

تأثیر تمرکز سازمانی بر افشای اجباری و اختیاری اطلاعات

حسین فخاری^{*}، جواد محمدی^{**}

چکیده

افشای اطلاعات به عنوان بخشی از سیستم گزارشگری مالی، تحت تأثیر عوامل سازمانی زیادی است که تمرکز سازمانی از جمله این عوامل قلمداد می‌شود. انتظار می‌رود در سازمان‌های غیرمتمرکز، با گسترش سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری، افشای اطلاعات در سطح وسیع‌تر و تجمیع یافته‌تری صورت گیرد. از این رو هدف از مقاله حاضر بررسی تأثیر تمرکز سازمانی بر هر دو شکل افشای اطلاعات (اجباری و اختیاری) می‌باشد. در همین راستا با جمع‌آوری اطلاعات مربوط به میزان تمرکز سازمانی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران از طریق پرسشنامه تمرکز سازمانی رایبیز در سال ۱۳۹۳، تأثیرگذاری تمرکز سازمانی بر میزان افشای اطلاعات مورد مطالعه قرار گرفته است. نتایج نشان می‌دهد که تمرکز سازمانی بر افشای اجباری و اختیاری اطلاعات تأثیر معناداری داشته و با متمرکزتر شدن سازمان‌ها سطح افشای اطلاعات کاهش می‌یابد. این نتایج علاوه بر توسعه ادبیات مربوط به عوامل موثر بر افشای اطلاعات، می‌تواند برای مدیران شرکت‌ها از جهت چگونگی تصمیم‌گیری در مورد تمرکز و غیرمتمرکز بودن سازمان مفید بوده و در نهایت سبب افزایش شفافیت اطلاعاتی و بهبود تصمیم‌گیری‌های اقتصادی شود.

واژه‌های کلیدی: تمرکز سازمانی، افشای اجباری، افشای اختیاری، تحلیل مسیر

مقدمه

افشای اطلاعات و عوامل موثر بر آن از جمله موضوعات مهمی است که مورد توجه محققان زیادی قرار گرفته است. به طور کلی عوامل موثر بر افشای اطلاعات به دو گروه شامل ویژگی‌های برون سازمانی و ویژگی‌های درون سازمانی که تمرکز سازمانی یکی از این عوامل است، تقسیم می‌شود. در ادبیات مربوط به علوم اداری، سطوح تصمیم‌گیری سازمانی در قالب مفهومی تحت عنوان تمرکز سازمانی^۱ تعریف شده است و بیانگر مرکز ثقل تصمیم‌گیری در رأس سلسله مراتب هرم سازمانی می‌باشد (باقری و همکاران، ۱۳۹۲؛ عرب و همکاران، ۱۳۸۸). به عبارتی، هرچه تصمیم‌گیری در سطوح بالاتر هرم سازمانی اتخاذ گردد گفته می‌شود که سازمان از تمرکز بالایی برخوردار است و بالعکس با توسعه تصمیم‌گیری به سطوح پایین‌تر، سازمان از حالت تمرکز خارج شده و عدم تمرکز در سازمان پدید خواهد آمد (عبدالکریمی، ۱۳۸۸). به طور کلی در سازمان‌های امروزی تصمیم‌گیری درون سازمانی به عنوان عامل مهمی برای رشد و دوام در عرصه صنعت تلقی می‌شود؛ در نتیجه سازمان‌هایی موفق خواهند بود که بتوانند تصمیمات به هنگام و درست اتخاذ نمایند. یکی از مهمترین تصمیم‌گیری‌های سازمان مربوط به افشای اطلاعات می‌باشد؛ چراکه سرمایه‌گذاران با استفاده از اطلاعات مالی و غیر مالی افشاشده شرکت‌ها اقدام به تصمیم‌گیری برای سرمایه‌گذاری می‌کنند؛ از این رو سازمان‌ها می‌توانند با افشای اطلاعات مناسب‌تر و با کیفیت‌تر منجر به جلب توجه سرمایه‌گذاران و نهایتاً جذب سرمایه‌های خارجی شوند. در همین راستا تمرکز سازمانی به عنوان عاملی موثر بر میزان افشای اطلاعات قلمداد می‌شود. چنهال و موریس^۲ (۱۹۸۶) معتقدند که برای ارائه اطلاعات تجمیع یافته و یکپارچه می‌بایست سازمان‌ها از حالت تمرکز خارج شوند، زیرا مطابق با عقیده گال و چیا^۳ (۱۹۹۴) در شرایط عدم تمرکز سیستم اطلاعاتی حسابداری گسترش یافته و اطلاعات وسیع و تجمیع یافته‌ای ارائه می‌شود. همچنین چو^۴ (۱۹۹۸) بیان می‌دارد که در سازمان‌هایی که تصمیم‌گیری با مشارکت بالای افراد سازمان صورت می‌گیرد سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری اطلاعات به‌هنگام و گسترده‌تری ارائه خواهد کرد. وی اظهار می‌دارد که در سازمان‌های غیر متمرکز وقت بیشتری برای تولید اطلاعات در خصوص تصمیم‌گیری‌های مختلف برای هماهنگی و کنترل واحدهای سازمانی صرف می‌شود که نهایتاً منجر به تقویت سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری می‌شود. در نتیجه با وجود

سیستم‌های اطلاعاتی قوی، کامل بودن به عنوان یکی از شاخص‌های افشا، به طور موثرتری صورت می‌گیرد (عبدالکریمی، ۱۳۸۸). از اینرو انتظار می‌رود تمرکز سازمانی با بهبود سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری بر افشای اطلاعات مالی تأثیرگذار باشد.

علی‌رغم وجود تحقیقات متعدد در زمینه عوامل موثر بر افشای اطلاعات (بورواو و اسچونفلد^۵، ۲۰۱۵؛ جیانگ و همکاران^۶، ۲۰۱۱؛ ستایش و ابراهیمی‌میمند، ۱۳۹۴؛ ستایش و کاظم‌نژاد، ۱۳۹۱؛ دیدار و همکاران، ۱۳۸۹ و دیگران)، هیچ یک از تحقیقات به بررسی تأثیر تمرکز سازمانی بر افشای (اجباری و اختیاری) اطلاعات نپرداخته‌اند و کماکان این سوال که تمرکز سازمانی چه تأثیری بر افشای اجباری و اختیاری اطلاعات می‌گذارد؟ بدون پاسخ مانده است. در همین راستا پژوهش حاضر در صدد است تا با بررسی تأثیر تمرکز سازمانی بر افشای اجباری و اختیاری اطلاعات بتواند گامی موثر در جهت پاسخ‌گویی به سوال مذکور بردارد. با کسب پاسخ این سوال شفافیت و کارایی بازار سرمایه بهبود یافته و علاوه بر آن موجب توسعه ادبیات مربوط به عوامل موثر بر افشای اختیاری و غیر اختیاری اطلاعات خواهد شد.

با توجه به اهمیت مطالب فوق، پژوهش حاضر در صدد است تا این بررسی را در دو شکل افشای اجباری و اختیاری اطلاعات ارائه دهد، لذا در ادامه پس از بیان مبانی نظری، روش و طرح پژوهش ارائه شده و در ادامه پیشینه پژوهش مورد نقد و بررسی قرار گرفته و در نهایت یافته‌ها و پیشنهادهای پژوهش ارائه خواهد شد.

مبانی نظری و فرضیه‌ها

به طور کلی در ادبیات حسابداری، افشای اطلاعات به دو شکل افشای اجباری^۷ که بر اساس حداقل اطلاعات تعیین شده طبق استانداردها و دستورالعمل‌ها می‌باشد و افشای اختیاری^۸ که در آن علاوه بر حداقل اطلاعات قانونی مورد نیاز یک سری اطلاعات مالی و غیرمالی دیگر نیز برای استفاده کنندگان ارائه می‌گردد، تقسیم می‌شود (جیانگ و همکاران، ۲۰۱۱؛ کاشانی‌پور و همکاران، ۱۳۹۳). در واقع افشای اختیاری شامل اطلاعاتی بیش از افشای اجباری اطلاعات می‌شود که از طرق مختلف نظیر گزارش‌های سالانه، گزارش‌های میان دوره‌ای و یا گزارش‌های تفسیری که اخیراً متداول شده است ارائه می‌شود (کاشانی‌پور و همکاران، ۱۳۹۳). خدادادی و نقاش دزفولی به نقل از بلکویی معتقدند که

افشای اطلاعات مالی منجر به ارائه اطلاعاتی می‌شود که می‌تواند برای سرمایه‌گذاران مفید باشد. آنها همچنین معتقدند که مطابق با اصل افشا، نباید هیچ اطلاعات مهم و مورد توجه سرمایه‌گذاران، حذف و یا پنهان شود (خدادادی و نقاش دزفولی، ۱۳۹۲). میزان افشای اطلاعات به عنوان بخشی از سیستم گزارشگری مالی متاثر از عوامل محیطی و سازمانی زیادی است که پیچیدگی سیستم اطلاعاتی حسابداری یکی از آن عوامل است که خود تحت تاثیر میزان تمرکز یا عدم تمرکز سازمانی است (چو، ۱۹۹۸؛ گال و چیا، ۱۹۹۴؛ چنهال و موریس، ۱۹۸۶؛ عبدالکریمی، ۱۳۸۸). به طور کلی تمرکز، اشاره به میزان متمرکز بودن تصمیم‌گیری‌ها (مالی، نیروی انسانی، برنامه و ...) در یک نقطه از سطوح سازمانی دارد که می‌تواند فعالیت‌های جانبی تصمیم‌گیری را نیز تحت تاثیر قرار دهد (چیلد^۹، ۲۰۰۸). در مقابل عدم تمرکز یعنی ارجاع وظایف و کارها به اعضا و سپس دادن آزادی عمل در جهت اجرای این وظایف به آنها می‌باشد (عبدالکریمی، ۱۳۸۸). به عبارت دیگر، عدم تمرکز به تقسیم وظایف خاص مدیریت بین سطوح مختلف هرم سازمانی اطلاق می‌شود (ابراهیمی، ۱۳۸۳).

مطابق با دیدگاه مدیریت مشارکتی که برگرفته از تئوری‌های مشارکتی (تئوری مشارکتی جان ترنر، تئوری مشارکتی جیمز میجلی، تئوری مشارکتی شری ارنشتاین، تئوری مشارکتی اسکات دیویدسون و تئوری مشارکتی دیوید دریسکل) می‌باشد، مدیریت سازمان همواره به دنبال ایجاد نظامی است که تمام کارکنان، مشتریان و مشاوران سازمان در روند تصمیم‌گیری و حل مسائل و مشکلات سازمان با مدیریت همکاری و مشارکت نمایند (که در اصطلاح به این عمل تمرکز زدایی گفته می‌شود) (مهدی‌زاده، ۱۳۸۲). این مشارکت سازمانی با ارج نهادن به دانش و اطلاعات کارکنان باعث کاهش تعارضات، افزایش کیفیت تصمیم، بهبود روابط، افزایش کارایی و اثربخشی، افزایش تعهد کاری کارکنان و ... می‌شود. دستیابی به چنین اهدافی نیازمند سطح گسترده‌ای از اطلاعات سازمانی در بین تمام سطوح سازمانی می‌باشد که این مهم با تقویت سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری میسر می‌شود (مهدی‌زاده، ۱۳۸۲؛ لباف و رنجبر، ۱۳۸۱). در واقع با تمرکز زدایی در سازمان و ایجاد کانال‌های ارتباطی موثر، سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری تقویت شده و افشای اطلاعات در سطح بالاتری صورت می‌گیرد. از اینرو انتظار می‌رود با خروج سازمان از حالت تمرکز، افشای اطلاعات افزایش یافته و شفافیت اطلاعاتی بهبود یابد.

علاوه بر مطالب فوق، ادبیات مربوط به سیستم حسابداری مدیریت (وسعت قلمرو، سطوح تجمیع، انسجام و یکپارچگی) نیز بیانگر تأثیر گذاری عدم تمرکز سازمانی بر اجزای این سیستم می باشد (طالبی و بحری، ۱۳۹۷). از این رو افشای اطلاعات نیز به عنوان بخش جداناپذیر از سیستم حسابداری مدیریت متأثر از عدم تمرکز سازمانی می باشد. سطوح تجمیع منجر به تقویت سیستم حسابداری مدیریت در گردآوری و طبقه بندی مناسب اطلاعات به منظور بهبود توانایی تجزیه و تحلیل مدیران می شود. در همین رابطه مولدین و روچالا^۱ (۱۹۹۹) معتقدند که دامنه وسیع، به هنگام، تجمیع شده و یکپارچه اطلاعات با رضایت مدیران در امر تصمیم گیری ارتباط مستقیم دارد که در این بین عدم تمرکز سازمانی با بهبود سیستم اطلاعاتی حسابداری و افشای اطلاعات، منجر به تسهیل امر تصمیم گیری می گردد.

مطابق با دیدگاه مدیریت مشارکتی (تئوری مشارکتی جان ترنر، تئوری مشارکتی جیمز میجلی و...) و درک ادبیات مرتبط با سیستم اطلاعاتی حسابداری، هدف از پژوهش حاضر بررسی تأثیر تمرکز سازمانی بر میزان افشای اطلاعات واحدهای تجاری است. همچنین با توجه به تأثیر میزان تمرکز سازمانی بر فعالیت های داوطلبانه و یا اجباری واحدهای تجاری این بررسی در دو سطح افشای اجباری و اختیاری اطلاعات انجام می شود. از اینرو به منظور دستیابی به اهداف پژوهش، فرضیه های زیر قابل طرح است.

فرضیه اول - میزان تمرکز سازمانی بر افشای اجباری اطلاعات تأثیر معناداری دارد.

فرضیه دوم - میزان تمرکز سازمانی بر افشای اختیاری اطلاعات تأثیر معناداری دارد.

اما از آنجا که لازم است برای تدوین طرح پژوهش مناسب، پیشینه پژوهش ها به درستی مورد بررسی و تحلیل قرار گیرد. لذا در ادامه پیشینه پژوهش های مربوط بررسی و ارائه می شود.

پیشینه

مطالعات انجام شده در زمینه افشای اطلاعات حاکی از آن است که عوامل متعددی از ویژگی های سازمانی و فردی بر افشای اطلاعات موثرند. با این حال هیچ پژوهشی به طور مستقیم به بررسی تأثیر تمرکز سازمانی بر افشای اجباری و اختیاری اطلاعات در حوزه حسابداری نپرداخته است. از اینرو در ادامه به مطالعه پژوهش های نسبتاً مرتبط با موضوع پژوهش پرداخته می شود:

مولدین و روچالا (۱۹۹۹) ارتباط بین عوامل محیط درونی و بیرونی (وابستگی سازمانی، عدم تمرکز و عدم اطمینان) و سیستم اطلاعاتی حسابداری (دامنه اطلاعاتی،

به‌هنگام بودن، تجمع و یکپارچگی) را مطالعه کردند. آنها بیان می‌کنند که در سازمان‌های غیرمتمرکز، سیستم اطلاعاتی حسابداری پیشرفته‌ای نیاز است تا منجر به بهبود عملکرد شرکت شود.

خلیف و سوئیسی^{۱۱} (۲۰۱۰) در پژوهشی تحت عنوان عوامل موثر بر افشای اطلاعات شرکت‌ها به بررسی ارتباط بین ویژگی‌های شرکت‌های بزرگ (شامل نوع مالکیت، اندازه شرکت حسابرسی، اهرم مالی، اندازه شرکت، سودآوری و چند ملیتی بودن شرکت‌ها) با افشای اطلاعات، با استفاده از روش متاتحلیل پرداختند. آنها جهت بررسی عوامل موثر از ۱۶ مقاله که طی سال‌های ۱۹۹۷-۲۰۰۶ منتشر شده بود استفاده کردند. تحقیق آنها نشان داده است که اندازه شرکت حسابرسی ارتباط معناداری با افشای اطلاعات شرکت‌های بزرگ دارد.

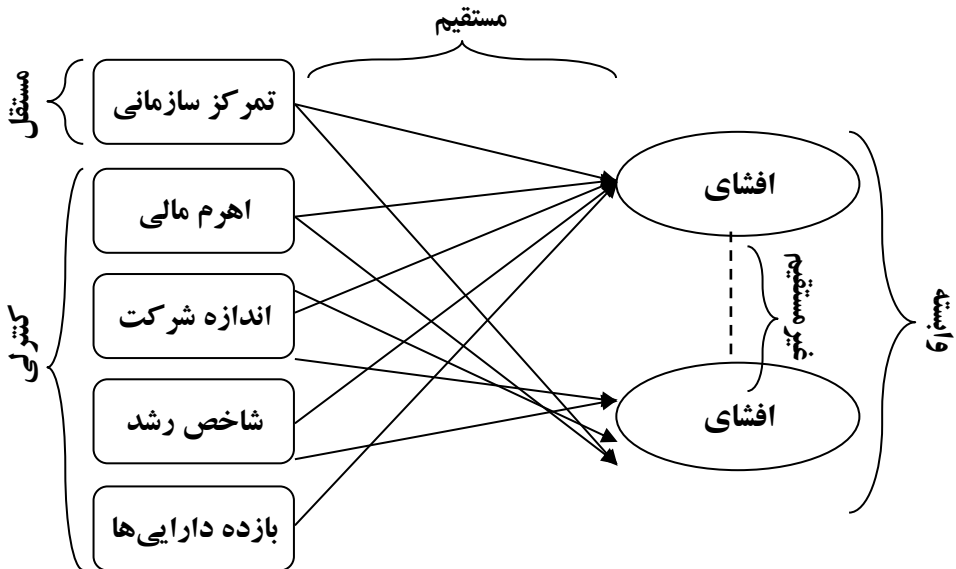
وحیدالکلیش و کمال‌حسن^{۱۲} (۲۰۱۴) با مطالعه تاثیر فرهنگ سازمانی به عنوان یکی از ویژگی‌های سازمانی بر افشای ریسک شرکت‌های بزرگ به این نتیجه رسیدند که فرهنگ سازمانی سلسله‌مراتبی بر سطح افشای ریسک شرکت‌های بزرگ در کشور امارات متحده عربی موثر است. همچنین آکس و گریو^{۱۳} (۲۰۱۶) در پژوهشی دریافتند که فرهنگ سازمانی با پذیرش نوآوری‌های حسابداری مدیریت سازگاری داشته و موجب درک صحیح‌تر این مفهوم می‌شود. این نتایج نشان می‌دهد که ویژگی‌های سازمانی بر سیستم‌های حسابداری و افشای اطلاعات که بخشی از آن است تاثیر می‌گذارند.

همانند سایر کشورها، در ایران نیز پژوهشی به‌طور مستقیم در ارتباط با تاثیر تمرکز سازمانی بر افشای اجباری و اختیاری اطلاعات صورت نگرفته است. اما تحقیقات متعددی در زمینه تمرکز سازمانی و سیستم حسابداری (افشای اطلاعات) صورت گرفته است که از جمله این تحقیقات می‌توان به تحقیق عبدالکریمی (۱۳۸۸) در ارتباط با سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری، دیدار و همکاران (۱۳۸۹) که به بررسی اثر خصوصیات شرکتی بر سطح افشا پرداختند و همچنین تحقیق زنجانی و محبی (۱۳۹۲) در ارتباط با تمرکز سازمانی اشاره کرد. علاوه بر پژوهش‌های فوق‌طالبی و بحری (۱۳۹۷) به تازگی با بررسی ارتباط بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت، ابهام، عدم تمرکز و عملکرد مدیران شرکت‌های تولیدی شهرستان بناب دریافتند که ارتباط مثبت و معنی‌دار بین عدم تمرکز با سیستم حسابداری مدیریت دارد. با توجه به نتایج فوق ارتباط بین عدم تمرکز و افشای اطلاعات به عنوان بخشی از سیستم حسابداری مدیریت قابل اثبات می‌باشد.

به طور کلی مرور پژوهش‌های داخلی و خارجی بیانگر عدم بررسی تأثیر تمرکز سازمانی بر افشای اجباری و اختیاری اطلاعات می‌باشد. در نتیجه با توجه به خلاء پژوهشی موجود در این رابطه، بررسی مسئله فوق از اهمیت بسزایی برخوردار بوده و مستلزم انجام تحقیقات گسترده در این زمینه می‌باشد. لذا انتظار می‌رود با بررسی تأثیر تمرکز سازمانی بر افشای اجباری و اختیاری اطلاعات، بتوان با کسب پاسخ سوال پژوهش و تغییر در تمرکز سازمانی، بستر لازم را برای بهبود افشای اطلاعات فراهم کرد. چراکه انتظار می‌رود با افزایش شفافیت اطلاعاتی، سودمندی اطلاعات جهت تصمیم‌گیری افزایش یافته و زمینه اخذ تصمیمات بهینه توسط ذینفعان فراهم آید.

مدل مفهومی

با استناد به مبانی نظری پژوهش و با توجه به فرضیه‌های مطرح، مدل مفهومی پژوهش حاضر به شکل زیر قابل تدوین می‌باشد:



شکل ۱. مدل مفهومی پژوهش

روش‌شناسی

پژوهش حاضر با در نظر گرفتن هدف پژوهش، در زمره پژوهش‌های کاربردی قرار می‌گیرد. روش پژوهش توصیفی - همبستگی بوده و از نظر شیوه، استدلال قیاسی - استقرایی است. همچنین به دلیل اینکه داده‌های مربوط به یک مقطع زمانی خاص مورد مطالعه قرار گرفته است، لذا روش تحلیل داده‌ها به صورت مقطعی و با استفاده از تکنیک تحلیل مسیر صورت گرفته است. از آنجا که در تحلیل مسیر از روش‌های مبتنی بر رگرسیون چندگانه استفاده می‌شود، بنابراین می‌تواند به عنوان نوعی از مدل معادلات ساختاری نیز محسوب شود. تحلیل مسیر روش آماری کاربرد ضرایب بتای استاندارد رگرسیون چند متغیری در مدل‌های ساختاری است. هدف تحلیل مسیر به دست آوردن برآوردهای کمی روابط علی (هم‌کنشی یک‌جانبه یا کوارتیه) بین مجموعه‌ای از متغیرهاست. در نتیجه می‌توان گفت تحقیق حاضر در حوزه تحقیقات علی قرار می‌گیرد.

جامعه آماری تحقیق متشکل از کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است که برای انتخاب نمونه از روش حذف سیستماتیک استفاده شده است. طبق این روش، نخست تمام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۹۳ انتخاب شده، سپس شرکت‌هایی که فاقد هر یک از شرایط زیر باشند از نمونه خارج خواهد شد:

- ۱- قبل از سال ۱۳۹۳ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده باشند.
 - ۲- جزء شرکت‌های سرمایه‌گذاری و واسطه‌گری مالی نباشد.
 - ۳- اطلاعات آنها در دسترس باشد.
 - ۴- سهام شرکت‌ها در طول سال ۱۳۹۳ معامله شده باشد.
 - ۵- شرکت‌ها نباید سال مالی خود را تغییر داده باشند.
- با توجه به محدودیت‌های فوق، تعداد ۲۰۵ شرکت به عنوان نمونه تصادفی در دسترس اولیه انتخاب شدند.

همچنان که در جدول ۱ مشاهده می‌شود توزیع پرسش‌نامهء مربوط به تمرکز سازمانی در سه مرحله صورت گرفته است، در مرحله نخست، پرسش‌نامه مطرح برای تمام شرکت‌های نمونه از طریق پست الکترونیکی ارسال شد. سپس با توجه به تعداد پایین پرسش‌نامه‌های پاسخ داده شده (تنها سه پرسش‌نامه) مجبور به مراجعه حضوری به

شرکت‌ها و یا دفاتر مرکزی آنها شدیم که با توجه به محدودیت عدم پذیرش مراجعه حضوری و همچنین نبود دفاتر مرکزی یا کارخانه در حوزه جغرافیایی تهران، البرز و قزوین، تنها ۱۴۷ شرکت، پذیرش پرسش‌نامه به صورت حضوری را قبول کردند که در جدول ۱ به تفصیل ارائه شده است. در نهایت تعداد ۸۷ پرسش‌نامه مربوط به شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به عنوان نمونه نهایی، جهت تجزیه و تحلیل انتخاب شده است.

جدول ۱: نحوه توزیع پرسش‌نامه

درصد	تعداد پاسخ‌ها	مراحل توزیع پرسش‌نامه‌ها
۱۰۰ درصد	۲۰۵	مرحله اول توزیع پرسش‌نامه‌ها
۱/۵ درصد	۳	پرسش‌نامه‌های پاسخ داده شده در مرحله اول
۷۲ درصد	۱۴۷	مرحله دوم توزیع پرسش‌نامه‌ها
۲۳ درصد	۴۸	پرسش‌نامه‌های پاسخ داده شده در مرحله دوم
۴۸ درصد	۹۹	مرحله سوم توزیع پرسش‌نامه‌ها
۲۳ درصد	۴۸	پرسش‌نامه‌های پاسخ داده شده در مرحله سوم
۴۸ درصد	۹۸	جمع پرسش‌نامه‌های پاسخ داده شده
۶- درصد	-۱۲	حذف پرسش‌نامه‌های غیرقابل استفاده
۴۲ درصد	۸۷	نمونه نهایی

همچنین برای تجزیه و تحلیل داده‌ها، ابتدا داده‌های مربوط به متغیر مستقل (تمرکز سازمانی) وارد نرم افزار صفحه گسترده Excel شده و با استفاده از داده‌های مربوط به این متغیر، نمره فرهنگ سازمانی هر شرکت تعیین شده و برای ارزیابی نهایی مورد استفاده قرار گرفته است. از آنجا که پرسش‌نامه تمرکز سازمانی رایینز (۲۰۰۹) از جمله پرسش‌نامه‌های استاندارد می‌باشد، لذا از روایی کامل برخوردار است.

جهت بررسی پایایی یا قابلیت اطمینان ابزار سنجش (پرسش‌نامه مربوط به سنجش تمرکز سازمانی) از ضریب آلفای کرونباخ (محاسبه شده از طریق نرم افزار SPSS) استفاده شده است که ضریب مربوطه معادل ۰/۸۴ و بیشتر از ۰/۷۰ است که قابل قبول می‌باشد. در نهایت تجزیه و تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌ها، از روش‌شناسی مدل معادلات ساختاری با استفاده از نرم افزار LISREL صورت گرفته است.

متغیرها

متغیرهای وابسته

متغیر وابسته پژوهش حاضر، افشای اطلاعات می‌باشد که خود به دو نوع شامل افشای اجباری (افشای اطلاعات طبق دستورالعمل‌ها) و افشای اختیاری (افشای اطلاعات مازاد بر دستورالعمل‌ها) تقسیم می‌شود. از این رو در ادامه به معرفی و نحوه اندازه‌گیری هریک پرداخته می‌شود:

افشای اجباری (MDI): برای محاسبه شاخص افشای اجباری همانند پژوهش پورحیدری و حسین‌پور (۱۳۹۱) از شاخص کیفیت افشا و اطلاع رسانی بورس اوراق بهادار تهران استفاده می‌شود. این امتیاز، بر اساس زمان ارائه اطلاعات مربوط به پیش‌بینی درآمد هر سهم، صورت‌های مالی میان‌دوره‌ای حسابرسی نشده سه، شش و نه ماهه، اظهارنظر حسابرس نسبت به پیش‌بینی درآمد هر سهم اولیه و شش ماهه، اظهارنظر حسابرس نسبت به صورت‌های مالی میان‌دوره‌ای شش ماهه، صورت‌های مالی حسابرسی نشده پایان سال و تفاوت بین پیش‌بینی‌ها و عملکرد واقعی حسابرسی شده، توسط شرکت اطلاع رسانی ناشران محاسبه شده است (پورحیدری و حسین‌پور، ۱۳۹۱).

افشای اختیاری (داوطلبانه) (VDI): برای سنجش میزان افشای اختیاری اطلاعات شرکت‌ها، همانند پژوهش کاشانی‌پور و همکاران (۱۳۹۳) از چک لیست افشای اختیاری کاشانی‌پور و همکاران (۱۳۸۸) که شکل تعدیل شده مدل بوتوسان^{۱۴} (۱۹۹۷) می‌باشد استفاده شده است. این چک لیست دارای شش بخش اصلی (۷۱ شاخص) شامل: پیشینه اطلاعاتی، خلاصه‌ای از عملکرد تاریخی، اطلاعات بخش، اطلاعات غیرمالی اساسی، اطلاعات پیش‌بینی و بحث و تحلیل مدیریت می‌باشد که هر بخش شاخص‌هایی دارد. نسبت جمع امتیازهای هر شش بخش (۷۱ شاخص) به کل امتیاز قابل انتصاب (۱۳۴) به عنوان شاخص افشای اختیاری هر شرکت در نظر گرفته می‌شود.

متغیر مستقل

تمرکز سازمانی (OFI): میزان تمرکز در سازمان با استفاده از پرسش‌نامه استاندارد رابینز^{۱۵} (۲۰۰۹) محاسبه می‌شود. این پرسش‌نامه دارای ۱۰ سوال بوده و بر اساس طیف پنج گزینه‌ای لیکرت طراحی شده است که از امتیاز ۱ الی ۵ به ترتیب برای پاسخ‌های خیلی

زیاد، زیاد، بعضی، کم و هیچ نمره گذاری می‌شود. در اینصورت هر پرسش‌نامه دارای حداکثر امتیاز ۵۰ و حداقل امتیاز ۱۰ می‌باشد. هرچه جمع امتیاز تعلق گرفته به یک سازمان بیشتر و نزدیک به ۵۰ باشد گفته می‌شود که سازمان متمرکزتر است. از اینرو نسبت جمع امتیاز تعلق گرفته به هر پرسش‌نامه به کل امتیاز قابل انتصاب (۵۰) به عنوان شاخص تمرکز سازمانی هر شرکت در نظر گرفته می‌شود. به منظور کسب اطلاعات مفید در مورد تمرکز سازمانی، پس از مذاکره حضوری با سطوح مختلف مدیریتی (نظیر: مدیر عامل، مدیر اداری، مدیر مالی، مدیر منابع انسانی و مدیر فنی) در سازمان، پرسش‌نامه حاضر توسط مطلع‌ترین مدیر نسبت به تمرکز سازمانی که متوسط سابقه کاری آنها نیز نشان از آگاهی این افراد نسبت به سازمان خود دارد، پاسخ داده شده است.

متغیرهای کنترلی

مرور پژوهش‌ها (اویار و همکاران^{۱۶}، ۲۰۱۳؛ ایچو و بحاتی^{۱۷}، ۲۰۱۰؛ خلیف و سوئیسی، ۲۰۱۰ و نیکبخت و همکاران، ۱۳۹۶؛ و سپاسی و کاظم‌پور، ۱۳۹۵ و دیگران) نشان می‌دهند عواملی چون اهرم مالی، اندازه شرکت، بازده و... بر افشای اطلاعات تاثیر دارند؛ از اینرو برخی از این عوامل به عنوان متغیر کنترلی در نظر گرفته شده‌اند که عبارتند از:

LEV: اهرم مالی، نسبت بدهی به جمع دارایی آن شرکت می‌باشد.

LNSIZE: لگاریتم طبیعی اندازه شرکت (ارزش بازار شرکت در پایان سال) که از حاصل ضرب تعداد کل سهام در قیمت بازار هر سهم بدست می‌آید.

MB: شاخص رشد، نسبت ارزش بازار سهم به ارزش دفتری سهم آن شرکت می‌باشد.

ROA: بازده دارایی، نسبت سود قبل از ارقام غیرعادی بر جمع دارایی‌ها می‌باشد.

یافته‌ها

جمعیت‌شناسی

به منظور آشنایی با خصوصیات جامعه مورد مطالعه، اطلاعات مربوط به جمعیت‌شناسی پژوهش در جدول ۲ ارائه شده است. متوسط سن پاسخ دهندگان مذکور به پرسش‌نامه تمرکز سازمانی ۳۶-۴۰ و پاسخ دهندگان مونث ۳۱-۳۵ می‌باشد که با توجه به نسبت جنسیت پاسخ دهندگان که ۷۸ به ۲۲ می‌باشد، به طور میانگین برابر با ۳۶-۴۰ است.

همچنین متوسط سابقه کاری پاسخ دهندگان بیانگر میزان تجربه و شناخت بالای پاسخ دهندگان به سازمان خود می‌باشد. همچنین متوسط میزان تحصیلات (کارشناسی) پاسخ دهندگان به پرسش‌نامه نشان می‌دهد که پاسخ دهندگان از معلومات علمی بالایی برخوردار می‌باشند.

جدول ۲: جمعیت شناسی

عنوان	مذکر	مونث
متوسط سن	۳۶-۴۰	۳۱-۳۵
نسبت جنسیت	۷۸ درصد	۲۲ درصد
متوسط سابقه کاری	۱۶-۲۰	۶-۱۰
متوسط میزان تحصیلات	لیسانس	فوق لیسانس

آمار توصیفی

به منظور بررسی و تجزیه و تحلیل داده‌ها، نخست آمار توصیفی متغیرها مورد مطالعه قرار می‌گیرد که طبق جدول ۳ به شرح زیر می‌باشد:

میانگین و میانه مربوط به افشای اجباری اطلاعات به ترتیب $۷۳/۸۰۴۶$ و ۸۱ است که نشان می‌دهد سطح افشای اجباری اطلاعات در سطح بالایی قرار دارد. با این وجود، فاصله زیاد بین حداکثر و حداقل این شاخص که به ترتیب برابر با ۹۸ و ۱۶ است که نشان می‌دهد میزان افشای اجباری اطلاعات در بین شرکت‌های نمونه از پراکندگی بالایی برخوردار است. علی‌رغم وجود افشای اجباری اطلاعات در سطح بالا، میانگین شاخص افشای اختیاری با میانه $۰/۲۳۱۳$ نشان‌دهنده سطح پایین افشای اختیاری در بین شرکت‌های نمونه می‌باشد که حداکثر امتیاز این شاخص نیز موید همین مطلب می‌باشد. همچنین با توجه به فاصله زیاد بین حداکثر و حداقل امتیاز مربوط به افشای اختیاری که به ترتیب برابر با $۰/۴۲۵۴$ و $۰/۱۰۴۵$ است می‌توان چنین نتیجه گرفت که میزان افشای اختیاری اطلاعات در شرکت‌ها از پراکندگی بالایی برخوردار است که انحراف معیار پایین ($۰/۰۶۹۹$) مربوط به آن بیانگر توزیع نرمال این پراکندگی در بین شرکت‌ها می‌باشد.

از سوی دیگر مطابق با جدول ۳ میانگین و میانه مربوط به شاخص تمرکز سازمانی به ترتیب مساوی با $۰/۵۶۴۳$ و $۰/۵۶$ است که نشان می‌دهد میزان تمرکز سازمانی در بین

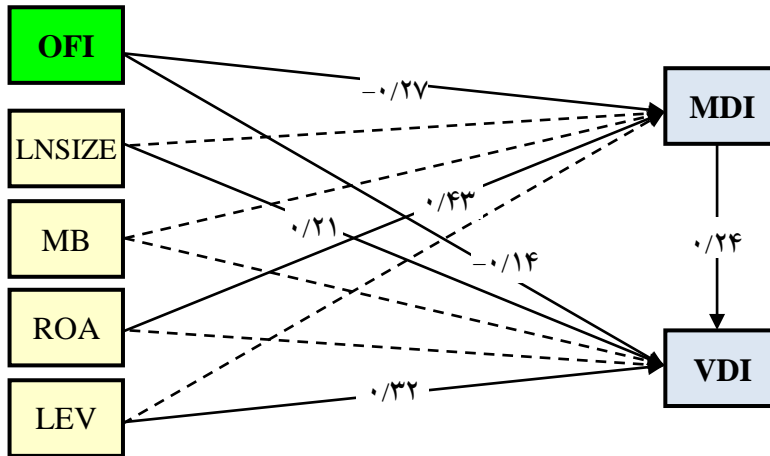
شرکت‌های مورد مطالعه در حد متوسط می‌باشد. فاصله زیاد بین حداکثر (۰/۷۶) و حداقل (۰/۳۸) امتیاز مربوط به این شاخص بیانگر تنوع میزان تمرکز سازمانی در شرکت‌ها است که انحراف معیار پایین آن (۰/۰۸۵۸) توزیع نرمال این پراکندگی را توجیه می‌کند.

جدول ۳. آمار توصیفی

متغیرها	نماد	میانگین	میان	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	چولگی
افشای اجباری	MDI	۷۳/۸۰۴۶	۸۱	۹۸	۱۶	۱۹/۹۵۸	-۱/۰۱۸۷
افشای اختیاری	VDI	۰/۲۲۳۰	۰/۲۳۱۳	۰/۴۲۵۴	۰/۱۰۴۵	۰/۰۶۹۹	۰/۲۵۲۴
تمرکز سازمانی	OFI	۰/۵۶۴۳	۰/۵۶	۰/۷۶	۰/۳۸	۰/۰۸۵۸	۰/۱۰۱۷
اهرم مالی	LEV	۰/۵۷۹۶	۰/۵۵۵۲	۱/۴۶۵۷	۰/۰۱۲۷	۰/۲۳۵۸	۰/۶۴۱۵
اندازه شرکت	LNSIZE	۱۴/۱۸۰۱	۱۴/۲۷۴۱	۱۸/۲۱۳۵	۱۱/۴۴۹۹	۱/۳۹۵۹	۰/۲۲۳۵
بازده دارایی	ROA	۰/۱۴۱۵	۰/۱۱۸۰	۰/۵۵۲۱	-۰/۱۰۸۵	۰/۱۴۱۲	۰/۷۸۴۴
شاخص رشد	MB	۳/۰۲۵۲	۲/۷۴۰۲	۸/۷۸۰۷	-۰/۸۷۴۰	۱/۸۴۰۵	۱/۰۱۴۶

آمار استنباطی

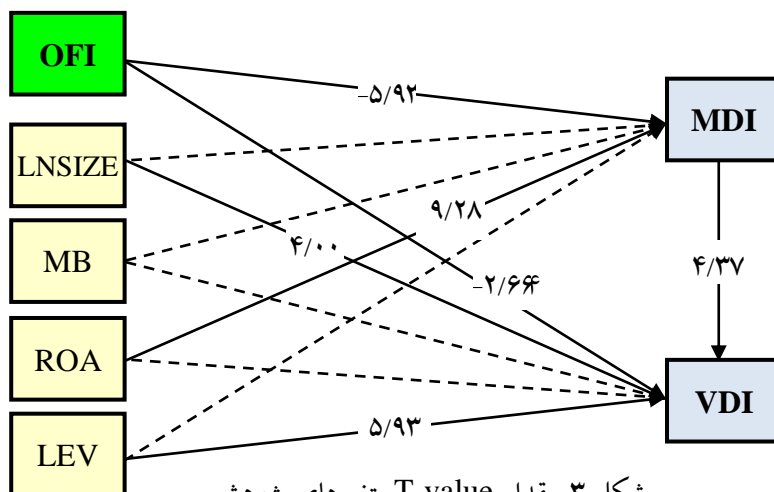
نتایج حاصل از برآزش مدل تحلیل مسیر داده‌ها در شکل ۲ ارائه شده است. همانند مدل‌های رگرسیونی، در مدل‌های تحلیل مسیر داده‌ها نیز قبل از تحلیل نتایج مربوط به آزمون فرضیه‌ها، ابتدا می‌بایست شاخص‌های برآزش و اطمینان از مدل بررسی شود. به همین منظور با توجه به آماره RMSEA مدل برآزش شده که برابر با ۰/۰۰۰ و کمتر از ۰/۰۸ و آماره P مدل که مساوی با ۰/۹۹۸۸ و بیشتر از ۰/۰۵ (سطح خطا) است، می‌توان به برآزش مدل اطمینان داشت و مدل را مناسب دانست. همچنین با توجه به مقدار T-value (به شکل ۳ مراجعه شود) مربوط به شاخص‌های افشای اجباری و افشای اختیاری که بیشتر از ۱/۹۶ است می‌توان به تاثیرگذاری مخفی (عامل اکتشافی) میزان افشای اجباری بر افشای اختیاری پی برد. در نتیجه با توجه به ضریب این تاثیرگذاری می‌توان چنین استدلال کرد که هرچه میزان افشای اجباری افزایش یابد، سطح افشای اختیاری اطلاعات نیز افزایش خواهد یافت.



Chi-Square= 6.09, df= 20, P-value= 0.9988, RMSEA= 0.000

شکل ۲. ضرایب مسیر متغیرها

همچنان که از شکل ۳ مشخص است مقدار T-value مربوط به شاخص تمرکز سازمانی نسبت به افشای اجباری و اختیاری اطلاعات به ترتیب $-5/93$ و $-2/66$ است. با توجه به این که قدرمطلق این مقادیر بیشتر از سطح پذیرش ($1/96$) است هر دو فرضیه پژوهش پذیرفته شده و می توان گفت که میزان تمرکز سازمانی بر هر دو نوع افشای اطلاعات (اجباری و اختیاری) تاثیر معناداری دارد. ضریب تاثیر گذاری تمرکز سازمانی نسبت به افشای اجباری و اختیاری اطلاعات منفی بوده و بدین معناست که با متمرکزتر شدن سازمان‌ها، میزان افشای اجباری و اختیاری اطلاعات آنها کاهش می‌یابد. خلاصه‌ای از نتایج پژوهش در جدول ۴ ارائه شده است.



$Chi-Square= 6.09, df= 20, P-value= 0.9988, RMSEA= 0.000$

جدول ۴. خلاصه نتایج

افشای اختیاری (VDI)		افشای اجباری (MDI)		متغیرهای وابسته		متغیرهای مستقل و کنترلی
اثر مستقیم	اثر غیرمستقیم	اثر مستقیم	اثر غیرمستقیم			
ضریب	T-value	ضریب	T-value	ضریب	T-value	
۰/۲۰۴۸	-۰/۰۶۴۸	-۰/۱۴	-۵/۹۳	-۰/۲۷	-۵/۹۳	تمرکز سازمانی (OFI)
۰/۳۲	-	۰/۳۲	۰/۸۴	۰/۰۵	۰/۸۴	اهرم مالی (LEV)
۰/۲۱	-	۰/۲۱	۰/۹۸	۰/۰۵	۰/۹۸	اندازه شرکت (LNSIZE)
۰/۱۰۳۲	۰/۱۰۳۲	-۰/۰۶	۹/۲۸	۰/۴۳	۹/۲۸	بازده دارایی‌ها (ROA)
-۰/۰۹	-	-۰/۰۹	۰/۶۷	۰/۰۳	۰/۶۷	شاخص رشد (MB)

بحث و نتیجه گیری

بطور کلی این پژوهش به دنبال کسب پاسخ این سوال بود که تمرکز سازمانی چه تاثیری بر افشای اطلاعات می‌گذارد. به همین منظور پس از جمع‌آوری اطلاعات مربوط به تمرکز سازمانی شرکت‌ها و تعیین سطح افشای اجباری و اختیاری اطلاعات آنها، با استفاده از تکنیک تحلیل مسیر میزان تاثیرگذاری تمرکز سازمانی بر افشای اجباری و

اختیاری اطلاعات مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج تجربی پژوهش حاکی از آن است که تمرکز سازمانی تاثیر منفی و معناداری بر هر دو شکل افشای اطلاعات یعنی افشای اجباری و اختیاری می‌گذارد؛ بدین صورت که با تمرکز زدایی از سازمان سطح افشای اطلاعات افزایش می‌یابد. این بدان دلیل است که طبق دیدگاه مدیریت مشارکتی در سازمان‌هایی که تمامی افراد سازمان در تصمیم‌گیری‌های سازمان شرکت می‌کنند (سازمان‌های غیر متمرکز) به منظور دستیابی به اهداف سازمان نظیر کارایی و اثربخشی و بهبود تصمیمات، به سطح گسترده‌ای از اطلاعات نیاز است که از طریق سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری مهیا می‌شود. در نتیجه با گسترش سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری، افشای اطلاعات نیز افزایش یافته و شفافیت اطلاعاتی در سازمان بهبود می‌یابد. همچنین عدم تمرکز سازمانی با تقویت اجزای سیستم حسابداری مدیریت که افشای اطلاعات بخشی از آن می‌باشد منجر به بهبود شفافیت اطلاعاتی و نهایتاً کمک به مدیران در جهت تصمیم‌گیری دقیق‌تر می‌شود.

نتایج فوق علاوه بر تطابق با مبانی نظری پژوهش با تحقیقات مولدین و روچالا (۱۹۹۹)، چو (۱۹۹۸)، گال و چیا (۱۹۹۴)، چنهال و موریس (۱۹۸۶)، طالبی و بحری (۱۳۹۷)، عبدالکریمی (۱۳۸۸)، مهدیزاده (۱۳۸۲) و لباف و رنجبر (۱۳۸۱) نیز همخوانی دارد. از این رو به مدیران کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران توصیه می‌شود تا با سیاست‌گذاری در جهت تمرکز زدایی از سازمان و مشارکت تمام افراد سازمان در فعالیت‌های مربوط به تصمیم‌گیری منجر به بهبود شفافیت اطلاعاتی و افزایش اطلاعات شوند، زیرا این امر منجر به افزایش اطلاعات سرمایه‌گذاران و بهبود تصمیم‌گیری آنها برای سرمایه‌گذاری می‌شود.

همچنین نتایج حاصل از تحلیل داده‌های مربوط به افشای اطلاعات شرکت‌ها نشان می‌دهد که علی‌رغم سطح بالای افشای اجباری اطلاعات، میزان افشای اختیاری اطلاعات در بین شرکت‌های نمونه در وضعیت نامطلوبی قرار دارد. در نتیجه به مسئولین حوزه اطلاعاتی سازمان بورس و پژوهشگران توصیه می‌شود تا با آشکارسازی دقیق‌تر اطلاعاتی که سازمان‌ها می‌توانند به صورت داوطلبانه افشا کنند، مقدمات افزایش افشای اختیاری اطلاعات را فراهم آورند، چرا که این اطلاعات می‌تواند در تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاران، اعتبار دهندگان و... مفید بوده که در نهایتاً تخصیص بهینه سرمایه را به

دنبال خواهد داشت. در نهایت نکته‌ای که باید بدان توجه کرد، محدودیت‌های ذاتی مربوط به پژوهش‌های مبتنی بر پرسش‌نامه می‌باشد که تعمیم نتایج به سایر شرکت‌ها را با محدودیت مواجه می‌سازد. از جمله این محدودیت‌ها می‌توان به عدم پاسخ‌گویی مدیران شرکت‌ها اشاره کرد. همچنین با توجه به اینکه تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از اطلاعات مربوط به یک سالی مالی صورت گرفته است باید در تعمیم نتایج به سایر شرکت‌ها جانب احتیاط را بعمل آورد. با توجه به نتایج تاثیرگذاری تمرکز سازمانی به عنوان یکی از عوامل سازمانی بر افشای اطلاعات، می‌توان در تحقیقات آینده مبنی بر تعیین عوامل موثر بر افشای اطلاعات، تاثیرگذاری سایر عوامل سازمانی (مانند ساختار مراکز درآمد، هزینه و سرمایه‌گذاری) را بر میزان افشای اطلاعات به بررسی گرفت.

یادداشت‌ها

- | | |
|----------------------------------|-----------------------------------|
| 1. Organizational Centralization | 2. Chenhall & Morris |
| 3. Gul & Chia | 4. Choe |
| 5. Bourveau & Schoenfeld | 6. Jiang, et al. |
| 7. Mandatory Disclosure | 8. Voluntary Disclosure |
| 9. Child | 10. Mauldin & Ruchala |
| 11. Khlif & Souissi | 12. Wahid ElKelish & Kamal Hassan |
| 13. Ax & Greve | 14. Botosan |
| 15. Rabins | 16. Uyar, et al. |
| 17. Echave & Bhati | |

منابع

- ابراهیمی، سیدعلیرضا (۱۳۸۳). بررسی رابطه میان تمرکز با تعهد سازمانی، تحول اداری، دوره هفتم، شماره ۲۵، صص ۲۵-۳۹.
- باقری، پژمان، خلیلی، راضیه و سالاری، سعادت (۱۳۹۲). تمرکز سازمانی و عوامل موثر بر آن در بیمارستان‌های دانشگاهی استان کرمان: دیدگاه مدیران اجرایی، مدیریت اطلاعات سلامت، دوره یازدهم، شماره ۷، صص ۸۶۵-۸۷۹.
- پورحیدری، امید و حسین‌پور، حمزه (۱۳۹۱). بررسی رابطه بین افشای اجباری و اختیاری با ارزش سهام شرکت‌ها، چشم‌انداز مدیریت مالی، شماره ۵، صص ۹-۲۸.

خدادادی، ولی و نقاش دزفولی، زینب (۱۳۹۲). بررسی رابطه بین اجزای حاکمیت شرکتی و نوع حسابرس با کیفیت افشا در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دومین کنفرانس ملی حسابداری، مدیریت مالی و سرمایه‌گذاری، استان گلستان، گرگان.

دیدار، حمزه، منصورفر، غلامرضا و خجسته، هیوا (۱۳۸۹). اثر خصوصیات شرکتی بر سطح افشاء شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، دوره هشتم، شماره ۳۲، صص ۱۴۱-۱۶۸.

زنجانی، سعید و محبی، هانیه (۱۳۹۲). بررسی تأثیر ساختار سازمان (تمرکز، پیچیدگی و رسمیت) بر تعهد سازمانی کارکنان (مطالعه موردی)، دومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت، کارآفرینی و توسعه اقتصادی، قم، دانشگاه پیام نور.

سپاسی، سحر و کاظم‌پور، مرتضی (۱۳۹۵). عوامل اثرگذار بر هزینه نمایندگی و کیفیت افشای اطلاعات، پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی، سال پنجم، شماره ۸، صص ۷-۲۴.

ستایش، محمدحسن و ابراهیمی میمند، مهدی (۱۳۹۴). رابطه بین نوع مالکیت نهادی و کیفیت افشا در بورس اوراق بهادار تهران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، دوره دوازدهم، شماره ۴۸، صص ۵۳-۷۵.

ستایش، محمدحسین و کاظم‌نژاد، مصطفی (۱۳۹۱). شناسایی و تبیین عوامل موثر بر کیفیت افشای اطلاعات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله پیشرفت‌های حسابداری دانشگاه شیراز، دوره چهارم، شماره ۱، صص ۴۹-۷۹.

طالبی، بهمن و بحری ثالث، جمال (۱۳۹۷). بررسی ارتباط بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت، ابهام، عدم تمرکز و عملکرد مدیران شرکت‌های تولیدی شهرستان بناب، فصلنامه حسابداری مدیریت، سال یازدهم، شماره ۳۶، صص ۱۵-۳۰.

عبدالکریمی، الهه (۱۳۸۸). بررسی اثر عدم اطمینان کاری، عدم تمرکز سازمانی و ویژگی‌های سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری بر عملکرد آن سیستم‌ها در شرکت‌های

- پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دانشگاه الزهراء، دانشکده اجتماعی و اقتصادی، پایان نامه کارشناسی ارشد.
- عرب، محمد، خبیری، رقیه، پوررضا، ابوالقاسم، سعیدپور، جلال، زراعتی، حجت و محمدنژاد، علیرضا (۱۳۸۸). عوامل موثر بر میزان تمرکز سازمانی در بیمارستان‌های دانشگاه علوم پزشکی تهران، *مجله دانشکده بهداشت و انستیتو تحقیقات بهداشتی*، دوره هفتم، شماره ۲، صص ۵۱-۵۹.
- کاشانی پور، محمد، کریمی، حسن و کریمی، ولی‌الله (۱۳۹۳). بررسی ارتباط بین ساختار هیأت مدیره و مالکیت شرکت با افشای اختیاری، *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، دوره چهارم، شماره ۱۴، صص ۱۶۷-۱۸۶.
- لباف، حسن و رنجبر، رحیم (۱۳۸۱). بررسی تاثیر مدیریت مشارکتی بر اثربخشی کارکنان، *مطالعات مدیریت بهبود و تحول*، دوره نهم، شماره ۳۵، صص ۳۳-۴۹.
- مهدیزاده، داوود (۱۳۸۲). تصمیم‌گیری مشارکتی و تاثیر آن در سازمان، *کار و جامعه*، شماره ۵۰، صص ۱-۴.
- نیکبخت، محمدرضا، آزادی، کیهان، امین‌پور، آریا و غلامی حسن‌کیاده، فرید (۱۳۹۶). بررسی تاثیر تاخیر در اعلان سود بر رابطه بین افشای اختیاری و هزینه سرمایه مالکانه، *پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی*، سال ششم، شماره ۱۰، صص ۱۲۷-۱۵۲.
- Ax, C. and Greve, J. (2016), Adoption of management accounting innovations: Organizational culture compatibility and perceived outcomes, *Management Accounting Research*. Available at SSRN 2814205.
- Bourveau, T. and Schoenfeld, J. (2015), Shareholder activism and voluntary disclosure, Available at SSRN 2668304.
- Chenhall, R. H. and Morris, D. (1986), The impact of structure, environment, and interdependence on the perceived usefulness of management accounting systems, *Accounting Review*, Vol. 61, No. 1, pp. 16-35.
- Child, J. (2008), Organization structure, environment, and performance: The role of strategic choice, *sociology*, NO. 6, pp. 1-22
- Choe, J. M. (1998), The effects of user participation on the design of

- accounting information systems, *Information & Management*, Vol. 34, No. 3, pp. 185-198.
- Echave, J. O. and Bhati, Sh. (2010), Determinants of social and environmental disclosures by Spanish Companies, *GSMI Third Annual International Business Conference* (PP. 55-68), Michigan, USA.
- Gower. B. (1997), Scientific method: An historical & philosophical introduction.", University of Guelph. Rutledge. December 12.
- Green. W.H. (1993), *Econometric Analysis* (2nd), Macmillan Publishing Company.
- Gul, F. A. and Chia, Y. M. (1994), The effects of management accounting systems, perceived environmental uncertainty and decentralization on managerial performance: a test of three-way interaction, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 19,. No. (4-5), pp. 413-426.
- Jiang, H. Habib, A. and Hu, B. (2011), Ownership concentration, voluntary disclosures and information asymmetry in New Zealand, *The British Accounting Review*, Vol. 43, No. 1, pp. 39-53.
- Khlif, H. and Souissi, M. (2010), The determinants of corporate disclosure: a meta-analysis, *International Journal of Accounting and Information Management*, Vol. 18, No. 3, pp. 198-219.
- Mauldin, E. G. and Ruchala, L. V. (1999), Towards a meta-theory of accounting information systems, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 24, No. 4, pp. 317-331.
- Uyar, A. Kilic, M. and Bayyurt, N. (2013), Association between firm characteristics and corporate voluntary disclosure: Evidence from Turkish listed companies, *Intangible Capital*, Vol. 9, No. 4, pp. 1080-1112.
- Wahid ElKelish, W. and Kamal Hassan, M. (2014), Organizational culture and corporate risk disclosure: An empirical investigation for United Arab Emirates listed companies, *International Journal of Commerce and Management*, Vol. 24, No. 4, pp. 279-299.