

Modeling the Ethical Behavior of Managers in Order to Increase the Quality of Financial Reporting

A. Khodabandeh ¹, F. Rezaei Ph.D.*², G. Kurdestani Ph.D. ³, K. Biglar Ph.D. ²

1. Ph.D. Student, Department of Accounting, Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin, Iran.

2. Department of Accounting, Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin, Iran.

3. Department of Accounting, faculty of social sciences, Imam Khomeini International University (RA).

Abstract

Background: The behavior of managers in financial reporting is considered as one of the vital and critical components in the performance of an organization. Therefore, the present study was formed with the aim of providing a model for the ethical behavior of managers in order to increase the quality of financial reporting.

Method: The present research was conducted with a mixed approach. In the qualitative part that was conducted with the Foundation's data method, the research community was stock exchange managers and shareholders and financial management experts in 2023, based on targeted sampling, 20 of them were selected as a sample and interviewed. The obtained data were analyzed by coding method. In the quantitative part, the method was descriptive-correlation. The statistical population included active customers of the stock exchange. Due to the unlimited population, the sample number was determined to be 384 people based on Cochran's formula. The questionnaire tool was made by the researcher, and in order to inferential analysis of the data, confirmatory factor analysis techniques and then structural equation modeling were used.

Results: The findings of the qualitative section indicated the role of 6 categories, 23 core codes and 148 open codes that formed the research model. Based on the results obtained from the quantitative part, the path coefficient in all the hypotheses is higher than 0.3. The significance level in all hypotheses is less than 0.05. Therefore, we can say that all hypotheses are confirmed.

Conclusion: The ethical behavior model of managers in order to increase the quality of financial reporting in an organization leads to a combination of actions and policies that not only improves the quality of financial reports, but also strengthens the trust of the organization's members and other stakeholders in the organization. This model is associated with an ethical organizational culture, increasing managerial capabilities, paying attention to continuous monitoring and evaluation, and promoting organizational transparency and accountability.

Keywords: *Ethical behavior of managers, Quality of financial reporting, Financial transparency, Financial decision making*

***Corresponding Author:** Rezaei F. Department of Accounting, Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin, Iran. Email: frezaei014@gmail.com

How to cite: Khodabandeh A, Rezaei F, Kurdestani G, Biglar K. Modeling the ethical behavior of managers in order to increase the quality of financial reporting. *Ethics in Science and Technology*. 2025; 20 (1): 106-117.



Copyright © 2025 Authors. Published by Iranian Association for Ethics in Science and Technology. This work is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International license. (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>). Non-commercial uses of the work are permitted, provided the original work is properly cited

مدلسازی رفتار اخلاقی مدیران در راستای افزایش کیفیت گزارشگری مالی

آذر خدابنده^۱، دکتر فرزین رضایی^{۲*}، دکتر غلامرضا کردستانی^۳، دکتر کیومرث بیگلر^۴

۱. دانشجوی دکتری تخصصی، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران.

۲. گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران.

۳. گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی، دانشگاه بین المللی امام خمینی (ره).

(تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱۱/۰۲، تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۲/۰۸)

چکیده

زمینه: رفتار مدیران در گزارشگری مالی به عنوان یکی از مؤلفه‌های حیاتی و بحرانی در عملکرد یک سازمان مطرح می‌شود. لذا پژوهش حاضر با هدف ارایه مدل برای رفتار اخلاقی مدیران در راستای افزایش کیفیت گزارشگری مالی شکل گرفت.

روش: پژوهش حاضر با رویکرد آمیخته انجام شد. در بخش کیفی که با روش داده بنیاد انجام شد جامعه تحقیق مدیران و سهامداران بورس اوراق بهادار و خبرگان مدیریت مالی در سال ۱۴۰۲ بودند که بر اساس نمونه‌گیری هدفمند، ۲۰ نفر از آنها به عنوان نمونه انتخاب و مورد مصاحبه قرار گرفتند. داده‌های به دست آمده با روش کدگذاری مورد تحلیل قرار گرفتند. در بخش کمی روش توصیفی-همبستگی بود. جامعه آماری شامل مشتریان فعال بورس اوراق بهادار بودند. با توجه به نامحدود بودن جامعه، تعداد نمونه براساس فرمول کوکران ۳۸۴ نفر تعیین شد. ابزار پرسشنامه محقق ساخته بود و به منظور تحلیل استنباطی داده‌ها از تکنیک‌های تحلیل عاملی تأییدی و سپس از مدل‌سازی معادلات ساختاری استفاده شد.

یافته‌ها: یافته‌های بخش کیفی حکایت از نقش ۶ مقوله، ۲۳ کد محوری و ۱۴۸ کدباز بود که مدل تحقیق را شکل دادند. در بخش کمی، ضریب مسیر در تمامی فرضیه‌ها بالاتر از ۰/۳ به دست آمده است. بنابراین با اطمینان ۰/۹۵ می‌توان گفت تمامی فرضیه‌ها مورد تأیید است.

نتیجه‌گیری: مدل رفتار اخلاقی مدیران در جهت افزایش کیفیت گزارشگری مالی در یک سازمان به ترکیبی از اقدامات و سیاست‌ها منجر می‌شود که نه تنها کیفیت گزارش‌های مالی را بهبود می‌بخشد، بلکه اعتماد اعضای سازمان و سایر ذینفعان به سازمان را نیز تقویت می‌کند. این مدل با فرهنگ سازمانی اخلاقی، افزایش توانمندی‌های مدیریتی، توجه به نظارت و ارزیابی مداوم، و ترویج شفافیت و مسئولیت‌پذیری سازمانی همراه است.

کلید واژگان: رفتار اخلاقی مدیران، کیفیت گزارشگری مالی، شفافیت مالی، تصمیم‌گیری مالی.

سرآغاز

مدیران با الگوی رفتار اخلاقی خود می‌توانند تأثیر قابل توجهی بر روی ارتقاء فرهنگ اخلاقی سازمان^۱، بهبود عملکرد کارکنان و حتی افزایش گزارشگری مالی صادقانه داشته باشند. الگوی رفتار اخلاقی مدیران تأثیر مستقیمی بر گزارشگری مالی سازمان دارد (۴). زمانی که مدیران نمونه زندگی اخلاقی و مبتنی بر عدالت و انصاف را در ارتباط با مسائل مالی نشان می‌دهند، کارکنان نیز ترغیب به رفتار اخلاقی و گزارش دقیق می‌شوند. این الگوی رفتاری باعث ایجاد اعتماد در سازمان می‌شود و کارکنان احساس می‌کنند که مسئولان سازمان به اخلاق، نظم، عدالت و انصاف در مدیریت مالی توجه می‌کنند (۵ و ۶). یکی از عوامل مهم در گزارشگری مالی صادقانه، شفافیت است. مدیران اخلاق مدار^۸، اطلاعات مالی را باز و شفاف در اختیار کارکنان قرار می‌دهند (۷) و (۸).

رفتار اخلاقی^۱ در محیط کار یکی از عوامل بسیار مهم برای ایجاد فضای سالم و پایدار در سازمان‌ها است (۱). در این راستا، نقش مدیران به عنوان رهبران سازمانی^۲ بسیار حیاتی است. رفتار اخلاقی مدیران، به معنای رفتاری است که شامل اصول اخلاقی^۳ و عدالت^۴ در انجام وظایف و تصمیم‌گیری‌های مدیران در سازمان می‌شود. این نوع رفتار، با توجه به مصالح همه ذینفعان (از جمله سهامداران، کارکنان، مشتریان، جامعه، و محیط‌زیست) عمل می‌کند و در ارتقاء اعتماد، پایداری و رونق سازمان نقش بسزایی دارد. در زیر، مؤلفه‌های رفتار اخلاقی مدیران توضیح داده شده است (۲). رفتار اخلاقی مدیران اساسی‌ترین عامل برای ایجاد اعتماد^۵ و پایداری^۶ در سازمان است. این نوع رفتار نه تنها به نفع سازمان است، بلکه به نفع جامعه به طور کلی است و به وفور در موفقیت و رشد بلندمدت سازمان تأثیرگذار است (۳).

نویسنده مسئول: نشانی الکترونیکی: frezaei014@gmail.com

این عمل باعث افزایش اطمینان و اعتماد کارکنان به اعداد و ارقام گزارش های مالی می شود و آن ها را ترغیب می کند تا در صورت وجود هر گونه نقص یا نامطلوبی، آن را به مدیران گزارش کنند (۹ و ۱۰). علاوه بر شفافیت، مدیران عادل و منصف با اهمیت دادن به ارزش های اخلاقی^۹ و قوانین مالی، فرهنگ سازمانی را تقویت می کنند (۱۱ و ۱۲). آن ها نمونه ای برتر از رفتار قانونی و اخلاقی را به کارکنان نشان می دهند و از آن ها می خواهند که به این مسائل توجه کنند. این نوع رفتار سبب می شود که کارکنان با مسائل مالی نقشهای خود را به خوبی درک کنند و در صورت مشاهده هر گونه نقص یا نقض، آن را به طور فوری گزارش دهند (۱۳). رفتار اخلاقی مدیران در گزارشگری مالی^{۱۰} منجر به افزایش اعتماد عمومی نسبت به سازمان می شود (۱۴). زمانی که مدیران به عنوان رهبران سازمان، با انصاف و شفافیت در مسائل مالی عمل می کنند، اعتماد عمومی به سازمان و گزارشگری مالی آن افزایش می یابد (۱۵). این اعتماد عمومی می تواند باعث جذب سرمایه و سرمایه گذاران جدید شود و رونق و پایداری سازمان را تضمین کند (۱۶). زمانی که مدیران اخلاقی و منصف باشند، اطلاعات مالی به درستی و به صورت صحیح گزارش می شوند و از تحریف ها و نامطلوبی ها جلوگیری می شود. این باعث می شود که اطلاعات مالی دقیق تر و قابل اعتمادتری برای تصمیم گیری در دسترس باشد (۱۷) همچنین مدیران با رفتار اخلاقی خود، ارزش های اخلاقی و قوانین مالی را تاکید می کنند، کارکنان نیز ترغیب به رفتار منطقی و اخلاقی می شوند. این باعث ارتقای سطح اخلاقی و عدالت در سازمان می شود و از وقوع فساد و نقض قوانین مالی جلوگیری می کند (۱۸ و ۱۹). با توجه به اهمیت رفتار اخلاقی مدیران در گزارشگری مالی، این پژوهش به دنبال این است که ابعاد رفتار اخلاقی مدیران را که در گزارشگری مالی اثرگذار است شناسایی کند زیرا اعتقاد بر این است که مدیران بافضیلت های اخلاقی و

ممیزه های شخصیتی قادر به تهیه گزارش های مالی منصفانه اند. بر همین اساس سؤالات اصلی و فرعی که این تحقیق به دنبال پاسخ آن می باشد، به صورت زیر مطرح می شود:

مولفه های رفتار اخلاقی مدیران که برگزارشگری مالی اثرگذارند کدامند؟ آیا الگوی رفتار اخلاقی مدیران در راستای افزایش کیفیت گزارشگری مالی از برآزش مناسب برخوردار است؟

روش

پژوهش حاضر با رویکرد آمیخته انجام شد. در بخش کیفی که با روش داده بنیاد انجام شد جامعه تحقیق مدیران و سهامداران بورس اوراق بهادار و خبرگان مدیریت مالی در سال ۱۴۰۲ بودند که بر اساس نمونه گیری هدفمند، ۲۰ نفر از آنها به عنوان نمونه انتخاب شدند. ویژگی های جمعیتی نمونه در جدول ۱ ارایه شده است. با توجه به استراتژی تئوری داده بنیاد در این پژوهش، نمونه گیری از آغاز مطالعه به طور برنامه ریزی نشده ولی با موازات پیشرفت پژوهش متمرکز گردید و زمانی پایان یافت که همه دسته بندی ها اشباع شدند؛ یعنی نمونه برداری تا زمانی ادامه یافت که نمونه های بعدی، مطالب تکمیل کننده های به اجزای تشکیل دهنده تئوری اضافه نمی کرد؛ بنابراین در کل می توان گفت که از روش نمونه گیری هدفمند قضاوتی بهره گرفته شد و تا رسیدن مقوله های به اشباع نظری ادامه یافت. ابزار مصاحبه ای نیمه ساختار یافته بود که مدت زمان انجام مصاحبه بین ۳۰ تا ۵۰ دقیقه بود. داده های به دست آمده با روش کدگذاری مورد تحلیل قرار گرفتند. برای تحلیل داده های کیفی پژوهش از طریق نظریه داده بنیاد در نرم افزار *ATLAS TI* استفاده شد.

جدول ۱: ویژگی های جمعیت شناختی نمونه بخش کیفی

بخش	متغیر	طبقه	فراوانی	درصد فراوانی
بخش میدانی	جنسیت	زن	۱۰	۵۰٪
		مرد	۱۰	۵۰٪
	تحصیلات	کارشناسی ارشد	۱۱	۵۵/۵۶٪
		دکتری و بالاتر	۹	۴۴/۴۴٪
سابقه کار	۱۵-۲۰	۳	۱۱/۱۱٪	
		۶	۲۷/۷۸٪	
	۲۰-۲۵	۱۱	۶۱/۱۱٪	
		۳	۱۱/۱۱٪	
سن	۳۰-۴۰	۸	۳۸/۸۹٪	
		۹	۵۰٪	
	۴۰-۵۰	۱۱	۵۵٪	
		۹	۴۵٪	
وضعیت مدیران	مدیران (نماینده و مدیر عامل)	سهمدار عمده	۹	۴۵٪

۶۰۰ پرسشنامه به صورت الکترونیکی توزیع شد و ۳۸۰ پرسشنامه صحیح به دست آمد. در جدول ۲ ویژگی های جمعیت شناختی جامعه کمی مشخص شده است.

در بخش کمی روش توصیفی - همبستگی بود. جامعه آماری شامل مشتریان فعال بورس اوراق بهادار بودند. با توجه به نامحدود بودن جامعه، تعداد نمونه براساس فرمول کوکران ۳۸۴ نفر تعیین شد.

جدول ۲: ویژگی های جمعیت شناختی نمونه بخش کمی

دسته بندی	فراوانی	درصد
جنسیت		
مرد	۱۸۲	۴۸
زن	۱۹۸	۵۲
سن		
زیر ۲۵ سال	۴۹	۱۳
۲۶ تا ۳۵ سال	۱۳۷	۳۶
۳۶ تا ۵۰ سال	۱۸۲	۴۸
۵۱ به بالا	۱۲	۳
تحصیلات		
کمتر از لیسانس	۷۲	۱۹
لیسانس	۹۵	۲۵
فوق لیسانس	۱۱۷	۳۱
دکتری	۹۶	۲۵

به منظور کدگذاری باز، تمامی مصاحبه ها در نرم افزار *Atlasti* وارد، بررسی های لازم انجام شده و کدهای موردنظر استخراج شدند. برچسب گذاری کدها با استناد به مصاحبه ها انجام شده است و محقق سعی کرده است تا حد ضرورت به بینش افراد نسبت به پاسخ داده شده پایبند باشد تا از هرگونه سوگیری احتمالی و ناخواسته تا حد امکان جلوگیری شود. محقق در تمام فرایند کدگذاری ها به حساسیت نظری که از اصول تحقیق نظریه پردازی داده بنیاد است پایبند بوده است و این کار را جهت غنای هرچه بیشتر تحقیق انجام داده است. در ادامه بر اساس ابعاد مدل داده بنیاد اشتراوس و کوربین (۱۹۹۸)، کد گذاری محوری و انتخابی انجام شد. نتایج کد گذاری ها در جدول ۳ ارائه شده است.

ابزار پرسشنامه محقق ساخته بود. پرسشنامه مبتنی بر طیف لیکرت پنج درجه بود. برای تعیین نسبت روایی محتوای پرسشنامه، پرسشنامه طراحی شده در اختیار ۱۰ نفر از متخصصین در این حوزه قرار گرفت. مقدار نسبت روایی محتوای قابل قبول ۰/۶۲ در نظر گرفته شد. پس از محاسبه نسبت روایی محتوای عدد ۰/۷۹ به دست آمد، بنابراین مشخص شد تمام سؤالات پرسشنامه اعتبار لازم را دارا بودند. به منظور تحلیل استنباطی داده ها از تکنیک های تحلیل عامل تأییدی و پس از آن از مدل سازی معادلات ساختاری استفاده شد و تحلیل در نرم افزار *SMARTPLS* انجام شد.

یافته ها

نتایج بخش کیفی

جدول ۳: کدگذاری داده های بخش کیفی

کد محوری	مقوله	کد اولیه
شرایط علی	ویژگی های فردی	روحیه مشارکتی (جمع پذیری) در جهت احترام به نظرات افراد
		انعطاف پذیری و انطباق با محیط
		صبر و تحمل فشار روانی و مثبت اندیشی
		توسعه و خلاقیت فردی ^{۱۱}
		خودکنترلی و خودآگاهی
		تمامیت و یکپارچگی شخصیتی (یکی بودن گفتار و رفتار)
		شجاعت و جسارت
		حزم و دوراندیشی در عملکرد فردی
		فرهنگ اجتماعی ^{۱۲}
		شنود مؤثر در برابر افراد درک و همدلی با افراد
مهارت های ارتباطی		احترام به حقوق، عقاید و باورهای دیگران

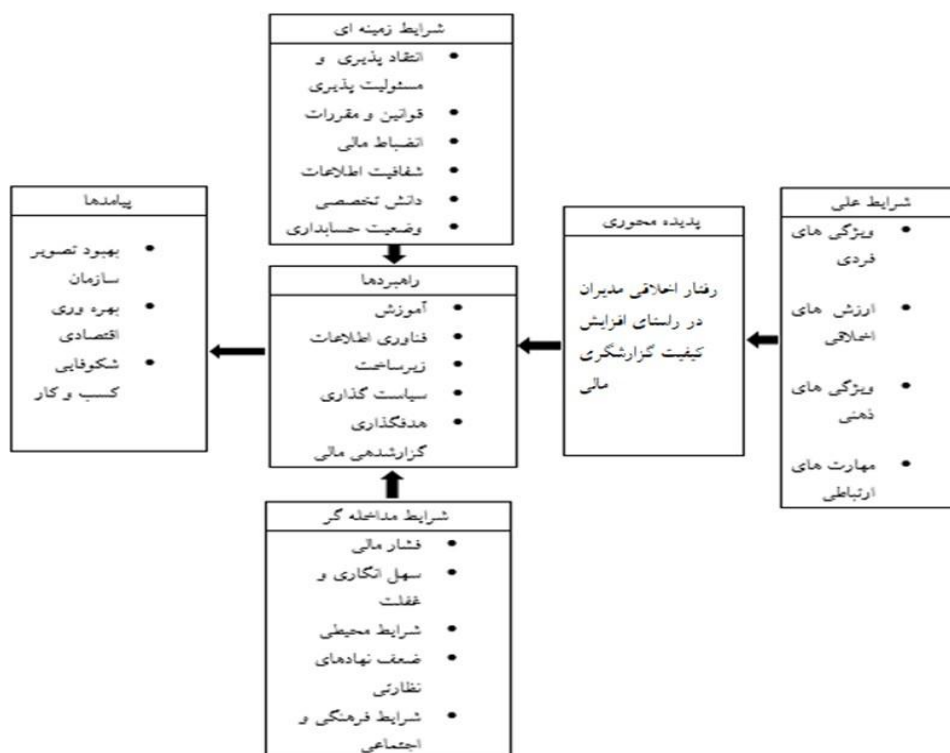
کد محوری	مقوله	کد اولیه
راهبرد	ویژگی های ذهنی	ایجاد و حفظ اعتماد در سازمان
		فن بیان قوی (سخنوری)
		تفکر سیستمی ^{۱۳}
		هوش هیجانی
		هوش فرهنگی
		هوش سیاسی
		هوش ریاضی و عددی
		تفکر انتقادی و تحلیلی
	ارزش های اخلاقی	شفافیت و پاسخگویی
		عدالت و انصاف
		صداقت و درستکاری
		وظیفه شناسی و مسئولیت پذیری ^{۱۴}
		رعایت اصول اخلاق حرفه ای ^{۱۵}
		رعایت ارزش ها و اصول دینی
		داشتن عرق ملی (حفظ منافع ملی)
		حفظ حقوق و منافع ذی نفعان و مشتریان
		پرهیز از رابطه محوری و لابی گری
	آموزش	ارتباط صنعت با دانشگاه در حوزه اخلاق، رفتار عادلانه و استانداردهای گزارشگری مالی
		افزایش مفاهیم رشته اخلاق حرفه ای حسابداری در سرفصل های درسی
		افزایش تعداد انجمن های حرفه ای حسابداری
		آموزش کدهای اخلاقی به صورت برگزاری کارگاه های آموزش ضمن خدمت
		دسترسی آسان به منابع (سخت افزار، نرم افزار، اینترنت، دانش)
		تأمین امکانات و بودجه کافی برای ارزیابی گزارشگری مالی
		انتخاب حسابرس معتبر و مستقل
		ایجاد واحد پشتیبانی و نظارت بر گزارشگری مالی
		سیستم تشویقی برای مشارکت بیشتر در رویه رفتار اخلاقی مدیران در سازمان
		تقویت نظارت داخلی سازمان
پیامد	زیرساخت	سرمایه گذاری زیرساختی برای توسعه آموزش انصاف و اخلاق حرفه ای و استانداردهای گزارشگری مالی
		فرهنگ سازی صحیح حسابداری و رعایت استانداردهای گزارشگری مالی
	هدف گذاری گزارش دهی مالی	افزایش شفافیت و کیفیت اطلاعات مالی
		اصلاح بودجه
		افزایش سرعت و دقت گزارش های مالی
		تطبیق اطلاعات و عملکرد (مستند سازی)
	سیاست گذاری	قوانین امنیتی و حقوقی در نظام گزارشگری مالی
		نظام حکمرانی سیاسی
		ایجاد سیستم تشویقی برای ترویج رفتار اخلاقی مدیران
		تصویب استراتژی کوتاه مدت و بلند مدت
		متناسب سازی استراتژی و منابع سازمان
	فناوری اطلاعات (عالی)	تدوین نظام نظارت و ارزیابی
		استفاده از فناوری و روند هوشمند سازی در گزارشگری مالی
		استفاده از هوش مصنوعی، رمز گذاری و بلاک چین در سیستم گزارشگری مالی
		استفاده از سیستم های داده کاوی برای شناسایی روند گزارشگری مالی در سازمان
	بهبود تصویر سازمان	
	افزایش اعتماد ذی نفعان و مشتریان	

کد محوری	مقوله	کد اولیه
	شکوفایی کسب و کار	افزایش انگیزه کارکنان و تعهد شغلی
		بهبود وضعیت تأمین مالی
		بستر سازی دریافت تسهیلات
		اعتماد سرمایه گذاران قبلی و جلب اعتماد سرمایه گذاران جدید
		ارتقاء اعتبار سازمان در جهت جذب مشتریان جدید و حفظ مشتریان قدیمی
		ایجاد شهرت مثبت در صنعت
		جلب کارمندان با استعداد
		افزایش شفافیت اطلاعات و کیفیت گزارشگری مالی
		اعتماد ذینفعان
		ایجاد فضای رقابتی سالم
		نوآورانه شدن کسب و کار بر اساس اخلاق
		افزایش ارزش سهام
		کاهش ریسک های حقوقی
		کاهش ریسک های مالی
		حفظ سازمان از تعقیبات قانونی
	بهره‌وری اقتصادی	افزایش کارایی سازمان
		بهبود ارتباطات داخلی و خارجی
		انطباق با قوانین
		توسعه اخلاق مداری در سازمان
		کاهش هزینه های سازمان
		جذب سرمایه گذاری خارجی رشد اقتصادی کشور
		کاهش هزینه های کشور در زمینه ارزیابی و نظارت
		افزایش درآمد پایدار و امنیت اقتصادی
		تلفیق سیستم سنتی و نوین
		بهبود روند پرداخت های مالیاتی و کاهش فرار مالیاتی در کشور
		افزایش اعتماد عمومی به سازمان ها
		کاهش فساد و تقلب و رسوایی های مالی
		بهبود فرآیندهای حسابداری
		کاهش میزان بیکاری و رشد کارآفرینی
		افزایش تراکنش های اقتصادی و بازاریابی صحیح کالا و خدمات
شرایط زمینه‌ای	دانش تخصصی	رونق بازار و افزایش رفاه اقتصادی در جامعه
		ایجاد اشتغال و رشد صنایع
		شناخت فرایندها، قوانین و مقررات حسابداری
		شناخت روابط درونی و بیرونی سازمان
		آشنایی با فناوری های نوین در حسابداری
	انضباط مالی	آشنا بادانش منابع انسانی
		دانش مدیریتی و تخصصی
		شناخت دقیق صنعت و جایگاه سازمان در صنعت
		ثبت دقیق درآمد و هزینه ها
		عملکرد مناسب سیستم حسابداری
	قوانین و مقررات	اجرای اصول حسابداری معتبر
		اجتناب از پنهان کاری و دسته بندی گزارش ها
		اجتناب از جهت گیری مالی
		اجرای قوانین و استانداردهای حسابداری

کد محوری	مقوله	کد اولیه
	شفافیت اطلاعات	اجرای قوانین درون سازمانی و استراتژیکی
		اجرای قوانین مالیاتی، استانداردهای گزارشگری مالیاتی
		اطلاعات مالی شفاف، جامع و قابل فهم
		اطلاعات مالی در دسترس عمومی، سهامداران و ذینفعان
		انتشار اطلاعات مهم و به موقع
		ایجاد سامانه اطلاعاتی و مدیریت دانش
	انتقادپذیری و مسئولیت پذیری	عدم تعارض منافع ذینفعان
		کاهش خطاهای موجود برای رفع انتقادات
		عدم رفتار ماکیاولیستی و خودشیفتگی
		قابلیت اعمال تغییرات و مدیریت تعارض
		پاسخگویی به وضعیتهای نامطلوب
		تعهد و تعلق سازمانی
	وضعیت حسابداری	یکی دانستن منافع خود و سازمان
		محیط داخلی حسابداران
		شرایط اجرایی فنهای حسابداری
		ساختار و سلسله مراتب حسابداری
		روابط بین حسابداران
		انعطاف پذیری حسابداری
		جایگاه حسابداری در جامعه
		به روزرسانی حسابداری
		وضعیت خصوصی و دولتی بودن
		شهرت حسابداران
شرایط مداخله گر	ضعف نهادهای نظارتی	عدم بازرسی و ارزیابی نهادهای مسئول
		لابی گری، پارتی بازی و فساد مدیران
		تضاد و تناقض قوانین نظارتی
		عدم کارایی و ابهام قوانین مرتبط با مجازات
		رفتارهای سیاسی مدیران بالادستی
	فشار مالی	عدم تحقق اهداف مالی
		نوسانات نرخ ارز
		عدم ثبات اقتصادی در کشور
		نیاز به تأمین مالی بیش از حد
		نیاز به جذب سرمایه گذاران و تصویرسازی مثبت
	شرایط محیطی	نیاز به افزایش ارزش صوری سهام
		تغییرات سریع محیطهای تجاری جهانی
		نظام آموزشی
		نظام خانوادگی
		فشار رقابتی
سهل انگاری و غفلت		تحریمهای اقتصادی و سیاسی به عنوان مانع عملکردی
		ساختار پیچیده، متمرکز و نا منعطف
		ساختار سنتی حسابداری و سیستم گزارش دهی مالیاتی
		فرآیندهای اداری دست و پاگیر و کاغذبازی و دیکته ای
		عدم شناخت تصمیم سازان و تصمیم گیرندگان از انصاف در رفتار در بلندمدت
		بی تفاوت بودن مدیران نسبت به وضعیت گزارشگری مالی
		سهل انگاری در اجرای عدالت در سازمان

کد محوری	مقوله	کد اولیه
	شرایط فرهنگی و اجتماعی	کوتاه بینی و توجه به بازده کوتاه مدت
		نیاز به حفظ منافع شخصی
		در اولویت نبودن مسئولیت های اصلی مالی و حاشیه پردازی
		افکار سنتی و خودخواهانه مدیران
		عدم وجود فرهنگ استفاده از ابزارهای حسابداری مدرن و داده محور
		بی اعتمادی به ابزار نوین حسابداری و اتکا به روش های سنتی
		سختی پذیرش آموزش در زمینه اخلاق، علوم اقتصادی و فناوری
		تفکر منسوخ رفتار اخلاقی بیانگر ضعف است
		عدم فرهنگ سازی مناسب برای رعایت انصاف در سازمان

بعد از پایان تجزیه و تحلیل و سنجش داده های مختلف، مدل نهایی تحقیق به شکل زیر ارائه شده است:



نگاره ۱: مدل داده بنیاد رفتار اخلاقی مدیران و تأثیر آن بر گزارشگری مالی

نتایج بخش کمی

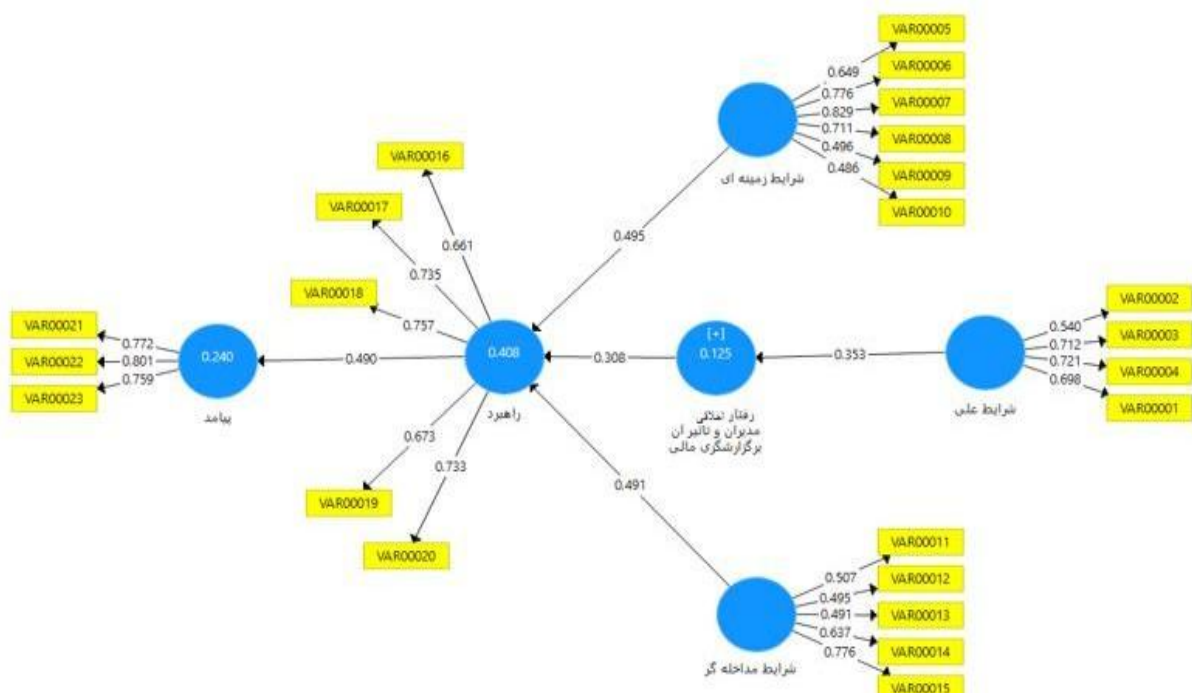
پس از شناسایی و پاسخ به سوال اول پژوهش که شناسایی شاخص های اولیه الگوی رفتار اخلاقی مدیران و تأثیر آن بر گزارشگری مالی و پیامدهای آن است به سوال دوم پژوهش که برآزش الگوی رفتار اخلاقی مدیران و تأثیر آن بر گزارشگری مالی به منظور اعتبارسنجی الگوی رفتار اخلاقی مدیران و تأثیر آن بر گزارشگری مالی و پیامدهای آن که با پرسشنامه ای مبتنی بر طیف لیکرت پنج درجه اقدام به گردآوری داده ها به اعتبارسنجی نهایی الگوی پژوهش پرداخته خواهد شد.

به منظور تحلیل استنباطی داده ها در روش حداقل مربعات جزئی از تکنیک های تحلیل عامل تأییدی و پس از آن از مدل سازی معادلات ساختاری استفاده شده است.

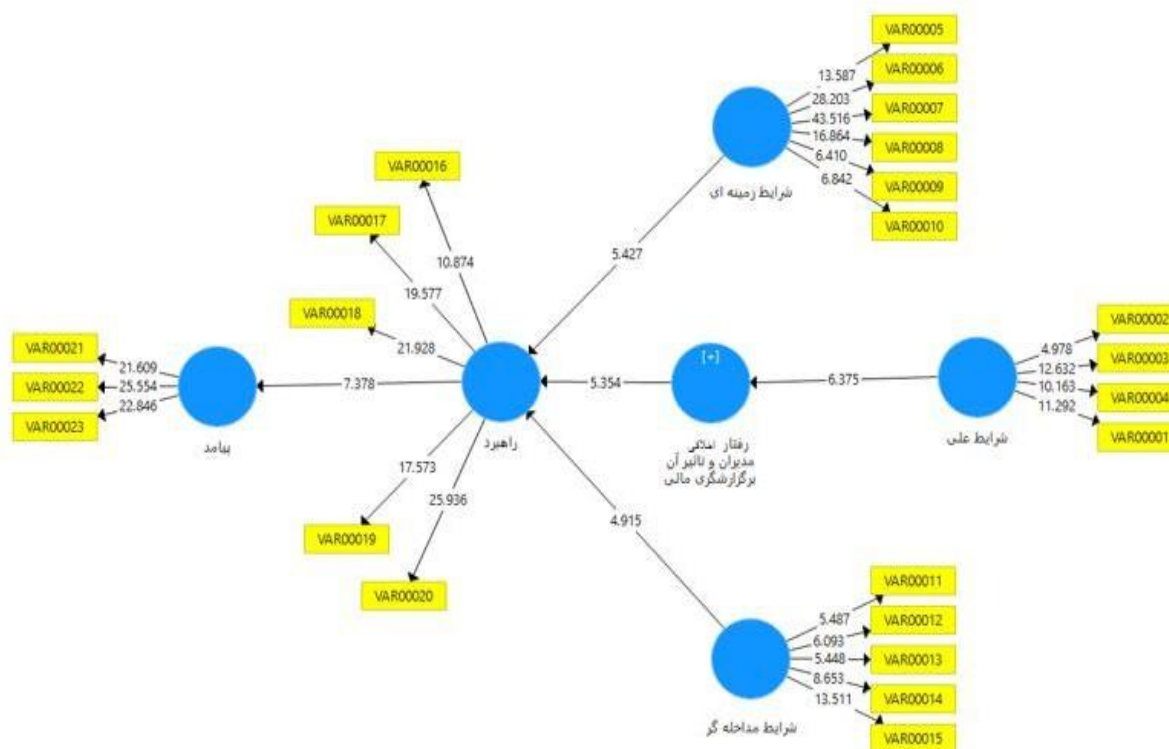
۱- مدل بیرونی: مدل بیرونی هم ارز مدل اندازه گیری (تحلیل عاملی تأییدی) در معادلات ساختاری است و روابط بین متغیرهای پنهان با متغیرهای آشکار را نشان می دهد.

۲- مدل درونی: مدل درونی هم ارز مدل ساختاری (تحلیل مسیر) در معادلات ساختاری است و روابط بین متغیرهای پنهان با یکدیگر را بررسی می کند.

هریک از فرضیه‌های تحقیق به تفکیک با استفاده از تکنیک حداقل مربعات جزئی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته‌اند. همچنین در نهایت مدل کلی تحقیق نیز با استفاده از همین تکنیک مورد آزمون قرار گرفته است:



نگاره ۲: بار عاملی مدل تحقیق (مدل بیرونی)



نگاره ۳: آماره تی بوت استرایینگ مدل تحقیق (مدل درونی)

بررسی مدل بیرونی

برای ارزیابی و بررسی روایی و پایایی سازه‌های مدل‌های اندازه‌گیری در معادلات ساختاری حداقل مربعات جزئی، آلفای کرونباخ، پایایی مرکب (CR)، روایی همگرا (AVE) و روایی واگرا (فورنل لارکر) محاسبه شد.

روایی همگرا

برای بررسی روایی همگرا از شاخص‌های آلفای کرونباخ، میانگین واریانس استخراج شده (AVE)، پایایی مرکب (CR) و شاخص Rho استفاده شده است. روابط زیر برقرار می‌باشد:

$$CR > 0.7$$

$$CR > AVE$$

$$AVE > 0.5$$

طبق نتایج به دست آمده، آلفای کرونباخ تمامی متغیرها بزرگتر از ۰/۷ بوده بنابراین از نظر پایایی تمامی متغیرها مورد تأیید است. مقدار میانگین واریانس استخراج شده (AVE) همواره بزرگتر از ۰/۵ است بنابراین روایی همگرا نیز تأیید می‌شود. مقدار پایایی مرکب (CR) نیز بزرگتر از AVE و ۰/۷ است و هر یک از سازه‌های مدل از روایی و پایایی مناسبی برخوردار است. همچنین ضریب پایایی همگون (Rho)، نیز بالاتر از ۰/۷ به دست آمده‌اند.

روایی واگرا

- روش فورنل و لاکر

میزان رابطه‌ی سازه با شاخص‌هایش در مقایسه رابطه آن سازه با سایر سازه‌ها است؛ به گونه‌ای که روایی واگرای قابل قبول یک مدل حاکی از آن است که یک سازه در دل تعامل بیشتری با شاخص‌های خود دارد تا

جدول ۴: بررسی فرضیه‌های تحقیق و تحلیل مسیر مدل

فرضیه	ضریب مسیر	آماره تی	سطح معناداری	وضعیت
شرایط علی بر مقوله اصلی تأثیر معناداری دارد.	۰/۳۵۳	۶/۳۷۵	۰/۰۰۰	تأیید
مقوله اصلی بر راهبردها تأثیر معناداری دارد.	۰/۳۰۸	۵/۳۵۴	۰/۰۰۰	تأیید
راهبردها بر پیامدها تأثیر معناداری دارد.	۰/۴۹۰	۷/۳۷۸	۰/۰۰۰	تأیید
شرایط مداخله‌گر بر راهبردها تأثیر معناداری دارد.	۰/۴۹۱	۴/۹۱۵	۰/۰۰۰	تأیید
شرایط زمینه‌ای بر راهبردها تأثیر معناداری دارد.	۰/۴۹۵	۵/۴۲۷	۰/۰۰۰	تأیید

براساس نتایج به دست آمده از مدل معادلات ساختاری، ضریب مسیر در تمامی فرضیه‌ها بالاتر از ۰/۳ به دست آمده است. سطح معناداری نیز در تمامی فرضیه‌ها کمتر از ۰/۰۵ به دست آمده است (۰/۰۰۰). بنابراین با اطمینان ۰/۹۵ می‌توان گفت تمامی فرضیه‌ها مورد تأیید است.

بحث

رفتار اخلاقی مدیران در گزارشگری مالی به عنوان یکی از مؤلفه‌های حیاتی و بحرانی در عملکرد یک سازمان مطرح می‌شود. یافته‌های پژوهش در پنج مقوله شرایط علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر، راهبردی و پیامدها به تفکیک مشخص شدند. یک مدل در ۶ مقوله، ۲۳ کد محوری بر اساس ۱۴۸ کدباز شناسایی شد. شرایط علی (۴ مقوله ویژگی‌های فردی،

با سازه‌های دیگر. نتایج به دست آمده نشان داد که مدل تحقیق دارای روایی واگرای مناسبی است.

بررسی مدل درونی (مدل ساختاری)

برای بررسی برازش مدل از شاخص‌های برازش مدل ساختاری شامل معیار اندازه تأثیر F2 و معیار Q2 استفاده می‌شود.

اندازه تأثیر، دیگر شاخص برازش بخش ساختاری مدل است و برای متغیرهای مستقل بر وزن مصداق دارد. شاخص اندازه اثر توسط جاکوب کوهن (۱۹۸۸) معرفی شده است و در بحث محاسبه شاخص کوهن نیز به آن پرداخته شده است. شاخص F2 برای یک متغیر مستقل، میزان تغییرات در برآورد متغیر وابسته را زمانی که اثر آن متغیر حذف شود، نشان می‌دهد.

قدرت پیش بین مدل یا اشتراک افزونگی معیار دیگری برای بررسی مدل ساختاری است. برای محاسبه مقدار Q2 در نرم‌افزار PLS از تکنیک بلایندفولدینگ استفاده می‌شود. نتایج به دست آمده از تحقیق نشان داد مقدار بدست آمده از معیار Q2 که قدرت پیش بینی مدل را برای سازه‌های در وزن دارد که حاکی از آن است که قدرت پیش بینی سازه‌های پژوهش بصورت قوی برآورد می‌شود.

آزمون سوالات پژوهش

در این قسمت براساس نتایج حاصل شده از محاسبه کمترین مربعات جزئی براساس بارعاملی و بوت استرپینگ، فرضیه‌های پژوهش مورد بررسی قرار گرفته‌اند:

مهارت‌های ارتباطی، ویژگی‌های ذهنی و ارزش‌های اخلاقی)، راهبردها (۵) مقوله شامل آموزش، زیرساخت، هدف‌گذاری گزارش دهی مالی، سیاست‌گذاری و فناوری اطلاعات)، پیامدها (۳) مقوله شامل بهبود تصویر سازمان، شکوفایی کسب‌وکار و بهره‌وری اقتصادی)، شرایط زمینه‌ای (۶) مقوله شامل دانش تخصصی، انضباط مالی، قوانین و مقررات، شفافیت اطلاعات، انتقادپذیری و مسئولیت‌پذیری و وضعیت حسابداری). و شرایط مداخله‌گر (۵) مقوله ضعف نهاد‌های نظارتی، فشار مالی، شرایط محیطی، سهل‌انگاری و غفلت و شرایط فرهنگی و اجتماعی) طراحی شده است. با استفاده از روش معادلات ساختاری نشان داده شد که روابط پیشنهادی در تحلیل کیفی از نظر آماری نیز مورد تأیید است. بارهای عاملی بالای ۰/۳، آماره‌های تی بالاتر از ۱/۹۶ به دست آمدند.

اصولی اساسی است که به معنویت، شفافیت و مسئولیت‌پذیری در سازمان می‌انجامد و در نتیجه، افزایش کیفیت گزارشگری مالی را به همراه خواهد داشت.

نتیجه‌گیری

گزارشگری مالی باکیفیت اهمیت چشمگیری در عملکرد سازمان و سیاست‌گذاری اقتصادی دارد و تأثیرات بسیار گسترده‌ای بر روی مخاطبان و جوامع مالی و اقتصادی دارد. شفافیت گزارشگری مالی سبب اعتماد عمومی و تأیید سهامداران و بازارهای مالی را جلب می‌کند. وقوع تقلب یا عدم دقت در گزارشگری مالی می‌تواند به نقض اعتماد و ترازوی اطلاعات منجر شود و باعث کاهش ارزش سهام و عواقب مالی و جلی برای سازمان شود. بهبود گزارشگری مالی به سازمان‌ها امکان می‌دهد تا ریسک‌های مالی و اقتصادی را بهتر مدیریت کنند و پیش‌بینی‌های دقیق‌تری انجام دهند و از مخاطرات مالی محتمل جلوگیری کنند.

نتایج تحقیق حاضر نشان داد توجه به مولفه‌های رفتار اخلاقی مدیران در افزایش کیفیت گزارشگری مالی اثربخشی چشمگیری دارد. از طریق آموزش‌های منظم و به‌روز، مدیران با اصول حسابداری، اخلاق کسب‌وکار، و قوانین مرتبط آشنا شوند. این باعث می‌شود که مدیران در تصمیم‌گیری‌های مالی خود دقت بیشتری داشته باشند و اطمینان حاصل کنند که گزارش‌های آن‌ها دقیق و شفاف باشند. علاوه بر آموزش‌ها، ایجاد فرهنگ اخلاقی و مبتنی بر عدالت و انصاف در سازمان نیز از اهمیت بالایی برخوردار است. این فرهنگ بر پایه ارزش‌های اخلاقی و شفافیت بنا شده و باعث می‌شود که اعضای سازمان از اهمیت گزارشگری دقیق و صادق آگاه باشند. همچنین، از طریق تشویق مدیران به مسئولیت‌پذیری و انتقادپذیری، می‌توان باعث شد که مدیران به تصمیمات خود بر اساس ارزش‌ها و اخلاقیات کسب‌وکار عمل کنند.

ملاحظه‌های اخلاقی

موضوعات اخلاقی همچون؛ سرقت ادبی، رضایت آگاهانه؛ انتشار چندانکه و ... در پژوهش حاضر مورد توجه قرار گرفته‌اند.

سپاسگزاری

نویسندگان این مقاله از مدیران مالی در بورس اوراق بهادار تهران مراتب تشکر و قدردانی را دارند.

واژه‌نامه

1. Ethical behavior	رفتار اخلاقی
2. Organizational leaders	رهبران سازمانی
3. Ethical principles	اصول اخلاقی
4. Justice	عدالت
5. Trust	اعتماد
6. Sustainability	پایداری
7. Ethical culture of the organization	

شاخص‌های گزارش نیز تماماً در شرایط مناسب بودند و مدل الگوی رفتار اخلاقی مدیران و تأثیر آن بر گزارشگری مالی از گزارش لازم برخوردار است. این نتیجه بیانگر این است که مدل پیشنهادی قابلیت اجرایی از نظر کارشناسان و کارکنان را دارد.

اصولاً، مدیران در اختیار اطلاعات مالی و عملکرد مالی سازمان هستند و مسئولیت تهیه گزارش‌های دقیق و صادق در مورد وضعیت مالی سازمان را دارند. گزارش‌های مالی دقیق و صادق تأثیر بسزایی در تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاران، بانک‌ها، مشتریان، و اقتصاد کلان دارند. اگر مدیران اطلاعات مالی را مخفی کنند یا آن‌ها را تحریف کنند، این می‌تواند منجر به عدم اعتماد عمومی، کاهش ارزش سهام، و حتی بروز بحران‌های مالی شود. از این‌رو، رفتار اخلاقی مدیران در گزارشگری مالی نه تنها برای سازمان بلکه برای سلامتی بازارها و اقتصاد به‌طور کلان اهمیت دارد. در نتیجه، تنظیم قوانین و مقررات مناسب در این زمینه و نظارت مداوم بر رفتار مدیران ضروری است تا اطمینان حاصل شود که گزارشگری مالی به‌درستی انجام می‌شود و اقتصاد به‌سرعت و به پایداری پیش می‌رود. این نتایج با نتایج برخی تحقیقات در این زمینه همسو و همراستاست (۲۰ و ۲۱). مدل رفتار اخلاقی مدیران در جهت افزایش کیفیت گزارشگری مالی در یک سازمان به ترکیبی از اقدامات و سیاست‌ها منجر می‌شود که نه تنها کیفیت گزارش‌های مالی را بهبود می‌بخشد، بلکه اعتماد اعضای سازمان و سایر ذینفعان به سازمان را نیز تقویت می‌کند. این مدل با فرهنگ سازمانی اخلاقی، افزایش توانمندی‌های مدیریتی، توجه به نظارت و ارزیابی مداوم، و ترویج شفافیت و مسئولیت‌پذیری سازمانی همراه است. برخی تحقیقات از چنین نتایجی حمایت می‌کنند (۲۵-۲۲). همسو با تحقیق حاضر برخی محققان (۱) بر اهمیت ویژگی‌های ذاتی و فردی مدیران در توسعه عدالت رفتاری تکیه کردند و نشان دادند مدیران باید تصمیم‌های مهمی در مورد انتخاب استانداردهای حسابداری، ترتیب و تنظیم گزارش‌های مالی، و میزان شفافیت اطلاعات مالی بگیرند. این تصمیمات می‌توانند تأثیر مستقیمی بر نحوه ارائه اطلاعات مالی به مخاطبان داشته باشند.

بر این اساس پیشنهاد می‌شود:

- مدیران تحت آموزش‌های مناسب در زمینه حسابداری و اخلاق کسب‌وکار قرار گیرند و از توانمندی‌های لازم برخوردار شوند تا در تصمیم‌گیری‌های مالی منصفانه عمل کنند.
- سیاست‌های شفاف و قوانین داخلی که با استانداردهای حسابداری و قوانین بین‌المللی تطابق داشته باشند، برای ارتقاء گزارشگری مالی به کار روند.
- نهادهای نظارتی قوی در سازمان نقش مهمی در افزایش نظارت و اطمینان از کیفیت گزارشگری مالی ایفا می‌کنند بنابراین تقویت چنین نهاد‌هایی اهمیت دارد.
- ترویج فرهنگ رفتار اخلاقی و مبتنی بر عدالت و انصاف و انگیزه‌بخشی برای رفتار اخلاقی در تمامی اعضای سازمان جزء



12. Socia culture
13. Systemic thinking
14. Responsibility
15. Professional ethics

فرهنگ اجتماعی
تفکر سیستمی
مسئولیت پذیری
اخلاق حرفه ای

8. Ethical managers
9. Ethical values
10. Financial reporting
11. Individual creativity

فرهنگ اخلاقی سازمان
مدیران اخلاق مدار
ارزش های اخلاقی
گزارشگری مالی
خلاقیت فردی

References

1. Zwank J, Diehl MR, Fortin M. Three paths to feeling just: how managers grapple with justice conundrums during organizational change. *J Bus Ethics*, 2023; 186: 217-236. Doi: [10.1007/s10551-022-05179-x](https://doi.org/10.1007/s10551-022-05179-x)
2. Eib C, Falkenberg H, Hellgren H, Malmru S, Sverke M. what helps managers being fair? Predicting managers' selfreported justice enactment during pay setting using the ability-motivation-opportunity framework, *The International Journal of Human Resource Management*, 2022; 33(10): 2138-2169. Doi: [10.1080/09585192.2020.1852590](https://doi.org/10.1080/09585192.2020.1852590)
3. Zeb A, Rehman FU, Arsalan Y, Khan MU. Does organizational justice enhance job performance through high-performance human resource practices? *WPOM-Working Pap. Oper. Manag*, 2021; 12(2): 16-40. Doi: [10.4995/wpom.15497](https://doi.org/10.4995/wpom.15497)
4. Åberg C, Bankewitz M, Knockaert M. Service tasks of board of directors: A literature review and research agenda in an era of new governance practices. *European Management Journal*, 2019; 37(5): 648-663. Doi: [10.1016/j.emj.2019.04.006](https://doi.org/10.1016/j.emj.2019.04.006)
5. Zaman R, Jain T, Samara G, Jamali D. Corporate governance meets corporate social responsibility: Mapping the interface. *Business & Society*, 2022; 61(3): 690-752. Doi: [10.1177/0007650320973415](https://doi.org/10.1177/0007650320973415)
6. Greenberg J. A taxonomy of organizational justice theories. *Academy of Management Review*, 1987; 12(1): 9-22
7. Nazir S, Shafi A, Atif MM, Qun W, Abdullah SM. How organization justice and perceived organizational support facilitate employees' innovative behavior at work, *Employee Relations*, 2019; 41(6): 1288-1311. Doi: [10.1108/ER-01-2017-0007](https://doi.org/10.1108/ER-01-2017-0007)
8. Zhao G, Chen YR, Brockner J. What influences managers' procedural fairness towards their subordinates? The role of subordinates' trustworthiness. *Journal of Experimental Social Psychology*, 2015; 59: 96-112. Doi: [10.1016/j.jesp.2015.04.002](https://doi.org/10.1016/j.jesp.2015.04.002)
9. Mansour E, Taha R, Taha N. The impact of internet of things on the quality of financial reporting. *USA/New York: Springer*, 2023.
10. Özer O, Ugurluoğlu Ö, Saygı M. Effect of organizational justice on work engagement in healthcare sector of Turkey. *J Health Manag*, 2017; 19(1):1-11. Doi: [10.1177/0972063416682562](https://doi.org/10.1177/0972063416682562)
11. Miller Y, Kark R, Zohar N. Her/his ethics? Managerial ethics in moral decision-making from a contextual, gendered, and relational perspective. *Sex Roles*, 2019; 80(1): 1-16. Doi: [10.1007/s11199-018-0920-x](https://doi.org/10.1007/s11199-018-0920-x)
12. Mengstie MM. Perceived organizational justice and turnover intention among hospital healthcare workers. *BMC Psychol*, 2020; 8(19). Doi: [10.1186/s40359-020-0387-8](https://doi.org/10.1186/s40359-020-0387-8)
13. Taheri M, Daneshfard K, Gholami A. Analysis of the relationship between managers moral behavior & employees' social futility: the mediating role of organizational citizenship behavior. *Ethics in Science and Technology* 2020; 15 (3) :106-113. Dor: [20.1001.1.22517634.1399.15.3.15.5](https://doi.org/20.1001.1.22517634.1399.15.3.15.5)
14. Bagheri M, Kiani M, Tahamtani M. The relationship between cultural intelligence and job performance: the mediating role of ethical behavior. *Ethics in Science and Technology* 2019; 14 (1) :35-42. Dor: [20.1001.1.22517634.1398.14.1.6.5](https://doi.org/20.1001.1.22517634.1398.14.1.6.5)
15. Swalhi A, Swalhi A, Zgoulli S, Zgoulli S, Hofaidhllaoui M, Hofaidhllaoui M. The influence of organizational justice on job performance: the mediating effect of affective commitment. *J. Manage. Dev.*, 2017; 36: 542-559. Doi: [10.1108/JMD-11-2015-0162](https://doi.org/10.1108/JMD-11-2015-0162)
16. Wright TA. Positive organizational behavior: An idea whose time has truly come. *J. Organ. Behav*. 2003; 24: 437-442. Doi: [10.1002/job.197](https://doi.org/10.1002/job.197)
17. Osunwale O, Adeyemi O, Dunsin A. The influence of accounting ethics on quality of financial reports among accounting practitioners in Ibadan. *Nigeria/ Oyo state*. 2020.
18. Sherf E N, Gajendran RS, Posner BZ. Seeking and finding justice: Why and when managers' feedback seeking enhances justice enactment. *Journal of Organizational Behavior*, 2020; 42(3): 1-26. Doi: [10.1002/job.2481](https://doi.org/10.1002/job.2481)
19. Wolfe S, Lawson S. The organizational justice effect among criminal justice employees: A meta-analysis. *Criminology*, 2020; 58(2): 619-644. Doi: [10.1111/1745-9125.12251](https://doi.org/10.1111/1745-9125.12251)
20. Namazi M, Rajabdorri H, Roosta Meymandi A. Codifying sustainable development pattern of accounting professional ethics. *Ethics in Science and Technology* 2018; 12 (4) :70-80. Dor: [20.1001.1.22517634.1396.12.4.8.9](https://doi.org/20.1001.1.22517634.1396.12.4.8.9)
21. Almansour YM. The mediating role of organizational justice components in the relationship between leadership styles and job satisfaction. *Glob J Manage Business Res*. 2012; 12(20):75-79
22. Bagherabadi S M, Banimahd B, Royaei R. The relationship between machiavellianism and moral identity of auditors: examining the role of gender. *Int. J. Ethics Soc* 2023; 5 (1) : 43-49. Doi: [10.52547/ijethics.5.1.7](https://doi.org/10.52547/ijethics.5.1.7)
23. Khayatmoghadam S. Study of the effects of managers' professional ethics on the decision-making strategies: moderator role of information management systems capacity. *Int. J. Ethics Soc* 2021; 3 (3) : 19-27. Doi: [10.52547/ijethics.3.3.19](https://doi.org/10.52547/ijethics.3.3.19)
24. Dadash N. The effect of managers' power and transparency of financial reporting on the probability of fraud by applying different fraud detection approaches. *Financial Accounting*, 2021; 50: 1-40. (In Persian)
25. Samiei O, Pourzamani Z. The impact of fairness-based and justice-based management behavior on the relationship between accounting concepts and financial reporting readability. *International Journal of Finance & Managerial Accounting*, 2023; 9(34): 1-21