

Research Article

A Study of the Correlation between Cost Layoff and Cost Stickiness¹

Mohammad Hosein Vadie Noghani¹, Seyed Mohsen Salehi Vaziri²

¹ Associate Professor, Department of Accounting, Faculty of Administrative and Economic Sciences, Ferdowsi University, Mashhad, Iran. mhvadeei@um.ac.ir

² PhD., Student, Department of Accounting, Faculty of Administrative and Economic Sciences, Ferdowsi University, Mashhad, Iran (**Corresponding author**). seyedmohsen.salehivaziri@mail.um.ac.ir

Abstract

Purpose: The purpose of the present study is to review the correlation between layoff cost and asymmetric cost behavior or cost stickiness.

Methods: The number of workers and legal claim costs for searching layoff costs were chosen as 2 criteria in this research. The sample under study included 108 corporations accepted in Tehran Stock Exchange during 2016-2021.

Results: An increase in the number of workers leads to more labor cost stickiness and if their number declines, labor cost stickiness decreases too. As for legal claims, if a corporation has more legal claims, labor cost stickiness goes up and if it has less legal claims, labor cost stickiness comes down too.

Conclusions: Layoff costs play a main role in moderating cost behavior models.

Keywords: Behavior, Cost Stickiness, Legal Claims, Labor.

بررسی رابطه هزینه‌های تعدیل نیروی کار و چسبندگی هزینه‌ها^۱

محمد حسین ودیعی نوقانی^۱، سید محسن صالحی وزیری^۲

^۱ دانشیار، گروه حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصادی، دانشگاه فردوسی، مشهد، ایران. mhvadeei@um.ac.ir

^۲ دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصادی، دانشگاه فردوسی، مشهد، ایران (نویسنده مسئول).
seyedmohsen.salehivaziri@mail.um.ac.ir

چکیده

هدف: هدف پژوهش حاضر بررسی رابطه هزینه‌های تعدیل نیروی کار بر روی رفتار هزینه نامتقارن یا همان موضوع چسبندگی هزینه‌ها است.

روش: در این تحقیق از دو معیار تعداد کارکنان و هزینه دعاوی حقوقی برای بررسی هزینه‌های تعدیل نیروی کار استفاده شد. شرکت‌های مورد بررسی شامل ۱۰۸ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۹۵ الی ۱۴۰۰ بودند.

یافته‌ها: هرچقدر تعداد کارکنان بیشتر شود، باعث خواهد شد که چسبندگی هزینه نیروی کار نیز بیشتر شود و اگر تعداد کارکنان کاهش یابد، به همان اندازه نیز چسبندگی هزینه نیروی کار نیز کاهش می‌یابد.

نتیجه‌گیری: در رابطه با دعاوی حقوقی نیز اگر شرکتی دارای دعاوی حقوقی بیشتری داشته باشد، چسبندگی هزینه نیروی کار نیز افزایش می‌یابد و اگر شرکتی دارای دعاوی حقوقی کمتری باشد، چسبندگی هزینه نیروی کار نیز کاهش می‌یابد.

کلیدواژه‌ها: چسبندگی هزینه‌ها، هزینه‌های تعدیلی، دعاوی حقوقی، کارکنان، تعدیل نیروی کار.

۱. مقدمه

موضوع رفتار هزینه نامتقارن که به آن چسبندگی هزینه نیز گفته می‌شود، باعث شده که توجهات زیادی به ادبیات حسابداری مدیریت جلب شود. نتایج نشان داده است که احتمال کاهش هزینه در پاسخ به کاهش فروش، نسبت به افزایش هزینه‌ها در پاسخ به افزایش فروش، کمتر است (اندرسون و همکاران^۱، ۲۰۰۳). دیدگاه مدرن، تصمیمات مدیریت را محرک اصلی هزینه‌ها می‌داند. این دیدگاه، نگاه محققان را در مورد رفتار هزینه تغییر داد و آن‌ها را به سمت بررسی مدیریت هزینه با استفاده از ویژگی‌های تقاضا، ساختار صنعت، موقعیت استراتژیک، انگیزه‌های مدیران و تعصبات روان‌شناختی و انگیزه‌ها و تعصبات دیگر ذینفعان سوق داد. در دیدگاه سنتی، تغییرات هزینه، به میزان تغییر در سطح فعالیت بستگی دارد و تغییرات به صورت متقارن انجام می‌شود. هزینه‌ها نیز در این دیدگاه، به دو دسته هزینه‌های ثابت و هزینه‌های متغیر تقسیم می‌شوند. هزینه‌های متغیر متناسب با تغییر در سطح فعالیت تغییر می‌کنند، اما هزینه‌های ثابت تا میزان خاصی از تغییر در سطح فعالیت، بدون تغییر باقی می‌مانند. در مبانی کنونی، کاهش هزینه‌های ثابت با کاهش فروش، کمتر از افزایش هزینه با افزایش فروش می‌باشد که به آن چسبندگی هزینه‌ها گفته می‌شود. یکی از عوامل مؤثر چسبندگی هزینه‌ها، نگرش کوتاه‌مدت مدیران می‌باشد که در واقع میل آن‌ها به کسب قیمت زیاد سهام با تورم کردن سودهای جاری بدون در نظر گرفتن رشد بلندمدت شرکت‌ها، را نشان می‌دهد. مهم‌ترین پایه مفهومی در دیدگاه مدرن برای رفتار هزینه، این است که هزینه‌ها از تصمیمات مربوط به تعهد منابع توسط مدیران، ناشی می‌شوند و بنابراین باید بر عوامل و پیامدهای این تصمیم‌ها تمرکز شود. معمولاً میزان منابع با توجه به عواملی مانند محدودیت‌های گوناگون، انگیزه‌ها و تعصبات انتخاب می‌شود. رفتار نامتقارن هزینه‌ها، به دلیل استفاده از اختیارات مدیریتی برای ایجاد تعدیل منابع در پاسخ به تغییرات تقاضا به وجود می‌آید. ادبیات پیشین که این پدیده را بررسی کرده‌اند، گمان می‌کنند که هزینه‌های تعدیل نیروی کار، یکی از دلایل اصلی عدم تقارن هزینه‌ها است (اندرسون و همکاران، ۲۰۰۳). به این گزاره به عنوان فرضیه هزینه تعدیل نیروی کار مرتبط با رفتار هزینه نامتقارن اشاره خواهد شد. مبنای نظری این فرضیه در ادبیات اقتصاد، نیروی کار می‌باشد. این فرضیه، نیروی کار را به عنوان یک عامل شبه ثابت تولید نشان می‌دهد، زیرا شرکت‌ها هنگام تغییر تقاضای نیروی کار، متحمل هزینه‌هایی می‌شوند. هزینه‌های تعدیل نیروی کار، از نظر اقتصادی قابل توجه هستند و شامل

هزینه‌های جستجو مانند هزینه‌های آژانس استخدام‌کننده، انتخاب (مصاحبه)، استخدام و آموزش، هزینه‌های مربوط به اخراج مانند دعاوی حقوقی و نیز هزینه‌های ضرر و زیان بهره‌وری مانند قطع همکاری می‌باشند (اوی^۱، ۱۹۶۲م؛ منینگ^۲، ۲۰۰۶؛ گالی و همکاران^۳، ۲۰۱۷). اندرسون و همکاران (۲۰۰۳) بیان می‌کنند که هزینه‌های تعدیل نیروی کار ممکن است باعث شود تا مدیران هنگام کاهش فروش، منابع نیروی کار را حفظ کنند که در این صورت، عدم تقارن هزینه را ایجاد می‌کنند. هرچند فرضیه هزینه تعدیل نیروی کار، بر پایه مطالعات گسترده صورت‌گرفته در مورد هزینه‌های چسبنده می‌باشد، اما انجام یک آزمون رسمی برای این فرضیه، به دلیل دشواری شناسایی شاخص‌های دقیق هزینه‌های تعدیل نیروی کار، چالش‌برانگیز است (بانکر و همکاران^۴، ۲۰۱۳). مطالعات موجود عمدتاً بر شاخص‌های غیرمستقیم هزینه‌های تعدیل نیروی کار به‌عنوان شاهدهی در فرضیه هزینه‌های تعدیل، تأکید دارند. به‌طور مثال، اندرسون و همکاران در سال ۲۰۰۳، اختلاف در هزینه‌های تعدیل نیروی کار شرکت‌ها را با استفاده از تراکم کارکنان (نسبت تعداد کارکنان به درآمد فروش) مدل‌سازی کردند. در هر حال، تعداد کارکنان، یک شاخص جنجال‌برانگیز برای هزینه‌های تعدیل نیروی کار است، زیرا یک شرکت می‌تواند تعداد زیادی کارگر بدون مهارت با هزینه‌های تعدیل کمتر داشته باشد. برخلاف هزینه‌های ثابت و متغیر، تعدیل منابع چسبنده، نیازمند انتخاب آگاهانه مدیریت است. هنگامی که فروش جاری تغییر می‌کند، مدیران مجبور هستند تصمیم بگیرند که آیا میزان منابع چسبنده را تغییر دهند یا خیر و یا به چه میزان تغییر دهند. تعادل بین تصمیمات آگاهانه مدیریت و هزینه‌های تعدیل، موجب رسیدن به روش‌های ویرای تعدیل منابع می‌شود. تعهد تأمین منابع مدیران نه تنها به فروش مقارن با آن منابع بستگی دارد، بلکه به میزان منابع دوره قبل که بر هزینه‌های تولید دوره جاری تأثیرگذار است، فروش آتی مورد انتظار که بر هزینه‌های تعدیل آتی تأثیرگذار است، عوامل نمایندگی و رفتاری ناشی از تعامل رفتاری بین تعهدات تأمین منابع بهینه برای شرکت و انتخاب‌های واقعی مدیران، نیز بستگی دارد. تصمیمات آگاهانه مدیریت درباره منابع چسبنده منجر به عدم تقارن در رفتار هزینه می‌شود، مثلاً در هنگام کاهش فروش که باید مشخص گردد منابع بلااستفاده، نگهداری شوند یا خیر، همچنین در زمان افزایش فروش که نیاز به تأمین منابع

1. Oi
2. Manning
3. Ghaly, Anh Dang & Stathopoulos
4. Banker, Byzalov & Chen

است و آزادی کمتری برای تصمیم‌گیری وجود دارد. پژوهش درباره هزینه‌های چسبنده، بر پایه این عدم تقارن است تا بدین وسیله پیش‌بینی‌هایی را برای تغییرات در فروش و هزینه ایجاد کند. در این تحقیق، از معیارهای تعداد کارکنان و دعاوی حقوقی کارکنان، به منظور بررسی تأثیر هزینه‌های تعدیل نیروی کار بر روی چسبندگی هزینه، استفاده شده است. در واقع در این پژوهش، از معیارهایی استفاده شده که در داخل ایران قابلیت اندازه‌گیری داشته باشند.

۲. مبانی نظری و پیشینه تحقیق

هزینه‌ها توسط منابع ایجاد می‌شوند، بنابراین به منظور درک رفتار هزینه، باید بر این موضوع تمرکز شود که چگونه میزان منابع اساسی در واکنش به تغییرات فعالیت، تغییر می‌کنند (کوپر و کاپلان^۱، ۱۹۹۲). دیدگاه سنتی رفتار هزینه، همه هزینه‌های مرتبط با فروش را به صورت ثابت و متغیر در نظر می‌گیرد که این منابع، دو جریان متضاد را در تعدیل منابع در کوتاه‌مدت نشان می‌دهد. تعدیل منابع ثابت در کوتاه‌مدت، بسیار پرهزینه است. بنابراین تأمین منابع ثابت باید قبل از شناخته شدن تقاضای واقعی، تعهد شود. این امر موجب تحمل هزینه‌هایی می‌شود که در ارتباط با فروش محقق شده، ثابت هستند. از طرف دیگر، منابع متغیر مانند مواد اولیه مستقیم و غیرمستقیم می‌توانند در کوتاه‌مدت تعدیل شوند. بنابراین هنگام نیاز، براساس تقاضای واقعی مصرف شده و منجر به هزینه‌های متغیر می‌شوند. مدل سنتی، به رابطه مکانیکی بین فروش و هزینه دلالت دارد که در آن، هزینه‌های ثابت از پیش تعیین شده‌اند و هزینه‌های متغیر، مصرف منابعی را منعکس می‌کنند که با توجه به میزان فروش مقارن آن‌ها، متغیر می‌باشد (بانکر و بیزالو، ۲۰۱۴). مهم‌ترین موضوع در دیدگاه مدرن پیرامون رفتار هزینه، این است که هزینه‌ها از تصمیمات مربوط به تعهد منابع توسط مدیران ناشی می‌شوند (کوپر و بلومستین^۲، ۲۰۱۴). به منظور درک رفتار هزینه، یک راه این است که باید بر عوامل و پیامدهای این تصمیمات تمرکز شود. همچنین مدیران معمولاً میزان منابع را با توجه به محدودیت‌های گوناگون، انگیزه‌ها و تعصبات انتخاب می‌کنند.

چسبندگی هزینه، تصمیم مدیر به تحمل هزینه منابع استفاده نشده در صورت کاهش فروش است. شرکت‌های دارای چسبندگی هزینه، به دو گروه شرکت‌های کارآمد (با اخبار مثبت) و شرکت‌های ناکارآمد (با اخبار منفی) تقسیم می‌شوند. شرکت‌های دارای چسبندگی کارآمد، به آن

گروه از شرکت‌ها اطلاق می‌شود که فروش فعلی آن‌ها کاهش یافته، اما انتظار می‌رود که فروش آن‌ها در آینده نزدیک به سطح اولیه بازگردد. بنابراین، این شرکت‌ها از این لحاظ کارآمد هستند که تحمل هزینه‌های اضافی با اجتناب از هزینه‌های تعدیل منابع، منافی را برای شرکت در آینده به وجود می‌آورد. شرکت‌های دارای چسبندگی ناکارآمد، به آن گروه از شرکت‌ها اطلاق می‌شود که فروش فعلی آن‌ها کاهش یافته، اما انتظار می‌رود فروش آن‌ها دچار کاهش دائمی شود. بنابراین شرکت‌های مزبور از این نظر ناکارآمد هستند که تحمل هزینه‌های اضافی، منافی را در زمان حال و آینده برای شرکت ایجاد نمی‌کند. بنابراین صرف نظر از اینکه شرکت با چسبندگی هزینه کارآمد یا ناکارآمد مواجه است، چسبندگی هزینه تأثیر منفی بر سود فعلی دارد، زیرا کاهش فروش با همان مقدار کاهش در هزینه‌ها، بازپرداخت نمی‌شود (نیک‌کار و جلیلی، ۱۳۹۴). چسبندگی هزینه در شرکت‌های کارآمد، تأثیر مثبتی بر سود آینده به سبب افزایش دوباره سطح فروش (به‌عنوان خبر مثبت) دارد و در شرکت‌های ناکارآمد، تأثیر منفی بر سود آینده به سبب دائمی بودن کاهش فروش (به‌عنوان خبر منفی) دارد. عملکرد مالی مطلوب موجب می‌شود که چسبندگی هزینه‌ها کاهش یابد (وارجانگرا و تامارا، ۲۰۱۴). تصمیم مدیر برای کاهش سطح هزینه‌ها یا نگهداری منابع بدون استفاده، بستگی به انتظار او از تقاضا در آینده دارد. اگر مدیر انتظار داشته باشد که کاهش در سطح فروش موقتی است و در مدت کوتاهی به حالت اولیه بازمی‌گردد، او تصمیم خواهد گرفت منابع بدون استفاده را حفظ کند؛ زیرا اگر مدیران منابع مرتبط با فعالیت‌های عملیاتی را متناسب با کاهش فروش، کاهش دهند، تحصیل و آماده‌سازی دوباره منابع در آینده، نیازمند زمان است. اگر منابع و هزینه‌ها متناسب با کاهش فروش، کاهش یابند، شرکت فرصت‌های توسعه فروش را از دست می‌دهد، بنابراین، هزینه‌های تعدیل از هزینه‌های ظرفیت بدون استفاده، بیشتر خواهد بود و مدیر تصمیم خواهد گرفت منابع اضافی را حفظ کند. از سوی دیگر، اگر عدم قطعیت در مورد تقاضا در آینده و هزینه‌های کاهش و افزایش دوباره منابع، زیاد باشد، مدیر تصمیم خواهد گرفت صبر کند تا قبل از تخمین هزینه‌های تعدیل، اطلاعات بیشتری بدست آورد. بنابراین مدیران ممکن است کاهش منابع مربوط به فعالیت‌های عملیاتی را به تأخیر بیاورند، تا زمانی که از دائمی بودن کاهش تقاضا اطمینان بیشتری حاصل نمایند. در صورتی که مدیریت با کاهش فروش روبه‌رو شود، باید در ارتباط با کاهش متناسب منابع (هزینه‌ها) یا حفظ آن، تصمیم‌گیری کند. تصمیم‌گیری در ارتباط با کاهش یا حفظ منابع، به

انتظار مدیریت از تقاضا در آینده بستگی دارد. اگر مدیریت، پروژه ریسکی چسبندگی هزینه را برگزیند، نیازمند حفظ منابع استفاده نشده خواهد بود. در این وضعیت، مدیریت در ارتباط با چشم‌انداز آینده شرکت آگاه‌تر است و می‌تواند ارزیابی کند که آیا حفظ منابع استفاده نشده، نتیجه خواهد داد یا خیر؟ از سوی دیگر، مدیریت نمی‌تواند اطلاعات خصوصی خود را به صورت باورپذیر به بازار انتقال دهد (بانکر و همکاران، ۲۰۱۳).

یکی از عواملی که می‌تواند بر چسبندگی هزینه‌ها اثر بگذارد، هزینه‌های تعدیل نیروی کار است. برای تشریح بهتر اختلافات مقطعی در چسبندگی هزینه‌های شرکت، در تحقیقات اخیر، از شاخص‌های مستقیم هزینه‌های تعدیل نیروی کار استفاده شده است. بانکر و همکاران (۲۰۱۳)، قانون حفظ اشتغال کشوری^۱ را به‌عنوان شاخص هزینه‌های تعدیل شده مرتبط با موانع قانونی برای اخراج کارگران در موقعیت‌های بین‌المللی در نظر گرفته‌اند. آن‌ها به بررسی تأثیر EPL کشوری بر چسبندگی هزینه‌های شرکتی پرداختند و به این نتیجه رسیدند که چسبندگی هزینه در کشورهایی پررنگ‌تر می‌باشد که میزان EPL بیشتر است. از این‌رو، کارگران با مشکلات قانونی بیشتری مواجه می‌شوند که دلیل آن، این است که تعدیلات فرعی نیروی کار شرکت برای اخراج کارگران در صورت کاهش فروش، اجباری است. بانکر و همکاران (۲۰۱۳)، به بررسی بعضی از محدودیت‌های مجزا پرداختند. ابتدا تأکید این تحقیق بر محرک‌های سازمانی چسبندگی هزینه است که تأثیر یکسانی بر تمام کارکنان در یک کشور دارند. در نتیجه، هرچند این تحقیق به بررسی تأثیر نقش ایفا شده توسط اختلافات سازمانی در کشورها بر رفتار هزینه پرداخته است، اما در مورد وجود اختلاف در چسبندگی هزینه‌های موجود در شرکت‌ها در یک کشور، بحثی نکرده است. بنابراین شاخص تعدیل هزینه‌ها به بررسی اختلاف فراکشوری در هزینه‌های تعدیل شده، پرداخته است. یکی دیگر از محدودیت‌های تحقیق بانکر و همکاران (۲۰۱۳)، این است که شاخص EPL فقط در سطح کشوری برای یک نمونه کوچک متشکل از ۱۹ سازمان از کشورهای عضو سازمان مشارکت و توسعه اقتصادی^۲ موجود است. به‌علاوه، با بیان این مطلب که شاخص EPL، یک شاخص کشوری با اختلاف زمانی است، احتمال مرتبط بودن آن با سایر مؤسسات و ویژگی‌های کشوری بیشتر است و بنابراین جدا کردن و درک تأثیر EPL در موقعیت کشوری کار دشواری است (ایزیدرو و همکاران^۳، ۲۰۱۶). یکی از جدیدترین

1. EPL
2. OECD
3. Isidro, Nanda & Wysocki

مطالعات برای بیان اختلافات در هزینه‌های تعدیل نیروی کار در شرکت‌ها در یک کشور، توسط دیرینک و همکاران^۱ (۲۰۱۲) انجام شده است. آن‌ها شاخصی را براساس ترکیب نیروی کار با استفاده از نمونه‌ای کوچک از شرکت‌های خصوصی بلژیک ارائه کردند که هدف آن، مستندسازی رفتار هزینه مشاهده شده در شرایط مواجه شدن مدیران با انگیزه پیشرفت محرک، می‌باشد. دیرینک و همکاران (۲۰۱۲)، شاخصی را برای بیان اختلاف در هزینه تعدیل نیروی کار بر پایه نیازهای قانون بلژیک معرفی کردند که منجر به افزایش هزینه‌های مرتبط با تعدیل تعداد کارکنان یقه‌سفید در مقایسه با هزینه‌های تعدیل تعداد کارکنان یقه‌آبی شد. مزیت روش دیرینک و همکاران (۲۰۱۲)، این است که قانون بلژیک به اختلافات شفاف خارجی در هزینه‌های تعدیل شده می‌پردازد که تحت تأثیر نیازهای قانون اشتغال در کشور قرار می‌گیرند. عیب این روش، این است که نیازمندی‌های قانون بلژیک با توجه به کارگران یقه‌آبی در برابر یقه‌سفیدان، فقط در موقعیت‌هایی اعمال می‌شود که چنین نیازمندی‌های قانونی وجود داشته باشد. این عامل باعث می‌شود تا تعمیم نتایج به سایر بازارهای کار فاقد چنین قوانینی، دشوار شود. یکی دیگر از ویژگی‌های تحقیق دیرینک و همکاران (۲۰۱۲)، این است که آن‌ها از شاخص شرکتی برای تعدیل هزینه‌های ساختار کار در یک شرکت، استفاده می‌کنند. یکی از نگرانی‌های مرتبط با استفاده از شاخص شرکتی برای تصمیم‌گیری‌های مدیریتی در دوره کنونی، این است که ساختار کار می‌تواند یکی از خروجی‌های نسبی در تصمیم‌گیری‌های مدیریتی در واکنش به شوک‌های گذشته باشد و نیز می‌تواند تأثیرات مستقیم و پیوسته‌ای بر هزینه‌ها در دوره کنونی داشته باشد (بانکر و همکاران، ۲۰۱۳). در این تحقیق، از معیارهای تعداد کارکنان و دعاوی حقوقی کارکنان به منظور بررسی تأثیر هزینه‌های تعدیل نیروی کار بر روی چسبندگی هزینه، استفاده شده است. همچنین در این پژوهش، از معیارهایی استفاده شده که در داخل ایران قابلیت اندازه‌گیری داشته باشند.

در ادامه، برخی از پژوهش‌های انجام شده در این حوزه مورد بررسی قرار می‌گیرد. وانگ و همکاران^۲ (۲۰۲۱) در تحقیقی به بررسی تأثیر مالکیت دولتی داخلی و خارجی بر رفتار نامتقارن هزینه‌ها پرداختند. نتایج تحقیق آن‌ها نشان می‌دهد که براساس مدل عدم تقارن هزینه، هرچه مالکیت دولت بالاتر باشد، رفتار هزینه نامتقارن از نظر هزینه‌های فروش، عمومی، اداری و عملیاتی بیشتر است. با این حال، شرکت‌های دارای مالکیت دولتی خارجی، رفتار هزینه نامتقارن کمتری را در

1. Dierynck, Landsman & Renders
2. Hwang, Ko & Son

مقایسه با شرکت‌های دارای مالکیت دولتی داخلی نشان می‌دهند. این مطالعه، به تحلیل تأثیر مالکیت دولتی بر رفتار هزینه‌ای دو دسته داخلی و خارجی و رابطه بین مالکیت دولتی و رفتار هزینه‌ای از منظر مسئله نمایندگی، تمایل به حداکثرسازی بودجه و جبران خسارت مدیران پرداخته است. نظارت بر این مطالعه، مفاهیمی را برای سیاست‌گذاران فراهم می‌کند تا ویژگی‌های مالکیت دولتی و منشاء تفاوت‌های بین مالکیت دولتی داخلی و خارجی را در نظر بگیرند و ساختار را برای غلبه بر محدودیت‌ها تکمیل کنند.

سوپریانتو^۱ (۲۰۲۱) در تحقیقی به بررسی تأثیر ویژگی‌های هیأت مدیره بر رفتار نامتقارن هزینه‌ها پرداخته است. نتایج تحقیق او نشان می‌دهد که ویژگی‌های هیأت مدیره اثر مثبت و معنی‌داری بر تغییرات فروش و شرایط تعامل بر رفتار هزینه نامتقارن دارد و اثر منفی و معنی‌داری بر کاهش ساختگی بر رفتار هزینه نامتقارن دارد.

گلدن و همکاران^۲ (۲۰۲۰) در تحقیقی به بررسی رابطه هزینه‌های تعدیل نیروی کار و چسبندگی هزینه‌ها پرداخته‌اند. نتایج تحقیقات آن‌ها نشان داد که نیروی کار ماهر هزینه‌های تعدیل بالاتری نسبت به افراد غیرماهر دارد و براساس مبانی نظری رفتار هزینه نامتقارن، اتکای بیشتر به نیروی کار ماهر، با عدم تقارن هزینه بیشتری همراه خواهد بود. در آزمون‌های اضافه نیز اثر هزینه‌های تعدیل نیروی کار بر عدم تقارن هزینه زمانی که نرخ‌های بیکاری پایین است، آشکارتر می‌باشد.

هارتلیب و همکاران^۳ (۲۰۲۰) در تحقیقی به بررسی تأثیر سرمایه اجتماعی جامعه بر رفتار نامتقارن هزینه‌ها پرداخته‌اند. نتایج تحقیقات آن‌ها نشان می‌دهد که سرمایه اجتماعی جامعه، مدیران را از اتخاذ تصمیمات فرصت‌طلبانه برای تعدیل منابع که باعث چسبندگی هزینه‌ها می‌شود، باز می‌دارد. این نتیجه در راستای یافته‌های تحقیق است که طبق آن، هنجارهای تعاونی که به شیوه‌ای اخلاقی عمل می‌کنند، کانال غالب برای محیط عملیاتی بوده که از طریق آن، سرمایه اجتماعی جامعه بر رفتار هزینه‌ها تأثیر می‌گذارد. نتایج تحقیقات آن‌ها نقش مهم صلاح‌دید مدیریتی را در رفتار هزینه‌ها تأیید می‌کند و سهم قابل توجهی در درک چگونگی توضیح عوامل محیطی محلی تفاوت در رفتار هزینه چسبنده شرکت‌ها دارد.

جوی و همکاران^۴ (۲۰۱۹) در تحقیقی به بررسی توانایی مدیریت و رفتار نامتقارن هزینه‌ها

1. Supriyanto
2. Golden, Mashruwala & Pevzner
3. Hartlieb
4. Choi, Hwang & Park

پرداختند. نتایج تحقیقات آن‌ها نشان می‌دهد که عدم تقارن هزینه، با توانایی مدیریتی افزایش می‌یابد و مدیران شایسته‌تری که فروشی به میزان بیشتری افزایش می‌یابد، منابع را اضافه می‌کنند تا زمانی که فروش کاهش یابد. همچنین نتایج تحقیقات نشان می‌دهد که مدیران توانا سیگنال‌های مطلوبی را در مورد تقاضای آتی برای حفظ منابع ضعیف در هنگام کاهش فروش می‌پذیرند، در حالی که مدیران ناتوان تمایل دارند اطلاعات خوش‌بینانه را نادیده بگیرند و بر سیگنال‌های بدبینانه تمرکز کنند. علاوه بر این، نتایج نشان می‌دهد که ارتباط مثبت بین توانایی مدیریتی و عدم تقارن هزینه، زمانی تشدید می‌شود که اختیار مدیریتی ارزشمندتر باشد.

یائو^۱ (۲۰۱۸) به بررسی رابطه بین چسبندگی هزینه، تمرکز مالکیت و ریسک شرکت با استفاده از نمونه‌ای از ۹۸۷۶ سال شرکت طی سال‌های ۲۰۰۸ تا ۲۰۱۵ پرداخت. نتایج تحقیق نشان داد چسبندگی هزینه به‌طور معناداری ریسک شرکت را افزایش می‌دهد. همچنین تمرکز مالکیت به‌عنوان عنصر اصلی حاکمیت شرکتی، بر رابطه بین چسبندگی هزینه و سطح ریسک شرکت تأثیر می‌گذارد، به گونه‌ای که وقتی تمرکز مالکیت بیشتر است، تأثیر چسبندگی هزینه بر ریسک شرکت نیز بیشتر است.

شن و ژانگ^۲ (۲۰۱۸) ارتباط بین چسبندگی هزینه، تمرکز مالکیت و سرمایه‌گذاری دارایی‌های ثابت را بین ۱۵۳ شرکت تولیدی چینی عضو بازار شن‌زن و شانگهای طی سال‌های ۲۰۱۳ تا ۲۰۱۶ مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش نشان داد که چسبندگی هزینه تأثیر منفی بر سرمایه‌گذاری دارایی‌های ثابت دارد. همچنین تمرکز مالکیت به‌عنوان متغیر تعدیلگر تأثیر مثبت و معناداری بر رابطه بین چسبندگی هزینه و سرمایه‌گذاری دارایی‌های ثابت دارد.

هومبورگ و همکاران^۳ (۲۰۱۸) در پژوهش خود، به مطالعه چگونگی تأثیر چسبندگی هزینه بر ریسک اعتباری پرداخته‌اند. آن‌ها شواهد محکمی برای تأثیر رفتار هزینه نامتقارن بر ریسک اعتباری ارائه می‌دهند. براساس نتایج این پژوهش، افزایش چسبندگی هزینه‌ها موجب افزایش ۲۷ درصدی ریسک اعتباری شده است.

هاس و کاجان^۴ (۲۰۱۷) در پژوهشی به بررسی هزینه چسبندگی در طول بحران مالی با استفاده از نمونه‌ای متشکل از ۶۷۵ شرکت در بورس آمریکا پرداختند. نتایج حاصل از آزمون نشان داد که چسبندگی هزینه‌ها با عملکرد شرکت رابطه منفی دارد.

1. Yao
2. Shen, Zhang & Renhui
3. Homburg, Hoppe, Nasev, Reimer & Uhrig-Homburg
4. Haas & Kajan

چیونگ و همکاران^۱ (۲۰۱۶) در پژوهشی به بررسی این موضوع پرداختند که آیا رفتار نامتقارن هزینه، تحت تأثیر عوامل رقابتی قرار دارد. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که هزینه‌های فروش، اداری و عمومی در محیط‌های رقابتی متفاوت، چسبنده‌تر هستند. علاوه بر این، رفتار نامتقارن هزینه، تحت تأثیر عوامل داخلی و خارجی قرار می‌گیرد.

ژو و هانگ^۲ (۲۰۱۶) در پژوهشی با عنوان مدیریت سود، حاکمیت شرکتی و چسبندگی هزینه‌ها، به بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی و مدیریت سود و همچنین اثر متقابل آن‌ها بر چسبندگی هزینه‌ها پرداختند. نتایج بررسی‌های آنان حاکی از این است که حاکمیت شرکتی خوب می‌تواند چسبندگی هزینه‌ها را کاهش دهد که البته میزان تأثیر آن به شدت مدیریت سود نمی‌باشد.

جونگ و همکاران (۲۰۱۵) در پژوهش خود، ارتباط مدیریت سود و چسبندگی هزینه را بررسی کردند. آن‌ها به این نتیجه رسیدند که در شرکت‌های مشکوک به اعمال مدیریت سود، چسبندگی کاهش خواهد یافت. آن‌ها بیان کردند کاهش در چسبندگی ممکن است به دلیل حذف برخی از هزینه‌ها برای اعمال مدیریت سود و یا به دلیل انتظار وقوع شرایط نامساعد در آینده باشد.

بانکر و همکاران (۲۰۱۳) قانون حفظ اشتغال کشوری (EPL) را به عنوان شاخص هزینه‌های تعدیل شده مرتبط با موانع قانونی برای اخراج کارگران در موقعیت‌های بین‌المللی در نظر گرفتند. آن‌ها به بررسی تأثیر EPL کشوری بر چسبندگی هزینه‌های شرکتی پرداختند و دریافتند که چسبندگی هزینه در کشورهای پررنگ‌تر است که میزان EPL بیشتر است.

نیکولا و پادو^۳ (۲۰۱۳) در پژوهشی به بررسی این موضوع پرداختند که آیا چسبندگی هزینه‌ها در شرکت‌های کوچک و متوسط ایتالیایی در دوره زمانی ۱۹۹۲ تا ۲۰۱۰ اتفاق افتاده است یا خیر. نتایج پژوهش نشان داد که چسبندگی هزینه‌ها تنها در ارتباط با هزینه دستمزد رخ می‌دهد و چسبندگی هزینه‌ها در ارتباط با هزینه‌های اداری، عمومی و فروش وجود ندارد.

چن و همکاران^۴ (۲۰۱۲) به بررسی رابطه بین مسئله نمایندگی، حاکمیت شرکتی و رفتار نامتقارن هزینه‌های اداری، عمومی و فروش پرداختند. پژوهش آن‌ها دو بخش دارد؛ در بخش اول، تأثیر مسئله نمایندگی بر رفتار نامتقارن هزینه‌های اداری و فروش مورد بررسی قرار گرفته و در بخش دوم، تأثیر حاکمیت شرکتی بر رفتار نامتقارن هزینه‌های اداری و فروش مورد بررسی قرار می‌گیرد. دوره زمانی

1. Cheung
2. Xue & Hong
3. Nicola & Pado
4. Chen

این تحقیق از سال ۱۹۹۶ تا ۲۰۰۵ است. نتایج تحقیق نشان داد که بین مسئله نمایندگی و رفتار نامتقارن هزینه‌های اداری و فروش، رابطه وجود دارد و حاکمیت قوی یا ضعیف می‌تواند بر رابطه بین مسئله نمایندگی و رفتار نامتقارن هزینه‌های اداری و فروش تأثیر داشته باشد.

اندرسون و همکاران (۲۰۰۳) در پژوهشی بیان کردند که هزینه‌های تعدیل نیروی کار ممکن است باعث شود مدیران هنگام کاهش فروش، منابع نیروی کار را حفظ کنند که در این صورت، عدم تقارن هزینه را ایجاد می‌نمایند.

همه‌خانی و رویایی (۱۴۰۱) در تحقیقی به بررسی تأثیر عوامل فرهنگی بر رفتار نامتقارن هزینه‌ها پرداختند. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها بیانگر آن است که بین ریزفرهنگ‌ها (مردگرایی/ زن‌گرایی، فردگرایی/ جمع‌گرایی، فاصله قدرت و اجتناب از عدم اطمینان) با پدیده چسبندگی هزینه، با اطمینان ۹۹ درصد، رابطه معناداری وجود دارد.

عنایت‌پور و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهش خود، به بررسی تأثیر تمرکز مالکیت بر رابطه بین چسبندگی هزینه و ریسک شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. جامعه آماری این پژوهش، مشتمل بر شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره شش ساله ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۶ بوده و روش نمونه‌گیری، روش حذفی است. نتایج حاکی از آن است که بین چسبندگی هزینه و ریسک شرکت، رابطه معناداری وجود دارد. همچنین تمرکز مالکیت به‌عنوان مؤلفه اصلی حاکمیت شرکتی، بر رابطه بین چسبندگی هزینه و ریسک شرکت تأثیر منفی و معناداری دارد.

محفوظی و همکاران (۱۳۹۷) به بررسی ارتباط سرمایه‌سازمانی و رفتار چسبنده هزینه‌های فروش، عمومی و اداری پرداختند. نتایج پژوهش بیانگر عدم وجود رابطه معنی‌دار بین دو عامل سرمایه‌سازمانی و چسبندگی هزینه‌های فروش، عمومی و اداری در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است.

نصیرزاده و همکاران (۱۳۹۸) در تحقیقی به بررسی تأثیر عوامل تعیین‌کننده رفتار چسبندگی هزینه‌ها پرداختند. نتایج تحقیق آن‌ها نشان می‌دهد که هزینه‌های تعدیل و هزینه‌های نمایندگی، دارای رابطه مثبت با چسبندگی هزینه‌ها هستند، اما هزینه‌های سیاسی و حاکمیت شرکتی با چسبندگی هزینه‌ها رابطه منفی دارند. این نتایج برای مدیران به منظور درک رفتار هزینه جهت برنامه‌ریزی، کنترل و کاهش هزینه‌ها مفید است.

نمازی و فتحعلی (۱۳۹۶) پژوهشی درباره تأثیر سرمایه‌فکری بر چسبندگی هزینه‌ها در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام دادند. نتایج، نشان‌دهنده رابطه معنادار و

ضدچسبندگی سرمایه فکری و هزینه‌های فروش، اداری و عمومی است. برای اجزای سرمایه فکری نیز رابطه معنادار و ضدچسبندگی برقرار است و بیشترین تأثیر در بین اجزاء، مربوط به کارایی سرمایه ساختاری است. همچنین میزان ضدچسبندگی در شرکت‌های با سرمایه فکری بالا، بیشتر است و بیشترین تأثیر در بین اجزای سرمایه فکری، مربوط به شرکت‌هایی است که ضریب کارایی سرمایه انسانی بالاتری دارند.

بهارمقدم و خادمی (۱۳۹۵) در پژوهشی با عنوان بررسی چسبندگی هزینه‌ها در دوره‌های رونق و رکود اقتصادی، درباره رفتار هزینه به بررسی رفتار نامتقارن انواع هزینه‌ها پرداختند. یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که رفتار هزینه‌های یادشده در کل دوره مورد مطالعه، نامتقارن است. به عبارتی، رفتار هزینه‌های اداری، عمومی و فروش در تمامی دوره‌ها شامل دوره‌های رونق و رکود اقتصادی، چسبندگی و رفتار بهای تمام شده کالای فروش‌رفته در تمامی ادوار تقریباً ضدچسبندگی است.

۳. فرضیه‌های تحقیق

با توجه به مبانی نظری تحقیق، از جمله مواردی که بر چسبندگی هزینه تأثیر دارد، هزینه‌های تعدیل نیروی کار می‌باشد که در اینجا از معیارهای تعداد کارکنان و هزینه‌های دعاوی حقوقی کارکنان، به عنوان معیارهای تعدیل نیروی کار که بر روی چسبندگی هزینه‌ها تأثیر دارند، استفاده شده است. بدین منظور، فرضیه‌های تحقیق به شرح ذیل تبیین می‌گردد:

فرضیه اول: بین تعداد کارکنان و چسبندگی هزینه نیروی کار، رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه دوم: بین دعاوی حقوقی کارکنان و چسبندگی هزینه نیروی کار، رابطه معناداری وجود دارد.

۴. روش تحقیق

این مطالعه از لحاظ تئوری در حوزه تحقیقات اثباتی حسابداری و مبتنی بر اطلاعات واقعی می‌باشد و از نظر هدف، جزء تحقیقات کاربردی تلقی می‌شود. در این پژوهش به دنبال بررسی تأثیر هزینه‌های تعدیل نیروی کار به عنوان متغیر مستقل و چسبندگی هزینه‌ها به عنوان متغیر وابسته هستیم. روش مورد نظر برای انجام آزمون فرضیه‌های این پژوهش، همبستگی بوده که با استفاده از اطلاعات گذشته انجام می‌شود.

۴-۱. جامعه و نمونه تحقیق

شرکت‌هایی که در بازه زمانی سال ۱۳۹۵ تا ۱۴۰۰ و دارای ویژگی‌های زیر هستند، به عنوان جامعه در دسترس در نظر گرفته شده‌اند:

- شرکت‌های منتخب به دلیل همگن شدن فعالیت، جزء شرکت‌های مالی، سرمایه‌گذاری،

- بانک‌ها، بیمه و صندوق‌ها نباشند.
- شرکت‌های منتخب به دلیل همگن شدن فعالیت، جزء شرکت‌های غیرتولیدی (حمل و نقل، بازرگانی، خدماتی و غیره) نباشند.
- شرکت‌های منتخب جهت گردآوری داده‌ها طی سال‌های مورد مطالعه پژوهش یعنی ۱۳۹۵ تا ۱۴۰۰، به بورس ورود پیدا نکرده باشند.
- شرکت‌های منتخب جهت گردآوری داده‌ها، اطلاعات مالی مورد نیاز به خصوص یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی را کاملاً ارائه کرده باشند و داده‌های مربوط به سال‌های قبل آن‌ها موجود باشد.
- شرکت‌های منتخب، تغییر سال مالی یا تغییر فعالیت نداشته باشند.

جدول ۱- جامعه آماری استخراج شده از رهاورد نوین
(زمان شروع روش غربالگری)

ردیف	۶۰۶
۱	شرکت‌هایی که سال مالی آن‌ها ۲۹ اسفند نیست. (۴۵)
۲	شرکت‌های بیمه، سرمایه‌گذاری و بانک‌ها و مؤسسات مالی و پولی (۱۱۱)
۳	شرکت‌های لغو پذیرش شده (۱۱۴)
۴	عدم دسترسی به اطلاعات (۱۸۰)
۵	شرکت‌هایی که تغییر سال مالی داده‌اند. (۴۸)
	جامعه آماری منتخب ۱۰۸

۲-۴. روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

با توجه به متغیرهای تحقیق، اطلاعات پژوهش مربوط به گزارش‌های سالانه شرکت‌ها می‌باشد که از منابع مختلفی از جمله لوح‌های فشرده سازمان بورس اوراق بهادار تهران (رهاورد نوین، تدبیرپرداز) گردآوری شده است. همچنین به منظور انجام تحقیق و تجزیه و تحلیل داده‌ها، از نرم‌افزار Eviews10 استفاده شده است.

۱-۲-۴. برآورد مدل رگرسیون چندگانه

برای آزمون فرضیه‌های تحقیق، از رابطه زیر استفاده می‌شود:

$$\Delta \ln LaborCost_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \cdot lsi_{i,t} \cdot Deci_{i,t} \cdot \Delta \ln Sales_{i,t} + \beta_2 \cdot pl_{i,t} \cdot Deci_{i,t} \cdot \Delta \ln Sales_{i,t} + \beta_3 \cdot mtb_{i,t} \cdot Deci_{i,t} \cdot \Delta \ln Sales_{i,t} + \beta_4 \cdot size_{i,t} \cdot Deci_{i,t} \cdot \Delta \ln Sales_{i,t} + \beta_5 \cdot roai_{i,t} \cdot Deci_{i,t} \cdot \Delta \ln Sales_{i,t} + \beta_6 \cdot age_{i,t} \cdot Deci_{i,t} \cdot \Delta \ln Sales_{i,t} + \varepsilon_i$$

۳-۴. متغیرهای تحقیق

متغیر وابسته:

$lnLaborCost$ (چسبندگی هزینه کار): لگاریتم طبیعی هزینه حقوق و دستمزد.

متغیر مستقل:

LSI (تعداد کارکنان): لگاریتم طبیعی تعداد پرسنل مشغول به کار در سال مورد گزارش.

PL (دعای حقوقی پرسنل): متغیر مجازی؛ اگر پرسنل شرکت نسبت به شرکت اقامه دعوی

کنند، یک و در غیر این صورت صفر است.

متغیرهای کنترلی:

MTB: نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام شرکت در پایان دوره.

ROA: بازده دارایی.

AGE: لگاریتم طبیعی عمر شرکت از زمان پذیرش در بورس اوراق بهادار تهران.

SIZE: لگاریتم طبیعی مجموع دارایی‌ها.

Dec: متغیر مجازی؛ در صورتی که درآمد فروش سال جاری کمتر از درآمد فروش سال قبل باشد

و همچنین درآمد فروش سال قبل کمتر از درآمد فروش دو سال قبل باشد، برابر است با یک و در غیر

این صورت برابر است با صفر.

$lnSales$: لگاریتم طبیعی فروش شرکت در سال مورد گزارش.

۵. یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی

جدول ۲- شاخص‌های آمار توصیفی متغیرهای مدل پژوهش

تعریف عملیاتی	نماد	میانگین	میانه	انحراف معیار	کمترین مقدار	بیشترین مقدار
چسبندگی هزینه نیروی کار	In laboecost	۱۰/۳۲۷	۱۰/۱۲۰	۱/۲۵۸	۷/۳۷۷	۱۴/۸۳۵
لگاریتم طبیعی تعداد پرسنل	lsi*dec*sale	۲۳/۱۵۰	۹۶/۵۰۶۵	۴۰/۳۷۷	۰	۱۹۳/۰۱۳
دعای حقوقی پرسنل	pl*dec*sale	۰/۵۷۹	۹/۴۳۱	۲/۸۳۴	۰	۱۸/۸۶۲
نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری سرمایه	mtb*dec*sale	۱۲/۴۹۲	۱۶/۱۳۹	۳۵/۸۲۴	۲۲۳-/۳۹۴	۲۵۵/۶۷۲
اندازه شرکت	size*dec*sale	۵۴/۴۴۲	۱۸۴/۳۹۱۵	۹۲/۰۵۵	۰	۳۶۸/۷۸۳
بازده دارایی	roa*dec*sale	۰/۱۰۴	۲/۲۳۶	۱/۳۵۷	۱۴-/۰۲۳	۸/۱۰۷
عمر شرکت	age*dec*sale	۱۲/۵۵۱	۳۸/۵۱۲	۲۲/۵۰۷	۰	۷۷/۰۲۴

اولین مرحله تحلیل داده‌ها، توصیف یا تلخیص آن‌ها با استفاده از آمار توصیفی است. آمار توصیفی، مجموعه روش‌هایی است که به خلاصه کردن، طبقه‌بندی، توصیف و تفسیر داده‌ها می‌پردازد. تحلیل توصیفی داده‌ها، صرفاً برای بررسی وضع یک گروه یا یک موقعیت به کار می‌رود، مواردی همچون وضعیت، نوع، توصیف داده‌ها و... اما تحلیل روابط و تغییرات بین متغیرها و تحلیل مجموعه متغیرها برای تبیین علت، از عهده آمار توصیفی خارج است و لذا از مجموعه روش‌هایی برای بیان رابطه بین دو یا چند متغیر و تعمیم ویژگی‌های نمونه آماری به جامعه آماری تحت عنوان آمار استنباطی استفاده می‌شود.

تفاوت اندک بین متغیر میانه و میانگین، حاکی از نرمال بودن متغیرهاست. همچنین متغیرها دارای انحراف معیار پایین هستند و این مورد نیز مؤید توزیع یکنواخت داده‌ها می‌باشد.

اصلی‌ترین شاخص مرکزی، میانگین است که نشان‌دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع می‌باشد و شاخص خوبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌ها است. همان‌طور که در جدول (۲) نشان داده شده است، متغیر اندازه شرکت که میانگین آن برابر ۵۴/۴۴۲ می‌باشد، دارای بیشترین مقدار میانگین بوده و متغیر بازده دارایی که میانگین آن برابر ۰/۱۰۴ می‌باشد، دارای کمترین مقدار میانگین بوده است. انحراف معیار نیز نشان‌دهنده میزان تغییرات مجذور داده‌های متغیر وابسته حول میانگین است و هرچه کمتر باشد، نشان از توزیع نرمال داده‌های مربوط به آن متغیر است. در بین متغیرهای پژوهش، متغیر اندازه شرکت و متغیر چسبندگی هزینه نیروی کار به ترتیب دارای بیشترین (۹۲/۰۵۵) و کمترین (۱/۲۵۸) میزان پراکنندگی می‌باشند.

با توجه به آمار توصیفی متغیرهای تحقیق و همچنین پیشینه تحقیق، انتظار می‌رود مدل رگرسیونی و دیگر آزمون‌های آماری، رابطه هزینه‌های تعدیل نیروی کار به عنوان متغیر مستقل و چسبندگی هزینه به عنوان متغیر وابسته را تأیید نمایند.

۱-۵. آزمون فرضیه‌های پژوهش

برای آزمون فرضیه‌های پژوهش، قبل از برازش مدل رگرسیونی و آزمون فرضیه، باید بررسی گردد که چه مدل رگرسیونی مناسب آزمون فرضیه است. بنابراین به بررسی آزمون چاو^۱ می‌پردازیم. در این آزمون، فرضیه صفر این است که برازش مدل رگرسیونی به صورت تلفیقی بوده و فرضیه مقابل به این شرح است که برازش مدل رگرسیونی به صورت پانل^۲ می‌باشد. حال با توجه به اینکه آماره

1. Chow Test
2. Panel

آزمون چاو ۴۲/۷۷۲ و معناداری آن نیز ۰/۰۰۰ بوده و کمتر از ۵ درصد است، فرضیه مقابل پذیرفته شده و فرضیه صفر رد می‌گردد. به عبارتی، برآزش داده‌ها به صورت رگرسیونی پانل خواهد بود ($p\text{-value} = 0/000 < 0/05$).

از سویی، مقدار معناداری آزمون هاتمن نیز که برای بررسی اثرات ثابت در برابر تصادفی انجام می‌شود، برای مدل ۰/۰۰۰ بوده و کمتر از ۵ درصد است. بنابراین آزمون مدل به صورت پانل با اثرات ثابت انجام خواهد شد.

جدول ۳- آزمون اف لیمر (چاو) و هاسمن

معناداری	آماره	نوع آزمون
۰/۰۰۰	۴۲/۷۷۲	چاو
۰/۰۰۰	۵۱/۲۲۱	هاسمن

به منظور بررسی آزمون فرضیه‌های پژوهش، نخست به پیش شرط‌های برآزش مدل پرداخته می‌شود. مشاهده می‌گردد مقدار معناداری آماره فیشر^۱ ۰/۰۰۰ بوده که حاکی از برآزش مناسب مدل می‌باشد. از سویی، مقدار ضریب تعیین تعدیل شده ۰/۵۰ است که به عبارتی، حدود ۵۰ درصد از متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل تبیین شده است. آماره دورین واتسون^۲ با مقدار ۲/۲۵۸ و قرار گرفتن در بازه ۱/۵ تا ۲/۵، بیانگر عدم وجود خودهمبستگی می‌باشد.

مقدار معناداری متغیرهای لگاریتم طبیعی تعداد کارکنان و دعاوی حقوقی کارکنان به ترتیب ۰/۰۰۱ و ۰/۰۰۰ می‌باشد. به عبارتی، فرضیه اول و دوم پژوهش پذیرفته شده و بین تعداد کارکنان و چسبندگی هزینه نیروی کار، رابطه معناداری وجود دارد. همچنین بین دعاوی حقوقی کارکنان و چسبندگی هزینه نیروی کار، رابطه معناداری وجود دارد.

در رابطه با فرضیه اول، هرچقدر تعداد کارکنان بیشتر شود، چسبندگی هزینه نیروی کار نیز بیشتر می‌شود و اگر تعداد کارکنان کاهش یابد، به همان اندازه نیز چسبندگی هزینه نیروی کار کاهش می‌یابد.

در رابطه با فرضیه دوم، اگر شرکتی دارای دعاوی حقوقی بیشتری باشد، چسبندگی هزینه نیروی کار افزایش می‌یابد و اگر شرکتی دارای دعاوی حقوقی کمتری باشد، چسبندگی هزینه نیروی کار نیز کاهش می‌یابد.

از بین متغیرهای کنترلی، متغیر عمر شرکت دارای ارتباط معنادار با چسبندگی هزینه نیروی کار می‌باشد و بقیه متغیرهای کنترلی، فاقد ارتباط معنادار با چسبندگی هزینه نیروی کار هستند.

جدول ۴- نتایج آزمون فرضیه‌ها

$\Delta \ln LaborCost_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \cdot lsi_{i,t} \cdot Deci_{i,t} \cdot \Delta \ln Sales_{i,t} + \beta_2 \cdot pl_{i,t} \cdot Deci_{i,t} \cdot \Delta \ln Sales_{i,t} + \beta_3 \cdot mtb_{i,t} \cdot Deci_{i,t} \cdot \Delta \ln Sales_{i,t} + \beta_4 \cdot size_{i,t} \cdot Deci_{i,t} \cdot \Delta \ln Sales_{i,t} + \beta_5 \cdot roa_{i,t} \cdot Deci_{i,t} \cdot \Delta \ln Sales_{i,t} + \beta_6 \cdot age_{i,t} \cdot Deci_{i,t} \cdot \Delta \ln Sales_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$					
معناداری	آماره تی	انحراف معیار	ضریب	متغیر	
۰/۰۰۰	۵/۶۰۱	۲/۰۲۰	۴/۳۴۰	C	ضریب ثابت
۰/۰۰۱	۴/۵۴۰	۲/۰۵۲	۲/۰۲۵	lsi*dec*sale	لگاریتم طبیعی تعداد پرسنل
۰/۰۰۰	۳/۴۰۵	۲/۰۱۱	۲/۰۳۸	pl*dec*sale	دعاوی حقوقی پرسنل
۰/۱۸۶	۱/۵۰۰	۰/۰۳۰	۰/۵۰۰	mtb*dec*sale	نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری سرمایه
۰/۷۱۲	۱/۰۶۰	۰/۰۲۵	۰/۰۱۰	size*dec*sale	اندازه شرکت
۰/۳۴۳	۱-/۷۰۰	۰-/۰۰۲	۰-/۰۰۳	roa*dec*sale	بازده دارایی
۰/۰۰۰	۲-/۹۵۰	۰-/۰۰۹	۰-/۰۰۶	age*dec*sale	عمر شرکت
			۴۶/۲۰۳	آماره فیشر	
			۰/۰۰۰	معناداری آماره فیشر	
			۰/۵۲۷	ضریب تعیین	
			۰/۵۰۷	ضریب تعیین تعدیل شده	
			۲/۲۸۴	آماره دوربین واتسون	

۶. نتیجه‌گیری

شناخت رفتار هزینه، یکی از مباحث مهم حسابداری مدیریت و حسابداری بهای تمام‌شده است. فرض اصلی در مدل سنتی رفتار هزینه‌ها، این است که روابط بین هزینه و سطح فعالیت برای افزایش و کاهش، متقارن باشد. به عبارت دیگر، هزینه‌های متغیر متناسب با تغییرات سطح فعالیت، تغییر می‌کنند. در نتیجه، بین تغییرات سطح فروش و تغییرات هزینه رابطه‌ای خودکار در نظر گرفته می‌شود. نتایج پژوهش‌های گذشته حاکی از آن است که شدت کاهش هزینه‌ها بر اثر کاهش حجم فعالیت، کمتر از شدت افزایش هزینه‌ها بر اثر افزایش حجم فعالیت است که به این رفتار هزینه‌ها، چسبندگی گفته می‌شود. مطالعات قبلی تلاش کرده‌اند نقش هزینه‌های تعدیل نیروی کار را در رفتار هزینه‌های نامتقارن بررسی کنند (بانکر و همکاران، ۲۰۱۳؛ دیرینک و همکاران، ۲۰۱۲). دیدگاه نوین درباره رفتار هزینه، به تصمیمات عملیاتی مدیران به‌عنوان یک نیروی محرک بنیادی در پشت هزینه‌های مشاهده شده می‌نگرد. این نوآوری مفهومی، یک روش قدرتمند و جدید برای تفکر درباره

رفتار هزینه را به محققان می‌آموزد که جهت مطالعه گستره وسیعی از پدیده‌ها مورد استفاده قرار می‌گیرد که بر رفتار هزینه تأثیر گذاشته و از آن تأثیر می‌پذیرند (بانکر و همکاران، ۲۰۱۶). مدیران تصمیمات عملیاتی را با توجه به محدودیت‌ها، انگیزه‌ها و تعصب‌های مختلف اخذ می‌کنند. همه این عوامل به‌طور سیستماتیک بر هزینه‌ها تأثیر می‌گذارند. تصمیمات عملیاتی مدیران بر سایر پیامدها و برای هزینه و سود تأثیر می‌گذارد. بنابراین، دیدگاه‌های بدست آمده درباره رفتار هزینه، کاربردهایی برای حوزه‌های پژوهشی وسیع‌تری دارند. در این تحقیق، هدف بررسی تأثیر هزینه‌های تعدیل نیروی کار بر روی چسبندگی هزینه‌ها می‌باشد که ادبیات موجود در مورد رفتار هزینه نامتقارن بیان می‌کند که هزینه‌های تعدیل نیروی کار، نقش اصلی را در تحریک الگوهای رفتار هزینه‌ای مشاهده شده ایفا می‌کنند.

محیط‌های مورد استفاده در مطالعات قبلی محدودیت‌هایی دارند که دلالت بر نیاز به مطالعات بیشتر تأثیر این اثر در سایر محیط‌ها دارد. در این تحقیق، از معیارهای تعداد کارکنان و هزینه‌های دعاوی حقوقی کارکنان به‌منظور بررسی تأثیر هزینه‌های تعدیل نیروی کار بر روی چسبندگی هزینه‌ها استفاده شده است. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که در رابطه با فرضیه اول، هرچقدر تعداد کارکنان بیشتر شود، چسبندگی هزینه نیروی کار نیز بیشتر می‌شود و اگر تعداد کارکنان کاهش یابد، به همان اندازه نیز چسبندگی هزینه نیروی کار کاهش می‌یابد. در رابطه با فرضیه دوم، اگر شرکتی دارای دعاوی حقوقی بیشتری باشد، چسبندگی هزینه نیروی کار افزایش می‌یابد و اگر شرکتی دارای دعاوی حقوقی کمتری باشد، چسبندگی هزینه نیروی کار نیز کاهش می‌یابد. با توجه به نتایج بدست آمده از تحقیق، نتایج این تحقیق با تحقیق گلدن و همکاران (۲۰۲۰) مطابقت دارد. پیشنهاد می‌شود محققان در تحقیقات آتی به بررسی سایر معیارهای تأثیرگذار بر روی هزینه‌های تعدیل نیروی کار بپردازند و دامنه تأثیر تعدیل این هزینه‌ها بر روی چسبندگی هزینه‌ها را مورد توجه بیشتری قرار دهند.

منابع

- بهار مقدم، مهدی؛ خادمی، ساسان (۱۳۹۵). بررسی چسبندگی هزینه‌ها در دوره‌های رونق و رکود اقتصادی. *حسابداری مدیریت*، ۹(۳۰)، ص ۶۷-۸۶.
- عنایت‌پور، ابراهیم؛ مرادی، زهرا؛ اسدی‌فر، احد؛ درخشان، جواد (۱۳۹۸). تاثیر تمرکز مالکیت بر رابطه بین چسبندگی هزینه و ریسک شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *چشم‌انداز حسابداری و مدیریت*، ۲(۲۰)، ص ۱-۱۵.
- محموظی، غلامرضا؛ ابوالحسنی، محمدتقی؛ شیرپور آبکنار، حدیقه (۱۳۹۷). ارتباط سرمایه‌سازمانی و رفتار چسبنده هزینه‌های فروش، عمومی و اداری. *دانش مدیریت و حسابداری*، ۷(۲۶)، ص ۱۵۹-۱۷۴.
- نصیرزاده، فرزانه؛ عباس‌زاده، محمدرضا؛ حسینی‌پور، رضا (۱۳۹۸). عوامل تعیین‌کننده رفتار چسبندگی هزینه‌ها. *دانش حسابداری*، ۱۰(۴)، ص ۱۷۷-۲۱۴.
- نمازی، محمد؛ فتحعلی، اکرم (۱۳۹۶). بررسی تاثیر سرمایه‌فکری بر چسبندگی هزینه‌ها در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۴(۳)، ص ۳۹۵-۴۲۰.
- نیک‌کار، جواد؛ جلیلی، اکرم (۱۳۹۴). تاثیر تعدیل‌کننده انتظارات آتی و تغییرات فروش گذشته بر عدم تقارن رفتار هزینه. *پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی*، ۴(۲)، ص ۹۹-۱۲۴.
- همه‌خانی، صادق؛ رویایی، رمضانعلی (۱۴۰۱). تاثیر عوامل فرهنگی بر چسبندگی هزینه‌ها. *پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی*، ۱۴(۵۴)، ص ۱۵۹-۱۷۸.
- Anderson, M.C., Banker, R.D. & Janakiraman, S.N. (2003). Are selling, general, and administrative costs "sticky"? *J. Account. Res.*, 41(1), p.47-63.
- Banker, R., Byzalov, D. & Chen, L. (2013). Employment protection legislation, adjustment costs and cross-country differences in cost behavior. *J. Account. Econ.*, 55(1), p.111-127.
- Banker, R.D., Basu, S., Byzalov, D. & Chen, J.Y. (2016). The confounding effect of cost stickiness on conservatism estimates. *Journal of Accounting and Economics*, 61(1), p.203-220.
- Banker, R.D., Byzalov, D., Ciftci, M. & Mashruwala, R. (2014). The moderating effect of prior sales changes on asymmetric cost behavior. *Journal of Management Accounting Research*, 26(2), p.221-242.
- Chen, C., Lu, H. & Sougiannis, T. (2012). The agency problem, corporate governance, and the asymmetrical behavior of selling, general, and administrative costs. *Contemporary Accounting Research*, 29(1), p.252-282.
- Cheung, J., Kim, H., Kim, S. & Huang, R. (2016). Is the Asymmetric Cost Behavior Affected by Competition Factors? *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, No.23, p.1-17
- Choi, S., Hwang, I. & Park, J.H. (2019). *Managerial ability and asymmetric SG&A cost behavior*. papers.ssrn.com
- Cooper Jr, W.E. & Blumstein, D.T. (2014). Novel effects of monitoring predators on costs of fleeing and not fleeing explain flushing early in economic escape theory. *Behavioral Ecology*, 25(1), p.44-52.
- Cooper, R. & Kaplan, R.S. (1992). Activity-based systems: Measuring the costs of resource usage. *Accounting horizons*, 6(3), p.1-13.

- Dierynck, B., Landsman, W.R. & Renders, A. (2012). Do managerial incentives drive cost behavior? Evidence about the role of the zero earnings benchmark for labor cost behavior in private Belgian firms. *Account. Rev.*, 87(4), p.1219–1246.
- Ghaly, M., Anh Dang, V. & Stathopoulos, K. (2017). Cash holdings and labor heterogeneity: the role of skilled labor. *Rev. Financial Stud.*, 30(10), p.3636–3668.
- Golden, J., Mashruwala, R. & Pevzner, M. (2020). Labor adjustment costs and asymmetric cost behavior: An extension. *Management Accounting Research*, No. 46, p.100647.
- Haas, D.H. & Kajan, D. (2017). Cost stickiness during the financial crisis. *Rational resource management or wasteful overspending?* 5(5), p.44-54.
- Hartlieb, S., Thomas, R.L. & Eierle, B. (2020). Does community social capital affect asymmetric cost behaviors? *Management Accounting Research*, 46, p.100640.
- Homburg, C., Hoppe, A., Nasev, J., Reimer, K. & Uhrig-Homburg, M. (2018). *How CostStickiness Affects Credit Risk*. URL= <https://ssrn.com/abstract=2792085>
- Hwang, H., Ko, H. & Son, H. (2021). Does the Ownership of Domestic and Foreign State Affect Asymmetric Cost Behavior? DOI: 10.24056/KAR.2021.08.005
- Isidro, H., Nanda, D. & Wysocki, P. (2016). *Financial reporting differences around the world: what matters?* URL= <https://ssrn.com/abstract=2788741>
- Jeong-Ho, K., Seungah, S. & Tae Young, P. (2015). Earning management and costs tickiness. *Advanced Scienceand Technology Letters*, No. 84, p.40-44.
- Manning, A. (2006). A generalized model of monopsony. *Econ. J.*, No. 116, p.84–100.
- Nicola, D. & Pado, P. (2013). Evidence from small and medium sized companies Sticky cost behavior. *Accounting & Finance Journal*, 4(5), p.2-89.
- Oi, W. (1962). Labor as a quasi-fixed factor. *J. Political Econ.*, No. 70, p.538-555.
- Shen, J. & Zhang, R. (2018). *Cost Stickiness, Ownership Concentration and Fixed Assets Investment*. In: 8th International Conference on Management and Computer Science (ICMCS 2018).
- Supriyanto, S. (2021). Analisis Pengaruh Karakteristik Dewan Terhadap Asymmetric Cost Behavior pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2018. *Journal of Applied Accounting and Taxation*, 6(2), p.205-217.
- Warganegara, D.L. & Tamara, D. (2014). The impacts of cost stickiness on the profitability of Indonesian firms. *International Journalof Social, Behavioral, Educational, Economic. Business and Industrial Engineering*, 8(11), p.3602-3605.
- Xue, S. & Hong, Y. (2016). Earnings management, corporate governance and expense stickiness. *China Journal of Accounting Research*, 9(1), p.41-58.
- Yao, K. (2018). Cost Stickiness, Ownership Concentration and Enterprise Risk Empirical Evidence from Chinese Listed Manufacturing Companies. *American Journal of Industrial and Business Management*, No. 8, p.163-173.