



## تأثیر مؤلفه‌های پنج‌گانه شخصیت حساب‌رسان بر مدیریت سود

زهرا کریمی<sup>۱</sup>

احمد یعقوب نژاد<sup>۲</sup>

محمود صمدی لرگانی<sup>۳</sup>

محمدرضا پورعلی<sup>۴</sup>

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۳/۲۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۱/۱۹

### چکیده

ویژگی‌های روانشناختی تأثیر قابل توجهی بر ادراک حساب‌رسان از اخلاقیات دارد، رفتار غیر اخلاقی مدیریت سود با غیر واقعی نشان دادن وضعیت مالی شرکتها به اعتبار آنها خدشه وارد می‌کند. گزارش حسابرسی به عنوان نتیجه فرایند اطمینان‌بخشی به صورت‌های مالی بوده که می‌تواند تحت تأثیر ویژگی‌های شخصیتی حساب‌رسان قرار گیرد. مقاله حاضر تأثیر ابعاد شخصیتی حساب‌رسان بر مدیریت سود را مورد بررسی قرار داده است. داده‌های مربوط به متغیر ابعاد شخصیتی حسابرسان با استفاده از آزمون پنج مؤلفه‌های اصلی شخصیت، شامل برونگرایی، روانرنجوری، انعطاف‌پذیری، توافق‌پذیری و مسئولیت‌پذیری از طریق پرسشنامه پنج عاملی نئو مک کری و کاستا، اندازه‌گیری گردیده است. برای اندازه‌گیری متغیر مدیریت سود از مدل جونز تعدیل شده استفاده شده است. جامعه آماری پژوهش شامل حساب‌رسان (مدیر/ شریک) مؤسسه‌های حسابرسی معتمد بورس و شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار می‌باشد که توسط این مؤسسات، حسابرسی شده‌اند. اطلاعات صورت‌های مالی این شرکتها بصورت مقطعی مورد بررسی قرار گرفته است. یافته‌ها نشان می‌دهد بعد شخصیتی روانرنجوری، انعطاف‌پذیری و توافق‌پذیری اثر معناداری بر مدیریت سود ندارند، حساب‌رسان مسئولیت‌پذیر، بهترین نوع حساب‌رسان برای کاهش مدیریت سود می‌باشند و حساب‌رسان برونگرا، مدیریت سود را افزایش می‌دهند.

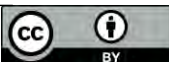
**واژه‌های کلیدی:** ابعاد شخصیتی حساب‌رسان، مدیریت سود، پنج عامل نئو.

۱ گروه حسابداری، واحد تنکابن، دانشگاه آزاد اسلامی، تنکابن، ایران. zarik8382@yahoo.com

۲ گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. نویسنده مسئول Yaghoobacc@gmail.com

۳ گروه حسابداری، واحد تنکابن، دانشگاه آزاد اسلامی، تنکابن، ایران. Mstlargani@gmail.com

۴ گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران. Pourali@iauc.ac.ir



## ۱- مقدمه

در عصر حاضر مدیران، عامل کلیدی در جهت ارتقای عملکرد هر سازمان به شمار می‌آیند و تصمیماتی که آنان اتخاذ می‌نمایند، در شکست یا موفقیت سازمان تأثیرگذار است (قلی پور و همکاران، ۱۳۸۷). بنابراین، پرورش و انتخاب مدیران شایسته جزء مهمترین دغدغه‌های سازمان‌های پیشرو است (کرس و همکاران، ۲۰۰۹). در این راستا، رفتارهای مدیران که برگرفته از خصوصیات شخصیتی آنان به شمار می‌آید در محیط سازمانی بر سیر تحول، پویایی و شکوفایی آن سازمان تأثیرگذار است (نوبین نام و همکاران، ۱۳۸۰). در این بین، تأثیر شخصیت بر رفتار مدیر از یک سو و تأثیر رفتار مدیر بر عملکرد و گزارش‌های سازمان از سوی دیگر، اهمیت این موضوع را آشکار می‌سازد که ویژگی‌های شخصیتی مدیران باید مورد مطالعه قرار گیرد.

ویژگی‌های شخصیتی افراد، زمینه‌ساز رفتارهای آنان است، با توجه به آنکه برخی از عوامل رفتاری دخیل در شخصیت مدیران باعث جهت‌دهی به تصمیم‌گیری آنان خواهد شد، لذا شناسایی این عوامل و اثرات آنها می‌تواند در بهبود فرآیند تصمیم‌گیری مؤثر باشد (نمازی و همکاران، ۱۳۹۶). پژوهشگران در هر دو رشته روانشناسی و حسابداری به اهمیت شخصیت افراد در تصمیم‌گیری اذعان نموده‌اند (ملرس<sup>۱</sup>، ۲۰۰۰؛ فینوکان و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۰۰؛ پیترز و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۰۶؛ باتاچارژی و مورنو<sup>۴</sup>، ۲۰۱۳).

رفتار غیر اخلاقی مدیریت سود یکی از موضوع‌های جذاب در پژوهش‌های تجربی حسابداری و رفتاری است. مدیریت سود، مداخله عمومی مدیریت در فرآیند تعیین سود و غالباً در راستای اهداف دلخواه آن می‌باشد. دستکاری فعالیت‌های واقعی، انحراف از روش‌های عادی عملیاتی بوده و با هدف اولیه برآورده‌سازی آستانه‌های خاص سود انجام می‌گیرد (رویچودهری<sup>۵</sup>، ۲۰۰۶). لذا پژوهشگران در مطالعات انجام شده در زمینه مدیریت سود واقعی، به دنبال شناسایی سطوح غیرعادی فعالیت‌های واحد تجاری هستند (لگتی و همکاران<sup>۶</sup>، ۲۰۰۹). به اعتقاد هیلی و والن<sup>۷</sup> (۱۹۹۹) مدیریت سود هنگامی رخ می‌دهد که مدیران از قضاوت‌های شخصی خود در گزارشگری مالی استفاده کنند و ساختار معاملات را جهت تغییر گزارشگری مالی دستکاری می‌نمایند. حساب‌برسان می‌توانند از طریق انجام حسابرسی با کیفیت، تضاد منافع بین افراد درون سازمانی و برون سازمانی را محدود نموده و عدم تقارن اطلاعاتی و هزینه‌های نمایندگی را کاهش دهند (علوی و همکاران، ۱۳۹۸).

- 1 Molrc
- 2 Feinukan et al
- 3 Piters et al
- 4 Batacharzhi & Morno
- 5 Roechvedheri
- 6 Legeti & al
- 7 Healy & Wahlen

با توجه به احتمال وقوع مدیریت سود در شرکت‌ها، نیاز به مکانیزم‌هایی برای کنترل این موضوع است، حسابرسان با ارائه گزارشات حسابرسی با کیفیت بالا سبب کاهش مدیریت سود شده و اعتباردهی انجام شده می‌تواند صحت صورت‌های مالی را تضمین نماید (انیس<sup>۱</sup>، ۲۰۱۴).

امروزه محیط حسابرسی یک محیط پراسترس و پویا تلقی می‌شود (بالکر<sup>۲</sup>، ۲۰۰۰). اشخاصی که با مسئولیت مطلوبیت صورت‌های مالی سروکار دارند، در واقع درگیر فرآیندی پیچیده هستند. محققان حسابداری علاقه‌مند به تأثیر تفاوت‌های روانشناختی فردی بر چنین قضاوت‌ها و تصمیماتی هستند (سعیدی گراغانی، ۱۳۹۶).

طبق دیدگاه تیناکر و زو<sup>۳</sup> (۲۰۰۹) مدیریت سود یک ابزار برای منحرف کردن عملکرد اقتصادی شرکت است. به نظر این نویسندگان، عوامل انگیزشی در مدیریت سود می‌تواند منشاء رفتاری و روانشناختی داشته باشد. در این راستا، برخی پژوهش‌ها نشان داده‌اند رفتار مدیریت سود با شخصیت افراد رابطه دارد و رفتار مدیر در بیش نمای سود را می‌توان با دیدگاه‌های اخلاقی او مرتبط دانست (شفر و وانگ<sup>۴</sup>، ۲۰۱۱، دایاناندان و همکاران<sup>۵</sup>، ۲۰۱۲). چنانچه نتایج پژوهش نشان دهد که ابعاد و ویژگی‌های شخصیتی حسابرس بر کیفیت فرایند حسابرسی و میزان اعمال مدیریت سود اثرگذار است، می‌توان پیشنهادهای مفیدی در زمینه جذب و استخدام تیم حسابرسی و کاهش رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیران در اعمال مدیریت سود ارائه کرد.

**سؤال اصلی پژوهش** حاضر عبارت است از: آیا مؤلفه‌های شخصیتی حسابرسان تأثیر معناداری بر مدیریت سود دارد؟ در ادامه پژوهش حاضر در بخش‌های مبانی نظری و پیشینه، روش پژوهش، بررسی آماری و بحث و نتیجه‌گیری ارائه شده است.

## ۲- مبانی نظری

شخصیت مفهوم پیچیده‌ای است که تعریف خاصی از آن در حوزه روان‌شناسی وجود ندارد. شخصیت مجموعه‌ای از خصوصیات درون فرد است که برای تأثیرگذاری بر اعتقادات، انگیزه‌ها، احساسات، رفتارها و حتی محیط شکل گرفته است. ویژگی‌های شخصیت به ساختار پویایی درون فردی هر شخص اشاره دارد که مشتمل بر علل وراثتی و اجتماعی می‌باشد. این مؤلفه‌ها رفتار و افکار شخصی فرد را در محیط اجتماعی تحت تأثیر قرار می‌دهند (دیفرویت و سالگادو<sup>۳</sup>، ۲۰۰۳). عوامل فردی مواردی است که به شخص و شخصیت حسابداران و حسابرسان مرتبط است. عوامل فردی به حسابداران و حسابرسان کمک می‌کند تا بتوانند در شرایطی که برای عمل به وظایف استانداردها دارای ابهام است یا استاندارد خاصی وجود ندارد، بهترین قضاوت اخلاقی را داشته باشد (رجب دری، ۱۴۰۱). در

1 Anis  
2 Balker  
3 Tinaikar and Xue  
4 Shefer & vang  
5 Dayadandan & al

روان‌شناسی، نظریه صفت (تئوری ویژگی شخصیتی) رویکردی برای مطالعه شخصیت انسان است. نظریه پردازان صفات در درجه اول به اندازه صفات علاقه‌مند هستند که می‌تواند به عنوان الگوهای عادت رفتاری در اندیشه و هیجانات تعریف شود. مطابق این دیدگاه، صفات جنبه‌هایی از شخصیت است که در گذر زمان نسبتاً پایدار و از فردی به فرد دیگر متفاوت است و بر رفتار تأثیر می‌گذارد. برای تعریف صفات دو رویکرد وجود دارد: به عنوان خصوصیات علی درونی و یا خصائصی تماماً توصیفی. طبق تعریف علی درونی، صفات بر رفتارهای ما تأثیر می‌گذارند و ما را به سمت انجام کارهایی در راستای آن سوق می‌دهد. در تعریف دیگر، صفات به عنوان خلاصه توصیفی از اقدامات ما هستند که سعی در اثبات علیت ندارند و به طبقه‌بندی روان‌شناختی انواع مختلف افراد اشاره دارد (ابل استیو، ۲۰۱۵).

نظریه پردازان صفت تلاش داشتند همه صفات ممکن و موجود در شخصیت انسان را پیدا کنند. نظریه‌های اولیه تعداد مختلفی از صفات را پیشنهاد می‌کردند؛ مثلاً گوردون آلپورت چهارهزار صفت و ریموند کتل شانزده صفت عمده را پیشنهاد دادند؛ یا هانس آیزنک نظریه سه عاملی‌اش را پیشنهاد کرد. با این حال تعدادی از محققان معتقد بودند مدل شانزده عاملی کتل تا حدی پیچیده و مدل آیزنک بیش از اندازه ساده است.

یکی از مدل‌های شخصیت، مدل پنج عاملی نئو است که نخستین بار توسط آلپورت و ادورت (۱۳۹۶) در قالب ۳۵ عامل تدوین شد. نظریه پنج عاملی گلدبرگ (۱۹۸۱) زیرمجموعه‌ی نظریه‌های شخصیت‌شناسی صفاتی<sup>۱</sup> است که توسط مک کری و کاستا<sup>۲</sup> (۱۹۹۰) توسعه یافت و مدل پنج عاملی (FFM)<sup>۳</sup> و پرسشنامه نئو<sup>۴</sup> را طراحی نمودند. مدل پنج عاملی، تمایز بین گرایش‌های اصلی (توانایی‌های روانشناسی انتزاعی) و سازگاری یا انطباق شخصیت (واقعیت این توانایی‌ها) و مبتنی بر نظریه صفت است. نظریه پنج عاملی شامل ویژگی‌های شخصیتی باثبات است، نه الگوهای رفتار، یا طرح‌ها، مهارت‌ها و خواسته‌هایی که منجر به رفتارهای متأثر از محیط می‌باشد. اختلافات فردی باعث تفاوت‌های رفتاری شده که سرچشمه آن شخصیت آدمی است (میرسپاسی، ۱۳۷۸). پنج بعد اصلی شخصیت بنا به گفته نئو عبارتند از: روان رنجوری، برونگرایی، انعطاف‌پذیری، توافق‌پذیری، مسئولیت‌پذیری. روان رنجوری<sup>۵</sup> (N): مؤثرترین قلمرو مقیاس‌های شخصیت تقابل سازگاری با ناسازگاری یا روان رنجوری است. ثبات احساسی به معنای توانایی کنترل عواطف و احساس‌ها و حاکمیت نسبی عقلانیت است (کریمی، ۲۰۰۹). تمایل عمومی به تجربه عواطف منفی چون ترس، غم، دستپاچگی، عصبانیت نشان‌دهنده روان رنجوری فرد است (بابایی و سامانی، ۲۰۱۴). حساسیت نسبت به مسائل جزئی و اضطراب در این افراد مشاهده می‌شود (رحیمی و

1 Trait Theories  
2 McCrae & Costa  
3 Five Factor Model  
4 Neo  
5 Neuroticism

عارفی، ۲۰۱۵). مطالعات بی‌شماری نشان می‌دهد، افرادی که مستعد یکی از این وضعیت‌های عاطفی هستند، احتمالاً وضعیت‌های دیگر را نیز تجربه می‌کنند (مک کری و کوستا، ۱۹۹۲).  
 برون‌گرایی<sup>۱</sup> (E): برون‌گراها، جامعه‌گرا هستند، اما توانایی اجتماعی، تنها یکی از صفاتی است که حیطه برون‌گرایی دارای آن است. با جرأت بودن، فعال بودن و پرحرف بودن نیز از صفات دیگر برون‌گراها است (نریمانی و سعیدی، ۲۰۰۷). آنها متمایلند که سرخوش، با انرژی و خوش‌بین باشند. ویژگی برون‌گرایی با توجه به مهارت روابط انسانی با عملکرد شغلی مرتبط است (کریمی، ۲۰۰۹). مقیاس‌های حیطه E به طور قوی با علاقه به ریسک‌های بزرگ در مشاغل همبسته است (کوستا، مک کری و هالند، ۱۹۸۴). درون‌گرایی به عنوان یکی از ویژگی‌های مهم حسابرسان با توجه به ماهیت کار حسابرسی مربوط می‌شود، چرا که این افراد می‌بایست موشکافانه موضوعات را بررسی کنند. این افراد بشدت محتاط و متفکر هستند و به جزئیات توجه ویژه‌ای دارد و حساسیت بیشتری به محرک‌های جزئی نشان می‌دهند. این افراد عجله و زمان را فدای دقت نمی‌کنند و بسیار با آرامش فکری و ذهنی عمل می‌نمایند (قرباغی، ۱۳۸۸).

انعطاف‌پذیری<sup>۲</sup> (O): به عنوان یک بعد اصلی شخصیت، انعطاف‌پذیری خیلی کمتر از E و N شناخته شده است. عناصر انعطاف‌پذیری چون تصور فعال، احساس زیبا پسندی، توجه به احساسات درونی، تنوع‌طلبی، کنجکاوی ذهنی و استقلال در قضاوت، اغلب نقشی در تئوری‌ها و سنجش‌های شخصیت ایفا نموده‌اند، اما به هم پیوستگی آنها در یک حیطه وسیع و تشکیل عاملی از آن به ندرت مطرح بوده است. این افراد مایل به پذیرش عقاید جدید و ارزش‌های غیرمعارف بوده و بیشتر از اشخاص غیرمنعطف، هیجان‌های مثبت و منفی را تجربه می‌کنند (بابایی و سامانی، ۲۰۱۴).

توافق‌پذیری<sup>۳</sup> (A): همانند برون‌گرایی، توافق‌پذیر بودن بعدی از تمایلات بین فردی است. یک فرد دلپذیر اساساً نوع دوست است، او نسبت به دیگران همدردی کرده و باور دارد که دیگران نیز متقابلاً کمک‌کننده هستند. افراد برخوردار از این ویژگی، افرادی تخیلی، کنجکاو، دارای ذهنی باز و حساس از نظر هنری هستند. همانند برون‌گرایی، توافق‌پذیر بودن بعدی از تمایل‌های بین فردی است (کریمی، ۲۰۰۹) نمره پایین در A با حالات خودشیفتگی، ضد اجتماعی و اختلال شخصیتی پارانویید همراه است (کوستا و مک کری، ۱۹۹۰).

مسئولیت‌پذیری و با وجدان بودن<sup>۴</sup> (C): این عامل میزان وظیفه‌شناسی و احساس مسئولیت و همچنین نیاز به پیشرفت را معین می‌سازد. صفات عامل وظیفه‌شناسی عبارتند از: نظم و ترتیب، خویشتن‌داری، تلاش برای موفقیت، محتاط بودن در تصمیم‌گیری. وظیفه‌شناسی ویژگی‌هایی چون تفکر قبل از عمل، به تأخیر اندازی ارضا خواسته‌ها، رعایت قوانین و هنجارها و سازماندهی و اولویت‌بندی تکالیف را در بر می‌گیرد. کنترل خود، همچنین

1 Extraversion

2 Openness

3 Agreeableness

4 Conscientiousness

می‌تواند به مفهوم قدرت طرح‌ریزی خیلی فعال، سازماندهی و انجام وظایف محوله به نحو مطلوب نیز باشد (دیگمن و تاکوموتوچوک<sup>۱</sup>، ۱۹۸۱). این حیطة را به نام "تمایل به موفقیت" نامیده‌اند. نمره بالا در C با موفقیت شغلی و تحصیلی همراه است. نمره پایین در C ممکن است موجب شود که فرد از باریک‌بینی لازم، دقت و پاکیزگی زیاد اجتناب کند.

با توجه به اهمیت ابعاد شخصیتی عوامل انسانی و نقش اصلی تصمیم‌گیرندگان، چنانچه مدیران و حسابداران در تصمیمات دچار قضاوت‌ها، احساسات و خطاهایی شوند، نتایج اقدامات آن‌ها وضعیت کل شرکت را تحت تأثیر قرار خواهد داد؛ مدیران شرکت‌ها از روی قصد، سودهای گزارش شده را با استفاده از انتخاب سیاست‌های حسابداری خاص خود تغییر در برآوردهای حسابداری و ارقام تعهدی، دستکاری می‌کنند تا به هدف‌های مورد نظر خود برسند (میلر و جون، ۲۰۰۱).

سود مهمترین محصول سامانه حسابداری است که هدف اصلی آن فراهم آوردن اطلاعات لازم برای ارزیابی عملکرد و توانایی پیش‌بینی جریان نقدی آتی است. سود در سیستم تعهدی و تحت تأثیر رویه حسابداری که مدیریت انتخاب نماید، محاسبه می‌گردد. سرمایه‌گذاران برای تصمیمات سرمایه‌گذاری خود بر اطلاعات مالی مندرج در صورت‌های مالی واحدهای اقتصادی خصوصاً سود گزارش شده اتکا می‌کنند. اگر سود کیفیت لازم را نداشته باشد، نمی‌تواند در تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران مفید واقع شود (سیف‌اللهی، ۱۳۹۷).

مدیران ممکن است به منظور حفظ شغل خود یا دستیابی به پاداش حداکثری و در راستای منافع شخصی خود اقداماتی انجام دهند که با هدف حداکثر رساندن منافع سایر گروه‌ها در تضاد باشد این انگیزه مدیران جهت مطلوب نشان دادن وضعیت مالی و سودآوری شرکت، می‌تواند منجر به مخفی نمودن برخی از اطلاعات مهم شرکت گردد (صادقی، ۱۴۰۰).

مدیران برای اجتناب از اقدامات قانونی توسط سرمایه‌گذاران و از دست دادن اعتبار، درآمد گزارش شده را نسبت به پیش‌بینی‌های خود مدیریت می‌کنند در واقع خطاهای پیش‌بینی موجب افزایش ارقام تعهدی می‌شود. مدیران سود را افزایش (کاهش) می‌دهند، زمانی که پیش‌بینی‌ها کمتر (بیشتر) از سود گزارش شده باشد (کردستانی و همکاران، ۱۴۰۱). بدیهی است مطالعه و بررسی انگیزه‌های مدیریت سود بین حسابداران، حسابرسان و افراد فعال در نهادها و مؤسسات مالی و ویژگی‌های شخصیتی که منجر به تصمیم به مدیریت سود می‌شود می‌تواند در ایجاد زمینه‌های نظارت بیشتر برای رعایت اصول اخلاقی در میان ایشان اثرگذار باشد (حاجی‌وند، ۱۳۸۹).

به طور کلی حسابرسان وظیفه کشف و گزارش احتمال وجود خطاهای قابل توجه در صورت‌های مالی را بر عهده دارند و عدم صادر کردن گزارشات مشروط برای صورت‌های مالی حاوی خطاهای مهم، معیاری برای شناسایی توان حسابرس در کاهش خطاها و تحریفات حمایتی و بهبود سطح کیفی داده‌های حسابداری است و حفظ

<sup>۱</sup> Digman & Takomotochoc

ویژگی‌های مبتنی بر واقعیت کیفیت حسابرسی و مراقبت حرفه‌ای حسابرسان، سطح کیفیت اطلاعات گزارش‌های مالی را افزایش می‌دهد (رمضانی و همکاران، ۱۴۰۱).

پرکاربردترین معیار کیفیت گزارشگری مالی برای اندازه‌گیری مدیریت سود و کیفیت حسابرسی مدل جونز<sup>۱</sup> (۱۹۹۱) بر مبنای اقلام تعهدی اختیاری می‌باشد (فرانسیس و همکاران<sup>۲</sup>، ۱۹۹۹ و دی فوند و ژانگ، ۲۰۱۴). مدل جونز حجم اقلام تعهدی اختیاری را محاسبه می‌نماید که این اقلام نشان‌دهنده‌ی آن بخش از اقلام تعهدی سود هستند که می‌توانند توسط مدیران مورد دستکاری قرار بگیرند. در این مدل، هر چه قدر مطلق باقی‌مانده حاصل از برآورد مدل بالاتر باشد، کیفیت حسابرسی نیز بیشتر است. بنابراین، چنانچه حسابرسی با کیفیت بالاتری انجام شود، میزان اقلام تعهدی اختیاری در سود کمتر خواهد بود.

بر اساس این مدل اقلام تعهدی باعث ایجاد تفاوت بین سود و جریان وجوه نقد عملیاتی می‌شود و در نتیجه با فرض اینکه جریان‌های نقدی دستکاری نشوند، تنها راه دستکاری سود افزایش و کاهش در اقلام تعهدی اختیاری است. بسیاری از پژوهشگران از جمله بکر و همکاران (۱۹۹۸)، جوکا (۲۰۱۱)، الستیر و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۱)، جف و همکاران<sup>۴</sup> (۲۰۱۰) و جونگ و همکاران (۲۰۰۹) در تحقیقات خود اقلام تعهدی اختیاری را به عنوان نماینده‌ای برای مدیریت سود و کیفیت حسابرسی در نظر گرفته‌اند.

### ۳- پیشینه پژوهش

جنسن و همکاران<sup>۵</sup> (۲۰۲۱) در تحقیقات خود نشان دادند که تردید حرفه‌ای نیز ریشه در ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان دارد، با افزایش میزان شک و تردید حرفه‌ای، ادراک افراد از روش‌های مدیریت سود غیراخلاقی‌تر می‌شود. پرساکیس<sup>۶</sup> (۲۰۱۹) در تحقیقات خود به بررسی ارتباط بین کیفیت حسابرسی، گرایش‌های احساسی سرمایه‌گذاران و مدیریت سود طی بحران مالی جهانی پرداخت. وی ارائه داد که بین کیفیت حسابرسی و گرایش‌های احساسی سرمایه‌گذاران ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین طی بحران مالی جهانی کیفیت حسابرسی کاهش می‌یابد. از طرفی طی بحران مالی جهانی ارتباط مثبت و معناداری بین کیفیت سود و گرایش‌های احساسی سرمایه‌گذاران و بین کیفیت سود و کیفیت حسابرسی وجود دارد. نهایتاً طی بحران مالی جهانی ارتباط مثبت و معناداری بین کیفیت سود، کیفیت حسابرسی و گرایش‌های احساسی سرمایه‌گذاران وجود دارد.

1 Jonse  
2 Francis et al  
3 Elesteir et al  
4 Jef et al  
5 Jensen et al  
6 Persaccis et al

کنت بیکر و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۸) رابطه بین پنج بعد ویژگی‌های شخصیتی و سوگیری‌های اطمینان بیش از حد را بررسی نمودند، نتایج نشان می‌دهد که ارتباط معناداری بین صفات روان‌رنجوری، برون‌گرایی و مسئولیت‌پذیری با بیش اطمینانی وجود دارد.

سانوسی و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۸) به تعیین ابعاد مختلف شخصیت در قضاوت حسابرسان پرداختند، نتایج حاصل نشان داد که خود کارآمدی افراد، در تصمیم‌گیری و قضاوت حسابرسی تأثیر دارد.

هرمیتی و ایکا آرتی (۲۰۱۷) با بررسی تأثیر مفاهیم خصوصیات فردی حسابرسان بر رفتار آنان، دریافتند اجرای یک برنامه حسابرسی مؤثر تأثیر مثبت در کنترل کاهش کیفیت در حسابرسی دارد.

لوپاتا و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۴) مشارکت استراتژیک مدیران خودشیفته در مدیریت سود را بررسی نمودند و دریافتند مدیران خودشیفته به نتایج مالی شرکت آسیب رسانده و بیشتر به مدیریت سود مبتنی بر اقلام تعهدی تمایل دارند.

سادولاه و بیلی<sup>۴</sup> (۲۰۱۴) رابطه بین پنج تیپ شخصیتی شامل توافق‌پذیری، روان رنجوری، انعطاف‌پذیری، با وجدان بودن و برون‌گرایی، و نیت اخلاقی حسابرسان را بررسی نمودند. نتایج این مطالعه نشان داد که باوجدان بودن و انعطاف‌پذیری، تأثیر مثبت و معنا داری بر تمایل اخلاقی حسابرسان دارد.

فردیناند و همکاران<sup>۵</sup> (۲۰۱۳) دریافتند که ویژگی‌های فردی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی مؤثر است. نیک کار و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی تحت عنوان "تأثیر گرایش‌های احساسی سرمایه‌گذاران بر کیفیت حسابرسی" نشان دادند گرایش احساسی سرمایه‌گذاران تأثیر منفی معناداری بر گزارش تعدیل شده حسابرسی به عنوان معیارهای افزایش کیفیت حسابرسی داشته است.

شاه مرادی و طباطبایی نسب (۱۴۰۰) نشان دادند در شرایط نااطمینانی اقتصادی، استفاده از شرکت‌های بزرگ حسابرسی و افزایش دوره تصدی، کاهش مدیریت سود را به همراه دارد. علاوه بر این، ارائه گزارش حسابرسی غیراستاندارد تأثیر مستقیم نااطمینانی اقتصادی را بر مدیریت سود شرکت‌ها تقویت کرده است.

ستایش و کریمی‌پور (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی رابطه بین ویژگی‌های شخصیتی مدیریت و خط‌مشی تقسیم سود پرداختند، نتایج این مطالعه نشان داد، بین توافق‌پذیری و خط‌مشی تقسیم سود ارتباط منفی و معنادار و بین مسئولیت‌پذیری و خط‌مشی تقسیم سود ارتباط مثبت و معنادار وجود دارد. همچنین ارتباط معنادار بین سه ویژگی شخصیتی دیگر (شامل روان رنجوری، برون‌گرایی و توافق‌پذیری) و خط‌مشی تقسیم سود یافت نشد.

<sup>1</sup> Kent biker et al

<sup>2</sup> Sanosi et al

<sup>3</sup> Lopata et al

<sup>4</sup> Sadolav & Bili

<sup>5</sup> Ferdinad et al



موسوی گوگی (۱۳۹۹) نشان دادند که تیپ شخصیتی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیرگذار بوده به نحوی که حسابرسان با تیپ شخصیتی برونگرا نسبت به درونگرا، حسابرسان دارای توافق‌پذیری کمتر نسبت به حسابرسان توافق‌پذیر، حسابرسان دارای ثبات هیجان نسبت به حسابرسان روان نژند و نیز حسابرسان منظم و وظیفه‌شناس نسبت به حسابرسان بی‌نظم، تردید حرفه‌ای بیشتری دارند.

نتایج پژوهش زارعی (۱۳۹۸) حاکی از آنست که رابطه معناداری بین مدیریت سود و کیفیت حسابرسی با ابعاد پنج‌گانه شخصیت وجود دارد و ابعاد پنج‌گانه شخصیت عامل مهمی در عملکرد سازمانی و فردی به حساب می‌آید.

#### ۴- فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مبانی نظری ذکر شده و همچنین پژوهش‌های صورت گرفته و در راستای سؤال اصلی پژوهش حاضر فرضیه اصلی زیر در این پژوهش مورد بررسی قرار گرفته است:

- ابعاد شخصیت حسابرسان بر مدیریت سود تأثیر معناداری دارد.
- در این راستا به بررسی ۵ فرضیه فرعی پرداخته شده است:
- برونگرایی حسابرسان بر مدیریت سود تأثیر معنادار دارد.
- روان رنجوری حسابرسان بر مدیریت سود تأثیر معنادار دارد.
- انعطاف‌پذیری حسابرسان بر مدیریت سود تأثیر معنادار دارد.
- توافق‌پذیری حسابرسان بر مدیریت سود تأثیر معنادار دارد.
- مسئولیت‌پذیری حسابرسان بر مدیریت سود تأثیر معنادار دارد.

#### ۵- روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نوع کمی و در گروه پژوهش‌های اثباتی و در دسته مطالعات توصیفی قرار دارد. روش انجام پژوهش، توصیفی پیمایشی است و برای گردآوری اطلاعات از پرسشنامه استفاده شده است. جامعه آماری داده‌های پژوهش حاضر جهت محاسبه متغیر مدیریت سود با استفاده از صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار است که توسط مؤسسات حسابرسی معتمد بورس مورد بررسی قرار گرفته‌اند به صورت مقطعی سال ۱۳۹۷ از درگاه سامانه کدال استخراج شده است. از بین ۱۵۰ نمونه با غربالگری، تعداد ۱۱۵ حسابرسان تعیین گردید. به منظور اندازه‌گیری ابعاد شخصیت از مدل پنج عاملی مک کری و کاستا (۱۹۹۰) استفاده شده است. این مدل دارای پنج بعد روان رنجوری، برونگرایی، انعطاف‌پذیری، توافق‌پذیری و مسئولیت‌پذیری است. داده‌های مورد نیاز متغیر ابعاد شخصیتی با تکمیل پرسشنامه استاندارد نئو توسط حسابرسان (مدیر/شرکاء) این مؤسسه‌ها، گردآوری شده است. ۵ بعد شخصیتی؛ روان رنجوری (۵۶، ۵۱، ۴۶، ۴۱، ۳۶، ۳۱، ۲۶، ۲۱، ۱۶، ۱۱، ۶)، برونگرایی

۱۳، ۱۸، ۲۳، ۲۸، ۳۳، ۳۸، ۴۳، ۴۸، ۵۳، ۵۸) ، انعطاف‌پذیر (۲، ۷، ۱۲، ۱۷، ۲۲، ۲۷، ۳۲، ۳۷، ۴۲، ۴۷، ۵۲، ۵۷) ، ۳، ۸، ۴۰، ۴۵، ۵۰، ۵۵، ۶۰) ، مسئولیت‌پذیری (۴، ۹، ۱۴، ۱۹، ۲۴، ۲۹، ۳۴، ۳۹، ۴۴، ۴۹، ۵۴، ۵۹) ، سوالات مربوط در این پرسشنامه براساس یک طیف لیکرت پنج گزینه‌ای از کاملاً مخالف تا کاملاً موافق طراحی شده است. پایایی گویه‌های متغیر ویژگی شخصیت با آلفای کرونباخ، مقدار ۰/۸۳۹. تخمین زده شده است برای تحلیل داده‌های توصیفی از آزمون جمعیت‌شناختی و آزمون جارک برا و برای بخش آمار استنباطی، با استفاده از مدل OLS ضریب همبستگی بین متغیرها مورد بررسی قرار گرفته است. متغیر وابسته مدیریت سود مطابق استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی (استاندارد ۲۲۰) در نظر گرفته شده است و برای اندازه‌گیری مدیریت سود از مدل جونز تعدیل شده استفاده گردیده است. بر اساس این مدل اقلام تعهدی باعث ایجاد تفاوت بین سود و جریان وجوه نقد عملیاتی می‌شود و در نتیجه با فرض اینکه جریان‌های نقدی دستکاری نشوند، تنها راه دستکاری سود افزایش و کاهش در اقلام تعهدی اختیاری است. بسیاری از پژوهشگران از جمله بکر و همکاران (۱۹۹۸)، جوکا (۲۰۱۱)، الستیر و همکاران (۲۰۱۱)، جف و همکاران (۲۰۱۰) و جونگ و همکاران (۲۰۰۹) در تحقیقات خود اقلام تعهدی اختیاری را به عنوان نماینده‌ای برای کیفیت حسابرسی در نظر گرفته‌اند با در نظر گرفتن ماهیت موضوعی پژوهش در راستای سنجش تأثیر ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان بر مدیریت سود، مدل کلی ۱ جهت بررسی ارائه شده است.

$$\text{E} = \beta_0 \text{E} + \beta_1 \text{N} + \beta_2 \text{A} + \beta_3 \text{C} + \beta_4 \text{O} + \beta_5 \text{Nir} + \beta_6 \text{Da} + \beta_7 \text{Fsize} + \beta_8 \text{Age} \quad (1)$$

مدل ۱ شامل متغیرهای وابسته، مستقل و کنترلی در ادامه به تفسیر بیان شده است.  
 N: روان رنجوری، E: برونگرایی، O: انعطاف‌پذیری، A: توافق‌پذیری، C: مسئولیت‌پذیری  
 چهار متغیر کنترلی مدل (رضایی (۱۳۹۸)، علوی طبری (۱۳۹۷)، فتاحی نافچی (۱۳۹۷)، نیک بخت (۱۳۹۵)، شمس زاده (۱۳۹۵)، حساس‌یگانه (۱۳۹۴)، خواجه‌جوی (۱۳۹۴)) عبارتند از:  
 Nir: نسبت سود خالص به درآمد خالص، متغیرهای مربوط به سنجش وضعیت مالی شرکت  
 Da: نسبت بدهی‌ها به دارایی‌ها Age: عمر شرکت  
 F size: اندازه شرکت، لگاریتم طبیعی ارزش بازار شرکت (چن و همکاران، ۲۰۱۰).  
 مدیریت سود متغیر وابسته مدل ۱، بر اساس معادله رگرسیون ۲ محاسبه می‌شود:

$$\text{TACC} = \dots + \alpha_1 (1/\text{Ajt}) + \alpha_2 \text{EEEE} - \text{EEEjj} + \alpha_3 (\text{PPEjt}) + \text{E} \quad (2)$$

TACC: کل اقلام تعهدی شرکت  $j$  در سال  $t$ ،  $\alpha$ : عرض از مبدا  
 $t-1$ : کل دارایی شرکت  $j$  در سال قبل که مقادیر بر حسب آن استاندارد می‌شود  
 $\Delta \text{REVjt}$ : تغییرات در خالص درآمد (فروش) شرکت  $j$  بین سال  $t$  و  $t-1$

$\Delta RECjt$ : تغییرات در خالص حساب‌های دریافتی شرکت ز بین سال  $t$  و  $t-1$

ارزش ناخالص دارایی‌های ثابت (ماشین‌آلات، تجهیزات و ...) سال جاری شرکت ز

$\epsilon$ : خطای مدل شرکت ز در سال  $t$  (میزان اعمال مدیریت سود)

۱-۵- پایایی و روایی پرسشنامه‌ها

با توجه به اینکه در این پژوهش از پرسشنامه‌های استاندارد استفاده شده، در نتیجه می‌توان به روایی آنها اطمینان نمود.

جهت ارزیابی پایایی متغیرهای تحقیق حاضر، از آلفای کرونباخ استفاده شده که نتایج آن در جدول ۱ ارائه شده است.

پایایی پرسشنامه‌های تحقیق ضریب آلفای کرونباخ برای تمامی گویه‌ها محاسبه شد. جدول ۱ پایایی پرسشنامه را

۰/۸۳۹ نشان داده است. به دلیل اینکه از ۰/۷ بزرگتر است پرسشنامه دارای پایایی قابل قبولی است.

جدول ۱- نتیجه آلفای کرونباخ

ضریب پایایی	تعداد گویه‌ها
۰/۸۳۹	۶۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

#### ۶- یافته‌های پژوهش

##### ۱-۶- جمعیت‌شناسی

با توجه به تعداد محدود مؤسسات حسابرسی معتمد بورس، در دسترس و پاسخگو بودن مدیران و شرکاء این

مؤسسات از بین ۱۵۰ نمونه مورد بررسی، پرسشنامه‌های استاندارد روانشناسی توسط ۱۱۵ حسابرس از مدیران یا

شرکاء ۸۳ مؤسسه حسابرسی معتمد بورس تکمیل شد. در مجموع ۶۲ حسابرس، دارای مدرک لیسانس، تعداد ۴۷

حسابرس دارای مدرک فوق لیسانس و ۶ حسابرس دارای مدرک دکترا بوده‌اند.

جدول ۲- نتایج سطح تحصیلات پاسخگویان

مدرک تحصیلی	مرد	زن	درصد
لیسانس	۶۴	۳	۵۸
فوق لیسانس	۴۲	۱	۳۸
دکترا	۴	۱	۴
جمع کل	۱۱۰	۵	۱۰۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

همانطور که در جدول ۲ مشاهده می‌شود، ۵۸٪ جامعه آماری دارای مدرک لیسانس، ۳۸٪ جامعه آماری دارای

مدرک فوق لیسانس و ۴٪ مدرک دکترا دارند.



جدول ۳- نتایج سابقه پاسخگویان

سابقه	تعداد	درصد
کمتر از ۵ سال	۶	۵/۲۱
۶ تا ۱۰ سال	۱۱	۹/۵۷
۱۱ تا ۱۵ سال	۱۹	۱۶/۵۳
۱۶ تا ۲۰ سال	۴۲	۳۶/۵۲
بیش از ۲۰ سال	۳۷	۳۲/۱۷
جمع کل	۱۱۵	۱۰۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

در جدول ۳ مشاهده می‌شود، ۵/۲۱٪ دارای سابقه کمتر از ۵ سال، ۹/۵۷٪ بین ۶ تا ۱۰ سال؛ ۱۶/۵۳٪ بین ۱۱ تا ۱۵ سال؛ ۳۶/۵۲٪ بین ۱۶ تا ۲۰ سال و ۳۲/۱۷٪ بیش از ۲۰ سال سابقه دارند.

#### ۲-۶- وضعیت نرمالیتی

نمره میانگین پنج متغیر مستقل از حد وسط (۱/۵) بیشتر است. متغیر مسئولیت‌پذیری با نمره میانگین ۲/۲۶ دارای بزرگترین نمره میانگین در بین متغیرها است که نشان‌دهنده مسئولیت‌پذیری حسابرسان است و کمترین نمره میانگین در بین این متغیرها، مربوط به متغیر روان رنجوری با نمره ۱/۵ است. جوانترین شرکت ۵ سال سن دارد و با قدمت‌ترین شرکت، ۶۸ سال سن دارد و متوسط سن شرکت‌ها، ۳۹/۵ سال می‌باشد.

جدول ۴- نتایج توصیفی متغیرها

نسبت بدهی	نسبت سود	اندازه	سن	مسئولیت‌پذیری	توافق‌پذیری	انعطاف‌پذیری	روان رنجوری	برون‌گرایی	متغیر
۰/۱۴	۰/۱۶	۶/۳۴	۳۹/۵۶	۲/۲۶	۱/۸۷	۱/۹۰	۱/۵۲	۲/۰۸	میانگین
۰/۱۵	۰/۱۲	۶/۲۹	۴۳/۰	۲/۰۰	۲/۰۰	۲/۰۰	۱/۰۰	۲/۰۰	میان
۰/۳۱	۳/۱۰	۸/۶۷	۶۸/۰	۳/۰۰	۳/۰۰	۳/۰۰	۳/۰۰	۳/۰۰	بیشترین
۰/۰۰۰۱	-۱/۹۷	۴/۶	۵/۰۰	۱/۰۰	۱/۰۰	۱/۰۰	۱/۰۰	۱/۰۰	کمترین
۰/۰۸۷	۰/۴۱	۰/۷۳	۱۶/۰۲	۰/۷۵۶	۰/۷۰	۰/۷۶	۰/۵۹	۰/۷۴	انحراف
۰/۰۹	۲/۰۸	۰/۶۲	-۰/۱۱	-۰/۴۶	-۰/۱۷	۰/۱۶	۰/۶۵	-۰/۱۳۹۹۱	چولگی
۱/۸۰	۳۰/۲۲	۴/۰۷۹۳۰۴	۱/۸۶۹۲۴۹	۱/۹۱	۲/۰۴	۱/۷۵	۲/۴۷	۱/۸۲۹۵	کشیدگی
۶/۹۸	۳۶۳۴/۲۲	۱۳/۰	۶/۳۹	۹/۷۹	۴/۹۶	۷/۹۰	۹/۶۴۷۱۹۲	۶/۹۳۹۳۹۴	جارك برا

متغیر	برون گرایی	روان رنجوری	انعطاف پذیری	توافق پذیری	مسئولیت پذیری	سن	اندازه	نسبت سود	نسبت بدهی
آماره	۰/۰۳۱۱۲۶	۰/۰۰۸۰۳۸	۰/۰۱۹۲۵۲	۰/۰۸۳۴۶۴	۰/۰۰۷۴۵۱	۰/۰۴۰۹۱۶	۰/۰۰۱۴۹۵	۰/۰۰۰۰	۰/۰۳۰۳
تعداد پاسخگویان	۱۱۵	۱۱۵	۱۱۵	۱۱۵	۱۱۵	۱۱۵	۱۱۵	۱۱۵	۱۱۵

منبع: یافته‌های پژوهشگر

### ۳-۶- آزمون فرضیه‌ها

برای آزمون فرضیه‌ها از برازش OLS استفاده شده است نتایج در جدول ۵ بیان شده است.

جدول ۵ - نتایج تخمین مدل با رگرسیون حداقل مربعات

متغیرها	ضریب	خطای استاندارد	آماره تی	مقدار احتمال
ضریب تغییرات	۷۵۷/۲۵	۱۴۱/۵۹	۵/۳۴	۰/۰۰
توافق پذیری	-۳/۹۶	۱۷/۹۰	-۰/۲۲	۰/۸۲
برون گرایی	۷۳/۸۳	۱۶/۹۸	۴/۳۴	۰/۰۰
انعطاف پذیری	۱۵/۶۹	۱۷/۱۸	۰/۹۱	۰/۳۶
روان رنجوری	۵/۳۸	۲۱/۸۷	۰/۲۴	۰/۸۰
مسئولیت پذیری	-۸۸/۹۸	۱۷/۲۴	-۵/۱۶	۰/۰۰
سن	-۱/۵۶	۰/۷۹	-۱/۹۸	۰/۰۵۰۲
اندازه	-۲۸/۶۴	۱۷/۹۶	-۱/۵۹	۰/۱۱
نسبت سود خالص	-۵۹/۰۴	۳۲/۲۵	-۱/۸۳	۰/۰۷
نسبت بدهی	۷۲/۶۳	۱۴۶/۰۲	۰/۴۹	۰/۶۱۹۹
ضریب تعیین	۰/۳۵	میانگین متغیر وابسته		۴۹۸/۴۲
ضریب تعیین اصلاح شده	۰/۲۹	انحراف معیار متغیر وابسته		۱۵۶/۷۱
خطای استاندارد رگرسیون	۱۳۱/۱۷	معیار نیکویی برازش		۱۲/۶۷
مجموع مربعات	۰/۱۸۰۶۶۰	معیار برازش مدی شوارتز		۱۲/۹۱
درست نمایی	-۷۱۸/۷۴	معیار سنجش هنان کوئین		۱۲/۷۷
آزمون آنالیز فیشر	۶/۴۱	دوربین واتسون		۲/۲۵
سطح معناداری	۰/۰۰			

منبع: یافته‌های پژوهشگر

ضریب برآوردی برای متغیر برونگرایی  $0.73/83$  است با توجه به مثبت بودن این ضریب و سطح معناداری این ضریب  $0/0000$  است نتیجه می‌شود برونگرایی بر مدیریت سود تأثیر مثبت و معنادار است لذا فرضیه اول قابل قبول است. ضریب برآوردی روان رنجوری  $0.5/38$  است اما سطح معناداری این ضریب  $0/8$  است روان‌رنجوری بر مدیریت سود تأثیر معنادار ندارد لذا فرضیه مورد بررسی رد می‌شود. ضریب برآوردی انعطاف‌پذیری  $0.15/69$  است اما سطح معناداری این ضریب  $0/3631$  فرضیه مورد بررسی رد می‌شود. همچنین بر اساس جدول ۲ ضریب برآوردی برای متغیر توافق‌پذیری  $0.3/96$ - است اما سطح معناداری این ضریب  $0/8252$  است توافق‌پذیری بر مدیریت سود تأثیر معنادار ندارد و فرضیه مورد بررسی رد می‌شود. ضریب برآوردی برای متغیر مسئولیت‌پذیری  $0.88/98$ - است با توجه به منفی بودن این ضریب و اینکه سطح معناداری این ضریب  $0/0$  است نتیجه گرفته شده مسئولیت‌پذیری بر مدیریت سود تأثیر معنادار دارد بنابراین فرضیه مورد بررسی رد نشده است.

#### ۷- بحث و نتیجه گیری

در راستای پاسخ‌گویی به پرسش پژوهش حاضر، پرسشنامه‌های استاندارد روانشناسی توسط ۱۱۵ حسابرسان از مدیران یا شرکاء ۸۳ مؤسسه حسابرسی معتمد بورس تکمیل شد. اطلاعات صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس که توسط حسابرسان مذکور مورد رسیدگی قرار گرفته است با استفاده از نرم‌افزار ره‌آورد نوین و شبکه کدال گردآوری شد برای تجزیه و تحلیل استنباطی استفاده گردید.

نتایج نشان می‌دهد حسابرسان هر چقدر از ویژگی برونگرایی (در مقابل درونگرایی) بیشتری برخوردار باشد بر کاهش مدیریت سود تأثیر بیشتری خواهند داشت. با توجه به این نتایج، پیشنهاد می‌شود که مؤسسات حسابرسی پرسنلی دارای ویژگی شخصیتی برونگرا را استخدام نمایند. چرا که این حسابرسی را با استقلال بیشتری انجام می‌دهد. همچنین، روان رنجوری تأثیر مثبت و معنی‌داری بر مدیریت سود ندارد پیشنهاد می‌شود که مؤسسات حسابرسی پرسنلی دارای ثبات هیجان بیشتر را استخدام نمایند و علاوه بر این، با توجه به ماهیت کار حسابرسی، به صورت دوره‌ای اقدام به بررسی این ویژگی در پرسنل فعلی نمایند و در صورت تغییر از ثبات هیجان به سمت روان رنجوری، پرسنل را جهت انجام مراحل بهبود رفتار، به روانشناس معرفی نمایند.

بعلاوه انعطاف‌پذیری تأثیر معنی‌داری بر مدیریت سود ندارد می‌توان گفت که به دلیل ماهیت کار حسابرسی، حسابرسان همواره بایستی خود را به روز نگه دارند و این امر فارغ از داشتن نگرش تردید حرفه‌ای، برای همه حسابرسان لازم است. همچنین، طبق الزامات جامعه حسابداران رسمی، همه پرسنل حسابرسی بایستی در هر سال حداقل چهل ساعت آموزش ببینند. در نتیجه، تمایل به یادگیری در حسابرسان فارغ از میزان تردید حرفه‌ای وجود دارد. حسابرسان توافق‌پذیر دارای تأثیر کمتری هستند. به مؤسسات پیشنهاد می‌شود از استخدام حسابرسان توافق‌پذیر اکیداً خودداری نمایند، افراد توافق‌پذیر، به راحتی متقاعد می‌شوند و تردید حرفه‌ای پایینی دارند. همچنین حسابرسان وظیفه‌شناس و مسئولیت‌پذیر بر کاهش مدیریت سود تأثیر دارند، به مؤسسات پیشنهاد می‌شود همواره

نسبت به پایش ویژگی وظیفه‌شناسی پرسنل مبادرت ورزند، چرا که افراد وظیفه‌شناس، حسابرسی را با نگرش تردید حرفه‌ای انجام می‌دهند.

نتایج پژوهش حاضر با پژوهش‌های دانلی و همکاران (۲۰۰۳)، اولیوا و راتناوات (۲۰۱۵)، بیگز (۲۰۱۶)، هرمیتی و ایکا آرتیتی (۲۰۱۷)، پرساکیس (۲۰۱۹)، شاه مرادی و طباطبایی نسب (۱۴۰۰)، پژوهش زارعی (۱۳۹۸)، مبنی بر تأثیر تیپ‌های شخصیتی بر مدیریت سود همخوانی دارد همچنین با پژوهش‌های، مارتینوف-بنی و همکاران (۲۰۲۲)، نیک کار و همکاران (۱۴۰۱)، در زمینه تأثیر بر کیفیت حسابرسی و مدیریت سود همخوانی دارد. همچنین با پژوهش‌های جنسن و همکاران (۲۰۲۱)، موسوی گوگی، (۱۳۹۹) تأثیر گذاری تیپ‌های شخصیتی بر حرفه حسابداری همخوانی دارد.

به طور خلاصه، نتایج این پژوهش نشان داد حسابرسان فرایند حسابرسی را به صورت کاملاً مستقل و عینی انجام نمی‌دهند. چرا که ابعاد شخصیتی تأثیر معنی‌داری بر کیفیت حسابرسی آنها دارد. یافته‌های و نتایج حاصل از فرضیه اول نشان داد بعد شخصیتی برون‌گرایی، دارای اثر مستقیم و مثبت بر متغیر وابسته مدیریت سود می‌باشد. نتایج فرضیه‌های دوم، سوم و چهارم حاکی از آن است که ابعاد شخصیتی روان‌نجوری، انعطاف‌پذیری و توافق‌پذیری دارای اثر معناداری بر متغیر وابسته مدیریت سود نمی‌باشند اما یافته‌های حاصل از فرضیه پنجم نشان داد که بعد شخصیتی مسئولیت‌پذیری، دارای اثر معکوس و منفی بر متغیر وابسته مدیریت سود می‌باشد، به طوری که حسابرسان با تیپ شخصیتی برون‌گرا نسبت به درون‌گرا، حسابرسان منظم و مسئولیت‌پذیر نسبت به حسابرسان بی‌نظم، کیفیت حسابرسی بیشتری داشته و در نتیجه، از این افراد می‌توان انتظار داشت که حسابرسی را با استقلال بیشتری انجام دهند.

در این پژوهش تلاش گردید تا نقش ابعاد پنج‌گانه شخصیت حسابرسان در مدیریت سود مورد بررسی قرار گیرد. با توجه به نتایج به دست آمده از این پژوهش، به مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود در بدو استخدام، از پرسنل پرسشنامه‌های مورد استفاده در این پژوهش شامل تیپ شخصیتی نئو را جمع‌آوری نماید و افرادی را استخدام نماید که از لحاظ ویژگی شخصیتی، نمرات بالاتری را کسب نموده‌اند. همچنین، در رابطه با پرسنل فعلی، با استفاده از پرسشنامه‌های پژوهش اقدام به ارزیابی پرسنل فعلی نمایند و در صورت نیاز، اقدام به بهبود ویژگی‌های شخصیتی از طریق آموزش، تمرین‌های روان‌شناختی و جلسات مشاوره نمایند. چرا که نتایج این پژوهش نشان داد افرادی که از لحاظ ویژگی‌های تیپ شخصیتی نمرات بهتری را کسب نموده‌اند، تردید حرفه‌ای بیشتری داشته‌اند.

همانند هر پژوهشی، پژوهش حاضر نیز با برخی از محدودیت‌ها روبه‌رو بوده است. مهمترین محدودیتی که این پژوهش با آن روبرو بوده مربوط به تعداد پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه‌ها است که علی‌رغم تلاش فراوان پژوهشگران جهت جمع‌آوری نمونه‌های بیشتر، به دلیل تعداد زیاد سؤالات پژوهش و نیز وقوع پاندمی کرونا، امکان تکمیل تعداد بیشتر میسر نبود. لذا در تعمیم نتایج این پژوهش، به کل جامعه حسابرسان باید احتیاط کرد.

هیچ گونه تعارض منافع توسط نویسندگان بیان نشده است.

## فهرست منابع

- ۱) ایزدی نیا، ناصر، مصطفی دُری سده و مسعود نرگسی، (۱۳۹۴)، "بررسی مدیریت سود مبتنی بر اقلام تعهدی و مدیریت واقعی سود در دوره‌های قبل و بعد از تصویب قانون بازار اوراق بهادار ایران"، مجله علمی-پژوهشی دانش حسابداری، ۶(۲۱)، صص ۵۷-۸۵
- ۲) توکل نیا، نجف پور کردی، (۱۴۰۱)، "بررسی نقش اثر هاله‌ای در تصمیم‌گیری حسابرسان، با تأکید بر فرایند خودتوضیحی"، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۱۴(۵۳)، صص ۱۱۷-۱۳۴.
- ۳) جعفری، کرامت، کیهان آزادی هیر و مهدی فدائی، (۱۴۰۰)، "ارائه الگویی برای شناسایی عوامل تأثیرگذار بر کیفیت حسابرسی با بکارگیری روش دلفی و منطق فازی"، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۰(۳۸)، صص ۲۶۹-۲۸۴.
- ۴) دیبانتی دیلمی، زهرا، محمدحسین عبداللهی و عطیه پاکزاد، (۱۳۹۸)، "اثر سوگیری شناختی دانشجویان کارشناسی ارشد حسابداری بر دقت قضاوت آنها با توجه به رفتار هزینه و نحوه ارائه اطلاعات"، پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال هشتم، شماره ۳۲، صص ۲۶۹-۲۴۷
- ۵) رجب دری، حسین، حمیدرضا وکیلی فرد، حجت‌اله سالاری و علی امیری، (۱۴۰۱)، "رابطه نظریه‌های اخلاقی و رفتار اخلاقی در قضاوت حسابرسان"، قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری و حسابرسی، ۱(۱)، صص ۱۱۳-۱۴۲
- ۶) رضانی، حسین رضا، کاوه آذین فر، حمیدرضا غلام نیا روشن و رضا فلاح، (۱۴۰۱)، "نقش فرهنگ اسلامی و تجربه حسابرسان در رابطه بین انصاف متقابل و کیفیت حسابرسی در شرایط محیطی ایران"، قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری و حسابرسی ۱(۲)، صص ۱۴۳-۱۶۳
- ۷) ستایش، محمدحسین و عیسی کریمی‌پور، (۱۳۹۹)، "بررسی رابطه بین ویژگی‌های شخصیتی مدیریت و خط‌مشی تقسیم سود"، مجله دانش حسابداری، ۱۱(۴)، صص ۱۴۹-۱۷۰.
- ۸) سعیدی گراغانی، مسلمیم، (۱۳۹۶)، "تفاوت‌های فردی و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان"، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، سال نهم، شماره ۳۶.
- ۹) سیف‌اللهی، ناصر، (۱۳۹۷)، "شناسایی مکانیزیم اثرگذاری مدیریت هموارسازی سود بر هزینه بدهی مالی در شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران"، فصلنامه اقتصاد مالی، ۱۲(۴۲)، صص ۱۸۱-۱۹۹
- ۱۰) شاه‌مرادی، نسیم و زهره طباطبایی نسب، (۱۴۰۰). بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر رابطه نااطمینانی اقتصادی و مدیریت سود ناشی از اقلام تعهدی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. پژوهش‌های حسابداری مالی، ۱۳(۱)، صص ۶۷-۸۶



- (۱۱) صادقی، سارا، اسماعیل زاده، علی. (۱۴۰۰). بررسی تأثیر قدرت مدیرعامل بر خطر سقوط قیمت سهام با نقش تعدیلگر کیفیت اقلام تعهدی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، اقتصاد مالی ۱۵(۵۶)، ۲۱۶-۱۹۷
- (۱۲) علوی، معصومه، یعقوب نژاد، احمد & محمدی نوده، فاضل. (۱۳۹۸). ویژگی‌های مؤسسه حسابرسی و مدیریت سود تعهدی و واقعی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۱(۴۴)، ۵۸-۲۳
- (۱۳) فتاحی نافچی، حسن، فاضل دهکردی، عاطفه. (۱۴۰۰). بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر مدیریت سود مبتنی بر اقلام تعهدی و مدیریت سود واقعی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. چشم انداز حسابداری و مدیریت (۲)، ۶۸-۸۲.
- (۱۴) قلی پور، مهدی، جعفرپور، هومن، صارمی نیا، مهسا. (۱۴۰۰). ارتباط کیفیت حسابرسی و مدیریت سود در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۰(۴۰)، ۳۷۹-۳۹۰.
- (۱۵) کردستانی، غلامرضا، جعفری سوق، سیده آمنه. (۱۴۰۱). عملکرد شرکتهای همتا و مدیریت سود: تأثیر فشار بازار سرمایه. قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری و حسابرسی، ۳(۱)، ۷۱-۹۹.
- (۱۶) کیهان آزادی، پطرو سپهری، محمدرضا وطن پرست، بهمن اکبری، (۱۳۹۹). نشریه علمی حسابداری مدیریت، سال سیزدهم / شماره چهل و چهارم
- (۱۷) نیک کار، جواد، نیلچی، مسلم، استوارنژاد، فرهاد. (۱۴۰۱). تأثیر گرایش‌های احساسی سرمایه‌گذاران بر کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۱۴(۵۳)، ۶۶-۴۷
- (۱۸) نیکومرام، هاشم؛ رهنمای رودپشتی، فریدون؛ طلوعی اشلقی، عباس؛ تقیپوریان، یوسف (۱۳۹۳) ارزیابی تأثیر اخلاق حرفه ای حسابداران مدیریت بر ویژگیهای کیفی اطاعات حسابداری مدیریت، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، ۷(۲۰)، صص ۴۹-۶۶
- 19) Abbaszadeh H. (2011). Ethics in organizations with an emphasis on Islamic perspective. Tadbir Journal; 177: 101-110. (In Persian)
- 20) hh madnnh (2013). "The ee oooohppbeeee en Peoomaiity hh aracsstssssand oo nrrro Soucce with Test Anxiety of High Schoo Studen in jjjj and", oounra o dducaiiiona Pychooogy Studies, Vol. 10, No. 18, pp. 1-20. [In Persian]
- 21) aa bannh ;;; Saman,, .. and .. aa aam 2014.. "nrvegggging the ee oooohshpp beeeen en Personality Characteristics and the Job Performance of the Sta... of hte AAAAFddd", oounra of Human Resources Quarterly of the NAJA, Vol. 9, No. 37, pp. 9-28. [In Persian]
- 22) aa PPPPllmmh,, rr onn Libbudd .. , & Munoko, I. 2022 The eeet o peooonsspeciic, sssk, and environmental factors on digital transformation and innovation in auditing: A review of the literature. Journal of International Financial Management & Accounting.
- 23) Cameran, M., Campa, D., & Francis, J. R. (2020). The relative importance of auditor characteristics versus client factors in explaining audit quality. Journal of Accounting, Auditing & Finance,

- 24) Dayanandan, A., Donker, H. and Lin, K-Y. (2012). Ethical perceptions on earnings management, *Int. J. Behavioural Accounting and Finance*, Vol. 3, pp.163-187
- 25) Ejaz, M., Jalal, R. N. U. D., & Fayyaz, U. E. R. (2022). Directors' reports cosmetic treatment: impact of earnings management on financial report readability. *Global Business and Economics Review*, 26(1), 20-36.
- 26) Etemadi H, Farzani HA, Gholami Hosseinabad R, Nazemi Ardakani M. (2010). Investigate the impact of corporate ethical values on perceptions of earnings management. *Journal of Ethics in Science and Technology*; 5(3, 4): 35-46. (In Persian).
- 27) ... 2009. "Investigating the relationship between Performance of Police Force", *Police and Crime Prevention*, vol. 6, no. 24, pp. 24-39. [In Persian]
- 28) ... and ... Gambiing, 2006, "Psychological Characteristics of Police Officers in Relation to Judgment", *Journal of Management*, 10, PP. 125-141.
- 29) Khakpour, A.; Yamani, M.; and M. H. Pardakhtchi (2008). The Relationship between Characteristics of Five-Factor Model of Personality with Contextual Performance and Task Performance of Secondary School Principals", *Journal of Applied Psychology*, Vol. 2, Nos. 2 and 3, pp. 564-579. [In Persian]
- 30) Landers, R. N., & Behrend, T. S. (2022). Auditing the AI auditors: A framework for evaluating fairness and bias in high stakes AI predictive models. *American Psychologist*. Advance online publication.
- 31) Neal, T., Lienert, P., Denne, E., & Singh, J. P. (2022). A general model of cognitive bias in human judgment and systematic review specific to forensic mental health. *Law and human behavior*, 46(2), 99.
- 32) Samagaio, A., & Felício, T. (2022). The influence of the audit process on audit quality. *Journal of Business Research*, 141, 794-807.
- 33) Shahaabi, Sh. 2014. "Impact of Gender on Process of Judgment of Internal Auditor", *Auditing: Practice and Theory*, Vol. 1, No. 2, pp. 117-132. [In Persian]

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی

## The Effect of the Five Components of Auditors' Personality on Earnings Management

Zahra Karimi<sup>1</sup>  
Ahmad Yaghoobnezhad<sup>2</sup>  
Mahmud Samadi Lorghani<sup>3</sup>  
Mohammad Reza Pourali<sup>4</sup>

Received: 08 / April / 2023 Accepted: 12 / June / 2023

### Abstract

Psychological traits have a significant effect on auditors' perception of ethics, the unethical behavior of earnings management harms their credibility by showing the financial status of companies unreal. The audit report is the result of the assurance process for the financial statements, which can be influenced by the auditors' personality traits. This article has investigated the effect of auditors' personality dimensions on earnings management. Data related to the variable of personality dimensions using the test of five main personality components, including extroversion, neuroticism, openness, agreeableness and conscientiousness has been measured through the five-factor questionnaire of Neo McCree & Costa. Adjusted Jones model has been used to measure earnings management variable. The statistical population of the study consisted of the auditors (directors/partners) in the trusted audit agencies of the stocks market, besides the listed companies on the stock exchange which were audited by the said audit agencies. The information of the financial statements of these companies for 1397 has been cross-sectionally examined. The findings show that the personality dimensions of neuroticism, openness and agreeableness do not have a significant effect on earnings management, conscientious auditors are the best type of auditors to reduce earnings management and extroverted auditors increase earnings management.

**Keywords:** Personality Dimensions of Auditors, Earnings Management, Five-factor Neo

1 Department of Accounting, Tonkabon Branch, Islamic Azad University, Tonkabon, Iran  
zarik8382@yahoo.com

2 Department of Accounting, Faculty of Economic and Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran. Corresponding Author. Yaghoobacc@gmail.com

3 Department of Accounting, Faculty of Accounting, Tonkabon Branch, Islamic Azad University, Tonkabon, Iran  
Mstlargani@gmail.com

4 Department of Accounting, Faculty of Accounting, Chaloos Branch, Islamic Azad University, Chaloos, Iran  
Pourali@iauc.ac.ir



پروہشگاہ علوم انسانی و مطالعات فرہنگی  
پرتال جامع علوم انسانی