



Shahid Bahonar
University of Kerman



Iranian
Accounting Association

Prioritize Factors affecting the Financial Reporting Supply Chain

*Nahid Salehi Haggi**

*Rasoul Abdi***

*Mehdi Zeinali****

Abstract

Objective: Financial reporting is the end product of the financial reporting process. Financial reporting objectives are related to the information needs and demands of users. The main purpose of financial reporting is to express the economic effects of financial events and operations on the status and performance of organizations to help outsiders to make financial decisions in relation to the relevant unit. Financial reporting has changed dramatically in recent decades. Increased competition and technological advances have created many changes. The development of new technology and more sophisticated performance metrics has increased the amount and quality of information produced by companies. Since each segment of the supply chain plays an important role in supporting financial reporting, all areas of the chain must be of high quality to lead to high quality financial reporting and focus on quality by emphasizing corporate governance mechanisms. .. has become more. Attention to the financial reporting supply chain to increase the quality and speed of financial reporting in the capital market led to this study to prioritize the factors affecting the financial reporting supply chain

Methods: The method of the present study is mixed and has been performed as a sequential exploratory design. In the qualitative section, by obtaining the opinions of experts, the effective factors of the financial reporting supply chain have been obtained using the qualitative analysis method of the theme. Then, in a small part, after extracting the main components, the researcher proceeded to rank the components from the perspective of the same people using the TOPSIS technique.

Results: Factors affecting the financial reporting supply chain are as follows:

Accountability and demand, knowledge and independence of the board of directors, technology (use of information technology), auditing organization, unification of goals of institutions, advanced software, restrictive rules, Executive bodies, supervisors, auditors, expertise and training, laws and policies, professional institutions and new systems, lack of transparency and lack of supervision, economic conditions of the country

The criteria for prioritizing the factors affecting the supply chain of financial reporting are as follows:

Journal of Accounting Knowledge, Vol. 12, No. 4, Ser.47, pp. 115-136.

* Ph.D. Student of Accounting, Bonab Branch, Islamic Azad University, Bonab, Iran.

(Email: nahidsalehi@bonabiau.ac.ir

** **Corresponding Author**, Assistant Professor of Accounting, Bonab Branch, Islamic Azad University, Bonab, Iran.

(Email: abdi@bonabiau.ac.ir

*** Assistant Professor of Accounting, Tabriz Branch, Islamic Azad University, Tabriz, Iran. (Email: zeynali@iaut.ac.ir)

Submitted: 8 February 2021

Accepted: 11 July 2021

Publisher: Faculty of Management & Economics, Shahid Bahonar University of Kerman.

DOI: 10.22103/jak.2021.17005.3416

©The Authors.



Abstract

According to the results of TOPSIS technique, the criterion of responsiveness and demand for information with the most negative ideal distance won the first place, the executive devices (auditing organization, etc.) won the second place, advanced software the third place and the criterion of technology. Won the last rank.

Conclusion: Considering the importance of the supply chain of companies financial reporting which has an important role in supporting financial reporting and its effect on gaining the trust of investors and capital market participants and increasing the quality of financial reporting findings in addition to developing theoretical foundations of supply chain Financial reporting contains valuable concepts for use by investors, creditors, stockbrokers, corporate executives in making useful decisions, as well as professional references about its importance, and can provide a good platform for future research. In this case, it is for other educational and research centers and consequently increases the quality and transparency of financial reporting and ultimately improves the supply chain of financial reporting.

Keywords: *Financial Reporting Supply Chain, TOPSIS Technique, Theme Analysis.*

Paper Type: *Research Paper.*

Citation: Salehi Haggi, N., Abdi, R., Zeinali, M. (2021). Prioritize factors affecting the financial reporting supply chain. *Journal of Accounting Knowledge*, 12(4), 115-136 [In Persian].

اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر زنجیره تأمین گزارشگری مالی

ناهید صالحی حقی*

رسول عبدی**

مهدی زینالی***

چکیده

هدف: گزارش‌های مالی، محصول نهایی فرآیند گزارشگری مالی است. اهداف گزارشگری مالی مرتبط با نیازها و خواسته‌های اطلاعاتی استفاده‌کنندگان است. هدف اصلی در گزارشگری مالی، بیان آثار اقتصادی رویدادها و عملیات مالی بر وضعیت و عملکرد سازمان‌ها برای کمک به اشخاص خارجی برای اتخاذ تصمیمات مالی در ارتباط با واحد مربوط است. در طی دهه‌های اخیر گزارشگری مالی به‌طور اساسی تغییر کرده است. افزایش رقابت و پیشرفت‌های فناوری تحولات زیادی را ایجاد نموده است. توسعه تکنولوژی جدید و معیارهای عملکرد پیچیده‌تر، میزان و کیفیت اطلاعات تولید شده توسط شرکت‌ها را افزایش داده است. از آنجایی که هر بخش زنجیره تأمین نقش مهمی را در پشتیبانی از گزارشگری مالی دارند همه حوزه‌های زنجیره باید دارای کیفیت بالا باشند تا به گزارشگری مالی باکیفیت بالا منجر شود و تمرکز به کیفیت از طریق تأکید بر مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی و... بیشتر شده است. توجه به زنجیره تأمین گزارشگری مالی جهت افزایش کیفیت و سرعت ارائه گزارش‌های مالی در بازار سرمایه باعث شد که در این پژوهش به اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر زنجیره تأمین گزارشگری مالی پرداخته شود.

روش: روش تحقیق حاضر از نوع آمیخته و به‌صورت طرح متوالی اکتشافی انجام گرفته است. در بخش کیفی با اخذ نظرات خبرگان عوامل مؤثر بر زنجیره تأمین گزارشگری مالی با استفاده از روش تحلیل کیفی مضمون (تم) به‌دست آمده است. سپس در بخش کمی، پس از استخراج مؤلفه‌های اصلی، محقق اقدام به رتبه‌بندی مؤلفه‌ها از دیدگاه همان افراد به روش تکنیک تاپسیس نمود.

یافته‌ها: عوامل مؤثر بر زنجیره تأمین گزارشگری مالی به شرح زیر است:

مجله دانش حسابداری، دوره دوازدهم، ش ۴، پیاپی ۴۷، صص. ۱۳۶-۱۱۵.

* دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران. (واپانامه: nahidsalehi@bonabiau.ac.ir).

** نویسنده مسئول، استادیار گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران. (واپانامه: abdi@bonabiau.ac.ir).

*** استادیار گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران. (واپانامه: zeynali@iaut.ac.ir).

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۴/۲۰

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۱۱/۲۰

ناشر: دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه شهید باهنر کرمان.

پاسخ‌خواهی و تقاضا، دانش و استقلال هیئت‌مدیره، تکنولوژی (استفاده از فناوری اطلاعات)، سازمان حسابرسی، یکسان کردن اهداف نهادها، نرم‌افزارهای پیشرفته، قوانین محدودکننده، دستگاه‌های مجری، ناظران، حساب‌رسان، تخصص و آموزش، قوانین و خط‌مشی، نهادهای حرفه‌ای و سیستم‌های نوین، عدم شفافیت و کمبود نظارت، شرایط اقتصادی کشور.

معیارهای اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر زنجیره تأمین گزارشگری مالی به شرح زیر است:

با توجه به نتایج تکنیک تاپسیس معیار پاسخ‌خواهی و تقاضا برای اطلاعات با داشتن بیشترین فاصله ایده‌آل منفی رتبه اول را کسب کرد، دستگاه‌های مجری (سازمان حسابرسی و ...) رتبه دوم، نرم‌افزارهای پیشرفته رتبه سوم و معیار تکنولوژی رتبه آخر را کسب کرد.

نتیجه‌گیری: با توجه به اهمیت مبحث زنجیره تأمین گزارشگری مالی شرکت‌ها که نقش مهمی را در پشتیبانی از گزارشگری مالی دارد و تأثیر آن بر جلب اعتماد سرمایه‌گذاران و فعالان بازار سرمایه و افزایش کیفیت گزارشگری مالی یافته‌ها علاوه بر توسعه مبانی نظری زنجیره تأمین گزارشگری مالی حاوی مفاهیم ارزشمندی برای استفاده سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان، کارگزاران بورس، مدیران شرکت سهامی در مورد اخذ تصمیم‌های مفید و همچنین مراجع حرفه‌ای درباره اهمیت آن می‌باشد و می‌تواند زمینه‌ساز بستر مناسبی برای انجام تحقیقات آتی در این مورد برای سایر مراکز آموزشی و پژوهشی باشد و به تبع آن باعث افزایش کیفیت و شفافیت گزارشگری مالی و در نهایت بهبود زنجیره تأمین گزارشگری مالی می‌شود.

واژه‌های کلیدی: زنجیره تأمین گزارشگری مالی، تکنیک تاپسیس، تحلیل تم.

نوع مقاله: پژوهشی.

استناد: صالحی حقی، ناهید؛ عبدی، رسول؛ زینالی، مهدی. (۱۴۰۰). اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر زنجیره تأمین گزارشگری مالی. *مجله دانش حسابداری*، ۱۲(۴)، ۱۱۵-۱۳۶.

مقدمه

با گسترش روزافزون نیازهای اطلاعاتی، به نظر می‌رسد که ارائه صورت‌های مالی به شکل سنتی نمی‌تواند پاسخگوی تمام نیازهای استفاده‌کنندگان باشد. در این راستا، مبحث نوینی در سطح جهانی با عنوان گزارشگری مالی مطرح شده است. گزارشگری مالی مهم‌ترین منبعی است که به‌منظور تصمیم‌گیری در اختیار استفاده‌کنندگان گذاشته می‌شود (وکیلی‌فرد و همکاران، ۱۳۸۸). هدف از گزارشگری مالی، ارائه اطلاعاتی طبقه‌بندی شده درباره وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری است که برای طیف وسیعی از استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی در اتخاذ تصمیمات اقتصادی مفید واقع می‌شود. این اهداف زمانی قابل‌دستیابی است که استانداردهای بین‌المللی حسابداری در شرایط موجود و مربوط به کار گرفته شود در حالی که در گزارشگری مالی ایران، عدم به‌کارگیری برخی استانداردهای بین‌المللی حسابداری سبب شده است صورت‌های مالی نتوانند به هدف خود که ارائه اطلاعاتی مفید برای اخذ تصمیمات اقتصادی است نائل شوند. این نقیصه، به‌طور قابل‌ملاحظه‌ای از بار اطلاعاتی و شفافیت صورت‌های مالی کاسته است (طالب‌نیا و همکاران، ۱۳۹۰).

همچنین تحولات گسترده اقتصادی، تولیدی و تجاری در عصر حاضر، کسب و کارها را ناگزیر به حضور و مشارکت فعال در اقتصادهای مبتنی بر شبکه و زنجیره نموده است. گرایش به این رویکرد اگرچه مزیت‌ها و سودآوری‌هایی را برای بنگاه‌های عضو شبکه‌ها و زنجیره‌های تأمین به همراه داشته است، اما مشکلات و پیچیدگی‌های فراوانی را نیز برای

مدیریت جریان‌های مالی، نقدینگی و سرمایه در گردش بنگاه‌ها و شرکای تجاری ایشان به همراه داشته است. برای غلبه بر این مشکلات در کنار توسعه مفاهیم مدیریت زنجیره تأمین و لجستیک، مدیریت گزارشگری مالی زنجیره تأمین نیز توسعه یافته تا با استفاده از رویکردهای مالی، مهندسی و مدیریتی، ناکارآمدی‌های جریان مالی را در زنجیره تأمین به حداقل رسانده و زمینه مدیریت مؤثر وجوه نقد و سرمایه در گردش را در سرتاسر زنجیره تأمین با استفاده از ابزارها و تکنیک‌های مختلف تأمین مالی زنجیره‌ای فراهم سازد. اهداف گزارشگری مالی مرتبط با نیازها و خواسته‌های اطلاعاتی استفاده‌کنندگان است. هدف اصلی در گزارشگری مالی، بیان آثار اقتصادی رویدادها و عملیات مالی بر وضعیت و عملکرد سازمان‌ها برای کمک به اشخاص خارجی برای اتخاذ تصمیمات مالی در ارتباط با واحد مربوط است (عبدی و ذوالفقاری، ۱۳۹۶).

کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها نیز نه تنها به روند حسابداری داخلی شرکت مربوط می‌شود، بلکه با عوامل بیرونی مختلفی نیز مرتبط است؛ بنابراین، لازم است محققین روش‌های پژوهش درباره مشکلات کیفیت گزارشگری مالی را از داخل شرکت به بیرون از شرکت تغییر دهند و مفهوم زنجیره تأمین گزارشگری مالی را پیشنهاد دهند که به تدریج به یک موضوع مهم در تحقیقات حسابداری و روش حسابداری تبدیل می‌شود (شولین و ری، ۲۰۱۶).

طی پژوهش‌هایی که اخیراً در ایران انجام شده است به نظر می‌رسد دقت نظر و اعمال کنترل‌های اضافی بر شرکت‌هایی که دارای سرعت گزارشگری پایینی هستند، با اهمیت باشد. بنابراین، مسئولان بازار سرمایه باید با وضع قوانین و مقررات سخت‌گیرانه‌تری در جهت بهبود به‌موقع بودن گزارش‌های مالی گام بردارند، بخصوص در گروهی از صنعت‌ها مانند صنعت منسوجات و چرم و صنعت چاپ ایران دارای سرعت گزارشگری پایینی هستند، افزون بر این، مؤسسه‌های حسابرسی می‌توانند با توجه به نتایج پژوهش‌های انجام شده، میزان ریسک عدم گزارش به‌موقع اطلاعات را برآورد کرده، اقدامات لازم را برای جلوگیری از انتشار اطلاعات دیر هنگام به عمل آورند. در حالی که در آیین‌نامه نظام حاکمیت شرکتی بورس اوراق بهادار تهران، پیش‌بینی شده است که بایستی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس (که مشمول آیین‌نامه حاکمیتی شرکت‌ها می‌شوند) دارای پایگاه اطلاع‌رسانی الکترونیکی باشند و کلیه اخبار و آمار و اطلاعات مالی را به‌موقع در اختیار همه سهامداران بگذارند و در هیئت‌رئیس مجمع و همچنین در هیئت‌مدیره شرکت از بین سهامداران جزء نیز نماینده وجود داشته باشد تا احتمال تخلف کاهش یابد. همچنین وضعیت بازار سرمایه، ساختار مالکیت شرکت‌ها و تفکیک ناچیز مالکیت از مدیریت و غلبه اقتصاد دولتی در ایران، باعث شده است تا پاسخگویی و رعایت اصول حاکمیت شرکتی که یکی از حوزه‌های زنجیره تأمین گزارشگری مالی است نزد بسیاری از مدیران واحدهای اقتصادی ضرورتی نداشته و از اولویت الزام برخوردار نباشد و در شرکت‌های ما نیز توجه به این اصل کم‌رنگ است؛ بنابراین، تا زمانی که چنین فرهنگی تعدیل نگردد و حاکمیت شرکتی توسط دولت به‌عنوان ذینفع اصلی پذیرفته و اجرا نشود، نمی‌توان انتظار یک نظام حاکمیت شرکتی مناسب را داشت. سرمایه‌گذاران باید در تصمیمات سرمایه‌گذاری خود، به جنبه کنترلی سازوکارهای حاکمیت شرکتی بر روی شرکت‌ها و فضای اطلاعاتی آن‌ها اتکا نکنند زیرا قوت حاکمیت شرکتی، به‌عنوان مزیت نسبی در حوزه بهبود کارایی اطلاعاتی سهام محسوب نمی‌شود (زینالی و همکاران، ۱۳۹۳).

در حال حاضر، تحقیقات مربوط به زنجیره تأمین گزارشگری مالی، مورد توجه بسیاری از محققان قرار گرفته است (لایل^۲، ۲۰۰۸)؛ اما تحقیقات موجود در زنجیره تأمین گزارشگری مالی هنوز در مرحله اولیه قرار دارند؛ زیرا آن‌ها عمدتاً بر تعریف، عملکرد و هدف و شکل‌گیری اجرا تمرکز می‌کنند. بنابراین، تحقیقات کمی در مورد بهینه‌سازی زنجیره تأمین گزارشگری مالی وجود دارد (ووتکه و الگازار^۳، ۲۰۱۳).

در سال‌های اخیر کوشش‌های بسیاری برای تغییر و بهبود گزارشگری مالی شرکت‌ها صورت گرفته است که با توجه به اهمیت مبحث زنجیره تأمین گزارشگری مالی شرکت‌ها که نقش مهمی را در پشتیبانی از گزارشگری مالی دارد و تأثیر آن بر جلب اعتماد سرمایه‌گذاران و فعالان بازار سرمایه و افزایش کیفیت گزارشگری مالی و همچنین فقدان پژوهش‌های کافی، این انگیزه را در پژوهشگران به وجود آورد که موضوع فوق را به‌عنوان یک موضوع پژوهشی برگزینند. بهبود زنجیره تأمین گزارشگری مالی موضوعی است که از جانب پژوهشگران داخلی در اجرای یک طرح پژوهشی جهت معرفی و شناخت اهمیت آن به استفاده‌کنندگان گزارشگری مالی نادیده گرفته شده است، بنابراین، اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر زنجیره تأمین گزارشگری مالی بر اساس تکنیک تاپسیس اهمیت کار را دو چندان کرده است. عمده پژوهش‌های داخلی و خارجی در حوزه کیفیت و شفافیت گزارشگری مالی بوده است و وجود خلأ تحقیقاتی در این رابطه، پژوهشگران را متقاعد کرد که انجام پژوهش حاضر ضمن نوآوری، سودمندی لازم را داشته و نتایج پژوهش می‌تواند موجب بسط مبانی نظری پژوهش‌های گذشته در حوزه پژوهش‌های حسابداری گردد که ابتدا از طریق روش تحلیل مضمون (تم) با مصاحبه نیمه ساختاریافته تم‌های مورد نظر به دست آمد و سپس رتبه‌بندی این تم‌ها از طریق تکنیک تاپسیس، تحلیل شد و در نهایت تم‌ها اولویت‌بندی گردیدند. یافته‌های پژوهش تحلیل شد و پیشنهادهای پژوهشی و آموزشی مرتبط با مسئله مورد بررسی، ارائه گردید.

مبانی نظری

زنجیره تأمین گزارشگری مالی، «به افراد و فرآیندهایی اشاره دارد که در تهیه، تصویب، حسابرسی، تحلیل و استفاده از گزارش‌های مالی نقش دارند» (فدراسیون بین‌المللی حسابداران، ۲۰۰۹). همه اجزا در این زنجیره باید دارای کیفیت بالا باشند تا به گزارشگری مالی با کیفیت بالایی منجر شود. از آنجایی که هر بخش زنجیره تأمین نقش مهمی را در پشتیبانی از گزارشگری مالی دارند و به‌طور کلی درستی و صحت هر یک از چرخه‌های یادشده به‌عنوان یکی از عوامل زنجیره تأمین گزارشگری مالی را مطرح و لذا برای تحقق گزارشگری مالی با کیفیت بالا، بایستی تمام بخش‌های زنجیره تأمین، کیفیت بالایی داشته باشند (هیئت استانداردهای حسابرسی و اطمینان‌بخشی بین‌المللی^۵، ۲۰۱۴).

چرخه گزارشگری مالی با سرمایه‌گذاران و سایر ذینفعانی که در مورد یک شرکت تصمیم‌های اقتصادی آگاهانه اتخاذ می‌کنند و از این رو به اطلاعات مالی برای این تصمیم‌گیری‌ها نیازمند هستند، شروع و به آن‌ها ختم می‌شود. پس از آن، مدیریت است که اطلاعات مالی را برای تصویب نهایی توسط هیئت‌مدیره تهیه می‌کند. حسابسان اطلاعات مالی را حسابرسی می‌کنند و اظهار نظر مستقلی ارائه می‌کنند. اطلاعات مالی منتشر می‌شود و تحلیلگران آن را برای استفاده سرمایه‌گذاران و سایر ذینفعان ارزیابی می‌کنند. در این چرخه افزون بر عوامل پیش‌گفته، تدوین‌کنندگان استانداردها و قانون‌گذاران نیز وجود دارند (آیفک، ۲۰۰۹).

اجزای اصلی زنجیره تأمین گزارشگری مالی طبق دیدگاه آیفک، ۲۰۰۹ به شرح زیر است:

(۱) حاکمیت شرکتی: شالوده گزارشگری مالی با کیفیت است. تصور گزارش مالی خوب از سازمانی با ساختار حاکمیت بد، دشوار است؛ بنابراین، پیشرفت در حاکمیت شرکت، مستقیماً در ارتقای گزارشگری مالی به سطحی بالاتر تأثیرگذار است. حاکمیت شرکتی عملاً به بنیاد گزارشگری مالی با کیفیت بالا نیاز دارد. بر همین اساس این موضوعی بسیار سخت و غیرممکن است که پیش‌بینی و برآورد شود که یک گزارشگری مالی مطلوب از یک ساختار حاکمیت شرکتی نامطلوب بروز پیدا کند؛ بنابراین، نقش حاکمیت شرکتی به‌طور مستقیم به دنبال بالا بردن و افزایش سطح کیفیت گزارشگری مالی به یک سطح مطلوب‌تر است. حاکمیت خوب اهمیت دارد، زیرا باعث می‌شود مدیریت و هیئت‌مدیره از مسئولیت‌های خود در جهت فعالیت به شیوه‌ای مسئولیت‌پذیر در قبال تمامی ذینفعان و فراهم ساختن گزارش‌های سودمند برای آنان، بیشتر آگاهی پیدا کنند.

(۲) فرآیند گزارشگری مالی: از جمله نظام کنترل داخلی، قوانین و استانداردهای حاکم بر فرآیند گزارشگری مالی، تهیه و تصویب گزارش‌های مالی است که شامل ایجاد، انتشار، اطمینان‌بخشی و استفاده از اطلاعات مالی توسط استفاده‌کنندگان از این گزارش‌ها است و حوزه آن از اجرای استانداردهای گزارشگری مالی برای تهیه گزارش‌های مالی شروع و تا اطمینان‌بخشی، انتشار و استفاده از آن‌ها گسترش می‌یابد. استفاده‌کنندگان برای قضاوت و تصمیم‌گیری در بازار سرمایه و ارزیابی مفاد قراردادی و مباشرت مدیریت، نیاز به اطلاعات سودمند دارند.

(۳) حسابرسی: به‌نوبه خود نقش بسیار حیاتی در تضمین یکپارچگی گزارشگری مالی که توسط عملیات مؤثر بر بازار سرمایه مورد استفاده قرار می‌گیرد را ایفا می‌کند به‌طوری‌که انجام حسابرسی با کیفیت بسیار بالا و متوسط می‌تواند باعث افزایش سطح اعتماد عمومی و ایجاد اعتماد به نفس ذینفعان و سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری‌های خود و همچنین ایجاد اعتماد به نفس در یکپارچگی صورت‌های مالی صادر شده توسط شرکت‌ها را به همراه داشته باشد. از این‌رو، به‌عنوان یکی از گروه‌ها و عواملی که در زنجیره تأمین گزارشگری مالی نقش اساسی دارد می‌توان به حسابرس مستقل (خارجی) اشاره داشت که نقش عمده‌ای در حمایت از کیفیت گزارشگری مالی در سراسر جهان چه در زمینه بازار سرمایه، بخش دولتی و چه بخش خصوصی به عهده دارد.

(۴) سودمند بودن گزارش‌های مالی: هدف نهایی اطلاعات گزارشگری مالی کمک به استفاده‌کنندگان در تصمیم‌گیری راجع به واحد تجاری است. سودمندی گزارش‌های مالی بدون شک به‌عنوان مهم‌ترین عنصر مالی گزارش‌های مالی مطرح است و باید عملاً دارای ویژگی‌های مربوط بودن، قابلیت اتکا و قابل فهم بودن و برآورد نمودن نیازهای استفاده‌کنندگان به‌عنوان عناصر و هسته اصلی کل و زنجیره تأمین گزارشگری مالی مطرح است. (غلامی جمکرانی و همکاران، ۱۳۹۸).

گزارشگری مالی یکی از منابع اطلاعاتی در دسترس بازارهای سرمایه است که انتظار می‌رود نقش مؤثرتری در توسعه سرمایه‌گذاری و افزایش کارایی آن ایفا کند. طبق نظر هیئت استانداردهای حسابداری مالی یکی از اهداف گزارشگری مالی فراهم ساختن اطلاعاتی پیرامون وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری است و هدف دیگر پاسخگویی مدیران به سرمایه‌گذاران و مالکان است (حسینی و کرمشاهی، ۱۳۹۱). سازمان بورس اوراق

بهادار نیز می‌تواند به‌عنوان یک اهرم مهم در کنترل نرخ تورم و افزایش نرخ رشد پس‌انداز، نقش مهمی را در جامعه ایفا کند. برای رسیدن به این هدف، بورس اوراق بهادار باید بتواند اطمینان و اعتماد سرمایه‌گذاران را جلب کند. این اطمینان و اعتماد جز در سایه وجود یک بازار سرمایه شفاف و روشن تحقق نخواهد یافت و شفافیت بازار سرمایه در گرو گزارشگری صحیح و به‌موقع شرکت‌های پذیرفته شده در آن بازار خواهد بود. راه اصلی مبارزه با فساد در بازار سرمایه وجود شفافیت در گزارشگری مالی است که منحصراً از طریق رعایت استانداردهای حسابداری و رعایت قوانین و مقررات و ... منتشر شده توسط مراجع تدوین‌کننده حاصل می‌شود و احراز آن مستلزم اتکا به صورت‌های مالی حسابرسی شده توسط حساب‌رسان صلاحیت‌دار و دارای استقلال اخلاقی و اقتصادی است (احمدپور و خاکپور، ۱۳۸۶).

در شرکت‌هایی با فناوری بالا که دارای افزایش در نسبت مالکان نهادی هستند با افزایش هزینه‌های تحقیق و توسعه، شفافیت اطلاعات مالی کاهش می‌یابد (ملکی اقوسی و کیقبادی، ۱۳۹۶). در یک محیط گزارشگری غیر شفاف، سرمایه‌گذاران قادر به شناسایی و کشف پروژه‌های زیان‌ده شرکت نیستند (حاجیها و شاکر، ۱۳۹۴). همچنین نظریه پردازان حسابداری اعتقاد دارند که حسابداری و گزارشگری مالی می‌تواند به‌عنوان ابزار مسئولیت پاسخگویی، نقش مهمی بین مقامات منتخب مسئول و صاحبان حق ایفا کند. بدین معنی که از یک سو به مقامات منتخب مسئول کمک می‌کند تا مسئولیت خود را از طریق گزارش‌های مالی قابل اعتماد ادا کنند و از سوی دیگر ذینفعان را به‌عنوان پاسخ‌خواه برای ارزیابی مسئولیت پاسخگویی مقامات مذکور، یاری می‌دهند. به بیان دیگر، مقاماتی که برای اداره امور سازمان‌های بزرگ بخش عمومی نظیر دولت و شهرداری‌ها که از طریق انتخابات و به‌صورت مستقیم انتخاب می‌شوند، در مقابل ذینفعان به‌عنوان صاحبان حق، مسئولیت پاسخگویی دارند و اشخاصی که از سوی مقامات منتخب برای اداره امور سازمان‌های تابعه منصوب می‌شوند، در قبال این مقامات مسئول‌اند. هر دو طرف با استفاده از نظام حسابداری و از طریق تنظیم و انتشار گزارش‌های مالی حاوی اطلاعات لازم و کافی و نیز افشای حقایق، مسئولیت پاسخگویی خود را به‌جا می‌آورند. سیستم اطلاعاتی و گزارشگری مالی مناسب نقش عمده‌ای در اجرای مسئولیت پاسخگویی در یک جامعه مردم‌سالار ایفا می‌کند به‌طوری که پاسخگویی بدون بهره‌گیری از آن، امکان‌پذیر نیست. سیستمی که در واقع یک جریان منصفانه و صحیح اطلاعاتی را بین دولت به‌عنوان پاسخگو و مردم و نمایندگان ایشان به‌عنوان پاسخ‌خواه برقرار کند و به پاسخ‌خواه این اطمینان را بدهد که دولت منابعی را که در اختیار می‌گیرد به نحوی مناسب و در جهت هدف‌های مصوب نمایندگان ایشان مصرف می‌کند (ناصری و نیک‌اندیش، ۱۳۹۵).

همان‌طور که بیان شد، حسابداران باید اطلاعاتی در مورد چگونگی انجام وظیفه مباشرت توسط مدیران و همچنین اطلاعاتی در ارتباط با تصمیمات اقتصادی سرمایه‌گذاران در اختیار استفاده‌کنندگان و پاسخ‌خواهان قرار دهند. این امر لزوم وجود استانداردهای حسابداری را آشکار می‌سازد. پذیرش استانداردهای حسابداری با کیفیت بالا ممکن است منجر به شفافیت بیشتر صورت‌های مالی شود و شرط لازم برای آن باشد اما شرط کافی نخواهد بود. در این مورد شواهدی وجود دارد که بیان می‌کنند، تفاوت در شفافیت صورت‌های مالی کشورها، ناشی از مناطق متفاوت و قوانین و ساختارهای اقتصادی مختلف این کشورها است؛ به عبارت دیگر پذیرش استانداردها با کیفیت‌های بالاتر، تضمینی برای ارائه گزارش‌های مالی با کیفیت‌تر نیست. اگر ساختارهای قانونی و اقتصادی کشورها، هم‌زمان با پذیرش استانداردهای

بین‌المللی حسابداری تغییر نیابد، پیش‌بینی می‌شود، علیرغم پذیرش این استانداردها، صورت‌های مالی نتوانند به شفافیتی که هدف اصلی پذیرش استانداردهای بین‌المللی بود، برسند (بال^۶ و همکاران، ۲۰۰۳).

نقش حساب‌برسان نیز در ساختار حاکمیت شرکتی به‌عنوان مکانیزم نظارتی بیرونی بر گزارشگری مالی مورد تأکید قرار گرفته است. ویژگی‌های حساب‌برسان از طریق تأثیرگذاری بر کیفیت حسابرسی بر احتمال تجدید ارائه صورت‌های مالی تأثیر می‌گذارد (دی‌آنجلو^۷، ۱۹۸۱). در نهایت می‌توان این‌گونه بیان داشت که حساب‌برسان می‌توانند با افزایش کیفیت عملکرد حسابرسی، مدیریت سود صورت گرفته توسط مدیران را کشف کرده و مدیران را در اعمال کیفیت گزارشگری بالا و مدیریت سود در تنگنا قرار دهند (پیوندی و خرم، ۱۳۹۲).

در سال‌های اخیر، به‌منظور تغییر و بهبود گزارشگری مالی، به‌ویژه در ایالات‌متحده آمریکا تلاش‌های زیادی صورت گرفته است؛ اما تا چه حد فرایندهای گزارشگری بهتر شده‌اند؟ نتیجه مطالعه این است که در حالی که حاکمیت شرکتی، فرآیند تهیه گزارشگری مالی و حسابرسی در چنین شرکت‌ها در پنج سال اخیر بهبود یافته است، گزارش‌های مالی‌شان مفیدتر نبوده است. آن‌ها اعتقاد دارند سه حوزه زنجیره تأمین گزارشگری مالی یعنی حاکمیت شرکتی، فرآیند گزارشگری مالی و حسابرسی گزارش‌های مالی طی پنج سال گذشته بهبود یافته است؛ اما با این حال، باور ندارند که محصولات زنجیره تأمین گزارشگری مالی یعنی گزارش‌های مالی، سودمندتر شده است. رفع این مشکل، نیازمند تلاش مستمر تمامی مشارکت‌کنندگان برای گفتگو و تبادل نظر در مورد اهداف و سرنوشت گزارشگری مالی است، به‌طوری که اطلاعات گزارش شده، نیازهای اطلاعاتی بسیاری از استفاده‌کنندگان را مرتفع سازد. برخی از حوزه‌های نگران‌کننده در گزارشگری مالی به شرح زیر است:

۱. کاهش مفید بودن و سودمندی به دلیل پیچیدگی؛
۲. ساده نبودن الزامات گزارشگری؛
۳. افشای مقررات بیش از حد؛
۴. استفاده از ارزش منصفانه؛
۵. تغییرات استاندارد گزارشگری مالی؛
۶. اتوماتیک نبودن فرایندهای گزارشگری مالی و سایر فرایندهای مرتبط؛ و
۷. نبود گزارشگری بهنگام^۸ در شرکت‌های مختلف (فدراسیون بین‌المللی حسابداران، ۲۰۰۹).

تجربیات و تحقیقات انجام شده در کشورهای مختلف نشان می‌دهد که واحدهای تجاری غالباً بدون فشارهای قانونی و یا الزامات حرفه‌ای تمایلی به افزایش میزان افشای اطلاعات مالی نشان نمی‌دهند. به همین دلیل در بسیاری از کشورها، نهادهای نظارتی بر معاملات بورس اوراق بهادار، با اعمال مقررات خاص، شرکت‌ها را ملزم به بهبود کیفیت و افزایش کمیت در افشا اطلاعات مالی کرده‌اند. غالباً از سه هدف برای افشای گزارشگری مالی نام برده می‌شود: ارزیابی عملکرد واحد اقتصادی، ارزیابی در مورد نحوه بهره‌برداری از منابع، و پیش‌بینی روند سودآوری برای سال‌های آتی. لازم به ذکر است که یکی از دلایل اصلی حذف شرکت‌ها از تابلو بورس، عدم رعایت سیاست افشای اطلاعات توسط آن شرکت‌ها است (احمدپور و خاکپور، ۱۳۸۶).

علاوه بر موارد ذکر شده، تکنیک‌های نوین حسابداری نیز مدیران را در رسیدن به هدف‌هایی همچون کاهش هزینه‌ها، افزایش کیفیت گزارشگری مالی و تخصیص بهینه منابع یاری رسانده و موجبات باقی ماندن آن‌ها را در فضای رقابتی و تجارتي فراهم می‌نماید. یکی از تکنیک‌ها، برنامه‌ریزی منابع سازمان است که اغلب واحدهای تجاری در حال رشد با هدف یکپارچگی فعالیت‌های واحدهای تجاری خود به دنبال استقرار سیستم‌های برنامه‌ریزی منابع سازمانی هستند. استفاده از سیستم برنامه‌ریزی منابع سازمان در سازمان باعث کاهش هزینه، بهبود بهره‌وری، بروز خطای کمتر، ارائه خدمات بهتر به کارکنان و افزایش رضایتمندی آنان و افزایش سود شرکت و صرفه‌جویی در زمان، انتقال اطلاعات به صورت نامحدود در بهره‌وری سازمان می‌شود (زارعی، ۱۳۹۵).

مزایای حاصل از طریق سیستم‌های برنامه‌ریزی منابع باعث افزایش انعطاف‌پذیری در تولید اطلاعات، افزایش یکپارچگی فرایندهای حسابداری و بهبود کیفیت گزارش‌های صورت‌های مالی می‌داند (چارمز، ۶۲۰۰).

پیشینه پژوهش

تورگن^۱ (۲۰۱۹) در پژوهشی به بررسی تأثیر تکنولوژی و فناوری بر گزارشگری مالی به این نتیجه رسیدند که به‌جای ترس از تکنولوژی و فناوری در حرفه حسابداری، امتیازات زیادی برای همگام شدن با آن وجود دارد. استفاده از فناوری برای آینده حسابداری مفید است و به کدگذاری ورودی حسابداری کمک می‌کند و از الگوی پیش‌بینی برای برآورد درآمد استفاده می‌کند و سوء رفتارها و خلاف‌ها را بهتر شناسایی می‌کند. **بوراک آر^{۱۱} (۲۰۱۹)** در پژوهشی با عنوان بازاندیشی در نقش شفافیت اطلاعات مالی به این نتیجه رسید که سرمایه‌گذاری در دارایی‌های غیر پولی باعث عدم سرمایه‌گذاری در دارایی‌های بلندمدت می‌شود که در این محیط، افشای خصوصی اخبار مربوط به بازده سرمایه‌گذاری می‌تواند فرصتی برای فروش دارایی‌های باکیفیت پایین ایجاد کند و سپس شرایطی را توصیف کند که در آن عدم شفافیت مالی باعث کاهش سرمایه‌گذاری‌های مذکور می‌شود و توسعه کلان اقتصادی را بهبود می‌بخشد.

بامبر و همکاران^{۱۲} (۲۰۱۸) در پژوهشی فرآیندها و پیامدهای گزارشگری مالی (افشای) اجباری را بررسی کردند. نتایج بیان می‌کند شرکت‌هایی که از برنامه‌های مدیریت ابزارهای مالی بیشتری استفاده می‌کنند، هزینه حسابرسی بیشتری دارند و میزان افشای گزارشگری مالی باعث کاهش هزینه‌های حسابرسی می‌شود. **شولین و ری (۲۰۱۶)** به این نتیجه رسیدند فرآیند حسابرسی نقش مهمی در روند بهینه‌سازی زنجیره تأمین گزارشگری مالی دارد که پایه‌ای برای اثربخشی سیستم زنجیره تأمین گزارشگری مالی است.

آیفک (۲۰۰۹) یک پروژه را برای کشف اثرات تحولات در روند گزارشگری به کار گرفتند. این پروژه تحولات مثبت در زنجیره تأمین گزارشگری مالی را طی ۵ سال گذشته بررسی می‌کرد. عوامل مورد مطالعه در این تحقیق عبارتند از: حاکمیت شرکتی، فرایند گزارشگری مالی، فرآیند حسابرسی مالی، سودمند بودن گزارش‌های (اطلاعات) مالی مشارکت‌کنندگان اعتقاد داشتند که سه حوزه زنجیره تأمین گزارشگری مالی یعنی حاکمیت شرکتی، فرایند گزارشگری مالی و حسابرسی گزارش‌های مالی طی پنج سال گذشته بهبود یافته است. مهم‌ترین پیشرفت در زمینه فرایند گزارشگری مالی، ظهور استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است. مهم‌ترین تحول در مورد فرایند حسابرسی این بود که با

توجه به پذیرش وسیع استانداردهای بین‌المللی حسابداری، یک توافق در حال ظهور در مورد آنچه حسابرسی در واقع در سراسر جهان به چشم می‌خورد، وجود دارد.

حسین زاده و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان قابلیت‌های رقابتی پویا و کیفیت گزارشگری مالی به این نتیجه رسیدند که قابلیت‌های تکنولوژی بر اساس رویکرد منبع محور بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر معنادار و مثبت دارد. **غلامی جمرانی و همکاران (۱۳۹۸)** در پژوهشی با عنوان طراحی الگوی کیفیت حسابرسی بر مبنای زنجیره تأمین گزارشگری مالی با استفاده از روش دلفی فازی به این نتیجه رسیدند که مؤلفه‌های مؤثر بر کیفیت حسابرسی را بر مبنای اجزاء زنجیره تأمین گزارشگری مالی می‌توان به ابعاد اصلی، ساختار سازمانی و راهبری، نظام کنترل‌های داخلی، استانداردهای حرفه‌ای و مقررات ناظر بر گزارشگری مالی، تهیه و عرضه کنندگان گزارش‌های مالی، مجموعه صورت‌های مالی، صلاحیت عمومی اعتباردهندگان به صورت‌های مالی، ساختار مؤسسات حسابداری، اجرای عملیات و گزارشگری اعتبار دهی به صورت‌های مالی، حرفه و بازار حسابداری، طبقه بندی نمود.

عبدی و ذوالفقاری (۱۳۹۶) در پژوهشی به بررسی ارائه الگویی جهت ارزیابی شاخص‌های زنجیره تأمین گزارشگری مالی با استفاده از رویکرد تصمیم‌گیری چند معیاره، پرداختند. نتایج نشان داد شاخص اطمینان از اثربخشی حاکمیت شرکتی از طریق قوانین و مقررات در اولویت اول، شاخص شفافیت در گزارشگری مالی در اولویت دوم و شاخص محدودیت در انتخاب حسابرس در اولویت سوم قرار دارند. معیار سودمندی گزارش‌های مالی از بیشترین تأثیرگذاری و تعامل برخوردار است. **ملکی اقوسی و کیقبادی (۱۳۹۶)** در پژوهشی به بررسی تأثیر فناوری، مالکیت نهادی و هزینه‌های تحقیق و توسعه بر شفافیت اطلاعات، پرداختند. نتایج نشان داد در شرکت‌های با سطح فناوری بالا، با افزایش نسبت مالکیت نهادی و هزینه‌های تحقیق و توسعه بر شفافیت افشاء افزوده می‌شود. در حالی که شرکت‌های با سطح فناوری بالا که دارای افزایش در نسبت مالکان نهادی هستند، با افزایش هزینه‌های تحقیق و توسعه، شفافیت اطلاعات کاهش می‌یابد. **ناصری و نیک اندیش (۱۳۹۵)** در پژوهشی به بررسی تأثیر استقرار نظام جدید حسابداری و گزارشگری مالی بخش عمومی ایران بر قابلیت مسئولیت پاسخگویی عمومی، پرداختند. نتایج نشان داد که سیستم اطلاعاتی و گزارشگری مالی مناسب در واقع یک جریان منصفانه و صحیح اطلاعاتی را بین دولت به عنوان پاسخگو و مردم و نمایندگان ایشان به عنوان پاسخ‌خواه برقرار می‌کند و به پاسخ‌خواه این اطمینان را می‌دهد که دولت منابعی را که در اختیار می‌گیرد به نحوی مناسب و در جهت هدف‌های مصوب نمایندگان ایشان مصرف می‌کند.

روش‌شناسی پژوهش

ابزار گردآوری و روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

در این پژوهش به دنبال اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر زنجیره تأمین گزارشگری مالی هستیم. روش پژوهش حاضر از نوع آمیخته و به صورت طرح متوالی اکتشافی انجام شد. در بخش کیفی با اخذ نظرات خبرگان به بررسی عوامل تأثیرگذار بر زنجیره تأمین گزارشگری مالی با استفاده از روش تحلیل کیفی مضمون (تم) پرداخته شد. در بخش کمی، بعد از این که تم‌ها یا مؤلفه‌های اصلی در بخش کیفی با استفاده از تحلیل مضمون به دست آمد، محقق اقدام به رتبه‌بندی مؤلفه‌ها از دیدگاه همان افراد خبره به روش تکنیک تاپسیس^{۱۳} نمود. روش تاپسیس یکی از

روش‌های تصمیم‌گیری چند شاخصه (MADM)^{۱۴} است که به رتبه‌بندی گزینه‌ها می‌پردازد. در این روش از دو مفهوم حل ایده‌ال و شباهت به حل ایده‌ال استفاده شده است. حل ایده‌ال چنانچه از اسم آن پیداست، آن حلی است که از هر جهت بهترین باشد که عموماً در عمل وجود نداشته و سعی بر آن است که به آن نزدیک شویم.

یکی از روش‌های بسیار کارآمد تحلیل کیفی، تحلیل مضمون (تم) است. این روش برای شناسایی، تحلیل و گزارش دادن الگوهای (مضامین) موجود در داده‌ها (تعدادی مصاحبه یا یک متن) به کار می‌رود (براون و کلارک^{۱۵}، ۲۰۰۶). مضمون، مهم‌ترین پاسخ و معنای موجود در داده را در رابطه با سؤال پژوهش نشان می‌دهد. این تحلیل برخلاف سایر روش‌های کیفی به یک چارچوب نظری از پیش موجود متکی نیست. اگرچه قاعده مشخصی برای شناخت مضمون وجود ندارد، اما اصول راهنمای متعددی وجود دارند که می‌توان از آن‌ها برای شناخت مضامین بهره برد. مضمون تا حدی مبین تکرار است. لذا، مسئله‌ای را که صرفاً یک‌بار در متن داده‌ها ظاهر می‌شود نمی‌توان مضمون به حساب آورد. از طرف دیگر اگرچه هم‌پوشانی در میان مضامین تا حدودی اجتناب‌ناپذیر است اما مضامین‌ها باید از یکدیگر متمایز باشند (عابدی جعفری و همکاران، ۱۳۹۰).

روش نمونه‌گیری به صورت گلوله برفی است که نمونه‌گیری تا مرحله اشباع نظری انجام شد. در نهایت با ۱۰ نفر از طریق مصاحبه نیمه ساختاریافته گردآوری داده‌ها صورت گرفت. دوره زمانی پژوهش سال ۹۹-۹۸ و مدت زمان تقریبی مصاحبه‌ها بین ۳۰ تا ۴۵ دقیقه است. جدول ۱ اطلاعات جمعیت شناختی مشارکت‌کنندگان پژوهش است.

ابزار تحلیل با استفاده از تکنیک کدگذاری انجام شد و در مرحله ایجاد کدهای اولیه ۹۷ کد از مصاحبه‌ها احصاء شد. سپس در مرحله ایجاد کدهای سازمان‌دهی تحلیل کدها شروع شد و در نظر گرفته شد که چگونه کدهای مختلف می‌تواند برای ایجاد یک تم کلی ترکیب شود. در این مرحله ۴۲ کد توسط پژوهشگران به دست آمد که کدهای ناقص یا نامرتب و همچنین کدهای تکراری کنار گذاشته شد و این تعداد کد به دست آمد. در سومین و آخرین مرحله از کدگذاری پژوهشگر بر اساس رویکرد استقرایی، انتزاعی‌ترین مرحله کدگذاری صورت گرفت و ۱۵ تم یا مؤلفه اصلی استخراج شد.

جدول ۱. اطلاعات جمعیت شناختی مشارکت‌کنندگان پژوهش

توضیحات	فراوانی	درصد
جنسیت	زن	۲
	مرد	۸
	مجموع	۱۰
سن	۳۰ سال و کمتر	۱
	۳۱ سال تا ۴۰ سال	۲
	۴۱ تا ۵۰ سال	۶
	بالتر از ۵۰ سال	۱
تحصیلات	کارشناسی	-
	کارشناسی ارشد	۱
	دکتری	۹

توضیحات	فراوانی	درصد
کمتر از ۵ سال	-	-
۵ تا ۱۰ سال	۱	۱۰
۱۱ تا ۲۰ سال	۵	۵۰
۲۰ سال به بالا	۴	۴۰

گام‌های روش تاپسیس

در تکنیک تاپسیس بهترین گزینه یا بالاترین، نزدیک‌ترین راه‌حل به راه‌حل ایده‌ال و دورترین راه‌حل غیر ایده‌ال است. راه‌حل ایده‌ال از مجموع بالاترین مقادیر هر یک از معیارها به دست می‌آید و راه‌حل غیر ایده‌ال از مجموع پایین‌ترین مقادیر هر یک از ایده‌ها حاصل می‌شود. گام‌های لازم برای تکنیک تاپسیس عبارتند از:

گام ۱. ایجاد یک ماتریس تصمیم‌گیری برای رتبه‌بندی؛ شامل m گزینه و n معیار (در اینجا هر خبره را یک معیار و هر متغیر را یک گزینه در نظر می‌گیریم)؛ به هر گزینه بر اساس هر معیار امتیازی داده می‌شود. این امتیازات می‌تواند بر اساس مقادیر کمی و واقعی باشد یا اینکه کیفی و نظری باشد. در هر صورت باید یک ماتریس تصمیم $m \times n$ در تشکیل شود.

گام ۲. نرمال کردن ماتریس تصمیم‌گیری؛ مانند سایر روش‌های تصمیم‌گیری چند معیاره ماتریس تصمیم باید نرمال شود. برای نرمال‌سازی مقادیر از روش برداری استفاده می‌شود. روش برداری برخلاف روش ساده نرمال‌سازی خطی به صورت زیر انجام می‌شود:

$$r_{ij} = \frac{x_{ij}}{\sqrt{\sum_{i=1}^m x_{ij}^2}} \quad (1)$$

که در آن: x_{ij} در واقع ارزیابی گزینه i بر اساس معیار j است.

گام ۳. تشکیل ماتریس تصمیم نرمال موزون؛ تشکیل ماتریس نرمال موزون بر اساس وزن معیارها است؛ بنابراین، باید از پیش اوزان معیارها با استفاده از تکنیکی مانند AHP^{۱۶} یا آنتروپی شانون محاسبه شده باشد.

گام ۴. محاسبه ایده‌ال‌های مثبت و منفی؛ محاسبه PIS^{۱۷} و NIS^{۱۸} گام بعدی است. در این گام برای هر شاخص یک ایده‌ال مثبت (+A) و یک ایده‌ال منفی محاسبه می‌شود.

گام ۵. به دست آوردن میزان فاصله هر گزینه تا ایده‌ال‌های مثبت و منفی: (d_i^+ و d_i^-)

$$d_i^+ = \sqrt{\sum_{j=1}^n (v_{ij} - v_j^+)^2} \quad (2)$$

$$d_i^- = \sqrt{\sum_{j=1}^n (v_{ij} - v_j^-)^2} \quad (3)$$

گام ۶. تعیین ضریب نزدیکی (CL) و رتبه‌بندی گزینه‌ها بر اساس شاخص CL

$$cl_i^* = \frac{d_i^-}{d_i^- + d_i^+} \quad (4)$$

مقدار CL بین صفر و یک است. هرچه این مقدار به یک نزدیک‌تر باشد راه کار به جواب ایده‌آل نزدیک‌تر است و راه کار بهتری است.

جامعه و نمونه آماری پژوهش

جامعه آماری پژوهش حاضر شامل متخصصان جامعه علمی ایران (استادان دانشگاه‌ها و افرادی که در حوزه زنجیره تأمین گزارشگری مالی مطرح بوده و از سوابق اجرایی برخوردار بوده و به اصطلاح خبرگان آگاه نام دارد)، است. جهت روایی و پایایی پژوهش حاضر بر اساس معیارهای ارائه شده توسط کرسول و میلر^{۱۹} (۲۰۰۲) برای حصول از اطمینان از اعتماد‌پذیری و انتقال‌پذیری (روایی) پژوهش اقدامات زیر انجام شد:

مشارکتی بودن پژوهش: به‌طور هم‌زمان از مشارکت کنندگان در تحلیل و تفسیر داده‌ها کمک گرفته شد.

تطبيق توسط اعضا: دو نفر از افراد خبره مرحله نخست فرآیند تحلیل و مقوله‌های به‌دست آمده را بازبینی کردند.

جهت تائید اتکاپذیری (پایایی) پژوهش از روش‌های زیر بهره گرفته شد.

کدگذاری مجدد توسط خود پژوهشگر: پس از یک ماه از کدگذاری هر مصاحبه، محقق مجدداً جهت کدگذاری داده‌ها اقدام نمود. چند مصاحبه به‌عنوان نمونه در یک بازه زمانی ۳۰ روزه مورد کدگذاری مجدد قرار گرفت. به همین منظور پس از ۳۰ روز از کدگذاری هر مصاحبه، پژوهشگر مجدداً جهت کدگذاری داده‌ها اقدام نمود. پایایی باز آزمون این تحقیق برابر ۸۵ درصد است. با توجه به اینکه میزان پایایی بیشتر از ۶۰ درصد است، بنابراین، قابلیت اعتماد کدگذاری‌ها مورد تائید است (کوال^{۲۰}، ۱۹۹۶).

استفاده از نرم‌افزارهای تحلیل کیفی: کرسول یکی از راه‌های رسیدن به پایایی در پژوهش کیفی را استفاده از نرم‌افزارهای تحلیل داده‌های کیفی می‌داند که بدین منظور پژوهشگر از نرم‌افزار Nvivo10 استفاده کرد.

کدگذاری مجدد توسط پژوهشگر دیگر: برای کسب اطمینان بیشتر برای تعیین پایایی از فرمول ویلیام اسکات استفاده شد. بدین منظور ده درصد از صفحات به همراه تعاریف عملیاتی، برای کدگذاری به پژوهشگر دیگر داده شد. کدگذاری مقوله‌ها و زیر مقوله‌ها و نیز شاخص‌ها، برابر دستورالعمل صورت گرفت (کرسول و همکاران، ۲۰۰۲). درصد توافق میان دو کدگذاری از طریق ضریب پایایی اسکات محاسبه گردید. در صورتی که ضریب توافق بین آن‌ها بیش از ۷۰ درصد باشد، می‌توان ابراز کرد که بین کدگذاران توافق وجود دارد (اسکات^{۲۱}، ۲۰۰۵). از آنجایی که میزان ضریب پایایی اسکات بیش از ۸۵ درصد است. این اعداد نشان‌دهنده اتکاپذیری بسیار بالای پژوهش است.

یافته‌های پژوهش

در بخش کیفی با استفاده از روش تحلیل مضمون، آخرین مرحله از کدگذاری پژوهشگر بر اساس رویکرد استقرایی، صورت گرفت و ۱۵ تم یا مؤلفه اصلی استخراج شد.

این تم‌ها و مؤلفه‌ها عبارتند از: پاسخ‌خواهی و تقاضا، دانش و استقلال هیئت‌مدیره، تکنولوژی (استفاده از فناوری اطلاعات)، سازمان حسابرسی، یکسان کردن اهداف نهادها، نرم‌افزارهای پیشرفته، قوانین محدودکننده، دستگاه‌های مجری، ناظران، حساب‌رسان، تخصص و آموزش، قوانین و خط‌مشی، نهاد‌های حرفه‌ای و سیستم‌های نوین، عدم شفافیت و کمبود نظارت، شرایط اقتصادی کشور

یافته‌های پژوهش کمی

در بخش کمی، بعد از این که تم‌ها یا مؤلفه‌های اصلی در بخش کیفی با استفاده از تحلیل مضمون به دست آمد، محقق اقدام به رتبه‌بندی مؤلفه‌ها از دیدگاه همان افراد خبره به روش تکنیک تاپسیس نمود.

نتایج روش تاپسیس

تشکیل ماتریس تصمیم

اولین گام در روش تاپسیس تشکیل ماتریس تصمیم است. ماتریس تصمیم در این بخش یک ماتریس سطری، ستونی است که سطرهای آن را ۱۵ معیار پژوهش و ستون‌ها را خبره‌ها تشکیل می‌دهند که هر سلول ارزیابی هر معیار از نظر هر خبره بر اساس طیف ۱ تا ۵ (۱=اهمیت خیلی کم، ۲=اهمیت کم، ۳=اهمیت متوسط، ۴=اهمیت زیاد، ۵=اهمیت خیلی زیاد) است که در جدول ۲ آورده شده است.

جدول ۲. ماتریس تصمیم تاپسیس

متغیر	خبره ۱	خبره ۲	خبره ۳	خبره ۴	خبره ۵	خبره ۶	خبره ۷	خبره ۸	خبره ۹	خبره ۱۰
حسابرسان	۵	۴	۳	۵	۴	۴	۵	۴	۵	۳
ناظران شرکت (نهادهای قانونی)	۵	۳	۳	۵	۳	۳	۵	۳	۵	۴
دستگاه‌های مجری: سازمان حسابرسی و...	۴	۴	۵	۴	۴	۴	۴	۴	۵	۵
قوانین و خط‌مشی	۴	۴	۴	۵	۵	۴	۵	۴	۵	۴
تخصص و آموزش	۴	۳	۳	۴	۲	۳	۴	۳	۴	۴
نهادهای حرفه‌ای و سیستم‌های نوین	۵	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۴
نرم‌افزارهای پیشرفته	۵	۴	۵	۴	۴	۴	۵	۵	۴	۵
یکسان کردن اهداف نهادها	۵	۳	۲	۳	۱	۴	۵	۲	۳	۵
قوانین محدودکننده و نظارت	۴	۳	۱	۴	۲	۳	۴	۱	۳	۴
دانش و استقلال هیئت‌مدیره	۴	۳	۳	۴	۲	۴	۴	۳	۳	۳
پاسخ‌خواهی	۵	۴	۴	۵	۵	۵	۵	۴	۴	۴
تکنیک‌های نوین حسابداری	۵	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۴
تکنولوژی	۵	۳	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۳	۲
شرایط اقتصادی	۵	۴	۲	۳	۲	۳	۴	۲	۳	۴
عدم شفافیت و کمبود نظارت	۵	۵	۵	۳	۵	۴	۴	۵	۵	۵

نرمال‌سازی ماتریس تصمیم

ماتریس تصمیم جدول ۲ با استفاده از رابطه ۱ نرمال می‌شود به بیان دیگر برای نرمال‌سازی باید هر درایه را بر جذر مجموع مربعات درایه‌های هر ستون تقسیم کرد. به عنوان مثال برای نرمال‌سازی درایه A11 که تقاطع معیار حسابرسان داخلی و خبره ۱ است به این صورت است:

$$A_{11}^{Normal} = \frac{5}{\sqrt{25 + 25 + 16 + 16 + \dots + 25 + 25 + 25}} = 0/275$$

ماتریس تصمیم نرمال شده در جدول ۳ آورده شده است.

جدول ۳. ماتریس نرمال تاپسیس

متغیر	خبره ۱	خبره ۲	خبره ۳	خبره ۴	خبره ۵	خبره ۶	خبره ۷	خبره ۸	خبره ۹	خبره ۱۰
حسابرسان	۰/۲۷۵	۰/۲۷۸	۰/۲۲۱	۰/۳۰۴	۰/۲۷۳	۰/۳۱۰	۰/۳۱۹	۰/۲۸۶	۰/۳۱۴	۰/۱۹۶
ناظران شرکت (نهادهای قانونی)	۰/۲۷۵	۰/۲۰۹	۰/۲۲۱	۰/۳۰۴	۰/۲۰۵	۰/۲۳۳	۰/۳۱۹	۰/۲۱۵	۰/۳۱۴	۰/۲۶۱
دستگاه‌های مجری (سازمان حسابرسی، سازمان مالیاتی و...)	۰/۲۲۰	۰/۲۷۸	۰/۳۶۸	۰/۲۴۳	۰/۲۷۳	۰/۳۱۰	۰/۳۱۹	۰/۲۸۶	۰/۳۱۴	۰/۳۲۶
قوانین و خط‌مشی	۰/۲۲۰	۰/۲۷۸	۰/۲۹۴	۰/۲۴۳	۰/۲۷۳	۰/۳۸۸	۰/۳۱۹	۰/۲۸۶	۰/۳۱۴	۰/۲۶۱
تخصص و آموزش	۰/۲۲۰	۰/۲۰۹	۰/۲۲۱	۰/۲۴۳	۰/۲۰۵	۰/۱۵۵	۰/۲۵۵	۰/۲۱۵	۰/۲۵۱	۰/۲۶۱
نهادهای حرفه‌ای و سیستم‌های نوین	۰/۲۷۵	۰/۲۷۸	۰/۲۹۴	۰/۲۴۳	۰/۲۷۳	۰/۳۱۰	۰/۲۵۵	۰/۲۸۶	۰/۲۵۱	۰/۲۶۱
نرم‌افزارهای پیشرفته	۰/۲۷۵	۰/۲۷۸	۰/۳۶۸	۰/۳۰۴	۰/۲۷۳	۰/۳۱۰	۰/۲۵۵	۰/۲۸۶	۰/۲۵۱	۰/۳۲۶
یکسان کردن اهداف نهادها	۰/۲۷۵	۰/۲۰۹	۰/۱۴۷	۰/۳۰۴	۰/۲۷۳	۰/۰۷۸	۰/۱۹۱	۰/۲۱۵	۰/۱۸۸	۰/۳۲۶
قوانین محدود کننده و نظارت	۰/۲۲۰	۰/۲۰۹	۰/۰۷۴	۰/۲۴۳	۰/۲۰۵	۰/۱۵۵	۰/۲۵۵	۰/۲۱۵	۰/۲۵۱	۰/۰۶۵
دانش و استقلال هیئت‌مدیره	۰/۲۲۰	۰/۲۰۹	۰/۲۲۱	۰/۲۴۳	۰/۲۷۳	۰/۱۵۵	۰/۱۹۱	۰/۲۱۵	۰/۱۸۸	۰/۱۹۶
پاسخ‌خواهی	۰/۲۷۵	۰/۲۷۸	۰/۲۹۴	۰/۳۰۴	۰/۳۴۱	۰/۳۸۸	۰/۳۱۹	۰/۳۵۸	۰/۳۱۴	۰/۲۶۱
تکنیک‌های نوین حسابداری	۰/۲۷۵	۰/۲۷۸	۰/۲۹۴	۰/۲۴۳	۰/۲۷۳	۰/۳۱۰	۰/۱۲۸	۰/۲۸۶	۰/۱۸۸	۰/۲۶۱
تکنولوژی	۰/۲۷۵	۰/۲۰۹	۰/۰۷۴	۰/۰۶۱	۰/۰۶۸	۰/۰۷۸	۰/۰۶۴	۰/۱۴۳	۰/۱۲۵	۰/۱۳۰
شرایط اقتصادی	۰/۲۷۵	۰/۲۷۸	۰/۱۴۷	۰/۲۴۳	۰/۲۰۵	۰/۱۵۵	۰/۱۹۱	۰/۲۱۵	۰/۱۸۸	۰/۲۶۱
عدم شفافیت و کمبود نظارت	۰/۲۷۵	۰/۳۴۸	۰/۳۶۸	۰/۲۴۳	۰/۳۴۱	۰/۲۳۳	۰/۳۱۹	۰/۲۸۶	۰/۳۱۴	۰/۳۲۶

ماتریس نرمال وزین

در این گام ماتریس نرمال وزین حاصل می‌شود. در این بخش منظور از وزن اهمیت خبرگان است که برابر در نظر گرفته شده است پس وزن هر خبره برابر با ۱/۱ می‌شود که در ماتریس نرمال ضرب می‌گردد. نتایج در جدول ۴ آورده شده است.

جدول ۴. ماتریس وزن‌دار تاپسیس

متغیر	خبره ۱	خبره ۲	خبره ۳	خبره ۴	خبره ۵	خبره ۶	خبره ۷	خبره ۸	خبره ۹	خبره ۱۰
حسابرسان	۰/۰۲۸	۰/۰۲۸	۰/۰۲۲	۰/۰۳۰	۰/۰۲۷	۰/۰۳۱	۰/۰۳۲	۰/۰۲۹	۰/۰۳۱	۰/۰۲۰
ناظران شرکت (نهادهای قانونی)	۰/۰۲۸	۰/۰۲۱	۰/۰۲۲	۰/۰۳۰	۰/۰۲۰	۰/۰۲۳	۰/۰۳۲	۰/۰۲۱	۰/۰۳۱	۰/۰۲۶
دستگاه‌های مجری	۰/۰۲۲	۰/۰۲۸	۰/۰۳۷	۰/۰۲۴	۰/۰۲۷	۰/۰۳۱	۰/۰۳۲	۰/۰۲۹	۰/۰۳۱	۰/۰۳۳
قوانین و خط‌مشی	۰/۰۲۲	۰/۰۲۸	۰/۰۲۹	۰/۰۲۴	۰/۰۲۷	۰/۰۳۹	۰/۰۳۲	۰/۰۲۹	۰/۰۳۱	۰/۰۲۶
تخصص و آموزش	۰/۰۲۲	۰/۰۲۱	۰/۰۲۲	۰/۰۲۴	۰/۰۲۰	۰/۰۱۶	۰/۰۲۶	۰/۰۲۱	۰/۰۲۵	۰/۰۲۶
نهادهای حرفه‌ای و سیستم‌های نوین	۰/۰۲۸	۰/۰۲۸	۰/۰۲۹	۰/۰۲۴	۰/۰۲۷	۰/۰۳۱	۰/۰۲۶	۰/۰۲۹	۰/۰۲۵	۰/۰۲۶
نرم‌افزارهای پیشرفته	۰/۰۲۸	۰/۰۲۸	۰/۰۳۷	۰/۰۳۰	۰/۰۲۷	۰/۰۳۱	۰/۰۲۶	۰/۰۲۹	۰/۰۲۵	۰/۰۳۳
یکسان کردن اهداف نهادها	۰/۰۲۸	۰/۰۲۱	۰/۰۱۵	۰/۰۳۰	۰/۰۲۷	۰/۰۰۸	۰/۰۱۹	۰/۰۲۱	۰/۰۱۹	۰/۰۳۳
قوانین محدود کننده و نظارت	۰/۰۲۲	۰/۰۲۱	۰/۰۰۷	۰/۰۲۴	۰/۰۲۰	۰/۰۱۶	۰/۰۲۶	۰/۰۲۱	۰/۰۲۵	۰/۰۰۷
دانش و استقلال هیئت‌مدیره	۰/۰۲۲	۰/۰۲۱	۰/۰۲۲	۰/۰۲۴	۰/۰۲۷	۰/۰۱۶	۰/۰۱۹	۰/۰۲۱	۰/۰۱۹	۰/۰۲۰
پاسخ‌خواهی	۰/۰۲۸	۰/۰۲۸	۰/۰۲۹	۰/۰۳۰	۰/۰۳۴	۰/۰۳۹	۰/۰۳۲	۰/۰۳۶	۰/۰۳۱	۰/۰۲۶
تکنیک‌های نوین حسابداری	۰/۰۲۸	۰/۰۲۸	۰/۰۲۹	۰/۰۲۴	۰/۰۲۷	۰/۰۳۱	۰/۰۱۳	۰/۰۲۹	۰/۰۱۹	۰/۰۲۶
تکنولوژی	۰/۰۲۸	۰/۰۲۱	۰/۰۰۷	۰/۰۰۶	۰/۰۰۷	۰/۰۰۸	۰/۰۰۶	۰/۰۱۴	۰/۰۱۳	۰/۰۱۳
شرایط اقتصادی	۰/۰۲۸	۰/۰۲۸	۰/۰۱۵	۰/۰۲۴	۰/۰۲۰	۰/۰۱۶	۰/۰۱۹	۰/۰۲۱	۰/۰۱۹	۰/۰۲۶
عدم شفافیت و کمبود نظارت	۰/۰۲۸	۰/۰۳۵	۰/۰۳۷	۰/۰۲۴	۰/۰۳۴	۰/۰۲۳	۰/۰۳۲	۰/۰۲۹	۰/۰۳۱	۰/۰۳۳

تعیین ایده‌ال‌های مثبت و منفی

در این گام ایده‌ال‌های مثبت و منفی محاسبه می‌شود. ایده‌ال مثبت برابر با بزرگ‌ترین درایه هر ستون معیار و ایده‌ال منفی برابر با کوچک‌ترین درایه هر ستون معیار در ماتریس وزن‌دار است. ایده‌ال‌های مثبت و منفی در جدول ۵ آورده شده است.

جدول ۵. ایده‌ال‌های تاپسیس

متغیر	خبره ۱	خبره ۲	خبره ۳	خبره ۴	خبره ۵	خبره ۶	خبره ۷	خبره ۸	خبره ۹	خبره ۱۰
ایده‌ال مثبت	۰/۰۲۸	۰/۰۳۵	۰/۰۳۷	۰/۰۳۰	۰/۰۳۴	۰/۰۳۹	۰/۰۳۲	۰/۰۳۶	۰/۰۳۱	۰/۰۳۳
ایده‌ال منفی	۰/۰۲۲	۰/۰۲۱	۰/۰۰۷	۰/۰۰۶	۰/۰۰۷	۰/۰۰۸	۰/۰۰۶	۰/۰۱۴	۰/۰۱۳	۰/۰۰۷

محاسبه فاصله گزینه‌ها از ایده‌ال مثبت و منفی

در این گام از طریق روابط ۲ و ۳ فاصله گزینه‌ها از ایده‌ال مثبت (+d) و ایده‌ال منفی (-d) را محاسبه می‌شود (ستون دوم و سوم جدول ۶). به‌عنوان مثال، برای گزینه A1 محاسبات D+ و D- به‌صورت زیر است:

$$D_{A1}^+ = \sqrt{(0/028 - 0/028)^2 + (0/028 - 0/035)^2 + (0/022 - 0/037)^2 \dots + (0/020 - 0/033)^2} = 0/024$$

$$D_{A1}^- = \sqrt{(0/028 - 0/022)^2 + (0/028 - 0/021)^2 + (0/022 - 0/007)^2 \dots + (0/020 - 0/007)^2} = 0/057$$

محاسبه شاخص شباهت (CCI) و رتبه‌بندی گزینه‌ها

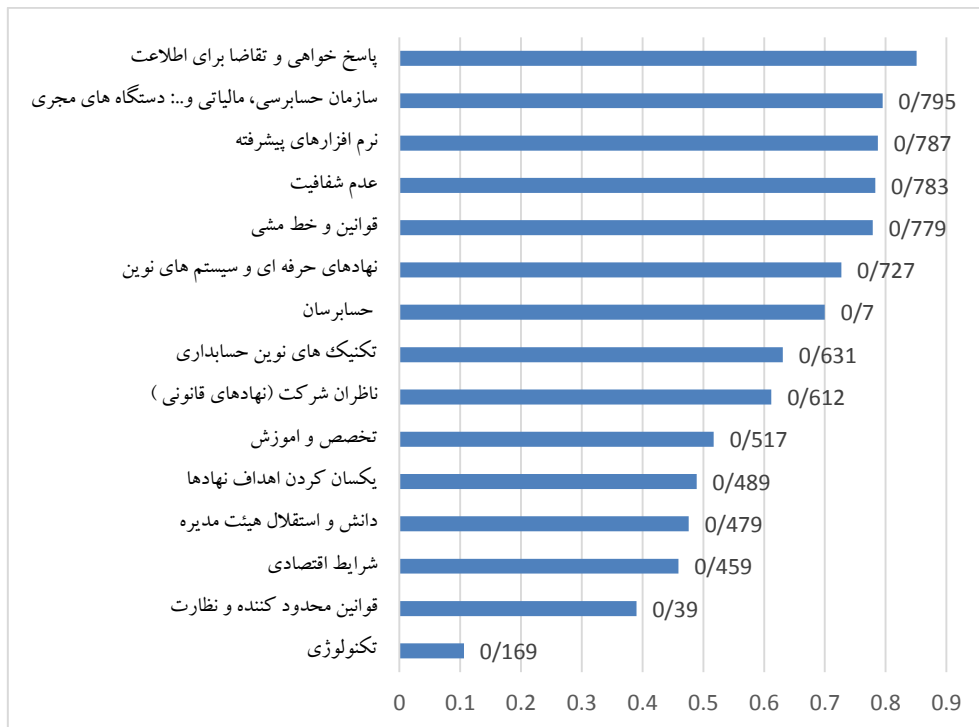
با استفاده از رابطه ۴ شاخص شباهت هر گزینه را محاسبه می‌کنیم و بر اساس آن گزینه‌ها را رتبه‌بندی می‌کنیم (ستون سوم جدول ۶). به‌عنوان مثال، برای معیار حساب‌برسان داخلی محاسبات به‌صورت زیر است:

$$cl_L = \frac{0/057}{0/057 + 0/024} = 0/7$$

جدول ۶. رتبه‌بندی نهایی ابعاد اصلی

رتبه	امتیاز نهایی	فاصله تا ایده‌ال منفی	فاصله تا ایده‌ال مثبت	متغیر
۷	۰/۷۰۰	۰/۰۵۷	۰/۰۲۴	حساب‌برسان
۹	۰/۶۱۲	۰/۰۵۲	۰/۰۳۳	ناظران شرکت (نهادهای قانونی)
۲	۰/۷۹۵	۰/۰۶۴	۰/۰۱۷	دستگاه‌های مجری سازمان حسابرسی، سازمان مالیاتی، بورس و...
۵	۰/۷۷۹	۰/۰۶۲	۰/۰۱۸	قوانین و خط‌مشی
۱۰	۰/۵۱۷	۰/۰۴۲	۰/۰۳۹	تخصص و آموزش
۶	۰/۷۲۷	۰/۰۵۵	۰/۰۲۰	نهادهای حرفه‌ای و سیستم‌های نوین
۳	۰/۷۸۷	۰/۰۶۲	۰/۰۱۷	نرم‌افزارهای پیشرفته
۱۱	۰/۴۸۹	۰/۰۴۵	۰/۰۴۷	یکسان کردن اهداف نهادها
۱۴	۰/۳۹۰	۰/۰۳۴	۰/۰۵۳	قوانین محدود کننده و نظارت
۱۲	۰/۴۷۶	۰/۰۳۸	۰/۰۴۲	دانش و استقلال هیئت‌مدیره
۱	۰/۸۵۱	۰/۰۶۹	۰/۰۱۲	پاسخ‌خواهی و تقاضا برای اطلاعات
۸	۰/۶۳۱	۰/۰۵۰	۰/۰۲۹	تکنیک‌های نوین حسابداری
۱۵	۰/۱۰۶	۰/۰۰۹	۰/۰۷۲	تکنولوژی
۱۳	۰/۴۵۹	۰/۰۳۷	۰/۰۴۳	شرایط اقتصادی
۴	۰/۷۸۳	۰/۰۶۶	۰/۰۱۸	عدم شفافیت و کمبود نظارت

بر اساس جدول ۶، پاسخ‌خواهی با وزن ۰/۸۵۱ رتبه اول را کسب کرده است. دستگاه‌های مجری با وزن ۰/۷۹۵ رتبه دوم و نرم‌افزارهای پیشرفته با وزن ۰/۷۸۷ رتبه سوم را کسب کرده‌اند.



شکل ۱. وزن و رتبه معیارها

بحث و نتیجه‌گیری

خروجی فرآیند گزارشگری مالی، تولید صورت‌های مالی اساسی و یادداشت‌های ضمیمه این صورت‌ها بوده و همواره فرض بر این است که به نحوی منطقی نیازهای استفاده‌کنندگان خارجی و سایر ذینفعان را تأمین می‌کند؛ اما برخی محدودیت‌ها و مشکلاتی که در مطالب پیشین گفته شد تا اندازه‌ای آن را از اهداف خود دور می‌سازد. بر همین اساس، هدف از پژوهش حاضر اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر زنجیره تأمین گزارشگری مالی در بازار سرمایه بر اساس روش تکنیک تاپسیس است که در نهایت مؤلفه‌ها با استفاده از تحلیل‌متم‌شناسایی شدند و در ادامه با روش تکنیک تاپسیس شاخص‌ها اولویت‌بندی شدند که عامل پاسخ‌خواهی و تقاضا رتبه اول و دستگاه‌های مجری (سازمان حسابرسی، سازمان امور مالیاتی و سازمان بورس اوراق بهادار و...) رتبه دوم و نرم‌افزارهای پیشرفته رتبه سوم را کسب کردند؛ و همچنین عوامل تخصص و آموزش، یکسان کردن اهداف نهادها، دانش و استقلال هیئت مدیره، شرایط اقتصادی، قوانین محدود کننده و تکنولوژی کمترین رتبه را به خود اختصاص دادند و از عواملی هستند که بر زنجیره تأمین گزارشگری مالی کمترین تأثیر را دارند.

طبق نظر خبرگان در ایران مدیریت تعهدی برای پاسخگویی ندارد، فرهنگ پاسخ‌خواهی و پاسخگویی خیلی ضعیف است و رسیدن به این امر مستلزم تدوین و اجرای استانداردهای حسابداری متناسب با شرایط اقتصادی و سیاسی کشور است. سازمان حسابرسی به‌عنوان اولین و مهم‌ترین مرجع حرفه‌ای تدوین استانداردهای حسابداری ایران است. این

سازمان تلاش کرده است تا استانداردهای بین‌المللی را با شرایط داخلی کشور تطبیق داده و مجموعه منسجمی را تدوین نماید، اما شیوه استاندارد‌گذاری باید از دست سازمان حسابرسی خارج و با مشارکت سازمان بورس و اوراق بهادار و با مشارکت دولت و وزارت علوم و اقتصاد و دارایی و امور مالیاتی و با مشارکت خود حرفه و نمایندگان استفاده‌کنندگان شورای مشورت تشکیل شود و همچنین در تدوین استانداردها قوانین و مقررات مالی و مالیاتی کشور را لحاظ نمود تا منافع تمام گروه‌های ذینفع تأمین شود و شفافیت اطلاعات مالی را بالا برد که منطبق با یافته‌های **بال و همکاران (۲۰۰۳)** است که اعتقاد داشتند تفاوت در شفافیت صورت‌های مالی کشورها، ناشی از مناطق متفاوت و قوانین و ساختارها و شرایط اقتصادی مختلف این کشورها است. همچنین معتقد بودند که اگر تقاضا برای اطلاعات و پاسخ‌خواهی وجود نداشته باشد در نتیجه سیستم گزارشگری مالی نمی‌تواند با کیفیت باشد.

بر اساس ارتباط مسئولیت پاسخگویی، پاسخگو ملزم به فراهم کردن اطلاعات خاصی برای پاسخ‌خواه است. حسابدار نیز به‌عنوان طرف سوم وظیفه دارد آن‌ها را از جریان صحیح اطلاعات مطمئن سازد. در چنین حالتی حسابداری به‌نهایی متعلق به هیچ‌کدام از طرفین نیست بلکه مشابه قرارداد اجاره که متضمن منافع موجر و مستأجر، هر دو است، حسابداری نیز منافع هر دو طرف را در نظر می‌گیرد. حسابداری با مطمئن ساختن پاسخ‌خواه از جریان به‌موقع و صحیح اطلاعات وی را حمایت می‌کند و با وضع محدودیت برای افشای کامل اطلاعات، پاسخگو را نیز مورد حمایت قرار می‌دهد. تقاضا برای اطلاعات و پاسخ‌خواهی از طریق گروه‌های ذی‌نفع (سهام‌داران و اعتباردهندگان که عمدتاً بستگی به ساختار مالکیت دارد)، درخواست می‌شود، مثلاً نهادها می‌توانند به‌عنوان ناظران شرکت تعریف شوند و به‌خاطر اینکه نهادها درصد مالکیت سهامشان زیاد است در نتیجه حق رأی آن‌ها زیاد است و می‌توانند به شرکت نفوذ کنند و هر نوع اطلاعاتی که مدنظرشان است از شرکت درخواست کنند و عملکرد هیئت‌مدیره شرکت و سیستم پاسخ‌گویی شرکت را تحت نظارت قرار دهند که این کار باعث کاهش شفافیت اطلاعاتی می‌شود و همچنین معتقدند باید فناوری مناسبی وجود داشته باشد که به کمک آن بتوان از عینیت و اثبات‌پذیری اطلاعاتی که به پاسخ‌خواه داده می‌شود، اطمینان به‌دست آورد. یافته‌های حاصل منطبق با یافته‌های **ملکی اقوسی و کیقبادی (۱۳۹۶)** است که اعتقاد داشتند شرکت‌هایی با سطح فناوری بالا که دارای افزایش در نسبت مالکان نهادی هستند، شفافیت اطلاعاتی کاهش می‌یابد.

خبرگان معتقدند باید اهمیت اطلاعات گزارشگری مالی به جامعه را آموزش داد و سرمایه‌گذاران را به اهمیت این اطلاعات واقف کرد، شرکت‌ها را وادار به گزارشگری مالی باکیفیت و استاندارد کرد و مدیریت را ملزم و متعهد به این سیستم گزارشگری مالی قرار داد. اقتصاد و تجارت ما باید از فضای انحصاری و بسته خارج شود. سازمان بورس و اوراق بهادار تدابیری را اتخاذ کند که نرم‌افزارهایی مانند **xbrl** و **xar1** را فراهم و نرم‌افزارهای پیشرفته را تقویت و به‌روزرسانی کند و گزارش‌های مالی شرکت‌ها را در چارچوب این نرم‌افزارها عرضه کند تا در سطح جهانی قابل استفاده باشد و سازمان حسابرسی نظارت کامل بر سطح کیفی خدمات حسابرسی داشته باشد و مقررات انقباضی و سخت‌گیرانه برای خاطیان حرفه حسابرسی در نظر بگیرد و همچنین یک نهاد نظارتی بر گزارشگری مالی در سطح ملی علاوه بر جامعه حسابداران رسمی ایجاد شود.

عامل مهم دیگر از نظر خبرگان شفافیت اطلاعات مالی است. طبق نظر آن‌ها در ایران سیستم جامع و یکپارچه برای گزارشگری و شفافیت اطلاعات مالی وجود ندارد که شرکت را ملزم به یک سیستم گزارشگری مالی بکند، سازمان‌ها و تشکیلات متفاوت است و در نتیجه شرکت در راستای اهدافی که دنبال می‌کند برای هر گروه گزارشگری مالی مجزا ارائه می‌دهد. با وجود سیستم گزارشگری یکپارچه، شرکت ملزم می‌شود یک نوع گزارشگری ارائه دهد و یک هدف خاصی را در گزارشگری مالی تعقیب نکند. استاندارد بین‌المللی مالیاتی نیز در ایران رعایت نمی‌شود که عدم رعایت این استاندارد موجب عدم شفافیت گزارشگری مالی می‌شود. عدم شفافیت اطلاعات و گزارشگری مالی می‌تواند موجب بدبینی و کژاخلاقی شده و در نهایت به ارزش‌گذاری ضعیف شرکت و عدم اطمینان بینجامد. چنین عدم اطمینانی، ریسک اطلاعاتی برای بازیگران بازار به دنبال دارد؛ و تأمین سرمایه در این شرایط مستلزم نرخ بازده بالاتر و در نتیجه هزینه سرمایه بیشتر خواهد بود که می‌تواند کاهش قیمت سهم و عدم نقدشوندگی آن را به دنبال داشته باشد. یافته‌های حاصل از پژوهش منطبق با یافته‌های **طالب‌نیا و همکاران (۱۳۹۰)** است چرا که به اعتقاد ایشان در صورت تهیه گزارشگری مالیاتی به‌ضمیمه گزارشگری مالی، شفافیت گزارشگری مالی تا حدود زیادی تأمین خواهد شد.

حسابرسان نیز رتبه بالایی به خود اختصاص دادند. اعتباردهی به گزارش‌های مالی یکی از مهم‌ترین اجزاء زنجیره تأمین گزارشگری مالی است. یکی از گروه‌ها و عواملی که در زنجیره تأمین گزارشگری مالی نقش اساسی دارد می‌تواند به حسابرسان اشاره داشت که نقش عمده‌ای در حمایت از کیفیت گزارشگری مالی در سراسر جهان چه در زمینه بازار سرمایه، بخش دولتی و چه بخش خصوصی به عهده دارد. به نظر خبرگان حسابرسان علاوه بر مسئولیتی که در مقابل صاحب‌کاران دارند مسئولیت مهم‌تری دارند که مسئولیت اجتماعی آنان است و باید هنگام رسیدگی و گزارشگری، خود را در مقابل همه اشخاصی که به هر دلیل از گزارش‌های مالی واحد اقتصادی، استفاده می‌کنند، مسئول بدانند تا آنان با اتکا به تائید گزارش‌های مالی به‌وسیله حسابرسان، تصمیمات اقتصادی مناسب اتخاذ کنند و همچنین یکی از عوامل یا محرک‌های اقتصادی مطرح شده که موجب ارتقای کیفیت اطلاعات و کاهش ریسک اطلاعاتی گزارش‌های منتشرشده از سوی شرکت‌ها می‌شود، ارائه خدمات حسابرسی باکیفیت بالاتر است و از عواملی که کیفیت حسابرسی را بالا می‌برد و موجب تمایز بین حسابرسان با خدمات کیفیت بالا و پایین می‌شود، حسابرسان متخصص در صنعت هستند که کسب تخصص در یک صنعت خاص، چه آن را معلول خواست حسابرس و چه معلول خواست شرکت‌های صاحب‌کار بدانیم، در عمل به کاهش مدیریت سود و بهبود کیفیت افشا و گزارشگری مالی صاحب‌کاران منجر می‌شود. این بخش از یافته‌ها منطبق با یافته‌های **احمدپور و همکاران (۱۳۹۴)** که اعتقاد داشتند رابطه معکوس و معنادار بین تخصص حسابرس در صنعت و مدیریت سود وجود دارد؛ و منطبق با یافته‌های **نویخت و همکاران (۱۳۹۹)** که بیان داشتند حسابرسان متخصص در صنعت به‌عنوان ناظران برون‌سازمانی با نظارت بر فرآیند گزارشگری مالی، هم از طریق حسابرسی صورت‌های مالی و هم از طریق تأثیر متقابل بر سازوکارهای حاکمیت شرکتی، می‌تواند باعث محدودتر شدن استفاده ناکارا از جریان‌های نقد آزاد شرکت توسط مدیریت گردند و همچنین منطبق با یافته‌های **پیوندی و خرم (۱۳۹۲)** است که بیان داشتند حسابرسان می‌توانند با افزایش کیفیت عملکرد حسابرسی، مدیریت سود صورت گرفته توسط مدیران را کشف کرده و مدیران را در اعمال کیفیت گزارشگری بالا و مدیریت سود در تنگنا قرار دهند.

در مورد تکنیک‌های نوین حسابداری نظر خبرگان این است که باید زمینه‌سازی برای استقرار سیستم‌های حسابداری نوین، مانند ERP^{۲۶}، ارزیابی متوازن، هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و غیره وجود داشته باشد. مثلاً اگر سیستم ERP را در نظر بگیریم، این سیستم با بهبود کیفیت اطلاعات در سطح کل سازمان، تجزیه و تحلیل اطلاعات و استخراج گزارش‌های یکپارچه و به موقع، بستر مناسب‌تری برای تصمیم‌گیری مدیریت فراهم می‌آورد. همچنین پیاده‌سازی سیستم موجب ارائه اطلاعات دقیق و بروز برای حساب‌برسان و ممیزان مالیاتی، کنترل بیشتر بر صدور صورت حساب مشتریان، پرداخت حقوق کارکنان و کاهش هزینه و سایر مسائل مالی سازمان، افزایش یکپارچگی اطلاعات حسابداری، افزایش بهره‌وری سازمان و باعث افزایش عملکرد مالی شرکت و بهبود کیفیت گزارش‌های صورت‌های مالی و... می‌گردد که منطبق با یافته‌های **دستپو (۱۳۹۴)** است که اعتقاد داشتند استفاده از ERP باعث بهبود عملکرد مالی و غیرمالی سازمان می‌گردد و همچنین به نظر خبرگان استفاده از روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و ارزیابی متوازن از طریق ارائه گزارش‌ها منظم و آموزش کارکنان با این روش‌ها و اختصاص بودجه کافی برای راه‌اندازی این روش‌ها موجب عملکرد بهتر شرکت و ارزیابی بهتر مدیران می‌شود که همه این عوامل منجر به بهبود زنجیره تأمین گزارشگری مالی می‌شود که یافته‌های حاصل منطبق با یافته‌های **آقامحمدی (۱۳۹۳)** است که اعتقاد داشتند استفاده از تکنیک‌های نوین حسابداری مدیریت شامل روش ارزیابی متوازن، هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت زمان‌گرا و... موجب بهبود تصمیم‌گیری مدیران و به تبع آن باعث اتخاذ تصمیمات بهینه در جهت ارتقاء عملکرد شرکت‌ها می‌گردد به طوری که استفاده از تکنیک‌های مزبور مدیران از طریق ارائه گزارش‌ها منظم و ماهانه در خصوص ارزیابی عملکرد مدیران در دستیابی به سود پیش‌بینی شده، بررسی علل و عوامل انحراف نسبت به پیش‌بینی اولیه، ارائه منابع لازم به منظور آموزش کارکنان در جهت آشنایی و سیستم‌های جدید حسابداری مدیریت، لزوم تخصیص بخشی از بودجه سازمان به استفاده از تکنولوژی‌ها و فن‌آوری‌های جدید به منظور افزایش کارایی و اثربخشی سیستم اطلاعات و...، تصمیم‌گیرندگان را در راستای ارزیابی عملکرد مدیران شرکت یاری می‌رساند.

به دلیل اینکه حساب‌برسان یکی از اولویت‌های عوامل مؤثر بر زنجیره تأمین گزارشگری مالی ظاهر شد به سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان و سایر استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی پیشنهاد می‌شود که در انتخاب حساب‌برسان دقت لازم را به عمل آورند. فرضاً انتخاب حساب‌برس با شهرت بالا و یا برخورداری از دانش و تخصص کافی را به عنوان علامتی برای شفافیت اطلاعاتی شرکت در نظر گرفته و در تصمیمات خود این وضعیت را لحاظ کنند. در کشور ما در زمینه گزارشگری مالی عدم به کارگیری برخی از استانداردهای بین‌المللی حسابداری سبب شده است صورت‌های مالی نتوانند به هدف خود که ارائه اطلاعات مفید برای اخذ تصمیمات اقتصادی در هر سازمان است، نائل شوند. از این رو با توجه به مورد مذکور و وجود تفاوت در نگرش استانداردهای حسابداری با قانون مالیات‌ها که سبب بروز تعارضات و تضادهای فراوان بین حسابداران رسمی و ممیزان مالیاتی می‌شود، پیشنهاد می‌شود؛ استانداردهای حسابداری به عنوان ملاک و مبنای گزارشگری مالی در حوزه مورد مطالعه قرار گیرد. از طرفی با عنایت به اینکه رعایت استانداردهای بین‌المللی حسابداری به افزایش کیفیت و به تبع آن شفافیت گزارشگری مالی در سازمان کمک فراوان می‌نماید، پیشنهاد می‌گردد قوانین و مقررات گزارشگری مالیاتی در دستگاه‌های اجرایی بر اساس این استانداردها تعدیل یا اصلاح گردند.

محدودیت کلی در انجام پژوهش حاضر دسترسی به افراد خبره برای انجام مصاحبه بوده و در صورت دسترسی هم برخی از آن‌ها از مصاحبه و پاسخگویی امتناع می‌کردند.

تقدیر و تشکر

بدینوسیله از کلیه اساتید گرانقدری که به پیشبرد اهداف این پژوهش یاری رساندند، تشکر و قدردانی می‌نمایم.

یادداشت‌ها

1. Shulin And Ray
2. Lyle
3. Wuttke and Elgazzar
4. International Federation Of Accountants (IFAC)
5. International Auditing And Assurance Standards Board
6. Ball
7. Di Angelo
8. Real Time Reporting
9. Charms
10. Türegün, Nida
11. Burak R
12. Bamber, Kevin, Nikola
13. Technique for Order Preference by Similarity to Ideal
14. Multi-Criteria Decision Making
15. Clark and Brown
16. Analytical Hierarchy Process
17. Positive Ideal Point
18. Negative Ideal Point
19. Creswell and Miller
20. Kval
21. Scott
22. Extensible Business Reporting Language
23. Extensible Assurance Reporting Language
24. Enterprise Resource Planing

منابع

- احمدپور، احمد؛ توکل نیا، اسماعیل؛ معصومی، تکتم. (۱۳۹۴). بررسی اثر تعدیلی تخصص حسابرس در صنعت بر ارتباط بین راهبری هیئت مدیره و مدیریت سود مبتنی بر افلام تعهدی. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۴، ۹۳-۱۰۵.
- احمدپور، احمد؛ خاکپور، حسین. (۱۳۸۶). نقش گزارشگری و افشای مالی در بهبود کارکرد بورس اوراق بهادار. *روزنامه دنیای اقتصاد*، برگرفته از-www.donya-egtesad.com
- آقامحمدی، رضا؛ دهقان نیستانی، مهدی. (۱۳۹۳). نقش تکنیک های نوین حسابداری مدیریت در ارزیابی عملکرد مدیران. *دومین همایش ملی پژوهش‌های کاربردی در علوم مدیریت و حسابداری*، تهران.
- پیوندی، محمود؛ خرم، فاطمه. (۱۳۹۲). اهمیت نظام راهبری بنگاه و روابط متقابل کمیته حسابرسی، حسابرسی داخلی و حسابرس مستقل در بهبود کیفیت گزارشگری مالی. *حسابرس*، ۶۳، ۷۷۳-۷۵۲.
- حاجیها، زهره؛ شاکر، معصومه. (۱۳۹۴). بررسی تأثیر بی ثباتی سود و عدم شفافیت بر ریسک کاهش قیمت سهام در شرکت‌های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران. *حسابداری مالی*، ۷(۲۵)، ۸۹-۱۰۸.
- حسینی، سیدجواد؛ کرماشاهی، بهنام. (۱۳۹۱). بهبود گزارشگری مالی و حسابرسی. *پژوهش حسابداری*، ۷(۳)، ۲۱-۱.
- حسین‌زاده، محمد؛ ویلان، حسین؛ عبدلی، محمدرضا. (۱۳۹۹). قابلیت‌های رقابتی پویا و کیفیت گزارشگری مالی. *مجله دانش حسابداری*، ۱۲(۱)، ۱۵۷-۱۳۳.
- دستبوی، فرزاد. (۱۳۹۴). بررسی تأثیر ERP بر سیستم های کنترل مدیریت و عملکرد مالی و غیر مالی در دانشگاه علوم پزشکی استان کرمانشاه. *دومین کنفرانس بین‌المللی اقتصاد، مدیریت و فرهنگ ایرانی اسلامی*، اردبیل.
- زارعی، بتول. (۱۳۹۵). نقش سیستم‌های برنامه‌ریزی منابع سازمانی (ERP) در بهره‌وری سازمان مطالعه موردی: شرکت تراکتورسازی تبریز. *مدیریت زنجیره ارزش*، ۱(۱)، ۴۶-۳۱.
- زینالی، مهدی؛ شاهی، رضا؛ امیرآزاد، میرحافظ. (۱۳۹۳). بررسی تأثیر مکانیزم های حاکمیت شرکتی برگزینش اظهار نظر حسابرس. *دانش حسابرسی*، ۱۴(۵۷)، ۸۸-۶۵.
- طالب‌نیا، قدرت‌اله؛ صمدی‌لرگانی، محمود؛ عرب‌مازار، علی‌اکبر؛ وکیلی‌فرد، حمیدرضا. (۱۳۹۰). بررسی تأثیر گزارشگری مالیاتی بر شفافیت گزارشگری مالی. *حسابداری مالی*، ۳(۹)، ۸۳-۶۷.

- عابدی جعفری، حسن؛ تسلیمی، محمد؛ ابوالحسن فقیهی، سعید. (۱۳۹۰). تحلیل مضمون و شبکه مضامین: روشی ساده و کارآمد برای تبیین الگوهای موجود در داده‌های کیفی. *اندیشه مدیریت راهبردی*، ۵(۲)، ۱۹۸-۱۵۱.
- عبدی، رسول؛ ذوالفقاری، مریم. (۱۳۹۶). ارائه الگویی جهت ارزیابی شاخص‌های زنجیره تأمین گزارشگری مالی با استفاده از رویکرد تصمیم‌گیری چندمعیاره. *پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد مراغه*.
- غلامی جمکرانی، رضا؛ کرمی، اصغر؛ حاجیها، زهره؛ تقی پوریان، یوسف. (۱۳۹۸). طراحی الگوی کیفیت حسابرسی بر مبنای زنجیره تأمین گزارشگری مالی. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۸(۳۱)، ۶۸-۴۵.
- ملکی اقوسی، لیلا؛ کقبادی، امیررضا. (۱۳۹۶). تأثیر فناوری، مالکیت نهادی و هزینه‌های تحقیق و توسعه بر شفافیت اطلاعات. *پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی*، ۹(۳۶)، ۱۱۰-۸۹.
- ناصری، احمد؛ نیک‌اندیش، مسعود. (۱۳۹۵). تأثیر استقرار نظام جدید حسابداری و گزارشگری مالی بخش عمومی ایران بر قابلیت مسیولیت پاسخگویی عمومی. *اولین همایش ملی حسابرسی و نظارت مالی ایران، مشهد*.
- نوبخت، مریم؛ نوبخت، یونس. (۱۳۹۹). نقش تعدیلگر استقرار کمیته حسابرسی و تخصص حسابرسان در صنعت بر ارتباط بین جریان نقد آزاد و مدیریت سود واقعی. *مجله دانش حسابداری*، ۱۲(۱)، ۱۳۱-۱۱۱.
- وکیلی فرد، حمیدرضا؛ علی‌اکبری، مونا. (۱۳۸۸). تأثیر بکارگیری استانداردهای حسابداری بر کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *حسابداری مدیریت*، ۲(۳)، ۸۷-۷۷.

References

- Abdi, R., Zolfaghari, M. (2016). Provide a model for evaluating supply chain financial reporting indicators using a multi-criteria decision-making approach. *Master Thesis, Islamic Azad University, Maragheh Branch* [In Persian].
- Agha Mohammadi, R., Dehghan Nistanaki, M. (2014). The role of modern management accounting techniques in evaluating the performance of managers, the second national conference on applied research in *Management and Accounting Sciences*, Tehran [In Persian].
- Ahmadpour, A., Tavakolnia, I., Masoumi, T. (2016). Investigating the adjustment effect of auditor expertise in the industry on the relationship between board management and accrual-based earnings management. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 4, 93-105 [In Persian].
- Ahmadpour, A., Khakpour, H. (2005). The role of reporting and financial disclosure in improving the functioning of the stock market. *World Economy Newspaper*, No. 1375, taken from e-www.donya-egtesad.com [In Persian].
- Abedi Ja'fari, H., Taslimi, M.S., Faghihi, A., Sheikhzade, M. (2011). Thematic analysis and thematic networks: a simple and efficient method for exploring patterns embedded in qualitative data municipalities). *Strategic Management Thought*, 5(2), 151-198 [In Persian].
- Bamber, M., Kevin, P.M., Nikola, P. (2018). Mandatory financial reporting processes and outcomes: A reply. *International Journal of Accounting*, 53(3), 250-252.
- Ball, R., Robin, A., Shuang, J. (2003). Incentives versus standards: Properties of accounting income four east asion countries, and implication for acceptance of IAS. *Journal of Accounting and Economics*, 36, 235-270.
- Braun, V., Clarke, V. (2006). Using thematic analysis in psychology. *Qualitative Research in Psychology*, 2(3), 77-101.
- Burak R. Uras. (2019). Finance and development: Rethinking the role of financial transparency. *Journal of Banking and Finance*, 111, 1-18.
- Charmaz, K. (2006). *Constructing grounded theory: A practical guide through qualitative analysis*. Sage.
- Creswell, J.W. (2002). *Educational research: Planning, conducting and evaluating quantitative*. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall, 146-166.
- Dastanboo, F. (2015). The effect of ERP on management control systems and financial and non-financial performance in Kermanshah University of medical sciences. *The Second International Conference on Iranian Islamic Economics, Management and Culture*, Ardabil, Iran [In Persian].

- DeAngelo, L. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3, 297–322.
- Gholami Jamkarani, R., Karami, A., Hajiha, Z., Taghipouryan, Y. (2019). Presentation the audit quality model is based on the financial reporting supply chain. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 8(31), 45-61 [In Persian].
- Hajiha, Z., Shaker, M. (2015). The effect of earnings variability and earnings opacity on stock price crash risk. *Journal of Financial Accounting*, 7(25), 89–108 [In Persian].
- Hosseinzadeh, M., Valian, H., Abdoli, M. (1399). Dynamic competitiveness and financial reporting quality. *Journal of Accounting Knowledge*, 12(1), 133-157 [In Persian].
- Hosseini, S.J., Karmshahi, B. (2012), Improving financial reporting and auditing. *Journal of Accounting Research*, 7(3), 1-21 [In Persian].
- International Auditing and Assurance Standards Board. (2014). *Audit quality an IAASB perspective*. Ney York, USA.
- International Federation of Accountants, (IFAC), BRPG. (2009). *Developments in the financial reporting supply chain*, results from a global study among IFAC member bodies.
- Kvale, S. (1996). The interview situation, Interviews: An introduction to qualitative research interviewing. *Qualitative Inquiry*, 12(3), 124-143.
- Lyle, N. (2008). *Financial reporting supply chain*. <https://hdl.handle.net/10520/EJC16695>
- Maleki Aghosi, L., Keyghobadi, A. (2018). The impact of technology, institutional ownership and research and development costs in the transparency of corporate information. *The Financial Accounting and Auditing Researches*, 9(36), 89-110 [In Persian].
- Naseri, A., Nikandish, M. (2015). The impact of establishing a new public sector accounting and reporting system in Iran on public accountability. *Iran's First National Conference on Auditing and Financial Supervision*, Mashhad [In Persian].
- Nobakht, M., Nobakht, Y. (2021). The moderating role of establishing the audit committee and auditor's expertise in the industry on the relationship between free cash flow and real earnings management. *Journal of Accounting Knowledge*, 12(1), 111–131 [In Persian].
- Peyvandi, M., Khoram, F. (2013). The importance of corporate governance and the relationship between the audit committee, internal audit and independent auditor in improving the quality of financial reporting. *Journal of the Auditor*, 63, 773-752 [In Persian].
- Scott, W. R. (2005). Financial accounting theory. *The International Journal of Accounting*, 46(1), 105-108.
- Shulin, L., R.Y., Zh. (2016). An evaluation model for financial reporting supply chain using dematel-anp, intelligent manufacturing in the knowledge economy Era. *International Conference on Digital Enterprise Technology*, 56, 516–519.
- Talebnia Gh., Vakili fard, H., Arab Mazar A.A., Samadi Laregani, M. (2011). An examination of the effect of tax reporting on financial reporting transparency. *Journal of Financial Accounting*, 3(9), 67-83 [In Persian].
- Turegun, N. (2019). Impact of technology in financial reporting: The case of amazon go. *The Journal of Corporate Accounting and Finance*, 3(30), 90-95.
- Vakili fard, H.R., Aliakbari, M. (2009). The Effect of accounting standards on financial reporting quality in the companies listed In Tehran Stock Exchanges. *Journal of Management Accounting*, 2(3), 77-87 [In Persian].
- Wuttke, D.A., Blome, C., Henke, M. (2013). Focusing the financial flow of supply chains: An empirical investigation of financial supply chain management. *International Journal of Production Economics*, 145(2), 773-789.
- Zarei, B. (2016). The role of enterprise resource planning systems (erp) in organizational productivity case study: Tabriz tractor manufacturing company. *BianuuL Jurnal of Value Chain Mngement*, 1(1), 31-46 [In Persian].
- Zeynali, M., Shahi, R., Amir Azad, M.H. (2015). Investigating the impact of corporate governance mechanisms selecting the auditor's opinion. *Journal of Auditing Knowledge*, 14 (57), 65-88 [In Persian].