

## بررسی تاثیر اعتماد به نفس مدیران و تصدی حسابرسان بر حق الزحمه حسابرسان در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

طاهره اکبری

کارشناسی ارشد مهندسی مالی و مدیریت ریسک، مؤسسه آموزش عالی راهبرد شمال، رشت، ایران. (نویسنده مسئول).  
tahereh.akbari911@gmail.com

دکتر محمد علی یوسفی

استادیار گروه حسابداری و مدیریت، مؤسسه آموزش عالی راهبرد شمال، رشت، ایران.  
tahereh.akbari911@gmail.com

دکتر سید جواد عمادی پرمکوهی

استادیار گروه مهندسی مالی و حسابداری، مؤسسه آموزش عالی راهبرد شمال، رشت، ایران.  
j.emadi.p@rahbordshomal.ac.ir

### چکیده

هدف از این پژوهش، بررسی تاثیر اعتماد به نفس مدیران و تصدی حسابرسان بر حق الزحمه حسابرسان در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد. جهت انجام این پژوهش تعداد ۱۱۶ شرکت برای یک دوره ۷ ساله بین سال های ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۸ در بورس اوراق بهادار تهران به عنوان جامعه آماری بررسی گردید. فرضیات پژوهش با استفاده از روش رگرسیون پانل دیتا و رگرسیون ترکیبی در نرم افزار EViews10 تجزیه و تحلیل گردید. نتایج حاصل از تحلیل فرضیه ها با استفاده از روش تخمین حداقل مربعات تعمیم یافته نشان داد که در سطح اطمینان ۹۵ درصد اعتماد به نفس کاذب مدیرعامل تاثیر معناداری بر حق الزحمه حسابرسان شرکت دارد. تصدی حسابرسان تاثیر مثبت و معناداری بر حق الزحمه حسابرسان شرکت دارد، لذا با افزایش تصدی حسابرسان، حق الزحمه حسابرسان شرکت افزایش می یابد. تصدی حسابرسان بر رابطه میان اعتماد به نفس کاذب مدیرعامل و حق الزحمه حسابرسان شرکت نقش تعدیل کننده ندارد.

**واژگان کلیدی:** اعتماد به نفس مدیران، تصدی حسابرسان، حق الزحمه حسابرسان.

### مقدمه

پژوهش های گذشته نشان دادند که مدیران عامل با اطمینان بیش از حد به توانایی های خود، سود را بیش از حد ارزیابی می کنند، که این امر ممکن است منجر به عدم تعادل بین واقعیات شرکت ها و انتظارات درآمدی آنها شود، در نتیجه این امر منجر به مدیریت نتایج مالی می گردد تا مدیران انتظارات خود را برآورده سازند و نیازهای ناشی از اعتماد به نفس بیش از حد خود را پاسخ دهند. اگرچه تاثیر اعتماد به نفس بیش از حد مدیران عامل بر فرایندهای تصمیم گیری شرکت ها درک شده است، لازم به ذکر است که مدیران عامل برای اتخاذ تصمیمات گزارشگری مالی خود به مدیران ارشد مالی متکی می باشند. فنگ<sup>۱</sup> اعتماد به نفس (۲۰۱۱) نشان دادند که مدیران ارشد مالی زمانی که از تخصص مالی برای دست کاری سود استفاده می کنند تحت فشار مدیران ارشد برای مدیریت سود قرار دارند (هسیه<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۱۸). حسابرسان، به عنوان عمده ترین ابزار نظارت محسوب می شود. پاسخگویی به عموم، لازمه عملی کردن فرآیند دموکراسی است، اما یکی از ابزارهای اصلی پاسخگویی، حسابرسان و حسابداری است. در واقع حسابرسان و حسابداری در بعد نظارتی

<sup>1</sup> Feng

<sup>2</sup> Hsieh

هر سیستمی جای دارد و به شکلی گسترده از بالاترین سطح اداره کشور تا کوچکترین واحد تجاری، کاربرد دارد. زیرا هر سیستمی برای اینکه دوام داشته باشد، به نظارت و بازخورد نیاز دارد، اما علی‌رغم وسعت کارهای حسابرسی با توجه به ضرورت آن نحوه تعیین حق‌الزحمه این خدمت در کشور ما بر یک مدل علمی استوار نیست و در قالب یک مدل منطقی و قابل دفاع نمی‌توان گفت این کار با توجه به ویژگی‌های واحد مورد رسیدگی، با چه هزینه‌ای قابل انجام است. هرچه حق‌الزحمه حسابرسی دقیق‌تر و شفاف‌تر تعیین شود، امکان اجرای مناسب کار، بیشتر فراهم می‌گردد. زیرا یکی از اولین سوالاتی که حسابرس با آن روبرو است، نحوه استفاده از نیروی انسانی در مراحل مختلف کار با توجه به بودجه در اختیار می‌باشد. لذا اگر حق‌الزحمه حسابرسی دقیق و شفاف و مبتنی بر مبانی علمی و منطقی باشد، حسابرس در اجرای کار، کمتر دچار سردرگمی می‌شود و از تطابق کار با استانداردهای حسابرسی، اطمینان بیشتری به‌دست می‌آورد. طبق استانداردهای حسابرسی و موازین آیین رفتار حرفه‌ای، حسابرسان باید پیش از شروع کار حسابرسی قراردادی تنظیم کنند، تنظیم قرارداد حسابرسی پیش از شروع کار هم به نفع صاحب کار و هم به نفع حسابرس است، زیرا از هرگونه برداشت نادرست از کار حسابرسی جلوگیری می‌کند. قرارداد حسابرسی متنی است که حسابرس برای صاحب کار می‌فرستد و در آن پذیرش کار، هدف و دامنه حسابرسی، حدود مسئولیت خود نسبت به صاحب کار و نیز مبلغ قرارداد خدمات را مشخص و مستند می‌کند. در واقع قرارداد حسابرسی هنگامی تهیه می‌شود که بین صاحب کار و حسابرس توافق نهایی صورت گرفته باشد. یکی از مواردی که در قرارداد تعیین می‌شود مبنای محاسبه حق‌الزحمه حسابرسی و ترتیب چگونگی پرداختها به حسابرس است. این مبنا توسط خود حسابرس تعیین می‌شود و لزوماً یکسان نمی‌باشد. به عبارت دیگر، می‌تواند از یک مؤسسه به مؤسسه دیگر تغییر کند ولی روش محاسبه حق‌الزحمه حسابرسی در یک مؤسسه برای کارهای مختلف ثابت می‌باشد (نیکبخت و همکاران، ۱۳۹۵). اعتماد به نفس مدیریتی به‌طور بالقوه باعث افزایش خطر سوءاستفاده‌های مالی می‌شود و اینکه مدیران ناخودآگاه کیفیت حسابرسی پایین‌تری طلب می‌کنند تا هزینه‌های حسابرسی کمتری پرداخت نمایند (میترا<sup>۱</sup> و همکاران، ۲۰۱۸). شراند و زچمن<sup>۲</sup> (۲۰۱۲) دریافتند به دلیل چشم‌انداز خوش‌بینانه مدیران بیش‌اطمینان نسبت به سود دوره‌های آتی، احتمال پیش‌بینی اشتباه آنها بیشتر است. در زمینه شناخت و ارزیابی حسابرسان از ویژگی‌های شخصیتی مدیران نیز جانسون و همکارانش (۲۰۱۳) دریافتند بین اعتماد به نفس بیش از حد مدیریت و برآورد ریسک حسابرسی، ارتباط مثبتی برقرار است. بنابراین، اگر حسابرس این ویژگی شخصیتی مدیران را تشخیص دهد و ریسک گزارشگری مالی را بیش از حد برآورد کند، می‌تواند حق‌الزحمه بیشتری مطالبه کند و از این طریق اقدام‌های حسابرسی را به‌منظور کاهش ریسک عدم کشف تحریف با اهمیت کامل کند (جانسون<sup>۳</sup> و همکاران، ۲۰۱۳). بیش‌اعتمادی مدیریت، به مدیرانی اشاره می‌کند که به‌صورت خودکار احتمال عملکرد خوب شرکت را بیشتر و احتمال عملکرد ضعیف شرکت را کمتر تخمین می‌زند. در تعریف دیگری از مالمندیر و تات<sup>۴</sup> (۲۰۰۵) بیان شده است که بیش‌اعتمادی مدیرعامل به‌صورت مستعد بودن مدیرعامل برای پیش‌بینی بسیار مثبت نتایج یا تخمین بیش از حد احتمال وقوع نتایج مثبت، تعریف می‌شود (زینالی و آقاییگی، ۱۳۹۸).

نتایج تحقیقات نشان می‌دهد که رابطه مثبت بین اعتماد به نفس بیش از حد مدیریتی و هزینه‌های حسابرسی به‌طور قابل توجهی در شرکت‌هایی که توانایی مدیریتی بالاتری دارند تعدیل می‌شود. همچنین نتایج نشان می‌دهد که مدیران با توانایی بیشتر می‌توانند ریسک گزارشگری در ارتباط با اعتماد به نفس کاذب را کاهش دهند که می‌تواند منجر به کاهش

<sup>1</sup> Mitra

<sup>2</sup> Scherand & Zechman

<sup>3</sup> Johnson

<sup>4</sup> Malmendier & Tate

ریسک حسابداری و هزینه‌های حسابداری شود (میترا و همکاران، ۲۰۱۸). بر اساس مدل حسابداری کریشنان و وانگ<sup>۱</sup> (۲۰۱۵) بیان می‌کنند توانایی مدیریت واحد مورد رسیدگی، در ارتباط با تصمیم‌های قیمت‌گذاری حسابداری، با اهمیت است؛ زیرا توانایی مدیریت، احتمال درگیر شدن حسابرسان در دعاوی حقوقی را از طریق بهبود کیفیت اطلاعات سود و یا کاهش ریسک ورشکستگی تجاری کاهش می‌دهد. علاوه بر مدل ریسک حسابداری، مدل‌های تحلیلی و رفتاری موجود برای مذاکرات حسابداری نشان می‌دهند ارزیابی حسابرسان نسبت به عوامل ریسک حسابداری، در نتیجه مذاکرات حسابرسان و مشتری بوده است و توانایی مدیریت در تعیین حق‌الزحمه خدمات حسابداری تأثیرگذار است (به‌همراه مقدم و همکاران، ۱۳۹۶).

با توجه به اینکه تغییر حسابرسان و شرکای حسابداری به‌عنوان ابزاری برای تقویت استقلال حسابرسان و افزایش کیفیت حسابداری تلقی می‌گردد، این موضوع، طی سال‌های اخیر به زمینه با اهمیتی در تحقیقات حسابداری تبدیل شده است. مدافعان تغییر حسابرسان بر این باورند که در صورت تغییر اجباری، حسابرسان در موقعیتی قرار می‌گیرند که خواهند توانست در مقابل فشارها و خواسته‌های مدیران مقاومت، و قضاوت بی‌طرفانه‌تری را اعمال کنند. مدافعان، ایجاد نگاه تازه‌ای به صورت‌های مالی ارائه‌شده توسط صاحبکار و افزایش استقلال حسابداری و کشف تحریف‌های موجود در صورت‌های مالی را به‌عنوان دلایل دفاع از چرخش اجباری حسابرسان می‌دانند. طرفداران تغییر ادواری حسابرسان و مؤسسات حسابداری، مدت تصدی طولانی حسابرسان، بی‌طرفی و استقلال وی را خدشه‌دار می‌نمایند. مخالفان چرخش اجباری حسابرسان، مقررات قانونی، شکایت‌های قضایی و انگیزه‌های حسابرسان جهت حفظ شهرت را به‌عنوان دلایل عدم نیاز به چرخش اجباری حسابرسان بر می‌شمرند. مخالفان تغییر ادواری حسابرسان و مؤسسات حسابداری بر این اعتقاد هستند که این امر منجر به افزایش هزینه حسابداری شده و انگیزه‌های حسابرسان در پذیرش حسابداری صنایع خاص را کاهش می‌دهد. ضمن آنکه به دلیل کاهش شناخت حسابرسان از صاحب کار، کیفیت حسابداری نیز کاهش می‌یابد. از سوی دیگر به‌نظر انجمن حسابداران رسمی آمریکا چرخش اجباری حسابرسان می‌تواند منجر به کاهش کیفیت حسابداری و افزایش هزینه‌ها برای سرمایه‌گذاران و صاحبکار شود (ملکیان و عبدی‌پور، ۱۳۹۳). نگرانی‌ها درباره شکست حسابداری رو به افزایش است. وابستگی مالی حسابرسان به صاحبکاران، عامل انگیزشی منفی برای گزارشگری تحریفات است. هر چه این وابستگی بیشتر باشد، احتمال مصالحه بین حسابرسان و صاحبکار برای صدور گزارش دلخواه افزایش می‌یابد. تأثیر مدیریتی منجر به فرسایش کیفیت حسابداری می‌شود و عواملی را ایجاد می‌کند که ممکن است به شکست حسابداری منتهی شود. درحالی‌که در مقابل، از تغییر حسابرسان به‌عنوان یک ابزار در جهت تقویت استقلال حسابرسان و بهبود دهنده کیفیت حسابداری یاد می‌کنند (نماین و کوه‌نشین، ۱۳۹۴).

هیئت نظارت استانداردهای حسابداری و حسابداری، حسابرسان را برای ارزیابی خطرات سوءاستفاده مدیران آنها را به برقراری ارتباط با مدیریت ملزم می‌کند. این ارتباط به‌صورت تعامل چهره به چهره بین حسابرسان و مدیران شرکت صاحب‌کار است. در طول تعامل اولیه و بعدی با مدیران، ادراک حسابرسان ممکن است تحت تأثیر اعتمادبه‌نفس کاذب مدیران شرکت صورت گیرد و برداشت‌های بعدی حسابرسان بر اساس آن ایجاد گردد. بنابراین تصمیم‌گیری و شک و تردید حرفه‌ای حسابرسان و دقیق بودن روند حسابداری نباید بر اساس اعتمادبه‌نفس مدیران صورت گیرد. این امر ممکن است حسابرسان را به ارزیابی سایر شواهد و دارد و اعتمادبه‌نفس کاذب مدیریت، خطرات احتمالی حسابداری را افزایش دهد، که این امر قیمت‌گذاری حسابداری را متأثر می‌کند (هسیه<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۲۰). بر اساس مطالب عنوان شده مسئله

<sup>1</sup> Krishnan & Wang

<sup>2</sup> Hsieh

اصلی تحقیق حاضر این پرسش است، تأثیر اعتماد به نفس مدیران و تصدی حسابرس بر حق الزحمه حسابرسی شرکتها چگونه می‌تواند باشد؟

## مبانی نظری پژوهش

### حق الزحمه حسابرسی

یکی از مناقشات اصلی حرفه حسابرسی در حال حاضر تعیین حداقل نرخ حق الزحمه حسابرسی و نرخ شکنی برخی مؤسسات است. به رغم وسعت کارهای حسابرسی با توجه به ضرورت آن تعیین حق الزحمه این خدمت در کشور ما بر یک مدل علمی استوار نیست و بر یک مبنای منطقی و قابل دفاع نمی‌توان گفت این کار با توجه به ویژگی‌های واحد مورد رسیدگی، با چه هزینه‌ای انجام شدنی است (نیکبخت و تنانی، ۱۳۸۹).

### اعتماد به نفس کاذب مدیرعامل

اعتماد به نفس کاذب یک ویژگی شخصیتی است که می‌تواند به صورت داشتن اعتقادات غیرواقعی (مثبت) در رابطه با هر یک از جنبه‌های یک پیشامد در شرایط عدم اطمینان تعریف شود. مدیرانی که دارای اعتماد به نفس بالا هستند اکثراً نسبت به تصمیمات خود و نتایج آنها علی‌الخصوص در زمینه تصمیمات سرمایه‌گذاری بسیار خوش بین هستند. از طرفی مدیران به شدت به عملکرد شرکت متعهد هستند؛ چراکه دارایی و ثروت شخصی‌شان، شهرت و اشتغال‌شان به مقدار بسیار بالایی به آن وابسته است. این توضیحات اساس تأثیر اعتماد به نفس بیش از حد مدیریت را بر روی تصمیمات شرکت فراهم می‌کند (قاسمی شمس، ۱۳۹۴).

### تصدی حسابرس

پدیده تصدی حسابرس منجر به عنوان شدن استدلال‌های مخالفان و طرفداران این پدیده شد. طرفداران تصدی کمتر حسابرس، بر استقلال حسابرس و نگاهی تازه به حسابرسی تأکید می‌کنند، که آنها ادعا می‌کنند در روابط بلندمدت حسابرسی و صاحب‌کار خدشه‌دار می‌گردند. از طرف دیگر مخالفان تغییر حسابرس بر ضعف اطلاعات حسابرس در کوتاه‌مدت تصدی حسابرسی تأکید می‌کنند و معتقدند چرخش اجباری باعث ضعف اطلاعات حسابرس می‌شود و در نتیجه باعث افزایش عدم تقارن اطلاعات بین حسابرس و صاحب‌کار و کاهش کیفیت حسابرسی می‌گردد (پزشکیان و حسینی ازان اخاری، ۱۳۹۶).

### پیشینه پژوهش

غلامی گیفان و همکاران (۱۳۹۸) در تحقیقی با عنوان بررسی رابطه انحصار بازار حسابرسی با حق الزحمه و کیفیت حسابرسی با در نظر گرفتن ماده ۹۹ قانون برنامه پنجم توسعه به بررسی رابطه انحصار بازار حسابرسی با حق الزحمه حسابرس و کیفیت حسابرسی پرداختند. در این راستا، تعداد ۹۱ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۰ ساله طی سال‌های ۱۳۸۵-۱۳۹۴ بررسی شد. نتایج حاصل از پژوهش نشان داد که بین انحصار بازار حسابرسی با حق الزحمه حسابرسی یک رابطه مثبت و معنادار وجود دارد. در حالی که رابطه معناداری بین انحصار بازار حسابرسی و کیفیت حسابرسی مشاهده نشد. به علاوه یافته‌ها حاکی از آن است که علی‌رغم آنکه بعد از تصویب ماده ۹۹ قانون برنامه پنجم توسعه، میزان انحصار افزایش یافته، با این وجود، تصویب این قانون تأثیری بر رابطه میان انحصار بازار حسابرسی و حق الزحمه حسابرس و نیز رابطه میان انحصار بازار حسابرسی و کیفیت حسابرسی نداشته است.

گیلانی نیا صومعه‌سرای و همکاران (۱۴۰۰) در تحقیقی به بررسی تأثیر اعتمادبه‌نفس بیش از حد مدیران و توانایی مدیریتی بر حق‌الزحمه حسابرسی به‌واسطه نقش تعدیل‌گر حاکمیت شرکتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. این تحقیق با هدف بررسی تأثیر اعتمادبه‌نفس بیش از حد مدیران و توانایی مدیریتی بر حق‌الزحمه حسابرسی به‌واسطه نقش تعدیل‌گر حاکمیت شرکتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به انجام رسید. نمونه آماری تحقیق شامل ۷۹۸ سال-شرکت مشاهده (۶ سال مالی و ۱۳۳ شرکت) طی بازه زمانی ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۷ از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بود. تجزیه و تحلیل فرضیه‌های تحقیق با استفاده از روش رگرسیون ترکیبی و رگرسیون پانل دیتا انجام گردید. تجزیه و تحلیل فرضیه‌ها با استفاده از روش حداقل مربعات تعمیم‌یافته (EGLS) نشان داد اعتمادبه‌نفس کاذب مدیریتی تأثیر مثبت و معناداری بر حق‌الزحمه حسابرسی دارد. توانایی مدیریتی تأثیر مثبت و معناداری بر حق‌الزحمه حسابرسی دارد. حاکمیت شرکتی تأثیر مثبت و معناداری بر رابطه بین اعتمادبه‌نفس کاذب مدیریتی و حق‌الزحمه حسابرسی دارد. حاکمیت شرکتی تأثیر منفی و معناداری بر رابطه بین توانایی مدیریتی و حق‌الزحمه حسابرسی دارد.

میترا و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهشی اعتمادبه‌نفس کاذب مدیریتی، توانایی، حاکمیت شرکتی و حق‌الزحمه حسابرسی را بررسی کردند. آنان دریافتند که بین اعتمادبه‌نفس کاذب مدیریتی و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که شرکت‌های با توانایی مدیریتی بالاتر حق‌الزحمه حسابرسی کمتری را پرداخت می‌کنند. همچنین نتایج نشان می‌دهد که ویژگی‌های هیئت‌مدیره تأثیر مثبتی بر روابط بین اعتمادبه‌نفس کاذب مدیریتی و حق‌الزحمه حسابرسی دارد.

هسیه و همکاران (۲۰۲۰) در پژوهشی با عنوان اعتمادبه‌نفس صوری مدیران، تصدی حسابرس و حق‌الزحمه حسابرسی به بررسی این سوال پرداختند که آیا درک حسابرسان از اعتمادبه‌نفس صوری مدیران مشتری با تصمیمات مربوط به هزینه حسابرسی آنها ارتباط دارد یا خیر. نتایج نشان داد که حسابرسان مبلغ حسابرسی کمتری را برای شرکت‌هایی که دارای مدیران با اعتمادبه‌نفس هستند، در دوره تصدی حسابرسی دریافت می‌کنند. نتایج همچنین نشان داد که تصدی حسابرسی، ارتباط منفی بین اعتمادبه‌نفس مدیران و هزینه حسابرسی را تضعیف می‌کند.

### فرضیه‌های پژوهش

بر اساس هدف اصلی تحقیق فرضیات قابل طرح عبارتند از:

- ۱- اعتمادبه‌نفس کاذب مدیرعامل تأثیر معناداری بر حق‌الزحمه حسابرسی شرکت دارد.
- ۲- تصدی حسابرس تأثیر معناداری بر حق‌الزحمه حسابرسی شرکت دارد.
- ۳- تصدی حسابرس بر رابطه میان اعتمادبه‌نفس کاذب مدیرعامل و حق‌الزحمه حسابرسی شرکت نقش تعدیل‌کننده دارد.

### روش‌شناسی پژوهش

در این تحقیق چون هدف بررسی ارتباط بین متغیرهای مستقل و وابسته است از تحقیق همبستگی استفاده شد. نوع تحقیق حاضر از نظر هدف کاربردی و از نظر نحوه گردآوری داده‌ها توصیفی، نوع ارتباط بین متغیرها همبستگی و مدل رگرسیون است. و از آنجا که در این پژوهش به منظور بررسی روابط بین متغیرها، از اطلاعات گذشته استفاده شده، در ردیف مطالعات پس رویدادی قرار می‌گیرد. جامعه آماری این تحقیق شامل کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. در این تحقیق برای این که نمونه آماری یک نماینده مناسب از جامعه آماری موردنظر باشد، از

روش حذف سیستماتیک استفاده شده است. برای این منظور ۴ معیار زیر در نظر گرفته شده و در صورتی که شرکتی کلیه معیارها را احراز کرده باشد به عنوان نمونه تحقیق انتخاب شده و مابقی حذف می‌شوند.

۱. شرکت قبل از سال ۱۳۹۴ در بورس پذیرفته شده و تا پایان سال ۱۳۹۸ در بورس فعال باشد.
۲. شرکت نباید از گروه بانکها، بیمهها، شرکت‌های سرمایه‌گذاری، هلدینگها و واسطه‌گری مالی باشد.
۳. سال مالی شرکت منتهی به ۲۹ اسفند باشد و طی بازه زمانی تحقیق تغییر سال مالی نداشته باشد.
۴. اطلاعات مالی شرکتها در دسترس باشد. بعد از مدنظر قرار دادن کلیه معیارهای بالا، تعداد ۱۱۶ شرکت به عنوان جامعه غربال‌گری شده باقیمانده است که همه آنها به عنوان نمونه انتخاب شده‌اند.

در این پژوهش ابتدا هریک از متغیرهای وابسته، مستقل و کنترلی با استفاده از اطلاعات صورت‌های مالی شرکت‌های نمونه محاسبه شد و سپس فرضیه‌های پژوهش مبنی بر وجود ارتباط میان متغیرها با استفاده از مدل رگرسیونی ترکیبی توسط نرم‌افزار مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. مدل رگرسیونی جهت آزمون فرضیه‌ها عبارت است از:

$$AUDFEE_{it} = \beta_0 + \beta_1 OCONFCEO_{it} + \beta_2 AUTENURE_{it} + \beta_3 AUTENURE_{it} \times OCONFCEO_{it} + \beta_4 SIZE_{it} + \beta_5 MTB_{it} + \beta_6 LEV_{it} + \beta_7 ROA_{it} + \beta_8 CFI_{it} + \beta_9 BSIZE_{it} + \beta_{10} ACSIZE_{it} + \epsilon_{it}$$

AUDFEE<sub>it</sub>: حق الزحمه حسابرسی شرکت *i* در سال *t*.

OCONFCEO<sub>it</sub>: اعتماد به نفس کاذب مدیرعامل شرکت *i* در سال *t*.

AUTENURE<sub>it</sub>: تصدی حسابرس شرکت *i* در سال *t*.

SIZE<sub>it</sub>: اندازه شرکت *i* در سال *t*.

MTB<sub>it</sub>: فرصت‌های رشد شرکت *i* در سال *t*.

LEV<sub>it</sub>: اهرم مالی شرکت *i* در زمان *t*.

ROA<sub>it</sub>: بازده دارایی شرکت *i* در سال *t*.

CFI<sub>it</sub>: نسبت وجه نقد شرکت *i* در سال *t*.

BFSIZE<sub>it</sub>: اندازه هیئت مدیره شرکت *i* در سال *t*.

ACSIZE<sub>it</sub>: اندازه کمیته حسابرسی شرکت *i* در سال *t*.

### متغیر وابسته

**حق الزحمه حسابرسی:** با استفاده از لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابرسی اندازه‌گیری می‌شود (هسیه و همکاران، ۲۰۲۰).

### متغیرهای مستقل

**اعتماد به نفس کاذب مدیرعامل:** بر اساس تحقیق المندیر و تات (۲۰۱۰) و کمپل<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۱۱) شاخص اعتماد به نفس کاذب مدیرعامل افزایش قیمت سهام شرکت می‌باشد که برای اندازه‌گیری آن اگر درصد افزایش قیمت سهام بیشتر از درصد کاهش قیمت سهام باشد برابر یک و در غیر این صورت صفر است (دستگیر و کاکایی دهکردی، ۱۳۹۵).

<sup>1</sup> Campbell

## متغیر تعدیل گر

**تصدی حسابرس:** عبارت است از تعداد سال‌هایی که حسابرس مستقل حسابرسی شرکت را بر عهده دارد (هسیه و همکاران، ۲۰۲۰).

## متغیرهای کنترلی

**اندازه شرکت:** بر حسب لگاریتم طبیعی ارزش بازار سهام در پایان سال مالی محاسبه می‌شود (هسیه و همکاران، ۲۰۲۰).

**فرصت‌های رشد:** نسبت ارزش بازار سهام در پایان سال به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام در این پژوهش به‌عنوان معیار رشد استفاده می‌شود (هسیه و همکاران، ۲۰۲۰).

**اهرم مالی:** با استفاده از نسبت بدهی‌ها به جمع دارایی‌ها محاسبه می‌شود (هسیه و همکاران، ۲۰۲۰).  
**بازده دارایی‌ها:** با استفاده از نسبت سود قبل از بهره و مالیات به جمع دارایی‌ها محاسبه می‌شود (هسیه و همکاران، ۲۰۲۰).

**نسبت وجه نقد:** با استفاده از نسبت وجه نقد به جمع دارایی‌ها محاسبه می‌شود (هسیه و همکاران، ۲۰۲۰).  
**اندازه هیئت مدیره:** عبارت است از تعداد اعضای هیئت مدیره (هسیه و همکاران، ۲۰۲۰).

**اندازه کمیته حسابرسی:** عبارت است از تعداد اعضای کمیته حسابرسی (هسیه و همکاران، ۲۰۲۰).  
در این پژوهش از نرم‌افزار Excel برای محاسبه داده‌های جمع‌آوری شده و از نرم‌افزار Eviews برای تجزیه و تحلیل فرضیه‌ها استفاده شد.

## یافته‌های پژوهش

جدول ۱ نشان‌دهنده آمار توصیفی متغیرهای تحقیق می‌باشد که شامل ۵۸۰ مشاهده است. در این جدول شاخص‌های میانگین، میانه، بیشینه، کمینه، انحراف معیار، چولگی و کشیدگی بیان می‌گردد.

جدول (۱): نتایج آمار توصیفی

متغیرها	میانگین	میانه	بیشینه	کمینه	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
AUDFEE حق الزحمه حسابرسی	۷,۰۰۷	۶,۹۷۵	۹,۵۰۸	۴,۷۸۷	۰,۷۷۵	۰,۱۲۴	۳,۰۵۹
OCONFCEO اعتماد به نفس کاذب مدیرعامل	۰,۵۹۸	۱,۰۰۰	۱,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۴۹۰	-۰,۴۰۱	۱,۱۶۱
AUTENURE تصدی حسابرس	۲,۶۶۵	۲,۰۰۰	۸,۰۰۰	۱,۰۰۰	۱,۶۱۱	۱,۳۰۵	۴,۵۹۸
SIZE اندازه شرکت	۱۴,۱۳۲	۱۴,۰۱۰	۱۹,۹۴۰	۱۰,۱۳۲	۱,۴۹۴	۰,۸۸۱	۴,۵۵۶
MTB فرصت‌های رشد	۲,۲۳۸	۱,۹۱۹	۱۶,۶۷۷	-۲۳,۹۳۶	۲,۱۳۳	-۱,۲۹۹	۴,۰۱۳
LEV اهرم مالی	۰,۵۴۹	۰,۵۵۸	۱,۲۷۹	۰,۰۳۶	۰,۱۹۰	-۰,۱۳۶	۲,۸۵۸
ROA بازده دارایی	۰,۱۵۲	۰,۱۳۲	۰,۶۷۴	-۰,۲۹۷	۰,۱۵۷	۰,۵۷۳	۳,۵۵۵
CF نسبت وجه نقد	۰,۰۴۶	۰,۰۲۸	۰,۵۹۹	۰,۰۰۰۲	۰,۰۵۶	۳,۶۰۱	۱۴,۵۵۶
BSIZE اندازه هیئت مدیره	۵,۰۱۷	۵,۰۰۰	۷,۰۰۰	۵,۰۰۰	۰,۱۸۵	۱,۰۶۳۰	۱۱,۴۰۰
ACSIZE اندازه کمیته حسابرسی	۳,۰۸۱	۳,۰۰۰	۵,۰۰۰	۳,۰۰۰	۰,۳۸۲	۴,۶۴۵	۱۳,۰۰۶
مشاهدات	۵۸۰	۵۸۰	۵۸۰	۵۸۰	۵۸۰	۵۸۰	۵۸۰

جدول ۱ حاوی آمار توصیفی متغیرهای پژوهش است. در این جدول، کمترین میانگین مربوط به متغیر نسبت وجه نقد شرکت و بیشترین میانگین مربوط به متغیر اندازه شرکت می‌باشد. همچنین در بین متغیرهای پژوهش بیشترین انحراف معیار مربوط به متغیر فرصت‌های رشد و کمترین انحراف معیار مربوط به متغیر نسبت وجه نقد است.

### آزمون مانایی متغیرها

به منظور اطمینان از نتایج تحقیق و ساختگی نبودن روابط موجود در رگرسیون و معنادار بودن متغیرها، اقدام به انجام آزمون مانایی و محاسبه ریشه واحد متغیرهای تحقیق در مدل‌ها گردید. آزمون مزبور با استفاده از نرم‌افزار EViews10 و روش‌های آزمون لوین، لین و چو، آزمون ایم، پسران و شین، آزمون ریشه واحد فیشر-دیکی فولر تعمیم‌یافته و آزمون ریشه واحد فیشر-فیلپس انجام گردید. در آزمون ریشه واحد فرضیه صفر بیان‌گر وجود ریشه واحد بوده و در صورتی که احتمال آزمون‌ها کوچک‌تر از ۰,۰۵ باشد، به احتمال ۹۵ درصد فرضیه صفر پذیرفته نمی‌شود. نتایج حاصل از آزمون ریشه واحد برای متغیرهای مدل‌ها به شرح جدول ۲ است.

جدول (۲): نتایج آزمون مانایی

PP - Fisher Chi-square		ADF - Fisher Chi-square		Im, Pesaran and Shin W-stat		Levin, Lin & Chu		متغیرها
احتمال	آماره	احتمال	آماره	احتمال	آماره	احتمال	آماره	
۰,۰۰۰	۴۵۳,۱۰۳	۰,۰۰۰	۲۹۸,۶۴۵	۰,۰۰۰	-۵,۴۷۹	۰,۰۰۰	-۱۰,۶۴۰	AUDFEE
۰,۰۰۰	۶۵۵,۳۴۱	۰,۰۰۰	۵۳۰,۳۴۱	۰,۰۰۰	-۱۲,۴۸۷	۰,۰۰۰	-۴۶,۵۵۰	SIZE
۰,۰۰۰	۵۳۲,۴۳۱	۰,۰۰۰	۴۵۷,۹۶۹	۰,۰۰۰	-۸,۲۵۳	۰,۰۰۰	-۲۹,۸۷۴	MTB
۰,۰۰۰	۴۴۴,۸۳۷	۰,۰۰۰	۳۵۴,۲۱۹	۰,۰۰۰	-۴,۰۷۷	۰,۰۰۰	-۲۲,۱۳۲	LEV
۰,۰۰۰	۳۴۹,۰۱۹	۰,۰۰۱	۲۹۹,۲۷۱	۰,۰۰۰	-۵,۴۳۷	۰,۰۰۰	-۲۰,۹۰۰	ROA
۰,۰۰۰	۴۵۳,۰۸۴	۰,۰۰۰	۳۷۸,۱۲۲	۰,۰۰۰	-۴,۶۵۰	۰,۰۰۰	-۲۹,۲۴۱	CF

بر اساس نتایج مندرج در جدول ۲ معناداری محاسبه شده برای آزمون‌های مانایی کلیه متغیرها کوچکتر از ۰,۰۵ است لذا کلیه متغیرهای تحقیق مانا هستند.

### آزمون عدم هم‌خطی

قبل از برآورد مدل فرضیات لازم است تا عدم وجود هم‌خطی میان متغیرهای تحقیق آزمون شود. برای بررسی وجود یا عدم وجود هم‌خطی میان متغیرهای پژوهش از تحلیل همبستگی پیرسون استفاده شده است. جدول ۳ ضرایب همبستگی پیرسون میان متغیرها را نشان می‌دهد.

جدول (۳): نتایج آزمون عدم هم‌خطی متغیرها

Correlation	AUDFEE	OCONFCEO	AUTENTURE	SIZE	MTB	LEV	ROA	CF	BFSIZE	ACSIZE
AUDFEE	۱,۰۰۰									
OCONFCEO	۰,۰۳۱	۱,۰۰۰								



							۱,۰۰۰	۰,۱۳۳	۰,۳۲۷	AUTENURE
						۱,۰۰۰	۰,۱۹۵	۰,۰۸۳	۰,۴۲۱	SIZE
					۱,۰۰۰	۰,۰۸۰	۰,۰۴۹	-۰,۲۴۰	-۰,۰۹۱	MTB
				۱,۰۰۰	۰,۱۱۴	-۰,۱۹۶	۰,۱۶۰	-۰,۰۲۳	۰,۱۶۹	LEV
			۱,۰۰۰	-۰,۵۸۶	-۰,۰۴۳	۰,۳۳۶	۰,۰۲۳	۰,۱۶۵	-۰,۰۳۰	ROA
		۱,۰۰۰	۰,۲۴۱	-۰,۱۹۷	۰,۰۱۴	-۰,۰۵۳	-۰,۰۷۲	۰,۱۱۱	-۰,۰۸۷	CF
	۱,۰۰۰	-۰,۰۰۹	۰,۰۲۱	-۰,۱۲۴	-۰,۰۱۰	۰,۰۳۴	-۰,۰۳۰	-۰,۰۳۲	-۰,۰۱۵	BSIZE
۱,۰۰۰	-۰,۰۱۹	۰,۰۷۸	۰,۱۵۵	-۰,۱۳۴	۰,۰۰۳	۰,۲۸۸	۰,۰۶۰	۰,۰۱۶	۰,۰۶۷	ACSIZE

باتوجه به نتایج جدول ۳ مشخص که مقادیر ضریب همبستگی خیلی زیاد یا خیلی کم (نزدیک به +۱ و -۱) که نتایج تحلیل رگرسیونی را تحت تأثیر قرار دهد، وجود ندارد، در نتیجه هم‌خطی‌ای میان متغیرهای پژوهش وجود ندارد.

### تجزیه و تحلیل مدل فرضیه‌های تحقیق

#### آزمون نرمال بودن خطاهای مدل

بررسی و انجام آزمون مذکور بر اساس آماره جاک برا است. چنان‌چه سطح احتمال آزمون جاک برا پایین و کمتر از ۰,۰۵ باشد، فرض صفر، یعنی نرمال بودن سری رد می‌شود. نتایج این آزمون در جدول ۴ ارائه شده است.

جدول (۴): آزمون نرمال بودن خطاهای مدل

سطح معناداری	آماره	نوع آزمون	مدل
۰,۲۳۵	۲,۴۶۹	جاک برا	اصلی

همان‌طور که در جدول ۴ مشاهده می‌شود، سطح معناداری جمله اخلاص مدل بزرگ‌تر از ۰,۰۵ می‌باشد که این امر نشان‌دهنده نرمال بودن خطاهای مدل است.

#### آزمون همسانی واریانس خطاهای مدل

یکی از پیش‌فرض‌های مدل رگرسیون، ثابت بودن واریانس خطا است. به‌طوری‌که باوجود ناهمسانی واریانس در مدل، افزایش یا کاهش در متغیر مستقل، واریانس متغیر وابسته که برابر با واریانس پسماند است تغییر می‌کند. در این پژوهش برای اطمینان از نتایج به‌دست‌آمده، برای بررسی همسانی واریانس‌ها در داده‌های ترکیبی از روش بارتلت استفاده می‌شود. جدول ۵ نتایج حاصل از آزمون همسانی مدل را با استفاده از آزمون بارتلت نشان می‌دهد.

جدول (۵): نتایج آزمون همسانی واریانس خطاهای مدل

احتمال آزمون	نوع آزمون	مدل
۰,۰۰۰	بارتلت	اصلی

با توجه به نتایج جدول ۵ که نشان‌دهنده مقدار احتمال کوچک‌تر از ۰,۰۵ است، می‌توان گفت واریانس خطاها ناهمسان است و فرض صفر مبنی بر ثابت بودن واریانس مدل رد شده است.

## آزمون F لیمر مدل

در برآورد مدل پانل دیتا با دو حالت کلی روبرو هستیم. حالت اول این است که عرض از مبدأ برای کلیه مقاطع یکسان است که در این صورت با مدل پول دیتا<sup>۱</sup> مواجه هستیم. حالت دوم عرض از مبدأ برای تمام مقاطع متفاوت است که به این حالت پانل دیتا<sup>۲</sup> گفته می‌شود. برای شناسایی دو حالت فوق از آزمونی به نام اف- لیمر استفاده می‌شود. بنابراین آزمون اف- لیمر برای انتخاب بین روش‌های رگرسیون پول دیتا (تلفیقی) و رگرسیون با اثرات ثابت استفاده می‌شود. جدول ۶ نتایج حاصل از آزمون F لیمر را نشان می‌دهد.

جدول (۶): آزمون F لیمر مدل

مدل	آماره	Statistic	Prob
اصلی	Period F	۰.۶۲۱	۰.۳۲۰

بر اساس جدول ۶ و با توجه به اینکه احتمال (Prob) به دست آمده از آزمون F لیمر بزرگ‌تر از ۰.۰۵ است، به منظور برآورد این مدل‌ها از مدل داده‌های تلفیقی استفاده می‌شود.

## تخمین مدل

نتایج حاصل از تخمین مدل با استفاده از روش EGLS در جدول ۷ به نمایش درآمده است.

جدول (۷): نتایج تخمین مدل‌ها

AUDFEEit = β0 + β1 OCONFCEOit + β2 AUTENUREit + β3 AUTENUREit × OCONFCEOit + β4 ACSIZEit + εit + β5 BSIZEit + β10 SIZEit + β5 MTBit + β6 LEVit + β7 ROAit + β8 CFit + β9				
متغیر	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob
OCONFCEO	۰.۰۱۱	۰.۰۴۹	۰.۲۲۹	۰.۸۱۸
AUTENURE	۰.۰۸۷	۰.۰۱۴	۸.۹۲۴	۰.۰۰۰
AUTENURE×OCONFCEO	۰.۰۲۱	۰.۰۱۶	۱.۲۷۰	۰.۲۰۴
SIZE	۰.۲۵۳	۰.۰۱۱	۲۲.۱۴۵	۰.۰۰۰
MTB	-۰.۰۶۱	۰.۰۰۸	-۷.۳۴۷	۰.۰۰۰
LEV	۰.۷۳۷	۰.۰۹۴	۷.۸۳۳	۰.۰۰۰
ROA	-۰.۴۸۰	۰.۱۱۴	-۴.۱۹۱	۰.۰۰۰
CF	۰.۶۱۱	۰.۲۳۰	۲.۶۶۰	۰.۰۰۸
BSIZE	-۰.۰۱۴	۰.۰۳۱	-۰.۴۶۷	۰.۶۴۰
ACSIZE	۰.۰۹۷	۰.۰۳۹	-۲.۴۵۲	۰.۰۱۴
عرض از مبدأ (C)	۳.۳۰۰	۰.۲۴۹	۱۳.۲۲۵	۰.۰۰۰
ضریب تعیین = ۰.۵۸۷		ضریب تعیین تعدیل شده = ۰.۵۸۲		
آماره دورین واتسون = ۱.۸۲۲	آماره آزمون F = ۱۱۴.۱۰۰	احتمال آزمون F = ۰.۰۰۰		

نتایج بیان شده در جدول ۷ بیان‌گر این است که معناداری (P-value) آزمون F برای مدل برابر با ۰.۰۰۰ می‌باشد که کوچک‌تر از ۰.۰۵ است و از آنجائی که آماره F اعتبار کلی مدل را نشان می‌دهد در نتیجه می‌توان گفت مدل با احتمال ۹۵ درصد معنادار بوده و از اعتبار بالایی برخوردار است. ضریب تعیین تعدیل شده مدل معادل ۰.۵۸۲ است. این عدد نشان

<sup>1</sup> Pool Data

<sup>2</sup> Panel Data

می‌دهد که حدود ۵۸ درصد از تغییرات متغیر وابسته مدل توسط متغیرهای توضیحی قابل تبیین است و از آنجائی که آماره دوربین-واتسون مدل برابر با ۱,۸۲۲ است و این مقدار بین ۱,۵ تا ۲,۵ قرار دارد، می‌توان گفت که در مدل خودهمبستگی وجود ندارد.

### **فرضیه اول: اعتمادبه‌نفس کاذب مدیرعامل تأثیر معناداری بر حق‌الزحمه حسابرسی شرکت دارد.**

تحلیل فرضیه اول: نتایج مندرج در جدول ۸ بیان‌گر این است که معناداری (Prob) محاسبه‌شده برای متغیر اعتمادبه‌نفس کاذب مدیرعامل (۰,۸۱۸)، بزرگ‌تر از ۰,۰۵ و ضریب برآورد شده آن متغیر (۰,۰۱۱) مثبت است. در نتیجه می‌توان بیان کرد که اعتمادبه‌نفس کاذب مدیرعامل تأثیر معناداری بر حق‌الزحمه حسابرسی شرکت ندارد. بر این اساس، فرضیه اول پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد مبنی بر اینکه اعتمادبه‌نفس کاذب مدیرعامل تأثیر معناداری بر حق‌الزحمه حسابرسی شرکت دارد، رد می‌گردد.

### **فرضیه دوم: تصدی حسابرس تأثیر معناداری بر حق‌الزحمه حسابرسی شرکت دارد.**

تحلیل فرضیه دوم: نتایج مندرج در جدول ۸ بیان‌گر این است که معناداری (Prob) محاسبه‌شده برای متغیر تصدی حسابرس (۰,۰۰۰)، کوچک‌تر از ۰,۰۵ و ضریب برآورد شده آن متغیر (۰,۰۸۷) مثبت است. در نتیجه می‌توان بیان کرد که تصدی حسابرس تأثیر مثبت و معناداری بر حق‌الزحمه حسابرسی شرکت دارد. بر این اساس، فرضیه دوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد مبنی بر اینکه تصدی حسابرس تأثیر معناداری بر حق‌الزحمه حسابرسی شرکت دارد، پذیرفته می‌گردد.

### **فرضیه سوم: تصدی حسابرس بر رابطه میان اعتمادبه‌نفس کاذب مدیرعامل و حق‌الزحمه حسابرسی شرکت نقش تعدیل‌کننده دارد.**

تحلیل فرضیه سوم: نتایج مندرج در جدول ۷ بیان‌گر این است که معناداری (Prob) محاسبه‌شده برای متغیر AUTENURE×OCONFCEO (۰,۲۰۴)، بزرگ‌تر از ۰,۰۵ و ضریب برآورد شده آن متغیر (۰,۰۲۱) مثبت است. در نتیجه می‌توان بیان کرد که تصدی حسابرس بر رابطه میان اعتمادبه‌نفس کاذب مدیرعامل و حق‌الزحمه حسابرسی شرکت نقش تعدیل‌کننده ندارد. بر این اساس، فرضیه سوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد مبنی بر اینکه تصدی حسابرس بر رابطه میان اعتمادبه‌نفس کاذب مدیرعامل و حق‌الزحمه حسابرسی شرکت نقش تعدیل‌کننده دارد، رد می‌گردد.

نتایج حاصل از تحلیل فرضیه‌ها با استفاده از روش تخمین حداقل مربعات تعمیم‌یافته نشان داد که در سطح اطمینان ۹۵ درصد اعتمادبه‌نفس کاذب مدیرعامل تأثیر معناداری بر حق‌الزحمه حسابرسی شرکت ندارد. تصدی حسابرس تأثیر مثبت و معناداری بر حق‌الزحمه حسابرسی شرکت دارد، لذا با افزایش تصدی حسابرس، حق‌الزحمه حسابرسی شرکت افزایش می‌یابد. تصدی حسابرس بر رابطه میان اعتمادبه‌نفس کاذب مدیرعامل و حق‌الزحمه حسابرسی شرکت نقش تعدیل‌کننده ندارد.

### **بحث، نتیجه‌گیری و پیشنهادها**

بر اساس نتایج کسب‌شده، معناداری محاسبه‌شده برای متغیر اعتمادبه‌نفس کاذب مدیرعامل بزرگ‌تر از ۰,۰۵ و ضریب برآورد شده آن متغیر مثبت است. در نتیجه می‌توان بیان کرد که اعتمادبه‌نفس کاذب مدیرعامل تأثیر معناداری بر

حق الزحمه حسابرسی شرکت ندارد. بر این اساس، فرضیه اول پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد مبنی بر اینکه اعتماد به نفس کاذب مدیرعامل تأثیر معناداری بر حق الزحمه حسابرسی شرکت دارد، رد می‌گردد. این یافته بر خلاف نتیجه تحقیق هسیه و همکاران (۲۰۲۰) است.

بر اساس نتایج کسب‌شده، معناداری محاسبه‌شده برای متغیر تصدی حسابرس (۰,۰۰۰)، کوچک‌تر از ۰,۰۵ و ضریب برآورد شده آن متغیر (۰,۰۸۷) مثبت است. در نتیجه می‌توان بیان کرد که تصدی حسابرس تأثیر مثبت و معناداری بر حق الزحمه حسابرسی شرکت دارد. بر این اساس، فرضیه دوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد مبنی بر اینکه تصدی حسابرس تأثیر معناداری بر حق الزحمه حسابرسی شرکت دارد، رد می‌گردد. لذا با افزایش تصدی حسابرس، حق الزحمه حسابرسی شرکت افزایش می‌یابد. این یافته مطابق نتیجه تحقیق هسیه و همکاران (۲۰۲۰) است.

بر اساس نتایج کسب‌شده، معناداری محاسبه‌شده برای متغیر  $AUTENURE \times OCONFCEO$  بزرگ‌تر از ۰,۰۵ و ضریب برآورد شده آن متغیر مثبت است. در نتیجه می‌توان بیان کرد که تصدی حسابرس بر رابطه میان اعتماد به نفس کاذب مدیرعامل و حق الزحمه حسابرسی شرکت نقش تعدیل‌کننده ندارد. بر این اساس، فرضیه سوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد مبنی بر اینکه تصدی حسابرس بر رابطه میان اعتماد به نفس کاذب مدیرعامل و حق الزحمه حسابرسی شرکت نقش تعدیل‌کننده دارد، رد می‌گردد. این یافته بر خلاف نتیجه تحقیق هسیه و همکاران (۲۰۲۰) است.

## پیشنهادات

پیشنهادهایی که مبتنی بر نتایج پژوهش می‌باشند عبارتند از:

۱. با توجه به تأثیر مثبت و معنادار تصدی حسابرس بر حق الزحمه حسابرسی به هیئت‌مدیره و اداره‌کنندگان شرکت‌ها پیشنهاد می‌گردد با کاهش دوره تصدی حسابرس و استفاده از نیروی حسابرسی داخلی بیشتر، حق الزحمه حسابرسی را کاهش دهند.

۲. با توجه به نتایج به هیئت‌مدیره و اداره‌کنندگان شرکت‌ها پیشنهاد می‌گردد با استفاده هر چه بیشتر از مؤسسات حسابرسی دارای رتبه بالا و بررسی‌های حسابرسی بیشتر با در نظر گرفتن هزینه حسابرسی بالاتر، کارایی حسابرسی را جهت ارتقا شفافیت گزارشگری مالی، افزایش دهند.

## پیشنهاداتی جهت پژوهش‌های آتی

در راستای موضوع پژوهش پیشنهاداتی جهت پژوهش‌های آتی به شرح زیر ارائه می‌گردد:

۱. به محققین پیشنهاد می‌گردد در تحقیقات آتی از دیگر شاخص‌های اعتماد به نفس کاذب مدیریتی در رابطه میان تصدی حسابرس و هزینه حسابرسی استفاده نمایند.

۲. به محققین پیشنهاد می‌گردد در تحقیقات آتی به بررسی تأثیر اعتماد به نفس مدیران و تصدی حسابرس بر حق الزحمه حسابرسی به واسطه نقش تعدیل‌گر کمیته حسابرسی پرداخته شوند.

۳. پیشنهاد می‌گردد موضوع این پژوهش در مؤسسات مالی و بانک‌ها مورد بررسی قرار گیرد.

## محدودیت‌های پژوهش

عبارتند از:

۱. یکی از نکات مهم در پژوهش‌های مالی و حسابداری، بحث تکرارپذیری پژوهش برای تقویت نظریه‌های مربوط است. در این پژوهش شرکت‌ها از جنبه بررسی رابطه بین ویژگی‌های حسابرس مستقل و کارایی حسابرسی با در نظر گرفتن نقش تعاملی مالکیت نهادی بررسی شد که کارایی حسابرسی جوانب بسیار مختلفی دارد.
۲. برای محاسبه حق الزحمه حسابرسی تحقیق با محدودیت مواجه بود زیرا اکثر شرکت‌ها حق الزحمه حسابرسی را در سایر هزینه‌های شرکت افشا می‌کنند.

## منابع

- ✓ بهارمقدم، مهدی، صالحی، تابنده، اعظمی، زینب، (۱۳۹۶)، رابطه بین توانایی مدیریت، حق الزحمه حسابرسی و تداوم فعالیت در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش‌های حسابداری مالی، دوره ۹، شماره ۲، صص ۲۳-۴۴.
- ✓ پزشکیان، علیرضا، حسینی ازان اخاری، مهدی، (۱۳۹۶)، بررسی رابطه مدت تصدی حسابرس با کیفیت حسابرسی، دانش حسابرسی، دوره ۱۷، شماره ۶۷، صص ۲۳۵-۲۶۴.
- ✓ زینالی، اکبر، آقابیگی، مهدی، (۱۳۹۸)، بررسی ارتباط بین اعتماد به نفس کاذب مدیرعامل با بازده شرکت و مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه چشم‌انداز حسابداری و مدیریت، دوره ۲، شماره ۱۰، صص ۶۷-۸۷.
- ✓ غلامی گیفان، سعیده، بذرافشان، آمنه، صالحی، مهدی، (۱۳۹۸)، بررسی رابطه انحصار بازار حسابرسی با حق الزحمه و کیفیت حسابرسی با در نظر گرفتن ماده ۹۹ قانون برنامه پنجم توسعه، پژوهش‌های تجربی حسابداری، دوره ۸، شماره ۳، صص ۳۶۶-۳۹۶.
- ✓ قاسمی شمس، معصومه، (۱۳۹۴)، تأثیر اعتمادبه‌نفس بیش‌ازحد مدیریتی بر عملکرد مالی شرکت‌ها، سیزدهمین کنفرانس بین‌المللی مدیریت، تهران، دانشگاه صنعتی شریف، دانشکده مدیریت و اقتصاد.
- ✓ گیلانی‌نیا صومعه‌سرای، بهنام، فدایی کلورزی، اسماعیل، ترومیده، صادق، (۱۴۰۰)، بررسی تأثیر اعتمادبه‌نفس بیش‌ازحد مدیران و توانایی مدیریتی بر حق الزحمه حسابرسی به‌واسطه نقش تعدیلگر حاکمیت شرکتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دومین کنفرانس بین‌المللی چالش‌ها و راه‌کارهای نوین در مهندسی صنایع و مدیریت و حسابداری، دامغان.
- ✓ ملکیان، اسفندیار، عبدی‌پور، فرازنده، (۱۳۹۳)، رابطه بین تغییر مؤسسه حسابرسی و گزارشگری سودهای محافظه‌کارانه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، دوره ۱۱، شماره ۴۱، صص ۱۷۳-۱۵۷.
- ✓ نمامیان، فرشید، کوه‌نشین، شهرام، (۱۳۹۴)، اثر چرخش حساب‌برسان بر مدیریت سود با در نظر گرفتن متغیر تعدیل‌کننده کیفیت حسابرسی، دومین کنفرانس بین‌المللی پژوهش‌های نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری، کوالالامپور-مالزی، مؤسسه سرآمد کارین.
- ✓ نیکبخت، محمدرضا، شعبان‌زاده، مهدی، کلهر، کورش، (۱۳۹۵)، بررسی تأثیر بیش‌اعتمادی مدیران بر حق الزحمه حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه مطالعات مدیریت و حسابداری، دوره ۲، شماره ۱، صص ۱۷۱-۱۸۹.
- ✓ نیکبخت، محمدرضا، تنانی محسن، (۱۳۸۹)، آزمون عوامل موثر بر حق الزحمه حسابرسی صورت‌های مالی، پژوهش‌های حسابداری مالی، دوره ۲، شماره ۴، صص ۱۱۱-۱۳۲.

- ✓ Campbell, T.C., Gallmeyer, M., Johnson, S.A., Rutherford, J. and Stanley, B. W. (2011). CEO optimism and forced turnover. *Journal of Financial Economics*, 101 (3): 695-712.
- ✓ Feng, M., Ge, W., Luo, S. and Shevlin, T. (2011). Why do CFOs become involved in material accounting manipulations?. *J. Account. Econ*, 51(1), 21–36.
- ✓ Hsieh, T.-S., Kim, J-B., Wang, R.R. and Wang, Z. (2020). Seeing is believing? Executives' facial trustworthiness, auditor tenure, and audit fees. *Journal of Accounting and Economics*, 69(1), 101-260.
- ✓ Hsieh, T-S., Wang, Z. and Demirkan, S. (2018). Overconfidence and tax avoidance: The role of CEO and CFO interaction. *Journal of Accounting and Public Policy*, 37(3), 241-253.
- ✓ Johnson, E., Kuhn, J.R., Apostolu, B. & Hassell, J.M. (2013). Auditor perceptions of client narcissism as a fraud attitude risk factor. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 32 (1): 203-219.
- ✓ Krishnan, V.G. and Wang, C. (2015). the Relation between Managerial Ability and Audit Fees and Going Concern Opinions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 34(3), 139–160.
- ✓ Malmendier, U. and Tate, G. (2008). Who Makes Acquisitions? CEO Overconfidence and the Market's Reaction. *Journal of Financial Economics*, 89 (1), 20-43.
- ✓ Mitra, S., Jaggi, B. and Al-Hayale, T. (2018). Managerial overconfidence, ability, firm-governance and audit fees. *Springer Science*.1-30.
- ✓ Scherand, C.M. and Zechman, S.L. (2012). Executive Overconfidence and the Slippery Slope to Financial Misreporting. *Journal of Accounting and Economics*, 53(1-2), 311–329.

