

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

**دانشگاه آزاد اسلامی
واحد آبادان و خرمشهر**

**طرح تحقیقاتی
تئوری حسابداری**

موضوع گزارش :

**تجزیه و تحلیل تئوری حسابداری اثباتی، هزینه های
سیاسی و افشاگری اجتماعی: یک دید انتقادی**

**پژوهشگر :
حمید کوراهی**

فروردین ۱۳۸۲

خلاصه

این مقاله نقطه نظرات انتقادی برای شواهدی برای تئوری حسابداری اثباتی افشاء گری های اجتماعی شرکت دنبال و ثابت می کند. آن به دقت از طریق کار اولیه watts و Zimmerman دنبال می شود نشانه ی نگرانی آن ها با تحت تأثیر قرار دادن رفتار نمایندگان شرکت های بزرگ نفت آمریکا در طول ۱۹۷۰ بود. چنین شرکت هایی استدلال می شود که انحصار طلبان سوء استفاده کنند و احتمالاً اهداف نفع شخصی سیاست مداران انتقال سیاست به شکل مالیات ها ، مقررات و سایر هزینه های سیاسی دنبال شود مرجع watts و Zimmerman برای مسئولیت اجتماعی یک نکته ی گذرا را نشان می دهد و به احتمال خیلی زیاد به «طرفداری از تبلیغات» یک روش شایع میان شرکت های بزرگ نفت آمریکا در آزمون اشاره می کند. ادبیات بعدی که تکیه میکند روی watts و Zimmerman یک مورد برای افشاء گری اجتماعی ارائه می کند نشان از توسعه دادن استدلالات اولیه آن ها است. در فرآیند نگرانی بیشتر «سود های بزرگ» شرکت ها نشان می دهد کم شده است و تصور هزینه های سیاسی خیلی گسترده شده است که آن ها با سایر تئوری افشاء گری اجتماعی تیره شده است. متعاقباً ادبیات حسابداری اثباتی بر اساس افشاء گری های اجتماعی برای فراهم کردن استدلالات مشخص برای منافع شخصی مدیران در حداکثر کردن ثروت کوتاهی کرده است همچنین این مقاله نشان می دهد که شواهد تجربی جمع آوری شده در حمایت از یک تئوری حسابداری اثباتی افشاء گری اجتماعی در تلاش برای آن خیلی کوتاهی کرده است.

مقدمه

همراه با سایر دلایل منطقی بیشمار (تصمیم مفید، تئوری قانونی بودن، تئوری افراد ذینفع تئوری انتقادی یا سیاسی) تئوری حسابداری اثباتی یا فرضیات هزینه‌ی سیاسی پیشنهاد می‌کند برای بیان اینکه چرا موسسات افشاعات سیاسی داوطلبانه انجام می‌دهند. بر اساس کار اولیه Watts و Zimmerman (۱۹۸۶-۱۹۷۸) چندین مطالعات تجربی مستقیماً برای تعیین مدرکی برای فرضیات هزینه‌ی سیاسی به عنوان تبیین برای افشاعات اجتماعی شرکت‌ها دنبال شد. همچنین چندین مطالعات تجربی مرتبط برای استفاده کردن از فرضیه هزینه‌ی سیاسی به منظور تبیین انواع دیگری از افشاعات گری‌های داوطلبانه که شامل صورت‌های ارزش افزوده، افشاعات گری با مجوزهای قانونی و افشاعات گری در جستجوی پاداش گزارشگری خوب انجام شد.

همراه با سایرین... Gray et al. (۱۹۹۵) ادبیات و استدلال‌های حسابداری اثباتی به دلیل فرضیات اساسی چهارچوب نظری رد می‌شود همچنان که آن‌ها پیشنهاد کردند تئوری‌های اثباتی درباره آنچه که گزارشگری اجتماعی می‌بایست باشد نیست بلکه درباره آنچه که آن هست می‌باشد به عنوان یک مبنا برای تغییر و بهبود (اصلاح) تئوری‌های اثباتی برای گزارشگری اجتماعی شرکت هیچ پیشرفتی ندارند یا خیلی کم بوده است بنابراین Gary پذیرفت و با بسیاری از انتقادها متقاعد شده بود که آن‌ها درگیر نشدند با این ادبیات (نظرات) به دلیل اینکه آن‌ها معتقدند این ادبیات بی‌ارزش می‌باشد و موقعیت‌شان را به عنوان وارثان ترجیح می‌دهند.

اما در مواجهه با آن و به عنوان یک مبنا برای بیان اینکه چرا موسسات افشاعات اجتماعی انجام می‌دهند توضیحات حسابداری اثباتی نمی‌تواند جوابگو باشد برای مثال مشاهده اتفاقی آشکار می‌کند که بیانیه‌های حسابداری اثباتی بر شواهد تجربی کاملاً یکسان تکیه می‌کند که در پشتیبانی از سایر بیانیه‌های افشاعات اجتماعی و بیانیه‌هایی که لازم است استفاده شده است Gray et al به نظر خیلی

قابل قبول تر تشخیص داده است به طوری که Gray یک تعدادی از مطالعات تجربی از وابستگی قوی بین افشاء و اندازه شرکت و بین افشاء و نوع صنعت نشان می دهد در حقیقت رابطه افشاء و اندازه شرکت به نظر خیلی قوی تر است چنین نتایجی در حمایت از تئوری قانونی همان قدر تئوری حسابداری اثباتی ادعا شدند. در حقیقت lemon و cahan نتوانستند موضوع را خیلی واضح تر مطرح کنند وقتی که آن ها بیان کردند: patten دریافت که متغیر های فشار عمومی (اندازه شرکت و نوع صنعت) اهمیت دارند در حالی که متغیر های سود دهی (ROA و ROE) اهمیت نداشتند. Patten این نتایج را به عنوان پشتیبانی از تئوری قانونی تفسیر می کند بر عکس اندازه شرکت به طور متداول برای نشان دادن وضوح سیاسی شرکت استفاده می شود ، که ما نتایج patten را به عنوان سازگاری با فرضیات هزینه سیاسی تفسیر می کنیم.

اگر تئوری حسابداری اثباتی به عنوان یک مبنا برای بیان چرا شرکت ها افشاء گری های اجتماعی ارائه می دهند رد می شود بنابراین آن ملزم می کند یک آزمون خیلی سخت از استدلال و شواهد تجربی که اتفاق افتاده است. البته بر طبق تئوری watts و Zimmerman پاسخ به اینکه چرا شرکت ها (مدیران) افشاعات اجتماعی ارائه می دهند ، به خاطر اینکه افشاعات به نفع آن ها است.

watts و Zimmerman مبنای تئوریک برای تعدادی از مطالعات افشاء گری اجتماعی ارائه دادند و به طوری که کار آن ها در ابتدا با جزئیات بررسی شد. مرجع مستقیم از افشاء اجتماعی با مسئولیت اجتماعی به وسیله watts و Zimmerman به اندازه خیلی کم بوده است. بخش بعدی افشاء اجتماعی روشن می کند که استفاده از کار watts و Zimmerman بر تفسیر ها و توسعه های اولیه تکیه می کند در فرآیند بررسی این کار نشان داده شد که بحث های اولیه watts و Zimmerman بد تفسیر شده است یا خارج از زمینه گرفته شده است و نیز به طور جزئی استدلال و آزمون شده است.

«Zimmerman و watts و مسئولیت اجتماعی»

یک بررسی مرور از مقالات تئوری حسابداری اثباتی اولیه watts و Zimmerman، کتاب بعدی آن ها، تئوری حسابداری اثباتی (۱۹۸۶) آشکار می کند که مرجع مسئولیت اجتماعی اولیه تنها در مقاله اولیه ۱۹۷۸ انجام گرفته است. ملاحظه می شود که هیچ عنوانی از مقاله ای که آن ها به طور مشترک یا جداگانه انتشار دادند هیچ مرجع از مسئولیت اجتماعی شامل نمی شود بعلاوه تنها یک مقاله با عنوان موضوعات مسئولیت اجتماعی یا افشاء محیطی در مجله حسابداری و اقتصادی انتشار دادند یک مجله که خیلی به تئوری حسابداری وابسته است و watts و Zimmerman در سال ۱۹۷۹ تأسیس کردند.

مسئولیت افشاء اجتماعی یک موضوعی است که آشکار می کند منافع گذرا از watts و Zimmerman و تئوری حسابداری اثباتی آن بیشتر اثبات شده است وقتی که یک بررسی دقیق از مرجع اولیه آن انجام گیرد و زمینه ای که آن انجام گرفته است.

توسعه تئوری اثباتی تعیین استاندارد های حسابداری است چنین تئوری به ما در درک بهتر منبع فشارهای حاصل از فرآیند تنظیم استاندارد های حسابداری، تأثیرات استاندارد های مختلف حسابداری بر گروه های مختلف از اشخاص و تخصیص منابع کمک خواهد کرد و چرا گروه های مختلف مشتاق به توسعه منابع در تلاش برای تأثیر فرآیند تنظیم استاندارد هستند.

watts و Zimmerman فرض می کنند که اشخاص با حداکثر منافع خود و متعاقباً نمایندگان مدیریت استاندارد های حسابداری را به نفع خود تدوین می کنند. آن ها به پیشنهادات شان به منظور مشخص کردن عواملی که بر پیش بینی های رفتار نمایندگان اهمیت دارد ادامه می دهند و یک بخش کلیدی این وظیفه آزمون اینکه چطور استاندارد های حسابداری بر ارزش مدیریت مؤثر است.

ثروت (ارزش) عبارت است از یک عمل تغییرات در قیمت سهام ، تغییرات در پاداش های نقدی. به طور عادی مدیران پیش بینی میکنند گرایش های بیشتری برای تحت تأثیر قرار دادند نمایندگان برای استاندارد های حسابداری که منجر به افزایش ها در گزارش درآمد ها و بدان وسیله ارزش مدیریت شده است وجود دارد. تغییرات در جریان های نقدی و قیمت های سهام می تواند به وسیله مالیات ها ، رویه های تنظیمی ، هزینه های اطلاعات و هزینه های سیاسی تحت تأثیر قرار گیرد (کاهش یابد) بنابراین مدیران همچنین در نظر دارند که تأثیرات عایدات گزارش شده ممکن است احتمالاً چنین هزینه ها بر شرکت تحمیل شود. در مواردی هزینه های اضافی استاندارد های حسابداری که منجر به افزایش عایدات گزارش شده می شود ممکن است زیادتر از منافع آن ها باشد. و watts و Zimmerman استدلال می کنند که:

مدیران انگیزه های بیشتری برای انتخاب استاندارد های حسابداری دارند که عایدات کمتری گزارش کند بدهی برای مالیات ، ملاحظات سیاسی و مقررات نسبت به انتخاب استاندارد های حسابداری که عایدات بیشتری گزارش کند و بدان وسیله انگیزه های آن ها برای پاداش افزایش می یابد اما این پیش بینی است شرطی تحت شرکت تنظیم شده یا موضوعی برای فشار سیاسی است. شرکت هایی که تحت کنترل نیستند (هزینه های سیاسی پایین) انتظار داریم که مدیران انگیزه هایی برای انتخاب استانداردهای حسابداری داشته باشند که عایدات بیشتری را گزارش کند اگر سود مورد انتظار برای انگیزه پاداش بیشتر باشد .

نوشته های بعدی به دنبال تقویت استدلالات و گسترش آن ها در فراسوی رفتار نمایندگان همراه با استاندارد های حسابداری با انتخاب روش حسابداری که مدیران به انتخاب از میان یک فهرستی از رویه های حسابداری اختیار می کنند. watts و Zimmerman سه فرضیه کلیدی را برجسته کرده اند:

۱. فرضیه طرح پاداش: مدیران شرکت ها با طرح های پاداش احتمالاً رویه های حسابداری را انتخاب می کنند که عایدات گزارش شده از دوره های آتی را به دوره جاری انتقال دهد.
۲. فرضیه بدهی بر سرمایه: بازده بدهی بر سرمایه شرکت احتمالاً مدیر شرکت رویه های حسابداری را انتخاب کند که عایدات گزارش شده از دوره آتی را به دوره جاری انتقال دهد.
۳. فرضیه اندازه: در شرکت بیشتر احتمال است که مدیران رویه های حسابداری را انتخاب کنند که عایدات گزارش شده جاری را به دوره های آتی معوق نماید.
آیا در حیطه همین استدلال مسئولیت اجتماعی مناسب است؟ برای درک این نیاز داریم به نظر Watts و Zimmerman از فشار سیاسی، هزینه های سیاسی و فرضیه اندازه آن ها را بیشتر رسیدگی کنیم.

«هزینه های سیاسی و فرضیات اندازه»

بر طبق Watts و Zimmerman، سیاستمداران نیروی مؤثری بر توزیع مجدد ثروت شرکت ها از راه مالیات ها، مقررات و غیره شرکت دارند. بعلاوه گروه های مشخصی از رأی دهندگان گرایش هایی برای تحت تأثیر قرار دادن «استقلال طلبی، سلب مالکیت، انحلال یا مقررات یک صنعت یا شرکت» که به نوبت گرایش های برای سیاستمداران به منظور چنین اعمالی فراهم می نمایند. این عقیده که سیاستمداران به دنبال معرفی امورات شرکت ها و توزیع مجدد ثروت جدا از آن ها که قبلاً نتیجه گرفته شد.

برای مقابله با چنین فشاری از سیاستمداران Watts و Zimmerman پیشنهاد می کنند که:

شرکت ها یک تعداد ابزار ها مانند مبارزات مسئولیت اجتماعی در media ، تحت تأثیر قرار دادن نمایندگان شرکت و انتخاب رویه های حسابداری برای حداقل کردن عایدات گزارش شده استفاده کنند. مدیریت می تواند احتمال اعمال سیاسی مخالف را کاهش دهد و بدان وسیله هزینه های مورد انتظار آن را کاهش دهد که شامل هزینه های قانونی شرکت که در قبال اعمال سیاسی متحمل می شود ، هزینه های سیاسی عبارتند از: هزینه های اتحادیه های کارگری از طریق افزایش تقاضاهای ایجاد شده به وسیله سود های گزارش بیشتر تحمیل می شود.

حجم هزینه های سیاسی وابستگی زیادی بر اندازه شرکت دارد

منبع مربوط watts و Zimmerman نظری بر عموم و سیاستمداران داشت بنابراین سود های بزرگ و شرکت مورد نظر آن ها قدرت انحصاری داشت. تنزل محیطی به وسیله شرکت ها ، تهی شدن منابع ، استثمار از کارگران تولید کالا های نامطمئن و غیره همان منابع عمومی و سیاسی مربوط اهمیت نداشت آن بالقوه سوء استفاده شده از قدرت انحصاری که محور نظر watts و Zimmerman از هزینه های سیاسی بوده مرجع آن ها بیانیه های کنگره menkesus بوده که سود های عظیم حسابداری اما نه با نرخ های سود بالا یک نتیجه غیر قابل اجتناب از قطعیت اندازه شرکت هستند. نقطه اساسی این است که این شرکت ها به اهداف آشکار برای انتقاد عمومی ایجاد کردند همین طور مرجع بعدی آن ها برای فرضیه های اندازه تأکید بر فشار و سیاستمداران از سود ها و سوء استفاده های بالقوه انحصاری مربوط است.

Watts در تفسیر کارش با Zimmerman بیان می کند:

آن ها استدلال کردند که مدیر شرکت یک انگیزه برای انتخاب رویه های حسابداری دارد و برای تحت تأثیر قرار دادن نمایندگان ، سیاستمداران و دیوان سالاران برای رویه های حسابداری که سود خالص گزارش شده در صورت های مالی را کاهش دهد. کارفرمایان سیاسی سود های بالا برای

ایجاد بحران استفاده می کنند. تفسیر و مثال های از هزینه های سیاسی Wong نیز تأکید بر سود های بزرگ سازگار هستند. Zimmerman و watts در سال ۱۹۹۰ این عقیده را با این بیان تقویت بخشیدند:

هزینه های سیاسی یک عملی برای سود های گزارش شده هستند بنابراین انگیزه هایی برای به نظم در آوردن گزارش شمارگان حسابداری ایجاد شد. علی رغم اینکه Zimmerman و watts مرجع ثابت برای شمارگان حسابداری ایجاد کردند اما هیچ مرجعی برای سایر افشاعات گزارش سالانه و یقیناً هیچ مرجعی برای شرح افشاعات اجتماعی ایجاد نکردند.

صریحاً چطور مبارزات مسئولیت اجتماعی در رسانه با نظر Zimmerman و watts از هزینه های سیاسی مواجه شده بود واضح و روشن نبود. مگر اینکه آن ها مستلزم اهمیت مخارج (هم فعالیت های واقعی مسئولیت اجتماعی و هم به شکل هزینه های تبلیغاتی) که خود آن ها به طور غیر محتمل کاهش بیشتر در سود های بزرگ و بنابراین کاهش در منبع ظاهری مربوط به عموم و سیاستمداران فراهم کردند.

«شرکت های نفت و طرفداری از تبلیغات»

مرجع بینش های Zimmerman و watts از مسئولیت اجتماعی شرکت ها در رسانه امکان استدلال آن ها از هزینه های سیاسی هستند. تقریباً همه مثال های آن ها در صنایع نفت منتج شده اند. شرکت های نفت در طی ۱۹۷۰ بزرگترین شرکت ها در آمریکا حکم فرما بودند و نیز شرکت های نفت بیشتر در حال تورم و در طی رسیدگی دقیق سیاسی و فوراً در بحران نفت دنبال می شد. همچنین در طی همین دوره یک تعداد از شرکت های نفت و انرژی و به ویژه نفت سیار چیزی که به عنوان طرفداری از تبلیغات تعهد کرده بودند. یک تلاش مشورتی بر بخشی از شرکت برای ارائه

یک دید مهم درباره یک موضوع عمده عمومی بود در تقویت تبلیغات بر طبق sethi عبارت است از حجم پیام که کنترل شود و در یک روش مساعد تعریف شود و محیط پیام به دقت کنترل شود و بنابراین در غیر این یک دید یک طرفه بیشتر نمایان می شود. بعلاوه sethi پیشنهاد کرد که محیط فرهنگی اجتماعی تبلیغات یکی از ارزش های مرسوم آمریکا بود. آن اگر یک جستجو برای افزایش ایرادات بر تبلیغات بود، یک حجم باید غیر متغیر باشد همچنین بحرانی مانند ارزش های مرسوم دیده شود.

در زمینه کار watts و Zimmerman، کار sethi بر طرفداری از تبلیغات مخصوصاً برای چندین دلیل روشن است.

اول: طرفداری از تبلیغات به طور آشکارا نتیجه تحت تأثیر قرار دادن رفتار نمایندگان نسبت به افشاعات گزارش اجتماعی سالانه است. برای مثال sethi گزارش می کند که بسیاری از بحران ها (انتقادات) از طرفداری از تبلیغات سعی شده برای داشتن چنین تبلیغات طبقه بندی شده به عنوان «عامه مردم» تحت تأثیر قرار دادن نمایندگان یک عمل به ویژه معاف کردن برای مالیات شرکت هزینه را کاهش می دهد.

دوم: نقش سیاستمداران در رسانه و مخصوصاً اخبار رسانه به طور واضح به عنوان منطقی بودن طرفداری از تبلیغات دلالت می کند.

شرکت ها پیوسته تحت حمله سه ماهه هستند هزینه ها به وسیله گروه های مصرف کننده، کمیته کنگره و مدیران فرعی کمیته، اعضاء مشخص کنگره و انواع سازمان های ایالتی، دولت محلی سکوت به وسیله یک شرکت در مواجهه با حملات تحت سیاست ها و رویه های آن به عنوان پذیرش تقصیر تفسیر شده است. تبلیغات شرکت یک راه دفاع از خود فراهم می نماید.

قابل درک است که مشاغل تحت تأثیر قرار گرفته ممکن است با چیزی که آن‌ها خودشان در روزنامه‌ها می‌خوانند یکسان نباشد. آن‌ها در استدلال بر اساس رسانه در هدف استفاده می‌کنند این مبنا سپس یک بهانه برای انتشار نوع طرفداری تبلیغات شده است مسئله هنگام بحران نفت خیلی برجسته بوده است زمانی که شرکت‌های نفت و انرژی در خرید از فضاها رقابتی برای پاسخ به انتقاد عمومی از کارهای آن‌ها خیلی متهورانه بودند.

سوم: شواهد ارائه شده به وسیله sethi تأثیر مستقیم چنین مبارزات تبلیغاتی از سودها که احتمالاً در حداقل باشد ارائه می‌کند. ذکر شواهد ارائه شده در سنای ایالت متحده اهداف انرژی و محیطی در ۱۹۷۴، sethi پیشنهاد کرد: کار واقعی صرف شده بر تبلیغات سازمانی سرفلی کم است زمانی که بر حسب مجموع هزینه‌های تبلیغات، درآمدهای فروش با سودهای خالص ارزیابی شود و ادامه می‌دهد به اشاره اینکه هزینه‌های تبلیغات سازمانی به وسیله ده شرکت بزرگ تبلیغاتی در ۱۹۷۴ که ۴۶٪ از درآمدهای فروش و ۶۷٪ از سود خالص آن‌ها را بالغ می‌شد (شامل می‌شد) بالقوه چنین تبلیغاتی برای نگه داشتن سود دهی موجود و آتی است بنابراین نباید کمتر تخمین زده شود بر طبق Harold Johnson معاون رئیس نیروی برق آمریکا مبارزه تبلیغاتی شرکت او یک عامل عمده در «متقاعد کردن کاخ سفید، EPA و اعضای مهم سنا و اعضای کنگره برای به تعویق انداختن در اجرای عمل استاندارد‌های هوای پاک بعلاوه مطابق با sethi، Johnson معتقد است چطور کارهای تنظیمی دولت می‌تواند سودهای شرکت و نهایتاً بقاء آن را تحت تأثیر قرار دهد. چنین مبارزات تبلیغاتی به نظر اهمیت عمده‌ای بر عملکرد یک شرکت دارد و برای عموم آن به کار گرفته می‌شود.

چهارم: همان‌که تا به حال با توجه به نیروی برق آمریکا Johnson بسیاری از این تبلیغات در مواجهه با منابع عمومی و سیاسی مرتبط غیر از ایجاد سود بزرگ استفاده می‌شد. در مورد اداره برق

آمریکا تبلیغات به طور واضح برای جلوگیری یا نصب عمل هوای پاک یک بخش از قانون برای سپر آلوده کننده های هوا هدف گذاری شده بود.

آن به نظر محتمل است که نظر watts و Zimmerman از هزینه های سیاسی به طور گسترده ای از مشاهدات رفتاری شرکت های نفت آمریکا در طی اوایل و اواسط ۱۹۷۰ حاصل شده است مرجع برای مبارزات مسئولیت اجتماعی در رسانه به احتمال زیاد بر اساس و عمل ملی پسند US از طرفداری از تبلیغات در آن زمان بوده است. بنابراین چنین تبلیغاتی به نظر تنها تا اندازه ای استدلال watts و Zimmerman را مناسب می دید آن یک وسیله تحت تأثیر قرار دادن رفتار نمایندگان و تحت تأثیر قرار دادن غالب ترین رفتاری که به طور مستقیم در قانون آتی مورد هدف قرار داده شده بود ، یک نتیجه که می توانست کاهش در سود دهی آتی شرکت بشود. بنابراین آیا چنین تبلیغات به منظور کاهش سود های بزرگ مشهود ، خیلی کمتر مشخص است. هنوز هدف واضح مدیران چنین شرکت ها بر طبق تئوری watts و Zimmerman ایجاد سود های جاری کمتر و انتقال منابع عمومی و سیاسی مربوط است.

در حالی که مدیران شرکت ممکن است افشاء مسئولیت اجتماعی را به عهده بگیرند ، فریب کاری رسانه و یا تحت تأثیر قرار دادن نمایندگان دولت ، این فعالیت ها به نظر به وسیله مدیران به منظور مدیریت ارقام گزارش شده حسابداری غیر محتمل است بعلاوه به عنوان یک وسیله تحت تأثیر قرار دادن نمایندگان در قبال قانون آتی که می تواند سود دهی آتی شرکت را کاهش دهد. هدف طرفداری از تبلیغات به نظر خیلی محتمل تر نسبت به گزارش سالانه افشاعات اجتماعی موفق می شد.

مشاهدات گسترده watts و Zimmerman درباره مبارزات مسئولیت اجتماعی در رسانه برای افشاعات اجتماعی در گزارش های سالانه به نظر خیلی وسیع بود. بنابراین اگر مدیران افشاعات مسئولیت اجتماعی در گزارش های سالانه را به عنوان بخشی از یک استراتژی برای کاهش هزینه های

سیاسی و بهبود رفاه آن ها تعهد نمایند بنابراین حداقل ما می بایست انتظار دیدن شاهدهی از همان شرکت ها که به طور مستقیم وسیله ای برای کاهش سودهای گزارش شده به عمل آورند (انتخاب روش حسابداری معین و غیره)

آزمون تئوری حسابداری اثباتی Zimmerman و watts

قبل از اینکه به مطالعات افشاء گری داوطلبانه برگردیم چندین اطلاعات مفید برای آزمون تئوری Zimmerman و watts می تواند از ملاحظه مختصر مطالعات قراردادی به دست آید.

اول: این تئوری مستلزم سه پیش بینی کننده در رفتار انتخاب حسابداری است. از این رو این سه پیش بینی کننده تقویت کننده نیستند ، آن ها به انگیزه های مخالف دلالت می کند و با مدیریت عایدات تنهائز می شوند. دوم: مدیران به احتمال خیلی زیاد رویه های در یک ترکیب حسابداری انتخاب های اختیاری می گزینند و فقط یک رویه مفرد مانند استهلاک ندارند. برای مثال ، Hagerman و zimijewsh چهار رویه حسابداری نشان دادند که هر کدام می توانست در یکی از دو روش استفاده شود (افزایش سود یا کاهش سود) و یک مجموعه از انتخاب های ممکن را ایجاد کند متعاقباً مدل Zimmerman و watts شامل پیش بینی کننده های چند گانه از یک مجموعه رویه ها است. بنابراین همان طور که آن ها پیشنهاد کردند مشکل است به منظور مشخص کردن

پیشینی عظمت نسبی سه محرک مخالف و بنابراین بررسی ها به لحاظ نوعی از متغیر های مستقل مجزایی به عنوان جانشین هایی برای محرک های متعادل کننده استفاده می کنند.

این نقاط ضعف با مطالعاتی که به دنبال بیان رویه های انفرادی غیر از رویه های چند گانه هستند بر طرف شد. همان طور مطالعاتی که مجزا و تمرکز داشت بر پیش بینی کننده های چند گانه از رفتار مدیریت ، آزمون های ناقص و ضعیف از تئوری آن ها هستند.

بعلاوه در ارتباط با یک مدل تجربی صحیح مشخص برای آزمون تئوری watts و Zimmerman مربوط به افزایش در انتخاب از نمایندگی ها برای سه متغیر مستقل و به ویژه جایگزین قرار دادن هزینه های سیاسی. watts و Zimmerman در ابتدا اندازه شرکت برای هزینه های سیاسی استفاده کردند اما آن ها و دیگران مانند Ball و Foster متعاقباً اندازه را مورد انتقاد قرار دادند برای مثال Bujaki و Richardson از یک استناد مورد بازبینی قرار می دهند استفاده تجربی از اندازه شرکت در دفاتر حسابداری ، مدعی هستند برای یافتن هشت ساخت تئوریک متمایز که برای آن ها اندازه به منظور جایگزینی استفاده می شود. آن ها ذکر کردند که بسیاری از این مطالعات در تلاش برای تعیین اعتبار تبعیض آمیز یا همگرایانه برای اندازه شکست می خورند در حالی که یکی ممکن است با طرح طبقه بندی آن ها مخالف باشد اندازه به طور واضح به منظور جانشینی برای بیشتر هزینه های سیاسی پایه گذاری می شود.

watts و Zimmerman مطالعات تجربی برای استفاده یا پیشنهاد یک دامنه وسیعی از ارزیابی ها به منظور جایگزینی برای هزینه های سیاسی گرایش داشتند. این ها شامل سود ها ، نرخ های بازده ریسک ، زیادی سرمایه ، تمرکز صنایع ، اعضای صنایع ، نرخ های مؤثر مالیات ، تعداد کارمندان ، تعداد سهامداران ، زیادی کارگر و حتی افشاعات مسئولیت اجتماعی خود آن ها می باشد.

در بعضی موارد معیار ها مستلزم ارزیابی های جایگزین از اندازه شرکت است (تعداد کارمندان). اما در سایر موارد آن ها بیانگر تلاش ها برای پیدا کردن ارزیابی های جایگزین از وضوح سیاسی یا هزینه سیاسی (زیادی سرمایه) است اما در همه موارد حدی که ارزیابی ها قابل قبول هستند می بایست به اندازه ای که آن ها می توانند مرتبط باشند وابسته است به استدلال های اولیه درباره سود های بزرگ که توجه عمومی و سیاسی را جذب می کند بعضی از مطالعات در پیشنهاد یا استفاده

ارزیابی هایی از هزینه سیاسی به نظر استدلال اصلی watts و Zimmerman نادیده گرفته شده است یا در فرآیند توجیه انتخاب آن ها در استدلال تغییر کرده است.

«مطالعات افشاء گری و تئوری watts و Zimmerman»

Belkaoui و Karpik (۱۹۸۹)

Belkaoui و Karpik یکی از جدید ترین ها هستند و تلاش های کامل تر برای آزمون استدلالات watts و Zimmerman با توجه به گزارش سالیانه افشاعات اجتماعی انجام دادند و نیز شاید تنها مطالعه ای که به طور گسترده با استدلالات اولیه آن ها سازگار بود. مخصوصاً Belkaoui و Karpik به فرضیات بدهی بر سرمایه و هزینه سیاسی استناد کردند اما در فرضیات وقتی که افشاعات اجتماعی بیان می گردد طرح پاداش حذف می شود. شرکت ها از لحاظ سیاسی به افشاء بیشتر استدلال می کنند در حالی که شرکت های با نرخ های بدهی بر سرمایه بالا به افشاء کمتر استدلال می کنند. ارزیابی ها از عملکرد اجتماعی و اقتصادی در مدل آن ها وجود دارد اما افشاء اجتماعی تنها متغیر وابسته آزمون است. موضوعات چندی از Belkaoui و Karpik ناشی شد که نشان داد تئوری watts و Zimmerman یک ارزیابی ضعیف است آن ها تصدیق کردند که منافع عمومی مربوط ممکن است نافذ در تصمیم برای صرف کردن عملکرد اجتماعی و افشاء کردن اطلاعات اجتماعی باشد. اما آن ها ترجیح می دهند با استدلال watts و Zimmerman موافق باشند و تأکید می کنند که مخارج مشخص و مهم برای رسیدن به اهداف عملکرد اجتماعی لازم است این ها همان مخارجی هستند که سود خالص را کاهش می دهند البته راه حلی که watts و Zimmerman استدلال می - کنند این است که سود جاری با انتخاب های حسابداری کاهش می یابد به وسیله انحصار و سازندگان

سود بزرگ و راه حلی که Karpik و Belkaoui استدلال می کنند عبارت است از اندازه مخارج اجتماعی شرکت.

اما Karpik و Belkaoui پیشنهاد می کنند که هیچ مدرکی از مخارج اجتماعی شرکت ها وجود ندارد و همچنین برای استفاده از ارزیابی های اندازه شرکت غیر از سود ها انتخاب می کنند.

Karpik و Belkaoui نشان دادند این دو تغییر به طور قابل ملاحظه صحت دارد اما شک ها و تردید ها درباره اندازه واقعی عملکرد اجتماعی مرتبط با افشاء گری های اجتماعی باقی مانده است اما خیلی مهم تر این که هیچ دلیل ملزومی وجود ندارد چرا عملکرد اجتماعی باید به سطوحی از هزینه های اجتماعی مرتبط باشند در شاخص ارنست و ارنست که برنامه های متنوع اجتماعی که یک شرکت ادعا می کند درگیر در آن است تسخیر شده است. اما اگر حتی ادعا صحیح و درست باشد به ناچار مخارج نسبتاً بیشتر خواهد بود نسبت به شرکتی که تنها در یک نوع فعالیت درگیر است. از این رو Karpik و Belkaoui در حالی که با استدلال watts و Zimmerman که سطوحی از مخارج اجتماعی یک روش برای نفع شخصی مدیران برای کاهش سود دوره جاری موافق هستند برای آزمون این مسئله موفق نبودند.

دومین جنبه مطالعه Karpik و Belkaoui و اکثر مطالعات افشاء گری دیگر ناتوانی آن ها برای گرفتن فرصتی برای برقرار کردن یک مبنای وسیع تر برای یافته های آن ها است. به طور واضح هدف مطالعات افشاء گری اجتماعی پرده برداشتن از انگیزه های مدیریت و در مورد تئوری حسابداری اثباتی روشن کردن شواهدی از نفع شخصی مدیران کسانی که استفاده می کنند مخارج اجتماعی و یا افشاء گری های اجتماعی را برای اینکه عایدات گزارش شده جاری را دست کاری کنند بنابراین ما باید انتظار داشته باشیم همان مدیران در انتخاب های روش حسابداری روش هایی را به کار گیرند که با این هدف سازگار باشند، برخی محققین در حقیقت استفاده معیارهای افشاء گری

اجتماعی به عنوان یک جایگزین برای وضوح سیاسی در مطالعات حسابداری سنتی پیشنهاد کردند. اما تا اینجا همه مطالعات تئوری حسابداری اثباتی برای نشان دادن تطبیق هزینه اجتماعی، افشاء گری اجتماعی و سایر روش های کاهش سود موفق نبودند.

«نگرانی بیشتر از کاهش سود های بزرگ»

نمونه Belkaoui و Karpik به ارزیابی ۲۳ تا از سازمان های خیلی بزرگ در آمریکا محدود شده بود. هفت تا از این ۲۳ سازمان، شرکت های بزرگ نفت بودند به طوری که watts و Zimmerman و دیگران نتایجی را که از کار شرکت های نفت آمریکا در طی ۱۹۷۰ یک مسئله باقی ماند بود بسط دادند. watts و Zimmerman اشاره کردند که آن زمان شرکت های بزرگ به شرکت های توجه شده است و علاوه بر اندازه شرکت، صنعت آن احتمالاً تحت تأثیر انتقاد های سیاسی انجام می گرفت اندازه شرکت برای صنعت فدا می شد زیرا شرکت های یک صنعت اندازه های یکسانی دارند بنابراین عضویت صنعت یک عامل مغشوشی است یک انجمن آماری بین اندازه شرکت و انتخاب رویه های حسابداری ممکن است به واسطه اندازه شرکت جایگزین برای عضویت شرکت باشد.

صریحاً چطور عضویت صنعتی یک شرکت «تأثیرات آسیب پذیر بودن سیاسی آن» به وسیله watts و Zimmerman واضح انجام نشده است. آیا آن ها پیشنهاد می کنند که، موافق با استدلال اولیه آن ها، صنایع شامل شرکت های بزرگ که سود های زیادی را کسب می کنند این طور توجه عمومی و سیاسی را جذب می کنند؟ یا آیا آن ها صنایع معینی را پیشنهاد می کنند بدون توجه به سود دهی آن ها، که علاقه عمومی و سیاسی را جذب می کنند. Blacconiere و patten به نظر می رسد این جنبه دوم را قبول کردند وقتی که آن ها افشاء گری های محیطی را در صنایع شیمیایی

رسیدگی کردند. برخلاف Belkaoui و Karpik استدلال آن‌ها به سودهای زیاد و سوء استفاده از قدرت انحصاری گره نمی خورد اما به هزینه‌های مقررات اشاره می شود که ممکن است انتظار داشته باشیم در صنایع شیمیایی رخ دهد. آن‌ها پیشنهاد کردند سرمایه گذاران ممکن است پیش بینی کنند هزینه‌های مقررات (تنظیمی) افزایش یابد و در نتیجه یک واکنش مخالف بازار شود و ارزش شرکت را کاهش دهد. بعضی اعضای کنگره پیشنهاد کردند که سودها در صنعت شیمیایی به طور غیر قابل معقولی بالا است این هزینه‌ها به نظر سیاستمداران سازگار است در انتخاب اهدافی برای مداخله تنظیمی یا سایر انتقال‌ات ثروت، صنایعی با درآمد‌های بالا را ترجیح می دهند زیرا این صنایع می توانند از عهده پرداختن برای هزینه‌های سیاسی که بر آن‌ها تحمیل می شود برآیند این پیشنهادها که یک روش که شرکت‌های شیمیایی می توانند با کاهش سود جاذبه سیاسی کمتر را نمایان کنند.

آن‌ها همچنین استدلال کردند که:

اما در این مطالعه ما انتظار داریم که توزیع هزینه‌ها در شرکت‌های یک نوع صنعت برابر نخواهد بود صحت دارد، هزینه وجوه اضافی خاص شرکت باید مسلماً مرتبط با جنبه بعدی cahan برای تدوین فرضیه‌هایی که «شرکت‌های شیمیایی با هزینه بالای وجوه اضافی بودند به احتمال زیاد کاهش درآمد زیادی از معوقه‌های در اختیار اتخاذ می کردند».

آن نیست که سودهای بزرگ نیاز به رفتار کاهش سود ایجاد کند اما یک مخاطره بزرگ و بالقوه وجود دارد بعلاوه با وجود استدلال درباره سودهای بزرگ cahan هیچ آزمون‌های تجربی از آن استدلال انجام نداد در عوض آن‌ها برای بزرگ کردن هزینه‌های بالقوه از وضع قانون در مواجهه با هر شرکت گسترش دادند. آن‌ها ملاحظه کردند تعدادی از داروهای تولید شده - نرخ درآمد‌های حاصل از مواد شیمیایی به مجموع درآمد‌های شرکت - تعدادی از مخاطرات شناسایی شده شرکت و تعداد جاهای مخاطره که مشخص شده اند محرک هزینه‌های بالقوه از وضع قانون هستند، چطور به

کاهش سود گزارش شده کمک کنند؟ اگر یک رابطه وجود داشته باشد که cahan برای بیان موفق نبود و بعلاوه مشخص شد آن ها علاقه به معیار های بیشتر سود ندارند و آن دلیل آن ها برای آزمون موفق نبودند.

Mckinnon و Panchapakesan در پیشنهاد هفت جایگزین بالقوه مختلف برای عینیت سیاسی بعلاوه اندازه شرکت دودل بودند بین گذشته و آینده ، سود های بالا و سوء استفاده انحصاری استدلالات و تفسیرهای اجتماعی به جایگزین مشخصی وابسته بودند. برای مثال سهم بازار و زیادی سرمایه به طور آشکار به اندازه سود ها گره خورده اند.

هنوز وقتی که استدلال برای صنعت ، تعداد کارکنان ، تعداد سهامداران ، افشای گری مسئولیت اجتماعی و سطح گزارش یک مقداری زیادی از استدلالات فشار اجتماعی رخ می دهد بعضی که ممکن است یک ارتباط با کاهش هزینه داشته باشد و بنابراین سود ها کاهش یابند برای مثال ما گفتیم: یک شرکت با تعداد زیادی کارمند احتمالاً بیشتر مشهود باشد با اتحادیه های تجاری و رسانه ... تقویت نظر عمومی و تحت تأثیر قرار دادن نمایندگان ، هزینه های تحمیلی دوره روی شرکت های تنباکو به شکل افزایش های دوره ای در مالیات فروش ، محدودیت های تبلیغات و حمایت مالی و اجباری کردن هشدار های سلامت روی پاکت های سیگار.

... شرکت ها با تعداد زیادی از سهامداران به دید عموم بیشتر توجه می کنند و بنابراین برای مسئولیت روی اعمال شان بیشتر در معرض فشار قرار می گیرند.

یک روش تعیین یک تصویر مساعد عمومی یا کاهش یک نامطلوب ، است تعهد داوطلبانه فعالیت های مطلوب اجتماعی ... این سرمایه گذاری داوطلبانه در فعالیت های مطلوب اجتماعی ممکن است به عنوان شکلی از مالیات اجتماعی نگریسته شود. مدیریت شرکت داوطلبانه تعهد می کند منابع

به فعالیت هایی که مشاهده می شود برای جامعه مطلوب خواهد بود. بنابراین شرکت داوطلبانه مالیات خودش را می دهد به منظور اجتناب از تحمیل انتقال منابع زیاد به نمایندگی های بیرونی.

استدلال Panchapakesan و Mckinnon از افشاء گری مسئولیت اجتماعی به عنوان یک جایگزین برای هزینه اجتماعی به طور واضح برخورد شده بود در مشکلات یکسان که تا به حال نکات مهم در مقابل Belkaoui و Karpik بودند. اما همچنین واضح است آن ها نظر هزینه های سیاسی را متفاوت از watts و Zimmerman تفسیر می کردند درحالی که نتیجه تفسیر کمی متفاوت بود (شرکت ها بیان می کنند که موضوع مقررات پر هزینه است و سود دهی آتی را کم می کند).

چنین تمایز تنها یک موضوع برای watts و Zimmerman و Panchapakesan و Mckinnon نیست کسانی که نهایتاً برای تبیین انتخاب های روش حسابداری و نیز برای مطالعات افشاء گری دنبال کردند. اگر سود های بالا تنها تمرکز به عنوان منبع علاقه عمومی و سیاسی برای مدت طولانی نیستند، استدلالات برای استراتژی های صاف کردن سود ضعیف تر شد. چون شرکت حالا ممکن است به وسیله عموم و سیاستمداران مورد حمله قرار گیرد برای یک گروه از دلایل که استفاده کننده کم دارد اگر چه در متن این مطالعه آن ها جستجو برای تبیین رفتار افشاء گری اجتماعی و به ویژه آن ها که انتخاب می کنند به طور استثنایی تمرکز بر رفتار افشاء گری و به طور فوق العاده بر فرضیه های هزینه سیاسی به عنوان یک توضیح برای چنین رفتاری مشکلات عمده ناشی شد.

خلاصه

این مقاله دید انتقادی از ادبیات حسابداری اثباتی را بیان می کند همان طور که آن به تجزیه و تحلیل های افشاء گری اجتماعی مربوط می شود. در فرآیند کار بیشتر به استدلالات ارائه شده در مقاله اولیه تئوری حسابداری اثباتی watts و Zimmerman غالباً مبنای تئوریک برای مطالعات افشاء گری اجتماعی تجربی ذکر کردند. چنین بررسی نشان می دهد تئوری watts و Zimmerman بیشتر نگران سه پیش بینی کننده مشترک از تحت تأثیر قرار دادن رفتار نمایندگان و انتخاب روش حسابداری براساس فرضیات نفع شخصی مدیران در حداکثر کردن ثروت می باشد.

مدیران شرکت ها سود های بزرگ ایجاد می کنند و بالقوه از قدرت انحصاری سوء استفاده می کنند فرض می شود ، احتمالاً از یک کلک در انتخاب های روش حسابداری برای کاهش عایدات گزارش شده استفاده کنند. ارجاع آن ها به افشاء گری مسئولیت اجتماعی و ارتباط آن با استدلالات اصلی آن ها مبهم است. به احتمال زیاد ارجاع آن ها به «مبارزات مسئولیت اجتماعی در رسانه» مرتبط است با رویه مرسوم در ایالت متحده در زمان طرفداری از تبلیغات است. طرفداری از تبلیغات یک تاکتیک بود که به وسیله چندین شرکت استفاده می شد اما به طور قابل ملاحظه در نفت بود که با اخبار و گزارش ها مواجه می شد و تحت تأثیر سیاست عمومی و مناظره های سیاسی قرار گرفت.

در بررسی بعدی مطالعات افشاء گری اجتماعی و داوطلبانه که بر تئوری watts و Zimmerman تکیه داشت چندین موارد مورد توجه قرار می گرفت نخست ، هیچ یک از بررسی ها استدلالات کامل watts و Zimmerman را فراهم نمی کرد همان طور که آن ها به رفتار مدیریتی مرتبط بودند یعنی هیچ یک از بررسی ها سه پیش بینی کننده رفتار فرض شده را به کار نمی گیرند در حقیقت بیشتر از همه تنها از فرضیات اندازه و هزینه سیاسی استفاده شد و برای این دلیل تنها آن ها باید آزمون های ضعیف از استدلال اصلی بررسی می شدند. دوم ، هیچ کدام از مطالعات برای آزمون رفتار

های مدیریت فرصتی ایجاد نمی کند غیر از متغیر افشاء گری انتخاب شده که ممکن است انتظار به وجود آمدن داشته باشد اگر استراتژی های کاهش درآمد به نفع شخصی به عنوان فرض پذیرفته شوند ، اما بیشتر فرض در آزمون ها بود ، نیاز برای تقویت شواهد به نظر حیاتی است اولاً وقتی که دلیل بیان شده برای افشاء گری به نظر مبهم است. در حقیقت استدلالات درباره هدف افشاء گری های اجتماعی میان ادبیات حسابداری اثباتی سازگار نیستند از یک طرف Belkaoui و Karpik و Mckinnon و Panchapakesan باهم یک نقش مستقیم برای افشاء گری اجتماعی ندیدند برای آن ها افشاء گری صرفاً محصول فرعی مخارج مسئولیتی اجتماعی است که به نوبت نتیجه کاهش های گزارش شده استدلال کردند این استدلال بیشتر با استدلال های اولیه watts و Zimmerman راجع به متقاضیان سود بالا و سوء استفاده کردن انحصار گران سازگار است. اما در فقدان اطلاعات هزینه اجتماعی Belkaoui و Karpik افشاء گری های اجتماعی به عنوان یک جایگزین برای هزینه اجتماعی تکیه داشتند و بنابراین بیشتر در آزمون ها شکست می خوردند.

از سوی دیگر چندین مطالعه (Hallam , Deegan , Lemon , Kemon و غیره) مستقیماً بر خود افشاء گری به عنوان رفتار مدیریتی تمرکز داشتند ، اما هدف از چنین افشاء گری ها به طور مبهم مشخص شده است. نشان دادن چنین افشاء گری ها با سایر انتخاب های روش حسابداری مطابقت دارد که می تواند کمک کند اما یک مشکل افزوده برای این مطالعات وجود دارد و آن این است که همه آن ها در استدلال این که چطور چنین افشاءات به کاهش ها در سود مربوط است موفق نبودند در نتیجه آن ها از استدلال های اولیه watts و Zimmerman دور شدند و مفهوم هزینه های سیاسی را گسترش دادند.

اما در این فرآیند آن ها استدلال های شان را با سایر تئوری های اجتماعی افشاء گری تیره کردند و این طور در رد کردن تبیین های جایگزین موفق نبودند. بعلاوه آن ها در متقاعد کردن و فراهم

کردن هر شواهدی که چطور چنین افشاعاتی ممکن است به عنوان وسیله تحت تأثیر قرار دادن نمایندگان به کار گرفته شود موفق نبودند. طرفداری از تبلیغات ممکن است توانایی متقاعد کردن عموم و سیاستمداران را داشته باشد و به نظر به طور ذاتی نسبت به افشاء گری های گزارش سالانه موجه تر باشد. احتمالاً این به نظر می رسد بدون توجه به آیا شرکت ها معتقدند برای رفتار ضد تر است ، آلوده کننده ، استثمار کار یا هر اشتباه اجتماعی دیگر هدف قرار دهند.

این باز بینی همان نتیجه مطالعات حسابداری اثباتی Gray کمتر درک ما را از رفتار افشاء گری اجتماعی شرکت اظهار می کرد برای دلایل مختلف. به جای رد استدلال های شان درباره فرضیات نشان می داد تئورسین های حسابداری اثباتی در پیشنهاد هر شواهد ذاتی به منظور حمایت از این نگرش که مدیریت شرکت ها در استفاده از افشاء گری اجتماعی گزارش سالانه در دنبال کردن منافع ثروت خودشان هستند موفق نبودند در حقیقت ، تقریباً در همه موارد تجربه گرایان به منظور بررسی تئوری حسابداری اثباتی به عنوان مبنایی برای رفتار افشاء گری اجتماعی برای پیروی از استدلال های اولیه watts و Zimmerman موفق نبودند ، بعلاوه در تقابل با اثبات گرایی در مضموم روش شناختی ، در همه موارد تا به حال ، مطالعات به منظور ایجاد آزمون های کافی ، استدلالاتی که آن ها ارائه می دادند موفق نبودند.