

## تأثیر فرهنگ سازمانی بر کیفیت افشای اطلاعات (به موقع بودن و قابلیت اتکا)

حسین فخاری<sup>۱</sup>، جواد محمدی<sup>۲</sup>

**چکیده:** افشای اطلاعات و کیفیت ارائه آن، تحت تأثیر عوامل محیطی و سازمانی زیادی قرار دارد که فرهنگ سازمانی از مهم ترین آنها قلمداد می شود. فرهنگ سازمانی پاسخگو به پویایی محیط اطلاعاتی منجر می شود و به کیفیت افشای اطلاعات توسط واحد تجاری کمک می کند. بر این اساس، هدف از پژوهش حاضر بررسی میزان تأثیرگذاری فرهنگ سازمانی بر کیفیت افشای اطلاعات است. به همین منظور از طریق پرسشنامه فرهنگ سازمانی دنیسون، اطلاعات مربوط به فرهنگ سازمانی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار در سال ۱۳۹۳، جمع آوری شد و همراه با امتیاز کیفیت افشای اعلامی سازمان بورس و اوراق بهادار مطالعه شدند. نتایج نشان می دهد برخی از گونه های فرهنگ سازمانی (سازگاری و رسالت مندی) بر کیفیت افشای اطلاعات شرکت ها مؤثرند. این در حالی است که هیچ ارتباطی بین فرهنگ سازمانی مبتنی بر درگیر شدن در کار و انطباق پذیری با کیفیت افشا و افراز آن کشف نشد. این نتایج می تواند برای مدیران ارشد از لحاظ چگونگی سیاست گذاری های فرهنگ سازمانی و بهبود اجرای روش های مسئولیت پاسخگویی مفید باشد و در نهایت به افزایش شفافیت اطلاعاتی شرکت ها منجر شود.

**واژه های کلیدی:** افشا، به موقع بودن، فرهنگ سازمانی، قابلیت اتکا، کیفیت افشا.

۱. دانشیار گروه حسابداری، دانشکده علوم اقتصادی و اداری دانشگاه مازندران، بابلسر، ایران
۲. دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، دانشکده علوم اقتصادی و اداری دانشگاه مازندران، بابلسر، ایران

تاریخ دریافت مقاله: ۱۳۹۵/۰۳/۱۳

تاریخ پذیرش نهایی مقاله: ۱۳۹۵/۰۶/۲۴

نویسنده مسئول مقاله: حسین فخاری

E-mail: H733HF@yahoo.com

### مقدمه

در مفهوم کلی، فرهنگ به کل پیچیده‌ای شامل دانش، باور، هنر، اخلاق، قانون، رسوم و سایر قابلیت‌ها و عادت‌هایی اطلاق می‌شود که انسان به‌عنوان عضو از جامعه به‌دست آورده است (اینکلز و لوینسون، ۱۹۶۹). به باور هافستد (۱۹۸۰)، فرهنگ مجموعه‌ای از ارزش‌های اجتماعی است که نحوه عمل مؤسسه‌ها را تعیین می‌کند. مردم‌شناسان و جامعه‌شناسان دیگری نیز فرهنگ را تعریف کرده‌اند و اغلب بر این موضوع توافق دارند که فرهنگ نوع خاصی از شیوه زندگی مردم است. با وجود این، فرهنگ سازمانی نیز نشان از شیوه زندگی افراد در سازمان دارد. ادبیات تأثیر عوامل فرهنگی بر گزارشگری مالی، از سال ۱۹۸۰ با تحقیق مبتنی بر رویکرد عملی هافستد که به مطالعه ۴۰ کشور پرداخت، آغاز شد. او در نهایت چهار بُعد برای فرهنگ معرفی کرد که عبارت‌اند از: ۱. فردگرایی در مقابل جمع‌گرایی؛ ۲. فاصله قدرت؛ ۳. اجتناب از عدم اطمینان؛ ۴. مردسالاری در مقابل زن‌سالاری.

از سوی دیگر، گری (۱۹۸۸) معتقد است که فرهنگ به دو بعد پنهان‌کاری و شفافیت دسته‌بندی می‌شود. اگر بپذیریم که حسابداری نوعی سیستم اطلاعاتی باز است، باید انتظار داشته باشیم که از این ابعاد تأثیر بپذیرد؛ چرا که در جامعه‌ای با فرهنگ پنهان‌کاری به‌منظور حفظ قدرت، اطلاعات محدودتری گزارش می‌شود؛ در حالی که فرهنگ شفاف تأکید بیشتری بر ارائه اطلاعات شفاف دارد. عسکری (۲۰۰۸) معتقد است که سیستم‌های حسابداری تحت تأثیر عوامل محیطی‌ای قرار می‌گیرند که در آن فعالیت می‌کنند (عسکری، پویندر و یزدی‌فر، ۲۰۰۸). از این رو، افشای اطلاعات که بخشی از نتایج سیستم حسابداری است، تحت تأثیر عوامل محیطی قرار دارد (گو و لونگ، ۲۰۰۶؛ حانیفا و کوک، ۲۰۰۲). در همین رابطه، حانیفا و کوک (۲۰۰۲) و والاس و گارنان (۱۹۹۱) انواع مختلفی از عوامل محیطی تأثیرگذار بر افشای اطلاعات را کشف کردند. کوک و والاس (۱۹۹۰) معتقدند که عوامل اقتصادی، بازار سرمایه، حسابداری، چارچوب قانونی و سازوکارهای اجرایی، فرهنگ و مباحث زیست‌محیطی، بر افشای اطلاعات تأثیر می‌گذارند و به اعتقاد محققان دیگری، عوامل فرهنگی یکی از مهم‌ترین عوامل محیطی تأثیرگذار بر افشای اطلاعات است (لستاری و یادپاتی، ۲۰۱۴؛ گو و لونگ، ۲۰۰۶؛ حانیفا و کوک، ۲۰۰۲).

در کنار دیدگاه‌های موجود درباره تأثیر عوامل فرهنگی بر سیستم‌های گزارش‌دهی مالی، نخستین تحقیق در زمینه تأثیر فرهنگ بر حسابداری و گزارشگری مالی، تحقیق جاکی در اواسط سال ۱۹۷۰ است. هافستد (۱۹۸۰) معتقد است عامل فرهنگ یکی از مهم‌ترین عوامل محیطی است و بر سیستم گزارشگری مالی که افشای اطلاعات مالی بخش مهمی از آن است، تأثیر

می‌گذارد. همچنین به باور گری (۱۹۸۸) در صورت تعیین ابعادی برای فرهنگ سازمانی می‌توان با ارتباط بین ارزش‌های اجتماعی و سیستم حسابداری، تأثیرگذاری فرهنگ را ارزیابی کرد؛ زیرا با افزایش پنهان‌کاری، افشای عمومی کاهش خواهد یافت. بازنگری این تحقیقات نشان می‌دهد که شواهد تجربی علاوه بر تبیین رابطه بین فرهنگ و افشای اطلاعات مالی، به اثرگذاری عوامل محیطی بر سطح افشای شرکت‌ها اشاره دارند (چنچانی و ویلت، ۲۰۰۴؛ هوپ، ۲۰۰۳).

از سوی دیگر، شفافیت اطلاعات شرکت‌ها، یکی از اجزای ضروری حاکمیت شرکتی تلقی می‌شود (گو و لونگ، ۲۰۰۶)؛ زیرا حاکمیت شرکتی با استفاده از سازوکار شفافیت و سهولت در دسترسی به اطلاعات شرکت‌ها، موجب بهبود پاسخگویی شرکت به ذی‌نفعان خواهد شد که آن نیز به افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران خارجی و در نهایت، ترغیب آنها به سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی منجر می‌شود (گو و لونگ، ۲۰۰۶). این مسئله، به‌ویژه در حال حاضر با توجه به پیچیده‌تر شدن بازارهای سرمایه و تجارت جهانی، ضرورت بیشتری یافته است.

در ایران نیز با گذشت زمان، تلاش‌های زیادی برای بهبود کیفیت افشای اطلاعات صورت گرفته است، از جمله این تلاش‌ها می‌توان به قانون حاکمیت شرکتی در سال ۱۳۸۶، انتشار گزارش کنترل داخلی در سال ۱۳۹۱، تشکیل کمیته حسابرسی در سال ۱۳۹۱ و مهم‌تر از همه، رتبه‌بندی شرکت‌ها از لحاظ کیفیت افشا اشاره کرد.<sup>۱</sup> اما کماکان ضعف موجود در شفافیت اطلاعات پابرجا است (خدادادی و نقاش‌دزفولی، ۱۳۹۲؛ ستایش و کاظم‌نژاد، ۱۳۹۱). بر همین اساس، شناخت و کشف عوامل تأثیرگذار بر افشای اطلاعات شرکت‌ها، به‌خصوص در کشورهایی با حاکمیت شرکتی ضعیف و اقتصاد نوظهور همچون ایران، اهمیت به‌سزایی دارد. از این رو، پژوهش حاضر تلاش می‌کند به بررسی تأثیر فرهنگ سازمانی بر کیفیت افشای اطلاعات شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار بر مبنای تئوری مشروعیت و تئوری ذی‌نفعان بپردازد؛ چراکه تغییرات محیط فرهنگی در کل جامعه و در سطح شرکت، می‌تواند بر سطح افشای شرکت اثرگذار باشد (لستاری و یادبانی، ۲۰۱۴؛ عسکری و همکاران، ۲۰۰۸؛ گو و لونگ، ۲۰۰۶). این مطالعه می‌تواند به ادبیات تحقیقات حسابداری از جنبه درک ارتباط بین فرهنگ سازمانی و کیفیت افشا کمک کند و همچنین به‌طور تجربی شواهد مفیدی برای درک چگونگی ارتباط بین فرهنگ سازمانی و کیفیت افشا به‌دست آورد. با توجه به هدف یادشده، در ادامه با مرور مبانی نظری پژوهش و بررسی تحقیقات صورت‌گرفته، سؤال‌ها و مدل مفهومی پژوهش بیان می‌شود،

۱. در همین رابطه، در سال ۱۳۸۲ سازمان بورس و اوراق بهادار تهران تصمیم به امتیازدهی و رتبه‌بندی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار از نظر کیفیت افشا و اطلاع‌رسانی مناسب گرفت تا شرکت‌ها از جایگاه خود نسبت به افشای اطلاعات آگاه شوند و در جهت بهبود آن برآیند.

بخش بعدی به روش‌شناسی پژوهش می‌پردازد و در پایان پس از تحلیل داده‌ها، پیشنهادهایی به‌منظور کاربرد عملی نتایج پژوهش، ارائه خواهد شد.

## پیشینه نظری پژوهش

### فرهنگ سازمانی

کلمه و مفهوم فرهنگ توسط مردم‌شناسان، جامعه‌شناسان و بسیاری از محققان تعریف شده است و اغلب آنها توافق دارند که فرهنگ به‌معنای شیوه خاص زندگی مردم است. بدین ترتیب فرهنگ سازمانی نیز به شیوه زندگی افراد در سازمان اشاره دارد. به اعتقاد ادگارد شاین، فرهنگ الگویی از مفروضات بنیادین است که با گذشتن از مشکلات، سازگاری بیرونی و یکپارچگی درونی، از سوی افرادی مشخص، آفریده و کشف یا پرورده می‌شود (ایران‌زاده و محمودی، ۱۳۸۹). فرهنگ سازمانی توسط افراد دیگری چون رابینز، موریس و... تعریف شده است. به‌گفته هافستد (۱۹۸۰) فرهنگ سازمانی عاملی است که یک سازمان را در مقایسه با سازمان‌های دیگر منحصربه‌فرد می‌کند.

با وجود این تعاریف، فرهنگ از جمله مفاهیمی است که از هزاران سال پیش تحقیقات زیادی را به‌دنبال داشته است. شاید یکی از مهم‌ترین مشکلات موجود در این تحقیقات، نحوه کشف و اندازه‌گیری عوامل فرهنگ بوده است. از این رو، نخستین بار گریت هافستد در اوایل سال ۱۹۸۰ با بررسی فرهنگ ۴۰ کشور، چهار بعد برای فرهنگ معرفی کرد. چارچوب فرهنگی هافستد برای تدوین چندین نظریه حسابداری و گزارشگری مالی که به بهبود روش‌های حسابداری و سیستم‌های گزارشگری انجامیده، استفاده شده است (چنچانی و ویلت، ۲۰۰۴؛ زارزسکی، ۱۹۹۶؛ گری و وینت، ۱۹۹۵؛ گری، ۱۹۸۸).

هسته اصلی فرهنگ سازمانی برگرفته از ارزش‌های مشترک اعضای سازمان است، در نتیجه شیوه زندگی هر سازمان، فرهنگ آن سازمان است و از آنجا که نیروی انسانی منبع اصلی هر سازمان تلقی می‌شود، عملکرد افراد از فرهنگ آن سازمان تأثیر می‌پذیرد (ضیائی، روشن‌دل و نرگسیان، ۱۳۹۰؛ حاجی کریمی، ۱۳۸۳). شواهد بسیاری وجود دارد که نشان‌دهنده تأثیر فرهنگ سازمانی بر عملکرد است (لستاری و یادپاتی، ۲۰۱۴؛ گو و لونگ، ۲۰۰۶؛ حانیفا و کوک، ۲۰۰۲؛ کوک و والاس، ۱۹۹۰)؛ از جمله این عوامل می‌توان به کسب مشروعیت و رعایت حقوق ذی‌نفعان اشاره کرد؛ از این رو، انتظار می‌رود شرکت‌هایی که فرهنگ سازمانی بهتری دارند، کیفیت و شفافیت اطلاعاتی بیشتری داشته باشند.

## کیفیت افشای اطلاعات

واژه افشای اطلاعات در گسترده‌ترین مفهوم خود چیزی جز اطلاعات نیست. با این حال تعاریف متعددی برای واژه افشا بیان شده است. هندریکسن و ون‌بردا افشا را در حالت کلی به معنای انعکاس اطلاعات قلمداد می‌کنند، اما حسابداران برای این واژه معنای محدودتری در نظر گرفته‌اند و آن را به مفهوم انعکاس اطلاعات مالی واحد تجاری در قالب گزارشگری مالی می‌دانند. در تعریف دیگری از بلکویی، افشا دربرگیرنده اطلاعاتی است که ضمن مفیدبودن برای سرمایه‌گذاران معمولی، موجب گمراهی خواننده نمی‌شود. به‌طور کلی اصل افشا بر این موضوع تأکید دارد که هیچ اطلاعاتی که سرمایه‌گذار معمولی به آن توجه و علاقه نشان می‌دهد و برای وی مهم است، نباید حذف یا پنهان شود؛ در حالی که ولک و همکارانش افشا را در برگیرنده اطلاعات مالی مربوط، اعم از اطلاعات داخل و خارج از صورت‌های مالی می‌دانند (خدادادی و نقاش دزفولی، ۱۳۹۲).

با توجه به تعاریف بالا و مطابق با تئوری مشروعیت، سازمان‌ها همواره به دنبال کسب اطمینان دیگران نسبت به رعایت چارچوب‌ها و هنجارهای جامعه هستند (دیگان، ۲۰۰۲). تئوری مشروعیت از مفهوم مشروعیت سازمانی، زمانی شکل می‌گیرد که سیستم‌های ارزشی سازمان متناسب با نظام ارزشی جامعه باشد؛ به بیان دیگر، زمانی که بین دو سیستم ارزشی (سازمان و جامعه) اختلاف واقعی و بالقوه وجود داشته باشد، مشروعیت واحد تجاری در تهدید قرار می‌گیرد (اودونوان، ۲۰۰۲). افشای اطلاعات شرکت نسبت به عملکرد سازمان می‌تواند همچون ابزاری برای کسب مشروعیت یا حفظ مشروعیت استفاده شود. تغییر فعالیت شرکت یا تلاش در جهت تغییر نگرش جامعه، باید از طریق افشا صورت گیرد؛ در غیر این صورت، مخاطبان شرکت از تغییرات شرکت بی‌اطلاع خواهند بود (اودونوان، ۲۰۰۲).

از سوی دیگر، مطابق با تئوری ذی‌نفعان، مدیران تمایل دارند در راستای مسئولیت پاسخگویی، به‌گونه‌ای سازمان را مدیریت و اداره کنند که این وظیفه به‌درستی انجام شود (گو و لونگ، ۲۰۰۶). گری، میک و روبرتز (۱۹۹۵) معتقدند که بهبود فرهنگ سازمانی و تمرکز بر ابعاد آن، از جمله این سازوکارهاست که در نهایت به پاسخگویی بهتر و افشای کامل‌تر می‌انجامد.

با این تفاسیر، تئوری‌های مشروعیت و ذی‌نفعان بر این موضوع تأکید دارند که سازمان‌ها در جهت کسب مشروعیت و پاسخگویی بهتر خود، نسبت به نیاز اطلاعاتی گروه‌های مختلف واکنش نشان می‌دهند. بر این اساس بررسی ارتباط بین فرهنگ سازمانی و میزان افشای شرکت‌ها می‌تواند با توجه به تئوری مشروعیت در جهت چرایی تلاش نسبت به افزایش کیفیت افشا و با توجه تئوری ذی‌نفعان در جهت چگونگی کیفیت افشا به کار گرفته شود.

با توجه به مبانی نظری بیان شده، متغیرهای فرهنگ با در نظر گرفتن جنبه‌های انسانی آن می‌تواند بر کیفیت افشای شرکت تأثیرگذار باشد. بر همین اساس زارزسکی (۱۹۹۶) معتقد است در جوامع جمع‌گرا، شرکت‌هایی موفق‌اند که اطلاعات کمتری به خارج از سازمان انتقال می‌دهند؛ در مقابل، جوامع فردگرا اطلاعات بیشتری به خارج از سازمان منتقل می‌کنند. با توجه به مباحث بالا، اگرچه تحقیقات بسیاری (خالینا، مرتنز و روزنوم، ۲۰۱۵؛ حسین و ریا، ۲۰۰۷؛ کاشانی‌پور، کریمی و کریمی، ۱۳۹۳؛ ستایش و کاظم‌نژاد، ۱۳۹۱؛ نوروزی‌پور، محمدی و علیزاده، ۱۳۹۰ و...) در جهت کشف عوامل مؤثر بر کیفیت افشای اطلاعات انجام شده است، هیچ‌یک از این تحقیقات به بررسی تأثیر مستقیم فرهنگ سازمانی بر کیفیت افشای اطلاعات نپرداخته است. از این رو، هدف پژوهش حاضر، بررسی تأثیر فرهنگ سازمانی بر کیفیت افشای اطلاعات شرکت‌هاست. با توجه به مبانی نظری مطرح شده و به‌منظور طرح و تدوین پژوهش، به نظر می‌رسد مرور تحقیقات گذشته مفید واقع شود.

### پیشینه تجربی پژوهش

مرور تحقیقات گذشته (بورواو و اسچونفلد، ۲۰۱۵؛ جیانگ، حیب و هو، ۲۰۱۱؛ ستایش و کاظم‌نژاد، ۱۳۹۱؛ نوروزی‌پور و همکاران، ۱۳۹۰) نشان می‌دهد عوامل متعددی (اهرم مالی، نقدینگی، شاخص سودآوری، اندازه شرکت، رقابت بازار محصول و...) بر کیفیت افشا تأثیر می‌گذارد، اما تحقیقات اندکی اثر مستقیم ویژگی‌های سازمانی بر کیفیت افشا را بررسی کرده‌اند. با توجه به اینکه پژوهشی در زمینه تأثیر مستقیم فرهنگ سازمانی بر کیفیت افشای اطلاعات مالی شرکت‌ها مشاهده نشد، ناگزیر در ادامه به مرور تحقیقاتی در زمینه عوامل مؤثر بر افشای اطلاعات پرداخته می‌شود.

حانیفا و کوک (۲۰۰۲) در پژوهشی به بررسی فرهنگ، حاکمیت شرکتی و افشای اطلاعات شرکت‌ها پرداختند. نتایج آنها نشان داد فرهنگ می‌تواند عامل مهم تأثیرگذاری بر افشای اطلاعات تلقی شود. بر اساس نتیجه دیگر این پژوهش، فرهنگ می‌تواند بر ساختار حاکمیت شرکتی تأثیرگذار باشد.

کومار و سانکاران (۲۰۰۷) در پژوهشی نشان دادند فرهنگ ملی هر کشور، تأثیر مهمی بر فرهنگ اعمال رویه‌های حسابداری مدیریت کیفیت جامع دارد. فرهنگی که در آن فاصله قدرت کم، عدم اطمینان اندک و جمع‌گرایی زیاد باشد، فرهنگ مناسبی برای مدیریت کیفیت جامع و پیاده‌سازی آن دارد.

اعتمادی، دیانتی دیلمی، بزاز و پارامس‌وران (۲۰۰۹) به بررسی تأثیر فرهنگ و حسابداری مدیریت بر عملکرد مدیران پرداختند. نتایج آنها حاکی از اثرگذاری چهار بُعد فرهنگ هافستد بر عملکرد مدیران است. همچنین نتایج آنها نشان داد سیستم‌های حسابداری مدیریت بر عملکرد مدیران مؤثر است.

وحید الکلیش و کمال حسن (۲۰۱۴) در پژوهشی با عنوان فرهنگ سازمانی و افشای ریسک شرکت‌های بزرگ، نشان دادند فرهنگ سازمانی سلسله‌مراتبی بر سطح افشای ریسک شرکت‌های بزرگ در کشور امارات متحده عربی تأثیر مثبت و معناداری می‌گذارد.

هوگیمسترا، هرمس و امانوئل (۲۰۱۵) با مطالعه رابطه بین فرهنگ ملی و میزان افشای کنترل داخلی، به این نتیجه رسیدند که فرهنگ ملی هر کشور به‌طور مستقیم بر افشای نتایج به‌دست‌آمده از کنترل داخلی تأثیر می‌گذارد. همچنین آنها دریافتند که فرهنگ ملی با تأثیرگذاری غیرمستقیم بر سطح نگهداشت سرمایه، بر افشای نتایج کنترل داخلی اثر می‌گذارد.

با وجود تحقیقات اندک خارجی در این زمینه، مرور تحقیقات داخلی نشان می‌دهد در داخل کشور نیز تأثیر مستقیم فرهنگ سازمانی بر کیفیت افشای اطلاعات به‌ندرت مطالعه شده است، اما تحقیقات متعددی به بررسی فرهنگ سازمانی و عوامل تأثیرگذار بر کیفیت افشای اطلاعات پرداخته‌اند. دیانتی دیلمی و طیبی (۱۳۹۰) تأثیر فرهنگ سازمانی بر کیفیت سود را بررسی کردند. نتایج تحلیل داده‌های جمع‌آوری شده از ۸۵ شرکت نشان داد، ابعاد فرهنگ سازمانی مدیران (ادهوکرایی، بازار، سلسله‌مراتب) بر کیفیت سود گزارش شده آنها تأثیر مثبت می‌گذارد و  $43/5\%$  درصد از تغییرات آن را تبیین می‌کند. این یافته‌ها نشان می‌دهد فرهنگ سازمانی می‌تواند بر عملکرد حسابداری شرکت، از جمله مدیریت سود اثر بگذارد.

ضیائی و همکارانش (۱۳۹۰) با بررسی رابطه بین فرهنگ سازمانی و تعهد سازمانی به روش مدل‌سازی معادلات ساختاری، به این نتیجه رسیدند که بین فرهنگ سازمانی با تعهد سازمانی کارکنان کتابخانه‌های دانشگاه تهران رابطه معناداری وجود دارد.

ملانظری، ابوحمزه و میرزایی (۱۳۹۵)، در پژوهشی تأثیرگذاری فرهنگ سازمانی بر تمکین مالیاتی شرکتی را مطالعه کردند. آنها معتقدند که فرهنگ سازمانی اثر شایان توجهی بر تمکین مالیاتی شرکتی دارد. این درحالی است که مطابق با نظر آنها، در شرکت‌هایی که اجتناب از عدم اطمینان کم، فردگرایی بالا، مردسالاری زیاد و فاصله قدرت کم است، می‌توان تمکین مالیاتی شرکتی را مشخص کرد.

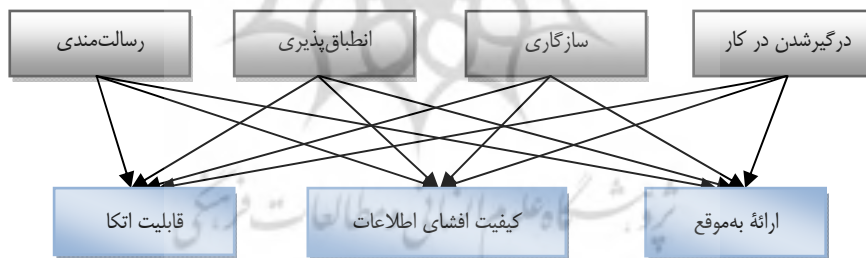
مرور تحقیقات گذشته بیان‌کننده این مطلب است که تحقیقات متعددی در داخل و خارج کشور به بررسی عوامل تأثیرگذار بر کیفیت افشای اطلاعات شرکت‌ها پرداخته‌اند؛ اما به بررسی

تأثیر مستقیم فرهنگ سازمانی و ابعاد آن بر کیفیت افشای اطلاعات شرکتها، توجهی نکرده‌اند؛ این مطلب نشان‌دهنده ضرورت اجرای پژوهش حاضر و نیاز به انجام تحقیقات گسترده در این زمینه است. بر همین اساس، انتظار می‌رود با تبیین تأثیر فرهنگ سازمانی بر کیفیت افشای اطلاعات، بتوان با تعدیل فرهنگ سازمانها، به افزایش سطح کیفیت افشای اطلاعات کمک کرد که در نهایت می‌تواند به اخذ تصمیمات بهینه توسط ذی‌نفعان منجر شود.

مطابق با مبانی نظری بیان شده و مرور پیشینه پژوهشها، این مطالعه به دنبال پاسخی برای سؤالهای زیر است:

۱. آیا فرهنگ سازمانی مبتنی بر درگیرشدن در کار، سازگاری، انطباق‌پذیری و رسالت‌مندی بر کیفیت افشای اطلاعات تأثیر می‌گذارد؟
۲. آیا فرهنگ سازمانی مبتنی بر درگیرشدن در کار، سازگاری، انطباق‌پذیری و رسالت‌مندی بر ارائه به‌موقع اطلاعات تأثیر می‌گذارد؟
۳. آیا فرهنگ سازمانی مبتنی بر درگیرشدن در کار، سازگاری، انطباق‌پذیری و رسالت‌مندی بر قابلیت اتکای اطلاعات تأثیر می‌گذارد؟

بر اساس مبانی نظری و سؤالهای مطرح‌شده، مدل مفهومی پژوهش به‌صورت زیر تدوین شده است:



شکل ۱. مدل مفهومی پژوهش

### روش‌شناسی پژوهش

به‌طور کلی داده‌ها با استفاده از تکنیک تحلیل مسیر تجزیه و تحلیل شده‌اند؛ زیرا تحلیل مسیر از لحاظ روش‌شناختی جامع و از لحاظ تحلیل داده‌ها روش بسیار انعطاف‌پذیری است. از آنجا که تحلیل مسیر از روش‌های مبتنی بر رگرسیون چندگانه استفاده می‌کند، می‌تواند به‌عنوان نوعی از مدل معادلات ساختاری محسوب شود. تحلیل مسیر، روش آماری کاربرد ضرایب بتای استاندارد



رگرسیون چندمتغیری در مدل‌های ساختاری است. هدف تحلیل مسیر به دست آوردن برآوردهای کمی روابط علی (هم‌کنشی یک‌جانبه یا کواریته) بین مجموعه‌ای از متغیرهاست (آذر، ۱۳۸۱). جامعه آماری پژوهش شامل کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌شود. در این پژوهش برای انتخاب نمونه، نخست تمام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۹۳ انتخاب شدند. سپس شرکت‌هایی که هر یک از شرایط زیر را نداشتند، از نمونه خارج شدند:

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 در نظر گرفتن محدودیت‌های بالا، مطابق جدول ۱ ۲۰۵ شرکت برای نمونه تصادفی در دسترس اولیه انتخاب شدند.

جدول ۱. تعیین حجم نمونه

۴۳۵	کل شرکت‌هایی که در حال حاضر عضو بورس اوراق بهادار تهران هستند
-۶۶	شرکت‌هایی که از سال ۱۳۹۳ در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده‌اند
-۵۵	شرکت‌هایی که جزء سرمایه‌گذاری و واسطه‌گری مالی هستند
-۸۷	شرکت‌هایی اطلاعات در دسترس ندارند
-۱۲	شرکت‌هایی که سهام آنها در سال ۱۳۹۳ معامله نشده است
-۱۰	شرکت‌هایی که سال مالی خود را تغییر داده‌اند
۲۰۵	حجم نمونه‌ای که پرسشنامه برای آنها ارسال شده است

توزیع پرسشنامه فرهنگ سازمانی در سه مرحله صورت گرفت؛ در مرحله نخست پرسشنامه برای تمام شرکت‌های نمونه از طریق پست الکترونیکی ارسال شد. از آنجا که پرسشنامه‌های برگشت داده شده انگشت‌شمار بودند (فقط سه پرسشنامه)، محققان مجبور شدند به شرکت‌ها یا دفاتر مرکزی مراجعه کنند. با توجه به محدودیت شرکت‌ها برای مراجعه حضوری و همچنین نبود دفاتر مرکزی یا کارخانه در حوزه جغرافیایی تهران، البرز و قزوین، فقط ۱۴۷ پرسشنامه به صورت حضوری در اختیار شرکت‌ها قرار گرفت. پس از توزیع پرسشنامه‌ها ۹۸ نسخه جمع‌آوری شد که با حذف پرسشنامه‌های تکمیل نشده، در نهایت از ۸۶ پرسشنامه (حدود ۴۲ درصد) به عنوان نمونه

نهایی برای تجزیه و تحلیل استفاده شد. به منظور کنترل این موضوع که آیا نتایج پرسشنامه‌های دریافت‌نشده می‌توانست بر یافته‌های تحقیق اثر بگذارد، میانگین دو مرحله (مرحله ۱ و ۲ با مرحله ۳) توزیع پرسشنامه از طریق اجرای آزمون t مقایسه شدند. با توجه به مقدار معناداری این آزمون (۰/۰۱۵) که کمتر از ۵ درصد است، می‌توان گفت در صورت پاسخگویی شرکت‌های دیگر نیز، نتایج به‌دست‌آمده تغییری نمی‌کرد.

همچنین برای تجزیه و تحلیل داده‌ها، ابتدا داده‌های مربوط به متغیر مستقل (فرهنگ سازمانی) وارد نرم‌افزار Excel شد و نمره فرهنگ سازمانی هر شرکت به‌دست آمد و از آن برای ارزیابی نهایی استفاده شد. پایایی یا قابلیت اطمینان ابزار سنجش (پرسشنامه مربوط به سنجش فرهنگ سازمانی) نیز به کمک ضریب آلفای کرونباخ در نرم‌افزار SPSS مشخص شد که مقدار آن ۰/۹۲ و بیشتر از ۰/۷۰ به‌دست آمد که مقدار قابل قبولی است. در نهایت، تجزیه و تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌ها با استفاده از روش‌شناسی مدل معادلات ساختاری در نرم‌افزار LISREL 8/50 صورت گرفت.

### متغیرهای پژوهش

#### متغیرهای وابسته

در این پژوهش کیفیت افشای اطلاعات (DQI)، متغیر وابسته در نظر گرفته شده است. همچنین همانند پژوهش‌های همت‌فر و مقدسی (۱۳۹۲) و نوروش و حسینی (۱۳۸۸)، ابعاد کیفیت افشا شامل به‌موقع‌بودن (ITI) و قابلیت اتکا (IRI) نیز متغیرهای وابسته پژوهش هستند که برای محاسبه آنها از شاخص کیفیت افشا و اطلاع‌رسانی بورس اوراق بهادار استفاده شده است. این امتیاز، بر اساس زمان ارائه اطلاعات مربوط به پیش‌بینی درآمد هر سهم؛ صورت‌های مالی میان‌دوره‌ای حسابرسی نشده سه‌ماهه، شش‌ماهه و نه‌ماهه؛ اظهارنظر حسابرس نسبت به پیش‌بینی درآمد هر سهم اولیه و شش‌ماهه؛ اظهارنظر حسابرس نسبت به صورت‌های مالی میان‌دوره‌ای شش‌ماهه؛ صورت‌های مالی حسابرسی نشده پایان سال و تفاوت بین پیش‌بینی‌ها و عملکرد واقعی حسابرسی شده توسط شرکت اطلاع‌رسانی ناشران به‌دست آمده است (همت‌فر و مقدسی، ۱۳۹۲).

#### متغیرهای مستقل

شاخص فرهنگ سازمانی (OCI): برای سنجش فرهنگ سازمانی از پرسشنامه استاندارد دنیسون (۲۰۰۰) استفاده شده است؛ زیرا این پرسشنامه از نظر شاخص‌های اندازه‌گیری و سنجش گونه‌های فرهنگ سازمانی، مدل کاملی محسوب می‌شود. به‌منظور کسب اطلاعات مفید درباره

فرهنگ سازمانی، پس از مذاکره حضوری با سطوح مختلف مدیریتی (مدیرعامل، مدیر اداری، مدیر مالی، مدیر منابع انسانی و مدیر فنی) در سازمان، پرسشنامه به دست مطلع ترین مدیر نسبت به فرهنگ سازمانی - که متوسط سابقه کاری هر فرد نیز نشان دهنده آگاهی وی نسبت به سازمان بود، پاسخ داده شد. همچنین نمودار گرافیکی این مدل، ویژگی‌های فرهنگ سازمانی را در دو بعد تمرکز داخلی و خارجی و میزان انعطاف و همچنین، در سطح ۱۲ شاخص به صورت واضحی نشان می‌دهد.

دانیل دنیسون تحقیقاتی را در زمینه فرهنگ سازمان و تغییر در سازمان انجام داده است. وی در مدل خود گونه‌های فرهنگ سازمانی را برای سازمان‌ها در چهار محور اصلی زیر در نظر می‌گیرد که هر یک از این گونه‌ها با سه شاخص اندازه‌گیری می‌شوند:

۱. درگیر شدن در کار (EIW): سازمان‌های اثربخش با توانمندسازی افراد سازمان، موجب تشکیل تیم‌های کاری در سازمان می‌شوند و قابلیت‌های منابع انسانی را در همه سطوح توسعه می‌دهند. از این رو تعهد بین افراد سازمان افزایش می‌یابد و افراد خود را پاره‌ای از پیکره سازمان می‌دانند و احساس می‌کنند که در تصمیم‌گیری‌های سازمان نقش دارند. این ویژگی با سه شاخص توانمندسازی، تیم‌سازی و توسعه قابلیت‌ها اندازه‌گیری می‌شود.

۲. سازگاری (COM): سازمان‌هایی که اثربخشی زیادی دارند، از ثبات و یکپارچگی مناسبی برخوردارند، در چنین حالتی رفتار کارکنان از ارزش‌های بنیادین نشئت می‌گیرد و فعالیت‌های سازمانی به خوبی هماهنگ و پیوسته می‌شود. این ویژگی با شاخص‌های ارزش‌های بنیادی، توافق و هماهنگی و انسجام، اندازه‌گیری می‌شود.

۳. انطباق‌پذیری (MAT): به طور کلی سازمان‌های منسجم به سختی تغییر می‌کنند، از این رو یکپارچگی درونی و انطباق‌پذیری بیرونی را می‌توان مزیت سازمان در نظر گرفت. سازمان‌های سازگار از طریق مشتریان هدایت و ریسک‌پذیر می‌شوند. این سازمان‌ها از اشتباه خود پند می‌گیرند و توانایی ایجاد تغییر را در خود ایجاد می‌کنند. این ویژگی با شاخص‌های ایجاد تغییر، مشتری‌گرایی و یادگیری سازمانی اندازه‌گیری می‌شود.

۴. رسالت‌مندی (PRO): شاید بتوان گفت مهم‌ترین ویژگی فرهنگ سازمانی، رسالت و مأموریت آن است. سازمان‌های موفق اهداف روشنی دارند؛ به طوری که ضمن تعریف اهداف سازمانی و استراتژیک، دارای چشم‌انداز سازمانی هستند. تغییر رسالت سازمان، تغییر در استراتژی، ساختار، فرهنگ و رفتار را به دنبال دارد. در چنین موقعیتی، مدیران سازمان چشم‌انداز سازمان را مشخص کرده و با ایجاد فرهنگ مشخص، از این چشم‌انداز پشتیبانی می‌کنند. این ویژگی با

شاخص های گرایش و جهت گیری استراتژیک، اهداف و مقاصد و چشم انداز اندازه گیری می شود (ایران زاده و محمودی، ۱۳۸۹؛ رحیم نیا و علیزاده، ۱۳۸۷).

پرسشنامه فرهنگ سازمانی دنیسون بر اساس مقیاس لیکرت پنج گزینه ای (خیلی کم، ۱؛ کم، ۲؛ متوسط، ۳؛ زیاد، ۴؛ خیلی زیاد، ۵) تنظیم شده است. پرسشنامه یادشده ۶۰ سؤال دارد که پاسخ هر یک با در نظر گرفتن امتیاز ۱ تا ۵ نمره گذاری شده است. همچنین سؤال های ۱ تا ۱۵ برای سنجش فرهنگ سازمانی مبتنی بر درگیر شدن در کار، ۱۶ تا ۳۰ برای سنجش فرهنگ سازمانی مبتنی بر سازگاری، ۳۱ تا ۴۵ برای سنجش فرهنگ سازمانی مبتنی بر انطباق پذیری و ۴۶ تا ۶۰ برای سنجش فرهنگ سازمانی مبتنی بر رسالت مندی است. نسبت جمع امتیاز تعلق گرفته به هر پرسشنامه به کل امتیازهای قابل انتصاب، به عنوان شاخص فرهنگ سازمانی در نظر گرفته شده است.

### متغیرهای کنترلی

مرور تحقیقات (ایچو و بحاتی، ۲۰۱۰؛ ستایش و کاظم نژاد، ۱۳۹۱ و...) نشان می دهد عواملی چون اندازه شرکت، سن شرکت، اهرم مالی و... بر افشای اطلاعات شرکت ها تأثیر می گذارند. از این رو، برخی از این عوامل که در زیر آمده است، به عنوان متغیر کنترلی در نظر گرفته شدند:

SIZE: اندازه شرکت (ارزش بازار شرکت در پایان سال) که از حاصل ضرب تعداد کل سهام در قیمت بازار هر سهم به دست می آید.

FL: اهرم مالی، نسبت بدهی به کل دارایی های شرکت است.

AGE: سن شرکت، یعنی سال هایی که شرکت به عضویت بورس اوراق بهادار درآمده است.

### یافته های پژوهش

#### جمعیت شناسی پژوهش

به منظور آشنایی با خصوصیات جامعه آماری، اطلاعات جمعیت شناسی پژوهش در جدول ۲ درج شده است.

جدول ۲. جمعیت شناسی پژوهش

عنوان	مرد	زن	کل
متوسط سن	۳۶-۴۰	۳۱-۳۵	۳۶-۴۰
نسبت جنسیت	٪۷۸	٪۲۲	٪۱۰۰
متوسط سابقه کاری	۱۶-۲۰	۶-۱۰	۱۱-۱۵
متوسط میزان تحصیلات	لیسانس	فوق لیسانس	فوق لیسانس

### آمار توصیفی

به منظور بررسی و تجزیه و تحلیل اولیه داده‌ها، آمار توصیفی متغیرهای تحقیق در جدول ۳ ارائه شده است. میانگین و میانه متغیرهای وابسته که به ترتیب برای کیفیت افشای اطلاعات ۷۳/۶۲۷۹ و ۸۰/۵، ارائه به موقع اطلاعات ۸۱/۱۷۴۴ و ۸۷ و قابلیت اتکای اطلاعات ۵۹/۰۴۶۵ و ۶۸ به دست آمده است، نشان می‌دهد امتیازی که به شرکت‌های بورسی برای کیفیت افشا داده شده، بیشتر از جنبه به موقع بودن اطلاعات است، به این مفهوم که شرکت‌ها در راستای ارائه به موقع اطلاعات تلاش بیشتری کرده‌اند که حداکثر و حداقل امتیاز متغیر یادشده این گفته را تأیید می‌کند. همچنین میانگین شاخص به موقع بودن (۸۱/۱۷۴۴) و حداکثر امتیاز تعلق گرفته به این شاخص (۱۰۰) نشان می‌دهد اغلب شرکت‌های نمونه، اطلاعات خود را در زمان مناسب ارائه می‌کنند؛ این در حالی است که میانگین و حداقل امتیاز شاخص قابلیت اتکا که به ترتیب ۵۹/۰۴۶۵ و صفر به دست آمده است، نشان از قابلیت اتکای پایین گزارش‌های ارائه شده شرکت‌ها دارد. حداقل امتیاز مربوط به قابلیت اتکا (۰) گویای این مطلب است که اطلاعات افشاشده برخی از شرکت‌ها (حدود ۱۲ شرکت)، به هیچ وجه قابل اتکا نیست؛ به این معنا که پیش‌بینی شرکت‌های یادشده با عملکرد واقعی آنها همخوانی ندارد و این پیش‌بینی‌ها در طول دوره نوسان زیاد و اصلاحات مکرری داشته‌اند.

جدول ۳. آمار توصیفی

متغیرها	نماد	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	چولگی
شاخص کیفیت افشا	DQI	۷۳/۶۲۷۹	۸۰/۵	۹۸	۱۶	۲۰/۰۰۶۵	-۱/۰۰۱۸
شاخص به موقع بودن	ITI	۸۱/۱۷۴۴	۸۷	۱۰۰	۱۴	۱۹/۱۴۰۵	-۱/۳۹
شاخص قابلیت اتکا	IRI	۵۹/۰۴۶۵	۶۸	۹۸	۰	۳۰/۱۷۷۹	-۰/۸۶۲۵
درگیر شدن در کار	EIW	۰/۶۰۷	۰/۶۲۶۷	۰/۸۵۳۳	۰/۳۲	۰/۱۲۰۱	-۰/۲۵۲۴
سازگاری	COM	۰/۶۲۳۳	۰/۶۴	۰/۸۳۳۳	۰/۳۳۱	۰/۱۲۰۴	-۰/۳۳۷۸
انطباق پذیری	MAT	۰/۵۸۸۷	۰/۶۱۳۳	۰/۸۴۲	۰/۲۸۵۷	۰/۱۱۶	-۰/۳۱۷۶
رسالت‌مندی	PRO	۰/۶۳۵۶	۰/۶۴	۰/۹۴۶۷	۰/۳۰۶۷	۰/۱۳۰۵	-۰/۲۶۵۹
اندازه شرکت	SIZE	۴۱۲۹۳۳۷	۱۶۳۴۶۵۰	۸۱۲۸۸۲۰۰	۹۳۸۹۵	۹۸۲۶۳۷	۶/۰۷۲۲
اهرم مالی	FL	۰/۵۷۹۶	۰/۵۵۵۲	۱/۴۶۵۷	۰/۰۱۲۷	۰/۳۳۵۸	۰/۶۴۱۵
سن شرکت	AGE	۱۹/۱۵۱۲	۱۸	۴۷	۲	۱۰/۰۵۵۸	۰/۹۲۰۵

با توجه به اینکه کمترین امتیاز گونه‌های فرهنگ سازمانی، به فرهنگ سازمانی مبتنی بر انطباق‌پذیری (۰/۲۸۵۷) تعلق دارد، می‌توان گفت که شرکت‌های نمونه، انطباق‌پذیری کمی دارند که میانگین پایین این نوع فرهنگ سازمانی نیز مؤید این مطلب است. از سوی دیگر، بیشترین امتیاز گونه‌های فرهنگ سازمانی نشان می‌دهد فرهنگ سازمانی غالب در شرکت‌های نمونه، فرهنگ سازمانی مبتنی بر رسالت‌مندی است. خلاصه‌ای از فرهنگ سازمانی غالب در شرکت‌ها بر اساس نوع صنعت در جدول ۴ درج شده است.

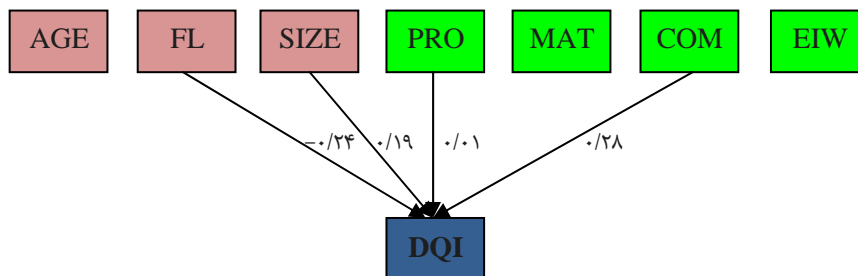
جدول ۴. بررسی نوع فرهنگ سازمانی شرکت‌ها بر اساس صنعت

فرهنگ غالب	میانگین گونه‌های فرهنگ سازمانی				تعداد	صنایع
	رسالت‌مندی	انطباق‌پذیری	سازگاری	درگیرشدن در کار		
سازگاری	۰/۵۸۲۵	۰/۵۶۵۸	۰/۵۸۳۷	۰/۵۵۳۳	۱۴	خودرو و ساخت قطعات
سازگاری	۰/۶۳۱۰	۰/۶۲۰۰	۰/۶۳۶۰	۰/۶۰۲۳	۱۰	مواد و محصولات دارویی
سازگاری	۰/۶۳۶۰	۰/۵۳۳۰	۰/۶۳۸۷	۰/۶۰۳۴	۱۰	محصولات شیمیایی
رسالت‌مندی	۰/۶۰۶۷	۰/۵۷۷۷	۰/۶۰۲۸	۰/۵۹۹۸	۹	فلزات اساسی
درگیرشدن در کار	۰/۶۷۴۳	۰/۶۰۷۶	۰/۶۵۲۹	۰/۶۸۳۸	۷	سیمان، آهک و گچ
رسالت‌مندی	۰/۶۵۶۳	۰/۵۲۷۶	۰/۶۰۴۴	۰/۵۴۶۷	۶	محصولات غذایی و آشامیدنی
رسالت‌مندی	۰/۷۱۲۰	۰/۶۳۸۵	۰/۷۰۴۰	۰/۶۵۰۷	۵	قند و شکر
رسالت‌مندی	۰/۶۴۶۳	۰/۶۱۴۷	۰/۶۲۱۹	۰/۶۱۳۲	۲۵	سایر صنایع
رسالت‌مندی	۰/۶۳۵۶	۰/۵۸۸۷	۰/۶۲۳۳	۰/۶۰۷۰	۸۶	کل شرکت‌ها

### آمار استنباطی

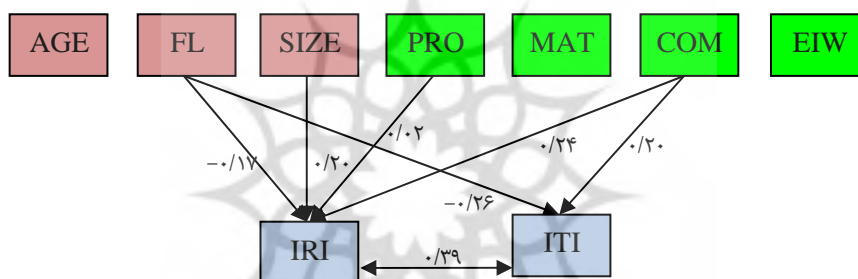
نتایج برازش مدل تحلیل مسیر داده‌ها در شکل ۲ و ۳ مشاهده می‌شود. با توجه به اینکه آماره رمزی هر دو مدل برازش شده کمتر از ۰/۰۸ و آماره P مدل‌ها بیشتر از ۰/۰۵ (سطح خطا) است، می‌توان مدل‌های تحلیل مسیر (شکل ۲ و ۳) را مناسب دانست، بنابراین مدل به‌طور معناداری تأیید می‌شود. با در نظر گرفتن ضریب و مقدار T-value مربوط به رابطه بین شاخص به‌موقع بودن و شاخص قابلیت اتکا، می‌توان به رابطه مخفی (عامل اکتشافی) بین دو متغیر نام‌برده پی برد و چنین استدلال کرد که به‌موقع بودن افشای اطلاعات همسو و هم‌جهت با قابلیت اتکای اطلاعات است.

تأثیر فرهنگ سازمانی بر کیفیت افشای اطلاعات (به موقع بودن) ... ۴۰۷



Chi-Square: ۰/۵۹, dr: ۳۱, P-value: ۰/۹۹۴۱, RMSEA: ۰/۰۰۰

شکل ۲. ضرایب مسیر متغیرها



Chi-Square: ۴/۸۵, dr: ۳۷, P-value: ۰/۹۸۲۵, RMSEA: ۰/۰۰۰

شکل ۳. ضرایب مسیر متغیرها

همان‌طور که در جدول ۵ مشاهده می‌شود، مقدار T-value های شاخص فرهنگ سازمانی مبتنی بر رسالت‌مندی و شاخص فرهنگ سازمانی مبتنی بر سازگاری نسبت به کیفیت افشای اطلاعات، به ترتیب ۲/۳۸ و ۳/۳۱ به دست آمده است و از آنجا که این مقادیر از سطح پذیرش (۱/۹۶) بزرگ‌ترند، می‌توان گفت با افزایش آگاهی کارکنان از رسالت سازمان و میزان سازگاری در سازمان، کیفیت افشای اطلاعات نیز افزایش می‌یابد. این در حالی است که فرهنگ مبتنی بر انطباق‌پذیری و درگیر شدن در کار با در نظر گرفتن مقدار T-value آنها بر کیفیت افشای اطلاعات تأثیر معناداری ندارند. همچنین مقدار T-value شاخص فرهنگ سازمانی مبتنی بر درگیر شدن در کار در مقایسه با به موقع بودن اطلاعات (۰/۴۰) از مقدار قابل قبول کمتر است؛ به

این معنا که فرهنگ سازمانی مبتنی بر درگیر شدن در کار بر افشای به موقع اطلاعات تأثیری نمی گذارد.

از سوی دیگر T-value شاخص سازگاری در مقایسه با به موقع بودن اطلاعات (۲/۷۸) از سطح پذیرش (۱/۹۶) بیشتر است؛ از این رو، می توان گفت که میزان سازگاری بر به موقع بودن افشای اطلاعات تأثیر می گذارد و با افزایش میزان سازگاری سازمان، شاخص به موقع بودن اطلاعات نیز افزایش می یابد. مقدار T-value شاخص انطباق پذیری و شاخص رسالت مندی در مقایسه با به موقع بودن اطلاعات کمتر از ۱/۹۶ به دست آمده که گویای بی تأثیر بودن این نوع فرهنگ سازمانی بر به موقع بودن افشای اطلاعات است. فرهنگ سازمانی مبتنی بر درگیر شدن در کار نیز با توجه به مقدار T-value به دست آمده بر قابلیت اتکای اطلاعات تأثیر گذار نیست.

در ارتباط با بررسی تأثیر فرهنگ سازمانی مبتنی بر سازگاری بر قابلیت اتکا، با در نظر گرفتن مقدار T-value که بیشتر از سطح پذیرش (۱/۹۶) است، می توان گفت سازگاری در سازمان بر میزان قابلیت اتکای اطلاعات تأثیر معناداری می گذارد؛ به این معنا که در صورت افزایش میزان سازگاری در سازمان، قابلیت اتکای اطلاعات نیز افزایش خواهد یافت. مقدار T-value شاخص انطباق پذیری نسبت به قابلیت اتکای اطلاعات کمتر از سطح پذیرش است و از بی تأثیر بودن فرهنگ سازمانی انطباق پذیری بر قابلیت اتکای اطلاعات حکایت دارد، اما مقدار T-value شاخص رسالت مندی نسبت به قابلیت اتکای اطلاعات بیشتر از سطح پذیرش است، بنابراین فرهنگ سازمانی مبتنی بر رسالت مندی بر قابلیت اتکای اطلاعات تأثیر معناداری می گذارد؛ به این معنا که با افزایش شناخت کارکنان از رسالت سازمان، قابلیت اتکای اطلاعات نیز افزایش می یابد.

#### جدول ۵. خلاصه نتایج

قابلیت اتکا		به موقع بودن		کیفیت افشا		متغیرهای وابسته	
IRI		ITI		DQI		متغیرهای مستقل و کنترلی	
T-value	ضریب	T-value	ضریب	T-value	ضریب	نماد	عنوان
-۰/۱۹	-۰/۰۲	۰/۴۰	۰/۰۴	۰/۰۸	۰/۰۱	EIW	درگیر شدن در کار
۳/۳۴	-۰/۲۴	۲/۷۸	-۰/۲۰	۳/۳۱	-۰/۲۸	COM	سازگاری
۰/۳۹	۰/۰۳	۰/۷۱	۰/۰۶	۰/۶۶	۰/۰۵	MAT	انطباق پذیری
۲/۵۷	۰/۰۲	-۰/۷۶	-۰/۰۷	۲/۳۸	۰/۰۱	PRO	رسالت مندی
۳/۱۳	-۰/۲۰	۱/۲۷	-۰/۱۰	۲/۵۴	۰/۱۹	SIZE	اندازه شرکت
-۲/۲۴	-۰/۱۷	-۳/۵۰	-۰/۲۶	-۳/۲۶	-۰/۲۴	FL	اهرم مالی
-۰/۹۵	-۰/۰۷	۰/۰۴	۰/۰۰	-۰/۳۲	-۰/۰۲	AGE	سن شرکت



### نتیجه گیری

نتایج تجربی پژوهش نشان از تأثیرگذاری نوع فرهنگ سازمانی بر کیفیت افشای اطلاعات شرکتها دارد. با اینکه درگیر شدن در کار، به عنوان یکی از گونه‌های فرهنگ سازمانی بر کیفیت افشای اطلاعات و افراز آن تأثیری ندارد، نتایج نشان می‌دهد در سازمان‌هایی که فرهنگ سازمانی مبتنی بر سازگاری رواج دارد، میزان کیفیت افشا نسبت به سایر شرکتها بیشتر است. اگرچه این تأثیر بر هر دو بُعد افشای اطلاعات (به موقع بودن و قابلیت اتکا) است، بر بعد قابلیت اتکا شدت بیشتری دارد. دلیل این تأثیرگذاری را می‌توان این گونه توجیه کرد که مطابق فلسفه هدایت و رهبری سازمان، رهبران (مدیران ارشد) با نفوذ بر کارکنان خود، آنها را به سمت اهداف سازمان سوق می‌دهند. از آنجا که هدف هر سازمانی کسب مشروعیت و حداکثرسازی منافع ذی‌نفعان مطابق با تئوری‌های مشروعیت و ذی‌نفعان است و افشای اطلاعات ابزاری برای تحقق این امر به‌شمار می‌رود، جهت‌دهی افراد سازمان به سمت افزایش کیفیت افشا، گامی برای رسیدن به هدف سازمان تلقی می‌شود. همچنین یافته‌ها نشان می‌دهد میزان تأثیرگذاری فرهنگ سازمانی مبتنی بر سازگاری بر کیفیت افشا در صنایع خودرو، مواد دارویی و مواد شیمیایی، نسبت به سایر صنایع بیشتر است.

از سوی دیگر، فرهنگ سازمانی مبتنی بر انطباق‌پذیری بر کیفیت افشا و ابعاد آن بی‌تأثیر است، اما فرهنگ سازمانی مبتنی بر رسالت‌مندی تأثیر مثبتی بر کیفیت افشا و بُعد قابلیت اتکای آن می‌گذارد. از آنجا که فرهنگ سازمانی اغلب شرکت‌های نمونه مبتنی بر رسالت‌مندی است، می‌توان گفت این تأثیرگذاری اهمیت بیشتری دارد. به علاوه، از آنجا که با مشخص‌تر شدن رسالت و اهداف سازمان، حرکت به سمت آن با سرعت بیشتری صورت می‌گیرد، فرهنگ سازمان مبتنی بر رسالت‌مندی بر کیفیت افشا و بُعد قابلیت اتکای آن تأثیر معناداری می‌گذارد. به بیان دیگر با ترویج فرهنگ سازمانی مبتنی بر رسالت‌مندی، می‌توان در کنار افزایش شفافیت اهداف سازمان، قابلیت اتکای اطلاعات و به تبع آن کیفیت افشا را بالا برد تا به هدف سازمان دست یافت. این یافته‌ها با تئوری مشروعیت مبنی بر اینکه هدف هر سازمان کسب مشروعیت در جامعه است و افشای اطلاعات ابزاری برای آن تلقی می‌شود و همچنین تئوری ذی‌نفعان، همخوانی دارد. در نهایت نتایج این پژوهش با یافته‌های تحقیقات گذشته (لستاری و یادپاتی، ۲۰۱۴؛ حانیفا و کوک، ۲۰۰۲؛ زارزسکی، ۱۹۹۶؛ گری، ۱۹۸۸) مطابقت دارد.

### پیشنهادها

با توجه به تأثیرگذاری برخی از گونه‌های فرهنگ سازمانی مانند فرهنگ سازمانی مبتنی بر رسالت‌مندی و مهم‌تر از همه، سازگاری بر کیفیت افشای اطلاعات و ابعاد آن، به مدیر شرکتها

توصیه می شود که به منظور کسب مشروعیت و افزایش پاسخگویی به ذی نفعان، بر این گونه های فرهنگ سازمانی تأکید داشته باشند. همچنین با توجه به کشف تأثیر مثبت گونه های فرهنگ سازمانی بر کیفیت افشای اطلاعات، به مدیران پیشنهاد می شود با توجه به سازمان، بر فرهنگ سازمانی متناسب با آن تمرکز کنند. برای مثال، مدیران می توانند با توانمندسازی کارکنان خود، قابلیت های منابع انسانی را در تمام سطوح سازمان توسعه دهند یا با ایجاد تیم های کاری، تعهد کاری کارکنان را بیشتر کنند (ایران زاده و محمودی، ۱۳۸۹؛ رحیم نیا و علیزاده، ۱۳۸۷). همچنین با ایجاد یکپارچگی و ثبات رویه در سیستم اداره سازمان، می توانند فعالیت های سازمان را به راحتی هماهنگ و پیوسته کنند.

با توجه به ارتباط علی بین گونه های فرهنگ سازمانی و کیفیت افشای اطلاعات، سیاست گذاران شرکتی می توانند با تدوین قوانین و دستورالعمل هایی، به ترویج فرهنگ سازمانی خاص کمک کنند و در نهایت به شرکت و سازمان خود مشروعیت بخشند و امکان جذب سرمایه گذاری بهتر و بیشتر را فراهم آورند. همچنین سیاست گذاران کلان می توانند سازمان ها را در جهت فرهنگ سازمانی خاص که موجب کیفیت افشای مناسب می شود، سوق دهند تا برای به کارگیری و جذب سرمایه های خرد، امکانات بهتری فراهم آید و در نهایت به تخصیص بهینه منابع کشور منجر شود.

در نهایت نکته ای که لازم است بدان توجه شود، محدودیت های ذاتی این پژوهش است که از جمله آنها می توان به پاسخ ندادن مدیران سازمان ها به پرسشنامه اشاره کرد. همچنین با توجه به اینکه این پژوهش با در نظر گرفتن پاسخگویی پرسش شوندگان طی یک سال از طریق پرسشنامه اجرا شده، در تعمیم نتایج آن به سایر شرکت ها باید احتیاط شود. همچنین به منظور کاربردی کردن یافته ها، می توان این پژوهش را در سطح صنایع متفاوت اجرا کرد.

## References

- Askary, S., Pounder, J. S. & Yazdifar, H. (2008). Influence of culture on accounting uniformity among Arabic nations. *Education, Business and Society: Contemporary Middle Eastern Issues*, 1(2), 145-154.
- Azar, A. (2002). Path analysis and causal in management science. *Journal of mojtamae aalie ghom*, 4(15), 59-96. (in Persian)
- Bourveau, T. & Schoenfeld, J. (2015). *Shareholder Activism and Voluntary Disclosure*. Available at <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2668304>.

- Chanchani, S. & Willett, R. (2004). An empirical assessment of Gray's accounting value constructs. *The International Journal of Accounting*, 39(2), 125-154.
- Cooke, T. E. & Wallace, R. O. (1990). Financial disclosure regulation and its environment: A review and further analysis. *Journal of Accounting and Public Policy*, 9(2), 79-110.
- Deegan, C. (2002). Introduction: the legitimising effect of social and environmental disclosures-a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 282-311.
- Diyanatideylami, Z. & Tayebi, V. (2011). Impact of organizational culture on earnings quality of listed companies in Tehran Stock Exchange. *Journal of Management Accounting*, 4(11), 1-12. (in Persian)
- Echave, J. O. & Bhati, Sh. (2010). Determinants of Social and Environmental Disclosures by Spanish Companies. *GSMI Third Annual International Business Conference* (PP. 55-68), Michigan, USA.
- Etemadi, H., Dilami, Z. D., Bazaz, M. S. & Parameswaran, R. (2009). Culture, management accounting and managerial performance: Focus Iran. *Advances in accounting*, 25(2), 216-225.
- Gray, S. J. (1988). Towards a theory of cultural influence on the development of accounting systems internationally. *Abacus*, 24(1), 1-15.
- Gray, S. J. & Vint, H. M. (1995). The impact of culture on accounting disclosures: some international evidence. *Asia-Pacific Journal of Accounting*, 2(1), 33-43.
- Gray, S. J., Meek, G. K. & Roberts, C. B. (1995). International capital market pressures and voluntary annual report disclosures by US and UK multinationals. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 6(1), 43-68.
- Hajikarimi, A. (2004). Human resource development and its role in promoting social responsibility of organizations, Culture, values and ethics. *Management message*, (9/10), 97-115. (in Persian)
- Haniffa, R. M. & Cooke, T. E. (2002). Culture, corporate governance and disclosure in Malaysian corporations. *Abacus*, 38(3), 317-349.
- Hematfar, M. & Moghadasi, M. (2013). Relationship between Disclosure Quality (Including Reliability and Timeliness) on Stock Value of

- Companies Listed on the Tehran Exchange. *The Iranian Accounting and Auditing Review*, 20(2), 133-147. (in Persian)
- Hofstede, G. (1980). Culture and organizations. *International Studies of Management & Organization*, 10(4), 15-41.
- Hooghiemstra, R., Hermes, N. & Emanuel, J. (2015). National culture and internal control disclosures: A cross-country analysis. *Corporate Governance: An International Review*, 23(4), 357-377.
- Hope, O. K. (2003). Firm-level disclosures and the relative roles of culture and legal origin. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 14(3), 218-248.
- Hossain, M., & Reaz, M. (2007). The determinants and characteristics of voluntary disclosure by Indian banking companies. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 14(5), 274-288.
- Inkeles, A. & Levinson, D. J. (1969). National character: The study of modal personality and sociocultural systems. *The handbook of social psychology*, 4, 418-506.
- Iranzade, S. & Mahmoodi, M. (2010). Understanding organizational culture based on Denison Model. *Management beyond*, 4(15), 53-76. (in Persian)
- Jaggi, B. L. (1975). The impact of the cultural environment on financial disclosures. *International journal of accounting*, 10(2), 75-84.
- Jiang, H., Habib, A. & Hu, B. (2011). Ownership concentration, voluntary disclosures and information asymmetry in New Zealand. *The British Accounting Review*, 43(1), 39-53.
- Kashanipour, M., Karimi, H. & Karimi, V. (2014). The relationship between the structure of board and company's ownership with voluntary disclosure. *Empirical Research in Accounting*, 4(14), 167-186. (in Persian)
- Khalina, O., Mertens, G. & Roosenboom, P. (2015). *Mandatory Disclosures and Earnings Management: Evidence from IFRS Adoption*. Available at SSRN 2639988.
- Khodadadi, V. & Nagashdezfuli, Z. (2013). The relationship between the components of corporate governance and type of auditor with disclosure quality auditor. *Second National Conference of accounting, financial management and investment*, Gorgan, Iran. (in Persian)
- Kumar, M.R. & Sankaran, Sh. (2007). Indian Culture and the Culture for TQM: a Comparison. *The TQM Magazine*, 19(2), 176 - 188.

- Lestari, P. & Yadiati, W. (2014). The effect of firm size and organizational culture on the quality of financial reporting in sharia micro financing institution. *International Journal of business, economics and law*, 5(1), 1552-2289.
- Mollanazari, M., Abouhamzeh, M. & Mirzaee, M. M. (2016). organizational culture and corporate tax compliance (The Case study of large taxpayers units). *The Iranian Accounting and Auditing Review*, 23(1), 1-18. (in Persian)
- Noravesh, I. & Hosseini, S. A. (2009). corporate disclosure quality (consist of timeliness and reliability) and earnings management. *The Iranian Accounting and Auditing Review*, 16(2), 117-134. (in Persian)
- Noruzipour, K., Mohammadi, M. & Alizadeh, N. (2011). Trend toward electronic financial reporting: The effect of information technology on voluntary disclosure of company information. *Journal of Management Accounting*, 4(11), 73-92. (in Persian)
- O'Donovan, G. (2002). Environmental disclosures in the annual report: Extending the applicability and predictive power of legitimacy theory. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 344-371.
- Qu, W. & Leung, P. (2006). Cultural impact on Chinese corporate disclosure-a corporate governance perspective. *Managerial Auditing Journal*, 21(3), 241-264.
- Rahimniya, F. & Alizade, M. (2008). Reviews dimensions of organizational culture based on Denison Model faculty members of Ferdowsi University of Mashhad. *Psychology and Education Studies*, 10(1), 147-170. (in Persian)
- Setayesh, M. H. & Kazemnezad, M. (2012). Identify and explain the factors affecting the quality of information disclosure in the Listed Companies of the Tehran Stock Exchange. *Journal of Accounting Developments*, 4(1), 49-79. (in Persian)
- Wahid ElKelish, W. & 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*, 24(4), 279-299.
- Wallace, R. O. & Gernon, H. (1991). Frameworks for international comparative financial accounting. *Journal of Accounting Literature*, 10(5), 209-264.

Zarzeski, M. T. (1996). Spontaneous harmonization effects of culture and market forces on accounting disclosure practices. *Accounting horizons*, 10(1), 18.

Ziyae, M. S., Roshandel, T. & Nargesiyan, A. (2011). The relationship between organizational culture and organizational commitment among the employees in Tehran University Libraries. *Journal of academic librarianship and information research*, 45(55), 49-72. (in Persian)

