

رابطه گرایش‌های سهامداران و حمایت از گزارشگری پایدار با نقش میانجی ماکیاولیسم

پریسا آخوندی

دانشجوی دکتری حسابداری، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تنکابن، تنکابن، ایران.
p.akhoondi64@yahoo.com

محمد رضا پورعلی

دانشیار حسابداری، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد چالوس، چالوس، ایران (نویسنده مسئول).
pourali@iauc.ac.ir

محسن سهرابی عراقی

استادیار حسابداری، گروه حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران.
sohrabi.nasser@yahoo.com

رضیه علیخانی

استادیار حسابداری، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد چالوس، چالوس، ایران.
alikhani_r2@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۹۹/۱۱/۲۰ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۲/۰۱

چکیده

این پژوهش با هدف بررسی رابطه گرایش‌های سهامداران، ماکیاولیسم و حمایت از گزارشگری پایدار شرکت‌ها اجرا شد. برای دستیابی به هدف پژوهش ۲۲۸ پرسشنامه جهت گردآوری اطلاعات مورد نیاز میان مدیران عامل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره تحقیق به روش تصادفی ساده توزیع و جمع‌آوری شد. اطلاعات گردآوری شده توسط پرسشنامه‌ها به وسیله نرم‌افزار اسپس اس نسخه ۲۴ و اسمارت پی ال اس نسخه ۳ با استفاده از مدلیابی معادلات ساختاری مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. همچنین برای بررسی کیفیت ابزار سنجش در این پژوهش از پایایی شاخص، روایی همگرا و روایی واگرا استفاده گردید. تحلیل و بررسی اطلاعات گردآوری شده از پرسشنامه‌های پژوهش در سطح اطمینان ۹۹ درصد با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری نشان داد ماکیاولیسم و گرایش‌های سهامداران با حمایت از گزارشگری پایدار شرکت ارتباط مثبت و معناداری دارد، لذا افزایش ماکیاولیسم و گرایش‌های سهامداران، حمایت از گزارشگری پایدار شرکت را افزایش می‌دهد. ماکیاولیسم بر گرایش‌های سهامداران تأثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین گرایش‌های سهامداران بر ارتباط میان ماکیاولیسم و حمایت از گزارشگری پایدار شرکت تأثیر مثبت و معناداری دارد. به‌طور کلی نتایج نشان داد که رفتارهای ماکیاول‌گرایانه در میان مدیران موجب می‌گردد که آنان برای دستیابی به اهداف خود و نمایش مطلوب وضعیت شرکت، تأثیر مثبتی بر روی گرایش‌های سهامداران در ارتباط با مسئولیت اجتماعی شرکتی و اجرای گزارشگری پایدار در شرکت‌ها داشته باشند.

واژه‌های کلیدی: گرایش‌های سهامداران، گزارشگری پایدار، ماکیاولیسم.

۱- مقدمه

پیرامون خود به کار می‌گیرند. افراد ماکیاول توجه‌ای به اخلاقیات معمول ندارند و عموماً به عنوان افراد فاقد اخلاقی معرفی می‌گردند (گورام و گرگ^۱، ۲۰۱۳، ۴۲۳).

بنا به علل مختلفی که از مهم‌ترین آنها جدایی مالکیت از مدیریت است، شرکت‌ها علاوه بر انجام فعالیت‌های اقتصادی، وظیفه پاسخگویی به افراد خارج از شرکت را نیز برعهده داشته و رعایت حقوق سهامداران، بهبود شفافیت اطلاعات، منافع عمومی و الزام شرکت‌ها به ایفای مسئولیت اجتماعی از مهم‌ترین اهدافی است که در دهه گذشته به‌وسیله مراجع گوناگون اجرایی و نظارتی مورد توجه قرار گرفته است. شرکت‌ها اعتقاد دارند که مجموع ارتباطات مناسب بین مدیران، سهامداران و سایر ذینفعان، مدیریت و کنترل اثربخش واحدهای تجاری را آسان می‌کند و از این جهت قادر به ارائه بازده بهینه برای کلیه ذی‌نفعان می‌باشند (رحمان و همکاران^۲، ۲۰۱۳، ۱۸۲؛ صادق فلاح و رضایی دولت ابادی، ۱۳۹۳، ۴۰).

حسابداری پایدار به عنوان حسابداری توسعه پایدار، حسابداری اجتماعی و زیست‌محیطی، گزارش اجتماعی شرکت‌ها، گزارش مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها یا گزارش‌های غیرمالی شناخته می‌گردد. این حسابداری زیر مجموعه حسابداری مالی است که در افشای اطلاعات غیرمالی در ارتباط با عملکرد شرکت به افراد خارج از شرکت مانند صاحبین سرمایه، سهامداران اصلی، اعتباردهندگان و دیگر مقامات شرکت نقش ایفا می‌کند (تیل^۳، ۲۰۰۹، ۱۱). حسابداری توسعه پایدار به دلیل ارتباط با استراتژی شرکت، اگرچه از حسابداری مالی آغاز می‌گردد ولی بدان ختم نمی‌گردد، لذا با عبور از شاخص‌های ملی به شاخص‌های غیرمالی و متعادل کردن شاخص‌های مالی و غیرمالی به یک ابزار جدید بررسی عملکرد بنگاه‌ها، دولت‌ها و نهادهای اجرایی تبدیل شده که نتیجه آن حفظ سلامت شهروندان و حفاظت محیط‌زیست می‌باشد. توسعه پایدار به عنوان عامل اصلی برای سازماندهی زندگی بشر در نظر گرفته شده زیرا که هدف آن استفاده از منابع موجود جهت رفع نیازهای رو به رشد انسان محدود می‌گردد که شانس استفاده از منابع توسط نسل‌های آینده را افزایش می‌دهد. برای ادراک این هدف می‌بایست مسائل زیست محیطی با واحدهای تجاری به گونه‌ای تلفیق شوند که آنها را ملزم به توجه به مسائل زیست‌محیطی در حسابداری و در سطح قانونی، مالی و فنی کنند (افضلیانمند و عبدالله زاده، ۱۳۹۵، ۱۱۶).

مدت‌زمانی طولانی است که مجامع حرفه‌ای حسابداری در کشورهای گوناگون با هدف ملزم کردن حسابداران به قبول مسئولیت‌پذیری اجتماعی در قبال منافع رعایت اخلاق حرفه‌ای و منافع عموم اقدام به تدوین آیین رفتار حرفه‌ای نموده‌اند. اما کامکان رسوایی‌های حرفه حسابداری در گوشه و کنار جهان به وقوع می‌پیوندد. به نظر می‌رسد سلطه فرضیه اثباتی حسابداری (که فرض زیربنایی آن حداکثر کردن منافع شخصی است)، افراد فعال در حرفه را از رفتار حرفه‌ای در قضاوت‌هایشان دور کرده است (اعتمادی و همکاران، ۱۳۹۱، ۱۳۰). از آنجا که حساب‌دهی زمینه‌ای است که به شدت بر اعتماد و ایفای مسئولیت‌های اعتباری استوار است، ضرورت گنجاندن قضاوت اخلاقی در حرفه حسابداری، واضح است. وظیفه اصلی حرفه حسابرسی، اعتبار‌دهی و اعتبار‌افزایی در زمینه گزارشگری مالی است (سعداله و بایلی^۱، ۲۰۱۴، ۱۶۸). افراد دارای شخصیت ماکیاولی به دنبال منافع شخصی خود هستند و رعایت اخلاق برای آن‌ها اهمیتی ندارد. از این رو، دو مفهوم ماکیاولیسم و محافظه‌کاری اجتماعی با مفهوم رعایت اخلاق حرفه‌ای نظیر تمایل حساب‌برسان به رعایت استقلال از دیدگاه نظری ارتباط دارد. مسئولیت اجتماعی حسابداران و حساب‌برسان در ارتقای شفافیت اطلاعات و گزارشگری و اعتماد بخشی به عموم، نقش و مسئولیتی خطیر است. حسابداران و حساب‌برسان وظیفه دارند تا مصادیق فساد نظیر پول‌شویی و تقلب را گزارش نمایند (شعبان و همکاران، ۱۳۹۶، ۷۷).

پژوهش‌های موجود در زمینه افشا در سه بعد اصلی انجام می‌گیرد، اولین بعد و شاید اصلی‌ترین بعد آن، اندازه‌گیری و در حوزه رفتار سازمانی دانشمندان روش‌های مختلفی را جهت رهبری ارائه نموده‌اند که این سبک‌ها و روش‌ها در سازمان‌های مختلف دنیا از تنوع بسیار زیادی برخوردارند و تحت تأثیر ویژگی‌های حاکم بر محیط هستند. یکی از این سبک‌ها که در این سال‌ها مورد توجه دانشمندان حوزه مدیریت قرار گرفته، رهبری ماکیاول گرایانه می‌باشد که به بیان کریتنر این شیوه بیشتر از آنکه دارای جنبه تئوریک باشد دارای جنبه فلسفی است. ماکیاول‌گرایی نوعی رفتار شخصی محسوب می‌گردد که می‌توان آن را یک رفتار مجاب‌کننده در راستای به انجام رساندن اهداف شخص به شمار آورد. افراد با سطح ماکیاولیسم بالا، رفتارهای پرخاشگرانه، سوداگر و انحرافی را به منظور به دست آوردن اهداف شخصی و سازمانی و توجه اندک به رفاه افراد

³ -Rahman et al

⁴ - Tilt

¹ - Saadullah and Bailey

² -Goram and Greg

شگفت‌انگیزی، به نظر می‌رسد که مطالعات قبلی مدیران شرکت‌ها را به‌طور عمده در ارتباط با این مسائل نادیده گرفته‌اند (شفر و لوکیانته، ۲۰۱۸، ۲۷۴).

در ادبیات تحقیق اعتقاد بر این است که مدیران ماکیاولیسم به دلیل منفعت‌طلبی انگیزه کمتری در رابطه با اجرای مسئولیت اجتماعی شرکتی و حمایت از گزارشگری پایدار دارند. از سوی دیگر گرایش‌های سهامداران این مدیران را در رابطه با ارائه گزارش‌های پایدار و ایفای مسئولیت اجتماعی تحت فشار گذاشته و ممکن است آنها را به حمایت از گزارشگری پایدار در راستای گرایش‌های سهامداران وادار نمایند. لذا بر اساس ابهامات در تاثیر گرایش‌های سهامداران در رابطه میان ماکیاولیسم و حمایت از گزارشگری پایدار، وجود یک خلأ تحقیقاتی در این میان مشهود خواهد بود که جهت پر نمودن این شکاف تحقیقاتی بررسی رابطه گرایش‌های سهامداران و حمایت از گزارشگری پایدار با نقش میانجی ماکیاولیسم ضرورت می‌یابد.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

بسیاری از مدیران مالی، رفاه اجتماعی و منافع عمومی را نادیده گرفته و به گذشت زمان، گرایش حسابداران بخش عمومی به تفکرات سودگراانه و سودجویانه افزایش یافته است. بیشتر نتایج پژوهش‌های انجام شده در این زمینه نشان می‌دهد فعالیت‌های مؤسسات حسابداری در اکثر موارد به‌جای پشتیبانی از منافع عمومی به پشتیبانی از منافع اعضای آن مؤسسات، مشتریان و اشخاص سرشناس و ممتاز جامعه گرایش پیدا کرده است (کانینگ و اودیو، ۲۰۰۳، ۴۲۱). مشاهده می‌گردد که مؤسسات حسابداری و حسابداران رسمی به علت اولویت قائل شدن برای منافع مشتریان خود به‌جای رفاه و منافع عمومی، به وسیله قانون‌گذاران و استانداردها حرفه حسابداری مورد نقد بسیار زیادی واقع شده‌اند. جنبه‌های مهم بسیار زیادی در زمینه اعتقاد به اهمیت مسئولیت اجتماعی و اخلاق شرکتی وجود دارد و واحد تجاری نسبت به گستره وسیعی از برخورداران دارای تعهدات اجتماعی و اخلاقی است. اگر مشاوران و مدیران مالی فاقد هر نوع حمایت از منافع عمومی و تعهد شخصی نسبت به آیین رفتار حرفه‌ای باشند، اعتقاد به اهمیت اخلاق شرکتی و مسئولیت اجتماعی در موفقیت بلندمدت سازمان، می‌تواند موجب مقید کردن رفتار آنها شود. پژوهشگران اخلاق تجاری همچنین، مفهوم ماکیاولیسم را که به مفهوم دارا بودن شخصیت سرد،

بررسی مطالعات انجام شده در ارتباط با اخلاق تجاری نشان دهنده این است که گرایش به اهمیت اخلاق شرکتی و مسئولیت اجتماعی آثار مهمی را در فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی دارد (شوارتز و اورلئانز^۱، ۱۹۶۷). اعتقاد به اهمیت اخلاق شرکتی و مسئولیت اجتماعی جوانب مهم زیادی دارد و واحد تجاری نسبت به طیف زیادی از ذینفعان دارای تعهدات اخلاقی و اجتماعی می‌باشد. اگر مدیران مالی و مشاوران فاقد هرگونه تعهد شخصی نسبت به آیین رفتار حرفه‌ای یا حمایت از منافع عمومی باشند، اعتقاد به اهمیت اخلاق شرکتی و مسئولیت اجتماعی در موفقیت بلندمدت سازمان، می‌تواند موجب مقید کردن رفتار مدیران شود (دیانتی دیلمی و رضاپور پرورش، ۱۳۹۳، ۲).

علیرغم تلاش‌های زیادی که سازمان‌ها برای گسترش گزارشگری اجتماعی و زیست‌محیطی و گزارشگری پایدار در دهه‌های اخیر انجام داده‌اند، به رسمیت شناختن این گزارش‌ها طبق استانداردهای قانونی در بیشتر زمینه‌های قانونی، بسیار دشوار است. روشن است که پیشرفت در زمینه گزارشگری عنوان شده با توجه به محیط پیچیده‌ی عوامل اجتماعی، زیست‌محیطی و سیاسی بسیار دشوار خواهد بود. یکی از عواملی که به‌صورت دوره‌ای مورد بررسی قرار می‌گیرد، دیدگاه اعضای سازمان مثل مدیران ارشد و حسابداران به فرآیندهای گزارشگری پایدار است (شفر و لوکیانته^۲، ۲۰۱۸، ۲۷۳). در واقع، برای چندین دهه، محققان به‌طور دوره‌ای نگرش مدیران نسبت به گزارش‌های اجتماعی و زیست‌محیطی شرکت را ارزیابی کردند و اغلب این بررسی‌ها بر اساس سیاست‌های قانونی مانند افزایش آموزش و مقررات چنین نگرشی مورد ارزیابی قرار می‌گرفت (دیگان و رانکین^۳، ۱۹۹۹، ۳۱۴). اما تلاش نسبتاً کمی برای بررسی عوامل مؤثر بر نگرش مدیران از دیدگاه روان‌شناختی اجتماعی صورت گرفته است. مودراک^۴ (۲۰۰۷) بیان می‌کند، دیدگاه‌های هنجاری نسبت به مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها با ویژگی‌های شخصیتی، ارزش‌ها و الگوهای فکری فرد مرتبط است (مودراک، ۲۰۰۷، ۳۴). استدلال می‌شود که مدیران با شخصیت ماکیاولیایی بالا با احتمال بسیار زیادی با استدلال‌های پیشنهادی در رابطه با گزارش‌های پایدار مخالفت می‌کنند و احتمالاً به اهمیت اخلاق و مسئولیت اجتماعی شرکتی اعتقادی ندارند. همچنین پیش‌بینی می‌شود که نگرش نسبت به اهمیت اخلاق و مسئولیت اجتماعی شرکتی، بخشی از رابطه بین ماکیاولیایی و حمایت از گزارش‌های پایدار است. به‌طور

^۴ - Mudrack

^۵ - Canning and O'Dwyer

^۱ - Schwartz and Orleans

^۲ - Shafer and Lucianetti

^۳ - Deegan and Rankin

دیگر گزارشگری پایدار طراحی شده تا شفافیت و حساب دهی شرکت‌ها را افزایش دهند. همچنین این اعتقاد وجود دارد در ارتباط مدیران ماکیاولی به‌خصوص در مورد مزایای مالی برای سهامداران و عملکرد شرکت تردیدات عمده‌ای وجود دارد (شفر و لوکیانته، ۲۰۱۸، ۲۷۵).

کوررا-گارسیا و همکاران^۲ (۲۰۲۰) در تحقیقی با عنوان حاکمیت شرکت و پیامدهای آن برای کیفیت گزارش پایداری در گروه‌های تجاری آمریکای لاتین به بررسی عوامل تعیین کننده کیفیت گزارشگری پایداری در گروه‌های تجاری آمریکای لاتین پرداختند. در این تحقیق با استفاده از مدل رگرسیون لجستیک، به تعیین چگونگی تأثیر برخی متغیرهای مشخص شرکتی از گروه‌های تجاری بر کیفیت افشای عملکردهای مسئولیت اجتماعی شرکت پرداختند. نتایج نشان داد که تمرکز کنترل در گروه‌ها بر کیفیت گزارش پایداری تأثیر منفی دارد. متغیرهایی مانند مالکیت خارجی، سن گروه تجاری و اندازه هیئت مدیره به گروه‌های تجاری کمک می‌کند تا کیفیت پایداری خود و روشهای افشای داوطلبانه را بهبود بخشند (کوررا-گارسیا و همکاران، ۲۰۲۰، ۱۲۱).

رومرو و همکاران^۳ (۲۰۱۹) در تحقیقی با عنوان گزارش پایداری و مشارکت ذینفعان در اسپانیا: ابزارهای مختلف، کیفیت متفاوت به مقایسه کیفیت اطلاعات گزارشگری پایدار پس از سه مدل گزارشگری رایج شامل گزارش سالانه (خطاب به سهامداران)، گزارش پایداری (خطاب به ذینفعان) و گزارش یکپارچه (خطاب به سهامداران) پرداختند. بر این اساس محتوای اطلاعات گزارشگری پایدار در شرکت‌های اسپانیایی در طی سال‌های ۲۰۱۳ تا ۲۰۱۵ تجزیه و تحلیل شد. نتایج نشان داد اطلاعات پایداری در گزارش سالانه نسبت به گزارش‌های پایدار و گزارش‌های یکپارچه باکیفیت بالاتر صادر می‌شوند. یافته‌ها نشان می‌دهد که شرکت‌ها در اسپانیا با همه ذینفعان و سهامداران درگیر مباحث گزارشگری پایدار هستند (رومرو و همکاران، ۲۰۱۹، ۲۲۱).

وو و همکاران^۴ (۲۰۱۹) در تحقیقی با عنوان چگونگی تأثیرگذاری ماکیاولیسم، اختلالات روانی و خودشیفتگی بر جهت‌گیری کارآفرینی پایدار: تأثیر میانجی تاب‌آوری روان‌شناختی با استفاده از یک پرسشنامه، روابط بین سه عنصر تاریک شخصیت (ماکیاولیسم، اختلالات روانی و خودشیفتگی)، تاب‌آوری روان‌شناختی و جهت‌گیری کارآفرینی پایدار را تحلیل کردند. نتایج شامل داده‌های ۳۲۸ دانشجوی MBA در دانشگاه

حیله‌گر، فرصت‌طلب و حسابگر و نیز داشتن کمترین اضطراب نسبت به معیارهای عرفی و قراردادی اخلاقی و معنوی و میل به انجام شیوه‌های غیراخلاقی و فریب‌کارانه است، در تصمیم‌گیری‌های اخلاقی مدنظر قرار می‌دهند. بنابراین ماکیاولیسم ممکن است در تضاد با مسئولیت اجتماعی باشد (دیانتی دیلمی و رضاپور پرورش، ۱۳۹۳، ۳).

بررسی موضوعات مرتبط با اثرات محیطی و اجتماعی فعالیت‌های سازمانی در سطح بین‌المللی در حال افزایش است. حسابداری سنتی و گزارشگری مالی به میزان کافی نمی‌تواند نیازهای سنجش این اثرات را برآورده کند و نیاز به گزارشگری وسیع‌تری در سازمان‌ها احساس می‌شود. مجموعه گوناگونی از ذینفعان منافع اجتماعی، زیست‌محیطی و اقتصادی مختلفی را دنبال می‌کنند که موفقیت یک سازمان را معین می‌کنند. یک راه مهم که توسط آن سازمان‌ها کسب می‌کنند تا این تقاضاها را تأمین نمایند، گزارشگری پایداری شرکت‌ها است. در نظر گرفتن نتایج تصمیمات اقتصادی بر محیط‌زیست طبیعی، توسعه اقتصادی و موقعیت‌های اجتماعی که مردم در آن به زندگی و کسب و کار مشغولند و اطمینان از اینکه ظرفیت مولد این منابع به صورت جبران‌ناپذیری آسیب نبیند و منابع به‌مراتب سریع‌تر از تجدید آن‌ها به پایان نرسند. امروزه رسالت سازمان‌ها و شرکت‌ها موضوعی فراتر از دستیابی به سود و افزایش ثروت سهامداران است (معصومی و همکاران، ۱۳۹۷، ۱۹۶). در دنیای کنونی شرکت‌ها نه‌تنها ملزم به کسب رضایت سهامداران خود هستند، بلکه باید به سایر ذینفعان از جمله گروه‌های اجتماعی، نهادهای حامی محیط‌زیست و... توجه خاص داشته باشند. افشای اطلاعات پایداری شرکت‌های خصوصی با هدف افزایش شفافیت، ارتقاء ارزش برند، حسن شهرت و مشروعیت، توانایی بهینه‌کاو در برابر رقبا، علامت دهی رقابت‌پذیری، انگیزش، کارکنان و حمایت از فرایندهای کنترل و اطلاعات شرکت صورت می‌گیرند (هرزیک و شالدراگ^۱، ۲۰۱۱، ۳۰۱).

استدلال می‌شود که مدیران با ماکیاولی بالا نسبت به مدیرانی با رفتار ماکیاولی پایین‌تر با احتمال بیشتری با استدلال‌های هنجاری ناشی از گزارشگری پایدار مخالفت کنند. تحقیقات تجربی زیادی نشان می‌دهد که افراد با رفتار ماکیاولی مستعد انجام فعالیت‌های غیرانسانی و غیرقانونی در بسیاری از زمینه‌های تجاری هستند. لذا مدیران ماکیاولیایی انگیزه قوی‌تری برای شفافیت مالی کمتر در شرکت دارند. از سوی

³ - Romero et al

⁴ - Wu et al

¹ - Herzig and Schaltegger

² - Correa-Garcia et al

در بورس اوراق بهادار انتخاب شدند و داده‌های پژوهش از طریق توزیع پرسشنامه گردآوری و سپس با استفاده از داده‌های گردآوری‌شده آزمون فرضیه‌های تحقیق از طریق مدل‌سازی معادلات ساختاری انجام شد. نتایج پژوهش نشان داد که عواطف مثبت با ماکیاولیسم و سبک پردازش خردگرا به ترتیب رابطه منفی و مثبت دارد و عواطف منفی با ماکیاولیسم و سبک پردازش تجربه‌گرا به ترتیب رابطه مثبت و منفی دارد. ماکیاولیسم با سبک پردازش خردگرا و گزارشگری مالی متقلبانه رابطه معنی‌دار مثبت و با سبک پردازش تجربه‌گرا رابطه منفی دارد. سبک پردازش خردگرا با گزارشگری مالی متقلبانه رابطه منفی و در مقابل سبک پردازش تجربه‌گرا با گزارشگری مالی متقلبانه رابطه مثبت دارد. به علاوه، رابطه عواطف مثبت با سبک پردازش تجربه‌گرا و گزارشگری مالی متقلبانه، و عواطف منفی با سبک پردازش خردگرا و گزارشگری مالی متقلبانه معنی‌دار نیست (کریم‌پور امشلی و همکاران، ۱۳۹۹، ۲۲۳).

مشهدی قره‌قیه و همکاران (۱۳۹۸) در تحقیقی با عنوان ماکیاولیسم، پول پرستی، فرهنگ مشتری مداری و خرید اظهارنظر حسابرسی از سوی صاحب‌کار به بررسی تأثیر پول پرستی، فرهنگ مشتری مداری بر ماکیاولیسم و سپس تأثیر همه این متغیرها را بر خرید اظهارنظر حسابرسی از سوی صاحب‌کار پرداختند. در پژوهش حاضر، مبانی نظری پژوهش از طریق مطالعات کتابخانه‌ای و داده‌های تحقیق از طریق پرسش‌نامه جمع‌آوری شد. فرضیه تحقیق بر اساس روش تحلیل مسیر و از طریق آزمون رگرسیون چند متغیره مورد بررسی قرار گرفت. نمونه آماری این تحقیق شامل ۱۲۰ نفر از حساب‌برسان شاغل در موسسات حسابرسی خصوصی عضو جامعه حسابداران رسمی بود. نتایج این پژوهش نشان داد خرید اظهارنظر حسابرسی از سوی صاحب‌کار، تحت تأثیر ویژگی‌های ماکیاولیسم و فرهنگ مشتری مداری حساب‌برسان است. ماکیاولیسم نیز متأثر از پول پرستی و فرهنگ مشتری مداری است. در نهایت پول پرستی نیز تأثیر معنی‌دار و مثبتی بر فرهنگ مشتری مداری و هم‌چنین ماکیاولیسم دارد (مشهدی قره‌قیه و همکاران، ۱۳۹۸، ۱۶۱).

صفری و همکاران (۱۳۹۷) در تحقیقی با عنوان ماکیاولیسم و اثربخشی فردی حساب‌برس به بررسی رابطه میان اثر بخشی فردی حساب‌برس و ماکیاولیسم پرداختند. نمونه آماری این پژوهش شامل ۵۱۸ نفر از حساب‌برسان شاغل در بخش‌های خصوصی و دولتی بود. فرضیه‌های تحقیق بر اساس روش همبستگی و از طریق آزمون رگرسیون چند متغیره مورد بررسی

تایانجین چین بود. نتایج نشان داد که ماکیاولیسم و اختلالات روانی بر جهت‌گیری کارآفرینی پایدار تأثیر منفی گذاشته و خودشیفتگی بر جهت‌گیری کارآفرینی پایدار تأثیر مثبت داشته است. تاب‌آوری روان‌شناختی و جهت‌گیری کارآفرینی پایدار رابطه مثبت معناداری داشتند. و تاب‌آوری روان‌شناختی تأثیر تعدیل‌کننده‌ای در رابطه بین سه عنصر شخصیتی تاریک (ماکیاولیسم، اختلالات روانی و خودشیفتگی) و جهت‌گیری کارآفرینی پایدار داشت (وو و همکاران، ۲۰۱۹، ۷۷۹).

گارسیا سانچز و همکاران^۱ (۲۰۱۹) در تحقیقی با عنوان مدیران زن و مدیریت تأثیر در گزارش پایداری به بررسی ارتباط بین تنوع هیئت‌مدیره، از نظر تفاوت جنسیتی و کیفیت گزارش پایداری، با استفاده از چندین جنبه توازن، صریح، وضوح، مقایسه و قابلیت اطمینان اطلاعات پرداختند. تحقیق با استفاده از یک نمونه بین‌المللی از ۲۷۳ شرکت‌ها از سال ۲۰۰۶ تا ۲۰۱۴ با استفاده از مدل رگرسیون چندگانه بررسی شد. نتایج نشان داد هیئت‌مدیره دارای مدیر زن بیشتر خطر استراتژی‌های مدیریت را در مورد افشای گزارش‌های پایداری کاهش می‌دهند. مدیران زن با اطلاعات متعادل‌تر، قابل‌مقایسه‌تر و قابل‌اعتمادتر ارتباط مثبت دارند (گارسیا سانچز و همکاران، ۲۰۱۹، ۳۵۹).

شفر و لوکیانته (۲۰۱۸) در تحقیقی با عنوان ماکیاولیسم، گرایشات سهامداران و حمایت از گزارشگری پایدار روابط بین ماکیاولیایی، گرایشات سهامداران و حمایت مدیران ایتالیایی از گزارشات اجتماعی و زیست‌محیطی شرکت را بررسی کردند. نمونه آماری تحقیق ۲۰۶ نفر از مدیران شرکت‌های ایتالیایی بود. همان‌طور که پیش‌بینی می‌شد، ماکیاولیایی ارتباط منفی قوی با حمایت از گزارشات اجتماعی و زیست‌محیطی شرکت داشت. ماکیاولی با توجه به ارتباط منفی با گرایشات سهامداران با حمایت از گزارشات اجتماعی و زیست‌محیطی شرکت ارتباط مثبت داشت. گرایشات سهامداران نقش واسطه در رابطه میان ماکیاولیایی و حمایت از گزارشات اجتماعی و زیست‌محیطی شرکت دارد (شفر و لوکیانته، ۲۰۱۸، ۲۷۲).

کریم‌پور امشلی و همکاران (۱۳۹۹) در تحقیقی با عنوان تأثیر ماکیاولیسم، عواطف فردی و سبک‌های پردازش اطلاعات بر گزارشگری مالی متقلبانه به مطالعه تأثیر ویژگی‌های فردی و شخصیتی از جمله عواطف فردی، ماکیاولیسم، و سبک‌های پردازش اطلاعات بر تمایل به گزارشگری مالی متقلبانه و البته شناخت روابط فی‌مابین عواطف فردی، ماکیاولیسم، و سبک‌های پردازش اطلاعات پرداختند. برای این منظور، نمونه‌ای شامل ۲۵۰ نفر از حسابداران و مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده

^۱ - García-Sánchez et al

قرار گرفت. نتایج این پژوهش حاکی از آن بود که ماکیاولیسم با اثربخشی فردی حسابرس در هر دو بخش دولتی و خصوصی، رابطه ای معنی دار و منفی دارد. همچنین متغیرهای ماکیاولیسم و اثربخشی فردی حسابرس در دو بخش دولتی و خصوصی متفاوت است. متغیرهای تحصیلات و تجربه کاری حسابرس با اثربخشی فردی حسابرس، در بخش خصوصی رابطه ای معنی دار را نشان می دهد در حالی که در بخش دولتی رابطه معنی داری وجود ندارد. متغیر جنسیت نیز در دو بخش دولتی و خصوصی، رابطه معنی داری با اثربخشی فردی حسابرس ندارد (صفری و همکاران، ۱۳۹۷، ۱۰۵).

معصومی و همکاران (۱۳۹۷) در تحقیقی با عنوان شناسایی متغیرهای مؤثر بر میزان گزارشگری پایداری شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به شناسایی متغیرهای مؤثر بر میزان گزارشگری پایداری شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. برای اندازه گیری میزان گزارشگری پایداری شرکتها از معیار جی ار ای استفاده شده است. جامعه آماری پژوهش شامل کلیه شرکتهای پذیرفته شده در شناسایی متغیرهای مؤثر بر میزان گزارشگری پایداری شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بورس اوراق بهادار تهران می باشد که پس از بررسی از میان آنها تعداد ۱۳۰ شرکت بر اساس روش قیاسی استقرایی داره و همبستگی جزء تحلیل های رگرسیونی می باشد. نتایج آزمون فرضیه ها بیانگر میزان گزارشگری پایداری شرکتهای نی معناداری دارند. همچنین سه متغیر عمر شرکت، دارایی نامشهود و استقلال هیات مدیره بر میزان گزارشگری پایداری شرکتها تاثیر معناداری ندارند (معصومی و همکاران، ۱۳۹۷، ۱۹۵).

مبانی توسعه فرضیه های پژوهش و مدل مفهومی پژوهش

افراد دارای ماکیاولی بالا به احتمال زیاد مرتکب تخلفات مشخصی می شوند (مانند نقض قوانین زیست محیطی) و این افراد انگیزه زیادی برای پنهان کردن تخلفات خود دارند و اعتقاد بسیاری کمی در راستای ایفای مسئولیت اجتماعی شرکتی یا شهروندی در راستای اهداف سهامداران دارند. این مطالب بیان می کند که افراد دارای ماکیاولی بالا با الزامات گزارشگری پایداری مخالف هستند (شفر و لوکیانتي، ۲۰۱۸، ۲۷۵). دیکسون-فولر و همکاران^۱ (۲۰۱۳) بیان کردند در شرکت های ایالات متحده رابطه مثبت بین عملکرد اخلاقی زیست محیطی و عملکرد مالی شرکتی کمتر وجود خواهد داشت. در چنین شرایطی بیان

می شود سرمایه گذاران باید نگران کمتری نسبت به ایده آل هایی مانند مسئولیت اجتماعی شرکت باشند و در درجه اول باید روی نتایج مالی متمرکز شوند. اعتقاد به اینکه شرکتها ممکن است به خاطر رفتارهای ضد محیط زیستی به آنها پاداش داده شود نیز به روشنی با بدبینی ماکیاولیستی مطابقت دارد (دیکسون-فولر و همکاران، ۲۰۱۳، ۳۵۴). یافته های اخیر رودریگو و همکاران^۲ (۲۰۱۶) نیز با این استدلال سازگار است. این مطالعه رابطه منفی بین عملکرد اجتماعی شرکت و عملکرد مالی در نمونه شرکت های شش کشور آمریکای لاتین را به اثبات رساندند. از سوی دیگر برخی یافته ها در مورد فواید مثبت طرح های پایداری و گزارش های مرتبط با آن در ایتالیا به عنوان کشوری با محیط تجاری فاسد بحث می کند. مدیران عالی ماکیاولی در چنین محیط هایی نسبت به مزایای و مشکلات گزارش های پایداری دائماً^۳ در دیدند (شفر و لوکیانتي، ۲۰۱۸، ۲۷۵). بر این اساس فرضیه اول تحقیق بصورت زیر مطرح گردید:

فرضیه اول: ماکیاولیسم با حمایت از گزارشگری پایداری شرکت ارتباط دارد.

اقدامات مرتبط با اهمیت اخلاق و مسئولیت اجتماعی شرکتی ادراک شده، نشان دهنده ای حمایت از رفتارهای مدنی و حقوقی شرکتی از سوی گروه سهامداران است که حمایت از گزارشگری پایداری را افزایش می دهد. در این راستا کرومیر و همکاران^۳ (۲۰۰۴) دریافتند مدیرانی که ارزش بیشتری برای منافع گروه های سهامدار قائل هستند بیشتر احتمال دارد که اطلاعات زیست محیطی را افشا کنند. در مقابل ویلمشورست و فراست^۴ (۲۰۰۰) دریافتند مدیرانی که اهمیت کمی به نگرانی های سهامداران می دهند، احتمالاً گزارش های زیست محیطی را در درجه اول به عنوان ابزاری برای مشروعیت بخشیدن به فعالیت های شرکت افشا می کنند. بر این اساس فرضیه دوم تحقیق بصورت زیر مطرح گردید:

فرضیه دوم: گرایشات سهامداران بر حمایت از گزارشگری پایداری شرکت تاثیر دارد.

با توجه به اینکه افراد با ماکیاولی بالا مستعد بی اعتنائی عمومی به رفتارهای اجتماعی هستند، کمتر به اخلاق و مسئولیت اجتماعی در موفقیت سازمانی اعتقاد دارند. حمایت از گرایشات سهامداران نیازمند این عقیده است که رفتار اخلاقی و مسئولیت پذیری اجتماعی از دیدگاه اخلاقی و اصولی مهم است. از آنجا که مدیران عالی رتبه به رفتارهای ماکیاولی بالا تمایل دارند، رفتارهای ماکیاولی گرایانه خود را مانند خودخواهی، حرص،

³ - Cormier et al

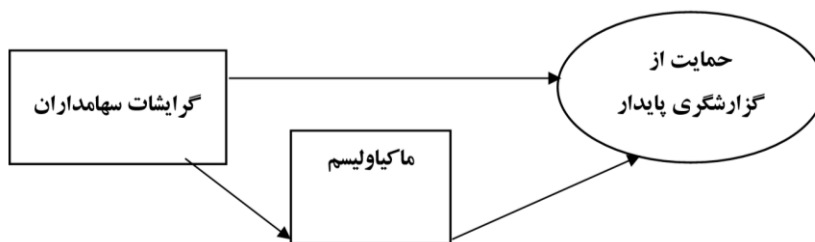
⁴ - Wilmshurst and Frost

¹ - Dixon-Fowler et al

² - Rodrigo et al

، به نظر می‌رسد افراد پر قدرت از نگرش خود در رابطه با اهمیت اخلاق شرکت و مسئولیت اجتماعی به عنوان ابزاری برای توجیه یا منطقی کردن، نپذیرفتن اهمیت مسئولیت‌پذیری اجتماعی و زیست‌محیطی استفاده کنند. با این حال، با توجه به قدرت پیش‌بینی‌شده رابطه منفی بین ماکیاولیسم و پشتیبانی از گزارشگری پایدار شرکت، پیش‌بینی می‌شود که گرایشات سهامداران به اجرای مسئولیت اجتماعی فقط تا حدی واسطه این رابطه باشد (شفر و لوکیانته، ۲۰۱۸، ۲۷۶). بر این اساس، فرضیه سوم به صورت زیر پیشنهاد می‌شود:

فرضیه سوم: ماکیاولیسم در رابطه میان گرایشات سهامداران و حمایت از گزارشگری پایدار شرکت نقش میانجی دارد. بر اساس مبانی نظری پژوهش مدل مفهومی پژوهش مطابق شکل (۱) طراحی گردید:



شکل (۱): مدل مفهومی پژوهش

در این پژوهش برای جمع‌آوری اطلاعات از دو روش استفاده می‌گردد:

۱. **مطالعه کتابخانه‌ای:** مرتبط با بخش ادبیات و مبانی نظری است که اطلاعات مورد نیاز از مقالات و منابع کتابخانه‌ای گردآوری می‌گردد.

۲. **مطالعه میدانی:** مربوط به گردآوری اطلاعات کمی سازی متغیرهاست که به صورت میدانی، پرسشنامه به صورت پیمایشی گردآوری می‌گردد.

در این پژوهش ابزار جمع‌آوری اطلاعات و داده‌های مربوط به مبانی نظری و ادبیات تحقیق مقالات، کتاب‌ها، سایت‌ها و کتابخانه‌ها بوده است. و اطلاعات متغیرهای پژوهش پرسشنامه بوده است. جامعه آماری مدیران عامل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بود. دلیل انتخاب مدیران عامل به

طمع و پیروزی، تابع دغدغه‌های اخلاقی یا اخلاق‌مداری قرار می‌دهند (کیش-گفارت و همکاران، ۲۰۱۰، ۲). شفر و سیمونز (۲۰۰۸) بر اساس مطالعه خود در مورد متخصصان امور مالیاتی در هنگ‌کنگ نتیجه گرفتند که افراد با ماکیاولی بالا احتمالاً از نظر سهامداران در ارتباط با مسئولیت اجتماعی شرکت به عنوان ابزاری برای منطقی کردن گزارشات متهورانه مالیاتی استفاده می‌کنند. این استدلال همچنین مطابق با گرایش مدیران ماکیاولی برای رفتارهای متقلبانه و فریبکارانه است. این ادعا مبنی بر اینکه ماکیاولیسم با نگرش اخلاقی و مسئولیت اجتماعی شرکتی ادراک شده در بین مدیران شرکت منفی خواهد بود، مطابقت دارد و اینکه ایدئولوژی‌ها یا نگرش‌های شخصی افراد بر گرایشات آنها به اخلاق و مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت تأثیر می‌گذارد (ویتل و پائولیو، ۲۰۰۴، ۱۸۶؛ سیمونز و همکاران، ۲۰۱۳، ۵۵۹). همان‌طور که بارون و کنی^۳ (۱۹۸۶) ذکر کردند، میانجیگری متغیرها ممکن است به عنوان مکانیسم‌هایی که یکی از آنها بر دیگری تأثیر می‌گذارد، مشاهده شوند. در شرایط فعلی

روش شناسی پژوهش

این پژوهش از منظر و دیدگاه تبیین هدف از نوع کاربردی می‌باشد؛ پیامز فرآیند پژوهش، فرایندها و لایه‌های انجام پژوهش را بیان می‌کند. بر اساس این پیامز فرآیند پژوهش یک پژوهش از لایه‌های مختلفی تشکیل می‌شود که در آن هر لایه متأثر از لایه بالاتر است. در لایه اول به لحاظ شیوه گردآوری داده‌ها کتابخانه‌ای و میدانی است. در لایه دوم به لحاظ افق زمانی یک تحقیق مقطعی است. در لایه سوم به لحاظ شیوه پژوهش یک تحقیق همبستگی است. در لایه چهارم به لحاظ استراتژی دارای استراتژی پیمایشی است. در لایه پنجم به لحاظ رویکرد علی و اثباتی است. در لایه ششم به لحاظ فلسفی ساختاری و توصیفی است.

³ - Baron and Kenny

¹ - Vitell and Paolillo

² - Simmons et al

جدول (۲): آمار توصیفی مربوط به مقیاس‌های پرسشنامه

مولفه	میانگین	انحراف معیار	کمینه	بیشینه
ماکیاولیسم	۴/۱۹	۰/۸۴۱	۱/۶۲	۵/۰۰
گرایش‌های سهامداران	۳/۸۵	۰/۹۹۷	۱/۴۵	۵/۰۰
حمایت از گزارشگری پایدار شرکت	۳/۹۸	۱/۱۹۷	۱/۵۰	۵/۰۰

در آمار استنباطی در ابتدا معیارهای نمونه توسط نمونه‌گیری اندازه‌گیری شده، سپس با کمک برآورد (تخمین) و آزمون، نتایج به دست آمده از نمونه به کل جامعه تعمیم و گسترش داده می‌شود. در واقع به طور کلی در مباحث آماری هر جا سخن از استنتاج و استنباط در میان باشد، آن را آمار استنباطی می‌خوانند. تکنیک‌های آماری که در هر پژوهش مورد استفاده قرار می‌گیرد، بر اساس اهمیت و ضرورت پژوهش و در راستای اثبات یا رد فرضیه‌های پژوهش هست. در این پژوهش از تحلیل عاملی با شیوه حداقل مربعات جزئی^۱ برای تجزیه و تحلیل داده‌ها و بررسی برازش مدل استفاده شده است. برای دستیابی به این هدف از نسخه سوم نرم‌افزار Smart PLS3 استفاده گردید. در ادامه تحقیق نتایج استفاده از این نرم‌افزار بیان می‌گردد. در جدول ۳، ضریب مسیر روابط هر یک از عامل‌های اصلی با یکدیگر مشاهده می‌شود.

جدول (۳): ضریب مسیر روابط هر یک از عامل‌های اصلی با یکدیگر

روابط هر یک از عامل‌ها با زیر عامل‌ها	ضریب مسیر	P Values
ماکیاولیسم --> گرایش‌های سهامداران	۰/۸۱	۰/۰۰۱
ماکیاولیسم --> حمایت از گزارشگری پایدار شرکت	۰/۴۵	۰/۰۰۱
گرایش‌های سهامداران --> حمایت از گزارشگری پایدار شرکت	۰/۳۸	۰/۰۰۱

روایی همگرا به عنوان شاخصی دیگری است که برای برازش مدل‌های اندازه‌گیری در شیوه مدل‌سازی معادلات ساختاری به کار گرفته می‌شود. فورنل و لاکر (۱۹۸۱) استفاده از متوسط واریانس استخراج شده (AVE) را به عنوان شاخصی جهت اعتبار همگرا پیشنهاد نموده‌اند. معیاری که برای مناسب بودن AVE

عنوان جامعه مورد مطالعه آگاه بودن آنان نسبت به شرایط گزارشگری پایدار شرکت و وضعیت سهامداران است. تعداد جامعه آماری یعنی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران حدود ۵۰۵ شرکت بود که بر اساس جدول مورگان تعداد ۲۲۵ نفر به عنوان نمونه تحقیق در نظر گرفته شد که برای اطمینان بیشتر تعداد ۲۳۰ پرسشنامه در میان مدیران عامل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران توزیع شد، که از این میان تعداد ۲۲۸ پرسشنامه قابلیت تحلیل داشت. در این پژوهش از پرسشنامه استاندارد با الگوپذیری از پژوهش شفر و لوکیانتی (۲۰۱۸) استفاده شده است. پرسشنامه این تحقیق از چهار بخش تشکیل شده است. بخش اول برای بررسی ویژگی‌های جمعیت شناختی نمونه آماری، بخش دوم برای سنجش گرایش‌های سهامداران، بخش سوم برای سنجش ماکیاولیسم و بخش چهارم برای سنجش گزارشگری پایدار است. جدول ۱ گویه‌های پرسشنامه جهت سنجش متغیرها را نشان می‌دهد.

جدول (۱): پایایی پرسشنامه جهت سنجش متغیرها

متغیر	سوالات	تعداد سوال	آلفا کرونباخ
گرایش‌های سهامداران	۱ الی ۱۳	۱۳	۰/۹۳
ماکیاولیسم	۱۴ الی	۲۰	۰/۸۷
حمایت از گزارشگری پایدار	۳۴ الی	۶	۰/۸۳

با توجه به نتایج جدول ضریب آلفای کرونباخ برای کلیه متغیرها و کل پرسشنامه بزرگتر از ۰/۷ است لذا پرسشنامه از پایایی لازم برخوردار است.

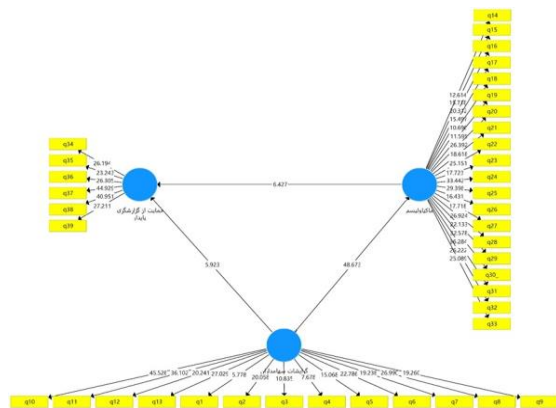
یافته‌های پژوهش

در این قسمت داده‌های پرسشنامه ۲۲۸ نفر از مدیران عامل و مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. جدول ۲ یافته‌های توصیفی متغیرهای تحقیق مربوط به مقیاس‌های پرسشنامه را نشان می‌دهد.

در جدول ۲، آمار توصیفی دربردارنده معیارهای میانگین و همچنین معیار پراکندگی انحراف معیار برای متغیرهای مورد بررسی در پرسشنامه بیان شده است؛ که عامل ماکیاولیسم دارای بیشترین میانگین (۴/۱۹) می‌باشد و گرایش‌های سهامداران دارای کمترین میانگین (۳/۹۸) می‌باشد.

^۱. Partial Least Squares

ضریب معنادار (T-values)، ضریب تعیین (R^2) و ضریب قدرت پیش‌بینی (Q^2) است. ابتدایی‌ترین و اولین شاخص برای سنجش ارتباط میان سازه‌ها در مدل (بخش ساختاری)، اعداد معناداری T-values است. اگر مقدار این اعداد از ۱/۹۶ بالاتر باشد، نشانگر صحت ارتباط بین سازه‌ها و تأیید فرضیه‌های پژوهش در سطح اطمینان ۹۵٪ است. در شکل زیر مدل مربوط به مقادیر T-values ارائه شده است.



شکل (۲): ضریب معناداری (T-values) روابط هر یک از عامل های اصلی با یکدیگر

جدول (۶): ضریب معناداری (T-values) روابط هر یک از عامل های اصلی با یکدیگر

P Values	T-Value	روابط هر یک از عامل ها با هم
۰/۰۰۱	۴۸/۶۷	گرایشات سهامداران --> ماکیاولیسم
۰/۰۰۱	۶/۴۳	ماکیاولیسم --> حمایت از گزارشگری پایدار شرکت
۰/۰۰۱	۵/۹۲	گرایشات سهامداران --> حمایت از گزارشگری پایدار شرکت

با در نظر گرفتن اینکه مسیرهای ارتباط بین مؤلفه های پژوهش بزرگتر از ۱/۹۶ و معنی دار است، این معناداری حاکی از پیش بینی صحیح روابط مدل پژوهشی است. بعد از بررسی و تحلیل برازش مدل های اندازه‌گیری و مدل ساختاری و دارا بودن برازش مطلوب مدل ها، به بررسی و آزمون فرضیه های پژوهش پرداخته می‌شود. بنابراین نتایج حاصل از ضرایب معناداری برای هر یک از فرضیه ها، ضریب استاندارد شده مسیرهای مربوط به هر یک از فرضیه‌ها و نتایج بررسی فرضیه ها، بیان شده است. شکل (۳) مدل ساختاری پژوهش و روابط متغیرهای را نشان می دهد.

نشان داده می‌شود، مساوی و بیشتر از ۰/۵ می‌باشد. در جدول (۴) نتایج خروجی از مدل برای AVE نشان داده شده است. همان‌گونه که ملاحظه می‌گردد نتایج، نشان دهنده مطلوب بودن معیار روایی همگرا (AVE) می‌باشد.

جدول (۴): ضرایب شاخص روایی همگرا (AVE) هر یک از متغیرها

متغیر	AVE
ماکیاولیسم	۰/۶۳
گرایشات سهامداران	۰/۵۹
حمایت از گزارشگری پایدار شرکت	۰/۵۳

جدول ۴ نتایج خروجی از مدل برای شاخص AVE نشان داده شده است. همان‌گونه که مشاهده می‌گردد نتایج، نمایانگر مناسب بودن معیار روایی همگرا (AVE) می‌باشد. جهت بررسی روایی واگرایی مدل اندازه‌گیری، از معیار فورنل و لاکر استفاده می‌شود. فورنل و لاکر (۱۹۸۱) بیان می‌کنند؛ روایی واگرایی در سطح قابل قبولی است که میزان AVE برای هر سازه بیشتر از واریانس اشتراکی بین آن سازه و سازه‌های دیگر در مدل باشد. در بررسی این امر به وسیله ماتریسی حاصل می‌شود (۵) که خانه‌های این ماتریس حاوی مقادیر ضرایب همبستگی بین سازه‌ها و جذر مقادیر AVE مربوط به هر سازه است.

جدول (۵): روایی واگرا

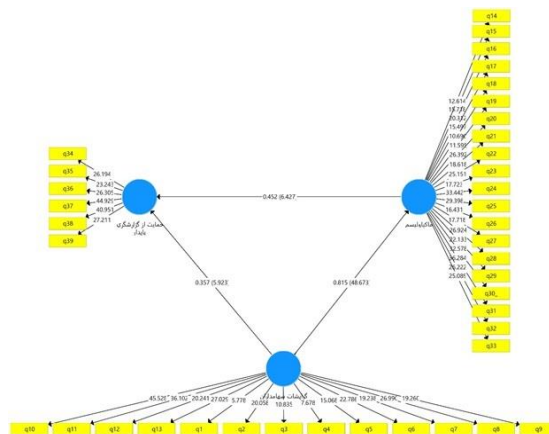
حمایت از گزارشگری	گرایشات سهامداران	ماکیاولیسم	
		۰/۷۹	ماکیاولیسم
	۰/۷۷	۰/۵۲	گرایشات سهامداران
۰/۷۳	۰/۶۳	۰/۳۲	حمایت از گزارشگری پایدار شرکت

براساس نتایج بدست آمده از همبستگی‌ها و جذر AVE که بر روی قطر جدول (۵) قرار داده شده می‌توان روایی واگرایی مدل در سطح سازه را از نظر معیار فورنل و لاکر مورد تأیید قرار داد. پس از ارزیابی روایی و پایایی مدل اندازه‌گیری، مدل ساختاری به وسیله روابط میان متغیرهای مکتون مورد بررسی قرار می‌گیرد. همچنین در این پژوهش از پرکاربردترین شاخص‌ها برای برازش مدل ساختاری استفاده گردید. این معیارها شامل؛

دوم پژوهش مبنی بر اینکه گرایشات سهامداران بر حمایت از گزارشگری پایدار شرکت تاثیر دارد، پذیرفته می‌گردد.

جدول (۸): نتایج فرضیه گرایشات سهامداران بر حمایت از گزارشگری پایدار شرکت

فرضیه های پژوهش	ضریب مسیر	T آماره	P Values
گرایشات سهامداران --> حمایت از گزارشگری پایدار شرکت	۰/۳۶	۵/۹۲	۰/۰۰۱



شکل (۳): نتایج ضرایب مسیر و سطح معنی‌داری فرضیه های اصلی مدل پژوهش

فرضیه سوم: ماکیاولیسم در رابطه میان گرایشات سهامداران و حمایت از گزارشگری پایدار شرکت نقش میانجی دارد.

جدول (۹): نتایج ضرایب مسیر و سطح معنی‌داری فرضیه های اصلی مدل پژوهش

مسیر	ضریب مسیر	معنی‌داری (آماره t)	نتایج
گرایشات سهامداران ماکیاولیسم	۰/۸۱	۴۸/۶۷	پذیرش
ماکیاولیسم حمایت از گزارشگری پایدار شرکت	۰/۴۵	۶/۴۳	پذیرش
آزمون سوبل			
گرایشات سهامداران ماکیاولیسم حمایت از گزارشگری پایدار شرکت	۰/۴۶	۶/۴۶	پذیرش

بر اساس جدول (۹) میزان تاثیر در مسیر متغیرهای گرایشات سهامداران و ماکیاولیسم برابر با ۰/۸۱ و مثبت است همچنین معناداری بدست آمده برابر با ۰/۰۰۱ کوچکتر از ۰/۰۱ است. همچنین میزان تاثیر در مسیر متغیرهای ماکیاولیسم و حمایت از گزارشگری پایدار شرکت برابر با ۰/۴۵ و مثبت است همچنین معناداری بدست آمده برابر با ۰/۰۰۱ کوچکتر از ۰/۰۱ است. لذا در سطح اطمینان ۹۹ درصد می‌توان عنوان نمود که ماکیاولیسم در رابطه میان گرایشات سهامداران و حمایت از گزارشگری پایدار شرکت نقش میانجی و مثبتی دارد. همچنین به دلیل وجود متغیر میانجی در مدل برای بررسی معناداری مسیر غیر مستقیم در این رابطه از آزمون سوبل استفاده گردید. همان‌طوری‌که در جدول نشان داده شده است مقدار t غیر مستقیم، ۶/۴۶ محاسبه شده آزمون سوبل با توجه به اینکه این مقدار از ۱/۹۶ بزرگتر است، می‌توان نتیجه گرفت ماکیاولیسم در ارتباط میان گرایشات سهامداران و حمایت از گزارشگری پایدار شرکت نقش

فرضیه اول: ماکیاولیسم با حمایت از گزارشگری پایدار شرکت ارتباط دارد.

جدول (۷): نتایج فرضیه ماکیاولیسم با حمایت از گزارشگری پایدار شرکت

فرضیه های پژوهش	ضریب مسیر	T آماره	P Values
ماکیاولیسم --> حمایت از گزارشگری پایدار شرکت	۰/۴۵	۶/۴۳	۰/۰۰۱

بر اساس جدول (۷) میزان تاثیر در مسیر متغیرهای ماکیاولیسم و حمایت از گزارشگری پایدار شرکت برابر با ۰/۴۵ و مثبت است همچنین معناداری بدست آمده برابر با ۰/۰۰۱ کوچکتر از ۰/۰۱ است؛ لذا در سطح اطمینان ۹۹ درصد می‌توان عنوان نمود که ماکیاولیسم تاثیر مثبت و معناداری بر حمایت از گزارشگری پایدار شرکت دارد. بر این اساس فرضیه اول پژوهش مبنی بر اینکه ماکیاولیسم با حمایت از گزارشگری پایدار شرکت ارتباط دارد، پذیرفته می‌گردد.

فرضیه دوم: گرایشات سهامداران بر حمایت از گزارشگری پایدار شرکت تاثیر دارد.

بر اساس جدول (۸) میزان تاثیر در مسیر متغیرهای گرایشات سهامداران و حمایت از گزارشگری پایدار شرکت برابر با ۰/۳۶ و مثبت است همچنین معناداری بدست آمده برابر با ۰/۰۰۱ کوچکتر از ۰/۰۱ است؛ لذا در سطح اطمینان ۹۹ درصد می‌توان عنوان نمود که گرایشات سهامداران تاثیر مثبت و معناداری بر حمایت از گزارشگری پایدار شرکت دارد. بر این اساس فرضیه

میانجی دارد. بر این اساس فرضیه سوم پژوهش مبنی بر اینکه ماکیاولیسم در رابطه میان گرایشات سهامداران و حمایت از گزارشگری پایدار شرکت نقش میانجی دارد، پذیرفته می‌گردد.

نتایج و بحث

تحلیل و بررسی اطلاعات گردآوری شده از پرسشنامه‌های پژوهش در سطح اطمینان ۹۹ درصد با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری نشان داد ماکیاولیسم با حمایت از گزارشگری پایدار شرکت ارتباط مثبت و معناداری دارد، لذا افزایش ماکیاولیسم، حمایت از گزارشگری پایدار شرکت را افزایش می‌دهد. شفر و لوکیانته (۲۰۱۸) بیان می‌کنند که افراد دارای ماکیاولی بالا با الزامات گزارشگری پایدار توافق ندارند؛ در ادبیات تحقیق اعتقاد بر این می‌باشد که مدیران ماکیاولیسم به دلیل منفعت‌طلبی انگیزه کمی برای ایفای مسئولیت اجتماعی شرکتی و حمایت از گزارشگری پایدار دارند. بنابراین یافته پژوهش حاضر بر خلاف یافته شفر و لوکیانته (۲۰۱۸) است که رابطه منفی میان ماکیاولیسم و گزارشگری پایدار را یافتند. علت این یافته را می‌تواند در این دانست که جامعه ایران به‌عنوان یک جامعه مذهبی و مبتنی بر قوانین اسلام از ایفای نقش مسئولیت اجتماعی توسط مدیران و شرکت‌ها حمایت نموده و برای آنان مزیت‌هایی قائل می‌گردد لذا مدیران دارای شخصیت ماکیاولیسم که به دنبال منفعت‌طلبی بوده و با اجرای گزارشگری پایدار خواستار ایجاد تصویری مطلوب نزد ذینفعان شرکت جهت استفاده از مزایای آن هستند. کرومیر و همکاران (۲۰۰۴) اعتقاد دارند مدیران بر اساس منافع گروه‌های سهامدار، اطلاعات زیست‌محیطی را افشا می‌کنند. شفر و لوکیانته (۲۰۱۸) نیز دریافتند گرایشات سهامداران با حمایت از گزارشات اجتماعی و زیست‌محیطی رابطه مثبتی دارد که این نتیجه در تطابق با نتیجه تحقیق حاضر است. گرایشات سهامداران بر حمایت از گزارشگری پایدار شرکت تأثیر مثبت و معناداری دارد، لذا افزایش گرایشات سهامداران، حمایت از گزارشگری پایدار شرکت را افزایش می‌دهد. با افزایش ماکیاولیسم، گرایشات سهامداران در ارتباط با اخلاق و مسئولیت اجتماعی شرکتی، حمایت از تقاضاهای ذینفعان از منافع اجتماعی، زیست‌محیطی و اقتصادی تحت عنوان گزارشگری پایدار شرکت‌ها افزایش می‌یابد. ماکیاولیسم به عنوان رفتار فردی مدیران ممکن است بر اخلاق و مسئولیت اجتماعی شرکتی تأثیرات کاهنده‌ای داشته باشد. اما این تأثیرات می‌تواند با فشار و حمایت سهامداران از اجرای مسئولیت اجتماعی و ارائه گزارشگری پایدار نقش متفاوتی را ایفا نماید. لذا مدیران ماکیاولی برای ارائه تصویری مطلوب به سهامداران گرایشات در ارتباط با اخلاق و مسئولیت اجتماعی شرکتی را

افزایش داده و این موضوع موجب ارتقای گزارشگری پایدار می‌گردد. شفر و لوکیانته (۲۰۱۸) دریافتند ماکیاولی ارتباط منفی با گرایشات سهامداران دارد که این نتیجه بر خلاف نتیجه تحقیق حاضر است. همچنین ماکیاولیسم بر ارتباط میان گرایشات سهامداران و حمایت از گزارشگری پایدار شرکت نقش میانجی و مثبتی دارد. این نتیجه را می‌توان بر اساس این دانست که گرایشات سهامداران با فشار بر مدیران ماکیاولیسم برای افزایش گزارشگری پایدار و مسئولیت اجتماعی موجب ارتقا حمایت از گزارشگری پایدار شرکت می‌گردد. شفر و لوکیانته (۲۰۱۸) دریافتند ماکیاولیایی نقش میانجی در رابطه میان گرایشات سهامداران و حمایت از گزارشات اجتماعی و زیست‌محیطی شرکت دارد که این نتیجه در تطابق با نتیجه تحقیق حاضر است.

با توجه به نتایج حاصل شده به هیئت‌مدیره و اداره‌کنندگان شرکت پیشنهاد می‌گردد با توجه به رفتارهای ماکیاولیسم مدیران نظارت مالی از یک سو و نظارت اجتماعی و محیطی از سوی دیگر باید به‌گونه‌ای باشد که از تأمین منافع شخصی مدیران ممانعت به عمل آید. در شرکت‌هایی با مدیران دارای رفتارهای ماکیاول گرایانه مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی باید به‌گونه‌ای اجرا گردد تا افشای اجتماعی و زیست‌محیطی ارائه شده به‌عنوان یک محدودیت بر رفتار اجتماعی غیرمسئولانه عمل کند. پیشنهاد می‌گردد گرایشات سهامداران در شرکت‌های بورسی به‌گونه‌ای هدایت شود تا منجر به افزایش افشا گزارشگری پایدار و افشای عوامل مسئولیت اجتماعی توسط مدیران گردد. به هیئت‌مدیره و اداره‌کنندگان شرکت پیشنهاد می‌گردد از تأثیرگذاری رفتارهای ماکیاولیسم مدیران بر گرایشات سهامداران در راستای منافع شخصی مدیران ممانعت به عمل آورند. برای تحقیقات آتی پیشنهاد می‌گردد رفتار ماکیاول گرایانه مدیران و (اعتماد به نفس کاذب، خودشیفتگی و انگیزش) و به‌صورت تجربی در داخل شرکت‌ها با مشاهده مورد بررسی قرار گیرد. پیشنهاد می‌گردد در تحقیقات آتی نقش دیگر مؤلفه‌های رفتاری مدیران (قدرت، توانمندی و سبک رهبری) در گزارشگری پایدار شرکت‌ها مورد بررسی و مطالعه قرار گیرد.

فهرست منابع

- * اعتمادی، حسین؛ آقایی، محمد علی و رستمی، علی اصغر. (۱۳۹۱). "تأثیر تجدید ارائه صورت‌های مالی بر کیفیت اقلام تعهدی"، پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۲(۷)، ۱۲۹-۱۴۷.

- evidence", *British Accounting Review*, 31(3), 313-346.
- * Dixon-Fowler, H.R., Slater, D.J., Johnson, J. L., Ellstrand, A.E. and Romi, A.M. (2013). "Beyond "Does it pay to be green? A meta-analysis of moderators of the CEP-CFP relationship", *Journal of Business Ethics*, 112(2), 353-366.
- * García-Sánchez, I-M., Suárez-Fernández, O. and Martínez-Ferrero, J. (2019). "Female directors and impression management in sustainability reporting", *International Business Review*, 28(2), 359-374.
- * Goram, S and Greg, W. (2013). "Ethical Performance Evaluation (EPE) in Business Practices Framework and Case Illustrations", *European Business Review*, 19(5), 420-430.
- * Herzig, C. and Schaltegger, S. (2011). "Corporate sustainability reporting: an overview. In Bennett, M and Buritt, R.L. (Eds), *Sustainability Accounting and Reporting*, Kluwer Academic Publishers", Boston Dordrecht/London, 301-324.
- * Kish-Gephart, J.J., Harrison, D. and Trevino, L.K. (2010). "Bad apples, bad cases, and bad barrels: Meta-analytic evidence about sources of unethical decisions at work", *Journal of Applied Psychology*, 95(1), 1-31.
- * Mashhadi Gharaghaya, H., Banimahd, B., Forqandoost Haqiqi, K., Moradzadehfard, M. (2019). "Machiavellianism, Love of Money, Consumerism Culture and opinion shopping By Client", *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 8(29), 161-174. (In Persian)
- * Mudrack, P. (2007). "Individual personality factors that affect normative beliefs about the rightness of corporate social responsibility", *Business and Society*, 46(1), 33-62.
- * Rahman, N., Nguyen, P. and Zhao, R. (2013). "Ownership Structure and Divestiture Decisions Evidence from Australian Firm", *International Review of Financial Analysis*, 34, 181- 970.
- * Rodrigo, P., Duran, I.J. and Arenas, D. (2016). "Does it really pay to be good, everywhere? A first step to understand the corporate social and financial performance link in Latin American controversial industries. *Business Ethics*", *A European Review*, 25(3), 286-309.
- * Romero, S., Ruiz, S. and Fernandez-Feijoom, B. (2019). "Sustainability reporting and stakeholder engagement in Spain: Different instruments, different quality", *Business Strategy and the Environmental*, 28(1), 221-232.
- * Saadullah, S.M. and Bailey, C.D. (2014). "The "Big Five Personality Traits" and Accountants' Ethical Intention Formation, in (ed.) *Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting (Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting*", 18 Emerald Group Publishing Limited, 167 - 191.
- * Schwartz, R.D. and Orleans, S. (1967). "On legal sanctions", *University of Chicago Law Review*; 34, 274-300.
- * Shafer, W.E. and Lucianetti, L. (2018). "Machiavellianism, stakeholder orientation, and support for sustainability reporting", *Business Ethics a European Review*, 27(3), 272-285.
- * افضلیانمند، مسعود و عبدالله زاده، بهناز، (۱۳۹۵). "نقش حسابداری توسعه پایدار در حمایت از توسعه پایدار بخش صنعتی. *مجله علمی تخصصی علوم انسانی اسلامی*، ۱۰، ۱۱۵-۱۲۸.
- * دیانتی دیلمی، زهرا و رضایپورپورش، رویا. (۱۳۹۳). "رابطه بین اخلاق شرکتی، مسئولیت اجتماعی و ماکیاولیسم با فرار مالیاتی"، *اخلاق در علوم و فناوری*، ۹(۴)، ۱-۲۰.
- * دیانتی، ربابه؛ شفیق پور، سیده فاطمه؛ زارع زیدی، علیرضا و باقرزاده، محمدرضا. (۱۳۹۷). "رفتار ماکیاول گراییانه مدیران و سنجش اثرات آن بر سکوت سازمانی کارکنان مطالعه موردی شهرک صنعتی البرز"، *فصلنامه رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری*، ۲(۴)، ۱۲۴-۱۳۳.
- * شعبان، رضوان؛ بنی مهد، بهمن و رویایی، رمضانعلی. (۱۳۹۶). "اثر محافظه کاری اجتماعی و ماکیاولیسم بر استقلال حسابرس"، *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۶(۲۲)، ۷۵-۸۶.
- * صادق فلاح، راضیه و رضایی دولت آبادی، حسین. (۱۳۹۳). "تحلیل دیدگاه سهامداران بزرگ به عمل واگذاری بلوکی سهام برای تأمین مالی بنگاه به روش مچینگ (مورد مطالعه: شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران)"، *مدیریت دارایی و تأمین مالی*، ۲(۲)، ۳۹-۶۴.
- * صفری، زهرا؛ بنی مهد، بهمن و موسوی کاشی، زهره. (۱۳۹۷). "ماکیاولیسم و اثربخشی فردی حسابرس"، *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۷(۲۶)، ۱۰۵-۱۲۰.
- * کریم‌پور امشلی، سارا؛ بنی‌مهد، بهمن، خلیل‌پور؛ مهدی و رضانی‌فرید، جواد. (۱۳۹۹). "تاثیر ماکیاولیسم، عواطف فردی و سبک‌های پردازش اطلاعات بر گزارشگری مالی متقلبانه"، *پژوهشهای کاربردی در گزارشگری مالی*، ۹(۱)، ۲۲۳-۲۵۶.
- * معصومی، سیدرسول؛ صالح نژاد، سیدحسن و ذبیحی زرین کلایی، علی. (۱۳۹۷). "شناسایی متغیرهای مؤثر بر میزان گزارشگری پایداری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، *دانش حسابرسی*، ۱۸(۷۰)، ۱۹۵-۲۲۱.
- * Canning, M. and O'Dwyer, B. (2003). "A critique of the descriptive power of the private interest model of professional accounting ethics: an examination over time in the Irish context", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 16(2), 159- 185.
- * Correa-Garciaa, J.A., Garcia-Benau, M.A. and Garcia-Meca, E. (2020). "Corporate governance and its implications for sustainability reporting quality in Latin American business groups", *Journal of Cleaner Production*, 260, 121-142.
- * Deegan, C. and Rankin, M. (1999). "The environmental reporting expectations gap: Australian

- * Simmons, R.S., Shafer, W.E. and Snell, R.S. (2013). "Effects of a business ethics elective on Hong Kong undergraduates' attitudes towards corporate ethics and social responsibility", *Business and Society*, 52(4), 558-591.
- * Tilt, C.A. (2009). "Corporate Responsibility, Accounting and Accountants, Professionals", *Perspectives of Corporate Social Responsibility*, 11-32.
- * Vitell, S.J. and Paolillo, J.G.P. (2004). "A cross-cultural study of the antecedents of the perceived role of ethics and social responsibility", *Business Ethics: A European Review*, 13(2-3), 185-199.
- * Wu, W., Wang, H., Lee, H-Y., Lin, Y-T. and Guo, F. (2019). "How Machiavellianism, Psychopathy, and Narcissism Affect Sustainable Entrepreneurial Orientation: The Moderating Effect of Psychological Resilience", *Front Psychol*, 10(779), 1-23.



Accounting Knowledge & Management Auditing

Vol. 12/ No. 48/ Winter 2024

The relationship between Stakeholder Orientation and Support for Sustainability Reporting with the mediating role of Machiavellianism

Parisa Akhundi

PhD Student in Accounting, Accounting Department, Tonekabon Branch, Islamic Azad University Tonekabon, Iran.
p.akhundi64@yahoo.com

Mohammad Reza Pourali

Associate Professor of Accounting, Accounting Department, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran
(Corresponding Author).
pourali@iauc.ac.ir

Mohsen Sohrabi Iraqi

Associate Professor of Accounting, Accounting Department, Allameh Tabataba'i University, Tehran, Iran.
sohrabi.nasser@yahoo.com

Razieh Alikhani

Assistant Professor of Accounting, Accounting Department, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran.
alikhani_r2@yahoo.com

Abstract

This study was conducted to investigate the relationship between shareholder tendencies, Machiavellianism and support for corporate sustainable reporting. To achieve the research goal, 228 questionnaires were distributed and collected by simple random sampling method to collect the required information among the CEOs of companies listed on the Tehran Stock Exchange during the research period. The data collected by the questionnaires were analyzed by SPSS software version 24 and Smart PLS version 3 using structural equation modeling. Also, to evaluate the quality of the measurement tool in this study, index reliability, convergent validity and divergent validity were used. Analysis and analysis of information collected from research questionnaires at 99% confidence level using structural equation modeling showed Machiavellianism and shareholder tendencies have a positive and significant relationship with the company's sustainable reporting, so increasing Machiavellianism and shareholder tendencies, supporting reporting Stable increases the company. Machiavellianism has a positive and significant effect on shareholder tendencies. Also, the tendencies of shareholders have a positive and significant effect on the relationship between Machiavellianism and supporting the company's sustainable reporting. In general, the results showed that Machiavellian behaviors among managers cause them to have a positive impact on shareholders' attitudes regarding corporate social responsibility and the implementation of sustainable reporting in companies in order to achieve their goals and optimally reflect the company's situation.

Keywords: Machiavellianism, Stakeholder Orientation, Sustainable Reporting.