



## کارکرد هویت‌سازمانی مدیران در ارزیابی پیامدهای گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه: بسط فرآیند راف‌گرافی

### به‌داده گشتاسبی

دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران

### جواد رمضانی<sup>۱</sup>

استادیار گروه حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران

### مهدی صفری گرایلی

دانشیار گروه حسابداری، واحد بندرگز، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرگز، ایران

### مهدی خلیل پور

استادیار گروه حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران

(تاریخ دریافت: ۱۶ بهمن ۱۴۰۱؛ تاریخ پذیرش: ۱۳ شهریور ۱۴۰۲)

**هدف:** هویت‌سازمانی مدیران را می‌توان عاملی مهمی در ارتقاء افزایش کیفیت گزارشگری مالی تلقی نمود، چراکه این رویکرد مدیران است که باعث می‌شود تا واقعیت‌های عملکردی به موقع و قابل‌اتکاء در اختیار ذینفعان قرار گیرد. لذا هدف این مطالعه، بسط فرآیند راف‌گرافی کارکرد هویت‌سازمانی مدیران جهت ارزیابی پیامدهای گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه می‌باشد.

**روش:** در این مطالعه که به لحاظ جمع‌آوری داده‌ها، ترکیبی محسوب می‌شود، ابتدا از طریق فراترکیب نسبت به شناسایی ابعاد هویت‌سازمانی مدیران و پیامدهای گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه اقدام می‌شود و سپس براساس تحلیل دلفی فازی، سطح پایایی ابعاد شناسایی شده مورد کنکاش قرار می‌گیرد. در بخش کمی نیز جهت تعیین مهمترین محور اثرگذار هویت‌سازمانی مدیران در ارزیابی پیامدهای گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه، از مجموعه فرآیند راف و ویکور خاکستری استفاده شد.

**یافته‌ها:** نتایج پژوهش در بخش کیفی از تعیین ۵ بعد محرک در هویت‌سازمانی مدیران و ۵ پیامد گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه حکایت دارد. از طرف دیگر، نتایج در بخش کمی نشان داد، حمایت ابزاری مدیران به دلیل هویت‌سازمانی تقویت شده، احتمالاً می‌تواند مانع از کاهش کارایی سرمایه‌گذاری شرکت‌ها به عنوان پیامد منفی گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه می‌گردد.

**نتیجه‌گیری:** این نتیجه بیان‌کننده‌ی این موضوع است که وجود چنین رویکرد حمایت‌گرایانه‌ای توسط مدیران باعث می‌شود تا رویه‌های استراتژیک شرکت در تأمین دانش سازمانی به شکل ابزارگرایانه تقویت گردد و مدیریت نسبت به توسعه‌ی چنین سیستم‌هایی باهدف کاهش هزینه‌های عملیاتی اقدام نماید.

**واژه‌های کلیدی:** هویت‌سازمانی مدیران، گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه، فرآیند راف‌گرافی.

<sup>1</sup> javad.ramezani58@gmail.com

## مقدمه

نهادهای ذیصلاح قانونی از مدیران شرکت‌ها، افشاء منظم اطلاعات عمومی را به منظور حفظ یک بازار مالی نظام‌مند و با قاعده انتظار دارند، زیرا وجود چنین سطوحی از افشاء، نقشی با اهمیت در کاهش میزان عدم تقارن اطلاعاتی در بین سرمایه‌گذاران ایفا می‌نماید [۳۰]. از طرف دیگر، همواره سرمایه‌گذاران نیز برای تصمیم‌گیری بر کمیت؛ کیفیت و به موقع بودن اطلاعات افشاء شده از سوی شرکت‌ها تأکید دارند و این فرآیند می‌تواند به عنوان مبنای یک نظام آزاد اطلاعات در تعامل اثربخش بین شرکت‌ها با ذینفعان بیرونی به کاهش شکاف هزینه‌های نمایندگی منجر شود [۴۳]. زیرا نحوه برخورد سرمایه‌گذاران با این اطلاعات و تصمیمات آن‌ها، حجم عرضه و تقاضا یا به نوعی عمق بازار و قیمت‌های پیشنهادی جهت خرید و فروش را شکل می‌دهد. لذا درک انگیزه‌های مدیران به عنوان سردمداران افشاء سود همواره مهمترین بخش رفتار مالی محسوب می‌شود که می‌تواند ریشه در ناشناخته‌هایی از ویژگی‌های فردی مدیران داشته باشد [۲۳]. وجود پیش‌فرض رفتاری مدیران در دستکاری سود، باعث شده پژوهش‌های مدیریت مالی همواره از طریق ارزیابی درونی مدیران، به دنبال شناخت نقش ویژگی‌های سود همچون اقلام تعهدی اختیاری در افشاء اطلاعات توسط آن‌ها باشد [۷].

لذا سهامداران و سرمایه‌گذاران به دلیل گره‌خوردن ویژگی‌های تخصصی در افشاء اطلاعات با ویژگی‌های روانشناختی مدیران، با انبوهی از عدم شفافیت‌ها مواجه هستند که این موضوع باعث می‌شود تا سطح جذابیت‌های سرمایه‌گذاری نسبت به سایر بازارهای مالی کاهش یابد [۴۰]. در این راستا محققانی همچون ژئو و همکاران [۴۶]؛ ابرنیتی و همکاران [۱۰]؛ نظیر و آفا [۳۴]؛ لین و وو [۳۰]؛ غزالی و همکاران [۲۵]؛ بر لزوم توسعه‌ی شناخت سطح انگیزه‌های فردی مدیران به عنوان رأس هرم سازمانی در تصمیم‌گیری‌های شرکت در برابر ذینفعان تأکید نموده‌اند. هویت سازمانی مدیران به عنوان یکی از جنبه‌های توسعه‌ی شناخت انگیزه‌های مدیران تلقی می‌شود که به دلیل اثرگذاری بر کارکردهای محتوایی و ساختاری هر شرکت در بازار رقابتی، می‌تواند مبنایی برای ارزیابی فرصت‌طلبی‌های مدیریتی و پیامدهای آن در قالب گزارشگری مالی تلقی شود [۴۷]. در بسط مفهومی هویت سازمانی در پیامدهای گزارشگری مالی، تمرکز بر نظریه هویت اجتماعی به عنوان یک مبنای شناختی در اثربخشی عملکردهای مدیران، به ایجاد ادراک منسجم‌تر در تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاری کمک می‌نماید.

براساس تئوری هویت اجتماعی افراد تمایل دارند تا با عضویت در یک گروه دارای ارزش، ویژگی‌های خود را به نمایش بگذارند و براساس آن کارکردهای اثربخش‌تری از خود ارائه دهند [۴]. در این شرایط درک این موضوع که محرک هویت‌سازمانی مدیران می‌تواند مبنایی برای کاهش فرصت‌طلبی در گزارشگری مالی قلمداد شود، موضوع قابل‌پذیرشی از نظر استدلال‌های تئوریک و منطق ادراکی در تصمیم‌گیری‌های ذینفعان، محسوب شود، چراکه ارزش‌ها به هنجاری برای توسعه عملکرد حرفه‌ای فرد در جایگاه مدیریتی بدل می‌شوند و باعث می‌گردند تا مدیر به دور از فرصت‌طلبی کارکردهای مورد انتظار را در راستای حفظ وفاداری ذینفعان توسعه بخشد.

در واقع مسئله‌ی این مطالعه، شکاف موجود بین کارکردهای افشاء اطلاعات با فرآیندهای رفتاری محرک در ارائه اطلاعات به ذینفعان می‌باشد. زیرا شرکت‌ها همواره تلاش می‌نمایند تا براساس ماهیت قوانین و استانداردهای گزارشگری مالی، نسبت به افشاء اطلاعات اقدام نمایند و ذینفعان براساس آن اقدام به تصمیم‌گیری کنند، درحالی‌که بی‌توجهی به محرک‌های اثرگذار در افشاء اطلاعات همچون هویت‌های سازمانی می‌تواند به بروز پیامدهای منفی در کیفیت گزارشگری مالی یا اصطلاحاً پیامدهای فرصت‌طلبانه‌ی مدیران منجر شود و این موضوع به افزایش بی‌اعتماد بازار سرمایه کمک نماید. لذا این مطالعه با تمرکز بر شناسایی ابعاد هویت‌سازمانی مدیران، به این مسئله می‌پردازد که وجود چنین مضامینی در کارکردهای رأس هرم سازمانی شرکت‌ها مبنی بر تصمیم‌گیری و شیوه مدیریت افشاء اطلاعات، اساساً به ارتقاء کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها منجر می‌شود و یا اینکه آیا تقویت هویت‌سازمانی مدیران می‌تواند کدام بعد از پیامدهای فرصت‌طلبانه گزارشگری مالی را کاهش دهد. زیرا در فقدان هویت‌سازمانی، ارزش‌های گزارشگری مالی انسجام لازم را برای تقویت تعامل شرکت با ذینفعان را نخواهد داشت و این موضوع می‌تواند به افزایش پیامدهای فرصت‌طلبانه گزارشگری مالی منتج شود. با عنایت به توضیح‌های ارائه شده در بیان چرایی انجام این پژوهش می‌توان به دو بُعد نظری و کاربردی زیر اتکاء نمود:

نخست اینکه این نخستین پژوهشی است که به طور همزمان اقدام به ارائه‌ی مدل هویت‌سازمانی مدیران و نیز تأثیر آن در بررسی کاهش پیامدهای گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه مدیران می‌پردازد، حوزه‌ای که قبلاً با تمرکز بر این متغیرها در سطح پژوهش‌های داخلی و بین‌المللی مورد توجه قرار نگرفته است و انجام این پژوهش می‌تواند به افزایش اثرگذاری ظرفیت‌های تئوری در کارکردهای رفتاری افشاء اطلاعات اثربخش‌تر بینجامد و سبب گردد تا احتمال رفتار فرصت‌طلبانه‌ی مدیران در گزارشگری مالی تاحدی کنترل گردد، چراکه هویت‌سازمانی مجموع ارزش‌های نهادینه شده از فرد؛ اجتماعی و ساختار سازمان می‌باشد که باعث می‌گردد تا مدیران در مسیر چنین ارزش‌هایی گام بردارند و از فرصت‌طلبی جهت رسیدن به منافع فردی اجتناب کنند. گریزی به پژوهش‌های گذشته همچون زیمون و همکاران [۴۸] که به بررسی «پایداری گزارشگری مالی و شهرت شرکت؛ باتوجه به نقش تعدیل‌کننده رفتار فرصت‌طلبانه مدیرعامل»؛ ان‌جی و ون‌دوینکرکن [۳۵] «بحران در رهبری: تبدیل رهبران فرصت‌طلب به رهبران قابل اعتماد»؛ آنگ و چنگ [۱۵] «آیا خودشیفتگی مدیران، فرصت‌طلبی رفتاری را کاهش می‌دهد؟» پرداخته‌اند، حکایت از تصدیق این ادعا دارد که اگرچه موضوع فرصت‌طلبی به عنوان یک خصیصه در کارکردهای مدیران مورد توجه بوده است، اما ارائه‌ی مدل هویت‌سازمانی مدیران و تأثیر آن بر فرصت‌طلبی آنان موضوعی است که در مطالعه‌های گذشته مورد توجه نبوده است و انجام این پژوهش می‌تواند به توسعه‌ی ادبیات نظری در این حوزه کمک نماید.

دوم اینکه انتظار می‌رود نتایج این پژوهش بتواند دستاوردهایی برای قانونگذاران بازار سرمایه، به‌ویژه سازمان بورس و اوراق بهادار و تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری داشته باشد و این نهادها، با شناخت بهتر و درک بیشتر از مولفه‌های موثر بر توسعه هویت‌سازمانی مدیران، در راستای بهبود شفافیت گزارشگری مالی شرکت‌ها و رونق بازار سرمایه گام بردارند. لذا باتوجه به توضیح‌های مطرح شده، هدف

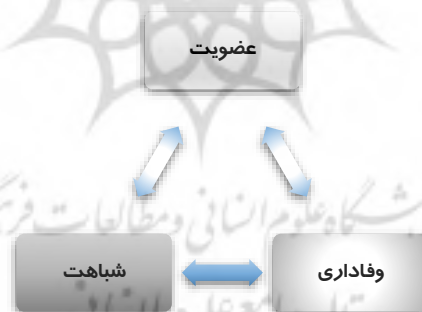
این پژوهش طراحی چارچوب هویت سازمانی مدیران در راستای کاهندگی رفتار فرصت‌طلبی مدیران در گزارشگری مالی می‌باشد.

### مبانی نظری پژوهش

در این بخش براساس ماهیت ابعاد این مطالعه، نسبت به ارائه‌ی مبانی نظری اقدام می‌شود تا پشتوانه‌ی نظری ادبیات موضوع تقویت شود.

### هویت سازمانی مدیران

سرمنشأ شکل‌گیری هویت در سازمان‌ها، وجود ارزش‌هایی برآمده از بسترهایی است که فرد به آن تعلق دارد و باعث تقویت سطح نگرش و ادراک در کارکردهای فردی می‌شود [۲]. به عبارت دیگر، هویت سازمانی را می‌توان نوعی دلبستگی عاطفی عمیق با ارزش‌هایی تلقی نمود که در غالب فرهنگ سازمانی و در غالب هنجارهای اجتماعی باعث می‌شوند تا کارکردهای فردی براساس آن شکل منسجم‌تری به خود بگیرد [۱۱]. در واقع هویت سازمانی امکان همذات‌پنداری سازمانی را توسعه می‌بخشد و پس زمینه‌ای برای فهم این موضوع فراهم می‌سازد که چگونه هویت رفتار و شناخت افراد می‌تواند به توسعه ارزش‌های درون سازمانی همراستا با ارزش‌های بیرونی کمک نماید [۵]. لذا هویت سازمانی در شرکت‌هایی با ماهیت نمایندگی، معمولاً به شکل ناگسستگی با ارزش‌های ذینفعان در ارتباط می‌باشد که می‌تواند مسیر توجه و تمرکز بر چنین ارزش‌هایی، به ایجاد شناخت کارکردی در سازمان جهت پاسخگویی به این انتظارات منجر شود [۲۶]. ان‌جی و ون‌دوینکرکن [۳۵] در بسط هویت سازمانی مدیران شرکت‌هایی با ماهیت نمایندگی، چارچوب نظری زیر در خصوص ابعاد این مفهوم ارائه نمودند.



شکل ۱. ابعاد هویت سازمانی مدیران (منبع: ان‌جی و ون‌دوینکرکن [۳۵])

در بعد عضویت، هویت از طریق احساس تعلق؛ ادراک مبتنی بر دلبستگی و کشش عاطفی با منافع ذینفعان ایجاد می‌شود، درحالی‌که در بعد وفاداری، هویت به معنای حمایت و دفاع فرد از اهداف و راهبردهای سازمانی معنا می‌یابد. بعد شباهت نیز به وجود اهداف مشترک در درون ساختارهای شرکت اشاره دارد که می‌تواند، هویت سازمانی مدیران را ایجاد نماید. لذا مدیران شرکت‌ها به دلیل وجود ارزش‌های اجتماعی، نیازمند گفتمان و تعامل سیستمی متداوم با ذینفعان خود می‌باشند تا از این طریق همراستایی ارزش‌های اجتماعی با اهداف و استراتژی‌های شرکت‌ها برابر شود. به عبارت دیگر، هویت سازمانی مدیران از طریق

فرآیندهای روایتی مستمر ایجاد می‌شوند [۴۷]. زیرا جایی که هم راوی (مدیران شرکت) و هم مخاطب (ذینفعان)، با توسعه ارزش‌های همراستا با منافع در تلاش برای ایجاد یک فهم مشترک می‌باشند [۱۴]. براون [۱۹] هویت‌سازمانی را در چنین شرکت‌هایی به عنوان مجموعه‌ای از روایات مربوط به هویت معرفی می‌نماید و از طریق نمادها و هنجارهای متعامل، به دنبال همراستای منافع بین شرکت با ذینفعان می‌باشند. به عبارت دیگر، شرکت‌ها به عنوان به وجودآورنده یک هویت، از طریق رفتارهای نمادین و زبانی که در زمینه‌های خاص سازمانی به کار می‌برند، هویت خود را شکل می‌دهند [۴۵]. از طرف دیگر، دو و همکاران [۲۴] در قالب یک چارچوب سیستماتیک نسبت به هویت‌سازمانی مدیران اقدام نمودند.



شکل ۲. سیکل هویت‌سازمانی مدیران در تعامل با ذینفعان (منبع: دو و همکاران [۲۴])

همانطور که در شکل (۱) سیستمی فوق مشاهده می‌شود، چهار گروه از ذینفعان تحت تأثیر هویت‌سازمانی قرار می‌گیرد که با تمرکز بر بهبود تعامل بین شرکت با سهامداران و سرمایه‌گذاران می‌توان انتظار داشت تا منافع دو گروه دیگر نیز برآورده شود. لذا هویت‌سازمانی به عنوان یکی از فرآیندهای نظارت اثربخش در چارچوب توسعه تعامل پویا با سهامداران و سرمایه‌گذاران، در تلاش است، در گام اول با تقویت انگیزه‌های درون ساختاری، سطح فرهنگ سازمانی و خود رهبری در برابر وظایف مورد تصدی ارتقاء بخشد و در گام بعدی با افزایش سطح شفافیت‌ها و کارکردهای اثربخش در جهت بازخورد تصمیم‌های شرکت به ذینفعان علی‌الخصوص سهامداران خود، ضمن بیان حمایت از منافع آنان، به ایجاد یک فرهنگ شفاف در بازار رقابتی کمک نماید تا براین اساس، جذابیت‌های سرمایه‌گذاری به واسطه‌ی تقویت اعتماد و اطمینان نسبت به بازار سرمایه افزایش یابد [۶].

#### گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه

گزارشگری مالی به عنوان یکی از منابع اطلاعاتی در دسترس بازارهای سرمایه تلقی می‌شود که نقش مؤثری در توسعه سرمایه‌گذاری و افزایش کارایی در این بازار ایفا می‌نماید [۱]. کیفیت گزارشگری مالی مجموعه‌ای از فرآیندهای اندازه‌گیری، اصلاحات، تعیین کمیت و کاربرد قوانین حسابداری و هرگونه تفسیر

سرمایه‌گذاران می‌توانند تلقی گردد که نقش موثری در کارکردهای تصمیم‌گیری در بازار سرمایه ایفا می‌نماید [۲۸]. به عبارت دیگر، کیفیت گزارشگری مالی یک مبنای قابل درک براساس عملکردهای حسابداری است که سبب به افزایش ظرفیت‌های رقابتی شرکت‌ها در برابر ذینفعان می‌گردد [۳۱]. با پذیرش استانداردهای گزارشگری مالی «IFRS» کیفیت گزارشگری مالی اهمیت زیادی برای تصمیم‌گیرندگان اقتصادی پیدا کرده است و کشورهای پذیرنده این استانداردها، ادعا دارند که به کارگیری چنین استانداردهایی می‌تواند به بهبود افشاء اطلاعات کمک نماید.

اما با تغییر ماهیت فساد و تغییر رفتارهای شیوه‌های افشاء اطلاعات در درون شرکت‌ها، موضوع کیفیت گزارشگری مالی به عنوان یکی از نگرانی‌های حسابداران؛ تدوین‌کنندگان استانداردها و استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی مطرح شده است. دلیل آن هم این است که گزارشگری مالی، ابزار اساسی برای برقراری ارتباط بین افراد درون سازمانی و برون سازمانی است و نتایج معاملات و رویدادها را در قالب صورت‌های مالی گزارش می‌کند [۲۱]. تصمیم‌گیرندگان از افشاء چنین این اطلاعاتی برای ارزیابی شرایط اقتصادی واحد گزارشگر استفاده می‌نمایند؛ از این رو تمامی استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی، انتظار دارند اطلاعات درست و مناسبی از شرکت‌ها دریافت کنند؛ با این حال رویدادهایی مانند رسوایی شرکت‌هایی مثل انرون، ورلدکام و ... تردید زیادی در کیفیت گزارشگری مالی به وجود آورده است [۳]. یکی از مباحث دیگر در چرخه گزارشگری مالی، وجود رفتارهای فرصت‌طلبانه‌ای است که در قالب افشاء اطلاعات می‌تواند به کاهش کیفیت گزارشگری مالی کمک نماید. در یکی از محدود مطالعات مرتبط با موضوع گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه، بک [۱۷] براساس شکل (۳) نظریه‌های مرتبط با این حوزه را مورد بررسی قرار داد.



شکل ۳. نظریه مرتبط با گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه (منبع: بک [۱۷])

طبق شکل (۳) بک [۱۷] بیان می‌نماید، طبق نظریه نمایندگی<sup>۱</sup>، گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه با اندازه‌گیری و ارزشگذاری دارایی‌ها براساس ارزش منصفانه باعث ایجاد شکاف عمیق میان سهامداران با شرکت می‌گردد. زیرا طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی «IFRS» مبنای اندازه‌گیری و

<sup>1</sup> Agency Theory

ارزشگذاری دارایی‌ها می‌بایست براساس ارزش‌های منصفانه و براساس اختیار و قضاوت توسط مدیران شرکت‌ها ایجاد شود که این امر به دلیل وجود پیش‌فرض‌های نمایندگی همچون بروز رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیریت، افزایش ریسک و تحریف با اهمیت را به همراه داشته باشد [۲۲]. از طرف دیگر، براساس نظریه ذینفعان، نهادینه شدن قدرت در لایه‌های مدیریتی و عدم نظارت‌های فراگیر، می‌تواند به ایجاد تضاد منافع بین مدیران شرکت با ذینفعان منجر شود و از این طریق منافع آنان نسبت به منافع ذینفعان دیگر، در اولویت قرار گیرد [۳۲]. نظریه علامت‌دهی اگرچه به جنبه‌های رقابتی بازار سرمایه در افشاء اطلاعات اشاره دارد، اما بک [۱۷] معتقد است شرکت‌های بازار سرمایه که از انگیزه‌های بالای فرصت‌طلبی برخوردار هستند، معمولاً با افشاء اطلاعات اختیاری تلاش می‌نمایند، تا تصمیم‌های سرمایه‌گذاران را در مسیر جذب منابع نقدی بالاتر برای حفظ منافع خود هدایت نمایند. در نهایت نظریه عدم تقارن اطلاعاتی در گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه، محتمل‌ترین پیامدی است که می‌تواند امکان قابلیت پیش‌بینی عایدات آتی شرکت توسط سرمایه‌گذاران را تحت تأثیر قرار دهد و به عمیق‌تر شدن شکاف بازده مورد انتظار با بازده واقعی سهام منجر شود [۳۸]. لذا باتوجه به مبانی نظری مطرح شده، در این بخش اقدام به ارائه سوال‌های پژوهش می‌شود.

- سوال اول پژوهش) ابعاد هویت‌سازمانی مدیران کدامند؟
  - سوال دوم پژوهش) پیامدهای گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه کدامند؟
  - سوال سوم پژوهش) تأثیرگذارترین بعد توسعه هویت سازمانی مدیران مبنی بر کاهش پیامدهای گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه کدام است؟
- همانطور که مشاهده می‌شود، دو سوال اول پژوهش براساس فرآیند تحلیل غریبالگری سیستماتیک در بخش کیفی انجام می‌شود و سوال سوم پژوهش براساس تحلیل راف در بخش کمی مورد بررسی قرار می‌گیرد.

### پیشینه پژوهش

دو و همکاران [۲۴] مطالعه‌ای با عنوان «هویت سازمانی مدیرعامل و سرمایه‌گذاری نوآورانه‌ی شرکتی» انجام دادند. نتایج نشان داد، شرکت‌هایی که مالکیت مدیریتی بالاتری دارند، احتمال بیشتری دارد که در نوآوری‌های شرکت سرمایه‌گذاری نمایند، زیرا وجود شدت ارتباط بین هویت سازمانی مدیرعامل و سرمایه‌گذاری نوآورانه‌ی شرکت می‌تواند، به ارتقاء ارزش شرکت در بازار رقابتی منجر شود و رشد سهام مدیریت نیز افزایش یابد. کارپرر و همکاران [۲۰] مطالعه‌ای با عنوان «ارزیابی قدرت هویت سازمانی به عنوان نیمه تاریک عملکردی» انجام دادند. نتایج نشان داد، باتوجه به ارتباط موضوع با درک تنش‌ها و مسائل مربوط به هویت فعلی در سازمان‌ها، همواره این احتمال وجود دارد که کارکردهای شرکت‌ها از نظر رقابتی فرصتی برای بروز مجال توسعه نمی‌یابند، زیرا بی‌توجهی به جنبه تاریک هویت سازمانی می‌تواند سطح توازن رقابتی شرکت‌های در پاسخگویی به انتظارات اجتماعی را برهم بزند. ژئو و همکاران [۴۶] پژوهشی تحت عنوان «هویت سازمانی مدیر و نگهداشت وجه نقد شرکتهای چینی» انجام دادند. نتایج پژوهش نشان داد که هویت سازمانی مدیران تأثیر منفی بر نگهداشت وجه نقد شرکت‌ها دارد. جنینگز

و همکاران [۲۷] پژوهشی تحت عنوان «تأثیر ارتباطات سیاسی بر گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه» انجام دادند. نتایج نشان داد، شرکت‌های دارای ارتباطات سیاسی قوی‌تر کمتر نسبت به ارائه گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه اقدام می‌نمایند. عبداللهی و همکاران [۴] پژوهشی تحت عنوان «بررسی نقش تعدیل‌کنندگی هویت سازمانی بر رابطه بین پاداش مدیران مالی و دستکاری سود» انجام دادند. یافته‌ها حاکی از آن است که پاداش مدیران بر دستکاری سود تأثیر مثبت و هویت سازمانی بر دستکاری سود اثر منفی دارد. فرج‌زاده‌دهکردی و آقای [۶] مطالعه‌ای با عنوان «سیاست تقسیم سود و گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه» انجام دادند. نتایج به دست آمده نشان می‌دهد، شرکت‌هایی که سود تقسیم می‌کنند با احتمال کمتری مرتکب گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه می‌شوند. این رابطه برای شرکت‌هایی که سطح سود تقسیمی بالاتری دارند، قوی‌تر است.

مرور پیشینه‌های تجربی نشان می‌دهد، عدم بررسی تأثیرگذاری هویت سازمانی بر رفتارهای فرصت‌طلبانه در چارچوب نظری و ادبیات مالی و حسابرسی، باعث گردیده است تا سطح اثربخشی ابعاد محتوایی عملکرد مدیران به عنوان انگیزه‌های تصمیم‌گیری عملاً در ارزیابی‌های مدیران مغفول باقی بماند و غالباً هریک از این متغیرها یعنی هویت سازمانی و رفتارهای فرصت‌طلبانه به صورت تکی با ترکیب سایر متغیرها مورد بررسی قرار گیرد که انجام این پژوهش می‌تواند به افزایش ظرفیت‌های اثربخش پژوهش در توسعه ادبیات نظری در این حوزه کمک نماید.

### روش شناسی پژوهش

روش شناسی مطالعه حاضر به لحاظ نتیجه، توسعه‌ای می‌باشد، زیرا ترکیب مفاهیم هویت سازمانی مدیران و پیامدهای گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه از چارچوب‌های نظری منسجمی برخوردار نمی‌باشد و ارزیابی معیارهای این دو مبنا در این مطالعه، در پژوهش‌های گذشته قبلی مورد توجه نبوده است. لذا انجام این پژوهش می‌تواند به توسعه‌ی پشتوانه نظری و تجربی در این حوزه کمک نماید. همچنین بر مبنای هدف، این پژوهش در زمره پژوهش‌های توصیفی باهدف تشریح پدیده موردنظر در شرکت‌های بازار سرمایه قرار می‌گیرد. در نهایت به لحاظ منطق گردآوری داده‌ها از نوع استقراء-قیاسی است، چراکه در بخش کیفی ابتدا با اتکاء به رویکرد استقرائی مبانی تئوریک مربوط به ابعاد هویت سازمانی مدیران و پیامدهای گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه مورد غربالگری سیستماتیک قرار می‌گیرد و سپس بر مبنای قیاسی اقدام به تبیین مولفه‌ها و گزاره‌های شناسایی شده در جامعه هدف می‌شود تا در بخش کمی از طریق تحلیل مجموعه راف، تأثیرگذارترین بعد هویت سازمانی مدیران در کاهش پیامدهای گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه تعیین گردد.

### جامعه آماری و روش نمونه‌گیری پژوهش

بر اساس ترکیبی بودن تحلیل این پژوهش، جامعه آماری به دو بخش کیفی و کمی تفکیک می‌شود. در بخش کیفی شامل ۱۵ نفر از متخصصان و خبرگان رشته حسابداری در سطح دانشگاهی هستند، که به واسطه انجام پژوهش‌های علمی در زمینه مشابه، دارای رویکردی تخصصی و علمی در این رابطه می‌باشند. این افراد از طریق روش نمونه‌گیری همگن انتخاب شدند، چراکه هدف این بود، افرادی که در این بخش



مشارکت می‌کنند، که دارای دید نظری در رابطه با موضوع پژوهش باشند. همچنین براساس تحلیل فراترکیب، در این بخش از پژوهش‌هایی مرتبط با مفاهیم پژوهش بهره برده می‌شود. در بخش کمی، به منظور اجرای مجموعه راف، از ۳۰ نفر از مدیران مالی شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران که از طریق نمونه‌گیری در دسترس براساس سطح شناخت دانشی و شناخت تجربی انتخاب شدند، خواسته شده تا براساس پرسشنامه‌های ماتریسی نسبت به مقایسه سطری «I» و ستونی «J» مولفه‌ها و گزاره‌ها اقدام به مشارکت نمایند. محققانی همچون ژانگ و همکاران [۴۵]؛ شیئنگ و همکاران [۳۹] و پاولاک [۳۵] حد مطلوب انتخاب تعداد نمونه را در بازه‌ی بین ۱۵ تا ۲۵ نفر پیش‌بینی نموده‌اند و مبنای انتخاب جامعه نمونه را روش نمونه‌گیری در دسترس با توجه به فیلترهای منطبق با ماهیت پژوهش عنوان نمودند.

### یافته‌های پژوهش

باتوجه به فرآیند ترکیبی بودن جمع‌آوری داده‌های پژوهش، نسبت به تفکیک یافته‌های پژوهش در دو بخش کیفی و کمی به تفکیک اقدام می‌شود.

### الف) یافته‌های پژوهش در بخش کیفی

به منظور شناسی ابعاد معیارهای پژوهش، در این بخش از طریق غربالگری سیستماتیک، نسبت به تعیین پژوهش‌ها و ابعاد مورد نظر اقدام می‌شود. تعیین دوره زمانی در تحلیل فراترکیب برای انجام غربالگری سیستماتیک باهدف تقویت نوآوری شناسایی ابعاد، یکی از فرآیندهای این تحلیل است که در این مطالعه، پژوهش‌هایی در بازه ۲۰۲۲-۲۰۱۸ و ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۱ مدنظر قرار گرفت. به عبارت دیگر، هدف، استناد به شناسایی مولفه‌ها و گزاره‌های بروزتر در مبنای پژوهش بود. به عبارت دیگر به منظور یافتن مقاله‌ها و پژوهش‌های مشابه و با استفاده از پایگاه‌ها و مراجع پژوهشی بین‌المللی و داخلی، اقدام به شناسایی پژوهش‌های مرتبط با هدف پژوهش شد. کلیه منابع اولیه شناسایی شده ۲۹ مورد می‌باشند که پس از چند مرحله فرآیند غربالگری از نظر محتوا، عنوان و تحلیل در نهایت، ۱۹ پژوهش متناسب با محتوا، عنوان و فرآیندهای تحلیلی موردنظر این پژوهش انتخاب شدند. در این مرحله می‌بایست مفاهیم را براساس مولفه‌ها و گزاره‌ها تفکیک نمود، تا ابعاد هویت سازمانی مدیران و پیامدهای گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه در قالب سیاهه‌ی ارزیابی تعیین شوند. باتوجه به اینکه تحلیل مجموعه راف براساس دو مبنای محور «X» و محور «Y» انجام می‌شود، لذا می‌بایست ابتدا مولفه‌ها به عنوان مبنای مرجع یعنی «X» و سپس گزاره‌ها به عنوان قانون یعنی «Y» شناسایی شوند. لذا باتوجه به ماهیت این مطالعه، مضامین پژوهش یعنی قوانین راف «Y» هویت سازمانی مدیران و مولفه‌های پژوهش، یعنی مبنای مرجع «X» پیامدهای گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه می‌باشند.

### شناسایی مضامین پژوهش به عنوان قوانین تحلیل راف/ هویت سازمانی مدیران

همسو با توضیح شیوه انجام تحلیل سیستماتیک غربالگری محتوایی یعنی تحلیل فراترکیب، طبق جدول (۱) نسبت به انجام ارزیابی انتقادی جهت تعیین مرتبط‌ترین پژوهش‌ها اقدام می‌شود.

جدول ۱. تحلیل ارزیابی انتقادی

| معیارهای ارزیابی مقاله‌ها             | اهداف تحقیق | منطق روش تحقیق | طرح تحقیق | نمونه برداری | جمع‌آوری داده‌ها | انعکاس پذیری | ملاحظات اخلاقی | دقت تجزیه و تحلیل | بیان تئوریک و شفاف یافته‌ها | ارزش تحقیق | جمع |
|---------------------------------------|-------------|----------------|-----------|--------------|------------------|--------------|----------------|-------------------|-----------------------------|------------|-----|
|                                       |             |                |           |              |                  |              |                |                   |                             |            |     |
| مقاله‌ها<br>هاریکالا-<br>لاینیها [۲۲] | ۱           | ۱              | ۱         | ۱            | ۱                | ۱            | ۱              | ۱                 | ۱                           | ۱          | ۲۲  |
| باربی و<br>مورسی [۱۶]                 | ۴           | ۴              | ۲         | ۵            | ۴                | ۴            | ۴              | ۴                 | ۴                           | ۲          | ۴۵  |
| دوو و<br>همکاران<br>[۲۴]              | ۳           | ۴              | ۲         | ۶            | ۵                | ۱            | ۲              | ۱                 | ۱                           | ۲          | ۳۴  |
| رن و<br>همکاران<br>[۳۷]               | ۴           | ۳              | ۴         | ۴            | ۳                | ۴            | ۵              | ۴                 | ۴                           | ۴          | ۳۷  |
| زانگ<br>همکاران<br>[۴۵]               | ۴           | ۳              | ۵         | ۴            | ۳                | ۲            | ۴              | ۲                 | ۲                           | ۲          | ۳۵  |
| لی و<br>همکاران<br>[۲۹]               | ۳           | ۲              | ۲         | ۱            | ۲                | ۲            | ۲              | ۲                 | ۲                           | ۲          | ۲۱  |
| بلک [۱۸]                              | ۲           | ۱              | ۳         | ۲            | ۳                | ۲            | ۲              | ۲                 | ۳                           | ۳          | ۲۵  |
| ویشلی<br>همکاران [۸]                  | ۳           | ۳              | ۴         | ۳            | ۴                | ۵            | ۳              | ۲                 | ۳                           | ۲          | ۳۴  |
| فتاحی<br>همکاران [۵]                  | ۳           | ۴              | ۳         | ۳            | ۵                | ۴            | ۳              | ۴                 | ۴                           | ۳          | ۳۶  |
| عبداللهی<br>[۴]                       | ۳           | ۴              | ۳         | ۵            | ۴                | ۳            | ۳              | ۴                 | ۳                           | ۳          | ۳۵  |

براساس سطح غربالگری سیستماتیک از طریق سیاهه ارزیابی انتقادی، مشخص گردید، سه پژوهش به دلیل کسب امتیاز زیر ۳۰ حذف شدند. سپس باهدف تعیین ابعاد هویت سازمانی مدیران می‌بایست نسبت به انتخاب مضامین گزاره‌ای به عنوان قوانین در تحلیل راف اقدام نمود.

جدول ۲. فرآیند تعیین مضامین گزاره‌های هویت سازمانی مدیران

| شماره | مضامین گزاره‌ای       | محققان                              |                                     |                                     |                                     |                                     |                            |                                     | جمع |
|-------|-----------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|----------------------------|-------------------------------------|-----|
|       |                       | ۱<br>باربی و موریسی [۱۶]            | ۲<br>دوو و همکاران [۳۴]             | ۳<br>رن و همکاران [۳۷]              | ۴<br>ژانگ و همکاران [۴۵]            | ۵<br>ویشتفی و همکاران [۸]           | ۶<br>فتاحی سرزند و همکاران | ۷<br>عبداللهی و همکاران [۴]         |     |
| ۱     | کیفیت مدیریتی         | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>   | <input type="checkbox"/>            | ۲   |
| ۲     | انسجام سازمانی        | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>   | <input type="checkbox"/>            | ۴   |
| ۳     | ثبات عاطفی            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>   | <input type="checkbox"/>            | ۲   |
| ۴     | حمایت ابزاری          | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>   | <input checked="" type="checkbox"/> | ۴   |
| ۵     | وفاداری سازمانی       | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>   | <input type="checkbox"/>            | ۲   |
| ۶     | گشودگی سازمانی        | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>   | <input type="checkbox"/>            | ۵   |
| ۷     | دانش راهبردی          | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>   | <input type="checkbox"/>            | ۴   |
| ۸     | اشتراکات سازمانی      | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>   | <input type="checkbox"/>            | ۲   |
| ۹     | قابلیت ارتباطات داخلی | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>   | <input checked="" type="checkbox"/> | ۴   |
| ۱۰    | اخلاق‌گرایی مدیریتی   | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>   | <input type="checkbox"/>            | ۲   |

براساس نتیجه ارزیابی مبتنی بر شاخص مُد، مشخص گردید، پنج بعد می‌تواند به عنوان قوانین راف در ارزیابی هویت سازمانی مدیران قلمداد شوند.

#### شناسایی مولفه‌ها مرجع راف / پیامدهای گزارشگری فرصت‌طلبانه

همسو با توضیح شیوه انجام تحلیل سیستماتیک غربالگری محتوایی یعنی تحلیل فراترکیب، طبق جدول (۳) براساس پژوهش‌های تایید شده جهت شناسایی پیامدهای گزارشگری فرصت‌طلبانه اقدام می‌کند.

جدول ۳. فرآیند تعیین پیامدهای گزارشگری مالی فرصت طلبانه

| شماره | محققان<br>مولفه‌ها               | ۱                                   | ۲                                   | ۳                                   | ۴                                   | ۵                                   | ۶                                   | ۷                                   | جمع |
|-------|----------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|-----|
|       |                                  | تامسون [۱۴]                         | آلن و همکاران [۱۲]                  | ژنو و همکاران [۴۷]                  | جینیگر و همکاران [۳۷]               | یک [۱۷]                             | یولافتی و همکاران [۱]               | هرفوع و حسن‌زاده‌دیوا [۴]           |     |
| ۱     | افزایش تجدید صورت‌های مالی       | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | ۴   |
| ۲     | افزایش هزینه تأمین مالی          | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | ۴   |
| ۳     | عدم افشاء اطلاعات محرمانه        | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | ۲   |
| ۴     | کاهش نقدشوندگی قدرت              | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | ۴   |
| ۵     | دستکاری و هموارسازی سود          | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | ۲   |
| ۶     | کاهش کارایی سرمایه‌گذاری         | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | ۵   |
| ۷     | افزایش هزینه نمایندگی            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | ۳   |
| ۸     | افزایش عدم تقارن اطلاعاتی        | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | ۵   |
| ۹     | شکاف بازده انتظار با بازده واقعی | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | ۱   |
| ۱۰    | کاهش ارزش افزوده اقتصادی         | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>            | ۲   |

همانطور که در از فرآیند غربالگری شناسایی پیامدهای گزارشگری مالی فرصت طلبانه مشخص شده است، مجموعاً ۵ مولفه تعیین گردیده است. در ادامه می‌بایست باهدف سنجش پایایی مضامین (هویت سازمانی مدیران) و مولفه‌ها (پیامدهای گزارشگری مالی فرصت طلبانه)، نسبت به انجام تحلیل فازی اقدام نمود. لذا طی دو راند دلفی نتایج در جدول (۴) ارائه شده است.

جدول ۴. فرآیند تحلیل دلفی فازی راند دوم

| نتیجه | اختلاف میانگین | میانگین دوم | فرآیند دلفی |         | ارزش زبانی              | معیارها                     | مضمین: هویت سازمانی مدیران  | مؤلفه‌ها: پیامد فرصت‌طلبانه |
|-------|----------------|-------------|-------------|---------|-------------------------|-----------------------------|-----------------------------|-----------------------------|
|       |                |             | (۰،۱،۰)     | (۰،۰،۱) |                         |                             |                             |                             |
| تأیید | ۰/۲۰           | ۹/۲۰        | ۰           | ۲۶      | انسجام سازمانی          | مضمین: هویت سازمانی مدیران  | مؤلفه‌ها: پیامد فرصت‌طلبانه |                             |
| تأیید | ۰/۱۹           | ۹/۳۵        | ۰           | ۲۷      | حمایت ابزاری            |                             |                             |                             |
| تأیید | ۰/۱۳           | ۹/۱۰        | ۰           | ۲۵      | گشودگی سازمانی          |                             |                             |                             |
| تأیید | ۰/۱۶           | ۸/۹۰        | ۰           | ۲۰      | دانش راهبرد سازمانی     |                             |                             |                             |
| تأیید | ۰/۰۹           | ۹/۲۰        | ۰           | ۲۶      | قابلیت ارتباطات داخلی   |                             |                             |                             |
| تأیید | ۰/۱۰           | ۹/۳۵        | ۰           | ۲۸      | افزایش تجدید ارائه مالی | مؤلفه‌ها: پیامد فرصت‌طلبانه | مؤلفه‌ها: پیامد فرصت‌طلبانه |                             |
| تأیید | ۰/۱۲           | ۸/۹۰        | ۰           | ۲۰      | افزایش هزینه تأمین مالی |                             |                             |                             |
| تأیید | ۰/۱۲           | ۹/۴۰        | ۰           | ۲۹      | قدرت نقدشوندگی          |                             |                             |                             |
| تأیید | ۰/۰۶           | ۹/۳۵        | ۰           | ۲۸      | کارایی سرمایه‌گذاری     |                             |                             |                             |
| تأیید | ۰/۰۸           | ۹/۱۰        | ۰           | ۲۵      | عدم تقارن اطلاعاتی      |                             |                             |                             |

با توجه به دیدگاه‌های ارائه شده به دلیل اینکه اختلاف بین دو مرحله کمتر از حد آستانه ۰/۲ باشد، در این صورت فرآیند نظرسنجی متوقف شد و مشخص گردید، ابعاد برای ورود به فاز تحلیل بعدی مورد تأیید است.

#### ب) یافته‌های پژوهش در بخش کمی

در این بخش همانطور که پیش‌تر تشریح گردید از تحلیل مجموعه راف براساس مجموع قوانین یا مضامین (هویت سازمانی مدیران) و ابعاد مرجع یا مولفه‌ها (پیامدهای گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه) در تحلیل راف به صورت محورهای «Y» و «X» اقدام می‌شود. در این مرحله نسبت به تعیین اوزان مولفه‌ها و مضامین به عنوان مبنای تحلیل محورهای «Y» و «X» از طریق فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی خاکستری استفاده می‌شود. نکته حائز اهمیت این است که مقدار ناسازگاری مقایسه زوجی سطر «I» و ستون «J» براساس استاندارد این تحلیل کمتر از ۰/۱ بود به همین دلیل پژوهش، پس از تأیید میزان سازگاری پرسشنامه‌های مقایسه زوجی با استفاده از مجموعه راف نظر خبرگان به اعداد فاصله‌ای تبدیل می‌شود تا ماتریس تصمیم مسئله تشکیل شود. در این فرآیند می‌بایست از طریق یک ماتریس سطر «I» در ماتریس ستون «J» نسبت به تشکیل ماتریس تصمیم اقدام نمود. برای این منظور می‌بایست از متغیرهای زبانی

برای تبدیل اعداد فاصله‌ای استفاده نمود. لذا با عنایت به متغیرهای زبانی مبتنی بر اعداد خاکستری متناظر، نسبت به تشکیل ماتریس تصمیم مسئله اقدام می‌شود.

#### جدول ۵. نظر خبرگان درباره‌ی هریک از گزینه‌ها براساس هرمعیار

| مشارکت‌کننده اول |        |        |        |        |                   |
|------------------|--------|--------|--------|--------|-------------------|
| (Y5)             | (Y4)   | (Y3)   | (Y2)   | (Y1)   | گزاره‌ها ←        |
|                  |        |        |        |        | ↓ مولفه‌های پژوهش |
| (2, 3)           | (3,4)  | (2, 3) | (5,6)  | (3,4)  | X1                |
| (2, 3)           | (3,4)  | (3,4)  | (6, 7) | (5,6)  | X2                |
| (2, 3)           | (3,4)  | (2, 3) | (5,6)  | (5,6)  | X3                |
| (3,4)            | (6, 7) | (5,6)  | (8, 9) | (7, 8) | X4                |
| (3,4)            | (5,6)  | (4, 5) | (7, 8) | (7, 8) | X5                |
| مشارکت‌کننده دوم |        |        |        |        |                   |
| (Y5)             | (Y4)   | (Y3)   | (Y2)   | (Y1)   | گزاره‌ها ←        |
|                  |        |        |        |        | ↓ مولفه‌های پژوهش |
| (2, 3)           | (3,4)  | (2, 3) | (3,4)  | (3,4)  | X1                |
| (3,4)            | (4, 5) | (3,4)  | (5,6)  | (4, 5) | X2                |
| (2, 3)           | (3,4)  | (2, 3) | (5,6)  | (5,6)  | X3                |
| (5,6)            | (6, 7) | (5,6)  | (7, 8) | (6, 7) | X4                |
| (4, 5)           | (5,6)  | (4, 5) | (7, 8) | (6, 7) | X5                |

\*نکته: باتوجه به محدودیت صفحات مقاله تنها، پاسخ سه مشارکت‌کننده ارائه شده است.

در این مرحله باتوجه به ایجاد ماتریس تصمیم فاصله‌ای، می‌بایست فرآیند تشکیل ماتریس تصمیم‌گیری جهت تعیین اثرگذارترین گزاره بر مولفه‌های پژوهش صورت پذیرد. برای تبدیل تحلیل‌های امتیازی به اعداد فاصله‌ای از رابطه‌های ۱ تا ۶ که در بالا، ارائه شد، استفاده شود. جدول (۶) ماتریس تصمیم فاصله‌ای به دست آمده از روش راف را نشان می‌دهد:

جدول ۶. ماتریس تصمیم فاصله‌ای تحلیل فرآیندی

| گزاره<br>ها ← | انسجام<br>(Y1)  |                | حمایت ابزاری<br>(Y2) |                | گشودگی<br>(Y3)  |                | دانش<br>(Y4)    |                | ارتباطات<br>(Y5) |                |
|---------------|-----------------|----------------|----------------------|----------------|-----------------|----------------|-----------------|----------------|------------------|----------------|
|               | حد پایین<br>(L) | حد بالا<br>(U) | حد پایین<br>(L)      | حد بالا<br>(U) | حد پایین<br>(L) | حد بالا<br>(U) | حد پایین<br>(L) | حد بالا<br>(U) | حد پایین<br>(L)  | حد بالا<br>(U) |
| X1            | ۲/۰۹            | ۲/۱۵           | ۲/۱۶                 | ۲/۲۱           | ۱/۳۶            | ۱/۰۱           | ۲/۱۱            | ۲/۷۳           | ۱/۴۲             | ۱/۳۵           |
|               | ۲               | ۵              | ۷                    | ۹              | ۷               | ۹              | ۰               | ۲              | ۶                | ۸              |
| X2            | ۲/۸۷            | ۲/۱۸           | ۲۸/۵                 | ۳/۱۵           | ۱/۷۶            | ۲/۳۷           | ۲/۵۳            | ۲/۷۱           | ۱/۱۸             | ۲/۲۲           |
|               | ۴               | ۶              | ۰                    | ۰              | ۸               | ۰              | ۲               | ۴              | ۸                | ۰              |
| X3            | ۲/۰۵            | ۲/۱۶           | ۲۹                   | ۳۱             | ۲/۱۸            | ۲/۳۵           | ۲/۴۷            | ۲/۵۴           | ۱/۲۳             | ۲/۵۰           |
|               | ۶               | ۸              | ۲۹                   | ۳۱             | ۰               | ۲              | ۳               | ۵              | ۹                | ۱              |
| X4            | ۳/۱۵            | ۳/۸۸           | ۳/۰۸                 | ۳/۱۷           | ۲/۰۷            | ۲/۴۸           | ۲/۴۳            | ۳/۱۲           | ۲/۶۰             | ۲/۰۱           |
|               | ۰               | ۲              | ۱                    | ۴              | ۵               | ۷              | ۸               | ۰              | ۲                | ۴              |
| X5            | ۲/۶۴            | ۳/۵۱           | ۳۰                   | ۳۳             | ۲/۱۳            | ۲/۱۵           | ۲/۷۷            | ۲/۱۹           | ۲/۳۶             | ۲/۷۱           |
|               | ۹               | ۱              | ۳۰                   | ۳۳             | ۲               | ۴              | ۶               | ۸              | ۰                | ۲              |

براساس دو مبنای حد پایین «L» و حد بالا «U» می‌بایست در گام اول، جهت انتخاب تأثیرگذارترین گزاره براساس مولفه‌های پژوهش اقدام نمود. لذا نتیجه کسب شده نشان داد، حمایت ابزاری به عنوان بعد کارآمد هویت سازمانی مدیران محسوب می‌شود که می‌تواند در کاهش گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه مؤثر باشد. در ادامه به منظور تحلیل ویکور خاکستری اقدام به بررسی و ارزیابی گزینه‌های پژوهش می‌شود. براساس حد فاصل ایده‌آل مثبت ( $f_j^*$ ) و ایده‌آل منفی ( $f_j^-$ )، مشخص شد که حمایت ابزاری به عنوان محوری‌ترین بعد کارآمد هویت سازمانی مدیران در پیامدهای گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه تعیین شد، زیرا فاصله‌ی ایده‌آل مثبت و منفی نسبت به سایر گزاره‌های مورد بررسی در حد بالاتر (ایده‌آل مثبت [ $f_j^*$ ] و در حد پایین‌تر (ایده‌آل منفی [ $f_j^-$ ]) قرار دارند. در نهایت برای تعیین مهم‌ترین پیامد گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه براساس کارکرد حمایت ابزاری مدیریت دارای هویت سازمانی، می‌بایست نسبت به تعیین  $R_1^L, R_1^U, S_1^L, S_1^U$  اقدام نمود تا براساس آن معیار اصلی ویکور خاکستری، یعنی Q تعیین شود.

## جدول ۷. تحلیل گزاره‌های روش ویکور خاکستری

| Rank            | کد | معیارهای ارزیابی ویکور |          |          |          |                |          | محرک‌های تقویت ویکور             |
|-----------------|----|------------------------|----------|----------|----------|----------------|----------|----------------------------------|
|                 |    | $Q_i^L$                | $Q_i^U$  | $R_i^L$  | $R_i^U$  | $S_i^L$        | $S_i^U$  |                                  |
| 5 <sup>th</sup> | X1 | ۰/۷۰۲۶۰۵               | ۰/۴۶۰۲۰۱ | ۰/۵۵۳۶۷۸ | ۰/۳۸۲۷۱۶ | ۲/۳۶۵۲۸۱       | ۱/۴۳۸۹۲۷ | افزایش تجدید ارانه صورت‌های مالی |
| 4 <sup>th</sup> | X2 | ۰/۶۷۳۸۲۷               | ۰/۴۲۱۸۷۹ | ۰/۵۳۴۱۶۵ | ۰/۳۵۷۰۸۲ | ۲/۰۰۱۹۲۰       | ۱/۰۲۱۸۷۸ | افزایش هزینه تأمین مالی          |
| 3 <sup>th</sup> | X3 | ۰/۵۵۲۶۸۵               | ۰/۳۱۸۲۶۴ | ۰/۴۴۳۶۲۶ | ۰/۲۲۷۶۸۲ | ۱/۹۳۵۵۷۰       | ۰/۹۸۳۶۵۲ | کاهش قدرت نقدشوندگی              |
| 1 <sup>st</sup> | X4 | ۰/۳۱۷۲۶۵               | ۰/۱۸۶۵۲۶ | ۰/۲۹۲۲۰۹ | ۰/۱۶۸۸۶۱ | ۱/۰۱۱۱۷۳       | ۰/۵۸۸۷۲۶ | کاهش کارایی سرمایه‌گذاری         |
| 2 <sup>nd</sup> | X5 | ۰/۳۸۹۷۹۱               | ۰/۲۱۰۲۸۷ | ۰/۳۲۱۸۷۶ | ۰/۲۰۰۹۸۱ | ۱/۲۷۰۹۷۳       | ۰/۶۲۱۶۰۳ | افزایش عدم تقارن اطلاعاتی        |
|                 |    | $R^-$                  | $R^*$    | $S^-$    | $S^*$    | گزاره‌ها       |          |                                  |
|                 |    | ۱                      | ۰/۴۹۸۷۶۱ | ۳/۰۹۲۸۶  | ۰/۶۸۳۹۸۲ | مقدار گزاره‌ها |          |                                  |

براساس نتیجه ناشی از تحلیل ویکور خاکستری و براساس معیار « $Q_i^L$ »، مشخص گردید، مهمترین پیامد گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه که تحت تأثیر هویت سازمانی مدیران قرار می‌گیرد، کنترل کاهش کارایی سرمایه‌گذاری می‌باشد. به عبارت دیگر، پیامد گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه که احتمالاً در یک بعد خود کاهش کارایی سرمایه‌گذاری را به همراه داشته باشد، احتمالاً تحت تأثیر کارکرد هویت سازمانی مدیران می‌تواند به کنترل کارایی سرمایه‌گذاری منجر شود.

## بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش بسط فرآیند مجموعه راف جهت ارزیابی هویت سازمانی مدیران در کنترل پیامدهای گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه بود. همسو با سوال آخر این مطالعه، مشخص گردید، اثرگذارترین کارکرد هویت سازمانی مدیران یعنی حمایت ابزاری می‌تواند به کاهش گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه‌ی شرکت‌ها از طریق کنترل کاهش کارایی سرمایه‌گذاری منجر شود. به عبارت دیگر تقویت حمایت ابزاری مدیران به دلیل هویت سازمانی تقویت شده، احتمالاً می‌تواند مانع از کاهش کارایی سرمایه‌گذاری شرکت‌ها به عنوان پیامد منفی گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه گردد. لذا در خصوص تحلیل تعیین حمایت ابزاری مدیریت به عنوان محوری‌ترین کارکرد هویت سازمانی شرکت‌های بازار سرمایه، می‌بایست بیان نمود که این معیار در توسعه قابلیت‌های تکنولوژیک شرکت‌ها بسیار مؤثر عمل می‌نماید. به عبارت دیگر، وجود هویت سازمانی به مدیران کمک می‌کند تا به منظور برآورده ساختن انتظارات اجتماعی، نسبت به استفاده از ابزارهای مناسب جهت پیشبرد عملیات شرکت موفق‌تر عمل نمایند و از این طریق براساس نسبت نهاده به ستاده، از طریق کاهش هزینه‌های شرکت به عنوان نهاده، کارایی بالاتری به عنوان ستاده در قالب مزیت رقابتی کسب نمایند. وجود چنین رویکرد حمایت‌گرایانه‌ای توسط مدیران باعث می‌شود تا رویه‌های استراتژیک



شرکت در تأمین دانش سازمانی به شکل ابزارگرایانه تقویت گردد و مدیریت نسبت به توسعه‌ی چنین سیستم‌هایی باهدف کاهش هزینه‌های عملیاتی اقدام نماید.

از طرف دیگر مشخص گردید، براساس حمایت ابزاری مدیران به عنوان محوری‌ترین کارکرد هویت سازمانی، کاهش کارایی سرمایه‌گذاری به عنوان پیامد گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه کنترل خواهد شد و احتمالاً به ایجاد چشم‌اندازهای فرصت سرمایه‌گذاری در شرکت‌ها منجر شود. از آنجاییکه تئوری انتخاب ناسازگار با تمرکز بر پایین‌بودن انگیزه‌های مدیریت، سعی در توجیه ارتباط هویت سازمانی مدیران با کارایی سرمایه‌گذاری شرکت‌ها دارد، می‌تواند مبنای نتیجه‌ی کسب شده در این بخش تلقی شود. زیرا براساس این تئوری، اگر مدیران در مقایسه با سرمایه‌گذاران، براساس رویکرد فرصت‌طلبانه، از چشم‌انداز شرکت آگاهی بیشتری داشته باشند، سعی می‌کنند انتشار سرمایه را به نحوی زمان‌بندی کنند که اوراق بهادار را به بالاتر از حد ممکن بفروشند. چنانچه آن‌ها در این اقدام موفق باشند، حاصل درآمد خود را بیش از حد بهینه، سرمایه‌گذاری می‌کنند. با وجود این، سرمایه‌گذاران ممکن است به طور منطقی از این طریق به جیره‌بندی سرمایه اقدام نمایند که این رویکرد ممکن است، به وقوع سرمایه‌گذاری کمتر از حد منجر شود. لذا همانطور که مشاهده می‌شود، فقدان انگیزه‌های مدیریتی که به دلیل عدم وجود هویت سازمانی ممکن است، ایجاد گردد، می‌تواند توازن کارایی سرمایه‌گذاری را برهم بزند و باعث افزایش فرصت‌طلبی گزارشگری مالی شرکت‌ها شود. در این راستا می‌توان با توجه به اینکه پژوهش‌هایی همچون تامسون [۴۱]؛ آلن و همکاران [۱۲]؛ ژئو و همکاران [۴۶]؛ بک [۱۷] و ابوالفتحی و همکاران [۱] کارایی سرمایه‌گذاری را عنوان یکی از مبانی گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه تلقی نمودند، نتیجه این مطالعه را با پژوهش‌های یاد شده دارای تطبیق تلقی نمود.

باتوجه به اهمیت این مطالعه و براساس تعیین کارایی سرمایه‌گذاری به عنوان مبنای ارزیابی گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه، به سازمان بورس اوراق بهادار و کمیته تدوین استانداردهای حسابداری پیشنهاد می‌شود تا با وضع قوانین نظارتی اثربخش‌تر و انگیزه بخش نسبت به بهبود عملکرد اقتصادی شرکت‌ها اقدام نمایند و از این طریق مانع از اجتناب سرمایه‌گذاری بیشتر و کمتر از حد عملکرد شرکت‌ها شوند و به افزایش ارزش بالاتر سهام در بازار رقابتی کمک نمایند.

#### فهرست منابع

۱. ابوالفتحی، حسن، نوراله‌زاده، نوروز، جعفری، محبوبه، خسروی‌پور، نگار. (۱۴۰۰). "بررسی پیامدهای اقتصادی کیفیت گزارشگری یکپارچه باتوجه به نقش ویژگی‌های شرکتی"، **پژوهش‌های تجربی حسابداری**، ۱۱(۲): ۲۳۵-۲۶۲
۲. بیات، الناز، شاه‌حسینی، محمدعلی، امیری، مجتبی، یزدان‌پناه، احمدعلی. (۱۳۹۹). "ارائه مدل هویت سازمانی با رویکرد برند کارفرما؛ یک مطالعه کیفی"، **پژوهش‌های مدیریت منابع انسانی**، ۱۱(۱): ۷۳-۱۰۶.

۳. دولت‌خواه، امیر، واعظ، سیدعلی، بصیرت، مهدی. (۱۴۰۱). "علم‌سنجی پژوهش‌های کارایی سرمایه‌گذاری در ایران"، **مطالعات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، ۱۱(۴۳): ۷۲-۵۵
۴. رحمانی، علی، ولی‌زاده لاریجانی، اعظم، میرزایی‌بیرامی، راحله. (۱۳۹۹). "استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) و کیفیت گزارشگری مالی"، **پژوهش‌های حسابداری مالی**، ۱۲(۴): ۷۸-۵۹
۵. عبداللهی، احمد، ریاحی، فاطمه، رضائی پیتنه‌نوئی، یاسر. (۱۳۹۹). "بررسی نقش تعدیل‌کنندگی هویت سازمانی بر رابطه بین پاداش مدیران مالی و دستکاری سود"، **دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری**، ۵(۱۰): ۲۳۰-۲۰۱
۶. مرفوع، محمد، حسن‌زاده‌دیو، سیدمصطفی. (۱۳۹۹). "مدیریت سود؛ رفتارهای فرصت‌طلبانه، مکانیزم نظارتی و درماندگی مالی"، **پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی**، ۱۲(۴۸): ۴۳-۷۰
۷. ولیان، حسن، عبدلی، محمدرضا، اروئی، مهران. (۱۳۹۷). "تعدیل شکاف انتظارات حسابرسی بر اساس استراتژی‌های منابع انسانی از طریق رویکرد تئوری راف و تئوری خاکستری"، **حسابداری مدیریت**، ۱۱(۳۹): ۱۱۵-۱۳۷
۸. ویشلقی، مهدیه، مقدم، علیرضا، سپهوند، رضا، آذر، عادل. (۱۴۰۱). "طراحی مدل نوسازی استراتژیک سازمان‌های توسعه‌ای در ایران مبتنی بر هویت حرفه‌ای مدیران (مورد مطالعه: شرکت‌های دولتی تابعه ایدرو)"، **مدیریت بازرگانی**، ۱۴(۲): ۳۲۶-۳۵۳
۹. همدم، هادی، زینالی، مهدی، بادآور نهندی، یونس، محمدی، احمد. (۱۴۰۱). "شناسایی مولفه‌ها و عوامل موثر بر انتقال دانش IFRS با تاکید بر محتوای دانش، بازیگران دانش و فاصله سازمانی بین آنها با روش تحلیل تم"، **مطالعات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، ۱۱(۴۲): ۱۱۱-۱۳۰
10. Abernethy, M, A., Jiang, L., Kuang, Y, F. (2019). "Can organizational identification mitigate the CEO horizon problem?", **Accounting, Organizations and Society**, 78(2): 101-129. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2019.07.002>
11. Abrahamsson, G., Englund, H., Gerdin, J. (2011). "Organizational identity and management accounting change", **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, Emerald Group publishing, 24(3): 345-376
12. Allen, A., Lewis-Western, M, F., Kristen. V. (2021). "The Innovation and Reporting Consequences of Financial Regulation for Young Life-Cycle Firms". **Journal of Accounting Research**, 2(2): 1-52. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12398>
13. Al-Qadasi, A., Al-Jaifi, H, A., Al-Rassas, A, H., Al-Qublani, A, A., Mcmillan, D. (2021). "The financial reporting systems quality (FRSQ) and institutional investors: The case of an emerging market", **Cogent Business & Management**, 9(1): 205-231. <https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2050019>
14. Amora, R, J. (2015). "Becoming the CEO: the CEO identity construction process in the transition of newly appointed chief executives", **School of Management**, 23(2): 1-18. <http://dspace.lib.cranfield.ac.uk/handle/1826/9996>
15. Ang, N., Cheng, M, M. (2016). "Does Self-Certification Encourage or Reduce Opportunistic Behavior?", **Behavioral Research in Accounting**, 28(2): 1-16. <https://doi.org/10.2308/bria-51468>

16. Barbi, M., Morresi, O. (2022). "Corporate hedging, family firms, and CEO identity", **The European Journal of Finance**, <https://doi.org/10.1080/1351847X.2022.2081090>
17. Beck, A. W. (2018). "Opportunistic financial reporting around municipal bond issues", **Review of Accounting Studies**, 23(1): 785-826. <https://doi.org/10.1007/s11142-018-9454-2>
18. Black, I. (2019). "Better Together? CEO Identity and Firm Productivity". <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3738616>
19. Brown, A. D. (2017). "Identity work and organizational identification", **International Journal of Management Review**, 19(3): 296-317
20. Caprar, D. V., Walker, B. W., Ashforth, B. E. (2022). "The Dark Side of Strong Identification in Organizations: A Conceptual Review", **Academy of Management**, 16(2): 210-235. <https://doi.org/10.5465/annals.2020.0338>
21. Carungu, J., Di Pietra, R. and Molinari, M. (2021). "Mandatory vs voluntary exercise on non-financial reporting: does a normative/coercive isomorphism facilitate an increase in quality?", **Meditari Accountancy Research**, 29(3): 449-476. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-08-2019-0540>
22. Dayanandan, A., Donker, H., Ivanof, M., & Karahan, G. (2016). "IFRS and accounting quality: legal origin, regional, and disclosure impacts". **International Journal of Accounting and Information Management**, 24(3): 296-316
23. Dhifi, K. and Zouari, G. (2022). "CEO's characteristics, integrated reporting and performance in UK, Global Knowledge, Memory and Communication", <https://doi.org/10.1108/GKMC-02-2022-0039>
24. Du, D., Tang, X., Wang, H., Zhang, J. H., Tsui, S., Lin, D. (2022). "CEO organizational identification and corporate innovation investment", **Accounting & Finance**, 62(3): 4185-4217. <https://doi.org/10.1111/acfi.12920>
25. Ghazali, A. W., Shafie, N. A., Sanusi, Z. M. (2015). "Earnings Management: An Analysis of Opportunistic Behaviour, Monitoring Mechanism and Financial Distress", **Procedia Economics and Finance**, 28(2): 190-201 [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(15\)01100-4](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)01100-4)
26. Harikkala-Laihinen, R. (2022). "Hooked on a feeling? An interpretive study of organizational identity (dis)continuity during strategic change programs", **International Journal of Project Management**, 40(3): 262-277. <https://doi.org/10.1016/j.ijproman.2022.03.004>
27. Jennings, R., Kartapanis, A., Yu, Y. (2020). "Do Political Connections Induce More or Less Opportunistic Financial Reporting? Evidence from Close Elections Involving SEC-Influential Politicians", **Contemporary Accounting Research**, 38(2): 1177-1203. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12642>
28. Krishnan, J., Krishnan, J. and Liang, S. (2020). "Internal control and financial reporting quality of small firms: A comparative analysis of regulatory regimes", **Review of Accounting and Finance**, 19(2): 221-246. <https://doi.org/10.1108/RAF-05-2018-0107>
29. Lee, G., Cho, S. Y., Arthurs, J., Lee, E. K. (2020). "Celebrity CEO, identity threat, and impression management: Impact of celebrity status on corporate social responsibility", **Journal of Business Research**, 111(3): 69-84 <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2020.01.015>
30. Lin, Y. H., Wu, R. Sh. (2018). "Managerial optimism or managerial opportunism: From a seasoned equity offerings perspective", **Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics**, 12(2): 1-19. <https://doi.org/10.1080/16081625.2018.1424000>

31. Mardessi, S. (2022). "Audit committee and financial reporting quality: the moderating effect of audit quality", **Journal of Financial Crime**, 29(1): 368-388. <https://doi.org/10.1108/JFC-01-2021-0010>
32. Mbobo, M. E., & Ekpo, N. B. (2016). "Operationalizing the Qualitative Characteristics of Financial Reporting". **International Journal of Finance and Accounting**, 5(4): 184-192.
33. Myers, S. C., & Majluf, N. S. (1984). "Corporate financing and investment decisions when firms have information that investors do not have". **Journal of Financial Economics**, 13(2): 187-221.
34. Nazir, M, S., Afza, T. (2018). "Does managerial behavior of managing earnings mitigate the relationship between corporate governance and firm value? Evidence from an emerging market", **Future Business Journal**, 4(1): 139-156 <https://doi.org/10.1016/j.fbj.2018.03.001>
35. Ng, D, W., Van Duinkerken, W. (2021). "A Crisis in Leadership: Transforming Opportunistic Leaders into Leaders that can be Trusted", **Journal of Management and Governance**, 25(2):1267–1288 <https://doi.org/10.1007/s10997-020-09549-3>
36. Pawlak, Z. (2005). "Rough sets and flow graphs, Rough Sets, Fuzzy Sets", **Data Mining and Granular Computing**, 36(41): 1-11.
37. Ren, Sh., Sun, H., Tang, Y. (2021). "CEO's Hometown Identity and Corporate Social Responsibility", **Journal of Management**. <https://doi.org/10.1177/01492063221104988>
38. Segal, D., Benjamin, S. (2013). "The Opportunistic Reporting of Material Events and the Apparent Misconception of Investors' Reaction". (2013). **Research Collection School of Accountancy**, [https://ink.library.smu.edu.sg/soa\\_research/1054](https://ink.library.smu.edu.sg/soa_research/1054)
39. Shyng J, Y., Tzeng G, H., Wang F, K. (2007). "Rough set theory in analyzing the attributes of combination values for insurance market", **Expert System with Applications**, 32(1): 56-64.
40. Susan, E, B., Natu, M, M. (2022). "A critical review of information asymmetry in the business cycle: How digital ledger technology can transform and sustain the business cycle", **PLOS Sustain Transform**, 1(7): 24-51. <https://doi.org/10.1371/journal.pstr.0000024>
41. Thompson, R. (2022). Reporting Misstatements as Revisions: An Evaluation of Managers' Use of Materiality Discretion, <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3450828>
42. Xu, Y., Shi, W., Qin, X., Zhang, J., & Tang, X. (2022). "Is Identification All the Same? The Differential Effects of CEO and CFO Organizational Identification on Corporate Philanthropy". **Management and Organization Review**, 18(1), 73-107. <https://doi.org/10.1017/mor.2021.17>
43. Yan, B., Arslan-Ayaydin, Ö., Thewissen, J. and Torsin, W. (2021). "Does managerial ability affect disclosure? Evidence from earnings press releases", **Asian Review of Accounting**, 29(2): 192-226. <https://doi.org/10.1108/ARA-03-2020-0036>
44. Zhang, Q., Xie, Q., Wang, G. (2016). "A survey on rough set theory and its applications, CAAI Transactions on Intelligence Technology", 1(4): 323-333. <https://doi.org/10.1016/j.trit.2016.11.001>
45. Zhang, W., Chen, L., Zhu, J., A. (2021) "Effects of CEO Identity on Non-family Managers' Pay Dispersion in Family Firms: A Social Comparison Perspective". **Front. Psychol.** 12(2): 68-94. <https://doi.org/10.3389/fpsyg.2021.683011>

46. Zhou, M., Cao, J., Lin, B. (2021). "CEO organizational identification and firm cash holdings", **China Journal of Accounting Research**, 14(2): 183-205. <https://doi.org/10.1016/j.cjar.2021.03.001>
47. Zhu, Y., Mustafa Kamal, E., Gao, G., Ayub Ahmed, A. A., Asadullah, A. B. M., & Donepudi, P. K. (2021). "Excellence of financial reporting information and investment productivity". **International Journal of Nonlinear Analysis and Applications**, 12(1): 75-86. <https://doi.org/10.22075/ijnaa.2021.4659>
48. Zimon, G., Arianpoor, A., Salehi, M. (2022). "Sustainability Reporting and Corporate Reputation: The Moderating Effect of CEO Opportunistic Behavior", **Sustainability**, 14(3): 12-57. <https://doi.org/10.3390/su14031257>





## The Function of Managers' Organizational Identity in Assessing the Consequences of Opportunistic Financial Reporting: an extension of the rough set process

**Behdad Goshtasbi**

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

**Javad Ramezani**<sup>1</sup>

Assistant Prof Department of Accounting, Noor Branch, Islamic Azad University, Noor, Iran

**Mehdi Safari Gerayli**

Associate Professor Department of accounting, Bandargaz Branch, Islamic Azad University, Bandargaz, Iran

**Mehdi Khalilpour**

Assistant Prof Department of Accounting, Noor Branch, Islamic Azad University, Noor, Iran

(Received: February 5, 2023; Accepted: September 4, 2023)

**Objective:** Financial reporting is considered as one of the most important sources of information available in the capital markets, which should meet the expectations arising from reality and social contexts, and plays an effective role in the development of investment and increasing the efficiency of the capital market. Therefore, the organizational identity of managers can be considered an important factor in improving the quality of financial reporting, because it is the approach of managers that makes timely and reliable performance facts available to stakeholders. The purpose of this study is to expand the process of graphing rough sets the function of manager's organizational identity to evaluate the opportunistic financial reporting consequences.

**Methods:** In this study, which is considered to be a combination in terms of data collection, first, through meta-combination, the identification of the organizational identity dimensions of managers and the consequences of opportunistic financial reporting is done, and then, based on the fuzzy Delphi analysis, the reliability level of the identified dimensions is investigated. In the quantitative part, in order to determine the most important influencing axis of the managers organizational identity in evaluating the consequences of opportunistic financial reporting was used Rough and VIKOR process sets. The statistical population of this research was 15 accounting experts in the qualitative part and 30 managers with experience in capital market companies participated in the quantitative part.

**Results:** The results of the research in the qualitative part indicate the determination of 5 driving dimensions in the managers' organizational identity and 5 opportunistic financial reporting consequences. On the other hand, the results in the quantitative section showed that the instrumental support of managers due to the strengthened organizational identity can probably prevent the reduction of investment efficiency of companies as a negative consequence of opportunistic financial reporting.

**Conclusion:** This result shows that the existence of such a patronizing approach by the managers makes the company's strategic procedures in providing organizational knowledge to be strengthened instrumentally and the management should act on the development of such systems with the aim of reducing operating costs and in this way help to maintain the balance of the company's investment efficiency.

**Keywords:** Managers' Organizational Identity, Graphing Rough Sets, Opportunistic Financial Reporting.

---

<sup>1</sup> javad.ramezani58@gmail.com © (Corresponding Author)