فصلنامه حسابداری مالی/سال دوازدهم/ شماره ٤٦/تابستان ۹۹/صفحات ۱۵۵-۱۲۷

شناسایی پیشران‌های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی در ایران

جعفر باباجانی *
جواد شکرخواه**
سروش قاضی‌نوری***
مرتضی عدل‌زاده****

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۰۴/۰۵ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۱۰/۲۹

چکیده

در طی سال‌های گذشته همواره نگرانی و دغدغه‌های فزاینده‌ای در رابطه با عدم کفایت گزارشگری سنتی شرکتی وجود داشته است. این امر ضرورت اندیشه در خصوص عوامل مؤثر بر خلق آینده گزارشگری شرکتی را برجسته می‌سازد. بر این اساس، هدف از این پژوهش شناسایی پیشران‌های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی در ایران می‌باشد. این پژوهش برای نخستین بار در کشور ایران به شناسایی پیشران‌های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی پرداخته و فهرستی از عوامل مؤثر در این حوزه را در شش طبقه کلان شناسایی نموده است. به این منظور در مرحله نخست به منظور شناسایی فهرست پیشران‌ها، از روش پژوهش کیفی و مصاحبه‌های نیمه ساختاریافته با خبرگان حوزه گزارشگری شرکتی بهره گرفته شد و در مرحله دوم از تحلیل دلفی فازی به منظور بررسی وجود یا عدم وجود اجماع در خصوص پیشران‌های با اهمیت استفاده شده است. بر اساس نتایج مرحله نخست پژوهش، در مجموع ۵۲ پیشران شناسایی شد که در مرحله دوم و پس از دو بار اجرای دلفی فازی، ۳۷ پیشران به عنوان پیشران‌های با اهمیت مورد پذیرش و اجماع خبرگان قرار گرفت. همچنین پیشران‌هایی از قبیل

* استاد حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران (نویسنده مسئول).
Email: Jafar.babajani@gmail.com

** استادیار حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران.
Email: J_shekarkhah@yahoo.com

*** دانشیار مدیریت صنعتی، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران.
Email: ghazinoori@atu.ac.ir

**** دانشجوی دکتری حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران.
Email: Morteza.adlzadeh@gmail.com

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

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 بیشترین اجماع در میان خبرگان برخوردار بودند.

واژه‌های کلیدی: گزارشگری شرکتی، آینده‌پژوهی، پیشران، دلفی فازی.

۱- مقدمه

گزارشگری شرکتی[1] در معنای عام آن به تمامی مسیرهای ارتباطی بین شرکت‌ها و ذینفعان اطلاق می‌شود و شرکت‌ها به وسیله آن تعهدات مربوط به پاسخ‌گویی و ایفای وظیفه مباشرت را به انجام می‌رسانند. گزارشگری شرکتی نقش با اهمیتی در درک محرک‌های ارزش‌آفرینی داشته و برای کارکرد صحیح اقتصاد جهانی ضروری می‌باشد. موسسه حسابرسی کی‌پی‌ام‌جی[2] در مطالعه‌ای در سال ۲۰۱۳ اشاره می‌دارد گزارشگری شرکتی خوب، نقش مهمی را در احیای اعتماد از دست رفته ایفا می‌کند. شرکت‌ها نیازمند برقراری ارتباط روشن‌تر، بازتر و اثربخش‌تر با سرمایه‌گذاران و سایر ذینفعان پیرامون برنامه‌های رشد پایدار خود می‌باشند. بر همین اساس ذینفعان، خواستار شفافیت بیشتر پیرامون استراتژی‌ها، مدل‌های کسب و کار، ریسک و چشم‌انداز تجاری شرکت‌ها و مؤسساتی هستند که در تعامل با آن‌ها قرار دارند. در نتیجه روند فزاینده نا اطمینانی‌های اقتصادی و پیچیدگی‌های محیط کسب و کار، نظام فعلی گزارشگری شرکتی قادر به تأمین نیازهای اطلاعاتی ذینفعان خود نمی‌باشد. در طی سالیان گذشته همواره نگرانی و دغدغه‌های فزاینده‌ای در رابطه با عدم کفایت گزارشگری سنتی شرکتی و تأمین نیازهای طیف‌های متنوع ذینفعان وجود داشته است (آدامز و همکاران، ۲۰۱۱؛ کوهن، هولدر-وب، نث و وود[3]، ۲۰۱۲).

تداوم حضور اثربخش و بقای این سازوکار در عرصه رقابتی، نیازمند شناخت محیط پیرامونی و پیشران‌های مؤثر بر آینده آن به منظور برنامه‌ریزی، تدوین مجدد مأموریت‌ها و راهبردهای کلان می‌باشد. بر این اساس، با توجه به چالش‌های روزافزون در محیط خارجی و داخلی سازمان‌ها و کسب‌وکارها، دستیابی به شیوه‌های بهبود گزارشگری شرکتی با توجه به مسائل و متغیرهای کلیدی آینده ضروری می‌باشد. این امر مستلزم شناسایی دقیق پیشران‌ها و چالش‌های اصلی مؤثر بر تغییرات در سیستم گزارشگری شرکتی می‌باشد. در این میان حوزه

1 Corporate Reporting
2 KPMG
3 Cohen, Holder-Webb, Nath & Wood

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

مطالعاتی آینده‌پژوهی تلاش می‌کند تا برای توسعه آینده‌نگری و گسترش دامنه دوراندیشی، منابع، الگوها و علت‌های تغییر یا ثبات یک مسئله را مورد بررسی قرار داده و انتخاب‌ها و احتمالات مختلف را تبیین نماید. همان‌گونه که در اغلب کشورهای پیشرفته و در سطح بین‌المللی نیروهای شکل‌دهنده آینده گزارشگری شرکتی مورد توجه قرار گرفته است، بررسی و مطالعه در خصوص این عوامل در شرایط خاص محیط اقتصادی کشور ایران نیز ضروری می‌باشد؛ به عبارت دیگر مسائل خاص محیط اقتصادی ایران، چالش‌های خاص خود را در سیستم گزارشگری شرکتی ایجاد نموده و این موضوع ضرورت توجه به نیروهای شکل‌دهنده آینده گزارشگری شرکتی در ایران را برجسته می‌سازد. بر همین اساس و با توجه به عدم انجام پژوهش مدون داخلی در خصوص شناسایی پیشران‌های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی در ایران، این پژوهش با استفاده از روش پژوهش کیفی و بهره‌گیری از مصاحبه‌های نیمه ساختاریافته با خبرگان حوزه گزارشگری شرکتی (مشتمل بر مدیران، حسابرسان، نمایندگان مراجع نظارتی و استانداردگذار، سرمایه‌گذاران و تحلیل‌گران و اساتید دانشگاهی) جهت گردآوری داده‌ها و روش تحلیل تماتیک[1] جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها، به شناسایی پیشران‌های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی در ایران در افق زمانی ۱۰ ساله آینده (تا سال ۱۴۱۰) پرداخته است. همچنین به منظور بررسی وجود یا عدم وجود اجماع در خصوص پیشران‌های شناسایی شده از تحلیل دلفی فازی استفاده شده است. این پژوهش برای نخستین بار در کشور ایران به شناسایی پیشران‌های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی پرداخته و فهرستی از عوامل مؤثر در این حوزه را شناسایی نموده است. نتایج این پژوهش می‌تواند به عنوان مبنایی جهت شناسایی کلان‌روندها و نیروهای اصلی مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی در ایران و سیاست‌گذاری بهینه در این حوزه مورد استفاده قرار گیرد. در ادامه به مبانی نظری و پیشینه پژوهش پرداخته شده، سپس روش‌شناسی پژوهش تبیین گردیده و پس از آن یافته‌های حاصل از اجرای پژوهش تشریح شده و در نهایت نیز بحث و نتیجه‌گیری در خصوص یافته‌های پژوهش ارائه گردیده است.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

۲-۱- مبانی نظری پژوهش

به تعبیر سومبارت[2] (۱۹۱۵) شکل‌گیری نظام سرمایه‌داری بدون تکنیک ثبت دو طرفه و دگردیسی متعاقب آن، امکان‌پذیر نبود. در شروع قرن بیستم این امر به طور عمومی پذیرفته

1 Thematic Analysis
2 Sombart

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

شده بوده که حسابداری با هدف تسهیل روابط بین مدیران و مالکان کسب و کار، از طریق کارکرد گزارشگری، فعالیت می‌کند، اما حقی برای عموم مردم و جامعه نسبت به این اطلاعات شناخته نمی‌شد (مورفی[1]، ۱۹۷۹)؛ بنابراین در قانون شرکت‌های سال ۱۹۰۶ بریتانیا عنوان شده بود که شرکت‌ها الزامی به ارایه صورت‌های مالی عمومی ندارند. لیکن این موضوع در قانون شرکت‌های سال ۱۹۰۸ اصلاح شده و شرکت‌ها ملزم به ارایه صورت سود و زیان و ترازنامه شدند. اصلاحات بعدی قوانین منجر به بسط الزامات گزارشگری شرکت‌ها به شکل امروزی آن گردید (هِین[2]، ۱۹۷۸).

پس از دوره جنگ جهانی دوم شاهد تغییر تمرکز از اطلاعات گذشته‌نگر به اطلاعات آینده‌نگر و از اطلاعات درون‌نگر به اطلاعات برون‌نگر هستیم. گیلمور و ویلموت[3] (۱۹۹۲) اظهار می‌دارند که این تغییر منعکس‌کننده تمرکز گزارشگری بر تصمیمات سرمایه‌گذاری و نیاز شرکت‌ها به جذب سرمایه‌گذاری در این دوره از توسعه می‌باشد؛ به عبارت دیگر، در این دوره شاهد تغییر هدف از آگاهی‌بخشی به سرمایه‌گذاران فعلی به جذب سرمایه‌گذاران جدید می‌باشیم.

پس از دهه ۸۰ میلادی، تغییرات چشمگیری در گزارشگری شرکتی ظهور یافت. بر این اساس دیگر شرکت‌ها تنها در جستجوی ارتباط با اعضای داخلی (سهامداران) و یا اعضای بالقوه نبودند؛ بلکه تمرکز بر محیط بیرونی قرار داشت. در حقیقت دیگر ارایه نتایج به تنهایی اهمیت نداشت و تأکید بر ارایه چشم‌انداز آتی کسب و کار، از اهمیت بیشتری نسبت به عملکرد گذشته برخوردار بود. در نتیجه گزارش‌ها از ماهیت آینده‌نگرانه بیشتری برخوردار شدند. همچنین در گزارش‌های این دوره، حقوق سایر ذینفعان مورد تائید قرار گرفته و بر مفهوم شهروند شرکتی تاکید شد. در این دوره شرکت‌ها به هدف‌گذاری و سنجش عملکرد خود بر اساس ملاحظات اقتصادی، اجتماعی و زیست‌محیطی تشویق شده و بر مسئولیت‌پذیری شرکت‌ها به موضوعاتی فراتر از فراهم کردن پول برای سهامداران تأکید گردید (حیدری، خواجوی، تهرانی و بغزیان، ۱۳۹۸).

امروزه تغییرات محیطی با سرعت بالایی در حال رخ دادن است. اقتصاد جهانی و محیط کسب و کار نیز متأثر از این تغییرات مستمر و با سرعت بالا می‌باشد. شرکت‌ها و سرمایه‌گذاران در یک دنیای با تغییر و تحولات سریع، پیوسته در حال تغییر و تحول می‌باشند (فدراسیون

1 Murphy
2 Hein
3 Gilmore & Willmott

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

حسابداران اروپا[1]، ۲۰۱۵). بر همین اساس چالش‌های بسیار زیادی بر سر راه موفقیت بلندمدت شرکت‌ها و برآورده ساختن انتظارات گسترده جامعه وجود دارد بخشی از این چالش‌ها به موضوع اطلاعات و مسیرهای ارتباطی بین شرکت‌ها و ذینفعان باز می‌گردد. در محیط جدید کسب و کار، دارایی‌های نامشهود غیرمالی از محرک‌های با اهمیت عملکرد شرکت‌ها می‌باشند. خلق ارزش از طریق یک شبکه مشترک همکاری جهانی صورت پذیرفته و مرزهای سنتی قدرت، کنترل و اثرگذاری تغییر شکل یافته‌اند. توانایی خلق ارزش شرکت‌ها وابستگی فزاینده‌ای به مسائل اجتماعی و محیطی یافته است. همچنین انقلاب ارتباطی ایجاد شده به وسیله شبکه‌های اجتماعی و وجود اطلاعات بیشتر در خصوص فعالیت شرکت‌ها در مقیاس جهانی، موجب ایجاد شفافیت بیشتر در خصوص آثار فعالیت‌های آن‌ها شده است (پرایس‌واترهاوزکوپرز[2] و انجمن حسابداران مدیریت خبره[3]، ۲۰۱۶).

گزارشگری شرکتی در شرایط فعلی بر فراهم‌کنندگان سرمایه شامل سهامداران، اعتباردهندگان و سایر بستانکاران تمرکز نموده و در نتیجه بیشتر با گزارشگری مالی مرتبط می‌باشد؛ و شاید به همین دلیل در تشخیص حقیقت گسترش مخاطبان ذینفع، با شکست مواجه شده است. هرگونه توسعه و پیشرفتی در گزارشگری شرکتی باید به گونه‌ای طراحی شود که برآورده سازی نیازهای گروه‌های گسترده ذینفعان را مدنظر قرار دهد (فدراسیون حسابداران اروپا،۲۰۱۵). هدف گزارش‌های مالی آگاه‌سازی سرمایه‌گذاران فعلی و بالقوه جهت قادرسازی آن‌ها به اخذ تصمیمات صحیح سرمایه‌گذاری می‌باشد. لیکن اطلاعات ارایه شده در این گزارش‌ها، حاوی ارقام تاریخی می‌باشد. آن‌ها نشان‌دهنده موفقیت یا عدم موفقیت مدیریت در دوره گذشته می‌باشند؛ از این رو به اندازه کافی درباره دوره آتی آگاهی‌بخش تلقی نمی‌گردند. به همین علت، روندهای در حال ظهور گزارشگری شرکتی، به دنبال رفع نیاز و تقاضای گروه گسترده‌تری از مخاطبان هدف می‌باشند (اویار[4]، ۲۰۱۶).

برخی صاحب‌نظران اعتقاد دارند با توجه به تغییرات پدید آمده در محیط‌های تجاری و پیشرفت‌های سریع فناوری، اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی با گذشت زمان ویژگی مربوط بودن را از دست داده‌اند و ثبات اصول و رویه‌های بنیادی حسابداری باعث شده است تا الگوی کنونی تهیه و ارائه صورت‌های مالی سال‌ها بدون تغییر اساسی باقی بماند (شمس‌زاده، زلقی و امینیان، ۱۳۹۶). بر این اساس ذینفعان گزارشگری شرکتی، فراتر از اطلاعات مالی، تقاضای

1 Federation of European Accountants (FEE)
2 PricewaterhouseCoopers (PWC)
3 Chartered Institute of Management Accountants (CIMA)
4 Uyar

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

فزاینده‌ای برای اطلاعات کیفی دارند که فراهم‌کننده بینشی نسبت به راهبری، استراتژی و چشم‌انداز سازمان باشد (هیئت مشورتی بین‌المللی گزارشگری یکپارچه[1]، ۲۰۱۳). از همین رو، روندهای نوظهوری در تحولات گزارشگری شرکتی قابل‌تشخیص می‌باشد. این روندها، تحت تأثیر پیشران‌هایی قرار دارند که شکل‌گیری این روندها را متأثر می‌سازند. بررسی و احصای پیشران‌های مؤثر در آینده گزارشگری شرکتی بر اساس ادبیات پژوهشی موجود ضروری است. در این خصوص باید اشاره داشت که این پیشران‌ها عمدتاً در سطح جهانی مطرح بوده و از ادبیات جهانی این حوزه استخراج شده‌اند. این پیشران‌ها به عنوان یک فهرست اولیه از پیشران‌های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی در مصاحبه با خبرگان مدنظر قرار گرفته‌اند. به طور خلاصه پیشران‌های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی بر اساس ادبیات پژوهشی به شرح زیر قابل خلاصه است:

گسترش طیف مخاطبان گزارشگری شرکتی: به طور سنتی، گزارشگری شرکتی به عنوان شکل اصلی ارتباط بین کسب و کار و مشارکت‌کنندگان در بازار سرمایه تصویر شده است. نیازهای اطلاعاتی سرمایه‌گذاران و سایر تأمین‌کنندگان بالقوه تأمین منابع مالی، در اولویت قرار داشته است؛ اما سایر ذینفعان ممکن است با این دیدگاه مخالف بوده و ادعا نمایند که سرمایه آن‌ها بیش از سایرین در معرض خطر قرار دارد. از این منظر، سرمایه‌ای که آن‌ها سرمایه‌گذاری نموده و ارزش‌افزوده آن در ارزش‌آفرینی شرکت، این ذینفعان را محق به دریافت اطلاعات مربوط از کسب و کار می‌سازد (انجمن حسابداران رسمی انگلستان و ولز[2]، ۲۰۱۸).

افزایش اهمیت مسائل محیطی و اجتماعی: مفهوم و تعریف مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در طول زمان و از دهه ۱۹۵۰ تاکنون، تحول قابل‌ملاحظه‌ای داشته و یک سیر تکاملی را پیموده است. به گونه‌ای که با توجه به فشارهای ذینفعان از رویه‌های ناهماهنگ و داوطلبانه در دوره پیدایش اولیه این مفهوم، به یک تعهد روشن و صریح مبدل شده است. بر این اساس شرکت‌ها بر مبنای سیاست‌های مسئولیت اجتماعی خود ارزیابی و رتبه‌بندی می‌شوند. اقتصادهای در حال ظهور نیز تقاضایی برای ایفای مسئولیت‌های اجتماعی از شرکت‌هایی که می‌خواهند به این بازارها وارد شوند دارند (انجمن حسابداران گواهی‌شده مجاز و انجمن

1 International Integrated Reporting Council (IIRC)
2 Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW)

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

حسابداری مدیریت[1]، ۲۰۱۲). بر این اساس، یکی از پیشران‌های محتمل مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی، افزایش اهمیت مسائل محیطی و اجتماعی می‌باشد.

توسعه استفاده از فناوری کلان داده‌ها: کلان داده‌ها زمانی که در کنار سایر فناوری‌های اطلاعاتی و ارتباطی قرار می‌گیرند، می‌توانند سبب تحول اساسی در گزارشگری شرکتی شوند. فناوری شبکه‌های اجتماعی/موبایل/فضای ابری با سیستم‌ها و نرم‌افزارهای جدید، به کلیه لایه‌های سازمان و جامعه اجازه خواهد داد که در محیط حسابداری به کار گرفته شوند. این فناوری‌ها در محیط جدید حسابداری از اهمیت بالایی برخوردار خواهند بود، چرا که بخشی از فناوری‌های "خلق کلان داده‌ها" محسوب می‌شوند و به استفاده‌کنندگان اجازه می‌دهند تا بدون محدودیت زمانی و مکانی به اطلاعات موردنیاز خود دسترسی پیدا کنند. این محیط تعامل کاربر محور، تنظیم قدرت بین شرکت و ذینفعان را تغییر و عدم تقارن اطلاعاتی را کاهش می‌دهد (وان آلبرتی-الهتیبت و ال‌تیبت[2]، ۲۰۱۶؛ پروکوفیوا[3]، ۲۰۱۵).

توسعه استفاده از زبان گزارشگری کسب و کار توسعه‌پذیر (XBRL): در گزارشگری بر پایه زبان XBRL، واحد گزارشگر با استفاده از یک ابزار کامپیوتری، مجموعه عناصر داده‌ای موردنظر برای گزارش را طبق ضوابط تعیین شده در یک نظام طبقه‌بندی از پیش تعریف شده، برچسب‌زنی و در قالب یک سند دیجیتال به نام سند مصداق مقداردهی و منتشر می‌کند و از این طریق این امکان برای ذینفعان اطلاعات فراهم می‌شود که با استفاده از ابزار موجود برای خواندن اسناد مصداق، از آن عناصر داده‌ای، متناسب با نیاز و شکل گزارشگری مدنظرشان بهره‌برداری کنند (حاجیان،۱۳۹۲). بر این اساس یکی از پیشران‌های محتمل در شکل‌گیری آینده گزارشگری شرکتی، توسعه استفاده از فناوری XBRL می‌باشد

توسعه شبکه‌های اجتماعی: شبکه‌های اجتماعی، سایت‌های تعاملی، سایر پلتفرم‌های ارتباطی دیجیتال، منجر به تحول ارتباطات شرکتی شده است. بر این اساس شبکه‌های اجتماعی و فناوری‌های وب محور، موجب تعامل و جریان گفتگوی آزادتر شرکت‌ها با ذینفعان برون‌سازمانی شده و در نتیجه یکی از پیشران‌های کلیدی مورداشاره در ادبیات پژوهشی، توسعه شبکه‌های اجتماعی و فناوری‌های ارتباطی می‌باشد.

1 ACCA & IMA
2 Von Alberti-Alhtaybat & Al-Htaybat
3 Prokofieva

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

افزایش حجم و پیچیدگی قوانین و مقررات: حجم الزامات قانونی و پیچیدگی متعاقب آن، پارامتر مهمی می‌باشد که کسب‌وکارها باید خود را برای آن آماده سازند. روند فعلی بیانگر تقاضا برای افزایش الزامات قانونی می‌باشد (انجمن حسابداران گواهی‌شده مجاز و انجمن حسابداری مدیریت، ۲۰۱۲). در نتیجه انظار می‌رود تغییر در نظام حقوقی و افزایش حجم و پیچیدگی مقررات، یکی از پیشران‌های احتمالی اثرگذار بر آینده گزارشگری شرکتی باشد.

توسعه کسب‌وکارهای دانش‌بنیان: حسابداری و گزارشگری، همواره متأثر از ماهیت کسب‌وکارها بوده است. با گسترش اقتصاد دانش‌بنیان، صورت‌های مالی نمی‌توانند ارزش شرکت را تبیین کنند؛ چرا که آن‌ها تا حدود بسیار زیادی بر عملکرد تاریخی تمرکز داشته و اطلاعاتی را در رابطه با دوره‌های بلندمدت‌تر و حوزه‌های گسترده‌تر که ایجادکننده فرصت‌های بالقوه خلق ارزش توسط شرکت می‌باشند را فراهم نمی‌آورند.

مدل‌های جدید کسب و کار: تا چند دهه قبل، مدل‌های مختلف کسب‌وکارها تقریباً مشابه با یکدیگر بودند و شامل تبدیل مواد اولیه به محصول نهایی می‌گردید. لیکن در طی سالیان اخیر و به خصوص با توسعه استفاده از سیستم وب، مدل‌های جدید کسب و کاری ایجاد شدند که نحوه درآمدزایی و ارزش‌آفرینی آن‌ها پیچیده‌تر و تا حدودی مبهم می‌باشد. این تغییرات شامل تأمین مالی دارایی‌ها، تأمین مالی نوآوری و مدل‌های کسب درآمدی می‌باشد. تقاضا برای افشای اطلاعات اضافی مالی و غیرمالی صرفاً ناشی از تغییر در انتظارات اجتماعی نبوده و بلکه از تغییر در مدل‌های کسب و کار در دو دهه اخیر که تأکید فزاینده‌ای بر نوآوری و دانش دارند نیز متأثر می‌باشد (انجمن حسابداران گواهی‌شده مجاز و انجمن حسابداری مدیریت، ۲۰۱۲).

۲-۲- پیشینه پژوهش

موضوع گزارشگری شرکتی در طی سال‌های اخیر مورد توجه برخی مراجع حرفه‌ای و محققین قرار گرفته است. انجمن حسابداران گواهی‌شده مجاز[1] در سال ۲۰۱۲ در مطالعه‌ای با استفاده از روش پیمایش، به بررسی دیدگاه گروه‌های مختلف ذینفع در گزارشگری شرکتی پرداخته است. برخی از یافته‌های حاصل از این پیمایش نشان می‌دهد که گزارش‌های سالانه کماکان یکی از منابع اطلاعاتی اصلی در خصوص شرکت‌ها می‌باشد، لیکن ارزیابی دقیق عملکرد شرکت‌ها از رهگذر این گزارش‌ها بسیار دشوار می‌باشد. همچنین گزارش‌های سالانه بیش از حد طولانی بوده و شکل ارائه آن‌ها پیچیده می‌باشد. گزارش‌های سالانه دیدگاهی گذشته‌نگر دارند و باید

1 Association of Chartered Certified Accountants (ACCA)

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

اطلاعاتی در خصوص ریسک‌های بالقوه و اثر آن‌ها بر عملکرد شرکت و همچنین نحوه مدیریت ریسک ارائه کنند.

انجمن مذکور با همکاری انجمن حسابداران مدیریت[1] در سال ۲۰۱۲ در مطالعه‌ای به بررسی ۱۰۰ پیشران تغییر حرفه حسابداری در سطح جهانی پرداخته‌اند. این مطالعه ۱۰۰ پیشران اصلی تغییر در حرفه حسابداری را شناسایی کرده است که در ۸ حوزه اقتصادی، سیاسی و حقوقی، اجتماعی و جمعیتی، کسب و کار، علم و فناوری، محیطی، انرژی و منابع و حرفه و عمل حسابداری قابل طبقه‌بندی می‌باشند. این گزارش در نهایت چهار سناریو را بر اساس دو متغیر اصلی محدوده نقش حسابداران و برداشت عمومی از حرفه حسابداران تبیین می‌کند.

انجمن حسابداران گواهی‌شده مجاز در سال ۲۰۱۳ و در مطالعه‌ای به کنکاش در دیدگاه‌های سرمایه‌گذاران نسبت به جنبه‌های مختلف گزارشگری شرکتی نظیر اطلاعات موردنیاز جهت تصمیم‌گیری، نحوه دلخواه دریافت اطلاعات (اعم از شکل و کانال‌های ارتباطی)، سطح اعتماد به گزارشگری شرکتی، مسائل مربوط به گزارشگری به موقع و غیره پرداخته است. یافته‌های اصلی این گزارش در خصوص دیدگاه‌های سرمایه‌گذاران نسبت به گزارشگری شرکتی بیانگر آن است که گزارش‌های سالانه کماکان منبع اطلاعاتی مهمی محسوب می‌شوند لیکن انتقادات در حال افزایش می‌باشند. سرمایه‌گذاران به دنبال سطح اطمینان‌بخشی بالاتری می‌باشند و تمایل بالایی به گزارشگری یکپارچه دارند.

موضوع گزارشگری شرکتی در تحقیقات داخلی کمتر مورد توجه قرار گرفته است. لیکن روش‌شناسی آینده‌پژوهی مبتنی بر شناسایی پیشران‌ها در حوزه‌های مطالعاتی مختلفی مورد استفاده قرار گرفته است. در حوزه حسابداری نیز، باباجانی و خنکا (۱۳۹۶) به شناسایی و تحلیل کلان‌روندهای مؤثر بر آینده حسابداری مدیریت از منظر حرفه و کسب‌وکارها با رویکرد آینده‌پژوهی پرداخته‌اند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که افزایش تقاضا برای حسابداری مدیریت و ایجاد توازن بین حسابداری مالی و حسابداری مدیریت مهم‌ترین پیشران تأثیرگذار در آینده است و انتظار بر این است که در آینده حسابداری مدیریت جایگاه خود را پیدا کند. همچنین باباجانی، برزیده و خنکا (۱۳۹۷) به آینده‌پژوهی حسابداری مدیریت از منظر علم و فناوری اطلاعات اقدام نمودند و نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد توسعه نرم‌افزارها و سیستم‌های حسابداری هوشمند مهم‌ترین پیشران تأثیرگذار خواهد بود و هوشمندی کسب و کار، گسترش استفاده از فناوری‌های شخصی و رایانش ابری در کسب‌وکارها در رتبه‌های بعدی قرار دارند.

1 Institute of Management Accountants (IMA)

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

۳. پرسش‌های پژوهش

گزارشگری شرکتی به عنوان مکانیزم اصلی ارتباطی بین شرکت‌ها و ذینفعان، با مسائل و چالش‌های عمده‌ای مواجه می‌باشد. بر این اساس یکی از گام‌های ضروری جهت ایجاد تغییرات مثبت در نظام گزارشگری شرکتی برای تأمین نیازهای ذینفعان، شناسایی عوامل مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی و نحوه اثرگذاری آن‌ها به منظور تبیین تغییرات موردنیاز آتی در سیستم گزارشگری شرکتی می‌باشد. با توجه به این ضرورت، پرسش اصلی این پژوهش آن است که **"پیشران‌های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی در محیط اقتصادی ایران کدام‌اند؟ و در کدام طبقات کلی قابل دسته‌بندی می‌باشند؟"**

۴. روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از لحاظ هدف، کاربردی و از لحاظ روش اجرایی، آمیخته محسوب می‌گردد. بر این اساس پژوهش در دو مرحله صورت پذیرفته است. مرحله نخست (مرحله کیفی) شامل مصاحبه با خبرگان و مرحله دوم (بخش کمی) شامل تحلیل دلفی فازی می‌گردد. به منظور گردآوری داده‌های پژوهش در مرحله نخست از مصاحبه نیمه ساختاریافته مطابق با روش کوال و برینکمن (۲۰۰۹) مشتمل بر هفت مرحله موضوع‌بندی طرح مطالعه یا طرح مسئله، طراحی، انجام مصاحبه، ثبت و ضبط، تحلیل، تائید و تدوین گزارش استفاده گردید. جهت تجزیه و تحلیل داده‌های مرحله نخست پژوهش نیز روش تحلیل تماتیک به‌کار گرفته شد. تحلیل تماتیک، تحلیل مبتنی بر استقرای تحلیلی است که در آن محقق از طریق طبقه‌بندی داده‌ها و الگویابی درون‌داده‌ای و برون‌داده‌ای به یک سنخ‌شناسی تحلیلی دست می‌یابد (محمدپور، ۱۳۹۲).

به منظور ارزیابی بخش کیفی از روش‌های متناسب با این نوع پژوهش بهره گرفته شده است. از نظر کرسول[1] (۲۰۰۸) روایی بخش کیفی به دقت یافته‌ها اشاره دارد. بسیاری از محققین کیفی، به جای استفاده از واژگان اعتبار و روایی کمی از معیار "اعتمادپذیری یا قابلیت اعتماد " برای ارجاع به ارزیابی کیفیت نتایج کیفی بهره می‌گیرند. گوبا و لینکلن (۱۹۸۵)، اعتقاد دارند معیار قابلیت اعتماد شامل چهار معیار جداگانه اما به هم مرتبط "باورپذیری"، "اطمینان‌پذیری"، "تأیید پذیری" و "انتقال‌پذیری" می‌گردد. در این پژوهش برای دستیابی به باورپذیری از تعامل طولانی‌مدت، استفاده از منابع متفاوت داده و به‌کارگیری روش‌های دقیق انجام مصاحبه جهت تولید داده باکیفیت استفاده گردید. برای دستیابی به اطمینان‌پذیری

1 Creswell

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

پژوهش، نتایج حاصل از کدگذاری مصاحبه‌ها و مقوله‌های استخراجی، با برخی از مصاحبه‌شوندگان به اشتراک گذاشته شد. به منظور تأیید پذیری پژوهش، مراحل مصاحبه مطابق با پروتکل مکتوب تنظیم شده صورت پذیرفته است و همچنین دقت متن مصاحبه‌ها، توسط یک فرد حرفه‌ای و پژوهشگر از طریق مقایسه فایل صوتی با نوشتار مورد بررسی قرار گرفت. در نهایت برای انتقال‌پذیری پژوهش از توصیف ضخیم و با پر جزئیات داده‌های کیفی گردآوری شده و نحوه استخراج مفاهیم استفاده گردیده است. پایایی پژوهش کیفی مستلزم اتخاذ یک روش پژوهش یکسان برای مطالعه می‌باشد (گیبس، ۲۰۰۸). کرسول (۲۰۰۸) پیشنهاد می‌دهد که کدها باید توسط یک پژوهشگر دیگر بررسی و تائید شوند تا پایایی تحلیل داده‌های کیفی افزایش یابد. به این منظور، یک یا دو کدنویس که مستقل از پژوهش می‌باشند، باید داده‌ها را کدگذاری نمایند. مایلز و هابرمن (۱۹۹۴)، استفاده از رابطه زیر را به منظور ارزیابی پایایی کدگذاری پیشنهاد کرده‌اند:

تعداد کدهای موافق و مخالف/تعداد کدهای موافق = پایایی کدگذاری

بنا بر نظر مایلز و هابرمن (۱۹۹۴)، نسبت فوق باید حداقل ۸۰ درصد باشد. بدین منظور یک پژوهش‌گر مستقل دیگر، بیش از ۲۰ درصد از کل مصاحبه‌ها را (۴ مصاحبه) به‌صورت تصادفی انتخاب نموده و کدگذاری نموده است.

در مرحله دوم پژوهش و به منظور اعتبارسنجی و ایجاد اجماع، از روش دلفی فازی بهره گرفته شد. به منظور گردآوردی داده‌های پژوهش در این مرحله از پرسشنامه و برای تحلیل داده‌ها از روش دلفی فازی با اعداد مثلثی استفاده شده است. برای شناسایی طیف مناسب برای فازی‌سازی عبارات کلامی از اعداد مثلثی متناظر با طیف لیکرت ۷ درجه‌ای استفاده شده است. سپس برای تجمیع فازی مقادیر فازی شده میانگین حد بالا، حد وسط و حد پایین محاسبه گردیده است. در ادامه برای فازی‌زدایی مقادیر، میانگین مقادیر فازی حد بالا، حد وسط و حد پایین محاسبه شده است. پس از انتخاب روش مناسب و فازی‌زدایی مقادیر، برای غربال آیتم‌ها باید یک آستانه تحمل در نظر گرفت. آستانه تحمل را معمولاً ۰/۷ در نظر می‌گیرند و اگر این مقدار کوچک‌تر از آستانه تحمل باشد شاخص موردنظر حذف می‌شود.

جامعه مورد مطالعه متشکل از خبرگان هر یک از گروه‌های مختلف ذینفع در فرآیند گزارشگری شرکتی شامل مدیران (مدیران عامل و مدیران مالی)، حسابرسان، نمایندگان مراجع نظارتی و استانداردگذار، سرمایه‌گذاران و تحلیل‌گران و اساتید دانشگاهی می‌باشد؛ مانند اکثر پژوهش‌های کیفی، نمونه به‌صورت هدفمند و با استفاده از روش نمونه‌گیری گلوله برفی یا زنجیره‌ای انتخاب شده است. این فرآیند تا دست‌یابی به اشباع نظری در خصوص پیشران‌های

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی ادامه یافته است. بر این اساس با ۱۷ نفر از خبرگان گروه‌های مختلف ذینفع در فرآیند گزارشگری شرکتی مصاحبه صورت پذیرفت. اشباع نظری در مصاحبه دوازدهم حاصل گردید و پنج مصاحبه بعدی برای اطمینان از عدم وجود پیشران‌های جدید از منظر خبرگان و از قلم افتادن احتمالی آن‌ها انجام شد. اطلاعات تفصیلی خبرگان به شرح جدول شماره (۱) می‌باشد:

جدول (۱): اطلاعات تفصیلی خبرگان مورد مصاحبه

رشته تحصیلی		جنسیت		مدرک تحصیلی		سابقه کار	
حسابداری	۱۶ نفر	مرد	۱۶ نفر	دکتری	۱۶ نفر	بین ۵ تا ۱۰ سال	۱ نفر
						بین ۱۰ تا ۱۵ سال	۶ نفر
						بین ۱۵ تا ۲۰ سال	۱ نفر
مالی	۱ نفر	زن	۱ نفر	کارشناسی ارشد	۱ نفر	بین ۲۰ تا ۲۵ سال	۳ نفر
						بالاتر از ۲۵ سال	۶ نفر

۵. تجزیه و تحلیل یافته‌ها

۵-۱- مرحله اول: شناسایی پیشران‌ها

در مرحله اول پژوهش به منظور شناسایی پیشران‌های مؤثر محتمل بر آینده گزارشگری شرکتی در ایران، ۱۷ مصاحبه با خبرگان گروه‌های ذینفع مختلف در حوزه گزارشگری شرکتی صورت پذیرفت. به طور طبیعی گزارشگری شرکتی تحت تأثیر عوامل گوناگونی قرار دارد. بر همین اساس پس از تحلیل مصاحبه‌های صورت پذیرفته با بهره‌گیری از روش تحلیل تماتیک، در مجموع ۵۲ پیشران کلان مورد شناسایی قرار گرفت که در شش حوزه کلان "اقتصادی"، "سیاسی-حقوقی"، "اجتماعی-فرهنگی"، "کسب و کار"، "فناوری" و "حرفه حسابداری و حسابرسی" قابل طبقه‌بندی می‌باشند. همان‌گونه که در بخش روش‌شناسی اشاره شد، یک پژوهشگر مستقل دیگر نیز چهار مصاحبه را به‌صورت تصادفی انتخاب نموده و نتایج حاصله بیانگر توافق ۹۳ درصدی در کدگذاری می‌باشد.

گزارشگری شرکتی تا حدود زیادی تحت تأثیر محیط و متغیرهای اقتصادی قرار دارد لذا بخشی از پیشران‌های مورداشاره خبرگان در حوزه کلی اقتصادی قابل طبقه‌بندی می‌باشد. نمونه مطالب مورداشاره خبرگان و پیشران‌های استخراجی در این خصوص به شرح جدول شماره (۲) می‌باشد.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

جدول (۲): پیشران‌های احصاء شده در حوزه اقتصادی

نمونه مطالب مورداشاره خبرگان	پیشران استخراجی
"... هر چه جلوتر برویم اقتصاد ما مردمی‌تر خواهد شد؛ و ابعاد اجتماعی و انسانی شرکت‌های سهامی عام بیشتر خواهد شد، خیلی وقت‌ها بورس در تصمیم‌گیری‌اش به این فکر کرده که چطور می‌توانیم از سرمایه‌گذار خرد حمایت کنیم."	مردمی شدن اقتصاد و افزایش سهامداران خرد
"... در طی سال‌های اخیر مهم‌ترین روند بحث توسعه بازار سرمایه بوده است. منافع عمومی که در شرکت‌ها باید بیشتر مورد توجه قرار می‌گرفته است و منجر به توسعه صورت‌های مالی نمونه، گزارش هیئت‌مدیره نمونه و ... شده است"	توسعه بازار سرمایه
"... خیلی شرکت‌ها هستند که شرکت‌های بزرگی هستند اما بورسی نیستند، در این شرکت‌ها چه کسی دارد مقررات گذاری می‌کند؟ به نظر می‌رسد که نهاد نظارتی آن‌ها سازمان امور مالیاتی است"	مدرن شدن نظام مالیاتی
"... وقتی دولت سهامدار بسیاری از شرکت‌ها می‌باشد، موضوع گزارشگری نمی‌تواند نقش تعیین‌کننده‌ای را بازی کند. در این فضا مناسبت‌های سیاسی و روابط نقش اصلی را دارد و عملکرد مدیریت بر مبنای گزارش‌ها سنجیده نمی‌شود."	سهم دولت در فعالیت‌های اقتصادی
"... در گذشته دولت هیچ‌گاه تأمین مالی عمومی انجام نمی‌داد؛ اما به نظر می‌رسد سمت و سوی تأمین مالی به سمت بازار سرمایه می‌رود. قاعدتاً در این شرایط ارائه چشم‌اندازی از آینده و تحلیل ریسک در گزارش‌های شرکتی اهمیت می‌یابد."	تأمین مالی عمومی دولت از طریق بازار سرمایه
"... به طور مثال امروز نظام تأمین مالی مبتنی بر چیست؟ دو چیز: رابطه و وثیقه. اگر ملکی داشته باشم یا طلا داشته باشم وثیقه بگذارم نگاه به صورت‌های مالی من نمی‌کند. بین شرکت‌هایی که گزارشگری خوب دارند، مدیریت خوب دارند، حسابرس معتبر دارند، با شرکتی که هیچ‌کدام رو رعایت نمی‌کنند، تفاوتی در هزینه بهره ندارند. خوب چه انگیزه‌ای وجود دارد که گزارشگری را تغییر بدهم؟"	تغییر نظام تأمین مالی از محوریت وثیقه و رابطه به درجه اعتباری
"... اگر ذینفعان هر یک بر حقوق قانونی خود تاکید داشته باشند و مطالبه حقی فراتر نداشته باشند، نمی‌توانید این فضای گزارشگری حداقلی را توجیه کنید. به طور مثال در تمامی موارد، آن چیزی که در گزارش حسابرس اشاره می‌شود، سازمان امور مالیاتی یک برداشت اکستریمی دارد در جهت منافع خودش..."	کارشناسی شدن نظام مالیاتی
"... هم محیط در حال پیچیده شدن هست هم معاملات. مثل بحث مشتقات در صنعت مالی. من در جایی عضو هیئت‌مدیره بوده که به خاطر انتشار **Put Option ۷۰** تا ۸۰ میلیارد پرداخت کردیم. در حالی در گزارشگری اندازه‌گیری نشده بود."	مالی سازی اقتصاد
"... یکی از عوامل زیرساختی اقتصادی حتماً سطح میزان نا اطمینانی به آینده و نا اطمینانی به متغیرهای اقتصادی خواهد بود. این موضوع فرصت‌هایی برای گزارشگری ایجاد می‌کند. اینکه ما ریسک‌ها رو گزارش کنیم و راهکارهایی که برای کاهش ریسک اندیشه کرده‌ایم، این‌که راهبرد ما چیست در این شرایط و ..."	افزایش سطح عدم اطمینان اقتصادی
"... الان بخش غیررسمی اقتصاد در ایران بسیار بزرگ است و شفافیت بسیار پایینی دارد. خب این بخش غیررسمی نیازی به گزارشگری ندارد و نیازی نمی‌بینند. مگر می‌شود از بخش غیررسمی انتظار گزارشگری داشت؟"	افزایش سهم بخش رسمی به بخش غیررسمی اقتصاد
"... اصلاً علاقه‌ای به این اطلاعات وجود نداره؛ مثلاً گزارش حسابرسی مردوده اما سرمایه‌گذار براش اهمیتی ندارد. به هر حال کارایی بازار خیلی اهمیت دارد."	افزایش سطح کارایی بازار
"... تا الان این‌گونه نبوده است شما نمی‌توانسته‌اید به‌آسانی به من توصیه کنید که برو صورت‌های مالی رو بخوان، برو گزارش‌ها و تحلیل‌های مالی رو بررسی کن. برای افراد این مطلوب نبود که بهشان چند تا گزارش بدهیم در مورد شرکت‌ها بگیم برو این‌ها رو بخون. حتماً میگفتن میشه به جاش به جای من اطلاعات محرمانه و رانت بدهید."	سطح رانت محور بودن اقتصاد
"... بحث خصوصی‌سازی مسئله بسیار مهمی است. اقتصاد ما عمدتاً دولتی و شبه‌دولتی است. ولی قطعاً این روند به این شکل باقی نخواهد ماند. خصوصی‌سازی در افق زمانی ۱۰ ساله آینده محتمل است و اگر این امر صورت گیرد، نیازهای اطلاعاتی و الزامات گزارشگری جدیدی را با خود به همراه می‌آورد."	خصوصی‌سازی مالکیت
"... یکی از دلایل عدم استفاده از اطلاعات مالی، غیررقابتی بودن کسب‌وکارها است. دلیلی ندارد من سراغ تجزیه و تحلیل اطلاعات بروم چون منافعی برای من ندارد. من نیاز واقعی در کسب و کار احساس نمی‌کنم! تحت‌فشار رقابت شدید نیستم که ریزترین مسائل ارزش تحلیل و ارزیابی داشته باشند."	افزایش رقابت در بازار و کسب‌وکارها

بخش دیگری از پیشران‌های در حوزه کلان سیاسی- حقوقی قابل دسته‌بندی می‌باشند که نه پیشران در این رابطه از مطالب مورداشاره خبرگان احصا شده است.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

جدول (۳): پیشران‌های احصاء شده در حوزه سیاسی- حقوقی

نمونه مطالب مورداشاره خبرگان	پیشران استخراجی
"... عزم حاکمیت کشور در پیشگیری و مبارزه با فساد، الزامات جدید اطلاعاتی رو ایجاد خواهد کرد؛ مثلاً بعد از اختلاس ۳ هزارمیلیاردی، الزامات جدیدی مطرح شد از جمله بحث گزارش کنترل‌های داخلی."	پیشگیری و کشف فساد
"... بازار سرمایه در هیچ جایی رشد و پیشرفت نکرده است مگر جایی که رژیم حقوقی در جهت حمایت از منافع سهامدار خرد توسعه پیدا کرده باشد. در واقع این پیش نیاز و الزامات بازار سرمایه است. "	افزایش حجم و پیچیدگی قوانین
"... یکی از موضوعات مؤثر دیگر، فشاری هست که شرکت‌ها از جانب محیط دریافت می‌کنند. حالا این فشار تابع عواملی هست از جمله این‌که تا چه حد قوانین و مقررات ما از گردش آزاد اطلاعات حمایت می‌کند؟"	تسهیل در گردش آزاد اطلاعات
"... به نظر من یکی دیگر از عواملی که می‌تواند در ۱۰ سال آینده بر گزارشگری شرکتی مؤثر باشد، ارتباط با عرصه بین‌المللی است؛ که به نظر من این مهم‌ترین عامل خواهد بود."	ورود به عرصه اقتصاد جهانی، رفع تحریم‌ها و گسترش پیوند با سرمایه‌گذاران و شرکای خارجی
"... بنابراین به نظر من موضوع اصلی همین جریان سرمایه است؛ و برآورد من این است که این مسیر رو نمی‌توانیم ادامه بدیم و دور خود حصار بکشیم. شما اگر کیفیت گزارشگری شرکتی را در امارات ببینید، قاعدتاً بهتر از ما است. به خاطر اینکه سرمایه‌گذاران بین‌المللی آنجا کار می‌کنند."	
"... ما اگر وارد یک سری تعاملات بین‌المللی خاص بشویم باید الزامات خاص آن‌ها رو هم قبول کنیم؛ مثلاً همین بحث **FATF** که در جریان هست را ببینید! پیوستن به این انجمن بین‌المللی، الزامات خاص خودش را خواهد داشت."	پذیرش قوانین، مقررات و کنوانسیون‌های بین‌المللی
"... مبارزه با پولشویی قطعاً با افزایش سطح افشا و دسترسی به اطلاعات همراه خواهد بود؛ یعنی هم تأثیرگذار بر گزارشگری هست و هم تأثیرپذیر."	مبارزه با پولشویی
"... به نظر من یکی از عواملی که گزارشگری ما ارتقا پیدا کرد، سازمان بورس و کارهای آن‌ها بود. الان خیلی پیشرفت کرده‌ایم. شرکت‌ها دارند گزارش ماهانه می‌دهند، گزارش فصلی می‌دهند، گزارش تجزیه و تحلیل مدیریت ارائه می‌کنیم و این‌ها یک فرآیند رشد را نشان می‌دهد."	افزایش ایفای نقش نهادهای ناظر نظیر بورس و بانک مرکزی
"... حقیقت این است که شرایط کشور ما همه این چیزها رو از بین برده است؛ مثلاً در شرکت ما سود یکباره دو برابر شده است. آیا مدیریت باعث شده است؟ خیر. ناشی از عوامل کلان دیگری است؛ بنابراین نمی‌توانیم کارایی از ناکارایی را از هم تشخیص دهیم"	نقش فرآیندهای سیاسی در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی
"... بحث دموکراسی و مردم‌سالاری می‌تواند بر بحث گزارشگری مؤثر باشد. در جامعه‌ای که دموکراسی تعمیق پیدا کند، می‌توانید انتظار افزایش اهمیت پاسخگویی داشته باشد و گزارشگری معنی پیدا می‌کند، جایگاه پیدا می‌کند."	توسعه و تعمیق دموکراسی

حوزه اجتماعی- فرهنگی طبقه دیگری از پیشران‌های مورداشاره توسط خبرگان بوده است که یازده پیشران در این رابطه به شرح جدول شماره (۴) احصا شده است.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

جدول (۴): پیشران‌های احصاء شده در حوزه اجتماعی- فرهنگی

نمونه مطالب مورداشاره خبرگان	پیشران استخراجی
"... یکی از موضوعاتی که بر آینده گزارشگری شرکتی مؤثر است تم جهانی است تحت عنوان حسابداری پایداری (ESG) که شامل محیط، اجتماعی و راهبری است. به نظر می‌رسد که این موضوع یکی از پیشران‌های توسعه گزارشگری شرکتی در آینده باشد"	افزایش اهمیت مسائل محیطی، اجتماعی و راهبری
"... با گسترش فضای مجازی، مطالبات سرمایه‌گذاران افزایش پیدا خواهد کرد. آن‌ها با کمک شبکه‌های اجتماعی می‌توانند مطالباتشان را با صدای بلندتری درخواست کنند."	توسعه شبکه‌های اجتماعی
"... حالا که میدانیم ابزار فراهم است و می‌توانیم صدای خود را به‌جایی برسانیم پس حساسیت بیشتری هم به مسائل پیدا می‌کنیم. این یعنی افزایش فشار ذینفعان. افزایش فشار افکار عمومی. شرکت‌ها مطمئناً در آینده از این مطالبات عمومی تأثیرات زیادی می‌گیرند و مجبور به واکنش مناسب هستند."	مطالبه شفافیت و پاسخ‌خواهی و فشار افکار عمومی
"... در چند سال اخیر دانشگاه‌ها خیلی مؤثر بودند. حالا دانشگاه با توسعه افراد مجهز و حساس به دانش روز، سرعت انطباق ما با تحولات جهانی را افزایش داده است."	رشد کیفی دانشگاه‌ها و افزایش متخصصان دانشگاهی
"... در واقع نیروی انسانی خودش یک عامل است. در واقع دانشگاه‌های ما نیروهای خوب تربیت‌کرده‌اند. این نیرو آمده قلم‌به‌دست گرفته و یک کار را اجرایی انجام داده است."	نیروی انسانی متخصص
"... وقتی میاییم سراغ کشور خودمون، در وهله اول تمام شرکت‌ها تمایل به گزارشگری مالی حداقلی دارند. چرا این اتفاق می‌افتد؟ به نظرم یک دلیل اینکه فضای اعتماد عمومی پایین هست."	بهبود فضای اعتماد عمومی
"... مثلاً اگر فعالان محیط‌زیست را یکی از ذینفعان در نظر بگیریم، درخواست‌های آن‌ها حتماً برای شرکت‌ها دارای هزینه است. این گروه اگر در آینده از قدرت بیشتری برخوردار بشوند، آن‌وقت می‌توانند فشار سازمان‌یافته بیشتری به شرکت‌ها برای افشای موضوعات زیست‌محیطی وارد کنند."	افزایش قدرت فعالان محیط‌زیست و آگاهی زیست‌محیطی جامعه
"... در گزارشگری غایت نگاه ما به مخاطب است. اگر مخاطب سطح درک و آگاهی بالاتری از عمل ما داشته باشد، آن‌وقت ارزش‌افزوده ایجاد می‌شود. توسعه گزارشگری در ایران تا حدود زیادی وابسته به افزایش آگاهی مخاطبان است."	افزایش سواد و دانش مالی در جامعه
"... نسل جدید نیروی کاری که وارد می‌شود که ازش به عنوان نسل Z و امثالهم یاد می‌شود، هم بسیار تأثیرگذار است. این نسل جدید دارای فضای متفاوتی چه از حیث کاربرد فناوری اطلاعات، چه سایر مسائل می‌باشد و می‌تواند تغییرات زیادی را ایجاد کند."	کاهش ساختار سنی نیروی کار و حضور نسل Z در بازار کار
"... اگر آن‌طور که برخی پیش‌بینی می‌کنند در سال‌های آینده در سطح ملی یا جهانی شاهد وقوع بحران‌های زیست‌محیطی و تغییرات اقلیمی باشیم، قطعاً باید گزارشگری شرکتی فکری برای انعکاس این مسائل در گزارشات شرکتی بکند."	بحران‌های زیست‌محیطی
"... یک بحث دیگر سمن‌ها است. شاید تاکنون سازمان‌های مردم‌نهاد خیلی مؤثر نبودند اما در آینده انتظار می‌رود که این سازمان‌ها مؤثر باشند."	افزایش نقش‌آفرینی سازمان‌های مردم‌نهاد

در حوزه فناوری نیز شش پیشران از مصاحبه با خبرگان استخراج گردید که به شرح جدول شماره (۵) ارائه می‌گردد:

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

جدول (۵): پیشران‌های احصاء شده در حوزه فناوری

نمونه مطالب مورداشاره خبرگان	پیشران استخراجی
"... یکی از مهم‌ترین حوزه‌هایی که در سال‌های اخیر در حوزه فناوری بر روی گزارشگری شرکتی مؤثر بوده است و جلوبرنده بوده است رفتن به سمت یک تاکسونومی مشترک بوده است. این تاکسومونی یکی از الزامات رفتن به سمت زبان‌های جدید مانند XBRL و XARL بوده است."	توسعه استفاده از فناوری XBRL
"... یک فناوری دیگر، فناوری بلاک چین است. البته هنوز اطلاعات ما درباره قابلیت‌های بلاک چین کامل نیست و در آینده شاید خیلی کارها بشود بر این بستر انجام داد."	توسعه فناوری بلاک چین
"... توسعه فناوری منجر به افزایش حجم دادها خواهد شد و می‌تواند سبب شکل‌گیری بیگ دیتایی شود که می‌توانند در گزارشگری غیرمالی مورد استفاده قرار گیرند."	توسعه فناوری کلان داده‌ها
"... حسابداری ابری یک تغییر پاردایمی محسوب می‌شود. ما به کمک آن می‌توانیم خیلی از فعالیت‌ها را به‌صورت خودکار انجام دهیم به یک قدرت سرور نامحدود وصل بشویم. به طور مثال هرگونه گزارشی با هر ترکیب اطلاعاتی با سرعت مناسبی قابل تهیه خواهد بود."	حسابداری و حسابرسی ابری
"... این سیستم‌های هوشمندی که در درون سازمان‌ها درحال‌توسعه می‌باشد به طور حتم روند آتی گزارشگری شرکتی را هم می‌تواند متأثر کند. گزارشگری به موقع تر و با جزئیات بیشتر از طریق سیستم‌های BI تسهیل خواهد شد."	هوشمندی کسب و کار
"... ما در سیستم‌هایی مدیریتی به دلیل نیازهایی که مدیران داشته‌اند شاهد به‌کارگیری سیستم‌های ERP بودیم. این سیستم‌ها نیاز مدیریتی بودند و الان سیستم حسابداری چون مجبوره که یکپارچه باشه با خیلی از سیستم‌های دیگر، کندروی‌های قبلی خود را به‌تدریج کنار گذاشته و این خیلی کمک می‌کند به پیدا کردن ارزش اطلاعات حسابداری."	توسعه به‌کارگیری سیستم‌های یکپارچه و ERP

برخی دیگر از پیشران‌های مورداشاره خبرگان در حوزه کلان کسب و کار قابل طبقه‌بندی می‌باشد که نه پیشران استخراجی در این حوزه به شرح جدول شماره (۶) ارائه می‌گردد:

جدول (۶): پیشران‌های احصاء شده در حوزه کسب و کار

نمونه مطالب مورداشاره خبرگان	پیشران استخراجی
"... در این چند سال اخیر شاهد شکل‌گیری چند تا شرکت پردازش اطلاعات بوده‌ایم! البته هنوز استقبال و پذیرش خوبی نشده است ولی احتمالاً شرایط این‌طور نخواهند ماند."	افزایش شرکت‌های پردازشگر اطلاعات
"... قبلاً در مصاحبه‌ای که در خصوص آینده حوزه حسابداری مدیریت داشتم به این موضوع اشاره کردم که افزایش شرکت‌های دانش‌بنیان و استارت‌آپ‌ها تحول‌آفرین بوده و الزامات جدیدی با خود ایجاد خواهند کرد."	توسعه کسب‌وکارهای دانش‌بنیان
"... یک موضوع دیگر، گسترش طیف ذینفعان هست! گسترش کسانی که به گزارش‌های شرکت علاقه‌مند هستند و آن را رصد می‌کنند. استانداردهای حسابداری و گزارش‌های شرکت‌ها مجبور به واکنش مناسب به این هستند."	گسترده‌تر شدن ذینفعان و دایره شمول ذینفعان در گزارشگری
"... فکر میکنم کسب‌وکارها بیشتر به سمت چابک شدن، نرم‌افزار و برند پیش می‌روند و در گزارشگری شرکتی در آینده برای دانستن ارزش شرکت، احتیاج به مؤلفه‌های دیگر غیرمالی وجود دارد که باید بیشتر بولد شود."	افزایش سهم دارایی‌های نامشهود در ارزش‌آفرینی
"... فناوری به‌طورکلی و فناوری اطلاعات به طور اختصاصی مسیر آتی توسعه است. شما چند سال اخیر در کشور خودمان ببینید کسب‌وکارهایی که برجسته شدند کدام‌اند؟ اسنپ، تپ‌سی، دیجی‌کالا و ... همه مبتنی بر فناوری اطلاعات هستند. واقعاً مدل کسب و کاری این‌ها تفاوت دارد."	توسعه کسب‌وکارهای مبتنی بر فناوری اطلاعات
"... ماهیت و فرآیند مدل کسب و کاری هم می‌بینیم که خیلی تغییر پیدا کرده است. به طور مثال واقعاً مدل درآمدزایی اینستاگرام یا فیس‌بوک یا گوگل و ... که به شما خدمات رایگان ارائه می‌دهد چیست و ما درک روشنی از آن داریم؟ من فکر نمی‌کنم گزارشگری و اصلاً استانداردهای حسابداری برای این شرایط جدید تجهیز شده است."	ظهور و پذیرش مدل‌های جدید کسب و کار
"... الان پیش‌بینی‌های اقتصادی که وجود دارد حاکی از رشد شدید بخش خدمات است. البته بخش خدماتی که مبتنی بر فناوری هست و این تفاوت دارد با بخش خدماتی که مثلاً در گذشته می‌شناختیم. قطعاً الزامات حسابداری و گزارشگری خواهد داشت هرچند خیلی فکر و تدبیری در موردش نکرده‌ایم."	رشد صنایع خدماتی و فکری نسبت به صنایع تولیدی و فیزیکی
"... دیگر سازمان از سازمان‌های مبتنی بر دارایی‌های فیزیکی، یا دارایی‌های انسانی که دو دهه قبل بحثش بود، به مجموعه دارایی‌های نامشهود شامل سرمایه‌های فکری و انسانی تغییر می‌کند."	افزایش اهمیت سرمایه فکری و انسانی
"... قبلاً اهداف در سود خلاصه می‌شد اما پیچیدگی‌های کسب و کار امروز و آینده، کاری کرده است که فرهنگ و ارزش‌ها به بازار کشیده بشوند و یک عامل مهم برای بقای کسب و کار باشند. در این شرایط هر شرکتی باید نگران مراقبت از اعتبار و شهرت خود باشد و قطعاً گزارشگری در مدیریت ریسک اعتبار می‌تواند نقش بر عهده بگیرد."	فشار برای مدیریت اعتبار و شهرت شرکت

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

و در نهایت سه پیشران در حوزه حرفه حسابداری و حسابرسی به شرح جدول شماره (۷) مورد طبقه‌بندی قرار گرفته است.

جدول (۷): پیشران‌های احصاء شده در حوزه حرفه حسابداری و حسابرسی

نمونه مطالب مورداشاره خبرگان	پیشران استخراجی
"... یکی از اصول حاکمیت شرکتی بحث شفافیت است. من فکر می‌کنم در سال‌های آینده تحت تأثیر فشارهای مختلف چه از جانب دولت، نهادهای نظارتی و عموم ذینفعان، به دنبال ارتقای نظام حاکمیت شرکتی خواهیم بود و این می‌تواند یک پیشران برای تغییر نظام گزارشگری باشد."	تحول مقررات و رویه‌های حاکمیت شرکتی
"... اینکه موضع نهایی ما در خصوص استانداردهای بین‌المللی چه خواهد بود یک عامل کلیدی و تعیین‌کننده است. اگر استانداردهای بین‌المللی را بپذیریم، خودبه‌خود بخش عمده‌ای از گزارشگری ما متحول خواهد شد."	پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
"... به هر حال حسابرسان در برخی موارد شروع‌کننده و در برخی موارد مانع هستن. میگن ما نمی‌رسیم ما نمی‌توانیم. کما اینکه حسابرسان سال‌ها در غرب مانع استفاده از ارزش‌های منصفانه بودند. ۴ تا دادگاه که آمدن علیه بهای تمام‌شده رأی دادن به سمت ارزش منصفانه شیفت کردن."	افزایش قابلیت و خبرگی حرفه حسابرسی

۵-۲- مرحله دوم: ایجاد اجماع در خصوص پیشران‌ها

پس از شناسایی و احصای اولیه پیشران‌های محتمل مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی در ایران، به منظور ایجاد اجماع در خصوص پیشران‌های دارای اهمیت، از پرسشنامه دلفی و روش تحلیل دلفی فازی استفاده گردید. به منظور اطمینان از اجماع خبرگان، روش دلفی فازی در این پژوهش در مجموع دو بار انجام شد. بر این اساس یکی از روش‌های مورد استفاده در دلفی فازی به منظور اطمینان از اجماع خبرگان، محاسبه میزان اختلاف‌نظر خبرگان در دو مرحله می‌باشد. درصورتی‌که اختلاف‌نظر خبرگان بین دو مرحله نظرسنجی به کمتر از حد آستانه خیلی کم (۰/۲) برسد، در این صورت اجماع ایجاد شده و فرآیند نظرسنجی متوقف می‌باشد (چنگ و لین[1]، ۲۰۰۲). در این بخش هر یک از مراحل به‌صورت خلاصه تشریح می‌گردد.

دور اول: در دور اول دلفی فازی پرسشنامه‌ای متشکل از سه بخش تنظیم گردید. بخش اول به تعریف عملیاتی مهم‌ترین کلیدواژه‌ها، بخش دوم به مشخصات فردی پاسخ‌دهنده و بخش سوم به پرسش از خبرگان اختصاص داشت. در بخش سوم میزان موافقت خبرگان در خصوص هر یک از پیشران‌های احصا شده با طیف لیکرت ۷ درجه‌ای (از کاملاً مخالفم تا کاملاً موافقم) مورد پرسش قرار گرفت. این پرسشنامه بین ۳۵ نفر از خبرگان گروه‌های مختلف ذینفع در گزارشگری شرکتی (به شرح بخش روش‌شناسی پژوهش) توزیع شده و ۲۷ پرسشنامه تکمیل شده دریافت گردید که حاکی از نرخ پاسخ‌دهی ۷۷ درصدی می‌باشد.

دور دوم: پس از تحلیل نتایج پرسشنامه دور اول، پرسشنامه دیگری متشکل از سه بخش تنظیم و در اختیار خبرگان پاسخ‌دهنده دور اول (۲۷ نفر) قرار گرفت. بخش اول و دوم

1 Cheng & Lin

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

پرسشنامه مشابه با پرسشنامه دور اول بود. در بخش سوم نخست میانگین امتیاز فازی‌زدایی شده خبرگان به هر یک از پیشران‌ها ذکر شده و سپس نظر خبره موردنظر در دور اول دلفی و میزان اختلاف آن با میانگین ارائه شده و سپس پرسش مجددی مبنی بر میزان موافقت خبره موردنظر با آن پیشران در قالب طیف لیکرت ۷ درجه‌ای مطرح گردید تا در صورت نیاز در نظرات و قضاوت‌های خود تجدیدنظر کنند. در این مرحله ۲۵ پرسشنامه تکمیل شده دریافت گردید که حاکی از نرخ پاسخ‌دهی ۹۲ درصدی می‌باشد.

نتایج حاصل از تحلیل پرسشنامه‌ها در دور دلفی به شرح بالا، در قالب جدول شماره (۸) قابل‌ارائه می‌باشد:

جدول (۸): نتایج تحلیل دلفی فازی

شماره پیشران	طبقه پیشران	عنوان	میانگین فازی‌زدایی شده دور اول دلفی	وضعیت پیشران در دور اول	میانگین فازی‌زدایی شده دور دوم دلفی	وضعیت پیشران در دور دوم	قدر مطلق اختلاف دور اول و دوم	وضعیت اجماع/عدم اجماع
۱	اقتصادی	مردمی شدن اقتصاد و افزایش سهامداران خرد	۰،۸۲	پذیرش	۰،۸۸	پذیرش	۰،۰۶	اجماع
۲		توسعه بازار سرمایه	۰،۸۵	پذیرش	۰،۸۸	پذیرش	۰،۰۳	اجماع
۳		مدرن شدن نظام مالیاتی	۰،۷۱	پذیرش	۰،۷۳	پذیرش	۰،۰۲	اجماع
۴		سهم دولت در فعالیت‌های اقتصادی	۰،۳۴	عدم پذیرش	۰،۳۱	عدم پذیرش	۰،۰۴	اجماع
۵		تأمین مالی عمومی دولت از طریق بازار سرمایه	۰،۴۳	عدم پذیرش	۰،۴۱	عدم پذیرش	۰،۰۲	اجماع
۶		تغییر نظام تأمین مالی از محوریت وثیقه و رابطه به درجه اعتباری	۰،۷۱	پذیرش	۰،۷۵	پذیرش	۰،۰۴	اجماع
۷		مالی سازی اقتصاد	۰،۷	پذیرش	۰،۷۱	پذیرش	۰،۰۱	اجماع
۸		افزایش سطح عدم اطمینان اقتصادی	۰،۵۳	عدم پذیرش	۰،۵۳	عدم پذیرش	۰،۰۰	اجماع
۹		افزایش سهم بخش رسمی به بخش غیررسمی اقتصاد	۰،۶۰	عدم پذیرش	۰،۵۸	عدم پذیرش	۰،۰۲	اجماع
۱۰		افزایش سطح کارایی بازار سرمایه	۰،۷۹	پذیرش	۰،۸۳	پذیرش	۰،۰۴	اجماع
۱۱		رانت محور بودن اقتصاد	۰،۳۴	عدم پذیرش	۰،۳۴	عدم پذیرش	۰،۰۰	اجماع
۱۲		خصوصی‌سازی مالکیت	۰،۸۲	پذیرش	۰،۸۳	پذیرش	۰،۰۲	اجماع

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

۱۳		افزایش رقابت در بازار و کسب‌وکارها	۰،۸۷	پذیرش	۰،۸۷	پذیرش	۰،۰۰	اجماع
۱۴		کارشناسی شدن نظام مالیاتی و اخذ مالیات با اتکا بر مبانی قانونی صحیح	۰،۵۹	عدم پذیرش	۰،۶۱	عدم پذیرش	۰،۰۲	اجماع
۱۵		افزایش اهمیت پیشگیری و کشف فساد	۰،۷۷	پذیرش	۰،۸۰	پذیرش	۰،۰۳	اجماع
۱۶		افزایش حجم و پیچیدگی قوانین و مقررات	۰،۵۶	عدم پذیرش	۰،۵۶	عدم پذیرش	۰،۰۰	اجماع
۱۷		تسهیل در گردش آزاد اطلاعات و حمایت قوانین و مقررات از گردش آزاد اطلاعات	۰،۷۶	پذیرش	۰،۷۹	پذیرش	۰،۰۳	اجماع
۱۸	سیاسی و حقوقی	ورود به عرصه اقتصاد جهانی، رفع تحریم‌ها و گسترش پیوند با سرمایه‌گذاران و شرکای خارجی	۰،۸۳	پذیرش	۰،۸۶	پذیرش	۰،۰۳	اجماع
۱۹		پذیرش قوانین، مقررات و کنوانسیون‌های بین‌المللی	۰،۷۲	پذیرش	۰،۷۲	پذیرش	۰،۰۰	اجماع
۲۰		مبارزه با پولشویی	۰،۷۶	پذیرش	۰،۷۹	پذیرش	۰،۰۲	اجماع
۲۱		افزایش ایفای نقش نهادهای ناظر نظیر بورس، بانک مرکزی و ...	۰،۸۲	پذیرش	۰،۸۳	پذیرش	۰،۰۱	اجماع
۲۲		نقش فرآیندهای سیاسی در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی	۰،۶۴	عدم پذیرش	۰،۶۴	عدم پذیرش	۰،۰۰	اجماع
۲۳		توسعه و تعمیق دموکراسی	۰،۶۹	عدم پذیرش	۰،۷۳	پذیرش	۰،۰۴	اجماع
۲۴		افزایش اهمیت مسائل محیطی، اجتماعی و راهبری	۰،۶۷	عدم پذیرش	۰،۷۰	پذیرش	۰،۰۳	اجماع
۲۵		توسعه شبکه‌های اجتماعی	۰،۷۹	پذیرش	۰،۸۰	پذیرش	۰،۰۱	اجماع
۲۶		مطالبه شفافیت و پاسخ‌خواهی و فشار افکار عمومی	۰،۸۶	پذیرش	۰،۸۵	پذیرش	۰،۰۱	اجماع
۲۷		رشد کیفی دانشگاه‌ها و افزایش متخصصان دانشگاهی	۰،۷۱	پذیرش	۰،۷۱	پذیرش	۰،۰۰	اجماع
۲۸		نیروی انسانی متخصص	۰،۷۹	پذیرش	۰،۸۱	پذیرش	۰،۰۲	اجماع
۲۹	اجتماعی و فرهنگی	بهبود فضای اعتماد عمومی	۰،۶۶	عدم پذیرش	۰،۶۶	عدم پذیرش	۰،۰۰	اجماع
۳۰		افزایش قدرت فعالان محیط‌زیست و آگاهی زیست‌محیطی جامعه	۰،۶۱	عدم پذیرش	۰،۶۳	عدم پذیرش	۰،۰۲	اجماع
۳۱		افزایش سواد و دانش مالی در جامعه	۰،۷۱	پذیرش	۰،۷۱	پذیرش	۰،۰۰	اجماع
۳۲		کاهش ساختار سنی نیروی کار و حضور نسل Z در بازار کار	۰،۴۹	عدم پذیرش	۰،۴۸	عدم پذیرش	۰،۰۱	اجماع
۳۳		بحران‌های زیست‌محیطی	۰،۵۷	عدم پذیرش	۰،۵۷	عدم پذیرش	۰،۰۰	اجماع
۳۴		افزایش نقش‌آفرینی سازمان‌های مردم‌نهاد	۰،۶۷	عدم پذیرش	۰،۷۱	پذیرش	۰،۰۵	اجماع

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

۳۵		توسعه استفاده از فناوری XBRL	۰،۷	پذیرش	۰،۷۳	پذیرش	۰،۰۳	اجماع
۳۶		توسعه فناوری بلاک چین	۰،۶۷	عدم پذیرش	۰،۷۲	پذیرش	۰،۰۵	اجماع
۳۷	فناوری	توسعه فناوری کلان داده‌ها	۰،۷۳	پذیرش	۰،۷۶	پذیرش	۰،۰۳	اجماع
۳۸		حسابداری و حسابرسی ابری	۰،۶۱	عدم پذیرش	۰،۶۳	عدم پذیرش	۰،۰۲	اجماع
۳۹		هوشمندی کسب و کار	۰،۶۸	عدم پذیرش	۰،۷۱	پذیرش	۰،۰۴	اجماع
۴۰		توسعه به‌کارگیری سیستم‌های یکپارچه و ERP	۰،۶۳	عدم پذیرش	۰،۶۳	عدم پذیرش	۰،۰۰	اجماع
۴۱		افزایش شرکت‌های پردازشگر اطلاعات	۰،۶۹	عدم پذیرش	۰،۷۲	پذیرش	۰،۰۳	اجماع
۴۲		توسعه کسب‌وکارهای دانش‌بنیان و استارت‌آپ‌ها	۰،۷۳	پذیرش	۰،۷۴	پذیرش	۰،۰۱	اجماع
۴۳		گسترده‌تر شدن ذینفعان و دایره شمول ذینفعان در گزارشگری	۰،۷۷	پذیرش	۰،۷۷	پذیرش	۰،۰۰	اجماع
۴۴		افزایش سهم دارایی‌های نامشهود (شامل سرمایه فکری، انسانی، اجتماعی، برند و ...) در ارزش‌آفرینی	۰،۷۳	پذیرش	۰،۷۶	پذیرش	۰،۰۳	اجماع
۴۵	کسب و کار	توسعه کسب‌وکارهای مبتنی بر فناوری اطلاعات	۰،۷۱	پذیرش	۰،۷۴	پذیرش	۰،۰۳	اجماع
۴۶		ظهور و پذیرش مدل‌های جدید کسب و کار	۰،۷۰	پذیرش	۰،۷۲	پذیرش	۰،۰۲	اجماع
۴۷		رشد صنایع خدماتی و فکری نسبت به صنایع تولیدی و فیزیکی	۰،۷۸	پذیرش	۰،۸۱	پذیرش	۰،۰۳	اجماع
۴۸		افزایش اهمیت سرمایه فکری و انسانی	۰،۷۳	پذیرش	۰،۷۵	پذیرش	۰،۰۲	اجماع
۴۹		فشار برای مدیریت اعتبار و شهرت شرکت	۰،۶۶	عدم پذیرش	۰،۶۸	عدم پذیرش	۰،۰۲	اجماع
۵۰		تحول مقررات و رویه‌های حاکمیت شرکتی	۰،۷۹	پذیرش	۰،۸۰	پذیرش	۰،۰۲	اجماع
۵۱	حرفه حسابداری و حسابرسی	پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی	۰،۸۶	پذیرش	۰،۸۸	پذیرش	۰،۰۲	اجماع
۵۲		افزایش قابلیت و خبرگی حرفه حسابرسی	۰،۸۱	پذیرش	۰،۸۵	پذیرش	۰،۰۴	اجماع

همان‌گونه که در جدول شماره (۸) مشخص است، در دور اول دلفی در مجموع ۳۱ پیشران حد آستانه‌ای پذیرش را برآورده کرده و از نظر خبرگان مورد پذیرش قرار گرفتند. در دور دوم دلفی و پس از ارائه بازخورد نظر خبرگان در دور نخست و درخواست ارزیابی مجدد از طرف خبرگان، ۶ پیشران توسعه و تعمیق دموکراسی، افزایش مسائل محیطی، اجتماعی و راهبری، افزایش نقش‌آفرینی سازمان‌های مردم‌نهاد، توسعه فناوری بلاک چین، هوشمندی کسب و کار و افزایش شرکت‌های پردازشگر اطلاعات نیز شرایط آستانه‌ای را احراز نموده و به ۳۱ پیشران

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

قبلی اضافه شدند. قدر مطلق اختلاف میانگین در دو دور مختلف دلفی کمتر از ۰/۲ می‌باشد و این امر بیانگر ایجاد اجماع در میان خبرگان می‌باشد. در مجموع ۳۷ پیشران مورد تائید از نظر گروه خبرگان به شرح جدول شماره (۹) ارائه می‌گردد:

جدول (۹): پیشران‌های نهایی مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی

شماره ردیف	طبقه پیشران	عنوان پیشران
۱	اقتصادی	مردمی شدن اقتصاد و افزایش سهامداران خرد
۲		توسعه بازار سرمایه
۳		مدرن شدن نظام مالیاتی
۴		تغییر نظام تأمین مالی از محوریت وثیقه و رابطه به درجه اعتباری
۵		مالی سازی اقتصاد
۶		افزایش سطح کارایی بازار سرمایه
۷		خصوصی‌سازی مالکیت
۸		افزایش رقابت در بازار و کسب‌وکارها
۹		پیشگیری و کشف فساد
۱۰	سیاسی – حقوقی	تسهیل در گردش آزاد اطلاعات و حمایت قوانین و مقررات از گردش آزاد اطلاعات
۱۱		ورود به عرصه اقتصاد جهانی، رفع تحریم‌ها و گسترش پیوند با سرمایه‌گذاران و شرکای خارجی
۱۲		پذیرش قوانین، مقررات و کنوانسیون‌های بین‌المللی
۱۳		مبارزه با پولشویی
۱۴		افزایش ایفای نقش نهادهای ناظر نظیر بورس، بانک مرکزی و ...
۱۵		توسعه و تعمیق دموکراسی
۱۶	اجتماعی – فرهنگی	افزایش اهمیت مسائل محیطی، اجتماعی و راهبری
۱۷		توسعه شبکه‌های اجتماعی
۱۸		مطالبه شفافیت و پاسخ‌خواهی و فشار افکار عمومی
۱۹		رشد کیفی دانشگاه‌ها و افزایش متخصصان دانشگاهی
۲۰		نیروی انسانی متخصص
۲۱		افزایش سواد و دانش مالی در جامعه
۲۲		افزایش نقش‌آفرینی سازمان‌های مردم‌نهاد
۲۳	فناوری	توسعه استفاده از فناوری XBRL
۲۴		توسعه فناوری بلاک چین
۲۵		توسعه فناوری کلان داده‌ها
۲۶	کسب و کار	هوشمندی کسب و کار
۲۷		افزایش شرکت‌های پردازشگر اطلاعات
۲۸		توسعه کسب‌وکارهای دانش‌بنیان و استارت‌آپ‌ها
۲۹		گسترده‌تر شدن ذینفعان و دایره شمول ذینفعان در گزارشگری
۳۰		افزایش سهم دارایی‌های نامشهود در ارزش‌آفرینی
۳۱		توسعه کسب‌وکارهای مبتنی بر فناوری اطلاعات
۳۲		ظهور و پذیرش مدل‌های جدید کسب و کار
۳۳		رشد صنایع خدماتی و فکری نسبت به صنایع تولیدی و فیزیکی
۳۴	حسابداری و حسابرسی	افزایش اهمیت سرمایه فکری و انسانی
۳۵		تحول مقررات و رویه‌های حاکمیت شرکتی
۳۶		پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
۳۷		افزایش قابلیت و خبرگی حرفه حسابرسی

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

۶- جمع‌بندی و نتیجه‌گیری

این پژوهش با توجه به‌ضرورت اندیشه در خصوص آینده حوزه گزارشگری شرکتی صورت پذیرفت. بدین منظور شناسایی پیشران‌های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی مدنظر قرار گرفت. برای تحقق این هدف، ۱۷ مصاحبه اکتشافی با خبرگان گروه‌های مختلف ذینفع در گزارشگری شرکتی صورت پذیرفته و ۵۲ پیشران محتمل در حوزه‌های کلان احصاء گردید. نتایج تحلیل دلفی فازی در دو دور دلفی، حاکی از پذیرش و اجماع خبرگان در خصوص ۳۷ پیشران می‌باشد. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که هر ده پیشران شناسایی شده حاصل از بررسی ادبیات پژوهش، جزء پیشران‌های اثرگذار بر آینده گزارشگری شرکتی در ایران نیز می‌باشند و علاوه بر این‌ها ۲۷ پیشران دیگر نیز مورد اجماع خبرگان بوده‌اند.

مطابق با نتایج پژوهش در حوزه اقتصادی هفت پیشران مورد شناسایی و اجماع خبرگان قرار گرفت. بر این اساس **"مردمی شدن اقتصاد و افزایش سهامداران خرد"** منجر به توسعه دامنه اثرگذاری شرکت‌ها بر آحاد جامعه شده و افزایش حساسیت‌های گروه‌های مختلف مردمی به وضعیت اقتصادی شرکت‌ها را در پی خواهد داشت. از منظر خبرگان، **"توسعه بازار سرمایه"** در سال‌های آتی نیز نقش مهمی در شکل‌گیری سیستم گزارشگری شرکتی و اهداف و الزامات آن خواهد داشت. توسعه بازار سرمایه، چه از نظر افزایش تعداد شرکت‌ها و چه فعالان حاضر در بازار، می‌تواند منجر به تقاضای بیشتر برای اطلاعات شرکتی گردد. **"مدرن شدن نظام مالیاتی"** می‌تواند به تحول در سیستم‌های اطلاعاتی و حسابداری شرکت‌ها منجر گردد. **"تغییر نظام تأمین مالی از محوریت وثیقه و رابطه به درجه اعتباری"** به افزایش انگیزه شرکت‌ها برای شفافیت بیشتر به منظور بهبود رتبه اعتباری منجر می‌گردد. **"مالی سازی اقتصاد"** سبب گسترش بخش مالی شده و این امر نیازمند واکنش مناسب از طرف گزارشگری شرکتی می‌باشد؛ به گونه‌ای که بسیاری عقیده دارند استانداردهای حسابداری در سال‌های اخیر اساساً مالی سازی شده و تأثیر بسیار شدیدی از مالی سازی اقتصاد پذیرفته‌اند. **"افزایش سطح کارایی بازار سرمایه"** استفاده از گزارش‌های شرکتی و ایجاد انگیزه در شرکت‌ها جهت بهبود و توسعه سیستم گزارشگری شرکتی را در پی خواهد داشت. همچنین باید به این مهم اشاره داشت که به‌طورکلی سیستم حسابداری و گزارشگری در دامن نظام سرمایه‌داری و نوع خصوصی مالکیت توسعه‌یافته است. در شرایطی که مالکیت شرکت‌ها در اختیار بخش دولتی باشد، انگیزه و نیاز لازم برای بهره‌گیری از گزارش‌های شرکتی وجود نداشته و این نظام از رشد و نمو لازم برخوردار نخواهد بود. در نتیجه یکی از پیشران‌های اثرگذار بر آینده گزارشگری

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

شرکتی، **"خصوصی‌سازی مالکیت"** می‌باشد؛ و در نهایت در حوزه اقتصادی باید اشاره داشت که یکی از عوامل عدم توسعه گزارشگری شرکتی در ایران، محیط اقتصادی غیررقابتی و در نتیجه عدم نیاز به اطلاعات برای کسب مزیت رقابتی بوده است. بر این اساس یکی از پیشران‌هایی که انتظار می‌رود با تغییر در آن، آینده گزارشگری شرکتی دستخوش تغییر و تحول گردد، **"افزایش رقابت در بازار و کسب‌وکارها"** می‌باشد.

در حوزه سیاسی- حقوقی نیز هفت پیشران شناسایی شده و از منظر خبرگان مورد پذیرش نهایی قرار گرفت. بر این اساس یکی از پارامترهای اثرگذار بر تقاضا جهت بهبود و توسعه گزارشگری شرکتی، موضوع **"مبارزه با فساد و پیشگیری و کشف آن"** می‌باشد. **"تسهیل در گردش آزاد اطلاعات و حمایت قوانین و مقررات از گردش آزاد اطلاعات"** منجر به ظهور انتظارات و تقاضای جدید اطلاعاتی می‌گردد. یکی از موارد دیگری که می‌تواند الزامات اطلاعاتی و گزارشگری جدیدی را مطرح سازد، **"پذیرش قوانین، مقررات و کنوانسیون‌های بین‌المللی"** است. **"مبارزه با پولشویی"** می‌تواند با ایجاد شفافیت در فعالیت‌های اقتصادی و نیز ایجاد الزامات جدید برای شرکت‌ها، منجر به ایجاد زمینه مناسب در گزارشگری شرکتی گردد. همچنین برخی از خبرگان مورد مصاحبه بر این عقیده بوده‌اند که بخش عمده‌ای از تحولات و پیشرفت‌های حاصله در گزارشگری شرکتی در ایران، حاصل الزامات نهادهای ناظر همچون سازمان بورس، بانک مرکزی و غیره بوده است. در نتیجه یکی از پیشران‌های حوزه سیاسی- حقوقی **"افزایش نقش نهادهای ناظر نظیر بورس، بانک مرکزی و غیره"** می‌باشد؛ و در نهایت **"توسعه و تعمیق دموکراسی"** می‌تواند به عنوان یک زیرساخت برای افزایش اهمیت پاسخگویی و در نتیجه افزایش اهمیت گزارشگری به منظور ایفای مؤثر مسئولیت پاسخگویی گردد.

در حوزه اجتماعی- فرهنگی شش پیشران مورد پذیرش خبرگان قرار گرفتند. بر این اساس در طی سال‌های اخیر **"مسائل محیطی، اجتماعی و راهبری"** افزایش با اهمیتی نزد مخاطبان ذینفع در گزارشگری پیدا کرده است. **"توسعه شبکه‌های اجتماعی"** می‌تواند شیوه‌های انتشار اطلاعات را دگرگون ساخته و محیط گزارشگری شرکتی را دستخوش تحولی عظیم سازد. از سوی دیگر همگام با توسعه ابزارهای ارتباطی، توجه افکار عمومی به جنبه‌های مختلف عملیات شرکت‌ها و تأثیرات آن‌ها بر محیط پیرامونی افزایش می‌یابد و ذینفعان خواستار شفافیت و پاسخگویی شرکت‌ها در قبال عملیات خود می‌باشند. از این رو، یکی از پیشران‌های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی، **"مطالبه شفافیت و پاسخ‌خواهی و فشار افکار**

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

عمومی" می‌باشد. **"افزایش نیروی انسانی متخصص"** نیز یکی دیگر از روندهای مؤثر بر گزارشگری شرکتی ایران طی سال‌های اخیر و روند تحولات آتی آن قلمداد گردیده است. افزایش سطح آگاهی و دانش مخاطبان، می‌تواند انگیزه لازم برای بهبود سطح گزارشگری را در شرکت‌ها ایجاد کند. بدون وجود سطح مناسبی از درک و آگاهی در بین مخاطبان، شرکت‌ها انگیزه چندانی برای بهبود سطح گزارشگری نخواهند داشت. از این رو، یکی دیگر از پیشران‌های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی در ایران، **"افزایش سطح سواد و دانش مالی در جامعه"** می‌باشد؛ و در نهایت آن‌که **"افزایش نقش‌آفرینی سازمان‌های مردم‌نهاد (سمن‌ها)"** می‌تواند با تشکل سازی و تجمیع نیروها و تلاش‌های پراکنده، اهرم‌های فشاری را در خصوص موضوعات مختلف ایجاد نموده و بر سیاست‌گذاری‌ها و روندها مؤثر باشد.

در حوزه فناوری چهار پیشران مورد تائید خبرگان قرار گرفت. یکی از پیشران‌های پرتکرار از منظر خبرگان در آینده گزارشگری شرکتی، **"توسعه استفاده از فناوری XBRL"** می‌باشد. یکی دیگر از پیشران‌های این حوزه **"توسعه فناوری بلاک چین"** است. بلاک چین از نوعی اکوسیستم خود حسابرسی برخوردار است که بر اساس آن همه تراکنش‌های ایجاد شده به‌صورت مستمر با یکدیگر تطبیق می‌یابند. این ویژگی به همراه سایر ویژگی‌های مطلوب باعث شده تا بلاک چین به عنوان یک راه‌حل برای چالش افشا و گزارشگری نیز مطرح گردد. همچنین **"توسعه فناوری کلان داده‌ها"**، یکی دیگر از پیشران‌های شناسایی شده در حوزه فناوری می‌باشد. کلان داده‌ها زمانی که در کنار سایر فناوری‌های اطلاعاتی و ارتباطی قرار می‌گیرند، می‌توانند سبب تحول اساسی در گزارشگری شرکتی شوند؛ و در نهایت **"هوشمندی کسب و کار"** از دیگر پیشران‌های مورد شناسایی و اجماع خبرگان بوده است.

در حوزه کسب و کار هشت پیشران از نظر خبرگان با اهمیت تشخیص داده شد. در این خصوص باید بیان داشت که **"افزایش شرکت‌های پردازشگر اطلاعات"**، با ایجاد واسطه اطلاعاتی از بروز اضافه‌بار اطلاعاتی جلوگیری نموده و یک تقاضای حرفه‌ای برای اطلاعات گزارشگری شرکتی فراهم می‌سازد. **"توسعه کسب‌وکارهای دانش‌بنیان و استارت‌آپ‌ها"** با ماهیت تأمین مالی و مکانیزم‌های سرمایه‌گذاری خاص و تفاوت اساسی ماهیت فعالیت‌ها با کسب‌وکارهای سنتی می‌تواند الزامات جدیدی برای حسابداری و نیز گزارشگری ایجاد کنند. **"گسترده‌تر شدن ذینفعان و دایره شمول ذینفعان در گزارشگری"** منجر به افزایش پاسخگویی در خصوص اقدامات می‌گردد. **"افزایش سهم دارایی‌های نامشهود در ارزش‌آفرینی"** منجر به افزایش اهمیت عواملی نظیر سرمایه‌های فکری، انسانی، اجتماعی،

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

روابط، برندسازی، بازاریابی، مدیریت مشتریان و ... در فرآیند ارزش‌آفرینی شرکت‌ها می‌گردد. **"توسعه کسب‌وکارهای مبتنی بر فناوری اطلاعات"** با تغییراتی که در مدل ارزش‌آفرینی ایجاد می‌کنند یکی دیگر از پیشران‌های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی می‌باشد. همچنین **"ظهور و پذیرش مدل‌های جدید کسب و کار"** با پیچیده‌تر کردن مدل‌های درآمدزایی و ارزش‌آفرینی و تغییر دادن الگوی کسب و کار نسبت به دوره حاکمیت کارخانجات و صنایع نیز از پیشران‌های مؤثر دیگر قلمداد گردیده است. **"رشد صنایع خدماتی و فکری"** نیز با تغییر در ساختار اقتصادی از صنایع تولید-محور به صنایع فکری و خدمات-محور به عنوان یک پیشران با اهمیت شناسایی گردید. در نهایت نیز **"افزایش اهمیت سرمایه فکری و انسانی"** از پیشران‌های با اهمیت در حوزه کسب و کار می‌باشد.

در حوزه حرفه حسابداری و حسابرسی سه پیشران مورد اجماع قرار گرفت. **"تحول مقررات و رویه‌های حاکمیت شرکتی"** به عنوان نظام کلان حاکم بر گزارشگری، می‌تواند منجر به ارتقای سطح شفافیت و پاسخگویی گردیده و بر تحولات گزارشگری شرکتی مؤثر واقع گردد. **"پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی"** عامل تعیین‌کننده اصلی شکل و محتوای بخش گزارشگری مالی می‌باشد. با عنایت به همین موضوع، یکی از پیشران‌های مورد توجه خبرگان در شکل‌گیری آینده گزارشگری شرکتی در ایران، موضوع استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) و پذیرش یا عدم پذیرش آن‌ها بوده است. در نهایت **"افزایش قابلیت و خبرگی حرفه حسابرسی"** با تسهیل در پذیرش فرآیندها و رویه‌های جدید در گزارشگری می‌تواند یکی از پیشران‌های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی باشد.

پیشران‌های شناسایی‌شده و مورد اجماع در این پژوهش، می‌تواند به عنوان یک فهرست از عوامل و متغیرهای اثرگذار بر آینده گزارشگری شرکتی مورد بهره‌برداری سیاست‌گذاران قرار گیرد. بر این اساس ذینفعان مختلف حوزه گزارشگری شرکتی می‌توانند جهت تعیین استراتژی‌های مناسب برای تغییرات در نظام گزارشگری شرکتی، به پیشران‌های شناسایی شده در این پژوهش توجه داشته باشند. در این خصوص بازیگران مختلف حوزه گزارشگری شرکتی (به‌ویژه مراجع نظارتی، مراجع استانداردگذار و انجمن‌های حرفه‌ای) می‌بایست به حالات محتمل پیشران‌ها توجه داشته و با توجه به وضعیت محتمل پیشران‌ها با اهمیت، نسبت به توسعه استراتژی‌های مناسب اقدام نمایند. به طور مثال با توجه به آنکه پیشران‌هایی از قبیل افزایش سهامداران خرد، توسعه بازار سرمایه و خصوصی‌سازی مالکیت جزء پیشران‌های با بیشترین میزان توافق و اجماع میان خبرگان بوده است، می‌بایست به الزامات حاصل از این

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

پیشران‌ها در تغییرات و تحولات نظام گزارشگری شرکتی توجه ویژه داشت. همچنین پیشران‌هایی از قبیل توسعه شبکه‌های اجتماعی، افزایش اهمیت مسائل محیطی و اجتماعی و مطالبه شفافیت و فشار افکار عمومی، پیامدهای با اهمیتی در رفتار گزارشگری شرکت‌ها خواهند داشت که می‌بایست مورد توجه بازیگران مختلف حوزه گزارشگری شرکتی قرار گیرد.

۷- موانع و محدودیت‌های پژوهش

محدودیت‌های این پژوهش عمدتاً ناشی از محدودیت‌ها و چالش‌های پیش روی پژوهش‌های کیفی می‌باشد. برخی از این محدودیت‌ها را می‌توان به شرح زیر ارائه نمود:

ذهنی بودن پژوهش‌های کیفی: به دلیل انعطاف‌پذیری بالا و وجود نگاه غیر سیستمی و ذهنی در اهمیت و تمرکز بر فرآیند پژوهش، استفاده‌کننده از پژوهش سرنخ‌های اندکی در آگاهی از علت تمایز حوزه‌های انتخاب‌شده توسط پژوهشگر کیفی در پاسخ به سؤال پژوهش خواهد داشت.

دشواری تکرارپذیری: ساختارمند نبودن پژوهش کیفی، تکیه فراوان بر ویژگی‌های فردی و ترجیحات پژوهشگر و تأثیرگذاری آن بر انتخاب حوزه‌های مورد تأکید، پاسخ افراد مورد مطالعه و تأثیر ذهنی تفسیر داده‌ها، تکرارپذیری پژوهش را دشوار می‌سازد.

مشکلات تعمیم‌پذیری: حوزه یافته‌های پژوهش کیفی محدود است و نمی‌توان آن را به تمام اعضای جامعه تسری داد.

۸- پیشنهادات پژوهش‌های آتی

- تحلیل ساختاری پیشران‌های شناسایی شده در این پژوهش به منظور شناسایی پیشران‌های کلیدی.
- به‌کارگیری روش تحلیل سناریو با اتکا بر پیشران‌های شناسایی شده در این پژوهش به منظور تحلیل سناریوهای محتمل آینده گزارشگری شرکتی.

۹- منابع

باباجانی، جعفر، و عبدالخالق خنکا. (۱۳۹۶). شناسایی و تحلیل کلان روندهای مؤثر بر آینده حسابداری مدیریت از منظر حرفه و کسب‌وکارها با رویکرد آینده‌پژوهی، **مجله حسابداری سلامت** ۶(۲) (پیاپی ۱۸): ۴۵-۲۴.

باباجانی، جعفر؛ فرخ برزیده و عبدالخالق خنکا. (۱۳۹۷). آینده‌پژوهی حسابداری مدیریت: از منظر علم و فناوری اطلاعات، نشریه حسابداری مدیریت ۱۱(۳۸): ۱۳۸-۱۲۷.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

حاجیان، حسن. (۱۳۹۲). زبان ایکس‌بی‌آرال، سند مصداق و حسابرسی آن، **نشریه حسابرس** ۶۹: ۶۰-۷۰.

حاجیانی، ابراهیم. (۱۳۹۰). **مبانی، اصول و روش‌های آینده‌پژوهی**، تهران، دانشگاه امام صادق.

حیدری، رسول؛ شکراله خواجوی؛ رضا تهرانی و آلبرت بغزیان. (۱۳۹۸). نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده و مدل ارائه گزارشگری پایندگی توسط مدیران، **فصلنامه حسابداری مالی** ۱۱(۴۲): ۵۱-۲۴.

شمس‌زاده، باقر؛ حسن زلقی و حامد امینیان. (۱۳۹۶). آسیب‌شناسی الگوی کنونی تهیه صورت‌های مالی و ارائه مدل گزارشگری مالی بر مبنای فعالیت، **فصلنامه حسابداری مالی** ۹(۳۶): ۱۵۹-۱۲۶.

قاسمی، احمدرضاف و محمدرضا قبادیان. (۱۳۹۴). ترسیم و رتبه‌بندی سناریوهای آینده صنعت برق ایران با بهره‌گیری از نقشه شناختی فازی و تحلیل سناریو، **فصلنامه مدیریت توسعه فناوری** ۲(۴): ۱۳۳-۱۰۱.

محمدپور، احمد. (۱۳۹۲). **روش پژوهش کیفی؛ ضد روش**، جلد دوم، چاپ دوم، تهران: نشر جامعه‌شناسان.

هاشمیان اصفهانی، مسعود. (۱۳۸۹). **آینده‌نگاری علم و فناوری، آینده‌نگاری و ارزیابی رقبای منطقه و پیشگامان جهانی در حوزه علم و فناوری**، تهران: مرکز نشر دانشگاهی.

ACCA and IMA. (2012). **100 drivers of change for the global accountancy profession**, available at: http://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/PDFtechnical/futures/pol-af-doc.pdf

ACCA. (2012). **Re-assessing the Value of Corporate Reporting**, www.accaglobal.com.

ACCA. (2013). **Understanding investors: the road to real-time reporting**, London: The Association of Chartered Certified Accountants

Adler, M., and E. Ziglio. (1996). **Gazing into the Oracle: the delphi method and its application to social policy and public health**, London: Jessica Kingsley Publishers Ltd.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

CIMA and PWC. (2016). **Tomorrow`s corporate reporting: A critical system at risk**, available at: http://www.cimaglobal.com/Documents/Thought_leadership_docs/Tomorrow's-Corporate-Reporting.pdf

Cohen, J., L.L. Holder-Webb, L. Nath and D. Wood. (2012). Corporate Reporting on Nonfinancial Leading Indicators of Economic Performance and Sustainability, **Accounting Horizons** 26: 65–90.

Creswell, J.W. (2008). **Research Design: Quanitative, Qualitative, and Mixed Methods**, London: Sage Publication.

Crowther, D. (2012). **A social critique of corporate reporting: semiotics and web based integrated reporting**, 2nd ed, London, Gower Publishing Limited.

Crowther, D., and C. Carter. (1998). **Copernican Metonymy and Management Accounting**, Aston Working Paper Series RP9901.

Esterberg, K.G. (2001). **Qualitative Research: Methods and Process**. Second Edition, London: Open University Press

FEE. (2015). **The Future of Corporate Reporting – creating the dynamics for change**, available at: http://www.fee.be/images/FEECogitoPaper_TheFutureofCorporateReporting.pdf

Gilmore, C.G., and H. Willmott. (1992). **Company law and financial reporting: a sociological history of the UK experience**, in M Bromwich & A Hopwood (eds), Accounting and the Law; Hemel Hempstead, Prentice Hall, pp. 159–191.

Hein, L.W. (1978). **The British Companies Acts and the Practice of Accountancy 1844–1962**, New York, Arno Press.

ICPAS and IIRC. (2013). **The future of corporate reporting**, available at:http://integratedreporting.org/wpconten/uploads/2013/06/ICPAS-IIRC-Roundtable-Report.pdf

Murphy, G.J. (1979). The evolution of corporate reporting practices in Canada, in E N Goffman (ed.), **Academy of Accounting Historians Working Paper Series** 1: 329–368.

Prokofieva, M. (2015). Twitter-Based Dissemination of Corporate Disclosure and the Intervening Effects of Firms' Visibility:

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]

Evidence from Australian-Listed Companies, **Journal of Information Systems** 29(2): 107-136

Sombart, W. (1915). **The Quintessence of Modern Capitalism**, NewYork, E. P. Dutton & Co.

Uyar, A. (2016). Evolution of Corporate Reporting and Emerging Trends, **The Journal of Corporate Accounting & Finance** May/June, pp. 27-30.

Von Alberti-Alhtaybat, L., and K. Al-Htaybat. (2016). Investor relations via Web 2.0 social media channels: A qualitative study of Middle Eastern corporations and investors, **Aslib Journal of Information Management** 68(1): 33-56.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.46.6.8]