

Paradigm Model of Factors Affecting the Quality of Financial Reporting in Bidboland Gas Refining Company

Seyed Ali Sedighipour

Department of Financial Management, Masjed-Soleiman Branch, Islamic Azad University,
Masjed-Soleiman, Iran.

Allah Karam Salehi (Corresponding author)

Department of Accounting, Masjed-Soleiman Branch, Islamic Azad University, Masjed-
Soleiman, Iran

A.k.salehi@iaumis.ac.ir

Abstract

The financial reporting quality is one of the most important topics in accounting research that has been evaluated from both academic and experimental aspects. In this paper, using grounded theory and semi-structured interviews with 11 board of directors and senior financial managers in 2021, an attempt has been made to design a conceptual model of financial reporting quality of Bidboland Gas Refining Company. Research data were analyzed using open coding method and final concepts were extracted. According to the interviews, through linking causal, contextual and intervening conditions as input factors and strategies and consequences as output factors, the conceptual model have been identified and reported. According to the extracted paradigm model, the most important causal conditions affecting the quality of financial reporting include corporate governance, quality of disclosure, accounting information system and financial knowledge and expertise. Also, to achieve the better quality of financial reporting, strategies such as financial transparency, the establishment of internal control system and the implementation of operational auditing should be adopted. The research model showed that the quality of financial reporting can have consequences such as increasing efficiency and improve performance, costs saving, reducing information asymmetry and the financial report's reliability.

Keywords: Paradigm Model, Financial Reporting Quality, Grounded Theory, Bidboland Gas Refining Company

تاریخ دریافت مقاله:

۱۴۰۰/۱۲/۲۸

تاریخ پذیرش مقاله:

۱۴۰۱/۰۳/۲۳

الگوی پارادایمی عوامل موثر بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت پالایش گاز بیدبلند

سید علی صدیقی پور

گروه مدیریت مالی، واحد مسجدسلیمان، دانشگاه آزاد اسلامی، مسجدسلیمان، ایران.

اله کرم صالحی (نویسنده مسئول)

گروه حسابداری، واحد مسجدسلیمان، دانشگاه آزاد اسلامی، مسجدسلیمان، ایران.

A.k.salehi@iaumis.ac.ir

چکیده:

کیفیت گزارشگری مالی یکی از مهمترین موضوعات پژوهش‌های حسابداری است که از دو جنبه آکادمیک و تجربی مورد ارزیابی قرار گرفته است. در این پژوهش با بکارگیری نظریه گراند تئوری و مصاحبه نیمه ساختارمند با ۱۱ نفر از مدیران ارشد مالی و هیات مدیره شرکت در سال ۱۴۰۰ تلاش شده است تا مدل مفهومی کیفیت گزارشگری مالی شرکت پالایش گاز بیدبلند طراحی گردد. داده‌های پژوهش با استفاده از روش کدگذاری باز مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت و مفاهیم نهایی استخراج شد. با توجه به مصاحبه‌های صورت گرفته، مدل مفهومی پژوهش از طریق پیوند شرایط علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر در قالب عوامل ورودی و راهبردها و پیامدها بعنوان عوامل خروجی شناسایی و گزارش شده است. براساس مدل پارادایمی استخراج شده، مهمترین شرایط علی تاثیرگذار بر کیفیت گزارشگری مالی شامل نظام راهبری شرکت، کیفیت افشا، سیستم اطلاعاتی حسابداری و دانش و تخصص مالی می‌باشد. همچنین، برای دستیابی به کیفیت هرچه بهتر گزارشگری مالی باید راهبردهایی مانند الزام به شفافیت مالی، استقرار نظام کنترل داخلی و اجرایی شدن حسابرسی عملیاتی اتخاذ گردد. الگوی پژوهش نشان داد که کیفیت گزارشگری مالی می‌تواند پیامدهایی از قبیل افزایش کارایی و بهبود عملکرد، صرفه جویی در هزینه‌ها، کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و قابلیت اتکا به گزارش‌های مالی در پی داشته باشد.

واژگان کلیدی: مدل پارادایمی، کیفیت گزارشگری مالی، گراند تئوری، شرکت پالایش گاز بیدبلند

۱. مقدمه

نقش اصلی گزارشگری مالی، انتقال اثربخش اطلاعات مالی به افراد برون سازمانی به روشی معتبر و به موقع است که یکی از اهداف عمده آن فراهم ساختن اطلاعات لازم برای ارزیابی عملکرد و توان سودآوری بنگاه اقتصادی است. شرط لازم برای دستیابی به این هدف، ارائه اطلاعات مالی به نحوی است که ارزیابی عملکرد گذشته را ممکن سازد و در سنجش توان سودآوری و پیش‌بینی فعالیت‌های آتی بنگاه اقتصادی مؤثر واقع گردد، اما با وجود سازوکارهای نظارتی یکسان بر گزارشگری مالی شرکت‌ها، به نظر می‌رسد که شرکت‌ها از کیفیت گزارشگری مالی یکسانی برخوردار نیستند و این امر بیانگر آن است که احتمالاً عوامل متعدد دیگری باعث ایجاد تفاوت در کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها می‌شود (مهرفر و همکاران، ۱۳۹۹). همچنین ممکن است تفاوت کیفیت گزارشگری مالی ناشی از برداشت‌های چهار گروه عمده درگیر با گزارشگری مالی شامل تهیه‌کنندگان، حساب‌برسان، استفاده‌کنندگان و پژوهشگران اطلاعات حسابداری باشد (امیرآزاد و همکاران، ۱۳۹۷). از طرف دیگر محیط سازمانی و عدم اطمینان محیطی و همچنین ساختار سازمانی در ارائه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری پیشرفته‌تر نیز مؤثر بوده است (اتلی، ۱۹۷۸، گل و چیا، ۱۹۹۴، اینز و میشل، ۱۹۹۵). متغیرهای محیطی شامل تکنولوژی، ابهام و پیچیدگی و متغیرهای سازمانی شامل ساختار، مالکیت، اندازه، پیچیدگی کار و عدم تمرکزگرایی می‌باشند (رهنمای رودپشتی و گودرزی، ۱۳۹۲). این متغیرها که مطابق دیدگاه انتقادی-اجتماعی و اقتصادی است (حجازی و همکاران، ۱۳۹۶: ۷) می‌تواند کیفیت گزارشگری مالی را تحت‌الشعاع قرار دهد. به همین منظور هدف این مطالعه بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت پالایش گاز بیدبلند به روش نظریه داده بنیاد می‌باشد. شرکت پالایش گاز بیدبلند در مهرماه سال ۱۳۷۷ بصورت شرکت سهامی خاص تاسیس و شروع به فعالیت نموده است. این شرکت از واحدهای تجاری فرعی شرکت ملی گاز ایران می‌باشد که در ۳۲ کیلومتری غرب بهبهان، ۱۸ کیلومتری شمال آغاچاری و ۳۵ کیلومتری جنوب شرقی شهرستان امیدیه در استان خوزستان واقع شده است. حوزه فعالیت شرکت در خصوص خرید، تهیه گاز طبیعی از واحدهای تولید گاز، فراورش گاز و تبدیل آن به محصول اصلی گاز طبیعی و فراورده‌های جانبی از قبیل

مایعات استحصالی و گوگرد، عرضه، فروش و یا حق العمل کاری گاز فراورش شده و محصولات جانبی آن، صدور و فروش انواع محصولات و مشتقات گازی به خارج از کشور می‌باشد. تا کنون پژوهش‌های متعددی در خصوص تاثیر عوامل موثر بر کیفیت گزارشگری مالی انجام شده است، اما اغلب این مطالعات یا به صورتی کمی بوده و یا بصورت کیفی در حوزه بازار سرمایه انجام شده است و تاکنون بصورت خاص و موردی انجام نشده است. لذا وجه تمایز این پژوهش با پژوهش‌های پیشین در این است که به صورت خاص از طریق مصاحبه‌های ساختارمند با خبرگان و متخصصین حوزه مالی در پالایشگاه گاز بیدبلند با استفاده از روش پژوهش کیفی داده بنیاد این موضوع را بررسی می‌نماید. بنابراین، نتایج این پژوهش با اندکی تعمق و تدقیق می‌تواند مورد توجه سایر شرکت‌ها نیز قرار گیرد.

ضرورت انجام این پژوهش از چند بعد حائز اهمیت است: اول اینکه از آنجا که سهامداران و بستانکاران، دو گروه اصلی استفاده کننده اطلاعات مالی هستند و فراهم آوردن اطلاعات مربوط و قابل اتکا برای این دو گروه از دغدغه‌های اصلی مدیریت و سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری به شمار می‌رود، توجه به کیفیت اطلاعات تهیه شده برای این دو گروه ضرورتی خاص دارد (هدایتی پور و نصیرزاده، ۱۳۹۷). زیرا بسیاری از تصمیمات اقتصادی بر اساس این اطلاعات اتخاذ می‌گردد و افزایش کیفیت گزارشگری مالی موجب بالارفتن اعتماد استفاده کنندگان این گونه گزارش‌ها می‌گردد. ثانياً کیفیت گزارشگری مالی هم برای سرمایه‌گذاران که بابت سرمایه‌گذاری خود نگران هستند و هم برای مدیران که به عنوان مباشر در قبال ذینفعان و جامعه مسئولیت دارند، نیز اهمیت دارد. بویژه نتایج این تحقیق بعنوان یک مدل جدید می‌تواند بطور خاص مورد استفاده حوزه مدیریت و حوزه مالی شرکت گاز بیدبلند و سایر شرکت‌های صنعت گاز قرار گیرد. از اینرو، انتظار بر این است تا نتایج این پژوهش بتواند دستاورد علمی بشرح زیر داشته باشد:

اول اینکه یافته‌های این پژوهش می‌تواند به بسط مبانی نظری پژوهش و شناسایی بیشتر ادبیات مربوط به کیفیت گزارشگری مالی بویژه در صنعت نفت و گاز و درک بهتر آن کمک کند. دوم، در این پژوهش تلاش می‌شود با اتکا به مصاحبه با متخصصان حوزه‌های مدیریتی و مالی شرکت گاز

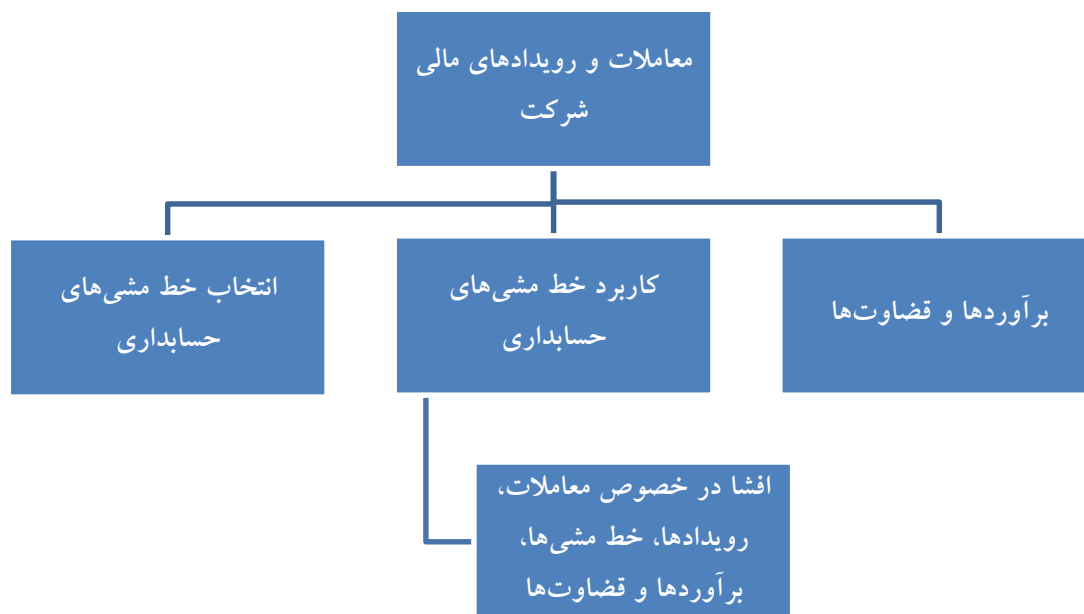
بیدبند، عوامل علی، زمینه‌ای و مداخله‌گر در تحلیل مسأله و شناخت ابعاد مختلف موضوع پژوهش، راهبردها و پیامدهای حاصل از راهبردها شناسایی گردد، تا براین اساس حرفه حسابداری بتواند در بهبود کیفیت گزارشگری مالی نقش موثری ایفا و موجبات اعتماد عمومی به گزارشات حسابداری برای استفاده‌کنندگان و مراکز تصمیم‌گیری بالادستی را فراهم آورد. سوم نتایج این پژوهش می‌تواند ایده‌های بدیع و جدیدی برای پژوهش‌های آتی در حوزه پژوهش‌ها کیفی مربوط به کیفیت صورت‌های مالی در صنعت نفت و گاز به خوانندگان آن ارائه نماید. در ادامه پیشینه نظری و تجربی پژوهش، روش‌شناسی، یافته‌های پژوهش و بحث و نتیجه‌گیری ارائه می‌شود.

۲. مبانی نظری و پیشینه پژوهش

گزارش‌های مالی، محصول نهایی فرایند گزارشگری مالی است. فرایند گزارشگری مالی شامل ایجاد، انتشار، اطمینان‌بخشی و استفاده از اطلاعات مالی توسط استفاده‌کنندگان از این گزارش‌هاست و حوزه آن از اجرای استانداردهای گزارشگری مالی برای تهیه گزارش‌های مالی شروع می‌شود و تا اطمینان‌بخشی، انتشار و استفاده از آن‌ها گسترش می‌یابد. استفاده‌کنندگان گزارشات مالی برای قضاوت و تصمیم‌گیری در بازار سرمایه و ارزیابی مفاد قراردادی و مباشرت مدیریت، نیاز به اطلاعات سودمند دارند. سودمندی اطلاعات اشاره به مفهوم «کیفیت اطلاعات» دارد. کیفیت گزارشگری مالی نیز یک مورد خاص از کیفیت اطلاعات است (فرانکیس و همکاران، ۲۰۰۶).

اگر چه در ادبیات مربوط به کیفیت گزارشگری مالی و به ویژه کیفیت سود با تاکید بر اصول حسابداری حاکم بر گزارشگری مالی، به طور ضمنی بر کیفیت صورت‌های مالی تمرکز شده است، ولی بحث جامع در خصوص کیفیت گزارشگری مالی باید فراتر از کیفیت صورت‌های مالی باشد، زیرا شرکت‌ها اطلاعات مالی خود را می‌توانند با استفاده از روش‌های دیگری به غیر از صورت‌های مالی همچون نشریات مالی، گزارش تحلیل‌گران، سخنرانی‌ها، مراکز اطلاع‌رسانی اینترنتی و ... منتشر نمایند. از طرف دیگر، گزارش‌گری مالی فقط یک محصول نهایی نیست، بلکه فرآیندی متشکل از

چندین جزء می‌باشد که کیفیت گزارشگری مالی در نهایت بستگی به کیفیت هر بخش از فرآیند گزارشگری مالی دارد. فرآیند گزارشگری مالی در نمودار شماره یک ارائه شده است.



نمودار شماره ۱، فرآیند گزارشگری مالی (خواجوی و همکاران، ۱۳۹۱)

کیفیت گزارشگری مالی به این معناست که تا چه اندازه گزارش‌های مالی، اقتصاد زیربنایی شرکت را به‌طور منصفانه نشان می‌دهند (دیفوند و ژانگ، ۲۰۱۴). اقتصاد زیربنایی شرکت به فرآیند ایجاد بازده در شرکت اشاره دارد. فرآیند ایجاد بازده به مجموعه اقداماتی از قبیل استفاده از ماشین‌آلات و تجهیزات برای تولید محصول، انتخاب بازارهای فروش محصولات، نحوه استفاده از نیروی کار و سایر تصمیمات مرتبط با فعالیت‌های عملیاتی و معاملات شرکت نیاز دارد؛ بنابراین، کیفیت گزارشگری مالی از یک‌سو، به ویژگی‌های عملیاتی و معاملاتی شرکت و از سوی دیگر، به نحوه ارائه و انعکاس این ویژگی‌ها در گزارش‌های مالی بستگی دارد (عرب صالحی و میرزایی، ۱۳۹۵). در بسیاری از مطالعات حسابداری و مالی، کیفیت گزارشگری مالی، میزان صداقت مدیران در ارائه اطلاعات منصفانه و حقیقی برای تصمیم‌گیرندگان تعریف شده است (نوری فرد و چناری بوکت،

۱۳۹۵). کیفیت گزارش مالی توسعه‌دادن شفافیت و انتشار گزارش سالانه باکیفیت از طریق افشای جامع و کامل است (برنت و همکاران، ۲۰۱۰). کیفیت گزارشگری مالی عبارت است از دقت اطلاعات گزارش شده برای تشریح بهتر عملیات شرکت. ارزیابی کیفیت گزارشگری مالی نیازمند طیف گسترده‌ای از اندازه‌گیری‌ها با استفاده از الگوها، شاخص‌ها، ویژگی‌های کیفی و سایر عناصر گزارش‌های مالی است. در مطالعات حسابداری، کیفیت سود، معیاری برای اندازه‌گیری کیفیت گزارشگری مالی بیان شده است؛ زیرا سود، بخش اصلی از خروجی‌های فرایند گزارشگری مالی است (فرانکیس و همکاران، ۲۰۰۶). سود اگرچه معیاری کامل برای اندازه‌گیری کیفیت گزارشگری مالی نیست؛ اما حداقل مهم‌ترین خروجی فرایند گزارشگری مالی است. وجود مبنای حسابداری تعهدی سبب شده است تا سرمایه‌گذاران و تحلیل‌گران مالی برای تعیین ارزش شرکت علاوه بر مقادیر گزارش شده سود، به کیفیت سود نیز توجه کنند (امیرآزاد و همکاران، ۱۳۹۷).

گزارش‌های مالی شرکت‌ها باید شامل اطلاعاتی باشد که برای سرمایه‌گذاران بالقوه و بالفعل، بستنکاران و سایر استفاده‌کنندگان در سرمایه‌گذاری‌های منطقی، اعطای اعتبار و تصمیمات مشابه سودمند باشد. همچون گزارش‌های مالی بایستی اطلاعات لازم برای ارزیابی وضعیت مالی و بنیه اقتصادی بنگاه، ارزیابی عملکرد و توان سودآوری، ارزیابی چگونگی تامین مالی و مصرف وجوه نقد، ارزیابی چگونگی ایفای مسئولیت مباشرت مدیریت و انجام تکالیف قانونی و فراهم کردن اطلاعات مکمل برای درک بهتر اطلاعات مالی ارائه شده و پیش‌بینی وضعیت آتی را فراهم نماید. در نتیجه این گزارش‌ها اهمیت بسزایی در تحقق اهداف یاد شده دارند و افزایش کیفیت آن‌ها می‌تواند موجب کاراتر بودن سرمایه‌گذاری‌های شرکت‌ها و حفظ و توسعه منابع آن‌ها گردد. پژوهش‌های اخیر اظهار می‌دارد که، افزایش گزارشگری مالی می‌تواند پیامدهای اقتصادی مهمی نظیر افزایش کارایی سرمایه‌گذاری را به همراه داشته باشد (دیویدسون و استیل، ۲۰۱۸).

بر اساس تعریف هیات استانداردهای حسابداری مالی^۱، هیات استانداردهای حسابداری بین‌المللی^۲، هیات استانداردهای حسابداری در بریتانیا^۳ و هیات استانداردهای حسابداری استرالیا^۴،

کیفیت گزارشگری مالی به ارائه صورت‌های مالی با اطلاعات صحیح و منصفانه در مورد وضعیت مالی و عملکرد اقتصادی یک مؤسسه منجر می‌شود (هرث و البرادقی، ۲۰۱۷). با توجه به اهداف گزارشگری مالی، در راستای ارائه اطلاعات مفید برای استفاده‌کنندگان، نظریه‌هایی مانند نظریه نمایندگی، ذی‌نفعان، علامت‌دهی و عدم تقارن اطلاعاتی، با تاکید بر به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مطرح شده است (رحمانی و همکاران، ۱۳۹۹) که در ادامه به آن‌ها اشاره می‌گردد:

الف- نظریه نمایندگی

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی مبتنی بر اصول است و عمده مبنای اندازه‌گیری و ارزش‌گذاری آن براساس ارزش‌های منصفانه صورت می‌گیرد و پیچیدگی زیادی دارد که به افزایش اختیار و قضاوت توسط مدیران منجر می‌شود و این امر می‌تواند موجب افزایش ریسک تحریف با اهمیت و رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیریت شود که در نهایت مسئله نمایندگی را فزونی می‌بخشد. لذا هنگامی که گزارشگری مالی با کیفیت انجام شود، رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیریت محدود می‌گردد و هزینه نمایندگی کاهش می‌یابد.

ب- نظریه ذی‌نفعان

تعداد استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی بسیار زیاد است که می‌توان آن‌ها را به چندین گروه مانند سرمایه‌گذاران، وام‌دهندگان، مدیران، اتحادیه‌های کارگری، تدوین‌کنندگان استانداردها و نهادهای دولتی تقسیم کرد. این گروه‌ها را گروه‌های ذی‌نفع در حسابداری می‌نامند. نظریه مزبور بیان‌کننده این است که افراد یا گروه‌های ذی‌نفع تشکیل ائتلاف می‌دهند تا در سایه قوانین و نهادهای دولتی، منافع خود را حفظ و تقویت کنند. این گروه‌ها با یکدیگر تضاد منافع دارند و هر یک می‌کوشند در سایه این مقررات به بیشترین منابع دست یابند. اگر تدوین‌کنندگان استانداردها بر این باورند که استانداردهای آن‌ها باید پذیرفته شده شوند، ناگزیرند هنگام تدوین استانداردها به شاخص‌هایی توجه کنند؛ زیرا برای هر استاندارد مسأله سودمندی استاندارد از دیدگاه تصمیم‌گیری و کاهش دادن پدیده اطلاعات نامتقارن ضروری است.

ج- نظریه علامت‌دهی

نظریه علامت‌دهی توضیح می‌دهد حتی در شرایطی که الزامی برای گزارشگری وجود ندارد، شرکت‌ها برای گزارش داوطلبانه به بازار سرمایه، دارای انگیزه‌اند. زیرا شرکت‌ها برای دستیابی به منابع کمیاب سرمایه‌دارای ریسک، باهم در رقابت هستند و برای کسب موفقیت در این رقابت، اقدام به افشای داوطلبانه اطلاعات می‌نمایند. تارکا (۲۰۰۴) با استفاده از تئوری علامت‌دهی معتقد است شرکت‌ها با پذیرش IFRS به فعالان بازار علامت می‌دهند که این امر موجب شفافیت اطلاعاتی بیشتر می‌شود و از این طریق می‌توانند در هنگام ورود به بازار جهانی، سرمایه‌گذاران خارجی را نیز جذب کنند.

د- نظریه عدم تقارن اطلاعاتی

بین شرکت و افراد خارج از شرکت عدم تقارن اطلاعاتی وجود دارد. با پذیرش و اجرای داوطلبانه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، از طریق گزارش مناسب و واقعی دارایی‌ها و بدهی‌ها، هزینه پایین‌تر سرمایه و نیز افزایش قابلیت پیش‌بینی عایدات آتی توسط سرمایه‌گذاران، عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و سهامداران نیز کاهش می‌یابد (IASB, 2014).

کاواسه و همکاران (۲۰۲۱) در پژوهشی رابطه بین ویژگی‌های حاکمیت شرکتی و کیفیت حسابرسی داخلی با کیفیت گزارشگری مالی در موسسات مالی اوگاندا را بررسی کردند. نتایج پژوهش نشان داد که تخصص هیات مدیره، عملکرد هیات مدیره و کیفیت حسابرسی داخلی با کیفیت گزارشگری مالی رابطه معناداری دارد. همچنین، استقلال هیات مدیره با کیفیت گزارشگری مالی رابطه معناداری ندارد. ایرواندی و همکاران (۲۰۲۰) به بررسی عوامل تعیین‌کننده کیفیت گزارشگری مالی در کشور اندونزی پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که ریسک بی‌اعتمادی سرمایه‌گذار بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد و تخصص کمیته حسابرسی به عنوان یک متغیر تعدیلگر رابطه بین ریسک بی‌اعتمادی سرمایه‌گذار و کیفیت گزارشگری مالی را تشدید می‌کند. نتایج کارل ماداوا و اما ایچوکاوا (۲۰۲۰) با عنوان عوامل تعیین‌کننده کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار حاکی از آن است که بین اندازه هیات مدیره و کیفیت

گزارشگری مالی شرکت رابطه مثبت و معناداری وجود دارد اما اندازه شرکت، استقلال هیات مدیره، مالکیت نهادی و فرصت‌های رشد تاثیر معناداری بر کیفیت گزارشگری مالی ندارند. نینگتیاس و شونهاجی (۲۰۱۸) نیز در پژوهشی به بررسی تاثیر هزینه‌های سیاسی، ریسک دعاوی حقوقی، قوانین حمایت از سرمایه‌گذار، نسبت بدهی به حقوق صاحبان سهام بر کیفیت گزارشگری مالی پرداختند. یافته‌های آن‌ها نشان می‌دهد هزینه‌های سیاسی و ریسک دعاوی حقوقی، بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیر نمی‌گذارد ولی قوانین حمایت از سرمایه‌گذار و نسبت بدهی به حقوق صاحبان سهام، بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیرگذار است. همچنین آکجو و باباتوند (۲۰۱۷) در پژوهشی با بررسی رابطه حاکمیت شرکتی و کیفیت گزارشگری مالی در نیجریه نشان دادند بین سازوکارهای حاکمیت شرکتی از قبیل ویژگی‌های هیات مدیره، کمیته‌های حسابرسی، استقلال هیات مدیره، اندازه هیات‌مدیره و کیفیت گزارشگری مالی ارتباط معناداری وجود دارد. آن‌ها در نهایت نشان دادند حاکمیت شرکتی، کیفیت گزارشگری مالی را افزایش می‌دهد.

امیری و فخاری (۱۴۰۰) با استفاده از الگوی معادلات همزمان، اثر متقابل خرید اظهارنظر حسابرس و کیفیت گزارشگری مالی را با استفاده از اطلاعات مالی ۱۲۷ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در طی سال‌های ۱۳۹۰-۱۳۹۷ با روش رگرسیون به‌ظاهر نامرتبط بررسی کردند. یافته‌های پژوهش نشان داد که اثر دوسویه‌ای معکوس و معناداری میان خرید اظهارنظر حسابرس و کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های بورسی وجود دارد. محمدی و همکاران (۱۳۹۹) نیز در پژوهشی به تدوین الگوی مطلوب کیفیت گزارشگری مالی بخش عمومی با استفاده از رویکرد زمینه بنیان در سال ۱۳۹۸ پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که کیفیت گزارشگری مالی بخش عمومی در ایران از وضعیت مطلوبی برخوردار نمی‌باشد. توانمندسازی دستگاه‌های اجرایی و تصمیمات مدیریتی به عنوان شرط علی، نظام بودجه‌ریزی و عوامل رفتاری به عنوان عوامل زمینه‌ای، اقتصاد مقاومتی، پایداری مالی و انسجام سازمانی به عنوان شرایط مداخله‌گر در این پژوهش شناخته شده‌اند. همچنین پیامد افزایش کیفیت گزارشگری مالی بخش عمومی منجر به بهبود کارایی و عملکرد نهادهای عمومی، صرفه‌جویی در هزینه‌های کشور و افزایش سطح مطالبات شهروندی

می‌گردد. امیرآزاد و همکاران (۱۳۹۷) در مطالعه‌ای به طراحی الگوی مفهومی عوامل موثر بر کیفیت گزارشگری مالی در ایران به روش نظریه‌پردازی زمینه بنیان پرداختند. آن‌ها پس از کسب نظر خبرگان از طریق مصاحبه با روش نمونه‌گیری گلوله‌برفی، مدل مفهومی کیفیت گزارشگری مالی شامل عوامل علی، ساختاری، مداخله‌گر و همچنین راهبردهای مربوط به ارتقای کیفیت گزارشگری مالی و پیامدهای آن را ارائه نمودند. نتایج پژوهش نشان داد که هزینه‌های سیاسی، فشار بازار سرمایه، اجتناب مالیاتی، معامله با اشخاص وابسته، عدم تقارن اطلاعاتی، شرایط قراردادهای وام، انگیزه پاداش مدیران و رقابت در بازار بر کیفیت گزارشگری مالی موثر هستند. نیکومرام و بادآورنهدی (۱۳۸۸) در پژوهشی به تبیین و ارائه الگویی برای تعیین و ارزیابی عوامل مؤثر بر انتخاب کیفیت گزارشگری مالی در ایران پرداختند. نتایج تحقیق نشان می‌دهد کیفیت گزارشگری مالی با حاشیه سودآوری و کارایی مدیریت شرکت رابطه مثبت و با رقابت در بازار محصول، محافظه‌کاری مدیریت، اندازه، سرمایه‌بر بودن فعالیت، چرخه عملیاتی و پیچیدگی محیط فعالیت شرکت رابطه منفی دارد. با این حال، بین کیفیت گزارشگری مالی با فرصت‌های رشد، تمرکز مالکیت، ساختار هیات‌مدیره، مالکیت اعضای هیات‌مدیره، صداقت مدیریت و اهرم مالی شرکت رابطه‌ای مشاهده نگردید. همچنین، بر مبنای آزمون‌های چندمتغیره، الگوهایی ارائه گردید که امکان پیش‌بینی کیفیت گزارشگری مالی برای دوره مالی آینده را فراهم می‌کند. این الگوها مبتنی بر توزیع احتمال نرمال استاندارد (CDF) است و احتمال گزارشگری مالی با کیفیت برای دوره مالی آینده را برآورد می‌کند.

با توجه به مبانی نظری و پژوهش‌های تجربی، این پژوهش به دنبال یافتن پاسخ علمی به سئوالات زیر می‌باشد:

۱. عوامل علی موثر بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت گاز بیدبلند چیست؟
۲. پیامدهای کیفیت گزارشگری مالی در شرکت گاز بیدبلند چیست؟
۳. راهبردهای موثر بر افزایش کیفیت گزارشگری مالی در شرکت گاز بیدبلند چیست؟
۴. عوامل مداخله‌گر که بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت گاز بیدبلند تاثیر گذار هستند، کدامند؟
۵. عوامل زمینه‌ای که بسترساز کیفیت گزارشگری مالی در شرکت گاز بیدبلند هستند، کدامند؟

۳. روش شناسی پژوهش

این پژوهش به دنبال آن است که به کمک نظریه داده بنیاد؛ برای شناخت و درک تجارب افراد در زمینه «عوامل موثر بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت گاز بیدبلند» مدل مفهومی را ارائه کند. در نتیجه، این پژوهش از منظر بعد زمانی، مقطعی است؛ زیرا مصاحبه‌ها در سال ۱۴۰۰ انجام شده‌اند. از منظر هدف، به دلایل پیش رو از نوع اکتشافی است: ۱- پژوهشی با موضوع تدوین مدل عوامل موثر بر کیفیت گزارشگری مالی، با روش نظریه‌پردازی داده بنیاد در صنعت گاز و بویژه شرکت گاز بیدبلند انجام نشده است؛ ۲- نتایج این پژوهش به ارائه یک مدل مفهومی منتج می‌شود؛ ۳- یافته‌های این پژوهش دانش موجود را در زمینه عوامل موثر بر کیفیت گزارشگری مالی بصورت موردی تو سعه می‌دهد. این پژوهش، از منظر فرایند اجرا (نوع داده‌ها)، از نوع کیفی است؛ زیرا در این روش پژوهش، بخش اول (داده‌ها)، از منابع مختلفی مانند مصاحبه و مطالعات کتابخانه‌ای گردآوری شده است. بخش دوم شامل روش‌های تحلیلی و تفسیری با استفاده از مفهوم پردازی داده‌ها برای رسیدن به یافته‌ها یا نظریه‌ها می‌باشد که به «کدگذاری»^۵ موسوم است و از روش‌های کدگذاری باز، محوری و انتخابی استفاده شده است و بخش سوم ارائه یافته‌ها با استفاده از روش نموداری می‌باشد. همچنین این پژوهش از منظر منطق اجرا (یا نوع استدلال) از نوع استقرایی است؛ زیرا در این پژوهش مصاحبه شونده‌گان با توجه به تجربه‌های خود در باره موضوع پژوهش، توضیحات خود را ارائه می‌کنند. منظور از استقرایی بودن نظریه داده بنیاد این است که در این روش به آزمودن فرضیه پرداخته نمی‌شود، بلکه نظریه تدوین شده در نتیجه گردآوری و تحلیل همزمان داده‌ها روییده و زاییده می‌شود (گولدینگ، ۲۰۰۲ و نوری و مهرمحمدی، ۱۳۹۰). بدین منظور با اتکا به روش نظریه داده بنیاد استراوس و کوربین (۱۹۹۸)، داده‌های اولیه این پژوهش از طریق مصاحبه ساختار نیافته^۶ با خبرگان و با رویکردی اکتشافی با استفاده از سؤالات کلی و باز جمع‌آوری گردید. برای این منظور از روش نمونه‌گیری نظری (گلوله برفی) استفاده شد و عمل نمونه‌گیری و انجام مصاحبه نیز تا زمانی که مفاهیم و مقوله‌ها به اشباع رسیده باشند، ادامه یافت. بدین ترتیب با ۱۱ نفر از خبرگان و متخصصان مطلع در حوزه مورد مطالعه مطابق جدول (۱) مصاحبه به عمل

آمد. لذا از مصاحبه نهم به بعد داده جدیدی در مصاحبه‌های بعمل آمده وجود نداشت و در مصاحبه یازدهم از اشباع نظری اطمینان معقول حاصل گردید. شایان ذکر است که بیشتر مصاحبه شونده‌ها در حوزه کاری خود بیش از ۱۵ سال سابقه کار حرفه‌ای و دارای مسئولیت‌هایی در حوزه مدیریت داشتند. متوسط زمان هر مصاحبه با هر یک از متخصصان و خبره‌های حسابرسی حدوداً ۵۵ دقیقه بوده است.

جدول ۱: مشخصات پنل خبرگان

ردیف	سمت	تعداد	سابقه خدمت	رشته	مدت مصاحبه
۱	مدیر مالی	۳	۲۰ سال	مدیریت مالی	۶۵ دقیقه
۲	معاونت مالی	۲	۱۵ سال	مدیریت مالی	۴۵ دقیقه
۳	معاونت مالی	۳	۱۴ سال	حسابداری	۴۰ دقیقه
۴	مشاور مدیرکل	۱	۱۶ سال	مهندسی مالی	۴۵ دقیقه
۵	عضو هیات‌مدیره	۲	۲۵ سال	حسابداری	۵۵ دقیقه

۴. یافته‌های پژوهش

کدگذاری فرایندی تحلیلی است که طی آن داده‌ها مفهوم‌گذاری می‌شوند و به هم می‌پیوندند تا نظریه را شکل دهند. تحلیل داده‌ها در این روند جدا از گردآوری و نمونه‌گیری صورت نمی‌گیرد. در روش کیفی پیش‌رو محتوای مصاحبه‌ها (داده‌های پژوهش) در سه مرحله کدگذاری (کدگذاری باز، کدگذاری محوری و کدگذاری انتخابی) گردید.

کدگذاری باز

کدگذاری باز، فرآیند تحلیلی است که از طریق آن، مفاهیم، شناسایی شده و ویژگی‌ها و ابعاد آن در داده‌ها کشف می‌شوند (استراوس و کوربین، ۱۹۹۸). در پژوهش حاضر مصاحبه‌های ضبط شده پس از پیاده سازی، نکات کلیدی سطر به سطر و عبارت به عبارت بررسی، مفهوم پردازی، مقوله‌بندی و سپس بر اساس مشابهت، ارتباط مفهومی و خصوصیات مشترک بین کدهای باز، مفاهیم و مقولات (طبقه‌ای از مفاهیم) مشخص گردیدند. در فرآیند تحقیق، محقق به ۶۷ برچسب مفهومی رسید که اغلب این مفاهیم بر اساس تشابه آن‌ها طبقه‌بندی شدند. نتایج حاصل از استخراج برخی از مفاهیم، مقوله‌ها و مضمون‌های حاصل از تحلیل مصاحبه‌ها در جدول ۲، نشان داده شده است.

جدول ۲: مفاهیم، مقوله‌های و کدهای استخراجی

مقوله‌ها	کدهای آزاد
ویژگیهای حرفه	الزام در خصوص گزارشگری مالی و رعایت استانداردها
	کاهش تخلف و تبانی در گزارشگری مالی
	بروز رسانی سیستم‌های گزارشگری مالی
عوامل اقتصادی	تغییرات نرخ ارز
	تحریم‌های اقتصادی
	وابستگی به سیاست‌گذاری‌های دولت
قابلیت‌های مدیریت	انتخاب مدیران توانا و شایسته
	شناخت کافی مدیران از استانداردهای حسابداری
فناوری اطلاعات	استفاده از شبکه‌های رایانه‌ای
	استفاده از فناوری اطلاعات و بستر سازی مناسب در جهت نظارت لحظه‌ای
	استفاده از نرم افزارهای قوی و هوشمند
	چرخه عمر(اندازه) شرکت
	پیچیدگی محیط شرکت

ویژگی‌های شرکت	بودجه شرکت
	رقابت در بین شرکت‌های پالایشی در جهت کسب سود
	سیستم کنترل داخلی قوی
ویژگی‌های موسسه حسابرسی	اندازه موسسه حسابرسی
	تغییرات موسسه حسابرسی
	حق الزحمه حسابرسی
ویژگی‌های حسابرس	دانش و تخصص حسابرسان
	استفاده از فناوری اطلاعات در زمینه انجام حسابرسی
	سطح مهارت حسابرسی مبتنی بر کشف تقلب
	شناخت حسابرسان نسبت به قوانین و مقررات گاز
	درک حسابرسان از نظام راهبری و کنترل‌های داخلی شرکت‌ها
ویژگی‌های حاکمیت شرکتی	لزوم استفاده از حسابرسی داخلی
	ساختار مالکیت شرکت
	ترکیب هیات‌مدیره و نحوه انتخاب آنان
قوانین و مقررات	استانداردهای حسابداری
	پیاده سازی استانداردهای بین‌المللی و ملی
	آشنایی قوانین موضوعه بخصوص قانون مالیات‌ها و تجارت

کدگذاری محوری

پس از کدگذاری باز و کشف مفاهیم اولیه، نوبت به مقایسه مفاهیم اولیه با هم دیگر و ادغام مفاهیمی که بیشترین سنخیت را با هم داشته تا در یک مفهوم کلی تر تحت عنوان مقوله جای گیرند.

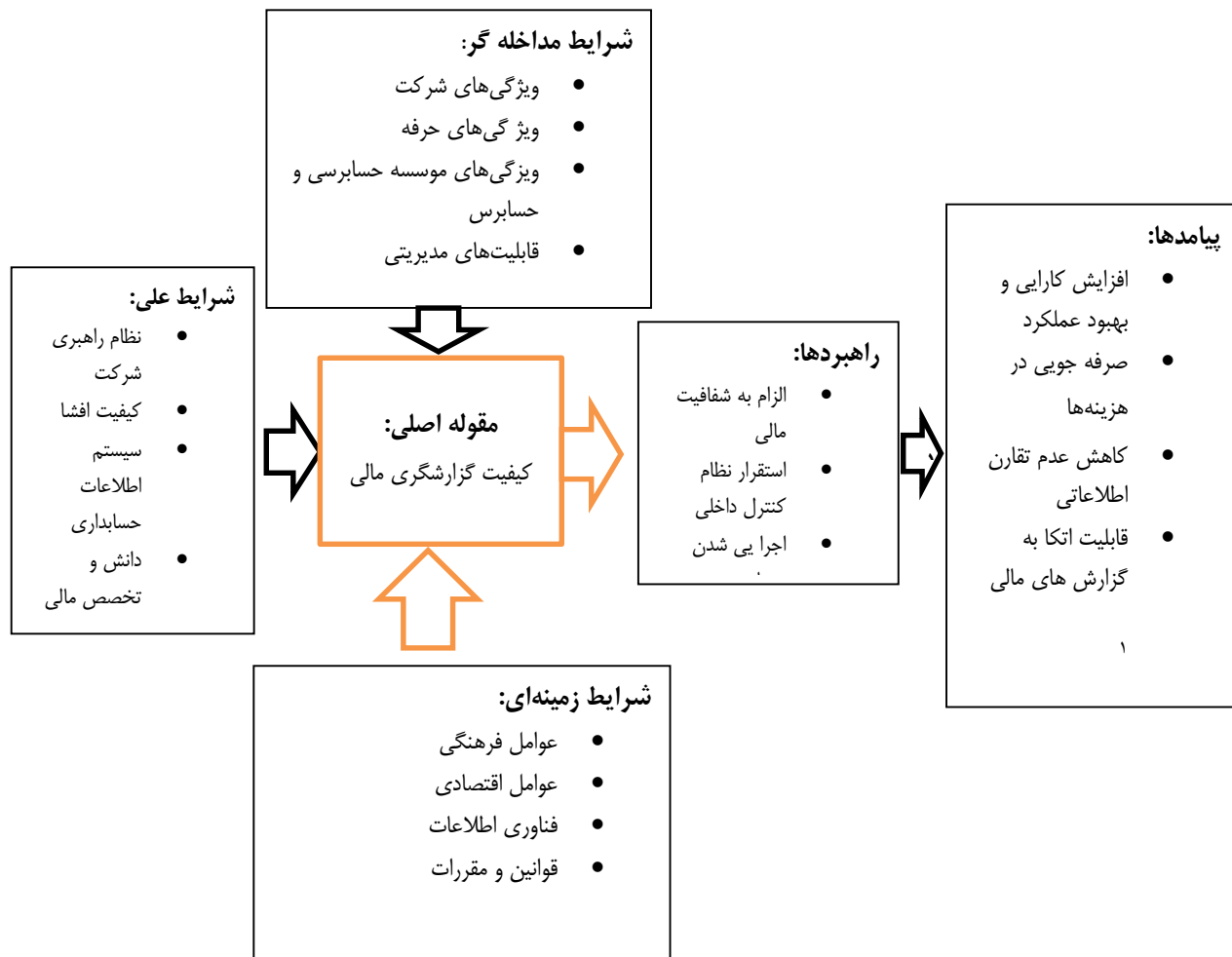
پس تا حد امکان مفاهیم شبیه به هم و متداخل به یک مقوله کلی تر تبدیل گشته‌اند. در این مرحله به غربال‌گری کدهای آزاد پرداخته و برخی از آن‌ها که از درجه اهمیت پایین‌تری برخوردار بودند حذف گردید. ابتدا تمام کدهای استخراج شده برای ۵ نفر از خبرگان ارسال شد و از آن‌ها خواسته که عوامل کم‌اهمیت را حذف کنند که در نهایت کدهای باقی مانده وارد مرحله نهایی شد. نمونه مقوله‌ها و مفاهیم در جدول (۲) نشان داده شده است.

کدگذاری گزینشی

در ادامه بر اساس الگوی متداول استراوس و کوربین (۱۹۹۸)، در کدگذاری گزینشی رابطه بین میان مقوله‌های تولید شده با مقوله محوری تعیین می‌گردد. براین اساس، استراوس و کوربین (۱۹۹۸) دو روش را برای بیان مدل و نتیجه پژوهش بیان می‌کنند؛ روش نمودار و روش خط سیر داستان. ساده و موجزترین روش‌ها، روش نموداری است که در این پژوهش نیز از این روش استفاده شده است. در این پژوهش مقوله محوری، کیفیت گزارشگری مالی است، لذا ابتدا تعلق هر مقوله به محورهای اصلی یعنی شرایط علی، بستری، مداخله‌گر، راهبردی و پیامدی در قالب الگوی نموداری مشخص گردید و سپس بر مبنای الگوی استخراجی به نظریه پردازی پرداخته شده است.

مدل پارادیمی

آخرین مرحله در پژوهش کیفی به روش داده بنیاد، استخراج مدل مفهومی می‌باشد. با توجه به مقوله‌های استخراجی از مصاحبه‌های انجام شده، مدل پارادیمی کیفیت گزارشگری مالی به شرح زیر استخراج می‌گردد:



شکل ۱، مدل پارادایمی پژوهش

شرایط علی

شرایط علی مقوله‌هایی هستند که مقوله‌ی اصلی را بوجود می‌آورند و به وقوع و گسترش پدیده مدنظر کمک می‌کنند؛ بیشتر با واژگانی نظیر وقتی که، در حالی که، از آنجاکه و ... به علت ختم می‌شوند (امیرآزاد و همکاران ۱۳۹۷). با توجه به الگوی مفهومی در شکل (۱) با روش داده بنیاد،

کیفیت گزار شگری مالی شرکت گاز بیدبلند به لحاظ علیت به مواردی از قبیل نظام راهبری شرکت، کیفیت افشا، سیستم اطلاعات حسابداری و دانش و تخصص مالی بر می‌گردد.

نظام راهبری شرکتی شامل مکانیزم‌های متفاوتی است که از طریق این مکانیزم‌ها بر عملکرد مدیران نظارت می‌شود و آنها را وادار می‌نماید که در مقابل ذینفعان پاسخگو باشند. یکی از ابزارهای پاسخگویی، نظام گزارشگری مالی است. از آنجایی که در شرکت پالایش گاز بیدبلند مدیران شرکت از سوی نمایندگان مجمع انتخاب می‌شوند تا حدودی زیادی ارکان راهبری شرکت از بعد سیاسی تعیین می‌گردند، بنابراین مدیران کوشش می‌کنند در راستای سیاست‌گذاری‌های برنامه توسعه کشور و پاسخگویی به مقامات بالادستی، نقاط ضعف گزارشگری مالی را برطرف و با افزایش کیفیت گزارشگری مالی این هدف را محقق سازند. سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری نیز از جمله مواردی است که می‌تواند کیفیت گزارشگری مالی را تحت الشعاع قرار دهد. با توجه به توسعه شبکه‌های رایانه‌ای و فناوری‌های نوین اطلاعاتی در شرکت پالایش گاز بیدبلند، امکان تامین نیازهای اطلاعاتی با سرعت و دقت بسیار زیاد برای مدیران و بخش‌های مرتبط مانند مالی، انبار و کارگزینی فراهم شده است در نتیجه مبادله الکترونیکی اطلاعات در یک سیستم شبکه‌ای مناسب باعث شده است که ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری افزایش یافته و اطلاعاتی با کیفیت بالا تهیه و ارائه گردد. همچنین، اطلاعات اقتصادی بویژه اطلاعات حسابداری و مالی اطلاعاتی هستند که مدیران غالباً در تصمیمات خود از آنها استفاده می‌کنند. از آنجایی که این اطلاعات بسیار متنوع و پیچیده است، هنگامی اثر بخش و تاثیرگذار بر تصمیمات استفاده‌کنندگان هستند که علاوه بر دارا بودن ویژگی‌های کیفی اطلاعات، بر مبنای اصول و استانداردهای حسابداری نیز تهیه شده باشند، این موضوع مستلزم داشتن دانش و مهارت لازم کارکنان حسابداری به عنوان تهیه‌کنندگان اطلاعات است. براین اساس وجود متخصصین مالی در بخش مالی شرکت می‌تواند تا حدود بسیار زیادی نیازهای اطلاعاتی ذینفعان شرکت را بدرستی تامین کنند. بنابراین، دانش تخصصی و تسلط کافی فراهم‌کنندگان گزارشات حسابداری می‌تواند در کیفیت گزارشگری مالی بسیار موثر باشد و باعث کاهش هزینه‌های نمایندگی، افزایش کارایی شرکت و بهبود عملکرد گردد.

• شرایط مداخله‌گر

شرایط مداخله‌گر، شرایط ساختاری‌اند که به پدیده‌ها تعلق دارند و بر راهبردهای کنش و واکنش اثر می‌گذارند. آن‌ها راهبردها را در درون زمینه خاصی سهولت می‌بخشند یا آن‌ها را محدود و مقید می‌کنند (امیرآزاد و همکاران ۱۳۹۷). طبق نظر مصاحبه شونده‌گان ویژگی‌های شرکت، ویژگی‌های حرفه، ویژگی‌های موسسه حسابرسی و حسابرس، قابلیت‌های مدیریتی می‌توانند بر کیفیت گزارشگری مالی شرکت موثر باشند.

ویژگی‌های شرکت مانند اندازه شرکت و تنوع و پیچیدگی فعالیت‌ها می‌تواند موجب پیچیده شدن مسائل حسابداری گردد. بنابراین هرچه محیط کسب و کار پیچیده‌تر باشد، می‌تواند شفافیت مالی نظام گزارشگری مالی را محدود سازد. مطابق نظر خبرگان، گستردگی و حجم فعالیت‌های شرکت پالایش گاز بیدبلند از قبیل فراورش گاز، تولید محصولات جانبی و مشتقات گازی در پیچیدگی فعالیت شرکت موثر بوده و بر کیفیت گزار شگری مالی آن شرکت تاثیرگذار می‌باشد. همچنین استانداردهای حسابداری و دستورالعمل‌های مالی صنعت نفت و گاز، نظام گزارشگری مالی را الزام می‌نماید که در چارچوب این استانداردها گزارشات مالی تهیه و بدینوسیله شفافیت و قابلیت مقایسه آن‌ها را تسهیل می‌نماید. علاوه براین، ویژگی‌های موسسه حسابرسی و حسابرس مانند قراردادهای حق الزحمه حسابرس و همچنین مهارت و دانش تخصصی حسابرس هریک می‌توانند به نوعی محدودیت‌هایی را ایجاد و کیفیت گزارشگری مالی را تحت تاثیر قرار دهد. پاسخ‌دهندگان معتقدند هنگامی که فرایند تولید محصولات شرکت از نظر تخصصی پیچیده باشد، چنانچه حسابرسان از نظر تخصصی با چنین سیستمی آشنا نباشند و تجربه لازم در حوزه گاز نداشته باشند، قادر به کشف انحرافات مالی نخواهند بود. آنها همچنین معتقدند یک مدیر توانا می‌تواند با بکارگیری از حداکثر ظرفیت دارایی‌های شرکت باعث افزایش کارایی گردد. بر اساس نظر خبرگان، مدیران توانا با برنامه ریزی و بودجه‌بندی، نظارت بر عملکرد مالی شرکت و ایجاد سیاست‌های انگیزشی در مجموعه واحد مالی و بخش‌های مرتبط با آن، می‌توانند میزان سودآوری

شرکت را افزایش و موجب بهبود عملکرد مالی شرکت شوند. از سوی دیگر، در چنین سیستمی همین مدیران توانا قادر هستند با هدف اقدامات فرصت طلبانه بر سیستم مالی اعمال قدرت نموده و با کتمان اطلاعات و عدم افشای کافی، کیفیت گزارشگری مالی را تضعیف و محدود نمایند.

• شرایط زمینه‌ای

شرایط زمینه‌ای، مجموعه خاصی از شرایط است که در یک زمان و مکان خاص جمع می‌شوند تا مجموعه اوضاع، احوال یا مسائلی را به وجود آورند که اشخاص با عمل خود به آن‌ها پاسخ می‌دهند (امیرآزاد و همکاران ۱۳۹۷). براساس مصاحبه‌های انجام شده، کیفیت گزارشگری مالی شرکت از مقوله‌های عوامل فرهنگی، عوامل اقتصادی، فناوری اطلاعات و قوانین و مقررات به عنوان شرایط زمینه‌ای تاثیر می‌پذیرد.

از دیدگاه پاسخ دهندگان، حسابداری شرکت به عنوان بخشی از سیستم اطلاعاتی، متاثر از عوامل اقتصادی و فرهنگی حاکم بر محیط کسب و کار است. لذا، اخیراً که جهت‌گیری علم حسابداری به سوی مسائل اجتماعی گرایش یافته است و در محیط‌های صنعتی مانند شرکت پالایش گاز بیدبلند بر مسائلی از قبیل جذب و نگهداشت، بهداشت و سلامت منابع انسانی و مسائل زیست محیطی و پیامدهای آن تمرکز یافته است. همچنین از آن جایی که توسعه‌ی اقتصادی، توسعه‌ی سیاسی، توسعه‌ی بازارهای مالی و توسعه سیستم‌های حقوقی و قانونی همگی ریشه در مسائل فرهنگی و جامعه دارند. لذا فرهنگ سازمانی که خود منبعث از فرهنگ جامعه است، یکی از عوامل بستر ساز تکامل و توسعه حسابداری در محیط‌های صنعتی محسوب می‌گردد. حاجیها و خراط زاده (۱۳۹۳) با استفاده از مدل فرهنگی موژن در پژوهشی نشان دادند که مدیران می‌توانند با ایجاد تغییرات فرهنگی در سازمان‌ها موجبات بهبود سیستم‌های حسابداری مدیریت را فراهم آورند. بنابراین در شرکتی مانند پالایش گاز بیدبلند، ضمن اینکه تولید گاز اثرات زیست محیطی شدیدی دارد و از سوی دیگر محصولات تولیدی آن در تحولات اقتصادی شرکت نقش یک کالای استراتژیک را ایفا می‌کند، می‌تواند زمینه‌ساز توجه مدیران و مسئولین به اثرات فرایند تولید در محیط زیست و پیامدهای اجتماعی آن باشد. همچنین تحولات و پیشرفت‌های سریعی که در حوزه

فناوری اطلاعات در سه دهه اخیر رخ داده است، باعث ارائه گزارشات مالی مربوط و قابل اعتماد در تمام بخش‌های صنعتی و خدماتی گردیده و شفافیت مالی و کارایی بازار را نیز رونق بخشیده است. در چنین مسیری هر روز ما شاهد خلق ابزارها، تکنیک‌ها و نرم افزارهای کاربردی نوین هستیم. گسترش ارتباطات و رشد تجارت الکترونیکی، سرعت بالای دسترسی به اطلاعات و پردازش سریع داده‌های حجیم و گوناگون، اهمیت و قابلیت‌های فناوری‌های نوین مانند سیستم برنامه ریزی منابع شرکت (ERP) و سیستم‌های مبتنی بر هوش مصنوعی و... را در تولید اطلاعات مورد نیاز حرفه حسابداری و حسابرسی توجیه پذیر نموده است. لذا لزوم استفاده از این فناوری‌های نوین در جهت استقرار و توسعه سامانه کنترل داخلی شرکت و بهبود سیستم اطلاعات حسابداری می‌تواند در کیفیت گزارشگری مالی شرکت و بهبود عملکرد آن موثر و کارساز باشد.

• راهبردها

راهبردها مبتنی بر کنش‌ها و واکنش‌هایی برای کنترل، اداره و برخورد با پدیده مدنظرند. راهبردها مقصود دارند، دارای دلایل‌اند و هدفمند صورت می‌گیرند (امیرآزاد و همکاران ۱۳۹۷). از دیدگاه خبرگان و صاحب‌نظران مقوله‌هایی از قبیل الزام به شفافیت مالی، استقرار نظام کنترل داخلی و اجرایی شدن حسابرسی عملیاتی می‌تواند به عنوان راهبردهای مرتبط با کیفیت گزارشگری مالی شرکت در نظر گرفته شوند.

خبرگان معتقدند هنگامی که کیفیت گزارشگری مالی افزایش یابد، شفافیت مالی ایجاد می‌گردد، در اینصورت استفاده کنندگان صورت‌های مالی قابلیت دسترسی بهتری به اطلاعات خواهند داشت، در نتیجه فرصت‌های سرمایه‌گذاری بهتر و بهبود عملکرد بوجود خواهد آمد و مدیریت بهتر می‌تواند دارای‌ها و منابع شرکت را هدایت کند و در مقابل ذینفعان پاسخگوتر خواهد بود. همچنین آن‌ها بالابودن کیفیت گزارشگری مالی را عامل مهمی برای استقرار و بهبود نظام کنترل داخلی می‌دانند. زیرا کیفیت کنترل داخلی یکی از سازوکارهای نظارتی و کنترلی شرکت می‌باشد و هنگامی که گزارشات مالی از کیفیت بالایی برخوردار باشند، ریسک کنترل‌های داخلی در شرکت کاهش می‌یابد

و فرصت سوء استفاده از دارایی‌ها و منابع شرکت توسط مدیران، محدود می‌گردد. از سوی دیگر، آن‌ها معتقدند با افزایش کیفیت گزارشگری مالی، زمینه پیاده سازی حسابرسی عملیاتی در شرکت بهتر فراهم می‌گردد زیرا حسابرسی عملیاتی بر صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی تاکید دارد و بیشتر بر کنترل‌های مدیریتی و مسئولیت پاسخگویی مدیریت تمرکز می‌کند. لذا هنگامی که گزارشات مالی مربوط و قابل اعتماد باشند، معیارهای اندازه‌گیری و ارزیابی صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی عملیات سازمان راحت‌تر انجام می‌شود و نابسامانی‌ها و مشکلات بهتر مرتفع می‌گردد.

• پیامدها

پیامدها نتایجی‌اند که بر اثر راهبردها و شکل‌گیری مقوله اصلی پدیدار می‌شوند. پیامدها نتایج و حاصل کنش‌ها و واکنش‌ها هستند (امیرآزاد و همکاران ۱۳۹۷). از نظر صاحب نظران، در صورت پیاده‌سازی راهبردهای بیان شده، پیامدهای ناشی از کیفیت گزارشگری مالی شرکت را می‌توان شاهد بود:

- افزایش کارایی و بهبود عملکرد
- صرفه‌جویی در هزینه‌ها
- کاهش عدم تقارن اطلاعاتی
- قابلیت اتکا به گزارش‌های مالی

۵. اعتبار سنجی نتایج و ارزیابی کیفیت پژوهش

با اینکه برخی از پژوهشگران کیفی بحث درباره اعتبار و روایی داده‌ها و نتایج پژوهش را به طور سنتی به پژوهش‌های کمی مربوط می‌دانند (جانسون و کریستنسن، ۲۰۰۸)؛ اما واقعیت این است که در پژوهش‌های کیفی نیز صحت و اعتبار داده‌ها و یافته‌ها بخش با اهمیت از فرآیند پژوهش است (کرسول، ۲۰۱۲). مواردی همچون حساسیت پژوهشگر، انسجام روش‌شناسی، متناسب بودن نمونه، گردآوری و تحلیل همزمان داده‌ها، باعث می‌شوند تا حد زیادی دقت علمی پژوهش کیفی

تضمین شود. در پژوهش حاضر نیز از روش مرور خبرگان غیرشرکت‌کننده در پژوهش (۳ نفر از اعضای هیات علمی متخصص و صاحب نظر در حرفه حسابداری) استفاده و پس از دریافت نظرهای اصلاحی و مشاوره با آن‌ها ویرایش لازم انجام و مدل نهایی ارائه شد.

۶. نتیجه‌گیری و پیشنهادات

هدف این مطالعه بررسی عوامل موثر بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت پالایش گاز بیدبلند به روش نظریه داده بنیاد می‌باشد. بدین منظور با استفاده از روش کیفی نظریه داده بنیاد و نمونه‌گیری گلوله برفی با انجام مصاحبه‌های عمیق با خبرگان و متخصصین حوزه مالی در پالایشگاه گاز بیدبلند در سال ۱۴۰۰ الگوی پارادیمی که محوریت آن کیفیت گزارشگری مالی می‌باشد، ارائه گردید. با توجه به مولفه‌های علی بدست آمده از الگوی فوق، می‌توان به این موضوع اذعان داشت که مدیران دارای اطلاعات بیشتر و حسابداران متخصص و ماهر درک بهتری در ارتباط با عملکرد آینده شرکت دارند، لذا آنها با در نظر گرفتن منافع بالقوه افشای اطلاعات و هزینه، اقدام به افشای داوطلبانه اطلاعات می‌کنند و بدینوسیله کیفیت گزارشگری مالی افزایش می‌یابد. استفاده از شبکه‌های رایانه‌ای و فناوری‌های نوین اطلاعاتی در حوزه گزارشگری مالی و راهبرد افشای اطلاعات نقش پر رنگی در کاهش عدم تقارن اطلاعات بین مدیران و ذینفعان بر عهده دارد و قادر است سطح اعتماد مالکان، حسابرسان، سرمایه‌گذاران و دستگاه‌های نظارتی را افزایش دهد و سبب بهبود عملکرد، کاهش هزینه‌ها و صرفه اقتصادی و افزایش سودآوری شود. از طرفی دیگر، راهبری شرکتی تاثیر مثبتی در بهبود افشای داوطلبانه و افزایش کیفیت اطلاعات صورت‌های مالی داشته است، به طوری که اعضای هیات‌مدیره تمایل بیشتری برای اعمال کنترل و نظارت مدیران به سبب فراهم کردن منافع همه ذینفعان دارند.

با نظر به شرایط مداخله‌گر می‌توان در نظر داشت که ویژگی‌های شرکت مانند اندازه، حجم و پیچیدگی فعالیت‌ها و محیط اقتصادی، محدودیت‌های بودجه‌ای، اعمال مقررات و استانداردهای حسابداری در تهیه گزارشات مالی، توانایی حسابرسان در کشف و پیشگیری از انحرافات مالی و

افزایش رقابت در شرکت‌های پالایش گاز همگی به نوعی بر گزارشگری مالی کم و بیش تاثیر می‌گذارند و در ایجاد فرصت‌های بیشتری برای انتخاب مدیران شرکت، انعقاد قراردادهای مناسب با طرف‌های مقابل، تهیه کدینگ مناسب حسابداری، ارزیابی سیستم گزارشگری مالی و کاهش ریسک معاملات موثر هستند. بنابراین، در شرکت گاز پالایش بیدبلند، انتخاب و وجود مدیران توانمند برای کنترل این محدودیت‌ها بسیار مهم است زیرا آن‌ها با تصمیم‌های حساسی که اتخاذ می‌کنند و همچنین تأثیرات منحصر به فرد خود، می‌توانند در سطح خرد (شرکت) هدایت و اداره مطلوب شرکت و در سطح کلان تخصیص بهینه سرمایه‌گذاری را در صنعت گاز بهبود بخشند.

با نظر به مولفه‌های بدست آمده در شرایط زمینه‌ای می‌توان اذعان کرد تنوع در عوامل فرهنگی، اقتصادی، حقوقی و قانونی، موجب توجه به نقش مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت گردیده و تقاضا برای نیازهای اطلاعاتی جدیدی ایجاد کرده است، لذا با در نظر گرفتن این عوامل زمینه‌ای و بسترساز، ارائه و جمع‌آوری اطلاعات متفاوت و با اهمیت، ارتباط بین عناصر گزارش‌های مالی را تحت تأثیر قرار می‌دهد. در چنین نقشی، راهبری شرکتی اهمیت پیدا می‌کند و به عنوان یکی از ابزارهای ضروری برای استقرار؛ طراحی؛ اجرا و اثربخشی نظام کنترل داخلی در شرکت و نظارت اثربخش بر همه بخش‌ها نقش ایفا می‌کند، بگونه‌ای که با استقرار یک نظام کنترل داخلی مناسب بتوان از انحرافات که منجر به فساد مالی و تقلب گردد، جلوگیری نموده و با ایجاد شفافیت مالی، عملکرد مالی شرکت را بهبود داد. در همین راستا، حسابرسی عملیاتی، ابزار ارزیابی کنترل‌های داخلی است که برای ارزش‌افزایی و بهتر کردن عملیات طراحی می‌شود، حسابرس عملیاتی به شرکت کمک می‌کند تا اهداف خود را با اتخاذ رویکردی منظم و سامان‌مند برای ارزش‌یابی و بهبود فرآیندهای مدیریت ریسک، کنترل داخلی و راهبری شرکتی ایفا کند.

بر اساس راهبردهای مطرح‌شده از سوی خبرگان برای افزایش کیفیت گزارشگری مالی، این راهبردها پیامدهایی را برای شرکت، صنعت و در نتیجه کل اقتصاد به همراه دارد. به این ترتیب که افزایش کیفیت گزارشگری مالی منجر به افزایش کارایی و بهبود عملکرد، صرفه‌جویی در هزینه‌ها، کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و قابلیت اتکا به گزارش‌های مالی خواهد شد. بنابراین در صورت تحقق

چنین شرایطی، تصمیم‌گیرندگان شرکت قادر هستند تصمیمات بهینه‌ای را اتخاذ کنند که باعث بهبود عملکرد، ایجاد ارزش برای همه ذینفعان و رشد شرکت در آینده می‌گردد. براساس نتایج بدست آمده، ارائه مدل پارادیمی پژوهش می‌تواند باعث افزایش درک درستی از عوامل ایجادکننده و پیامدهای گزارشگری مالی و به تبع آن بهبود عملکرد مالی برای تهیه‌کنندگان گزارشات مالی و مدیران در شرکت پالایش گاز بیدبلند ایجاد نماید. لذا پیشنهاد می‌گردد به منظور آگاهی مسئولین و دست‌اندرکاران سایر شرکت‌های مشابه در صنعت گاز، از این مدل برای افزایش کیفیت گزارشگری مالی خود استفاده نمایند.

یادداشت‌ها

1. Financial Accounting Standard Board (FASB)
2. International Accounting Standard Board (IASB)
3. Accounting Standard Board in the United Kingdom (ASB)
4. Australia Accounting Standard Board (AASB)
5. Coding
6. Interview with Experts
7. Storyline

منابع:

- امیرآزاد، میر حافظ، برادران حسن‌زاده، رسول، محمدی، احمد، تقی‌زاده، هوشنگ. (۱۳۹۷). مدل جامع عوامل موثر بر کیفیت گزارشگری مالی در ایران به روش نظریه‌پردازی زمینه بنیان. پژوهش‌های حسابداری مالی، ۱۰(۴)، ۲۱-۴۲.
- امیری، اسماعیل و فخاری، حسین (۱۴۰۰). خرید اظهارنظر حسابرس و کیفیت گزارشگری مالی: با رویکرد الگوی معادلات همزمان، دانش حسابرسی، ۲۱(۸۲)، ۲۷-۵۸.
- حاجیها، زهره و خراط زاده، محدثه (۱۳۹۳). رابطه فرهنگ سازمانی و کاربرد نوآوری‌های حسابداری مدیریت در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، حسابداری مدیریت، دوره ۷(۲۰)، ۳۵-۴۸.

حجازی، رضوان؛ حیدری، محمد و کنعانی، اکبر (۱۳۹۶). تحولات در حسابداری مدیریت (چاپ اول)، تهران: انتشارات ترمه

خواجهوی، شکراله؛ بایزیدی، انور و جبارزاده، سعید (۱۳۹۱). بررسی تطبیقی کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌های درمانده و غیردرمانده مالی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش‌های تجربی حسابداری. ۱(۳)، ۵۳-۶۸

رهنمای رودپشتی، فریدون و گودرزی، احمد (۱۳۹۲). حسابداری مدیریت انتقادی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۲(۵)، ۱-۱۴.

عرب صالحی، مهدی و میرزائی، مهدی (۱۳۹۵). کیفیت گزارشگری مالی و کیفیت حسابرسی. حسابدار رسمی، شماره ۳۳، صص ۵۰-۵۳.

محمدی، علی؛ محمدزاده سالطه، حیدر؛ دیان‌تی دیلمی، زهرا و اقدم مزرعه، یعقوب (۱۳۹۹). ارائه الگوی پیشنهادی کیفیت گزارشگری مالی بخش عمومی در ایران، حسابداری دولتی، ۶(۲)، ۱۶۵-۱۷۴.

مهرفر، ابوطالب؛ کاظمی، حسین و رضایی، فرزین (۱۳۹۹). خوش‌بینی مدیریت و کیفیت گزارشگری مالی: با تأکید بر نقش تعدیلی مکانیزم‌های نظام راهبری. دانش حسابداری مالی، ۷(۲)، ۱۵۵-۱۷۸.

نوری، علی و مهرمحمدی، محمود (۱۳۹۰). الگویی برای بهره‌گیری از روش نظریه برخاسته از داده‌ها در پژوهش‌های تربیتی، مطالعات برنامه‌درسی، ۶(۲۳)، ۸-۳۵.

نوری‌فرد، یداله و چناری بوکت، حسن (۱۳۹۵). تأثیر کیفیت گزارشگری مالی و سررسید بدهی بر کارایی سرمایه‌گذاری. پژوهشنامه اقتصاد و کسب و کار، ۷(۱۳)، ۲۹-۴۴.

نیکومرام، هاشم و بادآور نهندی، یونس (۱۳۸۸). تبیین و ارائه الگویی برای تعیین و ارزیابی عوامل مؤثر بر انتخاب کیفیت گزارشگری مالی در ایران. مدیریت بهره‌وری، ۳(۱)، ۱۴۱-۱۸۷.

هدایتی پور، مرضیه و نصیرزاده، فرزانه (۱۳۹۷). بررسی رابطه بین مدل‌های کیفیت گزارشگری مالی، زمانبندی تعهدات، کارایی و عدم کارایی سرمایه‌گذاری. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*. ۱۵(۵۸)، ۷۹-۱۰۵.

Akeju, J. B., Babatunde, A. A. (2017). Corporate Governance and Financial Reporting Quality in Nigeria. *International Journal of Information Research and Review*, 4(2), 3749-3753.

Brandt, M.; Brav, A.; Graham, J.; Kumar, A. (2010). The idiosyncratic volatility puzzle: time trend or speculative episodes? *Review of Financial Studies*, 23(2), 863-899.

Carl Madawa, S. and Emma Ikechukwu, O. (2020). Terminates of Financial Reporting Quality in Quoted Manufacturing Firms: Nigerian Evidence, *Trendy Ekonomiky a Managementu; Brno*, 14(36), 59-72. DOI:10.13164/trends.2020.36.59.

Creswell, J.W. (2012). *Educational research: Planning, conducting, and evaluating quantitative and qualitative research*. 4th Edition. Boston: Pearson Publication.

Davidson, O & Steele, L. (2018). CEO experience and financial reporting quality: Evidence from management forecasts.

DeFond, M., Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*. In Press, doi: 10.1016/j.jacceco.2014.08.007.

Goulding, C. (2002). *Grounded Theory: A Practical Guide for Management, Business Andmarket Researchers*. Sage, London.

Gul, F. A. & Chia, Y. M., (1994). The effects of management accounting systems, perceived environmental uncertainty and decentralization on managerial performance: A test of three-way interaction, *Accounting, Organizations and Society*, Elsevier, vol. 19(4-5), 413-426.

Herath, S. K., & Albarqi, N. (2017). Financial Reporting Quality: A Literature Review. *International Journal of Business Management and Commerce*, 2 (2), 1-14.

IASB, (2014). IAS1: Presentation of financial statements.

Irwindi, S. A., & Pamungkas, I. D. (2020). Determinants of financial reporting quality: Evidence from Indonesia. *Journal of International Studies*, 13(2), 25-33. doi:10.14254/2071-8330.2020/13-2/2

- Johnson, B., & Christensen, L. (2008). Educational research: Quantitative, qualitative and mixed approaches. 3rd Edition. Los Angeles: Sage Publication.
- Kaawaase T. K.; Nairuba, C.; Akankunda, B. and Bananuka, J. (2021). Corporate governance, internal audit quality and financial reporting quality of financial institutions, *Asian Journal of Accounting Research*, 6(3), 348-366. doi: 10.1108/AJAR-11-2020-0117.
- Ningtias, D. E., Shonhadji, N. (2018). The Effect of Political Costs, Risk Litigation, Investor Protection Debt to Equity Ratio and Quality Audit Committee on the Quality of Accounting Information. *Advanced Science Letters*, 24(7), 4878- 4881.
- Otley, D. T. (1978). Budget Use and Managerial Performance, *Journal of Accounting Research*, 16(1), 122-149
- Strauss, A., Corbin. J. (1998). *Basics of Qualitative Research: Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory*, 2nd Ed., Sage.
- Tarca, A. (2004). International convergence of accounting practices: Choosing between IAS and US GAAP. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 15(1), 60-91.