

تأثیر جنسیت حسابرس بر کیفیت حسابرسی مستقل

سید حسین علوی طبری* ویدا مجتهدزاده** نغمه بختیاری***

تاریخ دریافت: ۱۳۹۰/۱۰/۱۴ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۰/۱۲/۲۰

چکیده

این پژوهش به بررسی تأثیر تفاوت‌های جنسیتی بر کیفیت حسابرسی مستقل می‌پردازد. برای تعیین کیفیت حسابرسی مستقل از سه معیار توانایی حل مسأله، ریسک و استقلال حسابرس استفاده شده است. اطلاعات مورد نیاز از طریق پرسشنامه‌های توزیع شده بین حسابرسان شاغل عضو جامعه حسابداران رسمی ایران جمع‌آوری گردید. نتایج آزمون آماری t دو نمونه‌ای نشان می‌دهد که اگرچه تفاوت‌های جنسیتی بر رابطه بین کیفیت حسابرسی و توانایی حل مسأله حسابرس تأثیرگذار است، اما بر رابطه بین کیفیت حسابرسی و ریسک حسابرس و نیز رابطه بین کیفیت حسابرسی و استقلال حسابرس تأثیری ندارد.

واژه‌های کلیدی: کیفیت حسابرسی مستقل، تفاوت‌های جنسیتی، توانایی حل مسأله، ریسک حسابرس، استقلال حسابرس.

* دانشیار حسابداری دانشگاه الزهراء(س)، نویسنده اصلی و مسئول مکاتبات. shalavitabari@gmail.com

** دانشیار حسابداری دانشگاه الزهراء(س).

*** کارشناس ارشد حسابداری دانشگاه الزهراء(س).

۱- مقدمه

حرفه حسابرسی، مانند سایر حرفه‌ها، برای حفظ جایگاه خود نیازمند کسب اعتماد عمومی است. آنچه جامعه از حرفه حسابرسی انتظار دارد، ارائه گزارش حسابرسی با کیفیت است. این کیفیت، ارزش افزوده‌ای است که تنها حرفه حسابرسی می‌تواند به اطلاعات مالی شرکت‌ها بیفزاید (حساس یگانه و مقصودی، ۱۳۸۹). به‌طور کلی هدف حسابرسان حفاظت از منافع سهامداران در مقابل تحریفات و اشتباهات بااهمیت موجود می‌باشد (نمازی، بایزیدی و کنگرلویی، ۱۳۸۹).

کیفیت حسابرسی، براساس تعریف دی آنجلو^۱ (۱۹۸۱)، احتمال کشف و گزارش موارد تحریف بااهمیت در صورت‌های مالی و یا سیستم صاحب کار توسط حسابرس می‌باشد. این احتمال که حسابرس موارد تحریف بااهمیت را کشف نماید، به شایستگی‌های حرفه‌ای حسابرس و نیز وجود یک سری ویژگی‌های فردی، مانند توانایی حل مسأله در صورت‌های مالی، بستگی دارد. حسابرسان به‌منظور حفظ اعتبار حرفه، شهرت حرفه‌ای خود و اجتناب از طرح دعاوی قضایی علیه خود، به دنبال افزایش کیفیت حسابرسی هستند. احتمال اینکه حسابرس موارد تحریف بااهمیت کشف شده را گزارش نماید، مرتبط با ریسک‌پذیری و استقلال وی است. از آنجا که برخی از ویژگی‌های فردی تحت تأثیر جنسیت تغییر می‌کند، به‌نظر می‌رسد جنسیت حسابرس می‌تواند توانایی او در حل مسأله، ریسک و استقلال وی و در نتیجه کیفیت حسابرسی مستقل را تحت تأثیر قرار دهد.

از این‌رو، هدف این پژوهش بررسی تأثیر تفاوت‌های جنسیتی بر کیفیت حسابرسی مستقل می‌باشد؛ و سعی بر این است تا به این سؤال پاسخ داده شود که آیا تفاوت‌های جنسیتی می‌تواند بر رابطه کیفیت حسابرسی و توانایی حل مسأله، ریسک و استقلال حسابرس تأثیرگذار باشد؟

1. De Angelo

۲- مبانی نظری پژوهش

حسابرسی فرآیندی مبتنی بر قضاوت است، در نتیجه کیفیت حسابرسی، یعنی این احتمال که در یک محدوده منطقی حسابرس تحریف بااهمیت در صورت‌های مالی را کشف و گزارش نماید، به کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری او بستگی دارد (نیچل^۱، ۲۰۰۰). کیفیت تصمیم‌گیری و قضاوت نیز مرتبط با ویژگی‌های فردی حسابرس، از جمله توانایی حل مسأله (بیراستیکر و رایت^۲، ۲۰۰۱)، تخصص حرفه‌ای (تن و کائو^۳، ۱۹۹۹)، میزان ریسک (آمرونگن^۴، ۲۰۰۷)، تجربه (ارلی^۵، ۲۰۰۲) و استقلال (مور^۶، ۲۰۰۶) می‌باشد.

کیفیت حسابرسی به‌عنوان تعیین‌کننده عملکرد حسابرسی، تابع عوامل متعددی، از قبیل توانایی‌های حسابرس (شامل دانش، تجربه، قدرت تطبیق و کارآیی فنی) و اجرای حرفه‌ای (شامل استقلال، عینیت، مراقبت حرفه‌ای، تضاد منافع و قضاوت)، است (اسلامی بیدگلی و زارعی، ۱۳۸۲). بر این اساس به‌نظر می‌رسد ویژگی‌های فردی حسابرسان بتواند کیفیت حسابرسی مستقل را تحت تأثیر قرار دهد. از آنجا که برخی از ویژگی‌های فردی تحت تأثیر جنسیت تغییر می‌کند، جنسیت حسابرس می‌تواند بر میزان کیفیت حسابرسی مستقل اثرگذار باشد. آگاهی از چنین تأثیری به مدیران و شرکای حسابرسی این امکان را می‌دهد که برنامه حسابرسی و تقسیم کار بین اعضای تیم حسابرسی را با کارآیی بیشتری تنظیم کنند.

تفاوت‌های بین زن و مرد به دو عامل جنس^۷ و جنسیت^۸ مربوط است. جنسیت یک باور و تعریف اجتماعی از امور زنانه و مردانه است که می‌تواند طی زمان تحول یابد.

1. Knechel
2. Bierstaker & Wright
3. Tan & Kao
4. Amerongen
5. Early
6. Moore
7. Sex
8. Gender

عامل جنس را معمولاً اساس یک طبقه‌بندی دوگانه در نظر می‌گیرند که تعیین می‌کند یک فرد زن یا مرد است. البته چنین طبقه‌بندی بر عامل ژنتیکی جنس و نه عامل هورمونی تأکید دارد، زیرا می‌توان اثبات کرد که بخشی از رفتارهای فردی در قالب تفاوت‌های هورمونی مرد و زن قابل تعریف است. جنسیت یک طبقه‌بندی پیوسته از تمامی حالات و رفتارهایی است که می‌تواند زنانه یا مردانه تلقی شود و بر اساس همین طبقه‌بندی است که می‌توان گفت رفتار یک فرد بیشتر زنانه و نه مردانه است (هاردیس و بریچ، ۲۰۱۰).

برای آن که مطالعات مربوط به جنسیت بتواند تفاوت‌های رفتار در زنان و مردان را توضیح دهد، باید هر دو بعد زیست‌شناسی (طبیعت) و تفاوت‌های محیطی (تربیت) را مدنظر قرار داد. ریشه تفاوت‌های زیست‌شناسی در رفتارهای مردانه و زنانه را می‌توان در نقش‌های مختلفی که زن و مرد در زندگی بر عهده می‌گیرند، جستجو کرد. تفاوت‌های زیستی موجود در مغز زن و مرد نیز در بروز رفتارهای متفاوت بین آن‌ها نقش دارد. اگرچه پژوهش‌ها نشان می‌دهد که مغز زن و مرد در حالت کلی مشابه یکدیگرند، ولی از دیدگاه خرد، بین مغز زن و مرد تفاوت‌های اساسی وجود دارد (همان منبع).

مهارت حل مسأله، فرآیند تفکر منطقی و منظمی است که به فرد کمک می‌کند تا هنگام رویارویی با مشکلات، راه‌حل‌های متعددی را جستجو و بهترین را انتخاب نماید. دزوریلا^۲ (۲۰۰۱) فرآیند حل مسأله را فرآیندی شناختی-رفتاری-عاطفی می‌داند که در آن فرد یا گروه تلاش می‌کند تا راه حل یا شیوه مقابله مؤثری برای یک مسأله خاص شناسایی یا کشف نماید. اودانل و جانسون^۳ (۲۰۰۱) تأثیر تفاوت‌های جنسیتی در توانایی حل مسأله را از بعد بازده کاری بررسی نموده است. آن‌ها دریافتند در انجام یک کار برنامه‌ریزی شده پیچیده که مستلزم تجزیه و تحلیل باشد، مدت زمانی که حسابرسان زن صرف می‌کنند، با مدت زمانی که حسابرسان مرد اختصاص می‌دهند،

1. Hardies & Breesch
2. Nezu & D'Zurilla
3. O'Donnell & Johnson

تفاوت معنادار دارد و بسیار کمتر است. در مواقعی که مسأله، پیچیدگی کمتری داشته باشد، حسابرسان مرد زمان کمتری را نسبت به حسابرسان زن برای حل آن صرف می‌کنند، ولی این تفاوت خیلی معنادار نیست. ادبیات پژوهشی در ایران نشان می‌دهد که در مردان، بین گرایش به مردانگی با مؤلفه‌های مهارت حل مسأله، همبستگی مثبت و معنی‌دار وجود دارد. در زنان، بین گرایش به زنانگی با تولید راه‌حل، تصمیم‌گیری انجام و تأکید بر راه‌حل، همبستگی مثبت و معنی‌دار وجود دارد (صالحی حیدرآبادی، ۱۳۹۰).

برخی از پژوهشگران (شوبرت^۱، ۱۹۹۹) بر این باورند که تفاوت رویکردهای ریسک‌پذیری بین مردان و زنان خیلی مغرضانه‌تر از واقعیت است. برخی دیگر (روزکوئسکی و گریبل^۲، ۲۰۰۵؛ داموداران^۳، ۲۰۰۸) اعتقاد دارند، علی‌رغم تأثیر تفاوت‌های جنسیتی بر پذیرش ریسک، شواهدی که تأیید کند زنان در مجموع از مردان ریسک‌گریزتر نیستند، بیشتر است. تفاوت‌های جنسیتی در ریسک‌پذیری ممکن است مربوط به این واقعیت باشد که مردان اغلب بیشتر از زنان در مواجهه یا به دنبال موقعیت‌های مخاطره‌آمیز می‌باشند (بویر و بیرنس^۴، ۲۰۰۹).

استانداردهای حسابرسی بین‌المللی^۵، ریسک حسابرسی را احتمال اینکه حسابرس نسبت به صورت‌های مالی حاوی اشتباه و یا تحریف بااهمیت، اظهار نظر نادرست داشته باشد، تعریف کرده است. کشف هرگونه تحریف و یا اشتباه بااهمیت نقش عمده‌ای را در حرفه حسابرسی ایفا می‌کند. بر اساس شواهد موجود، آینده حرفه حسابرسی بسیار به توانایی حسابرسان برای کشف هرگونه تحریف و یا اشتباه بااهمیت بستگی دارد (الیوت^۶، ۲۰۰۲؛ ویلکز و زیملمن^۷، ۲۰۰۴).

گزارش وجود اشتباه بااهمیت در صورت‌های مالی واحد گزارشگر تحت تأثیر

-
1. Schubert
 2. Roszkowski & Grable
 3. Damodaran
 4. Boyer & Byrnes
 5. ISA
 6. Elliott
 7. Wilks & Zimelman

جنسیت حسابرس نیست؛ اما اگر مردان و زنان بنا بر تفاوت‌هایی که در ریسک‌پذیری دارند، نمونه‌های متفاوتی انتخاب کنند، احتمال اینکه اشتباه بااهمیت کشف و گزارش شود، می‌تواند تحت تأثیر جنسیت حسابرس قرار گیرد. از آنجا که حسابرسان زن ریسک‌گریزترند، انتظار می‌رود که آستانه اهمیت کمتری را بپذیرند و نسبت به حسابرسان مرد، نمونه بزرگتری را انتخاب کنند. این موضوع می‌تواند منجر به کشف و گزارش تعداد بیشتری اشتباه بااهمیت توسط حسابرسان زن نسبت به حسابرسان مرد شود. نکته‌ای که در این رابطه باید مدنظر قرار گیرد این است که حسابرسان زن تا چه حد بیش از مردان معیار هزینه-منفعت را نقض می‌کنند. علاوه بر این، حتی در صورت یکسان بودن داده‌هایی که حسابرسان زن و مرد بررسی می‌کنند، به دلیل ریسک‌گریزی بیشتر حسابرسان زن، باید توجه شود که آیا همان نوع اطلاعات یا اشتباه بااهمیت را برآورد می‌کنند. (هاردیس و بریچ، ۲۰۱۰)

موضوع تضاد منافع در حسابداری و حسابرسی از اهمیت خاصی برخوردار است. ناتوانایی‌های عمده مالی و رسوایی‌های حسابداری نشان‌دهنده وجود تضاد منافع بالقوه‌ای است که اثر بخشی و قابلیت اتکای صورت‌های مالی و در نهایت اطمینان سرمایه‌گذاران را کاهش می‌دهد. آیین رفتار حرفه‌ای حسابداری در ایران، حسابداران حرفه‌ای را ملزم می‌کند که بی‌طرف باشند و اجازه ندهند که هرگونه پیش‌داوری، جانب‌داری، تضاد منافع و یا نفوذ دیگران، بی‌طرفی آن‌ها را در ارائه خدمات حرفه‌ای مخدوش نماید (نیکبخت و مهربانی، ۱۳۸۵). حسابرسی مستقل از طریق بهبود قابلیت اتکا و افزایش اعتبار فرآیند گزارشگری مالی، به سودمندی این فرآیند و کارایی بازارهای سرمایه کمک می‌کند. کیفیت حسابرسی به عوامل متعددی، به‌ویژه استقلال حسابرس، بستگی دارد. بر این اساس، کاهش استقلال حسابرس بر کیفیت فرآیند حسابرسی و اظهار نظر او تأثیر مستقیم می‌گذارد و به همین دلیل است که مجامع حرفه‌ای توجه بسیاری به استقلال حسابرس دارند (سجادی و ابراهیمی مند، ۱۳۸۱).

استقلال حسابرس از دو جنبه رفتار بدخواهانه (همراه با سوء نیت) و رفتار ناخودآگاهانه با تهدید مواجه است. البته، استقلال حسابرس در هر شرایطی ممکن نمی‌شود (مور^۱، ۲۰۰۶). اما در بحث تفاوت‌های جنسیتی، تردید در اینکه استقلال حسابرس زن و مرد نسبت به صاحب‌کاران با هم تفاوت معناداری ندارد، نامربوط به نظر می‌رسد. در واقع، اگر احتمال بروز رفتار بدخواهانه در زنان کمتر از مردان است، باید شواهدی وجود داشته باشد که نشان دهد آن‌ها کمتر وسوسه می‌شوند تا منافع خودشان را دنبال کنند و یا این که احتمال درخواست رشوه در زنان کمتر از مردان است. البته برخی پژوهش‌های انجام شده در این زمینه، نشان می‌دهد که زنان نسبت به مردان کمتر درخواست رشوه می‌کنند و یا زنان بیشتر از مردان نسبت به مردان دارند (موکان^۲، ۲۰۰۸). اوفالن و باترفیلد^۳ (۲۰۰۵) در مطالعاتی، که در مورد تصمیم‌گیری بر اساس اصول اخلاقی داشتند، به این نتیجه رسیدند که اغلب تفاوت معناداری بین زنان و مردان مشاهده نمی‌شود، اما در صورتی که تفاوتی مشاهده شود نشان‌دهنده آن است که زنان نسبت به مردان پابندی بیشتری نسبت به اصول اخلاقی دارند.

آنچه بیش از رفتار بدخواهانه در رابطه با استقلال مطرح است، فقدان ناخودآگاهانه استقلال است (مور^۴، ۲۰۰۶). نتایج بررسی‌ها نشان می‌دهد که باورها و زمینه‌های فکری فرد به ارزیابی او از رویدادها جهت می‌دهد و در ارزیابی اطلاعات جدید، فرد بر اساس دانسته‌های خود استنتاج می‌کند. بنابراین، وقتی الگوهای فکری فرد با لغزش و اشتباه همراه باشد، ارزیابی او نیز تحت تأثیر همین لغزش و اشتباه قرار خواهد گرفت (هیترتون و گازانیگا^۵، ۲۰۰۳). براساس شواهد، این انحراف‌های شناختی در میان زنان و مردان وجود دارد؛ اما، نتایج پژوهش‌های روان‌شناسی نشان می‌دهد که در مردان احتمال دچار شدن به آن و بروز افکار دوگانه بیشتر از زنان است (سوتار و

1. Moore
2. Mocan
3. O'Fallon & Butterfield
4. Moore
5. Heatherton & Gazzaniga

۲۸..... پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی، سال چهارم، شماره سیزدهم، بهار ۱۳۹۱

سوئینی^۱، ۲۰۰۳). با توجه به اینکه وجود تفاوت‌های جنسیتی در رابطه با موضوع اطمینان بیش از حد به خود، کاملاً اثبات شده است (بنگسون^۲، ۲۰۰۵؛ بیر^۳، ۲۰۰۶)، اطمینان بیش از حد به خود، می‌تواند در اطمینان فرد به قضاوت خود و صحت واقعی این قضاوت ایجاد تضاد کند. از آنجا که احتمال اطمینان بیش از حد به خود در زنان کمتر از مردان است، انتظار می‌رود حسابرسان زن در رابطه با گزارش اشتباه بااهمیت در صورت‌های مالی، نسبت به مردان رغبت کمتری داشته باشند. مورد دیگری که می‌تواند به‌طور ناخودآگاهانه به استقلال حسابرسان صدمه وارد کند، امکان بروز احساس یکرنگی و هم‌دلی است. اعتقاد بر این است که روابط بلندمدت منجر به افزایش احساس هم‌دلی میان طرفین می‌شود و این احساس هم‌دلی می‌تواند کیفیت حسابرسی را تحت تأثیر قرار دهد (ریچارد^۴، ۲۰۰۶).

۳- پیشینه پژوهش

کولین و جونرگارد^۵ (۲۰۰۷)، در پژوهشی به تجزیه و تحلیل تأثیر جنسیت بر روند اعتباریابی حسابرسان در جامعه حرفه‌ای با این دیدگاه پرداختند که حرفه حسابرسی یک حرفه متأثر از جنسیت می‌باشد. این پژوهشگران بر این باورند که حسابرسان زن هنوز نتوانسته‌اند به جایگاه بالا در این حرفه دست یابند. در این پژوهش، جامعه حسابرسانی، که به تازگی در کشور سوئد وارد حرفه حسابرسی شده‌اند، مورد بررسی قرار گرفته است و آزمون فرضیه‌ها نشان می‌دهد که تفاوت در جنسیت حسابرسان بر روند دریافت گواهی حسابرسان رسمی در این کشور تأثیرگذار می‌باشد.

بکمن و منکھف^۶ (۲۰۰۸)، در پژوهش خود به بررسی تفاوت‌های جنسیتی متخصصین و تحلیل‌گران مالی پرداختند. آن‌ها به دنبال تأیید این موضوع بودند که در

1. Soutar & Sweeny
2. Bengtsson
3. Beyer
4. Richard
5. Collin & Jonnergard
6. Beckmann & Menkhoff

زمینه‌های ریسک‌پذیری، اطمینان بیش از حد و رفتار رقابتی، تفاوت‌های بااهمیتی بین تحلیل‌گران و متخصصین مالی زن و مرد وجود دارد. نتایج نشان می‌دهد، مدیران بودجه زن نسبت به مدیران مرد ریسک‌گریزتر می‌باشند و از رقابت در محیط کاری نیز پرهیز می‌کنند؛ به‌علاوه از نظر اطمینان بیش از حد، تفاوت معناداری بین تحلیل‌گران و متخصصین مالی زن و مرد وجود نداشت.

لونگ چین و یه چی^۱ (۲۰۰۸)، تأثیر تفاوت‌های جنسیتی حسابرسان بر کیفیت حسابرسان مستقل در تایوان را بررسی نمودند. نتایج بدست آمده نشان می‌دهد که صاحبکاران حسابرسان تمایل کمتری نشان دادند که اطلاعات شرکت آن‌ها توسط حسابرسان زن تأیید شود؛ به‌ویژه زمانی که هم حسابرسان ارشد و هم شرکای حسابرسان زن هستند. هر چند تفاوت معناداری از نظر میزان تخصص حرفه‌ای بین حسابرسان زن و مرد وجود نداشت.

هاردیس و بریچ^۲ (۲۰۱۰)، در پژوهشی به بررسی تحلیلی تفاوت‌های جنسیتی تأثیرگذار بر کیفیت حسابرسان مستقل پرداختند. نتایج آزمون‌های آماری در این پژوهش نشان داد که در جامعه دانشجویان، مردان نسبت به زنان در حل مسأله بهتر عمل می‌کنند ولی این تفاوت خیلی معنادار نیست و همچنین زنان به‌طور میانگین ریسک‌گریزتر از مردان هستند. در رابطه با استقلال، اگرچه نتایج آزمون بیانگر آن بود که بین زنان و مردان از نظر انحرافات شناختی تفاوت معناداری وجود دارد، ولی شواهدی دال بر این که زنان احساس هم‌دلی بیشتری با صاحبکار می‌کنند، به دست نیامد. نتایج بدست آمده از جامعه حسابرسان نشان داد که حسابرسان زن قدری ریسک‌گریزتر از مردان هستند، اما در دیگر ویژگی‌های فردی حسابرسان، شواهدی مبنی بر تأثیر تفاوت‌های جنسیتی مشاهده نشد. در سطحی بالاتر، نتایج این پژوهش با یافته‌های منکھف و بکمن^۳ (۲۰۰۸)، مبنی بر این که مدیران بودجه زن ریسک‌گریزترند، مطابقت دارد.

1. Chen-Lung Chin & Hsin-Yi Chi
2. Hardies & Breesch
3. Menkhoff & Beckmam

۳۰..... پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی، سال چهارم، شماره سیزدهم، بهار ۱۳۹۱

ایتونن و پنی^۱ (۲۰۱۰) در یک بررسی، تأثیر تفاوت‌های جنسیتی را بر دستمزد حسابرسی مورد مطالعه قرار دادند. نتایج بدست آمده نشان می‌دهد، شرکت‌هایی که شریک حسابرسی آن‌ها زن می‌باشد، دستمزدهای حسابرسی بالاتری دارند. این نتیجه، هماهنگ با این نظریه است که تفاوت‌های جنسیتی منجر به تفاوت‌هایی در ریسک‌پذیری و در نتیجه دقت در تصمیم‌گیری می‌شود.

نیسکانن و کارجالینن^۲ (۲۰۱۱)، در پژوهش خود این موضوع را مورد بررسی قرار دادند که آیا جنسیت حسابرسی یک شرکت بر آرایشی بودن گزارش سود آن شرکت تأثیرگذار است. نتایج بدست آمده نشان می‌دهد که پاسخ مثبت است و در شرکت‌هایی که توسط حسابرسی مرد حسابرسی می‌شود، با احتمال بیشتری گزارش سود ارائه شده آرایشی می‌باشد.

به‌طور خلاصه، نتایج پژوهش‌های مرتبط با تأثیر تفاوت‌های جنسیتی بر کیفیت امور مربوط به تحلیل‌گری مالی (بکمن و منکهورف^۳، ۲۰۰۸)، پردازش و تفسیر اطلاعات صورت‌های مالی (جودی و جوان^۴، ۲۰۱۰) و ارائه خدمات حسابرسی (اودانل^۵، ۲۰۰۰؛ ونزیا^۶، ۲۰۰۶؛ ایتونن، میتینن و واهاما^۷، ۲۰۰۷؛ لونگ چین و یه چی^۸، ۲۰۰۸؛ هاردیس و بریچ^۹، ۲۰۱۰ و ایتونن و پنی^{۱۰}، ۲۰۱۰) نشان می‌دهد که جز در مورد ریسک‌پذیری، تفاوت معناداری بین حسابرسان زن و مرد وجود ندارد. به علاوه، تفاوت‌های جنسیتی موجود بین حسابرسان زن و مرد بر سطح دستمزد حسابرسی، نحوه تعیین اعضای تیم حسابرسی (هاردیس و بریچ^{۱۱}، ۲۰۱۰) و نحوه مدیریت سود در

-
1. Ittonen & Peni
 2. Niskanen & Karjalainen
 3. Beckman & Menkhoff
 4. Judy & Joan
 5. O'Donnell
 6. Venezia
 7. Ittonen, Miettinen & Vahamaa
 8. Chen-Lung Chin & Yichi
 9. Hardies & Breesch
 10. Ittonen & Peni
 11. Hardies & Breesch

تأثیر جنسیت حسابرس بر کیفیت حسابرسی مستقل..... ۳۱

شرکت‌های تحت حسابرسی (ایتونن، پنی و واهاما^۱، ۲۰۰۹؛ نیسکانن و کارجالینن^۲، ۲۰۱۱) اثرگذار است.

۴- فرضیه‌های پژوهش

در این پژوهش تأثیر تفاوت‌های جنسیتی بر کیفیت حسابرسی مستقل مورد بررسی قرار گرفته و رابطه جنسیت حسابرس، به‌عنوان متغیر مستقل، و کیفیت حسابرسی مستقل، به‌عنوان متغیر وابسته، مطالعه شده است. سه عامل توانایی حسابرس در حل مسأله، میزان ریسک حسابرس و استقلال حسابرس (هاردیس و بریچ، ۲۰۱۰)، به‌عنوان عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی مستقل در نظر گرفته شد و تأثیر جنسیت حسابرس بر رابطه این عوامل با کیفیت حسابرسی مستقل بررسی گردید. برای این منظور، سه فرضیه به شرح زیر طراحی شد:

۱. تفاوت‌های جنسیتی بر رابطه توانایی حسابرس در حل مسأله و کیفیت حسابرسی مستقل اثر دارد.
۲. تفاوت‌های جنسیتی بر رابطه میزان ریسک حسابرس و کیفیت حسابرسی مستقل اثر دارد.
۳. تفاوت‌های جنسیتی بر رابطه استقلال حسابرس و کیفیت حسابرسی مستقل اثر دارد.

۵- روش پژوهش و جامعه آماری

ابزار اندازه‌گیری در این پژوهش پرسشنامه بود. پرسشنامه مقدماتی بین گروهی از حسابرسان توزیع و با استفاده از نتایج بدست آمده و با بکارگیری نرم‌افزار آماری SPSS، آلفای کرونباخ معادل ۰.۸۰۴ محاسبه گردید. بنابراین، پایایی پرسشنامه تأیید شد.

1. Ittonen, Peni & Vahamaa
2. Niskanen & Karjalainen

۳۲..... پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی، سال چهارم، شماره سیزدهم، بهار ۱۳۹۱

همچنین برای سنجش اعتبار ابزار اندازه‌گیری، از این افراد خواسته شده بود تا ابزار اندازه‌گیری را بررسی کنند و هرگونه تغییر ضروری در رابطه با آن را پیشنهاد نمایند. پاسخ‌های دریافتی منجر به تغییرات کوچکی در برخی اقسام شد تا پرسشنامه قابلیت درک بیشتری پیدا کند.

در تهیه سؤالات پرسشنامه، اولین بخش به سؤالات عمومی و جمعیت شناختی اختصاص داده شده است. استفاده از چنین سؤالاتی در پژوهش‌هایی که قصد دارد تأثیر تفاوت‌های جنسیتی را بررسی کند، این امکان را به پژوهشگر می‌دهد که نتایج را بین زیرمجموعه‌های مختلف نمونه، بهتر تحلیل نماید. در حقیقت در طراحی سؤالات سعی بر این بود تا ابزاری بکار رود که نتایج حاصل از آن بتواند اطلاعات معتبری را در مورد تأثیر تفاوت‌های جنسیتی بین حسابرسان زن و مرد بدست دهد (آذر و مومنی، ۱۳۷۷).

سه بخش باقیمانده شامل ۲۸ سؤال است. سؤالات بخش دوم مربوط به ارزیابی سطح ریسک حسابرس می‌باشد. برای اندازه‌گیری پاسخ‌ها از معیار ۵ گزینه‌ای لایکرت استفاده شده است. هر یک از این ۵ گزینه میزان تمایل پرسش‌شونده به رویدادهای مطرح شده را نشان می‌دهد. ۵ گزینه عبارتند از: بسیار زیاد، زیاد، بدون نظر، کم و بسیار کم. در بخش سوم با ارائه سؤالات چند گزینه‌ای میزان توانایی حسابرس در حل مسأله ریاضی و در بخش چهارم میزان استقلال حسابرس بررسی شد. برای ارزیابی هم‌دلی نیز معیار هم‌دلی بارون-کوهن و ویلرایتز^۱ (۲۰۰۴) بکار رفت.

امروزه نتایج پژوهش‌ها نشان می‌دهد که آزمون آماری اهمیت، اغلب به‌اشتباه بکار می‌رود و تفسیر می‌شود (نیکرسون، ۲۰۰۰؛ تامپسون، ۲۰۰۷). بنابراین پیرو نظرات کوهن^۲ (۱۹۹۰) و فینگولد^۳ (۱۹۹۵)، برای ارائه یک مقایسه همه جانبه، از طریق فواصل اطمینان (CI.975) و اندازه‌های مؤثر استاندارد شده (نسبت‌های کوهن^۴، بر اساس میزان تخصیص) و فواصل اطمینان آن‌ها (CI.995)، گزارش اهمیت آماری تکمیل شده است.

1. Baron – Cohen & Wheelwrights

2. Cohen

3. Feingold

4. Cohen

از آنجا که برآورد اندازه مؤثر، ابزاری بدست می‌دهد تا نتایج آماری بدون توجه به اهمیت آماری تفسیر شود (رابی، ۲۰۰۴)، اندازه‌های مؤثر، حتی چنانچه یک آزمون آماری در دستیابی به اهمیت آماری با شکست مواجه گردید، گزارش شده است. علاوه بر این، برای بالابردن قابلیت مقایسه، اندازه‌های مؤثر استاندارد شده (Cohen'sd) نیز محاسبه شد. فاصله اطمینان ۹۵٪ برای t (بر اساس Z فیشر) از همبستگی ناقص^۱ بدست آمد که از طریق رابطه فریدمن به Cohen'sd تبدیل گردید.

جامعه آماری شامل حسابرسان شاغل عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می‌باشد. بر اساس اطلاعات دریافتی از سایت جامعه حسابداران رسمی ایران، در تاریخ توزیع پرسشنامه‌ها (۲۵ خردادماه ۱۳۹۰)، تعداد ۵۲۳ حسابرس شاغل، عضو جامعه بوده‌اند. از آنجا که بدست آوردن اطلاعات از تمامی این افراد امکان‌پذیر نبود، نمونه‌گیری آماری به‌طور تصادفی انجام شد. این روش زمانی استفاده می‌شود که همه نمونه‌های ممکن دارای احتمال یکسان برای انتخاب شدن باشند (آذر و مومنی، ۱۳۷۷).

۵-۱- حجم نمونه

تعیین حجم نمونه اهمیت فراوانی در قابلیت تعمیم نتایج آزمون به جامعه دارد. روش‌های مختلفی برای تعیین حجم نمونه وجود دارد. با توجه به اینکه تعداد اعضای جامعه محدود می‌باشد و همچنین امکان انجام محاسبات آماری وجود ندارد، حجم نمونه را می‌توان از رابطه (۱) محاسبه نمود:

$$n = \frac{N * z_{\alpha/2}^2 * P(1-P)}{\varepsilon^2 (N-1) + z_{\alpha/2}^2 * P(1-P)} \quad (1)$$

در رابطه (۱)؛ تعداد اعضای جامعه = N

اندازه نمونه = n

نسبت موفقیت (تأیید) فرضیه = p

سطح دقت = ε

۳۴..... پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی، سال چهارم، شماره سیزدهم، بهار ۱۳۹۱

با فرض نرمال بودن توزیع در جامعه آماری و برابر بودن نسبت تأیید یا رد فرضیه‌های پژوهش (معادل ۵۰٪) و نیز با در نظر گرفتن سطح اطمینان ۹۵٪ ($z=1.96$) و دقت ۰.۰۵، حجم نمونه از رابطه بالا معادل ۲۲۱ نفر تعیین گردید. از ۲۲۱ پرسشنامه توزیع شده بین اعضای جامعه حسابداران رسمی، ۱۰۸ مورد دریافت شد که از این تعداد ۱۰۶ پرسشنامه قابل استفاده بود. در پژوهش توصیفی زمینه‌یاب و پیمایشی، حداقل حجم نمونه ۱۰۰ نفر می‌باشد (حافظ نیا، ۱۳۸۹).

در رابطه با حجم نمونه‌ای، که به این روش محاسبه شده است، با احتمال ۹۵٪ می‌توان مطمئن بود که خطای برآورد کمتر از ۵٪ است. بنابراین، با پذیرش این میزان خطا می‌توان ادعا کرد که این نمونه تمام ویژگی‌های جامعه آماری مورد مطالعه را دارد و نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها بر روی این نمونه، قابل تعمیم به جامعه است (آذر و مومنی، ۱۳۷۷).

۶- آزمون‌های آماری

به منظور تجزیه و تحلیل آماری اطلاعات بدست آمده، بعد از محاسبه آمار توصیفی متغیرهای پژوهش (جدول‌های ۱ و ۲)، آزمون هم توزیعی برای ویژگی‌های عمومی پرسش‌شوندگان انجام شد. بر اساس نتایج بدست آمده، جنسیت، تحصیلات و موقعیت شغلی پرسش‌شوندگان دارای پراکندگی یکسان نمی‌باشد. بر این اساس، تحلیل آماری نتایج بدست آمده بر مبنای ضریب وزنی تعداد حساب‌برسان زن و مرد پاسخ‌دهنده به پرسشنامه انجام گرفته است.

فرضیه‌های پژوهش ابتدا در سطح کلی و سپس در سطح تحصیلات و موقعیت‌های شغلی و از طریق آزمون t دو نمونه‌ای^۱ بررسی شد. فرضیه‌های آماری به صورت زیر طراحی شدند:

$$\begin{cases} H_0 : \mu_1 = \mu_2 \\ H_1 : \mu_1 \neq \mu_2 \end{cases}$$

1. Two Samples T-Test

تأثیر جنسیت حسابرِس بر کیفیت حسابرِس مستقل..... ۳۵

جدول ۱- توزیع فراوانی مطلق و نسبی تحصیلات پاسخگویان بر حسب جنسیت

جنسیت	طبقات	فراوانی F_i	درصد فراوانی نسبی R_i
زن	کاردانی	۰	۰
	کارشناسی	۱۵	۳۶.۶
	کارشناسی ارشد	۲۶	۶۳.۴
	دکترا	۰	۰
	جمع	۴۱	۱۰۰
مرد	کاردانی	۰	۰
	کارشناسی	۲۸	۴۳.۱
	کارشناسی ارشد	۳۷	۵۶.۹
	دکترا	۰	۰
	جمع	۶۵	۱۰۰

*منبع: یافته‌های پژوهشگر

جدول ۲- توزیع فراوانی مطلق و نسبی موقعیت شغلی پاسخگویان بر حسب جنسیت

جنسیت	طبقات	فراوانی F_i	درصد فراوانی نسبی R_i
زن	شریک	۰	۰
	مدیر	۷	۱۷.۱
	سرپرست	۱۸	۴۳.۹
	حسابرِس ارشد	۱۲	۲۹.۳
	حسابرِس	۴	۹.۸
	جمع	۴۱	۱۰۰
مرد	شریک	۰	۰
	مدیر	۲۵	۳۸.۵
	سرپرست	۲۶	۴۰.۰
	حسابرِس ارشد	۱۳	۲۰.۰
	حسابرِس	۱	۱.۵
	جمع	۶۵	۱۰۰.۰

*منبع: یافته‌های پژوهشگر

۷- تجزیه و تحلیل نتایج

فرضیه اول:

تفاوت‌های جنسیتی بر رابطه توانایی حسابرس در حل مسأله و کیفیت حسابرسی مستقل اثر دارد.

سطح معناداری (P - Value) در رابطه با این فرضیه در سطوح کل، تحصیلی (کارشناسی و کارشناسی ارشد) و موقعیت شغلی (مدیر، سرپرست، حسابرس ارشد و حسابرس) به ترتیب معادل ۰.۰۲۶، ۰.۰۷۲، ۰.۱۶۵، ۰.۳۹۹، ۰.۰۴۶، ۰.۱۷۲ و ۰.۶۶۲ بدست آمد. این فرضیه در سطوح کل، تحصیلی (کارشناسی) و موقعیت شغلی (سرپرست) تأیید شد و در دیگر سطوح تأیید نشد. به عبارت دیگر می‌توان ادعا کرد که در سطوح کل، کارشناسی و سرپرست، تفاوت معناداری بین پاسخ‌های حسابرسان زن و مرد، در رابطه با توانایی حل مسأله وجود دارد. یعنی در این سطوح تفاوت‌های جنسیتی بر رابطه توانایی حل مسأله و کیفیت حسابرسی اثرگذار است.

فرضیه دوم:

تفاوت‌های جنسیتی بر رابطه میزان ریسک حسابرس و کیفیت حسابرسی مستقل اثر دارد. سطح معناداری (P - Value) در رابطه با این فرضیه، در سطوح کل، تحصیلی (کارشناسی و کارشناسی ارشد) و موقعیت شغلی (مدیر، سرپرست، حسابرس ارشد و حسابرس) به ترتیب معادل ۰.۸۴۶، ۰.۴۵۳، ۰.۷۰۷، ۰.۶۵۷، ۰.۷۶۷، ۰.۹۶۱ و ۰.۵۰۶ بدست آمد. این فرضیه در کلیه سطوح (کل، تحصیلات و موقعیت شغلی) تأیید نشد. به عبارت دیگر، می‌توان ادعا کرد که در هیچ یک از سطوح، تفاوت معناداری بین پاسخ‌های حسابرسان زن و مرد، در رابطه با ریسک حسابرس وجود ندارد. یعنی تفاوت‌های جنسیتی بر رابطه ریسک حسابرسی و کیفیت حسابرسی در کلیه سطوح اثرگذار نیست.

فرضیه سوم:

تفاوت‌های جنسیتی بر رابطه استقلال حسابرس و کیفیت حسابرسی مستقل اثر دارد. سطح معناداری (P - Value) در رابطه با این فرضیه، در سطوح کل، تحصیلی (کارشناسی و کارشناسی ارشد) و موقعیت شغلی (مدیر، سرپرست، حسابرس ارشد و حسابرس) به ترتیب معادل ۰.۷۰۲، ۰.۸۹۶، ۰.۸۶۱، ۰.۶۱۱، ۰.۵۴۷، ۰.۵۱۸ و ۰.۰۵۹ بدست آمد. این فرضیه در سطوح کل، تحصیلی و موقعیت شغلی (مدیر، سرپرست و حسابرس ارشد) تأیید نشد؛ اما در سطح موقعیت شغلی (حسابرس) تأیید شد. به عبارت دیگر می‌توان ادعا کرد که صرفاً در سطح حسابرس، تفاوت معنادار بین پاسخ‌های زنان و مردان در رابطه با استقلال وجود داشت. یعنی در سطح حسابرس، تفاوت‌های جنسیتی بر رابطه استقلال و کیفیت حسابرسی اثر دارد.

۸- نتیجه‌گیری

در مجموع، یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه‌ها نشان می‌دهد که تفاوت‌های جنسیتی بین حسابرسان بر رابطه توانایی حل مسئله و کیفیت حسابرسی اثر دارد، اما بر رابطه ریسک و کیفیت حسابرسی و استقلال حسابرس و کیفیت حسابرسی اثر ندارد. اگرچه یافته‌های این پژوهش مبنی بر تأثیر تفاوت‌های جنسیتی در کیفیت حسابرسی، مطابق با نتایج پژوهش‌های اودانل^۱ (۲۰۰۰)، بکمن و منک‌هف^۲ (۲۰۰۸)، هاردیس و بریچ^۳ (۲۰۰۹ و ۲۰۱۰)، جودی و جوان^۴ (۲۰۱۰) است، اما از این جنبه که تفاوت‌های جنسیتی بر ریسک حسابرس و رابطه آن با کیفیت حسابرسی اثر ندارد، با یافته‌های بدست آمده از پژوهش‌های بکمن و منک‌هف^۵ (۲۰۰۸) و هاردیس و بریچ^۶ (۲۰۰۹)

-
1. O'Donnell
 2. Beckman & Menkhoff
 3. Hardies & Breesch
 4. Judy & Joan
 5. Beckman & Menkhoff
 6. Hardies & Breesch

مغایرت دارد.

با توجه به رقابتی بودن فضای کاری مؤسسات حسابرسی و نیز تأثیر کیفیت حسابرسی بر قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی، کیفیت حسابرسی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. بنابراین، شناخت و آگاهی از عواملی که می‌تواند کیفیت حسابرسی را، به‌عنوان خروجی فرآیند حسابرسی، تحت تأثیر قرار دهد، از موارد بااهمیتی است که باید مورد توجه اعضای جامعه حرفه‌ای حسابرسان قرار گیرد. به‌علاوه استفاده از یافته‌های این پژوهش می‌تواند تأثیر بااهمیتی در نحوه تعیین اعضای تیم حسابرسی، تقسیم وظایف بین اعضای تیم و دستمزد پرداختی به آن‌ها داشته باشد. آگاهی از یافته‌های پژوهش، همچنین به صاحبکاران حسابرسی این امکان را می‌دهد تا تصمیم‌گیری عادلانه‌تری در رابطه با قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی داشته باشند. با انجام هر پژوهش، راه به سوی مسیری جدید باز می‌شود و ادامه راه مستلزم انجام پژوهش‌های دیگری است. در این رابطه، انجام پژوهش‌هایی در زمینه‌های زیر به پژوهشگران توصیه می‌شود:

- ✓ بررسی تأثیر تفاوت‌های جنسیتی بر انعقاد قرارداد حسابرسی
- ✓ بررسی تأثیر تفاوت‌های جنسیتی بر دستمزد پرداختی به حسابرسان
- ✓ بررسی تأثیر تفاوت‌های جنسیتی بر آرایشی بودن گزارش سود
- ✓ بررسی تأثیر جنسیت حسابرس بر ثبات اخلاقی و حرفه‌ای حسابرسان
- ✓ بررسی تأثیر جنسیت گروه حسابرسان بر مدیریت سود در شرکت‌ها

منابع

- اسلامی بیدگلی، غلامرضا و زارعی، حسین، ۱۳۸۲، پژوهش تجربی پیرامون روش‌های تحلیل آماری در حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، صص: ۱۰۷-۱۳۰.
- حافظ نیا، محمد رضا، ۱۳۸۹، مقدمه‌ای بر روش تحقیق در علوم انسانی، چاپ هفدهم، تهران، سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت).
- حساس یگانه، یحیی و مقصودی، امیر، ۱۳۸۹، تأثیر آیین رفتار حرفه‌ای و تجربه بر کیفیت قضاوت حسابرسی، حسابدار رسمی، شماره ۹، صص: ۴۹-۵۷.
- سجادی، سید حسین و ابراهیمی مند، مهدی، ۱۳۸۱، عوامل افزایش یافته استقلال حسابرسان مستقل، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال دوازدهم، شماره ۴۰، صص: ۶۱-۸۰.
- صالحی حیدر آبادی، مجتبی، پوراسماعیلی، اصغر و عندلیب کورایم، مرتضی، ۱۳۸۹، بررسی ارتباط حساسیت بین فردی، گرایش نقش جنسی با توانایی حل مسئله در دانشجویان دانشگاه محقق اردبیلی، ارائه شده در اولین همایش کشوری دانشجویی عوامل اجتماعی مؤثر بر سلامت.
- نمازی، محمد، بایزیدی، انور و جبارزاده کنگرلویی، سعید، ۱۳۹۰، تبیین ارتباط بین شفافیت گزارشگری مالی با گزارشگری مالیاتی در ایران، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، سال سوم، شماره نهم.
- نیکبخت، محمدرضا و مهربانی، حسین، ۱۳۸۵، بررسی اثر خدمات و میزان حق الزحمه‌های غیر حسابرسی مؤسسات حسابرسی بر استقلال حسابرس، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۴۴، صص: ۱۲۹-۱۴۷.
- Amerongen, Niels van Nieuw, (2007), "The use of Business Risk Audit Risk Perspectives by Non – big4 Audit Firms" , Presented at the 6thEARNet Symposium Hosted by Norwegian School of Economics (NHH) ,PP. 16-17 September 2011 .
- Beckmann,D. &Menkhoff, L., (2008),"Will Women Be Women?"

Analyzing the Gender Differences Among Financial Experts", *Kyklos*, 61(3), PP.364-384 .

Bengtsson, C. and Persson, M. and Willenhag, P., (2005), "Gender & Overconfidence", *Economics Letters*, 86(2), PP. 199-203.

Beyer, S., (2002), "The Effect of Gender, Dysphoria, & Performance Feedback on the Accuracy of Self-Evaluations", *Sex Roles*, 47(9), PP. 453-464.

Bierstaker, J. L. & Wright, S., (2001), "A Research Note Concerning Practical Problem-Solving Ability as a Predictor of Performance in Auditing Tasks", *Behavioral Research in Accounting*, 13, PP. 49-62.

Boyer, T. W. & Byrnes, J. P., (2009), "Adolescent risk-taking: Integrating Personal, Cognitive & Social Aspects of Judgment", *Journal of Applied Developmental Psychology*, 30(1), PP. 23-31.

Chin, C. & Chi. H., (2008), "Sex Matters: Gender Differences in Audit Quality", Working Paper Presented at the 2008 Annual Meeting of the American Accounting Association, August 3-6, Anaheim .

Collin, S. and Jonnergard, K. and Qvick, P. and Silfverberg and B., Zabit, S., (2007), "Gendered Career Rein: A Gender Analysis of the Certification Process of Auditors in Sweden" , *International Journal of Auditing*, 11, PP. 17-40.

Damodaran, A., (2008), "Strategic Risk Taking , A framework for risk management", Wharton School Publishing, Upper Saddle River, N.J.

Dzurilla, T. & Sheedy, (1982), "The Relation Between Social Problem-Solving Ability & Subsequent Level of Academic Competence in College Students", *Cognitive Therapy & Research*, 16 , PP. 589-599 .

Early, C.E., (2002), "The Differential Use of Information by Experienced & Novice Auditors in the Performance of I11-Structured Audit Tasks", *Contemporary Accounting Research*, 19(4), PP. 595-614.

Elliott, R., (2002), "Twenty-First Century Assurance", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 21(1), PP. 139-146 .

Gazzanija, M. S. & Heatherton, T. F., (2003), "Psychological Science: Mind, Brain, & Behaviour", W. W. Norton & Company, New York.

Hardies, K. and Breesch, D. & Branson, J., (2009), "Are Female Auditors still women: Analyzing the gender differences affecting audit quality", Presented at the Mid-Atlantic region meeting of the American Accounting Association , Long Branch, NJ .

Ittonen, K. and J. Miettinen and S. Vahamaa , (2009), "Does Female Representation in Audit Committees Affect Audit Fees?", Presented at the EARNet Symposium 2009.

Ittonen, K. & Peni, E., (2009), "Auditor's Gender & Audit Fees", Working paper presented at the 32nd Annual Congress of the European Accounting Association", May 12-15 , Tampere .

Ittonen, K. and Peni, E. & Vahamaa, S., (2010), "Do Female Auditors Improve the Quality of Financial Reporting?", Proceedings of the 2010 Annual Meeting of the Eastern Finance Association.

Judy, F. & Joan, K. & Edward, J., (2010), "Gender Differences in Information Processing & Financial Statement Interpretation: A Call for Research", Proceedings of ASBBS Annual Conference: Las Vegas , February.

Knechel, R.W., (2000), "Behavioral Research in Auditing & Its Impact on Audit Education", Issues in Accounting Education, 15(4), PP. 695-712.

Mocan, N., (2008), "What Determines Corruption? International Evidence from Microdata", Economic Inquiry , 46(4), PP. 493-510 .

Moore, D.A. and Tetlock, P.E. and Tanlu L. & Bazerman M.H., (2006), "Conflicts of Interest & the Case of Auditor Independence: Moral Seduction & Strategic Issue Cycling", Academy of Management Review, 31(1), PP. 10-29.

Niskanen, M. and J, Niskanen and J. Karjalainen & J. Karjalainen, (2010), "Auditor Gender & Corporate Earning Management Behaviour in Private Finnish Firms", Presented at the 33rd Annual Congress of the European Accounting Association, May 19-21 , Istanbul.

O'Donnell, E. & Johnson, E. N., (2001), "The Effects of Auditor Processing Efficiency", International Journal of Auditing, 5(2), PP. 91-105.

O'Fallon, M.J. & Butterfield, K.D. , (2005), "A Review of the Empirical Ethical Decisions-Making Literature: 1996-2003", Journal of Business Ethics, 59(4), PP. 375-414.

Richard, C., (2006), "Why an Auditor can't be Competent & Independent: A French Case Study", European Accounting Review, 15(2), PP. 153-179 .

Roszkowski, M. J., & Grable, J., (2005), "Gender Stereotypes in Advisors' Clinical Judgments of Financial Risk Tolerance: Objects in the Mirror Are Closer than They Appears", The Journal of Behavioural Finance, 6(4), PP. 181-191 .

Schubert, R. and Brown, M. and Gysler, M. & Brachinger, H. W., (1999), "Gender & Economic TransactionS–Financial Decision-Making: Are Women Really More Risk Averse?", American Economic Review, 89(2), PP. 381-385 .

Soutar, G. N. & Sweeney, J. C., (2003), "Are There Cognitive Dissonance Segments?", Australian Journal of Management, 28(3), PP. 227-249 .

Tan, H.T. & Kao, A., (1999), "Accountability Effects on Auditor's Performance : The Influence of Knowledge , Problem-Solving Ability, & Task Complexity", Journal of Accounting Research, 37(1), PP. 209-223.

Wilks,T., & Zimelman, (2004), "Using Game Theory & Strategic

۴۲ پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی، سال چهارم، شماره سیزدهم، بهار ۱۳۹۱

Reasoning Concepts to Prevent & Detect Fraud", Accounting Horizons, 21(3)(Fall), PP. 173-184

Archive of SID