



مدل بهبود شفافیت مالی شرکت‌های دولتی ایران

دکتر علی ابراهیمی کردلر^۱

دانشیار گروه حسابداری دانشگاه تهران

دکتر محمد مرادی^۲

استادیار گروه حسابداری دانشگاه تهران

دکتر قاسم بولو^۳

دانشیار گروه حسابداری دانشگاه علامه طباطبایی

دکتر همت جعفری^۴

دکتری حسابداری دانشگاه تهران

(تاریخ دریافت: ۱۹ مرداد ۱۳۹۸؛ تاریخ پذیرش: ۷ بهمن ۱۳۹۸)

سهام عمده شرکت‌های دولتی در ساختار بودجه ایران نشان از اهمیت آنها در اقتصاد و مالیه عمومی کشور دارد؛ شفافیت شرکتی در مدیران انگیزه بهبود عملکرد خود برای استمرار سمت مدیریت ایجاد می‌نماید. توجه به اهمیت شرکت‌های دولتی در اقتصاد ایران به دلیل سهم آنها از اقتصاد و فعالیت آنها در ارائه کالا و خدمات عمومی و ضرورت اداره شفاف شرکت‌های مذکور، کاملاً بدیهی است. این پژوهش با استفاده از روش تحلیل تم، ضمن بررسی وضع موجود شفافیت شرکت‌های دولتی ایران و بررسی ادبیات شفافیت در بیانیه‌ها و دستوالعمل‌های مرتبط در کشورهای مختلف، نتایج آن را با خبرگان مطرح نموده و نظر آنان را در خصوص عناصر مرتبط با شفافیت در شرکت‌های دولتی ایران اخذ می‌نماید تا با مشخص نمودن عناصر بهبود شفافیت شرکت‌های دولتی، شرایط را برای ارائه مدل بهبود شفافیت و اطلاع ذی‌نفعان از نحوه اداره شرکت و محیط فعالیت آن فراهم نماید. بر اساس نتایج پژوهش مجموعه‌ای از اقدامات، ملاحظات و عناصر مرتبط با نقش و مسئولیت‌های کمیته حسابرسی، افشای اطلاعات، بودجه و مدیریت مالی دولتی، حسابرسی داخلی، اهداف کنترل‌های داخلی، ارتباط با ذی‌نفعان، سیاست‌های جبران خدمات معرفی گردیده است که استفاده از آنها می‌تواند بستر مناسبی برای بهبود شفافیت شرکت‌های دولتی را فراهم نماید. تدوین کنندگان مقررات می‌توانند با لحاظ کردن نتایج مطالعه در ارائه مقررات موجبات بهبود شفافیت فعالیت‌ها و اطلاعات و افزایش رضایت ذینفعان (جامعه) فراهم آورند.

واژه‌های کلیدی: شفافیت، راهبری شرکتی، شرکت‌های دولتی، هیات مدیره، کمیته حسابرسی.

¹ aebrahimi@ut.ac.ir

² moradimt@ut.ac.ir

³ ghblue20@yahoo.com

⁴ hemmatjfr@yahoo.com

مقدمه

شفافیت برای اقتصاد ضروری است، زیرا باعث بهبود تخصیص منابع می‌گردد و مستقیماً با کارایی و رشد اقتصادی سروکار دارد. نبود شفافیت در تصمیم‌گیری و عدم ارائه منظم اطلاعات مربوط، برای پاسخگویی به انتظارات منطقی، بنگاه‌ها را مجبور می‌کند تا با بررسی بیشتر انتظارات خود، قابلیت تغییرپذیری ارزش‌داری‌ها و سرمایه‌گذاری‌ها را افزایش داده و در نتیجه ریسک بالاتری را برای سرمایه‌گذاری‌های خود متصور شوند. اما ارائه عمومی و صحیح اطلاعات می‌تواند مشکلات موجود در این خصوص کاهش دهد. شرکت‌های دولتی بخش با اهمیتی از اقتصاد کشورها، از جمله در بسیاری از کشورهای با اقتصاد پیشرفته، را شامل می‌شود. فعالیت شرکت‌های دولتی در بخش‌های استراتژیک شامل انرژی، صنایع معدنی، زیرساخت‌ها، شرکت‌های بخش آب و برق و در برخی کشورها در بخش مالی انجام می‌گردد. حضور شرکت‌های دولتی در اقتصاد جهانی در سال‌های اخیر رشد داشته است. در حال حاضر یک پنجم شرکت‌های بسیار بزرگ در لیست رتبه‌بندی بزرگ‌ترین شرکت‌های دنیا بر اساس اندازه و ارزش از میان شرکت‌های دولتی بوده است که در مقایسه با دهه‌ی قبل، که صرفاً یک یا دو شرکت دولتی در این لیست بوده‌اند رشد قابل توجه شرکت‌های دولتی در دهه اخیر را نشان می‌دهد. بنابراین داشتن استانداردهای قوی برای بهبود شفافیت مالی در اداره شرکت‌های دولتی برای اطمینان از ثبات مالی و تداوم رشد اقتصاد جهانی ضرورت دارد [۱۹].

بیان مسئله و اهمیت آن

اصطلاح شفافیت به مفهوم ارائه اطلاعات است. منظور همان انتشار اطلاعات مالی و غیرمالی و اثرگذار یک شرکت می‌باشد. شفافیت اطلاعات مالی را می‌توان دسترسی گسترده به اطلاعات مربوط و قابل اتکا در مورد عملکرد، وضعیت مالی، فرصت‌های سرمایه‌گذاری، حاکمیت و ارزش و خطرپذیری شرکت‌ها در اقتصاد تعریف کرد. با توجه به وجود ابهامات مالی در حوزه شرکت‌های متعلق به بخش عمومی و عدم انتشار اطلاعات مالی آن شرکت‌ها به عموم که خود زمینه مفاسد کلان مالی را فراهم می‌نماید [۸]. مسئولان با شفاف‌سازی و ایجاد [محیط شفاف] که در آن مردم به اطلاعات و تصمیم‌های مسئولان دسترسی داشته باشند، هم به مسئولیت پاسخگویی خود عمل کرده‌اند و هم اعتماد عمومی را جلب و حفظ می‌کنند. مسئولان در سطوح مختلفی مانند راهبر، برنامه، عملکرد، فرآیندها، التزام و مشروعیت باید پاسخگو باشند و هر چقدر مردم بتوانند به اطلاعات و تصمیم‌های اتخاذ شده در پنج سطح مذکور بیشتر دسترسی داشته باشند، شفافیت بیشتری هم وجود دارد و از آنجا که اگر مسئولان بدانند رفتار و عملکرد آنها زیر ذره‌بین دید مردم قرار دارد، برای پاسخگویی خواهند کوشید [۱۱].

این پژوهش با ارائه عناصر بهبود شفافیت شرکت‌های دولتی در فرایند تخصیص و مدیریت کارای منابع اقتصادی، سرمایه انسانی و اداره امور، نقش‌آفرینی می‌نماید. در مدل این پژوهش کوشش می‌گردد با توجه به اهمیت فراهم ساختن محیط کسب و کار شفاف در دنیای امروز، این جنبه‌ها نیز مورد توجه قرار می‌گیرند تا از بروز عدم تقارن اطلاعاتی و مسائل و مشکلات ناشی از آن اجتناب شود. همچنین ارائه مدل شفافیت می‌تواند زمینه را برای رتبه‌بندی بنگاه‌های دولتی از بعد شفافیت فراهم آورده، بین شرکت‌های

دولتی رقابت ایجاد کند تا ضمن بهبود شفافیت عملیاتی و گزارشگری مالی اطمینان ذینفعان را جلب نمایند. در پژوهش حاضر برای معرفی عناصر مرتبط با بهبود شفافیت مالی شرکت‌های دولتی ایران به دنبال پاسخ به سئوالات ذیل بوده است.

- وضعیت موجود شفافیت مالی در شرکت‌های دولتی ایران چگونه است؟
- عناصر شفافیت مالی شرکت‌های دولتی در سایر کشورها کدامند؟
- وضعیت مطلوب شفافیت مالی شرکت‌های دولتی ایران بر اساس نظر خبرگان چگونه است؟

ادبیات و پیشینه پژوهش:

شفافیت از یک سو سریع‌ترین، کم هزینه‌ترین، ساده‌ترین و قابل اعتمادترین سازوکار برای مبارزه با فساد (پیشگیری، کشف و درمان)، افزایش مسئولیت پذیری و پاسخگویی، ارتقاء شایسته سالاری، مشارکت فعال و مؤثر مردمی، کاهش هزینه و زمان، و در نتیجه افزایش کارآمدی سرمایه اجتماعی است. از سوی دیگر شفافیت، زیرساخت تصمیم‌گیری و سیاست‌گذاری به شمار می‌رود. بدون وجود اطلاعات دقیق، کامل، جزئی و به لحظه، تصمیم‌گیری مختل می‌شود و متخصصان در حوزه‌های گوناگون نمی‌توانند به تحلیل صحیح دست یافته و راه کارها و بسته‌های پیشنهادی خود را به صاحبان قدرت و تصمیم ارائه کنند. شفافیت یک بستر نظارتی است که حس دیده شدن توسط عموم مردم را به وجود می‌آورد و وقتی این حس به وجود بیاید، مسئولان رفتارشان را تغییر می‌دهند و کاهش انحرافات و فساد در عرصه حکمرانی اتفاق می‌افتد. حس دیده شدن توسط مردم چند فایده برای صاحبان مناصب دارد که از جمله آن‌ها می‌توان به خودکنترلی، مشارکت مردم در عرصه حکمرانی، افزایش کارایی و کاهش فساد اشاره کرد [۵]. کبیری [۱۶] کیفیت گزارشگری مالی و شفافیت اطلاعاتی را به عنوان دو رکن پاسخگویی مد نظر قرار داده و به بررسی تاثیر مکانیزم‌های راهبری شرکتی بر پاسخگویی پرداخت. جامعه آماری پژوهش، شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی سال‌های ۱۳۹۰ الی ۱۳۹۴ بوده است که بعد از اعمال محدودیت‌ها ۱۰۰ شرکت به عنوان نمونه انتخاب گردید. تحقیق شامل متغیرهای مستقل (استقلال هیئت مدیره، اندازه هیئت مدیره، دوگانگی وظایف مدیر عامل، مدت زمان تصدی مدیر عامل در هیئت مدیره)، قدر مطلق اقلام تعهدی غیر عادی به عنوان متغیر وابسته کیفیت گزارشگری مالی و شفافیت اطلاعاتی بود. نتایج پژوهش نشان داد که بین مولفه‌های مکانیزم‌های راهبری شرکتی، دو مولفه استقلال هیئت مدیره و اندازه هیئت مدیره بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیر مثبت و دو مولفه دوگانگی وظایف مدیر عامل و مدت زمان تصدی مدیر عامل تاثیر منفی بر کیفیت گزارشگری مالی دارند. همچنین دوگانگی وظایف مدیر عامل تاثیر منفی و استقلال هیئت مدیره بر شفافیت اطلاعاتی تاثیر مثبت دارند. دو مولفه اندازه هیئت مدیره و مدت زمان تصدی مدیر عامل بر شفافیت اطلاعاتی تاثیر معناداری ندارند. در نتیجه بر اساس یافته‌های مذکور می‌توان گفت که مکانیزم‌های راهبری شرکتی بر ارتقای سطح پاسخگویی تاثیر گذار می‌باشد.

حارث آبادی [۶] هدف اصلی پژوهش خود را شناسایی و رتبه‌بندی شاخص‌های موثر بر اجرای درست نظام آمارهای مالی دولت در ارتقای شفافیت و پاسخگویی صورتحساب عملکرد بودجه کل کشور بیان

کرد. جامعه آماری این پژوهش ۹ نفر از خبرگان معاونت نظارت مالی و خزانه‌داری کل کشور بودند. در این تحقیق برای جمع‌آوری اطلاعات از سرشماری و پرسشنامه مقایسه زوجی استفاده گردید. داده‌های جمع‌آوری شده از طریق تحلیل سلسله مراتبی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند و همچنین روش شناسایی شاخص‌های موثر بر اجرای نظام آمارهای مالی دولت با استفاده از روش DEA و رتبه‌بندی آن نیز با روش AHP انجام شد. معیارها و شاخص‌ها به جهت برآورد هدف شامل شفافیت دارایی‌ها، شفافیت هزینه‌ها، شفافیت درآمدها، شفافیت بدهی‌ها، عملکرد سالانه بودجه بود. نتایج نشان داد که در محاسبه میانگین وزن نسبی، مهمترین معیارها شفافیت هزینه‌ها و شفافیت درآمدها (با اولویت یکسان) خواهند بود. با توجه به وزن نهایی محاسبه شده بیشترین اهمیت مربوط به شفافیت یارانه و شفافیت درآمد حاصل از فروش کالاها و خدمات می‌باشد.

روش پژوهش و تحلیل داده‌ها

پژوهش حاضر، با توجه به هدف و ماهیت آن، با استفاده از روش پژوهش کیفی انجام می‌گردد. برای انجام پژوهش، در مرحله اول مطالعه و جستجوی اکتشافی در متون مربوطه در ایران شامل بیانیه‌ها و دستورالعمل‌های راهبری انجام می‌گیرد و با استفاده از روش تحلیل تم عناصر شفافیت شرکت‌های دولتی ایران برای مشخص نمودن وضعیت موجود تعیین می‌شود. سپس بیانیه‌های شفافیت شرکت‌های دولتی در کشورهای دیگر جهان بررسی می‌شود و با استفاده از روش تحلیل تم کدگذاری می‌گردد. قلمرو زمانی پژوهش در بررسی دستورالعمل‌ها و بیانیه‌های راهبری شرکتی کشورهای دیگر و ایران ۲۰ سال می‌باشد. اما در خصوص خبرگان حرفه‌ای و دانشگاهی کسانی که در بازه زمانی ۱۰ سال گذشته تا حال حاضر دارای سوابق اجرایی، حرفه‌ای و دانشگاهی در گروه‌های مذکور در بند بالا شناخته شده باشند در قلمرو پژوهش قرار می‌گیرند. به منظور پاسخ به سوالات اصلی پژوهش، اطلاعات به دست آمده از مراحل قبلی به دقت بررسی و ضمن ملاحظه شرایط اقتصادی ایران عناصر اولیه ضمن ارائه گزارش تم‌های به دست آمده از تحلیل بیانیه‌های ایران، کشورهای منتخب به خبرگان، با استفاده از ابزار مصاحبه نیمه ساختاریافته نظر آنان در خصوص عناصر مرتبط با شفافیت مالی برای پاسخ به سوالات پژوهش اخذ نماید. جامعه آماری پاسخ دهندگان این پژوهش خبرگان حرفه‌ای و دانشگاهی دارای دانش مالی و تجربه اجرایی از گروه‌های ذیل می‌باشند:

- مدیران و حسابرسان ارشد سازمان حسابرسی و دیوان محاسبات
- مدیران عامل و اعضای هیئت مدیره شرکتهای دولتی
- مدیران و کارشناسان امور مجامع و سهام وزارتخانه‌ها و سازمان‌های بخش عمومی
- اساتید دانشگاه دارای سوابق پژوهشی و اجرایی در این حوزه

بر اساس آمار توصیفی تعداد مصاحبه شونده‌گان ۱۶ نفر بوده است که دو نفر از مصاحبه‌ها به انتخاب محقق و ۱۴ نفر از مصاحبه‌شونده‌گان مذکور با استفاده از روش گلوله برفی و با معرفی توسط مصاحبه‌شونده‌گان قبلی بوده است. از نظر حرفه‌ای و شغلی دو نفر از مصاحبه‌شونده‌گان به عنوان مدیرعامل در شرکتهای

دولتی مشغول به کار هستند. پنج نفر از آنان اعضای هیئت مدیره شرکت‌های دولتی و چهار نفر نیز از مدیران و سرپرستان ارشد حسابرسی شرکت‌های دولتی در سازمان حسابرسی و دیوان محاسبات می‌باشند. دو نفر از مصاحبه‌شوندگان نیز از مدیران امور مالی و ذیحسابان شرکت‌های دولتی و سه نفر نیز از مدیران و کارشناسان ارشد امور مجامع و سهام شرکت‌های دولتی بوده‌اند. از نظر تحصیلات نیز ۳ نفر دارای تحصیلات دکتری و ۱۳ نفر از مصاحبه‌شوندگان نیز دارای تحصیلات کارشناسی ارشد در رشته‌های حسابداری، مدیریت مالی و اقتصاد بودند.

یافته‌ها و تحلیل تم

این بخش عناصر مدل شفافیت مالی شرکت‌های دولتی ایران شامل استانداردها، ملاحظات، کنترل‌ها و مسئولیت‌هایی را مطرح می‌نماید که وجود و انجام آنها موجب بهبود شفافیت در اداره شرکت‌ها و ارتقای شفافیت در نظام‌های تصمیم‌سازی و تصمیم‌گیری شرکت‌های دولتی ایران می‌گردند. برای تعیین وضعیت موجود عناصر مرتبط با شفافیت مالی شرکت‌های دولتی بر اساس تجارب بین‌المللی پس از مطالعه و بررسی بیانیه‌ها و دستورالعمل‌های چندین کشور بیانیه راهبری شرکتی پاکستان و هنگ کنگ کد گذاری گردید. انتخاب کشورهای مذکور اول به این دلیل بود که جزو معدود کشورهایی بودند که مدل راهبری شرکتی شامل شفافیت مالی را به صورت تفصیلی تدوین نموده‌اند و عناصر اصلی و فرعی را در استانداردهای خود معرفی نموده‌اند. دلیل دوم این است که به نظر محقق بررسی عناصر راهبری شرکتی شرکت‌های دولتی کشور هنگ کنگ به عنوان یک کشور با اقتصاد توسعه یافته و پاکستان به عنوان یک کشور اسلامی با اقتصاد در حال توسعه در معرفی عناصر مدل برای ایران مفید خواهد بود.

عناصر اصلی مرتبط با شفافیت مالی در دستورالعمل راهبری شرکتی کشور پاکستان شامل معاملات اشخاص وابسته، گزارشگری مالی سالانه و میان‌دوره‌ای، جبران خدمات هیات مدیره، کمیته حسابرسی، حسابرسی داخلی، حسابررس مستقل می‌باشد. عناصر اصلی مرتبط با شفافیت مالی در دستورالعمل راهبری شرکتی کشور هنگ کنگ شامل شفافیت و پاسخگویی، کنترل داخلی، حسابرسی داخلی، کمیته حسابرسی، حسابررسی مستقل، بودجه بندی و مدیریت منابع مالی می‌باشد.

وضعیت موجود ایران

برای شناسایی وضعیت موجود عناصر مرتبط با شفافیت مالی در ایران بیانیه‌ها و دستورالعمل‌های راهبری شرکتی بانک مرکزی، سازمان بورس اوراق بهادار و بیمه مرکزی ایران با استفاده از روش تحلیل تم کدگذاری شده است. بانک مرکزی و بیمه مرکزی نهاد ناظر بانک‌ها و بیمه‌ها هستند که سهام تعداد زیادی از آنها متعلق به دولت است بنابراین ضوابط مندرج در دستورالعمل‌های مذکور مشمول شرکت‌های بانک‌ها و شرکت‌های بیمه دولتی می‌باشد. از طرفی بخشی از سهام برخی از شرکت‌های دولتی در سال‌های اخیر از طریق بورس واگذار شده است بنابراین ضوابط دستورالعمل راهبری شرکتی سازمان بورس شامل این دسته از شرکت‌ها می‌باشد که معمولاً بخشی از سهام آنها هنوز متعلق به دولت است. عناصر اصلی مرتبط با شفافیت مالی در دستورالعمل راهبری شرکتی بانک مرکزی شامل تضاد منافع، واحد حسابرسی داخلی، وظایف هیات مدیره در جبران خدمات کارکنان، افشا و شفافیت بوده است. دستورالعمل راهبری شرکتی

سازمان بورس شامل پاسخگویی و افشای اطلاعات می‌باشد. بر اساس کدگذاری عناصر مرتبط با شفافیت مالی در دستورالعمل راهبری شرکتی بیمه مرکزی ایران شامل تشکیل واحد های حسابرسی و کنترل داخلی، مدیریت ریسک و تطبیق مقررات می‌باشد.

تحلیل تم مصاحبه‌های پژوهش

برخی از نکات مطرح شده توسط مصاحبه‌شوندگان به همراه خلاصه نتایج کدگذاری مصاحبه‌های انجام شده با روش تحلیل تم در جداول ذیل ارائه گردیده است.

جدول شماره یک: کمیته حسابرسی

عناصر اصلی	عناصر فرعی	نتایج مصاحبه (تعداد تکرار)
نقش و مسئولیت‌های کمیته حسابرسی	تخصص مالی و تجربه عملی	۱۴
	طرح معاملات اشخاص وابسته و ارائه نظر به هیات مدیره	۱۴
	نظارت بر رعایت ضوابط راهبری شرکتی	۱۴
	اطمینان از مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی شرکت	۱۵
	ثبت خلاصه مذاکرات و توصیه‌ها	۱۵
	استقلال، توانمندی و غیراجرایی	۱۵
	مرور عملکرد مالی و غیر مالی	۱۴
	حضور مدیر امور مالی، مدیر حسابرسی داخلی در کمیته	۱۴
	حضور حسابرس مستقل در کمیته	۱۴
	بررسی دامنه رسیدگی حسابرس داخلی	۱۳
	بررسی نامه مدیریت و پاسخ مدیریت	۱۳
	بررسی گزارش کنترل‌های داخلی	۱۴
	گزارش حسابرسی داخلی به کمیته	۱۳
	ارزیابی سوابق حرفه‌ای، تخصصی مدیر امور مالی و مدیر حسابرسی داخلی	۱۴
	ارتباط موثر و مستقیم کمیته با حسابرس مستقل	۱۴
عدم ریاست کمیته حسابرسی توسط رئیس هیات مدیره	۱۴	

برخی از مصاحبه‌شوندگان در این خصوص مواردی به شرح مطالب آتی بیان کرده‌اند. کمیته حسابرسی مهمترین کمیته هیات مدیره می‌باشد. نقش پر رنگ این کمیته در راهبری فعالیت‌های نظارتی در شرکت

و مسئولیت کمیته در ارزیابی موثر و کارآمد بودن سیستم‌های گزارشگری شرکت، نقش آن را به عنوان یک کمیته تخصصی در تامین سلامت مالی و اهداف شرکت ممتاز نموده است. کمیته حسابرسی کارآمد در بهبود شفافیت اهمیت دارد. برای ایجاد کمیته‌ی حسابرسی کارآمد نیز اعضای کمیته باید در زمینه دانش مالی و تجربه عملی تخصص لازم را داشته باشند و در کنار آن استقلال و غیراجرایی بودن رئیس و اکثریت اعضای کمیته حسابرسی نیز دارای اهمیت است. انجام نقش نظارتی کمیته حسابرسی در معاملات اشخاص وابسته و رعایت ضوابط راهبری شرکتی به بهبود شفافیت کمک می‌نماید. به این منظور اطمینان کمیته حسابرسی از کارکرد موثر ساختار مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی شرکت مفید می‌باشد.

جدول شماره دو: افشای اطلاعات

عناصر اصلی	عناصر فرعی	نتایج مصاحبه (تعداد تکرار)
افشای اطلاعات	افشای عمومی اطلاعات اعضای دارای سوابق یا نفوذ سیاسی	۱۴
	افشای عمومی معاملات با اشخاص دارای سوابق یا نفوذ سیاسی	۱۴
	سیستم اطلاع‌رسانی شفاف و نقش مطبوعات و افکار عمومی	۱۵
	افشای اطلاعات معاملات اشخاص وابسته	۱۳
	گزارش ارزیابی هیات مدیره از معامله با اشخاص وابسته	۱۳
	افشای عمومی اطلاعات معاملات شامل وام‌ها، خریدها و فروشها	۱۴
	افشای موارد عدم رعایت قوانین و مقررات (شامل حاکمیت شرکتی)	۱۳
	انتشار عمومی اطلاعات صورت‌های مالی حسابرسی شده	۱۴
	انتشار عمومی تجزیه و تحلیل از وضعیت، عملکرد مالی و ریسک‌ها	۱۳

برخی از مصاحبه شونده‌گان در این خصوص مواردی به شرح مطالب آتی بیان کرده‌اند. چون مدیریت شرکت‌های دولتی عمدتاً علاقه‌ای به افشای اطلاعات ندارند لذا شفافیت مالی در این بخش اقتصادی مطلوب نیست. برخی ضوابط و چارچوب‌های اداری در سیستم دولتی نیز این وضعیت را تقویت می‌نماید. گردش اطلاعات مهمترین بستر برای اعمال نظارت عمومی می‌باشد. شرکت‌های دولتی منابع متعلق به عموم جامعه را اداره می‌کنند و به طور معمول انتظار می‌رود که فعالیت‌های آنها در راستای انتفاع عموم باشد بنابراین افشای اطلاعات به ارزیابی ذی‌نفعان از عملکرد شرکت در تحقق اهداف کمک می‌کند. بر اساس نظر مصاحبه‌شونده‌گان ۹ عنصر در این بخش معرفی شده‌اند. مقررات راهبری شرکتی پاکستان ۲ عنوان تقریباً مشابه را تحت عنوان اصلی گزارشگری هیات مدیره ابلاغ نموده است. بیانیه راهبری هنگ کنگ هم ۴ عنوان را در بخش گزارشگری برون‌سازمانی معرفی نموده است. مزیت عناصر معرفی شده در

این پژوهش تاکید بر ارائه اطلاعات اعضای هیات مدیره دارای نفوذ سیاسی و معاملات شرکت با این اشخاص و افشای عمومی معاملات شرکت شامل خرید، فروش و ارائه تسهیلات می‌باشد. قطع افشای این اطلاعات شفافیت مالی و عملیاتی را بهبود بخشیده و انگیزه سوء استفاده از منابع شرکت را کاهش می‌دهد. در دستورالعمل راهبری شرکت بانک مرکزی ۲ عنوان و بیانیه سازمان بورس نیز دو عنوان برای افشا معرفی نموده‌اند. اما در دستورالعمل راهبری بیمه مرکزی این موارد وجود ندارد.

جدول شماره سه: بودجه و مدیریت مالی

عناصر اصلی	عناصر فرعی	نتایج مصاحبه (تعداد تکرار)
بودجه و مدیریت مالی دولتی	اثر بخشی و کارایی بودجه‌ای	۱۵
	اولویت بخشی و پیگیری اهداف	۱۵
	کارکرد سیستم‌های بودجه، برنامه‌ریزی و ارزیابی عملکرد	۱۵
	کنترل تولید، منابع و مصارف با بودجه	۱۴
	تطابق میانی حسابداری، گزارشگری مالی و بودجه	۱۴

برخی از مصاحبه شونده‌گان در این خصوص مواردی به شرح مطالب آتی بیان کرده‌اند. بودجه‌ی شرکت‌های دولتی بخشی از بودجه کل کشور است. به طور معمول بودجه در نظام مالی و حسابرسی بخش دولتی نقش اساسی ایفا می‌کند. بودجه علاوه بر نقش پیش‌بینی مالی و عملیاتی به عنوان بخشی از قوانین و مقررات جاری کشور محسوب می‌گردد. بر اساس نظر مصاحبه‌شونده‌گان ۵ عنصر در این بخش معرفی شده‌اند. عناوین این بند در مقررات راهبری شرکتی پاکستان وجود ندارد. بیانیه راهبری هنگ کنگ هم ۵ عنوان را تحت عنصر اصلی بودجه‌بندی و مدیریت مالی ابلاغ نموده است. عناصر معرفی شده در این پژوهش تاکید بر کنترل‌های بودجه‌ای در سطوح مختلف فعالیت مالی و عملیاتی می‌باشد. در دستورالعمل راهبری شرکت بانک مرکزی، سازمان بورس و بیمه مرکزی عناصر این بند وجود ندارد. نقش‌ها، کنترل‌ها و ملاحظات این بخش در خصوص بودجه و مدیریت مالی در شرکت‌های دولتی برای بهبود شفافیت تعریف می‌گردند.

جدول شماره چهار: حسابرسی داخلی

عناصر اصلی	عناصر فرعی	نتایج مصاحبه (تعداد تکرار)
حسابرسی داخلی	کارکرد سیستم کنترل‌های داخلی	۱۵
	استقلال از مدیریت	۱۵
	تعیین دامنه رسیدگی توسط هیات مدیره یا کمیته حسابرسی	۱۴

عناصر اصلی	عناصر فرعی	نتایج مصاحبه (تعداد تکرار)
	عینیت و هدفمند بودن گزارش‌ها	۱۵
	دسترسی مدیر حسابرسی داخلی به کمیته حسابرسی و هیات مدیره	۱۵

برخی از مصاحبه شونده‌گان در این خصوص مواردی به شرح مطالب آتی بیان کرده‌اند. واحد حسابرسی داخلی بازوی نظارتی هیات مدیره برای نظارت بر مدیریت اجرایی می‌باشد. نقش واحد حسابرسی داخلی در ارزیابی سیستم کنترل‌های داخلی و ارائه گزارش‌های عینی از ارزیابی واحد حسابرسی داخلی از واحدهای عملیاتی نقش عمده‌ای در حصول اهداف شرکت دارد. تعامل مدیر حسابرسی داخلی با کمیته‌ی حسابرسی در ارزیابی موثر و کارآمد بودن سیستم‌های گزارشگری شرکت با اهمیت است. دلیل اصلی این موضوع را تاکید عناصر مذکور بر مفید بودن کارویژه‌های تعریف شده در بهبود عملکرد و تحقق اهداف شرکت دانست.

جدول شماره پنج: کنترل‌های داخلی

عناصر اصلی	عناصر فرعی	نتایج مصاحبه (تعداد تکرار)
اهداف کنترل‌های داخلی	بیان اهداف و برنامه‌های شرکت	۱۴
	تدوین سیاستها و رویه‌های کلیدی	۱۵
	مدیریت ریسک‌های مالی و عملیاتی	۱۳
	شرح وظایف کارکنان کلیدی	۱۵
	قابلیت اعتماد گزارشگری	۱۴
	استفاده بهینه از منابع و ممانعت از سواستفاده	۱۵

برخی از مصاحبه شونده‌گان در این خصوص مواردی به شرح مطالب آتی بیان کرده‌اند. یکی از ضروریات موفقیت در اداره شرکت‌ها استقرار سیستم کنترل‌های داخلی مناسب می‌باشد. در اداره شرکت‌های دولتی به دلیل مدیریت وجوه عمومی و گستردگی ذی‌نفعان محافظت از دارایی‌ها و مدیریت کارا و اثربخش منابع اقتصادی اهمیت بیشتری دارد. اهداف کنترل‌های داخلی از نظر مصاحبه‌شونده‌گان شامل بیان شفاف و مستند اهداف و برنامه‌های شرکت، تدوین سیاستها و رویه‌های کلیدی، مدیریت ریسک مالی و عملیاتی، شرح وظایف کارکنان کلیدی و سوابق آنها، قابلیت اعتماد گزارشگری درون‌سازمانی و برون‌سازمانی و اطمینان از استفاده مناسب از منابع عمومی و ممانعت از سواستفاده از آن می‌باشد.

جدول شماره شش: ارتباط با ذینفعان

عناصر اصلی	عناصر فرعی	نتایج مصاحبه (تعداد تکرار)
ارتباط با ذینفعان	افشای عمومی چشم‌انداز، مأموریت و اهداف شرکت	۱۵
	ایجاد ساز و کار اطلاع‌رسانی موثر و اطمینان از اثربخشی آن	۱۵
	معرفی ذینفعان شرکت	۱۴
	گزارش عملکرد از رسانه‌های عمومی و بررسی شکایات و درخواست‌ها	۱۵

برخی از مصاحبه‌شوندگان در این خصوص مواردی به شرح مطالب آتی بیان کرده‌اند. وجود سیستم ارتباطات و اطلاعات دو سویه با ذینفعان موجب می‌شود که شرکت‌ها بازخورد عملکرد خود را از جامعه دریافت نموده و با ترجیحات و خواسته‌های گروه‌های هدف فعالیت خود آشنا شوند. بر اساس نظر مصاحبه‌شوندگان در خصوص ارتباط با ذینفعان چهار عنصر برای شناسایی ذینفعان و نحوه ارتباط موثر با آنان تعریف گردیده است. گردش اطلاعات مهمترین بستر برای اعمال نظارت عمومی می‌باشد. شرکت‌های دولتی منابع متعلق به عموم جامعه را اداره می‌کنند و به طور معمول انتظار می‌رود که فعالیت‌های آنها در راستای انتفاع عموم باشد بنابراین تعامل با ذینفعان در بهبود عملکرد شرکت و تحقق اهداف کمک می‌کند.

جدول شماره هفت: جبران خدمات

عناصر اصلی	عناصر فرعی	نتایج مصاحبه (تعداد تکرار)
سیاست‌های جبران خدمات	وجود رویه مشخص؛ تعیین بسته‌ی جبران خدمات اعضا	۱۴
	رویکرد انگیزشی برای خلق ارزش و انطباق علایق سهامدار و مدیریت	۱۵
	تایید بسته جبران خدمات هیات مدیره در مجمع شرکت	۱۴
	تعیین حق‌الزحمه اعضای غیراجرایی با ملاحظه حفظ استقلال آنها	۱۴
	افشای حقوق و مزایای اعضای هیات مدیره در صورت‌های مالی شرکت	۱۴

برخی از مصاحبه‌شوندگان در این خصوص مواردی به شرح مطالب آتی بیان کرده‌اند. حصول اهداف شرکت نیازمند بکارگیری نیروی انسانی توانمند و با انگیزه است. در این راستا وجود سیاست‌های مناسب جبران خدمات مدیران و کارکنان شرکت دارای اهمیت اساسی می‌باشد. بر اساس نظر مصاحبه‌شوندگان پنج عنصر برای بهبود راهبری شرکتی شرکت‌های دولتی ایران در جدول بالا گزارش شده است. مقررات

راهبری پاکستان ۴ عنوان در خصوص جبران خدمات هیات مدیره تدوین نموده است. بیانیه راهبری هنگ کنگ ۲ عنصر در بخش سیاست‌های منابع انسانی در خصوص جبران خدمات آورده است. دستورالعمل راهبری شرکتی بانک مرکزی ۴ عنصر به عنوان وظایف هیات مدیره در رابطه با نظام جبران خدمات شرکت معرفی نموده است. اما در مقررات راهبری شرکتی سازمان بورس و بیمه مرکزی این عناصر وجود ندارد. ملاحظات و سیاست‌های جبران خدمات شامل موارد این بخش است.

یافته‌ها و پیشنهادات

برای بهبود شفافیت در شرکت‌های دولتی مصاحبه‌شوندگان عناصری را پیشنهاد نموده‌اند اولین عنصر اصلی در این بخش مربوط به نقش و مسئولیت‌های کمیته حسابرسی به عنوان مهمترین کمیته هیات مدیره می‌باشد. نقش پر رنگ این کمیته در راهبری فعالیت‌های نظارتی در شرکت و مسئولیت کمیته در ارزیابی موثر و کارآمد بودن سیستم‌های گزارشگری شرکت، نقش آن را به عنوان یک کمیته تخصصی در تامین سلامت مالی و اهداف شرکت ممتاز نموده است. تعداد عناصر فرعی نقش و مسئولیت‌های کمیته حسابرسی از نظر مصاحبه‌شوندگان در این پژوهش ۱۶ عدد بوده است که در مقررات راهبری شرکتی پاکستان ۲۷ و هنگ کنگ ۱۴ عدد بوده است. تعداد بیشتر عناصر راهبری پاکستان به طرح برخی عناوین مشابه بوده که در بیانیه هنگ کنگ و این پژوهش ترکیب شده‌اند. اما در بیانیه‌های راهبری شرکتی ایران صرفاً به صورت محدود به تشکیل کمیته حسابرسی و اعضای آن اشاره شده است. تاکید نتایج این پژوهش بر اطمینان از کارکرد و موثر بودن سیستم‌ها و کمیته حسابرسی با ملاحظه این دغدغه بوده است که بر اساس تجارب موجود بعضاً مدیریت‌ها برای رفع تکلیف کمیته حسابرسی و سیستم‌های کنترلی را ایجاد می‌نمایند ولی در عمل به دلیل عدم کارکرد کمیته، نقشی در بهبود عملکرد، گزارشگری و نهایتاً سلامت مالی و عملیاتی شرکت ندارد.

یکی از عناصر اصلی دیگر شفافیت از نظر مصاحبه‌شوندگان افشای اطلاعات است. مدیریت شرکت‌های دولتی عمدتاً علاقه‌ای به افشای اطلاعات ندارند. برخی ضوابط و چارچوب‌های اداری در سیستم دولتی نیز این وضعیت را تقویت می‌نماید. گردش اطلاعات مهمترین بستر برای اعمال نظارت عمومی می‌باشد. شرکت‌های دولتی منابع متعلق به عموم جامعه را اداره می‌کنند و به طور معمول انتظار می‌رود که فعالیت‌های آنها در راستای انتفاع عموم باشد بنابراین افشای اطلاعات به ارزیابی ذی‌نفعان از عملکرد شرکت در تحقق اهداف کمک می‌کند. بر اساس نظر مصاحبه‌شوندگان ۹ عنصر در این بخش معرفی شده‌اند. مقررات راهبری شرکتی پاکستان ۲ عنوان تقریباً مشابه را تحت عنوان اصلی گزارشگری هیات مدیره ابلاغ نموده است. بیانیه راهبری هنگ کنگ هم ۴ عنوان را در بخش گزارشگری برون‌سازمانی معرفی نموده است. مزیت عناصر معرفی شده در این پژوهش تاکید بر ارائه اطلاعات اعضای هیات مدیره دارای نفوذ سیاسی و معاملات شرکت با این اشخاص و افشای عمومی معاملات شرکت شامل خرید، فروش و ارائه تسهیلات می‌باشد. قطع افشای این اطلاعات شفافیت مالی و عملیاتی را بهبود بخشیده و انگیزه سؤ استفاده از منابع شرکت را کاهش می‌دهد. در دستورالعمل راهبری شرکت بانک مرکزی ۲ عنوان و

بیانیه سازمان بورس نیز دو عنوان برای افشا معرفی نموده‌اند. اما در دستورالعمل راهبری بیمه مرکزی این موارد وجود ندارد.

از عناصر اصلی دیگر شفافیت از نظر مصاحبه‌شوندگان ملاحظه نقش بودجه در شرکت‌های دولتی است. بودجه‌ی شرکت‌های دولتی بخشی از بودجه کل کشور است. به طور معمول بودجه در نظام مالی و حسابرسی بخش دولتی نقش اساسی ایفا می‌کند. بودجه علاوه بر نقش پیش‌بینی مالی و عملیاتی به عنوان بخشی از قوانین و مقررات جاری کشور محسوب می‌گردد. بر اساس نظر مصاحبه‌شوندگان ۵ عنصر در این بخش معرفی شده‌اند. عناوین این بند در مقررات راهبری شرکتی پاکستان وجود ندارد. بیانیه راهبری هنگ کنگ هم ۵ عنوان را تحت عنصر اصلی بودجه‌بندی و مدیریت مالی ابلاغ نموده است. عناصر معرفی شده در این پژوهش تاکید بر کنترل‌های بودجه‌ای در سطوح مختلف فعالیت مالی و عملیاتی می‌باشد. در دستورالعمل راهبری شرکت بانک مرکزی، سازمان بورس و بیمه مرکزی عناصر این بند وجود ندارد.

از عوامل دیگر شفافیت بر اساس پیشنهاد مصاحبه‌شوندگان واحد حسابرسی داخلی است که بازوی نظارتی هیات مدیره برای نظارت بر مدیریت اجرایی می‌باشد. نقش واحد حسابرسی داخلی در ارزیابی سیستم کنترل‌های داخلی و ارائه گزارش‌های عینی از ارزیابی واحد حسابرسی داخلی از واحدهای عملیاتی نقش عمده‌ای در حصول اهداف شرکت دارد. تعامل مدیر حسابرسی داخلی با کمیته‌ی حسابرسی در ارزیابی موثر و کارآمد بودن سیستم‌های گزارشگری شرکت با اهمیت است. تعداد عناصر فرعی نقش و مسئولیت‌های حسابرسی داخلی در این پژوهش ۵ عدد بوده است که در مقررات راهبری شرکتی پاکستان تعداد عناصر مربوط به این بخش ۹ عدد بوده ولی عمدتاً به شرایط و ضوابط انتخاب مدیر حسابرسی داخلی تاکید می‌نماید. بیانیه‌ی راهبری شرکتی هنگ کنگ ۴ عنوان در این زمینه دارا می‌باشد. نتایج مصاحبه این پژوهش تقریباً ۴ عنصر مندرج در مقررات هنگ کنگ را پوشش می‌دهد. دلیل اصلی این موضوع را تاکید عناصر مذکور بر مفید بودن کارویژه‌های تعریف شده در بهبود عملکرد و تحقق اهداف شرکت دانست. بیانیه راهبری شرکتی بانک مرکزی ۱۱ عنصر و بیمه مرکزی ۹ را در این بخش معرفی نموده است که تقریباً اهداف پیش‌بینی شده از عناصر این پژوهش را با جزئیات بیشتر تدوین نموده است. بر اساس پیشنهاد مصاحبه‌شوندگان برای ارتقای شفافیت در شرکت‌های دولتی استقرار سیستم کنترل‌های داخلی مناسب به عنوان یکی از ضروریات موفقیت شرکت در اداره شرکت‌هاست. در اداره شرکت‌های دولتی به دلیل مدیریت وجوه عمومی و گستردگی ذی‌نفعان محافظت از دارایی‌ها و مدیریت کارا و اثربخش منابع اقتصادی اهمیت بیشتری دارد. اهداف کنترل‌های داخلی از نظر مصاحبه‌شوندگان شامل بیان شفاف و مستند اهداف و برنامه‌های شرکت، تدوین سیاستها و رویه‌های کلیدی، مدیریت ریسک مالی و عملیاتی، شرح وظایف کارکنان کلیدی و سوابق آنها، قابلیت اعتماد گزارشگری درون‌سازمانی و برون‌سازمانی و اطمینان از استفاده مناسب از منابع عمومی و ممانعت از سوءاستفاده از آن می‌باشد. در بیانیه راهبری شرکتی پاکستان و بیمه مرکزی ایران به دو عنوان از عناصر این بند اشاره شده است. در دستورالعمل‌های داخلی هنگ کنگ، بانک مرکزی و سازمان بورس این اهداف در بیانیه ابلاغ گردیده است.

ارتباط دو سویه با ذی‌نفعان موجب ارتقاء شفافیت می‌شود. از این طریق شرکت‌ها بازخورد عملکرد خود را از جامعه دریافت نموده و با ترجیحات و خواسته‌های گروه‌های هدف فعالیت خود آشنا شوند. بر اساس نظر مصاحبه‌شوندگان در خصوص ارتباط با ذی‌نفعان چهار عنصر برای شناسایی ذی‌نفعان و نحوه ارتباط موثر با آنان تعریف گردیده است. گردش اطلاعات مهمترین بستر برای اعمال نظارت عمومی می‌باشد. شرکت‌های دولتی منابع متعلق به عموم جامعه را اداره می‌کنند و به طور معمول انتظار می‌رود که فعالیت‌های آنها در راستای انتفاع عموم باشد بنابراین تعامل با ذی‌نفعان در بهبود عملکرد شرکت و تحقق اهداف کمک می‌کند. بیانیه راهبری هنگ کنگ ارتباط با ذی‌نفعان را به عنوان یک عنصر فرعی معرفی نموده است. اما در مقررات راهبری شرکتی پاکستان و دستورالعمل‌های بانک مرکزی، سازمان بورس و بیمه مرکزی این عناصر وجود ندارد.

وجود شفافیت در سیاست‌های جبران خدمات کارکنان و هیات مدیره شفافیت محیط فعالیت شرکت را بهبود می‌بخشد. حصول اهداف شرکت نیازمند بکارگیری نیروی انسانی توانمند و با انگیزه است. در این راستا وجود سیاست‌های مناسب جبران خدمات مدیران و کارکنان شرکت دارای اهمیت اساسی می‌باشد. بر اساس نظر مصاحبه‌شوندگان پنج عنصر برای بهبود راهبری شرکتی شرکت‌های دولتی ایران در جدول بالا گزارش شده است. مقررات راهبری پاکستان ۴ عنوان در خصوص جبران خدمات هیات مدیره تدوین نموده است. بیانیه راهبری هنگ کنگ ۲ عنصر در بخش سیاست‌های منابع انسانی در خصوص جبران خدمات آورده است. دستورالعمل راهبری شرکتی بانک مرکزی ۴ عنصر به عنوان وظایف هیات مدیره در رابطه با نظام جبران خدمات شرکت معرفی نموده است. اما در مقررات راهبری شرکتی سازمان بورس و بیمه مرکزی این عناصر وجود ندارد.

فهرست منابع

۱. اعتباریان، اکبر؛ عمادزاده، مصطفی و روحانی، علی. (۱۳۹۳). "بررسی رابطه حسابرسی عملکرد با کاهش فساد اداری از طریق افزایش شفافیت، بهبود پاسخگویی و ارتقای اعتماد و درستی". **مجله دانش حسابرسی**، سال چهاردهم، شماره ۵، ۳۰-۵.
۲. اکرمی، رحمت ا...؛ فعال قیومی، علی و قدیریان آرانی، محمد حسین. (۱۳۹۶). "تبیین نقش حسابداری بخش عمومی در تحقق اقتصاد مقاومتی". **فصلنامه سیاست‌های مالی و اقتصادی**، شماره ۱۷۴، ۷۳-۹۶.
۳. انواری رستمی، علی اصغر؛ حاجیان، نجمه و آذر، عادل. (۱۳۹۳). "مقایسه تطبیقی جامعیت شاخصهای اندازه‌گیری شفافیت اطلاعاتی و سطح افشاء اطلاعات در کشورهای در حال توسعه و توسعه یافته". **پژوهشهای تجربی حسابداری**، سال چهارم، شماره ۱۴، ۱۴۳-۱۶۵.

۴. پایگاه خبری تحلیلی اقتصاد مقاومتی. (۱۳۹۶). "افزایش شفافیت شرکت های دولتی، تکلیف وزارت اقتصاد در تولید و اشتغال".
۵. ثنایی و عبدالحسین زاده. (۱۳۹۴). "تبیین مفهوم و کاربرد شفافیت در عرصه حکمرانی و اداره امور دولتی". نخستین کنفرانس مدیریت دولتی ایران.
۶. حارث آبادی، ابوالفضل. (۱۳۹۵). "شناسایی و رتبه‌بندی شاخص‌های موثر بر اجرای درست نظام آمارهای مالی دولت (GFS) در ارتقای شفافیت و پاسخگویی صورت‌حساب عملکرد بودجه کل کشور با استفاده از روش تحلیل سلسله مراتبی AHP". پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی.
۷. حساس یگانه، یحیی و خیرالهی، مرشید. (۱۳۸۷). "حاکمیت شرکتی و شفافیت". **مجله حسابداری**، ۲۳ (۲۰۳)، ۷۹-۷۴.
۸. خالقی، ابوالفتح؛ میرزایی منفرد، غلامعلی. (۱۳۹۷). "تحلیل حقوقی شفافیت اطلاعاتی نهادهای عمومی". **فصلنامه بورس اوراق بهادار**، شماره ۴۱، ص ۶۸ تا ۹۸.
۹. درستیان، قاسم. (۱۳۹۰). "بررسی چالش‌ها در حوزه شفافیت و نظارت بودجه شرکتهای دولتی". پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی.
۱۰. رحمانی زاده دهکردی و حمیدرضا، پدram. (۱۳۸۱). "شفاف سازی و پاسخگویی در نهادهای رسمی". **مجله مجلس و پژوهش**، شماره ۳۶.
۱۱. زرگر، یعقوب. (۱۳۹۱). "شفافیت در بخش عمومی". **مجله حسابرس**، شماره ۵۹، ص ۱-۶.
۱۲. سعیدیان مسعود، سعیدی پرویز، سمیعی روح اله، اشرف مجید. (۱۳۹۸). "ارائه الگویی نوین از حاکمیت شرکتی و عملکرد شرکتی". **تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، پاییز ۱۳۹۸، شماره ۴۳، ص ۱۳۳ تا ۱۵۰.
۱۳. صبوری مصطفی. (۱۳۸۶). "شفافیت بودجه ای و نقش حسابداری دولتی". **مجله حسابرس**، شماره ۳۷.

۱۴. قالیباف اصل حسن، (۱۳۹۴)، **بیانیه دومین همایش ملی حاکمیت شرکتی در راستای سیاست‌های اقتصاد مقاومتی**. ایران، سازمان بورس.

۱۵. قلی پور، رحمت‌ا... و ناصری، امین. (۱۳۹۶). "جایگاه اصول حاکمیت شرکتی خوب در سیاست‌های اقتصادی ایران". **فصلنامه مجلس و راهبرد**، ۲۴ (۸۹)، ص ۲۲۳-۲۴۸.

۱۶. کبیری، مرضیه. (۱۳۹۶). "بررسی تأثیر مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی بر پاسخگویی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". پایان نامه کارشناسی ارشد، موسسه آموزش عالی باختر.

17. Bushman, R and Piotroski, J and Smith, A (2004). "What determines corporate transparency?". **Journal of Accounting Research**, Vol. 42 No. 2: 207-252.

18. Kopits, G and Craig, J. (1998). "Transparency in Government Operations". **International Monetary Fund Report**.

19. OECD. Anti-Corruption and Integrity Guidelines for State-Owned Enterprises. (2019). **OECD Publishing**.

20. OECD. (2017). Disclosure and Transparency in the State-Owned Enterprise Sector in Asia: Stocktaking of National Practices. **OECD Publishing**.

21. OECD. (2008). "Implementation Guide To Ensure Accountability And Transparency In State Ownership". **OECD Publishing**.

22. **Securities and Exchange Commission of Pakistan**. (2013). Public Sector Companies (Corporate Governance Compliance) Guidelines.

23. Vishwanath T., D. Kaufmann. (1999). "Towards Transparency in Finance and Governance", Working Paper World Bank.

24. **World Bank Group Report**. (2014). "Corporate Governance of State-Owned Enterprises".

25. **World Bank Report**. (2018). "Effects of Corporate Governance on the Performance of State-Owned Enterprises"



Model of Improving the Financial Transparency of Iranian Public Companies

Ali Ebrahimi Kordler (Phd)¹

Associate Professor of Accounting, University of Tehran, Iran

Mohammad Moradi (Phd)²

Assistant Professor of Accounting, University of Tehran, Iran

Qasim Bolo (Phd)³

Associate Professor of Accounting, Allameh Tabataba'i University, Iran

Hemmat Jafari (PhD)⁴©

Ph.D. in accounting, University of Tehran

(Received: 10 August 2019; Accepted: 27 January 2020)

The major portion of Iran's annual budget belongs to state-owned companies. Their crucial role in public finances is clearly evident due to their contribution to the national economy and providing public goods and services. All these characteristics boost the need for transparent management of the companies. Using a theme analysis method, this study examines the current state of transparency of Iranian state-owned companies and examines the literature of transparency in related statements and guidelines in different countries, and presents its findings to experts and asks their views on the elements. Then this work seeks to identify the elements of improving the transparency of state-owned companies, providing information based on transparency improvement elements can lead beneficiaries' knowledge to operating environment and how the company is run. Based on the results of the study, a set of actions, considerations and elements related to the role and responsibilities of the Audit Committee, disclosure of information, budgeting and government financial management, internal audit, internal control objectives, stakeholder engagement, policies Compensation services have been introduced. These elements can be used to set a good platform for improving the transparency of public companies. Regulators can improve the transparency of activities and accountability and increase stakeholder satisfaction by incorporating study results into the provision of regulations.

Keywords: Transparency, Corporate Governance, State Owned Companies, Board of Directors, Audit Committee.

¹ aebrahimi@ut.ac.ir

² moradimt@ut.ac.ir

³ ghblue20@yahoo.com

⁴ hemmatjfr@yahoo.com © (Corresponding Author)