

تأثیر ویژگیهای رفتاری مدیران بر هزینه‌های غیرعادی نظارت^۱

نازنین بشیری‌منش^۱، حجت کاظمی^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۶/۲۰

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۸/۰۵

از صفحه ۱۰۱ تا ۱۲۸

چکیده

با توجه به اینکه ویژگیهای شخصیتی و رفتاری مدیران بر کیفیت اطلاعات مالی تأثیر دارد، انتظار می‌رود بر میزان حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسان نیز تأثیرگذار باشد. این پژوهش تأثیر ویژگیهای شخصیتی مدیران را بر حق‌الزحمه غیرعادی حسابرس بررسی می‌کند. نمونه پژوهش به روش حذف سیستماتیک شامل ۱۱۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۷ است. داده‌های پژوهش از صورتهای مالی شرکتهای نمونه به دست آمده است و برای آزمون فرضیه‌ها از روش رگرسیون چند متغیره با داده‌های ترکیبی استفاده شد. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که بیش اطمینانی با میزان حق‌الزحمه غیرعادی حسابرس رابطه منفی دارد. مدیران بیش اطمینان تلاش می‌کنند دامنه رسیدگیهای حسابرسی را کاهش دهند تا حق‌الزحمه غیرمعمول کمتری پرداخت کنند. یافته‌ها نشان می‌دهد ویژگیهای کوتاه‌بینی، خودشیفتگی و سنگربندی مدیران با میزان حق‌الزحمه غیرعادی رابطه مثبت دارد. بر این اساس ویژگیهای شخصیتی کوتاه‌بینی و خودشیفتگی و افزایش قدرت مالکیت مدیران در شرکتهای احتمال میزان دستکاری اطلاعات را افزایش می‌دهد و به افزایش میزان ریسک حسابرسی منجر می‌شود؛ لذا حسابرسان در مواجهه با این شرایط می‌توانند حق‌الزحمه اضافی برای پوشش ریسک مطالبه کنند و یا سطح فعالیت و تلاش خود را افزایش دهند که به افزایش حق‌الزحمه و هزینه‌های نظارت منجر می‌شود.

واژگان کلیدی

حق‌الزحمه غیرعادی حسابرس، بیش اطمینانی، کوتاه‌بینی، خودشیفتگی، سنگربندی مدیران

۱. این مقاله برگرفته از پایان‌نامه کارشناسی ارشد با عنوان "تأثیر سوء‌گیریهای رفتاری مدیران بر حق‌الزحمه غیرعادی حسابرس" می‌باشد.

۲. استادیار حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران (نویسنده مسئول).
رایانامه: bashirimanesh@gmail.com

۳. دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه غیر انتفاعی هرمزان، بیرجند، خراسان جنوبی، ایران.
رایانامه: hojji13641368@gmail.com

۱. مقدمه

حسابرسی به عنوان خدماتی حرفه‌ای و ارزشمند، نیازمند حق‌الزحمه‌ای است تا بر اساس آن حسابرس بتواند منافع اقتصادی خود را از بابت عرضه خدمات به دست آورد. در بازار رقابتی خدمات حسابرسی عموماً قیمت یا همان حق‌الزحمه خدمات حسابرسی توسط حسابرس تعیین می‌شود و صاحبکار نیازمند خدمات حسابرسی با توجه به قیمت‌های بازار سعی می‌کند مناسبترین گزینه را انتخاب کند. حسابرس پس از توافق بر سر قیمت با صاحبکار و در مقابل دریافت حق‌الزحمه، خدمات خود را عرضه می‌کند. بنابراین، می‌توان حسابرس را همانند کارگزاری دانست که به دنبال اهداف خود از مشارکت در سازمان است؛ اما با این تفاوت که برخلاف کارگزاران دیگر، که در جهت عملیات اصلی شرکت فعالیت می‌کنند، حسابرس به منظور حفظ و ادامه عملکرد سازمان به عنوان مجموعه‌ای از قراردادها به سازمان وارد می‌شود. در واقع حسابرس، ایفا کننده نقشی حیاتی در تبیین عملکرد و پذیرش سازمان به عنوان مجموعه‌ای از قراردادها است (خانلرخانی، ۱۳۹۴). آنچه در فرایند قیمتگذاری خدمات حسابرسی اهمیت دارد، این است که عوامل گوناگونی می‌تواند بر قیمتگذاری خدمات حسابرسی اثرگذار باشد. حسابرس همواره باید با توجه به این عوامل اثرگذار بر خدمات حسابرسی به قیمتگذاری اقدام کند؛ قیمتی که از یک سو منافع اقتصادی مورد نیاز حسابرس را با توجه به تلاشهایی که صورت می‌دهد، فراهم آورد و از سوی دیگر متضمن بقای وی در بازار رقابتی خدمات حسابرسی باشد (رحیمی و همکاران، ۱۳۹۷). در واقع حق‌الزحمه حسابرسی، منعکس کننده تلاشها و هزینه‌های اقتصادی حسابرسان است و بر اساس عواملی نظیر ریسک، حجم و پیچیدگی عملیات صاحبکار، کیفیت گزارش حسابرسی، تخصص، اندازه مؤسسه، بودجه زمانی و شهرت حسابرس تعیین می‌شود. اگر چه این عوامل در تعیین حق‌الزحمه مورد انتظار حسابرسی نقش اساسی دارد، ممکن است به دلیلی غیر از اینها حق‌الزحمه واقعی حسابرسان از حق‌الزحمه مورد انتظار متفاوت باشد. بر همین اساس به هر گونه انحراف حق‌الزحمه واقعی نسبت به حق‌الزحمه مورد انتظار، حق‌الزحمه غیرعادی گفته می‌شود که می‌تواند از عوامل مختلفی مانند تلاشهای اضافی حسابرسان برای افزایش کیفیت گزارشگری مالی یا از روابط خاص برای پنهانکاری نشأت گیرد (کولتون و همکاران^۱، ۲۰۱۶). بنابراین حق‌الزحمه پرداختی به حسابرس شامل دو قسمت جدا است: قسمت اول، هزینه‌های مربوط به تلاش حسابرسان و ریسک تأمین مالی را نشان می‌دهد که حق‌الزحمه‌های عادی حسابرس نامیده می‌شود و با توجه به عواملی مانند اندازه صاحبکار، پیچیدگی عملیات صاحبکار و ریسک خاص

صاحبکار تعیین می‌شود (سیمونیک^۱، ۱۹۸۰). قسمت دوم حق‌الزحمه غیرعادی حسابرس نامیده می‌شود. این گونه حق‌الزحمه‌ها را می‌توان بر مبنای روابط خاص بین حسابرس و صاحبکار تعریف کرد (چوی و همکاران^۲، ۲۰۱۰). رفتار مدیران در برابر مسائل مالی، یکی از متغیرهای پر نفوذ بر عملکرد بنگاه اقتصادی در نظر گرفته می‌شود که می‌تواند به کارایی و بهره‌وری بیشتر منجر شود. آن گاه می‌توان چنین ادعا کرد که ویژگیهای رفتاری مدیران می‌تواند در تعیین موفقیت یا عدم موفقیت بنگاه اقتصادی نقش اصلی ایفا کند (حاجب و همکاران، ۱۳۹۳). مدیران ممکن است در تصمیم‌گیری خود، تحت تأثیر تورشها یا همان سوگیریهای رفتاری باشند که می‌تواند به تصمیمات نادرست و به دنبال آن ایجاد هزینه‌های غیرعادی و استاندارد منجر شود که یکی از آنها حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسان است. برخی از این سوگیریهای رفتاری مدیران عبارت است از بیش اطمینانی، خودشیفتگی، کوتاه‌بینی و سنگربندی که این پژوهش ارتباط هر کدام از آنها را با حق‌الزحمه غیرعادی حسابرس بررسی می‌کند. استانداردهای حسابرسی، لازم می‌داند که حسابرسان در موقع ارزیابی ریسک حسابرسی، نگرش مدیریت را در نظر بگیرند. ارزیابی مناسب از مدیریت مهم است؛ زیرا نگرشهای مدیریت می‌تواند از طریق شکل دادن فرهنگ اخلاقی و اجتماعی شرکت بر ریسک حسابرسی آن اثرگذار باشد (کوزو^۳، ۲۰۱۳). مطابق با ویژگیهای عملی قیمتگذاری حسابرسان، حجم زیادی از تحقیقات اخیر نشان می‌دهد که انگیزه‌هایی از مدیریت، که بر سهام مبتنی است و باعث تغییر در ریسک‌پذیری می‌شود بر حق‌الزحمه حسابرسی اثرگذار است (چن و همکاران^۴، ۲۰۱۳؛ بیلینگز و همکاران^۵، ۲۰۱۴؛ فرقر و همکاران^۶، ۲۰۱۴؛ کانان و همکاران^۷، ۲۰۱۴؛ کیم و همکاران^۸، ۲۰۱۴). به علاوه تحقیقات تجربی، بسیاری از ویژگیهای رفتاری مدیران همچون بیش اعتمادی مدیران را در افزایش ریسک تقلب مؤثر می‌دانند که توسط حسابرس ارزیابی شده است (جانسون و همکاران^۹، ۲۰۱۳). بنابراین انتظار می‌رود چنانچه حسابرسان سوگیریهای مدیران را در نظر بگیرند، این عامل ریسک را در طرح حسابرسی خود وارد

1. Simunic
2. Choi & etal
3. Coso
4. Chen & etal
5. Billings & etal
6. Fargher & etal
7. Kannan & etal
8. Kim& etal
9. Johnson & etal

کنند و برای تلاشهای اضافی به منظور کاهش ریسک اکتشاف، حق الزحمه حسابرسی را افزایش دهند (سپاسی و اسدی وصفی، ۱۳۹۵). در تأیید ارزیابی ویژگیهای شخصیتی مدیران توسط حسابرسان، جانسون و همکاران (۲۰۱۳) دریافتند که در هر محیط تجربی، خودشیفتگی مدیران با ارزیابی ریسک حسابرس رابطه مثبت دارد. بنابراین چنانچه حسابرسان ویژگی شخصیتی بیش اعتمادی مدیران را به رسمیت بشناسند و ریسک گزارشگری مالی منتسب به بیش اعتمادی مدیران افزایش یابد، ممکن است آنها برای تلاشهای حسابرسی بیشتری که برای کاهش ریسک اکتشاف نیاز است، حق الزحمه بیشتری مطالبه کنند (سپاسی و اسدی وصفی، ۱۳۹۵). بنابراین با توجه به این مطالب پژوهش قصد دارد تأثیرگذاری ویژگیهای رفتاری مدیران را بر حق الزحمه غیرعادی حسابرس مستقل بررسی کند.

۲. پیشینه پژوهش

پژوهشهای متعددی در داخل و خارج در حوزه ادبیات تأثیرگذاری ویژگیهای رفتاری مدیران وجود دارد که به برخی از آنها اشاره می‌شود:

کیانی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان "بررسی تأثیر بیش اطمینانی مدیران بر کیفیت و هزینه حسابرسی شرکتهای بورس اوراق بهادار تهران" به این نتیجه رسیدند که بیش اطمینانی مدیران بر کیفیت حسابرسی و هزینه حسابرسی از یک سو و کیفیت حسابرسی نیز بر هزینه حسابرسی از سوی دیگر تأثیر مثبت می‌گذارد. غیور و رسولی (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان "بررسی تأثیر کوتاه بینی مدیریت بر کیفیت گزارشگری مالی با تأکید بر نقش تعدیل کننده کیفیت حسابرسی" دریافتند که کوتاه بینی مدیریت بر کیفیت گزارشگری مالی شرکتهای تأثیری منفی و معنادار دارد و کیفیت حسابرسی نیز به تعدیل ارتباط بین این دو متغیر منجر می‌شود به گونه‌ای که در صورت وجود حسابرسی با کیفیت، کوتاه بینی مدیریت فاقد تأثیری معنادار بر کیفیت گزارشگری مالی است؛ حال اینکه کیفیت ضعیف حسابرسی به تشدید تأثیر منفی و معنادار کوتاه بینی مدیریت بر کیفیت گزارشگری مالی شرکتهای نسبت به حالت کلی منجر می‌شود. مرجانی و علی نژاد ساروکلایی (۱۳۹۸) پژوهشی را با عنوان "تأثیر مالکیت مدیریتی بر رابطه ضعف کنترل‌های داخلی و حق الزحمه حسابرسی" انجام دادند. نتایج نشان می‌دهد که بین ضعف کنترل‌های داخلی و حق الزحمه حسابرسی ارتباط وجود ندارد؛ اما مالکیت مدیریتی بر رابطه ضعف کنترل‌های داخلی و حق الزحمه حسابرسی تأثیر معکوس و معنی داری دارد. بذرافشان و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان "بررسی تأثیر خودشیفتگی مدیران بر کیفیت گزارشگری مالی"

به این نتیجه رسیدند بین خودشیفتگی مدیران بر اساس اندازه امضا با معیارهای کیفیت گزارشگری مالی، رابطه معناداری وجود ندارد؛ با این حال، بین خودشیفتگی مدیران بر اساس نسبت پاداش مدیران بر حقوق و دستمزد کارکنان با دو مورد از معیارهای کیفیت گزارشگری مالی (شامل مدیریت سود و کیفیت سود) رابطه معناداری مشاهده شد؛ به این ترتیب که خودشیفتگی مدیران، موجب افزایش مدیریت سود و کاهش کیفیت آن می‌شود. یوانگتورگشان و همکاران^۱ (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان "مالکیت مدیریتی، اندازه مؤسسه حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی: شواهدی از استرالیا" به این نتیجه رسیدند که مالکیت مدیریتی (سنگربندی مدیریت) با حق الزحمه و اندازه مؤسسه حسابرسی در ارتباط است؛ یعنی هنگامی که سطح مالکیت مدیریتی با منافع سهامداران سازگار است، رابطه مالکیت مدیریتی با اندازه شرکت حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی منفی است؛ برعکس، هنگامی که سطح مالکیت مدیریتی خلاف منافع سهامداران باشد، رابطه مالکیت مدیریتی با اندازه مؤسسه حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی مثبت است. لی^۲ (۲۰۱۶) در پژوهشی با عنوان "رابطه بیش اطمینانی مدیران و کنترل‌های داخلی" نشان داد که این مدیران به اجرای کنترل‌های داخلی اثربخش تمایل کمتری دارند، علاوه بر این یافته‌های پژوهش، نشان‌دهنده عدم توانایی مدیران بیش اطمینان در رفع پیامدهای منفی ناشی از ضعف کنترل‌های داخلی (عدم کیفیت گزارشگری مالی) است. دوئلمن و همکاران^۳ (۲۰۱۵) به بررسی "رابطه بیش اطمینانی مدیران با حق الزحمه حسابرسی و تخصص حسابرس در صنعت" پرداختند. یافته‌های این پژوهش بیانگر این است که رابطه منفی و معناداری بین بیش اطمینانی مدیران و حق الزحمه حسابرسی برقرار است. هم‌چنین مدیران بیش اطمینان به احتمال کمتر از حسابرسان متخصص در صنعت استفاده می‌کنند. چن و همکاران (۲۰۱۴) با بررسی "رابطه بیش اطمینانی مدیریت و کنترل‌های داخلی" به این نتیجه رسیدند که شرکتهایی که مدیران بیش اطمینان دارند با احتمال بیشتری کنترل‌های داخلی غیر اثربخش را به کار می‌گیرند. هم‌چنین یافته‌های آنان نشان داد که مدیران بیش اطمینان قادر به رفع پیامدهای منفی ناشی از ضعف کنترل‌های داخلی نیستند.

مرور این پژوهشها نشان می‌دهد سوگیریهای رفتاری مدیران به افت نظام کنترل داخلی و کاهش کیفیت گزارشگری مالی منجر می‌شود و به این ترتیب پیامدهای نامطلوبی را بر جا می‌گذارد. با توجه به نقش ویژگیهای رفتاری مدیران به عنوان ابعاد ذاتی و توانمندی آنها در تصمیم‌گیریهای مالی، بررسی تأثیر سوگیریهای رفتاری مدیران بر کیفیت عرضه اطلاعات

1. Yuan George Shan & etal

2. Lee

3. Duellman & etal

حائز اهمیت است. یکی از ابعاد مهم عرضه اطلاعات با کیفیت، حسابرسی مطلوب و مناسب است تا سطح امکان اتکای اطلاعات مدیر را نشان دهد. ارزشگذاری فعالیت حسابرسان، بیانگر حق الزحمه‌ای است که از یک سو منافع اقتصادی مورد نیاز حسابرسان را با توجه به تلاشهایی که صورت می‌دهد، فراهم آورد و از سوی دیگر متضمن بقای وی در بازار رقابتی خدمات حسابرسی باشد. حسابرسان در مواجهه با ریسک حسابرسی، برنامه‌ریزی، حجم رسیدگیها و حق الزحمه خود را افزایش می‌دهند تا شهرت خود را حفظ کنند و ریسک دعاوی حقوقی را کاهش دهند. از طرفی نیز انتظار می‌رود حسابرسان برای حفظ فضای بازار کار و ارائه گزارشی در جهت خواسته‌های مدیریت واحد مورد رسیدگی، حق الزحمه بیشتری درخواست کنند.

۳. مبانی نظری پژوهش

۳-۱. تأثیر بیش اطمینانی مدیران بر حق الزحمه غیرعادی

مدیران بیش اطمینان خود را از آنچه در واقعیت هستند باهوشتر می‌پندارند و بر این باورند که اطلاعات بهتری در اختیار دارند؛ برای مثال، هنگام تصمیم‌گیری به منظور سرمایه‌گذاری در شرکتی خاص، اغلب انتظار زیان را نادیده می‌گیرند (پمپیان^۱، ۲۰۰۶). اعتماد به نفس کاذب و خوش‌بینی مدیران بیش اطمینان بر چگونگی شناسایی سود و زیان و مبلغ دفتری داراییها و بدهیها تأثیر می‌گذارد. مدیران بیش اطمینان، بازده آینده طرحهای سرمایه‌گذاری شرکت را بیشتر برآورد می‌کنند؛ لذا احتمال می‌رود به کارگیری رویکردهای محافظه‌کارانه کاهش یابد و مدیر، شناسایی زیان را به تعویق اندازد و برآوردهای خوش بینانه‌ای در تعیین ارزش داراییهای شرکت داشته باشد (رامشه و ملانظری، ۱۳۹۳). بیش اطمینانی، یکی از مهمترین ویژگیهای شخصیتی مدیران است که بر ریسک‌پذیری تأثیر دارد. بیش اطمینانی مدیران می‌تواند بر ارزیابی ریسک گزارشگری مالی توسط حسابرسان تأثیر گذارد. مدیران بیش اطمینان احتمال و تأثیر رویدادهای مطلوب را بر جریانهای نقدی شرکت بیش از واقع تخمین می‌زنند و احتمال و تأثیر رویدادهای منفی را کمتر از واقع ارزیابی می‌کنند (دوئلمن و همکاران، ۲۰۱۵). بیش اطمینانی مدیران می‌تواند به وقوع اشتباهاتی بزرگ در تصمیم‌های راهبردی منجر شود. مدیران بیش اطمینان به طور معمول بر این باورند که دسترسی به سودهای مورد انتظار نیازمند تلاشهای کمتری از سوی آنها در مقایسه با رقیبان دیگر است. این بیش اطمینانی می‌تواند بر کیفیت عرضه اطلاعات مالی مدیران به بازار سرمایه نیز اثرگذار باشد. این دسته از مدیران تلاش می‌کنند با کاهش دامنه

رسیدگیها و فعالیت حسابرسان، میزان حق الزحمه عادی حسابرس را کاهش دهند. سپاسی و اسدی وصفی (۱۳۹۵) نشان دادند، مدیران بیش‌اعتماد به دلیل غرور در گزارشگری مالی شرکت خود یا تمایل به کاهش رسیدگی دقیق به حسابداری تهاجمی، خدمات حسابرسی کمتری را تقاضا، و حق الزحمه عادی کمتری برای حسابرسی پرداخت می‌کنند. مطهری و همکاران (۱۴۰۰) دریافتند برای بهبود شفافیت اطلاعاتی و تأثیرگذاری آن بر انضباط مالی شرکت، وجود زمینه‌هایی نظیر ساختار سازمانی مناسب و توانایی ذهنی کارکنان ضروری، و لازم است عملکرد مدیران به عنوان عامل مداخله‌گر مدنظر قرار گیرد.

۳-۲. تأثیر خودشیفتگی مدیران بر حق الزحمه غیرعادی

مدیران خودشیفته افرادی هستند که موفقیت شرکت را مدیون بلند همتی و تلاشهای شخصی خود می‌دانند و مشارکت و نقش کارمندان را در کسب اهداف سازمان نادیده می‌گیرند؛ لذا در شرکتی که این گونه مدیران بر آن حاکم هستند، نوعی دلسردی و سرخوردگی میان کارکنان ایجاد می‌شود. عدم رشد دیگر مدیران و کارکنان، امکان سوء استفاده از دیگران و رفتارهای غیراخلاقی، بی‌توجهی به واقعیات بیرونی، تهدیدات محیطی سازمان، تخریب اعتماد و روابط انسانی از جمله پیامدهای منفی خودشیفتگی است (وسنر^۱، ۲۰۰۷). مدیران خودشیفته در پی این هستند که ضعفهای خود را بپوشانند و به همین دلیل با انتقادات بشدت برخورد می‌کنند. این ویژگی آنان باعث می‌شود تا ابتکار و نوآوری در سازمان از بین برود. از طرفی مدیران خودشیفته در سازمانها پادشاهای بیشتری برای خود قائل هستند (اوریلی و همکاران^۲، ۲۰۱۴) و به میزان قابل توجهی بیش از همتایان خود درآمدزایی دارند (بارث و همکاران^۳، ۲۰۱۳). از آنجا که افت عملکرد سازمان با ویژگیهای روانی مدیران خودشیفته در تضاد است، این مدیران برای پنهان کردن واقعیات شرکت به گزارشهای غیر واقع‌بینانه روی می‌آورند (منصور زارع و همکاران، ۱۳۹۹). زمانی که حسابرس شاهد کیفیت ضعیف اظهارات صاحبکار است در صورتی که حسابرس بخواهد همچنان خدمات حسابرسی را برای صاحبکار انجام دهد و با وی همکاری کند با دو تصمیم رو به رو می‌شود. اول اینکه حسابرس می‌تواند به دلیل پذیرش ریسک بیشتر، حق الزحمه اضافی را برای پوشش زیان بالقوه مربوط به کوتاهی حسابرسی و ریسک دعوای حقوقی مطالبه کند. دوم اینکه حسابرس می‌تواند به منظور کاهش ریسک تعهدات حسابرسی به سطح قابل

1. Wesner
2. O'Reilly & etal
3. Barth & etal

پذیرش، تلاش خود را افزایش، و آزمونهای اضافی را انجام دهد و در مقابل حق الزحمه بیشتری را مطالبه کند. بنابراین نتیجه هر دو تصمیم بالقوه حسابرس در پاسخ به کیفیت ضعیف اطلاعات، افزایش حق الزحمه حسابرسی است.

۳-۳. تأثیر کوتاه‌بینی مدیران بر حق الزحمه غیرعادی

یکی دیگر از ویژگیهای رفتاری مدیران کوتاه‌بینی است. کوتاه‌بینی مدیران مجموعه‌ای از رفتارهای مدیریت تعریف شده است که به دلایل مختلف نظیر ساختارهای تشویقی و استفاده از معیارهای ارزیابی عملکرد، که بر معیارهای کوتاه مدت مبتنی است به جای توجه به سرمایه‌گذارهای بلند مدت و خلق ارزش در بلند مدت، باعث افزایش منافع کوتاه مدت شرکت می‌شوند. مدیران کوتاه بین از طریق کاهش میزان هزینه‌های تحقیق و توسعه، آموزش کارکنان، تبلیغات و از این قبیل در افزایش میزان سودآوری کوتاه مدت سعی می‌کنند. در حالی که این اقدام مدیریتی بر عملکرد آینده و ارزش شرکت تأثیر نامطلوبی ایجاد می‌کند (مرادی و باقری، ۱۳۹۳). آنجوس و چانگ^۱ (۲۰۱۷) معتقدند مدیریت کوتاه‌بین به دلیل عدم اطمینان درباره ریسک و بازدهی طرحهای بلند مدت سعی می‌کنند هزینه‌های تحقیق و توسعه خود را کاهش، و تمرکز خود را بر موارد کوتاه مدت قرار دهند که ریسک کمتری دارد. این راهبرد مدیریتی در بلند مدت به کاهش بازده حقوق صاحبان سهام، بازده داراییها، رشد اقتصادی و در نتیجه کاهش ارزش شرکت منجر می‌شود. پژوهشهای محدودی، پیامدهای رفتار کوتاه‌بینی مدیریت را بررسی کرده است. مرادی و باقری (۱۳۹۳) به بررسی مقایسه‌ای تأثیر کوتاه‌بینی مدیریت و مدیریت سود بر بازده سهام پرداختند. نتایج نشان داد که کوتاه‌بینی مدیریت در کوتاه مدت بازدهی مثبتی دارد؛ ولی در بلند مدت بر بازده سهام شرکت اثر منفی می‌گذارد. همچنین مقایسه آثار کوتاه‌بینی مدیران و مدیریت سود بر بازده سهام نشان داد، کوتاه‌بینی مدیریت نسبت به مدیریت سود، پیامدهای منفی بیشتری برای شرکت دربر دارد. طالع زاری و عبدلی (۱۳۹۶) نشان دادند کوتاه‌بینی مدیران سطح دستکاری ارقام تعهدی را افزایش می‌دهد و به کاهش کیفیت سود منجر می‌شود. نتایج پژوهش نشان داد مدیران کوتاه‌بین میزان سرمایه‌گذاری کمتری دارند که برای آینده شرکت پیامدهای نامطلوبی خواهد داشت. براین اساس انتظار می‌رود مدیران کوتاه‌بین با دستکاری اطلاعات، سطح ریسک زیاد صورتهای مالی را افزایش دهند. در نتیجه احتمال می‌رود برای تحقق اهداف و منافع شخصی خود حاضر به پرداخت هزینه بیشتری به حسابرسان باشند.

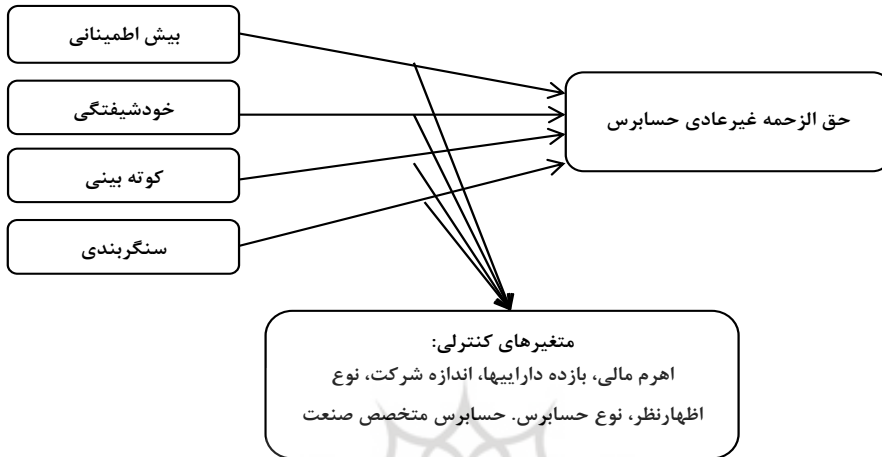
۳-۴. تأثیر سنگربندی مدیران بر حق الزحمه غیرعادی

بر اساس نظریه سنگربندی، استدلال می‌شود که با افزایش درصد مالکیت مدیران به دلیل کنترل مستقیم آنها بر شرکت، زمینه لازم برای رفتار فرصت طلبانه مدیران فراهم شود. در نتیجه هزینه‌های نمایندگی افزایش، و سازوکارهای نظارتی سهامداران کاهش می‌باید. زیرا میزان زیاد مالکیت مدیران، اختیار کنترل مستقیم عملیات واحد تجاری را به مدیران می‌دهد و امکان تعدیل ارقام حسابداری مدیران را فراهم می‌کند و قدرت بیشتری برای مقاومت در برابر فشارهای بیرونی به مدیران می‌دهد. این نظریه رابطه منفی مالکیت مدیران و ارزش شرکت را پیش‌بینی می‌کند (نوروش و همکاران ۱۳۹۷)؛ به عبارت دیگر، افزایش مالکیت مدیران موجب کم‌رنگ شدن تأثیر نظارت خارجی، تثبیت هر چه بیشتر موقعیت مدیران و کم توجهی آنان به انضباط و مقررات بازار سرمایه خواهد شد و این مسئله آثار منفی برای ارزش شرکت به دنبال دارد (نا، ۲۰۰۲). گل خندان (۱۳۹۶) نیز نشان داد، بالا رفتن سطح مالکیت مدیران به کاهش ارزش شرکت منجر می‌شود. احتمال می‌رود با افزایش سطح مالکیت مدیران از حسابرسی به همکاری دعوت شود که برای حفظ فرصت‌های حسابرسی، ریسک زیاد حسابرسی را در برابر دریافت مبالغ بیشتر حسابرسی بپذیرند. هم‌چنین احتمال می‌رود حسابرسان در مواجهه با ریسک حسابرسی تلاش کنند با راهکارهای مناسب و افزایش سطح فعالیت به اطمینان معقول درباره صورتهای مالی دست یابند. با افزایش حجم رسیدگیها و تلاش بیشتر حسابرسان، میزان حق الزحمه حسابرسی افزایش می‌یابد. روضه‌ای (۱۳۹۹) نشان داد حسابرسی کارا و اثربخش مستلزم تدوین برنامه حسابرسی، حسابرسی مبتنی بر خطر، مدیریت زمان و گزارش نویسی مطلوب است.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی

۴. الگوی مفهومی پژوهش

با توجه به اینکه پژوهش تأثیر سوگیریهای رفتاری مدیران را بر حق الزحمه غیرعادی حسابرس مستقل بررسی می‌کند، الگوی مفهومی آن به این صورت است:



شکل (۱): الگوی مفهومی پژوهش

۵. فرضیه‌های پژوهش

براساس مبانی نظری و تجربی پژوهش، سوگیریهای رفتاری مدیران بر حق الزحمه غیرعادی حسابرسی تأثیر دارد. بر این اساس، به منظور بررسی و تحلیل این روابط در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فرضیه‌های پژوهش به این شرح است:

۱. بیش اطمینانی مدیریت بر حق الزحمه غیرعادی حسابرس تأثیر معناداری دارد.
۲. کوتاه بینی مدیریت بر حق الزحمه غیرعادی حسابرس تأثیر معناداری دارد.
۳. خودشیفتگی مدیریت بر حق الزحمه غیرعادی حسابرس تأثیر معناداری دارد.
۴. سنگربندی مدیریت بر حق الزحمه غیرعادی حسابرس تأثیر معناداری دارد.

۶. روش شناسی پژوهش

پژوهش از نظر هدف، کاربردی است. با توجه به اینکه از اطلاعات تاریخی در آزمون فرضیه‌ها (همبستگی ارتباط متغیرها) استفاده شده است با در نظر گرفتن ماهیت و روش این مطالعه، نوعی تحقیق توصیفی- همبستگی به شمار می‌رود. از نظر زمان پژوهش، گذشته نگر (پس رویدادی)

و از نظر نوع داده‌ها کمی است. در تهیه ادبیات پژوهش و مبانی نظری از منابع کتابخانه‌ای شامل کتابها و مقالات معتبر علمی استفاده شده است. اطلاعات مربوط به متغیرهای تحقیق شامل اطلاعات صورتهای مالی شرکتها و نیز اطلاعات مبادلاتی سهام بورس اوراق بهادار تهران و دیگر اطلاعات از طریق نرم افزار رهاورد نوین و نیز سایت اطلاع رسانی بازار سرمایه^۱ استخراج شده است. جامعه آماری این پژوهش، شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سالهای ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۷ است. نمونه آماری تحقیق شامل تمام شرکتهای جامعه آماری است. با توجه به مجموعه شرایط جدول ۱۱۰ شرکت (۵۵۰ سال- شرکت) برای نمونه انتخاب شد. برای محاسبه حق الزحمه غیرعادی حسابرسی، مطابق با پژوهش فخاری و همکاران (۱۳۹۷) از طریق باقیمانده الگوی حق الزحمه حسابرسی استفاده شده است. به پیروی از پژوهش رضایی پسته نوئی و همکاران (۱۳۹۸) و به منظور سنجش بیش اطمینانی مدیریت از شاخص بیش اطمینانی مبتنی بر سرمایه‌گذاری استفاده خواهد شد. کوه‌بینی مدیریت مطابق با مطالعه مرادی و باقری (۱۳۹۳) بر اساس روش اندرسون و هسیائو^۲ (۱۹۸۲) اندازه‌گیری شده است. به منظور سنجش خودشیفتگی مدیران، مطابق با پژوهش بذرافشان و همکاران (۱۳۹۷) از نسبت پاداش مدیران بر حقوق و دستمزد کارکنان استفاده شد. به منظور سنجش سنگربندی مدیریت، مطابق با پژوهش گل خندان (۱۳۹۶) از درصد سهام در اختیار هیأت مدیره شرکت استفاده خواهد شد. بررسی روایی داده‌هایی که از طریق پرسشنامه صورت می‌گیرد، معمولاً با شیوه دلفی و نظرخواهی خبرگان صورت می‌گیرد. هم‌چنین، داده‌های مالی شرکتهای فعال در بورس اوراق بهادار از آنجا که توسط حسابرس مستقل رسیدگی، و از نظر منصفانه بودن تأیید شده از روایی لازم برخوردار است. استخراج داده‌ها از صورتهای مالی شرکتهای بورس اوراق بهادار نیز پایایی لازم را دارد؛ زیرا هر پژوهشگری می‌تواند داده‌های مشابه برای شرکتهای مورد نظر استخراج کند (بنی مهد و همکاران، ۱۳۹۵). صورتهای مالی شرکتهای بورس اوراق بهادار از طریق سایت کدال قابل دریافت است. هم‌چنین ارقام مربوط به صورتهای مالی شرکتهای از طریق نرم افزارهایی نظیر رهاورد نوین و تدبیرپرداز قابل دریافت است. آزمون فرضیه‌های پژوهش با روش رگرسیون چند متغیره با داده‌های ترکیبی (سال- شرکت) انجام شده است. به منظور بررسی تأثیر سوگیریهای رفتاری مدیران از این الگوها استفاده شد. در فرضیه‌های پژوهش متغیر وابسته الگوها (حق الزحمه غیرعادی حسابرسی) متغیرهای کمی پیوسته است؛ لذا برازش الگوها با رویکرد رگرسیون چند

1. Codal.ir

2. Anderson & Hsiao

متغیره خطی انجام شده است. بر این اساس الگوی (۱) مربوط به آزمون فرضیه اول پژوهش است که تأثیر بیش اطمینانی مدیران را بر میزان حق الزحمه غیرعادی تبیین می‌کند.

$$AAS_{it} = \beta_0 + \beta_1 Overcon_{it} + \beta_2 Big_{it} + \beta_3 Size_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_5 Prof_{it} + \beta_6 BM_{it} + \beta_7 AR_{it} + \beta_8 ISA_{it} + \varepsilon_{it}$$

الگوی (۱)

آزمون فرضیه دوم پژوهش با الگوی (۲) است که تأثیر کوتاه‌بینی مدیران را بر میزان حق الزحمه غیرعادی تبیین می‌کند.

$$AAS_{it} = \beta_0 + \beta_1 Sogh_{it} + \beta_2 Big_{it} + \beta_3 Size_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_5 Prof_{it} + \beta_6 BM_{it} + \beta_7 AR_{it} + \beta_8 ISA_{it} + \varepsilon_{it}$$

الگوی (۲)

هم‌چنین برای آزمون فرضیه سوم پژوهش از الگوی (۳) استفاده می‌شود که تأثیر خودشیفتگی مدیران را بر میزان حق الزحمه غیرعادی تبیین می‌کند.

$$AAS_{it} = \beta_0 + \beta_1 Narc_{it} + \beta_2 Big_{it} + \beta_3 Size_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_5 Prof_{it} + \beta_6 BM_{it} + \beta_7 AR_{it} + \beta_8 ISA_{it} + \varepsilon_{it}$$

الگوی (۳)

و سرانجام برای آزمون فرضیه چهارم پژوهش از الگوی (۴) استفاده می‌شود که تأثیر سنگربندی مدیران را بر میزان حق الزحمه غیرعادی تبیین می‌کند.

$$AAS_{it} = \beta_0 + \beta_1 Ent_{it} + \beta_2 Big_{it} + \beta_3 Size_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_5 Prof_{it} + \beta_6 BM_{it} + \beta_7 AR_{it} + \beta_8 ISA_{it} + \varepsilon_{it}$$

الگوی (۴)

۷. تجزیه و تحلیل داده‌ها

۷-۱. یافته‌های توصیفی

نتایج آمار توصیفی نشان می‌دهد که میانگین حق الزحمه غیرعادی حسابرس برابر ۰/۰۰۰ است. انحراف معیار این متغیر نشان می‌دهد که پراکندگی این متغیر برابر ۰/۷۹۳ است. با توجه به اینکه ضریب چولگی و کشیدگی به ترتیب ۰/۲۲۲ و ۰/۵۶۳- و در بازه ۲- تا ۲ است، می‌توان نرمال بودن متغیر را با استفاده از این شاخصها تأیید کرد. به طور میانگین ۳۸ درصد از شرکتها دارای بیش اطمینانی مدیریت بوده‌اند. انحراف معیار این متغیر نشان می‌دهد که پراکندگی این متغیر برابر ۰/۴۸۶ است. با توجه به اینکه ضریب چولگی و کشیدگی به ترتیب ۰/۴۸۸ و ۱/۷۶۸- و در بازه ۲- تا ۲ است، می‌توان نرمال بودن متغیر را با استفاده از این شاخصها تأیید کرد. به طور میانگین ۳۱ درصد از شرکتها دارای کوتاه‌بینی مدیریت بوده‌اند. انحراف معیار این متغیر نشان می‌دهد که پراکندگی این متغیر برابر ۰/۴۶۳ است. با توجه به اینکه ضریب چولگی و

کشیدگی به ترتیب ۰/۸۲۸ و ۱/۱۷۰-، و در بازه ۲- تا ۲ است، می‌توان نرمال بودن متغیر را با استفاده از این شاخصها تأیید کرد. نتایج متغیر سنگربندی مدیریت نشان می‌دهد که ۶۲/۰۲ درصد از سهم شرکتها در هیأت مدیره است. انحراف معیار این متغیر نشان می‌دهد که پراکندگی این متغیر برابر ۲۴/۸۸ است. نتایج متغیر خودشیفتگی مدیریت نشان می‌دهد که ۱/۲ درصد از پاداش شرکتها به مدیران شرکت تعلق می‌گیرد. انحراف معیار این متغیر نشان می‌دهد که پراکندگی این متغیر برابر ۰/۰۱۸ است.

جدول (۱): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	میانگین	میانۀ	انحراف معیار	حداقل	حداکثر	ضریب چولگی	ضریب کشیدگی
بیش اطمینانی	۰/۳۸۰	۰/۰۰۰	۰/۴۸۶	۰	۱	۰/۴۸۸	-۱/۷۶۸
نوع حسابرس	۰/۲۰۰	۰/۰۰۰	۰/۴۰۳	۰	۱	۱/۴۷۶	۰/۱۷۹
اندازه شرکت	۱۴/۷۲۴	۱۴/۴۶۵	۱/۵۶۶	۱۱/۴۰۶	۱۹/۷۷۴	۰/۸۴۸	۰/۹۲۰
اهرم مالی	۰/۳۵۷	۰/۳۴۹	۰/۱۹۰	۰/۰۲۹	۰/۸۵۷	۰/۲۷۸	-۰/۷۶۳
سودآوری	۰/۱۱۹	۰/۱۰۰	۰/۱۱۸	-۰/۳۴۸	۰/۶۴۱	۰/۹۳۳	۱/۹۷۷
ارزش بازار به ارزش دفتری	۰/۴۶۷	۰/۴۴۳	۰/۲۵۸	-۱/۴۵۶	۱/۶۶۴	-۰/۰۶۹	۷/۲۶۸
اظهارنظر حسابرس	۰/۰۲۰	۰/۰۰۰	۰/۱۴۶	۰	۱	۶/۵۶	۴۱/۲۴
تخصص صنعت حسابرس	۰/۷۱۰	۱/۰۰۰	۰/۴۵۵	۰	۱	-۰/۹۱۴	-۱/۱۷۰
کوتاه‌بینی	۰/۳۱۰	۰/۰۰۰	۰/۴۶۳	۰	۱	۰/۸۲۸	-۱/۳۱۸
خودشیفتگی	۰/۰۱۲	۰/۰۰۷	۰/۰۱۸	۰/۰۰۰	۰/۲۹۱	۸/۱۱۸	۱۰۹/۷۴۶
سنگربندی	۶۲/۰۳۲	۶۷/۲۹۵	۲۴/۸۷۸	۰/۰۰۰	۹۹/۰۰۰	-۰/۸۶۴	-۰/۰۰۶
حق‌الزحمه غیرعادی	۰/۰۰۰	-۰/۱۳۹	۰/۷۹۳	-۲/۵۵	۱/۸۸	۰/۲۲۲	-۰/۵۶۳

۷-۲. آزمون فرضیه‌های پژوهش

۷-۲-۱. فرضیه اول

از آنجا که الگوی آزمون فرضیه، رگرسیون خطی مبتنی بر داده‌های ترکیبی است، قبل از ارائه نتایج آزمون فرضیه پژوهش، لازم است فروض کلاسیک رگرسیون به شرح زیر بررسی شود:

۱. آزمون عدم هم خطی: عامل تورم واریانس (VIF) شدت هم خطی چندگانه را در تحلیل

رگرسیون کمترین مربعات معمولی ارزیابی می‌کند. این شاخص بیان می‌کند چه مقدار از تغییرات مربوط به ضرایب برآورد شده بابت هم خطی افزایش یافته است. اگر آماره آزمون VIF به یک نزدیک باشد، نشاندهنده نبود هم خطی است. به عنوان یک قاعده تجربی مقدار VIF نباید از ۵ بیشتر باشد. یافته‌های آزمون بیانگر نبود هم خطی متغیرهای الگو و امکان اتکای نتایج است.

۲. با توجه به اینکه الگوی آزمون فرضیه‌های پژوهش، رگرسیون با داده‌های ترکیبی است، برای تعیین تخمین مناسب آن باید ابتدا نوع داده‌ها (پولد یا پانل) مشخص شود. نتیجه آزمون چاو حاکی است که داده‌های مربوط به این الگو از روش پانل پیروی می‌کند. برای مشخص شدن نوع تأثیر ثابت یا تأثیر تصادفی داده‌های پانلی از آزمون هاسمن استفاده شده است. نتیجه آزمون هاسمن نشان می‌دهد، روش برآورد عوامل این الگو پانلی با تأثیر ثابت است. هم‌چنین، نتایج آزمون بروش پاگان نشاندهنده این است که الگوهای مورد بررسی فرضیه تحقیق سطح معناداری کمتر از ۵ درصد دارد و در نتیجه ناهمسانی واریانس وجود دارد. بنابراین در تخمین نهایی الگو با اجرای دستور GLS به رفع ناهمسانی واریانس اقدام شده است.

جدول (۲): تأثیر بیش اطمینانی بر حق الزحمه غیرعادی حسابرس

$AAS_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{Overcon}_{it} + \beta_2 \text{Big}_{it} + \beta_3 \text{Size}_{it} + \beta_4 \text{LEV}_{it} + \beta_5 \text{Prof}_{it} + \beta_6 \text{BM}_{it} + \beta_7 \text{AR}_{it} + \beta_8 \text{ISA}_{it} + \varepsilon_{it}$				
متغیر	ضریب	آماره t	سطح معناداری	هم خطی (VIF)
عرض از مبدأ	-۰/۲۷۴	-۰/۸۱۹	۰/۴۱۲	-
بیش اطمینانی	-۰/۰۳۴۱	-۴/۷۱۷	۰/۰۰۰	۱/۰۹
نوع حسابرس	۰/۰۵۹۷	۰/۶۶۹	۰/۵۰۳	۱/۱۴
اندازه شرکت	۰/۰۲۲	۰/۸۹۷	۰/۳۶۹	۱/۳۲
اهرم مالی	-۰/۰۴۴	-۰/۲۳۷	۰/۸۱۳	۱/۱۱
سودآوری	۰/۱۵۳	۰/۵۱۴	۰/۶۰۷	۱/۱۰
نسبت ارزش دفتری به بازار	۰/۲۷۵	۲/۰۴۲	۰/۰۴۱۶	۱/۰۷
اظهار نظر حسابرس	-۰/۴۳۷	-۱/۸۹۴	۰/۰۵۸	۱/۰۱
تخصص صنعت حسابرس	-۰/۲۴۴	-۲/۹۵۸	۰/۰۰۳	۱/۲۵

ادامه جدول (۲): تأثیر بیش اطمینانی بر حق الزحمه غیرعادی حسابرِس

$$AAS_{it} = \beta_0 + \beta_1 Overcon_{it} + \beta_2 Big_{it} + \beta_3 Size_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_5 Prof_{it} + \beta_6 BM_{it} + \beta_7 AR_{it} + \beta_8 ISA_{it} + \varepsilon_{it}$$

متغیر	ضریب	آماره t	سطح معناداری	هم خطی (VIF)
آماره چاو	۱۴/۵۰	سطح معناداری چاو	۰/۰۰۰	تابلویی
آماره هاسمن	۱۴/۷۰	سطح معناداری هاسمن	۰/۰۰۰	تأثیر ثابت
آماره به روش پاگان	۳۹/۵۵	احتمال بروش پاگان	۰/۰۲۱	وجود ناهمسانی واریانس
ضریب تعیین	۰/۲۹۴	آماره دوربین-واتسون	۱/۱۹۴	
آماره F الگو	۲۰/۴۴	سطح معناداری آماره F	۰/۰۰۰	

یافته‌های جدول (۲) نشان می‌دهد بیش اطمینانی مدیران در سطح ۹۵ درصد اطمینان با ضریب $-۰/۰۳۴$ - با حق الزحمه غیرعادی حسابرِس رابطه منفی و معنی‌داری دارد. بر این اساس خوش بینی و اعتماد به نفس کاذب مدیران بر میزان حق الزحمه غیرعادی حسابرِس تأثیر منفی دارد و به کاهش آن منجر می‌شود. مدیران با اعتماد به نفس قوی تعصب خوش بینانه نسبت به سود اظهار شده و کیفیت اطلاعات مالی دارند؛ لذا تلاش می‌کنند دامنه فعالیت حسابرِس را کاهش دهند تا حق الزحمه کمتری پرداخت کنند و با اصلاحات کمتری برای صورتهای مالی مواجه شوند. بنابراین با توجه به نتایج جدول (۲) فرضیه اول پژوهش با سطح اطمینان ۹۹ درصد تأیید می‌شود. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد در شرکت‌هایی که گزارش حسابرِس مشروط است و شامل بندهای تعدیلی می‌شود، میزان حق الزحمه غیرعادی حسابرِس کاهش می‌یابد. این نشان می‌دهد، حق الزحمه غیرعادی حسابرِس، اقدامی است که برای دریافت گزارش مطلوب و در جهت خواسته‌های مدیریت صورت می‌گیرد؛ لذا زمانی که حسابرِس به منظور حفظ کیفیت حسابرِس از ارائه بندهای تعدیلی گزارش چشم پوشی نمی‌کند، سطح حق الزحمه غیرعادی کاهش می‌یابد. هم‌چنین یافته‌ها نشان می‌دهد در شرکت‌هایی که توسط حسابرِس متخصص صنعت حسابرِس شد، میزان حق الزحمه غیرعادی کاهش می‌یابد. حسابرِس متخصص صنعت به این دلیل که به

سهم زیادی از شرکتهای صنعت رسیدگی می‌کنند، تجاربی دارند که دیگر حسابرسان آن تجربه‌ها را ندارند. با افزایش تخصص حسابرس در صنعت، مؤسسه حسابرسی می‌تواند در راستای کشف و گزارش اشتباه‌های با اهمیت در اطلاعات افشا شده صاحبکار به میزان بهتر و با کیفیت بیشتری به انجام رسیدگی بپردازد. بنابراین توانایی آنها برای کشف تحریفها و اشتباه‌های با اهمیت در اطلاعات افشا شده صاحبکار بیش از دیگر حسابرسان است. علاوه بر این، آنها سعی می‌کنند حداقل برای حفظ شهرت و سهم خود از بازار از گزارش اشتباه یا هیچ تحریف با اهمیتی غافل نشوند؛ از این رو حاضر نیستند برای همراهی با خواست مدیران به دریافت حق‌الزحمه بیشتری اقدام کنند.

ضریب تعیین تعدیل شده نشان می‌دهد که متغیرهای توضیحی توانسته است ۲۹ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهد. آماره f نیز سطح معناداری کمتر از ۵ درصد دارد و از این رو الگوی برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است.

۲-۲-۲. فرضیه دوم

در آزمون فرضیه دوم نیز از رگرسیون خطی با داده‌های پنل استفاده، و برحسب آزمون مفروضات رگرسیون، الگو برحسب روش تابلویی با تأثیر ثابت برآورد شد. یافته‌های نگاره (۴) نشان می‌دهد کوتاه‌بینی مدیران در سطح ۹۵ درصد اطمینان با ضریب $0/۲۲۶$ بر حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی رابطه مثبت و معنی‌داری دارد. مدیرانی که تمرکز خود را به دلایل مختلف نظیر ساختارهای تشویقی و ارتقای شغلی بر اهداف کوتاه مدت گذاشته‌اند، سطح سرمایه‌گذاری در طرحهای بلند مدت و هزینه‌های تحقیق و توسعه را کاهش می‌دهند؛ لذا احتمال می‌رود برای پنهان کردن عملکرد خود به دستکاری اطلاعات اقدام کنند و در نتیجه سطح ریسک گزارشگری افزایش یابد. بر این اساس مدیران کوتاه‌بین برای حفظ منافع شخصی حاضر به پرداخت به مبالغ بیشتر حسابرسی هستند؛ پس با توجه به نتایج جدول (۳) فرضیه دوم پژوهش با سطح اطمینان ۹۹ درصد تأیید می‌شود. ضریب تعیین تعدیل شده نشان می‌دهد که متغیرهای توضیحی توانسته است ۳۲ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهد. آماره f نیز سطح معناداری کمتر از ۵ درصد دارد و از این رو الگوی برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است.

جدول (۳): تأثیر کوتاه بینی بر حق الزحمه غیرعادی حسابرسان

$AAS_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{Overcon}_{it} + \beta_2 \text{Big}_{it} + \beta_3 \text{Size}_{it} + \beta_4 \text{LEV}_{it} + \beta_5 \text{Prof}_{it} + \beta_6 \text{BM}_{it} + \beta_7 \text{AR}_{it} + \beta_8 \text{ISA}_{it} + \varepsilon_{it}$				
متغیر	ضریب	آماره t	سطح معناداری	هم خطی (VIF)
عرض از مبدأ	-۰/۲۶۲	-۰/۷۸۹	۰/۴۳۰	—
کوتاه بینی مدیر	۰/۲۲۶	۲/۷۰۷	۰/۰۰۶	۱/۳۳
نوع حسابرسان	۰/۰۶۰۸	۰/۶۸۷	۰/۴۹۲	۱/۱۴
اندازه شرکت	۰/۰۱۸	۰/۷۵۱	۰/۴۵۳	۱/۳۰
اهرم مالی	-۰/۰۴۱۵	-۰/۲۲۶	۰/۸۲۱	۱/۰۹۵
سودآوری	-۰/۳۰۱۱	-۰/۹۰۴	۰/۳۶۶	۱/۳۸
نسبت ارزش دفتری به بازار	-۰/۳۰۳	۲/۲۷۰	۰/۰۲۳۵	۱/۰۶۳
اظهاریت حسابرسان	-۰/۴۷۱	-۲/۰۵۳	۰/۰۴۰۶	۱/۰۰۸
تخصص صنعت حسابرسان	-۰/۲۳۹	-۲/۹۲۴	۰/۰۰۳۶	۱/۲۵
آماره چاو	۱۴/۲۸	سطح معناداری چاو	۰/۰۰۰	تابلویی
آماره هاسمن	۲۷/۵۲	سطح معناداری هاسمن	۰/۰۰۱	تأثیر ثابت
آماره به روش پاگان	۴۶/۲۱	احتمال به روش پاگان	۰/۰۰۰	وجود ناهمسانی واریانس
ضریب تعیین	۰/۳۲۸	آماره دوربین-واتسون	۲/۰۳	
آماره F الگو	۴۰/۶۳	سطح معناداری آماره F	۰/۰۰۰	

۷-۲-۳. فرضیه سوم

در آزمون فرضیه سوم هم از رگرسیون خطی با داده‌های پنل استفاده، و بر حسب آزمون مفروضات رگرسیون، الگو بر حسب روش تابلویی با تأثیر ثابت برآورد شد. یافته‌های جدول (۳) نشان می‌دهد، خودشیفتگی مدیران در سطح ۹۵ درصد اطمینان با ضریب ۰/۶۴ بر حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی رابطه مثبت و معنی‌داری دارد. مدیران خودشیفته در پی دستیابی به دستاوردهای بزرگ در شرکت برای کسب شهرت هستند. احتمال می‌رود این نگرش مدیریتی به پنهان‌سازی اخبار بد و ضعف عملکرد منجر شود و سطح دستکاری اطلاعات را افزایش دهد؛ لذا مدیران خودشیفته برای بزرگنمایی و کسب شهرت، مبالغ بیشتری به حساب‌رسان پرداخت می‌کنند تا گزارش حسابرسی در راستای منافع آنان، و از موارد منفی خالی باشد. هم‌چنین احتمال می‌رود، این دسته از مدیران برای شهرت طلبی خود از حساب‌رسان بزرگ دعوت کنند که حق‌الزحمه بیشتری دریافت می‌کنند. بنابراین با توجه به نتایج جدول (۴)، فرضیه سوم پژوهش با سطح اطمینان ۹۹ درصد تأیید می‌شود. ضریب تعیین تعدیل شده نشان می‌دهد که متغیرهای توضیحی توانسته است ۲۴ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهد. آماره f نیز سطح معناداری کمتر از ۵ درصد دارد و از این رو الگوی برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است.

جدول (۴): تأثیر خودشیفتگی بر حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی

$AAS_{it} = \beta_0 + \beta_1 Overcon_{it} + \beta_2 Big_{it} + \beta_3 Size_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_5 Prof_{it} + \beta_6 BM_{it} + \beta_7 AR_{it} + \beta_8 ISA_{it} + \varepsilon_{it}$				
متغیر	ضریب	آماره t	سطح معناداری	هم خطی (VIF)
عرض از مبدأ	۰/۵۳۱	-۱/۵۵	۰/۱۲۲	-
خودشیفتگی مدیر	۰/۶۴	۲/۹۰	۰/۰۰۳	۱/۱۲
نوع حسابرسی	۰/۰۶۶۶	۰/۷۵۳	۰/۴۵۲	۱/۱۴
اندازه شرکت	۰/۰۳۴۸	۱/۴۰۸	۰/۱۵۹	۱/۳۵
اهرم مالی	-۰/۰۰۵۷	-۰/۰۳۱۴	۰/۹۷۴	۱/۰۹
سودآوری	-۰/۰۶۱۶	-۰/۲۰۶	۰/۸۳۷	۱/۲
نسبت ارزش دفتری به بازار	۰/۲۹۱	۲/۱۹۳	۰/۰۲۸۷	۱/۰۶
اظهار نظر حسابرسی	-۰/۴۲۱	-۱/۸۳	۰/۰۶۷	۱/۰۰۷

ادامه جدول (۴): تأثیر خودشیفتگی بر حق الزحمه غیرعادی حسابرس

$$AAS_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{Overcon}_{it} + \beta_2 \text{Big}_{it} + \beta_3 \text{Size}_{it} + \beta_4 \text{LEV}_{it} + \beta_5 \text{Prof}_{it} + \beta_6 \text{BM}_{it} + \beta_7 \text{AR}_{it} + \beta_8 \text{ISA}_{it} + \varepsilon_{it}$$

متغیر	ضریب	آماره t	سطح معناداری	هم خطی (VIF)
تخصص صنعت حسابرس	-۰/۲۵۲	-۳/۰۷۷	۰/۰۰۲	۱/۲۵
آماره چاو	۱۴/۲۱	سطح معناداری چاو	۰/۰۰۰	تابلویی
آماره هاسمن	۴۵/۲۵	سطح معناداری هاسمن	۰/۰۰۰	اثرات ثابت
آماره به روش پاگان	۳۷/۹۱	احتمال به روش پاگان		وجود ناهمسانی واریانس
ضریب تعیین	۰/۲۴۳	آماره دوربین-واتسون	۱/۹۵	
آماره F الگو	۳۱/۰۰	سطح معناداری آماره F	۰/۰۰۰	

۴-۲-۷. فرضیه چهارم

در آزمون فرضیه چهارم هم از رگرسیون خطی با داده‌های پنل استفاده، و برحسب آزمون مفروضات رگرسیون، الگو برحسب روش تابلویی با تأثیر ثابت برآورد شد. یافته‌های جدول (۴) نشان می‌دهد سنگربندی مدیران در سطح ۹۵ درصد اطمینان با ضریب ۰/۲۲۶ بر حق الزحمه غیرعادی حسابرسی رابطه مثبت و معنی‌داری دارد. بر این اساس در شرکت‌هایی که مدیران سطح مالکیت بیشتری دارند، احتمال رفتارهای فرصت طلبانه و دستکاری اطلاعات افزایش می‌یابد؛ لذا مدیران تلاش می‌کنند برای پنهان سازی و کسب منافع شخصی، هزینه‌های بیشتری به حسابرس پرداخت کنند؛ پس با توجه به نتایج جدول (۵) فرضیه چهارم پژوهش با سطح اطمینان ۹۹ درصد تأیید می‌شود. ضریب تعیین تعدیل شده نشان می‌دهد که متغیرهای توضیحی توانسته است ۲۶ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهد. آماره f نیز سطح معناداری کمتر از ۵ درصد دارد و از این رو الگوی برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است.

جدول (۵): تأثیر کوتاه‌بینی بر حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسان

$$AAS_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{Overcon}_{it} + \beta_2 \text{Big}_{it} + \beta_3 \text{Size}_{it} + \beta_4 \text{LEV}_{it} + \beta_5 \text{Prof}_{it} + \beta_6 \text{BM}_{it} + \beta_7 \text{AR}_{it} + \beta_8 \text{ISA}_{it} + \varepsilon_{it}$$

متغیر	ضریب	آماره t	سطح معناداری	هم خطی (VIF)
عرض از مبدأ	-۰/۶۵۲	-۱/۹۱۶	۰/۰۵۵۸	-
سنگربندی مدیر	۰/۰۰۶	۴/۳۲۹	۰/۰۰۰	۱/۱۱
نوع حسابرسان	۰/۰۳۶۵	۰/۴۱۶	۰/۶۷۸	۱/۱۵
اندازه شرکت	۰/۰۲۳۶	۰/۹۸۱	۰/۳۲۷	۱/۳۰
اهرم مالی	-۰/۱۷۶	-۰/۹۵۶	۰/۳۳۹	۱/۱۳
سودآوری	۰/۰۰۲	۰/۰۰۷	۰/۹۹۴	۱/۰۸
نسبت ارزش دفتری به بازار	۰/۴۰۹	۳/۰۳۴	۰/۰۰۳	۱/۱۲
اظهارنظر حسابرسان	-۰/۴۶۸	-۲/۰۶	۰/۰۳۹	۱/۰۱
تخصص صنعت حسابرسان	-۰/۲۷۹	-۳/۴۳	۰/۰۰۶	۱/۲۶
آماره چاو	۱۳/۸۷	سطح معناداری چاو	۰/۰۰۰	تابلویی
آماره هاسمن	۳۱/۷۴	سطح معناداری هاسمن	۰/۰۰۰	تأثیر ثابت
آماره به روش پانگان	۳۱/۸۵	احتمال به روش پانگان	۰/۰۰۰	وجود ناهمسانی واریانس
ضریب تعیین	۰/۳۶	آماره دوربین-واتسون	۱/۹۰	
آماره F الگو	۲۴/۴۲	سطح معناداری آماره F	۰/۰۰۰	

۸. نتیجه‌گیری

با رشد رقابت در حرفه حسابرسی، مؤسسات حسابرسی، ضرورت عرضه خدمات با کیفیت و با بهای کمتر را بیشتر مدنظر قرار می‌دهند. برای رقابت بر پایه‌ای غیر از کیفیت و متفاوت کردن خدمات، مؤسسه حسابرسی به دنبال بهینه ساختن حق‌الزحمه خود هستند. در این شرایط احتمال می‌رود حسابرسان برای کسب فرصت‌های حسابرسی و تداوم کار با صاحبکاران به دلیل پذیرش ریسک بیشتر، حق‌الزحمه اضافی را برای پوشش زیان بالقوه مربوط به قصور حسابرسی و ریسک دعوای حقوقی درخواست کنند. در این شرایط، حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی در مقایسه با حق‌الزحمه عادی می‌تواند در قالب دریافت رانت یا رشوه‌های اقتصادی مرتبط با خدمات حسابرسی یا وابستگی اقتصادی حسابرسی به صاحبکار صورت پذیرد؛ به بیان دقیقتر، حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی را می‌توان اقدامی به منظور دریافت رشوه و ارائه گزارشی مطلوب از سوی حسابرسی در جهت خواسته‌های مدیریت واحد مورد رسیدگی تلقی کرد. دوم اینکه حسابرسی می‌تواند به منظور کاهش ریسک تعهدات حسابرسی به سطح قابل پذیرش، تلاش خود را افزایش و آزمون‌های اضافی انجام دهد و در مقابل حق‌الزحمه بیشتری بخواهد.

یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد مدیران بیش اطمینان با توجه به اطمینان بیش از اندازه نسبت به چگونگی کارهایشان به منظور کاهش هزینه‌ها و حق‌الزحمه‌های پرداختی به مؤسسات حسابرسی با این مؤسسات همکاری کنند که میزان کیفی ضعیفی دارند و حق‌الزحمه کمتری طلب می‌کنند. هم‌چنین احتمال می‌رود مدیران بیش اطمینان به دلیل اطمینان زیادی که به فرایند گزارشگری شرکت دارند، تلاش کنند از طریق گفتگو، نگاه خوش بینانه خود را نسبت به مطلوبیت گزارش‌های مالی به حسابرسان انتقال، و از این طریق دامنه رسیدگی و سطح فعالیت‌های حسابرسی را کاهش دهند و در نتیجه حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی کاهش یابد. بلانکی و همکاران^۱ (۲۰۱۲)، سپاسی و اسدی و صفی (۱۳۹۵) نیز دریافتند غرور مدیران بیش اعتماد ممکن است باعث شود مدیران حق‌الزحمه حسابرسی کمتری را تقاضا کنند.

یافته‌ها نشان می‌دهد مدیران خودشیفته، حق‌الزحمه غیرعادی بیشتری پرداخت می‌کنند. مدیران خودشیفته در پی دستیابی به کارهای بزرگ در شرکت هستند و بنابراین حاضرند برای به دست آوردن چنین موفقیت‌ها و دستاوردهایی، هزینه‌های بیشتری هم پرداخت کنند. یکی از این هزینه‌ها به دریافت خدمات حسابرسی مربوط است که چنین مدیرانی تمایل دارند با مؤسسات حسابرسی همکاری کنند که از میزان کیفی قوی برخوردار هستند و به دلیل حسابرسی

با کیفیت‌تر، هزینه بیشتری نیز درخواست می‌کنند. هم چنین زمانی که مدیر، کنترل بخش قابل توجهی از سهام مؤسسه را در دست داشته باشد، ممکن است از خود رفتارهایی نشان دهد که در جهت منافع شخصی باشد. این افراد می‌کوشند با مؤسسات حسابرسی همکاری کنند که از میزان کیفی خوبی برخوردارند و می‌توانند استفاده کنندگان را از صحت گزارشهای مالی شرکت مطمئن سازند. بنابراین کیفیت حسابرسی شرکت افزایش خواهد یافت؛ حتی اگر این خواسته شخصی مدیران به قیمت تحمیل بار مالی و هزینه‌های زیاد برای شرکت و سهامداران آن شود. از سوی دیگر احتمال می‌رود، مدیران خودشیفته برای شهرت‌طلبی و بزرگنمایی به دستکاری اطلاعات اقدام کنند و سطح ریسک اطلاعات را افزایش دهند. در این شرایط، حسابرسان سطح ریسک حسابرسی را بیشتر برآورده، و برای حفظ شهرت خود و کاهش سطح دعوی حقوقی تلاش بیشتری برای بررسی صورتهای مالی می‌کنند. در نتیجه میزان حق‌الزحمه افزایش می‌یابد. جانسون و همکاران (۲۰۱۳) نیز دریافتند که در محیط تجربی، خودشیفتگی مدیران با ارزیابی ریسک حسابرس رابطه مثبت دارد.

هم‌چنین یافته‌ها نشان می‌دهد مدیران کوتاه‌بین به دلیل اینکه موقعیت و امتیاز طلبی خود را در کوتاه مدت می‌بینند به دنبال برجسته نشان دادن عملکرد شرکت در کوتاه مدت هستند. این دسته از مدیران نیز هزینه‌های حسابرسی بیشتری پرداخت می‌کنند. از یک سو چنین مدیرانی تلاش می‌کنند از حسابرسانی دعوت کنند که دنبال سهم بیشتری از بازار حسابرسی هستند و حاضرند در برابر دریافت حق‌الزحمه بیشتری، ریسک زیاد حسابرسی را بپذیرند. از سوی دیگر احتمال می‌رود با توجه به اینکه مدیران کوتاه‌بین برای ارتقای شغلی و تحقق ساختارهای تشویقی شرکت می‌کوشند تصویر مطلوبی از عملکرد شرکت در کوتاه مدت به سهامداران عرضه کنند، احتمال می‌رود از طریق دستکاری اقلام تعهدی، میزان کیفیت سود را کاهش دهند. بر این اساس حسابرس می‌تواند به منظور کاهش ریسک تعهدات حسابرسی به سطح قابل پذیرش، تلاش خود را افزایش، و آزمونهای اضافی انجام دهد و در مقابل حق‌الزحمه بیشتری بخواهد.

یافته‌ها نشان می‌دهد هنگامی که مدیران شرکت درصد زیادی از سهام شرکت را در اختیار دارند و سنگربندی بسیاری در آن شرکت برای خود ایجاد کرده باشند، ممکن است همواره خطرهای مختلفی همچون از دست رفتن اعتبار شرکت، عدم جذب سرمایه‌گذار، عدم اعتماد اعتباردهندگان و... را حول شرکت خود احساس کنند. بنابراین ممکن است به منظور دور کردن چنین خطرهایی و در جهت حفظ منافع شخصی خود در شرکت به اقدامات غیرمعمول همچون تبانی با حسابرس و پرداخت هزینه‌های اضافی و غیرعادی به وی حاضر شوند تا در

عرضه گزارشهای حسابرسی، مطابق با اهداف شخصی آنها عمل کند که نتیجه این موارد افزایش حق الزحمه غیرعادی حسابرس خواهد بود. هم‌چنین احتمال می‌رود، حسابرسان در پذیرش چنین صاحبکارانی با سطح ریسک بیشتر حسابرسی، راهبرد تلاش بیشتر و بررسیهای دقیقتر را انتخاب کنند تا سطح ریسک دعاوی حقوقی کاهش یابد؛ لذا افزایش سطح تلاش و فعالیت حسابرس، هزینه حسابرسی بیشتری بر شرکت تحمیل می‌کند.

۹. پیشنهادهای کاربردی

- براساس یافته‌های پژوهش به مدیران و مسئولان سازمان بورس اوراق بهادار تهران توصیه می‌شود، افشای حق الزحمه فعالیت‌های حسابرس، اعم از بررسی صورتهای مالی، خدمات مشاوره‌ها و مالیاتی را الزامی کنند. از این طریق می‌توان درک و شناخت بهتری نسبت به میزان حق الزحمه غیرعادی حسابرس و احتمال وابستگی کاری بین حسابرس و مدیر پیدا کرد.
- به مسئولان جامعه حسابداران رسمی توصیه می‌شود در بررسی کیفیت عملکرد مؤسسات حسابرسی، سطح حق الزحمه دریافتی مؤسسات را بررسی کنند و در مورد حق الزحمه‌های غیرعادی جستجو و دقت عمل بیشتری به کار بندند که آیا به دلیل سطح فعالیت حسابرس بوده یا به دلیل همکاری با منافع مدیر دریافت شده است.
- نظر به اینکه سوگیریهای رفتاری مدیران به افزایش دستکاری سود و کاهش توان اتکای اطلاعات منجر می‌شود در شرکتهای باید بستری فراهم شود که سوگیریهای مدیریت تشدید نشود و حتی با برخی از اقدامات بتوان آنها را تعدیل کرد؛ اقداماتی مانند ایجاد فرهنگ انتقادپذیری در سازمان و تشویق مدیران به داشتن روحیه انتقادپذیری، برگزاری جلسات و گردهماییهای دوستانه بین مدیران و کارکنان و سعی در از بین بردن حس بی‌اعتمادی و بدگمانی در فضای سازمان برای ایجاد فضای سالم کاری عاری از حسادت، تنفر و نفاق، تقویت کارگروهی در سازمانها و ایجاد زمینه لازم در مدیران و رهبران سازمان برای جلوگیری از فردگرایی و شایسته‌سالاری مدیران. از طرفی با توجه به تأثیر منفی سوگیریهای رفتاری مدیران بر توان اتکای اطلاعات حسابداری، مدیران شرکتهای باید با به کارگیری سیستم‌های کنترل داخلی، نظام حسابرسی داخلی قوی و استفاده از حسابرسان خبره برای تهیه گزارشهای مالی با کیفیت قدم بردارند.

۱۰. سپاسگزاری

این مقاله از پایان‌نامه دوره کارشناسی ارشد مصوب و دفاع شده در دانشگاه غیرانتفاعی هرمزان استخراج شده است. نویسندگان بر خود لازم می‌دانند مراتب تشکر صمیمانه خود را از مسئولان پژوهشی دانشگاه و هیئت داوران پایان‌نامه اعلام کنند که به ما در ارتقای کیفی این پژوهش کمک کردند.



پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی

- حاجب، حمیدرضا؛ غیوری مقدم، علی و غفاری، محمدجواد (۱۳۹۳). بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر ساختار سرمایه در صنعت مواد و محصولات دارویی. حسابداری سلامت. ۳(۳)، ص ۱۷-۱
- حساس یگانه، یحیی؛ حسنی القار، مسعود و مرفوع، محمد (۱۳۹۴). بیش اطمینانی مدیریت و حق الزحمه حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی. ۲۲(۳)، ص ۳۸۴-۳۶۳
- خانلرخانی (۱۳۹۴). رابطه حق الزحمه حسابرسی با ویژگیهای کمیته حسابرسی و پاداش مدیران. پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی.
- رامشه، منیژه و ملانظری، مهناز (۱۳۹۳). بیش اطمینانی مدیریت و محافظه‌کاری حسابداری. دانش حسابداری. ۵ (۱۶)، ص ۷۹-۵۵
- رحیمی، محمدمهدی؛ برزگری خانقاه، جمال و الهیاری، رضا (۱۳۹۷). مروری بر مبانی نظری حق الزحمه حسابرسی. پژوهش در حسابداری و علوم اقتصادی، ۲(۳)، ص ۴۳-۵۰.
- رضازاده، جواد؛ محمدی، محمد و عظیمی، الهه (۱۳۹۶). بررسی تأثیر بیش اعتمادی مدیران بر ضعف کنترل‌های داخلی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه پژوهش‌های جدید در مدیریت و حسابداری ۳ (۲۴)، ص ۵۴-۶۵
- رضائی پسته نوئی، یاسر؛ صفری گرایلی، مهدی و غلامرضا پور، محمد (۱۳۹۸). مقاله پژوهشی: بیش اطمینانی مدیریت و هزینه‌های تحقیق و توسعه. راهبرد مدیریت مالی. ۷(۳)، ص ۱۷۳-۱۵۷
- روضه‌ای، منصور (۱۳۹۹). ارائه الگوی مطلوب حسابرسی و نظارت مالی در ناجا. فصلنامه نظارت و بازرسی، ۱۳۹۹(۵۱)، ص ۵۶-۳۳
- سیاسی، سحر و اسدی وصفی، مهدی (۱۳۹۵). بیش اعتمادی مدیران و حق الزحمه حسابرسی با تأکید بر نقش کمیته حسابرسی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. ۵(۱۹)، ص ۱۳۸-۱۲۹
- سرخانی مقدم، داریوش و پاکدل، عبدالله (۱۳۹۷). بررسی رابطه بین حق الزحمه غیر عادی حسابرسی و تجدید ارائه صورتهای مالی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. تحقیقات حسابداری و حسابرسی. ۱۰(۳۷)، ص ۱۴۶-۱۳۳
- طالع‌زاری، سمیه، عبدلی، محمدرضا. (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین کوتاه بینی مدیریت با کیفیت سود و میزان سرمایه گذاری در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. حسابداری مدیریت، ۱۰(۳۴)، ص ۵۷-۶۸.

- غیور، فرزاد و رسولی، محمد (۱۳۹۹). بررسی تأثیر کوتاه‌بینی مدیریت بر کیفیت گزارشگری مالی با تأکید بر نقش تعدیل‌کننده کیفیت حسابرسی، هجدهمین همایش ملی حسابداری ایران، یزد.
- فرخ‌نیا، احسان؛ مشدیی، مجتبی و عبدلی، محمدرضا (۱۳۹۵). بررسی رابطه بیش اطمینانی مدیریت و کنترل‌های داخلی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، کنفرانس بین‌المللی مدیریت تغییر و تحول، تهران، مرکز توسعه اطلاعات کاربردی
- کیانی، حمیدرضا؛ انواری رستمی، علی اصغر و گرگر، منصور (۱۳۹۹). بررسی تأثیر بیش اطمینانی مدیران بر کیفیت و هزینه حسابرسی شرکتهای بورس اوراق بهادار تهران. پژوهش‌های مدیریت منابع سازمانی، ۱۰(۲)، ص ۱۴۶-۱۲۳.
- گل‌خندان، ابوالقاسم. (۱۳۹۶). تأثیر آستانه‌ای مالکیت مدیریتی بر ارزش شرکت: آزمون مجدد به کمک مدل PSTR. حسابداری مدیریت. ۱۰(۳۴)، ص ۹۸-۸۵
- مرادی، جواد و باقری، هادی (۱۳۹۳). بررسی مقایسه‌ای تأثیر کوتاه‌بینی مدیریت و مدیریت سود بر بازده سهام. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۱(۲)، ص ۲۲۹-۲۵۰.
- مرجانی، زهرا و علی نژادساروکلانی، مهدی (۱۳۹۸). تأثیر مالکیت مدیریتی بر رابطه بین ضعف کنترل‌های داخلی و حق الزحمه حسابرسی، سومین کنفرانس ملی پژوهش‌های نوین حسابداری و مدیریت در هزاره سوم، کرج، دانشگاه جامع علمی کاربردی - سازمان همیاری شهرداریها و مرکز توسعه خلاقیت و نوآوری علوم نوین.
- مطهری، سعید؛ تفتیان، اکرم و معین‌الدین، محمود (۱۴۰۰). ارائه الگوی مدیریت و نظارت انضباط مالی شرکتهای دولتی. فصلنامه نظارت و بازرسی، ۱۴۰۰(۵۶)، ص ۱۴۶-۱۲۵
- منصورزارع، مینو؛ بنی‌مهد، بهمن؛ وکیلی‌فرد، حمیدرضا و رهنمای رودپشتی، فریدون (۱۳۹۹). نقش خودشیفتگی در تمایل به مدیریت سود. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۰(۴)، ص ۲۴-۱
- نوروش، ایرج؛ صفری‌گرایلی، مهدی و مؤمنی‌یانسری، ابولفضل. (۱۳۹۷). مالکیت مدیریتی، نگهداشت وجه نقد و ارزش شرکت. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۱۰(۳۹)، ص ۵
- واعظ، سید علی و احمدی، وریا (۱۳۹۳). تأثیر حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی و تعداد بند اظهارنظر حسابرسی بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی. فصلنامه حسابرسی، نظریه و عمل، ۱(۲)، ص ۲۱-۱

- واعظ، سید علی؛ آرمن، سید عزیز و شبیه، سکینه (۱۳۹۷). کیفیت اطلاعات حسابداری و حق الزحمه غیرعادی حسابرسی. دانش حسابرسی. ۱۸ (۷۳)، ص ۲۹-۵۳
- Anderson, T. W., & Hsiao, C. (1982). Formulation and estimation of dynamic models using panel data. **Journal of econometrics**, 18(1), 47-82.
- Anjos, F. , and Kang, c. (2017). “financial expertise, and executive-firm matching. “ **Journal of Corporate Finance**, 43: 464-479.
- Barth, M. E., Konchitchki, Y., & Landsman, W. R. (2013). Cost of capital and earnings transparency. **Journal of accounting and Economics**, 55(2-3), 206-224.
- Billings, B.A., Gao, X., Jia, Y., (2014). CEO and CFO equity incentives and the pricing of audit services. **Auditing: A Journal of Practice and Theory** 33 (2), 1-25.
- Chen, S., Lai, S., Liu, C., McVay, S. (2013), “Overconfident Managers and Internal Controls Working paper”, National Taiwan University and University of Washington
- Choi, J. H., Kim, C., Kim, J. B., & Zang, Y. (2010), “Audit Office Size, Audit Quality, and Audit Pricing”, **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, 29 (1), 73-97
- Choi, J.H., Kim, J.B., Liu, X. and Simunic, D.A. (2009), “Cross-listing audit fee premiums: theory and evidence”, **The Accounting Review**, 84(5):1429-1463.
- Coso, (2013). Internal Control – Integrated Framework: Executive summary. www.coso.org.
- Coulton, J. J. , Saune, N. , & Taylor, S. L. (2015). Overvalued equity, benchmark beating and unexpected accruals. **Accounting & Finance**, 55 (4) , 989-1014.
- Duellman, S., Hurwitz, H. & Sun, Y. (2015), “Managerial Overconfidence and Audit Fees”, **Journal of Contemporary Accounting & Economics**, 11(2), 148-165.
- Fargher, N., Jiang, A., Yu, Y., (2014). How do auditors perceive CEO’s risk-taking incentives? **Accounting and Finance**, forthcoming.
- Johnson, E., Kuhn Jr., J., Apostolou, B., Hassell, J. (2013). Auditor Perceptions of Client Narcissism as a Fraud Attitude Risk Factor. **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, 32 (1), 203-219.
- Kannan, Y., Skantz, T.R., Higgs, J.L., (2014). The impact of CEO and CFO equity incentives on audit scope and perceived risk as revealed through audit fees. **Auditing: A Journal of Practice and Theory** 33 (2), 111-139.
- Kim, Y., Li, H., Li, S., (2014). CEO equity incentives and audit fees. **Contemporary Accounting Research**, Forthcoming.
- Lee, J. (2016). CEO overconfidence and the effectiveness internal control over financial reporting. **The Journal of Applied Business Research**, 32(1), 81-99.
- Mansi, S. A., Maxwell, W. F. and D. P. Miller. (2004). Does Auditor Quality and Tenure Matter to Investors? Evidence from the Bond Market. **Journal of Accounting Research**, 42(4), 755-793.

- McNally J.S., The 2013 COSO Frame-work & SOX Compliance: One Approach to an Effective Transition, Strategic Finance, June 2013
- Na, S. K. (2002). "Ownership structure and firm performance in Korea" University of Missouri- Columbia
- O'Reilly III, C. A., Doerr, B., Caldwell, D. F., & Chatman, J. A. (2014). Narcissistic CEOs and executive compensation. *The Leadership Quarterly*, 25(2), 218-231.
- Paletta, A. & Alimehmeti, G. (2016). SOX Disclosure and the Effect of Internal Controls on Executive Compensation. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 33(2):277-295
- Pompian, M.M. (2006). Behavioral Finance and Wealth Management, translated by: Ahmad Badri, Kayhan Publishers.
- Simunic, D. A. (1980). "The pricing of audit services: theory and evidence". *Journal of Accounting Research* 18:161-190.
- Wesner, B. S. (2007). Responding to the workplace Narcissist Indiana University Press.
- Yuan George Shan, Indrit Troshani, Ann Tarca (2019). Managerial ownership, audit firm size, and audit fees: Australian. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. 35:18-36.

