



فصلنامه علمی پژوهشی
دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت
دوره ۱۳/ شماره ۲ (پیاپی ۵۰)/ تابستان ۱۴۰۳
صفحه ۱۵۳ تا ۱۶۷

تدوین الگوی گزارشگری یکپارچه

اکبر گیوکی

دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران
agivkey@yahoo.com

منصور گرگز

دانشیار گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران (نویسنده مسئول)
garkaz.mansour@yahoo.com

مهدی صفری گرایلی

دانشیار گروه حسابداری، واحد بندرگز، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرگز، ایران
mehdi.safari83@yahoo.com

علیرضا معطوفی

استادیار گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران
alirezamaetoofi@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۴/۰۵ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۶/۲۰

چکیده

پیچیده شدن بازارهای مالی باعث تغییر نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان گزارشگری مالی گردید، در این میان نگرانی مواجه شدن استفاده‌کنندگان با حجم زیاد و پیچیده اطلاعات، استفاده از گزارشگری یکپارچه را مطرح نمود. اما تجربه سایر اشکال گزارشگری مانند پایداری، بیانگر نیاز زیرساخت‌هایی برای پیاده‌سازی آن است. پژوهش حاضر قصد دارد مدلی شامل شرایط علی، راهبردها، شرایط بستر، شرایط مداخله‌گر و پیامدهای لازم برای پیاده‌سازی گزارشگری یکپارچه ارائه دهد. به منظور دستیابی به توصیفی عمیق و غنی از تجارب، نگرش و ادراک شرکت‌کنندگان از روش پژوهش کیفی و به‌طور خاص از راهبرد نظریه داده بنیان استفاده شد. برای این منظور با کمک روش نمونه‌گیری نظری و هدفمند با ۱۹ نفر از افراد متخصص و صاحب‌نظر در زمینه گزارشگری مالی به‌عنوان مطلعان کلیدی پژوهش، مصاحبه شد. نتایج بیانگر آن است که شرایط علی پیاده‌سازی گزارشگری یکپارچه شامل الزامات قانونی، خصوصی‌سازی، دیدگاه قانون‌گذاران و روابط بین‌الملل است. و لازم است راهبردهایی شامل ایجاد نهاد برای سازمان‌دهی، تعیین استاندارد، بهبود آموزش و استقرار سیستم مکانیزه اتخاذ شود. در نهایت مدل ارائه‌شده حاکی از آن است پیامدهای پیاده‌سازی گزارشگری یکپارچه باعث افزایش ارزش سازمان، ایجاد مسئولیت‌پذیری، ایجاد شفافیت و اعتماد و افزایش جذب سرمایه‌گذار می‌شود. این پژوهش شرایط لازم برای توسعه گزارشگری یکپارچه را در جهت ارائه اطلاعات کافی به استفاده‌کنندگان تعیین می‌نماید.

واژه‌های کلیدی: گزارشگری یکپارچه، چارچوب گزارشگری یکپارچه، تئوری داده بنیان.

۱- مقدمه

همان‌گونه که گزارش‌های مالی در طول تاریخ به صورت مکرر در حال تکامل یافتن می‌باشند حسابداری نیز به‌عنوان یک فعالیت خدماتی لازم است به تغییرات در زمینه‌ی آن که در آن فعالیت می‌کند پاسخ دهد (بیتی، ۲۰۰۳)^۱. با گسترش روزافزون نیازهای اطلاعاتی در خصوص عملیات واحدهای تجاری، به نظر می‌رسد که ارائه صورت‌های مالی به شکل سنتی نمی‌تواند پاسخگوی تمام نیازهای استفاده‌کنندگان باشد در نتیجه گزارشگری اطلاعات مالی و غیرمالی شرکت در یک سند واحد باعث می‌شود سرمایه‌گذاری پاسخگویی اجتماعی، سریع‌تر از صنعت سرمایه‌گذاری به‌طور کلی رشد کند (محمدحسین ودیعی، علی خلیلیان موحد، ۱۳۹۵). طی سال‌های قبل نگرانی شرکت‌ها کسب سود و عملکرد مثبت بود اما به مرور وظایف اجتماعی شرکت‌ها و مباحث محیط‌زیست و مسئولیت‌های اجتماعی مطرح شد و پس از آن ایجاد موضوع پایداری شرکت‌ها باعث گردید تا حسابداری و سیستم گزارشگری نیز هم‌زمان با تغییرات نیازهای اطلاعاتی در پاسخ به این نیازها تغییر یابد. با توجه به پیشرفت فناوری و دانش بشری به همراه افزایش رقابت جهانی برای کسب سهم بیشتری از بازار، مدیران و ذینفعان به اهمیت و ضرورت گزارشگری پی برده و همواره به دنبال ارائه گزارش‌هایی هستند که هم به‌وضوح عملکرد شرکت را توصیف کند و هم بتواند در تصمیم‌گیری‌ها، مربوط و به‌موقع باشند (نمازی و مقیمی، ۱۳۹۷) اما شکل موجود گزارشگری مالی در هر زمان مورد انتقادهایی بوده است، اکنون توجه به این سمت معطوف است که استفاده‌کنندگان نیاز اطلاعاتی دارند نارسایی صورت‌ها مالی موجود برای ثبت ارزش ورودی‌ها، با اتکا بر سرمایه طبیعی و سایر اشکال سرمایه، زمینه را برای ایده‌های جدید آماده کرده است (دلویب^۲، ۲۰۱۲). این ایده‌ها تهیه اطلاعات به صورت یکپارچه برای استفاده‌کنندگان است تا بتوانند با لحاظ کردن اطلاعات مالی و غیرمالی تصمیم‌گیری نمایند. در نتیجه گزارشگری یکپارچه به‌عنوان آخرین تحول گزارشگری شرکت‌ها، این فرصت را ایجاد می‌کند تا از مشکلات مربوط جلوگیری کرده و برای پر کردن خلأ اطلاعاتی به‌وسیله ارائه اطلاعات یکپارچه راجع به همه فعالیت‌های ارزش‌زا در شرکت اقدام کنند (ستایش و مهتری، ۱۳۹۸). اهمیت این موضوع منجر به تأسیس شورای بین‌المللی گزارشگری یکپارچه^۳ و در نتیجه انتشار چارچوب گزارشگری یکپارچه شده است. که شامل اهداف و استفاده‌کنندگان گزارش، شکل و نحوه گزارشگری، ریسک‌ها و فرصت‌ها، راهنمای گزارشگری عمومی و ... است. گزارش یکپارچه، ارائه اطلاعاتی درباره راهبرد، راهبری، عملکرد و چشم‌انداز سازمان در بافت محیط بیرونی است که منجر

به ایجاد ارزش در کوتاه‌مدت، میان‌مدت و بلندمدت می‌گردد (چارچوب گزارشگری یکپارچه، ۲۰۱۳). مطابق چارچوب گزارشگری یکپارچه هدف اصلی گزارش یکپارچه، شرح چگونگی ارزش‌آفرینی سازمان در طی زمان به فراهم‌کنندگان سرمایه است. بنابراین شامل اطلاعات مربوط مالی و غیرمالی است که باعث بهبود کیفیت اطلاعات، بهبود گزارشگری، پاسخگویی هیئت‌مدیره نسبت به سرمایه‌های مالی، فکری، انسانی، اجتماعی و طبیعی، و ارتقای درک افراد از وابستگی متقابل بین این سرمایه‌هاست. با توجه به تلاش‌های مذکور برای پیاده‌سازی گزارشگری یکپارچه و احتمال ورود شرکت‌ها و سرمایه‌گذاران بین‌المللی در ایران و اهمیت شفافیت اطلاعاتی از طریق گزارشگری یکپارچه (فخاری و بابادی، ۱۳۹۵). همچنین تهیه اطلاعات غیرمالی به صورت داوطلبانه و ناقص در گزارش تفسیری شرکت‌های به‌بازار انجام تحقیق در خصوص این موضوع ضروری است. هرچند پژوهش‌هایی به‌منظور ایجاد چارچوب گزارشگری در انطباق با چارچوب گزارشگری یکپارچه بین‌المللی به‌منظور تهیه گزارشگری یکپارچه انجام شده است از جمله پژوهشی که (ستایش و مهتری، ۱۳۹۷) به‌منظور ارائه الگویی برای ارائه اطلاعات شرکت‌های ایرانی در قالب گزارشگری یکپارچه به روش پرسشنامه و (بهروز طحان جلالی و دکتر محمدعلی مرادی، ۱۳۹۵) با موضوع استاندارد گذاری یکپارچه برای گزارشگری مالی انجام داده‌اند لکن مسئله این است علاوه بر استانداردها و چارچوب‌های لازم نیازمند فراهم آوردن سایر بسترها از جمله شرایط علی، مداخله‌گر و پیامدها و اثرات این نوع گزارشگری هستیم تا بتواند در امر پیاده‌سازی گزارشگری یکپارچه راهنما شود. این پژوهش تلاش می‌کند تا با روش پژوهش داده بنیان به این مسئله بپردازد که زیرساخت‌های لازم برای پیاده‌سازی گزارشگری یکپارچه چیست؟ در ادامه مبانی نظری پژوهش، روش پژوهش، نتیجه، پیشنهادها و محدودیت‌های پژوهش بیان می‌شود.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

محدودیت‌های صورت‌های مالی از جمله مربوط نبودن و عدم ارائه و افشاء کامل دارایی‌ها خصوصاً دارایی‌های نامشهود و عملکرد اجتماعی و پایداری شرکت‌ها باعث ایجاد نگرانی برای استفاده‌کنندگان این گزارش‌ها می‌گردید، به‌نحوی که با آغاز دهه ۹۰ مباحث مربوط به ارائه گزارش‌ها مسئولیت اجتماعی مطرح گردید و هر شرکتی فعالیت‌های اجتماعی خود را گزارش می‌نمود این گزارش به‌صورت چارچوب استاندارد تعیین شده نبود و بر اساس چارچوب و سلیقه هر شرکت تهیه می‌گردید. این امر

دوران کودکی خود به سر می‌برد (محمدحسین ستایش و زینب مهتری، ۱۳۹۸). در ایران در خصوص تدوین چارچوب و استاندارد گزارشگری یکپارچه اقدام مؤثری صورت نگرفته است. قدم اول در این خصوص بررسی عوامل مختلف و تأثیرگذار بر ارائه گزارشگری یکپارچه است. عوامل مختلفی از قبیل استراتژی تجاری شرکت (مهدی صفری گرایلی و یاسر رضایی پسته نوئی، ۱۳۹۸) فرهنگ، قوانین عرفی و حقوقی و غیره (محمدحسین ستایش و زینب مهتری، ۱۳۹۸) می‌توانند در نحوه ارائه اطلاعات و گزارشگری مؤثر باشند. افزایش سهامداران خرد، توسعه بازار سرمایه، خصوصی‌سازی مالکیت، افزایش رقابت، افزایش نقش نهادهای ناظر، مطالبه شفافیت و فشار افکار عمومی، ورود به عرصه اقتصاد جهانی و پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از عوامل مؤثر بر آینده گزارشگری است (باباجانی جعفر و همکاران، ۱۳۹۹). به همین دلیل ارائه الگوی برای ارائه گزارشگری یکپارچه را با توجه به شرایط خاص هر کشور از ابعاد و جنبه‌های مختلفی می‌توان بررسی کرد (محمدحسین ستایش و زینب مهتری، ۱۳۹۸). لذا این پژوهش از طریق روش پژوهش داده بنیان به ارائه الگوی گزارشگری یکپارچه می‌پردازد زیرا تاکنون در خصوص ارائه مدل و تعیین عوامل علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر، راهبردها و پیامدهای گزارشگری یکپارچه پژوهش انجام نشده است.

۳- پیشینه تحقیقات

بها تاناکاریا^۸ (2014) پژوهشی با عنوان عوامل مرتبط با گزارشگری محیطی و اجتماعی در شرکت‌های استرالیایی انجام دادند نتایج نشان می‌دهد که میزان گزارشگری محیطی و اجتماعی در شرکت‌های استرالیایی پایین است و میزان کل افشا در سازمان‌ها بزرگ در صنعت حمل‌ونقل به‌طور چشمگیری بالاتر است.

هاتون^۹ (2004) در پژوهشی توصیفی، به بررسی رویکردی یکپارچه برای افشای اطلاعات مالی و غیرمالی پرداخته است که فراتر از افشا در قالب گزارشگری مالی است. هدف این پژوهش ترکیب و ادغام گزارش‌های مالی و غیرمالی در قالب گزارشگری یکپارچه است. وی معتقد است برای افشای اطلاعات باید از گزارشگری یکپارچه که شامل اطلاعات مالی و غیرمالی است، استفاده شود. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد افشای اطلاعات باید به‌صورت پیوسته و در قالب گزارشگری یکپارچه انجام شود و برای تحقق آن نیاز است تا شرکت‌ها از چارچوبی مشترک پیروی کنند.

امانول آتردیس^{۱۰} (۲۰۱۹) به بررسی ارتباط بین سطح کیفیت یکپارچه و ارزیابی بازار یک شرکت می‌پردازد نتایج

منجر به این شد که دفتر محیط‌زیست سازمان ملل^۴ با همکاری چند موسسه دیگر کارگروهی را در سال ۱۹۹۷ تشکیل دهد. نتیجه تلاش این کارگروه ارائه اولین نسخه راهنمای گزارشگری پایدار کسب‌وکار^۵ در سال ۱۹۹۹ بود. این کارگروه که بانام گزارشگری جهانی^۶ فعالیت می‌کرد باوجود ادامه همکاری با سازمان ملل در سال ۲۰۰۰ از دفتر محیط‌زیست سازمان ملل جدا شده و به‌صورت مستقل به فعالیت‌های خود ادامه داد. در ادامه سال ۲۰۰۴ موسسه کینگ^۷ تشکیل شد، این موسسه در پی بررسی ارتباط بین گزارشگری اجتماعی، اقتصادی و محیط‌زیست در قالب گزارشگری پایدار بود. اما با به وجود آمدن گزارش‌های مختلف در خصوص عملکرد اجتماعی، محیط‌زیست و پایداری ایده خلاصه کردن این گزارش‌ها به‌صورت یکپارچه و گزارشگری یکپارچه مطرح گردید (مرشد زاده و قربانی، ۱۳۹۶). نقطه آغاز گزارشگری یکپارچه را می‌توان از سال ۲۰۰۸ دانست زیرا در آن زمان بحران مالی سراسر اروپا را درگیر کرده بود. و مطالبی مطرح‌شده بود مبنی بر اینکه چرا شرکت‌هایی که در تهیه صورت‌های مالی از اصول پذیرفته‌شده حسابداری استفاده می‌کنند دچار شکست می‌شوند آیا ارزش‌گذاری‌ها مناسب نبوده اگر چنین نیست پس چه اتفاقی رخ داده است. فراتر از این مسائل و نگرانی‌ها در خصوص دارایی‌هایی که در گزارش‌های مالی ارائه می‌شد به‌طور چشمگیری افزایش یافته چراکه این دارایی‌ها منعکس‌کننده کمترین ارزش شرکت‌ها بود. در نتیجه توجه به دارایی‌های نامشهود معطوف شد به‌طور مثال در سال ۱۹۷۵، حدود ۸۳٪ ارزش بازار شرکت را دارایی‌های فیزیکی و مشهود تشکیل می‌داد و این در حالی بود که در سال ۲۰۰۹ تنها ۱۹٪ ارزش بازار شرکت‌ها را به خود اختصاص می‌داد. یک تغییر روشی در مدل‌های شرکت وجود داشت که در صورت‌های مالی سنتی منعکس نمی‌شد. (محمدحسین ودیعی، علی خلیلیان موحّد، ۱۳۹۵) در ادامه با پیگیری‌های صورت گرفته، در سال ۲۰۱۰ کمیته بین‌المللی گزارشگری یکپارچه باهدف ایجاد چارچوبی مدون برای تهیه این نوع گزارشگری ایجاد شد، که در نهایت این کمیته در دسامبر ۲۰۱۳ چارچوب گزارشگری یکپارچه را تهیه کرد این چارچوب اصولی را برای شرکت‌هایی که قصد تهیه گزارش یکپارچه را دارند ارائه می‌کند. در واقع انتشار این چارچوب که در سطح جهان پذیرفته شده است نقطه عطفی در گزارشگری شرکت‌ها محسوب می‌شود. در مقایسه با گزارشگری دیگر (پایداری، اجتماعی، راهبری شرکتی) رویکرد گزارشگری یکپارچه مبتنی بر منابع و مصارف ارزش شرکت است و تمامی ابعاد (اقتصادی، اجتماعی، محیطی، راهبری و مالی) را دربرمی گیرد. (ستایش و محمدیان، ۱۳۹۷). گزارشگری یکپارچه در

می‌دهد در شرایط عادی استانداردهای متفاوتی برای محاسبه سود و ارائه صورت‌های مالی وجود دارد که حاصل این امر وجود تفاوت قابل توجه در نحوه گزارشگری مالی است. وجود تفاوت‌ها در نحوه گزارشگری مالی می‌تواند به عنوان عامل محدودکننده دسترسی سرمایه‌گذار به موقعیت‌های بیشتر برای سرمایه‌گذاری و به تبع آن کاهش استفاده مطلوب از سرمایه منجر گردد.

ذوالفقاری و خطیبی (1397) با پژوهشی با موضوع تأثیر گزارشگری مسئولیت اجتماعی بر موفقیت رقابتی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بهابازار اوراق بهادار تهران به این نتیجه رسیدند که ارتباط معناداری بین مسئولیت اجتماعی شرکت‌های دارای عملکرد مالی قوی با موفقیت رقابتی وجود ندارد ولی مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها با عملکرد مالی آن‌ها رابطه مستقیم و معناداری دارد.

معصومی، صالح نژاد و ذبیحی (1396) پژوهشی در مورد شناسایی متغیرهای مؤثر بر میزان گزارشگری پایداری شرکت‌های پذیرفته‌شده در بهابازار اوراق بهادار تهران انجام داده‌اند که نتایج آزمون فرضیه‌ها بیانگر این است که متغیرهای اندازه شرکت، نقدینگی، سهامداران نهادی و دوگانگی وظایف مدیرعامل بر میزان گزارشگری پایداری شرکت‌ها تأثیر معناداری دارند. همچنین سه متغیر عمر شرکت، دارایی و استقلال هیئت‌مدیره بر میزان گزارشگری پایداری شرکت‌ها تأثیر معناداری ندارند.

ودیع، خلیلیان، هزار خانی و توسلی (۱۳۹۲) آخرین تحولات گزارشگری مالی یکپارچه را بررسی کردند نتایج بررسی آن‌ها نشان می‌دهد هدف اصلی گزارشگری یکپارچه، انطباق طبقه‌بندی‌ها در اجزای مختلف صورت‌های مالی و کمک به استفاده‌کنندگان در خصوص شناخت تأثیر هر دارایی و بدهی و تغییرهای آن‌ها در هر یک از صورت‌های مالی، آن‌هم به صورت هم‌زمان است.

حاجیان نژاد، پورحیدری و بهار مقدم (۱۳۹۴) به تدوین چارچوبی برای گزارشگر غیرمالی شرکت‌ها بر مبنای چارچوب مفهومی و حسابداری پرداختند نتایج پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد از نظر اهداف گزارشگری و همچنین ویژگی‌های کیفی اطلاعات، مشابهت‌های زیادی بین چارچوب مفهومی و حسابداری و چارچوب قابل‌ارائه برای گزارشگری غیرمالی در ایران وجود دارد.

۴- روش پژوهش

پژوهش از نظر نوع هدف اکتشافی است زیرا تا به حال پژوهش با موضوع مدل پیاده‌سازی ارائه گزارشگری یکپارچه انجام نشده است، و اینکه این پژوهش نظریه ارائه می‌دهد و باعث توسعه

پژوهش نشان می‌دهد در زمانی که شرکت‌ها تمایل دارند کیفیت افشا را افزایش دهند با گزارشگری یکپارچه و عملکرد شرکت ارتباط مثبت وجود دارد.

فریاس و همکاران^{۱۱} (۲۰۱۳) به بررسی عوامل مؤثر در چارچوب گزارشگری یکپارچه در شرکت‌های بین‌المللی پرداختند نتایج بررسی آن‌ها نشان داد عوامل فرصت‌های رشد، اندازه شرکت و شاکله مدیریت مهم‌ترین عوامل در انتشار گزارش‌های یکپارچه بوده است و برای تدوین چارچوب گزارشگری یکپارچه باید به ویژگی‌های راهبری شرکتی نیز توجه شود.

پیستونی و همکاران^{۱۲} (۲۰۱۸) به بررسی میزان کیفیت گزارشگری یکپارچه شرکت‌هایی که این نوع گزارشگری را در دستور کار قرار داده‌اند، پرداختند. نتیجه پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد کیفیت گزارشگری یکپارچه پایین است و اطلاعات مربوط به جنبه‌های گزارشگری یکپارچه، از جمله سرمایه، مدل کسب‌وکار و روند ایجاد ارزش در افزوده شرکت‌ها، به صورت ناقص گزارش شده است و برای بهبود افشای این اطلاعات، باید چارچوب گزارشگری یکپارچه تقویت شود.

اکلس و کرزوس^{۱۳} (۲۰۱۰) در پژوهشی موضوع گزارشگری یکپارچه را به عنوان استراتژی پایدار مورد بررسی قرار دادند. نتایج تحقیق پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد در ارائه گزارش‌ها به صورت تفکیکی، بار اطلاعاتی و ارزش ایجاد شده و مصرف شده در سازمان به خوبی نشان داده نمی‌شود و ارائه اطلاعات مالی و غیرمالی در قالب گزارش از جانب شرکت‌ها، موجب می‌شود شفافیت اطلاعاتی افزایش یابد و همگرایی بیشتری بین ذینفعان و شرکت فراهم شود.

ستایش و مهتری (۱۳۹۷) پژوهشی به منظور ارائه الگویی برای ارائه اطلاعات شرکت‌های ایرانی در قالب گزارشگری یکپارچه به روش پرسشنامه انجام دادند نتایج حاصل از آزمون‌های آماری نا پارامتریک نشان داد که اجزای اصلی الگوی گزارشگری یکپارچه بدین شرح است: کلیات مبانی نظری، شامل اهداف، مخاطبان، ویژگی‌های کیفی اطلاعات، قیود و محدودیت‌ها رویکرد گزارشگری مبتنی بر اصول یا مبتنی بر قانون، اجباری یا اختیاری بودن افشای اطلاعات مندرج در گزارش، مسئول تدوین استانداردها، مسئول تهیه و ارائه گزارش، تقبل هزینه‌های گزارش، دوره گزارشگری، عناصر و ابعاد گزارش، شکل گزارش نحوه انتشار گزارش، نوع شرکت‌ها و مسئول اعتباربخشی گزارش.

بهروز طحان جلالی و دکتر محمدعلی مرادی (۱۳۹۵) پژوهشی با موضوع استانداردگذاری یکپارچه برای گزارشگری مالی به روش توصیفی انجام دادند نتیجه این پژوهش نشان

شوند، به طوری که نتایج تحقیق، شکل نظریه پیدا کنند. کدگذاری انتخابی فرآیند یکپارچه سازی و بهبود یافته. مقوله‌هاست (استراوس و کوربین، ۲۰۰۱).

۵- جامعه آماری و حجم نمونه‌گیری

داده‌ها در پژوهش داده بنیان شامل بسیاری از داده‌های کیفی است که از طریق مشاهدات، گفت‌وگوها، مصاحبه‌ها، اسناد دولتی، خاطرات پاسخ‌دهندگان و مجلات، تأملات شخصی خود پژوهشگر حاصل می‌شود (چارمز، ۲۰۰۰، ۲۰۰۵، ۲۰۰۵) در خصوص حجم نمونه و معیار لازم به منظور متوقف کردن زمان نمونه‌برداری نظری میزان کفایت نظری نظریه است.

در این پژوهش جامعه آماری با توجه به موضوع پژوهش از بین افرادی که دارای تخصص در این زمینه بوده و به صورت اجرایی با آن سروکار داشته و همچنین به‌عنوان سیاست‌گذار و تأثیرگذار در این موضوع می‌باشند انتخاب شده است لذا جامعه آماری از اعضا هیئت علمی دانشگاه، که با مبانی نظری گزارشگری مالی آشنایی دارند و صاحب‌نظرند، اعضا جامعه حسابداران رسمی ایران که در خصوص گزارشگری مالی اظهار نظر می‌کنند، اعضا کمیته تدوین استانداردهای حسابداری سازمان حسابداری که به تهیه استانداردهای حسابداری و گزارشگری می‌پردازند، اعضا سازمان بهابازار و اوراق بهادار که بر کیفیت گزارشگری شرکت‌های بهابازار نظارت می‌نمایند و مدیران اجرایی شرکت‌ها که دغدغه تهیه اطلاعات باکیفیت و مورد نیاز استفاده کنندگان از گزارش‌ها را دارند تشکیل شده است. نمونه‌گیری به روش گلوله برفی^{۱۹} بوده به این ترتیب که ابتدا از افرادی که در زمینه کاری خود تصمیم‌گیرنده و صاحب‌نظر بودند مصاحبه شروع گردید سپس از آن‌ها معرفی افراد مطلع و صاحب‌نظر برای مصاحبه درخواست می‌گردید. با پیش رفتن پژوهش و گردآوری و تحلیل داده‌ها، برای شناخت بهتر مفاهیم و مقوله‌ها با سایر افراد خبره در حوزه پژوهش مصاحبه می‌شد. در نتیجه با ۱۹ نفر از صاحب‌نظر مصاحبه به عمل آمد و پس از برگزاری این مصاحبه‌ها، مفاهیم و مقوله‌ها به اشباع رسیدند. مصاحبه‌ها تا جایی که مصاحبه‌شوندگان اجازه می‌دادند ضبط شدند، و افرادی بودند که با ضبط صدا موافق نبودند در این موارد یادداشت برداری انجام می‌شد برای تعیین روایی و پایایی پژوهش نتایج در اختیار سه نفر از مصاحبه‌شوندگان و سه نفر خارج از مصاحبه‌شوندگان قرار گرفت و مدل تأیید گردید. ترکیب مصاحبه‌شونده‌ها و تخصص آن‌ها در جدول شماره ۱ ارائه شده است.

دانش گزارشگری یکپارچه می‌شود، از نظر فرایند اجرا کیفی است. زیرا در این پژوهش ابتدا به گردآوری داده‌ها با روش مصاحبه پرداخته شده است و سپس تحلیل و تفسیر داده‌ها برای دستیابی به نظریه انجام می‌شود، در نهایت نتایج به شکل نمودار ارائه می‌شود، با عنایت به اینکه انجام مصاحبه در سال ۱۳۹۹ انجام شده است پژوهش از لحاظ زمانی مقطعی است.

اجرای پژوهش از میان روش‌های کیفی روش داده بنیان است (استراوس و کوربین، ۱۹۹۸، ۱۴). نظریه‌پردازی داده بنیان، یک روش‌شناسی استقرایی کشف نظریه است که این امکان را برای پژوهشگر فراهم می‌آورد تا گزارشی نظری از ویژگی‌های عمومی موضوع پرورش دهد در حالی که به‌طور هم‌زمان، پایه این گزارش را در مشاهدات تجربی داده‌ها محکم می‌سازد. (فرناندز، ۲۰۰۴، ۱۵) منظور از استقرایی بودن نظریه داده بنیان این است که در این روش به آزمودن فرضیه پرداخته نمی‌شود، بلکه نظریه تدوین شده در نتیجه گردآوری و تحلیل هم‌زمان داده روییده و زاینده می‌شود (گولدینگ، ۲۰۰۲، ۱۶) و نوری و مهرمحمدی، (۱۳۹۰). دلایل استفاده از این روش این است که شما هنگامی به سراغ استفاده از نظریه‌پردازی داده بنیان می‌روید که نیازمند یک نظریه یا تبیین کلی (اجمالی) از یک فرآیند هستید. در زمانی که نظریه‌های موجود، به مشکل مورد نظر شما یا به مشارکت‌کنندگان در فرآیندی که شما در برنامه مطالعه خود دارید، نمی‌پردازند، نظریه‌پردازی داده بنیان، یک نظریه " تولید" می‌کند. از آنجاکه این نظریه، در داده‌ها " بنیان" دارد، نسبت به نظریه‌ای که از مجموعه نظریه‌های موجود اقتباس شده و تطبیق داده می‌شود، تبیین بهتری ارائه می‌دهد؛ زیرا با موقعیت تناسب دارد، در عمل واقعاً کارآمد است، افراد موجود در یک محیط را در نظر گرفته و احساسات آن‌ها را درک می‌کند و ممکن است همه پیچیدگی‌هایی را که واقعاً در فرآیند یافت می‌شود، نشان دهد در این پژوهش از نظریه استراوس و کوربین استفاده می‌شود. به این ترتیب که ابتدا داده‌ها از طریق مصاحبه با خبرگان و با طرح سؤالات مبنی بر عوامل مؤثر (علی، زمینه‌ای و مداخله‌گر) بر تمایل شرکت‌ها در استفاده از گزارشگری یکپارچه، راهبردهای لازم و پیامدهای استفاده از آن جمع‌آوری شده و سپس برای تحلیل داده‌ها از سه فن کدگذاری باز، کدگذاری محوری و کدگذاری انتخابی استفاده شده است، در کدگذاری باز، تحلیل‌گر به پدید آوردن مقوله‌ها و ویژگی‌های آن‌ها می‌پردازد و سپس می‌کوشد تا مشخص کند که چگونه مقوله‌ها در طول عده‌های تعیین شده تغییر می‌کنند. در کدگذاری محوری، مقوله‌ها به‌طور نظام‌مند بهبود یافته و با زیر مقوله‌ها پیوند داده می‌شوند. با این حال، این‌ها هنوز مقوله اصلی نیستند که در نهایت برای تشکیل یک آرایش نظری بزرگ‌تر یکپارچه

جدول ۱: توصیف شرکت کنندگان در مصاحبه

مدیران اجرایی	اعضاء سازمان بهبازار	تدوین کنندگان استاندارد حسابداری	اعضاء جامعه حسابداران رسمی	اعضاء هیئت علمی	
-	۱	۲	۶	۷	اعضاء هیئت علمی
-	۲	۲	۱۶	۶	اعضاء جامعه حسابداران رسمی
-	-	۲	۲	۲	تدوین کنندگان استاندارد حسابداری
-	۲	-	۲	۱	اعضاء سازمان بهابازار
۳	-	-	-	-	مدیران اجرایی

هستند مثل جامعه حسابداران رسمی و انجمن حسابداران خبره و سازمان حسابرسی باید در این خصوص نقش قوی ایفا کنند، ضمناً بخش‌هایی بزرگی مثل بخش‌های دولتی مثل شستا و بنیاد مستضعفان به مجموعه بپیوندند و به کمک سازمان حسابرسی این مجموعه می‌توانند الزامات و استانداردها را ایجاد کنند (مقررات الزام آور به وسیله بهابازار یا سازمان حسابرسی). به نظر می‌رسد اگر موضوع اختیاری باشد اثرگذار بیشتری دارد مثلاً حسابداری و گزارشگری محیط زیست در دنیا مطرح است ولی ما به این سمت نمی‌رویم به دلیل اینکه علی‌رغم اینکه بخش اقتصادی ما با این موضوع سرکار دارند ولی نهاد اصلی استاندارد گذار در این فرایند فعال نیستند (تعیین استاندارد توسط نهاد مسئول)، نبود بخش خصوصی فعال و بازار فعال سرمایه باعث این امر است (اقتصاد غیردولتی). در کشور ما بخش گزارشگری مالی جزء بخش‌هایی است که در تصمیم‌گیری مورد توجه قرار نمی‌گیرند در نتیجه بازار سرمایه و بهابازار و بخش خصوصی فعالی که در این زمینه فعال باشد نداریم (مشارکت بهابازار و بخش خصوصی). لذا یگانه را الزام قانونی است و قانونی که لازم‌الاجرا باشد همان‌طور که استاندارد حسابداری الزام آن از قانون گرفته شده است در اساسنامه سازمان حسابرسی الزام به تهیه استاندارد شده است بقیه مهم‌های اجرایی هم اگر بخواهیم تکلیفی قائل شویم طبیعی است ایجاد فرصت و قانون گذاری بسیار مؤثر است و شاید یگانه راه باشد (قانون گذاری). ما اقتصاد دستوری داریم و تجربه در گذشته وجود ندارد که بخش غیر از مقررات گذاران وارد موضوع شوند و کار انجام دهند (اقتصاد غیردستوری) در نبود چنین اقتصادی ورود و تدبیر سیاست گذاران و قانون گذاران کلان می‌تواند در خصوص اجرا و پیگیری موضوع و اعمال اهرم‌های نظارت مؤثر و کارساز باشد. در بخش غیردولتی مقررات ایجاد کنند و سیاست مقررات در سطح کلان در این زمینه کمک خواهد کرد موضوع پیاده شود (حمایت سیاست گذاران کلان). در بحث گزارشگری ارتباطات مهم است زمانی که به آیفارس پناه بردیم چون باید چشم‌انداز ورود به بازارهای بین‌المللی را داشته باشیم و رعایت استاندارد بین‌المللی مهم است (ورود شرکت‌ها

۷- تجزیه و تحلیل داده‌ها

در پژوهش داده بنیان برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از کدگذاری استفاده می‌شود که شامل کدگذاری باز، کدگذاری محوری و کدگذاری انتخابی است.

۷-۱- کدگذاری باز

در کدگذاری باز مفاهیم شناسایی شده و ویژگی‌ها و ابعاد آن‌ها در داده‌ها کشف می‌شوند. (استراوس و کوربین، ۱۹۹۸). در این مرحله مقوله‌های اولیه در خصوص موضوع مورد پژوهش از طریق بخش‌بندی کردن اطلاعات جمع‌آوری شده از طریق مصاحبه، به دست می‌آید. (گروزول^{۱۸}، ۲۰۰۵). نظریه پردازان داده بنیاد برای بررسی داده‌ها، به گونه‌های مختلفی عمل می‌کنند. اغلب نظریه پردازان داده بنیاد در این رهیافت به تحلیل جزئی می‌پردازند؛ یا به بیان دیگر، متون و داده‌ها را خط به خط و کلمه به کلمه تحلیل می‌کنند؛ ولی برخی نیز به دلیل اینکه این روش، زمان بسیار زیادی لازم دارد و انبوه مفاهیم ایجاد شده، پژوهش را متوقف کرده یا از راه اصلی خارج می‌کند، روش دیگری انتخاب می‌کنند و آن این است که تنها نکات و مضامین کلیدی را کدگذاری می‌کنند. (دکتر دانایی فرد و امامی، ۱۳۸۶).

نمونه‌ای از استخراج مفاهیم در این پژوهش به شرح زیر است. با توجه به بافت اقتصاد کشور و اینکه اکثر واحدهای گزارشگری نهادهای عمومی دولت هستند و واحد گزارشگر مستقیم و غیرمستقیم مرتبط با دولت و نهادهای عمومی دولت هستند به نظر می‌رسد برعکس رویکرد طی شده توسط دیگران و مشابه تعدیل فرایند تدوین استانداردها باید حکم امر دولتی بگیریم (تعیین الزام توسط مسئولین) یعنی نهادهای مرتبط با گزارشگری عمومی ملزم به اجرای گزارشگری شوند همان‌طور که استانداردهای حسابداری رو هم استاندارد بخش عمومی و حسابرسی یک منشأ عمومی دارند و سرمایه گذاران، استاندارد گذاران و مقررات گذاران در بخش عمومی هستند سازمان بهابازار، بیمه مرکزی دولتی هستند آن‌جا که قوی نداریم (تعیین نهاد مشخص) صاحب نظران آن‌هایی که در هر دو بخش فعال

تأثیرگذار شوند (ویژگی کمیته‌های داخلی). ما وقتی که نگاه دوراندیشانه مدیریت در گزارشگری وجود دارد طبیعی است که از سمت‌وسوی مدیریت نشاءت می‌گیرد (خواست و اراده مدیریت در افشاء اطلاعات) طبیعی است که سعی می‌شود که در ارائه اطلاعات حاشیه امن را حفظ نمایند (نگرانی میزان افشاء اطلاعات) اما آنچه از سلايق شخصی می‌تواند فاصله بگیرد و همه ملزم به اجرای آن باشند تعیین معیار و نظارت بر اجرای معیار است در واقع پادزهر میل و قصد مدیریت قائل شدن نقش اعتبار دهی و استانداردهای مناسب است (تعیین معیار و استاندارد). صنایع هرکدام معیار خاص خود را دارند و هر صنعت الزاماتی دارد (الزامات صنایع) که باید به آن توجه کرد و نمی‌توان همه صنایع را با یک معیار ملاحظه کرد و ویژگی‌ها صنعت باید لحاظ شود (ویژگی صنعت). به نظر می‌رسد اگر اعتباربخشی کامل برقرار باشد و راستی آزمایی شود خودبه‌خود روش امتیاز دادن و تشویق افرادی که رعایت می‌کنند مشخص می‌شود (سیستم ارزشیابی) تعیین سیاست مشوقان برای واحدهای گزارشگری و پیش‌بینی تنبیهات می‌تواند سمت‌وسوی اجرا را قائل شود (ایجاد سیاست تشویقی). مشوق‌ها چه در بازار سرمایه و چه دولت مثل مشوق مالیاتی می‌تواند بسیار کمک کند (کمک دولت با ابزار ترغیب و تشویق). وجود یک هیئت مثل آیفارس یا سازمان حسابرسی که استاندارد لازم را تهیه می‌کند اثرگذار است (مشخص کردن استاندارد توسط سازمان حسابرسی) در واقع یک متولی باید مسائل موجود و مسائل جدیدی را که پیش می‌آید حل‌وفصل می‌کند (سازمان‌دهی و نظارت). موضوع دیگر این است که آموزش و سیاست‌های آموزشی مهم است بنابراین ایجاد سیاست آموزشی و مناسب برای این منظور باید به وجود آید. هم در دانشگاه هم در حرفه (آموزش در دانشگاه و حرفه)، گزارشگری مالی بنیاد اطلاع‌رسانی در اقتصاد است در این نوع گزارشگری اطلاعات ناب‌تری ارائه می‌شود (افشاء) که باعث می‌شود در مورد آینده و راهبرها صحبت شود (تهیه اطلاعات برای تصمیم‌گیری)، کیفیت تصمیم‌گیری بالا می‌رود اطلاعات بیشتری تهیه می‌شود و به موضوع جذب سرمایه و تأمین مالی کمک می‌کند (جذب سرمایه)، باعث مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی می‌شود (استفاده بهینه از منابع) و نقش اجتماعی را ارتقاء می‌بخشد (افزایش مسئولیت‌پذیری اجتماعی).

پس از استخراج مفاهیم از مصاحبه‌ها، مفاهیم بر اساس شباهت و تفاوت دسته‌بندی می‌شوند و مقوله‌ها شکل می‌گیرند؛ برای مثال، در مفاهیم فوق مفاهیم اشاره‌شده به روابط خارجی و بین‌المللی، الزامات جوامع حرفه‌ای بین‌المللی، عضویت در جوامع بین‌المللی، پذیرش سرمایه‌گذار خارجی به مقوله اصلی "محیط بین‌الملل" اشاره دارد. در این پژوهش در مجموع، تعداد ۱۱۱

به بازار بین‌المللی) باید به آن‌ها بپیوندیم تا در این راه وارد شویم البته مشکلاتی وجود دارد که این ابدی نخواهد بود در نتیجه زمانی که این ارتباطات فراهم شد بتوانیم از این امر استفاده کنیم (افزایش روابط بین‌المللی) ما خودبه‌خود باید نیازهای آن‌ها را تأمین کنیم که در این تأمین آن‌ها می‌توانند کمک (برخورداری از امتیازات جوامع بین‌المللی) مثلاً در گزارشگری حسابرس مستقل رعایت مقررات پول‌شویی ذکر می‌شود صرف‌نظر از اینکه چقدر موضوع درست یا غلط اگر چارچوب وجود داشته باشد با استفاده از این چارچوب و شرایطی که آن‌ها دارند هرچقدر مرادفات بیشتر باشد کمک به امر گزارشگری بهتر می‌نماید (استفاده از چارچوب و استاندارد بین‌المللی) گزارشگری یکپارچه قبل از اینکه نقش در واحدهای مالی داشته باشند نقش در واحدهای سازمانی دارد ابتدا استراتژی نگاه به بازارهای بین‌المللی، نگاه به جهانی‌شدن و استراتژی‌های دیگر در سازمان وجود داشته باشد و بعد نهادینه شود و بعد گزارشگری ایجاد شود (ورود به جوامع حرفه‌ای بین‌المللی) اما مشکل ما این است که الزاماتی مشخص می‌شود و بعد این الزامات در گزارشگری مالی می‌آید و بلافاصله روی مدیریت مالی متمرکز می‌شویم و می‌گویم این کار را انجام دهیم مثلاً گزارشگری ریسک الزامی شد بدون اینکه نهادینه شود و تشکیلات و مدیریت آن ایجاد شود (تشکیل نهاد مسئول در سازمان) در حقیقت باید مدیران سازمان بایدها را ایجاد کند و استراتژی مشخص شود در نتیجه واحد مالی به‌تنهایی نمی‌تواند این کار را انجام دهد بلکه بقیه واحدها نیز باید در این زمینه کمک دهند (تعیین استراتژی و دستورالعمل). وقتی صحبت همه این مجموعه‌ها و موارد شود پایه آن شفافیت و پاسخگویی است (شفافیت و پاسخگویی) مثلاً در راهبری شرکت هم چهارپایه وجود دارد که یکی از آن‌ها شفافیت و پاسخگویی است اگر اعتقادی به شفافیت و پاسخگویی وجود نداشته باشد این سعی نیز عبث خواهد بود ما بعضی از وقت‌ها در شفافیت آن قدر پیش می‌رویم مثلاً شرکت‌ها را ملزم می‌کنیم که افشاء بکنید از کی خریدن و به چه کسی فروختن در دنیا این افشاء کمتر دیده می‌شود و یا در بعضی موارد افشاء کافی نداریم آنچه این افراط و تفریط را حل می‌کند تدوین معیار لازم و اعتبار بندی ضرورت افشاء اطلاعات توسط مدیریت است. (ایجاد ضوابط لازم برای افشاء). کمیته‌های حسابرسی مثل بقیه پدیده‌ها معیار لازم را دارد ولی خروجی نداشته است اگر در تئوری نگاه کنیم در یک سازمان کمیته حسابرسی هم در قالب ارزیابی گزارشگری وارد می‌شود می‌تواند کمک به آن نماید (کمیته حسابرسی) اما نهادهای ناظر باید بازنگری کلی داشته باشند و نقش آن‌ها بازنگری شود تا بتواند ارزیابی لازم در این خصوص توسط آن‌ها انجام شود و این کمیته‌ها و نهادهای

مفهوم از مصاحبه‌ها استخراج شده که به ۲۴ مقوله اصلی تقلیل یافت.

کدگذاری، به این دلیل محوری نامیده شده است که کدگذاری حول محور یک مقوله تحقق می‌یابد. (استراوس و کوربین، ۱۹۹۸). در این مرحله شرایط علی^{۲۰}، شرایط مداخله‌گر^{۲۱}، شرایط زمینه‌ای^{۲۲}، راهبردها^{۲۳} و پیامدهای^{۲۴} گزارشگری یکپارچه تعیین می‌شود که در جدول ۲ نشان داده شده است.

۷-۲- کدگذاری محوری

در کدگذاری محوری، فرآیند ربط دهی مقوله‌ها به زیر مقوله‌ها، و پیوند دادن مقوله‌ها در سطح ویژگی‌ها و ابعاد است. این

جدول ۲: کدگذاری محوری

شرایط علی		
مقول	مفاهیم	نظر خبرگان
الزامات قانونی	-قوانین و مقررات -تنظیم لایحه و تصویب -صدور دستورالعمل -الزامات نهاد مسئول	قوانین و مقررات به منظور پیاده‌سازی باید وجود داشته باشد، لایحه در مجلس برای ایجاد نظارت بیشتر بر شفاف‌سازی شرکت‌ها تنظیم و تصویب شود، سازمان به‌بازار دستورالعمل لازم را باید تصویب کند، اسباب اجرایی شدن هر موضوع الزامات تعیین شده توسط نهاد مسئول است
خصوصی‌سازی و بازار فعال	- اقتصاد آزاد -دستوری نبودن اقتصاد -اقتصاد آزاد و پویا -عرضه و تقاضا اطلاعات -بازار آزاد	در اقتصاد دولتی انگیزه لازم برای افشاء وجود ندارد، گزارشگری در اقتصاد وابسته به دولت به صورت دستوری است، در اقتصاد آزاد و پویا رقابت وجود دارد، عرضه و تقاضا برای اطلاعات در شرکت‌های خصوصی است نه شرکت دولتی، لازم حرکت به این نوع گزارشگری خروج از بازار دستوری به سمت بازار آزاد و غیردولتی است
دیدگاه قانون‌گذاران و سیاست‌گذاران	-اهمیت سیاست‌گذاران -ایجاد ابزار اجرا -حمایت قانون‌گذاران -ابزار حمایتی کلان	اهمیت دادن مسئولین سیاست‌گذار در سطح کلان، ایجاد ابزار دستوری برای اجرای آن توسط مسئولین، حمایت قانون‌گذار و سیاست‌گذاران در رده‌های بالا، ایجاد و اعمال ابزار حمایتی در سطوح مدیریت کلان
روابط بین‌الملل	-ارتباطات بین‌المللی -عضویت در جوامع حرفه‌ای -بهره‌مندی از جوامع حرفه‌ای -ورود به بازار بین‌المللی -پذیرش استاندارد بین‌المللی	روابط بین‌المللی و جذب سرمایه‌گذاری عامل مهمی می‌تواند باشد، لزوم عضویت در جوامع حرفه‌ای بین‌المللی مهم است، ضرورت برخورداری از امتیازات ایجاد شده توسط جوامع حرفه‌ای بین‌المللی و تهیه گزارش موردنظر آن‌ها مؤثر است، ورود شرکت‌ها به بازار بین‌المللی و ایجاد نمایندگی و شعبه در خارج از کشور افشاء اطلاعات را لازم دارد، ضرورت رعایت استانداردهای گزارشگری بین‌المللی به این امر کمک می‌کند.

شرایط مداخله‌گر		
مقول	مفاهیم	نظر خبرگان
تهیه دستورالعمل و ایجاد بستر رعایت آن‌ها	-تهیه دستورالعمل -وجود ضوابط -وجود رهنمود -صدور آیین‌نامه	تهیه دستورالعمل مناسب برای راهنمایی کاربر و تهیه‌کننده گزارش، ضوابط تهیه گزارش یکپارچه توسط مدیران باید ایجاد شود، وجود رهنمود برای هدایت مدیران به سمت گزارشگری یکپارچه لازم است، زمینه‌سازی و بسترسازی شرکت‌ها از طریق صدور آیین‌نامه اجرایی
سیاست میزان و نحوه افشاء اطلاعات	-خواست و اراده مدیران -نگرانی از افشاء اطلاعات -تأثیر از افشاء ضعیف -انتفاع از نوع و میزان اطلاعات -نحوه عملکرد مدیران	خواست و اراده اداره‌کنندگان شرکت برای افشاء اطلاعات تعیین‌کننده است، نگران بودن مدیران از افشاء اطلاعات میزان افشاء را تحت تأثیر قرار می‌دهد، منتفع شدن مدیران از عدم افشاء و افشاء ضعیف می‌تواند مانع باشد، میزان تأثیرپذیری شرکت و مدیران از افشاء اطلاعات در تهیه گزارش یکپارچه دخیل است، عملکرد شرکت متأثر از تصمیم‌گیری مدیران است که می‌تواند بر سیاست افشاء اطلاعات تأثیر گذارد
ترکیب و ویژگی کمیته‌های درون سازمان	-سیستم نظارتی -خصوصیات کمیته نظارتی -ویژگی کمیته حسابرسی -وجود هیئت‌های نظارتی	دستگاه‌های نظارتی و کنترلی شرکت‌ها مؤثر است، خصوصیات اعضای کمیته‌های نظارتی از لحاظ تخصص و دانش راهگشاست، وجود کمیته‌های حسابرسی می‌تواند مؤثر باشد، هیئت‌ها و گروه‌های تخصصی ناظر بر گزارشگری مالی تسهیل‌کننده این امر است، میزان نفوذ نهادهای تخصصی و نظارتی بر مدیران باعث مشخص شدن اهمیت آن می‌شود

	-نفوذ هیئت‌های نظارتی	
خصوصیت مدیران	-ویژگی فردی مدیران -گرایش به پاسخگویی -محافظه کار بودن مدیران -اخلاق مدار بودن مدیران -نداشتن روحیه پنهان کاری	خبرگان ویژگی‌های فردی و روحی مدیران از لحاظ تمایل به افشاء اطلاعات، محافظه کار بودن مدیران، گرایش به پاسخگویی مدیران و مسئولیت پذیری آن‌ها، اخلاق مداری و پایبند بودن مسئولین شرکت‌ها و داشتن روحیه اطلاع‌رسانی و روحیه پنهان کاری نداشتن را مؤثر می‌دانند
شرایط و نیاز صنعت	-ویژگی صنعت -رقابت صنایع -سیاست ناظرین صنعت -فشار سندیکا و صنف -نیاز اطلاعاتی فعالان صنعت	ویژگی‌های صنعت مورد فعالیت مثل انحصاری بودن، میزان رقابت در صنعتی که در آن فعالیت می‌شود، سیاست ناظرین صنعتی که شرکت در آن فعال است، فشار سندیکا و اصناف صنعت مورد فعالیت، نیاز سیاست‌گذاران صنعت خاص برای دریافت اطلاعات از شرکت‌های فعال در آن صنعت از نظر خبرگان تأثیرگذار است
شرایط زمینه‌ای		
نظام ارزشیابی سازمانی	-سیستم ارزشیابی -ارزیابی واحدهای سازمان -نظام ارتقاء و پاداش -نظام ارزیابی -ضوابط و نظام امتیازبندی	وجود سیستم ارزشیابی رعایت سیاست گزارشگری، الزام به مشارکت کلیه واحدهای سازمانی از طریق سیستم نظارتی و ارزیابی واحدها، ایجاد نظام ارتقاء و پاداش برای انجام دستورالعمل گزارشگری، پاسخگو کردن کارکنان ذی‌ربط از طریق نظام ارزیابی، ایجاد ضوابط و نظام امتیازبندی قسمت‌های سازمان در کمک به تهیه اطلاعات برای گزارش‌های صادره از نظر خبرگان مهم است.
ویژگی‌های منابع سرمایه‌ای	-نیروی ماهر -نرم‌افزار مناسب -سیستم جمع‌آوری اطلاعات -زیرساخت نرم‌افزاری -بستر جمع‌آوری اطلاعات	وجود نیروی انسانی ماهر و توانمند برای تهیه گزارش، وجود نرم‌افزار و دستگاه‌های مکانیزه تهیه گزارش‌های موردنیاز، وجود امکانات و منابع لازم از قبیل سیستم تهیه اطلاعات، وجود زیرساخت نرم‌افزاری و سخت‌افزاری تهیه اطلاعات، ضرورت ایجاد و ارتقا بستر تهیه و جمع‌آوری اطلاعات لازم برای گزارشگری یکپارچه
مشوق‌ها و تنبیهات	-سیاست تشویقی -کمک تشویقی دولت -سیاست تشویقی بهابازار -استفاده از مشوق برای پاسخگویی -امتیازبندی شرکت‌ها	ایجاد سیاست تشویقی توسط مسئولین در سطح کلان و خرد، کمک دولت از طریق ابزارهای ترغیب‌کننده برای شفاف‌سازی مثل کمک بلاعوض، ورود بهابازار از طریق سیاست‌های تشویقی و تنبیهی، ایجاد فرهنگ شفاف‌سازی و ارائه اطلاعات با ارائه مشوق‌ها در سطح کلان، امتیازبندی شرکت‌ها از لحاظ شفافیت اطلاعاتی در سطح بازار
فرهنگ پاسخگویی و پاسخ‌خواهی	-ایجاد بستر پاسخگویی و پاسخ‌خواهی -پاسخگو بودن دولت -پاسخگو بودن سازمان‌ها -فرهنگ شفافیت در جامعه -به‌کارگیری مدیران پاسخگو	ایجاد فضا و بستر پاسخگویی و پاسخ‌خواهی در جامعه، پاسخگو بودن دولت و نهادهای نظارتی در برابر اجتماع، پاسخگو بودن سازمان‌ها و شرکت‌ها در برابر سؤالات مردم، نهادینه کردن و فاصله گرفتن از فضای ابهام در جامعه، عدم به‌کارگیری مدیرانی که پاسخگو نمی‌باشند
راهبردها		
ایجاد نهادی برای نظارت و سازمان‌دهی	-ایجاد متولی امر -تعیین کمیته متولی -تهیه بستر توسط نهادی مسئول -نظارت توسط نهاد مسئول	مشخص کردن متولی برای پیشبرد و فرهنگ‌سازی، تعیین کمیته یا سازمان برای ایجاد زمینه‌های لازم، هماهنگی و به وجود آوردن ابزارهای لازم توسط نهاد مسئول، سازمان‌دهی و نظارت بر آن توسط گروه مسئول
تعیین معیار و استاندارد لازم	-معیار لازم -تعیین استاندارد -تعیین چارچوب و تعاریف	هر موضوعی ابتدا باید معیار مشخص داشته باشد، سازمان حسابرسی ابتدا استانداردها را مشخص کند، چارچوب و تعاریف مشخص و معین گردد

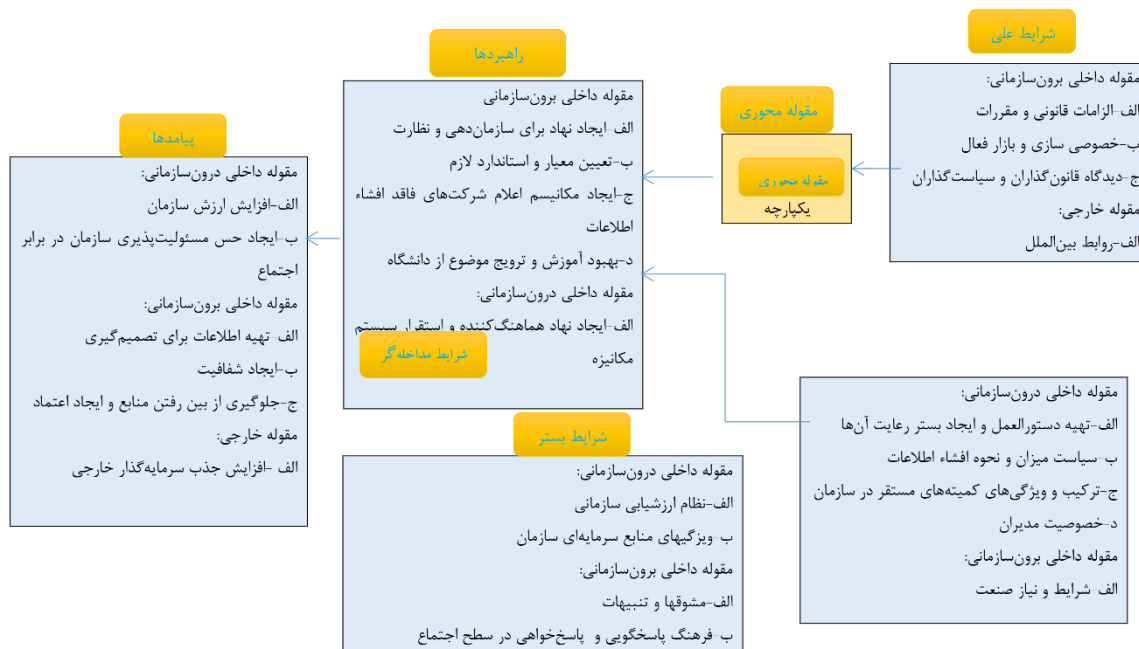
<p>اعلام شرکت‌هایی که حاضر به افشاء اطلاعات نیستند، عدم سرمایه‌گذاری در شرکت‌هایی که حاضر به افشاء اطلاعات نیستند، ایجاد مکانیزه تشخیص شرکت‌هایی که تمایل به افشاء ندارند توسط بهابازار، عدم پذیرش شرکت‌های غیرمسئول در بازار بهابازار، بستن نماد بهابازار شرکت‌هایی که حاضر به تهیه گزارش یکپارچه نمی‌باشند</p>	<p>-تعیین شرکت‌های فاقد افشاء کافی -عدم سرمایه‌گذاری در شرکت‌های فاقد افشاء کافی -مکانیسم تشخیص شرکت‌های فاقد افشاء کافی -شرط افشاء کافی برای پذیرش در بهابازار -کنترل بهابازار برای افشاء کافی</p>	<p>ایجاد مکانیسم اعلام شرکت‌های فاقد افشاء کافی</p>
<p>آموزش در سطح وسیع و پایه‌ای، دانشگاه باید آموزش صحیح کارشناسان را به عهده بگیرد، قرار دادن واحد درسی لازم و کافی، جهت گزارشگری دروسی مجزا در دانشگاه ایجاد شود</p>	<p>-آموزش گسترده -تدریس در دانشگاه -گنجاندن واحد درسی -تعیین دروس گزارشگری در دانشگاه</p>	<p>آموزش و ترویج از دانشگاه</p>
<p>تشکیل گروهی قوی برای ایجاد زمینه‌های لازم داخل شرکت، همکاری کلیه واحدهای سازمان از طریق هماهنگی آن‌ها توسط یک نهاد مسئول، جمع‌آوری اطلاعات از طریق یک متصدی مسئول، تشکیل کمیته داخلی برای هماهنگی و پیشبرد امور</p>	<p>-تعیین گروهی داخل شرکت -تعیین نهاد هماهنگ‌کننده داخلی -تعیین متصدی جمع‌آوری اطلاعات -تشکیل کمیته داخلی</p>	<p>نهاد هماهنگ‌کننده درون‌سازمانی</p>
پیامدها		
<p>بالا بردن رغبت سرمایه‌گذاران و افزایش منابع، کسب سرمایه در گردش و افزایش سود، تشخیص ریسک‌ها و فرصت‌ها و ارزش شرکت برای سرمایه‌گذار، افزایش ارزش سهام و شرکت از طریق جذب سرمایه، تسهیل در کسب اطلاعات برای سرمایه‌گذاری صحیح و افزایش سرمایه شرکت</p>	<p>-افزایش منابع -کسب سرمایه در گردش و سود -شناخت ارزش شرکت -افزایش ارزش سهام -افزایش سرمایه شرکت</p>	<p>افزایش ارزش سازمان</p>
<p>افزایش اعتماد جامعه به عملکرد اجتماعی شرکت، مهم جلوه دادن مسئولیت اجتماعی در برابر مسئولیت‌های دیگر، بیان‌کننده اهمیت قائل شدن شرکت به مسائل اجتماعی و منابع جامعه، روشن شدن حس مسئولیت‌پذیری شرکت، توجه جامعه به شرکت از طریق افشاء عملکرد اجتماعی</p>	<p>-افزایش اعتماد جامعه -اهمیت مسئولیت اجتماعی -پرداختن به مسئولیت اجتماعی -تعیین مسئولیت‌پذیری اجتماعی -جلب نظر جامعه</p>	<p>ایجاد حس مسئولیت‌پذیری در برابر اجتماع</p>
<p>تهیه اطلاعات کافی برای تصمیم‌گیرندگان، گزارشگری سنتی نمی‌تواند در خصوص وضعیت آتی اطلاعات ارائه کند، آسان شدن پیش‌بینی عملکرد آتی شرکت، بهبود تصمیم‌گیری از طریق اطلاعات شفاف‌تر و کامل‌تر، اتخاذ تصمیمات مناسب و به‌موقع با مشخص شدن ریسک‌ها و فرصت‌ها</p>	<p>-تهیه اطلاعات -تهیه اطلاعات در خصوص آینده -تسهیل بررسی عملکرد آتی -بهبود تصمیم‌گیری -اخذ تصمیم مناسب</p>	<p>تهیه اطلاعات برای تصمیم‌گیری</p>
<p>کاهش اثر عدم تقارن اطلاعاتی، در دسترس بودن اطلاعات مهم و اثرگذار برای عموم، بالا بردن صداقت در ارائه اطلاعات و نبود اطلاعات پنهان، بالا رفتن شفافیت اطلاعاتی و کاهش رانت خبری</p>	<p>-کاهش عدم تقارن اطلاعاتی -در دسترس بودن اطلاعات -صداقت در ارائه اطلاعات -بالا بردن شفافیت اطلاعات</p>	<p>ایجاد شفافیت</p>

<p>احتیاط بیشتر در امانت‌داری منابع در اختیار مدیریت، استفاده بهینه از دارایی‌های در اختیار، بهره‌برداری کافی از امکانات در اختیار مدیران، افزایش پاسخگویی مدیران در خصوص اتلاف منابع، کاهش مصارف غیرضروری و جلوگیری از هدر رفت سرمایه</p>	<p>-امانت‌داری از منابع -استفاده بهینه منابع -بهره‌برداری مناسب از منابع -جلوگیری از اتلاف منابع -کاهش مصارف</p>	<p>جلوگیری از هدر رفت منابع</p>
<p>انطباق با گزارشگری بین‌المللی و تهیه اطلاعات سرمایه‌گذار خارجی، رفع ضعف اطلاعاتی گزارشگری سنتی برای سرمایه‌گذاران خارجی، ورود سرمایه‌های خارجی با دسترس بودن ریسک‌ها و فرصت‌ها شرکت، لازمه ورود سرمایه‌های خارجی ارائه گزارش‌های موردنیاز آن‌هاست، جبران کمبود منابع از خارج از کشور نیاز به شفاف‌سازی اطلاعات دارد</p>	<p>-تهیه اطلاعات سرمایه‌گذار خارجی -برطرف کردن ضعف اطلاعاتی -ورود سرمایه‌گذار خارجی -گزارشگری موردنیاز سرمایه‌گذار خارجی -جبران کمبود منابع از خارج</p>	<p>جذب سرمایه‌گذار خارجی</p>

۳-۷- کدگذاری انتخابی

این مرحله به انتخاب مقوله محوری و مرتبط ساختن سایر مقوله‌ها به آن می‌پردازد، پژوهشگر بر اساس کدگذاری انتخابی به صورت منظم و عینی به انتخاب مقوله محوری پرداخته و سایر مقوله‌ها تابع آن قرار می‌گیرند (استراوس، ۱۹۸۷) سپس پژوهشگر مقوله محوری را با سایر مقوله‌ها به شکل نظام‌مندی مرتبط می‌کند، روابط را اعتبار می‌بخشد و مقوله نیازمند بهبود و تدوین را تکمیل می‌کند (استراوس و کوربین، ۱۹۹۰، ۱۹۹۸)

پس از آن که مقوله محوری شناسایی شد، همه مقوله‌های دیگر، مقوله‌های فرعی و توصیف‌گر مقوله محوری می‌شوند. سرانجام از طریق ترسیم پیوند بین مقوله کانونی و مقوله‌های فرعی و مفاهیم مطالعه به صورت یکپارچه، نظریه داده بنیان تدوین می‌شود (نوری و مهرمحمدی، ۱۳۹۰) در این تحقیق گزارشگری یکپارچه به عنوان مقوله محوری انتخاب شده است.



۸- نتیجه‌گیری

در این پژوهش تلاش شد تا شرایط علی، مداخله‌گر، راهبردها، شرایط بستر و پیامدهای پیاده‌سازی گزارشگری مالی یکپارچه را مشخص گردد نتیجه تحقیق نشان می‌دهد شرایط علی شامل الزامات قانونی و مقررات، خصوصی‌سازی و بازار فعال، دیدگاه قانون‌گذاران و سیاست‌گذاران و روابط بین‌الملل است. شرایط مداخله‌گر شامل تهیه دستورالعمل و ایجاد بستر رعایت آن‌ها، سیاست میزان و نحوه افشاء اطلاعات، ترکیب و ویژگی‌های کمیته‌های مستقر در سازمان و خصوصیت مدیران و شرایط و نیاز صنعت است. راهبردها شامل ایجاد نهاد برای سازمان‌دهی و نظارت، تعیین معیار و استاندارد لازم، ایجاد مکانیسم اعلام شرکت‌های فاقد افشاء اطلاعات، بهبود آموزش و ترویج موضوع از دانشگاه و ایجاد نهاد هماهنگ‌کننده و استقرار سیستم مکانیزه است شرایط بستر شامل نظام ارزشیابی سازمانی، ویژگی‌های منابع سرمایه‌ای سازمان، مشوق‌ها و تنبیهات و فرهنگ پاسخگویی و پاسخ‌خواهی در سطح اجتماع است پیامدهای پیاده‌سازی گزارشگری یکپارچه شامل افزایش ارزش سازمان، ایجاد حس مسئولیت‌پذیری سازمان در برابر اجتماع، تهیه اطلاعات برای تصمیم‌گیری، ایجاد شفافیت، جلوگیری از بین رفتن منابع و ایجاد اعتماد و افزایش جذب سرمایه‌گذار خارجی است. در میان شرایط علی الزامات قانونی، خصوصی‌سازی و دیدگاه قانون‌گذاران به‌عنوان مقوله‌های داخلی برون‌سازمانی و روابط بین‌المللی به‌عنوان مقوله خارجی مطرح می‌گردد که الزامات قانونی و روابط بین‌المللی بیان‌کننده عامل ایجادکننده اجبار در تهیه گزارش یکپارچه و دو عامل دیگر محرک تهیه اختیاری و بر اساس نیاز شرکت‌ها است، هرکدام از مقوله‌های فوق از چهار الی پنج مفهوم یا تکرار حاصل گردیده است. در میان شرایط مداخله‌گر تهیه دستورالعمل و ایجاد بستر رعایت آن‌ها، سیاست میزان و نحوه افشاء اطلاعات، ترکیب و ویژگی‌های کمیته‌های مستقر در سازمان و خصوصیت مدیران به‌عنوان مقوله‌های داخلی درون‌سازمانی و شرایط و نیاز صنعت به‌عنوان مقوله داخلی برون‌سازمانی مطرح می‌گردد که تهیه دستورالعمل و ایجاد بستر رعایت آن‌ها بیان‌کننده عامل ایجادکننده اجبار در تهیه گزارش یکپارچه و چهار عامل دیگر محرک تهیه اختیاری و بر اساس نیاز شرکت‌ها است، هرکدام از مقوله‌های فوق از چهار الی پنج مفهوم یا تکرار حاصل گردیده است. در میان شرایط بستر نظام ارزشیابی سازمانی و ویژگی‌های منابع سرمایه‌ای سازمان به‌عنوان مقوله داخلی درون‌سازمانی و مشوق‌ها و تنبیهات و فرهنگ پاسخگویی و پاسخ‌خواهی در سطح اجتماع به‌عنوان مقوله داخلی برون‌سازمانی مطرح می‌گردد که نظام ارزشیابی سازمانی و مشوق‌ها و تنبیهات عامل ایجادکننده اجبار

در تهیه گزارش یکپارچه و دو عامل دیگر محرک تهیه اختیاری و بر اساس نیاز شرکت‌ها است، هرکدام از مقوله‌های فوق از پنج مفهوم یا تکرار حاصل گردیده است. در میان راهبردها ایجاد نهاد برای سازمان‌دهی و نظارت، تعیین معیار و استاندارد لازم، ایجاد مکانیسم اعلام شرکت‌های فاقد افشاء اطلاعات، بهبود آموزش و ترویج موضوع از دانشگاه به‌عنوان مقوله داخلی برون‌سازمانی و ایجاد نهاد هماهنگ‌کننده و استقرار سیستم مکانیزه به‌عنوان مقوله داخلی درون‌سازمانی مطرح می‌گردد که ایجاد مکانیسم اعلام شرکت‌های فاقد افشاء اطلاعات عامل ایجادکننده اجبار در تهیه گزارش یکپارچه و چهار عامل دیگر محرک تهیه اختیاری و بر اساس نیاز شرکت‌ها است، هرکدام از مقوله‌های فوق از سه الی پنج مفهوم یا تکرار حاصل گردیده است. در میان پیامدها افزایش ارزش سازمان، ایجاد حس مسئولیت‌پذیری سازمان در برابر اجتماع به‌عنوان مقوله داخلی برون‌سازمانی و تهیه اطلاعات برای تصمیم‌گیری، ایجاد شفافیت، جلوگیری از هدر رفتن منابع به‌عنوان مقوله داخلی درون‌سازمانی و افزایش جذب سرمایه‌گذار خارجی به‌عنوان مقوله خارجی مطرح می‌گردد هرکدام از مقوله‌های فوق از چهار الی پنج مفهوم یا تکرار حاصل گردیده است.

به نظر می‌رسد همه عوامل ذکر شده باید وجود داشته باشد تا بتوان گزارشگری یکپارچه را نهادینه کرد و برای این منظور جوامع حرفه‌ای مانند سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی از طریق تدوین استانداردهای لازم و ترویج و آموزش و سازمان بهابازار و اوراق بهادر از طریق ابزارهای در اختیار و الزام به تهیه این نوع گزارشگری توسط شرکت‌های بهابازار و همچنین سیاست‌گذاران کلان از طریق حمایت و وضع قوانین و بخشنامه‌ها و دانشگاه از طریق آموزش و اختصاص واحدهای کافی در برنامه درسی دانشجویان می‌توانند در این مورد کمک نمایند. بدیهی است ابتدا لازم است نهاد مسئول تعیین و سپس استانداردهای لازم و قوانین مرتبط تدوین و نظام‌های ارزشیابی در سطح سازمان و خارج از سازمان ایجاد شود و سازمان‌ها و شرکت‌ها نیز ابزارها و نظام‌های مناسب را در اختیار داشته باشند و برکنار این موارد آموزش کافی نیز صورت پذیرد.

گزارشگری یکپارچه تنها اطلاعات موردنیاز استفاده‌کننده خاصی نبوده بلکه اطلاعات آن برای دولت و تصمیم‌گیرندگان در سطح کلان جامعه، نهادها، حرفه‌ای، شرکت‌ها، سرمایه‌گذاران و افراد جامعه است. پس همه عوامل باید در کنار هم و با همکاری یکدیگر به این مهم کمک نمایند.

۹- محدودیت پژوهش

در انجام این پژوهش شرایط خاص ایجادشده در اثر بیماری کرونا باعث ایجاد محدودیت در انجام به موقع و افراد خبره موردنظر برای مصاحبه گردیده که تلاش زیاد در جهت مرتفع کردن آن از روش های مناسب جایگزین شده است.

۱۰- پیشنهاد پژوهش های آتی

پیشنهاد می شود در پژوهش های آینده در خصوص تدوین معیارها و استانداردهای لازم برای تهیه گزارشگری یکپارچه با کمک تجربه و مطالعات انجام شده در کشورهای پیشرو در این زمینه پژوهش صورت پذیرد. همچنین می توان در پژوهش های آینده دستاوردهای این پژوهش را با دستاورد پژوهش هایی که از سایر روش ها مانند ارائه پرسشنامه و یا روش دلفی انجام می شود تطبیق داد.

فهرست منابع

- * دانایی فرد حسن،، امامی سید مجتبی، (پاییز و زمستان ۱۳۹۶) استراتژی های پژوهش کیفی: تأملی بر نظریه پردازی داده بنیان. اندیشه مدیریت، سال اول، شماره دوم - پاییز و زمستان ۱۳۸۶، صص ۶۹ - ۹۷
- * -حاجیان نژاد، امین، پورحیدری، امید، بهار مقدم، مهدی (۱۳۹۴) تدوین چارچوبی برای گزارشگری غیرمالی شرکت ها بر مبنای چارچوب مفهومی و حسابداری، دانش و حسابداری مالی.
- * -جعفر باباجانی، جوادشکرخواه، سروش قاضی نوری، مرتضی عدل زاده (۱۳۹۹) شناسایی پیشران های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی در ایران، فصلنامه حسابداری مالی /سال دوازدهم/ شماره ۴۶/تابستان ۹۹/صفحات ۱۵۵-۱۲۷
- * -ستایش، محمدحسین، مهتری، زینب (بهار و تابستان ۹۸) الگویی برای ارائه اطلاعات شرکت های ایرانی در قالب گزارشگری یکپارچه، مجله پیشرفت های حسابداری دانشگاه شیراز.
- * -ستایش، محمد، محمدیان، محمد (۱۳۹۷). الگویی برای گزارشگری مالی و غیرمالی بانک ها: از طریق شاخص سازی گزارشگری شهروند شرکتی»، پژوهش های کاربردی در گزارشگری مالی، ۱۲۱، ۴۳-۷۰.
- * -طحان جلالی، بهروز، مرادی، محمد علی، (۱۴ بهمن ۱۳۹۵)، استاندارد گذاری یکپارچه برای گزارشگری مالی، اولین اجلاس بین المللی تحولات نوین مدیریت، اقتصاد و حسابداری، تهران.
- * -فخاری، حسین، بابادی کامران (۱۳۹۵) گزارشگری یکپارچه، گزارشگری آینده: مطالعه موردی گروه دارویی، چهاردهمین همایش ملی و حسابداری ایران، دانشگاه ارومیه.
- * -مصطفی عبدی، غلامرضا کردستانی، جواد رضازاده (زمستان ۹۸) طراحی الگوی منسجم گزارشگری پایداری شرکت ها، پژوهش های حسابداری مالی.
- * -محمدحسین ودیعی، علی خلیلیان موحد (۱۳۹۲)، بررسی آخرین تحول های گزارشگری یکپارچه، یازدهمین همایش ملی حسابداری ایران، مشهد، دانشگاه فردوسی مشهد.
- * -مرشدزاده، مهناز، قربانی، محمود، (اسفند ۱۳۹۶)، تفکر یکپارچه، گزارشگری یکپارچه، مجله حسابرس، شماره ۹۳،
- * -مهدی صفری گرایی و یاسر رضایی پسته نوئی (۱۳۹۸) استراتژی تجاری و خوانایی گزارشگری مالی، فصلنامه حسابداری مالی /سال یازدهم/ شماره ۲۴ /تابستان ۸۹/صفحات ۱۰۵ - ۱۱.
- * محمدحسین، ودیعی، علی، خلیلیان موحد، اسماعیل، هزاربانی، فاطمه، توسلی فدیپه، (۱۳۹۲) بررسی آخرین تحول های گزارشگری مالی یکپارچه، یازدهمین همایش ملی حسابداری ایران، مشهد، دانشگاه فردوسی مشهد.
- * نمازی، محمد، مقیمی، فاطمه، تأثیر نوآوری و نقش تعدیلی مسئولیت پذیری اجتماعی بر عملکرد مالی شرکت های صنایع مختلف، فصلنامه بررسی حسابداری و حسابرسی، ۹۷، دوره ۲، شماره ۲، صص ۲۹۰-۳۱۰.
- * Athanasios Pavlopoulos, Chris Magnis, George Emmanuel Iatridis (2019) Integrated Reporting: An Accounting Disclosure Tool for Substantial Financial Reporting and its Effects on a firm's Market Valuation.
- * Bhattacharyya, A. (2014). Factors Associated with the Social and Environmental Reporting of Australian Companies. Australasian Accounting, Business and Finance Journal, vol8/iss13/, pp 2550.
- * Beattie V, Pratt K. Issues concerning web-based business reporting: an analysis of the views of interested parties. The British Accounting Review 2003; 35: 155-187.
- * Creswell, J. W. (2005), Educational Research: Planning, Conducting, and Evaluating Quantitative and Qualitative Research (2nd edition). Deloitte, February. (2016). Integrated Reporting Navigating your way to a truly Integrated Report.
- * Eccles, R. G., & Krzus, M. P. (2010). Integrated reporting for a sustainable strategy. Financial Executive, 26(2), 28-33.
- * Frias, J. V., Rodriguez-Ariza, L., & Garcia-Sanchez, I. M. (2013). The role of the board in the dissemination of integrated corporate social reporting.

- Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 20(4), 219-233.
- * Glaser, Barney G., & Strauss, Anselm L. (1965), Awareness of -Dying.Id. (1967), The Discovery of Grounded Theory: The Strategies for Qualitative Research, disclosure.- Journal of Applied Corporate Finance, 16(4), 8-16
 - * Hutton, A. (2004). Beyond financial reporting an integrated approach to disclosure. Journal of Applied Corporate Finance, 16(4), 8-16.
 - * International Integrated Reporting Council. (2013). The international IR framework, Retrieved from <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>.
 - * International Integrated Reporting Council (IIRC) (2011) Towards Integrated Reporting – Communicating Value in the 21st Century. Retrieved from http://theiirc.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011_spreads.pdf.
 - * Pistoni, A., Songini, L., & Bavagnoli, F. (2018). Integrated reporting quality: An empirical analysis. Corporate Social Responsibility and Environmental Management. 25(1), 34-56.
 - * Strauss, Anselm L., & Corbin, Juliet (1990), Basics of Qualitative Research: Grounded Theory Procedures and Techniques, Sage. (1998), Basics of Qualitative Research: Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory, 2nd Ed., Sage.

یادداشت ها

- ¹-Beattie V
- ²-Deloitte
- ³-integrated international reporting council
- ⁴-united nations environment office
- ⁵- business sustainable reporting guide
- ⁶-global reporting
- ⁷- King's Institute
- ⁸-Bhattacharyya
- ⁹-Hutton, A
- ¹⁰-Emmanuel Iatridis
- ¹¹-Frias, J. V
- ¹²-Pistoni
- ¹³-Eccles & Krzus
- ¹⁴-Strauss & Corbin
- ¹⁵-Fernánde
- ¹⁶-Golding
- ¹⁷-charmaz
- ¹⁸-Grosvel
- ¹⁹-Snow ball
- ²⁰-Causal Conditions
- ²¹-Intervening Conditions
- ²²-Contextual Conditions
- ²³-Strategies
- ²⁴-Consequences



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 13/ No. 50/ Summer 2024

Develop an integrated reporting model

Akbar Givkey

PhD student, Department of Accounting, Gorgan Branch, Islamic Azad Gorgan, Iran University,

Mansour Garkaz

Associate Professor, Department of Accounting, Gorgan Branch, Islamic Azad University, Gorgan, Iran
(Corresponding Author)

Mehdi Safari Grayli

Associate Professor, Department of Accounting, Bandar-e-Gaz Branch, Islamic Azad University, Bandar-e-Gaz, Iran

Alireza Maetoofi

Assistant Professor of Accounting, Gorgan Branch, Islamic Azad University, Gorgan, Iran

Abstract

The complexity of financial markets has changed the information needs of users of financial reporting, including the concern of users facing large and complex volumes of information, the use of integrated reporting. But the experience of other forms of reporting, such as sustainability, indicates the need for infrastructure to implement it. The present study intends to provide a model including causal conditions, strategies, context conditions, intervening conditions and the necessary consequences for the implementation of integrated reporting. In order to achieve a deep and rich description of the experiences, attitudes and perceptions of the participants, the qualitative research method and in particular the data theory theory strategy were used. For this purpose, with the help of theoretical and purposeful sampling method, 19 experts and experts in the field of financial reporting were interviewed as key informants of the research. The results indicate that the causal conditions for the implementation of integrated reporting include legal requirements, privatization, legislators' perspectives, and international relations. And strategies need to be adopted, including establishing an institution to organize, standardize, improve education, and establish a mechanized system. Finally, the proposed model suggests that the consequences of implementing integrated reporting increase the value of the organization, create accountability, create transparency and trust, and increase investor attraction. This research determines the necessary conditions for the development of integrated reporting in order to provide sufficient information to users.

Keywords: Integrated Reporting, Integrated Reporting Framework, Data Based Theory

