



## ارائه مدل گزارشگری مالی مبتنی بر اصول حسابداری مدیریت در شرایط اقتصاد تورمی حاد

مسعود خوش محمدی<sup>۱</sup>

جواد رضانی\*<sup>۲</sup>

سید جواد ابراهیمیان<sup>۳</sup>

مهدی خلیل پور<sup>۴</sup>

علی فلاح<sup>۵</sup>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱۰/۰۹ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۱۲/۲۲

### چکیده

با توجه به افزایش ناگهانی تورم در سال‌های اخیر و افزایش غیر عادی نرخ ارز و به تبع آن شاخص عمومی قیمت‌ها به نظری‌رسد شرکت‌های ایرانی، امسال مشمول استفاده از استاندارد حسابداری تورمی باشند و بهتر است الزامات گزارشگری تورم حاد را از مسیر اصول حسابداری مدیریت مورد توجه قرار دهند از همین رو، هدف از مقاله‌ی حاضر ارائه‌ی مدل گزارشگری مالی مبتنی بر اصول حسابداری مدیریت در شرایط اقتصاد تورمی حاد می‌باشد. روش تحقیق از نظر نحوه بررسی داده‌ها، آمیخته است؛ زیرا هم از استراتژی‌های تحقیقات کمی (در داده‌های خبرگانی) استفاده می‌کند و هم از استراتژی روش کیفی (در تحلیل محتوای مصاحبه) بهره می‌برد. از نظر ماهیت داده‌ها، پژوهش حاضر، هم از شیوه کمی و هم از شیوه کیفی استفاده می‌کند. مقاله‌ی حاضر از منظر هدف در زمره پژوهش‌های کاربردی جای می‌گیرد چون دستاوردهای آن ملاک عمل برای مدیران شرکت‌های سرمایه‌گذاری است و همچنین از منظر گردآوری داده‌ها توصیفی از نوع اکتشافی آمیخته است چون به دنبال شناسایی عوامل مؤثر بر گزارشگری مالی در شرایط تورم اقتصادی است. جامعه‌ی آماری تحقیق، شامل مدیران و فعالین در شرکت‌های بورس در لایه‌های گزارش‌گیری و گزارش‌دهی هستند که نمونه‌گیری به صورت هدفمند و در دسترس به تعداد ۱۵ نفر تا دستیابی محقق به اشباع نظری انجام شد. نتایج تحقیق نشان داد که عوامل شناسایی شده شامل رویکرد مدیریتی، مسئولیت‌های اجتماعی، تداوم فعالیت شرکت‌ها، عوامل پیش‌برنده محیطی، بهره‌گیری از فناوری نوین مالی، راهبردهای تداوم فعالیت‌های شرکت‌ها، عوامل الزام‌آور و حکمرانی اقتصادی، به کارگیری روش‌های نوین و مسئولیت‌های اجتماعی می‌باشد که این عوامل در قالب مدل‌سازی ساختاری تفسیری طراحی گردید و مورد اعتبارسنجی قرار گرفت.

**کلمات کلیدی:** گزارشگری مالی - اقتصاد تورمی - بورس - بازار سرمایه - راهب

<sup>۱</sup> دانشجوی دکتری حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران. [Masoud.khoshmohammadi@gmail.com](mailto:Masoud.khoshmohammadi@gmail.com)

<sup>۲</sup> استادیار حسابداری، گروه حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران (نویسنده مسئول) [Javad.ramezani58@gmail.com](mailto:Javad.ramezani58@gmail.com)

<sup>۳</sup> استادیار، حسابداری، گروه حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران. [Acc.ebrahimian@yahoo.com](mailto:Acc.ebrahimian@yahoo.com)

<sup>۴</sup> استادیار حسابداری، گروه حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران. [khalilpourmehdi@gmail.com](mailto:khalilpourmehdi@gmail.com)

<sup>۵</sup> استادیار، حسابداری، گروه حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران. [Fallahali55@yahoo.com](mailto:Fallahali55@yahoo.com)

## مقدمه

سازمان بورس و اوراق بهادار که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۹۵/۰۱/۰۱ و بعد از آن شروع می‌شود، را ملزم به تهیه و ارائه دو مجموعه صورت‌های مالی سالانه، بر اساس (۱) استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (حسابرسی شده) و (۲) استانداردهای حسابداری ایران (حسابرسی شده) نموده است. همچنین کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۹۵/۰۱/۰۱ و بعد از آن شروع می‌شود و سرمایه ثبت شده آنها ۱۰۰۰ میلیارد ریال و بیشتر از آن است، را ملزم به تهیه و ارائه دو مجموعه صورت‌های مالی سالانه، بر اساس (۱) استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (حسابرسی شده) و (۲) استانداردهای حسابداری ایران (حسابرسی شده) نموده است. بر اهمیت موضوع پژوهش افزوده است. مسلماً در چنین شرایط اقتصادی (تورم حاد) و افزایش سطح عمومی قیمت‌ها و متعاقب آن تجدید ارزیابی‌های انجام شده از سوی اکثر شرکت‌های حاضر در بازار، بر تعداد شرکت‌های مشمول الزام به رعایت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) افزوده خواهد شد و شرکت‌های کم تجربه در عرصه تهیه و تنظیم و ارائه مجموعه صورت‌های مالی سالانه بر مبنای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی دچار چالش جدی خواهند شد.

تورم حاد زمانی رخ می‌دهد که کشوری افزایش سریع، پرشتاب و غیرقابل توقف نرخ تورم را تجربه می‌کند. در واقع، سطح عمومی قیمت‌ها در اقتصاد به سرعت افزایش می‌یابد و ارزش واقعی ارز رابج یا همان سرعت کاهش می‌یابد، در حالی که ارزش واقعی اقلام مشخص اقتصاد در ارتباط با یکدیگر ثابت است و سایر ارزهای خارجی در شرایط نسبتاً پایدار قرار دارند. در تورم حاد، کشورها شاهد افزایش سریع و دنباله‌دار در عرضه پول و هزینه کالاها می‌باشند. همه‌ی واحدهای تجاری که با واحدهای پولی در اقتصاد با تورم حاد، گزارشگری می‌کنند باید از ساز و کارها

بازارها به سمت پیچیدگی و جهانی شدن در حرکت هستند و اختلافات بین دو مجموعه استاندارد های ملی و بین‌المللی به موضوعی با اهمیت تر و از دیدگاه سرمایه گاران و سایر ذینفعان و استفاده کننده گان از اطلاعات حسابداری به موضوعی غیر قابل اغماض بدل شده است. رشد تجارت جهانی و پیوستگی و وابستگی اقتصادی فزاینده در دهه های اخیر موجب شده است که تمایل به هماهنگ سازی استاندارد های حسابداری ملموس تر شود. بنابر این جامعه بشری بیش از پیش نیازمند استاندارد های پایدار، جامع، مبتنی بر اصولی روشن و در ارتباط با واقعیت های اقتصادی می باشد. همسان سازی استانداردهای بین‌المللی در اقتصاد جهانی، امری ضروری است. و حداقل از جنبه نظری این توافق وجود دارد که داشتن مجموعه ای واحد از استاندارد های با کیفیت بالا، منجر به تامین و حفظ منافع سرمایه گذاران می گردد. همسان سازی بین‌المللی بر راهبری شرکت ها، حسابرسی، استاندارد های اخلاقی و ساز و کار های نظارتی نیز مؤثر است. و می تواند مزایایی همچون افزایش شفافیت، تقویت پاسخگویی، مشارکت در کارایی اقتصادی، قابلیت اعتماد و کاهش هزینه سرمایه، کاهش هزینه گزارشگری و کاهش شکاف اطلاعاتی و ..... را به همراه داشته باشد.

بر اساس قسمت هایی از بخشنامه شماره ۴۴۰/۰۰۵/ب/۹۵ مورخ ۱۳۹۵/۰۸/۲۵ صادره از سوی عضو هیئت مدیره و معاون نظارت بر بورس‌ها و ناشران، با موضوع الزام شرکت‌ها به رعایت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) در تهیه صورت‌های مالی که در راستای افزایش شفافیت اطلاعاتی و توسعه بازار سرمایه و ارتقای جایگاه بین‌المللی بازار سرمایه کشور به استناد مصوبه مجمع عمومی سازمان حسابرسی تنظیم شده است مصادیق شرکت‌ها و مؤسساتی که ملزم به رعایت این استانداردها می‌باشند را مشخص نموده است. و کلیه بانک‌ها، موسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه ثبت شده نزد

و استانداردهای مشخصی را در دستور کار خود قرار دهند (دادبه و باقرآبادی، ۱۳۹۷).

تدوین ساز و کارهای گزارشگری مالی در حوزه حسابداری، برای حفظ و ارتقای کیفیت یک فرآیند و ستاندهای آن فرآیند ضروری است. تدوین استانداردهای حسابداری به یکپارچگی سیستم، مسئولیت‌پذیری، پاسخگویی، نظام‌مند شدن انجام فعالیت‌ها، پیشگیری از اخلاص سیستمی، کاهش هزینه و... کمک می‌کند. گروه مشورتی مالی اروپا (۲۰۱۸) در گزارش خود در راستای امتیازات و ضرورت تدوین ساز و کارهای حسابداری و گزارشگری مالی، به موارد ذیل اشاره می‌نماید:

#### الف) پاسخ به درخواست‌های دولت و سایر سیاست‌گذاران در عرصه اقتصادی

دولت‌ها و سیاست‌گذاران دیگری که قدرت استانداردگذاری را به نهادهای استاندارد محول نموده‌اند، شواهد مؤید بیشتری را در زمینه‌ی در نظر گرفتن پیامدهای اقتصادی و رفتاری استانداردهای وضع شده توسط نهادهای تدوین استانداردشان خواستارند. بنابراین، تدوین استانداردها می‌تواند به توسعه، ارتقاء و پیشرفت زمینه‌های اقتصادی و اجتماعی در کشور شود که یکی از مهمترین دغدغه‌های سیاست‌گذاران است.

#### ب) واکنش به بحران‌های مالی

تدوین و بهبود استانداردهای حسابداری می‌تواند به ثبات مالی و رشد اقتصادی دنیا از طریق ارتقای شفافیت، کاهش پیچیدگی و احیای اعتماد کمک کند. بحران‌های مالی دنیا پاسخ به این سؤال را با اهمیت کرده است که "آیا فرآیند تدوین استاندارد به بهبود گزارشگری مالی کمک می‌کند یا خیر؟" و مباحثی در خصوص اثرات احتمالی استانداردهای حسابداری بر ثبات مالی ایجاد نموده است. بنابراین، تدوین و بهبود استانداردهای حسابداری می‌تواند نسبت به پاسخی مناسب به کنشگران محیطی و بحران‌های مالی، تأثیر داشته باشد.

#### ج) افزایش شفافیت و پاسخگویی

شاید بتوان گفت ضرورت اصلی تدوین استاندارد، تقویت فرآیندهای حسابداری و افزایش شفافیت، پاسخگویی و اعتباردهی به رویه‌های سازمانی در حوزه‌ی مالی است. استانداردهای حسابداری زمینه‌ساز ایجاد سیستمی شفاف، پاسخگو و نظام‌مند به منظور پیشبرد اهداف سازمانی است.

پیاده‌سازی استانداردها و ساز و کارهای حسابداری از ابتدای سال ۱۳۹۴ ظرف مدل سه سال به طور کامل در نهادهای بخش عمومی کشور الزامی شد. با توجه به این‌که پیاده‌سازی استانداردهای حسابداری بر مبنای تعهدی، در عملکرد نهادهای بخش عمومی سراسر کشور اثرگذار است؛ بنابراین، بی‌دقتی در برنامه‌ریزی و نحوه‌ی پیاده‌سازی، پیامدهایی به همراه خواهد داشت. در این بین، حسابداری تورمی مجموعه‌ای از سیستم‌های حسابداری طراحی شده به منظور اصلاح مشکلات ناشی از به‌کارگیری حسابداری بهای تمام‌شده تاریخی به لحاظ وجود تورم بالا است. هیأت استانداردهای حسابداری بین‌المللی، استاندارد شماره ۲۹ را تحت عنوان گزارشگری مالی در اقتصادهای دچار تورم بالا صادر و اجرای آن را از اول ژانویه ۱۹۹۰ الزامی کرده است. استاندارد ۲۹ بیان می‌کند که در شرایط تورمی حاد گزارشگری نتیجه عملیات و وضعیت مالی بر حسب واحد پول محلی و بدون تجدید ارائه صورت‌های مالی به دلیل کاهش قدرت خرید آن، سود بخش نیست. در شرایط تورمی سرمایه‌گذاران و مدیران شرکت‌ها مایلند بدانند که قیمت سهام آنها و سود هر سهم شرکت‌هایشان به چه میزان از تورم تأثیر می‌گیرند. اگرچه معمولاً شرایط تورمی منجر به افزایش سود ابرازی می‌شود، اما از آنجا که بخشی از سود ابرازی از افزایش قیمت‌ها در شرایط تورمی ناشی شده است، نمی‌تواند به‌عنوان معیار ارزیابی مناسب مدیریت واحد تجاری تلقی شود. به عبارت دیگر در این شرایط سود تجاری و سود ناشی از تورم با هم ترکیب می‌شوند.

امروزه حرفه حسابداری در کشور به این ضرورت دست یافته است که نیازهای اطلاعاتی از طریق صورت‌های مالی می‌تواند در تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاری مؤثر باشد. مشکل اساسی در زمینه‌ی اجرا نشدن حسابداری تورمی در

ایران به فقدان استاندارد مناسب در این زمینه مربوط می-شود. به همین منظور، با توجه به ضرورت و اهمیت پرداختن به موضوعات اقتصاد در شرایط حاد تورمی و مباحث مربوط به گزارشگری مالی، در تحقیق حاضر، سعی می‌شود الگویی به منظور گزارشگری مالی در مواجهه با تورم حاد اقتصادی در شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران ارائه شود.

صندوق بین‌المللی پول پیش‌بینی تورم را در سال ۲۰۲۱ منتشر نمود. با بکارگیری شاخص‌های ارائه شده در استاندارد حسابداری ۲۹، اقتصادهای زیر را باید اقتصادهای فوق‌تورمی برای اهداف گزارشگری مالی به ذینفعان مبتنی بر استاندارد ۲۹ حسابداری در نظر گرفت که بر این اساس کشورهایی که دارای تورم حاد اقتصادی هستند شامل: ۱- آرژانتین ۲- جمهوری اسلامی ایران، ۳- لبنان، ۴- سودان جنوبی، ۵- سودان، ۶- جمهوری عربی سوریه، ۷- ونزوئلا، ۸- یمن و ۹- زیمبابوه می‌باشد. در این راستا؛ لزوم توجه به شرایط اقتصاد کشور در موقعیت حاد تورمی قرار دارد نیاز است تا ساز و کارهای گزارشگری مالی با این شرایط تطبیق یابد. شرایط تورمی در ایران از اهمیت بالایی برخوردار است اما عمده‌ترین دلایل عدم بکارگیری حسابداری تورمی در ایران را می‌توان عدم آشنایی مدیران مالی با حسابداری تورمی و استاندارد‌های مربوط و همچنین عدم دسترسی کامل و واقعی بودن شاخص قیمت‌ها، افزایش بدهی مالیاتی ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌ها، فزونی هزینه تهیه اطلاعات مرتبط با حسابداری تورمی بر درآمد آن برشمرد. در همین راستا؛ در تحقیق حاضر، محقق به دنبال پاسخ به این سؤال اساسی است که مدل گزارشگری مالی در شرایط اقتصاد تورمی حاد ایران به چه صورت می‌باشد به عبارت دیگر؛ عوامل مؤثر بر گزارشگری مالی در شرایط اقتصاد تورمی حاد ایران کدام‌اند؟

#### پیشینه تحقیق

نادری و کریمی (۱۴۰۰) بیان کرد که تقسیم سود در شرکت‌ها بر میزان سرمایه‌گذاری آنها تاثیر منفی داشته که این تاثیر از طریق کیفیت گزارشگری مالی بالا محدود می-

شود که این موضوع در بین شرکت‌های حاضر در مرحله بلوغ نسبت به سایر شرکت‌ها شرکت‌های با فرصت‌های رشد بالا قوی‌تر بوده و مصداق بیشتری دارد لذا بر این اساس، نقش چرخه عمر، فرصت رشد و کیفیت گزارشگری مالی در تعدیل اثر منفی سود تقسیمی بر سرمایه‌گذاری تایید تجربی گردید. قاسمی و همکاران (۱۴۰۰) بیان کرد که زمانی که مدیران اقدام به مدیریت سود می‌کنند، تلاش می‌کنند گزارش‌ها را با **خوانایی** کمتری ارائه کنند تا تشخیص رفتار آن‌ها در مدیریت سود دشوار باشد؛ به عبارت دیگر هنگامی که عملکرد واقعی شرکت با آنچه گزارش می‌گردد متفاوت است، این انگیزه در مدیران وجود دارد تا با پیچیده و سخت‌تر کردن گزارش‌های مالی شناسایی رفتار مدیریت سود را بر سرمایه‌گذاران سخت نمایند تلبه نوئی و همکاران در سال ۱۳۹۹ در مقاله خود به بررسی تأثیر اجتناب مالیاتی در رابطه بین کیفیت حسابرسی و کیفیت افشای گزارشگری مالی در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. تایج پژوهش نشان داد که کیفیت حسابرسی به طور مستقیم و مثبت بر کیفیت افشای گزارشگری مالی تاثیرگذار است اما به صورت غیرمستقیم و از طریق متغیر میانجی اجتناب مالیاتی، بر کیفیت افشای صورت‌های مالی تاثیر منفی دارد. شواهد گویای این مطلب است که ارتقاء کیفیت حرفه حسابرسی از طریق شاخص‌هایی نظیر رتبه‌بندی موسسات حسابرسی و ادغام موسسات حسابرسی، موجب ارتقای کیفیت گزارشگری مالی می‌شود. افزون بر این، با وجود ضعف مالیات‌ستانی در ایران، آموزش خدمات مشاوره مالیاتی در موسسات حسابرسی ضروری و لازم به نظر می‌رسد. مظفری و همکاران در سال ۱۳۹۹ در مقاله خود به بررسی تأثیر لحن افشا و خوانایی گزارشگری مالی بر عملکرد مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. در این تحقیق دو فرضیه طراحی شده است که فرضیه اول تحقیق به بررسی تأثیر بین لحن افشا و عملکرد مالی شرکت‌ها پرداخته است. با توجه به نتایج به‌دست‌آمده از برآورد مدل اول تحقیق، نشان داده شد که فرضیه اول

تحقیق تأیید شده است. بنابراین ویژگی‌های لحن افشا نشان‌دهنده آن است که افزایش شدت لحن افشا سبب افزایش عملکرد مالی شرکت می‌شود؛ بنابراین لحن افشا بر عملکرد مالی اثر معناداری دارد. در نتیجه، این فرضیه در سطح اطمینان ۰/۹۵ مورد تأیید قرار گرفت. همچنین فرضیه دوم تحقیق به بررسی تأثیر بین خوانایی گزارشگری مالی و عملکرد مالی شرکت‌ها پرداخت. با توجه به نتایج به‌دست‌آمده از برآورد مدل دوم تحقیق، این فرضیه رد می‌شود. بنابراین ویژگی‌های خوانایی گزارشگری مالی تأثیری بر عملکرد مالی شرکت ندارد. فرزین و همکاران در سال ۱۳۹۹ در مقاله خود به بررسی ارتباط تنوع هیئت‌مدیره و ویژگی‌های رفتاری هیئت‌مدیره با ریسک سقوط آتی قیمت سهام با توجه به کیفیت گزارشگری مالی، در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد که تنوع تحصیلات و تنوع تصدی هیئت‌مدیره رابطه منفی و معنی‌داری با ریسک سقوط آتی قیمت سهام دارند؛ کوتاه‌بینی مدیریت رابطه مثبت و معنی‌داری با ریسک سقوط قیمت سهام دارد؛ اما رابطه محافظه‌کاری مدیریت معنی‌دار نیست. همچنین کیفیت گزارشگری مالی بر ارتباط تنوع هیئت‌مدیره (تصدی و تحصیلات) با ریسک سقوط آتی قیمت سهام تأثیرگذار است و آن را تقویت می‌کند. به‌علاوه کیفیت گزارشگری مالی بر رابطه محافظه‌کاری با ریسک سقوط آتی قیمت سهام تأثیرگذار است؛ اما بر رابطه کوتاه‌بینی و ریسک سقوط آتی سهام تأثیرگذار نیست. کلباسی و خسروی‌پور در سال ۱۳۹۹ در مقاله خود به بررسی کیفیت گزارشگری مالی بر مبنای ویژگی‌های حسابداری در زمان عرضه اولیه پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد که با تغییر سطح اثر تعاملی کیفیت حسابداری رتبه موسسه حسابداری مطابق طبقه‌بندی جامعه حسابداران رسمی، کیفیت گزارشگری مالی شرکت نیز دچار نوسان و تغییر می‌شود. همچنین کیفیت حسابداری تأثیر با اهمیتی بر کیفیت گزارشگری مالی دارد و بررسی کیفیت حسابداری در زمان عرضه اولیه می‌تواند در ارزیابی

سهام شرکت‌ها سودمند واقع شود. اکبری و پورزمانی در سال ۱۳۹۹ در مقاله خود به بررسی تأثیر ساختار شرکت‌ها بر رابطه بین حسابداری زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی پرداختند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که به طور کلی ساختار شرکت‌ها بر رابطه بین حسابداری زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها تأثیر دارد. تلیه نوئی و همکاران در سال ۱۳۹۹ در مقاله خود به بررسی تأثیر اجتناب مالیاتی در رابطه بین کیفیت حسابداری و کیفیت افشای گزارشگری مالی در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که کیفیت حسابداری به طور مستقیم و مثبت بر کیفیت افشای گزارشگری مالی تأثیرگذار است اما به صورت غیرمستقیم و از طریق متغیر میانجی اجتناب مالیاتی، بر کیفیت افشای صورت‌های مالی تأثیر منفی دارد. شواهد گویای این مطلب است که ارتقاء کیفیت حرفه حسابداری از طریق شاخص‌هایی نظیر رتبه‌بندی موسسات حسابداری و ادغام موسسات حسابداری، موجب ارتقای کیفیت گزارشگری مالی می‌شود. افزون بر این، با وجود ضعف مالیات‌ستانی در ایران، آموزش خدمات مشاوره مالیاتی در موسسات حسابداری ضروری و لازم به نظر می‌رسد. احمدی در سال ۲۰۲۰ در مقاله خود به بررسی مشخصه‌های اطلاعات و گزارش‌های حسابداری در صنعت بانکداری پرداخت. این مطالعه از یک تجزیه و تحلیل محتوای کیفی برای گزارش‌های سالانه به منظور امتیاز دهی به تمام اقلام QC استفاده نمود و ۲۵ مورد اندازه‌گیری را ارائه کرد که شش مشخصه را شناسایی و ارائه می‌دهد. نتایج تحقیق نشان داد که رابطه مثبت و معناداری بین مدیریت درآمد و کیفیت گزارشات مالی وجود دارد. سوربان‌تو و کومالاساری در سال ۲۰۱۹ در مقاله‌ی خود به بررسی نقش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) در مدیریت زنجیره تأمین بود. برای دستیابی به این هدف، از روش تحقیق کمی استفاده شده است و مطالعه به جای طرح تحقیق طولی، از نوع پژوهش مقطعی است. بر اساس ادبیات این تحقیق، شش فرضیه در مورد رابطه بین گزارشگری مالی بین

المللی و مدیریت زنجیره تأمین ارائه شده است. داده ها از طریق تکنیک نمونه گیری خوشه ای ناحیه ای از کارمندان شرکت های لبنی در اندونزی جمع آوری شد. فقط آن دسته از کارمندان انتخاب شدند که ارتباط مستقیمی با زنجیره تأمین و فعالیت های حسابداری داشتند. برای آزمون فرضیه ها از مدل سازی معادلات ساختاری استفاده شد. نتایج تحقیق نشان از وجود رابطه معنادار میان گزارشگری مالی بین المللی و مدیریت زنجیره تأمین دارد. ابعاد کیفیت حسابداری زنجیره تأمین، یعنی؛ ارتباط ارزشی (محتوای اطلاعاتی)، مدیریت درآمد و شناخت به موقع زیان با مدیریت زنجیره تأمین رابطه مثبت داشت. اجرای بهتر گزارشگری مالی بین المللی، کلید بهبود مدیریت زنجیره تأمین است. نیچیتا در سال ۲۰۱۸ در مقاله خود به بررسی ارتقاء کیفیت اطلاعات از طریق کیفیت بیانیه گزارشات مالی پرداخت. همچنین در این مقاله، محققین به بررسی ویژگی های کیفیت گزارشات حسابداری و چگونگی استفاده از این ویژگی ها برای گزارش شفاف تر به نفع ذینفعان و سهامداران پرداختند.

### روش شناسی تحقیق

در مقاله کنونی، روش تحقیق از نظر نحوه بررسی، آمیخته است. زیرا هم از استراتژی های تحقیقات کمی (در داده های خبرگانی) استفاده می کند و هم از استراتژی روش کیفی (در تحلیل محتوای مصاحبه ها) بهره می برد. از نظر ماهیت داده ها، پژوهش کنونی، هم از شیوه کمی و هم از شیوه کیفی استفاده می کند. مقصود از داده های کیفی، جایی است که ضمن مطالعه اسنادی از ویژگی ها و ابعاد گزارشگری مالی در شرایط اقتصاد تورمی حاد، به بررسی پژوهش های گذشته می پردازد منابع داخلی و خارجی را مورد بررسی قرار می دهد. لیکن آنجا که با کار میدانی (پرسشگری) سعی دارد به هر یک از گزاره های پرسشنامه (مؤلفه ها، شاخص ها و ...) نمره دهی کند، مبتنی بر یک روش کمی است. پس در مجموع، پژوهش کنونی از نوع آمیخته کمی و کیفی محسوب می گردد. لذا در مجموع، از

نظر ماهیت داده ها، کمی-کیفی است. البته ذکر این نکته لازم است که رویکرد قالب در این پژوهش، رویکرد کمی است. پژوهش حاضر در زمره پژوهش های بنیادی-کاربردی جای می گیرد. چون تحقیق اکتشافی است و هدف اصلی و اولیه روش اکتشافی شناخت است پس تحقیق از نوع بنیادی هست. در عین حال، دستاوردهای آن ملاک عمل برای شرکت های سرمایه گذاری قرار خواهد گرفت، لذا کاربردی نیز محسوب می شود. در نگاه کلان، این پژوهش از رویکرد آینده نگاری استفاده می کند. آینده پژوهی مشتمل بر مجموعه تلاش هایی است که با استفاده از تجزیه و تحلیل منابع، الگوها و عوامل تغییر و یا ثبات، به تجسم آینده های بالقوه و برنامه ریزی برای آن ها می پردازد. آینده نگاری منعکس می کند که چگونه از دل تغییرات (یا تغییر نکردن) «امروز»، واقعیت «فردا» تولد می یابد. این اصطلاح معادل لغت لاتین «*Futures Study*» است. کلمه جمع *Futures* به این دلیل استفاده شده است که با بهره گیری از طیف وسیعی از متدلوژی ها و بجای تصور «فقط یک آینده»، به گمانه زنی های سیستماتیک و خردورزانه، در مورد نه فقط «یک آینده» بلکه «چندین آینده متصور» مبادرت می شود. موضوعات آینده نگاری در برگزیده گونه های «ممکن»، «محتمل» و «مطلوب» برای دگرگونی از حال به آینده می باشند. آینده نگاری به منظور پایش تغییرات جهانی، بخصوص در حوزه فناوری اطلاعات و نیز مشخص نمودن آینده های ممکن، محتمل و مرجح و مطلوب می باشد. آینده نگاری یک رشته میان رشته ای است و در تمام حوزه ها کاربرد دارد، دانش و معرفتی است که چشم مردم را نسبت به رویدادها، فرصت ها، مخاطرات احتمالی آینده باز نگه دارد. ابهام ها و تردیدها و دغدغه های فرساینده مردم را می کاهد، توانایی انتخاب هوشمندانه جامعه و مردم را افزایش می دهد و به همگان اجازه می دهد تا بدانند که به کجاها می توانند بروند (رویکرد آینده تحلیلی یا اکتشافی)، به کجاها باید بروند (آینده هنجاری)

و از چه مسیرهایی می‌توانند به سهولت بیشتری به آینده‌های مطلوب خود برسند (رویکرد تصویربرداری و یا راهبردهای معطوف به آینده‌سازی).

### جامعه و نمونه‌ی آماری تحقیق

برای تعیین حجم نمونه آماری از جانب کارشناسان آماری فرمول‌ها و راه‌حل‌های متعددی مطرح شده است. حجم نمونه باید به نحوی تعیین شود که محقق علاوه بر دسترسی به استنباط‌های درست و صحیح آماری، هزینه‌های گزافی را در این مورد متحمل نشود. مدل‌سازی ساختاری تفسیری، یک روش ساختاریافته جهت برقراری رابطه و درک ارتباط میان عناصر یک سیستم پیچیده است که در سال ۱۹۷۴ توسط وارفیلد معرفی شد (آتش سوز و همکاران، ۱۳۹۵). این مدل‌سازی یک فرآیند متعامل است که مجموعه‌ای از عنصرهای مختلف و مرتبط با یکدیگر در یک مدل سیستماتیک جامع ساختار بندی می‌شوند (آذر و بیات، ۱۳۸۷). در واقع این نوع مدل‌سازی در پی جهت

دهی به روابط بین مولفه‌ها در یک سیستم است. در روش مدل‌سازی ساختاری تفسیری نیاز است که نظرات افراد خبره اخذ شده و مورد تحلیل قرار بگیرد. از معیارهای انتخاب خبرگان می‌توان به تسلط علمی به مفاهیم گزارشگری مالی و اقتصاد تورمی حاد، تجربه عملی در زمینه گزارشگری مالی و همچنین تمایل به شرکت در فرآیند پژوهش اشاره کرد. نکته مهم بعدی اینکه با توجه به وسعت موضوعات در حوزه‌ی گزارشگری مالی سعی بر این شد تا افرادی با تحصیلات مختلف برای این مصاحبه‌ها انتخاب شوند. در مقالات مختلف، اعداد خبرگان مختلف شرکت‌کننده در فرآیند مدل‌سازی ساختاری تفسیری ۱۵ نفر انتخاب شده بودند که این نفرات، از کارشناسان و متخصصان دانشگاهی و مدیران کلان در حوزه حسابداری مدیریت، گزارشگری مالی و رویکرد اقتصاد تورمی حاد که مشخصات آن‌ها در ذیل قید شده است برای مشارکت در فرآیند تحقیق انتخاب شدند.

### یافته‌ها

برای تحلیل مصاحبه‌های انجام شده از نرم افزار *MAXQDA* نسخه ۲۰۱۸ استفاده شده است. برای این کار ۱۳ مصاحبه انجام شده به عنوان اسناد وارد نرم افزار شد و تحلیل خط به خط این متون به تشخیص تعداد ۲۰۲ کد باز منتج شد. لازم به ذکر است که تعیین محور کدها به صورت مسئله محور بوده است. با مقوله بندی و تعیین محورهای اصلی این کدها نتایج زیر حاصل شد.

در ادامه فراوانی موضوعات اصلی در هر محور آورده شده است.

جدول (۲): خبرگان تحقیق

جنسیت	مرد	۱۳
	زن	۲
تحصیلات	کارشناسی ارشد	۳
	دکتری	۱۲
سابقه کار	بین ۵ تا ۱۰ سال	۲
	بین ۱۰ تا ۱۵ سال	۱
	بین ۱۵ تا ۲۰ سال	۲
	بین ۲۰ تا ۲۵ سال	۵
	بین ۲۵ تا ۳۰ سال	۳
رشته تحصیلی	مدیریت مالی	۶
	مهندسی مالی	۹
	حسابداری	۲

جدول(۳): فراوانی کدهای باز براساس محورهای اصلی

فراوانی	محور اصلی
۳۹	رویکرد مدیریتی
۴۷	عوامل پیش برنده محیطی
۳۸	تداوم فعالیت شرکت ها
۲۳	بهره گیری از فناوری نوین مالی
۴۴	به کارگیری روش های نوین
۳۴	مسئولیت های اجتماعی
۱۷	عوامل الزام آور و حکمرانی اقتصادی
۱۰	راهبردهای تداوم فعالیت های شرکت ها
۲۵۲	<b>مجموع</b>

جدول(۴): فراوانی موضوعات اصلی در محور شفاف سازی

فراوانی	پیشران های محیطی	ابعاد	فراوانی	پیشران های محیطی	ابعاد
۱۰	افشاء مسئولیت های اجتماعی	مسئولیت های	۱۱	مدیریت رفتاری	رویکرد
۶	اعتباربخشی به گزارشات مالی	اجتماعی	۱۵	مدیریت هوش تجاری	مدیریتی
۸	حسابداری سبز		۶	مدیریت ارتباطات	
۱۴	ارتقا سرمایه اجتماعی		۷	مدیریت سرمایه و سود	
۳۸	<b>مجموع</b>				
۳	توسعه رقابت	به کارگیری			
۵	رقابت پذیری	روش های	۳۹	<b>مجموع</b>	
۱۵	افزایش قابلیت رقابتی	نوین	۱۲	شفاف سازی سیستمی	تداوم فعالیت
۲۳	<b>مجموع</b>			تفکر راهبردی	شرکت ها
۴	سیاست ها و قوانین دولتی	عوامل الزام	۱۴	تمهیدات درون سازمانی	
۷	حمایت های دولتی	آور و حکمرانی	۱۰	مدیریت دعاوی مطلوب	
۷	کنترل متغیرهای کلان اقتصادی توسط دولت	اقتصادی	۱۱	شفاف سازی سیستمی	
۲۶	تسهیل ساز و کارهای مالی و اداری		۴۷	<b>مجموع</b>	
۴۴	<b>مجموع</b>		۵	فشار بازار سرمایه	عوامل پیش
۹	شناسایی نقاط بالقوه	راهبردهای	۳	فشارهای مالیاتی	برنده محیطی
۵	تطبیق پذیری با پیشرفت های پیرامونی	تداوم فعالیت های شرکت ها	۶	رقابت در بازار	
۳	ریسک پذیری		۳	گزارشات کیفی	
۶	بازارشناسی		۱۷	<b>مجموع</b>	
۴	استانداردگرایی مالی		۵	به کارگیری تحول دیجیتال در حوزه مالی	بهره گیری از فناوری نوین مالی
۴	توسعه سهم بازار		۳	فناوری های نوین مالی	
۳	مشارکت سهامداران و ذینفعان		۲	توسعه پلتفرم ها و نرم افزارهای مالی	
۳۴	<b>مجموع</b>		۱۰	<b>مجموع</b>	



### غربال شاخص‌های نمونه با استفاده از روش دلفی فازی تک راند

مربوط به هر معیار به طور جداگانه تعیین شد. به عبارتی برای هر معیار به صورت  $T_A = (L_A, M_A, U_A)$  تعیین می‌شود و با استفاده از رابطه (۱-۴) و (۲-۴) و (۳) به غربالگری در دلفی فازی پرداخته می‌شود که نتایج به صورت جدول (۳-۴) نشان داده شده است:

$$T_A = (L_A, M_A, U_A)$$

$$L_A = \min(x_A)$$

$$U_A = \max(x_A)$$

$$M_A = \sqrt[n]{\prod_{i=1}^n X_A}$$

پس از تهیه و آماده‌سازی پرسشنامه‌ها، با تعیین خبرگان که در بخش قبل به توصیف ویژگی‌های آنان پرداخته شد، پرسشنامه‌ها در اختیار آنان قرار گرفت. در مرحله‌ی نخست پس از تکمیل پرسشنامه‌ها توسط خبرگان، نتایج آن مورد بررسی قرار گرفت. بدین ترتیب که مقادیر کیفی متغیرها به مقادیر کمی فازی تبدیل شده و میانگین فازی با استفاده از میانگین هندسی به صورت رابطه (۳-۴)

جدول (۵): نتایج شمارش پاسخ‌های مرحله اول نظرسنجی مربوط به مؤلفه‌های بُعد رویکرد مدیریتی

ردیف	مؤلفه‌ها	میانگین فازی	$M_A$
۱	مدیریت رفتاری	(۷/۸۲۲ و ۱۰)	۸/۲۲
۲	مدیریت هوش تجاری	(۱ و ۷/۲۸)	۷/۲۸
۳	مدیریت ارتباطات	(۷ و ۸/۹۵)	۸/۹۵
۴	مدیریت سرمایه و سود	(۷ و ۸/۶۵)	۸/۶۵

جدول (۶): نتایج شمارش پاسخ‌های مرحله اول نظرسنجی مربوط به مؤلفه‌ی بعد تداوم فعالیت شرکت‌ها

ردیف	مؤلفه‌ها	میانگین فازی	$M_A$
۱	شفاف سازی سیستمی تفکر راهبردی	(۷ و ۷/۸۳)	۷/۸۳
۲	مردمی سازی	(۷ و ۸/۵)	۸/۵
۳	تمهیدات درون سازمانی	(۱ و ۷/۳۲)	۷/۳۲
۴	مدیریت دعاوی مطلوب	(۷ و ۸/۷۴)	۸/۷۴

جدول (۷): نتایج شمارش پاسخ‌های مرحله اول نظرسنجی مربوط به مؤلفه‌ی بعد عوامل پیش برنده محیطی

ردیف	مؤلفه‌ها	میانگین فازی	$M_A$
۱	فشار بازار سرمایه	(۷ و ۸/۱۵)	۸/۱۵
۲	فشارهای مالیاتی	(۶ و ۸/۴)	۸/۴
۳	رقابت در بازار	(۷ و ۸/۹۵)	۸/۹۵
۴	گزارشات کیفی	(۷ و ۸/۶۵)	۸/۶۵

جدول (۸): نتایج شمارش پاسخ‌های مرحله اول نظرسنجی مربوط به مؤلفه‌ی بعد مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها

ردیف	مؤلفه‌ها	میانگین فازی	$M_A$
۱	افشاء مسئولیت‌های اجتماعی	(۸ و ۹/۳۶)	۹/۳۶
۲	اعتباربخشی به گزارشات مالی	(۷ و ۸/۷۴)	۸/۷۴

۸/۴۲	(۷و۸/۴۲و۱۰)	حسابداری سبز	۳
۹/۲۵	(۷و۹/۲۵و۱۰)	ارتقا سرمایه اجتماعی	۴

جدول (۹): نتایج شمارش پاسخ‌های مرحله اول نظرسنجی مربوط به مؤلفه‌ی بُعد به کارگیری روش‌های نوین

ردیف	مؤلفه‌ها	میانگین فازی	MA
۱	توسعه رقابت	(۷و۹/۲۵و۱۰)	۹/۲۵
۲	رقابت پذیری	(۸و۸/۷۷و۱۰)	۸/۷۷
۳	افزایش قابلیت رقابتی	(۸و۹/۳۶و۱۰)	۹/۳۶

جدول (۱۰): نتایج شمارش پاسخ‌های مرحله اول نظرسنجی مربوط به مؤلفه‌ی بعد راهبردها

ردیف	مؤلفه‌ها	میانگین فازی	MA
۱	شناسایی نقاط بالقوه	(۱و۷/۳۲و۱۰)	۷/۳۲
۲	تطبيق پذیری با پیشرفت‌های پیرامونی	(۷و۸/۷۴و۱۰)	۸/۷۴
۳	ریسک پذیری	(۷و۸/۴۲و۱۰)	۸/۴۲
۴	بازارشناسی	(۷و۸/۹۵و۱۰)	۸/۹۵
۵	استانداردگرایی مالی	(۷و۸/۴۲و۱۰)	۸/۴۲
۶	توسعه سهم بازار	(۷و۸/۹۵و۱۰)	۸/۹۵

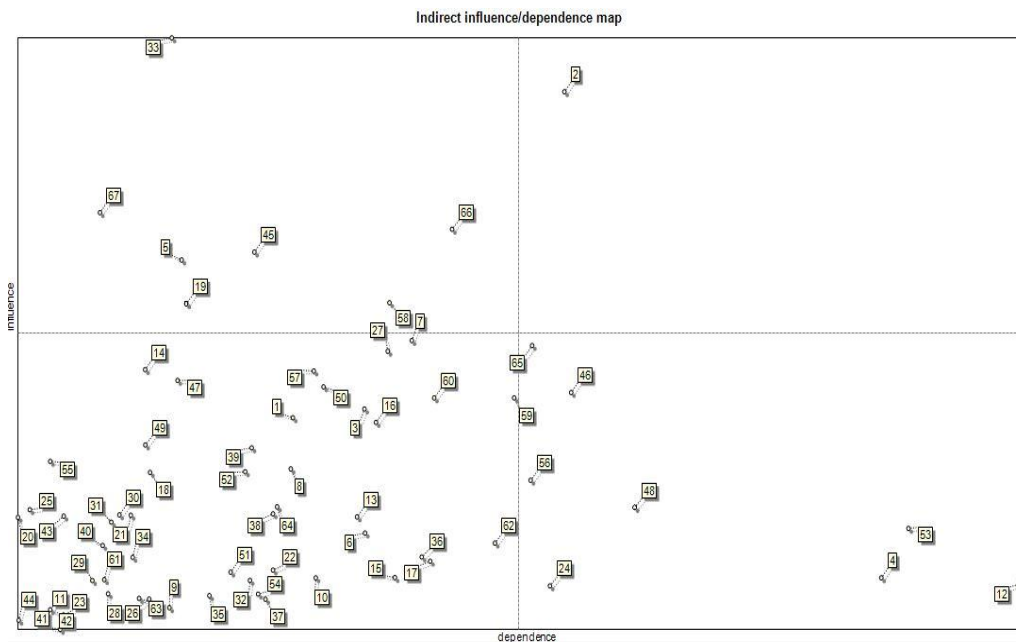
جدول (۱۱): نتایج شمارش پاسخ‌های مرحله اول نظرسنجی مربوط به مؤلفه‌ی بعد تمهیدات ساختاری

ردیف	مؤلفه‌ها	میانگین فازی	MA
۱	ایجاد ساختار ارگانیک	(۷و۸/۵و۱۰)	۸/۵
۲	ساز و کارهای هوشمند	(۱و۷/۳۲و۱۰)	۷/۳۲
۳	قوانین	(۷و۸/۷۴و۱۰)	۸/۷۴
۴	ارگانیسیم کارآمد و اثربخش	(۷و۸/۴۲و۱۰)	۸/۴۲
۵	نوآوری اجتماعی	(۶و۸/۴و۱۰)	۸/۴
۶	زیرساخت‌ها	(۷و۸/۹۵و۱۰)	۸/۹۵
۷	بهبود کارایی عملیاتی و مدیریتی	(۷و۸/۷۴و۱۰)	۸/۷۴

### تحلیل اثرات غیرمستقیم

به منظور استفاده از نرم افزار میک مک تعداد ۶۷ پارامتر در یک ماتریس متقاطع آورده شد و با استفاده از نظر ۱۵ متخصص رتبه دهی شدند. ماتریس نهایی نظرات خبرگان با استفاده از مد (mode) نظرات این متخصصین ایجاد شد. پس از ورود متغیرها و ماتریس نهایی نظرات

متخصصین در زمینه میزان ارتباط این متغیرها با هم به عنوان ورودی های نرم افزار با عناوین ماتریس تاثیرات مستقیم (MDI) و ماتریس تاثیرات مستقیم بالقوه (MPDI)، ماتریس های خروجی با عناوین ماتریس تاثیرات غیرمستقیم (MII) و ماتریس تاثیرات بالقوه غیرمستقیم (MPII) حاصل شد.



شکل (۲): نقشه تاثیرات متقاطع براساس ماتریس اثرات غیرمستقیم (MII)

شکل قرار گرفته‌اند. در واقع، حالت تنظیمی دارند و گاهی به عنوان اهرم ثانویه عمل می‌کنند. همانگونه که مشخص است، کلیدی ترین متغیر که هم تاثیرپذیری بالایی دارد و در واقع قابل کنترل است و هم بر روی سایر متغیرها تاثیر زیادی می‌گذارد، رتبه بندی متغیرها بر حسب تاثیرگذاری (influence) به شرح زیر است.

متغیرهایی که در نزدیکی شمال غربی هستند، عامل‌های تاثیرگذار را نشان می‌دهند، ۷ عامل بر کل سیستم تاثیرگذار هستند. این متغیرها مهمترین عوامل تاثیرگذار بر اقتصاد تورمی حاد بر گزارشگری مالی در شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. این متغیرها دارای دو ویژگی مشترک تاثیرگذاری بالا و تاثیرپذیری بالا هستند که به دو دسته متغیرهای ریسک و هدف تقسیم می‌شوند. متغیرهای ریسک بالای خط قطری ناحیه شمال شرقی شکل گرفته و ظرفیت بسیار زیادی برای تبدیل شدن به بازیگران کلیدی سیستم دارد. عامل گزینه‌های متنوع حمل و نقل عمومی در این ناحیه قرار می‌گیرد. متغیرهای تاثیرپذیر در قسمت جنوب شرقی شکل قرار گرفته‌اند و می‌توان آن‌ها را متغیرهای نتیجه نیر نامید. این متغیرها، نتیجه متغیرهای مستقل هستند و اگر متغیرهای مستقل و تاثیرگذار روند مثبتی داشته باشند، تاثیرگذاری و تاثیرپذیری پایینی دارند. در واقع این متغیرها به نوعی فاقد نقش کلیدی و مهم در آینده نگاری هستند ولی نباید کاملاً آن‌ها را فراموش کرد. متغیرهای تنظیم کننده در نزدیکی مرکز

جدول (۵): دسته بندی متغیرها براساس خروجی نرم افزار

متغیرهای تأثیرگذار	مدیریت هوش تجاری، مدیریت ارتباطات، تطبیق پذیری با پیشرفت‌های پیرامونی، کنترل متغیرهای کلان اقتصادی توسط دولت، توسعه پلتفرم‌ها و نرم افزارهای مالی، رقابت در بازار
متغیرهای دو وجهی	مدیریت سرمایه و سود، شفاف سازی سیستمی
متغیرهای تأثیرپذیر	تفکر راهبردی، مدیریت دعاوی مطلوب، شناسایی نقاط بالقوه
متغیرهای گسسته (نزدیک)	تمهیدات درون سازمانی، فشار بازار سرمایه، افشاء مسئولیت های اجتماعی
متغیرهای مستقل	شفاف سازی سیستمی، ریسک پذیری، تسهیل ساز و کارهای مالی و اداری، ارتقا سرمایه اجتماعی، اعتباربخشی به گزارشات مالی، مدیریت رفتاری
اهرمی ثانویه (بالای برش قطری)	حمایت‌های دولتی، سیاست‌ها و قوانین دولتی، افزایش قابلیت رقابتی، رقابت پذیری، توسعه رقابت، حسابداری سبز، به کارگیری تحول دیجیتال در حوزه مالی، فشارهای مالیاتی، توسعه سهم بازار
سایر	استانداردگرایی مالی، فناوری‌های نوین مالی
متغیرهای تنظیمی (نزدیک مرکز نمودار)	مشارکت سهامداران و ذینفعان، بازاریابی

رتبه بندی متغیرها بر حسب تأثیرگذاری	
Rank	Variable
1	33-93
2	2-2
3	67-67
4	66-66
5	45-45
6	5-5
7	58-58
8	19-19
9	7-7
10	65-65
11	27-27
12	14-14
13	57-57
14	47-47
15	50-50
16	46-46
17	59-59
18	60-60
19	3-3
20	1-1
21	16-16
22	49-49
23	39-39
24	55-55
25	8-8
26	52-52
27	18-18
28	56-56
29	64-64
30	48-48
31	25-25
32	38-38
33	30-30
34	21-21
35	43-43
36	13-13
37	20-20
38	31-31
39	53-53
40	6-6
41	62-62
42	40-40
43	36-36
44	34-34
45	17-17
46	22-22
47	51-51
48	15-15
49	4-4
50	10-10
51	61-61
52	32-32
53	29-29
54	12-12
55	24-24
56	28-28
57	54-54
58	35-35
59	63-63
60	26-26
61	37-37
62	9-9
63	42-42
64	23-23
65	11-11
66	44-44
67	41-41

شکل (۳): رتبه بندی متغیرها بر حسب تأثیرگذاری

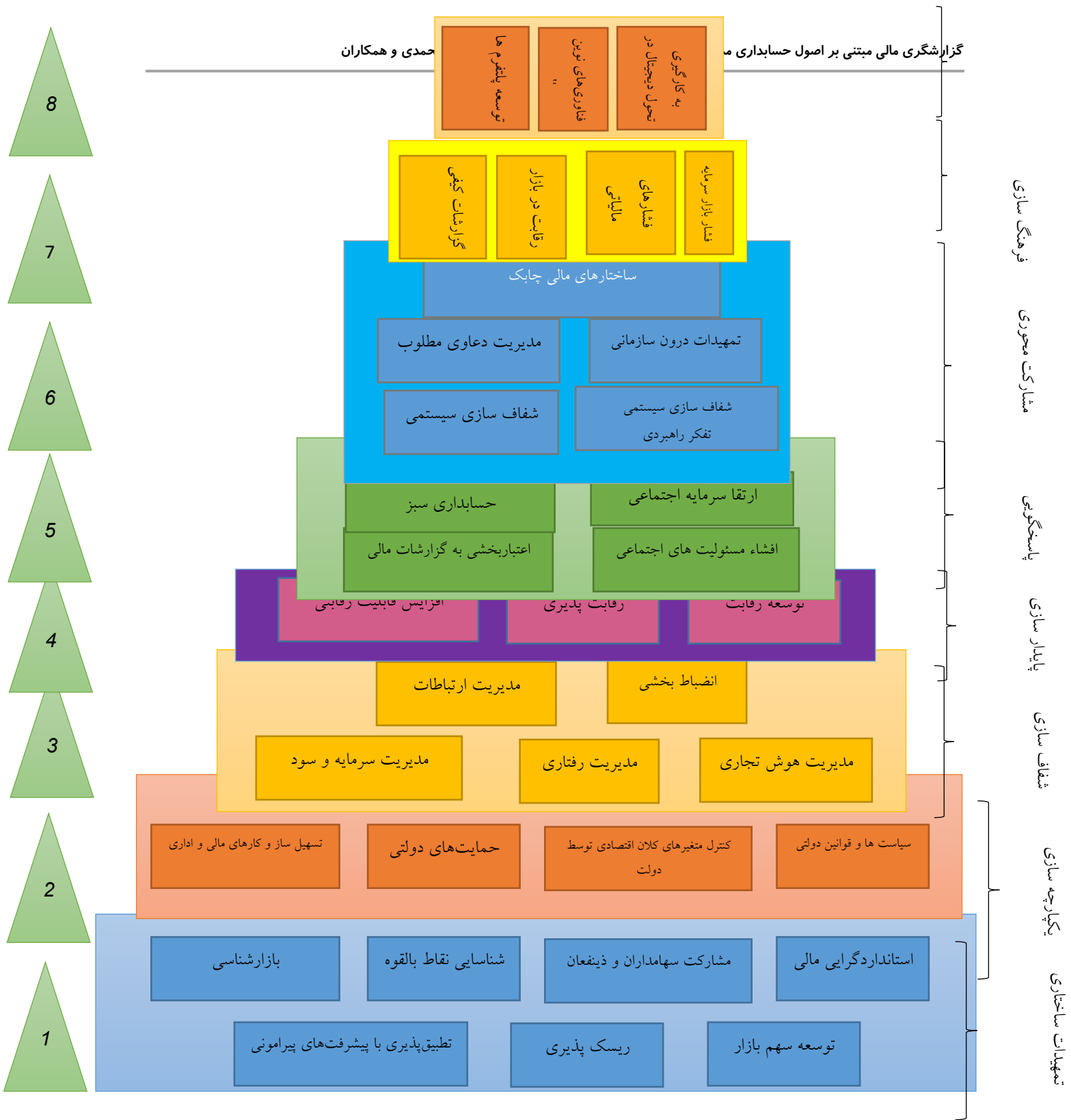
رتبه بندی متغیرها بر حسب تأثیرپذیری (dependence) به شرح زیر است.

رتبه بندی متغیرها بر حسب تأثیرپذیری	
Rank	Variable
1	12-12
2	53-53
3	4-4
4	48-48
5	46-46
6	2-2
7	24-24
8	65-65
9	56-56
10	59-59
11	62-62
12	66-66
13	60-60
14	17-17
15	36-36
16	7-7
17	15-15
18	58-58
19	27-27
20	16-16
21	6-6
22	3-3
23	13-13
24	50-50
25	10-10
26	57-57
27	1-1
28	8-8
29	64-64
30	22-22
31	38-38
32	37-37
33	54-54
34	45-45
35	39-39
36	32-32
37	52-52
38	51-51
39	35-35
40	19-19
41	5-5
42	47-47
43	33-33
44	9-9
45	18-18
46	26-26
47	49-49
48	14-14
49	63-63
50	34-34
51	21-21
52	30-30
53	31-31
54	28-28
55	61-61
56	40-40
57	67-67
58	29-29
59	43-43
60	23-23
61	41-41
62	42-42
63	55-55
64	11-11
65	25-25
66	44-44
67	20-20

شکل (۴): رتبه بندی متغیرها بر حسب تأثیرپذیری

مدل ساختاری تفسیری تحقیق

در این مرحله با توجه به سطوح عوامل و ماتریس دسترسی نهایی یک مدل اولیه ترسیم می‌شود و با حذف انتقال‌پذیری‌ها در مدل اولیه، مدل نهایی به دست می‌آید. بنابراین الگوی ساختاری تفسیری مرتبط با گزارشگری مالی در شرایط تورم اقتصادی حاد که از عوامل کلیدی شناسایی شده حاصل شده است، به صورت شکل (۵) خواهد بود.



شکل (۵): الگوی مفهومی تحقیق

## نتایج و پیشنهادات

در این تحقیق با مهمترین مسئله‌ی موجود در سطح شرکت‌های بورسی همانا ارائه‌ی گزارش‌گری مالی در شرایط تورم حاد اقتصادی می‌باشد، آغاز شد. مشکلات و چالش‌های موجود در زمینه‌ی شفاف‌سازی، یکپارچه‌سازی و متناسب‌سازی سطح گزارشات در حوزه‌ی مالی به شرح ذیل است:

- ضعف در ایجاد ساز و کارها و بسترهای مورد نیاز در راستای گزارشگری مالی به منظور شفاف‌سازی و ایجاد دسترسی اطلاعاتی در بین ذینفعان؛
- ضعف در چارچوب بندی گزارش‌های مالی با توجه به شرایط اقتصادی کشور؛
- انجام نامناسب، غیرکارآمد و اشتباه ساز و کارها در حوزه‌ی گزارشگری مالی؛
- ضعف در استقرار سیستم‌ها و سامانه‌های نرم افزاری به منظور هدایت و راهبری ذینفعان متناسب با اهداف مالی شرکت؛
- فقدان توجه به ابزارهای نوین در راستای گزارشگری مالی.

پس از تبیین چالش‌ها و دغدغه‌های موجود در حوزه‌ی گزارشگری مالی در شرایط تورمی حاد اقتصادی، به ارائه‌ی مبانی نظری تحقیق و پژوهش‌ها و نظریه‌ها و مدل‌های مبنایی و تبیین روند مطالعات مرتبط با تحقیق پرداخته شد. در بررسی و تحلیل نظریات سعی شد که مبانی و نظریه‌هایی مرتبط با مد نظر قرار داده شوند و مورد بررسی قرار گیرند. همچنین در این بخش تاریخچه، تعاریف، اصول، مدل‌های مربوطه بررسی شد و تئوری‌های مرتبط با گزارشگری مالی، اقتصاد تورمی و... از منظر تئوری پردازان مورد بررسی و تحلیل قرار گرفت. در مرحله‌ی بعد و در بخش کیفی با استفاده از روش تحلیل محتوای کیفی به شناسایی ابعاد و مؤلفه‌های مؤثر بر گزارشگری مالی پرداخته شد و سپس از طریق روش دلفی فازی نسبت به صحه گذاری ابعاد و مؤلفه‌ها اقدام شد. در بخش کمی و با توجه به اهداف اصلی تحقیق، اثرگذاری و اثرپذیری

متغیرهای تحقیق در مدل پیشنهادی تحقیق با استفاده از روش مدل‌سازی ساختاری تفسیری مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. از آنجایی که بازارها به سمت پیچیدگی و جهانی‌شدن در حرکت هستند و اختلافات بین دو مجموعه استانداردهای ملی و بین‌المللی به موضوعی بااهمیت‌تر و از دیدگاه سرمایه‌گذاران و سایر ذینفعان و استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابداری به موضوعی غیرقابل‌اغماض بدل شده است. رشد تجارت جهانی و پیوستگی و وابستگی اقتصادی فزاینده در دهه‌های اخیر موجب شده است که تمایل به هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری ملموس‌تر شود. بنابراین جامعه بشری بیش‌ازپیش نیازمند استانداردهای پایدار، جامع، مبتنی بر اصولی روشن و در ارتباط با واقعیت‌های اقتصادی می‌باشد. همسان‌سازی استانداردهای بین‌المللی در اقتصاد جهانی، امری ضروری است و حداقل از جنبه نظری این توافق وجود دارد که داشتن مجموعه‌ای واحد از استانداردهای باکیفیت بالا، منجر به تأمین و حفظ منافع سرمایه‌گذاران می‌گردد. همسان‌سازی بین‌المللی بر راهبری شرکت‌ها، حسابرسی، استانداردهای اخلاقی و سازوکارهای نظارتی نیز مؤثر است و می‌تواند مزایایی هم چون افزایش شفافیت، تقویت پاسخ‌گویی، مشارکت در کارایی اقتصادی، قابلیت اعتماد و کاهش هزینه سرمایه، کاهش هزینه گزارشگری و کاهش شکاف اطلاعاتی و... را به همراه داشته باشد (وان زیلی و مارون، ۲۰۱۷). بررسی لزوم پیاده‌سازی استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۹ حسابداری تورمی در ایران از اهمیت بالایی برخوردار است اما عمده‌ترین دلایل عدم به‌کارگیری حسابداری تورمی در ایران را می‌توان عدم آشنایی مدیران مالی با حسابداری تورمی و استانداردهای مربوط و همچنین عدم دسترسی کامل و واقعی بودن شاخص قیمت‌ها، افزایش بدهی مالیاتی ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌ها، فزونی هزینه تهیه اطلاعات مرتبط با حسابداری تورمی بر درآمد آن برشمرد. مهم‌ترین مخاطره پیش روی شرکت‌ها در شرایط تورمی حاد، تأمین منابع مالی لازم به‌منظور حفظ توان عملیاتی خود در سطح گذشته است (ویجای و همکاران، ۲۰۲۱).

گزارشات متناسب با شرایط اقتصادی تحوری گام بردارند؛

- مؤسسات حسابرسی می‌توانند با توجه به معیارهای ارائه شده در این رساله، میزان ریسک عدم تطبیق گزارشات مالی با شرایط اقتصادی تورمی را بررسی و اقدامات لازم را برای جلوگیری از انتشار اطلاعات غیرواقع به عمل آورند؛

- تحلیل‌گران مالی و بازیگران بازار سرمایه در هنگام تحلیل و تصمیم‌گیری به این متغیرها توجه نموده و در بکارگیری گزارش‌های مالی برای تصمیمات اقتصادی تأثیر این عوامل را در مطلوبیت گزارشگری مدنظر قرار دهند؛

- هیئت مدیره شرکت‌ها در فرآیند حسابداری، پاسخگویی و نشان دادن ایفای مسئولیت در مقابل سهامداران از یک طرف و نیاز به تصویب گزارش‌های مالی توسط سهامداران و دریافت مفاصا حساب، باید سعی به رفع موارد اشکال در صورت‌های مالی نمایند و در برنامه‌ی فعالیت سال‌های آتی، کاهش تعداد بندهای شرط را از جمله اهداف معرفی نمایند تا در آینده موفق به دریافت گزارش حسابرسی با اظهار نظر مطلوب شوند؛

- سازمان بورس اوراق بهادار در مقام ناظر بر عملکرد شرکت‌های پذیرفته شده در مقام مسئول برای حفظ منافع عموم، بر واگذاری سهام سهامداران عمده به دیگر سهامداران بخش خصوصی تأکید نماید ضمن آن که سهامداران این گونه شرکت‌ها به هنگام پذیرش سهام تعد لازم برای واگذاری چنین سهام عمده را نموده‌اند. سازمان بورس باید این وظیفه قانونی را به طور جدی به اجرا درآورد.

- با توجه به این که اندازه مؤسسه حسابرسی بر مطلوبیت گزارشگری مالی تأثیر دارد. وجود

شاید بتوان تأکید داشت که بدون توجه به صورت مالی تجدید ارائه شده مبتنی بر تغییر در سطح عمومی قیمت‌ها اساساً هرگونه تصمیم‌گیری پیرامون تقسیم سود بنگاه‌ها، تأثیرات نامطلوبی بر حفظ توان عملیاتی و تداوم فعالیت آن‌ها خواهد داشت. بر اساس نتایج تحقیق، عوامل اصلی تأثیرگذار بر گزارشگری مالی مدیران مبتنی بر اقتصاد حاد تورمی در شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران در قالب مدل ساختاری تفسیری بر اساس نظر خبرگان شناسایی و تدوین گردید. عوامل شناسایی شده شامل عوامل پیش برنده مدیریتی که مشتمل بر عوامل رفتاری و شناختی مدیران، عوامل هوش تجاری مدیران، عوامل ارتباطی مدیران، عوامل سازمانی مدیریتی و عوامل پیش برنده محیطی که مشتمل بر شبکه‌های اجتماعی، ارتباط با صنعت، رصد محیطی، سیاست‌ها و قوانین دولتی، حمایت‌های دولتی، کنترل متغیرهای کلان اقتصادی توسط دولت و تسهیل ساز و کارهای مالی و اداری می‌باشد، بهره‌گیری از فناوری نوین مالی که مشتمل بر شبکه‌های اجتماعی اینترنتی، فناوری‌های نوین مالی، به کارگیری روش‌های نوین که مشتمل بر رقابت پذیری، مسئولیت‌های اجتماعی مشتمل بر مسائل زیست محیطی و برندسازی، اعتباربخشی به محصول و خدمات و قیمت گذاری می‌باشد.

در این مقاله، به بررسی مؤلفه‌های مؤثر بر گزارشگری مالی مدیران و هیات مدیره و گزارش حسابرسی پرداخته شد که ضمن تأکید مصاحبه‌شوندگان بر آن، از حیث دسته بندی در مقوله راهبردهای حسابرسی قرار گرفتند.

#### پیشنهادات تحقیق

- با توجه به نتایج ارائه شده، به نظر می‌رسد دقت نظر و اعمال کنترل‌هایی هوشمند بر شرکت‌ها در شرایط اقتصادی فعلی کشور که دارای سرعت گزارشگری پایینی هستند، دارای اهمیت است بنابراین مدیران در بازار سرمایه باید با وضع قوانین و مقررات سخت گیرانه‌تری در جهت بهبود به موقع بودن، بهنگام بودن و واقعی بودن

اسفندیاری، ابراهیم. خان احمدی، محبوبه (۱۳۹۶). استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) و آنچه حسابرسان داخلی باید بدانند، حسابدار رسمی، شماره ۳۸. صفحه ۶۲-۶۷.

اسفندیاری، ابراهیم. خان احمدی، محبوبه (۱۳۹۶). استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) و آنچه حسابرسان داخلی باید بدانند، حسابدار رسمی، شماره ۳۸. صفحه ۶۲-۶۷.

اسکافی اصل، مهدی. حیدر پور، فرزانه (۱۴۰۰). طراحی مدلی برای پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شماره (۱۷). پژوهش‌های حسابدار مالی و حسابرسی، سال سیزدهم، شماره ۴۹. صفحه ۲۳۳-۲۵۷.

بابائی، مجید. توکلین، حسین و شاکری، عباس (۱۳۹۷). پیش‌بینی نحوه اثر گذاری عوامل مؤثر بر تورم با استفاده از مدل‌های میانگین‌گیری پویا، پژوهش‌نامه اقتصادی، سال ۱۸، شماره ۷۱. صفحه ۲۶۱-۳۱۱.

برزیده، فرخ. باباجانی، جعفر و عبدالهی، احمد (۱۳۹۷). طراحی الگوی هویت در قضاوت حسابرسی با رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد، دانش حسابرسی، سال هجدهم، شماره ۷۱. صفحه ۵-۳۶.

بهادری، علی (۱۳۹۷). پژوهش کیفی داده بنیاد، "کدگذاری" و اهمیت، مراحل و شیوه اجرای آن در کارورزی دانشگاه فرهنگیان. دوفصلنامه داهبرد های نوین تربیت معلمان، سال چهارم، شماره ۵. صفحه ۶۹-۸۸.

چالاکی، پری. صیفی، گلستان و حیدری بهاری، ریحانه (۱۳۹۵). بررسی وضعیت به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) در کشورهای مختلف جهان، چهاردهمین همایش ملی حسابداری ایران.

مؤسسات حسابرسی کوچک آن‌هم در شرایطی که اولاً اطلاعات این مؤسسات جهت اندازه‌گیری مؤسسات و کیفیت کار آن‌ها موجود نبوده ثانیاً نظر به محدودیت تعداد کم شریک و به تبع آن تعداد اندک کارکنان، قابلیت رقابت و ایجاد زمینه‌ی شناسایی آن‌ها فراهم نمی‌باشد. پیشنهاد می‌شود مؤسسات حسابرسی با افزایش شرکاء و به تبع آن افزایش کارکنان و یا ادغام با یکدیگر، مؤسسات بزرگتری را به وجود آورند تا زمینه‌ی شناسایی کیفیت مؤسسات حسابرسی مستقل بر اساس توان کاری و گزارشگری آن‌ها فراهم بوده تا در افزایش مطلوبیت گزارش‌های مالی و شفافیت اطلاعاتی در بازار سرمایه نقش خود را به نحو مناسب‌تری ایفا نمایند؛

- اگر چه در تحقیق انجام شده روند رو به رشد مالکیت خصوصی ملاحظه گردید؛ لیکن در عمل به دلیل وجود انحصار فعالیت اقتصادی و تصدی-گری دولت از یک طرف؛ و جایگزینی شبه دولتی‌ها در دهه‌ی ۸۰، در سیاست خصوصی-سازی محدود، عملاً مالکیت غیرمستقیم در این محدوده نیز با مدیریت دولتی بوده است. ضمن این که فضای رقابتی بسیار دشواری را بر فعالیت بخش خصوصی تحمیل نموده است.

با اجرایی شدن لایحه‌ی اصل ۴۴ مانع اصلی خصوصی سازی رفع گردیده و باید انتظار داشت با به اجرا درآمدن این لایحه، انتقال مالکیت به بخش خصوصی به طور سریع انجام گیرد.

#### منابع و مآخذ

ابراهیم پور، شهرام (۱۳۹۸). الگویی برای پیاده‌سازی استانداردهای حسابداری مصوب سازمان حسابرسی در نهاد های بخش عمومی جمهوری اسلامی ایران، پایان نامه دکتری حسابداری، دانشگاه علامه طباطبایی.



نظری، شعبان. (۱۳۹۹). گزارشگری مالی بخش عمومی، **ورای صورتهای مالی**، حسابداری و بودجه ریزی بخش عمومی، سال اول، شماره ۱. صفحه ۵۸-۶۸.

Kelikume, Ikechukwu. (2018). *An estimation of inflation threshold for Africa*, *International Journal of Management, Economics and Social Sciences (IJMESS)*, ISSN2304-1366, IJMESS International Publishers, Jersey City, NJ, Vol. 7, Iss. 4, pp. 283-300.

Limijaya, A. (2017). *IFRS Application in Southeast Asian Countries: Where Does Indonesia Stand?* May 18-20, 2017. Paper ID: J733.

Loayza, Norman.V. & Steven, Pennings. (2020). *Macroeconomic Policy in the Time of COVID-19: A Primer for Developing Countries*. The World Bank: Available online: <https://pdfs.semanticscholar.org/743b/8cc6b118771cc8a0621931851b6d456b49e0.pdf> (accessed on 15 January 2021).

Mack, Janet. (2004). *An Investigation OF Information Requirements OF Users OF Australian public Sector Financial Reports*. thesis. Queensland University of Technology.

Madawaki, A. (2012). *Adoption of international financial reporting standard in developing countries: The case of Nigeria*. *International Journal of Business and Management*, 7(3), 152-161.

Marta, Kulesza. (2017). *Inflation and hyperinflation in Venezuela (1970s-2016): A post-Keynesian interpretation*. Working Paper, No. 93/2017, Hochschule für Wirtschaft und Recht Berlin, Institute for International Political Economy (IPE), <http://hdl.handle.net/10419/171264>

Richard G. Schroeder, Myrtle W. Clark, Jack M. Cathey. (2016). *Theory and nalysis: Text and Cases*, 12th Edition, Publisher Wiley, *Business & Economics*. pp 1-606.

Richard, Pucci. & Peter, Skærbæk. (2019). *nancial economics in accounting standard-setting: A study of the translation of the expected credit loss model in IFRS 9*. *Accounting, Organizations and Society*. Vol 81, February 2020, 101076.

حقیقت، حمید. معنوی مقدم، امیر هادی (۱۳۹۶). مروری بر چارچوب مفهومی گزارشگری مالی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، حسابرس، شماره ۹۳. صفحه ۴۴-۵۰ دادبه، فاطمه. باقر آبادی، سید محمد (۱۳۹۷). تورم حاد و گزارشگری مالی، حسابدار رسمی، شماره ۴۳. صفحه ۱۶-۱۷.

ذبیح اله نژاد، وحید (۱۳۹۸). **ضرورت به‌کارگیری و پیاده‌سازی حسابداری تعهدی در بخش عمومی و ارزیابی آن در سطح پاسخگویی و گزارشگری مالی** برای استفاده در بخش عمومی ایران، توسعه سازمانی پلیس، شماره ۶۸، صص ۹۷-۱۲۱.

ساعی، محمد جواد. لاری دشت بیاض، محمود و رستمی، امین (۱۳۹۶). **بررسی دیدگاه استفاده‌کنندگان صورتهای مالی در خصوص پذیرش و به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی**، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، شماره ۳۶. صفحه ۵۱-۶۴.

ستایش، محمد حسین. مهتری، زینب (۱۳۹۷). **چارچوبی برای کلیات مبانی نظری گزارشگری یکپارچه در ایران**، پژوهش‌های حسابداری مالی، سال دهم، شماره دوم، پیاپی ۳۶. صفحه ۸۵-۱۰۶.

سهرابی، اعظم. سعیدی، پرویز (۱۳۹۸). **کیفیت اطلاعات حسابداری و سودمندی تصمیم‌گیری گزارش مالی دولتی**، فصلنامه رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، سال سوم، جلد اول. صفحه ۹۳-۱۰۳.

طیبه ابوالحسنی، سید امیر حسین. (۱۳۹۸). **درامدی بر روش تحقیق: رویه های استاندارد تحلیل داده‌های کیفی**. سیاست نامه علم و فناوری، دوره ۹، شماره ۲. صفحه ۶۷-۹۴.

Suryanto, T & Komalasari, A. (2019). Effect of mandatory adoption of international financial reporting standard (IFRS) on supply chain management: A case of Indonesian dairy industry. *Uncertain Supply Chain Management*, 7(2), 169-178.

Van Zijl, W. , & Maroun, W. (2017). Discipline and punish: Exploring the application of IFRS 10 and IFRS 12. *Critical Perspectives on Accounting*, 44, 42-58.

Vijay, Victor., Joshy, Joseph Karakunnel., Swetha, Loganathan & Daniel, Francois Meyer. (2021). From a Recession to the COVID-19 Pandemic: Inflation–Unemployment Comparison between the UK and India *Journals Economies Vol.9 Iss.2*, 10.3390/economies9020073.

Suryanto, T & Komalasari, A. (2019). Effect of mandatory adoption of international financial reporting standard (IFRS) on supply chain management: A case of Indonesian dairy industry. *Uncertain Supply Chain Management*, 7(2), 169-178.

Van Zijl, W., & Maroun, W. (2017). Discipline and punish: Exploring the application of IFRS 10 and IFRS 12. *Critical Perspectives on Accounting*, 44, 42-58.

Vijay, Victor., Joshy, Joseph Karakunnel., Swetha, Loganathan & Daniel, Francois Meyer. (2021). From a Recession to the COVID-19 Pandemic: Inflation–Unemployment Comparison between the UK and India *Journals Economies Vol.9 Iss.2*, 10.3390/economies9020073.

**Providing a financial reporting model based on accounting requirements in the case of acute inflation economy**

*Masoud Khoshmohammadi<sup>1</sup>*  
*Javad Ramezani<sup>2</sup>*  
*Seyed Javad Ebrahimian<sup>3</sup>*  
*Mehdi Khalilpour<sup>4</sup>*  
*Ali Falah<sup>5</sup>*

**Abstract**

*Considering the sudden increase in inflation in recent years and the abnormal increase in the exchange rate and consequently the general price index, it seems that Iranian companies are subject to the use of the inflation accounting standard this year, and it is better to meet the reporting requirements of acute inflation. Therefore, the purpose of this article is to examine the effect of acute inflationary economic conditions on financial reporting in Tehran Stock Exchange companies. The research method is mixed in terms of how to check the data; Because it uses both quantitative research strategies (in expert data) and qualitative method strategy (in interview content analysis). In terms of the nature of the data, the current research uses both quantitative and qualitative methods. From the point of view of the objective, this dissertation is included in the category of applied research because its achievements are the benchmark for the managers of investment companies, and also from the point of view of data collection, it is descriptive of a mixed exploratory type because it seeks to identify the effective factors. on financial reporting in the context of economic inflation. The statistical population of the research includes managers and activists in stock exchange companies in the reporting and reporting layers, and a targeted and accessible sampling of 15 people was done until the researcher reached theoretical saturation. The results of the research showed that the identified factors include managerial driving factors that include managers' behavioral and cognitive factors, managers' business intelligence factors, managers' communication factors, managerial organizational factors and environmental driving factors that include social networks, communication with Industry, environmental monitoring, government policies and laws, government support, control of macro-economic variables by the government and facilitation of financial and administrative mechanisms, use of new financial technology that includes internet social networks, new technologies Finance, applying new methods that include competitiveness, social responsibilities including environmental issues and branding, product and service accreditation and pricing.*

**Keywords:** *Financial reporting - Inflationary economy - Stock market - Capital market - Strategy*

---

<sup>1</sup>PhD student in accounting, Noor branch, Noor, Islamic Azad University, Iran. Masoud.khoshmohammadi@gmail.com

<sup>2</sup> Assistant Professor of Accounting, Department of Accounting, Noor Branch, Noor Islamic Azad University, Iran (Corresponding Authors) Javad.ramezani58@gmail.com

<sup>3</sup> Assistant Professor, Accounting, Accounting Department, Noor Branch, Noor Islamic Azad University, Iran.Acc.ebrahimian@yahoo.com

<sup>4</sup> Assistant Professor of Accounting, Department of Accounting, Noor Branch, Noor Islamic Azad University, Iran (Corresponding author). khalilpouremehdi@gmail.com

<sup>5</sup> Assistant Professor, Accounting, Accounting Department, Noor Branch, Noor Islamic Azad University, Iran. Fallahali55@yahoo.com