

بررسی اثر تعدیل کنندگی مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین عوامل تعیین کننده حسابداری خلاقانه و کیفیت گزارشگری مالی

محمود جاوید^۱

سهیلا شهرستانی^۲

محمود معین الدین^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۷/۱۲ تاریخ چاپ: ۱۴۰۲/۰۹/۳۰

چکیده

هدف اصلی این پژوهش بررسی اثر تعدیل کنندگی مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین عوامل تعیین کننده حسابداری خلاقانه و کیفیت گزارشگری مالی می باشد. پژوهش انجام شده به لحاظ هدف از نوع کاربردی، از نظر نوع مطالعه کیفی و با توجه به فرایند از نوع کمی به شمار می رود. همچنین به لحاظ روش تحقیق از نوع پژوهش های پیمایشی و از نظر تحلیلی از نوع همبستگی می باشد. جامعه آماری مشتمل بر حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در نظر گرفته شده است که با استفاده از روش تصادفی ساده و با استفاده از فرمول کوکران با حجم جامعه نامعین، حجم نمونه تعیین گردید. گردآوری داده ها با استفاده از ابزار پرسشنامه استاندارد انجام شده است که در نهایت تعداد ۱۵۹ پرسشنامه جمع آوری و در تجزیه و تحلیل مورد استفاده قرار گرفت. تحلیل داده ها در دو بخش آمار توصیفی و استنباطی صورت گرفت که در بخش اول از جداول و نمودارهای فراوانی و بخش دوم با استفاده از روش معادلات ساختاری با رویکرد حداقل مربعات جزئی و با استفاده از نرم افزار SPSS و smart pls انجام شد. بر اساس نتایج حاصل از این پژوهش، عوامل تعیین کننده حسابداری خلاقانه مشتمل بر ساختار مالکیت، مسائل اخلاقی، کنترل داخلی و کیفیت افشا و همچنین مسئولیت اجتماعی بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر معناداری دارند اما اثر تعدیل گری مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین عوامل تعیین کننده حسابداری خلاقانه و کیفیت گزارشگری مالی مورد تایید واقع نشد.

واژگان کلیدی

حسابداری خلاقانه، کیفیت گزارشگری مالی، مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت

۱. دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه امام جواد یزد، یزد، ایران.

مقدمه

مسئولیت اجتماعی شرکت ها در چند دهه اخیر توجه پژوهشگران، موسسات خصوص و دولتی را به خود جلب کرده است و به عنوان یکی از بخش های مهم فعالیت های عملیاتی موسسه ها، درآمده است. به طور معمول دولت ها موظف به بهبود شرایط زندگی مردم هستند اما دولت ها قادر به برآوردن همه نیاز های جامعه نیستند. به همین دلیل، نگاه ها به سمت نقش فعالیت های اقتصادی افراد و موسسات در جامعه متمرکز شده است؛ به نحوی که شرکت های بزرگ به دنبال بالا بردن میزان توجه خود به مسئولیت اجتماعی نسبت به سایر شرکت ها هستند. مسئولیت اجتماعی شرکت ها، عبارت است از: تعهد شرکت نسبت به جامعه، که جامعه را نیز همانند محیط فیزیکی در بر می گیرد. (ویلانوا، لنزو و آرناس، ۲۰۰۹).

کیفیت گزارشگری مالی بیانگر دقت و صحت گزارش های مالی در بیان اطلاعات مربوط به عملیات شرکت، خصوصاً جریان های نقدی ورودی مورد انتظار، به منظور آگاه کردن ذینفعان است. طبق بیانیه مفهومی شماره یک هیات استانداردهای حسابداری مالی، گزارشگری مالی باید اطلاعات سودمندی فراهم کند که سرمایه گذاران بالفعل و بالقوه را در انجام تصمیم گیری های منطقی یاری رساند (بزرگر، ۱۴۰۰).

در سال های اخیر به علت دستکاری گزارش های مالی و رفتار غیر اخلاقی مدیران و کارکنان به دلیل وجود انگیزه تقلب، شرکت های بزرگی ورشکسته شدند (هاسینک و همکاران، ۲۰۱۰). تقلب در گزارش های مالی موجب آسیب رساندن به منافع سرمایه گذاران، ایجاد زیان های عمده به سازمان ها، مخدوش کردن اعتبار حرفه حسابداری و تاثیر منفی بر اعتماد عمومی به نشر صورت های مالی می شود (مسن آبادی فراهانی و همکاران، ۱۳۹۶).

استفاده کنندگان گزارش های مالی شرکت ها برای اینکه بتوانند تصمیمات مناسبی را برای سرمایه گذاری بگیرند، نیازمند اطلاعات حسابداری دقیق و صحیح می باشند. اما اجرای حسابداری خلاقانه مانعی بر سر این راه می باشند. زیرا زمانی که از حسابداری خلاقانه برای گزارشگری مالی استفاده می شود، متخصصان حسابداری با دانش خود می توانند تصویری زیبا از عملکرد مالی شرکت ارائه دهند. که باعث به اشتباه انداختن استفاده کنندگان در برداشت خود از گزارش های مالی می شود و در نتیجه قدرت آن ها را در تصمیم گیری خوب و مفید کاهش می دهد (بالاسیو، بوگدان و ولادو، ۲۰۰۹).

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

مفهوم مسئولیت اجتماعی

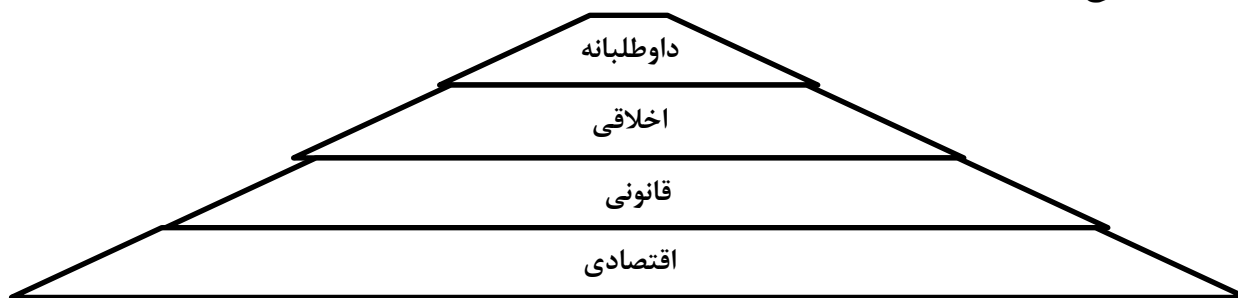
امروزه وقتی بحث از مسئولیت پیش می آید اولین نکته پیش رو، شخصی است که باید مسئول شناخته شود. اساساً در سیستم داخلی حکومت، همه اشخاص اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی پاسخگو و مسئول هستند. اما در نظام بین المللی هر شخصی مسئول نیست بلکه اصولاً دولت ها و در مرتبه دوم برخی از سازمانهای بین المللی مسئول هستند. مفهوم مسئولیت اجتماعی نیز از خلال این گفتمان زاده شده است. به طور واضح سال های نیمه قرن بیستم میلادی را میتوان سالهای ایجاد رویکرد مسئولیت اجتماعی شرکت دانست. در واقع بعد از پایان جنگ جهانی دوم و پس از رکود اقتصادی بزرگ اروپا، تئوری شرکتها در آمریکا شروع به رشد کرد. اما این تئوری همچنان در سال های دهه چهل در قرن بیستم مبتنی بر تلقی سنتی از شرکت و کسب سود حداکثری بود. اما هرچه زمان طی می شد، آثار سوء این تلقی بیشتر آشکار میگردد تا جایی که بدبینی به اقتصاد آزاد تحت تاثیر ایده های اقتصاد مارکسیستی به اوج خود رسید. این

نقطه ی عاطفی بود که متولیان شرکتها متوجه قطع ارتباط خود با جامعه شده و اقدام به ترمیم حیثیت اجتماعی- اقتصادی خود نمودند. از اینجا مبحث مسئولیت اجتماعی شرکت متولد و شروع به رشد نمود. به زعم برخی نویسندگان باید دهه پنجاه میلادی را سرآغاز بحث مسئولیت اجتماعی دانست اما هنوز مفهوم مسئولیت اجتماعی شرکت مطرح نیست چراکه هنوز مفهوم شرکت چندان مفهوم تاثیرگذاری نیست. بوئن در کتاب خود تحت عنوان «مسئولیت اجتماعی تاجر» در ۱۹۵۳ برای اولین بار در این باره سخن گفت. به زعم او مسئولیت اجتماعی، همان تعهداتی است که تاجر در اثر سیاست های تجاری و تصمیمات ناشی از آن و همچنین فعالیت های مبتنی بر آن در برابر ارزش های مورد پذیرش جامعه خود بر عهده دارد. نظریه مسئولیت اجتماعی فرض میکند که شرکتها نه فقط مسئولیت اقتصادی و حقوقی داشته بلکه دارای مسئولیت در برابر جامعه ای است، که مستقما از تعهدات وی متاثر می شود. ظهور سازمان های بین المللی و همچنین مسائل اقتصادی پیچیده و نقش آفرینی شرکت های مختلف منجر به توسعه و تکمیل تئوری مسئولیت اجتماعی شرکت ها شد چنان که در سال های آخر قرن بیستم، سازمان ملل اقدام به تهیه چندین بیانیه و موافقت نامه در زمینه رعایت اصول حقوق بشری و موازین مربوط به مسئولیت اجتماعی شرکتها نمود (پنداشته پور، ۱۳۹۹).

مدل های مسئولیت اجتماعی با وجود آنکه نمی توان منکر این واقعیت شد که شرکت ها با هدف به حداکثر رساندن سود فعالیت می کنند، حفظ رابطه خوب با جامعه ای که در آن فعالیت می کنند بسیار حیاتی است. کسب و کارهایی که می توانند نشان دهند وجدان اجتماعی دارند، شانس بیشتری برای موفقیت خواهند داشت (باباجانی و همکاران، ۱۴۰۰). بنابراین مدل های مختلفی برای سنجش مسئولیت اجتماعی وجود دارد که در ادامه به توضیح برخی از این مدل ها پرداخته خواهد شد.

مدل مسئولیت اجتماعی کارول

یکی از معروف ترین مدل های مفهومی درخصوص مسئولیت اجتماعی شرکت ها مدل سلسله مراتبی کارول (۲۰۰۴)، (۱۹۹۹) می باشد. براساس مدل مفهومی کارول شرکت ها برای ایفای نقش مسئولیت اجتماعی خود ملزم به رعایت چهار مسئولیت به شرح زیر می باشند.



شکل (۱) مدل هرمی کارول

مدل دیویس

به اعتقاد دیویس (۱۹۷۵)، مسئولیت اجتماعی نوعی تعهد مدیران شرکت های خصوصی به افزایش سطح رفاه جامعه می باشد. که شامل پنج فرض است: (رحمانیان و کاظم پور، ۱۳۹۶)

پیش فرض اول: به خاطر تاثیر شرکت ها روی مسائل و چالش های مختلف جامعه از جمله بیکاری، کیفیت زندگی و... پس می توان گفت شرکت ها در افزایش رفاه جامعه نقش دارند.

پیش فرض دوم: شرکت ها باید همانند یک سیستم باز دوطرفه عمل کنند. یعنی باید مشتقانه به نظرات آحاد جامعه توجه و گزارش های منظمی را به صورت داوطلبانه از اقدامات خود در خصوص ایفای نقش مسئولیت اجتماعی به شهروندان ارائه نمایند.

پیش فرض سوم: بر اساس این فرض تنها عواملی که در تصمیم گیری شرکت ها تاثیر دارند عوامل اقتصادی نیستند بلکه عواقب کوتاه مدت و بلند مدت اجتماعی نیز در این تصمیم گیری ها مورد توجه قرار گیرد.

پیش فرض چهارم: هزینه های اجتماعی مربوط به هر کار، کالا یا خدمتی باید به مصرف کننده منتقل شود.

پیش فرض پنجم: بر اساس این فرض چنانچه شرکت ها دارای تخصصی هستند که می توانند با آن به طور مستقیم مشکلات اجتماعی را که حتی ممکن است خارج از محدوده کاری آن ها باشد حل کنند باید برای حل آن مشکل مشارکت کنند (دیویس و بلومستروم، ۱۹۷۵).

مدل سه مرحله ای عملکرد اجتماعی سازمان

به عقیده وارثیک و کوکران (۱۹۸۶)، مسئولیت اجتماعی شرکت ها ناشی از مسئولیت پذیری اجتماعی، پاسخگویی اجتماعی و مدیریت مسائل عمومی است. که این مراحل در جدول زیر نشان داده شده است.

جدول (۱) مدل سه مرحله ای عملکرد اجتماعی سازمان

گرایش	سه مرحله عملکرد اجتماعی سازمان	
گرایشهای فلسفی: - تدوین قرارداد اجتماعی سازمانها - سازمان به عنوان یک عامل اخلاقی	(۱) دیدگاه اقتصادی (۲) دیدگاه قانونی (۳) دیدگاه اخلاقی (۴) دیدگاه بشردوستانه	(۱) مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت
گرایشهای نهادی: - ظرفیت سازی پاسخ به تغییر شرایط اجتماعی - توسعه پاسخ دهی رویکردهای مدیریتی	(۱) راهبرد انفعالی (۲) راهبرد تدافعی (۳) راهبرد تطابقی (۴) راهبرد پیشگیرانه	(۲) پاسخگویی اجتماعی شرکت
گرایشهای سازمانی: - تعیین خط مشی اجتماعی سازمان - کمینه سازی غافگیر شدن سازمانها	(۱) تشخیص مسائل (۲) تحلیل مسائل	(۳) مدیریت مسائل عمومی

مدل وود

به عقیده وود (۱۹۹۱) عملکرد اجتماعی شرکت محصول رعایت اصول اساسی مسئولیت پذیری اجتماعی است. بر اساس مدل وود پیامدهای مسئولیت اجتماعی شرکت ها به سه دسته تقسیم میشوند: اثرات اجتماعی، رفتار شرکت و برنامه ها و رویه های تدوین شده توسط شرکت برای ابعاد اجتماعی و منافع ذینفعان که شرکتها برای اجرای مسئولیت پذیری به کار می برند (وود، ۱۹۹۱).

مدل دواير متقاطع

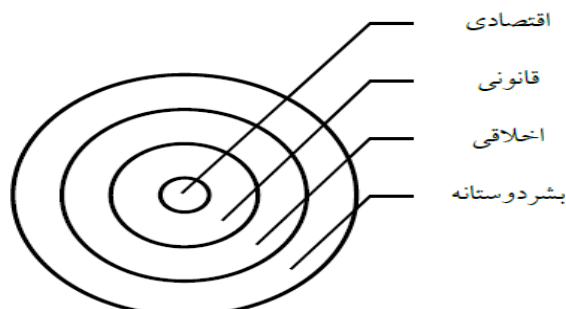
بر اساس مدل دواير متقاطع مسئولیت های مختلف در شرکت ها با یکدیگر دارای روابط متقابل و پویا هستند و اساسی ترین مسئولیت ها در شرکت ها مسئولیت اقتصادی نیستند بلکه مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها به همان اندازه دارای اهمیت می باشد. وجه تمایز مدل وود با کارول در این است که مدل کارول قادر نیست تا قلمرو مسئولیت اجتماعی شرکت ها و ارتباط متقابل آن ها را به طور کامل بیان کند (جوا، ۲۰۰۸).



شکل (۲) مدل دواير متقاطع

مدل دواير متحدالمرکز

در این مدل مسئولیت اجتماعی شرکت ها بیشترین اهمیت را دارد و با توجه به مدل هر عضو علاوه بر دایره مربوط به خود عضو دایره گسترده تر بیرونی نیز می باشد. این مدل به خاطر اینکه نقش اقتصادی مسئولیت اجتماعی شرکت ها هسته اصلی آن را تشکیل می دهد شبیه مدل هر می کارول و همچنین به خاطر توجه به روابط متقابل بین سئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها شبیه مدل دواير متقاطع است (مشایخ، ۱۴۰۰).



شکل (۳) مدل دواير متحدالمرکز

مدل برین

در این مدل یک چهارچوب مفهومی برای ارزیابی تأثیر عملکرد تجاری یک شرکت بر روی سهامداران از طریق اهداف مورد نظر جامعه که هم می توانند باعث افزایش سودآوری شرکت شوند و هم به جامعه سود برسانند ارائه میگردد. شرکت ها با ایجاد هماهنگی بین اهداف مورد نظر جامعه با فعالیت های خود، می توانند فعالیت های اقتصادی خود را توسعه دهند و اعث ایجاد شهرت برای نام تجاری خود شوند (ملو و دیگران، ۲۰۱۲).

مدل مولکولی

این مدل بیان می دارد که مسئولیت اجتماعی برای شرکت ها یک فرصت ارزشمند است و نه یک تهدید و اساس آن پذیرش نقش راهبردی مسئولیت پذیری اجتماعی سازمانی است. در این مدل فعالیت ها به هفت گروه تقسیم می شوند که به آن ها هسته میگویند (شافعی و احمدی، ۱۳۹۲).

هسته اول، که به آن ((ترمیم)) میگویند، آسیب های ناشی از اقدامات نادرست شرکت ها بر روی سرمایه های زیست محیطی، اجتماعی و اقتصادی محیط پیرامون رفع می شود.

هسته دوم، که به آن ((پیشگیری)) می گویند، باعث می شود تا جامعه پیرامون شرکت از آسیب های ناشی از فعالیت های شرکت در امان بمانند. برای نمونه استفاده از منابع تجدید پذیر و کاهش فعالیت های آلوده کننده.

هسته سوم، که به آن ((گسترش)) می گویند، بر روی ایجاد فرصت های جدید برای شرکت با استفاده از شناسایی اقداماتی که می تواند توان سرمایه های اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی را افزایش دهد تمرکز دارد..

هسته چهارم، که به آن ((یکپارچگی)) می گویند، وظیفه ایجاد توانایی مواجه و ایجاد هماهنگی بین دیدگاه ها و ایدئولوژی های مختلف و یا حتی متعارض شرکت را باهم دارند.

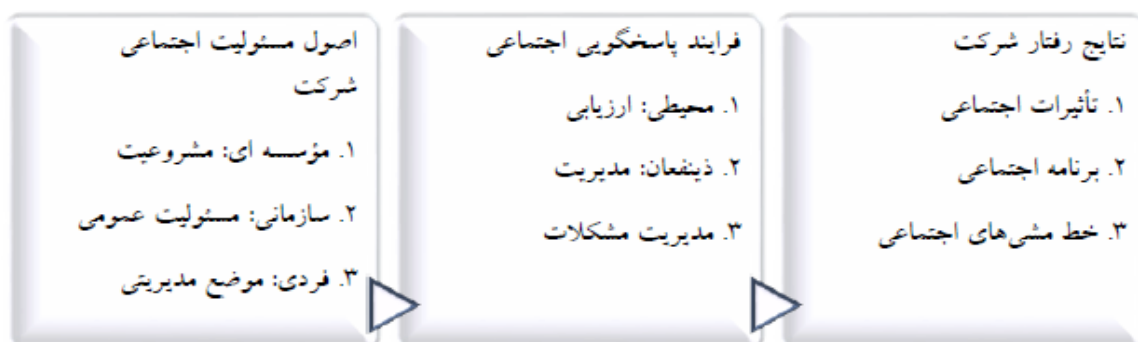
هسته پنجم، که به آن ((احیا)) می گویند، وظیفه دارد تا با هدف تجدید و احیای فلسفه وجودی شرکت سلسله اقداماتی را که منجر به معرفی مفاهیم، اصول و ارتباطات جدید شرکت می شود را انجام دهند، که در نتیجه منجر به خلق هویتی جدید از شرکت با ارزش های جدید می شوند. مانند نوع دوستی، دوستداری محیط زیست و توسعه جامعه محلی از این جمله اند.

هسته ششم، که به آن ((خوشه بندی)) می گویند. در این مرحله شرکت ها به اقداماتی دست می زنند تا ضمن ایجاد قابلیت های همکاری مطلوب سازمانی، در زمینه زنجیره ارزش عمودی و زنجیره ارزش افقی نیز یک شبکه همکاری به وجود آید.

هسته هفتم، که به آن ((ارزش گذاری)) می گویند. در این مرحله فرایند ارزش گذاری فراتر از حوزه های مالی در نظر گرفته می شود چرا که در شرکت ها حوزه های دیگری هم وجود دارد که نیازمند توجه و ارزش دهی هستند.

مدل پهلوی به پهلوی

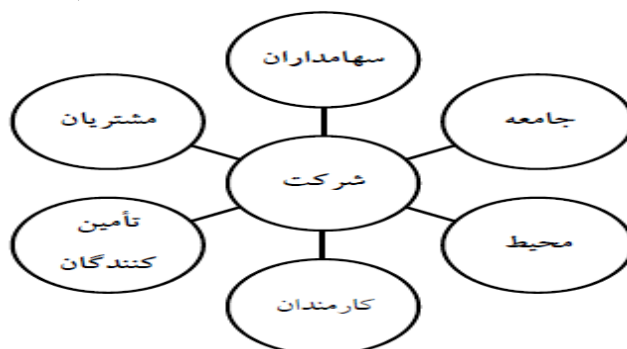
طبق این مدل زمانی رویکرد مطلوب و موثر است که به سه بعد: نتایج رفتار شرکت، فرایند پاسخگویی اجتماعی و اصول مسئولیت اجتماعی شرکت. طبق مدل پهلوی به پهلوی، شرکت ها باید هر کدام از ابعاد مذکور را طبق شکل ۴-۲ در سه سطح بررسی نمایند که هر کدام از سطوح نتیجه های مختلفی را در بر خواهند داشت (رحمانیان و کاظم پور، ۱۳۹۶).



شکل (۴) مدل پهلوی به پهلوی

مدل ستاره ای

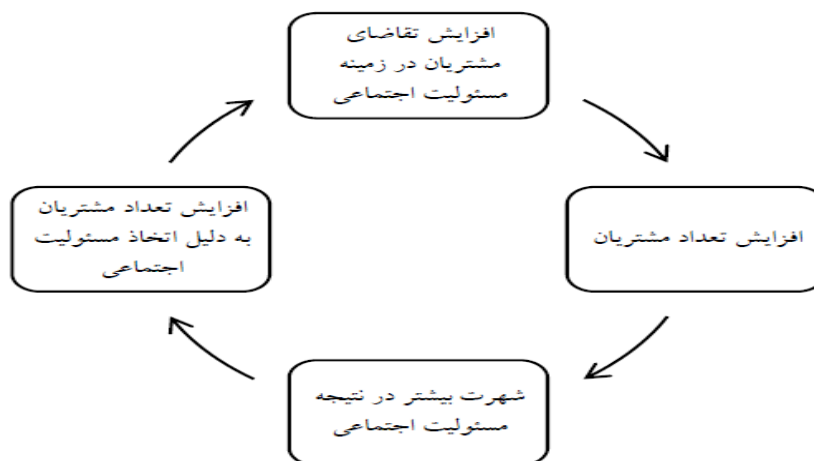
براساس این مدل شرکت ها باید به شش گروه از استفاده کنندگان توجه کنند. این مدل می تواند دیدگاه نظری متفاوتی را ارائه کند و ویژگی های شرکت ها را در رابطه با مسئولیت اجتماعی به روشنی بیان کند و منجر به درک بهتر ماهیت شرکت ها و تشویق برای در نظر گرفتن ذینفعان خارجی جدید (به غیر از سهامداران سنتی، مشتریان، کارکنان و تأمینکنندگان) و همچنین منجر به درک جدیدی از مدیریت شود (رحمانیان و کاظم پور، ۱۳۹۶).



شکل (۵) مدل ستاره ای

مدل مشتری محور کلایدون

در این مدل که توسط کلایدون در سال ۲۰۱۱، مطرح شد و آن را مسئولیت پذیری مشتری محور نامید. برای اینکه شرکت ها به اهداف خود در زمینه سودآوری دست یابند باید به تقاضای مصرف کنندگان در زمینه مسئولیت اجتماعی پاسخ مناسب بدهند. علاوه بر اینکه این امر منجر به مشارکت شرکت ها در امر مسدولیت اجتماعی و زیت محیطی می شود، باعث ایجاد شهرت و اعتبار بالای شرکت در جامعه شده و در نتیجه باعث جذب مشتریان بیشتر و در پی آن افزایش سودآوری شرکت ها می شود (کلایدون، ۲۰۱۱).



شکل (۶) مدل مشتری محور کلایدون

مفهوم حسابداری خلاقانه

با شروع انقلاب صنعتی و گسترش فعالیت شرکت ها، مدیران شرکت ها برای بهتر جلوه دادن وضعیت شرکت های خود نزد مالکان آن ها شروع به اجرای شیوه های حسابداری خلاقانه کردند، که این امر باعث ورشکستگی شرکت های بزرگی در جهان شد (کمرر، لوستین و پرلس، ۲۰۰۵).

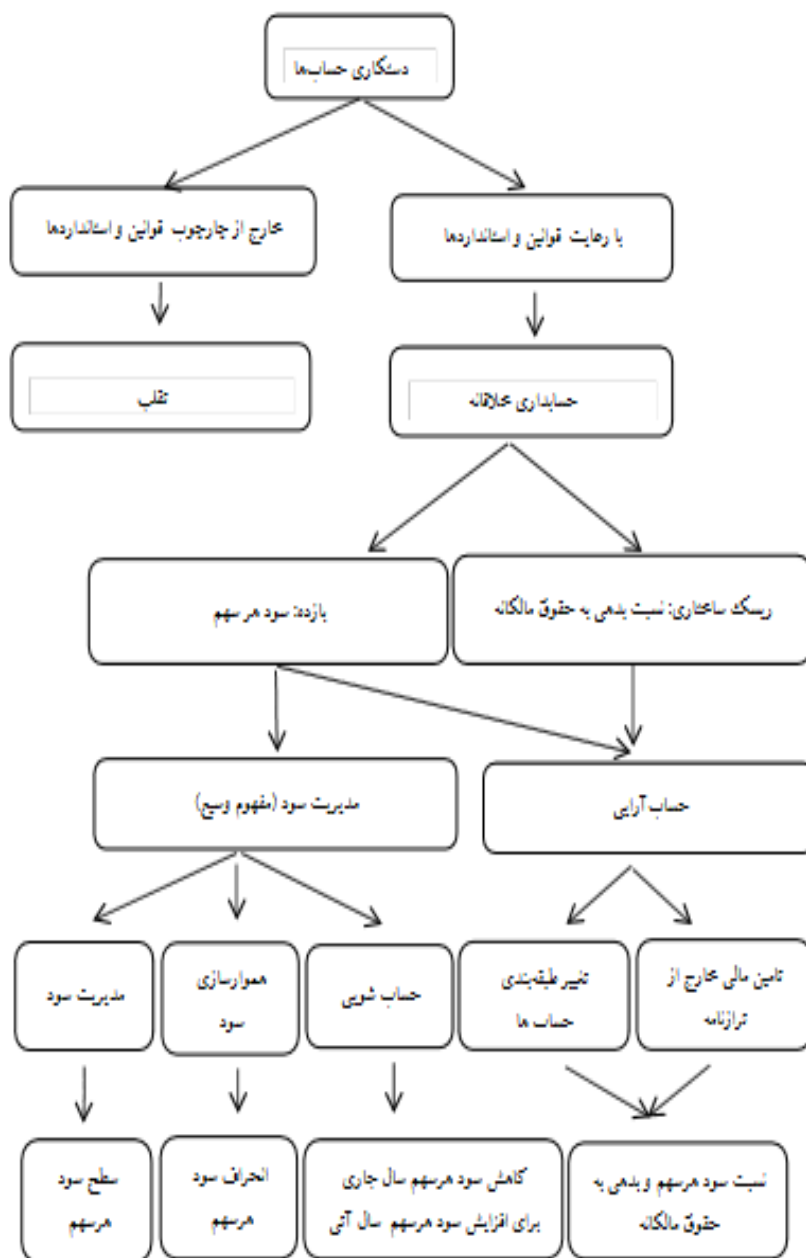
از نظر بالاسیو حسابداری خلاقانه عبارتست از: مجموعه ای از شیوه های حسابداری که با رعایت قوانین و مقررات مالی وضع شده، توسط برخی شرکت ها به منظور مطلوب نشان دادن موقعیت مالی و عملکرد اقتصادی شرکت ها استفاده می شود. جای دیگر جونر حسابداری خلاقانه را استفاده از روش های گوناگون حسابداری بر اساس قوانین برای کنترل و مدیریت شیوه های اندازه گیری و گزارشگری مالی به گونه ای که منافع تهیه کنندگان گزارش های مالی را بر منافع استفاده کنندگان از آن مقدم بداند (بی هاسین، ۲۰۱۵).

به عقیده روزنر (۲۰۰۳) دستکاری حساب و تقلب دو اصطلاح مشابه هستند که مدیران شرکت ها برای مداخله در اندازه گیری و افشای معاملات حسابداری و ارقام صورت های مالی از آن استفاده می کنند. حسابداری خلاقانه عبارتست از: استفاده از دانش حسابداری برای تاثیرگذاری روی ارقام گزارشهای مالی، در چارچوب استانداردهای حسابداری، جهت تبدیل اعداد حسابداری مالی واقعی به چیزی که مطلوب مدیریت است (روزنر، ۲۰۰۳). بر اساس این تعاریف، می توان گفت حسابداری خلاقانه فرایندی است که در آن مدیران شرکت ها برای اینکه تصویری مطلوب از عملکرد خود نزد صاحبان شرکت نشان دهند اقدام به تبدیل اطلاعات مالی واقعی شرکت به اطلاعات نادرست می کنند (نصیری و بنی مهد، ۱۳۹۶).

صورتهای مالی خلاصه ای از تمام رویداد هایی که در یک شرکت در طول یک دوره رخ داده است را نشان می دهد. مدیران شرکت ها مسئولیت تهیه و جمع آوری محتویات صورت های مالی شرکت را از طریق روش ها و رویه های رایج حسابداری را دارند. آن ها از انعطاف پذیری موجود در استانداردهای حسابداری بهره می برند و برای بهتر نشان دادن وضعیت شرکت اقدام به استفاده از آنچه که حسابداری خلاقانه نامیده میشود، می کنند. مانند انتخاب از میان روش های موجود استهلاک در تعیین هزینه استهلاک سالانه به منظور کاهش مبلغ کل هزینه ها و در نتیجه، افزایش میزان درآمد. انتخاب از میان روش های در دسترس ارزیابی موجودی کالا، برای افزایش موجودی کالا، به طوری که موجودی هایی که بیش از اندازه ارزش گذاری شده اند منجر به میزان بالاتری از درآمد شوند. اما دلایل ترویج و ترغیب مدیران شرکت ها به استفاده از حسابداری خلاقانه را می توان ناشی از نشان دادن یک روند ثابت رشد در سود یا همان همواری سازی سود، کمک به دستیابی تحلیلگران مالی به پیش بینی رضایت بخش، پنهان کردن اخبار بد و حفظ پایداری قیمت سهام دانست (امات، بلیک و دودز، ۱۹۹۹).

بنابراین، میتوان گفت استفاده از حسابداری خلاقانه منجر به کاهش ویژگی های کیفی در گزارش های مالی خواهد شد و با توجه به اینکه این احتمال وجود دارد که تعدادی از استفاده کنندگان گزارش های مالی قادر به شناخت یا درک تاثیر حسابداری خلاقانه در گزارش های مالی نباشند، این موضوع باعث می شود از مفید بودن اطلاعات مالی برای استفاده کنندگان این گزارش ها کاسته شود و در نتیجه تصمیمات درستی توسط استفاده کنندگان این گزارش ها گرفته نشود که این مساله باعث ضرر و زیان آن ها و عدم تخصیص بهینه منابع در سطح کلان اقتصاد می شود. تعریف حسابداری خلاقانه در طول زمان گسترش یافته است. پژوهش های اولیه حسابداری خلاقانه را هموارسازی سود یا کاهش دامنه نوسانات آن با استفاده از آزادی ها و اختیارات موجود در اصول حسابداری تعریف نموده اند. پژوهش های بعدی عبارت "انتخاب سنجیده مدیران برای کاهش نوسانات در اطراف یک سطح نرمال سود یا انتخاب روشهای خاص که سود شرکت را افزایش میدهد"، را به تعاریف موجود افزودند. در ادامه، پژوهش ها در خصوص حسابداری خلاقانه افزایش یافت و حسابداری خلاقانه "شناسایی دخالت های هدفدار بوسیله تهیه کنندگان گزارش های مالی با هدف

استفاده از مزایای قوانین موجود یا نادیده گرفتن برخی یا همه آنها"، تعریف شد. حسابداری خلاقانه استفاده از راه های گریز موجود در قانون و دوگانگی های تفسیر برای خلق تصویر دلخواه از وضعیت شرکت می باشد. حسابداری خلاقانه یک نوع دستکاری در چارچوب استانداردهای حسابداری می باشد که باعث گمراهی استفاده کنندگان گزارش های مالی می شود (رئسی و همکاران، ۱۴۰۰).



شکل (۷) حسابداری خلاقانه

تعریف کیفیت گزارشگری مالی

کیفیت افشاء در گزارشگری مالی یک ضرورت است کیفیت گزارشگری مالی از دیدگاه پژوهشگران دارای تعاریف متعددی است و نوع تعریف به دیدگاه فرد بستگی دارد. بر اساس بیانیه مفهومی شماره ۲ هیأت استانداردهای حسابداری مالی کیفیت گزارشگری مالی، فراهم کردن اطلاعات سودمند برای استفاده کنندگان جهت تصمیم های سرمایه گذاری،

اعطای اعتبار و مانند آن تعریف می شود. طبق نظر هیأت استانداردهای حسابداری، خصوصیات کیفی شامل مربوط بودن، اتکاپذیر بودن، ثبات رویه و مقایسه پذیر بودن می باشد. کیفیت گزارشگری مالی، ضوابطی است که اطلاعات مفید و سودمند را از اطلاعات دیگر تفکیک می سازد و سودمندی اطلاعات را ارتقا می دهد همچنین کیفیت گزارشگری مالی به معنای میزان مفید بودن صورت های مالی برای سرمایه گذاران، بستانکاران، مدیران و دیگر افراد مرتبط با شرکت می باشد. کیفیت اطلاعات حسابداری میزان دقت گزارشگری مالی در بیان اطلاعات حسابداری و عملیات شرکت، به ویژه جریان های نقدی مورد انتظار می باشد که به منظور آگاهی سرمایه گذاران ارائه می شود. اطلاعات حسابداری منبع مهم و سودمندی برای تصمیم گیری گروه های طرف قرارداد و همچنین منبع اصلی در ارزیابی وظیفه مباشرت مدیران محسوب می شود. اطلاعات حسابداری با کیفیت بالا می تواند منجر به افزایش کارایی سرمایه گذاری از طریق کاهش عدم تقارن اطلاعاتی گردد که این عدم تقارن اطلاعاتی در صورت وجود، می تواند مشکلات اقتصادی هم چون مخاطرات اخلاقی و گزینش نادرست را به همراه داشته باشد (گایو و راپوسو، ۲۰۱۱).

اهمیت و جایگاه کیفیت گزارشگری مالی

یکی از بازارهای مهم را می توان بازار سرمایه نام برد، که شفافیت اطلاعات به شدت بر عملکرد آن تاثیر می گذارد. سرمایه گذاری زمانی می تواند به صورت فراگیر در کشور انجام پذیرد که بستر مناسب آن نیز وجود داشته باشد (حیدرپور و همکاران، ۱۳۹۳).

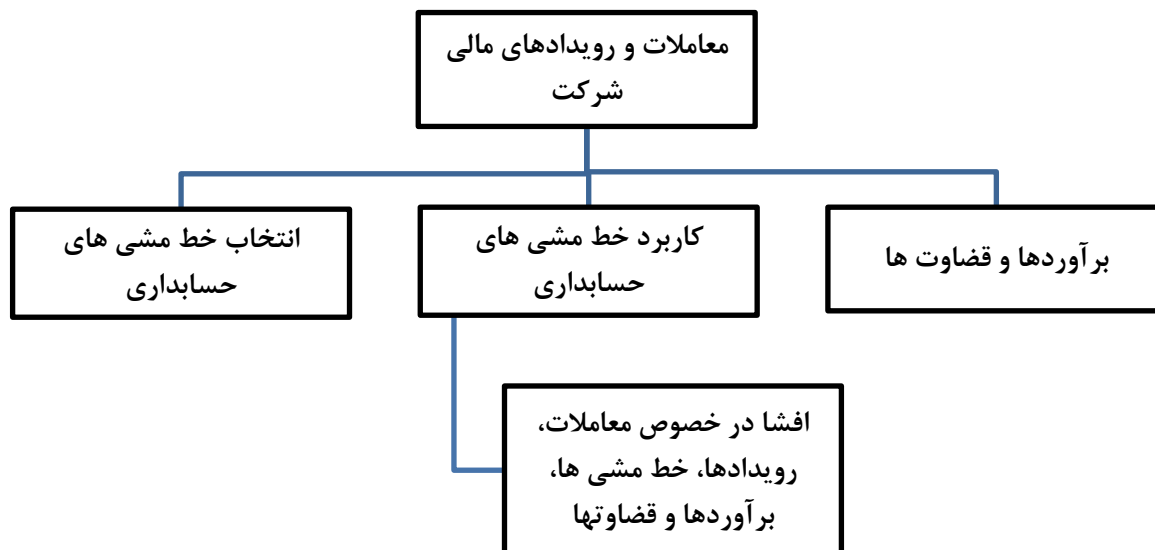
یکی از وظایف گزارشگری مال پرا می توان طبقه بندی اطلاعات خاص یک شرکت براساس دیدگاه مدیریت دانست و آن را به صورت هدفمند برای استفاده کنندگان ارائه نمود و سرمایه گذاران، اعتباردهندگان بالقوه و مشاوران آنها این گزارشات را برای تصمیم گیری جهت تخصیص سرمایه مبنا قرار دهند. نقش اصلی گزارشگری مالی، انتقال اثربخش اطلاعات به افراد برون سازمانی به روشی معتبر و به موقع است (نوروش و حسینی، ۱۳۸۸).

گزارش های مالی حاوی اطلاعاتی هستند که وضعیت مالی و عملکرد شرکت ها را نشان می دهند که گروه های مختلفی از استفاده کنندگان نظیر اعتبار دهندگان، سرمایه گذاران و دولت ها از آن گزارشات استفاده می کنند. از آنجایی که از اطلاعات موجود در گزارش های مالی جهت اتخاذ تصمیمات استفاده می شود، لذا استفاده کنندگان باید در فرآیند تصمیم گیری، پیش از بکارگیری گزارشگری مالی کیفیت آن را ارزیابی کنند. (رحمانی و امینی، ۱۳۹۰). کیفیت اطلاعات و گزارشگری شفاف یکی از انتظارات استفاده کنندگان به شمار می رود. آنچه مسلم است این است که همه قانون گذاران و سرمایه گذاران، متقاضی گزارشگری مالی با کیفیت بالا هستند. زیرا به دلیل محدودیت در منابع هر چه اطلاعات شفاف تر و قابل دسترس تر باشد منجر به اتخاذ تصمیمات صحیح تر و قابل اجرا در زمینه تخصیص منابع می شود (حیدرپور و همکاران، ۱۳۹۳).

فرآیند گزارشگری مالی

منظور از کیفیت گزارشگری مالی، بیان صادقانه و اندازه گیری وضعیت اقتصادی و عملکرد شرکت در طی یک دوره زمانی می باشد. اگر چه در ادبیات مربوط به کیفیت گزارشگری مالی و به ویژه کیفیت سود با تاکید بر اصول حسابداری حاکم بر گزارشگری مالی، به طور ضمنی بر کیفیت صورت های مالی تمرکز شده است، ولی بحث جامع در خصوص کیفیت گزارشگری مالی باید فراتر از کیفیت صورتهای مالی باشد، زیرا شرکت ها اطلاعات مالی خود را می توانند با استفاده از روش های دیگری به غیر از صورت های مالی همچون نشریات مالی، گزارش تحلیل گران، سخنرانی ها،

مراکز اطلاع رسانی اینترنتی و ... منتشر نمایند. از طرف دیگر، گزارشگری مالی فقط یک محصول نهایی نیست، بلکه فرآیندی متشکل از چندین جزء می باشد که کیفیت گزارشگری مالی در نهایت بستگی به کیفیت هر بخش از فرآیند گزارشگری مالی دارد. فرآیند گزارشگری مالی در نمودار زیر ارائه شده است (خواجوی و همکاران، ۱۳۹۱).



شکل (۸) فرایند گزارشگری مالی

رویکردهای ارزیابی کیفیت گزارشگری مالی

رویکردهای متفاوتی در خصوص ارزیابی کیفیت گزارشگری مالی وجود دارد که می توان آنها را در دو گروه تقسیم کرد. گروه اول رویکرد مبتنی بر نیاز استفاده کنندگان می باشد که بر مسائل مرتبط با ارزیابی و سودمندی اطلاعات مالی برای استفاده کنندگان تمرکز دارد و گروه دوم، رویکرد مبتنی بر حمایت از سرمایه گذار و سهامدار است، که بر مسائل مرتبط با نحوه اداره شرکت و مباشرت تاکید دارد (خواجوی و همکاران، ۱۳۹۱).

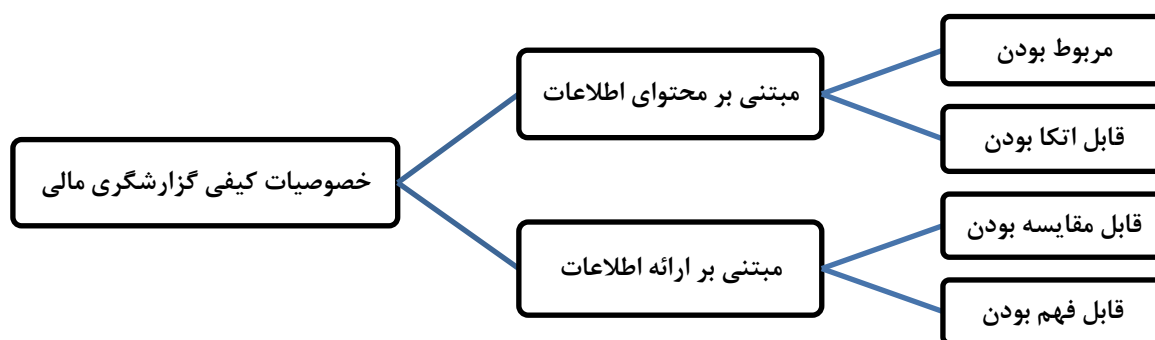
معیارهای اندازه گیری کیفیت گزارشگری مالی

کمیته تدوین استانداردهای بین المللی حسابداری در بیانیه شماره ۷ بیان می کند که اطلاعات مربوط به جریان های وجوه نقد یک واحد تجاری برای استفاده کنندگان در فرآهم آوردن مبنایی به منظور ارزیابی توان آن واحد در ایجاد وجوه نقد و نیازهای آن واحد در بکارگیری این وجوه، سودمند است همچنین تصمیمات اقتصادی که توسط استفاده کنندگان اتخاذ می شود، مستلزم ارزیابی توانایی واحد تجاری در ایجاد وجوه نقد، زمان بندی و اطمینان از آن است (IASCF، ۲۰۰۷).

کمیته تدوین استانداردهای حسابداری ایران نیز در مفاهیم نظری گزارشگری مالی بیان نموده است که اتخاذ تصمیمات اقتصادی توسط استفاده کنندگان گزارش های مالی مستلزم ارزیابی توان شرکت ها جهت ایجاد وجه نقد و قطعیت آن است. ارزیابی توان ایجاد وجه نقد از طریق تمرکز بر وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریان های نقدی واحد تجاری و

استفاده از آنها در پیش بینی جریان های نقدی مورد انتظار و سنجش انعطاف پذیری مالی، تسهیل می گردد(کمیته تدوین استانداردهای حسابداری، ۱۳۸۶).

در بسیاری از پژوهش ها دقت اطلاعات مالی به عنوان معیار اندازه گیری کیفیت گزارشگری مالی مورد استفاده قرار گرفته است. دقت اطلاعات مالی می تواند به پیش بینی جریان های نقدی مورد انتظار آینده شرکت کمک کند (کوهن، ۲۰۰۴).



شکل (۹) خصوصیات کیفی گزارشگری مالی

پیشینه داخلی پژوهش

ابراهیمی و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی به بررسی اثرات وجود نظام کنترل های داخلی و پیچیدگی های سازمانی بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نمونه آماری تحقیق شامل ۱۵۹ شرکت بوده و روش تجزیه و تحلیل داده ها از طریق آزمون رگرسیون چندگانه انجام شده است. نتایج تحقیق نشان داد کنترل داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیر مستقیم و معناداری دارد و پیچیدگی سازمان بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیر معکوس و معناداری دارد. نتایج مربوط به متغیرهای کنترلی نیز نشان داد اندازه شرکت، اندازه هیات مدیره، استقلال هیات مدیره، مالکیت مدیریتی و نرخ بازده دارایی های سال جاری بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیر مستقیم و معناداری دارند و تاثیر متغیرهای اهرم مالی و درصد سهامداران عمده بر کیفیت گزارشگری مالی معکوس و معنادار می باشد.

فروغی و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی به بررسی تعیین تاثیر مسئولیت اجتماعی شرکت بر گزارشگری مالی متقلبانه در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. داده های مورد نیاز پژوهش از پایگاه اطلاعاتی ره آورد نوین و سامانه کدال استخراج شده است. بر اساس روش غربالگری تعداد ۱۶۵ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۹۰ الی ۱۳۹۸ انتخاب و مورد مطالعه قرار گرفته اند. همچنین برای آزمون فرضیه پژوهش از رگرسیون لجیت استفاده شده است. یافته های پژوهش نشان می دهد گزارش مسئولیت اجتماعی بر گزارشگری مالی متقلبانه تاثیر منفی دارد و با افزایش امتیاز مسئولیت اجتماعی شرکت ها، احتمال گزارشگری مالی متقلبانه کاهش می یابد.

مشایخ و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت ها با کیفیت اطلاعات حسابداری و گزارش حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته اند. آن ها تعداد ۱۳۰ شرکت طی سالهای ۱۳۹۸ - ۱۳۹۲ را به روش نمونه گیری حذف سیستماتیک انتخاب کردند. یافته های پژوهش آنان نشان می دهد که با افزایش افشای مسئولیت اجتماعی، کیفیت اطلاعات حسابداری بهبود می یابد و اظهارنظر حسابرس با احتمال بیشتری مقبول می گردد.

شاکری و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی ارتباط حاکمیت شرکتی، مسئولیت اجتماعی و ارزش شرکت در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. در این پژوهش از صورت های مالی ۷۵ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده استفاده شده است. برای آزمون فرضیه ها از رگرسیون چندمتغیره با داده های تابلویی استفاده شده است نتایج حاصل از این پژوهش نشان می دهد بین معیار تمرکز مالکیت و مسئولیت اجتماعی ارتباط معنی داری وجود دارد ولی بین معیار درصد سهام در دست سهام داران عمده و مسئولیت اجتماعی ارتباط معنی و همچنین بین مسئولیت اجتماعی و ارزش شرکت نیز ارتباطی معنی دار مشاهده نشده است.

باباجانی و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به شناسایی و رتبه بندی شاخص های حسابداری خلاقانه در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران با استفاده از تکنیک فرآیند تحلیل شبکه ای پرداختند. آن ها در این پژوهش ابتدا با مطالعه مبانی نظری، پیشینه پژوهش و انجام مصاحبه نیمه ساختاریافته با خبرگان، ابعاد، مولفه ها و شاخص های اثرگذار بر حسابداری خلاقانه را استخراج و با استفاده از روش دلفی فازی مورد اجماع و غربالگری قرار دادند. سپس با انجام فرایند تحلیل شبکه ای وزن هر یک از شاخص ها و اولویت آنها نسبت به یکدیگر را محاسبه کردند. یافته های پژوهش نشان داد شاخص های بعد عملکرد از نظر خبرگان در استفاده از حسابداری خلاقانه توجه به افزایش اثربخشی قرار دارد. همچنین با توجه به اثرگذاری حاکمیت شرکتی در استفاده از حسابداری خلاقانه توجه به افزایش اثربخشی مکانیسم های حاکمیت شرکتی میتواند باعث افزایش شفافیت و قابلیت اتکای گزارش های مالی شود.

قشقایی و بیگلر (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی جایگاه حسابداری خلاقانه در میان حسابرسان ایران با تاکید بر آیین اخلاق و رفتار حرفه ای پرداخته اند. آن ها در راستای دستیابی به هدف پژوهش از میان ۲۷۱ نفر از حسابرسان معتمد بورس اوراق بهادار، ۱۶۰ نفر به شیوه تصادفی برای پاسخگویی به سوالات پرسشنامه انتخاب شدند. نتایج بیانگر تاثیر مثبت حق الزحمه های مشروط، حق تبلیغات و حق کمیسیون بر حسابداری خلاقانه است. شواهد تجربی حاکی از آن است که نام موسسه حسابرسی تاثیر معناداری بر حسابداری خلاقانه ندارد. براساس یافته های پژوهش، می توان نتیجه گرفت که اصول آیین اخلاق و رفتار حرفه ای باعث ایجاد موانع بر کار خلاقانه حسابرسان می گردد تا ارزیابی صورتهای مالی مطابق با خواسته صاحبکار گزارش نشوند.

حقدادی و همکاران (۱۳۹۷) به بررسی ارتباط مسئولیت پذیری اجتماعی شرکتها و خوانایی صورتهای مالی پرداختند. آن ها تعداد ۶۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را در بازه زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۶ مورد بررسی قرار دادند و روش آزمون فرضیه ها نیز رگرسیون چند متغیره می باشد. نتایج حاصل از پژوهش آن ها نشان داد که بین مسئولیت اجتماعی شرکت ها و خوانایی صورتهای مالی ارتباط معناداری وجود دارد و افزایش مسئولیت اجتماعی شرکتها سبب افزایش شاخص فاگ (کاهش خوانایی) گردیده است.

موسوی و همکاران (۱۳۹۵) در پژوهشی به شناسایی عوامل مؤثر و تبیین ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت ها و تأثیر آن بر خصوصیات کیفی اطلاعات حسابداری پرداختند. برای دستیابی به این هدف، با بکارگیری ابعاد مختلف مسئولیت اجتماعی مبتنی بر نظریه کارول، شاخص هایی برای ابعاد اقتصادی، قانونی، اخلاقی، محیطی و اجتماعی در نظر گرفته شد. آنان تعداد ۷۸ شرکت را طی دوره ی زمانی ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۳ مورد بررسی قرار دادند. یافته های پژوهش آنان نشان داد که بین ایفای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها و ارزش پیش بینی کنندگی اطلاعات رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین نتایج نشان داد که بین ایفای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها با سایر خصوصیات کیفی شامل ارزش تأیید کنندگی، محافظه کاری، بی طرفی، بیان صادقانه و کامل بودن رابطه ای وجود ندارد.

عظیمی و گنجی (۱۳۹۴) به بررسی تأثیر مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت بر میزان محافظه کاری و کیفیت اقلام تعهدی پرداخته اند. در این پژوهش برای تجزیه و تحلیل موضوع بر روی ۶۹ شرکت از شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران استفاده شده است. مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها از طریق پرسشنامه هایی که حاوی ۵۳ سوال در زمینه مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت نسبت به مشتریان، کارکنان، محیط زیست و نهادهای موجود در جامعه است، اندازه گیری شد. نتایج پژوهش بیانگر این مطلب است که، بین مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت و میزان محافظه کاری رابطه معناداری وجود ندارد. همچنین بین مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت و کیفیت اقلام تعهدی نیز رابطه معناداری یافت نشد. یافته های این پژوهش ممکن است درک کلی از مسئولیت پذیری اجتماعی را تغییر دهد چرا که روند رو به رشد مسئولیت پذیری اجتماعی در شرکت ها لزوماً منجر به تغییرات واقعی در شرکت ها نمی شود.

کبیری و محمدزاده (۱۳۹۳) در پژوهشی به بررسی رابطه بین مسئولیت اجتماعی و کیفیت گزارشگری مالی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. در این پژوهش، تعداد ۷۸ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۸۶ تا ۱۳۹۰ مورد بررسی قرار گرفته است. نتایج پژوهش حاکی از آن است که مسئولیت اجتماعی با کیفیت اقلام تعهدی و پایداری سود رابطه معناداری ندارد اما مسئولیت اجتماعی با قابلیت پیش بینی سود رابطه معنادار دارد.

پیشینه خارجی پژوهش:

ابتهال و همکاران (۲۰۲۲) در پژوهشی به بررسی پیامدهای مسئولیت اجتماعی شرکت بر افزایش تأثیر عوامل تعیین کننده حسابداری خلاق و کیفیت گزارشگری مالی در زمینه بانک های تجاری عراق پرداخته اند. نتایج پژوهش آنان حاکی از تأثیر معنادار مسئولیت اجتماعی شرکت در تعدیل رابطه بین عوامل تعیین کننده حسابداری خلاق و کیفیت گزارشگری مالی بانک ها به سمت مزیت های رقابتی است.

چن و هانگ (۲۰۲۰) با بررسی نمونه ای از شرکت های پذیرفته شده در بورس تایوان نشان دادند که شرکت هایی که فعالیت مسئولیت اجتماعی بالاتری دارند، نه تنها شفافیت اطلاعاتی بیشتری در خصوص مسئولیت اجتماعی دارند و تعامل با ذینفعان را تقویت می کنند، بلکه کمتر در مدیریت سود درگیر می شوند. علاوه بر این، عملکرد مسئولیت اجتماعی می تواند ارزش شرکت را بهبود بخشد؛ لیکن زمانی که شرکت ها از فعالیت های مسئولیت اجتماعی برای پوشش رفتارهای فرصت طلبانه مدیران و به قصد منحرف نمودن توجهات ذینفعان از تحریف سود توسط مدیران استفاده می کنند، ارزش شرکت کاهش می یابد.

ابوتبر و الاریان (۲۰۱۸) پژوهشی با هدف بررسی شیوه های حسابداری اخلاقانه بر کیفیت اطلاعات در میان بانک های تجاری انجام دادند. از بین پرسشنامه های منتشر شده در میان کارمندان بانک تنها ۷۵٪ به آن پاسخ دادند. نتایج بدست آمده براساس تکنیک رگرسیون خطی نشان داد که شیوه های حسابداری اخلاق تاثیر منفی بر مرتبط بودن اطلاعات، قابلیت مقایسه و اطمینان پذیری آن وجود دارد.

قطنه و اللاتیش (۲۰۱۷) به بررسی تاثیر حسابداری اخلاقانه بر صورت های مالی در میان شرکت های اردن پرداختند. اهمیت این مطالعه به دلیل نیاز به شناسایی حسابداری اخلاقانه و اخلاق حرفه ای حسابداران است که در مدیریت سود و هموارسازی سود مورد استفاده قرار می گیرد. جمع آوری اطلاعات با ابزار پرسشنامه و آزمون تی جهت تجزیه و تحلیل داده ها انجام گرفت و منجر به این یافته شد که حسابداری اخلاق و اخلاق حسابداری تاثیر مثبت بر صورتهای مالی دارد.

گرس گیل و همکاران (۲۰۱۶) به بررسی رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت ها و مدیریت سود پرداختند. نتایج کار نشان دهنده رابطه منفی بین مسئولیت اجتماعی شرکت ها و مدیریت سود بود. آن ها چنین استدلال کردند که مسئولیت اجتماعی شرکت ها باعث می شود تا شرکت ها به بهترین نحو از منابع خود استفاده کنند که این خود باعث کاهش انگیزه های مدیریت سود می شود.

یاداو (۲۰۱۴) با هدف تعیین تلاش حسابداری اخلاقانه بر عملکرد شرکت ها، اطلاعات ۶۰ نفر از افراد فعال در بخش مالی شرکت ها را جمع آوری کردند و با آزمون تی دو نمونه روابط میان متغیرها را آزمودند. نتایج حاکی است که حسابداری اخلاقانه صورت گرفته توسط مدیریت تاثیر منفی بر عملکرد دارد درحالی که حضور مدیران خارجی در شرکت اقدامات حسابداری اخلاقانه را کاهش می دهد.

موتاकिन و همکاران (۲۰۱۵) در پژوهشی به بررسی رابطه بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و کیفیت سود پرداختند. نتایج پژوهش آن ها نشان داد که مدیران شرکت در اقتصاد های در حال رشد زمانی که گزارشگری بیشتری در مورد فعالیت های اجتماعی شرکت دارند، بیشتر به مدیریت سود می پردازند.

سالوسکی و زولچ (۲۰۱۲) در پژوهشی با عنوان تاثیر مسئولیت اجتماعی شرکت بر کیفیت گزارشگری مالی به بررسی رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت و میزان مدیریت سود، میزان محافظه کاری حسابداری و کیفیت اقلام تعهدی به عنوان سه معیار کیفیت گزارشگری مالی پرداختند. آنها تحقیق خود را بر روی ۹۰ شرکت بزرگ اروپایی در طی دوره زمانی ۲۰۰۴ الی ۲۰۱۱ انجام دادند. در این پژوهش از تعریف کارول برای مسئولیت اجتماعی بطور گسترده استفاده شده است و مسئولیت اجتماعی شرکت شامل چهار بعد مسئولیت اقتصادی سودآور، مسئولیت قانونی، مسئولیت اخلاقی و مسئولیت بشردوستانه می باشد. نتایج تحقیق آنها نشان داد که مسئولیت اجتماعی شرکت با میزان مدیریت سود رابطه مثبت دارد و همچنین مسئولیت اجتماعی شرکت با میزان محافظه کاری رابطه منفی دارد.

والادو و ماتیس (۲۰۱۰) مطالعه ای را در خصوص ارتباط بین حاکمیت شرکتی و حسابداری اخلاق را انجام داده اند. آنها بیان میدارد که حاکمیت شرکتی توسط ارتباط بین مدیریت واحد تجاری و هیات مدیره، سهامداران و وام دهندگان و سهام داران از جمله کارکنان، مشتریان، تامین کنندگان و جامعه ای که در آن فعال میباشد، در نظر گرفته میشود. این مطالعه بینش جالبی را در خصوص ارتباط با بررسی ایده های توسعه یافته مربوط قبلی در فرآیند درک، ارتقاء، و کشف مجدد این وابستگی ارائه میدهد.

فرضیه های پژوهش

فرضیه های پژوهش حاضر با توجه به اهداف مطرح شده، به صورت زیر طبقه بندی شده است:

- فرضیه ۱) مسائل اخلاقی بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد.
- فرضیه ۲) کیفیت افشا بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد.
- فرضیه ۳) کنترل داخلی بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد.
- فرضیه ۴) نوع ساختار مالکیت بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد.
- فرضیه ۵) مسئولیت اجتماعی شرکت بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد.
- فرضیه ۶) مسئولیت اجتماعی شرکت رابطه بین مسائل اخلاقی و کیفیت گزارشگری مالی را تعدیل می کند.
- فرضیه ۷) مسئولیت اجتماعی شرکت رابطه بین کیفیت افشا و کیفیت گزارشگری مالی را تعدیل می کند.
- فرضیه ۸) مسئولیت اجتماعی شرکت رابطه بین کنترلهای داخلی و کیفیت گزارشگری مالی را تعدیل می کند.
- فرضیه ۹) مسئولیت اجتماعی شرکت رابطه بین ساختار مالکیت و کیفیت گزارشگری مالی را تعدیل می کند.

روش شناسی پژوهش:

نوع پژوهش

پژوهش حاضر از نظر هدف، کاربردی و از نظر جمع آوری داده ها جزء تحقیقات توصیفی و از نوع پیمایشی است. پژوهش کاربردی پژوهشی است که هدف آن حل مشکل خاص علمی یا اجتماعی می باشد. تحقیق پیمایشی به بررسی توزیع ویژگی های یک جامعه آماری می پردازد و به صورت مستقیم از گروهی افراد اطلاعات جمع آوری می شود. در تحقیق همبستگی روابط بین متغیرها بر اساس اهداف تحقیق تحلیل می شود (سرمد و همکاران، ۱۳۷۹).

جامعه و نمونه آماری و روش نمونه گیری

به گروهی از افراد که یک ویژگی مشترک دارند و این ویژگی آن ها را از سایر گروه ها متمایز می کند، جامعه آماری گفته می شود. انتخاب نمونه آماری برای صرفه جویی در هزینه و وقت اهمیت دارد. به افراد انتخاب شده از جامعه آماری که ویژگی غالب افراد جامعه آماری را دارند، نمونه آماری گفته می شود و می توان نتایج حاصل از مطالعه نمونه آماری را به جامعه آماری تعمیم داد (حافظ نیا، ۱۳۹۳). جامعه آماری تحقیق حاضر را حسابرسان موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سطح فعالیت حداقل سرپرست حسابرسی، تشکیل خواهند داد و تعیین حجم نمونه نیز به روش تصادفی ساده و با استفاده از فرمول کوکران با حجم جامعه نامعین انجام خواهد شد.

ابزار گردآوری داده ها

یکی از اصلی ترین گام های هر پژوهشی جمع آوری اطلاعات می باشد. برای گردآوری داده ها در بخش مبانی نظری و پیشینه پژوهش از روش کتابخانه ای و برای جمع آوری داده های مرتبط با آزمون فرضیات از روش میدانی و از ابزار پرسشنامه استاندارد استفاده شده است. در این پژوهش سوالات پرسشنامه در دو بخش تنظیم شده که بخش اول شامل سوالات عمومی است که در آن، سوالات مربوط به اطلاعات جمعیت شناختی پاسخ دهندگان مطرح می شود که دارای ۴ سوال می باشد و بخش دوم، شامل سوالات تخصصی است که در آن، سوالات مربوط به مسئولیت اجتماعی با ۵ سوال، عوامل حسابداری خلاقانه با ۱۹ سوال و کیفیت گزارشگری مالی با ۱۹ سوال مطرح می شود. در پژوهش حاضر، از پرسشنامه (ابتهال و همکاران، ۲۰۲۲) استفاده شده است.

جدول ۲ گویه های پرسشنامه

مؤلفه ها	زیر مؤلفه ها	گویه ها
مسئولیت اجتماعی شرکت	-	۱ - ۵
حسابداری خلاق	مسائل اخلاقی	۶ - ۱۰
	کیفیت افشا	۱۱ - ۱۵
	کنترل داخلی	۱۶ - ۲۰
	ساختار مالکیت	۲۱ - ۲۴
کیفیت گزارشگری مالی	مربوط بودن	۲۵ - ۲۹
	بیان صادقانه	۳۰ - ۳۴
	قابل درک بودن	۳۵ - ۳۸
	قابل مقایسه بودن	۳۹ - ۴۳

روش تجزیه و تحلیل داده ها

تحلیل داده ها در دو بخش آمار توصیفی و آمار استنباطی صورت خواهد پذیرفت. آمار توصیفی شامل روش هایی است که برای رسم نمودار و تهیه جدول، مرتب کردن و خلاصه سازی و تفسیر داده های جمع آوری شده از نمونه آماری استفاده می شود و با خلاصه کردن داده ها، ویژگی های مهم داده ها را مشخص می سازد تا نظرات لازم را برای آمار استنباطی فراهم کند (مومنی، ۱۳۸۶).

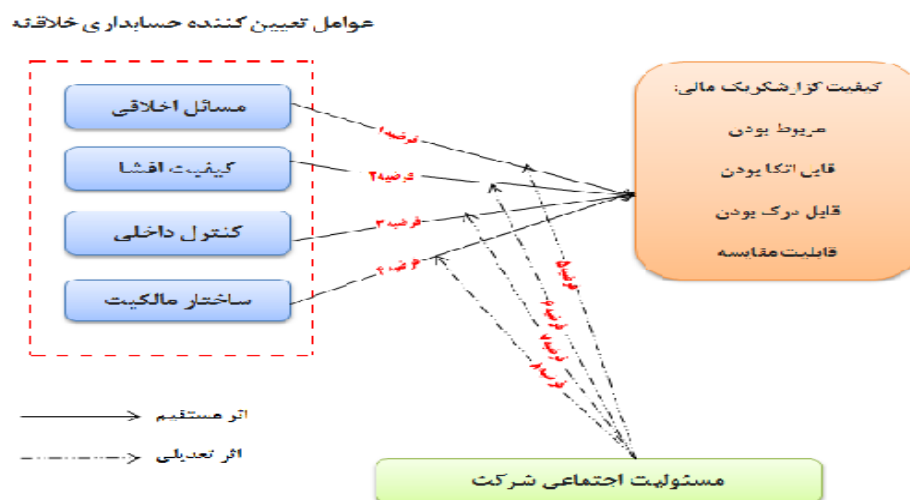
آمار استنباطی شامل بررسی نمونه آماری و کیفیت ارتباط بین متغیر ها می باشد. در آمار استنباطی نتایج حاصل از نمونه آماری را می توان به جامعه آماری تعمیم داد در حالی که در آمار توصیفی، هدف ارائه توصیفی از خصوصیات نمونه آماری می باشد (حبیب پور و صفری شالی، ۱۳۸۸).

در این پژوهش در بخش اول از جداول و نمودارهای فراوانی برای بررسی متغیر های جمعیت شناختی و در بخش دوم از روش معادلات ساختاری استفاده خواهد شد. داده ها با استفاده از نرم افزار SPSS و SmartPLS مورد تجزیه و تحلیل آماری قرار خواهند گرفت و همچنین جهت تحلیل داده ها و بررسی فرضیه ها از روش معادلات ساختاری (SEM) استفاده خواهد شد.

مدل مفهومی پژوهش

در این پژوهش، از مدل مفهومی زیر برای آزمون فرضیه ها استفاده شده است.

شکل ۱۰ مدل مفهومی پژوهش



منبع مدل ابتهال و همکاران (۲۰۲۲)

قلمرو تحقیق

در هر پژوهشی برای اینکه پژوهشگر در همه مراحل پژوهش، بر موضوع تسلط کافی داشته باشد و بتواند نتایج حاصل از نمونه انتخابی را به جامعه تعمیم دهد. آن پژوهش باید دارای قلمرو و دامنه مشخصی باشد. لذا این پژوهش نیز مانند سایر پژوهش ها دارای دامنه های زیر می باشد:

قلمرو موضوعی

از آنجایی که موضوع این پژوهش، بررسی اثر تعدیل کنندگی مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین عوامل تعیین کننده حسابداری خلافت و کیفیت گزارشگری مالی می باشد لذا قلمرو موضوعی این پژوهش در حوزه مدیریت مالی بیان می شود.

قلمرو زمانی

پژوهش حاضر در فاصله زمانی بین سال های ۱۴۰۱-۱۴۰۲ انجام شده است.

قلمرو مکانی

قلمرو مکانی این پژوهش موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی می باشند.

متغیرهای پژوهش:

عوامل تعیین کننده حسابداری خلافت: متغیر مستقل

تعریف مفهومی: کنترل و مدیریت روش های اندازه گیری و گزارش های مالی در چهارچوب قانونی، جهت تامین منافع مدیران و مقدم دانستن آن ها بر منافع استفاده کنندگان از گزارش های مالی، با استفاده از انعطاف پذیری روش های حسابداری (بی هاسین، ۲۰۱۵).

تعریف عملیاتی: در این پژوهش برای بررسی عوامل تعیین کننده حسابداری خلافت از پرسشنامه ابتهال و همکاران در سال ۲۰۲۲ استفاده شده است که عوامل تعیین کننده حسابداری خلافت را از چهار بعد مسائل اخلاقی، کیفیت افشا، ساختار مالکیت و کنترل های داخلی مورد سنجش قرار داده است.

کیفیت گزارشگری مالی: متغیر وابسته

تعریف مفهومی: کیفیت گزارشگری مالی یعنی اینکه گزارش های مالی تا چه حد وضعیت اقتصادی شرکت را به صورت شفاف و منصفانه نشان می دهد (دیفوند و ژانگ ۲۰۱۴).

تعریف عملیاتی: در این پژوهش برای بررسی کیفیت گزارشگری مالی از پرسشنامه ابتهال و همکاران در سال ۲۰۲۲ استفاده شده است که کیفیت گزارشگری مالی را با ۱۹ سوال شامل مربوط بودن، قابل اتکا بودن، قابل درک بودن و قابل مقایسه بودن مورد بررسی و ارزیابی قرار داده است.

مسئولیت اجتماعی شرکت: در فرضیه ۵ متغیر مستقل و در فرضیات ۶ تا ۹ متغیر تعدیل گر

تعریف مفهومی: مسئولیت پذیری اجتماعی به معنی تعهد شرکت ها در برابر بر جامعه و محیط زیست است. مسئولیت پذیری اجتماعی چهارچوبی برای نظارت اخلاقی شرکت ها است، که طبق آن، شرکت ها باید فعالیت هایی را انجام دهند که پیامدهای آن برای جامعه مثبت باشد (یگانه و برزگر، ۱۳۹۲).

تعریف عملیاتی: در این پژوهش برای بررسی و سنجش مسئولیت اجتماعی شرکت از پرسشنامه ابتهال و همکاران در سال ۲۰۲۲ با ۵ سوال استفاده شده است

آمار توصیفی پژوهش:

در این قسمت پاسخ دهندگان به پرسشنامه در نمونه مورد مطالعه از نظر متغیرهایی همچون سن، جنسیت، تحصیلات و سابقه کاری بررسی خواهند شد؛ بنابراین قبل از بررسی ارتباط میان متغیرها و نتایج آزمون فرضیات، به بیان نتایج حاصل از بررسی خصوصیات نمونه و نتایج توصیفی سوالات پرسشنامه که توسط نرم افزار SPSS و EXCEL صورت گرفته است، پرداخته میشود. نتایج تحلیل های انجام شده بر روی نمونه مورد بررسی در جدول های زیر ارائه گردیده است. نمودار میله ای مربوط به هر متغیر در پیوست ارائه شده است.

جدول ۳ خلاصه نتایج توصیفی

متغیر	دامنه	فراوانی	درصد فراوانی
جنسیت	مرد	۹۷	۶۵,۵
	زن	۶۲	۳۴,۵
	جمع	۱۵۹	۱۰۰
تحصیلات	کاردانی	۸	۵
	کارشناسی	۸۳	۵۲,۲
	کارشناسی ارشد	۵۶	۳۵,۲
	دکتری و بالاتر	۱۲	۷,۶
	جمع	۱۵۹	۱۰۰
سن	زیر ۳۰ سال	۲۴	۱۵
	بین ۳۰ تا ۴۰ سال	۷۷	۴۸,۴
	بین ۴۰ تا ۵۰ سال	۴۵	۲۸,۳

متغیر	دامنه	فراوانی	درصد فراوانی
	بالای ۵۰ سال	۱۳	۸,۳
	جمع	۱۵۹	۱۰۰
سابقه کار	زیر ۵ سال	۱۲	۷,۵
	بین ۶ تا ۱۰ سال	۵۴	۳۳,۹
	بین ۱۱ تا ۱۵ سال	۷۲	۴۵,۲
	بین ۱۶ تا ۲۰ سال	۱۱	۶,۹
	بالای ۲۰ سال	۱۰	۶,۵
	جمع	۱۵۹	۱۰۰

در این پژوهش، ۲۶۵ پرسشنامه به صورت حضوری و الکترونیکی بین حسابرسان موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران توزیع و ارسال گردید که در نهایت ۱۵۹ پرسشنامه جمع آوری و در تجزیه و تحلیل مورد بررسی قرار گرفت. با توجه به جدول (۲)، از تعداد ۱۵۹ نفر از افراد حاضر در این پژوهش، ۶۲ نفر زن و ۹۷ نفر مرد بوده که درصد فراوانی زنان ۳۴,۵ درصد و درصد فراوانی مردان ۶۵,۵ درصد می باشد. بیشترین درصد فراوانی از لحاظ میزان تحصیلات، کارشناسی با ۵۲,۲ درصد می باشد. بیشترین درصد فراوانی از نظر رده سنی بین ۳۰ تا ۴۰ سال با درصد ۴۸,۴ درصد بوده و بیشترین درصد فراوانی از نظر میزان سابقه کار، بین ۱۱ تا ۱۵ سال با درصد فراوانی ۴۵,۲ درصد می باشد.

مقایسه متغیرهای پژوهش با حد وسط مقیاس اندازه گیری

همانطور که در جدول ۴ مشاهده می شود، تفاوت معناداری میان مقدار میانگین مشاهده شده متغیرهای پژوهش با میانگین نظری مقیاس اندازه گیری در سطح معناداری کوچکتر از ۰/۰۵، وجود دارد. که برای این منظور از آزمون t تک نمونه استفاده شد. بنابراین می توان نتیجه گرفت، که میانگین تمام متغیرها بزرگتر از ۳ بوده پس به صورت معنادار بیشتر از حد متوسط می باشد.

جدول ۴ آزمون t تک نمونه برای متغیرهای پژوهش

مقایسه میانگین مشاهده شده با مقدار ثابت ۳					متغیرها
میانگین	آماره T	درجه آزادی	سطح معناداری	تفاوت میانگین	
۳,۹۰۹	۱۴,۹۸۷	۱۵۸	۰,۰۰۰	۰,۹۰۹	مسئولیت اجتماعی (CS)
۳,۸۵۲	۱۹,۲۴۵	۱۵۸	۰,۰۰۰	۰,۸۵۲	کیفیت گزارشگری مالی
۳,۷۹۴	۱۶,۱۵۱	۱۵۸	۰,۰۰۰	۰,۷۹۴	مسائل اخلاقی (El)
۳,۹۰۹	۱۷,۹۶۵	۱۵۸	۰,۰۰۰	۰,۹۰۹	کیفیت افشا (Dq)
۴,۰۷۲	۲۲,۹۳۳	۱۵۸	۰,۰۰۰	۱,۰۷۲	کنترل داخلی (Ic)
۳,۹۰۸	۱۸,۰۳۳	۱۵۸	۰,۰۰۰	۰,۹۰۸	ساختار مالکیت (Os)

آمار استنباطی پژوهش

در این پژوهش برای انجام آمار استنباطی از آزمون مدل بیرونی (مدل اندازه گیری)، آزمون های سنجش پایایی، آزمون های سنجش روایی، آزمون مدل درونی (مدل ساختاری)، ارزیابی برازش و کیفیت مدل و آزمون فرضیه های پژوهش استفاده می شود.

آزمون مدل بیرونی (مدل اندازه گیری)

در روش شناسی مدل معادلات ساختاری، پژوهشگر برای اینکه بررسی کند که آیا گویه های انتخاب شده برای اندازه گیری متغیرهای مورد نظر خود از دقت لازم برخوردار هستند یا نه؟ ابتدا باید روایی سازه مورد مطالعه قرار برای این منظور از تحلیل عاملی تاییدی (CFA)، استفاده می شود. به این صورت که بار عاملی هر گویه با متغیر خود باید دارای مقدار t بالاتر از $1/96$ و مقادیر P کوچکتر از $0/05$ باشد. در جدول ۵ مقادیر بار عاملی برای گویه های هر متغیر آورده شده است.

جدول ۵ نتایج بررسی مقادیر بار عاملی سوالات برای متغیرهای پژوهش

مؤلفه ها	زیر مؤلفه ها	گویه ها	بار عاملی	آماره t	مقادیر P
مسئولیت اجتماعی شرکت	-	CS1	۰,۸۸۵	۱۰,۸۱۹	۰,۰۰۰
		CS2	۰,۸۷۸	۹,۷۴۷	۰,۰۰۰
		CS3	۰,۹۲۴	۱۳,۰۴۵	۰,۰۰۰
		CS4	۰,۹۲۴	۱۲,۹۶۶	۰,۰۰۰
		CS5	۰,۷۵۹	۲۵,۶۳۶	۰,۰۰۰
حسابداری خلاق	مسائل اخلاقی	El1	۰,۹۲۰	۱۲,۳۸۰	۰,۰۰۰
		El2	۰,۷۶۷	۱۷,۲۹۴	۰,۰۰۰
		El3	۰,۹۱۶	۱۲,۱۱۶	۰,۰۰۰
		El4	۰,۸۹۱	۱۲,۶۵۳	۰,۰۰۰
		El5	۰,۸۴۳	۱۲,۰۹۸	۰,۰۰۰
	کیفیت افشا	Dq1	۰,۹۰۵	۱۳,۲۴۲	۰,۰۰۰
		Dq2	۰,۸۵۳	۱۳,۷۵۳	۰,۰۰۰
		Dq3	۰,۹۰۷	۱۷,۶۴۸	۰,۰۰۰
		Dq4	۰,۸۳۸	۱۳,۰۱۳	۰,۰۰۰
		Dq5	۰,۸۹۲	۱۶,۸۱۸	۰,۰۰۰
	کنترل داخلی	Ic1	۰,۸۷۳	۱۹,۰۴۰	۰,۰۰۰
		Ic2	۰,۹۵۶	۱۹,۴۵۷	۰,۰۰۰
		Ic3	۰,۹۳۲	۱۸,۴۲۹	۰,۰۰۰
		Ic4	۰,۸۷۸	۲۱,۳۱۲	۰,۰۰۰

مقدار P	آماره t	بار عاملی	گویه ها	زیر مولفه ها	مولفه ها
۰,۰۰۰	۱۹,۸۸۰	۰,۸۴۳	Ic5	ساختار مالکیت	
۰,۰۰۰	۸,۲۸۷	۰,۷۵۶	Os1		
۰,۰۰۰	۱۷,۵۰۳	۰,۸۴۲	Os2		
۰,۰۰۰	۱۸,۱۸۹	۰,۹۵۶	Os3		
۰,۰۰۰	۱۸,۹۲۹	۰,۹۳۸	Os4		
۰,۰۰۰	۱۵,۳۷۱	۰,۷۵۹	R1		کیفیت گزارشگری مالی
۰,۰۰۰	۱۶,۰۸۳	۰,۸۳۵	R2		
۰,۰۰۰	۱۶,۶۶۴	۰,۸۱۷	R3		
۰,۰۰۰	۱۶,۹۴۵	۰,۷۳۸	R4		
۰,۰۰۰	۱۷,۲۰۸	۰,۷۱۲	R5		
۰,۰۰۰	۱۰,۸۳۲	۰,۹۰۳	FR1		
۰,۰۰۰	۱۱,۰۶۲	۰,۷۳۹	FR2		
۰,۰۰۰	۱۴,۲۸۸	۰,۹۲۰	FR3		
۰,۰۰۰	۱۰,۸۲۳	۰,۷۱۱	FR4		
۰,۰۰۰	۱۳,۰۲۸	۰,۹۰۷	FR5		
۰,۰۰۰	۸,۱۶۷	۰,۷۳۴	U1		
۰,۰۰۰	۱۶,۴۶۶	۰,۸۱۳	U2		
۰,۰۰۰	۱۶,۶۶۴	۰,۹۱۸	U3		
۰,۰۰۰	۱۶,۴۶۶	۰,۸۸۲	U4		
۰,۰۰۰	۱۴,۰۶۰	۰,۸۱۳	C1		
۰,۰۰۰	۱۳,۷۰۸	۰,۷۶۴	C2		
۰,۰۰۰	۱۸,۹۴۲	۰,۹۱۷	C3		
۰,۰۰۰	۱۴,۳۶۰	۰,۷۷۳	C4		
۰,۰۰۰	۱۳,۲۵۶	۰,۷۳۰	C5		

همانطور که در جدول ۵ مشاهده می شود مقدار آماره t بزرگتر همه گویه ها بزرگتر از ۱/۹۶ و سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ می باشند. بنابراین تحلیل داده ها آغاز و مدل بررسی می شود. از طرفی بر اساس بارهای عاملی، شاخصی که بیشترین بار عاملی را داشته باشد، در اندازه گیری متغیر مربوطه سهم بیشتری دارد و شاخصی که ضرایب کوچکتری داشته باشد سهم کمتری را در اندازه گیری سازه مربوطه ایفا می کند.

آزمون سنجش پایایی

در مدل اندازه گیری، برای سنجش میزان هماهنگی درونی مدل یا میزان پایایی، از پایایی مرکب استفاده می شود. همانطور که در جدول ۶ مشاهده می شود، میزان پایایی مرکب، میزان آلفای کرونباخ و ρ_A برای همه متغیرها از ۰/۷ می باشد. بنابراین پایایی مدل مورد تایید می باشد.

جدول ۶ مقادیر شاخص های سنجش پایایی

متغیر	آلفای کرونباخ (۰,۷) (۰>)	ضریب Rho (۰,۷) (۰>)	پایایی ترکیبی (۰,۷) (۰>)
مسئولیت اجتماعی شرکت	۰,۹۲۳	۰,۹۲۹	۰,۹۴۳
کیفیت گزارشگری مالی	۰,۹۷۱	۰,۹۷۳	۰,۹۷۴
کیفیت افشا	۰,۹۲۷	۰,۹۳۴	۰,۹۴۴
کنترل داخلی	۰,۹۴۰	۰,۹۴۷	۰,۹۵۴
ساختار مالکیت	۰,۸۹۶	۰,۸۹۹	۰,۹۲۹
مسائل اخلاقی	۰,۹۱۸	۰,۹۲۵	۰,۹۳۹

آزمون سنجش روایی

در این پژوهش مدل های اندازه گیری از نظر روایی همگرا و روایی واگرا مورد بررسی قرار می گیرند. و نتایج آزمون های AVE، بار عاملی، بارهای عاملی متقاطع، روش فورنل و لارکر و شاخص HTMT مورد تحلیل قرار می گیرند.

روایی همگرا

میانگین واریانس استخراج شده (AVE)

برای بررسی میزان همبستگی هر سازه با سوالات خود از روایی همگرا استفاده می شود، که هرچه این همبستگی بیشتر باشد، برازش نیز بیشتر است. که این معیار در سال ۱۹۸۱ توسط فورنل و لارکر (۱۹۸۱) برای سنجش روایی همگرا معرفی شد و مقدار عدد بحرانی ۰,۵ در نظر گرفتند. از آنجا با توجه به جدول ۷ مقدار AVE برای همه متغیرها بالاتر از ۰,۵ می باشد؛ بنابراین روایی همگرا مورد تایید می باشد.

جدول ۷ مقادیر میانگین استخراج شده (AVE)

متغیر	میانگین استخراج شده (AVE) (۰,۵) (>)
مسئولیت اجتماعی شرکت	۰,۷۶۸
کیفیت گزارشگری مالی	۰,۶۶۱
کیفیت افشا	۰,۷۷۳
کنترل داخلی	۰,۸۰۶
ساختار مالکیت	۰,۷۶۹
مسائل اخلاقی	۰,۷۵۶

بارهای عاملی

با توجه به اینکه مقدار قابل قبول بارهای عاملی حداقل ۰,۷ می باشد، اما براساس نظر هالند (۱۹۹۹) مقدار بارعاملی برابر و بیشتر از مقدار ۰,۴ نیز قابل قبول می باشد؛ لذا با توجه به جدول ۴ مقدار آماره t برای همه سوالات بالاتر از ۱,۹۶ و شاخص p کمتر از ۰,۰۵ بوده که نشان دهنده معناداری تمامی مقادیر بارهای عاملی می باشد. نتایج این جدول به صورت زیر ارائه می گردید.

جدول ۸ آزمون بارهای عاملی

گویه	مسئولیت اجتماعی شرکت	مسائل اخلاقی	کیفیت افشا	کنترل داخلی	ساختار مالکیت	کیفیت گزارشگری مالی
CS1	۰,۸۸۵					
CS2	۰,۸۷۸					
CS3	۰,۹۲۴					
CS4	۰,۹۲۴					
CS5	۰,۷۵۹					
El1		۰,۹۲۰				
El2		۰,۷۶۷				
El3		۰,۹۱۶				
El4		۰,۸۹۱				
El5		۰,۸۴۳				
Dq1			۰,۹۰۵			
Dq2			۰,۸۵۳			
Dq3			۰,۹۰۷			
Dq4			۰,۸۳۸			
Dq5			۰,۸۹۲			
Ic1				۰,۸۷۳		
Ic2				۰,۹۵۶		
Ic3				۰,۹۳۲		
Ic4				۰,۸۷۸		
Ic5				۰,۸۴۳		
Os1					۰,۷۵۶	
Os2					۰,۸۴۲	

گویه	مسئولیت اجتماعی شرکت	مسائل اخلاقی	کیفیت افشا	کنترل داخلی	ساختار مالکیت	کیفیت گزارشگری مالی
Os3					۰,۹۵۶	
Os4					۰,۹۳۸.	
R1						۰,۷۵۹
R2						۰,۸۳۵.
R3						۰,۸۱۷
R4						۰,۷۳۸
R5						۰,۷۱۲
FR1						۰,۹۰۳
FR2						۰,۷۳۹
FR3						۰,۹۲۰
FR4						۰,۷۱۱
FR5						۰,۹۰۷
U1						۰,۷۳۴
U2						۰,۸۱۳
U3						۰,۹۱۸
U4						۰,۸۸۲
C1						۰,۸۱۳
C2						۰,۷۶۴
C3						۰,۹۱۷
C4						۰,۷۷۳.
C5						۰,۷۳۰

روایی واگرا

برای بررسی و سنجش روایی واگرا از سه روش بارهای عاملی متقاطع، فورنل و لارکر و شاخص HTMT استفاده می شود، که در ادامه به بررسی هر یک از این شاخص ها می پردازیم.

بار عاملی متقاطع

با توجه به جدول ۹ می توان بیان کرد که مقدار بارعاملی هر سوال در متغیر خودش بیشتر از سایر متغیرها می باشد، بنابراین آزمون بارتقاعی مورد تایید است.

جدول ۹ روش بارهای عاملی متقاطع

گروه	مسئولیت اجتماعی شرکت	مسائل اخلاقی	کیفیت افشا	کنترل داخلی	ساختار مالکیت	کیفیت گزارشگری مالی
CS1	۰,۸۸۵	۰,۷۷۳	۰,۸۱۶	۰,۶۸۸	۰,۷۱۵	۰,۸۲۱
CS2	۰,۸۷۸	۰,۷۶۱	۰,۷۳۰	۰,۴۴۴	۰,۴۹۴	۰,۷۳۱
CS3	۰,۹۲۴	۰,۵۲۳	۰,۵۹۲	۰,۵۶۲	۰,۵۵۸	۰,۶۶۱
CS4	۰,۹۲۴	۰,۵۴۲	۰,۵۹۹	۰,۵۲۵	۰,۵۳۱	۰,۶۱۱
CS5	۰,۷۵۹	۰,۵۰۴	۰,۶۰۴	۰,۸۱۳	۰,۷۲۸	۰,۶۸۱
El1	۰,۷۳۶	۰,۹۲۰	۰,۸۳۶	۰,۵۳۵	۰,۶۱۶	۰,۸۱۳
El2	۰,۴۶۸	۰,۷۶۷	۰,۷۴۶	۰,۵۹۷	۰,۶۹۷	۰,۷۵۰
El3	۰,۶۶۴	۰,۹۱۶	۰,۸۸۶	۰,۶۷۹	۰,۷۹۳	۰,۹۰۳
El4	۰,۶۹۴	۰,۸۹۱	۰,۸۱۴	۰,۴۹۷	۰,۵۷۳	۰,۷۵۷
El5	۰,۵۶۰	۰,۸۴۳	۰,۸۰۵	۰,۳۲۵	۰,۴۷۹	۰,۷۰۰
Dq1	۰,۶۸۷	۰,۸۹۱	۰,۹۰۵	۰,۷۴۲	۰,۸۲۷	۰,۸۸۸
Dq2	۰,۶۰۵	۰,۸۵۳	۰,۸۵۶	۰,۴۰۰	۰,۸۳۵	۰,۷۲۹
Dq3	۰,۷۵۲	۰,۸۲۱	۰,۹۲۳	۰,۷۶۶	۰,۸۰۴	۰,۹۲۰
Dq4	۰,۶۰۸	۰,۸۲۵	۰,۸۳۸	۰,۴۷۹	۰,۶۰۱	۰,۷۳۱
Dq5	۰,۷۳۴	۰,۷۶۶	۰,۸۹۲	۰,۸۲۳	۰,۸۳۵	۰,۸۸۹
Ic1	۰,۶۱۵	۰,۶۷۹	۰,۸۰۲	۰,۸۷۳	۰,۸۶۵	۰,۸۱۳
Ic2	۰,۶۲۱	۰,۵۹۱	۰,۷۱۸	۰,۹۵۶	۰,۹۱۰	۰,۷۸۴
Ic3	۰,۵۹۸	۰,۵۹۵	۰,۷۱۷	۰,۹۳۲	۰,۹۲۲	۰,۷۶۳
Ic4	۰,۶۶۶	۰,۴۴۱	۰,۵۶۰	۰,۸۷۸	۰,۷۷۸	۰,۶۵۰
Ic5	۰,۶۴۹	۰,۴۰۶	۰,۵۰۸	۰,۸۴۶	۰,۷۱۵	۰,۶۲۴
Os1	۰,۶۸۱	۰,۶۴۰	۰,۷۱۲	۰,۶۱۱	۰,۷۵۶	۰,۷۳۹
Os2	۰,۵۱۱	۰,۶۹۹	۰,۷۱۳	۰,۷۶۷	۰,۸۴۲	۰,۷۵۱
Os3	۰,۶۲۳	۰,۶۲۷	۰,۷۵۲	۰,۹۴۳	۰,۹۵۶	۰,۷۹۵
Os4	۰,۶۳۰	۰,۶۰۹	۰,۷۳۲	۰,۹۴۱	۰,۹۵۸	۰,۷۹۵
R1	۰,۵۴۶	۰,۵۹۶	۰,۶۹۳	۰,۷۵۸	۰,۸۴۳	۰,۸۵۹
R2	۰,۶۸۱	۰,۶۳۴	۰,۷۴۶	۰,۸۷۸	۰,۸۶۰	۰,۸۹۵
R3	۰,۶۱۵	۰,۶۵۱	۰,۷۳۸	۰,۹۰۵	۰,۹۰۷	۰,۹۱۷

۰,۸۵۸	۰,۷۹۲	۰,۸۵۵	۰,۶۷۶	۰,۵۶۷	۰,۷۳۱	R4
۰,۸۱۲	۰,۷۱۸	۰,۸۰۰	۰,۶۴۳	۰,۵۵۸	۰,۷۲۸	R5
۰,۹۰۳	۰,۷۳۹	۰,۶۵۰	۰,۸۵۶	۰,۸۵۵	۰,۶۹۳	FR1
۰,۸۳۹	۰,۴۶۷	۰,۳۳۵	۰,۷۹۵	۰,۷۸۹	۰,۶۱۸	FR2
۰,۹۲۰	۰,۸۰۴	۰,۷۶۳	۰,۸۹۶	۰,۸۱۴	۰,۷۵۳	FR3
۰,۷۸۱	۰,۵۲۴	۰,۳۹۳	۰,۷۶۶	۰,۷۷۶	۰,۵۸۱	FR4
۰,۹۰۷	۰,۷۹۱	۰,۷۸۷	۰,۸۵۸	۰,۷۳۷	۰,۷۵۳	FR5
۰,۷۳۴	۰,۶۶۹	۰,۵۵۶	۰,۶۵۲	۰,۵۷۹	۰,۶۷۷	U1
۰,۸۱۳	۰,۷۲۷	۰,۶۲۴	۰,۷۴۵	۰,۷۷۱	۰,۵۶۶	U2
۰,۹۱۸	۰,۸۵۷	۰,۸۰۰	۰,۸۵۴	۰,۷۷۱	۰,۷۳۷	U3
۰,۹۸۲	۰,۹۱۱	۰,۸۷۴	۰,۸۰۹	۰,۷۳۱	۰,۶۹۱	U4
۰,۸۷۳	۰,۵۴۶	۰,۴۸۴	۰,۸۰۴	۰,۸۷۰	۰,۷۵۰	C1
۰,۷۶۴	۰,۶۲۶	۰,۵۴۶	۰,۷۱۴	۰,۷۱۸	۰,۴۹۷	C2
۰,۹۱۷	۰,۷۵۶	۰,۶۵۰	۰,۸۷۵	۰,۹۰۰	۰,۶۸۲	C3
۰,۹۷۳	۰,۴۹۳	۰,۴۱۵	۰,۷۶۳	۰,۸۶۳	۰,۶۳۹	C4
۰,۹۳۰	۰,۴۷۲	۰,۳۲۰	۰,۸۰۲	۰,۸۲۷	۰,۵۶۷	C5

روش فورنل و لارکر

در جدول ۹ مقادیر ماتریس فورنل و لارکر مشخص شده و چون در همه موارد مجذور واریانس استخراجی داده ها (قطر اصلی ماتریس) از اعداد پایین خود بیشتر است؛ روایی و اگرای مدل تایید میشود.

جدول ۱۰ روایی و اگرا بر اساس معیار فورنل و لارکر

کیفیت گزارشگری مالی	کیفیت افشا	کنترل داخلی	مسائل اخلاقی	مسئولیت اجتماعی	ساختار مالکیت	مسئولیت اجتماعی مالکیت	مسئولیت اجتماعی کنترل داخلی	مسئولیت اجتماعی کیفیت افشا	مسئولیت اجتماعی مسائل اخلاقی
									مسئولیت اجتماعی مسائل اخلاقی ۱,۰۰۰
								۱,۰۰۰	۰,۹۴۶
							۱,۰۰۰	۰,۷۴۴	۰,۶۳۰
						۱,۰۰۰	۰,۹۴۰	۰,۸۱۸	۰,۷۴۴
					۰,۸۷۷	۰,۲۳۲	۰,۲۰۷	۰,۰۷۶	۰,۰۴۹
				۰,۸۷۶	۰,۶۹۸	۰,۱۳۶	۰,۰۶۶	۰,۰۷۶	۰,۰۹۶
			۰,۸۶۹	۰,۷۲۲	۰,۷۳۴	۰,۰۴۶	۰,۰۳۳	۰,۰۱۷	-۰,۰۳۴
		۰,۸۹۸	۰,۶۱۵	۰,۶۹۷	۰,۸۴۰	۰,۲۲۵	۰,۱۵۷	۰,۰۳۶	۰,۰۳۸
	۰,۸۷۹	۰,۷۴۷	۰,۸۴۳	۰,۷۷۵	۰,۸۳۱	۰,۰۷۲	۰,۰۳۱	۰,۰۲۳	۰,۰۱۷
۰,۸۱۳	۰,۷۵۳	۰,۷۱۶	۰,۶۰۸	۰,۷۱۱	۰,۷۷۰	۰,۰۹۰	۰,۰۵۱	۰,۰۰۹	-۰,۰۱۴

با توجه به اینکه مقادیر موجود در قطر اصلی (جذر واریانس استخراجی داده ها (AVE) متغیرهای مکنون) از مقدار همبستگی میان آنها که در خانه های زیرین و چپ قطر اصلی بیشتر است. از این رو می توان گفت که در پژوهش حاضر، سازه ها در مدل تعامل بیشتری با شاخص های خود دارند تا با سازه های دیگر، لذا می توان گفت که روایی واگرایی مدل مورد تایید است.

شاخص HTMT

در سال ۲۰۱۵ شاخصی با عنوان نسبت خصیصه تک ارزشی به خصیصه چند ارزشی توسط هنسلر و همکاران (۲۰۱۵) ارائه گردید. شاخص HTMT جایگزین روش فورنل- لارکر شده است. حد مجاز معیار HTMT میزان ۰,۸۵ تا ۰,۹ می باشد. اگر مقادیر این معیار کمتر از ۰,۹ باشد روایی واگرا قابل قبول است. در جدول ۱۱ مقادیر شاخص HTMT مشخص شده است که همه مقادیر کمتر از ۰,۹ می باشد؛ بنابراین روایی واگرایی مدل تایید می شود.

جدول ۱۱ روایی واگرا بر اساس شاخص HTMT

کیفیت گزارشگری مالی	کیفیت افشا	کنترل داخلی	مسائل اخلاقی	مسئولیت اجتماعی	ساختار مالکیت	مسئولیت اجتماعی * ساختار مالکیت	مسئولیت اجتماعی * کنترل داخلی	مسئولیت اجتماعی * کیفیت افشا	مسئولیت اجتماعی * مسائل اخلاقی
مسئولیت اجتماعی * مسائل اخلاقی									
مسئولیت اجتماعی * کیفیت افشا								۰,۸۴۶	
مسئولیت اجتماعی * کنترل داخلی								۰,۷۴۴	۰,۶۳۰
مسئولیت اجتماعی * ساختار مالکیت								۰,۷۱۸	۰,۷۴۴
ساختار مالکیت						۰,۲۴۷	۰,۲۲۱	۰,۱۰۹	۰,۱۲۳

کیفیت گزارشگری مالی	کیفیت افشا	کنترل داخلی	مسائل اخلاقی	مسئولیت اجتماعی	مسئولیت مالکیت	مسئولیت اجتماعی	مسئولیت اجتماعی	مسئولیت اجتماعی	مسئولیت اجتماعی
					۰,۷۶۳	۰,۱۴۲	۰,۰۷۳	۰,۰۸۰	۰,۱۰۳
					۰,۷۶۸	۰,۰۵۰	۰,۰۷۱	۰,۰۹۸	۰,۰۸۹
					۰,۷۴۹	۰,۴۱۴	۰,۲۴۲	۰,۱۸۱	۰,۰۹۸
	۰,۷۷۰	۰,۷۲۵	۰,۷۲۰	۰,۶۰۱	۰,۱۱۰	۰,۱۴۴	۰,۰۹۵	۰,۰۷۹	
	۰,۸۹۹	۰,۸۴۳	۰,۸۶۱	۰,۷۴۸	۰,۶۴۳	۰,۱۱۵	۰,۱۱۳	۰,۰۹۴	۰,۱۰۴

آزمون مدل درونی (مدل ساختاری)

آزمون اثرات مستقیم

در قالب مدل درونی فرضیات مورد بررسی قرار گرفتند و مسیر مدل ساختاری ارزیابی شد. هر مسیر متناظر با یکی از فرضیات مدل است. آزمون هر فرضیه از طریق بررسی علامت، اندازه و معناداری آماری ضریب مسیر (بتا) بین هر متغیر مکنون با متغیر وابسته است. هر اندازه این ضریب مسیر بالاتر باشد تاثیر پیش بینی کننده متغیر مکنون نسبت به متغیر وابسته بیشتر خواهد بود. با در نظر گرفتن نتایج بررسی روابط بین متغیرهای مستقل و وابسته با استفاده از ضریب مربوط می توان به بررسی معنی داری اثرات بین متغیرهای پژوهش پرداخت. به منظور بررسی معنی داری ضریب مسیر یا همان بتا باید معناداری مقدار t-value برای هر ضریب مسیر مورد توجه قرار گیرد، از همین رو از روش بوت استرپینگ استفاده شد.

۱۲ جدول اثرات مستقیم نقش متغیرهای پژوهش در مدل اصلی

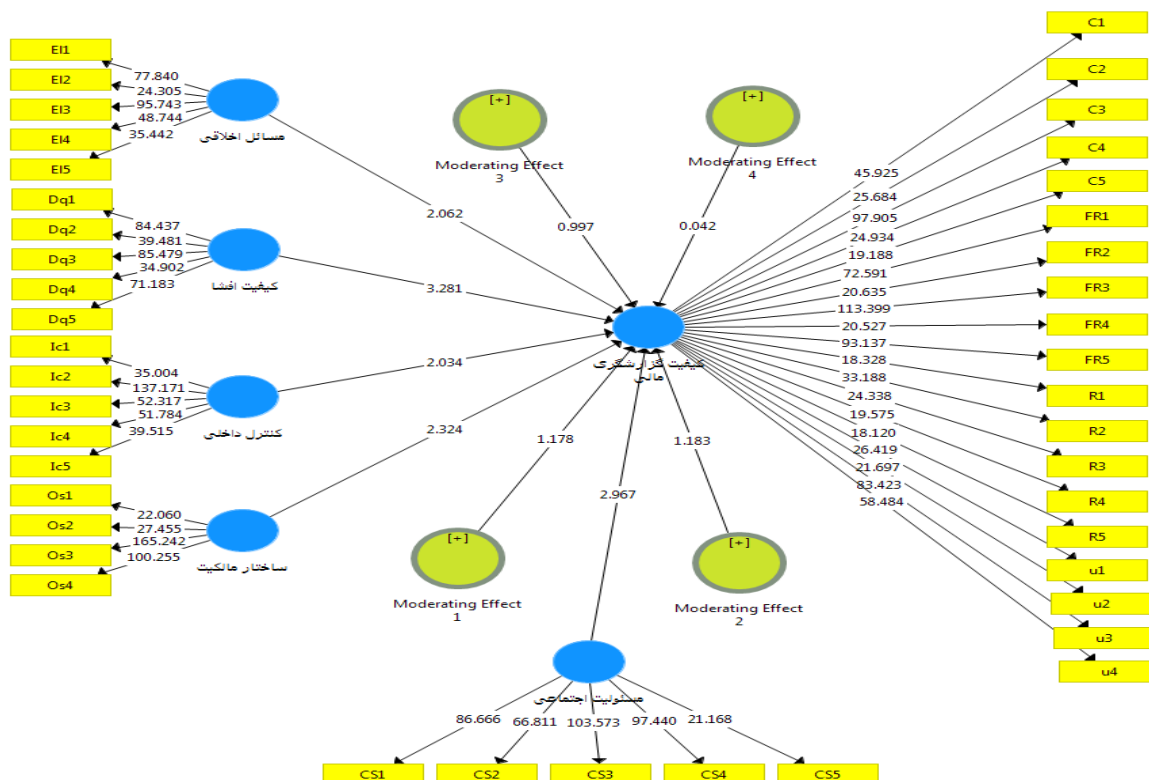
مسیر	ضریب مسیر	خطای استاندارد	آماره T	مقادیر P
ساختار مالکیت -> کیفیت گزارشگری مالی	۰,۱۸۱	۰,۰۷۸	۲,۳۲۴	۰,۰۲۱
مسئولیت اجتماعی -> کیفیت گزارشگری مالی	۰,۱۳۴	۰,۰۴۵	۲,۹۶۷	۰,۰۰۳
مسائل اخلاقی -> کیفیت گزارشگری مالی	۰,۲۳۸	۰,۱۶۶	۲,۰۶۲	۰,۰۴۰
کنترل داخلی -> کیفیت گزارشگری مالی	۰,۱۳۴	۰,۰۶۶	۲,۰۳۴	۰,۰۴۳
کیفیت افشا -> کیفیت گزارشگری مالی	۰,۳۷۵	۰,۱۱۴	۳,۲۸۱	۰,۰۰۱

مسیر	ضریب مسیر	خطای استاندارد	آماره T	مقادیر P
مسئولیت اجتماعی X مسائل اخلاقی -> کیفیت گزارشگری مالی	-۰,۱۲۶	۰,۱۰۷	۱,۱۷۸	۰,۲۳۹
مسئولیت اجتماعی X کیفیت افشا -> کیفیت گزارشگری مالی	۰,۱۲۲	۰,۱۰۳	۱,۱۸۳	۰,۲۳۷
مسئولیت اجتماعی X کنترل داخلی -> کیفیت گزارشگری مالی	-۰,۰۴۶	۰,۰۴۶	۰,۹۹۷	۰,۳۱۹
مسئولیت اجتماعی X ساختار مالکیت -> کیفیت گزارشگری مالی	۰,۰۰۳	۰,۰۶۰	۰,۰۴۲	۰,۹۶۷

با توجه به مقدار آماره t و مقادیر P برای کلیه مسیرها، آماره t بزرگتر از ۱,۹۶ و مقادیر P کوچکتر از ۰,۰۵ می باشد که نشان می دهد در سطح اطمینان ۹۵٪ همه مسیرها بجز مسیرهای تاثیر مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین عوامل تعیین کننده حسابداری خلاقانه و کیفیت گزارشگری مالی، تاثیر معنادار داشته است.

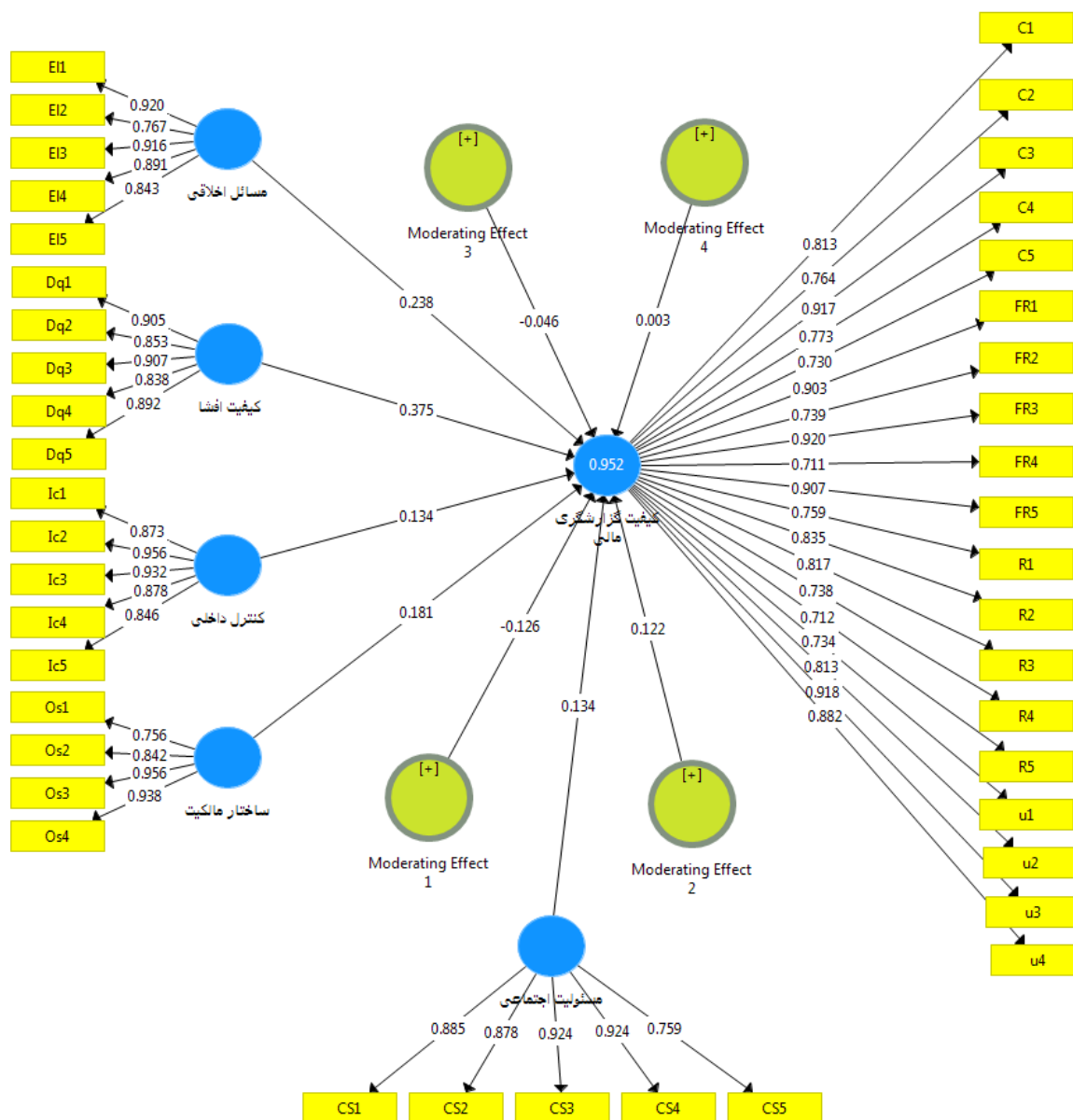
خروجی های مدل اصلی (ضرایب مسیر و آماره t)

برای بررسی فرضیه های پژوهش می توان از مدل درونی استفاده نمود. با مقایسه مقدار t محاسبه شده برای ضریب هر مسیر می توان به تایید یا رد فرضیه پژوهش پرداخت. بدین گونه اگر مقدار قدرمطلق آماره t بزرگتر از ۱,۹۶ گردد، ضریب مسیر در سطح اطمینان ۹۵٪ معنادار است. نتایج آزمون مدل مفهومی تحقیق در حالت معناداری ضرایب در شکل زیر نشان داده شده است.



شکل ۱۱ مدل اصلی در حالت اعداد معناداری (t_value)

اعداد موجود بر روی مسیرها نشانگر مقدار t_value برای هر مسیر می باشد. برای بررسی معنادار بودن ضرایب مسیر لازم است تا مقدار t هر مسیر بالاتر از ۱,۹۶ شود. در این تحلیل مقدار آماره t در سطح اطمینان ۹۵٪ برای همه مسیرها بجز مسیرهای تاثیرمسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین عوامل تعیین کننده حسابداری خلافانه و کیفیت گزارشگری مالی، بالاتر از ۱,۹۶ بوده، بنابراین در سطح اطمینان ۹۵٪ معنادار می باشند.



شکل ۱۲ مدل اصلی در حالت ضرایب مسیر

همانطور که در شکل ۱۲ مشاهده می شود، ضرایب بتا حاصل از معادله رگرسیون میان متغیرها، که همان ضریب مسیر هستند، بر روی خطوط نوشته شده است. اعداد داخل هر دایره نشان دهنده مقدار ضریب تعیین R^2 مدل است که متغیرهای پیش بین آن از طریق فلش به آن دایره وارد شده اند.

ارزیابی برازش و کیفیت مدل

برای بررسی این موضوع که چه میزان متغیری های وابسته دارای قدرت پیش بینی کنندگی در مدل هستند، از آزمون R^2 ، F^2 و Q^2 و همچنین برای سنجش برازش کلی مدل از بین شاخص ها، از شاخص های نیکویی برازش (GOF) استفاده می شود.

ضریب تعیین R^2

ضریب تعیین R^2 معیاری است که بیانگر میزان تغییرات هر یک از متغیرهای وابسته مدل است که به وسیله متغیرهای مستقل تبیین می شود. مقدار R^2 تنها برای متغیرهای درونزای مدل ارائه میشود و درمورد سازه های برونزا مقدار آن برابر صفر است. هرچه مقدار R^2 مربوط به سازه های درونزای مدل بیشتر باشد، نشان از برازش بهتر مدل است. سه مقدار ۰،۱۹، ۰،۳۳، و ۰،۶۷ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای ضریب تعیین معرفی شده است.

جدول ۱۳ ضریب تعیین R^2

R^2	سازه
۰،۹۵۰	کیفیت گزارشگری مالی

همانطور در جدول ۱۳ مشاهده می شود کیفیت گزارشگری مالی با ضریب تعیین ۰،۹۵۰ دارای قدرت تبیین پذیری قوی می باشد.

شاخص اندازه تاثیر F^2

شاخص F^2 برای یک متغیر مستقل، میزان تغییرات در برآورد متغیر وابسته را زمانی که اثر آن متغیر حذف شود را نشان می دهد. به عبارتی دیگر مقدار F^2 سهم متغیر مستقل در ضریب تعیین یک سازه درونزا را نشان می دهد. در مقادیر کمتر ۰،۰۲ سهم مستقل در وابسته کم، مقادیر بین ۰،۰۲ تا ۰،۱۵ ضعیف، مقادیر بین ۰،۱۵ تا ۰،۲۵ قابل قبول و مقادیر بالاتر از ۰،۲۵ سهم مستقل در وابسته قوی ارزیابی می شود. این شاخص برای متغیرهای مستقل برونزا مصداق دارد. همانطور که در جدول ۱۴ مشاهده می شود، اندازه اثر همه مسیر ها به جز مسیر مسئولیت اجتماعی * کنترل داخلی، مسئولیت اجتماعی * کیفیت افشا، مسئولیت اجتماعی * ساختار مالکیت و مسئولیت اجتماعی * مسائل اخلاقی قابل قبول هستند.

جدول ۱۴ اندازه اثر F^2

کیفیت گزارشگری مالی	کیفیت افشا	کنترل داخلی	مسائل اخلاقی	مسئولیت اجتماعی	مسئولیت اجتماعی مالکیت	مسئولیت اجتماعی مالکیت	مسئولیت اجتماعی مالکیت	مسئولیت اجتماعی مالکیت	مسئولیت اجتماعی مالکیت	مسئولیت اجتماعی مالکیت
۰,۰۱۹										مسئولیت اجتماعی *مسائل اخلاقی
۰,۰۱۴										مسئولیت اجتماعی *کیفیت افشا
۰,۰۰۴										مسئولیت اجتماعی *کنترل داخلی
۰,۰۰۰										مسئولیت اجتماعی *ساختمان مالکیت
۰,۰۴۱										ساختمان مالکیت
۰,۱۲۶										مسئولیت اجتماعی
۰,۰۸۴										مسائل اخلاقی
۰,۰۲۷										کنترل داخلی
۰,۱۵۲										کیفیت افشا
										کیفیت گزارشگری مالی

معیار Q²

این معیار که توسط استون و گیسر (۱۹۷۵) معرفی شد، قدرت پیش بینی مدل در متغیرهای وابسته را مشخص می کند. به اعتقاد آن ها مدل هایی که دارای برازش بخش ساختاری قابل قبول هستند، باید قابلیت پیش بینی شاخص های مربوط به سازه های درون زای مدل را داشته باشند. بدین معنی که اگر در یک مدل، روابط بین سازه ها به درستی تعریف شده باشند، سازه ها قادر خواهند بود تا تاثیر کافی بر شاخص های یکدیگر گذاشته و از این راه فرضیه های به درستی تأیید شوند. مقدار باید در مورد تمامی سازه های درون زا سه مقدار ۰،۲ ، ۰،۱۵ و ۰،۳۵ را به عنوان قدرت پیش بینی کم، متوسط و قوی تعیین نموده اند. همانگونه که در جدول ۱۵ مشخص است قدرت پیش بینی همه متغیرهای مکنون درون زا از سطح متوسط بیشتر می باشد که بیانگر برازش مناسبی برای مدل ساختاری می باشد.

جدول ۱۵ کیفیت پیش بینی کنندگی Q²

سازه	Q ²
کیفیت گزارشگری مالی	۰،۵۸۴

شاخص های برازش کلی مدل

برای بررسی برازش مدل کلی از معیار نیکویی برازش (GOF) که طبق فرمول زیر محاسبه میشود استفاده شد. که از جذر حاصلضرب میانگین مقادیر اشتراکی هر سازه با میانگین مقادیر R² سازه های درونزای مدل بدست می آید.

جدول ۱۶ مقادیر لازم برای ارزیابی معیار GOF

متغیرهای درون زا	R ²	مقادیر اشتراکی
مسئولیت اجتماعی شرکت	–	۰،۷۶۸
مسائل اخلاقی	–	۰،۷۵۶
کیفیت افشا	–	۰،۷۷۳
کنترل داخلی	–	۰،۸۰۶
ساختار مالکیت	–	۰،۷۶۹
کیفیت گزارشگری مالی	۰،۹۵۰	۰،۶۶۱
GOF= ۰،۸۴۷		

$$GOF = \sqrt{Communalities.R^2}$$

سه مقدار ۰،۰۱ ، ۰،۲۵ و ۰،۳۶ توسط وتلس و هکاران (۲۰۰۹)، به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF معرفی شده است و اطلاعات جدول ۱۶ نشان می دهد که GOF محاسبه شده برای پژوهش ۰،۸۴۷ است که برازش قوی مدل پژوهش را مشخص می کند.

با توجه به آزمون های انجام شده و نتایج ارائه شده، خلاصه بررسی فرضیات تحقیق به صورت جدول زیر به دست آمده است:

جدول ۱۷ خلاصه بررسی فرضیات تحقیق

مسیر	ضریب مسیر	خطای استاندارد	آماره T	مقادیر P	نتیجه
ساختار مالکیت -> کیفیت گزارشگری مالی	۰,۱۸۱	۰,۰۷۸	۲,۳۲۴	۰,۰۲۱	تایید
مسئولیت اجتماعی -> کیفیت گزارشگری مالی	۰,۱۳۴	۰,۰۴۵	۲,۹۶۷	۰,۰۰۳	تایید
مسائل اخلاقی -> کیفیت گزارشگری مالی	۰,۲۳۸	۰,۱۶۶	۲,۰۶۲	۰,۰۴۰	تایید
کنترل داخلی -> کیفیت گزارشگری مالی	۰,۱۳۴	۰,۰۶۶	۲,۰۳۴	۰,۰۴۳	تایید
کیفیت افشا -> کیفیت گزارشگری مالی	۰,۳۷۵	۰,۱۱۴	۳,۲۸۱	۰,۰۰۱	تایید
مسئولیت اجتماعی X مسائل اخلاقی -> کیفیت گزارشگری مالی	-۰,۱۲۶	۰,۱۰۷	۱,۱۷۸	۰,۲۳۹	رد
مسئولیت اجتماعی X کیفیت افشا -> کیفیت گزارشگری مالی	۰,۱۲۲	۰,۱۰۳	۱,۱۸۳	۰,۲۳۷	رد
مسئولیت اجتماعی X کنترل داخلی -> کیفیت گزارشگری مالی	-۰,۰۴۶	۰,۰۴۶	۰,۹۹۷	۰,۳۱۹	رد
مسئولیت اجتماعی X ساختار مالکیت -> کیفیت گزارشگری مالی	۰,۰۰۳	۰,۰۶۰	۰,۰۴۲	۰,۹۶۷	رد

آزمون فرضیه های پژوهش

پس از بررسی و تایید مدل اصلی، فرضیه های مدل پژوهش مورد ارزیابی قرار گرفته اند و اگر مقدار قدر مطلق آماره t کوچکتر از مقدار ۱,۹۶ باشد فرض صفر نتیجه گرفته میشود و در صورتی که مقدار قدر مطلق آماره t بزرگتر از مقدار باشد فرض صفر رد می شود. در این بخش فرضیات اصلی و تعدیلگر مربوط به هر سوال آزمون می شوند.

فرضیه اول: مسائل اخلاقی بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر مثبت معنی داری دارد.

H_0 : مسائل اخلاقی بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

H_1 : مسائل اخلاقی بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد.

با توجه به جدول ۱۷ مقدار قدر مطلق آماره t برابر با ۲,۰۶۲ و بزرگتر از ۱,۹۶ است و سطح معناداری کمتر از ۰,۰۵ می باشد، پس فرض صفر رد می شود. یعنی در سطح اطمینان ۹۵٪ مسائل اخلاقی بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر معنی داری دارد و مقدار تاثیر ۰,۲۳۸ مثبت است. به عبارت دیگر با افزایش سطح مسائل اخلاقی سطح کیفیت گزارشگری مالی نیز افزایش پیدا می کند و رابطه بین مسائل اخلاقی و کیفیت گزارشگری مالی مثبت و مستقیم است.

فرضیه دوم: کیفیت افشا بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر مثبت معنی داری دارد.

H_0 : کیفیت افشا بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

H_1 : کیفیت افشا بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد.

با توجه به جدول ۱۷ مقدار قدر مطلق آماره t برابر با ۳,۲۸۱ و بزرگتر از ۱,۹۶ است و سطح معناداری کمتر از ۰,۰۵ می باشد، پس فرض صفر رد می شود. یعنی در سطح اطمینان ۹۵٪ کیفیت افشا بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر معنی

داری دارد و مقدار تاثیر ۰,۳۷۵ مثبت است. به عبارت دیگر با افزایش سطح کیفیت افشا سطح کیفیت گزارشگری مالی نیز افزایش پیدا می کند و رابطه بین کیفیت افشا و کیفیت گزارشگری مالی مثبت و مستقیم است.

فرضیه سوم: کنترل داخلی بر سطح کیفیت گزارشگری تاثیر مثبت معنی داری دارد.

H_0 : کنترل داخلی بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

H_1 : کنترل داخلی بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد.

با توجه به جدول ۱۷ مقدار قدر مطلق آماره t برابر با ۲,۰۳۴ و بزرگتر از ۱,۹۶ است و سطح معناداری کمتر از ۰,۰۵ می باشد، پس فرض صفر رد می شود. یعنی در سطح اطمینان ۹۵٪ کنترل داخلی بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر معنی داری دارد و مقدار تاثیر ۰,۱۳۴ مثبت است. به عبارت دیگر با افزایش سطح کنترل داخلی سطح کیفیت گزارشگری مالی نیز افزایش پیدا می کند و رابطه بین کنترل داخلی و کیفیت گزارشگری مالی مثبت و مستقیم است.

فرضیه چهارم: نوع ساختار مالکیت بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر مثبت معنی داری دارد.

H_0 : ساختار مالکیت بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

H_1 : ساختار مالکیت بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد.

با توجه به جدول ۱۷ مقدار قدر مطلق آماره t برابر با ۲,۳۲۴ و بزرگتر از ۱,۹۶ است و سطح معناداری کمتر از ۰,۰۵ می باشد، پس فرض صفر رد می شود. یعنی در سطح اطمینان ۹۵٪ ساختار مالکیت بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر معناداری دارد و مقدار تاثیر ۰,۱۸۱ مثبت است. به عبارت دیگر رابطه بین ساختار مالکیت و کیفیت گزارشگری مالی مثبت و مستقیم است.

فرضیه پنجم: مسئولیت اجتماعی شرکت بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد.

H_0 : مسئولیت اجتماعی بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

H_1 : مسئولیت اجتماعی بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد.

با توجه به جدول ۱۷ مقدار قدر مطلق آماره t برابر با ۲,۹۶۷ و بزرگتر از ۱,۹۶ است و سطح معناداری کمتر از ۰,۰۵ می باشد، پس فرض صفر رد می شود. یعنی در سطح اطمینان ۹۵٪ مسئولیت اجتماعی بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر معناداری دارد. به عبارت دیگر با افزایش سطح مسئولیت اجتماعی سطح کیفیت گزارشگری مالی نیز افزایش پیدا می کند و رابطه بین مسئولیت اجتماعی و کیفیت گزارشگری مالی مثبت و مستقیم است.

فرضیه ششم: مسئولیت اجتماعی شرکت رابطه بین مسائل اخلاقی و کیفیت گزارشگری مالی را تعدیل می کند.

H_0 : مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین مسائل اخلاقی و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

H_1 : مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین مسائل اخلاقی و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد.

با توجه به جدول ۱۷ مقدار قدر مطلق آماره t برابر با ۱,۱۷۸ و کوچکتر از ۱,۹۶ است و سطح معناداری بیشتر از ۰,۰۵ می باشد، پس فرض صفر تایید می شود. یعنی در سطح اطمینان ۹۵٪ مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین مسائل اخلاقی و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

فرضیه هفتم: مسئولیت اجتماعی شرکت رابطه بین کیفیت افشا و کیفیت گزارشگری مالی را تعدیل می کند.

H_0 : مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین کیفیت افشا و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

H_1 : مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین کیفیت افشا و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد.

با توجه به جدول ۱۷ مقدار قدر مطلق آماره t برابر با ۱,۱۸۳ و کوچکتر از ۱,۹۶ است و سطح معناداری بیشتر از ۰,۰۵ می باشد، پس فرض صفر تایید می شود. یعنی در سطح اطمینان ۹۵٪ مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین کیفیت افشا و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

فرضیه هشتم: مسئولیت اجتماعی شرکت رابطه بین کنترل داخلی و کیفیت گزارشگری مالی را تعدیل می کند.

H_0 : مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین کنترل داخلی و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

H_1 : مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین کنترل داخلی و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد. با توجه به جدول

۱۷ مقدار قدر مطلق آماره t برابر با ۰,۹۹۷ و کوچکتر از ۱,۹۶ است و سطح معناداری بیشتر از ۰,۰۵ می باشد، پس فرض صفر تایید می شود. یعنی در سطح اطمینان ۹۵٪ مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین کنترل داخلی و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

فرضیه نهم: مسئولیت اجتماعی شرکت رابطه بین ساختار مالکیت و کیفیت گزارشگری مالی را تعدیل می کند.

H_0 : مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین ساختار مالکیت و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

H_1 : مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین ساختار مالکیت و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد.

با توجه به جدول ۱۷ مقدار قدر مطلق آماره t برابر با ۰,۰۴۲ و کوچکتر از ۱,۹۶ است و سطح معناداری بیشتر از ۰,۰۵ می باشد، پس فرض صفر تایید می شود. یعنی در سطح اطمینان ۹۵٪ مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین ساختار مالکیت و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

نتیجه گیری و پیشنهادات:

طبق نتیجه فرضیه اول مسائل اخلاقی بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر معنی داری دارد و با افزایش سطح مسائل اخلاقی سطح کیفیت گزارشگری مالی نیز افزایش پیدا می کند.

طبق نتیجه فرضیه دوم کیفیت افشا بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر معناداری دارد.

طبق نتیجه فرضیه سوم کنترل داخلی بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر معناداری دارد.

طبق نتیجه فرضیه چهارم ساختار مالکیت بر سطح کیفیت گزارشگری مالی تاثیر معناداری دارد. به عبارت دیگر با تقویت سطح ساختار مالکیت، سطح کیفیت گزارشگری مالی نیز افزایش پیدا می کند.

طبق نتیجه فرضیه پنجم با افزایش سطح مسئولیت اجتماعی سطح کیفیت گزارشگری مالی نیز افزایش پیدا می کند و رابطه بین مسئولیت اجتماعی و کیفیت گزارشگری مالی مثبت و مستقیم است.

طبق نتیجه فرضیه ششم مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین مسائل اخلاقی و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

طبق نتیجه فرضیه هفتم مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین کیفیت افشا و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد. طبق نتیجه فرضیه هشتم مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین کنترل داخلی و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

طبق نتیجه فرضیه نهم مسئولیت اجتماعی شرکت بر روی رابطه بین ساختار مالکیت و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر ندارد.

با مطالعه پیشینه پژوهش های داخلی و خارجی مشخص گردید که تعدادی از مطالعات به طور مستقیم یا غیر مستقیم این ارتباط را به صورت همسو با تحقیق حاضر، گزارش و تایید کرده اند. به طوری که قشقایی و بیگلر (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی جایگاه حسابداری خلاقانه در میان حسابرسان ایران با تاکید بر آیین اخلاق و رفتار حرفه ای پرداخته اند. از یافته های پژوهش آنها، چنین نتیجه گرفته شد که اصول آیین اخلاق و رفتار حرفه ای باعث ایجاد موانع بر کار خلاقانه حسابرسان می گردد تا ارزیابی صورتهای مالی مطابق با خواسته صاحبکار گزارش نشوند. همچنین ابوتبر و الاریان (۲۰۱۸) در پژوهشی به بررسی شیوه های حسابداری خلاقانه بر کیفیت اطلاعات در میان بانک های تجاری پرداخته اند. نتایج پژوهش آن ها نشان داد، که شیوه های حسابداری خلاق بر مرتبط بودن اطلاعات، قابلیت مقایسه و اطمینان پذیری آن ها تاثیر دارد. قطونه و اللاتیش (۲۰۱۷) در پژوهشی به بررسی تاثیر حسابداری خلاقانه بر کیفیت صورت های مالی در میان شرکت های اردن پرداختند. نتایج حاصل از پژوهش آن ها نشان داد که حسابداری خلاقانه تاثیر مثبت بر کیفیت صورت های مالی دارد. در راستای تاثیر کنترل های داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی نیز ابراهیمی و همکاران (۱۴۰۱) پژوهشی با هدف بررسی اثرات وجود نظام کنترل داخلی و پیچیدگی های سازمانی بر کیفیت گزارشگری مالی انجام دادند. نتایج مربوط به متغیرهای کنترلی نیز نشان داد اندازه شرکت، اندازه هیأت مدیره، استقلال هیأت مدیره، مالکیت مدیریتی و نرخ بازده دارایی های سال جاری بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیر مستقیم و معناداری دارند که نتایج به دست آمده از پژوهش آنان نیز همراستا با پژوهش حاضر می باشد. همچنین در پژوهش مشابه دیگری، اکبری و پورزمانی (۱۳۹۹) تاثیر ساختار شرکت ها بر رابطه بین حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی را مورد بررسی قرار داده اند. یافته های پژوهش آنان نشان داد که به طور کلی ساختار شرکت ها بر رابطه بین حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی شرکت ها تاثیر معناداری دارد. پیرامون بررسی تاثیر مسئولیت اجتماعی شرکتها بر کیفیت گزارشگری مالی نیز سالوسکی و زولچ (۲۰۱۲) در پژوهشی به بررسی رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت و میزان مدیریت سود، میزان محافظه کاری حسابداری و کیفیت اقلام تعهدی به عنوان سه معیار کیفیت گزارشگری مالی پرداختند. نتایج تحقیق آنها نشان داد که اولاً مسئولیت اجتماعی شرکت با میزان مدیریت سود رابطه مثبت دارد و در ثانی مسئولیت اجتماعی شرکت با میزان محافظه کاری رابطه ای منفی دارد. از طرفی، موسوی و همکاران (۱۳۹۵) در پژوهشی به شناسایی عوامل مؤثر و تبیین ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت ها و تاثیر آن بر خصوصیات کیفی اطلاعات حسابداری پرداختند. یافته های پژوهش آنان نیز حاکی از رابطه مثبت و معنادار بین مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها و ارزش پیش بینی کنندگی اطلاعات داشته که با نتایج پژوهش حاضر همسو می باشد.

پیشنهادهای:

- میزان مسئولیت اجتماعی برای شرکتهای مختلف، بسته به شرایط، صنعت و حوزه ای که در آن فعالیت میکنند و نیز مجموعه ای از عوامل دیگر متفاوت است. به عنوان مثال، شرکتهایی که تحت تاثیر سیاستها و قوانین ملی یا بین المللی هستند همواره به جمع آوری و تحلیل اطلاعات در مورد قوانین و آیین نامه هایی نیاز دارند که تغییر آنها میتواند بر میزان رعایت مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر بگذارد. بنابراین پیشنهاد می شود تحقیقات بیشتری در مورد مسئولیت اجتماعی شرکت ها و تاثیرات آن ها در هر صنعت انجام شود.
- پیشنهاد می شود با توجه به اینکه مسئولیت اجتماعی بر روی کیفیت گزارشگری مالی دارد تاثیر عوامل دیگری بر روی رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت و کیفیت گزارشگری مالی عوامل به عنوان عوامل تعدیل کننده از جمله ویژگی های شخصیتی حسابداران، نگرش مدیران شرکت نسبت به مسائل اجتماعی و... نیز مورد ستجش قرار گیرد.
- با توجه به اهمیت مسئولیت اجتماعی شرکت و کیفیت گزارشگری مالی می توان به بررسی متغیرهایی که بر هر یک از ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکت، حسابداری خلاقانه و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر می گذارند، جهت پژوهش های آتی پرداخت و بدین ترتیب عوامل تاثیرگذار بر آن ها را با هدف تقویت ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکت و کیفیت گزارشگری مالی شناسایی نمود.
- پیشنهاد می گردد مطالعات آتی مکانیسم سایر عوامل تعیین کننده حسابداری خلاقانه و جنبه های شرکتی را در افزایش کیفیت گزارشگری مالی مورد بررسی قرار دهند.

منابع و مآخذ

- اسمعیل پور، سحر، حسین راد کفتروردی و سینا خردیار، (۱۳۹۷) بررسی رابطه میان محدودیتهای مالی و مسئولیت اجتماعی رساله کارشناسی ارشد، مؤسسه آموزش عالی کوشیار (غیر انتفاعی غیر دولتی).
- حساس یگانه و همکاران (۱۳۹۳) مبانی نظری مسئولیت اجتماعی شرکتها و پارادایم تحقیقاتی آن در حرفه حسابداری. فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، ۷(۳)، ۱۰۹-۱۰۳
- رویایی و مهردوست، (۱۳۸۸) بررسی نقش مدیران فرهنگی در ارتقای مسئولیت اجتماعی (بررسی موردی: مدیران تک پست سازمان صدا و سیما)
- عظیمی و گنجی (۱۳۹۴) بررسی تأثیر مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت بر میزان محافظه کاری و کیفیت اقلام تعهدی
- قشقایی و بیگلر (۱۳۹۸) بررسی جایگاه حسابداری خلاقانه در میان حسابرسان ایران با تاکید بر آیین اخلاق و رفتار حرفه ای
- میرحافظ امیرآزاد و همکاران، (۱۳۹۷) مدل جامع عوامل موثر بر کیفیت گزارشگری مالی در ایران به روش نظریه پردازی زمینه بنیان
- مشایخ و همکاران (۱۴۰۰) بررسی رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت ها با کیفیت اطلاعات حسابداری و گزارش حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران
- منصور گرکز و محمدرضا حقدادی (۱۳۹۷) بررسی ارتباط مسئولیت پذیری اجتماعی شرکتها و خوانایی صورتهای مالی پرداختند تعداد ۶۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را در بازه زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۶

- کبیری و محمدزاده (۱۳۹۳) بررسی رابطه بین مسئولیت اجتماعی و کیفیت گزارشگری مالی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران
- موسوی و همکاران (۱۳۹۵) شناسایی عوامل مؤثر و تبیین ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت ها و تأثیر آن بر خصوصیات کیفی اطلاعات حسابداری
- کاظمی و همکاران (۱۳۹۵) بررسی تأثیر بحران مالی بر کیفیت گزارشگری مالی
- حسین اعتمادی (۱۳۹۶) بررسی اثرات پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر کیفیت گزارشگری مالی
- ابراهیمی کردلر، علی (۱۳۸۶). نظام راهبری شرکت و نقش سهامداران نهادی در آن. دانش و پژوهش حسابداری، سال سوم، شماره ۸
- اصغری، ایرج (۱۳۸۴). بررسی عوامل مؤثر بر کفایت شناخت حسابرسان از استانداردهای حسابداری ایران، پایان نامه کارشناسی ارشد؛ دانشگاه بین المللی امام خمینی (ره).
- برادران، رسول، رضایی، عباس (۱۳۸۷). بررسی تأثیر ترکیب سهامداران بر محتوای اطلاعاتی سود شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی تبریز
- بزرگ اصل، موسی (۱۳۸۰). برداشت حسابرسان مستقل و استفاده کنندگان از محتوای پیام های ارسال شده به وسیله گزارش های حسابداری، رساله دکتری، دانشگاه علامه طباطبائی، ص ۹
- بولو، قاسم (۱۳۸۶). هزینه حقوق صاحبان سهام و ویژگی های سود، رساله دکتری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران.
- پیری، پرویز؛ دیدار، حمزه، دانشیار، فاطمه (۱۳۹۳). بررسی رابطه کیفیت گزارشگری مالی با نوع اظهارنظر حسابرس در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پژوهش های کاربردی در گزارشگری مالی. سال سوم، شماره ۵، صص ۷۴-۴۷
- حیدرپور، فرزانه، زارع رفیع، سمیه (۱۳۹۳). تأثیر متغیرهای سود تقسیمی و فرصت های رشد بر رابطه کیفیت گزارشگری مالی و نوسان پذیری بازده سهام. پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، سال ششم، شماره ۲۲، صص ۲۱۳-۲۴۷
- خواجهی، شکرآ...؛ بایزیدی، انور؛ جبارزاده، سعید (۱۳۹۱). بررسی تطبیقی کیفیت گزارشگری مالی شرکت های درمانده و غیردرمانده مالی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پژوهش های تجربی حسابداری. سال اول، شماره ۳، صص ۵۳-۶۸
- رحمانی، علی، امینی، زهرا (۱۳۹۰). استانداردهای حسابداری و کیفیت اطلاعات حسابداری. نهمین همایش سراسری ایران، زاهدان، دانشگاه سیستان و بلوچستان، صص ۹۶-۱۰۸
- قربانی، حسن (۱۳۸۷). پایداری اجزای نقدی سود، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد نیشابور.
- کمیته تدوین استانداردهای حسابداری. (۱۳۸۶). استانداردهای حسابداری. چاپ نهم، انتشارات سازمان حسابرسی، تهران
- محمدیان، محمد، (۱۳۹۰) نقش و روابط حسابرس، کمیته حسابرسی و هیئتمدیره در پاسخگویی به سهامداران، مجله حسابرس، شماره ۵۶. ۱-۷
- مشایخ، شهناز؛ اسماعیلی، مریم (۱۳۸۵). بررسی رابطه بین کیفیت سود و برخی از جنبه های اصول راهبری در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۴۵

- نوروش، ایرج، حسینی، سید علی (۱۳۸۸). بررسی رابطه بین کیفیت افشا(قابلیت افشا و به موقع بودن) و مدیریت سود، فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی، سال ۱۶، شماره ۵۵، صص ۱۳۴-۱۱۷
- نوروش، ایرج، ناظمی، امین؛ حیدری، مهدی (۱۳۸۵). کیفیت اقلام تعهدی و سود با تاکید بر نقش خطای برآورد اقلام تعهدی. بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۴۳
- نیکومرام، هاشم؛ بادآور نهندي، یونس (۱۳۸۸). تبیین و ارائه الگویی برای تعیین و ارزیابی عوامل موثر بر انتخاب کیفیت گزارشگری مالی در ایران. فراسوی مدیریت. سال دوم، شماره ۸، صص ۱۸۷-۱۴۱
- Abu tabar, a, and al aryan l, a,. (2018).The Impact of Creative Accounting on InformationQuality in . International Business Management 12 (1): 23-31.
- Balaciu, D and V. Bogdan & A, B, Vladu (2009). A brief review of creative accounting literature and its consequences in practice . Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica, 11(1).
- Bhasin, M, L, (2015). Creative Accounting Practices in the Indian Corporate Sector: An Empirical Study. International Journal of Management Sciences and Business Research, Vol. 4,No. 10. Available at SSRN.
- Chen, R., Hung, S, (2020), “Exploring the Impact of Corporate Social Responsibility on Real Earnings Management and Discretionary Accruals”, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, PP. 1-19
- Camerer, C., Loewenstein, G., and Prelec, D. (2005). Neuroeconomics: how neuroscience can inform economics. J. Econ. Lit. 43, 9–64. doi: 10.1257/0022051053737843
- Fabrizi, M. , Mallin, C. , & Michelon, G. (2014). The Role of CEO’s Personal Incentives in Driving Corporate Social Responsibility. Journal of Business Ethics, 124 (2) , 311-326
- Gras-Gil, E., Hernandez, J., & Manzano, M. P, (2016), “Investigating the Relationship between Ccorporate Social Responsibility and Earnings Management: Evidence from Spain”, Business Research Quarterly, 19(4), PP. 289–299.
- Ibtihal A. Abed & Nazimah Hussin & Hossam Haddad(2022) The Moderating Effects of Corporate Social Responsibility on the Relationship between Creative Accounting Determinants and Financial Reporting Quality
- Lindgreen, A., V. Swaen and W. J. Johnston: 2007, ‘Corporate Social Responsibility: An Empirical Investigation of U.S. Organizations’, Journal of Business Ethics 85(Suppl. 2), 303–323
- Abdolmohammadi. M., R., Simnett, J. C., Thibodeau, and A. M. Wright, (2006), “Sell–Side Analyst’s Reports and the Current External Reporting Model”, Accounting Horizons 20, 4, 375-389.
- Barth, M. E., D., Cram, and K., Nelson, (2001), “Accruals and the Prediction of Future Cash Flows”,the Accounting Review 76,25-58.
- Biddle, G., Gilles, H. & Verdi, R. (2009). How does financial reporting quality relate to investment efficiency?. Journal of Accounting and Economics, Volume48.
- Carcello, J. and Neal, T. (2003), Audit committee characteristics and auditor dismissals following ‘new’ going-concern reports, The Accounting Review, 78(1), pp. 95–117.
- Cohen, A. D., (2004), “Financial Reporting Quality Choice: Determinants and Consequences”,A Dissertation , Northwestern University
- FASB, (1978), “Objectives of Financial Reporting by Business Enterprise”, Statement of Financial Accounting Concepts No. 1.
- Gaio, C., and C. Raposo (2011). “Earnings Quality and Firm Valuation: International Evidence”, Accounting and Finance, Vol. 51, 467–499

- Graham, R. J., C. R., Harvey, and S., Rajgopal, (2005), "The Economic Implications of Corporate Financial Reporting", *Journal of Accounting & Economics* 40, 3–73.
- Hagerman, L. R., and E. M. Zmijewski, (1979), "Some Economic Determinants of Accounting Policy Choice", *Journal of Accounting & Economics* 1, 141 – 161.
- Hagerman, L. R., and E. M. Zmijewski, (1979), "Some Economic Determinants of Accounting Policy Choice", *Journal of Accounting & Economics* 1, 141 – 161.
- IASCF, (2007), "A Guide through International Financial Reporting Standards", IASCF Publication Department, United Kingdom, London
- Johnson, J.L., Daily, C.M. and Ellstrand, E.E. (1996). "Board of Directors: A Review and Research Agenda", *Journal of Management*, 22, pp.409-438
- Kim, Y., C. Liu, and S. G., Rhee, (2003), "The Effects of Firm Size on Earnings Management," Working Paper, University of Hawaii.
- Klein, A. (2002), Audit committee, board of director characteristics, and earnings management, *Journal of Accounting and Economics*, 33(3), pp. 375–400.
- McNichols, M. (2002). Research design issues in earnings management studies. *Journal of Accounting and Public Policy*. 19 (4-5): 313-345.
- Miller, B. W. Paul, and Paul R. Bahnson, (1999), "Quality Financial Reporting: Why You Need it and How to Implement it", *The Journal of Corporate Accounting and Finance/Autumn*
- Pergola, M. T., W. J., Gilbert, and A., Jenzarli, (2004), " Effects of Corporate Governance and Board Equity Ownership on Earnings Quality", Working Paper, University of Tampa
- Pucheta-Martinez, M.C. and Fuentes, C.D. (2007). "The Impact of Audit Committee Characteristics on Enhancement of Financial Reporting", *Corporate Governance: An International Review*, 15(6), pp.1394-1412.
- Rainsbury E. A. Bradbury M. and Cahan S. F. (2009), The impact of audit committee quality on financial reporting quality and audit fees, *Journal of Contemporary Accounting & Economics* 5 .pp.20–33.
- Vafeas, N., (2000), "Board Structure and the Informativeness of Earnings", *Journal of Accounting and Public Policy* 19, 139 – 160
- Verrest, A.(2009). What determines change in financial reporting quality? Job Market Paper. Online <http://www.ssrn.com>.
- Watts, L. R., and J. L., Zimmerman, (1986), "Positive Accounting Theory", Prentice Hall, New Jersey.
- Wu, S., (2006), "Managerial Ownership and Earnings Quality", Working Paper, University of British Columbia.
- Abdolmohammadi. M., R., Simnett, J. C., Thibodeau, and A. M. Wright, (2006), "Sell-Side Analyst's Reports and the Current External Reporting Model", *Accounting Horizons* 20, 4, 375-389.
- Barth, M. E., D., Cram, and K., Nelson, (2001), "Accruals and the Prediction of Future Cash Flows", *the Accounting Review* 76, 25-58.
- Biddle, G., Gilles, H. & Verdi, R. (2009). How does financial reporting quality relate to investment efficiency?. *Journal of Accounting and Economics*, Volume 48.
- Carcello, J. and Neal, T. (2003), Audit committee characteristics and auditor dismissals following 'new' going-concern reports, *The Accounting Review*, 78(1), pp. 95–117.
- Cohen, A. D., (2004), "Financial Reporting Quality Choice: Determinants and Consequences", A Dissertation , Northwestern University
- FASB, (1978), "Objectives of Financial Reporting by Business Enterprise", Statement of Financial Accounting Concepts No. 1.

- Gaio, C., and C. Raposo (2011). "Earnings Quality and Firm Valuation: International Evidence", *Accounting and Finance*, Vol. 51, 467-499
- Graham, R. J., C. R., Harvey, and S., Rajgopal, (2005), "The Economic Implications of Corporate Financial Reporting", *Journal of Accounting & Economics* 40, 3-73.
- Hagerman, L. R., and E. M. Zmijewski, (1979), "Some Economic Determinants of Accounting Policy Choice", *Journal of Accounting & Economics* 1, 141 - 161.
- Hagerman, L. R., and E. M. Zmijewski, (1979), "Some Economic Determinants of Accounting Policy Choice", *Journal of Accounting & Economics* 1, 141 - 161.
- IASCF, (2007), "A Guide through International Financial Reporting Standards", IASCF Publication Department, United Kingdom, London
- Johnson, J.L., Daily, C.M. and Ellstrand, E.E. (1996). "Board of Directors: A Review and Research Agenda", *Journal of Management*, 22, pp.409-438
- Kim, Y., C. Liu, and S. G., Rhee, (2003), "The Effects of Firm Size on Earnings Management," Working Paper, University of Hawaii.
- Klein, A. (2002), Audit committee, board of director characteristics, and earnings management, *Journal of Accounting and Economics*, 33(3), pp. 375-400.
- McNichols, M. (2002). Research design issues in earnings management studies. *Journal of Accounting and Public Policy*. 19 (4-5): 313-345.
- Miller, B. W. Paul, and Paul R. Bahnson, (1999), "Quality Financial Reporting: Why You Need it and How to Implement it", *The Journal of Corporate Accounting and Finance/Autumn*
- Pergola, M. T., W. J., Gilbert, and A., Jenzarli, (2004), " Effects of Corporate Governance and Board Equity Ownership on Earnings Quality", Working Paper, University of Tampa
- Pucheta-Martinez, M.C. and Fuentes, C.D. (2007). "The Impact of Audit Committee Characteristics on Enhancement of Financial Reporting", *Corporate Governance: An International Review*, 15(6), pp.1394-1412.
- Rainsbury E. A. Bradbury M. and Cahan S. F. (2009), The impact of audit committee quality on financial reporting quality and audit fees, *Journal of Contemporary Accounting & Economics* 5 .pp.20-33.
- Vafeas, N., (2000), "Board Structure and the Informativeness of Earnings", *Journal of Accounting and Public Policy* 19, 139 - 160
- Watts, L. R., and J. L., Zimmerman, (1986), "Positive Accounting Theory", Prentice Hall, New Jersey.
- Wu, S., (2006), "Managerial Ownership and Earnings Quality", Working Paper, University of British Columbia.
- Mohammad Badrul Muttakin, Arifur Khan, Mohammad I Azim. (2015). Corporate social responsibility disclosures and earnings quality: Are they a reflection of managers' opportunistic behavior? *Managerial Auditing Journal*, Vol. 30, Issue: 3, pp. 277-298, doi: 10.1108/MAJ-02-2014-0997.
- Qatawneh, Adel M. & Atala M. Alqtish (2017). Critical Examination of the Impact Accounting Ethics and Creative Accounting on the Financial Statements. *International Business Research*, Canadian Center of Science and Education, vol. 10(6), pages 104-111, June
- .Hong, Yongtao & Margaret L. Andersen. (2011). "The Relationship between Corporate Social Responsibility and Earnings Management: An Explanatory study". *Journal of Business Ethics*, Vol. 104, PP. 461-471
- Abdolmohammadi. M., R., Simnett, J. C., Thibodeau, and A. M. Wright, (2006), "Sell-Side Analyst's Reports and the Current External Reporting Model", *Accounting Horizons* 20, 4, 375-389.

- Barth, M. E., D., Cram, and K., Nelson, (2001), "Accruals and the Prediction of Future Cash Flows", the Accounting Review 76, 25-58.
- Biddle, G., Gilles, H. & Verdi, R. (2009). How does financial reporting quality relate to investment efficiency?. Journal of Accounting and Economics, Volume 48.
- Carcello, J. and Neal, T. (2003), Audit committee characteristics and auditor dismissals following 'new' going-concern reports, The Accounting Review, 78(1), pp. 95-117.
- Cohen, A. D., (2004), "Financial Reporting Quality Choice: Determinants and Consequences", A Dissertation, Northwestern University
- FASB, (1978), "Objectives of Financial Reporting by Business Enterprise", Statement of Financial Accounting Concepts No. 1.
- Gaio, C., and C. Raposo (2011). "Earnings Quality and Firm Valuation: International Evidence", Accounting and Finance, Vol. 51, 467-499
- Graham, R. J., C. R., Harvey, and S., Rajgopal, (2005), "The Economic Implications of Corporate Financial Reporting", Journal of Accounting & Economics 40, 3-73.
- Hagerman, L. R., and E. M. Zmijewski, (1979), "Some Economic Determinants of Accounting Policy Choice", Journal of Accounting & Economics 1, 141 - 161.
- Hagerman, L. R., and E. M. Zmijewski, (1979), "Some Economic Determinants of Accounting Policy Choice", Journal of Accounting & Economics 1, 141 - 161.
- IASCF, (2007), "A Guide through International Financial Reporting Standards", IASCF Publication Department, United Kingdom, London
- Johnson, J.L., Daily, C.M. and Ellstrand, E.E. (1996). "Board of Directors: A Review and Research Agenda", Journal of Management, 22, pp. 409-438
- Kim, Y., C. Liu, and S. G., Rhee, (2003), "The Effects of Firm Size on Earnings Management," Working Paper, University of Hawaii.
- Klein, A. (2002), Audit committee, board of director characteristics, and earnings management, Journal of Accounting and Economics, 33(3), pp. 375-400.