



## شناسایی ابعاد شفافیت اطلاعات حسابداری با صورت های مالی با رویکرد فراترکیب

آیسان اجاقی<sup>۱</sup>، وجیهه باقرصاد<sup>۲</sup>

<sup>۱</sup> گروه حسابداری دانشگاه فنی و حرفه ای تهران ایران

[aysanojagy@gmail.com](mailto:aysanojagy@gmail.com)

<sup>۲</sup> استاد، گروه مدیریت دانشگاه فنی و حرفه ای تهران ایران

[vbaghersad@tvu.ac.ir](mailto:vbaghersad@tvu.ac.ir)

### چکیده

در پی جلوگیری از فساد مالی، عدم اعتماد عمومی و رفتار فرصت طلبانه مدیران موضوع شفافیت اطلاعاتی از اهمیت قابل توجهی برخوردار است. در این مقاله فرض بر آن است اطلاعاتی که مربوط، قابل اتکا، قابل مقایسه و قابل فهم باشد از خصوصیات کیفی اطلاعات برخوردار است. این پژوهش به مرور مقالات با رویکردهای "شفافیت اطلاعاتی" پرداخته و به روش فراتحلیل آن را مورد بررسی قرار داده است. هدف اصلی این مقاله بررسی نظام‌مند مطالعات انجام شده بر روی مقالات در این زمینه است تا با ارائه یک مدل حاصل از ترکیب نتایج به دست آمده اهمیت این حوزه را بیش از پیش نمایان کند. بنابراین از روش فرا ترکیب برای تحلیل نتایج به دست آمده ناشی از مطالعه مقالات، استفاده شده است. پس از اجرای این مراحل در نهایت خصوصیات کیفی و عوامل موثر بر آن را که موجب شفافیت اطلاعات حسابداری در قالب صورت‌های مالی می‌شود را در این مقاله مورد پژوهش قرار داده شده.

واژه‌های کلیدی: شفافیت، شفافیت اطلاعات، افشای اطلاعات، صورت‌های مالی، اطلاعات مالی



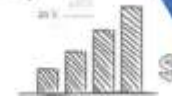
## مقدمه

شفافیت ویژگی اصلی گزارشگری مالی مدرن است. در پژوهش‌هایی که بوشمن و اسمیت (۲۰۰۱)، فرانسیس و همکاران (۲۰۰۴)، مدهانی (۲۰۰۹)، بارث و همکاران (۲۰۱۰) و لنگ و میفیت (۲۰۱۱) و ... نشان داده شده، شفافیت یکی از مهم‌ترین عواملی است که سبب جذابیت شرکت از منظر سرمایه‌گذاران می‌شود (عبادی و سرکارراه، ۱۴۰۰). در حال حاضر که ارتباطات و تکنولوژی‌ها با پیشرفت همراه بوده است اطلاعات به عنوان راهنما برای مدیران و سهامداران و سرمایه‌گذاران بابت پیشبرد هدف‌های سازمانی و آتی نیز می‌باشد (صراف و نصرت زاده، ۱۴۰۱).

پژوهش‌های بسیاری مبنی بر شفافیت اطلاعاتی انجام شده اما در هیچ مقاله‌ای تمام ابعاد شفافیت اطلاعات حسابداری را با صورت‌های مالی مورد پژوهش قرار نداده است. اما از آنجایی که شفافیت اطلاعات حسابداری یکی از ابزارهای تاثیرگذار در کارایی هر بازار و سرمایه‌گذاری بهینه است در این مقاله به شناسایی ابعاد آن می‌پردازیم.

شفافیت یک نیاز کلیدی در حال ظهور در مشاغل مدرن و سیستم‌های اطلاعاتی آنها است. شفافیت به اطلاعاتی اطلاق می‌شود که به منظور تصمیم‌گیری آگاهانه و انجام اقدام صحیح در بین ذینفعان جریان می‌یابد. شفافیت عموماً با مفاهیم مثبتی مانند اعتماد و مسئولیت‌پذیری همراه است. همچنین تعریف شفافیت اطلاعات حسابداری سه استعاره را آشکار می‌کند: ۱: شفافیت به عنوان یک ارزش عمومی که جامعه برای مقابله با فساد پذیرفته است ۲: مترادف با تصمیم‌گیری باز توسط دولت‌ها و سازمان‌های غیرانتفاعی ۳: شفافیت به عنوان ابزار پیچیده حکمرانی خوب در برنامه‌ها، سیاست‌ها، سازمان‌ها و ملت‌ها طبق مبانی نظری ویژگی‌های کیفی مربوط به محتوای اطلاعات، قابل اتکا بودن و مربوط بودن است. بنابراین هرگاه اطلاعات فاقد این دو ویژگی باشد برای استفاده کنندگان این اطلاعات مفید نخواهند بود. شفافیت اطلاعات مالی و غیر مالی یکی از عوامل کلیدی است که برای اعتماد ذینفعان به یک شرکت حاکم است (کریستینا کوندلین و سویسا لیتونین، ۲۰۱۵). یکی از موضوعات مهم در این حوزه شفافیت شرکتی است شفافیت شرکتی به عنوان در دسترس بودن اطلاعات خاص شرکت برای استفاده کنندگان درون سازمانی و استفاده کنندگان برون سازمانی تعریف می‌شود.

طبق آنچه که در مبانی نظری قید شده شفافیت ویژگی اصلی گزارشگری مالی مدرن و از مهمترین عواملی است که سبب جذابیت شرکت از منظر سرمایه‌گذاران می‌شود. برای داشتن سیستم اطلاعاتی شفاف علاوه بر استناد به اصول و مفروضات حسابداری، باید خصوصیات کیفی اطلاعات حسابداری نیز بر این سیستم حاکم باشد. این خصوصیات کیفی شامل: ۱) مربوط بودن ۲) قابلیت اتکا ۳) قابلیت مقایسه ۴) قابل فهم بودن است و همچنین عواملی که بر این خصوصیات موثر هستند: ۱) افشای



اطلاعات (۲ کنترل داخلی (۳ ارائه صحیح (۴ حسابرسی (۵ استانداردهای حسابداری (۶ سیستم اطلاعات حسابداری است که در این مقاله به صورت کامل به شرح این موارد پرداخته شده است. مبانی نظری و پیشینه تحقیق :

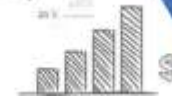
معنی لغتی شفافیت "تابانی" و "درخشانی" است. شفافیت به مفهوم ((قابل مشاهده)) ترکیب یافته است (خالقی و میرزایی منفرد، ۱۳۹۷). در فرهنگ، شفافیت به این صورت تعریف شده: باز بودن و یا گشودگی موسسات، آشکار بودن موسسات صداقت و سهولت درک پذیری. در این تعریف مقصود از باز بودن یا گشودگی موسسات، سهولت دسترسی به عملیات درون شرکت و مقصود از آشکار بودن موسسه‌ها وضوح اطلاعات است (شکوهی منش، ۱۴۰۰). بحث شفافیت اطلاعات در ایران بحثی است که دارای سابقه کوتاه مدتی بوده و می‌توان گفت این حیطه از سال ۱۳۸۸ در موضوعات پژوهشی موضوعی مطرح، شناخته شده (علوی طبری و پارسایی، ۱۳۹۸).

یکی از مهمترین موضوع‌های مورد توجه سرمایه‌گذاران و تحلیلگران، توانایی تحصیل بازدهی بیش از بازده عادی سهام یک شرکت است. تحصیل این بازده به غیر از داشتن اطلاعات نهانی و عدم تقارن اطلاعاتی میسر نخواهد بود (حقیقت و علوی، ۱۳۹۲). یکی از ابزارهای تاثیرگذار در کارایی هر بازار شفافیت اطلاعاتی است (خالقی و میرزایی منفرد، ۱۳۹۷). با افزایش کیفیت و شفافیت اطلاعات مالی منتشر شده توسط شرکت‌ها باعث کاهش این عدم تقارن اطلاعاتی و داشتن اطلاعات نهانی میشود، همچنین موجب کاهش کسب بازده غیر عادی سهام می‌شود (حقیقت و علوی، ۱۳۹۲). یکی از عوامل اثر بخش بر سرمایه‌گذاری بهینه، شفافیت اطلاعات حسابداری است. با توجه به جایگاه شفافیت اطلاعاتی، به نظر می‌رسد شفافیت اطلاعات حسابداری می‌تواند بوسیله کاهش عدم تقارن اطلاعاتی سبب افزایش کارایی سرمایه‌گذاری شود (بادآور نهندي، قادری و بهشتی نهندي، ۱۳۹۲).

اطلاعات مالی قابل مقایسه و شفاف یکی از رکن‌های اصلی پاسخگویی مدیران اجرایی و از نیازهای اساسی تصمیم‌گیرندگان اقتصادی و از ملزومات بی دلیل رشد و توسعه اقتصادی در بخش خصوصی و دولتی است (عبادی و سرکارراه ۱۴۰۰). در این زمینه قانونگذار، کنترل بر شفافیت اطلاعاتی، مسیر و شیوه افشاء، برخورد انضباطی و پیگیری کیفی با مدیران مختلف همچنین با مطالعه‌ای بر روی تحقیقات را بر عهده سازمان بورس و اوراق بهادار واگذار کرد (خالقی و میرزایی منفرد، ۱۳۹۷). انجام شده داخلی، عموماً شاخص مورد استفاده برای شفافیت، رتبه کیفیت افشای بورس اوراق بهادار تهران است. در صورتی

<sup>1</sup> Transparency

<sup>2</sup> Stock Exchange and Securities Organization



که دو موضوع شفافیت و کیفیت افشا متمایز از یکدیگر هستند و نیازمند تأمل است که شاخص در نظر گرفته شده برای

شفافیت را همان شاخص تعیین شده برای کیفیت افشا در نظر بگیریم (علوی طبری و پارسایی، ۱۳۹۸).

ویش واناث و کافمن شفافیت را افزایش جریان به موقع و مناسب اتکای اقتصادی، سیاسی و اجتماعی که در دسترس تمام

ذینفان مربوط باشد، تعریف کرده اند (فاطمه شکوهی منش، ۱۴۰۰). شفافیت اطلاعات مالی را می توان دسترسی گسترده به

اطلاعاتی قابل اتکا و مربوط در مورد نتیجه وضعیت مالی، فرصت های سرمایه گذاری، خطرپذیری و حاکمیت و ارزش شرکت ها

در اقتصاد تعریف کرد (خالقی و میرزایی منفرد، ۱۳۹۷). از منظر قوانین گزارشگری مالی، وجود اطلاعات شفاف موجب کاهش

تقلبات و عدم سوء برداشت های اختیاری از حساب ها و اقلام ترازنامه می شود (صراف و نصرت زاده، ۱۴۰۱). رتبه مربوطه برای

کیفیت افشا بر اساس دو معیار بموقع بودن و قابلیت اتکا تعیین شده است، در حالی که شفافیت می تواند ابعاد دیگری به غیر از

این دو مورد که در کیفیت افشا لحاظ شده است، داشته باشد (علوی طبری و پارسایی، ۱۳۹۸). همچنین ویش واناث و کافمن

(۱۹۹۹) نبود شفافیت اطلاعاتی را به عنوان خودداری عمدی از دسترسی به اطلاعات، ناتوانی بازار یا ارائه نادرست اطلاعات در

کسب اطمینان از کفایت مربوط بودن و کیفیت اطلاعات ارائه شده تعریف کرده اند (فاطمه شکوهی منش، ۱۴۰۰).

شفافیت در گسترده ترین تعریف خود، به معنای ارائه اطلاعات است. مقصود همان انتشار اطلاعات مالی و غیر مالی و موثر

یک شرکت در گزارش های مالی و غیرمالی است (خالقی و میرزایی منفرد، ۱۳۹۷). نتیجه نهایی گزارشگری مالی، صورت های مالی

است. هر صورت مالی نشان دهنده اطلاعاتی است که در مجموع می تواند تصویر واضحی از واحد تجاری مورد نظر ارائه نماید

(مجتهد زاده و مؤمنی، ۱۳۸۲). از منظر اصول کلی حاکمیت شرکتی، شفافیت صورت های مالی، فعالیت های شرکت و معاملات

از عوامل اصلی حفظ حقوق سهامداران است و اطلاع آنها از تمام این امور بر اساس شفافیت گزارش ها، حقی است که در اصول

حاکمیت شرکتی به آنها اهمیت داده شده است (نعمت الهی و همکاران، ۱۳۹۸). بر اساس این پژوهش ها، شفافیت در گزارشگری

مالی می تواند اعتماد سرمایه گذاران را افزایش دهد (عبادی و سرکارراه، ۱۴۰۰). همچنین به سهامداران و سرمایه گذاران پیشنهاد

می شود در هنگام سرمایه گذاری، افشا مسئولیت اجتماعی را در نظر داشته باشند زیرا افشای مسئولیت اجتماعی موجب می شود

که سهامداران نهادی خارجی بیشتری در شرکت سرمایه گذاری کنند و این سبب بهبود سود شرکت ها می شود (صراف و نصرت

زاده، ۱۴۰۱).

<sup>1</sup> Vish Vanath and Kaufman



امکان دستیابی سریع به اطلاعات: وجود داشتن یک روش ثابت برای سازماندهی ارائه اطلاعات مالی، استفاده کنندگان را در دستیابی موثر به اطلاعات و تصمیم گیری سریع کمک می‌رساند (رعیت نژاد، ۱۳۹۹). عناصر خصوصیات کیفی اطلاعات حسابداری شامل مربوط بودن، قابلیت اتکاء، قابل فهم بودن و قابلیت مقایسه است (شیری، صالحی و اطاقور، ۲۰۱۶).

**مربوط بودن:** اطلاعات حسابداری برای اینکه قابل استفاده باشد باید به نیازهای تصمیم گیری استفاده کنندگان این اطلاعات مربوط باشد. اطلاعات زمانی دارای این ویژگی است که بتواند از طریق کمک به استفاده کنندگان در ارزیابی رویدادهای مالی گذشته، حال یا آینده تصمیمات اقتصادی آنان را موثر باشد (رعیت نژاد، ۱۳۹۹).

**به موقع بودن:** زمانی گزارش‌های منتشر شده از سوی شرکتها مفید واقع میشود، که اطلاعات صحیح و به هنگام باشد. به موقع بودن به عنوان یکی از ویژگی‌های کیفی اطلاعات است و طبق نظر انجمن حسابداری آمریکا، به عنوان زیر مجموعه ایی از ویژگی کیفی مربوط بودن اطلاعات طبقه‌بندی می‌گردد (نادریگی، ۱۳۹۷). مولفه دوم شفافیت اطلاعات حسابداری به موقع بودن است، که در متون حسابداری دارای اهمیت ویژه‌ای است. اطلاعات مالی دارای تاریخ انقضا هستند و باید در زمانی که دارای ارزش است در اختیار استفاده کنندگان قرار گیرد. هرچه اطلاعات به هنگام‌تر باشند، اطلاعات مربوط‌تر و صادقانه‌تر است.

**قابلیت اتکا:** به اتکا و اعتمادی اشاره دارد که استفاده کنندگان می‌توانند بر اندازه‌گیری‌های گزارش شده در صورت‌های مالی اساسی داشته باشند (احمدپور و قهرمانی صغیر، ۱۳۸۸).

**قابل فهم بودن:** اطلاعات منعقد شده در صورت‌های مالی باید به صورتی گزارش شوند که قابل فهم برای عده کثیری از استفاده کنندگان باشد و نباید به این صورت فرض شود که کلیه استفاده کنندگان دانش معقولی از حسابداری دارند (رعیت نژاد، ۱۳۹۹).

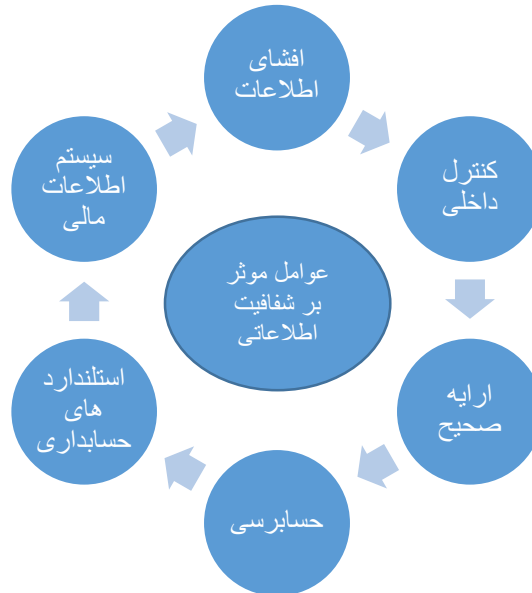
**قابلیت مقایسه:** یکی از ویژگی‌های کیفی اساسی اطلاعات حسابداری است که مقایسه صورت‌های مالی را تسهیل می‌کند، این ویژگی در بازار سرمایه و بدهی برای سرمایه‌گذاران و اعتبار دهندگان بسیار دارای اهمیت است (غنی زاده اردی، ۱۳۹۶).

<sup>1</sup> American Accounting Association





اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی برای اینکه قابل اعتماد باشد باید بی‌طرفانه، یعنی عاری از هرگونه عمل جانبداری باشد. بنابراین اگر در صورت‌های مالی تصمیم‌گیری یا قضاوت برای دستیابی به یک نتیجه از پیش مشخص شده تحت تاثیر قرار دهد بی‌طرفانه نخواهد بود (رعیت نژاد، ۱۳۹۹).



شکل شماره ۱: عوامل موثر بر شفافیت اطلاعاتی

**افشای اطلاعات:** بواسطه نظارت بیشتر بر شفافیت و کیفیت سیستم مالی شرکت‌های فعال در بازار، آنها را به ارائه اطلاعاتی شفاف و با کیفیت ملزم کند و برای بدست آوردن اعتماد سرمایه‌گذاران، الزاماتی را برای افشای اطلاعات در حوزه محدودیت‌های تامین مالی از طرف شرکت‌ها قرار دهد (محمدی، سبز علی پور و دهقانی، ۱۳۹۷).

**اندازه‌گیری شفافیت حسابداری:** شفافیت اطلاعات حسابداری را می‌توان هم در سطح کشور و هم در سطح شرکت محاسبه کرد. در سطح کشور، شفافیت را می‌توان به عنوان مقدار شفافیت مورد نیاز نهادهای نظارتی یا بازار، اطلاعات حسابداری به عنوان بخشی از گزارش حسابداری یک شرکت اندازه‌گیری کرد. در سطح شرکت، شفافیت اطلاعات حسابداری طبق معمول با سطوح افشا، اجباری و اختیاری، با معیارهای مبتنی بر بازار مشخص می‌شود (سیدنی جی گری و هلن کانگ، ۲۰۱۴).

افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی می‌تواند با افزایش افشای اختیاری اطلاعات، باعث افزایش شفافیت گزارشگری مالی میشود. این اثر مثبت می‌تواند در شرکت‌هایی که از یک سیستم حاکمیت شرکتی قوی‌تر برخوردار هستند، متفاوت باشد (قاسمی و غفوریان شاگردی، ۱۳۹۸). افشای کامل اطلاعات همراه با شفافیت گزارشگری مالی می‌تواند شرایطی مطمئن را ایجاد نموده تا اعتماد سرمایه‌گذاران را بهتر جلب کند (بادآور نهندي، قادری و بهشتی نهندي، ۱۳۹۲). به همین منظور با ادغام سه معیار کیفیت



سود، نقدشوندگی سهام و رتبه کیفیت افشا اعلام شده توسط سازمان بورس اوراق بهادار سعی می‌شود تا شفافیت به صورت دقیق‌تری ارزیابی شود (علوی طبری و پارسایی، ۱۳۹۸). افشای اطلاعات سبب توسعه ساز و کار کشف قیمت‌ها و در نتیجه افزایش امکان پیش بینی منطقی روند قیمت‌ها و قیمت گذاری بهینه می‌شود. شفافیت شاخص توان مدیریت در ارائه اطلاعاتی ضروری به صورت به موقع، روشن، صحیح و در دسترس است (عسگری و اصلاحی، ۱۳۹۷).

تضاد منافع بین مالکان و مدیران و مقوله تئوری نمایندگی دلیل وجود عدم تقارن اطلاعاتی را شرح می‌دهد و وجود عدم تقارن اطلاعاتی در بازار سرمایه و نتایج آن موجب تصمیم گیری‌های نادرست توسط سرمایه‌گذاران می‌شود (بادآور نهندی، قادری و بهشتی نهندی، ۱۳۹۲). افزایش شفافیت اطلاعاتی که هدف اصلی نهادهای نظارتی، به ویژه سازمان بورس و اوراق بهادار است، می‌تواند به تخصیص مطلوب منابع کمک کند و هرگونه عدم تقارن اطلاعاتی را از میان بردارد (حقیقت و علوی، ۱۳۹۲).

شفافیت اثر مثبتی بر فعالیت شرکت‌ها دارد و می‌تواند از منافع سهامداران محافظت کند، در نتیجه این گزارش‌ها از اهمیت بسزایی در تحقق اهداف مذکور برخوردارند و افزایش کیفیت آنها می‌تواند سبب کارآتر بودن سرمایه‌گذاری‌های شرکت‌ها و توسعه و حفظ منابع آنها گردد (بادآور نهندی، قادری و بهشتی نهندی، ۱۳۹۲). در نتیجه صورت‌های مالی تا حد امکان باید مربوط ترین و قابل اتکاترین اطلاعات را در اختیار قرار دهد (مجتهد زاده و مؤمنی، ۱۳۸۲).

استانداردهای جدید حسابداری اغلب بر اساس احتیاج به شفافیت بیشتر است. به عنوان مثال، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (آی اف آر اس) برای نخستین بار پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، شفافیت اطلاعات را هدف استاندارد نام می‌برد (سیدنی جی گری و هلن کانگ، ۲۰۱۴). بر اساس تحقیقات بعمل آمده توسط محققین در کشورهایی که قانون حسابداری حساب خواهی در گزارش‌های مالی و مدیریتی اجرا می‌شود نقش شفافیت نیز در آن وجود خواهد داشت (صراف و نصرت زاده، ۱۴۰۱). شفافیت اطلاعاتی در بخش خصوصی، در چارچوب الزامات مقرراتی بازار سرمایه حاصل می‌شود (خالقی و میرزایی منفرد، ۱۳۹۷). البته بر اساس آیین مقررات انجمن حسابداران آمریکا، شرکت‌های تجاری باید به کنترل‌های داخلی در محیط داخلی سازمان را توجه داشته باشند (صراف و نصرت زاده، ۱۴۰۱).

عوامل اثر گذار بر شفاف سازی عملکرد سازمان‌ها و شرکت های دولتی شامل شش متغیر: فناوری اطلاعات و ارتباطات، نقش و کارکرد مردم، مسائل قانونی، مسائل مدیریتی، مسائل محیطی و مسائل ساختاری و فرآیندی است (اسفهلان، ۱۳۹۹). یکی از مهمترین زمینه های شفافیت که اعتماد عمومی را به صورت قابل توجهی جلب میکند، عملکرد و وضعیت مالی حکمرانان یک کشور است (کلاش، عیوضلو و سلیمانی، ۱۳۹۸). یکی از عوامل اثر گذار بر ارتقای بهره وری نظام اداری از منظر اکثر محققان

<sup>1</sup> IFRS



شفاف سازی است. شفافیت به عنوان یکی از عوامل اساسی عملکرد مدیریت دولتی، مورد نیاز جامعه پیچیده امروزی است و به نوعی درک مؤلفه‌های روابط شفافیت در بخش‌ها و سازمانهای دولتی به مدیران دولتی این امکان را می‌دهد اصلاحاتی را در زمینه خدمات رسانی بهینه انجام دهند (اسفهان، ۱۳۹۹).

**ارائه صحیح:** به صورت کلی اطلاعات مالی همیشه در معرض این خطر هستند که اطلاعات، به صورت کامل ارائه دهنده صحیح آن مفهومی را که در خود دارد نباشد (رعیت نژاد، ۱۳۹۹). برای اینکه یک حسابدار بتواند صورت‌های مالی شرکتی را قبول کند در ابتدا اطلاعات و اسنادی را از مدیران می‌خواهد و سپس این اطلاعات باید دارای محتوای اطلاعاتی باشد به این صورت که از کارایی بالایی برخوردار باشد و در نهایت اطلاعات موجود در اطلاعات باعث نشود که فرد حسابدار گمراه شود به عبارتی اطلاعات از شفافیت کافی برخوردار باشد ( صراف و نصرت زاده، ۱۴۰۱).

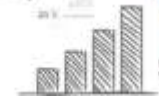
**حسابرسی:** دسترسی همه مشارکت کنندگان بازار به اطلاعات شفاف، یکی از الزامات رقابت سالم است. از این رو می‌توان شفافیت اطلاعاتی را پدیده اجتماعی دانست که بر ارتباطات اجتماعی متقابل اشخاص در بازار به شدت موثر است (نافچی، ۱۳۹۹). شفافیت اطلاعاتی از مفاهیم بسیار با اهمیت در زمینه حسابداری و مالی است. از طرفی، پدیده‌های آشفتگی‌ساز در اقتصاد بین‌الملل، توجه بیش از پیش به اهمیت ویژه گزارشگری مالی معتبر را ملزم نموده است. در این حوزه اهمیت کیفیت خدمات حسابرسی پررنگ‌تر می‌نماید (عباس زاده، قناد و به سودی، ۲۰۱۶). کمیته حسابرسی باید اثر بخش باشد و در انجام وظایف خود با ارائه شفافیت در گزارش دهی مالی و ضمانت کارآیی حسابرسان داخلی. علاوه بر آن، وجود یک حسابرس داخلی به کمیته حسابرسی در ارزیابی کنترل‌های داخلی و نظارت بر خطرات سازمانی کمک خواهد کرد (ابراهیمی، ۱۳۹۷). همچنین زمانارزبایی شفافیت شرکتی، به دور هتصدی حسابرسان به عنوان یک نماینده ای از کیفیت حسابرسی توجه داشته باشند (علوی طبری و پارسایی، ۱۳۹۸).

اساساً در یک بنگاه اقتصادی، محیط حسابرسی حاکم، نقش اصلی در جهت بوجود آوردن کیفیت مقبول اطلاعات مالی ایفا می‌کند. در واقع حسابرسی می‌تواند برای فراهم کردن اطلاعات قابل اتکا و شفاف ایجاد می‌کند. در فضای رقابتی امروز

<sup>1</sup> Audit Committee

<sup>2</sup> Mechanism





ارزیابی مناسب عملکرد شرکت‌ها نه تنها برای اعتباردهندگان و سرمایه‌گذاران بلکه برای شرکت‌های رقیب نیز با اهمیت و قابل توجه می‌باشد (محمد رضا، ۱۳۹۵).

**حسابرسی داخلی :** حضور حسابرسی داخلی در یک شرکت، سبب بهبود شفافیت صورت‌های مالی، افزایش کیفیت

گزارشگری مالی، بهبود رتبه کیفیت افشاء و افزایش کیفیت سود می‌گردد (غلامی، ۱۳۹۶). این نظارت‌ها و سیاست‌های کنترلی منحصرأً جهت شفافیت اطلاعات حسابداری و مدیریت مالی نیز می‌باشد.

استاندارد حسابداری شماره یک با موضوع ((نحوه ارائه صورت‌های مالی))، مجموعه کامل صورت‌های مالی را شامل صورت

سود و زیان، ترازنامه، صورت جریان وجوه نقد و صورت سود و زیان جامع می‌داند. بر اساس این استاندارد ((ارائه اطلاعات تلخیص

و طبقه‌بندی شده درباره وضعیت مالی، عملکرد اقتصادی و انعطاف پذیری مالی واحد تجاری است که برای طیفی گسترده از

استفاده کنندگان صورت‌های مالی در اتخاذ تصمیمات اقتصادی مفید واقع می‌شود)) هدف صورت‌های مالی است (مجتهد زاده و

مؤمنی، ۱۳۸۲). قانونگذار در خصوص نهادهای عمومی، الزامات افشا را بسته به ((اطلاعات کامل مالی))، ((گزارش‌های مالی

حسابرسی شده)) و ((صورت‌های مالی تلفیقی)) شرکت‌های مشمول کرده است (خالقی و میرزایی منفرد، ۱۳۹۷). اطلاعات

منعقد در صورت‌های مالی برای اینکه قابلیت اتکا و اعتماد داشته باشند باید تا آنجا که اهمیت هزینه و امر آن اجازه می‌دهد،

کامل باشد و حذف بعضی اطلاعات به جهت هزینه بر بودن ممکن است گمراه کننده باشد (رعیت نژاد، ۱۳۹۹). صورت‌های مالی

همچنین نتایج مسئولیت مباشرت مدیریت یا حسابداری آنها را در قبال منبع‌هایی که در اختیارشان قرار گرفته منعکس می‌کند.

استفاده کنندگان صورت‌های مالی، برای اخذ تصمیمات اقتصادی خواهان ارزیابی مسئولیت مباشرت یا حسابداری مدیریت

می‌باشد (نادریگی، ۱۳۹۷).

کنترل‌های داخلی فرآیندی است که با هدف کسب اطمینان معقول از تحقق یافتن هدف‌های سازمانی صورت می‌گیرد، با

توجه به تاثیر راهبردی شرکتی در استفاده بهینه از منابع، رعایت حقوق ذینفعان و شفافیت مالی، ایفای مسئولیت پاسخگویی،

افزایش اعتماد به کنترل داخلی موردتوجه قرار می‌گیرد (روحانی، حمیدیان و دارابی، ۱۴۰۰). تدوین مستمر مقررات لازم با به

کارگیری از تجربه حسابرسان با هدف بهبود محتوی گزارشات مالی، ارائه خدمات باکیفیت و تقویت طبقه بندی مؤسسات

حسابرسی بر اساس معیارهای مربوطه و ایجاد رقابت میان آنان برای اتخاذ رتبه برتر، تعیین راهکارهایی به منظور نظارت مستمر

و اثربخش حسابرسان و استفاده از تجربه و دانش بورس های منطقه در زمینه بومی سازی و شفاف سازی آن‌ها با توجه به شرایط

حقوقی، اجتماعی، اقتصادی و سیاسی می‌تواند در بهبود شفافیت اطلاعاتی تأثیر بسزایی داشته باشد (علوی طبری و پارسایی،

۱۳۹۸). صورت‌های مالی به عنوان بخش اصلی فرایند گزارشگری مالی است (نادریگی، ۱۳۹۷).



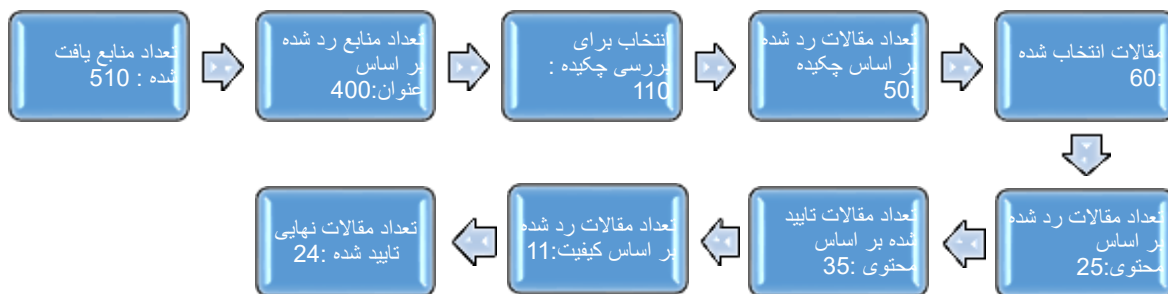
سیستم اطلاعات مالی : سیستم اطلاعات مالی یکی از عوامل مهم در افزایش شفافیت صورت های مالی است (۲۰۲۲ ،

Uswatun Khasanah).

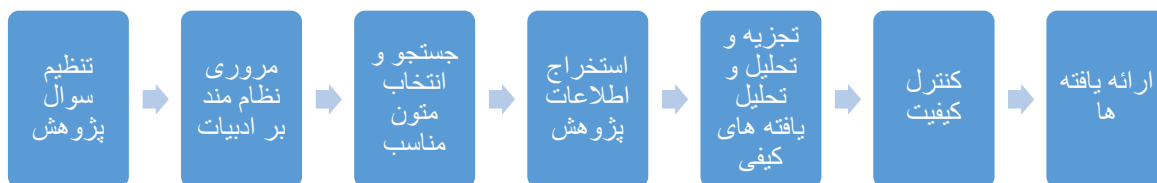
### روش پژوهش

روش پژوهش این مقاله، کیفی با رویکرد فراترکیب است. از نظر هدف بنیادی و از نظر گردآوری اطلاعات، اکتشافی - اسقراایی است، که پژوهشهای گذشته را با مدنظر قرار دادن چارچوب های مورد استفاده آنها در (شفافیت اطلاعات حسابداری با صورت های مالی) به تحلیل کیفی پرداخته می شود. در این پژوهش از روش فراترکیب کیفی برای رسیدن به اهداف مورد پژوهش استفاده می شود. روش فرا ترکیب کیفی یک روش تعمدی و منسجم برای تجزیه و تحلیل اطلاعات در مطالعات کیفی می باشد. روش فرا مطالعه از مهم ترین روش های بررسی، ترکیب و آسیب شناسی پژوهش های مربوط به گذشته است. روش فراترکیب یک نوع مطالعه به صورت کیفی است که نتایج سایر پژوهش های کیفی مربوط به یک موضوع را به عنوان داده مورد استفاده قرار می گیرد ( داوری، باقرصاد و فرخ منش، ۱۴۰۰).

فرا مطالعه، شامل چهار روش فرا تحلیل، فراترکیب، فرا نظریه و فراروش است (حسابی و همکاران، ۱۴۰۰). فراترکیب به عنوان شناخته شده ترین زمینه فرامطالعه، به صورت ویژه بر مطالعات کمی و کیفی اطلاعات پیشین تمرکز دارد. روش فراترکیب همانند روش فرا تحلیل، به عنوان یکپارچه سازی مطالعات برای ایجاد اطلاعات جدید و تفسیر آنها مورد استفاده قرار می گیرد (دهکردی و هرانکی، ۱۳۹۵). هدف روش فراترکیب، تجزیه و تحلیل اطلاعات جمع آوری شده از مطالعات انجام شده و کشف نکته های مهم مطالعات و ترکیب نتیجه های بدست آمده از آنها به یک جایگزینی کلی تر است. بنابراین یافته های هر یک از مطالعات بررسی و استخراج می شود و در ادامه نکات کلیدی با روش کد گذاری باز کشف می شود. به صورتی که در ابتدا تمامی نکات مهم استخراج شده از پژوهش ها به عنوان کد در نظر گرفته می شود و در ادامه با در نظر گرفتن مفهوم هر کد، با یکدیگر مقایسه می شوند و در یک مبحث مشابه با توجه به موارد اشتراک از منظر محققان، دسته بندی شدند. در مرحله بعد با شناخت درست از مفاهیم و ارتباطات، نتایج ترکیب شد و با استفاده از روش کد گذاری محوری و ایجاد پیوند بین مباحث، داده ها به روشی جدید با یکدیگر ارتباط داده می شوند. در انتها، کد گذاری انتخابی انجام شد و مدل نهایی انتخاب شد (داوری و همکاران، ۱۴۰۰).



شکل ۲: مراحل روش فراترکیب در این پژوهش



شکل ۳: مراحل این الگوی پژوهش

۱: تنظیم سوال پژوهش: مرحله اول روش فراترکیب تنظیم سوال پژوهش است. رویکرد محقق در روش فراترکیب اکتشافی است، بنابراین این به دنبال سوال هایی همچون چه چیزی است (حسابی و همکاران، ۱۴۰۰). در این پژوهش نیز محقق به دنبال شناسایی ابعاد شفافیت اطلاعات حسابداری با صورت های مالی است. بنابراین سوال پژوهش عبارت است از: شفافیت اطلاعات حسابداری با صورت های مالی چه ابعدی دارد؟

۲: مروری نظام مند بر ادبیات: این مدارک و اسناد مشتمل تمامی پژوهش ها در زمینه "شناسایی ابعاد شفافیت اطلاعات حسابداری با صورت های مالی" است. بررسی های انجام شده از طریق سایت های جستجوی گوگل اسکولار و همچنین پایگاه های اطلاعاتی دیگر همچون ایرانداک و اس آی دی بوده است. در فرایند جستجو، با استفاده از کلید واژه های "شفافیت اطلاعاتی" "شفافیت اطلاعات حسابداری" "صورت های مالی"، ادبیات پژوهش در بازه زمانی سال های ۲۰۱۸ تا ۲۰۲۳ بررسی شد که جمعا شامل ۵۱۰ مقاله است.

۳: جستجو و انتخاب متون: در این مرحله با بررسی مقالات، ۴۰۰ مورد حذف و چکیده ۱۱۰ مقاله مورد بررسی قرار گرفت. جستجو و انتخاب مقاله های مناسب صورت گرفت. به منظور انتخاب مقاله های مربوط و مناسب در این مرحله ملاک های خاصی در نظر گرفته شده که در جدول شکل شماره ۲ قید شده. در طی این مراحل تا حد امکان، سعی بر این بود که معیار های تنظیم



شده رعایت گردد. همچنین نتایج جستجو برای مقاله های مورد نظر به صورتی که به سهولت قابل درک و فهم باشد، در قالب جدول زیر خلاصه و صورت بندی شده است.

۴: استخراج اطلاعات پژوهش : در این قسمت پژوهش ها در جدولی دسته بندی می شوند. اطلاعات این جدول عبارت است از ۱ : اطلاعات شناسنامه ای پژوهش (عنوان، اطلاعات نویسنده، سال انتشار، محل انتشار)، ۲ : یافته های اصلی (نتایج و یافته های مرتبط با سؤال این پژوهش). در ادامه سازه های کلیدی تشکیل دهنده مفاهیم اصلی پژوهش استخراج شده. در جدول شماره ۲ سازه های کلیدی ده مقاله به صورت نمونه نشان داده شده (داوری و همکاران، ۱۴۰۰).

۵: تجزیه تحلیل و ترکیب یافته های کیفی : در مرحله تجزیه و تحلیل، مباحثی که در میان مطالعه مقالات موجود در فراترکیب مشاهده شده تحلیل می شود. ابتدا تمامی عواملی که از مطالعات استخراج شده به عنوان شناسه در نظر گرفته می شود، در ادامه معنی و مفهوم هر یک از آنها در نظر گرفته می شود و شناسه ها در مفهومی مشابه تعریف می شوند؛ سپس معانی و مفاهیم مشابه در مقالات مرتبط دسته بندی شد تا این محور ها تبیین کننده "شفافیت اطلاعات حسابداری با صورت های مالی" در قالب مؤلفه های اصلی پژوهش شناسایی شود.

۶: کنترل کیفیت : مراحل قبل مورد بررسی و بازبینی قرار گرفت.

۷: ارائه یافته ها: یافته های مراحل قبل ارائه شد.

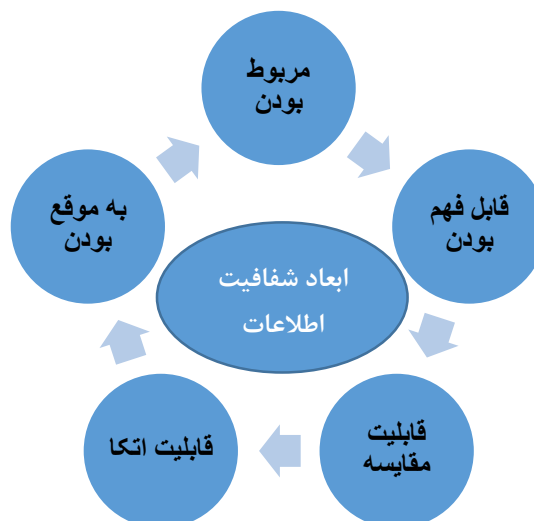
جدول شماره ۱: سازه های کلیدی تشکیل دهنده مفاهیم اصلی پژوهش

شماره	عنوان مقاله	نویسنده	نام مجله/سال	سازه های کلیدی شفافیت اطلاعات حسابداری با صورت های مالی
۱	تاثیر شفافیت اطلاعات بر رابطه بین تجدید ارائه صورت های مالی و کمیته حسابرسی	فاطمه شکوهی منش	چشم انداز حسابداری و مدیریت ۱۴۰۰	شفافیت اطلاعات کمیته حسابرسی
۲	تحلیل حقوقی شفافیت اطلاعاتی نهادهای عمومی	ابوالفتح خالقی و غلامعلی میرزایی منفرد	فصلنامه بورس اوراق بهادار ۱۳۹۷	شفافیت، شفافیت اطلاعات، مصادیق اطلاعاتی قابل افشاء، شیوه افشاء
۳	تاثیر شفافیت اطلاعات حسابداری بر ناکارایی سرمایه گذاری در شرکت های پذیرفته در بورس اوراق بهادار تهران	یونس بادآور نهنندی، صلاح الدین قادری و رضا بهشتی نهنندی	پژوهش ها و سیاست های اقتصادی ۱۳۹۲	شفافیت اطلاعات حسابداری، کارایی سرمایه گذاری
۴	رابطه کیفیت حسابرسی با شفافیت شرکتی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران	سید حسین علوی طبری و منا پارسایی	پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی ۱۳۹۷	شفافیت اطلاعات، شفافیت شرکتی، رتبه های کیفیت افشای اعلام شده توسط سازمان بورس اوراق بهادار تهران، کیفیت حسابرسی

۵	بررسی و رتبه بندی شاخص های استاندارد شفافیت و انتشار عمومی اطلاعات صورت های مالی در نظام بانکی	روح الله عبادی و زهرا سرکاره	پژوهشی ۱۴۰۰	شفافیت و انتشار اطلاعات، شاخص ها و معیارهای استاندارد شفافیت و انتشار عمومی اطلاعات
۶	بررسی رابطه بین شفافیت اطلاعات حسابداری و چسبندگی هزینه ها با تاکید بر تمرکز مالکیت شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران	فاطمه صراف و مهرا ن نصرت زاده	فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت ۱۴۰۱	شفافیت اطلاعات مالی، شفافیت اطلاعات حسابداری
۷	ارائه مدلی برای شفافیت اطلاعات مالی در صنعت بیمه	امیررضا نعمت الهی، رویا دارایی، فاطمه صراف و یدالله نوری فرد	فصلنامه علمی پژوهشی دانش سرمایه گذاری ۱۴۰۰	اطلاعات شفاف، افشای کامل اطلاعات مالی
۸	بررسی ارتباط بین کمیته حسابرسی و مربوط بودن ارزش اطلاعات حسابداری شرکت ها	کریم رعیت نژاد	پایان نامه ۱۳۹۹	گزارشگری مالی، ویژگی های کیفی گزارشگری مالی، ویژگی های کیفی اطلاعات حسابداری، مربوط بودن اطلاعات حسابداری
۹	تاثیر کیفیت اطلاعات حسابداری بر اظهار نظر نهاد ناظر و به موقع بودن گزارشات مالی	سمانه نادریبگی	پایان نامه ۱۳۹۷	به موقع بودن گزارشات مالی، خصوصیات کیفی اطلاعات مالی، کیفیت اطلاعات حسابداری
۱۰	الگوی شفاف سازی عملکرد سازمان های دولتی	لیلا قاسمی اسفهلان و صمد خباز باویل	اکتشافی ۱۳۹۹	شفافیت اطلاعات، ارتقای سطح پاسخگویی در سازمان ها، شناسایی عوامل و شاخص های شفاف سازی

### یافته های پژوهش

پس از بررسی مقالات در نهایت با کد گزاری باز و محوری مدل نهایی شناسایی ابعاد شفافیت اطلاعات حسابداری با صورت های مالی با شکل ۴ نمایش داده شد.



شکل ۴: ابعاد شفافیت اطلاعات حسابداری با صورت های مالی

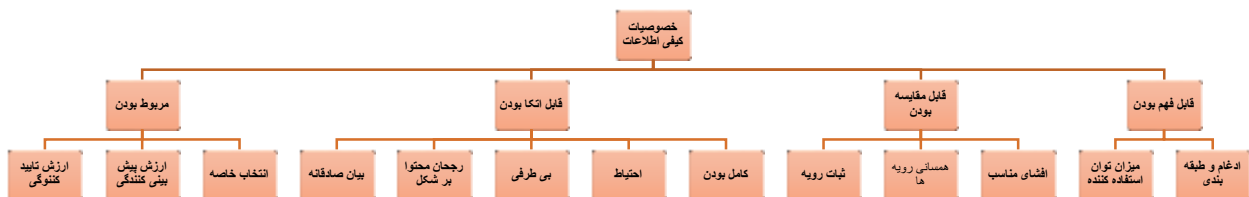




بحث و نتیجه گیری:

پژوهش حاضر از طریق روش کیفی فراترکیب و تجزیه و تحلیل مقالات و مبانی موجود در زمینه ابعاد شفافیت اطلاعات حسابداری با با صورت‌های مالی به جمع‌بندی مطالعات انجام شده در این حوزه پرداخت و ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری را طبقه بندی نمود. اطلاعات حسابداری دارای ویژگی‌های کیفی هستند که استفاده کنندگان برون سازمانی و گزارشگران مالی باید نسبت به آن آگاهی داشته باشند؛ امروزه تمامی سازمان ها، موسسات عالی رتبه و تمامی شرکت‌هایی که سهامداران و سرمایه‌گذاران برون سازمانی دارند، برای اتخاذ تصمیمات اقتصادی نیازمند ارائه صورت‌های مالی هستند که تهیه درست آن به خصوصیات کیفی اطلاعات مالی مربوط است.

در بخش دولتی و خصوصی وجود شفافیت اطلاعات و آگاه بودن عامه مردم از اطلاعات در بخش اقتصادی یکی از پیش شرط‌های اصلی و مهم تامین عدالت در جامعه است. عدالت در تسهیم اطلاعات، به ویژه اطلاعات حسابداری و مالی، تنها با یک سیستم اطلاعاتی شفاف که حق دسترسی به این اطلاعات برای مردم به رسمیت شناخته شود، امکان پذیر می‌باشد. در سیستم اطلاعاتی شفاف برای تصمیمگیری‌های آگاهانه و سودمندانه و استفاده بهینه از منابع، تسهیم برابر منابع عمومی و مقابله و مبارزه موثر با فساد نیازمند زیرساخت‌های ویژه‌ای است که حرفه حسابداری یکی از ارکان این زیر ساخت است. شفافیت اطلاعات حسابداری یکی از مهم‌ترین عوامل ارتباطات مالی است که بر اساس نتایج حاضر، ابعاد شفافیت اطلاعات حسابداری مشتمل بر مربوط بودن، قابلیت اتکا، قابلیت مقایسه، قابل فهم بودن و... است.



شکل ۴: خصوصیات کیفی اطلاعات

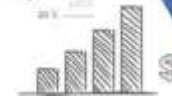
خصوصیات مربوط به محتوای اطلاعات: (۱) مربوط بودن (۲) قابلیت اتکا

طبق مطالعات انجام شده که در مبانی نظری هم قید شده یکی از ابعاد در این زمینه مربوط بودن است. اطلاعاتی مربوط تلقی می‌شوند که دارای ارزش تایید کنندگی و ارزش پیش بینی کنندگی باشند. اطلاعات مالی زمان دارای ارزش پیش بینی کنندگی هستند که به عنوان یک ورودی برای فرایندهای پیش بینی مورد استفاده سرمایه‌گذاران و سهامداران برای شکل دادن به انتظارات آنها در آینده، ارزش داشته باشد. همچنین اطلاعاتی دارای ارزش تایید کنندگی هستند که به استفاده کنندگان



اطلاعات مالی در تایید یا تصحیح کردن انتظارات قبلی کمک کنند. همچنین انتخاب خاصه به انتخاب روش مناسب برای حسابداری و ارزشیابی رویداد های مالی است. برای ارائه اطلاعات شفاف در صورت های مالی باید خاصه قلم مورد استفاده مشخص شود. در صورت های مالی تنها خاصه هایی ارائه می شود که بر حسب واحد پولی (بهای تمام شده تاریخی، خالص ارزش فروش و یا بهای جایگزینی) باشد.

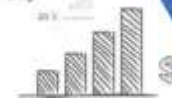
اطلاعاتی قابل اتکا است که عاری از هرگونه اشتباه و تمایلات جانبدارانه با اهمیت بوده و به طور صادقانه معرف آن چیزی باشد که مدعی بیان آن است و به گونه ای معقول انتظار می رود بیان کند. برای ارائه اطلاعاتی شفاف و مفید، باید دارای ویژگی قابلیت اتکا باشد. در مواردی ممکن است اطلاعات مربوط باشد اما اصولاً به صورتی غیر قابل اتکا باشد که شناسایی آن در صورت های مالی به صورت بالقوه همراه کننده باشد. ویژگی های لازم برای قابلیت اتکا شامل بیان صادقانه، رجحان محتوا بر شکل، بی طرفی و احتیاط است. اطلاعات مالی باید بیانگر آن چیزی باشند که در واقعیت وجود دارد. اطلاعات حسابداری باید اثر و نتایج معاملات و سایر رویدادهای مالی را که ادعا می کند بیانگر آن باشد که به گونه ای معقول انتظار می رود، به طور صادقانه بیان کند. به طور مثال اطلاعاتی که در ترازنامه گزارش می شود باید بیانگر صادقانه اثر رویدادهای مالی و معاملات تجاری باشد که منجر به ایجاد عناصری باشد که در تاریخ ترازنامه ارائه شده است. رجحان محتوا بر شکل بیانگر آن است که، در صورتی که اطلاعات ارائه شده بیانگر صادقانه معاملات و رویدادهای مالی که مدعی بیان آنها است باشد، لازم است که این اطلاعات ارائه شده بر حسب محتوا و واقعیت اقتصادی و نه صرفاً شکل قانونی آنها مورد استفاده قرار گرفته شود. اثرات ویژگی های قانونی یک معامله خود بخشی از محتوا و اثر اقتصادی آن است اما محتوای معاملات و رویدادهای مالی همیشه با صورت قانونی آنها سازگار نیست. این اثرات خصوصیات قانونی باید در چهارچوب کلیت معامله با در نظر گرفتن هرگونه معاملات مربوط مورد تفسیر و تجزیه و تحلیل قرار گیرد. اطلاعات مندرج در صورت های مالی باید به صورت بی طرفانه ارائه شود یعنی عاری از هرگونه تمایلات جانبدارانه باشد. در صورتی که انتخاب و یا ارائه اطلاعات مالی به صورتی باشد که بر تصمیم گیری یا قضاوت استفاده کنندگان صورت ها یا مالی در جهت نیل به نتیجه ای از قبل تعیین شده باشد، صورت های مالی فاقد ویژگی بی طرفی است. ویژگی احتیاط بیانگران است که: به دلیل عدم امکان پیش بینی قطعی رویدادهای مالی آینده باید در تهیه و ارائه صورت های مالی احتیاط شود به گونه ای که درآمدها و دارایی ها بیشتر از واقع و هزینه ها و بدهی ها کمتر از واقع گزارش نشود. ارائه کنندگان صورت های مالی باید با ابهاماتی که به صورت اجتناب ناپذیری بر بسیاری از رویدادهای مالی و شرایط سایه افکننده برخورد کنند. این ابهامات شامل: مطالبات مشکوک الوصول تعداد، میزان ادعا کنندگان احتمالی مربوط به ضمانت کالای فروش رفته و همچنین عمر مفید برآوردی دارایی های ثابت مشهود. در مواردی از این قبیل با رعایت ویژگی احتیاط در تهیه و ارائه صورت های مالی و همراه با



افشای میزان و ماهیت آنها شناسایی خواهد شد احتیاط عبارت است از کاربرد میزانی از مراقبت که در اعمال قضاوت برای انجام برآوردها در شرایط ابهام مورد نیاز است. کامل بودن اطلاعات به این معناست که، اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی باید با توجه به کیفیت اهمیت و ملاحظات مربوط به فزونی منافع بر مخارج تهیه و ارائه آن، کامل باشد. حذف کردن بخشی از اطلاعات ارائه شده ممکن است باعث شود که اطلاعات گمراه کننده و یا نادرست ارائه شود و همچنین قابل اتکا نباشد و از مربوط بودن آن کاسته شود.

ویژگی قابلیت مقایسه برای استفاده کنندگان شرایطی را ایجاد می‌کند تا بتوانند با مقایسه روند جاری شرکت با روند قبلی، بتوانند تصمیمات اقتصادی مناسبی اتخاذ نمایند. در استانداردهای حسابداری قابلیت مقایسه یک اصل کلیدی در حسابداری است زیرا برای استفاده کنندگان زمینه‌ای را فراهم می‌کند تا بتوانند برای تعیین یک شرکت در برابر شرکت‌های مشابه در زمان تمایز بین فرصت‌های سرمایه‌گذاری جایگزین استفاده کنند. تهیه کنندگان و ارائه کنندگان صورت‌های مالی برای به کارگیری از این ویژگی در تهیه صورت‌های مالی باید به سه اصل دیگر تحت عنوان اصل ثبات رویه، همسانی رویه ها و اصل افشایات توجه کند. اصل ثبات رویه بیانگر آن است که تهیه کنندگان صورت‌های مالی برای تهیه گزارش‌های مالی سال جاری خود باید همان روش‌ها مبانی و اصولی که در گزارشات مالی سال قبل مورد استفاده قرار دادند را به کار گیرند. تهیه کنندگان صورت‌های مالی با به کارگیری اصل ثبات رویه و یکنواختی ویژگی قابلیت مقایسه را برای استفاده کنندگان از صورت‌های مالی را فراهم می‌کنند. همچنین منظور از همسانی رویه‌ها این است که رویه‌های به کار گرفته شده در حسابداری توسط واحدهای تجاری مختلف برای رویدادهای مالی مشابه یکسان باشد. در واقع یعنی حسابدار یک اصل را برای مستندسازی و گزارش دهی اطلاعات مشخص کند و آن روش را به طور مداوم در تمامی رویه‌های حسابداری خود مورد استفاده قرار دهد و سومین اصل مربوط به این ویژگی اصل افشایات است که یکی از پیش شرط‌های ویژگی قابلیت مقایسه بودن است یعنی اینکه رویه‌های حسابداری که مورد استفاده قرار گرفته در تهیه صورت‌های مالی و همچنین هرگونه تغییرات در آن رویه‌ها و آثار چنین تغییراتی باید افشا شود. اصل افشا در حسابداری تضمین کننده آن است که استفاده کنندگان اطلاعات مالی به دلیل کمبود اطلاعات گمراه نمی‌شوند. همچنین به استفاده کنندگان اطلاعات مالی که شامل استفاده کنندگان درون سازمانی و برون سازمانی هستند این اطمینان را می‌دهد که از هرگونه اطلاعات مربوطه مطلع هستند و در زمان تصمیم گیری تجاری در مورد سازمان از اطلاعات کافی برخوردار است.

اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی باید قابل فهم باشد قابل فهم بودن اطلاعات به این معناست که اطلاعات ارائه شده به آسانی برای استفاده کنندگان قابل درک باشد. اطلاعاتی دارای این ویژگی‌ها هستند که به طور درست ادغام و طبقه‌بندی شوند و استفاده کنندگان از صورت‌های مالی درباره فعالیت‌های تجاری و حسابداری در حد و اندازه معقولی آگاهی داشته باشند. برای



تسهیل تجزیه و تحلیل اطلاعات حسابداری باید اقلامی که دارای خصوصیات مشابه هستند را به نحوی مناسب با یکدیگر ادغام و طبقه‌بندی شوند. اطلاعات مالی بر حسب این فرض که استفاده کنندگان این اطلاعات مالی آگاهی و دانش معقولی درباره فعالیت‌های اقتصادی و تجاری و نحوه حسابداری برخوردار هست و اینکه مایل به استفاده اطلاعات با تلاش معقولی هستند تهیه و ارائه می‌شوند و همچنین اطلاعاتی که مربوط تلقی می‌شوند اما پیچیده هستند نباید حذف شوند بلکه این اطلاعات باید حتی المقدور به گونه‌ای ساده ارائه شود.

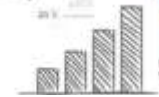
محصول نهایی حرفه‌ی حسابداری، ارائه اطلاعات مالی در قالب صورت‌های مالی است. همچنین اطلاعات جز لاینکف فرایند تصمیم‌گیری است، هرچه اطلاعات ارائه شده شفاف‌تر و قابل دسترس‌تر باشد، امکان اتخاذ تصمیمات اقتصادی صحیح‌تری فراهم می‌شود و در نهایت شفافیت اطلاعاتی باعث کارایی و شفافیت بازار می‌شود. همانطور که در مبانی نظری قید شده شفافیت یکی از مهم‌ترین عواملی است که موجب جذابیت شرکت از منظر سرمایه‌گذاران می‌شود. اطلاعات به نوعی مدیران و سهامداران سرمایه‌گذاران را برای پیشبرد هدف‌های سازمانی و آتی راهنمایی می‌کند بنابراین شفافیت اطلاعاتی یکی از مهم‌ترین موضوع‌هایی که مورد توجه تحلیلگران و سرمایه‌گذاران قرار می‌گیرد. بنابر اهمیت شفافیت اطلاعاتی قانونگذار، کنترل بر شفافیت، شیوه افشایات و نظارت بر کار مدیران مختلف را بر عهده سازمان بورس و اوراق بهادار واگذار کرده است.

در پایان اذعان می‌نماید که برای ارائه اطلاعاتی شفاف در قالب صورت‌های مالی علاوه بر رعایت مفروضات و اصول حسابداری، باید ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی مورد توجه قرار گیرد تا اطلاعات ارائه شده برای استفاده کنندگان موثر و مفید واقع گردد.

### مراجع:

- احمدپور، احمد، قهرمانی صغیر & حسنا. (۲۰۱۰). بررسی ویژگی کیفی قابلیت اتکاء اطلاعات در ارزیابی کیفیت سود شرکت‌ها. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۱۶(۴)
- بادآور نهندی، ی. قادری، ص. بهشتی نهندی، ر. ۱۳۹۲. تاثیر شفافیت اطلاعات حسابداری بر ناکارایی سرمایه‌گذاری در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی
- حقیقت ح. علوی، م. ۱۳۹۲. بررسی رابطه بین شفافیت سود حسابداری و بازده غیر عادی سهام در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *مجله پژوهش‌های مالی*
- خالقی، ابوالفتح، و میرزایی منفرد، غلامعلی. (۱۳۹۷). تحلیل حقوقی شفافیت اطلاعاتی نهادهای عمومی. *بورس اوراق بهادار*، ۱۱(۴۱)، ۶۸-۹۸. <https://sid.ir/paper/187690/fa98-68> . SID.
- رعیت نژاد ک. ۱۳۹۹. بررسی ارتباط بین کمیته حسابرسی و مربوط بودن ارزش اطلاعات حسابداری شرکت‌ها. *موسسه آموزش عالی ادیب- مازندران*





- روحانی م، حمیدیان م، دارابی ر، ۱۴۰۰. ارائه الگو بهینه کنترل داخلی با تاکید بر نقش معیارهای نظام راهبردی : رویکرد هوش مصنوعی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت.
- شکوهی منش ف، ۱۴۰۰. تاثیر شفافیت اطلاعات بر رابطه ی بین تجدید ارایه صورت های مالی و کمیته حسابرسی. چشم انداز حسابداری و مدیریت
- صراف ف، نصرت زاده م، ۱۴۰۱. بررسی رابطه بین شفافیت اطلاعات حسابداری و چسبندگی هزینه ها با تاکید بر تمرکز مالکیت شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، چشم انداز حسابداری و مدیریت
- عبادی ر، سرکارراه ز، ۲۰۲۲. بررسی و رتبه بندی شاخص های استاندارد شفافیت و انتشار عمومی اطلاعات صورت های مالی در نظام بانکی. مجلس و راهبرد
- عباس زاده، قناده، به سودی، & افشین. ۲۰۱۶. شفافیت اطلاعاتی و کیفیت خدمات حسابرسی، شواهدی از شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار. اولین همایش ملی رویکرد های نوین در حسابداری و مدیریت
- عباسی کلاش م، عیوضلو ح، سلیمانی. ۱۳۹۸. شناسایی معیار های شفافیت مالی مقامات دولتی. اندیشه مدیریت راهبردی (اندیشه مدیریت).
- عسگری م، اصلاحی ر، ۱۳۹۷. تاثیر شفاف سازی اطلاعات مالی بر مسئولیت پذیری اجتماعی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مطالعات مدیریت و حسابداری
- علوی طبری ح، پارسایی م، ۱۳۹۸. رابطه کیفیت حسابرسی با شفافیت شرکتی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی
- غلامی م، ۱۳۹۶. بررسی حسابرسی داخلی بر شفافیت صورت های مالی شرکت های هلدینگ پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانشگاه آزاد اسلامی واحد صفادشت
- غنی زاده اردی ح، ۱۳۹۶. بررسی تاثیر قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری بر هزینه تامین مالی از طریق بدهی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. موسسه آموزش عالی مقدس اردبیلی
- قاسمی اسفهلان ل، خباز باویل ص، ۱۳۹۹. الگوی شفاف سازی عملکرد سازمان های دولتی. مدیریت سازمان های دولتی، ۹ (شماره ۱) (پیاپی ۳۳).
- مجتهد زاده و، مؤمنی م، ۱۳۸۲. تاثیر ارائه صورت سود و زیان جامع بر تصمیم گیری های استفاده کنندگان صورت های مالی : دیدگاه های استفاده کنندگان صورت های مالی، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی
- محمد رضا ف، ۱۳۹۵. بررسی نقش حسابرسی در ارزش یابی شرکت ها
- محمدی، اسفندیار، سبزعلی پور، فر شاد & دهقانی. (۲۰۱۸). بررسی رابطه شفافیت شرکتی و محدودیت در تأمین مالی در شرکت های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران. مدیریت دارایی و تامین مالی. ۲۰۱-۲۱۶، ۶(۱)
- محمدی نافچی &، آرش. (۲۰۲۰). نقش حسابداران در شفافیت اقتصادی و مالی در جامعه. چشم انداز حسابداری و مدیریت ۶۸۷۹، ۲۱(۳).
- موسوی شیرینی م، صالحی م، یوسفی ص، ۲۰۱۶. بررسی تاثیر فناوری اطلاعات بر ویژگی های کیفی اطلاعات مالی با کمک ماتریس رتبه ای





نادر بیگی س، ۱۳۹۷. تاثیر کیفیت اطلاعات حسابداری بر اظهار نظر نهاد ناظر و به موقع بودن گزارشات مالی، موسسه آموزش عالی مولوی

نعمت الهی ا، دارابی ر، صراف ف، نوری فرد و، ۱۳۹۸. ارائه مدلی برای شفافیت اطلاعات مالی در صنعت بیمه. دانش سرمایه گذاری دهکردی م، هرانکی ک، & مهران. (۲۰۱۶). فراترکیب مدل های نوآوری اجتماعی. برنامه ریزی رفاه و توسعه اجتماعی، ۷(۲۶)، ۱۰۱-۱۳۸.

Kundeliene, K., & Leitoniene, S. (2015). Business information transparency: Causes and evaluation possibilities. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 213, 340-344.

Gray, S. J., & Kang, H. (2014). Accounting transparency and international standard-setting. *The Oxford handbook of economic and institutional transparency*, 456-476.

## Identifying the dimensions of transparency of accounting information with financial statements with a hybrid approach

Aysan Ojaghi 1, Wajihe Baghersad 2

۱- Department of Accounting, Technical and Vocational University of Tehran, Iran

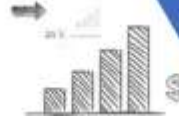
[aysanojagy@gmail.com](mailto:aysanojagy@gmail.com)

۲-Assistant Professor, Department of Management, Tehran University of Technology, Iran

[ybaghersad@tvu.ac.ir](mailto:ybaghersad@tvu.ac.ir)

### Abstract

To prevent financial corruption, lack of public trust, and opportunistic behavior of managers, the issue of information transparency is of considerable importance. In this article, it is assumed that the information that is relevant, reliable, comparable, and understandable has the qualitative characteristics of information. This research reviewed the articles with the approaches of "information transparency" and analyzed them by meta-analysis method. The main goal of this article is to systematically review the studies conducted on the articles in this field to show the importance of this field by presenting a model resulting from the combination of the obtained results. Therefore, the meta-combination method has been used to analyze the results obtained from the study of articles. After the implementation of these steps, in the end, the quality characteristics and the factors



affecting it, which cause the transparency of accounting information in the form of financial statements, have been researched in this article.