پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی
دورهٔ ۱۷ / شمارهٔ ۱ (پیاپی ٦٥)/ بهار ١٤٠٤
صفحه ۸۳ تا ۱۰۸

بررسی نقش تعدیلگری جنسیت مدیر واحد حسابرسی داخلی بر رابطه بین کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

بیتا مشایخی[1]
محمدرضا امرالهی[2]

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۰/۱۳ تاریخ پذیرش: ۱٤۰۳/۱۲/۰٤

چکیده

هدف: هدف پژوهش حاضر، بررسی تأثیر جنسیت مدیر واحد حسابرسی داخلی بر رابطه بین کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است.

روش: در این پژوهش داده‌های مورد نیاز با استفاده از اطلاعات افشا شده توسط شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و اوراق بهادار تهران در سال‌های ۱۳۹۷ تا ۱۴۰۱ در سامانه جامع اطلاع‌رسانی ناشران (کدال) جمع‌آوری گردیده و سپس با استفاده از روش معادلات رگرسیون (GLS) مورد بررسی قرار گرفته است. شایان ذکر است که در پژوهش حاضر شرکت‌های مورد بررسی بر اساس معیارهای حذف سیستماتیک از بین شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انتخاب گردیده است.

یافته‌ها: پس از تجزیه‌وتحلیل داده‌ها، نتایج نشان داد جنسیت مدیر حسابرسی داخلی تأثیر معنی‌داری در رابطه بین کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد واحدهای تجاری مورد بررسی نداشته است.

نتیجه‌گیری: یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که در شرکت‌های مورد بررسی برخلاف عمده پژوهش‌های پیشین، رابطه منفی بین کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد واحد تجاری وجود داشته و تأثیر جنسیت مدیر حسابرسی داخلی نیز بر رابطه مذکور معنی‌دار شناسایی نشد. این نتیجه به دلایلی احتمالی که در اقتصادهای درحال‌توسعه مثل ایران وجود دارد، مربوط می‌شود. در این کشورها معمولاً عملکرد مالی شرکت‌ها در

۱ گروه حسابداری، دانشکده حسابداری و علوم مالی، دانشکدگان مدیریت، دانشگاه تهران، تهران، ایران.(نویسنده مسئول)
mashaykhi@ut.ac.ir،
۲ گروه حسابداری، دانشکده حسابداری و علوم مالی، دانشکدگان مدیریت، دانشگاه تهران، تهران، ایران:m.amrolahi@ut.ac.ir

نوع مقاله: علمی پژوهشی
http://faar.iauctb.ac.ir
Creative Commons – Attribution 4.0 International – CC BY 4.0
Creativecommons.org

کوتاه‌مدت تحت‌تأثیر عوامل متعددی از قبیل تحریم‌ها، تغییرات نرخ ارز و سایر عواملی است که به‌صورت مستقیم و غیرمستقیم بر عملکرد شرکت‌ها تأثیر می‌گذارند و عوامل مذکور تحت کنترل واحد تجاری نیستند و بنابراین، با پیاده‌سازی حسابرسی داخلی باکیفیت نیز تأثیر منفی برخی از این عوامل را در عمل نمی‌توان خنثی نمود.

دانش‌افزایی: با توجه به اینکه تاکنون پژوهشی برای سنجش نقش تعدیلگری جنسیت مدیر واحد حسابرسی داخلی بر رابطه بین کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد واحد تجاری در ایران انجام نشده است، این پژوهش می‌تواند کمک شایانی به پوشش این شکاف پژوهشی بنماید و از این طریق ادبیات موجود در زمینه حاکمیت شرکتی و نقش زنان در رهبری سازمان‌ها توسعه یابد.

واژه‌های کلیدی: کیفیت حسابرسی داخلی، جنسیت، مدیر حسابرسی داخلی، عملکرد واحد تجاری.

۱- مقدمه

حسابرسی داخلی سازوکاری می‌باشد که به سازمان‌ها در رسیدن به اهداف خود کمک می‌کند. حسابرسی داخلی یک فعالیت بی‌طرفانه و مستقل اطمینان‌بخش و مشاوره‌ای هدفمند است که طراحی شده تا ارزش‌افزوده ایجاد کرده و کارایی فرایندهای یک سازمان، مانند کنترل‌های داخلی، مدیریت ریسک و حاکمیت شرکتی را بهبود بخشد (گراملینگ[1] و همکاران، ۲۰۰۴). همچنین، حسابرسی داخلی رویکرد مناسبی برای ارزیابی عملکرد درونی شرکت‌ها بوده و به همین دلیل می‌تواند برای شرکت ارزش‌آفرینی نمایند (بابایی خلیلی و همکاران، ۱۴۰۰)؛ بنابراین، کیفیت حسابرسی داخلی به طور مستقیم با بهبود عملکرد مالی یک سازمان مرتبط است و نقش حیاتی در حفاظت از سازمان‌ها در برابر ریسک‌ها، مبارزه با فساد، حفاظت از دارایی‌ها، بررسی تطابق با سیاست‌ها و دستورالعمل‌های سازمانی و افزایش قابلیت اعتماد گزارش‌های مالی دارد (سوبهی و استانیسیک[2]، ۲۰۱۶؛ پستولا[3] و همکاران، ۲۰۲۰؛ ونکی و همکاران، ۱۴۰۰). در ایران نیز با ابلاغیه مورخ ۱۳۹۱/۱۲/۰۹ سازمان بورس اوراق بهادار تهران مبنی بر الزام کلیه ناشران پذیرفته شده در بورس و اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران به تشکیل واحد حسابرسی داخلی، فصل جدیدی در این رابطه آغاز شده است (محسنی‌نیا و باباجانی، ۱۳۹۹). سازمان بورس اوراق بهادار ایران در تدوین منشور فعالیت حسابرسی داخلی، مأموریت واحد حسابرسی داخلی را ارائه خدمات اطمینان‌دهی و مشاوره‌ای مستقل و بی‌طرفانه به‌منظور ارزش‌افزایی و بهبود عملیات شرکت دانسته است (مشایخی و همکاران، ۱۴۰۲ الف و ب؛ سازمان بورس اوراق بهادار، ۱۳۹۱).

[1] -Gramling
[2] -Subhi and Stanisic
[3] -Postula

از آنجا که پویایی حاکمیت شرکتی در سال‌های اخیر توجه قابل‌توجهی را به خود جلب کرده است، حسابرسی داخلی به‌عنوان یکی از مشارکت کنندگان مهم حاکمیت شرکتی و البته کیفیت آن به‌عنوان یک مؤلفه حیاتی در افزایش عملکرد شرکت ظاهر شده است (گراملینگ و همکاران، ۲۰۰۴؛مشایخی و همکاران، ۱۴۰۲ ب). با این حال، اثربخشی حسابرسی داخلی می‌تواند تحت‌تأثیر عوامل مختلفی از جمله جنسیت مدیر حسابرسی داخلی قرار گیرد (اوسی و کلیبی[1]، ۲۰۱۹؛ مشایخی و همکاران، ۱۴۰۰). در سال‌های اخیر، تنوع جنسیتی در محیط کسب‌وکار توجه پژوهشگران را به خود جلب کرده است. طبق پژوهش ایگلی[2] و همکاران (۱۹۹۵)، بیشتر تفاوت‌های جنسیتی از پذیرش نقش‌های جنسیتی نشأت می‌گیرد که مشخص می‌کنند کدام رفتار مناسب برای مردان و زنان است. از آنجا که برخی از ویژگی‌های فردی تحت‌تأثیر جنسیت تغییر می‌کند، به نظر می‌رسد که جنسیت حسابرس می‌تواند توانایی او در حل مسئله، ریسک و استقلال وی را تحت‌تأثیر قرار دهد (علوی طبری و همکاران، ۱۳۹۱). نقش‌های جنسیتی رفتارهای اجتماعی و تفاوت‌های طبیعی در مهارت‌ها و استعدادهای بین جنسیت‌های متفاوت را منعکس می‌کنند. در واقع، حسابرسان زن بیشتر به اجتناب از ریسک تمایل دارند و بیشتر به ارزیابی انتقادی اطلاعات می‌پردازند. علاوه بر این، حسابرسان زن از رویکرد تصمیم‌گیری همکارانه برای ترغیب همکاران به همکاری‌های گروهی استفاده می‌کنند (ایتونن[3] و همکاران، ۲۰۱۳؛ پست و بایرون[4]، ۲۰۱۵؛ هاردیز و خلیفه[5]، ۲۰۱۸).

تنوع جنسیتی در نقش‌های رهبری به طور گسترده موردمطالعه قرار گرفته است و تعداد زیادی از پژوهشگران تأثیر حضور زنان در هیئت‌مدیره یا در جایگاه‌های مدیریت بالا را موردمطالعه قرار داده‌اند (کارتر[6] و همکاران، ۲۰۰۳؛ فارل و هرش[7]، ۲۰۰۵؛ آدامز و فریرا[8]، ۲۰۰۹؛ سیرستاد[9]، ۲۰۱۶). نتایج اغلب این مطالعات نشان می‌دهد که رهبری متنوع می‌تواند منجر به فرآیندهای تصمیم‌گیری جامع‌تر و بهبود نتایج سازمانی شود (پوچِتا مارتینز[10]، ۲۰۱۹؛ مشایخی و همکاران، ۱۴۰۳). در زمینه حسابرسی داخلی نیز، جنسیت مدیران ممکن است دیدگاه‌ها و رویکردهای منحصر به فردی را برای فرآیند حسابرسی به ارمغان آورد که به طور بالقوه بر کیفیت کلی و اثربخشی حسابرسی داخلی تأثیر می‌گذارد برخی از عوامل بالقوه که می‌توانند نقش مدیر حسابرسی داخلی‌های زن در بهبود اثربخشی حسابرسی داخلی شرکت‌ها را توضیح دهند عبارتند از تفاوت در سبک‌های رهبری زنان و مردان، و همچنین ریسک‌گریزی و حساسیت اخلاقی بیشتر در بین مدیران زن. با

[1] -Oussii and Klibi
[2] -Eagly
[3] -Ittonen
[4] -Post and Byron
[5] -Hardies and Khalifa
[6] -Carter
[7] -Farrell and Hersch
[8] -Adams and Ferreira
[9] -Seierstad
[10] Pucheta-Martínez

رهبران زن که اغلب سبک‌های مشارکتی، دموکراتیک و تحول آفرین را نشان می‌دهند که این می‌تواند اثربخشی حسابرسی داخلی را افزایش دهد (دِلای[1]، ۲۰۲۳). ریسک‌گریزی و حساسیت اخلاقی بیشتر در بین مدیران زن نیز منجر به نظارت دقیق‌تر و کیفیت بالاتر عملکرد حسابرسی داخلی می‌شود طوری که آنها در مقایسه با همتایان مرد خود به ارزیابی ریسک، ملاحظات اخلاقی و ارتباط با ذینفعان متفاوت برخورد کنند و در نتیجه بر کیفیت حسابرسی و در نتیجه بر عملکرد شرکت تأثیر بگذارند (اِلگاربویی و کِرِیبی[2]، ۲۰۲۱؛ مشایخی و همکاران، ۱۴۰۳)

با وجود اینکه پژوهش‌های اندکی در ایران در رابطه با ارتباط کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد شرکت‌ها انجام شده است (به عنوان مثال ولی‌زاده و خدایی، ۱۳۹۹)، تا کنون پژوهشی که اثر تعدیل کنندگی جنسیت مدیران حسابرسی داخلی بر این ارتباط را سنجیده باشد وجود ندارد که این انگیزه‌ای برای تکمیل مطالعات فراهم می‌آورد. بنابراین، هدف این مطالعه بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر عملکرد مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و بررسی نقش تعدیل‌کنندگی جنسیت مدیران حسابرسی داخلی در این رابطه می‌باشد. انجام این پژوهش از این جهت دارای نوآوری است که مطالعه در رابطه با نقش تعدیل کننده جنسیت مدیر حسابرسی داخلی در رابطه میان کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد شرکت، می‌تواند سهم مهمی در توسعه ادبیات حاکمیت شرکتی، تنوع جنسیتی، و عملکرد شرکت داشته باشد. این مطالعه با ارائه شواهد تجربی در مورد اینکه چگونه تنوع جنسیتی در نقش‌های رهبری بر نتایج سازمانی تأثیر می‌گذارد، به ادبیات حاکمیت شرکتی کمک می‌کند. از سوی دیگر، در حالی که پژوهش‌های قبلی تأثیر مستقیم کیفیت حسابرسی داخلی را بر عملکرد شرکت بررسی کرده‌اند، اثر تعدیل‌کننده جنسیت مدیر حسابرسی داخلی هنوز مورد بررسی قرار نگرفته است و این پژوهش این شکاف را پوشش می‌دهد. همچنین، کمیته‌های حسابرسی و اعضای هیات مدیره شرکت‌ها می‌توانند از نتایج این پژوهش به هنگام تعیین و انتصاب مدیران حسابرسی داخلی استفاده کنند.

ساختار این مقاله در ادامه به این شرح است: بخش دوم به مرور ادبیات و توسعه فرضیه‌های پژوهش می‌پردازد. در بخش سوم روش پژوهش و در بخش چهارم نتایج آماری ارائه می‌شود. در نهایت، بخش آخر به بحث و نتیجه‌گیری اختصاص دارد.

[1] Dellai
[2] El Gharbaoui & Chraibi

۲- پیشینه و توسعه فرضیه‌های پژوهش

۲-۱- کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد شرکت

انجمن حسابرسان داخلی[1] (۱۹۹۹)، حسابرسی داخلی را به عنوان "یک فعالیت مستقل، اطمینان‌بخش و مشاوره هدفمند طراحی‌شده برای افزودن ارزش و بهبود عملکردهای یک سازمان" تعریف می‌کند. حسابرسی داخلی به سازمان کمک می‌کند تا اهداف خود را با به کارگیری رویکرد سیستماتیک و منظم برای ارزیابی و بهبود کارایی فرآیندهای مدیریت ریسک، کنترل و حاکمیت شرکتی به دست آورد. طبق تعریف فوق، حسابرسی داخلی انواع مختلفی از خدمات و مشاوره‌ها را ارائه می‌کند تا به شرکت در دست‌آوردن اهداف خود و افزایش عملکرد مالی و اداری کمک نماید. حسابرسی داخلی به عنوان یک ابزار مفید برای بررسی قابلیت اعتماد و صحت اطلاعات مالی و عملیاتی است که در واحدهای سازمانی مختلف تولید می‌شود. بررسی سیاست‌های نظارتی که برای حفاظت از دارایی‌ها استفاده می‌شود و ارائه توصیه‌هایی در مورد مدیریت ریسک و فرآیندهای کنترل از دیگر کاربردهای حسابرسی داخلی است. علاوه بر این، حسابرسی داخلی به عنوان یک مؤلفه مهم از چارچوب حاکمیت شرکت به شمار می‌رود، زیرا شامل فعالیت‌های نظارتی هیئت مدیره و کمیته حسابرسی است که هزینه‌های نمایندگی را کاهش داده و عملکرد شرکت را بهبود می‌دهد (سارنز و عبدالمحمدی[2]، ۲۰۱۱).

در واقع، بهبود عملکرد سازمان می‌تواند توسط یک تیم حسابرسی داخلی با کیفیت بالا حاصل شود که اساساً از حسابرسان داخلی شایسته تشکیل شده است، زیرا حسابرسان داخلی به دلیل حضور دائمی و مستمر در شرکت، به اطلاعات موجود پیرامون رویدادهای پیش‌روی شرکت دسترسی سریع و دقیق دارند و با رهنمودهای ارزنده خود می‌توانند موجبات شناسایی به موقع ریسک‌های شرکت را فراهم نموده و از این طریق به مدیران برای دستیابی به اهداف شرکت، کمک نمایند (ولی‌زاده لاریجانی و خدایی، ۱۴۰۰). طبق بررسی‌های به‌عمل آمده، در ادبیات پیشین تمرکز بر بررسی ارتباط مستقیم بین حسابرسی داخلی و عملکرد شرکت بسیار محدود است. در میان این دسته از پژوهش‌ها، هاچینسون و زین[3] (۲۰۰۹) رابطه بین کیفیت حسابرسی داخلی (تجربه حسابرسی و صلاحیت حسابداری) و عملکرد شرکت (با شاخص بازده دارایی‌ها یا ROA) در ۶۰ شرکت مالزی را بررسی کردند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که رابطه معنی‌دار و مثبتی بین تجربه حسابرسی داخلی و عملکرد شرکت وجود دارد. در همین زمینه، دایگانتو[4] (۲۰۱۹) نشان داد که استقلال حسابرسی داخلی، توانمندی حسابرسان داخلی و پشتیبانی مدیریت به طور مثبت بر کیفیت حسابرسی‌های داخلی تأثیر می‌گذارد و عملکرد سازمانی بخش‌های عمومی در جنوب اتیوپی را نیز ارتقا می‌دهد.

---

[1] -Institute of Internal Auditors (IIA)
[2] -Sarens and Abdolmohammadi
[3] -Hutchinson and Zain
[4] -Deyganto

مطابق پژوهش‌های پیشین، کیفیت حسابرسی داخلی بر اساس تبعیت از استانداردهای حسابرسی داخلی، توانمندی و استقلال حسابرسان داخلی و همچنین اندازه بخش حسابرسی داخلی ارزیابی می‌شود و بهبود این عوامل اثر مثبتی بر بهبود عملکرد مالی شرکت‌ها دارند. از جمله این پژوهش‌ها که در کشورهای در حال توسعه انجام شده است می‌توان به مطالعات کیابل[۱] (۲۰۱۲) در نیجریه، الاسود و استانیسیک[۲] (۲۰۱۶) در لیبی، چاتیونگ[۳] و همکاران (۲۰۱۶) در تایلند، الفلاحات[۴] (۲۰۱۷) در اردن، طلاب[۵] و همکاران (۲۰۱۸) در عراق، حضاعۀ[۶] و همکاران (۲۰۲۰) در یمن، بنگریچ و الغدویا[۷] (۲۰۲۰) در مراکش، و حضاعۀ و همکاران (۲۰۲۱) در یمن اشاره کرد. علاوه بر این، نیومن و کامفورت[۸] (۲۰۱۸) یک مطالعه بر روی ۲۵ کارمند شرکت آفریقای سان لیمیتد[۹] انجام دادند تا ارزش افزوده بالقوه حسابرسی داخلی در یک سازمان و تأثیر آن بر عملکرد مالی را بررسی کنند. یافته‌های آنان نشان داد که ارتباط مثبتی بین کیفیت حسابرسی داخلی، اندازه واحد حسابرسی داخلی، توانمندی و تجربه حسابرسان داخلی و عملکرد مالی سازمان وجود دارد. بعلاوه، این مطالعه بر ارزش افزوده نقش مشاوره‌ای حسابرسی داخلی تأکید کرد. همچنین، المطری و مجمل[۱۰] (۲۰۱۹) نقش تعدیل‌کننده حسابرسی داخلی در رابطه بین مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی و عملکرد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس عربستان سعودی را بررسی کردند. یافته‌های آنان نشان داد که همبستگی مثبت و معنی‌داری بین حسابرسی داخلی و عملکرد شرکت وجود دارد. علاوه بر این، جیانگ[۱۱] و همکاران (۲۰۲۰) نشان دادند که خدمات ارائه شده توسط حسابرسی داخلی به شرکت‌ها، منجر به منافع اقتصادی برای آنها می‌شود و عملکرد عملیاتی واحد تجاری را بهبود می‌بخشد.

در همین راستا، الزبان[۱۲] (۲۰۲۱) و السریی و السغیر[۱۳] (۲۰۲۱) نشان دادند که اجرای توصیه‌های حسابرسی داخلی (شاخصی از حسابرسی داخلی مؤثر) حاکمیت شرکتی را ارتقا داده و در نتیجه منجر به بهبود عملکرد شرکت‌ها در عربستان سعودی می‌شود. علی‌رغم اکثریت مطالعاتی که همبستگی مثبت و معنی‌دار بین کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد شرکت را گزارش کرده‌اند، نتایج برخی از پژوهش‌های قبلی

[1] -Kiabel
[2] -Alaswad and Stanisic
[3] -Chatiwong
[4] -Alflahat
[5] -Talab
[6] -Hazaea
[7] -Bengrich and El Ghadouia
[8] -Newman and Comfort
[9] -Sun Limited
[10] -Al-Matari and Mgammal
[11] -Jiang
[12] -Alzeban
[13] -Alsurayyi and Alsughayer

شواهدی از این همبستگی ارائه نمی‌دهند (اجوه و اجوم[1]، ۲۰۱۴؛ موچیری و جاگونگو[2]، ۲۰۱۷؛ الوا و الحداد[3]، ۲۰۱۹). براساس ادبیات موجود در مورد رابطه بین کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد شرکت، فرضیه زیر مطرح می‌شود:

فرضیه ۱: *بین کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد شرکت ارتباط مثبت وجود دارد.*

۲-۲- تأثیر تعدیل‌گری تنوع جنسیتی بر ارتباط حسابرسی داخلی و *عملکرد شرکت*

از ابعاد مختلف تنوع، جنسیت به عنوان یک ساختار زیست‌شناختی و اجتماعی، به خصوص در ارتباط با سبک‌های رهبری خاص جنسیتی و مشارکت صریح آنها در حاکمیت شرکتی (هلفات[4] و همکاران، ۲۰۰۶)، توجه بیشتری را در پژوهش‌ها به خود جلب کرده است. بر اساس نظریه شناخت و رفتار، زنان اجتماعی‌تر هستند، به عنوان مثال، مهربان، همدل، حساس به مشاهدات، و همراه هستند، در حالی‌که مردان بیشتر دارای صفات مقتدرانه بوده و منطقی، مستقل، مهاجم، قاطع، جاه‌طلب، و رقابتی می‌باشند (ایگلی و کارلی[5]، ۲۰۰۳). علاوه بر این، در زمینه کسب و کار، ادعا شده است که زنان محافظه‌کار و ریسک گریزتر هستند و در پردازش اطلاعات، برنامه‌ریزی، نظارت، مشارکت در مسئولیت اجتماعی شرکتی و نمایش بی‌طرفی در قضاوت‌های اخلاقی، کارآمدتر از همتایان مرد خود ظاهر می‌شوند (نلسون[6]، ۱۹۹۶؛ گلاس[7] و همکاران، ۲۰۱۶). بنابراین، رابطه بین تنوع جنسیتی و عملکرد شرکت در چندین مطالعه، به خصوص در رابطه با هیأت مدیره و کمیته حسابرسی مورد بررسی قرار گرفته است. به عنوان مثال، کیم و استارکس[8] (۲۰۱۶) شواهدی ارائه دادند که ساختار جنسیتی هیأت مدیره می‌تواند ارزش و عملکرد شرکت را به دلیل مشارکت‌های ارزشمند اعضای زن هیأت مدیره بهبود بخشد. *دلیل اول* موضوع فوق این است که اعضای زن هیأت مدیره احتمالاً نظرات متنوع را ارزیابی می‌کنند، ورودی‌هایی از نکات تمام اعضای هیأت مدیره را جمع‌آوری نموده و روش تصمیم‌گیری همکارانه برای تشویق به همکاری در میان گروه را اتخاذ می‌کنند (پُست و بایرون، ۲۰۱۵). *دلیل دوم* نیز این است که آنها معمولاً دیدگاه‌های متفاوتی را به مذاکرات هیأت مدیره می‌آورند، زیرا معمولاً سوالات بیشتری مطرح می‌کنند، سطوح بالاتری از مسئولیت‌پذیری را در خصوص جلسات احساس نموده و برای جلسات، بهتر آماده می‌شوند (آدام و فریرا[9]، ۲۰۰۹). دلیل سوم موضوع فوق نیز این است که حضور زنان در هیأت مدیره

[1] -Ejoh and Ejom
[2] -Muchiri and Jagongo
[3] -Elewa and El-Haddad
[4] -Helfat
[5] -Eagly and Carli
[6] -Nelson
[7] -Glass
[8] -Kim and Starks
[9] -Adam and Ferreira

خلاقیت و نوآوری را افزایش می‌دهد و همچنین از مزیت رقابتی برای شرکت‌ها به ارمغان می‌آورد (روبینسون و دیچانت[۱]، ۱۹۹۷).

علاوه بر پژوهش‌های اشاره شده، تعدادی از مطالعات تجربی نشان داده‌اند که حضور زنان در هیأت مدیره و کمیته حسابرسی تأثیر مثبتی بر عملکرد شرکت دارد که از جمله می‌توان به مطالعات ساباتیر[۲](۲۰۱۵) در فرانسه، گوردینی و رانکاتی[۳] (۲۰۱۷) در ایتالیا، احمدی[۴] و همکاران (۲۰۱۸) در فرانسه، اُد دین[۵] و همکاران (۲۰۲۱) در پاکستان؛ و براهما[۶] و همکاران (۲۰۲۱) در انگلستان اشاره نمود. با این حال، برخی از دیگر پژوهشگران رابطه منفی را گزارش کرده‌اند، از جمله آدامز و فریرا (۲۰۰۹) در ایالات متحده، آهرن و دیتمار[۷] (۲۰۱۲) در نروژ، و سواره[۸] و همکاران (۲۰۲۲) در بلژیک.

در محیط اقتصادی ایران نیز بیابانی و گرگز (۱۳۹۳) دریافتند که بازدهی دارایی‌ها و بازدهی حقوق صاحبان سهام شرکت‌ها با مشارکت مدیران ارشد زن ارتباط معنی‌داری دارد، این درحالی است که بر اساس نتایج پژوهش آنان حضور مدیران زن در هیئت‌مدیره تأثیری بر نسبت کیوتوبین شرکت نداشته است. در ادامه پژوهش‌های انجام گرفته در محیط اقتصادی ایران، مصلی و همکاران (۱۳۹۹) نیز به بررسی تأثیر تنوع جنسیتی در هیئت‌مدیره بر سودآوری شرکت‌های دارویی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. آنان نیز دریافتند که بین تنوع جنسیتی اعضای هیئت‌مدیره و سودآوری شرکت (عملکرد مالی) رابطه معنی‌داری وجود ندارد، یعنی در پژوهش آنان وجود رابطه معنی‌دار بین حضور زنان در هیئت مدیره با عملکرد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تأیید نشد.

طبق بررسی‌های به‌عمل آمده پژوهش‌های کمی تأثیر همکاری با حسابرسان زن را مورد بررسی قرار داده‌اند. به عنوان مثال، ایتونن و پنی[۹] (۲۰۱۲) شواهدی یافتند که شرکت‌های دارای مشاوران حسابرسی زن، هزینه‌های حسابرسی قابل توجه بیشتری را تحمیل می‌کنند که این موضوع نشان می‌دهد حضور حسابرسان زن ممکن است تأثیر مفیدی بر کیفیت حسابرسی داشته باشد. یافته‌های آنها همچنین توسط رحیم[۱۰] و همکاران (۲۰۲۲) پشتیبانی می‌شود که بیان کردند که جنسیت حسابرس نقش تعدیل‌گری در تأثیر استقلال و صلاحیت حسابرس بر کیفیت حسابرسی را دارد. نخیلی[۱۱] و همکاران (۲۰۲۲) نشان دادند که شرکای

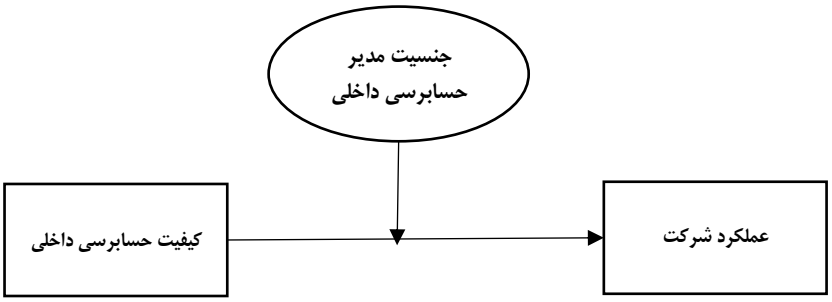
[1] -Robinson and Dechant
[2] -Sabatier
[3] -Gordini and Rancati
[4] -Ahmadi
[5] -Ud Din
[6] -Brahma
[7] -Ahern and Dittmar
[8] -Soare
[9] -Ittonen and Peni
[10] -Rahim
[11] -Nekhili

حسابرسی با تنوع جنسیتی، رفتار غیراخلاقی مربوط به مدیریت سود را در یک محیط حسابرسی در فرانسه محدود می‌کنند.

اوسی و کلیبی[1] (۲۰۱۹) نیز نشان دادند که حسابرسی‌های داخلی که توسط مدیران حسابرسی داخلی زن در شرکت‌های پذیرفته شده در تونس هدایت می‌شود، اثربخشی بیشتری نسبت به آن‌هایی دارند که توسط مدیران حسابرسی داخلی مرد هدایت می‌شود. به طور خلاصه، بیشتر مطالعات نشان داده‌اند که اختلافات جنسیتی بر کیفیت گزارش‌های مالی و حسابرسی و همچنین عملکرد شرکت تأثیرگذار است؛ با این حال، تاکنون هیچ پژوهشی به طور خاص تأثیر احتمالی جنسیت حسابرسی داخلی بر عملکرد شرکت را در ایران بررسی نکرده است. بنابراین، این مطالعه تأثیر حضور حسابرسان داخلی زن بر عملکرد شرکت را مورد بررسی قرار می‌دهد و فرضیه شماره دو برهمین اساس به شرح ذیل است:

فرضیه ۲: *تنوع جنسیتی حسابرسی داخلی تأثیر تعدیلگر بر رابطه بین حسابرسی داخلی و عملکرد شرکت دارد.*

مدل مفهومی این پژوهش به شرح شکل ۱ می‌باشد.



شکل ۱- مدل مفهومی پژوهش

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۳- روش‌شناسی پژوهش

۳-۱- روش پژوهش

این‌مطالعه در قالب پارادایم پسا اثباتی و با استفاده از استدلال قیاسی، در قالب پژوهش‌های کمّی می‌گنجد و با استفاده از طرح پژوهشی همبستگی، به آزمون فرضیه‌ها می‌پردازد. در این پژوهش ابتدا به‌منظور تدوین فرضیه‌های پژوهش، مبانی نظری پیشینه پژوهش از طریق بررسی کتابخانه‌ای استخراج گردیده و پس از آن

[1] -Oussii and Klibi

به‌منظور آزمون فرضیه‌های فوق، از داده‌های واقعی مربوط به اطلاعات شرکت‌ها استفاده گردیده است. در این پژوهش با توجه به اینکه روش آماری مورد استفاده برای تحلیل داده‌ها، روش رگرسیونی است در ابتدا آزمون‌هابی مورد نیاز جهت کسب اطمینان از برقراری فروض کلاسیک رگرسیون و آزمون‌های مورد نیاز برای تعیین نوع تخمین مدل پژوهش از قبیل آزمون چاو و هاسمن انجام شده و سپس فرضیات پژوهش با استفاده مدل تعیین شده در گام پیشین مورد آزمون قرار می‌گیرد.

۳-۲- جامعه و نمونه آماری

برای بررسی موضوع پژوهش حاضر از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به‌عنوان جامعه آماری استفاده شده است. در این پژوهش از روش حذف سیستماتیک برای تعیین اطلاعات مورد بررسی استفاده شده است. براین‌اساس هر شرکتی که شرایط زیر را داشته باشد، اطلاعات مورد بررسی قرار گرفته است:

- به‌منظور ایجاد قابلیت مقایسه صحیح اطلاعات، سال مالی تمامی شرکت‌ها منتهی به ۲۹ اسفند باشد.
- در دوره موردمطالعه، ماهیت فعالیت و سال مالی شرکت موردنظر تغییری نکرده باشد.
- اطلاعات مرتبط با شرکت موردنظر در طول دوره موردمطالعه باید دسترس باشند.

با درنظرگرفتن شرایط فوق، در مجموع اطلاعات مربوط به ۱۹۹ شرکت از بین شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در این پژوهش مورد بررسی قرار گرفته و بازه زمانی پژوهش نیز سال‌های ۱۳۹۷ تا ۱۴۰۱ (۵ سال) بوده، در نهایت تعداد مشاهدات سال-شرکت بررسی شده در این پژوهش برابر با ۹۹۵ مورد است. شایان ذکر است که علت انتخاب دوره زمانی پنج ساله به‌جای دوره‌های زمانی طولانی مدت‌تر، کم بودن قدمت وجود افشای اطلاعات مربوط به کمیته حسابرسی و اطلاعات مربوط به واحد حسابرسی داخلی در سامانه جامع اطلاع‌رسانی ناشران توسط قسمت عمده‌ای از ناشران بوده است.

۳-۳- مدل آماری پژوهش و تعریف عملیاتی متغیرها

برای سنجش موضوع این پژوهش از دو معادله رگرسیونی (GLS) استفاده شده است. در مدل گروه اول رابطه میان کیفیت حسابرسی داخلی (بدون درنظرگرفتن اثر تعاملی جنسیت مدیر واحد حسابرسی داخلی) با عملکرد مالی مورد سنجش قرار می‌گیرد و در مدل دوم با معرفی جنسیت مدیر واحد حسابرسی داخلی به‌عنوان متغیر تعدیلگر به مدل، رابطه بین کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد مالی شرکت‌ها با توجه به نقش تعدیلگری جنسیت مدیر واحد حسابرسی داخلی سنجیده می‌شود. شایان ذکر است که معادلات رگرسیونی مورد استفاده در پژوهش حاضر براساس مدل‌های معرفی شده در پژوهش دِلای[1] (۲۰۲۳) انتخاب شده است.

[1] - Dellai

1) $ROA=\beta_0+ \beta_1IAFQ+ \beta_2FSIZE+ \beta_3FAGE+ \beta_4BIND+ \beta_5ACEXP+\varepsilon_2$
2) $ROA=\beta_0+ \beta_1IAFQ+ \beta_2FCAE+ \beta_3(FCAE*IAFQ)+ \beta_4FSIZE+ \beta_5FAGE+ \beta_6BIND+ \beta_7ACEXP+\varepsilon_2$

خلاصه تعریف عملیاتی متغیرهای مورد استفاده در این پژوهش نیز به شرح جدول ذیل است:

جدول۱- توصیف متغیرهای پژوهش

نام متغیر	نماد	نقش متغیر	نحوه اندازه‌گیری	پژوهش‌های پیشینی که از تعریف عملیاتی مشابه استفاده نموده‌اند
بازده دارایی‌ها	ROA	متغیر وابسته	حاصل تقسیم سود خالص بر جمع دارایی‌ها	آندو[1] و همکاران (۲۰۲۲) اوزدمیر[2] (۲۰۲۰)
کیفیت حسابرسی داخلی	IAFQ	متغیر مستقل	یک عدد مرکب از نتایج معیارهای موجود برای سنجش کیفیت حسابرسی داخلی بوده و مقدار این متغیر می‌تواند در بازه صفر تا چهار باشد که صفر نشان‌دهنده پایین‌ترین کیفیت و چهار نشان‌دهنده بالاترین کیفیت است که جزئیات این معیارها به شرح ردیف‌های زیر ارائه می‌گرد:	پراویت[3] و همکاران (۲۰۰۹) پیتزینی[4] و همکاران (۲۰۱۵) عابدین[5] (۲۰۲۱) وداسی[6] و همکاران (۲۰۲۱) دِلای (۲۰۲۳)
	تجربه		اگر عمر واحد حسابرسی داخلی در یک شرکت بیشتر از میانه عمر واحد حسابرسی داخلی در تمام شرکت‌های مورد بررسی باشد، یک در غیراین‌صورت صفر.	
	گواهینامه‌های حرفه ای		اگر مدیر واحد حسابرسی داخلی دارای مدرک حسابدار رسمی یا عضویت در انجمن حسابرسان داخلی باشد، یک در این‌صورت صفر.	

[1] - Andoh
[2] - Ozdemir
[3] - Prawitt
[4] - Pizzini
[5] - Abidin
[6] - Vadasi

نام متغیر	نماد	نقش متغیر	نحوه اندازه‌گیری	پژوهش‌های پیشینی که از تعریف عملیاتی مشابه استفاده نموده‌اند
	اندازه واحد حسابرسی داخلی		اگر تعداد کارکنان واحد حسابرسی داخلی در یک شرکت بیشتر از میانه تعداد کارکنان واحد حسابرسی داخلی در تمام شرکت‌های مورد بررسی باشد، یک در غیراین‌صورت صفر.	
	رشته تحصیلی مدیر واحد حسابرسی داخلی		اگر رشته تحصیلی مدیر واحد حسبرسی داخلی از بین رشته‌های حسابداری، حسابرسی و مدیریت مالی باشد، یک در غیراین‌صورت صفر.	
جنسیت مدیر واحد حسابرسی داخلی	FCAE	متغیر تعدیل‌گر	متغیر مجازی که برابر است با یک اگر مدیر واحد حسابرسی داخلی خانم بود و صفر اگر مدیر حسابرسی داخلی مرد بود.	اوسی و کلیبی[1] (۲۰۱۹)
	(FCAE*IAFQ)		اثر تعاملی بین جنسیت مدیر واحد حسابرسی داخلی با کیفیت حسابرسی داخلی	
اندازه شرکت	FSIZE	متغیر کنترلی	لگاریتم طبیعی جمع دارایی‌ها	حنیف و حدیب[2] (۲۰۰۶) ریچاردسون[3] و همکاران (۲۰۱۳)
سن شرکت	FAGE	متغیر کنترلی	تعداد سال‌هایی که از زمان تأسیس شرکت سپری شده است.	کیان و لی[4] (۲۰۰۳)
استقلال هیئت‌مدیره	BIND	متغیر کنترلی	نسبت اعضای غیرموظف هیئت‌مدیره	عبدالرحمن و محمد علی[5] (۲۰۰۶) لیو[6] و همکاران (۲۰۱۴) کیان[7] و همکاران (۲۰۱۹)

[1] - Oussii & Klibi
[2] - Haniff & Hudaib
[3] - Richardson
[4] - Qian & Li
[5] - Abdul Rahman & Mohamed Ali
[6] - Liu
[7] - Qian

نام متغیر	نماد	نقش متغیر	نحوه اندازه‌گیری	پژوهش‌های پیشینی که از تعریف عملیاتی مشابه استفاده نموده‌اند
تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی	ACEXP	متغیر کنترلی	نسبت افراد دارای تخصص مالی و حسابداری در کمیته حسابرسی که این موضوع با مدرک تحصیلی آنان مورد ارزیابی قرار گرفته است.	اوسی و کلیبی (۲۰۱۹)

۴- یافته‌های پژوهش

۴-۱- توصیف متغیرهای پژوهش

همان‌طوری که در جدول ۲ قابل مشاهده است، میانگین بازده دارایی شرکت‌های مورد بررسی در پژوهش حاضر برابر با ۳۲٪ می‌باشد که این بدین معنا است که سودخالص در شرکت‌های مورد بررسی در سال‌های بررسی شده به طور میانگین برابر با ۳۲٪ جمع دارایی‌های آن شرکت‌ها بوده است و میانگین امتیاز کیفیت حسابرسی داخلی شرکت‌های مورد بررسی در این پژوهش برابر با ۱.۹ بوده که بدین معنا است که بر اساس معیارهای استفاده شده در پژوهش حاضر کیفیت حسابرسی داخلی کمتر از نصف حد بالای امتیازها (۴) می‌باشد و همان‌طوری که از اطلاعات ارائه شده در ستون‌های کمترین و بیشترین مقدار برای این متغیر قابل مشاهده می‌باشد در بین شرکت‌های مورد بررسی، شرکت‌هایی با امتیاز صفر (فاقد معیارهای مورد استفاده در پژوهش حاضر) و چهار (دارای تمام معیارهای مورد استفاده در این پژوهش) بوده‌اند که این موضوع از وجود تنوع در وضعیت کیفیت حسابرسی داخلی در شرکت‌های مورد مطالعه در این پژوهش حکایت دارد.

همان‌طوری که در جدول ۲ قابل مشاهده است، میانگین بازده دارایی شرکت‌های مورد بررسی در پژوهش حاضر برابر با ۳۲٪ می‌باشد که این بدین معنا است که سودخالص در شرکت‌های مورد بررسی در سال‌های بررسی شده به طور میانگین برابر با ۳۲٪ جمع دارایی‌های آن شرکت‌ها بوده است و میانگین امتیاز کیفیت حسابرسی داخلی شرکت‌های مورد بررسی در این پژوهش برابر با ۱.۹ بوده که بدین معنا است که بر اساس معیارهای استفاده شده در پژوهش حاضر کیفیت حسابرسی داخلی کمتر از نصف حد بالای امتیازها (۴) می‌باشد و همان‌طوری که از اطلاعات ارائه شده در ستون‌های کمترین و بیشترین مقدار برای این متغیر قابل مشاهده می‌باشد در بین شرکت‌های مورد بررسی، شرکت‌هایی با امتیاز صفر (فاقد معیارهای مورد استفاده در پژوهش حاضر) و چهار (دارای تمام معیارهای مورد استفاده در این پژوهش) بوده‌اند که این موضوع از وجود تنوع در وضعیت کیفیت حسابرسی داخلی در شرکت‌های مورد مطالعه در این پژوهش حکایت دارد.

جدول۲- اطلاعات آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	میانگین	میانه	بیشترین	کمترین	انحراف معیار
بازده دارایی‌ها	۰/۳۲۲۸۵۹	۰/۲۴	۵/۲۴	-۰/۴۲	۰/۳۵۸۸۲۴
کیفیت حسابرسی داخلی	۱/۹۰۶۴۴۵	۲	۴	۰	۰/۸۹۴۸۸۱
جنسیت مدیر واحد حسابرسی داخلی	۰/۱۴۹۶۸۸	۰	۱	۰	۰/۳۵۶۹۵۱
اندازه واحد تجاری	۲۹/۴۲۷۶	۰/۲۳۸۵۴	۰/۱۳۴۰۵	۲۵/۱۶۶۸۹	۲/۳۹۶۰۸
سن شرکت	۴۰/۸۹۲۹۳	۳۹	۷۳	۳	۱۵/۳۴۲۱۶
استقلال هیئت‌مدیره	۰/۶۶۵۵۸۲	۰/۶	۱	۰	۰/۱۸۱۳۹۸
تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی	۰/۶۹۹۱۱۶	۰/۶۷	۱	۰	۰/۲۷۲۰۳۷
شرح	تعداد		درصد از کل		
مدیران واحد حسابرسی داخلی زن	۱۴۴		٪۱۴.۹		
مدیران واحد حسابرسی داخلی مرد	۸۵۱		٪۸۵.۱		

منبع: یافته‌های پژوهشگر

در خصوص متغیر جنسیت مدیر واحد حسابرسی داخلی نیز همان‌گونه‌ای که در جدول فوق قابل مشاهده می‌باشد، با توجه به اینکه میانگین مقدار این متغیر (۰.۱۴) به مراتب کمتر از ۰.۵ است می‌توان این‌گونه نتیجه‌گیری نمود که اکثریت مدیران واحد حسابرسی داخلی در شرکت‌ها و سال‌های مورد برسی را مردها تشکیل داده‌اند که این موضوع خود حاکی از وضعیت فراوانی و توزیع جنسیتی مدیرانی که در واحد حسابرسی داخلی شرکت‌های بورسی اشتغال دارند، می‌باشد.

در خصوص اندازه واحد تجاری که با لگاریتم طبیعی جمع دارایی‌ها مورد سنجش قرار گرفته بود، میانگین برابر با ۲۹.۴۲ بوده و میانگین سن شرکت‌های مورد بررسی در پژوهش حاضر نیز برابر با ۴۰.۸۹ سال بوده است و با توجه به انحراف معیار ۱۵.۳۴ مربوط به این متغیر این‌گونه می‌توان بیان نمود که این متغیر در بین شرکت‌های بورسی مورد بررسی از پراکندگی و تنوع قابل ملاحظه‌ای برخوردار است. در خصوص استقلال اعضای هیئت‌مدیره و نسبت اعضای دارای تخصص مالی در کمیته حسابرسی شرکت‌های مورد بررسی نیز همان‌طوری که در جدول فوق قابل مشاهده است، بیش از ۶۶٪ از اعضای هیئت‌مدیره را اعضای غیرموظف و اعضای کمیته حسابرسی را اعضای دارای تخصص مالی و حسابداری تشکیل می‌دهند، اما با بررسی انحراف معیار مربوط به این دو متغیر می‌توان این‌گونه جمع‌بندی نمود که وضعیت مربوط به نسبت افراد دارای تخصص مالی و حسابداری نسبت به وضعیت موظف بودن اعضای هیئت‌مدیره از تغییرپذیری بیشتری برخوردار است.

۴-۲- آمار استنباطی

در این بخش از پژوهش به بررسی و نتیجه‌گیری در خصوص فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود. به‌منظور برازش مدل رگرسیونی پانلی در ابتدا می‌بایست با استفاده از آزمون‌های مربوطه مانند چاو، هاسمن و همسانی واریانس روش مناسب برای تخمین مدل را تعیین نمود و از برقراری فروض زیربنایی رگرسیون اطمینان کسب نمود و سپس به برآورد ضرایب و نتیجه‌گیری در خصوص فرضیات پرداخت.

۴-۲-۱- آزمون‌های شناسایی نوع مدل رگرسیون

تشخیص نوع مدل رگرسیونی که در پژوهش باید مورد استفاده قرار گیرد توسط آزمون‌های چاو و هاسمن صورت می‌پذیرد. در آزمون چاو مشخص می‌گردد که در پژوهش باید از مدل رگرسیونی معمولی (تلفیقی) و یا مدل پانلی باید استفاده گردد و پس از آن بر اساس آزمون هاسمن می‌توان تعیین نمود که در پژوهش از بین مدل‌های معمولی پانلی یا اثرات ثابت و اثرات تصادفی کدام یک برای برازش داده‌ها مناسب‌تر هستند.

جدول ۳- نتایج آزمون چاو

فرضیه	آزمون	مقدار آماره	مقدار احتمال (p-value)
اول	چاو	۳/۲۹۷۵۰۵	۰/۰۰۰۰
دوم	چاو	۳/۲۹۵۸۷۵	۰/۰۰۰۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

همان‌طور که در جدول ۳ قابل مشاهده است، از آنجایی‌که مقدار احتمال حاصل از آزمون چاو در خصوص هر دو فرضیه کمتر از سطح خطای ۰/۰۵ است، مدل رگرسیونی باید به‌صورت رگرسیون حداقل مربعات پانلی برازش یابد. در ادامه برای تعیین اینکه مدل پانل باید به‌صورت اثرات ثابت و یا اثرات تصادفی تخمین زده شود، به بررسی آزمون هاسمن پرداخته می‌شود.

همان‌طور که در جدول ۴ قابل مشاهده است، از آنجایی‌که مقدار احتمال حاصل از آزمون هاسمن در خصوص هر دو فرضیه کمتر از سطح خطای ۰/۰۵ است، مدل پانلی باید به‌صورت رگرسیون اثرات ثابت برازش یابد. در ادامه برقراری فروض رگرسیون کلاسیک مورد بررسی قرار می‌گیرد.

همان‌طور که در جدول ۵ قابل مشاهده است، از آنجایی‌که مقدار احتمال حاصل از آزمون ناهمسانی واریانس در خصوص هر دو فرضیه کمتر از سطح خطای ۰/۰۵ است، مدل دارای ناهمسانی واریانس بوده که در نتیجه برای برازش صحیح مدل باید از روش حداقل مربعات تعمیم یافته (GLS) استفاده گردد. در خصوص

سایر مفروضات رگرسیون کلاسیک نیز آزمون‌های مربوطه انجام صورت پذیرفت و برقراری سایر مفروضات مذکور اطمینان کسب گردید.

جدول ۴- نتایج آزمون هاسمن

فرضیه	آزمون	مقدار آماره	مقدار احتمال (p-value)
اول	هاسمن	۱۲۹/۹۸۸۱۸۷	۰/۰۰۰۰
دوم	هاسمن	۱۳۱/۱۹۰۷۷۱	۰/۰۰۰۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

جدول ۵- نتایج آزمون ناهمسانی واریانس

فرضیه	آزمون	مقدار آماره	مقدار احتمال (p-value)
اول	ناهمسانی واریانس	۸۴۵/۸۴۶۹	۰/۰۰۰۰
دوم	ناهمسانی واریانس	۸۷۲/۰۹۶۱	۰/۰۰۰۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۲-۲-۴- آزمون فرضیات

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش بر اساس مدل تعیین شده بر اساس توضیحات پیشین به شرح زیر است:

با توجه به اطلاعات ارائه شده در جدول ۶، ضریب کیفیت حسابرسی داخلی منفی است و با توجه به مقدار احتمال آن (۰) کمتر از ۰.۰۵ است، نتیجه معنی‌دار می‌باشد؛ بنابراین این نتایج مطابق با فرضیه اول نیست و این فرضیه‌ها پذیرفته نمی‌شوند که عدم تطابق نتیجه به‌دست آمده از انجام آزمون فرضیه حاضر با عمده ادبیات موجود در این حوزه که رابطه مستقیم و معنی‌داری بین کیفیت حسابرسی داخلی با عملکرد مالی شرکت یافته بودند را می‌توان به دلایلی از قبیل مسائلی که در اقصادهای درحال توسعه مثل ایران وجود دارد و در آن کشورها عملکرد مالی شرکت‌ها در کوتاه‌مدت تحت تأثیر عوامل متعددی از قبیل تحریم‌ها، تغییرات نرخ ارز و سایر عواملی بوده که به صورت مستقیم و غیرمستقیم بر عملکرد شرکت‌ها تأثیر می‌گذارند و عوامل مذکور تحت کنترل واحد تجاری نیستند و پیاده‌سازی حسابرسی داخلی باکیفیت نیز تأثیر منفی برخی از این عوامل را در عمل نمی‌تواند خنثی نماید و یا دلیل احتمالی دیگری که برای یافته‌های فوق می‌توان

بیان نمود، پیاده‌سازی شکلی (و نه محتوایی) برخی از سازوکارهای حاکمیت شرکتی موجود مانند حسابرسی داخلی می‌باشد.

بعلاوه با توجه به نتایج به‌دست‌آمده، متغیرهای کنترلی سن شرکت و استقلال هیئت‌مدیره همسو با آنچه انتظار می‌رفت رابطه مثبت و معنی‌داری با بازده دارایی‌ها داشته، همچنین رابطه معنی‌داری بین اندازه شرکت و تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی نیز برخلاف آنچه انتظار می‌رفت با بازده دارایی‌ها در این پژوهش یافت نشد.

در مرحله بعد برای آزمون فرضیه دوم، مدل (۲) سنجیده شد که نتایج آن در جدول زیر قابل رویت است.

با توجه به این اطلاعات ارائه شده در جدول ۷، اثر تعاملی جنسیت مدیر واحد حسابرسی داخلی و کیفیت حسابرسی داخلی با مقدار احتمال ۰.۱۶۹ فاقد رابطه معنی‌دار است، بنابراین ، به‌طورکلی نتایج معنی‌داری برای رد یا قبول فرضیه دوم در این پژوهش یافت نشد.

جدول ۶- نتایج برآورد مدل رگرسیونی (۱)

	متغیر وابسته ROA				
متغیر	نماد	ضریب	خطای استاندارد	آماره t	مقدار احتمال (p-value)
کیفیت حسابرسی داخلی	IAFQ	-۰/۰۴۴۸۹	۰/۰۱۰۱۹۹	-۴/۴۰۱۹۴	۰
اندازه شرکت	FSIZE	۰/۰۰۸۳۹۶	۰/۰۰۴۲۸۳	۱/۹۶۰۰۷۳	۰/۰۵۰۴
سن شرکت	FAGE	۰/۰۷۰۷۵۴	۰/۰۰۲۸۲۹	۲۵/۰۰۹۶۸	۰
استقلال هیئت‌مدیره	BIND	۰/۰۷۲۷۸۱	۰/۰۳۲۸۲۴	۲/۲۱۷۳۲۱	۰/۰۲۶۹
تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی	ACEXP	۰/۰۱۶۳۳۹	۰/۰۲۲۳۲۷	۰/۷۳۱۷۹	۰/۴۶۴۵
عرض از مبدأ	C	-۲/۷۹۱۸۳	۰/۱۳۰۲۵۷	-۲۱/۴۳۳۲	۰
آماره F	۱۳/۹۱۳۶۶	مقدار احتمال	۰/۰۰۰	ضریب تعیین	۰/۷۸۸۴۱۴

منبع: یافته‌های پژوهشگر

جدول ۷-نتایج برآورد مدل رگرسیونی (۲)

		متغیر وابسته ROA			
متغیر	نماد	ضریب	خطای استاندارد	آماره t	مقدار احتمال (p-value)
کیفیت حسابرسی داخلی	IAFQ	-۰/۰۴۶۷۴	۰/۰۱۰۲۴۴	-۴/۵۶۲۶۲	۰
جنسیت مدیر واحد حسابرسی داخلی	FCAE	-۰/۰۵۲۴۱	۰/۰۴۴۱۳۶	-۱/۱۸۷۴۷	۰/۲۳۵۴

متغیر وابسته ROA					
متغیر	نماد	ضریب	خطای استاندارد	آماره t	مقدار احتمال (p-value)
جنسیت مدیر واحد حسابرسی داخلی*کیفیت حسابرسی داخلی	FCAE*IAFQ	۰/۰۳۳۹۹۳	۰/۰۲۴۶۹۴	۱/۳۷۶۶۰۵	۰/۱۶۹
اندازه شرکت	FSIZE	۰/۰۰۸۲۸۶	۰/۰۰۴۴۷۴	۱/۸۵۲۰۷	۰/۰۶۴۴
سن شرکت	FAGE	۰/۰۷۱۲۳۶	۰/۰۰۲۸۸۲	۲۴/۷۱۸۰۶	۰
استقلال هیئت‌مدیره	BIND	۰/۰۷۳۶۸۹	۰/۳۳۳۲۴	۲/۲۱۱۲۹۶	۰/۰۲۷۳
تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی	ACEXP	۰/۰۱۰۸۸۳	۰/۰۲۳۰۷۹	۰/۴۷۱۵۸	۰/۶۳۷۴
عرض از مبدأ	C	-۲/۸۰۱۸۱	۰/۱۳۲۱۵۱	-۲۱/۲۰۱۵	۰
آماره F	۱۳/۶۲۹۸۷	مقدار احتمال	۰/۰۰۰	ضریب تعیین	۰/۷۸۷۰۵

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۵- بحث و نتیجه‌گیری

حسابرسی داخلی سازوکاری می‌باشد که به سازمان‌ها در رسیدن به اهداف خود کمک می‌کند. حسابرسی داخلی فعالیتی بی‌طرفانه و مستقل اطمینان‌بخش و مشاوره‌ای هدفمندی است که به منظور ایجادارزش افزوده ایجاد و بهبود کارایی فرآیندهای کنترل‌های داخلی، مدیریت ریسک و حاکمیت شرکتی طراحی شده است؛ بنابراین، کیفیت حسابرسی داخلی به طور مستقیم با بهبود عملکرد مالی یک سازمان مرتبط است. از سوی دیگر این سوال مطرح می‌شود که ویژگی‌های خاص مردان و زنان در پذیرش وظایف مختلف توسط آنان و عملکرد آنان در وظایف چه تأثیراتی را به‌دنبال دارد. این پژوهش با هدف پوشش شکاف پژوهشی موجود، به دنبال پاسخ به این سوال است که نقش جنسیت مدیر واحد حسابرسی داخلی در رابطه میان کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد واحد تجاری چیست. به این منظور، داده‌های مورد نیاز با استفاده از اطلاعات افشا شده توسط شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و اوراق بهادار تهران در سال‌های ۱۳۹۷ تا ۱۴۰۱ جمع‌آوری گردید و از طریق روش معادلات رگرسیون (GLS) مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج تجزیه و تحلیل‌های انجام گرفته نشان داد که در شرکت‌های مورد بررسی ایران برخلاف عمده پژوهش‌های پیشین، از جمله پژوهش کیابل (۲۰۱۲) در نیجریه؛ الاسود و استانیسیک (۲۰۱۶) در لیبی؛ چاتیونگ و همکاران (۲۰۱۶) در تایلند؛ الفلاحات (۲۰۱۷) در اردن؛ طلاب و همکاران (۲۰۱۸) در عراق؛ حضاعۀ و همکاران (۲۰۲۰) در یمن؛ بنگریچ و الغدویا (۲۰۲۰) در مراکش؛ حضاعۀ و همکاران (۲۰۲۱) در یمن، رابطه منفی بین کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد واحد تجاری وجود دارد. این نتیجه می‌تواند به دلایلی از قبیل مسائلی که در اقتصادهای درحال توسعه ایران

وجود دارد باعث شده است که عملکرد مالی شرکت‌ها در کوتاه‌مدت تحت تأثیر عوامل متعددی از قبیل تحریم‌ها، تغییرات نرخ ارز و سایر عواملی باشد که به صورت مستقیم و غیرمستقیم بر عملکرد شرکت‌ها تأثیر می‌گذارند و در عین حال تحت کنترل واحد تجاری نیستند. در چنین شرایطی با پیاده‌سازی حسابرسی داخلی باکیفیت نیز نمی‌توان تأثیر منفی برخی از این عوامل را در عمل خنثی نمود و بنابراین رابطه منفی بین کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد واحد تجاری مشاهده شده و فرضیه اول پژوهش حاضر مبنی بر وجود رابطه مثبت بین کیفیت حسابرسی داخلی بر عملکرد شرکت مورد تأیید قرار نگرفته است. در خصوص نقش تعدیل‌گری جنسیت مدیر واحد حسابرسی داخلی بر رابطه بین کیفیت حسابرسی داخلی با عملکرد شرکت، برخلاف پژوهش دلای (۲۰۲۳) که نشان داد وجود مدیر حسابرسی داخلی زن تأثیر مثبتی بر رابطه بین کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد شرکت‌ها وجود دارد، در این پژوهش تأثیر معنی‌داری بین جنسیت مدیر واحدحسابرسی داخلی و ارتباط بین کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد شرکت مشاهده نشد و بر همین اساس فرضیه دوم پژوهش تأیید نگردید. بنابراین، برخلاف انتظاری که بر اساس تأثیر مثبت حضور زنان در نقش‌های متعددی از قبیل مدیریت ارشد سازمان و یا عضویت در هیئت‌مدیره شرکت‌ها و حسابرسی مستقل شرکت‌ها بر پایه ادبیات پژوهشی وجود داشت، شواد قابل اتکایی در ایران یافت نگردید.

این مطالعه با تمرکز بر جنسیت مدیر حسابرسی داخلی، علاوه بر کمک به توسعه ادبیات حاکمیت شرکتی، به ادبیات رو به رشد در مورد تنوع جنسیتی در رهبری و تأثیر آن بر عملکرد سازمانی می‌افزاید. این پژوهش، بینش‌های ظریف را در مورد اینکه چگونه مدیر حسابرسی داخلی زن ممکن است دیدگاه‌ها، ارزش‌ها و رویکردهای متفاوتی را در مقایسه با همتایان مرد خود به فرآیند حسابرسی بیاورند، ارائه می‌کند. این تفاوت‌ها می‌تواند به روش‌های مختلفی مانند توجه بیشتر به جزئیات، مواضع اخلاقی قوی‌تر، یا سبک‌های ارتباطی مشارکتی‌تر ظاهر شود که می‌تواند کیفیت حسابرسی داخلی را افزایش دهد. درک این مشارکت‌های جنسیتی می‌تواند سیاست‌هایی را با هدف ارتقای تنوع جنسیتی در پست‌های رهبری ارائه کند.

کاربردهای عملی نتایج این پژوهش برای شرکت‌هایی که به دنبال بهینه سازی عملکرد حسابرسی داخلی و عملکرد کلی خود هستند قابل توجه است. این مطالعه نشان می‌دهد که انتصاب مدیر حسابرسی داخلی زن می‌تواند یک تصمیم استراتژیک باشد طوری که شاید کیفیت حسابرسی داخلی و در نتیجه عملکرد شرکت را تحت تأثیر قرار دهد. این بینش می‌تواند فرآیندهای جستجو و انتخاب مدیران حسابرسی داخلی را هدایت کند و شرکت‌ها را تشویق نماید که به تنوع جنسیتی به هنگام تکمیل موقعیت‌های مدیر حسابرسی داخلی اهمیت دهند. علاوه بر این، نتایج این پژوهش بر نیاز شرکت‌ها به ایجاد محیط‌های حمایتی تأکید می‌کند که به رهبران زن اجازه می‌دهد تا به طور موثر از نقاط قوت منحصر به فرد خود استفاده کنند. انجام این پژوهش، فارغ از یافته‌های آن می‌تواند کاربردهایی نیز برای سیاست‌گذاران و تدوین کنندگان مقررات، به ویژه در ترویج برابری جنسیتی و تنوع در رهبری شرکت‌ها داشته باشد. آین گروه می‌توانند از این بینش‌ها برای حمایت از تنوع جنسیتی در نقش‌های کلیدی حاکمیتی، از جمله حسابرسی داخلی، استفاده کنند. سیاست‌های تشویق

یا الزام به استفاده از تنوع جنسیتی متعادل‌تر در پست‌های رهبری احتمالاً در شرایطی می‌تواند منجر به بهبود کیفیت حسابرسی و عملکرد کلی شرکت شود.

پژوهش حاضر نیز مانند سایر پژوهش‌ها دارای محدودیت‌هایی بوده که مهم‌ترین آنها مربوط به استفاده گزینشی از معیارهای موجود برای سنجش کیفیت حسابرسی داخلی است. با توجه به ادبیات، معیارهای متنوعی در رابطه با کیفیت حسابرسی داخلی قابلیت بررسی دارند، اما به‌عنوان‌مثال در این پژوهش از بررسی مواردی مانند واقع‌بینی حسابرس داخلی و یا میزان ساعات آموزشی کارکنان واحد حسابرسی داخلی به دلیل عدم وجود داده‌های مورد نیاز صرف‌نظر شده است؛ بنابراین پژوهش‌های آتی می‌توانند از سایر معیارهایی که در ارتباط با سنجش کیفیت حسابرسی داخلی وجود دارد، استفاده گردد. علاوه بر مورد فوق، با توجه به اینکه در پژوهش حاضر صرفاً شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مورد بررسی قرار گرفته‌اند، پژوهش‌های آتی می‌توانند با درنظرگرفتن شرکت‌های فرابورسی به بررسی جامع‌تری بپردازند تا نتایج پژوهش‌های قابل‌تعمیم به‌تمامی شرکت‌ها در بازار سرمایه ایران باشند. در نهایت، این پژوهش مسیرهای جدید دیگری را برای مطالعات آینده باز می‌کند. پژوهشگران می‌توانند به بررسی سایر متغیرهای تعدیل‌کننده‌ای بپردازند که ممکن است بر رابطه میان کیفیت حسابرسی داخلی و عملکرد شرکت تأثیر بگذارد، ازجمله پیشینه فرهنگی، تجربه حرفه‌ای، یا تخصص مدیر حسابرسی داخلی. همچنین، اجرای مطالعات مشابه دیگر در مدت‌های طولانی می‌تواند بینش عمیق‌تری در مورد اینکه چگونه تأثیر جنسیت مدیر حسابرسی داخلی در طول زمان و در زمینه‌های سازمانی مختلف تغییر می‌کند، ارائه دهد.

فهرست منابع

بابایی خلیلی، جواد، عبدلی، محمدرضا و حسن ولیان، (۱۴۰۰)، "استقلال حسابرس داخلی؛ رویکرد فرایندهای کاهنده سکوت و شجاعت حسابرسان داخلی"، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۳۱(۸)، صص ۴۱-۵۶.

بیابانی، سروش و منصور گرکز، (۱۳۹۳)، "بررسی رابطه بین حضور مدیران زن در هیئت مدیره با عملکرد شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۳(۱۲)، صص ۶۳-۷۴.

سازمان بورس و اوراق بهادار، (۱۳۹۱)، منشور فعالیت حسابرسی داخلی.

علوی طبری، سیدحسین، مجتهدزاده، ویدا و نغمه بختیاری، (۱۳۹۱)، "تاثیر جنسیت حسابرس بر کیفیت حسابرسی مستقل". پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۴(۱۳)، صص ۲۱-۴۲.

محسنی نیا، سعید، و جعفر باباجانی، (۱۳۹۹)، "بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران"، نشریه پژوهش های حسابداری مالی، ۱۲(۴)، صص ۱۹-۳۸.

مشایخی، بیتا، سماوات، میلاد، و امین جهانگرد. (۱۴۰۲ الف). مروری بر پژوهش‌های حسابرسی‌داخلی در بخش عمومی: تجزیه و تحلیل کتاب‌سنجی. حسابداری دولتی، ۹(۲), صص ۲۰۷-۲۲۶.

مشایخی، بیتا، سماوات، میلاد، و امین جهانگرد. (۱۴۰۲ب). ترسیم نقشه علمی پژوهش‌های کیفیت‌حسابرسی‌داخلی. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۲۰(۷۸), صص ۳۵-۷۵.

مشایخی، بیتا، فرجی، امید، احمدی زرنق، فاطمه، و میلاد سماوات (۱۴۰۳)، تأثیر تنوع جنسیتی هیئت‌مدیره بر افشای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکتی: نقش تعدیل‌گر ارتباطات سیاسی، نشریه پژوهش‌های حسابداری و حسابرسی عملیاتی و عملکرد، (اخذ پذیرش چاپ)

مشایخی، بیتا، ونکی، امیرسالار و مصباح سیوندیان. (۱۴۰۰). مروری بر مطالعات حسابرسی داخلی با رویکرد مدلسازی موضوعی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی. ۲۸ (۲): .صص ۲۹۸-۳۵۸

مصلی، مهسا، پیرایش، رضا و مسعود جوزی، (۱۳۹۹)، "تأثیر تنوع جنسیتی در هیأت مدیره بر سود آوری شرکت های دارویی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، ۴(۱۲)، صص ۴۳-۵۹.

ولی‌زاده لاریجانی، اعظم و مونا خدایی، (۱۴۰۰)، "اثر تعدیل‌کننده کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی بر رابطه بین کیفیت حاکمیت شرکتی و عملکرد شرکت"، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۵۲(۱۳)، صص ۱-۲۲.

Abdul Rahman, R. & Mohamed Ali, F., 2006. Board, audit committee, culture and earnings management: Malaysian evidence. *Managerial Auditing Journal*, 21(7), pp.783-804.

Abidin, N., 2021. Internal audit quality and disclosure on risk management and internal control. *International Journal of Business, Economics and Management*, 8(3), pp.154-164.

Adams, R. & Ferreira, D., 2009. Women in the boardroom and their impact on governance and performance. *Journal of Financial Economics*, 94(2), pp.291-309.

Ahern, K. & Dittmar, A., 2012. The changing of the boards: The impact on firm valuation of mandated female board representation. *The Quarterly Journal of Economics*, 127(1), pp.137-197.

Ahmadi, A., Nakaa, N. & Bouri, A., 2018. Chief Executive Officer attributes, board structures, gender diversity and firm performance among French CAC 40 listed firms. *Research in International Business and Finance*, 44, pp.218-226.

Alaswad, S. & Stanisic, M., 2016. Role of internal audit in performance of Libyan financial organizations. *International Journal of Applied Research*, 2(2), pp.352-356.

Al Alavi Tabari, S.H., Mojtahedzadeh, V., & Bakhtiaeri N. 2015. Analyzing the effect of auditor gender on audit quality subject areas. *Financial Accounting and Auditing Research*. 4(13), pp.21-42. [in Persian]

flahat, M., 2017. The impact of internal audit on organizational performance of selected Jordanian companies. *International Journal of Multidisciplinary Research and Development*, 4(8), pp.285-289.

Al-Matari, E. & Mgammal, M., 2019. The moderating effect of internal audit on the relationship between corporate governance mechanisms and corporate performance among Saudi Arabia listed companies. *Contaduría y Administración*, 65(1), pp.1-36.

Alsurayyi, A. & Alsughayer, S., 2021. The relationship between corporate governance and firm performance: The effect of internal audit and enterprise resource planning (ERP). *Open Journal of Accounting*, 10(2), pp.56-76.

Alzeban, A., 2021. Internal audit findings, audit committees, and firm performance: Evidence from the UK. *Asia-Pacific Journal of Accounting and Economics*, 30(4), pp.868-889.

Andoh, J.A.N., Abugri, B.A. & Anarfo, E.B., 2022. Board characteristics and performance of listed firms in Ghana. Corporate Governance: *The International Journal of Business in Society*, ahead-of-print.

Babaee Khalili, J., Abdoli, M.R., & Valian, H. 2021. Independence of the internal auditor; approaches to processes that reduce the silence and courage of internal auditors. *Financial Accounting and Auditing Researc*, 13(8), pp.41-56. [in Persian]

Bengrich, M. & El Ghadouia, M., 2020. Étude de l'influence de l'audit interne sur la performance globale des entreprises de la région Souss Massa. *Revue Internationale du Chercheur*, 1(2), pp.98-116.

Biabani, S., & Garkaz, M. 2014. The investigating the relationships between the presence of women managers on the board of directors and the performance of listed company in the stock exchange in tehran. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 3(12), pp.63-74. [in Persian]

Brahma, S., Nwafor, C. & Boateng, A., 2021. Board gender diversity and firm performance: The UK evidence. *International Journal of Finance and Economics*, 26(4), pp.5704-5719.

Carter, D., Simkins, B. & Simpson, W., 2003. Corporate governance, Board Diversity, and Firm Value. *The Financial Review*, 38(1), pp.33-53.

Chatiwong, T., Ussahawanitichakit, P. & Janjarasjit, S., 2016. Proactive internal audit strategy and firm performance: Empirical evidence from Thai-listed firms. *AU-GSB e-Journal*, 9(1), pp.3-24.

Dellai, H., 2023. Does internal audit quality improve firm performance? the moderating effect of chief audit executive gender. *information Management and Business Review*, 15(2 (I)), pp.19-28.

Deyganto, K., 2019. Internal audit quality and its impact on public sector organizational performance: Evidence from sector Bureaus of Southern Ethiopia. *International Journal of Economy, Energy and Environment*, 4(6), pp.118-131.

Eagly, A. & Carli, L., 2003. Finding gender advantage and disadvantage: Systematic research integration is the solution. *The Leadership Quarterly*, 14(6), pp.851-859.

Eagly, A., Karau, S. & Makhijani, M., 1995. Gender and the effectiveness of leaders: A meta-analysis. *Psychological Bulletin*, 117(1), pp.125-145.

Ejoh, N. & Ejom, P., 2014. The effect of internal audit function on the financial performance of tertiary institutions in Nigeria. *International Journal of Economics, Commerce and Management*, 2(10), pp.1-14.

El Gharbaoui, B., & Chraibi, A. 2021. Internal audit quality and financial performance: A systematic literature review pointing to new research opportunities. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 4(2), pp. 794-820.

Elewa, M. & El-Haddad, R., 2019. The effect of audit quality on firm performance: A panel data approach. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 9(1), pp.229-244.

Farrell, K. & Hersch, P., 2005. Additions to corporate boards: The effect of gender. *Journal of Corporate Finance*, 11(1/2), pp.85-106.

Glass, C., Cook, A. & Ingersoll, A., 2016. Do women leaders promote sustainability? Analyzing the effect of corporate governance composition on. *Business Strategy and the Environment*, 25(7), pp.495-511.

Gordini, N. & Rancati, E., 2017. Gender diversity in the Italian boardroom and firm financial performance. *Management Research Review*, 40(1), pp.75-94.

Gramling, A., Maletta, M., Arnold, S. & Church, B., 2004. The role of the internal audit function in corporate governance: A synthesis of the extant internal auditing literature and directions for future research. *Journal of Accounting Literature*, 23(1), pp.194-244.

Haniffa, R. & Hudaib, M., 2006. Corporate governance structure and performance of Malaysian listed companies. *Journal of Business Finance and Accounting*, 33(7), pp.1034-1062.

Hardies, K. & Khalifa, R., 2018. Gender is not "a dummy variable": a discussion of current gender research in accounting. *Qualitative Research in Accounting and Management*, 15(3), pp.385-407.

Hazaea, S., Tabash, M., Khatib, S., Zhu, J. & Al-Khuali, A., 2020. The impact of internal audit quality on the financial performance of Yemeni commercial banks: An empirical investigation. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 7(11), pp.867-875.

Helfat, C., Harris, D. & Wolfson, P., 2006. The pipeline to the top: Women and men in the top executive ranks of U.S corporations. *The Academy of Management Perspectives*, 20(4), pp.42-64.

Hutchinson, M. & Zain, M., 2009. Internal audit quality, audit committee independence, growth opportunities and firm performance. *Corporate Ownership and Control*, 7(2), pp.50-63.

Institute of Internal Auditors, 1999. Definition of Internal Auditing, Altamonte Springs, FL.

Ittonen, K. & Peni, E., 2012. Auditor's gender and audit fees. *International Journal of Auditing*, 16(1), pp.1-18.

Ittonen, K., Vahamaa, E. & Vahamaa, S., 2013. Female auditors and accruals quality. *Accounting Horizon*, 27(2), pp.205-228.

Jiang, L., Messier, W. & Wood, D., 2020. The association between internal audit operations-related services and firm operating performance. Auditing: *A Journal of Practice and Theory*, 39(1), pp.101-124.

Kiabel, B., 2012. Internal auditing and performance of government enterprises: A Nigerian study. *Global Journal of Management and Business Research*, 12(6), pp.1-17.

Kim, D. & Starks, L., 2016. Gender diversity on corporate boards: Do women contribute unique skills?. *American Economic Review*, 106(5), pp.267-271.

Liu, Y., Wei, Z. & Xie, F., 2014. Do women directors improve firm performance in China? *Journal of Corporate Finance*, 28(C), pp.169-184.

Mashayekhi, B., Faraji, O., Ahmadi Zarnagh, F .& Samavat, M. 2024. The effect of board gender diversity on corporate social responsibility disclosure: the moderating role of political connection. *Operational and Performance Research in Accounting and Auditing*, (accepted for punblication). [In Persian]

Mashayekhi, B., Samavat, M., & Jahangard, A. 2023,A. Reviewing the internal audit literature in the public sector: a bibliometrics analysis. *Governmental Accounting*, 9(2), pp.207-226. [In Persian]

Mashayekhi, B., Samavat, M., & Jahangard, A. 2023,B. Scientific mapping of the literature on internal audit quality. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 20(78), pp.35-75. [In Persian]

Mashayekhi, B., Vanaki, A. S., & Sivandian, M. 2021. A review of internal audit research using topic modeling. *Accounting and Auditing Review*, 28(2), pp.296-358. [In Persian]

Mohseninia, S., & Babajani, J. 2021. The impact of internal audit quality on financial reporting quality in companies listed in tehran stock exchange. *Financial Accounting Research*, 12(4), pp.19-38. [In Persian]

Muchiri, N. & Jagongo, A., 2017. Internal auditing and financial performance of public institutions in Kenya: A case study of Kenya Meat Commission. *African Journal of Business Management*, 11(8), pp.168-174.

Nekhili, M., Javed, F. & Nagati, H., 2022. Audit partner gender, leadership and ethics: The case of earnings management. *Journal of Business Ethics*, 177, pp.233-260.

Nelson, J., 1996. Feminism, Objectivity and Economics. Routledge, London.

Newman, W. & Comfort, M., 2018. Investigating the value creation of internal audit and its impact on company performance. *Academy of Entrepreneurship Journal*, 24(3), pp.1-21.

Oussii, A. & Klibi, M., 2019. Does the chief audit executive gender matter to internal audit effectiveness? Evidence from Tunisia. *African Journal of Economic and Management Studies*, 10(4), pp.424-439.

Ozdemir, O., 2020. Board diversity and firm performance in the US tourism sector: The effect of institutional ownership. *International Journal of Hospitality Management*, 91, 102693.

Pizzini, M., Lin, S., Vargus, M. & Ziegenfuss, D., 2015. The impact of internal audit function quality and contribution on audit delays. Auditing: *A Journal of Practice and Theory*, 34(1), pp.25-58.

Post, C. & Byron, K., 2015. Women on boards and firm financial performance: A meta-analysis. *Academy of Management Journal*, 58(5), pp.1546-1571.

Postula, M., Irodenko, O. & Dubel, P., 2020. Internal audit as a tool to improve the efficiency of public service. *European Research Studies Journal*, (3), pp.699-715.

Prawitt, D., Smith, J. & Wood, D., 2009. Internal audit quality and earnings management. *The Accounting Review*, 84(4), pp.1255-1280.

Pucheta-Martínez, M. C., Bel-Oms, I., & Olcina-Sempere, G. 2019. Commitment of independent and institutional women directors to corporate social responsibility reporting. *Business Ethics: A European Review*, 28(3), pp.290–304.

Qian, G. & Li, L., 2003. Profitability of small and medium-sized enterprises in high tech industries: The case of the biotechnology industry. *Strategic Management Journal*, 24(9), pp.881-887.

Qian, L., Norazlin, A., Irene, W., Cheng, Z. & Hasahudin, B., 2019. Board gender diversity, board independence and firm performance in Malaysia. *Institutions and Economies*, 11(1), pp.1-20.

Rahim, S., Wahyuni, N., Anzhari, A. & Karim, A., 2022. Determination of audit quality: Auditor gender stereotype study in South Sulawesi, Indonesia. *Journal of Positive School Psychology*, 6(11), pp.569-586.

Richardson, G., Taylor, G. & Lanis, R., 2013. Determinants of transfer pricing aggressiveness: Empirical evidence from Australian firms. *Journal of Contemporary Accounting and Economics*, 9(2), pp.136-150.

Robinson, G. & Dechant, K., 1997. Building a business case for diversity. *Academy of Management Executive*, 11(3), pp.21-31.

Sabatier, M., 2015. A women's boom in the boardroom: Effects on performance? *Applied Economics*, 47(26), pp.2717-2727.

Sarens, G. & Abdolmohammadi, M., 2011. Monitoring effects of the internal audit function: Agency theory versus other explanatory variables. *International Journal of Auditing*, 15(1), pp.1-20.

Seierstad, C., 2016. Beyond the business case: The need for both utility and justice rationales for increasing the share of women on boards. *Corporate Governance*, 24(4), pp.390-405.

Soare, T., Detilleux, C. & Deschacht, N., 2022. The impact of the gender composition of company boards on firm performance. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 71(5), pp.1611-1624.

Subhi, A. & Stanisic, M., 2016. Role of internal audit in performance of Libyan financial organizations. *International Journal of Applied Research*, 2(2), pp.352-356.

Talab, H., Abdul Manaf, K. & Siti Seri, D., 2018. Internal audit function, ownership structure and firm performance in Iraq. *Journal of Engineering and Applied Sciences*, 13(8), pp.2098-2102.

Ud Din, N., Cheng, X., Ahmad, B. & Sheikh, M., 2021. Gender diversity in the audit committee and the efficiency of internal control and financial reporting quality. *Economic Research*, 34(1), pp.1170-1189.

Vadasi, C., Bekiari, M. & Andrikopoulos, A., 2021. Internal audit function quality and corporate governance: The case of Greece. *Multinational Finance Journal*, 25(1/2), pp.1-61.

Valizadeh, L. A., & Khodaee, M. 2022. The moderating effect of internal audit function quality on the relationship between corporate governance quality and corporate performance. *The Financial Accounting and Auditing Researches* 13, 4 (52), pp.1-22. [in Persian]

Vanaki, A., Mashayekhi, B., & Sivandian, M. 2021. A century of internal auditing-Using computational literature review. *Audit Science*, 21(85), pp.31-81. [In Persian]

Financial Accounting and Auditing Researches
Vol. (17) Issue (65) February 2025

Abstract

Investigating the Moderating Role of the Chief Audit Executive Gender in the Relationship Between the Internal Audit Quality and Performance of Companies Listed on Tehran Stock Exchange

Received: 2 / January / 2025 Accepted: 22 / February / 2025

Bita Mashayekhi[1]
Mohammad Reza Amrolahi[2]

Abstract

Purpose: The purpose of this research is to investigate the moderating role of the Chief Audit Executive (CAE) Gender in the relationship between internal audit quality and firm performance.

Methodology: In this research, data was collected using the information disclosed by the listed companies on the Tehran Stock Exchange during the years 2018 to 2022 in the Comprehensive Database of All Listed Companies (Codal) and then analyzed has been done with using the regression equation method (GLS). It is worth mentioning that in the current research, the investigated companies were selected based on systematic exclusion criteria from the Companies Listed on Tehran Stock Exchange.

Results: The results showed that the gender of the CAE did not have a significant effect on the relationship between the quality of internal audit and the performance of the investigated business units.

Conclusion: The findings of the research show that in the investigated companies, unlike most of the previous research, there was a negative relationship between the quality of internal audit and the firm performance, and the moderating effect of the CAE gender on the mentioned relationship was not significant. This result is related to possible reasons that exist in developing economies like Iran. In these countries, the financial performance of companies in the short term is usually affected by several factors such as sanctions, exchange rate fluctuations and other factors that directly and indirectly affect the performance of companies and the aforementioned factors are not under the control of the firms, and therefore, by implementing qualified internal audit also cannot neutralize the negative effect of some of these factors in practice.

Contribution: Considering that no research has been done to measure the moderating role of the CAE gender on the relationship between the of the internal audit quality and firm performance in Iran, this research can help to fill the relevant research gap. Thus the existing literature in the field corporate governance and the role of women in the leadership of organizations should be developed.

Keywords: Internal Audit Quality, Chief Audit Executive (CAE), Gender, Performance.

[1] Department of Accounting, Faculty of Accounting and Financial Sciences, Faculty of Management, University of Tehran, Tehran, Iran. (Author and Responsible) mashaykhi@ut.ac.ir,
[2] Department of Accounting, Faculty of Accounting and Financial Sciences, Faculty of Management, University of Tehran, Tehran, Iran: m.amrolahi@ut.ac.irr

Creative Commons – Attribution 4.0 International – CC BY 4.0
Creativecommons.org