



## مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و تغییر طبقه‌بندی درآمدها و هزینه‌ها از دیدگاه اخلاقی مدیریت سود

یاسر شیرزادی\*<sup>۱</sup>

کاوه پرنندین<sup>۲</sup>

سمیه حسینی عقدایی<sup>۳</sup>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۳/۳۱ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۶/۲۹

### چکیده

امروزه شرکت‌ها برای کسب رضایت ذینفعان و کاهش فشار آن‌ها برای ارائه اطلاعات غیر مالی اقدام به افشا گزارش فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی می‌نمایند. با وجود این، فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی می‌تواند به عنوان راهکاری برای رسیدن به اهداف شخصی مدیران و در نتیجه مدیریت سود استفاده گردد. بنابراین هدف این پژوهش بررسی رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و رفتار شرکت برای طبقه‌بندی اشتباه درآمدها و هزینه‌ها برای مدیریت سود از دیدگاه اخلاقی است. به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش، نمونه‌ای شامل ۱۷۷ شرکت پذیرفته شده در بورس تهران طی سال‌های ۱۳۹۴ تا ۱۴۰۰ انتخاب گردید. فرضیه‌های پژوهش با استفاده از رگرسیون چند متغیره به روش‌های حداقل مربعات معمولی و تعمیم یافته مورد آزمون قرار گرفته‌اند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد، شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا نسبت به شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی پایین، کمتر درگیر تغییر طبقه‌بندی درآمدها و هزینه‌ها هستند. این نتایج از دیدگاه اخلاقی مدیریت سود حمایت می‌کند. به طور کلی، نتایج پژوهش بیانگر آن است که شرکت‌ها دارای مسئولیت‌پذیری اجتماعی در گزارشگری مالی دارای رفتار اخلاقی هستند. این بدان معناست که افزایش مسئولیت‌پذیری اجتماعی از طریق کاهش عدم تقارن اطلاعاتی، موجب افزایش شفافیت اطلاعات مالی و در نتیجه کاهش تغییر طبقه‌بندی اقلام سود و زیانی می‌شود. از طرفی نتایج این پژوهش با توسعه ادبیات به غناپذیری دانش در پژوهش‌های حوزه مسئولیت‌پذیری اجتماعی و مدیریت سود، کمک می‌نماید.

واژه‌های کلیدی: مدیریت سود، مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت، تغییر طبقه‌بندی، دیدگاه اخلاقی

<sup>۱</sup> مربی گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران (نویسنده مسئول)، [shirzadi62@pnu.ac.ir](mailto:shirzadi62@pnu.ac.ir)

<sup>۲</sup> استادیار گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران، [kparandin@pnu.ac.ir](mailto:kparandin@pnu.ac.ir)

<sup>۳</sup> استادیار گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران، [Hosseinia@pnu.ac.ir](mailto:Hosseinia@pnu.ac.ir)

## مقدمه

مهمترین هدف شرکت‌ها، کسب سود و افزایش ثروت سهامداران است. با گذشت زمان و تغییرات محیطی، این رویکرد دستخوش تغییراتی شده است. در دنیای امروزی مهمترین اصل برای یک شرکت، کسب و حفظ رضایت جامعه است. این امر در صورتی محقق می‌گردد که اعضای جامعه باور داشته باشند که فعالیت آن شرکت اثر مفیدی بر انسان و محیط زیست بجای می‌گذارد. از طرف دیگر، سود مهمترین خروجی صورت سود و زیان است که برای استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی از اهمیت خاصی برخوردار است. توجه استفاده‌کنندگان به سود حسابداری باعث شده که مدیریت شرکت در ساختار و نحوه ارائه اقلام تشکیل دهنده سود و همچنین مبلغ آن مطابق با نظر و خواست خود تغییراتی ایجاد نماید. بنابراین همواره این نگرانی وجود دارد که سود به عنوان یکی از مهمترین شاخص‌های عملکرد، توسط مدیران که در تضاد منافع بالقوه با سهامداران عادی قرار دارند، با اهداف خاصی مدیریت شود.

با توجه به اینکه سود عملیاتی یکی از معیارهای عملکرد عملیاتی است، در سال‌های اخیر سهامداران شرکت‌ها با توجه به فعالیت‌های اصلی و عملیاتی اقدام به ارزیابی عملکرد مدیریت نموده و حتی در سوی مقابل، مدیران نیز بیشتر دستورالعمل‌های پاداش انگیزشی را براساس سود عملیاتی تنظیم می‌کنند. از سوی دیگر، سهامداران تداوم روند سودآوری عملیاتی شرکت‌ها را در تصمیمات خود تاثیر می‌دهند و تداوم سود عملیاتی را در پیش‌بینی‌های خود از سود یا زیان شرکت لحاظ می‌کنند. این عوامل موجب می‌گردد که مدیریت نیز به سمتی سوق داده شود که دستیابی به سود عملیاتی برای وی از اهمیت بسیاری برخوردار گردد؛ لذا اگر در این راه، نتواند با عملکرد واقعی خود به پیش‌بینی‌های مورد نظر دست یابد، به روشی متوسل خواهد شد که با کمترین واکنش از جانب حسابرسان، استانداردگذاران و نهادهای قانونی، به اهداف خود نائل شود. این روش مدیریت سود، تغییر طبقه بندی اقلام سود و زبانی است. پژوهش‌های قبلی همچون کیم<sup>۱</sup>

و همکاران (۲۰۱۲)، پاکدلان و همکاران (۱۴۰۰) و خواجوی و همکاران (۱۳۹۰) ارتباط مدیریت سود واقعی و تعهدی را با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بررسی و به نتایج متضادی در این زمینه رسیده‌اند؛ اما این پژوهش نوع دیگری از مدیریت سود یعنی تغییر طبقه بندی و آن هم از دیدگاه اخلاقی نسبت به بحث مدیریت سود مورد توجه قرار داده است. لذا این پژوهش از این بُعد متمایز از پژوهش‌های بالا است.

از طرفی این پژوهش، ادبیات مدیریت سود و مسئولیت‌پذیری اجتماعی را به چندین روش توسعه می‌دهد. اول اینکه، کیم و همکاران (۲۰۱۲)، پاکدلان و همکاران (۱۳۹۸) و خدایی (۱۳۹۶) شواهدی از ارتباط معکوس مسئولیت‌پذیری اجتماعی و مدیریت سود تعهدی و واقعی ارائه دادند؛ به عبارت دیگر عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالاتر شرکت با مدیریت سود واقعی و تعهدی کمتر مرتبط می‌دانند. این پژوهش، یافته‌های آنها را با ارائه شواهدی در مورد نوع دیگری از مدیریت سود یعنی تغییر طبقه‌بندی تکمیل می‌کند. با توجه به رابطه جایگزین بالقوه بین تغییر طبقه‌بندی و سایر ابزارهای مدیریت سود (ثقفی و جمالیان پور، ۱۳۹۷؛ فان و همکاران، ۲۰۱۰؛ آبرناتی و همکاران، ۲۰۱۴)، یافته‌های این پژوهش تصویر بهتری از رفتار شرکت‌ها در گزارشگری مالی از دیدگاه اخلاقی و فرصت‌طلبانه ارائه می‌دهد. دوم، این پژوهش به ادبیات رو به رشد در مورد تغییر طبقه‌بندی، با بررسی یک عامل تعیین‌کننده مهم تغییر طبقه‌بندی یعنی مشارکت شرکت در فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی کمک می‌کند. در حالی که مطالعات قبلی (زالاتا و رابرتز<sup>۲</sup>، ۲۰۱۶؛ نگار و سن<sup>۳</sup>، ۲۰۱۷؛ حمیدیان و همکاران، ۱۳۹۷) نشان می‌دهند که عوامل متعددی مانند انگیزه‌های گزارشگری مالی، حاکمیت شرکتی، درماندگی مالی و تخصص حسابرسان بر رفتارهای تغییر طبقه‌بندی شرکت‌ها تأثیر می‌گذارد، این پژوهش اولین شواهد را در مورد نقش عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی در تغییر طبقه‌بندی ارائه می‌کند. در نهایت، یافته‌های ما پیامدهای مهمی را برای قانونگذاران و سیاست‌گذاران ارائه می‌کند. ارتباط مثبت بین عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی و کیفیت گزارشگری

<sup>1</sup> Kim

<sup>2</sup> Zalata and Roberts

<sup>3</sup> Nagar and Sen

می‌گردند تا رفتار نادرست خود را پنهان و ذینفعان را گمراه نمایند. از سوی دیگر دونالدسون و پرستون<sup>۶</sup> (۱۹۹۵) و کارول<sup>۷</sup> (۱۹۷۹) فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت را به انگیزه‌های اخلاقی مرتبط دانسته و بیان می‌کنند که شرکت‌هایی که بطور فعال در فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی مشارکت دارند، اخلاقاً موظف هستند که اعتماد عمومی استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی را به دنبال کرده و کمتر در مدیریت سود شرکت نمایند. در این زمینه کیم و همکاران (۲۰۱۲) دریافتند که شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا نسبت به شرکت‌هایی با مسئولیت‌پذیری اجتماعی پایین، احتمال کمتری دارد که در مدیریت سود مبتنی بر تعهدی و واقعی شرکت کنند؛ این یافته آنها از دیدگاه اخلاقی حمایت می‌کند. از طرفی تغییر طبقه‌بندی نشان‌دهنده رفتار فرصت‌طلبانه مدیران در گزارشگری مالی است که از طریق آن سود عملیاتی با استفاده از جابجایی هزینه‌ها و درآمدها افزایش می‌یابد. از آنجایی که تغییر طبقه‌بندی یک روش مدیریت سود جایگزین و کم‌هزینه است، شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا می‌توانند نسبت به شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی پایین در تغییر طبقه‌بندی درگیر شوند، حتی اگر در مدیریت سود واقعی و تعهدی کمتری مشارکت داشته باشند (کیم و همکاران، ۲۰۱۲). پژوهش‌های قبلی نشان می‌دهند زمانی که شرکت‌ها در بکارگیری سایر روش‌های مدیریت سود محدودیت دارند، آنها به احتمال زیاد از روش جایگزین یعنی تغییر طبقه‌بندی درآمدها و هزینه‌ها استفاده خواهند کرد (فان<sup>۸</sup> و همکاران، ۲۰۱۰؛ آبرناتی<sup>۹</sup> و همکاران، ۲۰۱۴). بنابراین، حتی اگر شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا به دلیل نگرانی در مورد آسیب احتمالی به شهرت خود، کمتر در سایر روش‌های مدیریت سود درگیر شوند، ممکن است تلاش کنند تا عملکرد عملیاتی خود را به طور مطلوب ارائه دهند، که در این حالت می‌توانند از طبقه‌بندی اشتباه هزینه‌ها و درآمدها برای گزارش سود عملیاتی بالاتر بهره

مالی نشان می‌دهد که سرمایه‌گذاران و قانون‌گذاران می‌توانند از اطلاعات مربوط به عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها هنگام ارزیابی کیفیت گزارش‌دهی مالی یا شناسایی شرکت‌هایی که درگیر تغییر طبقه‌بندی هستند، استفاده کنند. بنابراین هدف این پژوهش بررسی ارتباط بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها با تغییر طبقه‌بندی هزینه‌ها و درآمدها از دیدگاه اخلاقی است.

### مبانی نظری

در سال‌های اخیر، موضوع مسئولیت‌پذیری اجتماعی در کانون توجه ذینفعان قرار گرفته است. در واقع، انتظار بر این است که درگیر شدن شرکت‌ها در فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی برای تمام ذینفعان مفید باشد. انتظار می‌رود که سهامداران اغلب جذب شرکت‌هایی شوند که از شهرت خوبی در زمینه مسئولیت‌پذیری اجتماعی برخوردار هستند. ایمنو و جمال<sup>۱</sup> (۲۰۲۲) بیان می‌کنند که مدیران احتمالاً برای جلب حمایت سهامداران و بهبود شهرت تجاری در فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی مشارکت دارند.

در زمینه مشارکت شرکت‌ها در فعالیت‌های اجتماعی و درگیر شدن آنها در مدیریت سود دو دیدگاه فرصت‌طلبانه و اخلاقی مطرح است. از دیدگاه فرصت‌طلبانه و مطابق با تئوری نمایندگی، هدف از انجام فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی، رفتار فرصت‌طلبانه مدیران در جهت منافع شخصی است. از این دیدگاه مسئولیت‌پذیری اجتماعی ابزاری برای رسیدن به اهداف شخصی است. تعدادی از پژوهش‌ها نشان می‌دهند، مدیران فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی را برای اهداف فرصت‌طلبانه انجام می‌دهند، این امر بیانگر آن است که شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا به احتمال بیشتری، مدیریت سود دارند (مک‌ویلیامز<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۰۶؛ پیوریور<sup>۳</sup> و همکاران، ۲۰۰۸؛ سوروکا و تریبو<sup>۴</sup>، ۲۰۰۸). در این راستا همینگوی و مک‌لاگان<sup>۵</sup> (۲۰۰۴) استدلال می‌کنند که شرکت‌ها در فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی درگیر

<sup>1</sup> Emma and Jamel

<sup>2</sup> McWilliams

<sup>3</sup> Prior

<sup>4</sup> Surroca and Tribo

<sup>5</sup> Hemingwa and Maclagan

<sup>6</sup> Donaldson and Preston

<sup>7</sup> Carroll

<sup>8</sup> Fan

<sup>9</sup> Abernathy

ببرند. دیدگاه اخلاقی، در مورد رابطه بین عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و تغییر طبقه‌بندی، یک دیدگاه جایگزین است. هاوانگ<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۲۲) بیان می‌کنند که طبق دیدگاه اخلاقی، اگر شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا، به دنبال گزارش‌دهی مالی شفاف باشند، صرف‌نظر از هزینه‌های مدیریت سود، احتمال کمتری وجود دارد که در تمام انواع مدیریت سود شرکت کنند. به عبارت دیگر از دیدگاه اخلاقی، بین مدیریت سود از طریق تغییر طبقه بندی و عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی یک رابطه معکوس وجود دارد؛ یعنی هرچه عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتی بالاتر باشد به احتمال کمتری شرکت‌ها در انواع مدیریت سود درگیر خواهند شد. با وجود این، تئوری‌های نمایندگی، ذینفعان، مشروعیت و علامت دهی، ارتباط بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و مدیریت سود را نیز تبیین می‌کنند.

تئوری نمایندگی را می‌توان به عنوان اولین و اساسی‌ترین تئوری دانست که در این زمینه ارائه شده است. هنگامی که مدیران به اقدامات فرصت‌طلبانه‌ای جهت حداکثر کردن منافع شخصی خود روی می‌آورند، هزینه‌های نمایندگی از جمله عدم تقارن اطلاعاتی و تضاد منافع افزایش می‌یابد. چیه و همکاران (۲۰۰۸) افشا فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی را موجب کاهش مشکلات نمایندگی می‌دانند. شفیر<sup>۲</sup> (۲۰۰۴) بیان می‌کند که شرکت‌هایی که عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالایی دارند کمتر در مدیریت سود درگیر هستند؛ در حالی که اینما و جمال (۲۰۲۲) استدلال می‌کنند مدیرانی که منافع شخص خود را از طریق مشارکت در مدیریت سود دنبال می‌کنند، احتمالاً از مسئولیت‌پذیری اجتماعی بیشتری استفاده خواهند برد تا از این طریق مدیریت سود خود را پنهان نمایند. تئوری ذینفعان، مسئولیت‌پذیری اجتماعی را ابزاری در جهت مدیریت ارائه اطلاعات به گروه‌های ذینفع می‌داند تا از این راه شرکت‌ها بتوانند برخی منافع از طریق آن کسب نمایند. برخی پژوهشگران (گروگیوس<sup>۳</sup> و همکاران، ۲۰۱۴؛ سان<sup>۴</sup> و همکاران، ۲۰۱۰) معتقدند،

مدیران برای اینکه ذینفعان را راضی کنند که همواره در راستای کسب و حداکثر کردن منافع آنها عمل می‌کنند، در فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی وارد می‌گردند. تئوری مشروعیت بیان می‌کند شرکت‌ها در واکنش به شرایط محیطی، اجتماعی، اقتصادی و سیاسی که بر آنها تاثیر می‌گذارند، اطلاعات مرتبط با فعالیت‌های خود را افشا می‌کنند (ایمن و جمال، ۲۰۲۲). افشای اطلاعات فعالیت‌ها توسط شرکت‌ها می‌تواند در جامعه برای آنها مشروعیت به همراه داشته و یا مشروعیت آنها را از بین ببرد. بنابراین همان گونه که سانچز و مکاه<sup>۵</sup> (۲۰۱۷) بیان می‌کنند یک شرکت ممکن است از مسئولیت‌پذیری اجتماعی برای حفظ یا افزایش ادارکات مشروعیت خود یا برای کاهش فشار اجتماعی استفاده نموده و با دستکاری سود از آن برای حفظ مشروعیت نزد ذینفعان استفاده نماید. بنابراین مسئولیت‌پذیری اجتماعی می‌تواند موجب گردد که یک شرکت رفتاری اجتماعی را در پیش گیرد. بر اساس تئوری علامت‌دهی، شرکت‌ها برای علامت‌دهی به سرمایه‌گذاران کنونی و آینده خود، از اطلاعات مالی استفاده می‌کنند. سان و همکاران (۲۰۱۰) نشان دادند که افشا اطلاعات زیست محیطی توسط شرکت به عنوان یکی از مولفه‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی، این پیام را به سرمایه‌گذاران دیگر ذینفعان شرکت القا می‌کند که شرکت در فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی درگیر بوده و از لحاظ ارزش در سطح خوبی قرار دارد. با توجه به اینکه مدیران بیشتر زمانی درگیر مدیریت سود می‌شوند که عدم تقارن اطلاعاتی بالا باشد، گروگیوس و همکاران (۲۰۱۴) در چارچوب تئوری علامت‌دهی معتقدند که مسئولیت‌پذیری اجتماعی یک عامل مهم در تضمین عدم تقارن اطلاعاتی کمتر در بین شرکت و ذینفعان است.

#### پیشینه پژوهش

هاوانگ و همکاران (۲۰۲۲) با بررسی ارتباط بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و تغییر طبقه بندی به این نتیجه رسیدند که شرکت‌های با عملکرد خوب مسئولیت اجتماعی نسبت به شرکت‌هایی که عملکرد ضعیف مسئولیت اجتماعی دارند کمتر در تغییر طبقه بندی هزینه

<sup>1</sup> Hwang

<sup>2</sup> Shleifer

<sup>3</sup> Grougiou

<sup>4</sup> Sun

<sup>5</sup> Sanchez and Meca

اجتماعی مشارکت می‌کنند؛ بنابراین بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و کیفیت گزارشگری مالی ارتباط منفی وجود دارد. کیم و همکاران (۲۰۱۲) نشان دادند که شرکت‌های دارای مسئولیت اجتماعی، کمتر احتمال دارد که: به مدیریت سود از طریق اقدام تعهدی اختیاری بپردازند، فعالیت‌های عملیاتی واقعی شرکت را دستکاری و موضوع رسیدگی کمیسیون بازار و اوراق بهادار در آینده قرار گیرند. نتایج پژوهش هانگ و اندرسون<sup>۷</sup> (۲۰۱۱) بیانگر آن است که شرکت‌های فعال در زمینه مسئولیت‌پذیری اجتماعی از کیفیت اقدام تعهدی بالاتری برخوردارند و کمتر به فعالیت‌های مبتنی بر مدیریت سود می‌پردازند.

نتایج پژوهش خان احمدی و همکاران (۱۴۰۰) نشان داد که سودآوری شرکت، یک عامل تعیین‌کننده در افشای مسئولیت اجتماعی شرکتی در ایران می‌باشد. یافته‌های آنها بیانگر این است که، شرکت‌های با سودآوری بیشتر در حوزه سرمایه بکار گرفته شده، افشای مسئولیت اجتماعی بهتری دارند. همچنین یافته‌های آنها نشان داد که شهرت شرکت، یک عامل تعیین‌کننده در افشای مسئولیت اجتماعی شرکتی در ایران نیست. پاکدلان و همکاران (۱۴۰۰) نشان دادند که بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و مدیریت سود مبتنی بر اقدام تعهدی و مدیریت سود واقعی رابطه منفی و معناداری وجود دارد. یاراحمدی و محمدی (۱۳۹۸) نشان دادند که بین مالکیت خانوادگی با مسئولیت اجتماعی و مدیریت سود به ترتیب رابطه مثبت و منفی معناداری وجود دارد و دریافتند که در شرکت‌های خانوادگی، رابطه بین مسئولیت اجتماعی و مدیریت سود تضعیف می‌شود. یافته‌های پژوهش فروغی و همکاران (۱۳۹۷) نشان می‌دهد که مسئولیت اجتماعی از طریق ریسک غیرنظام‌مند (نظام‌مند) بر نگهداشت وجه نقد تأثیر مثبت (منفی) و معنادار و مسئولیت اجتماعی از طریق حاکمیت شرکتی بر نگهداشت وجه نقد اثر مثبت و معناداری دارد. برزگر و غواصی‌کنار (۱۳۹۵) با اعلام اینکه به طور متوسط حدود ۸۰ درصد از شاخص‌های مسئولیت

ها درگیر می‌گردند. آنها همچنین دریافتند که شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری بالا حتی زمانی که انگیزه‌های بیشتری برای دستیابی به معیارهای سود دارند، در تغییر طبقه‌بندی کمتر شرکت می‌کنند. ایمنو و جمال (۲۰۲۲) دریافتند که مسئولیت‌پذیری اجتماعی تأثیر مثبت و معناداری بر مدیریت سود دارد و قدرت مدیرعامل، رابطه مسئولیت اجتماعی و مدیریت سود را تعدیل می‌کند. نتایج پژوهش سارایره<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۲۲) بیانگر این است که مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و تنوع هیئت مدیره با مدیریت سود شرکت‌های اردنی ارتباط مثبت دارند. بارتوف<sup>۲</sup> و همکاران (۲۰۲۱) نشان دادند که عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی لزوماً باعث افزایش ارزش نشده و ممکن است ارزش آن را تخریب کند. بورک<sup>۳</sup> و همکاران (۲۰۲۰) در بررسی ارتباط عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی و محافظه کاری شرطی حسابداری با تأکید بر دیدگاه‌های درگیر شدن ذینفعان و تقویت اطلاعاتی از فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی، به این نتیجه رسیدند که بین عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و محافظه کاری یک رابطه منفی برقرار است. نسیم<sup>۴</sup> و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی نشان دادند که مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتی بر عملکرد شرکت تأثیر می‌گذارد و به طور خاص، مدیریت ریسک شرکت نقش واسطه‌ای در رابطه میان مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و عملکرد مالی شرکت دارد. جو و چمبرلین<sup>۵</sup> (۲۰۱۷) پیشنهاد می‌کنند که عمل محافظت از پاداش‌های اجرایی در برابر موارد خاص منفی، انگیزه‌ای را برای مدیران ارشد فراهم می‌کند تا در تغییر طبقه‌بندی، شرکت کنند تا بر پاداش آنها تأثیر بگذارند. یافته‌های سالوسکی و زولج<sup>۶</sup> (۲۰۱۴) نشان می‌دهد شرکت‌هایی که رتبه مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالاتری دارند، میزان مدیریت سود بالاتر و شرکت‌هایی که رتبه مسئولیت‌پذیری اجتماعی پایینتری دارند، محافظه کاری بیشتری دارند. نتایج پژوهش آنها حاکی از این است که شرکت‌ها به دلایل فرصت‌طلبانه در مسئولیت‌پذیری

<sup>1</sup> Saraireh

<sup>2</sup> Bartov

<sup>3</sup> Burke

<sup>4</sup> Naseem

<sup>5</sup> Joo and Chamberlain

<sup>6</sup> Salewski and Zülch

<sup>7</sup> Hong and Anderson

اجتماعی در گزارش‌های سالانه فعالیت هیئت مدیره افشاء نمی‌شود، نشان دادند که بین سطح افشای مسئولیت اجتماعی با نسبت تقسیم سود، رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. آنها استدلال می‌کنند که مدیران شرکت‌هایی که سطح بیشتری از مسئولیت اجتماعی را افشا می‌کنند، به منظور جلب رضایت و افزایش علاقه سهامداران سود، بیشتری را نیز بین آنان توزیع می‌نمایند. رحیمی و همکاران (۱۳۹۴) دریافتند که رابطه مثبتی بین سرمایه اجتماعی و مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران وجود دارد. جلیلی و قیصری (۱۳۹۳) نشان دادند که در مدل ارقام تعهدی اختیاری و مدل هزینه‌های تولیدی غیرعادی، بین مسئولیت‌های اجتماعی شرکتی و مدیریت سود رابطه مثبت غیر معنادار وجود داشته و در مدل وجوه نقد عملیاتی غیرعادی و مدل هزینه‌های اختیاری غیرعادی بین مسئولیت‌های اجتماعی شرکتی و کیفیت سود رابطه معناداری وجود دارد. خواجوی و همکاران (۱۳۹۰) نشان دادند که بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و مدیریت سود، رابطه منفی وجود دارد و حدود ۱۶٪ از تغییرات مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت به طور معکوس تحت تأثیر متغیرهای اندازه شرکت، منابع مالی و مدیریت سود می‌باشد. همچنین یافته‌های پژوهش آنها نشان می‌دهد که عملکرد مالی شرکت با مدیریت سود رابطه مثبت و با مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت، رابطه منفی و معکوس؛ ولی مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت در کنار مدیریت سود، باعث کاهش اثر معکوس مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت بر عملکرد مالی؛ یعنی بهبود عملکرد مالی شرکت شده است. در نهایت نشان دادند که، تعهدات سازمانی با مدیریت سود و عملکرد مالی شرکت رابطه منفی دارد.

### توسعه فرضیه

دو دیدگاه فرصت‌طلبانه و دیدگاه اخلاقی در مورد رابطه بین عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی و تغییر طبقه‌بندی هزینه‌ها و درآمدها هر کدام پیش‌بینی‌هایی دارند. با توجه به رابطه جایگزین بالقوه بین تغییر طبقه‌بندی و سایر ابزارهای مدیریت سود (آبرناتی و همکاران، ۲۰۱۴)، شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا ممکن است

بیشتر از شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی پایین در تغییر طبقه‌بندی وارد شوند، این استدلال یک رابطه مثبت بین عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی و تغییر طبقه‌بندی را پیش‌بینی می‌کنند. مطابق با این دیدگاه که مبتنی بر دیدگاه فرصت‌طلبانه است، چندین پژوهش شواهد تجربی را ارائه می‌کنند که شرکت‌ها بیشتر مدیریت سود را انجام می‌دهند. در این راستا، پتروویتس (۲۰۰۶) دریافت که شرکت‌هایی با افزایش سود اندک، انتخاب‌های افزایشده سود را برای تامین مالی خود نشان می‌دهند. چیه و همکاران (۲۰۰۸) همچنین دریافتند که شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا به احتمال زیاد ارقام تعهدی را به صورت تهاجمی مدیریت می‌کنند. همچنین، رحیمی و همکاران (۱۳۹۴)؛ موتاکین<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۱۵)؛ اسکولتن و کنگ<sup>۲</sup> (۲۰۱۳) نشان دادند که بین مدیریت سود و مسئولیت‌پذیری اجتماعی رابطه مثبت معناداری وجود دارد؛ این بیانگر آن است که شرکت‌هایی با سطح بالاتری از فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی به دنبال پنهان ساختن رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیریتی هستند. از سوی دیگر، دیدگاه اخلاقی پیش‌بینی می‌کند که شرکت‌های دارای مسئولیت اجتماعی، عمدتاً به دلیل ملاحظات اخلاقی، کمتر در هر شکلی از مدیریت سود، از جمله تغییر طبقه‌بندی، درگیر می‌شوند. پژوهش‌های قبلی فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی را به انگیزه‌های اخلاقی مرتبط می‌کنند (دونالدسون و پرستون، ۱۹۹۵)، این امر بیانگر آن است که شرکت‌ها از نظر اخلاقی موظف به مشارکت در فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی هستند. مسئولیت اخلاقی شامل دستیابی به یک استاندارد رفتاری بالا در فرآیندهای مختلف تجاری از جمله گزارشگری مالی است. مطابق با این دیدگاه، آتکینز<sup>۳</sup> (۲۰۰۶) استدلال می‌کند که مفهوم مسئولیت‌پذیری اجتماعی شامل شفافیت در گزارشگری مالی است. دیدگاه اخلاقی نشان می‌دهد که شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا احتمال کمتری برای مدیریت سود دارند و در نتیجه گزارش‌های مالی شفاف و قابل اعتماد ارائه می‌کنند. مطابق با انگیزه‌های اخلاقی برای فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی، کیم و همکاران (۲۰۱۲) دریافتند که شرکت‌های با

<sup>1</sup> Muttakin

<sup>2</sup> Scholtens and Kang

<sup>3</sup> Atkins

گردید که دارای شرایط زیر باشند: شرکت‌ها تا پایان سال ۱۳۹۳ در بورس تهران پذیرفته شده باشند. طی دوره زمانی ۱۳۹۴ تا ۱۴۰۰ در بورس تهران فعال بوده باشند. جزء شرکت‌های مالی، سرمایه‌گذاری، بیمه و بانک‌ها نباشند. اطلاعات آنها در دسترس باشد. سال مالی آنها به پایان اسفند منتهی و تغییر سال مالی نداده باشند. در پایان تعداد ۱۷۷ شرکت عضو بورس اوراق بهادار تهران که شرایط بالا را داشتند، به عنوان نمونه انتخاب شدند.

#### مدل‌های پژوهش و نحوه اندازه‌گیری متغیرها

برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از مدل‌های (۱) و (۲) که برگرفته از مدل هاوانگ و همکاران (۲۰۲۲)، است، استفاده گردید.

$$UEOP_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 NOE_{it} + \alpha_2 CSR_{it} + \alpha_3 NOE_{it} * CSR_{it} + \alpha_4 A\_ACC_{it} + \alpha_5 A\_DISE_{it} + \alpha_6 A\_OCF_{it} + \alpha_7 A\_PROD_{it} + \alpha_8 SIZE_{it} + \alpha_9 MB_{it} + \alpha_{10} ROA_{it} + \alpha_{11} LEV_{it} + \alpha_{12} SG_{it} + \alpha_{13} REP_{it} + \sum_{i=14}^{18} \alpha_i CLC_{it} + \varepsilon_{it}$$

مدل (۱)

$$UEOP_{it} = \beta_0 + \beta_1 NOR_{it} + \beta_2 CSR_{it} + \beta_3 NOR_{it} * CSR_{it} + \beta_4 A\_ACC_{it} + \beta_5 A\_DISE_{it} + \beta_6 A\_OCF_{it} + \beta_7 A\_PROD_{it} + \beta_8 SIZE_{it} + \beta_9 MB_{it} + \beta_{10} ROA_{it} + \beta_{11} LEV_{it} + \beta_{12} SG_{it} + \beta_{13} REP_{it} + \sum_{i=14}^{18} \beta_i CLC_{it} + \varepsilon_{it}$$

مدل (۲)

در مدل (۱) و (۲) بر ضریب  $\alpha_3$  و  $\beta_3$  تاکید می‌گردد. یک ضریب منفی و معنادار بیانگر آن است که شرکت‌های با عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا در مقایسه با شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی پایین، احتمالاً کمتر در تغییر طبقه‌بندی اقلام سود و زبانی درگیر هستند. این ارتباط منفی نه تنها با دیدگاه رفتارهای اخلاقی؛ بلکه با سایر توضیحات همچون عملکرد مالی و نگرانی‌های مرتبط با شهرت نیز سازگار است (هاوانگ و همکاران، ۲۰۲۲)؛ زیرا برخی پژوهش‌ها نشان دادند که عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی با عملکرد شرکت ارتباط دارد و شرکت‌های با عملکرد فوق‌العاده، انگیزه کمتری برای مدیریت سود دارند (رومان<sup>۴</sup> و همکاران، ۱۹۹۹) بنابراین شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا ممکن است

مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا احتمال کمتری برای مشارکت در مدیریت سود واقعی و تعهدی دارند. همچنین پژوهش‌های پاکدلان و همکاران (۱۴۰۰)؛ السعدی و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۷)؛ چو و چون<sup>۲</sup> (۲۰۱۶) و چو<sup>۳</sup> و همکاران (۲۰۱۳) نشان داد رابطه منفی معناداری بین مدیریت سود و فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی وجود دارد به این معنا که شرکت‌هایی با تعهد قوی به مسئولیت‌پذیری اجتماعی کمتر احتمال دارد که در مدیریت سود شرکت کنند. بنابراین با توجه به دو دیدگاه فرصت‌طلبانه و دیدگاه اخلاقی که، نتایج متناقضی از ارتباط بین مدیریت سود و مسئولیت‌پذیری اجتماعی ارائه می‌کنند فرضیه‌های پژوهش به صورت زیر بیان می‌گردند:

فرضیه اول: شرکت‌های با عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا در مقایسه با شرکت‌های با عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی پایین، احتمالاً کمتر در تغییر طبقه‌بندی هزینه‌ها درگیر می‌شوند.

فرضیه دوم: شرکت‌های با عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا در مقایسه با شرکت‌های با عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی پایین، احتمالاً کمتر در تغییر طبقه‌بندی درآمدها درگیر می‌شوند.

#### روش شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر هدف کاربردی و از نقطه نظر نحوه استنباط در خصوص فرضیه‌های پژوهش در طبقه پژوهش‌های توصیفی-همبستگی قرار می‌گیرد؛ چون که به منظور یافتن رابطه بین متغیرها از رگرسیون و همبستگی استفاده شده است. همچنین برای آزمون فرضیه‌ها از مدلی رگرسیون چند متغیره بر اساس داده‌های ترکیبی استفاده شده است. اطلاعات لازم برای این پژوهش از نرم افزار رهاورد نوین ۳ و همچنین سایت کدال گردآوری شده است و از نرم افزار ایویوز برای انجام تحلیل‌ها استفاده گردید.

#### جامعه آماری و روش نمونه‌گیری

جامعه‌ی آماری پژوهش حاضر، همه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. به منظور انتخاب نمونه‌ی آماری از داده‌های شرکت‌هایی استفاده

<sup>1</sup> Alsaadi

<sup>2</sup> Cho and Chun

<sup>3</sup> Cho

<sup>4</sup> Roman

همکاران (۱۳۹۷) برای عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی بهره گرفته شده است. در جدول (۱) ابعاد مسئولیت‌پذیری اجتماعی همراه با نقاط قوت و ضعف آنها گزارش شده است. در صورت وجود هر نقطه ضعف یا قوت مربوطه، عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر در نظر گرفته خواهد شد. مطابق با پژوهش هاوانگ و همکاران (۲۰۲۲) امتیاز هر دسته به عنوان مجموع همه نقاط قوت منهای مجموع همه نقاط ضعف مربوطه تقسیم بر حداکثر تعداد ممکن کل اقلام نقاط قوت و ضعف محاسبه می‌شود؛ سپس نمره کلی عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت از طریق میانگین حسابی نمرات ترکیبی در چهار بُعد مسئولیت‌پذیری اجتماعی بدست می‌آید. به عنوان مثال امتیاز بُعد مشارکت اجتماعی  $CSRcom$  از طریق مدل (۴) محاسبه شده است:

$$CSR_{comi,t} = \frac{\sum Strengths_{i,t} - \sum Concerns_{i,t}}{N_{it}} \quad (۴)$$

$\sum Strengths_{i,t}$  مجموع نقاط قوت بُعد مشارکت اجتماعی؛  $\sum Concerns_{i,t}$  مجموع نقاط ضعف بُعد مشارکت اجتماعی و  $N_{it}$  حداکثر تعداد ممکن کل نقاط قوت و ضعف بُعد مشارکت اجتماعی شرکت  $i$  در سال  $t$ .

سپس امتیاز ابعاد دیگر مسئولیت‌پذیری اجتماعی یعنی روابط کارکنان  $CSRrep$ ؛ محیط زیست  $CSRenv$  و ویژگی های محصولات  $CSRprod$  مشابه با مدل (۴) محاسبه و در نهایت امتیاز کلی مسئولیت‌پذیری اجتماعی از طریق میانگین حسابی امتیاز تمام ابعاد به شرح مدل (۵) بدست آمده است.

$$TCSR_{i,t} = \frac{CSR_{comi,t} + CSR_{empi,t} + CSR_{envi,t} + CSR_{prodi,t}}{4} \quad (۵)$$

تغییر طبقه‌بندی کمتری را نشان دهند. از طرف دیگر چنانچه شرکت‌ها در فعالیتهای مسئولیت‌پذیری اجتماعی برای ایجاد یا حفظ شهرت درگیر شوند، این شرکت‌ها احتمالاً از هرگونه فعالیتهای نامطلوبی اجتماعی همچون تغییر طبقه‌بندی، برای محافظت از شهرت خود، دوری می‌کنند.

$UEOP$  سود (زیان) عملیاتی غیر منتظره است. مشابه با رویکرد مک وی (۲۰۰۶) سود (زیان) عملیاتی غیرمنتظره بیانگر تفاوت میان سود (زیان) عملیاتی گزارش شده و سود (زیان) عملیاتی مورد انتظار است که سود (زیان) عملیاتی مورد انتظار با استفاده از مدل (۳) اندازه‌گیری می‌شود. به عبارت دیگر سود (زیان) عملیاتی غیر منتظره باقی مانده مدل (۳) است.

$$OP_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 OP_{it-1} + \alpha_2 ATO_{it} + \alpha_3 ACCR_{it-1} + \alpha_4 ACCR_{it} + \alpha_5 \Delta SALES_{it} + \alpha_6 NEG\_ \Delta SALES_{it} + \mu_{it} \quad (۳)$$

$NOE$  هزینه‌های غیر عملیاتی است که برابر درصد کاهش در سود (زیان) غیرعملیاتی که براساس خالص درآمد کل استاندارد شده است و هرگاه با افزایش در سود همراه باشد برابر است با صفر. (سود غیرعملیاتی از تفاوت بین سود (زیان) خالص و سود (زیان) عملیاتی تقسیم بر خالص درآمد، بدست آمده است) (ثقفی و جمالیان پور، ۱۳۹۷).

$NOR$  درآمدهای غیر عملیاتی است که برابر است با درصد افزایش در سود غیرعملیاتی که براساس خالص درآمد استاندارد شده است و هرگاه با کاهش در سود همراه باشد برابر است با صفر.

$CSR$  امتیاز عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت است. در این پژوهش از دسته بندی فروغی و

جدول (۱) ابعاد مسئولیت‌پذیری اجتماعی همراه با نقاط قوت و ضعف آنها

ابعاد مسئولیت اجتماعی	نقاط قوت	نقاط ضعف
مشارکت اجتماعی	(۱) کمک های خیریه (۲) کمک های نوآورانه (کمک به سازمانهای غیرانتفاع و مشارکت در طرحهای عمومی)	(۱) پرداخت نکردن مالیات (۲) اثر منفی اقتصادی (تأثیر منفی بر کیفیت زندگی، تعطیلی کارخانه)
روابط کارکنان	(۱) پرداخت پاداش به کارکنان (۲) مزایای بازنشستگی	(۱) ضعف بهداشت و ایمنی (نداشتن ایزو ۱۸۰۰۱) (۲) کاهش نیروی کار
محیط زیست	(۱) انرژی پاک (استفاده از سوخت با آلودگی کمتر) (۲) کنترل آلودگی هوا و کاهش گاز گلخانه ای (ایزو ۱۴۰۰۱)	(۱) تولید زباله های خطرناک (۲) پرداخت جریمه به دلیل نقض مدیریت زباله
ویژگی محصولات	(۱) کیفیت محصول (ایزو ۹۰۰۱) (۲) ایمنی محصول	(۱) پرداخت جریمه برای تبلیغات منفی (۲) پرداخت جریمه در مورد ایمنی محصول



### متغیرهای کنترلی

مطابق با ادبیات مرتبط (هاوانگ و همکاران، ۲۰۲۲؛ بانسال<sup>۱</sup>، ۲۰۲۱)، متغیرهای کنترلی در نظر گرفته شده عبارتند از: *SIZE* اندازه شرکت برابر است با لگاریتم طبیعی کل دارایی‌ها؛ *ROA* بازده دارایی‌ها برابر است با سود خالص تقسیم بر کل دارایی‌ها؛ *SG* رشد شرکت برابر است با درصد تغییرات در فروش؛ *LEV* نسبت اهرمی برابر است با نسبت کل بدهیها به کل دارایی‌ها؛ *MB* نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری برابر است با ارزش بازار حقوق صاحبان سهام در پایان سال؛ *REP* شهرت شرکت؛ در صورتی که شرکت در فهرست صد شرکت برتر سازمان مدیریت صنعتی قرار گرفته باشد؛ یک و در غیر این صورت صفر. *CLC* چرخه عمر شرکت است که مطابق با روش شناسی دیکینسون (۲۰۱۱) مراحل چرخه عمر شرکت تعیین شده و چرخه عمر به ۵ مرحله ظهور (*INTRODUCTION*)، رشد (*GROWTH*)، بلوغ (*MATURE*)، رکود (*DECLINE*) و افول (*SHAKE OUT*) دسته بندی

گردید. مدیریت سود تعهدی (*AACC*) از طریق مدل تعدیل جونز؛ مدیریت سود واقعی شامل هر سه نوع مدیریت سود از طریق فعالیت‌های واقعی ارائه شده توسط رویچودهوری<sup>۲</sup> (۲۰۰۶) یعنی، سطح هزینه‌های تولید غیرعادی (*APROD*)، سطح مخارج اختیاری غیر عادی (*ADISE*) و سطح جریان وجه نقد عملیاتی غیرعادی (*AOCF*) اندازه گیری شده است.

### یافته‌های پژوهش

جدول (۲) آماره توصیفی متغیرهای پژوهش را ارائه می‌کند. طبق اطلاعات جدول (۲) میانگین و میانه سود (زیان) عملیاتی غیرمنتظره به ترتیب  $-0/0081$  و  $-0/0183$  است. میانگین (میانه) امتیاز مسئولیت‌پذیری اجتماعی به ترتیب  $0/043$  و  $0/062$  است. میانگین هزینه‌های غیر عملیاتی و درآمدهای غیر عملیاتی به ترتیب  $-0/0426$  و  $0/0419$  است. بین بیشینه و کمینه متغیرهای مربوط به انواع مدیریت سود فاصله نسبتاً زیادی وجود دارد که احتمال دارد این شرکت‌ها از سطوح غیر عادی مربوطه برای مدیریت سود استفاده کنند.

جدول (۲) آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	میانگین	میانه	بیشینه	کمینه	انحراف استاندارد
<i>SIZE</i>	۱۳/۸۹۵۷	۱۳/۴۶۸۳	۱۹/۸۵۳۶	۱۰/۴۹۵۶	۱/۴۳۸
<i>LEV</i>	۰/۵۲۷۶	۰/۵۳۸۴	۱/۱۲۵۷	۰/۰۱۱۲	۰/۱۹۵۳
<i>ROA</i>	۰/۱۳۸۲	۰/۱۰۶۵	۰/۷۸۰۴	-۰/۴۱۶۲	۰/۱۵۱۲
<i>MB</i>	۴/۸۷۴	۳/۲۵۱۸	۵۷/۴۸۲۹	-۲۲/۴۷۳۹	۶/۳۴۷۹
<i>SG</i>	۰/۴۱۵۶	۰/۳۱۶۷	۵۵/۳۷۴۱	-۰/۹۵۸۶	۱/۷۲۸۱
<i>UEOP</i>	-۰/۰۰۸۱	-۰/۰۱۸۳	۵/۲۶۸۱	-۳/۱۶۹۲	۰/۳۶۷۲
<i>AACC</i>	۰/۱۳۷۸	۰/۱۱۳۲	۱/۰۸۵۲	۰/۰۰۲۵	۰/۱۴۰۲
<i>ADISE</i>	۰/۰۲۸۷	۰/۰۲۰۲	۰/۳۲۱۷	۰/۰۰۰۳	۰/۰۴۰۹
<i>AOCF</i>	۰/۰۸۹۶	۰/۰۵۸۲	۰/۷۸۶۲	۰/۰۰۰۱	۰/۱۳۲۷
<i>APROD</i>	۰/۱۱۵۲	۰/۰۷۸۳	۰/۹۸۳۲	۰/۰۰۰۲	۰/۱۲۵۳
<i>NOE</i>	-۰/۰۴۲۶	-۰/۰۱۹۶	۰/۰۰۰۰	-۰/۵۹۲۷	۰/۰۵۴۲
<i>NOR</i>	۰/۰۴۱۹	۰/۰۰۰۰	۶/۸۹۲۱	۰/۰۰۰۰	۰/۲۹۷۵
<i>CSR_SCORE</i>	۰/۰۴۳۲	۰/۰۶۲۵	۰/۴۳۷۵	-۰/۳۱۲۵	۰/۱۱۳۷
<i>CSR_BIN</i>	۰/۵۲۷۳	۱/۰۰۰۰	۱/۰۰۰۰	۰/۰۰۰۰	۰/۴۸۶۳
<i>REP</i>	۰/۴۳۷۰	۰/۰۰۰۰	۱/۰۰۰۰	۰/۰۰۰۰	۰/۴۸۳۵

### آزمون فرضیه اول

جدول (۳) نتایج آزمون فرضیه اول را برای بررسی ارتباط بین عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی و تغییر

<sup>1</sup> Bansal

<sup>2</sup> Roychowdhury

$NOE*CSR$  در سطح اطمینان ۹۹ درصد با سود (زیان) عملیاتی غیرمنتظره بطور منفی مرتبط است. ضریب منفی و معنادار متغیر تعاملی  $NOE*CSR$  بیانگر آن است که شرکت‌های با عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا نسبت به شرکت‌های با عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی پایین به احتمال کمتری در تغییر طبقه‌بندی هزینه‌ها درگیر می‌شوند که این یافته مبتنی بر دیدگاه اخلاقی است.

طبقه‌بندی هزینه‌ها را نشان می‌دهد. نتایج حاکی از آن است که، مدل رگرسیون در سطح اطمینان ۹۹ درصد معنی‌دار است. ضریب تعیین تعدیل شده بیانگر آن است که ۱۲ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای توضیحی در مدل تشریح و پیش‌بینی می‌شود. میزان آماره آزمون دوربین - واتسن نشانگر آن است که خودهمبستگی مرتبه اول در بین مقادیر خطا وجود ندارد. نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول نشان می‌دهد که متغیر تعاملی

جدول (۳) نتایج آزمون فرضیه اول

متغیر	ضریب	خطای استاندارد	آماره $T$	سطح معناداری	$VIF$
$C$	-۰/۱۳۸۳	۰/۰۸۲۰	-۱/۶۸۵۷	۰/۰۹۲۱	---
$NOE$	۰/۱۴۸۴	۰/۱۳۶۸	۱/۰۸۵۲	۰/۲۷۸۱	۱/۳۰۳۷
$CSR$	-۰/۱۳۸۶	۰/۰۸۲۳	-۱/۶۸۲۶	۰/۰۹۲۷	۱/۶۳۶۵
$NOE*CSR$	-۲/۹۰۴۱	۱/۱۱۷۶	-۲/۵۹۸۳	۰/۰۰۹۵	۱/۵۵۷۲
$AACC$	۰/۰۰۵۵	۰/۰۶۱۸	۰/۰۹۰۱	۰/۹۲۸۲	۱/۳۶۶۴
$ADISE$	-۰/۲۰۵۶	۰/۲۴۳۷	-۰/۸۴۳۶	۰/۳۹۹۱	۱/۰۸۷۸
$AOCF$	۰/۴۶۱۰	۰/۰۹۰۵	۵/۰۹۱۲	۰/۰۰۰۰	۱/۳۵۵۴
$APROD$	۰/۰۳۷۷	۰/۰۷۷۴	۰/۴۸۷۴	۰/۶۲۶۰	۱/۲۹۹۱
$SIZE$	۰/۰۰۸۳	۰/۰۰۵۲	۱/۵۷۵۱	۰/۱۱۵۵	۱/۱۷۷۵
$LEV$	-۰/۰۲۸۹	۰/۰۵۲۰	-۰/۵۵۶۹	۰/۵۷۷۷	۲/۰۳۵۶
$ROA$	۰/۲۸۲۷	۰/۰۷۷۳	۳/۶۵۴۰	۰/۰۰۰۳	۲/۴۴۹۱
$MB$	-۰/۰۰۰۸	۰/۰۰۱۱	-۰/۷۲۶۳	۰/۴۶۷۸	۱/۱۸۹۹
$SG$	-۰/۰۰۴۰	۰/۰۰۴۲	-۰/۹۵۵۱	۰/۳۳۹۷	۱/۰۴۱۸
$REP$	-۰/۰۱۸۰	۰/۰۱۶۲	-۱/۱۰۶۹	۰/۲۶۸۶	۱/۰۱۴۳
$INTRO$	-۰/۱۴۶۲	۰/۰۳۶۷	-۳/۹۷۸۶	۰/۰۰۰۱	۲/۵۲۷۹
$GRO$	۰/۰۱۴۲	۰/۰۳۴۱	۰/۴۱۶۴	۰/۶۷۷۲	۲/۹۳۷۸
$MAT$	۰/۰۳۰۱	۰/۰۲۹۲	۱/۰۲۹۱	۰/۳۰۳۶	۳/۳۶۷۰
$DEC$	-۰/۲۰۵۷	۰/۰۳۷۱	-۵/۵۳۰۸	۰/۰۰۰۰	۱/۴۹۳۹
$SHA$	-۰/۰۲۴۱	۰/۰۳۵۲	-۰/۶۸۷۰	۰/۴۹۲۲	۴/۴۸۹۹
آماره $D-W$	ضریب تعیین	ضریب تعیین تعدیل شده	آماره $F$	سطح معناداری	سطح معناداری
۲/۳۹۶۱	۰/۱۳۴۳	۰/۱۲۱۵	۱/۳۸۷۳	۰/۲۲۶۴	۰/۰۰۰۰
آزمون‌های تشخیصی	چاو	براش-پاگان-گادفری	براش-گادفری	براش-گادفری	براش-گادفری
آماره $F$	۱/۳۸۷۳	۰/۶۵۵۱	۳/۵۸۵۳	۰/۸۵۶۵	۰/۰۵۸۶
نتیجه آزمون	اثرات مشترک	همسانی واریانس خطا	عدم وجود خودهمبستگی	روش برآورد مدل	حداقل مربعات معمولی

### آزمون فرضیه دوم

که ۲۷ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای توضیحی در مدل تشریح و پیش‌بینی می‌شود. میزان آماره آزمون دوربین - واتسن نشانگر آن است که خودهمبستگی مرتبه اول در بین مقادیر خطا وجود ندارد. نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم نشان می‌دهد که متغیر تعاملی  $NOR*CSR$  در سطح اطمینان ۹۹ درصد با سود (زیان)

جدول (۴) نتایج آزمون فرضیه دوم را برای بررسی ارتباط بین عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی و تغییر طبقه‌بندی درآمدها را گزارش می‌کند. نتایج نشان دهنده آن است که، مدل رگرسیون در سطح اطمینان ۹۹ درصد معنی‌دار است. ضریب تعیین تعدیل شده بیانگر آن است

عملیاتی غیر منتظره بطور منفی مرتبط است. ضریب منفی و معنادار متغیر تعاملی  $NOR*CSR$  بیانگر آن است که شرکت‌های با عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا نسبت به شرکت‌های با عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی پایین به احتمال کمتری در تغییر طبقه‌بندی درآمدها درگیر می‌گردند که این یافته مبتنی بر دیدگاه اخلاقی است.

جدول (۴) نتایج آزمون فرضیه دوم

متغیر	ضریب	خطای استاندارد	آماره $T$	سطح معناداری	$VIF$
$C$	-۰/۱۹۸۷	۰/۰۴۶۲	-۴/۲۹۳۶	۰/۰۰۰۰	---
$NOR$	۰/۲۰۶۷	۰/۰۳۶۰	۵/۷۳۱۲	۰/۰۰۰۰	۳/۳۶۲۹
$CSR$	۰/۰۳۰۶	۰/۰۳۹۵	۰/۷۷۵۳	۰/۴۳۸۳	۱/۱۵۸۱
$NOR*CSR$	-۰/۹۴۴۱	۰/۱۹۶۸	-۴/۷۹۵۷	۰/۰۰۰۰	۳/۳۵۰۵
$AACC$	-۰/۰۳۰۰	۰/۰۴۱۲	-۰/۷۲۸۸	۰/۴۶۶۳	۱/۴۶۶۸
$ADISE$	-۰/۰۹۹۸	۰/۱۵۲۷	-۰/۶۵۳۳	۰/۵۱۳۷	۱/۰۷۷۹
$AOCF$	۰/۴۱۳۶	۰/۰۵۸۷	۷/۹۴۲۹	۰/۰۰۰۰	۱/۳۶۱۱
$APROD$	۰/۰۱۱۲	۰/۰۵۰۰	۰/۲۲۴۱	۰/۸۲۲۷	۱/۳۰۳۳
$SIZE$	۰/۰۰۷۳	۰/۰۰۳۰	۲/۴۲۰۵	۰/۰۱۵۷	۱/۱۶۸۳
$LEV$	۰/۰۴۳۷	۰/۰۲۸۵	۱/۵۳۰۰	۰/۱۲۶۳	۱/۸۹۸۱
$ROA$	۰/۳۵۹۳	۰/۰۴۵۹	۷/۸۲۶۰	۰/۰۰۰۰	۲/۴۲۹۵
$MB$	۱/۳۷E-۰۵	۰/۰۰۰۷	۰/۰۱۸۵	۰/۹۸۵۲	۱/۱۸۲۰
$SG$	-۰/۰۰۶۰	۰/۰۰۲۲	-۲/۷۳۰۱	۰/۰۰۶۴	۱/۰۴۳۲
$REP$	-۰/۰۰۸۸	۰/۰۰۹۳	-۰/۹۴۳۸	۰/۳۴۵۴	۱/۰۱۲۵
$INTRO$	-۰/۱۲۹۴	۰/۰۲۱۶	-۵/۹۷۷۶	۰/۰۰۰۰	۲/۵۳۳۳
$GRO$	-۰/۰۰۳۱	۰/۰۲۰۱	-۰/۱۵۷۳	۰/۸۷۵۰	۲/۹۴۸۳
$MAT$	۰/۰۴۷۴	۰/۰۱۵۸	۲/۹۹۳۲	۰/۰۰۲۸	۳/۳۹۵۹
$DEC$	-۰/۱۸۷۷	۰/۰۲۰۹	-۸/۹۴۴۲	۰/۰۰۰۰	۱/۴۹۵۷
$SHA$	-۰/۰۴۰۸	۰/۰۱۹۹	-۲/۰۴۵۴	۰/۰۴۱۱	۴/۹۱۰۵
آماره $D-W$	ضریب تعیین	ضریب تعیین تعدیل شده	آماره $F$	آماره $F$	سطح معناداری
۲/۱۵۶۳	۰/۲۷۸۸	۰/۲۶۸۲	۲۶/۲۰۹۲	۲۶/۲۰۹۲	۰/۰۰۰۰
آزمون‌های تشخیصی	چاو	براش-پاگان-گادفری	براش-گادفری	نتیجه آزمون	روش برآورد مدل
				اثرات مشترک	حداقل مربعات
				ناهمسانی واریانس خطا	تعمیم یافته
				عدم وجود خودهمبستگی	

### نتیجه‌گیری، بحث و پیشنهاد

طبق مبانی نظری استدلال می‌شود، چنانچه فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی ناشی از پنهان کردن تخلف‌های شرکت یا پیگیری انگیزها و منافع شخصی باشد، شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا، ممکن است نسبت به شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی پایین، تغییر طبقه‌بندی اقلام سود و زبانی بیشتری را نشان دهند. از طرف دیگر، چنانچه انگیزه مدیران برای تلاش و صرف منابع در فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی، ترویج ارزش‌های اخلاقی شرکت باشد، شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا، گزارشگری مالی اخلاقی را

نیز ارائه خواهند کرد. برای این منظور رابطه مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت با تغییر طبقه‌بندی هزینه‌ها و درآمدها بررسی شد. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها نشان داد که شرکت‌های با عملکرد مسئولیت اجتماعی بالا نسبت به شرکت‌های با عملکرد مسئولیت اجتماعی پایین به احتمال کمتری در تغییر طبقه‌بندی اقلام سود و زبانی (هزینه‌ها و درآمدها) درگیر می‌شوند. این نتایج با یافته‌های هاوانگ و همکاران (۲۰۲۲) همخوانی و از لحاظ ارتباط منفی بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و مدیریت سود با یافته‌های پاکدلان و همکاران (۱۳۹۸)؛ خدایی (۱۳۹۶) مطابقت دارد. نتایج فرضیه‌ها متضاد با دیدگاه فرصت‌طلبانه

سود اصلی بالاتر، انتظارات سود آتی را افزایش دهد و رسیدن به معیار سود در دوره های بعدی را دشوار نماید. بنابراین با توجه رابطه منفی مسئولیت‌پذیری اجتماعی و تغییر طبقه‌بندی اقلام سود و زیانی، به سهامداران بالقوه پیشنهاد می‌شود در راستای سرمایه‌گذاری مطلوب و تخصیص بهینه منابع در اختیار خود، مسئولیت‌پذیری اجتماعی را به عنوان عامل کاهش عدم تقارن اطلاعاتی، بهبود کیفیت و شفافیت اطلاعات مدنظر قرار دهند. همچنین پیشنهاد می‌گردد که سرمایه‌گذاران برای بدست آوردن سودهای مستمر و کاهش هزینه‌ها و مشکلات نمایندگی، در شرکت‌هایی با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالاتر سرمایه‌گذاری نمایند. به سازمان بورس اوراق بهادار و نهادهای متولی در سیاست‌گذاری مالی و سرمایه‌گذاری پیشنهاد می‌گردد که قوانین و مقرراتی را اتخاذ نمایند تا از یک طرف تا حد امکان بتواند میزان امتیاز واقعی مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها را در طول سال‌های مختلف اندازه‌گیری کرد و از طرف دیگر این امتیاز ارائه شده از سوی یک نهاد رسمی قابل استناد بوده و تا هم پژوهشگران و هم ذینفعان از آن استفاده کنند. با توجه به این که پژوهش‌های قبلی نشان دادند که مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر عملکرد مالی و ارزش شرکت تاثیر دارد، و سرمایه‌گذاران به سود عملیاتی به عنوان یک عامل مهم در عملکرد عملیاتی توجه نموده و در بحث ارزشیابی نیز به مقوله سود و بخصوص سود عملیاتی نگاه ویژه‌ای دارند لذا به سرمایه‌گذاران پیشنهاد می‌شود که در زمان تصمیم‌گیری، مقوله مسئولیت‌پذیری اجتماعی را در نظر بگیرند. همچنین، نتایج فرضیه‌های پژوهش هم راستا با نظریه نمایندگی و دیدگاه بلندمدت است. این دیدگاه ادعا می‌کند که با وجود اینکه افشا اطلاعات مسئولیت‌پذیری اجتماعی اختیاری بوده، شرکت‌ها با افشا و انتشار گسترده مولفه‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی سعی بر کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و بهبود روابط با ذینفعان داشته و به دنبال افزایش سود از طریق مدیریت سود نیستند. بنابراین پیشنهاد می‌شود که مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت را به عنوان مفهومی در نظر گرفته شود که از طریق الزامات قانونی و افشای الزامی بر منافع ذینفعان آن تاکید داشته باشد. ممکن است مدیران بنا به دلایل شخصی همچون پیشرفت شغلی یا افزایش شهرت خود و یا شرکت در

است که بیان می‌کند مدیران به صورت فرصت‌طلبانه در فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی درگیر شده تا منافع خود را تامین نمایند؛ در حالی که این نتایج از دیدگاه اخلاقی حمایت می‌کند که استدلال می‌کند شرکت‌های با مسئولیت اجتماعی بالا با ارائه گزارشگری مالی اخلاقی، کمتر در مدیریت سود درگیر می‌شوند. یعنی مدیران از افشا فعالیت‌های مسولیت اجتماعی در جهت ترویج و افزایش ارزش‌های اخلاقی شرکت‌های تحت مدیریت خود استفاده می‌نمایند. در حقیقت، این نتایج بیانگر آن است که با مشارکت بیشتر شرکت در فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی، تغییر طبقه‌بندی اقلام سود و زیانی شرکت‌ها کاهش می‌یابد. بر اساس دیدگاه اخلاقی، مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها می‌تواند به عنوان ابزاری در جهت کاهش تغییر طبقه‌بندی اقلام سود و زیانی استفاده شود. ازاینرو، شرکت‌هایی که فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالاتری دارند، هم در زمینه افشا مسئولیت اجتماعی، شفافیت اطلاعاتی بهتری داشته و هم تعامل با ذینفعان را تقویت نموده و موجب رضایت و کاهش فشار آنها شده و در نتیجه عدم تقارن اطلاعاتی بین شرکت و ذینفعان را کاهش می‌دهد. به عبارت دیگر این شرکت‌ها، ارائه و گزارش اطلاعات غیرمالی از طریق افشا گزارش‌های مسئولیت اجتماعی را نه برای پوشش مدیریت سود و تامین منافع شخصی بلکه برای ملاحظات اخلاقی و شفافیت اطلاعات مالی به ذینفعان ارائه می‌کنند و از این طریق ارزش بالاتری برای شرکت خود فراهم می‌کنند.

این مطالعه با گسترش پژوهش کیم و همکاران (۲۰۱۲)؛ پاکدلان و همکاران (۱۳۹۸)؛ خدایی (۱۳۹۶) و رحیمی و همکاران (۱۳۹۴) و خواجهی و همکاران (۱۳۹۰) به نوع دیگری از مدیریت سود یعنی تغییر طبقه‌بندی اقلام سود و زیانی، ادبیات مرتبط با مدیریت سود و مسئولیت‌پذیری اجتماعی را توسعه داد. در حالی که یافته‌های پژوهش رابطه منفی بین عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی و تغییر طبقه‌بندی اقلام سود و زیانی را به رفتارهای اخلاقی شرکت‌ها نسبت می‌دهد، نمی‌توان سایر توضیحات جایگزین را برای نتایج بطور کامل رد کرد. برای این منظور می‌توان به استدلال مک وی (۲۰۰۶) استناد نمود که بیان می‌کند تغییر طبقه‌بندی می‌تواند برای شرکت‌ها بسیار پرهزینه باشد، اگر گزارش

خدایی، بهزاد (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین ایفای مسئولیت اجتماعی و مدیریت سود واقعی و حسابداری در شرکتهای دارای مالکیت خانوادگی و غیرخانوادگی. فصلنامه مطالعات مدیریت و حسابداری، ۳(۴)، ۳۰۳-۳۲۸.

خواجوی، شکرالله؛ بایزیدی، انور و جبارزاده کنگرلویی، سعید (۱۳۹۰). بررسی رابطه ی بین مدیریت سود و مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. مجله پیشرفت‌های حسابداری، ۳(۱)، ۵۴-۲۹.

رحیمی، سمیرا؛ لشگری، زهرا و حاجیها، زهره (۱۳۹۴). سرمایه اجتماعی و مدیریت سود. چشم‌انداز مدیریت مالی، ۱۲(۱)، ۲۶-۱۳.

فروغی، داریوش؛ امیری، هادی و جوانمرد، راضیه (۱۳۹۷). تأثیر مسئولیت اجتماعی شرکت بر نگهداشت وجه نقد از طریق اثرهمزمان متغیرهای منتخب. پژوهش‌های حسابداری مالی، ۱۰(۱)، ۳۶-۱۹.

محمدی، سامان؛ اوریایی، زهرا و نادری، علی (۱۴۰۲). بررسی رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و مدیریت سود بانک‌ها با تأکید بر نقش تعدیلی قدرت مدیرعامل. مطالعات تجربی حسابداری مالی، مقالات قابل انتشار.

یاراحمدی، جاوید و محمدی، عبدالله (۱۳۹۹). تأثیر خانوادگی بودن شرکت‌ها بر رابطه بین مسئولیت اجتماعی و مدیریت سود. حسابداری و منافع اجتماعی، ۱۰(۳)، ۱۱۵-۹۳.

Abernathy, J.L., Beyer, B., & Rapley, E.T. (2014). Earnings management constraints and classification shifting. *Journal of Business Finance and Accounting*, 41(5-6), 600-626.

Alsaadi, A., Ebrahim, M. S., & Jaafar, A. (2017). Corporate Social Responsibility, Shariah Compliance, and Earnings Quality. *Journal of Financial Services Research*, 51(2), 169-194.

Atkins, B. (2006). Is corporate social responsibility responsible? *Forbes.com* (November 28).

Bansal, M. (2021). Influence of firm size and firm age on classification shifting: an empirical study on listed firms in India. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 19(5), 772-792.

Bansal, M., Kumar, A. & Badhani, K. N. (2021). Do Indian firms engage in classification shifting to report inflated core

فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی درگیر و آنها را افشا نمایند اما تاثیر خاصی بر درآمدها و هزینه‌های شرکت نداشته باشد در این صورت به سیاست‌گذاران و تدوین‌کنندگانی که در زمینه گزارشگری مالی و افشا اطلاعات غیر مالی فعال هستند، پیشنهاد می‌شود که با تقویت جایگاه مسئولیت‌پذیری اجتماعی و با معرفی مزایا و منافع آن برای شرکت‌ها، آنها را به اجرای صحیح و انتشار واقعی این فعالیت‌ها تشویق و ترغیب نمایند. به علاوه پیشنهاد می‌شود، سرمایه‌گذاران در زمان تصمیم‌گیری‌های اقتصادی به سطح افشای اطلاعات مولفه‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی عنایت کافی داشته باشند چون این اطلاعات می‌تواند موجب سرمایه‌گذاری کارآمدتر و سودآور بشود.

### منابع

برزگر، قدرت الله و غواصی کناری، محمد. (۱۳۹۵). مطالعه رابطه سطح افشای مسئولیت اجتماعی و سیاست تقسیم سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. مجله دانش حسابداری، ۷(۲۴)، ۱۵۵-۱۸۰.

پاکدلان، سعید؛ آذرباهمان، علیرضا و عزمی، بهناز (۱۴۰۰). بررسی رابطه بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی با مدیریت سود. مجله دستاوردهای نوین در مطالعات علوم انسانی، ۴(۴۶)، ۲۷-۱۲.

ثقفی، علی؛ جمالیان پور، مظفر (۱۳۹۷). جایگاه پدیده تغییر طبقه‌بندی در مدیریت سود. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۵(۵۷): ۱-۲۳.

جلیلی، صابر و قیصری، فرزاد (۱۳۹۳). بررسی ارتباط بین کیفیت سود و مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابداری، ۱۴(۵۷)، ۱۷۰-۱۴۷.

حمیدیان، محسن؛ بزرگمهریان، شاهرخ و جنت مکان، حسین (۱۳۹۷). نقش تخصص حسابداری در صنعت در پیشگیری از اعمال تغییر طبقه‌بندی فرصت‌طلبانه ارقام صورت سود و زیان. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابداری، ۱۰(۳۸)، ۱۱۳-۹۳.

خان احمدی، محبوبه؛ دستگیر، محسن و علی احمدی، سعید (۱۴۰۰). بررسی ارتباط سودآوری و شهرت شرکت بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکتی در ایران. اقتصاد مالی، ۱۵(۵۵)، ۲۹۶-۲۶۹.

- Grougiou, V., S. Leventis, E. Dedoulis, and S. Owusu-Ansah. (2014). Corporate social responsibility and earnings management in U.S. banks, *Accounting Forum*, 14 (0), 1- 15.
- Hemingway, C., & Maclagan, P. (2004). Managers' personal values as drivers of corporate social responsibility. *Journal of business ethics*, 50(1), 33-44.
- Hong, Y. & Anderson, M. (2011). The Relationship between Corporate Social Responsibility and Earnings Management: An Exploratory Study. *Journal of Business Ethics*, 104(4), 461-471.
- Hwang, J, Choi, S., Choi, S., & Lee, G, Y. (2022). Corporate social responsibility and classification shifting. *Journal of Accounting and Public Policy*, 41(2), 106918.
- Joo, J.H., & Chamberlain, S.L. (2017). The effects of governance on classification shifting and compensation shielding. *Contemporary Accounting Research*, 34(4), 1779-1811.
- Kim, Y., Li, H., & Li, S. (2014). Corporate social responsibility and stock price crash risk. *Journal of Banking & Finance*, 43, 1-13.
- Kim, Y., Park, M.S., & Wier, B. (2012). Is earnings quality associated with corporate social responsibility? *Accounting Review*, 87(3), 761-796.
- Malikov, K., Manson, S. & Coakley, J. (2018). Earnings management using classification shifting of revenues. *The British Accounting Review*, 50(3), 291-305
- Mcvay, s. (2006). *The Use of Special Items to Inflate Core Earnings*, dissertation. university of Michigan.
- McWilliams, A., Siegel, D., & Wright, P. (2006). Corporate social responsibility: strategic implications. *Journal Management Studies*, 43(1), 1-18.
- Muttakin, M. B., Khan, A., & Azim, M. I. (2015). Corporate social responsibility disclosures and earnings quality: Are they a reflection of managers' opportunistic behavior? *Managerial Auditing Journal*, 30(3), 277-298.
- Nagar, N., & Sen, K. (2017). Classification shifting: impact of firm life cycle. *Journal Financing Reporting & Accounting*, 15(2), 180-197.
- Naseem, T., Shahzad, F., Ali Asim, G., Rehman, I.U., & Nawaz, F. (2019). Corporate social responsibility engagement and firm performance in Asia Pacific: The role of enterprise risk management. *Corporate Social earnings? Managerial Finance*, 47(11), 1533-1552.
- Bartov, E., Marra, A., & Momente, F. (2021). Corporate social responsibility and the market reaction to negative events: evidence from inadvertent and fraudulent restatement announcements. *Accounting Review*, 96 (2), 81-106.
- Burke, Q.L., Chen, P.C., & Lobo, G.J. (2020). Is corporate social responsibility performance related to conditional accounting conservatism? *Accounting Horizon*, 34 (2), 19-40.
- Carroll, A. (1979). A three-dimensional conceptual model of corporate performance. *Academy Management Review*, 4(4), 497-505.
- Chih, H., Shen, C., & Kang, F. (2008). Corporate social responsibility, investor protection, and earnings management: some international evidence. *Journal of business ethics*, 79(1), 179-198.
- Cho, S.Y., Lee, C., & Pfeiffer Jr., R.Y. (2013). Corporate social responsibility performance and information asymmetry. *Pacific Journal of Accounting and Public Policy*, 32(1), 71-83.
- Cho, E., & S. Chun. (2016). corporate social responsibility, real activities earnings management, and corporate governance: evidence from Korea. *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, 23(4), 400-431.
- Donaldson, T., Preston, L. (1995). The stakeholder theory of the corporation: concepts, evidence, and implications. *Academy of Management Review*, 20(1), 65-91.
- Dickinson, V. (2011). Cash flow patterns as a proxy for firm life cycle. *Accounting Review*, 86 (6), 1969-1994.
- Emna, M., & Jamel, C. (2022). Does CEO power moderate the link between corporate social responsibility & bank earnings management? *Journal of Global Responsibility*, 13(2), 197-216.
- Fan, Y., Barua, A., Cready, W., & Thomas, W. (2010). Managing earnings using classification shifting: evidence from quarterly special items. *Accounting Review*, 85(4), 1303-1323.
- García-Sánchez, I.-M., and E. García-Meca. (2017). CSR Engagement and Earnings Quality in Banks. The Moderating Role of Institutional Factors. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 24 (2), 145-158.

responsibility and board diversity on earnings management: Evidence from Jordanian listed firms. *Uncertain Supply Chain Management*, 10(4), 1253-1260.

Scholtens, B., & Kang, F.C. (2013). *Corporate Social Responsibility and Earnings Management: Evidence from Asian Economies. Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 20(2), 95-112.

Shleifer, A. (2004). Does Competition Destroy Ethical Behavior? *The American Economic Review*, 94 (2), 414-418.

Skousen, C., Sun, L. & Wu, K. (2019). The role of managerial ability in classification shifting using discontinued operations. *Advances in Management Accounting*, 31, 113-131.

Sun, N., Salama, A., Hussainey, K., & Habbash, M. (2010). Corporate Environmental Disclosure, Corporate Governance & Earnings Management. *Managerial Auditing Journal*, 25 (7), 679-700.

Surroca, J., & Tribo, J.A. (2008). Managerial entrenchment and corporate social performance. *Journal of Business Finance and Accounting*, 35(5-6), 748-789.

Zalata, A. M., & Roberts, C. (2017). Managing earnings using classification shifting: UK evidence. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 29, 52-65.

Zang, A. (2012). Evidence on the trade-off between real manipulation and accrual manipulation. *Accounting Review*, 87(2), 675-703.

*Responsibility and Environmental Management*, 27(2), 501-513.

Paiva, I.S., Lourenço, I.C. & Dias Curto, J. (2019). Earnings management in family versus non-family firms: the influence of analyst coverage. *Spanish Journal of Finance and Accounting*, 48(2), 113-133.

Petrovits, C. (2006). Corporate-sponsored foundations and earnings management. *Journal of Accounting and Economics*, 41(3), 335-361.

Prior, D., Surroca, J., & Tribo, J. (2008). Are socially responsible managers really ethical? Exploring the relationship between earnings management and corporate social responsibility. *Corporate Governance an International Review*, 16(3), 160-177.

Roman, R., Hayibor, S., & Agle, B. (1999). The relationship between social performance and financial performance. *Business & Society*, 38(1), 109-125.

Roychowdhury, S. (2006). Earnings management through real activities manipulation. *Journal of Accounting and Economics*, 42(3), 335-370.

Salewski, M. & Zülch, H. (2013). The Association between Corporate Social Responsibility (CSR) and Earnings Quality: Evidence from European Blue Chips. *Journal of Accounting and Auditing*, 4, 55-96.

Sarairoh, S., Owais, W., Abbas, N., Matar, G., Aryan, L., ALRahamneh, A & Al-Hawary, S. (2022). The effect of corporate social

**Corporate social responsibility and Classification  
Shifting of income and expenses from the ethical  
perspective of earnings management**

*Yasser Shirzadi\**

*Kaveh parandin*

*Somayeh Hosseini Aghdaei*

**Abstract**

*Today companies disclose social responsibility activity reports in order to gain the satisfaction of stakeholders and reduce their pressure to provide non-financial information. Despite this, social responsibility activities can be used as a solution to achieve the personal goals of managers and thus earnings management. Therefore, the purpose of this research is to investigate the relationship between corporate social responsibility and company behavior for the misclassification income and expenses from ethical perspective. In order to test the hypotheses, a sample consisting of 177 companies accepted to the Tehran Stock Exchange during the years 2015 to 2022 was selected. Research hypotheses have been tested using multivariate regression statistical methods using ordinary and generalized least squares methods. Research findings show that companies with high social responsibility are less involved in the classification shifting income and expenses than companies with low social responsibility. This finding supports an ethical perspective to earnings management. In general, the research results indicate that companies with social responsibility in financial reporting have ethical behavior. This means that the increase in social responsibility through the reduction of information asymmetry will increase the transparency of financial information and as a result reduce the change in the classification of profit and loss items. On the other hand, the results of this research contribute to the enrichment of knowledge in the field of social responsibility and earnings management research by developing literature.*

**Keywords:** *earnings management, corporate social responsibility, classification shifting, ethical perspective*

---

<sup>1</sup> *Instructor of Accounting, Payame Noor University, Tehran, Iran (Corresponding author) shirzadi62@pnu.ac.ir.*

<sup>2</sup> *Assistant Professor of Accounting, Payame Noor University, Tehran, Iran. kparandin@pnu.ac.ir*

<sup>3</sup> *Assistant Professor of Accounting, Payame Noor University, Tehran, Iran. Hosseinia@pnu.ac.ir*