. ضمن آنکه مدیران موظف ممکن است از موقعیت خود از طریق کنترل به طرح های حقوق و مزایا و امنیت شغلی سوء استفاده نمایند (پنیریس^{۱۳}، ۲۰۰۲).

برخلاف مدیران موظف، مدیران مستقل از مدیریت شرکت جدا هستند و به همین دلیل در ایفای نقش نظارتی خود موثرتر عمل می نمایند، از این رو از دیدگاه نظری عملکرد شرکت ارتقا می یابد (فورست و کنگ^{۱۴}، ۲۰۰۰). مدیران مستقل برای ارتقای اثربخشی هیئت مدیره و منبع اطمینان سرمایه گذار، جزء ضروری محسوب می شود. در همین راستا فاما و جنسن (۱۹۸۳) معتقدند مدیران مستقل به تفکیک تصمیمات مدیریت و کنترل کمک می کنند و هنگامی که محدودیت های خارجی به رفتار مدیران اجرائی ضعیف است مکانیزم حاکمیت خوبی به شمار می روند. اعضای غیر موظف می توانند فشار داخلی را کم کرده و بنابراین به طور مستثنی بر معیارهای عملکرد شرکت اثر بگذارند. حضور اعضای غیر موظف در هیئت مدیره، قدرت هیئت مدیره را به عنوان مکانیزم کنترل افزایش می دهد و با احتمال کمتری با مدیریت در سلب مالکیت سهامداران تبانی می کنند. آن ها داورانی هستند که مدیریت ارشد را بازنگری می کنند و در صورت لزوم افراد موثرتری را جانشین مدیریت می کنند (مارنت^{۱۵}، ۲۰۰۸). همچنین جری و همکاران^{۱۶} (۲۰۱۰) بیان

¹² Davidson & Neu

¹³ Pinteris

¹⁴ Fuerst & Kang

¹⁵ Marnet

¹⁶ Jerry

می‌کنند که هیئت مدیره داخلی، مشکل خود نظارتی دارند و علی‌الخصوص نظارت ضعیف روی معاونان اجرایی دارند، بنابراین استقلال اعضای هیئت مدیره، عامل مهمی در بالابردن و تقویت نقش نظارتی اعضای هیئت مدیره می‌باشد.

اندازه هیئت مدیره

اندازه هیئت مدیره به عنوان یک عنصر مهم در مشخصات هیئت مدیره در نظر گرفته شده است. تعداد مطلوب اعضای هیئت مدیره باید به گونه‌ای تعیین شود که وجود اعضای کافی برای انجام وظایف هیئت مدیره و پیش برد اهداف مختلف هیئت مدیره را تضمین کند. هیئت مدیره بزرگ منجر به تعادل بیشتر، تسریع در تصمیم‌گیری موثرتر و افزایش هماهنگی بین سهامداران می‌شود، بعلاوه هیئت مدیره بزرگ‌تر از طریق افزایش امکان پردازش اطلاعات بیشتر، کیفیت اطلاعات ارائه شده توسط مدیر را افزایش می‌دهد (راسمین^{۱۷} و همکاران، ۲۰۱۴).

نظرات متفاوتی در مورد اندازه هیئت مدیره وجود دارد که برخی معتقد به اثربخشی هیئت مدیره بزرگ به خاطر تجربیات گسترده اعضا و تخصص‌های متنوع هیئت مدیره بزرگ هستند (عبدالرحمان و علی^{۱۸}، ۲۰۰۶). در حالی که برخی نیز معتقد به اثربخشی هیئت مدیره کوچک به خاطر سهولت همکاری، ارتباط و تصمیم‌گیری هستند (فوربرس و میلیکن^{۱۹}، ۱۹۹۹).

در همین راستا دالتون و دالتون^{۲۰} (۲۰۰۵) در پژوهشی عنوان می‌کنند که هیئت مدیره کوچک‌تر، از مزیت‌ها و منافع حاصل از نظرات و پیشنهادات تخصصی و متنوع که در هیئت مدیره بزرگ‌تر وجود دارد، محروم است. بعلاوه هیئت مدیره بزرگ‌تر در زمینه‌هایی از قبیل تجربه، مهارت، جنسیت، ملیت و غیره مزیت دارد. ضمن آن‌که هیئت مدیره کوچک‌تر از مدیران غیرموظف کمتری در ترکیب خود استفاده می‌نماید و زمان اندکی جهت ایفای وظایف تصمیم‌گیری و نظارتی فرد دارد. هرمالین و سیبک^{۲۱} (۲۰۰۳) معتقد هستند هنگامی که هیئت مدیره از تعداد زیادی اعضا تشکیل شده باشد، مشکلات نمایندگی افزایش می‌یابد زیرا تعدادی از اعضای هیئت مدیره ممکن است به عنوان افراد بی‌منفعت عمل نمایند. همچنین زمانی که تعداد اعضای هیئت مدیره بیش از اندازه باشد، کنترل و نظارت بر مدیرعامل به صورت کارا صورت نمی‌پذیرد، ضمن آنکه طرح ریزی، هماهنگی کیفی، تصمیم‌گیری و برگزاری جلسات منظم برای یک هیئت مدیره بزرگ دشوار است و توانایی ایفای وظایف توسط اعضا به نحو احسن کاهش می‌یابد. با افزایش اعضای هیئت مدیره، خطر تبانی بین اعضای هیئت مدیره با مدیرعامل کاهش یافته و در نهایت با افزایش تعداد هیئت مدیره تلاش برای نظارت بر عملکرد مالی شرکت از طریق انتخاب حسابرسان با کیفیت تر افزایش می‌یابد (الفرحی^{۲۲}، ۲۰۱۷). پژوهش‌های صورت گرفته در زمینه حضور زنان در هیئت مدیره شرکت‌ها نشان از تاثیر گذار بودن آن‌ها در تصمیم‌گیری‌ها و خطی‌مشی‌های شرکت بوده است.

شواهد فراوانی حاکی از آن است که زنان نظارت بهتری اعمال می‌کنند و ایجاد تنوع جنسیتی موجب بهبود آن می‌شود (هاسی^{۲۳}، ۲۰۱۱). چن و همکاران (۲۰۱۶) در اظهارنظری عنوان می‌کنند که زنان در مواجهه با رفتارهای فرصت طلبانه از

¹⁷ Rusmin, et al

¹⁸ Abdul Rahman & Ali

¹⁹ Forbes & Milliken

²⁰ Dalton & Dalton

²¹ Hermalin & Weisbach

²² Alfraih

²³ Hussey

تحمل کمتری برخوردارند و نسبت به آنها عکس العمل نشان می‌دهند. شرکت‌هایی که اکثریت اعضای هیئت مدیره آنها متشکل از زنان، انگیزه بیشتری جهت فعالیت در کمیته‌های نظارت دارند و نسبت به چرخش و تغییر مدیر عامل از حساسیت بیشتری نسبت به مردان برخوردارند. با توجه به چنین تفاوت‌هایی بین مدیران زن و مرد، تمایل در بکارگیری نماینده زن در هیئت مدیره سازمان‌ها نقش مهمی به فرآیندهای کنترلی و تصمیم‌گیری شرکت‌ها دارد (آدامز و هریرا^{۲۴}، ۲۰۰۹).

در همین راستا ابوت و همکاران (۲۰۱۲) استدلال می‌نمایند وجود زنان در ساختار هیئت مدیره، همگن بودن هیئت مدیره که تماماً از مردان تشکیل شده اند از بین می‌برد، زیرا ناهمگونی گروه، فضایی ایجاد می‌کند که منجر به بهبود روابط و تعامل‌ها و در نظر گرفتن دیدگاه‌های متنوع می‌شود. چنین تعاملی بحث‌های بیشتر و در نهایت ارائه راه حل‌های متنوع جهت اخذ تصمیمات با کیفیت را به همراه دارد. هیئت مدیره دارای نماینده زن بحث‌های مفید، بررسی بهتر دیدگاه‌های یکدیگر و رفع موانع و تفاوت‌ها را در پی دارد و زنان بیش اطمینانی و دیدگاه‌های افراطی کمتری دارند (دیلی و همکاران^{۲۵}، ۲۰۰۷).

بسیاری از مقالات در حوزه هیئت مدیره دارای اعضای زن بر پایه این ایده می‌باشد که نماینده، ارزش شرکت‌ها را ارتقا می‌بخشد چرا که زنان دارای ویژگی‌های منحصر به فردی از منابع و سرمایه انسانی برای کسب و کار به وجود می‌آورند (کمیل و مینگویزورا^{۲۶}، ۲۰۰۸).

نقش زنان در اقتصاد ایران

زنان یکی از گروه‌های مهم اجتماعی متأثر از کیفیت زندگی و در عین حال موثر بر آنها هستند. این گروه عظیم اجتماعی از آنجا که ارتباط موثری با گروه‌های اجتماعی جامعه دارند، علاوه بر وظایف شخصی و خانوادگی، نقش فعالی را در پیشرفت‌های اجتماعی و توسعه پایدار آن ایفا می‌کنند. زنان نقش بسیار حساس و تعیین‌کننده‌ای در فعالیت‌های اجتماعی دارند. آنان برای تسریع روند تغییر و توسعه پایدار جامعه، مسئولیت بسیار جدی و تعیین‌کننده‌ای بر عهده دارند. آموزش زنان و مشارکت آنان نقش مهمی در توسعه کشور دارد؛ به گونه‌ای که حدود نیمی از جمعیت شاغلان را زنان تشکیل می‌دهند (افشاری و شبانی، ۱۳۸۰).

بررسی روند اشتغال زنان و قوانین ناظر بر آن پس از پیروزی انقلاب اسلامی نشان می‌دهد که در سال‌های اولیه انقلاب حضور زنان در اشتغال به دلیل وجود موانع زیاد کمرنگ بوده است که از جمله آن موانع می‌توان به رکورد اقتصادی سال‌های انقلاب و جنگ، تاکید بر ویژگی‌ها و نقش‌های غیر اقتصادی زنان، نبود تنوع یا کم تنوعی فرصت‌های شغلی برای زنان، بالا بودن هزینه نیروی کار زنان برای کارفرمایان، موانع اجتماعی مانند بی سوادی و پائین بودن سطح سواد، برخوردار نبودن زنان از مهارت‌های فنی و حرفه‌ای، تبعیض و تفاوت در فرایند اجتماعی شدن زن و مرد در جامعه، موانع فرهنگی همچون، طرز تلقی و نگرش جامعه به وظایف زنان، سنت‌ها و فرهنگ‌های خاص خانواده‌ها، موانع سیاسی مانند فقدان نهادهای سیاسی مشارکتی، کم بودن شانس زنان در کسب مقامات دولتی، ساختار قدرت و نقش‌های سیاسی اشاره کرد. گستردگی این موانع نشان می‌دهد که جز با برنامه ریزی منسجم و اصولی و تلاش گسترده در سطح ملی، نمی‌توان

²⁴ Adams & Ferreira

²⁵ Doyle, et al.

²⁶ Campbell & Minguez-Vera

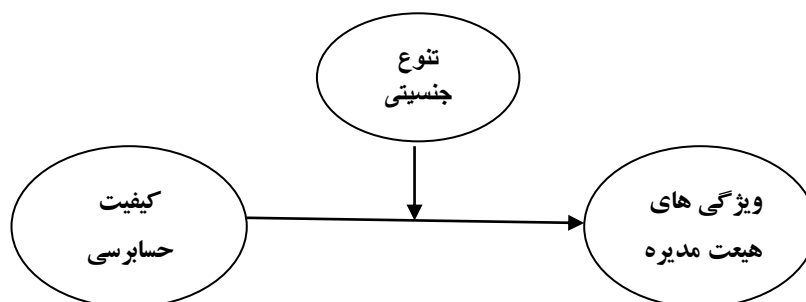
حتی در بلند مدت به بهبود وضعیت اشتغال زنان در جامعه خوشبین بود. با این حال بررسی روند اشتغال زنان و قوانین ناظر بر آن پس از پیروزی انقلاب اسلامی نشان می‌دهد که از نظر قانونی نه تنها مانعی برای اشتغال زنان ایجاد نشده است، بلکه سعی شده زمینه‌های لازم برای اشتغال مناسب و مفید زنان فراهم شود. امروزه دیگر توانمندسازی زنان و مشارکت آنان در همه زمینه‌ها از جمله فرایند تصمیم‌گیری و مدیریت جامعه یکی از پیش‌نیازهای توسعه پایدار محسوب می‌شود و این موضوعی است نیازمند توجه خاصی در کشور است. با توجه به این که هنوز در جامعه فرهنگ سازمانی در مورد زنان رشد نیافته است. اما آمارها نشان می‌دهد که حضور زنان در بحث‌های مدیریتی به ویژه در بنگاه‌های اقتصادی توسعه و شکوفایی را به همراه داشته است (اسدزاده و همکاران، ۱۳۹۶).

تنوع جنسیتی در هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی

تنوع در بین اعضای هیئت مدیره به عنوان یکی از ویژگی‌های مهم در برنامه ریزی و تعیین استراتژی‌های شرکت تاثیر گذارست. بررسی تحقیق‌های پیشین نشان می‌دهد که خانم‌ها نسبت به آقایان جهت مشارکت در فرصت طلبی و منفعت‌گرایی تمایل کمتری دارند و اهمیت کمتری به منافع خود می‌دهند (کریشنال و پارسون ۲۰۱۱، ۲۷). هیئت مدیره متشکل از زنان در زمینه پاسخ‌گویی به ذینفعان فعال‌تر نسبت به مردان می‌باشد. به همین اساس هیئت مدیره با تنوع جنسیتی در مقایسه با هیئت مدیره متشکل از آقایان، متقاضی حسابرسی با کیفیت بالاتری هستند. استفاده از حسابرسان با کیفیت بالا منجر به اطمینان از اطلاعات گزارش شده خواهد شد.

حسابرسان با کیفیت بالا به دلیل حفظ شهرت و استقلال خود با دقت بالاتری فرآیند حسابرسی را به پایان می‌رسانند و با توجه به استقلالی که دارند با مدیران در کشف تحریف‌ها مقابله می‌کنند (آدامز و همکاران، ۲۰۱۰). با توجه به چنین ویژگی‌هایی از حسابرسان، صلاحیت هیئت مدیره متشکل از زنان موسسه‌های با کیفیت بالاتری را بر می‌گزینند تا به ارائه گزارش‌های قابل اتکا بتوانند وظیفه مباشرت و پاسخ‌گویی را به درستی انجام دهند (سایدو و آیفوا، ۲۰۱۹).

مدل مفهومی پژوهش



در ادامه به مطالعه برخی از تحقیق‌های صورت گرفته در رابطه با موضوع خواهیم پرداخت:

پیشینه خارجی

الدياستي و الامر^{۲۸} (۲۰۲۱) به بررسی ویژگی‌های هیئت مدیره کیفیت حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها با بررسی ۸۹۹ شرکت عضو بورس اوراق بهادار مصر، نشان می‌دهد که دوگانگی نقش مدیرعامل رابطه منفی بر کیفیت حسابرسی دارد. در مقابل استقلال هیئت مدیره دارای رابطه مثبت و معناداری با کیفیت حسابرسی می‌باشد.

²⁷ Krishnan & Parsons

²⁸ El-Dyasty and Elamer

سایدو و آیفوا (۲۰۱۹) در پژوهش خود به بررسی اثر ویژگی‌های هیئت مدیره بر کیفیت حسابداری با تاکید بر نقش تنوع جنسیتی پرداختند. نتایج آزمون فرضیه‌های آن‌ها حاکی بر این است که ارتباط مثبت و معناداری بین ویژگی‌های هیئت مدیره و کیفیت حسابداری وجود دارد اما حضور زنان در هیئت مدیره توانسته این رابطه را تعدیل کند.

یا و همکاران^{۲۹} (۲۰۱۷) طی پژوهشی به این موضوع پرداختند که آیا حضور مدیران خانم و اعضای کمیته حسابداری خانم بر کیفیت حسابداری از نظر تلاش‌های حسابداری و انتخاب حسابرسان تاثیر می‌گذارد یا خیر؟ طبق نتایج مشاهده نمودند که شرکت‌هایی با هیئت مدیره‌هایی (کمیته حسابرسان) از جنسیت‌های متفاوت، احتمال بیشتری دارد که حسابداری متخصص را انتخاب کنند و در نتیجه هیئت مدیره (کمیته‌های حسابداری) متشکل از خانم احتمالاً به کیفیت حسابداری بالاتری نیاز دارند.

چن و همکاران^{۳۰} (۲۰۱۶) در پژوهش خود نشان دادند که حضور زنان در هیئت مدیره در مقابل هیئت مدیره متشکل از مردان، در مورد مباحث مهم و حساس بیشتری پرداخته می‌شود. تنوع جنسیتی، محیط ایجاد می‌کند که موجب بهبود ارتباط‌ها و به کارگیری دیدگاه‌های مختلف خواهد شد. و سرانجام به اتخاذ تصمیمات با کیفیت منجر می‌شود.

اینیلو و همکاران^{۳۱} (۲۰۱۳) ارتباط بین معیارهای حاکمیت شرکتی و تعیین حسابرسان در شرکت را مورد تحقیق قرار دادند. آن‌ها معیارهای حاکمیت شرکتی را از دیدگاه ویژگی‌های هیئت مدیره مورد بررسی قرار دادند. دستاوردها نشان می‌دهد استقلال اعضای هیئت مدیره نقشی در کیفیت حسابداری ندارد اما بین اندازه هیئت مدیره و کیفیت حسابداری رابطه معنادار مثبتی وجود دارد.

پیشینه داخلی:

صفرزاده و کاشانی (۱۳۹۹) به بررسی ویژگی‌های حسابرسان و تاثیر آن‌ها بر کیفیت حسابداری پرداختند. آن‌ها با در نظر گرفتن معیارهای رفتاری برای حسابرسان بیان می‌کنند که سطح دانش و آگاهی حسابرسان، میزان سازگاری، مهارت-های ارتباطی و خلاقیت و نوآوری حسابرسان ارتباط مثبت و معناداری با گرایش حرفه‌ای آن‌ها داشته که موجب افزایش کیفیت حسابداری از سوی آن‌ها خواهد شد.

کاظمی‌علوم و همکاران (۱۳۹۸) به بررسی کیفیت سود با نقش تنوع جنسیتی در هیئت مدیره و کمیته حسابداری پرداختند. نتایج تجزیه و تحلیل آزمون فرضیه‌ها نشان از آن دارد که حضور زنان در کمیته حسابداری اثر بیشتری بر کیفیت سود نسبت به حضور زنان در هیئت مدیره بر کیفیت سود شرکت‌ها دارد.

خانی و همکاران (۱۳۹۸) به بررسی رابطه تنوع جنسیتی مدیران، حق الزحمه حسابرسان و انتخاب حسابرسان در شرکت-های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار پرداختند و نتایج نشان از وجود رابطه معنادار بین وجود نماینده زن در اعضای هیئت مدیره و حق الزحمه حسابداری و عدم وجود رابطه بین نماینده زن در اعضای هیئت مدیره و انتخاب حسابرسان متخصص در صنعت می‌باشد و وجود خانم در اعضای هیئت مدیره و وجود خانم در کمیته حسابداری تفاوت معناداری وجود ندارد.

²⁹ Yaw, et al.

³⁰ Chen, et al.

³¹ Ianniello et al

مصطفی عبدی و همکاران (۱۳۹۸) در تحقیقی به بررسی تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی، هیئت مدیره و مدیر عامل و افشای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت‌ها پرداخت و نتایج نشان داد که حضور یک نماینده زن در کمیته حسابرسی و هیئت، تاثیر مثبت و معناداری بر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها دارد و در نتیجه حضور عضو زن در شرکت به دلیل داشتن ویژگی‌های شخصیتی متفاوت محیطی را فراهم میکند که شرکت در راستای مسئولیت پذیری گام بگذارد و ارزش‌های فراسازمانی را رعایت کند

ایمانی و همکاران (۱۳۹۶) طی تحقیقی به بررسی تاثیر تنوع جنسیتی در هیئت مدیره بر احتمال وجود ضعف در کنترل‌های داخلی پرداختند و در نتیجه یافته‌ها تاثیر منفی حضور حداقل یک نماینده زن در ترکیب هیئت مدیره بر احتمال وجود ضعف در کنترل داخلی شرکت‌ها را تایید می‌کند و انتظار می‌رود حضور زن در هیئت مدیره محیطی را ایجاد کند که همگنی هیئت مدیره از بین رود و فرایند کنترل و نظارت دقیق‌تر شود

فرضیه‌های تحقیق:

با توجه مبانی نظری مطرح شده در این زمینه فرضیه‌های زیر تدوین شده است:

فرضیه اول: استقلال اعضای هیئت مدیره بر کیفیت حسابرسی اثر دارد.

فرضیه دوم: اندازه هیئت مدیره بر کیفیت حسابرسی اثر دارد.

فرضیه سوم: تنوع جنسیتی بر رابطه بین استقلال اعضای هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی اثر دارد.

فرضیه چهارم: تنوع جنسیتی بر رابطه بین اندازه هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی اثر دارد

۳. روش‌شناسی پژوهش:

پژوهش‌های از نوع همبستگی از نظر محتوا با استفاده از داده‌های جمع‌آوری شده از گزارش‌های مالی شرکت‌ها به سنجش همبستگی و روابط بین متغیرها می‌پردازد. از این رو پژوهش حاضر در زمره پژوهش‌های همبستگی است. علت استفاده از روش همبستگی کشف و شناخت روابط بین متغیرها با استفاده از مدل‌های رگرسیونی خواهد بود. همچنین با استفاده از روش مطالعه‌ای یعنی با بهره‌گیری از منابع‌های داخلی و خارجی به گردآوری اطلاعات می‌انجامد. برای محاسبات مربوط به داده‌ها و اطلاعات جمع‌آوری شده، از نرم افزار اکسل ۳۲ و همچنین برای سنجش مدل تحقیق از نرم افزار ایویوز ۳۳ استفاده خواهد شد.

*** برای تشکیل جامعه آماری این پژوهش از شرکت‌هایی اطلاعات استفاده می‌شود که شرایط زیر را دارا باشند:**

۱. بین سال‌های ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۸ در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده باشند.
۲. در جامعه آماری شرکت‌هایی که در زمینه بیمه، سرمایه‌گذاری و لیزینگ فعالیت دارند، نباید قرار گیرد و همچنین بانک‌ها هم نباید جزء جامعه آماری باشند.
۳. سال مالی شرکت‌های نمونه به ۲۹ اسفند منتهی شده باشد.
۴. در بازه زمانی مورد نظر از بورس اوراق بهادار حذف نشده باشند.

جامعه آماری:

باتوجه شرایط فوق ۱۰۶ شرکت برای پژوهش حاضر انتخاب شدند.

متغیر مستقل: متغیر مستقل این پژوهش ویژگی‌های هیئت مدیره می‌باشد. برای سنجش آن از دو معیار اندازه (تعداد) و استقلال اعضای هیئت مدیره استفاده می‌شود.

اندازه هیئت مدیره: تعداد کل اعضای هیئت مدیره (سایدو و آیفوا، ۲۰۱۹).

استقلال اعضای هیئت مدیره: نسبت اعضای غیر اجرایی (مستقل) به تعداد کل اعضای هیئت مدیره (سایدو و آیفوا، ۲۰۱۹).

متغیر وابسته: متغیر وابسته مد نظر این پژوهش کیفیت حسابداری است. برای اندازه گیری کیفیت حسابداری بر اساس تحقیقات انجام شده توسط محققان پیشین از متغیر دو ارزشی استفاده شده است (سایدو و آیفوا، ۲۰۱۹). از آنجایی که در ایران موسسه های حسابداری Big4 وجود ندارد؛ لذا سنجش به این صورت انجام می‌گیرد که اگر حسابرس عضو سازمان حسابداری و یا نوع الف از رتبه بندی حسابداران رسمی باشد عدد ۱ و در غیر این صورت عدد صفر لحاظ می‌شود (صالحی و همکاران، ۱۳۹۴).

متغیر تعدیل کننده: در این تحقیق تنوع جنسیتی به عنوان متغیر تعدیل کننده در نظر گرفته شده است. اندازه گیری این متغیر به این صورت است: نسبت اعضای زن به کل اعضای هیئت مدیره (سایدو و آیفوا، ۲۰۱۹).

SIZE: اندازه شرکت از طریق لگاریتم طبیعی دارایی‌های شرکت ارزیابی می‌شود (سایدو و آیفوا، ۲۰۱۹).

ROA: بازده دارایی‌ها حاصل تقسیم سودخالص بر مجموع دارایی‌ها ارزیابی می‌شود (سایدو و آیفوا، ۲۰۱۹).

LEV: اهرم مالی به وسیله تقسیم مجموع بدهی‌ها به مجموع دارایی‌ها ارزیابی می‌شود (سایدو و آیفوا، ۲۰۱۹).

GROWTH: رشد شرکت اختلاف فروش جاری نسبت به فروش سال قبل تقسیم به فروش محاسبه می‌شود (سایدو و آیفوا، ۲۰۱۹).

برای سنجش فرضیه‌های پژوهش از مدل رگرسیون چندگانه ذیل استفاده می‌شود (سایدو و آیفوا، ۲۰۱۹).

$$AQit = \alpha + \beta_1 Bindit + \beta_2 Bszeit + \beta_3 Fgnbit + \beta_4 Bindit * BFgnbit + \beta_5 Bszeit * Fgnbit + \beta_6 Sizeit + \beta_7 Roait + \beta_8 Levit + \beta_9 Growthit + \epsilon it$$

که در آنها:

AQ = کیفیت حسابداری

Bind = استقلال اعضای هیئت مدیره

Bsze = اندازه (تعداد) هیئت مدیره

Fgnb = تنوع جنسیتی

SIZE = اندازه شرکت

ROA = بازده دارایی‌ها

LEV = اهرم مالی

Growth = رشد شرکت

یافته‌های پژوهش

جدول ۱. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	نماد	تعداد نمونه	میانگین	میانه	انحراف معیار	کمینه	بیشینه
اعضای مستقل	BIND	۵۳۰	۰/۶۷	۰/۶	۰/۱۷۵	۰/۲	۱
تعداد اعضا	BSZE	۵۳۰	۵	۵	۰/۲۰۳	۴	۷
تنوع جنسیتی	FGNB	۵۳۰	۰/۰۸	۰/۰۰	۰/۰۵	۰	۰/۲
اندازه	SIZE	۵۳۰	۱۴/۴	۱۴/۳۲	۱/۳۶	۱۱/۱۹	۱۹/۶۱
بارده دارایی‌ها	ROA	۵۳۰	۰/۱۱	۰/۰۹	۰/۱۳	-۰/۴	۰/۵۹
اهرم مالی	LEV	۵۳۰	۰/۵۳	۰/۵۵	۰/۲۱	۰/۰۱	۱/۳۴
رشد	GROWTH	۵۳۰	۰/۴۵	۰/۳۶	۲/۸	-۰/۹۱	۶/۰۵

در جدول شماره ۲ آماره‌های توصیفی مربوط به متغیر دو وجهی به همراه درصد فراوانی ارائه شده است.

جدول ۲: شاخص‌های درصد فراوانی برای متغیر دو وجهی

متغیر	درصد مقدار صفر	درصد مقدار یک	مد	حجم نمونه
کیفیت حسابرسی	۰/۲۷	۰/۷۳	۱	۵۳۰

همانطور که در جدول فوق ملاحظه می‌شود حدود ۷۳ درصد از شرکت‌های نمونه مورد بررسی، حساب‌رسان با کیفیت را جهت اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی به کار گرفتند.

آزمون همخطی

برای بررسی همخطی میان متغیرهای تحقیق از عامل تورم واریانس (VIF) استفاده شده است. همانطور که در جدول ۲ مشاهده می‌شود عامل تورم واریانس برای همه متغیرها کوچکتر از ۵ می‌باشد لذا بین متغیرهای تحقیق همخطی شدید وجود ندارد.

جدول ۲. بررسی همخطی

متغیر	نماد	عامل تورم واریانس
اعضای مستقل	BIND	۴/۲۰۶۱۸۸
تعداد اعضا	BSZE	۴/۲۵۹۴۵۸
تنوع جنسیتی	FGNB	۲/۲۹۳۷۸۱
تنوع جنسیتی * اعضای مستقل	FGNB*BIND	۳/۵۳۳۸۵۷
تنوع جنسیتی * تعداد اعضا	FGNB*BSZE	۴/۳۰۸۰۹۰
اندازه	SIZE	۱/۵۲۶۹۹۲
بارده دارایی‌ها	ROA	۲/۵۷۹۲۸۴
اهرم مالی	LEV	۲/۱۲۲۵۷۲
رشد	GROWTH	۱/۰۸۵۹۵۹

تجزیه و تحلیل مدل پژوهش

در این قسمت با استفاده از مدل زیر، به بررسی تاثیر گذاری ویژگی‌های هیئت مدیره بر کیفیت حسابرسی با توجه به نقش تنوع جنسیتی پرداخته می‌شود.

$$AQit = \alpha + \beta_1 Bindit + \beta_2 Bsize + \beta_3 Fgnbit + \beta_4 Bindit * BFgnbit + \beta_5 Bsize * Fgnbit + \beta_6 Sizeit + \beta_7 Roait + \beta_8 Levit + \beta_9 Growthit + \epsilon_{it}$$

با توجه به روش انجام تحقیق که در فصل سوم به آن پرداخته شد در این تحقیق از رویکرد داده‌های ترکیبی (پانل) به بررسی اثر ویژگی‌های هیئت مدیره بر کیفیت حسابرسی با تاکید بر نقش تنوع جنسیتی پرداخته شود. همانطور که قبلاً عنوان شد برای تخمین مدل تحقیق از رگرسیون لجستیک استفاده شده است که نتایج تجزیه و تحلیل مدل به شرح جدول زیر می‌باشد.

جدول نتایج بدست آمده از ضرایب متغیرهای مدل نخست پژوهش

متغیرهای پژوهش	نماد	ضرایب	آماره Z	سطح معناداری
عرض از مبدأ	C	-۶/۰۱۹۸	-۴/۶۶۹	۰/۰۰۰۰
استقلال اعضا هیئت مدیره	BIND	۰/۲۸۸	۱/۹۷۱	۰/۰۴۶۸
اندازه هیئت مدیره	BSIZE	۰/۴۵۹	۱/۹۶۹	۰/۰۴۸۶
تنوع جنسیتی	FNGB	۰/۳۸۱	۲/۰۹۳	۰/۰۲۸۸
استقلال اعضا * تنوع جنسیتی	FNGB*BIND	۰/۵۱۸	۱/۹۷۳	۰/۰۴۲۴
اندازه هیئت مدیره * تنوع جنسیتی	FGNB*BSIZE	۰/۷۶۲	۱/۹۸۱	۰/۰۳۱۲
اندازه	SIZE	۰/۴۶۵	۵/۱۲۴	۰/۰۰۰۰
بازده دارایی‌ها	ROA	-۱/۵۶۲	-۱/۶۹۷	۰/۰۸۹۶
اهرم مالی	LEV	۰/۸۹	۱/۵۰۶	۰/۱۳۱۸
رشد شرکت	GROWTH	۰/۰۳۱	۰/۵۹۴	۰/۵۵۲۳
ضریب مک فادن		۰/۷۲۳		
آماره LR		۴۸/۸۳۲		
سطح معناداری		۰/۰۰۰۰		
متغیر وابسته: کیفیت حسابرسی				

همان‌طور که ملاحظه می‌شود با توجه به پیوست شماره (۵) نشان می‌دهد مقدار آماره LR مدل در جدول فوق، برابر با ۴۸/۸۳ و سطح معناداری آن برابر با ۰/۰۰۰ می‌باشد که این نتیجه بدست آمده نشان دهنده معناداری مدل در سطح ۹۹ درصد می‌باشد. ضریب مک فادن ۳۴ بیانگر قدرت رابطه بین متغیر وابسته و متغیرهای مستقل است و مشخص می‌کند که چند درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط تغییرات متغیرهای مستقل قابل توضیح است. مطابق نتایج بدست آمده از جدول فوق ضریب مک فادن برابر با ۰,۷۲ و این بدان معناست که حدود ۷۲ درصد از تغییرات متغیر وابسته به احتمال

زیاد عددی بین صفر و یک است. (در مدل‌های مبتنی بر رگرسیون لجستیک، ضریب مک فادن معیار نیکویی برازش مدل می‌باشد).

معیارهای نیکویی برازش مدل:

در این تحقیق از آزمون‌های هاسمر-لمشو و درصد صحت پیش‌بینی بهره گرفته شده است که نتایج آن در جدول‌های زیر نمایش داده می‌شود.

جدول درصد صحت پیش‌بینی مدل

درصد صحت پیش‌بینی		عنوان
برابر متغیر وابسته	برابر امید ریاضی	
۶۸/۵۷	۳۱/۴۱	y=0 مشاهدات
۹۵/۱۳	۷۵/۳۸	y=1 مشاهدات
۷۱/۱۳	۶۳/۷۶	کل مشاهدات

جدول آزمون هاسمر - لمشو مدل اول

آزمون هاسمر - لمشو	
H-L آماره	سطح معناداری
۶/۰۹۱	۰/۶۳۶

با توجه به تایید دو جدول فوق که شامل درصد صحت پیش‌بینی و آزمون هاسمر - لمشو می‌باشد، نشان از برازش مطلوب مدل دارد. با توجه به این نکته که هرچه درصد صحت پیش‌بینی به صد نزدیک‌تر باشد مدل توان تبیین بیشتری را دارد. همچنین بی معنی شدن آزمون هاسمر - لمشو نشان از مطلوبیت مدل دارد.

بحث و نتیجه‌گیری

نتایج مرتبط با فرضیه اول

در فرضیه اول تحقیق به بررسی تاثیر استقلال اعضای هیئت مدیره بر کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختیم. نتایج تجزیه و تحلیل آزمون فرضیه حاکی از آن است که استقلال اعضای هیئت مدیره با کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معنادار دارد. بدان معناست که با افزایش استقلال اعضا، میزان انتخاب حسابرسان از میان سازمان حسابرسی و موسسه‌های حسابرسی نوع الف، افزایش می‌یابد. به عبارت دیگر شرکت‌هایی که در هیئت مدیره خود از اعضای مستقل برخوردارند جهت کاهش تضاد منافع و هزینه نمایندگی به انتخاب حسابرسان با کیفیت بالا روی می‌آورند. اعضای مستقل به دلیل بی طرف بودن در اتخاذ تصمیمات سعی بر کنترل و نظارت بیشتر در عملکرد شرکت دارند. اعضای مستقل با ایجاد انگیزه برای عدم تبانی بین مدیران می‌تواند عملکرد شرکت را بهبود بخشد. از این‌رو اعضای مستقل تمایل بیشتری به حضور حسابرسان با کیفیت بالا در شرکت دارند. زیرا نظارت بالایی که توسط حسابرسان با کیفیت اعمال می‌شود، توانایی افراد درون سازمانی را برای هدایت منابع از سرمایه‌گذاران برون سازمانی به

سمت خود محدود می‌سازد. نتایج آزمون این فرضیه با تحقیق‌های سایدو و آیفوا (۲۰۱۹) و ایلابویا و لودیکرو (۲۰۱۷) همخوانی دارد ولی با تحقیق اینیلو و همکاران (۲۰۱۳) همخوانی ندارد.

نتایج مرتبط با فرضیه دوم:

فرضیه دوم این تحقیق تاثیر اندازه هیئت مدیره بر کیفیت حسابرسی را نشان می‌دهد. نتایج تجزیه و تحلیل آزمون فرضیه حاکی از آن است که اندازه هیئت مدیره بر کیفیت حسابرسی موثر است و این تاثیر به صورت مثبت و معنادار نمایش داده شده است. به عبارتی با افزایش تعداد اعضای هیئت مدیره، بر میزان کیفیت حسابرسی افزوده می‌شود. به طوری که بکارگیری حسابرسان با کیفیت افزایش می‌یابد. در واقع با افزایش تعداد مدیران در هیئت مدیره، سطح تصمیم‌گیری و فعالیت هیئت بهبود می‌یابد که در نتیجه در اتخاذ سیاست‌های عملیاتی همچون انتخاب حسابرسان با کیفیت را در پی دارد که منجر به ارتقای عملکرد شرکت خواهد شد. نتایج آزمون این فرضیه با تحقیق‌های سایدو و آیفوا (۲۰۱۹)، پائول و همکاران (۲۰۱۷) و اینیلو و همکاران (۲۰۱۳) همخوانی دارد.

نتایج مرتبط با فرضیه سوم:

در این فرضیه به اثر تعدیل‌کنندگی تنوع جنسیتی بر رابطه بین استقلال اعضای هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی پرداخته شد. بر همین اساس نتایج نشان می‌دهد که تنوع جنسیتی به عنوان تعدیل‌کننده رابطه بین استقلال اعضای هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی در نمونه‌های مورد بررسی اثر معنی‌دار دارد. به عبارتی موجب تشدید رابطه مذکور می‌شود. در واقع حضور زنان در پست‌های مدیریت با توجه به خصوصیت‌های اخلاقی و رفتاری، منجر به شفافیت بیشتر عملکرد شرکت می‌شوند زیرا زنان در امر نظارت بسیار دقیق عمل خواهند کرد. به ویژه زمانی که به عنوان عضو مستقل در هیئت مدیره فعال باشند. از این رو اشتیاق بیشتری در انتخاب حسابرسان با کیفیت به عنوان یک سازوکار نظارتی مناسب خواهند داشت. نتایج آزمون این فرضیه با تحقیق‌های سایدو و آیفوا (۲۰۱۹) و لیا و همکاران (۲۰۱۷) همخوانی دارد.

نتایج مرتبط با فرضیه چهارم:

فرضیه چهارم این تحقیق، اثر تعدیل‌کنندگی تنوع جنسیتی بر رابطه بین اندازه هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی را نشان می‌دهد. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل آزمون این فرضیه حاکی از آن است که تنوع جنسیتی به عنوان تعدیل‌کننده رابطه بین اندازه هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی را تعدیل می‌کند. در واقع موجب تشدید رابطه مذکور می‌شود. به عبارتی افزایش تعداد زنان در هیئت مدیره سطح نظارت افزایش می‌یابد. همچنین زنان در مواجهه با رفتارهای فرصت‌طلبانه از تحمل کمتری برخوردارند و نسبت به آنها عکس‌العمل نشان می‌دهند. شرکت‌هایی که اکثریت اعضای هیئت مدیره آن‌ها متشکل از زنان می‌باشد، انگیزه بیشتری جهت فعالیت در کمیته‌های نظارت دارند و نسبت به چرخش و تغییر مدیر عامل از حساسیت بیشتری نسبت به مردان برخوردارند. با توجه به چنین تفاوت‌هایی بین مدیران زن و مرد، تمایل در بکارگیری نماینده زن در هیئت مدیره سازمان‌ها نقش مهمی به فرآیندهای کنترلی و تصمیم‌گیری از جمله بکارگیری حسابرسان با کیفیت در شرکت‌ها دارد. نتایج آزمون این فرضیه با تحقیق‌های سایدو و آیفوا (۲۰۱۹) و لیا و همکاران (۲۰۱۷) همخوانی دارد.

منابع و مآخذ

- (۱) اسدزاده، احمد؛ میرانی، نیا؛ قاضی‌خانی، فروغ؛ اسمعیل‌درجانی، نجمه و هنردوست، عطیه. (۱۳۹۶). "بررسی نقش اشتغال زنان بر رشد اقتصادی ایران"، فصلنامه زن در توسعه سیاست، دوره ۱۵، شماره ۳، ۳۵۹-۳۸۱.
- (۲) افشاری، زهرا و شیبانی، ابراهیم. (۱۳۸۰). "تجزیه جنسیتی بازار کار در ایران"، فصلنامه زن در توسعه سیاست، دوره اول، شماره ۱، ۳۵-۵۱.
- (۳) حساس یگانه، یحیی و آذین‌فر، کاوه. (۱۳۸۹). "رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه مؤسسه حسابرسی"، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۷، شماره ۶۱، ۸۵-۹۸.
- (۴) مهران، ساسان و نعیمی، مهدیس. (۱۳۸۲)، "تئوری اخلاقی و تاثیر فشار بودجه زمانی بر رفتار حسابرسان مستقل"، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۴۳، ۳۲-۶۱.
- (۵) صفرزاده، محمد حسین و هوشمند کاشانی، عباس. (۱۳۹۹). "ویژگی‌های حسابرس، گرایش‌های حرفه‌ای و تجاری، و تاثیر آن‌ها بر کیفیت حسابرسی"، فصلنامه علمی-مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال هفدهم، شماره ۶۸، ۱۴۵-۱۶۵.
- (۶) کاظمی علوم، مهدی؛ ایمانی برندق، محمد، عبدی، مصطفی. (۱۳۹۸). "بررسی تاثیر تنوع جنسیتی در هیئت مدیره و کمیته حسابرسی بر کیفیت سود"، مجله دانش حسابداری، دوره دهم، شماره ۱، ۱۳۷-۱۶۸.
- (۷) عبدی، مصطفی، کاظمی علوم، مهدی، محمدپور زنجانی، مسعود مسعود محمدپور زنجانی، پرویزی، آرزو. (۱۳۹۸)، "تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی، هیئت مدیره و مدیر مالی و افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت: آزمون نظریه دیگرگزینی"، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال بیست و ششم، شماره ۴، ۵۴۴-۵۶۹.
- (۸) ایمانی‌برندق، محمد؛ عبدی، مصطفی؛ کاظمی علوم، مهدی. (۱۳۹۶)، "بررسی تاثیر تنوع جنسیتی در کمیته حسابرسی بر حق‌الزحمه حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال بیست و چهارم، شماره ۳، صص ۳۰۳-۳۲۲.
- (۹) صالحی، مهدی؛ موسوی شیر، محمود؛ نکویی، صادق و احمدی، کمال. (۱۳۹۴). "پیش‌بینی انتخاب حسابرس مستقل در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران با استفاده از روش‌های داده کاوی الگوریتم‌های هیورستیک"، فصلنامه علمی و پژوهشی، سال چهارم، شماره ۱۴، ۶۳-۷۴.
- 10) Abdul Rahman, Rashidah and Ali, Fairuzana Haneem. (2006). "Board, audit committee, culture and earnings management: Malaysian evidence" Managerial Auditing Journal. 21(7):783-804.
- 11) Adams, R., & Ferreira, D. (2010), "Women in The Boardroom and Their Impact on Governance and Performance. Journal of Financial Economics, 94(2), 291-309.
- 12) Alfraih M, (2017) "Choosing an external auditor: does the composition of boards of directors matter?", International Journal of Law and Management, 59 (3), 1-30.
- 13) Campbell, K., & Mí'nguez-Vera, A. (2008), "Gender Diversity in The Boardroom and Firm Financial Performance", Journal of Business Ethics, 83(3), PP. 435-451.
- 14) Chen, Y., J. Eshleman., and J. Soileau. (2016). Board Gender Diversity and Internal Control Weaknesses. Advances in Accounting, 32(1), 65-90.
- 15) Dalton, C. M. and Dalton, D. R. (2005), Boards of Directors: Utilizing Evidence in Developing Practical Prescriptions. British Empirical Journal of Management.

- 16) DeAngelo, L. E. (1981). Auditor independence, 'low balling', and disclosure regulation. *Journal of accounting and Economics*, 3(2), 113-127.
- 17) Doyle, J., W. Ge., and S McVay. (2007). Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting. *Journal of Accounting and Economics*, 44(1-2): 193-223.
- 18) El-Dyasty, M.A., & Elamer, A.A. ,(2021). "The effect of ownership structure and board characteristics on auditor choice: Evidence from Egypt", *International Journal of Disclosure and Governance*, *Forthcoming*, SSRN: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3002783>.
- 19) Fama, E. F., & Jensen, M. C. (1983). Separation of ownership and control. *The journal of law and Economics*, 26(2), 301-325.
- 20) Farinha, J., & Viana, L. F. 2009. Board structure and modified audit opinions: evidence from the Portuguese stock exchange. *International Journal of Auditing*, 13(3), 237-258.
- 21) Forbes, D. P. and Milliken, F. J. (1999). "Cognition and Corporate Governance: Understanding Boards of Directors as Strategic Decision-Making Groups" *Academy of Management Review*. 24(3): 489-505.
- 22) Fuerst, O. and S. H. Kang. (2000). Corporate Governance, Expected operating performance and pricing. Draft.
- 23) Hermalin, B. E. and Weisbach, M. S. (1991). The effects of board composition and direct incentives on firm performance. *Financial Management*. Financial Management Association, 20: 101-112.
- 24) Huse, M., Nielsen, S., & Hagen, I. ,(2009), "Women and Employee Elected Board Members, and Their Contributions to Board Control Tasks", *Journal of Business Ethics*, 89(4), PP. 581-597.
- 25) Ianniello, G.; Mainardi, M.; Rossi, F., (2013), "Corporate Governance and Auditor Choice. ", Aidea Bicentenary Conference, Lecce, Italy, September 19-21.
- 26) Ilaboya, J. O., & Lodikero, O. (2017). Board independence and financial statement fraud: A moderating effect of female gender diversity. *Accounting and Taxation Review*, 1(1), 196-221.
- 27) Inaam, Z., Khmoussi, H., & Fatma, Z. 2012. Audit quality and earnings management in the Tunisian context. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 2(2), 17.
- 28) Ingley, C. B., & Van der Walt, N. T. 2003. Board configuration: Building better boards. *Corporate Governance: The international journal of business in society*, 3(4), 5-17.
- 29) Jerry, W. and Lin, M. (2010). Audit Quality, "Corporate Governance, and Earnings Management". *International Journal of Auditing*, 14 (1): 57-77.
- 30) Krishnan, G. V., and L.M. Parsons. (2008). Getting to the bottom Line: An exploration of gender and earnings quality, *Journal of Business Ethics* 78: 65-76.
- 31) Marjène, R. G. & Azhaar, L. K. (2013). Board characteristics and external audit quality: Complementary or substitute mechanisms? The Belgium case. *International Journal of Management Sciences and Business Research*, 2(3), 68-74.
- 32) Marnet, Oliver. (2008), "Behaviour and Rationality in Corporate Governance", Routledge.
- 33) Munisi, G., Hermes, N., & Randøy, T. 2014. Corporate boards and ownership structure: Evidence from Sub-Saharan Africa. *International Business Review*, 23(4), 785-796.
- 34) Palmrose, Z.V. (1988); "The Effect of Non-audit Services on the Pricing of Audit Services: Further Evidence", *Journal of Accounting Research*, Vol. 24, No. 2, pp. 405-411.
- 35) Pinteris, G. (2002). Ownership Structure, Board Characteristics and Performance of Argentine Banks. Mimeo. Department of Economics, University of Illinois.
- 36) Rusmin R, Astami E.W, Hartadi B, (2014), »The impact of surplus free cash flow and audit quality on earnings management«, *Asian Review of Accounting*, 22 (3). 217 – 232.
- 37) Suryanto, T., Thalassinou, J. E., & Thalassinou, E. I. (2017). Board characteristics, audit committee and audit quality: The case of Indonesia. *International Journal of Economics and Business Administration*, 5(3), 44-57.

- 38) Titman, S. & Trueman, B. (1986). Information quality and the valuation of new issues. *Journal of Accounting and Economics*, 8(2), 159 – 172.

The effect of board of director's characteristics on audit quality with an emphasis on the role of gender diversity

Fereshteh Amri Asrami¹

Date of Receipt: 2022/05/11 Date of Issue: 2022/09/13

Abstract

The board of directors is considered as the main pillar of management in any company, which plays an important role in making decisions and policies of the company, including the selection of quality auditors. Advancing goals and policies by the board requires having features that can help improve the performance of the board. Therefore, the existence of gender diversity as one of the components of the board structure due to having behavioral indicators, has a significant impact on regulatory mechanisms and alignment with quality auditors, which is expected to improve the company's activities. In this regard, in the present study, the effect of board characteristics on audit quality with respect to the role of gender diversity has been investigated. Accordingly, information about 106 companies listed on the stock exchange in a five-year period from 2015 to 2019 has been collected and has been measured using logistic regression and combined data method. The results of hypothesis test analysis indicate that the size and independence of board members has a positive and significant effect on audit quality. This means that with the increase in the number of board members and independent members, the selection and use of quality auditing firms will increase. The results also show that gender diversity strengthens the relationship between size and independence of board members with audit quality.

Keywords

Audit quality, Independence of board members, Gender diversit

1. Faculty of Education & Psychology, University of Tehran, Iran (Kiani@gmail.com).
2. Department of Management, Faculty of Management and Accounting, University of Rasht, Rasht, Iran (* Corresponding Author: Shahmohammadi@majournal.ir).
3. Department of Management, Faculty of Humanities, University of Esfahan, Esfahan, Iran (Z.Aliyari@gmail.com).