ISSN: 1304-4796
Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi
Manisa Celal Bayar University Journal of Social Sciences
2023; 21 (2); 129-140

Denetçi Cinsiyeti ile Denetim Ücreti Arasındaki İlişki: Türkiye Örneği

İlker Kıymetli Şen[a, b], Serkan Terzi[c]

Özet

Bu çalışmanın amacı, denetçi cinsiyeti ile denetim ücreti arasındaki ilişkinin incelenmesidir. Bu ilişkiyi tespit etmek için 2020 ve 2021 yıllarında Borsa İstanbul'da kote olan 434 şirketin verileri kullanılmıştır. Verilerin analizinde kullanılan değişkenler, literatürdeki çalışmalardan seçilmiştir.

Çalışmada denetçi cinsiyetinin denetim ücreti üzerinde etkisi olup olmadığının belirlenmesinde çoklu doğrusal regresyon yöntemi kullanılmış olup, denetçi cinsiyetinin denetim ücreti üzerinde etkisi olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca şirketin aktif büyüklüğü ve denetçi cinsiyeti ile denetim ücreti arasında pozitif ve anlamlı ilişki tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler

Cinsiyet
Denetim
Ücret

Makale Hakkında

Geliş Tarihi: 21.06.2022
Yayım Tarihi: 24.06.2023
Doi: 10.18026/cbayarsos.1133750

The Relationship Between Auditor's Gender and Audit Fee: Evidence from Turkey

Abstract

The purpose of this study is to examine the relationship between the auditor's gender and the audit fee. For this purpose, 434 companies traded in Borsa Istanbul between 2020-2021 were used in the study. The variables used in the study were selected from studies in the literature.

In the study, the multiple linear regression method was used to determine whether the auditor's gender has an impact on the audit fee. A significant relationship was found between the auditor's gender and the audit fee. In addition, a positive and significant relationship was found between the company's total assets and the auditor's gender and audit fees.

Keywords

Gender
Auditing
Fee

About Article

Received: 21.06.2022
Published: 24.06.2023
Doi: 10.18026/cbayarsos.1133750

[a] ilksen@ticaret.edu.tr
[b] Prof. Dr., İstanbul Ticaret Üniversitesi, ORCID ID 0000-0001-6175-3397.
[c] Doç. Dr., Çankırı Karatekin Üniversitesi, ORCID ID 0000-0003-0151-8082.

Giriş

Muhasebe ve denetim alanında ortaya çıkan skandallar (Enron ve WorldCom vb.) denetim hizmetine olan güveni zedelemiştir (Ahmed vd., 2020). Bu güven zedelenmesine bağlı olarak dünyada çeşitli düzenleyici kuruluşlar tarafından yasal düzenlemeler (Sarbanes Oxley vb.) yapılmıştır. Buna bağlı olarak kurumsal yönetim uygulamalarının iyileştirilmesine yönelik çalışmalar da bulunmaktadır. Bu uygulamalar içinde liderlik rollerinde kadınların pozisyonunun geliştirilmesi yer almıştır (Nekhili vd., 2020; Gull vd., 2021).

Cinsiyet sosyalleşme teorisi, erkek ve kadınların çocuklukta ahlaki ilkelerde, psikolojik ve bilişsel farklılıklarını şekillendiren farklı rolleri, değerleri ve endişeleri öğrendiklerini ifade etmektedir (Ahmed ve Atif, 2021). Psikoloji, sosyoloji ve işletme disiplinindeki çok sayıda literatür çalışmasında, cinsiyetler arasındaki tutumlar, özellikler ve karar vermedeki farklılıklar incelenmektedir. Bu çalışmalarda, toplumsal cinsiyet açısından farklılıkların bulunduğu ve bunun da şirketlerin yararına olduğu ifade edilmektedir (Aldamen vd., 2018).

Geleneksel anlayışta, kadınların liderlik nitelikleri dahil olmak üzere yönetim ile ilgili bazı niteliklerinin eksik olduğu algısı nedeniyle kadınlara üst yönetimde yer verme konusunda daha az çaba gösterilmiştir (Powell ve Butterfield, 2002). Ancak bu durum kurumsal yönetim uygulamalarının iyileştirilmesine bağlı olarak değişim göstermiştir. Buna yönelik yasal düzenlemeler yapılarak üst yönetimde kadınların liderliği ön plana çıkarılmış ve bu da karar verme aşamalarında kadınların sürecin etkinliğini artırdığına yönelik bilimsel çalışmalar ile desteklenmiştir. Örneğin yapılan bilimsel çalışmalarda üst yönetimde kadınların yer almasının denetim kalitesi üzerinde olumlu etkileri olduğu (Li ve Shi, 2012; Ittonen vd., 2013; Harjoto vd., 2015; Hardies vd., 2016; Lai vd., 2017; Aldamen vd., 2018), finansal raporlamada yanlış sunumu azalttığı (Gupta vd., 2020), kurumsal performansı artırdığı (Terjesen vd., 2016), gözetim ve izleme faaliyetlerini artırdığı (Gull vd., 2018), borçlanma maliyetlerini azalttığı (Usman vd., 2019), denetim ücretini azalttığı (Alkebsee vd., 2021), denetimde gecikmeleri azalttığı (Gull vd., 2021) ve etik uygulamaları geliştirdiği (Nekhili vd., 2018) tespit edilmiştir.

Bilimsel çalışmaların yanında kadınların liderliği, politika yapıcılarının da ilgi alanına girmiştir. Bu kapsamda Avrupa Birliği'nde kadınların üst yönetimde yeterli temsil edilmediğine yönelik tartışmalar yapılmıştır (Mensi-Klarbach, 2014). Ayrıca araştırmalarda kadınların muhasebe ve denetim alanlarındaki tecrübelerinin etkisine ilişkin bulgular dikkat çekmektedir (Harjoto vd., 2015; Khlif ve Achek, 2017).

Denetim alanında mesleki muhakemede cinsiyetin etkileri, iki temel açıdan farklılaşabilmektedir. Bunlardan ilki, erkek ve kadınların riskten kaçınma davranışlarının farklılık göstermesidir. Kadınlar, erkeklere göre daha fazla riskten kaçınmaktadır (Ahmed ve Atif, 2021). Normal olarak kadın ve erkek denetçilerin aynı eğitimi aldıkları için benzer denetim yargılarına sahip olmaları beklenmektedir (Gold vd., 2009). Ancak Birnberg (2011), özellikle muhasebe ve denetim alanında cinsiyete bağlı olarak risk alma gibi durumlarda önemli farklılıkların olduğunu tespit etmiştir. Çok sayıda literatür çalışmasında (Krishnan ve Parson, 2008; Peni ve Vähämaa, 2010; Gul vd., 2011; Carter vd., 2017) kadınların erkeklere göre riskten daha fazla kaçındıkları tespit edilmiştir. İkinci temel farklılık ise, kadınların erkeklere göre daha kapsamlı ve ayrıntılı bilişsel bilgi kullanma eğiliminde olmalarıdır (Gold vd., 2009).

Khlif ve Achek (2017) yaptıkları çalışmada 64 adet yayınlanmış çalışma üzerinden toplumsal cinsiyetin muhasebe araştırmaları üzerindeki etkisini inceleyerek bu çalışmaların 3 ana grupta toplandığı tespit etmişlerdir. Bunlar şu şekilde sınıflandırılmıştır:

a. Finansal raporlama (kazanç yönetimi, muhasebede muhafazakarlık, gönüllü açıklamalar),
b. Denetim (denetim ücreti, denetçi görüşü, denetim raporunun geç açıklanması),
c. Diğer çeşitli konular.

Ayrıca Khlif ve Achek (2017) yaptıkları çalışmada kadınların denetim kalitesi üzerindeki etkilerini şu şekilde sınıflandırmışlardır:

a. Daha düşük anormal tahakkuklar ve denetim raporunun yayınlanmasındaki gecikmelerde azalma,
b. Olumsuz denetim görüşü verme olasılığının daha yüksek olması (örneğin, işletmenin sürekliliği görüşü),
c. Daha yüksek denetim ücreti.

Denetim açısından önemli bir durum olan etik uygulamalar açısından da toplumsal cinsiyet farklılığının etkisi bazı çalışmalarda tespit edilmiştir. Şöyle ki; bazı çalışmalarda kadınların erkeklere göre etik olmayan davranışlara veya uygulamalara daha duyarlı oldukları ifade edilmiştir (Bhuiyan vd., 2020). Benzer şekilde önceki çalışmaların bazılarında (Carter vd., 2017; Drogalas vd., 2021) kadınların erkeklere göre daha muhafazakar oldukları tespit edilmiştir.

Muhasebe ve denetim alanındaki araştırmacılar cinsiyetin; denetim kalitesi, denetim raporunun yayınlanmasındaki gecikme, denetim ücreti ve denetçinin risklere karşı tutumu üzerinde etkisi olduğunu ve bunların da denetim uygulamalarını etkileyebileceğini ifade etmektedir (Ittonen ve Peni, 2012; Hardies vd., 2015; Hardies vd., 2016).

Cinsiyetin denetim uygulamaları olan; denetimin planlanması, risk değerlendirmesi, kanıt toplanması ve bulguların değerlendirilerek rapor hazırlanması süreçleri üzerinde etkisi bulunmaktadır. Özellikle kadın ve erkek denetçi açısından planlama ve güven açısından davranış farklılıkları bulunmaktadır. Bu süreçlerde kadınların erkeklere göre daha şüpheci davranması söz konusu olmaktadır. Bu durumda denetim riskinin bir fonksiyonu olarak; denetim ücreti değişebilmekte, denetim raporunun geç yayınlanması söz konusu olabilmekte veya denetçi görüşü etkilenebilmektedir (Khlif ve Achek, 2017).

Denetimde yapısal riskin ve kontrol riskinin önemli bir etkeni olan iç kontrol sisteminin tanınması ve değerlendirilmesi sürecinde de kadınlar, erkeklere göre daha muhafazakar ve tutucu davranmaktadır (Parker vd., 2017). Hogan ve Wilkins (2008)'e göre denetim firmaları, iç kontrol eksiklikleri olan firmalar için denetim ücretini artırmaktadır. Bu nedenle, etkin bir iç kontrol sistemi, denetim faaliyetinin yürütülmesi için gereken denetim çabasının seviyesini azaltmakta ve denetim maliyetlerini düşürmektedir (Gull vd., 2021).

Denetimin yürütülmesinden önceki süreç olan sözleşme imzalanması aşamasında ve öncesinde önemli bir unsur da denetim ücretinin belirlenmesidir. Denetim ücreti, verilecek denetim hizmeti ile müşteri işletmenin taleplerinden etkilenmektedir (Gull vd., 2021). Önceki çalışmalarda (Whisenant vd., 2003; Defond ve Zhang, 2014; Zhang, 2018) denetim ücretinin denetim çalışmalarının bir fonksiyonu olduğu, ayrıca denetim kalitesinin de bir unsuru olduğu ifade edilmektedir.

Kadın denetçilerin, erkek denetçilere kıyasla daha yüksek düzeyde denetim güvencesi sağlamak yönünde motive oldukları, denetimin yürütülmesi sürecinde daha fazla şüpheci davrandıkları ifade edilmektedir. Bu nedenle de kadın denetçilerin erkek denetçilere göre

denetim ücretini daha fazla artırması beklenmektedir (Hao vd., 2022). Literatürde yer alan alan bazı çalışmalarda kadın denetçilerin denetim kalitesine olumlu katkı sağladığı ve kadın denetçilerle daha yüksek denetim ücreti arasında anlamlı ilişki bulunduğu tespit edilmiştir (Ittonen vd., 2013; Hardies vd., 2015).

Bu çalışmanın amacı; Türkiye'de hazırlanmış olan denetçi raporlarına imza atan denetçilerin cinsiyet farklılıklarının, denetçi raporlarında yayınlanmış olan denetim ücreti arasında anlamlı bir ilişki olup olmadığının belirlenmesidir.

Literatür Araştırması

Literatürde toplumsal cinsiyet farklılığının etkisi üzerine farklı alanlarda çalışmalar yapılmıştır. Denetim alanında ise denetçinin cinsiyetinin denetim kalitesi ve denetim ücretine olan etkisinin ölçümlenmesine yönelik birkaç çalışma bulunmaktadır.

Denetim literatüründe Li ve Shi (2012), Ittonen vd. (2013), Hardies vd. (2016) ve Pais ve Machado (2021) yaptıkları çalışmalarda denetim kalitesi ile denetçinin cinsiyeti arasında anlamlı ilişkiler tespit etmişlerdir. Buna karşın, Montenegro ve Bras (2015), Yang vd. (2019) ve Soepriyanto vd. (2020) yaptıkları çalışmalarda denetim kalitesi ile denetçinin cinsiyeti arasında anlamlı bir etki bulamamışlardır.

Bunların yanında denetçi cinsiyeti ile denetim ücreti arasındaki ilişkiyi inceleyen çalışmalar yapılmıştır (Li ve Shi, 2012; Ittonen ve Peni, 2012; Nan-wei vd., 2014). Ayrıca denetim ücretinin belirlenmesinde etkili olan denetim komitelerindeki üyelerin cinsiyetleri ile denetim ücreti arasındaki ilişkiyi inceleyen çalışmalar da bulunmaktadır. Abbott vd. (2003), Goodwin-Stewart ve Kent (2006), Ittonen vd. (2010), Aldamen vd. (2018), Miglani ve Ahmed (2019) ve Sellami ve Cherif (2020) yaptıkları çalışmalarda denetim komitesindeki kadın üyeler ile denetim ücreti arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Yapılan bu çalışmalarda denetimi kadın denetçiler yaptığı zaman denetim ücretinin yükseldiği ifade edilmiştir. Bunun nedeni olarak denetim çalışmalarında ya da sürecinde kadınların riskten daha fazla kaçınması, daha fazla fiziksel ve/veya bilişsel çalışma yapmaları gösterilmiştir (Drogalas vd., 2021; Pais ve Machado, 2021). Buna karşın Yang vd. (2019)'nin çalışmasında kadın ve erkek denetçiler arasında risk algısı açısından anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir. Bunun yanında Aldamen vd. (2018) tarafından yapılan çalışmada kadın üyelerin, iletişimin etkinliğini ve iç kontrol sisteminin gözetimini artırdığı ifade edilmiştir.

Simon ve Francis (1988), 1979-1984 dönemine ilişkin 214 şirket üzerinde yaptıkları çalışmada denetçi değişiminin denetim ücretine etkisini incelemişlerdir. Çalışmada regresyon analizi kullanılmıştır. Yapılan çalışmada denetçi değişimi ile denetim ücreti arasında anlamlı ilişki tespit edilmiştir.

Li ve Shi (2012) tarafından 2001-2008 dönemine ilişkin 8.543 gözlem üzerinde yapılan çalışmada denetçi cinsiyetinin denetim kalitesi ve denetim ücreti üzerine olan etkisi incelenmiştir. Çalışmada regresyon analizi kullanılmıştır. Yapılan çalışmada, kadın denetçilerin erkek denetçilerle kıyaslandığında hem denetim kalitesini hem de denetim ücretini artırdığı tespit edilmiştir.

Ittonen ve Peni (2012) 2007 dönemine ilişkin 1.210 şirket üzerinde yaptıkları çalışmada denetim sözleşmesini imzalayan denetçi cinsiyetinin denetim ücreti üzerine etkisi incelenmiştir. Çalışmada regresyon analizi kullanılmıştır. Yapılan çalışmada kadın

denetçilerle denetim ücreti arasında anlamlı ilişki tespit edilmiştir. Kadın denetçilerin daha yüksek denetim ücreti talep ettikleri belirlenmiştir.

Nan-wei vd. (2014), 2007-2010 dönemine ilişkin 6.658 gözlem üzerinde yaptıkları çalışmada kadın denetçilerin denetim ücreti üzerindeki etkisini incelemişlerdir. Çalışmada regresyon analizi kullanılmıştır. Yapılan çalışmada, kadın denetçilerin erkek denetçilere göre daha yüksek denetim ücreti ile çalıştıkları belirlenmiştir.

Araştırma Tasarımı

Veri Seti ve Değişkenler

Türkiye'de denetim ücretleri, 31 Aralık 2021 tarihli denetçi raporları ve eklerinde kamuyla paylaşılmaya başlanmıştır. Bu nedenle Borsa İstanbul'da 2020 ve 2021 yıllarında işlem gören 416 şirket çalışmaya dahil edilmiştir. Bu şirketlerden 101'i mali kuruluş olduğundan ve 67'sinin verilerinde eksiklik olduğundan (2020 ve 2021 yıllarından birinde işlem görmeme vb.) analizden çıkartılmıştır. Ayrıca 31 şirketin 2020 veya 2021 yıllarındaki denetim ücreti bilgilerine ulaşılamadığından analizden çıkartılmışt ır. Böylelikle çalışma 217 şirket verileri kullanılarak yapılmıştır. Çalışmaya ilişkin gözlem bilgileri Tablo 1'de sunulmuştur.

Tablo 1. Örneklem Seçimi

	Şirketler	**Gözlem**
Borsa İstanbul'da kote şirket sayısı (2020-2021)	416	
Eksi: Mali kuruluşlar	(101)	
Eksi: Veri eksikliği veya verisine ulaşılamayanlar	(67)	
	248	**496**
Eksi: Denetim ücretini raporlamayanlar (2020-2021)	(31)	(62)
	217	**434**

Çalışmaya dahil edilen değişkenler, literatür araştırmasında yer alan çalışmalarda kullanılanlar arasından seçilmiştir. Denetçi cinsiyeti ile denetim ücreti arasındaki ilişkinin tespitinde kullanılan değişkenler ve açıklamaları Tablo 2'te sunulmuştur.

Tablo 2: Çalışmaya Dahil Edilen Değişkenler

	Simge	**Açıklama**
Bağımlı değişken		
Denetim ücreti	AFEE	Bağımsız denetim ücretinin doğal logaritması
Test değişkeni		
Denetçi cinsiyeti	GEND	Kukla değişken (1: Kadın, 0: Erkek)
Kontrol değişkenleri		
Şirket risk düzeyi	LEV	Toplam borçların toplam aktife oranı
Aktif karlılık oranı	ROA	Dönem net karının ortalama toplam aktife oranı
Şirket büyüklüğü	SIZE	Toplam aktifin doğal logaritması
İş karmaşıklığı	INVREC	Ticari alacak ve stokların toplam aktife oranı
Dönem zararı	LOSS	Kukla değişken (1: Zarar, 0: Kar)
Denetçi değişimi	CHAN	Kukla değişken (1: Değişim Var, 0: Yok)
Denetçi türü	BIG4	Kukla değişken (1: Dört Büyük, 0: Diğer)

Çalışmaya dahil edilen değişkenlere ilişkin bilgiler; şirketlerin denetçi raporları, Kamuyu Aydınlatma Platformu ve web sitelerinden elde edilmiştir. Çalışmada kullanılan değişkenlerle ilgili tanımlayıcı istatistik bilgileri Tablo 3'te sunulmuştur.

Tablo 3. Tanımlayıcı İstatistik Bilgileri

Değişkenler	Minimum	Maksimum	Ortalama	Std. Sapma
AFEE	9,95	16,69	12,08	1,25
GEND	0	1	0,10	0,30
LEV	,01	1,11	0,54	0,25
ROA	-0,78	0,72	0,09	0,15
SIZE	15,43	26,59	20,72	1,96
INVREC	0,00	0,90	0,34	0,22
LOSS	0	1	0,19	0,40
CHAN	0	1	0,23	0,42
BIG4	0	1	0,51	0,50

Yöntem ve Hipotezler

Denetim ücreti, denetim faaliyetinin bir fonksiyonu olup, denetim riski ve denetim faaliyetlerinin kapsamından etkilenmektedir. Nitekim Loukil (2014) yaptığı çalışmada müşteri işletmenin faaliyetlerinin karmaşıklık düzeyinin denetim ücretini etkilediğini, faaliyetlerin karmaşıklık düzeyinin artmasına bağlı olarak denetçinin bu faaliyetleri denetleyebilmek için daha fazla çalışma yürütmesi ve ilave testler yapması gerektiğini ifade etmektedir. Bu nedenle müşteri işletmenin riski ve karmaşıklığı ile denetim ücreti arasında pozitif bir ilişki bulunmaktadır (Simon ve Francis, 1988). Bu hususlar kontrol değişkeni olarak çalışmaya dahil edilmiştir.

Bunların yanında literatürde denetçinin cinsiyeti ile denetim ücreti arasında anlamlı ilişki tespit edilmiştir (Li ve Shi, 2012; Ittonen ve Peni, 2012; Nan-wei vd., 2014). Bu nedenle aşağıdaki hipotez oluşturulmuştur.

H1: Denetçinin cinsiyeti ile denetim ücreti arasında anlamlı ve pozitif yönlü bir ilişki vardır.

Çalışmanın hipotezini test etmek amacıyla aşağıda açıklanan çoklu doğrusal regresyon modeli kullanılmıştır.

$$AFEE = \beta0 + \beta1GEND + \beta2LEV + \beta3ROA + \beta4SIZE + \beta5INVTR + \beta6LOSS + \beta7CHAN + \beta8BIG4 + \varepsilon,$$

Bulgular

Çalışmaya dahil edilen gözlemler içinde uç değer olup olmadığının tespiti için Cook's Distance (<1) değerleri esas alınmıştır. Ayrıca değişkenler arasında çoklu bağlantı sorunu olup olmadığının tespiti amacıyla da korelasyon katsayıları ve VIF değeri hesaplanmıştır. Korelasyon katsayısının %80'in altında (Tabachnick ve Fidell, 2007) ve VIF değerlerinin 10'un altında olduğu (Kıymetli Şen ve Hatunoğlu, 2019) tespit edilmiştir (Tablo 4).

Tablo 4. Korelasyon Analizi

	AFEE	GEND	LEV	ROA	SIZE	INVTR	LOSS	CHAN	VIF
GEND	,211**								1,040
LEV	,268**	,065							1,919
ROA	-,059	,016	-,493**						1,896
SIZE	,793**	,114*	,353**	-,040					1,608
INVTR	-,058	-,027	,315**	-,001	-,020				1,273
LOSS	-,004	,096*	,323**	-,594**	-,012	-,157**			1,699
CHAN	-,041	,028	-,023	-,032	-,067	-,007	-,055		1,022
BIG4	,615**	,105*	,286**	-,078	,550**	-,029	,040	-,085	1,470

(*) %1 düzeyinde anlamlı

(**) %5 düzeyinde anlamlı

Tablo 4'e göre denetim ücreti ile denetçi cinsiyeti, şirket risk düzeyi ve şirket büyüklüğü arasında pozitif yönlü ve anlamlı korelasyon ilişkisi tespit edilmiştir. Ayrıca denetçi cinsiyeti ile şirket büyüklüğü, dönem zararı ve şirketin denetiminin dört büyük denetim firmasından birinin yapıp yapmaması arasında da anlamlı ve pozitif korelasyon ilişkisi tespit edilmiştir.

Çalışmanın hipotezini test etmek amacıyla SPSS programı kullanılarak yapılan çoklu doğrusal regresyon analizinin sonuçları Tablo 5'te sunulmuştur.

Tablo 5. Çoklu Doğrusal Regresyon Analizi

	Katsayı (β)	t-değeri	p-değeri
Test değişkeni			
GEND	0,118	4,283	(*)0,000
Kontrol değişkenleri			
LEV	-0,054	-1,455	0,146
ROA	-0,066	-1,786	0,075
SIZE	0,656	19,191	(*)0,000
INVREC	-0,024	-0,784	0,433
LOSS	-0,043	-1,222	0,222
CHAN	0,015	0,549	0,584
BIG4	0,255	7,793	(*)0,000
Sabit	3,281	7,707	(*)0,000
N	434		
F değeri	119,100		(*)0,000
R değeri	0,83		
R^2 değeri	0,69		
Durbin-Watson	1,96		

(*) %1 düzeyinde anlamlı

Tablo 5'e göre denetim ücreti ile denetçi cinsiyeti arasında anlamlı ilişki tespit edildiğinden çalışmanın hipotezi kabul edilmiştir. Bu bulguya göre kadın denetçiler ile denetim ücreti arasında anlamlı ve pozitif yönlü bir ilişki vardır. Bu bulgu Li ve Shi (2012), Ittonen ve Peni (2012) ve Nan-wei vd. (2014)'nin bulguları ile uyumludur.

Bunun yanında denetim ücretinin bir belirleyicisi olarak da denetçi türü ve şirket büyüklüğü tespit edilmiştir. Bu bulguya göre müşteri işletmenin aktif büyüklüğünün artması ve denetimi dört büyük denetim firmasından birinin yapması durumunda denetim ücreti artmaktadır. Bu bulgu, Li ve Shi (2012), Ittonen ve Peni (2012) ve Nan-wei vd. (2014)'nin bulguları ile uyumludur.

Sonuç

Bu çalışmada, denetçi cinsiyeti ile denetim ücreti arasındaki ilişki incelenmiştir. Bu ilişkinin açıklanması amacıyla Borsa İstanbul'da işlem gören şirketler, mali kuruluşlar ile verisine ulaşılamayanlar hariç olmak üzere çalışmaya dahil edilmiştir. Türkiye'de denetim ücretleri, 31 Aralık 2021 tarihli denetçi raporu ve eklerinde ilk kez yayınlanmaya başlanmıştır. Bu nedenle daha uzun süreli verilere ulaşılamamıştır. Bulguların yorumlanmasında bu kısıtın da değerlendirilmesi gerekmektedir.

Çalışmaya dahil edilen şirketlere ilişkin veriler, halka açık kaynaklardan temin edilmiştir. Halka açık kaynaklardan elde edilen değişkenler, çoklu doğrusal regresyon yöntemi kullanılarak analiz edilmiştir. Yapılan analiz sonucunda denetim ücreti ile denetçi cinsiyeti arasında anlamlı ve pozitif yönlü ilişki tespit edilmiştir. Bu bulguya göre, denetçinin kadın olması denetim ücretini yükseltmektedir. Bu bulgunun literatürde yapılan çalışmalarla uyumlu olduğu görülmüştür. Bunun yanında denetim ücretinin belirleyici bir unsuru olarak, müşteri işletmenin aktif büyüklüğünün ve denetimi yapan firmanın dört büyük denetim firması olup olmamasının etkili olduğu da tespit edilmiştir. Bunun anlamı ise şirketin aktif toplamı arttığı ölçüde veya denetimin dört büyük denetim firmasından biriyle yürütülmesi durumunda denetim şirketi tarafından verilen hizmete ilişkin denetim ücretleri de artmaktadır. Bu bulgunun da literatürde yer alan çalışmalarla uyumlu olduğu görülmüştür.

Denetçi cinsiyeti ile denetim ücreti arasındaki ilişkinin incelenmesine yönelik olarak yapılan bu çalışmada, denetim ücretlerinin kamuya ilk kez açıklanması nedeniyle 2020 ve 2021 yılları esas alınmıştır. Gelecek çalışmalarda veri dönemlerinin artırılması önerilmektedir.

Kaynakça

Abbott, L.J., Parker, S., Peters, G.F ve Raghunandan, K. (2003). The association between audit committee characteristics and audit fees. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. 22(2), 17-32. DOI: 10.2308/aud.2003.22.2.17

Ahmed, A. ve Atif, M. (2021). Board gender composition and debt financing. *International Journal of Finance and Economics*, 26(2), 3075-3092. DOI: 10.1002/ijfe.1951

Ahmed, A., Atif, M. ve Gyapong, E. (2020). Boardroom gender diversity and CEO pay deviation: Australian evidence. *Accounting and Finance*, 61, 3135-3170. DOI: 10.1111/acfi.12696.

Aldamen, H., Hollindale, J. ve Ziegelmayer, J.L. (2018), Female audit committee members and their influence on audit fees. *Accounting and Finance*, 58, 57–89. DOI: 10.1111/acfi.12248

Alkebsee, R.H, Tian, G.L., Usman, M., Siddique, M.A ve Alhebry, A.A. (2021). Gender diversity in audit committees and audit fees: evidence from China. *Managerial Auditing Journal*, 36(1), 72-104. DOI: 10.1108/MAJ-06-2019-2326

Bhuiyan, B.U., Rahman, A. ve Sultana, N. (2020). Female tainted directors, financial reporting quality and audit fees. *Journal of Contemporary Accounting and Economics*, 16, 1-18. DOI: 10.1016/j.jcae.2020.100189

Birnberg, J.G. (2011). A proposed framework for behavioral accounting research. *Behavioral Research in Accounting*, 23(1), 1-43. DOI: 10.2308/bria.2011.23.1.1

Carter, M. E., Franco, F. ve Gine, M. (2017). Executive gender pay gaps: The roles of female risk aversion and board representation. *Contemporary Accounting Research*, 34(2), 1232-1264. DOI: 10.1111/1911-3846.12286

DeFond, M. ve Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*, 58(2-3), 275-326. DOI: 10.1016/j.jacceco.2014.09.002

Dragolas, G., Nerantzidis, M., Mitskinis, D. ve Tampakoudis, I. (2021). The relationship between audit fees and audit committee characteristics: evidence from the Athens Stock Exchange. *International Journal of Disclosure and Governance*, 18, 24-41. DOI: 10.1057/s41310-020-00088-9

Gold, A., Hunton, J.E. ve Gomaa, M.I. (2009). The impact of client and auditor gender on auditors' judgments. *Accounting Horizons*, 23(1), 1-18. DOI: 10.2308/acch.2009.23.1.1

Goodwin-Stewart, J. ve Kent, P. (2006). Relation between external audit fees, audit committee characteristics and internal audit. *Accounting and Finance*, 46(3), 387-404. DOI: 10.1111/j.1467-629X.2006.00174.x

Gull, A.A., Atif, M., Issa, A., Usman, M. ve Siddique, M.A. (2021). Female CEO succession and audit fees: evidence from China. *Managerial Auditing Journal*, 36(3), 485-509. DOI: 10.1108/MAJ-09-2020-2824

Gull, A.A., Nekhili, M., Nagati, H. ve Chtioui, T. (2018). Beyond gender diversity: how specific attributes of female directors affect earnings management. *The British Accounting Review*, 50(3), 55-274. DOI: 10.1016/j.bar.2017.09.001

Gul, F. A., Srinidhi, B. ve Ng, A. C. (2011). Does board gender diversity improve the informativeness of stock prices?. *Journal of Accounting and Economics*, 51(3), 314-338. DOI: 10.1016/j.jacceco.2011.01.005

Gupta, V.K., Mortal, S., Chakrabarty, B., Guo, X. Ve Turban, D.B. (2020). CFO gender and financial statement irregularities. *Academy of Management Journal*, 63(3), 802-831. DOI: 10.5465/amj.2017.0713

Hao, J., Pham, V. ve Guo, M. (2022). The gender effects of audit partners on audit outcomes: evidence of rule 3211 adoption. *Journal of Business Ethics*, 177(4), 275-304. DOI: 10.1007/s10551-020-04732-w

Hardies, K., Breesch, D. ve Branson, J. (2015). The female audit fee premium. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 34(4), 171-195. DOI: 10.2308/ajpt-51079

Hardies, K., Breesch, D. ve Branson, J. (2016). "Do (fe)male auditors impair audit quality? Evidence from going-concern opinions. *European Accounting Review*, 25(1), 7-34. DOI: 10.1080/09638180.2014.921445

Harjoto, M.A., Laksmana, I. ve Lee, R. (2015). The impact of demographic characteristics of CEOs and directors on audit fees and audit delay. *Managerial Auditing Journal*, 30(8/9), 963-997. DOI: 10.1108/MAJ-01-2015-1147

Hogan, C.E. ve Wilkins, M.S. (2008). Evidence on the audit risk model: do auditors increase audit fees in the presence of internal control deficiencies?. *Contemporary Accounting Research*, 25(1), 219-242. DOI: 10.1506/car.25.1.9

Ittonen, K. ve Peni, E. (2012). Auditor's gender and audit fees. *International Journal of Auditing*, 16, 1-18. DOI: 10.1111/j.1099-1123.2011.00438.x

Ittonen, K., Miettinen, J. ve Vähämaa, S. (2010). Does female representation on audit committees affect audit fees?. *Quarterly Journal of Finance and Accounting*, 49(3/4), 113-139.

Ittonen, K., Vähämaa, E. ve Vähämaa, S. (2013). Female auditors and accruals quality. *Accounting Horizons*, 27(2), 205-228. DOI: 10.2308/acch-50400

Kıymetli Şen, İ. ve Hatunoğlu, Z. (2019). Kurumsal sosyal sorumluluk raporlamasını etkileyen faktörler: Borsa İstanbul örneği. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, (58), 51-62.

Khlif, H. ve Achek, I. (2017). Gender in accounting research: a review. *Managerial Auditing Journal*, 32(6), 627-655. DOI: 10.1108/MAJ-02-2016-1319

Krishnan, G. V. ve Parsons, L. M. (2008). Getting to the bottom line: An exploration of gender and earnings quality. *Journal of Business Ethics*, 78(1–2), 65–76. DOI: 10.1007/s10551-006-9314-z

Lai, K.M., Srinidhi, B., Gul, F.A. ve Tsui, J.S. (2017). Board gender diversity, auditor fees, and auditor choice. *Contemporary Accounting Research*, 34(3), 1681-1714. DOI: 10.1111/1911-3846.12313

Li, W. ve Shi, D. (2012, October). *Audit quality, audit fees and gender*. 2012 International Conference on Information Management, Innovation Management and Industrial Engineering, 20-21 October 2012, Sanya, DOI: 10.1109/ICIII.2012.6339987

Loukil, L. (2014). Audit committees and audit fees: an empirical study in large French listed companies, *JABMJournal of Accounting-Business and Management*, 21(2), 36-53.

Mensi-Klarbach, H. (2014). Gender in top management research. *Management Research Review*, 37(6), 538-552. DOI: 10.1108/MRR-03-2013-0066

Miglani, S. ve Ahmed, K. (2019). Gender diversity on audit committees and its impact on audit fees: evidence from India. *Accounting Research Journal*, 32(4), 568-586. DOI: 10.1108/ARJ-01-2018-0001

Montenegro, T.M. ve Bras, F.A. (2015). Audit quality: does gender composition of audit firms matter?. *Spanish Journal of Finance and Accounting*, 44(3), 264-297. DOI: 10.1080/02102412.2015.1035578

Nan-wei, H., Wen-si, O. ve Ning-jiao, D. (2014, August). *Research on auditors' gender and audit fees*. 2014 International Conference on Management Science & Engineering, 17-19 August 2014, Finland, DOI: 10.1109/ICMSE.2014.6930381

Nekhili, M., Chakroun, H. ve Chtioui, T. (2018). Women's leadership and firm performance: family versus nonfamily firms. *Journal of Business Ethics*, 153(2), 291-316. DOI: 10.1007/s10551-016-3340-2

Nekhili, M., Gull, A.A., Chtioui, T. ve Radhouane, I. (2020). Gender-diverse boards and audit fees: what difference does gender quota legislation make?. *Journal of Business Finance and Accounting*, 47 (1/2), 52-99. DOI: 10.1111/jbfa.12409

Parker, R.J., Dao, M., Huang, H.W. ve Yan, Y.C. (2017). Disclosing material weakness in internal controls: does the gender of audit committee members matter?. *Asia-Pacific Journal of Accounting and Economics*, 24(3/4), 407-420. DOI: 10.1080/16081625.2015.1057190

Pais, C. ve Machado, F. (2021, June). *The influence of auditor characteristics on audit quality*. 2021 16th Iberian Conference on Information Systems and Technologies, 23 – 26 June 2021, Portugal, DOI: 10.23919/CISTI52073.2021.9476493

Peni, E. ve Vähämaa, S. (2010). Female executives and earnings management. *Managerial Finance*, 36(7), 629-645. DOI: 10.1108/03074351011050343

Powell, G.N. ve Butterfield, D.A. (2002). Exploring the influence of decision makers' race and gender on actual promotions to top management. *Personnel Psychology*, 55(2), 397-428. DOI: 10.1111/j.1744-6570.2002.tb00115.x

Sellami, Y.M. ve Cherif, I. (2020). Female audit committee directorship and audit fees. *Managerial Auditing Journal*, 35(3), 398-428. DOI: 10.1108/MAJ-12-2018-2121

Simon, D.T. ve Francis, J.R. (1988). The effects of auditor change on audit fees: tests of price cutting and price recovery. *Accounting Review*, 63(2), 255-269.

Soepriyanto, G., Krisky, P., Indra, Y. ve Zudana, A. (2020). Female audit partners and accruals quality: Evidence from Indonesia. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 10(2), 305-319. DOI: 10.1108/JAEE-03-2019-0054

Tabachnick, B.G. ve Fidell, L.S. (2007). *Using multivariate statistics (fifth edition)*. USA. Pearson/ Allyn ve Bacon.

Terjesen, S., Couto, E.B. ve Francisco, P.M. (2016). Does the presence of independent and female directors impact firm performance? A multi-country study of board diversity. *Journal of Management and Governance*, 20(3), 447-483. DOI: 10.1007/s10997-014-9307-8

Usman, M., Farooq, M.U., Zhang, J., Makki, M.A.M. ve Sun, J. (2019). She-E-Os and the cost of debt: do female CEOs pay less for credit?. *The BE Journal of Economic Analysis and Policy*, 19(1), DOI: 10.1515/bejeap-2018-0177

Whisenant, S., Sankaraguruswamy, S. ve Raghunandan, K. (2003). Evidence on the joint determination of audit and non-audit fees. *Journal of Accounting Research*, 41(4), 721-744. DOI: 10.1111/1475-679X.00121

Yang, S., Liu, Y. ve Mai, Q. (2019). Is the quality of female auditors really better? Evidence based on the Chinese a-share market. *China Journal of Accounting Research*, 11, 325.350. DOI: 10.1016/j.cjar.2018.07.004

Zhang, J.H. (2018). Accounting comparability, audit effort, and audit outcomes. Contemporary *Accounting Research*, 35(1), 245-276. DOI: 10.1111/1911-3846.12381