







## Comparing the Expectations of Financial Reporting Preparers and Users of Integrated Financial Reporting

- Farzad Eivani**  Associate Professor, Department of Human Sciences, Razi University, Kermanshah, Iran
- Hadis Abdi** \* Master's in Accounting, Razi University, Kermanshah, Iran
- Farshid Khairollahi**  Associate Professor, Department of Human Sciences, Razi University, Kermanshah, Iran
- Nasrin Moridi**  Master's in Accounting, Razi University, Kermanshah, Iran

### Abstract

Integrated financial reporting provides crucial information about an organization's strategy, direction, performance, and future outlook encompassing business, social, and environmental performance within its operational context. It also promotes a coherent and effective approach to corporate reporting. This research aims to compare the expectations of integrated financial reporting producers and users. Data analysis using SPSS software and statistical tests, including "Kolmogrove-smirnov", "Yoman-whitney" and "Friedman" has shown significant differences between the opinions of users and financial report preparers regarding report components, innovative practices, targeted investments, rewards and benefits, risk management, governance structure, and balanced scorecard. However, the comparison of expectations has shown no significant difference between the expectations of report providers and users regarding providing reports on mutual communication, compliance with legal and ethical standards, user's engagement, and the reporting of financial status and sustainability of financial services.

**Keywords:** Integrated Financial Reporting, Producers and Users of Reports, Comparison of Expectations.

\* Corresponding Author: hadisabdi.2020@gmail.com

**How to Cite:** Eivani, F., Abdi, H., Khairollahi, F., Moridi, N. (2023). Comparing the Expectations of Financial Reporting Preparers and Users of Integrated Financial Reporting, *Empirical Studies in Financial Accounting*, 20(78), 191-220.

### **1. Introduction**

An integrated report should provide insight into the nature and quality of an organization's relationships with its key stakeholders. According to the International Integrated Reporting Council (IIRC), one of the guiding principles which underpin the preparation of integrated reports is the formation of effective stakeholder relationships. However, several challenges are also identified. These challenges include difficulties in determining what information is material and should, therefore, be included in an integrated report. This paper contributes to the ongoing debate on the quality and utility of integrated reporting by exploring the possibility that a perception gap has emerged, which affects the perceived relevance of integrated reporting. This paper makes an important contribution to the prior literature on integrated reporting by introducing the idea of a perception gap and offering one of the initial accounts of stakeholders' perspectives on companies' integrated reports. This will shed light on where companies can improve their integrated reports and inform the development of additional guidance by standard-setters and regulators.

### **2. Methodology**

The study's statistical population comprises two groups: report producers and users. This includes auditors from the audit organizations and audit institutions, members of the Society of Official Accountants of Iran, as well as board directors and managers of companies listed on the Tehran Stock Exchange during the year 2022. The sampling method employed in this research is available sampling. This research is classified as a descriptive-survey study with an applied approach. The identified themes are incorporated into a Likert scale questionnaire. Lastly, the collected data were analyzed using SPSS software and relevant statistical tests.

### **3. Findings**

Based on the findings, there is a gap between auditors' and users' perspectives in terms of reporting and identifying innovative perspectives, targeted investments, rewards and benefits, risk management, governance structure, and balanced scorecard. Conversely, no significant gap is anticipated between the perspectives of producers and users in terms of mutual communication, compliance with legal and ethical standards, streamlining financial operations, user communication, as well as reporting financial status and corporate sustainability.

### **4. Conclusion and discussion**


In line with the examination of expectations between providers and stakeholders concerning the disclosure of integrated reporting components,


the results of hypothesis testing indicate that, except for reporting and identifying innovative perspectives, targeted investments, rewards and benefits, risk management, governance structure, and balanced evaluation card, there is no significant expectation gap between beneficiaries and providers. In fact, the results indicate that users of integrated reports seek additional information on matters such as the competence and performance of those responsible for governance and how management has handled risk to ensure financial sustainability and prevent financial crises. They prioritize these aspects over the disclosure of information about social and environmental issues.


Finally, the results of this study highlight several areas for future research. It would be valuable to investigate whether a perception gap exists in other industries and to identify the factors contributing to changes in the perception gap. More work also needs to be done to understand the determinants of the perception gap. This paper is based on the assumption that user sophistication affects the perceived importance of disclosures found in integrated reports. Cultural variables, the nature of the corporate governance system and the extent to which companies are able to manage perceptions are additional variables which need to be taken into account in order to define the dimensions of the perception gap in an integrated reporting context more accurately and inform policymakers and standard setters.


## مقایسه انتظارات تهیه کنندگان و استفاده کنندگان گزارش های

### مالی از گزارشگری مالی یکپارچه

فرزاد ایوانی  استادیار گروه حسابداری، دانشگاه رازی، کرمانشاه، ایران

حدیث عبدی  \* کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه رازی، کرمانشاه، ایران

فرشید خیراللهی  استادیار گروه حسابداری، دانشگاه رازی، کرمانشاه، ایران

نسرین مریدی  کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه رازی، کرمانشاه، ایران

#### چکیده

گزارشگری مالی یکپارچه، اطلاعاتی مهم درباره استراتژی سازمان، راهبری، عملکرد و چشم انداز را با هم و به طریقی ارائه می دهد که عملکرد تجاری، اجتماعی و محیط زیست مکانی که سازمان در آن فعالیت می کند را منعکس کند و یک رویکرد منسجم و مؤثر را برای گزارشگری شرکت ها ترویج می دهد. این پژوهش باهدف مقایسه انتظارات تهیه کنندگان و استفاده کنندگان گزارش های مالی یکپارچه، انجام گردیده است. نتایج تحلیل داده ها با استفاده از نرم افزار SPSS و با استفاده از آزمون های آماری «کلموگروف-اسمیرنوف»، «یومن-ویتنی» و «فریدمن» نشان داده است که بین نظرات دو گروه استفاده کنندگان و تهیه کنندگان گزارش های مالی در رابطه با مؤلفه های گزارش و شناسایی شیوه های نوآورانه، سرمایه گذاری های هدفمند، پاداش و مزایا، مدیریت ریسک، ساختار حاکمیتی و کارت ارزیابی متوازن تفاوت معناداری وجود دارد؛ درحالی که مقایسه انتظارات نشان داده است که در ارائه گزارش هایی مبنی بر ارتباط متقابل، رعایت استانداردهای قانونی و اخلاقی، برقراری ارتباط با استفاده کنندگان و گزارش وضعیت مالی و پایداری خدمات مالی تفاوت معناداری بین انتظارات تهیه کنندگان و استفاده کنندگان مشاهده نگردیده است.

**کلیدواژه ها:** گزارشگری مالی یکپارچه، تهیه کنندگان و استفاده کنندگان گزارش ها، مقایسه انتظارات.

\* نویسنده مسئول: hadisabdi.2020@gmail.com

## مقدمه

رقابت جهانی، پیشرفت‌های تکنولوژیکی و افزایش مقررات به‌طور قابل‌توجهی چشم‌انداز کسب‌وکار را تغییر داده است. علاوه بر این، بحران مالی جهانی کاستی‌های گزارشگری مالی سنتی، از جمله فقدان اطلاعات آینده‌نگر را برجسته می‌کند. شرکت‌ها به‌طور فزاینده‌ای گزارش‌های اجتماعی و زیست‌محیطی مستقل را منتشر می‌کنند و چنین اطلاعاتی را به‌صورت جداگانه در بخش‌هایی در گزارش‌های سالانه خود ارائه می‌کنند که منجر به جدا شدن افشای اطلاعات اجتماعی و محیطی از افشای اطلاعات مالی می‌شود و ارزیابی تأثیر آن‌ها را دشوار می‌سازد (احتشام مهر و همکاران، ۱۴۰۱). گزارشگری یکپارچه<sup>۱</sup> در پاسخ به چنین چالش‌هایی در اوایل دهه ۲۰۰۰ از زمان تأسیس شورای بین‌المللی گزارشگری یکپارچه<sup>۲</sup> در سال ۲۰۱۰ در پاسخ به تقاضاهای فزاینده ذینفعان برای توسعه گسترده‌تر طیف وسیعی از اطلاعات مفید که مبتنی بر تفکر و تصمیم‌گیری یکپارچه است و می‌تواند کیفیت تصمیم‌گیری شرکت را بهبود بخشد، در عمل معرفی شد (خسروی پور و همکاران، ۱۴۰۱). اطلاعات گزارش‌شده به‌صورت یکپارچه به یک سازمان اجازه می‌دهد تا استراتژی‌های خاص و چشم‌اندازهای بلندمدت را به سرمایه‌گذاران، سهامداران و سایر ذینفعان شرکتی ارائه دهد (Adhariani & De Villiers, 2018). این نوع گزارشگری اطلاعات مالی، نظارت و توسعه پایدار را به‌واسطه گنجاندن در سیستم اطلاعاتی شرکت جمع‌آوری می‌کند تا نیازهای استفاده‌کنندگان را با هماهنگ‌سازی اطلاعات مالی و غیرمالی برآورده نماید (احتشام مهر و همکاران، ۱۴۰۱). مطالعات اخیر در ارتباط با گزارشگری یکپارچه نشان داده است که این نوع گزارش ضمن برطرف کردن نیازهای اطلاعاتی ذینفعان منجر به کاراتر شدن گزارش شرکت‌ها و افزایش کیفیت اطلاعات می‌گردد (گیوکی و همکاران، ۱۴۰۲). از آنجا که گزارش یکپارچه تمام اطلاعات مربوط به استراتژی سازمان، ریسک‌ها، فرآیندهای نظارت، تأثیرات اجتماعی و محیطی و نتایج

---

1. IR  
2. IIRC

مالی را تلفیق می‌کند؛ بنابراین یکی از اهداف گزارشگری یکپارچه کاهش آشفتگی گزارشگری مالی فعلی با تأکید بر اختصار می‌باشد. در رابطه با این موضوع جامعه حسابداری حرفه‌ای استدلال می‌کنند که گزارشگری یکپارچه باید بیشتر بر استراتژی، مدیریت ریسک و تحلیل آینده‌نگر تمرکز داشته باشد. به همین ترتیب، شورای گزارشگری مالی<sup>۱</sup> و هیئت بین‌المللی تدوین استانداردهای حسابداری<sup>۲</sup> اظهار نموده‌اند که یک مسئله "افشای بیش‌ازحد" وجود دارد، از آنجایی که گزارشگری یکپارچه به‌عنوان مکانیزم بهبود افشا به شرکت‌ها کمک می‌کند عدم تقارن اطلاعاتی را کاهش دهد؛ اما نگرانی زیادی در مورد افزایش پیچیدگی و کاهش مربوط بودن گزارش‌های سالانه شرکت‌ها وجود دارد، چراکه افزایش جزئیات و حجم این گزارش‌ها منجر به پیام‌های درهم، طولانی و غیرقابل فهم خواهد شد (Naynar et al., 2018). از طرفی بر اساس نظریه افشا، شرکت‌ها در صورتی تمایل بیشتری به افشای مالی و غیرمالی دارند که منافع این امر از هزینه‌های آن فزونی یابد (قنبر زاده و همکاران، ۱۴۰۰). در تضاد با گزارشگری یکپارچه مخالفان این رویکرد، نظریه هزینه‌های اختصاصی در افشای اطلاعات محرمانه که برای سازمان هزینه‌بر می‌باشد را از جمله دلایل خود برای عدم ارائه این نوع گزارش مطرح نموده‌اند (ابوالفتحی و همکاران، ۱۳۹۸).

از دیدگاه نظری لازم است گزارش یکپارچه تصویر کاملی از چگونگی مدیریت سرمایه‌های مختلف در زمینه پاسخگویی به ذینفعان فراهم سازد. این گزارش دربرگیرنده مطالب دقیق و شفاف از چگونگی ابعاد نظارتی شرکت و همچنین چگونگی ایجاد ارزش ثابت آن است (KPMG, 2011)؛ همچنین منجر به کاراتر شدن گزارش‌ها و افزایش اطلاعات موجود برای تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان گزارش‌ها و تأمین‌کنندگان سرمایه خواهد شد، چراکه به نظر می‌رسد شرکت‌ها به‌طور کامل درک نمی‌کنند که چه اطلاعاتی برای ذینفعان آن‌ها ارزشمند است و از آنجا که مدیران در موقعیت‌های رقابتی دارای استراتژی‌های متفاوتی نیز هستند بر همین اساس ممکن است خواسته‌های برخی از گروه‌ها

---

1. FRC  
2. IASB

را مدنظر قرار ندهند و ممکن است انتظارات این دو گروه از گزارش‌های سالانه و حتی گزارشگری یکپارچه با یکدیگر متفاوت باشد. وجود شکاف انتظار بین استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی و تهیه‌کنندگان صورت‌های مالی ممکن است تنها به شکاف انتظار حسابرسی محدود نشود و شکاف اطلاعاتی بین شرکت و ذینفعان را نیز به دنبال داشته باشد (احمدزاده و همکاران، ۱۴۰۱). با توجه به این مسئله که گزارشگری یکپارچه رویکردی نوپا در ایران است و تاکنون الزامی به تهیه این نوع گزارش مبتنی بر چارچوب‌های کمیته بین‌المللی گزارشگری یکپارچه ایجاد نشده؛ بنابراین این شیوه گزارشگری می‌تواند در سطوح مختلف شرکت‌ها متفاوت باشد. از طرفی ضرورت ارائه یک گزارش یکپارچه که حاوی اطلاعات غیرمالی در کنار اطلاعات مالی باشد و هم از اختصار کافی برخوردار باشد نیاز شرکت‌های امروزی است؛ لذا با توجه به شکاف انتظار بین تهیه‌کنندگان و تقاضای ذینفعان برای اطلاعات موردنظر و اینکه چه مواردی می‌تواند در کیفیت ارائه اطلاعات افشاشده در گزارش‌های یکپارچه شرکت‌ها ارائه شود که موردتوافق بیشتر مدیران و ذینفعان باشد و موجب افشای بیش‌ازحد نگردد، موضوع قابل‌بررسی خواهد بود. انتظار می‌رود نتایج این پژوهش در بررسی کیفیت و کارایی گزارش‌دهی یکپارچه بتواند در تدوین چهارچوب و استانداردهای لازم در جهت گزارشگری یکپارچه و کمک به تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان این گزارش‌ها و درنهایت اجرای این نوع گزارشگری در ایران، سودمند واقع شود. از طرفی نتایج پژوهش حاضر می‌تواند راهنمایی‌های ارزنده‌ای را برای تدوین‌کنندگان استانداردها ارائه دهد؛ زیرا هر بعد از شکاف انتظار ممکن است تدوین‌کنندگان را آگاه سازد که درواقع شکاف انتظار در مورد نحوه گزارشگری و اطلاعات موردتقاضا وجود دارد و چگونه می‌توان شکاف‌ها را کاهش داد تا شرکت‌ها بتوانند در این راستا گزارش‌های یکپارچه خود را بهبود بخشند.

### مبانی نظری و پیشینه پژوهش

در دهه ۶۰، اطلاعات فاش شده فقط مالی بود، اما اخیراً به دلیل جهانی و بزرگ شدن شرکت‌ها، موضوعات دیگری همچون مسائل زیست‌محیطی و اجتماعی نیز موردتوجه

عموم قرار گرفته است. گزارش یکپارچه، مقوله نسبتاً جدیدی است که در پی بحران‌های مالی و پس از تصویب قانون ساربینز آکسلی<sup>۱</sup> در آمریکا و قوانین هم‌عرض آن در کانادا، ژاپن و انگلستان بیش‌ازپیش مطرح شده است (هاشمی نژاد و فروغ نژاد، ۱۳۹۲). شرکت‌ها به دو دلیل گزارش‌های یکپارچه را منتشر کردند. از یک طرف، سازمان‌ها نسبت به تأثیر خود بر محیط و مردم نگران بودند. از طرف دیگر، سهامداران انتظار بیشتری داشتند که شرکت‌ها به‌طور رسمی و جامع از تلاش‌های پایدار خود گزارش دهند. افزایش آگاهی از لزوم حفظ منابع برای نسل‌های آینده و ارزیابی عملکرد شرکت‌ها نه تنها از نظر خط‌مشی شرکت‌ها بلکه از نظر تأثیر جامع آن‌ها بر محیط و جامعه، موجب شده است که تقاضا برای ارائه گزارش‌های رسمی پایداری افزایش یابد (Naynar et al., 2018). پاول و نیلاند (۲۰۱۳) استدلال می‌کنند که گزارش یکپارچه تصمیم‌گیری مؤثرتری را در سطح هیئت‌مدیره امکان‌پذیر می‌کند؛ زیرا اطلاعات موجود در اختیار سرمایه‌گذاران را بهبود می‌بخشد و شیوه‌های کسب‌وکار و تفکر یکپارچه را ترغیب می‌کند. شورای بین‌المللی گزارشگری یکپارچه در سال ۲۰۱۱، یک برنامه آزمایشی را در رابطه با انتشار گزارش یکپارچه راه‌اندازی نمود. هدف شورا ارائه چارچوبی برای گزارش یکپارچه بر اساس بازخورد افرادی که تحت تأثیر این گزارش‌ها قرار می‌گیرند، بود. گزارش یکپارچه فرآیندی است که بر اساس تفکر یکپارچه و باهدف ارائه گزارش ادغام دوره‌ای توسط یک سازمان و در مورد ایجاد ارزش در طول زمان ارائه می‌شود (IIRC, 2013; Ngcobo & Sibanda, 2021). به دنبال انتشار چارچوب کمیته بین‌المللی گزارشگری یکپارچه در سال ۲۰۱۳ علاقه عمومی به گزارش یکپارچه به‌طور قابل‌توجهی افزایش یافت (گیوکی و همکاران، ۱۴۰۲). گزارش یکپارچه قصد دارد تا یک رویکرد منسجم و کارآمد برای طراحی هر دو گزارش عملکرد و مدیریت را ترویج دهد (Stubbs & Higgins, 2014). با گزارش یکپارچه، کل فرهنگ سازمانی شرکت تغییر می‌کند، اتفاقی که با هیچ‌یک از روش‌های گزارشگری رخ نداده است. همچنین گزارش یکپارچه تأثیر ابعاد مختلف

---

1. Sarbanes – Oxley Act of 2002 (SOX)



عملکرد و نحوه تعامل میان منابع مالی و غیرمالی که قادر به ایجاد ارزش هستند را نشان می‌دهد (Ngcobo & Sibanda, 2021). به همین دلیل گزارش یکپارچه فقط یک ابزار گزارش‌دهی نیست، بلکه فراتر از یک فرایند گزارشگری است (Raimo et al., 2019). گزارش یکپارچه نه تنها برای بالاترین سطح یک شرکت بلکه برای کلیه کارمندان آن نیز مزایایی خواهد داشت. از طرفی گزارشگری یکپارچه اطلاعات مهمی را در مورد استراتژی شرکت، نظارت، عملکرد و روشی که منعکس‌کننده زمینه تجاری، اجتماعی و محیط شرکت باشد، جمع‌آوری می‌کند. این نوع گزارش، یک نمایش روشن و مختصر از چگونگی انجام وظیفه سرپرستی و ایجاد و تثبیت ارزش توسط شرکت است (ابوالفتحی و همکاران، ۱۴۰۰).

از طرفی وجود ابهامات احتمالی موجود در چارچوب کمیته بین‌المللی گزارشگری یکپارچه و عدم وجود مبنای کلی پذیرفته‌شده برای تهیه یک گزارش یکپارچه می‌تواند زمینه‌های جدیدی از فعالیت‌های سازمانی را تحت تأثیر قرار دهد (Dumay et al., 2017)؛ بنابراین یک گزارش یکپارچه می‌بایست بینشی در رابطه با ماهیت و کیفیت روابط یک سازمان با سهامداران اصلی آن ارائه دهد. با توجه شورای بین‌المللی گزارشگری یکپارچه یکی از اصول راهنما که اساس تهیه گزارش‌های یکپارچه است، تشکیل روابط مؤثر با ذینفعان است. این اصل با رویکرد حاکمیت شرکتی که بر اهمیت شناسایی ذینفعان متعدد و مدیریت روابط با آن‌ها تأکید می‌کند، سازگار است (Guthrie et al., 2018). به‌غیراز بررسی دیدگاه‌های تهیه‌کنندگان گزارش‌های مالی، بررسی ادراک کاربران صورت‌های مالی نیز حائز اهمیت است. در این رابطه تمرکز اصلی بر نیازهای اطلاعاتی سهامداران و سرمایه‌گذاران بالقوه است. بررسی نیازهای اطلاعاتی این گروه از منظر نظریه نمایندگی، با مفاهیم سودمندی تصمیم، پاسخگویی و عدم تقارن اطلاعاتی نشان داده است که مدیران بیشتر از سهامداران می‌دانند و احتمالاً فقط اطلاعاتی را که برای خودشان مفید است، افشا می‌کنند؛ بنابراین انتظار می‌رود سهامداران خواهان مسئولیت‌پذیری بیشتر مدیران از طریق افشای اطلاعات اضافی باشند. درواقع تقاضا برای اطلاعات شرکتی را می‌توان از

منظر مشروعیت، نظریه ذینفعان و پاسخگویی نیز در نظر گرفت. گروه‌های ذینفع معمولاً اهداف متفاوتی در راستای کسب اطلاعات شرکت دارند؛ به‌عنوان مثال، سهامداران به اطلاعات مرتبط با ارزش شرکت نیاز دارند، درحالی‌که سایر گروه‌های ذینفع ممکن است بیشتر به اطلاعات زیست‌محیطی یا به اهداف اجتماعی علاقه‌مند باشند (Menicucci & Paolucci, 2018).

با توجه به کاربرد گسترده تئوری نمایندگی، دیدگاه یک‌بعدی از عملکرد ارائه‌شده توسط صورت‌های مالی برای رسیدگی به عدم تقارن اطلاعات کافی نیست و توجه به اجزای کلیدی توانایی ارزیابی پایدار بودن عملیات شرکت و اتخاذ اقدامات اصلاحی در صورت لزوم تدوین استانداردهای گزارشگری یکپارچه نیز بااهمیت است. اثربخشی گزارشگری یکپارچه برای ارائه گزارش کاملی از عملکرد و پاسخ‌دهی به صورت گزارش یکپارچه که با استفاده از اطلاعاتی که برای ذینفعان ارزشمند است، تنظیم می‌گردد. در مواردی که به افشای اطلاعاتی که برای ذینفعان باارزش است، بی‌توجهی شود یا بر اطلاعات غیر ارزش افزا، تأکید گردد، ممکن است یک‌فاصله ادراکی ایجاد گردد. درواقع هدف از گزارشگری یکپارچه ارائه اطلاعات جامع، مختصر و مفید به سهامداران می‌باشد. برای دستیابی به این هدف توصیه گردیده که آماده‌سازی و ارائه گزارش‌های یکپارچه توسط "هفت اصول راهنما" پشتیبانی شود که شامل (۱) تمرکز استراتژیک و جهت‌گیری آینده؛ (۲) اتصال اطلاعات؛ (۳) روابط ذینفعان؛ (۴) مادیت؛ (۵) مختصر بودن؛ (۶) قابلیت اطمینان و کامل بودن؛ و (۷) سازگاری و مقایسه. درحالی‌که گزارشگری یکپارچه به تقویت مسئولیت‌پذیری و بهبود ارتباطات در مورد خلق ارزش کمک کرده است و بسیاری از شرکت‌ها هنوز در اعمال این اصول و توضیح عملکرد خود برای سهامداران با مشکلاتی مواجه هستند (Naynar et al., 2018).

مطالعات اخیر در ارتباط با گزارشگری یکپارچه، تأثیر مثبتی را که گزارش یکپارچه می‌تواند بر فرآیندهای داخلی، مدیریت سرمایه و روابط با سهامداران کلیدی داشته باشد را برجسته می‌کند (De Villiers et al., 2016). درواقع گزارشگری یکپارچه یک منحنی

یادگیری برای شرکت‌های فهرست شده در بورس است و مشارکت در یک دوره طولانی برای ایجاد ارزش مشترک برای شرکت و سهامداران آن مورد نیاز است. تا زمانی که این امر محقق شود (و کاربرد اصول راهنما بهتر درک شود)، گزارش یکپارچه برای شرکت‌ها و ذینفعان به‌عنوان چالشی باقی خواهد ماند؛ زیرا ذینفعان قادر نخواهند بود به‌طور مؤثر معیارهای عملکرد را ارزیابی کنند، درحالی‌که گزارش یکپارچه بر اساس ادراک شرکت از اهمیت و ارزش آفرینی تهیه شده است. از سوی دیگر، افرادی که مسئولیت حکمرانی را بر عهده دارند با یک دوراهی مواجه می‌شوند؛ زیرا آن‌ها تحت فشار هستند تا به‌طور گسترده بر تمام جنبه‌های کلیدی عملکرد و مسئولیت شرکت‌ها گزارش دهند و همچنین اطمینان حاصل نمایند که آن‌ها منافع گروه‌هایی را که انتظارات و نیازهای اطلاعاتی خاصی دارند را تحت فشار قرار نمی‌دهند؛ در نتیجه نوعی شکاف ادراکی بین آنچه شرکت‌ها و ذینفعان فکر می‌کنند باید در گزارشی یکپارچه گنجانده شود و بر آن تأکید گردد، وجود خواهد داشت. از طرفی شکاف برداشت ممکن است تحت تأثیر ادراک کاربران از فرآیند گزارش‌دهی یکپارچه قرار گیرد؛ به‌طور خاص، سطح پیچیدگی ادراک آن‌ها ممکن است بر درک میزان واگرایی بین یک شرکت و دیدگاه سهامدارانش در مورد گزارش‌دهی یکپارچه مرتبط باشد (Naynar et al., 2018; Cheng et al., 2014)

اوبنگ و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۲۱) در پژوهشی با عنوان «گزارش یکپارچه و هزینه‌های نمایندگی: شواهد بین‌المللی از پذیرندگان داوطلب» نشان دادند که در شرکت‌هایی با افشای گزارش‌گری یکپارچه، هزینه نمایندگی کمتری وجود دارد. همچنین، اثربخشی گزارش‌گری یکپارچه در شرکت‌های متنوع که مشکل نمایندگی بیشتری دارند، آشکارتر است.

واله کاستلو و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۲۱) در پژوهشی با عنوان «افشای داوطلبانه گزارش یکپارچه و هزینه سرمایه در کشور برزیل: توضیحی جایگزین» به این نتیجه دست یافتند که در شرکت‌های بزرگ‌تر، با راهبری شرکتی قوی‌تر و ریسک پایین‌تر، احتمال بیشتری

1. Obeng et al

2. Vale Castelo et al

جهت افشای داوطلبانه گزارش‌های یکپارچه وجود دارد. درحالی‌که افشای داوطلبانه گزارشگری یکپارچه بر هزینه سرمایه تأثیر معناداری ندارد.

سوجیارتو دی و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۲۰) در پژوهشی با عنوان «ادراکات مریبان حسابداری از گزارشگری یکپارچه»، نشان دادند که تفاوت معنی‌داری بین میانگین فرصت‌ها، مزایا و چالش‌ها و معایب گزارشگری یکپارچه وجود دارد و میانگین فرصت‌ها و مزایای پیاده‌سازی گزارش یکپارچه بیشتر از میانگین چالش‌ها و معایب گزارش یکپارچه است.

مارون و اولیوا<sup>۲</sup> (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان «اندازه‌گیری سطح انطباق گزارش‌های یکپارچه با چارچوب گزارشگری یکپارچه»، با ارائه یک الگو برای ارزیابی سطح رعایت چارچوب گزارشگری یکپارچه و با بررسی برخی از عوامل تعیین‌کننده سطح انطباق با چارچوب گزارشگری یکپارچه نشان دادند که گزارش‌های یکپارچه موردبررسی به میزان قابل توجهی با چارچوب گزارشگری یکپارچه منطبق هستند.

ویتولا و ریمو<sup>۳</sup> (۲۰۱۸) در پژوهشی با عنوان «دلایل و مزایای پذیرش گزارش یکپارچه»، فرایند پذیرش گزارش یکپارچه و مزایای مرتبط با آن از طریق مطالعه موردی، نشان دادند که مدیریت تمایل بسیار بالایی به اجرای گزارش یکپارچه دارد و اتخاذ این روش تأثیرات مثبت داخلی و خارجی فراوانی را به همراه دارد.

ناینار و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهشی با عنوان «شکاف انتظارات بین تهیه‌کنندگان و ذینفعان در گزارشگری مالی یکپارچه» نشان دادند که واحدهای تجاری به‌طور کامل درک نمی‌کنند که چه اطلاعاتی برای ذینفعان ارزشمند است. از طرفی این مطالعه نشان می‌دهد که میزان تحصیلات و سطح آگاهی بر دیدگاه استفاده‌کنندگان و نحوه ارزشیابی آن تأثیر می‌گذارد.

آلبرتینی<sup>۴</sup> (۲۰۱۸) در پژوهشی با عنوان «گزارش یکپارچه: یک مطالعه اکتشافی شرکت‌های فرانسوی» به تعیین سطح مؤثر یکپارچگی گزارش‌دهی با هدف کاهش عدم

1. Sugiarto D et al
2. Marrone &Oliva
3. Vitolla & Raimo
4. Albertini

تقارن اطلاعاتی پرداخت. نتایج پژوهش وی نشان داد که عدم تقارن اطلاعات شرکت‌ها کاهش نمی‌یابد و شرکت‌ها فقط اطلاعات مثبت عملکرد خود را افشا می‌کنند.

اداریانی و ویلیرز (۲۰۱۸) در پژوهشی با عنوان «گزارش یکپارچه: دیدگاه تهیه‌کنندگان گزارش شرکتی و سایر ذینفعان» به این نتیجه دست یافتند که سطح دانش محدودی در مورد گزارش یکپارچه وجود دارد، اما سطح بالایی از علاقه وجود دارد. همچنین تهیه‌کنندگان گزارش‌های شرکتی به‌طور متناقضی اظهار می‌کنند که می‌توانند مزایای گزارش یکپارچه را ببینند، اما تمایلی به اجرای آن ندارند.

بدری گمچی و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان «پیامدهای ارزشی همگرایی گزارشگری مالی با چارچوب گزارشگری یکپارچه در بازار سرمایه ایران» نشان دادند که افزایش سطح همگرایی گزارش‌های مالی با چارچوب گزارشگری یکپارچه سبب کاهش هزینه نمایندگی و کاهش هزینه سرمایه شده است. همچنین یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان داد که تمرکز بر مزایای شفافیت و کامل بودن افشای اطلاعات در گزارشگری یکپارچه سبب شده تضادهای نمایندگی تضعیف و هزینه‌های نمایندگی کاهش یابد.

احتشام مهر و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان «شناسایی عوامل مؤثر بر گزارشگری یکپارچه در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران» نشان دادند که عوامل حاکمیت شرکتی، نوع استراتژی، عملکرد مالی، موقعیت صنعت و فشار ذینفعان بر گزارشگری یکپارچه مؤثر هستند و از نظر میزان تأثیرگذاری، حاکمیت شرکتی بیشترین تأثیر و موقعیت صنعت کمترین تأثیر را بر گزارشگری یکپارچه داشته‌اند.

ابوالفتحی و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان «بررسی پیامدهای اقتصادی کیفیت گزارشگری یکپارچه با توجه به نقش ویژگی‌های شرکتی» نشان دادند که گزارشگری یکپارچه از طریق ارائه اطلاعات شفاف و جامع سبب اتخاذ تصمیمات بهینه در جهت بهبود عملکرد شرکت می‌شود. همچنین بین شاخص‌های اندازه شرکت و فرصت رشد با کیفیت گزارشگری یکپارچه رابطه معنادار و مثبت و بین مالکیت نهادی و کیفیت گزارشگری یکپارچه رابطه معنادار و منفی مشاهده گردید. درحالی که رابطه معناداری بین

کیفیت حاکمیت شرکتی و گزارشگری یکپارچه مشاهده نشد.

ستایش و مهتری (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان «تعیین اجزا و مؤلفه‌های گزارشگری یکپارچه با تأکید بر رویکرد تحلیل عاملی تأییدی» نشان دادند که اهداف، مخاطبان، ویژگی‌های کیفی، قیود و محدودیت‌ها، مسئول تدوین استانداردها، مسئول تهیه و ارائه گزارش، تقبل هزینه‌های گزارش، عناصر و ابعاد گزارش، شکل گزارش، نحوه انتشار گزارش، نوع شرکت‌ها و مسئول اعتباربخشی گزارش، همگی مؤلفه‌های خوبی برای گزارشگری یکپارچه هستند و تنها در رابطه با نحوه انتشار گزارش، انتشار به صورت سنتی و کاغذی مؤلفه مناسبی نمی‌باشد.

داروغه حضرتی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان «شناسایی و رتبه‌بندی مؤلفه‌ها و شاخص‌های گزارشگری یکپارچه مبتنی بر وب با رویکرد گزارشگری شهروند شرکتی با استفاده از تکنیک ترکیبی دلفی فازی و تحلیل سلسله مراتبی فازی (FAHP)» نشان دادند که از بین مؤلفه‌های گزارشگری یکپارچه مؤلفه «مسئولیت اقتصادی» دارای بیشترین ضریب اهمیت و رتبه بوده و به ترتیب «مسئولیت قانونی»، «مسئولیت اخلاقی» و «مسئولیت اختیاری» رتبه‌های بعدی را به خود اختصاص داده‌اند.

### فرضیه‌های پژوهش

- فرضیه ۱. بین انتظارات تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان در مورد مؤلفه گزارش و شناسایی شیوه‌های نوآورانه تفاوت معناداری وجود دارد.
- فرضیه ۲. بین انتظارات تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان در مورد مؤلفه سرمایه‌گذاری‌های هدفمند تفاوت معناداری وجود دارد.
- فرضیه ۳. بین انتظارات تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی در مورد مؤلفه پاداش و مزایا تفاوت معناداری وجود دارد.
- فرضیه ۴. بین انتظارات تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی در مورد مؤلفه ساختار حاکمیتی تفاوت معناداری وجود دارد.
- فرضیه ۵. بین انتظارات تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی در مورد مؤلفه

- مدیریت ریسک تفاوت معناداری وجود دارد.
- فرضیه ۶. بین انتظارات تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی در مورد مؤلفه تأثیر شرکت بر بازار تفاوت معناداری وجود دارد.
- فرضیه ۷. بین انتظارات تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی در مورد مؤلفه کارت ارزیابی متوازن تفاوت معناداری وجود دارد.
- فرضیه ۸. بین انتظارات تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی در مورد مؤلفه رعایت استانداردها و آیین رفتار حرفه‌ای تفاوت معناداری وجود دارد.
- فرضیه ۹. بین انتظارات تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی در مورد مؤلفه ساده‌سازی عملیات مالی و گزارشگری تفاوت معناداری وجود دارد.
- فرضیه ۱۰. بین انتظارات تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی در مورد مؤلفه برقراری ارتباط با استفاده‌کنندگان تفاوت معناداری وجود دارد.
- فرضیه ۱۱. بین انتظارات تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی در مورد مؤلفه گزارش وضعیت مالی و پایداری شرکتی تفاوت معناداری وجود دارد.

## روش

جامعه آماری پژوهش حاضر، شامل دو گروه تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان از گزارش‌ها شامل حسابرسان سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، اعضای هیئت‌مدیره و مدیران شرکت‌های بورسی، مدیران شرکت‌های کارگزاری و سرمایه‌گذاری و بانک‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران طی بازده زمانی سال ۱۴۰۱ می‌باشد. از طرفی روش نمونه‌گیری پژوهش حاضر از نوع نمونه‌گیری در دسترس است و به‌منظور پیگیری و اطمینان از تکمیل پرسشنامه، محقق به‌صورت حضوری به توزیع و جمع‌آوری پرسشنامه‌ها اقدام نموده و در پاره‌ای از موارد هم پرسشنامه از طریق فضای مجازی ارسال و دریافت گردید. از ۳۸۴ پرسشنامه توزیع‌شده، تعداد ۳۴۵ پرسشنامه جمع‌آوری شد. همچنین پژوهش حاضر، از نظر نوع مطالعات، پژوهش توصیفی-پیمایشی و از نظر هدف کاربردی است. جهت تعریف عملیاتی متغیرها از پرسشنامه استاندارد ناینار و

همکاران (۲۰۱۸) تحت عنوان «شکاف انتظارات بین تهیه‌کنندگان و ذینفعان در گزارشگری مالی یکپارچه» با طیف لیکرت ۵ درجه‌ای (کاملاً موافق، موافق، بی‌نظر، مخالف و کاملاً مخالف) استفاده شده است. در نهایت داده‌های به‌دست‌آمده با استفاده از نرم‌افزار Spss و آزمون‌های آماری مناسب مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است.

### شاخص KMO و آزمون بارتلت

جهت بررسی کفایت نمونه‌گیری از شاخص KMO استفاده شده است که کوچک بودن همبستگی جزئی بین متغیرها را بررسی می‌کند. همچنین به منظور اجرای روش تحلیل مؤلفه‌های اصلی و اثبات این نکته که ماتریس همبستگی داده‌ها در جامعه صفر نیست، آزمون کرویت بارتلت به کار رفت. مقدار KMO برابر با ۰/۸۵۷ و سطح معنادار بودن مشخصه آزمون کرویت بارتلت نیز کمتر از ۰/۰۰۱ بود. علاوه بر این، خروجی‌های اولیه نیز نشان داد که مقدار دترمینان ماتریس همبستگی، عددی غیر صفر و مقادیر قطری در ماتریس پادتصویر همبستگی‌ها و مقادیر KMO برای هر متغیر بالاتر از ۰/۵ است، یعنی نیازی به حذف هیچ کدام از گویه‌ها نیست.

جدول ۱. آزمون KMO و بارتلت

شاخص KMO	۰/۸۵۷
آزمون بارتلت-کای دو تخمینی	۱/۵۱۰۴۳
درجه آزادی	۵۵
سطح معناداری	*۰/۰۰۰

جدول ۲. جدول نحوه طبقه‌بندی سؤالات پرسشنامه

ردیف	طبقه‌بندی سؤالات	شماره سؤالات	تعداد سؤالات
۱	گزارش و شناسایی شیوه‌های نوآورانه	۸-۱	۸ سؤال
۲	سرمایه‌گذاری‌های هدفمند	۱۳-۹	۴ سؤال
۳	پاداش و مزایا و تخلف‌ها	۱۷-۱۴	۴ سؤال
۴	ساختار حاکمیتی	۲۳-۱۸	۶ سؤال
۵	مدیریت ریسک	۲۷-۲۴	۴ سؤال



ردیف	طبقه‌بندی سؤالات	شماره سؤالات	تعداد سؤالات
۶	ارتباط متقابل	۳۰-۲۸	۳ سؤال
۷	کارت ارزیابی متوازن	۳۵-۳۱	۵ سؤال
۸	رعایت استانداردهای قانونی و اخلاقی	۴۰-۳۶	۵ سؤال
۹	ساده‌سازی عملیات مالی و گزارشگری	۴۳-۴۱	۳ سؤال
۱۰	برقراری ارتباط با استفاده‌کنندگان	۴۸-۴۴	۵ سؤال
۱۱	گزارش وضعیت مالی و پایداری خدمات مالی	۵۱-۴۹	۳ سؤال

### قابلیت اعتماد (پایایی)<sup>۱</sup> پرسشنامه

برای بررسی همبستگی متقابل و سنجش یکدستی از تکنیک اندازه‌گیری و سنجش پایایی (قابلیت اعتماد)، از معیار آلفای کرونباخ مطابق با نگاره (۳) استفاده شده است. پایایی درجه‌ای از یکسان بودن نتایج در طول زمان معین و تحت شرایط مشابه و با روش کار مشابه است که با قابلیت تکرار<sup>۲</sup> و قابلیت تکثیر<sup>۳</sup> نتایج اندازه‌گیری می‌شود. مطابق با نگاره (۳) حداقل مقدار قابل قبول برای آلفای کرونباخ ۰.۷۰٪ است. هرچقدر که مقدار آلفای کرونباخ به عدد یک نزدیک‌تر باشد، سطح اطمینان به پاسخ‌ها بالاتر است و پرسشنامه از اعتبار و پایایی لازم برخوردار است.

جدول ۳. میزان آلفای کرونباخ متغیرهای پرسشنامه

متغیر	آلفای کرونباخ
گزارش و شناسایی شیوه‌های نوآورانه	۰/۸۴۷
سرمایه‌گذاری‌های هدفمند	۰/۷۲۱
پاداش و مزایا	۰/۷۶۲
ساختار حاکمیتی	۰/۸۴۷
مدیریت ریسک	۰/۸۶۳
ارتباط متقابل	۰/۷۹۲
کارت ارزیابی متوازن	۰/۸۶۸

1. Reliability
2. Repeatability
3. Reproducibility

۰/۷۸۵	رعایت استانداردهای قانونی و اخلاقی
۰/۷۷۴	ساده‌سازی عملیات مالی و گزارشگری
۰/۷۸۶	برقراری ارتباط با استفاده‌کنندگان
۰/۷۹۵	گزارش وضعیت مالی و پایداری خدمات مالی
۰/۸۱۷	کل

### یافته‌ها

#### آزمون کلموگروف - اسمیرنوف

در بررسی نرمال بودن داده‌ها بر اساس آزمون کولموگروف-اسمیرنوف طبق نگاره (۴) مشاهده شده است که سطح معناداری کوچک‌تر از ۰/۰۵ بوده، به این معنا که توزیع نرمال نیست و باید از آزمون‌های ناپارامتریک استفاده نمود.

جدول ۴. آزمون کلموگروف - اسمیرنوف (بررسی نرمال بودن)

میانگین	انحراف معیار	سطح معناداری	گزاره‌ها
۴/۱۲	۰/۷۵۰	۰/۰۰۰	گزارش و شناسایی شیوه‌های نوآورانه
۴/۱۳	۰/۷۲۱	۰/۰۰۰	سرمایه‌گذاری‌های هدفمند
۴/۱۲	۰/۷۰۸	۰/۰۰۰	پاداش و مزایا
۴/۱۵	۰/۷۲۵	۰/۰۰۰	ساختار حاکمیتی
۴/۱۲	۰/۸۷۰	۰/۰۰۰	مدیریت ریسک
۴/۱۹	۰/۷۷۷	۰/۰۰۰	ارتباط متقابل
۴/۰۷	۰/۷۹۳	۰/۰۰۰	کارت ارزیابی متوازن
۴/۱۸	۰/۶۸۹	۰/۰۰۰	رعایت استانداردهای قانونی و اخلاقی
۴/۵۵	۰/۵۲۴	۰/۰۰۰	ساده‌سازی عملیات مالی و گزارشگری
۴/۲۱	۰/۶۷۳	۰/۰۰۰	برقراری ارتباط با استفاده‌کنندگان
۴/۲۹	۰/۷۵۳	۰/۰۰۰	گزارش وضعیت مالی و پایداری خدمات مالی

همان‌گونه که در نگاره (۵) ملاحظه می‌شود، نتایج آزمون یومن ویتنی مؤید آن است که بین دیدگاه حساب‌برسان و استفاده‌کنندگان از منظر گزارش و شناسایی دیدگاه‌های نوآورانه، سرمایه‌گذاری‌های هدفمند، پاداش و مزایا، مدیریت ریسک، ساختار حاکمیتی و کارت

ارزیابی متوازن شکاف انتظارت وجود دارد؛ درحالی‌که بین دیدگاه‌های تهیه کنندگان و استفاده کنندگان از منظر ارتباط متقابل، رعایت استانداردهای قانونی و اخلاقی، ساده‌سازی عملیات مالی، برقراری ارتباط با استفاده کنندگان و همچنین گزارش وضعیت مالی و پایداری شرکتی شکاف انتظارت وجود ندارد.

جدول ۵. آزمون یومن ویتنی برای بررسی سطح اهمیت

prob	مقدار یومن ویتنی	مجموع رتبه‌ها	میانگین رتبه‌ها	تعداد	گروه	سؤالات پژوهش
۰/۰۳۴	e277/1۴	۲۴۸۶۲/۰۰	۱۶۰/۴۰	۱۵۵	تهیه کنندگان	گزارش و شناسایی شیوه‌های نوآورانه
		۳۴۸۲۳/۰۰	۱۸۳/۲۸	۱۹۰	استفاده کنندگان	
۰/۰۴۰	۱۲۸۴۵	۲۴۹۳۵/۰۰	۱۶۰/۸۷	۱۵۵	تهیه کنندگان	سرمایه‌گذاری‌های هدفمند
		۳۴۷۵۰/۰۰	۱۸۲/۸۹	۱۹۰	استفاده کنندگان	
۰/۰۳۴	۱۲۷۹۰	۲۴۸۸۰/۰۰	۱۶۰/۵۲	۱۵۵	تهیه کنندگان	پاداش و مزایا
		۳۴۸۰۵/۰۰	۱۸۳/۱۸	۱۹۰	استفاده کنندگان	
۰/۰۳۵	۱۲۷۹۷	۲۴۸۸۷/۰۰	۱۶۰/۵۶	۱۵۵	تهیه کنندگان	ساختار حاکمیتی
		۳۴۷۹۸/۰۰	۱۸۳/۱۵	۱۹۰	استفاده کنندگان	
۰/۰۱۰	e239/1۴	۲۴۴۷۷/۵۰	۱۵۷/۹۲	۱۵۵	تهیه کنندگان	مدیریت ریسک
		۳۵۲۰۷/۵۰	۱۸۵/۳۰	۱۹۰	استفاده کنندگان	
۰/۴۹۷	e411/1۴	۲۷۴۲۸/۵۰	۱۷۶/۹۶	۱۵۵	تهیه کنندگان	ارتباط متقابل
		۳۲۲۵۶/۵۰	۱۶۹/۷۷	۱۹۰	استفاده کنندگان	
۰/۰۲۷	۱۲۷۰۳	۲۴۷۹۳/۵۰	۱۵۹/۹۶	۱۵۵	تهیه کنندگان	کارت ارزیابی متوازن
		۳۴۸۹۱/۵۰	۱۸۳/۶۴	۱۹۰	استفاده کنندگان	
۰/۰۱۳	۱۳۲۳۴	۲۵۳۲۴/۰۰	۱۶۳/۳۸	۱۵۵	تهیه کنندگان	رعایت استانداردهای قانونی و اخلاقی
		۳۴۳۶۱/۰۰	۱۸۰/۸۵	۱۹۰	استفاده کنندگان	
۰/۱۲۱	e338/1۴	۲۸۱۶۰/۵۰	۱۸۱/۶۰	۱۵۵	تهیه کنندگان	ساده‌سازی عملیات مالی و گزارشگری
		۳۱۵۲۴/۵۰	۱۶۵/۹۲	۱۹۰	استفاده کنندگان	
۰/۹۱۰	۱۴۶۲۲	۲۶۷۱۲/۰۰	۱۷۲/۳۴	۱۵۵	تهیه کنندگان	برقراری ارتباط با استفاده کنندگان
		۳۲۹۷۳/۰۰	۱۷۳/۵۴	۱۹۰	استفاده کنندگان	
۰/۷۷۷	۱۴۴۷۱	۲۶۵۶۱/۰۰	۱۷۱/۳۶	۱۵۵	تهیه کنندگان	گزارش وضعیت مالی و پایداری شرکتی
		۳۳۱۲۴/۰۰	۱۷۴/۳۴	۱۹۰	استفاده کنندگان	

### رتبه‌بندی مؤلفه‌های گزارشگری یکپارچه با استفاده از آزمون فریدمن

از آزمون فریدمن جهت بررسی یکسان بودن اولویت‌بندی (رتبه‌بندی) گزاره‌ها و عوامل مورد پرسش، از دیدگاه پاسخ‌دهندگان، استفاده شده است. هر قدر میانگین رتبه بزرگ‌تر باشد، اهمیت آن گزاره از دیدگاه پاسخ‌دهندگان بیشتر است. مطابق با نگاره‌های (۶) و (۷) اطلاعات مربوط به ساده‌سازی عملیات مالی و گزارشگری، گزارش وضعیت مالی و پایداری خدمات مالی و ارتباط متقابل بیشترین سطح اهمیت را داشته‌اند.

جدول ۶. نتایج آزمون فریدمن روی گزاره‌های مربوط به مؤلفه‌های گزارشگری مالی یکپارچه (سطح معناداری آزمون فریدمن)

تعداد اعضای نمونه	۳۴۵
مجذور کای	۱۹۶,۳۲۲
درجه آزادی	۱۰
سطح معناداری	۰,۰۰۰

منبع: یافته‌های پژوهش

جدول ۷. نتایج آزمون فریدمن روی گزاره‌های مربوط به مؤلفه‌های گزارشگری مالی یکپارچه (میانگین رتبه گزاره‌ها)

گزاره	میانگین رتبه	حداکثر	حداقل
ساده‌سازی عملیات مالی و گزارشگری	۷,۷۹	۵	۳
گزارش وضعیت مالی و پایداری خدمات مالی	۶,۸۳	۵	۲
ارتباط متقابل	۶,۲۷	۵	۲
مدیریت ریسک	۶,۰۲	۵	۱,۵۰
برقراری ارتباط با استفاده‌کنندگان	۵,۹۸	۵	۲
رعایت استانداردهای قانونی و اخلاقی	۵,۷۳	۵	۲
گزارش و شناسایی شیوه‌های نوآورانه	۵,۶۴	۵	۲
ساختار حاکمیتی	۵,۶۲	۵	۲
سرمایه‌گذاری‌های هدفمند	۵,۵۳	۵	۲
کارت ارزیابی متوازن	۵,۴۶	۵	۲
پاداش و مزایا	۵,۱۲	۵	۲

## بحث و نتیجه‌گیری

از دیدگاه تئوری نمایندگی، در شرکت‌هایی با مشکلات نمایندگی بالا، اطلاعات بیشتری به دلیل مشکل عدم تقارن اطلاعاتی افشا می‌گردد و ارائه گزارش‌های یکپارچه با کیفیت بالا، جامع و مختصر به ذینفعان منجر به کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و استفاده‌کنندگان خواهد شد و سطح اعتماد آن‌ها را افزایش داده و منجر به بهبود تصمیم‌گیری آن‌ها در رابطه با واحد اقتصادی می‌شود. با توجه به اینکه چارچوب گزارشگری یکپارچه شاخص‌های کلیدی عملکرد را مشخص نمی‌کند، مسئولین تهیه و ارائه گزارش‌ها با توجه به شرایط خاص سازمان، باید قضاوت نمایند که چه مواردی مهم هستند و چگونه افشای این گزارش‌ها در گزارش‌های یکپارچه آورده شود؛ بنابراین پژوهش حاضر در بررسی مقایسه انتظارات تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان از نحوه افشای گزاره‌های گزارشگری یکپارچه تلاش کرده است تا با بررسی نظرات این دو گروه مشخص سازد که ارائه و افشای کدام گروه از اطلاعات بیشتر مورد توافق بوده است. در راستای بررسی انتظارات بین تهیه‌کنندگان و ذینفعان از منظر افشای مؤلفه‌های گزارشگری یکپارچه، از ۱۱ شاخص موردبررسی شامل ۵۱ مؤلفه قابل گزارش، به‌غیراز گزارش و شناسایی دیدگاه‌های نوآورانه، سرمایه‌گذاری‌های هدفمند، پاداش و مزایا، مدیریت ریسک، ساختار حاکمیتی و کارت ارزیابی متوازن بین انتظارات ذینفعان و تهیه‌کنندگان شکاف انتظار معناداری مشاهده نگردیده است. در واقع نتایج حاکی از آن بوده است که استفاده‌کنندگان بیشتر از تهیه‌کنندگان نیاز به اطلاعاتی پیرامون چگونگی مدیریت ریسک به‌منظور تأمین پایداری مالی شرکت‌ها، راهبردهای بلندمدت، افشای موارد نوآورانه و ساختار حاکمیتی دارند تا افشای اطلاعات پیرامون موضوعات اجتماعی و زیست‌محیطی. همچنین نتایج نشان داده است که سطوح مختلف کاربران گزارش‌های سالانه شرکت‌ها انتظارات متفاوتی از گزارشگری دارند که این امر می‌تواند ناشی از متفاوت بودن نیازهای کاربری و سطح دانش و درک آن‌ها از گزارش‌های یکپارچه باشد. همچنین به نظر می‌رسد از آنجا که مدیران دارای اطلاعات بیشتر و درک بهتری در رابطه با عملکرد آتی شرکت

هستند، برخی از آن‌ها با در نظر گرفتن هزینه و منافع بالقوه افشاء اطلاعات، اقدام به افشاء می‌کنند که خود این عامل در ارتباط با برخی فعالیت‌های شرکت منجر به ایجاد شکاف انتظار بین تهیه‌کنندگان و ذینفعان می‌گردد. نتایج این پژوهش از جنبه‌های مختلف با نتایج حاصل از پژوهش ناینار و همکاران (۲۰۱۸)؛ ویتولا و ریمو (۲۰۱۸)؛ مارون و اولیوا (۲۰۱۹)؛ سوجیارتو دی و همکاران (۲۰۲۰)؛ اوینگ (۲۰۲۱)؛ داروغه حضرتی و همکاران (۱۳۹۹)؛ بدری گمچی و همکاران (۱۴۰۱) و احتشام مهر و همکاران (۱۴۰۱) همسو بوده است. با توجه به این که گزارشگری یکپارچه، نوعی گزارش متکی بر افشاء اطلاعات مالی و غیرمالی است و کیفیت افشاء اطلاعات ناشی از همگرایی گزارشگری شرکت‌ها به سمت گزارشگری یکپارچه در کاهش هزینه نمایندگی و هزینه سرمایه مؤثر است به مدیران شرکت‌ها و دانشگاهیان در حوزه آموزش و دانش مرتبط با گزارشگری یکپارچه، پیشنهاد می‌شود به این نوع گزارشگری توجه ویژه نمایند. نتایج این پژوهش می‌تواند نقش، اهمیت و رتبه‌بندی شاخص‌های افشای گزارشگری یکپارچه را آشکار سازد؛ بنابراین به مدیران، سیاست‌گذاران، نهادهای ناظر از جمله سازمان بورس اوراق بهادار تهران پیشنهاد می‌گردد، از بخش‌ها و مؤلفه‌های شناخته‌شده، جهت رتبه‌بندی سطح افشای مؤلفه‌های گزارشگری یکپارچه به ترتیب سطح اهمیت استفاده نماید؛ زیرا این مهم می‌تواند محتوای اطلاعاتی برای بازار سرمایه داشته باشد و موجب کاهش شکاف انتظار بین ذینفعان گردد. همچنین به تدوین‌کنندگان الزامات و استانداردها پیشنهاد می‌شود با تدوین استانداردهای مرتبط و اتخاذ رویه‌های مناسب برای ارائه گزارشگری یکپارچه گام‌های مؤثری در کاهش شکاف انتظارات اتخاذ نمایند. به پژوهشگران آتی نیز پیشنهاد می‌گردد به بررسی محرک‌ها، پیامدهای پذیرش و اجرای گزارشگری یکپارچه بر اساس اعتبارسنجی شاخص‌های ارائه‌شده به تفکیک صنعت پردازند؛ زیرا مقایسه انتظارات بین ذینفعان موجب می‌گردد که نیازهای اطلاعاتی گروه‌های مختلف را به‌منظور ایجاد یک گزارش یکپارچه بهتر درک نمود. همچنین اعتبارسنجی سایر مؤلفه‌های گزارش‌های یکپارچه از منظر شاخص‌های فرهنگی، ماهیت شرکت، ساختار حاکمیتی، شاخص‌های توانایی مدیران و سایر مؤلفه‌های

غیرمالی را از جنبه‌های مختلف مورد بررسی قرار داد.

از جمله از محدودیت‌های این پژوهش می‌توان به محدودیت ذاتی و غیرقابل اجتناب پژوهش‌های مبتنی بر داده‌های پرسشنامه‌ای مبنی بر دقت و صداقت در تکمیل پرسشنامه و عدم آگاهی و دانش کافی در سطح اجتماع اشاره نمود و اینکه از آنجایی که تکمیل پرسشنامه‌ها به صورت نمونه‌ای از شرکت‌ها بدون تفکیک بر اساس نوع صنعت به دست آمده است، ممکن است در خصوص هر یک از صنایع به طور مجزا، نتایج متفاوتی حاصل گردد.

همچنین برای ارزیابی شکاف انتظارات فقط پاسخ حساب‌برسان و یک نوع کاربر صورت‌های مالی (سرمایه‌گذاران نهادی) در نظر گرفته شده است؛ بنابراین، پژوهش‌های آتی می‌تواند سرمایه‌گذاران غیر حرفه‌ای (اشخاص حقیقی) را نیز شامل شود و یک مطالعه مقایسه‌ای بین اشخاص حرفه‌ای و غیر حرفه‌ای جهت بررسی شکاف انتظارات از گزارشگری یکپارچه انجام داد.

#### پیوست: پرسشنامه

ردیف	سؤالات	کاملاً موافق	موافق	نظری ندارم	مخالف	کاملاً مخالف
<b>گزارش و شناسایی شیوه‌های نوآورانه</b>						
۱	بانکداری الکترونیکی و آنلاین: استفاده از نوآوری فناورانه به منظور بانکداری، قابلیت اطمینان خدمات الکترونیکی و حاکمیت فناوری اطلاعات					
۲	حقوق بشر و جلوگیری از تبعیض					
۳	برنامه‌های پاداش به مشتری جهت تشویق پایداری					
۴	ابتکارانی که باعث ارتقاء هنر، فرهنگ، میراث فرهنگی و ساختار اجتماعی جامعه می‌شود.					
۵	ارتقاء استفاده از خدمات بانکداری به وسیله تلفن همراه و برنامه‌های مرتبط					
۶	جوایزی که شرکت کسب کرده است.					
۷	ارزش‌هایی مانند احترام، کار تیمی، صداقت و جلوگیری					

ردیف	سؤالات	کاملاً موافق	موافق	نظری ندارم	مخالف	کاملاً مخالف
	از تکبر یا تعارف					
۸	بازاریابی و فعالیت‌های تبلیغاتی: تبلیغات، حضور در رسانه‌های اجتماعی و ارتباط با رسانه‌ها					
<b>گزارش در مورد سرمایه‌گذاری‌های هدفمند</b>						
۹	حمایت از همه تولیدکنندگان بدون تبعیض نژادی و جنسیتی					
۱۰	حمایت از مشاغل و کارآفرینان کوچک					
۱۱	سرمایه‌گذاری در زیرساخت‌ها و پروژه‌های مؤثر در جهت رشد و توسعه					
۱۳	سرمایه‌گذاری در صندوق‌های بشردوستانه، بهداشت و درمان و زیرساخت‌های متفاوت (ابتکارات اجتماعی)					
<b>گزارش پاداش و تخلف‌ها</b>						
۱۴	پاداش و مزایای دولت، سیاست‌های پاداش و برنامه‌های بازنشستگی					
۱۵	طرح‌های تشویقی مانند معافیت مالیاتی					
۱۶	جریمه‌های دریافت شده به دلیل نقض مقررات شرکت					
۱۷	دستمزدهای مبتنی بر عملکرد و منافع مدیران					
<b>ساختار حاکمیتی</b>						
۱۸	برقراری ارتباط با مشتریان					
۱۹	ایجاد روابط با ارائه‌دهندگان خدمات					
۲۰	انتصاب‌ها، ترکیب‌ها، مسئولیت‌ها، استمرار و تغییر					
۲۱	ایجاد ارتباط مناسب با ذینفعان					
۲۲	پاسخ به تغییرات در آیین‌نامه، سیاست و قانون					
۲۳	روش‌های تأمین مالی مانند وام بانکی					
<b>مدیریت ریسک و توسعه کارایی</b>						
۲۴	صرفه‌جویی در هزینه‌های داخلی و ایجاد بازده عملیاتی از طریق حسابرسی داخلی و کنترل داخلی شرکت					
۲۵	ارزیابی و مدیریت ریسک توسط شرکت					
۲۶	شیوه‌های رقابتی: پیشنهاد قیمت‌های پایین‌تر و محصولات					



ردیف	سؤالات	کاملاً موافق	موافق ندارم	نظری مخالف	کاملاً مخالف
	مالی مقرون به صرفه‌تر برای مشتریان				
۲۷	جلوگیری از سوء استفاده در موقعیت‌های شغلی: تضمین امنیت مشتری، مقابله جدی علیه رشوه، فساد و جرائم سایبری				
<b>تأثیر شرکت بر بازار و ارتباط آن با شرکت کنندگان در بازار</b>					
۲۸	تأثیر اقتصادی: محیط اقتصادی که شرکت در آن فعالیت می‌کند و تأثیر آن بر اقتصاد				
۲۹	گسترش و رشد در بازارهای داخلی و سایر بازارهای نوظهور				
۳۰	اعتبار شرکت: مدیریت ارتباط شرکت با مشتریان شبهه‌دار، تصمیمات تجاری، بخش‌ها، دولت‌ها، کشورها و احزاب سیاسی				
<b>استفاده از رویکرد کارت ارزیابی متوازن</b>					
۳۱	استفاده از رویکرد کارت ارزیابی متوازن جهت ارزیابی عملکرد شرکت				
۳۲	تأثیرات محیطی مانند منابع طبیعی، استفاده از آب و کاغذ، سرمایه‌گذاری در انرژی‌های تجدید پذیر و مشارکت با سازمان‌های مردم‌نهاد				
۳۳	سود و بازده سهامداران				
۳۴	ارزیابی رقابت با شرکت‌های دیگر: چگونگی دستیابی شرکت به مزیت رقابتی و بهبود موقعیت آن در بازار				
۳۵	حسابرسان خارجی: گزارش حسابرس مستقل و هزینه پرداختی به آن‌ها بابت خدمات ارائه شده				
<b>رعایت استانداردهای وضع شده و آیین رفتار حرفه‌ای</b>					
۳۶	انطباق با قوانین و مقرراتی مثل قانون شرکت‌ها				
۳۷	گزارش گسترده مبتنی بر توانمندسازی اقتصادی: گزارش وضعیت اقتصادی شرکت و سهامدارانش، امتیازات شرکت				
۳۸	نحوه عملکرد شرکت				
۳۹	سرمایه انسانی: حقوق صاحبان سهام، حداقل حقوق، رفاه				


ردیف	سؤالات	کاملاً موافق	موافق ندارم	نظری ندارم	مخالف	کاملاً مخالف
	کارکنان، آموزش، حفظ و نگهداری، سلامتی، پاداش حسن انجام کار					
۴۰	رعایت اصول اخلاقی و انتخاب رفتار حرفه‌ای درست					
<b>ساده‌سازی عملیات مالی و گزارشگری</b>						
۴۱	ایجاد اعتماد بین مردم و بخش مالی					
۴۲	ایجاد شغل					
۴۳	ساده کردن گزارش یکپارچه برای درک راحت‌تر آن					
<b>برقراری ارتباط و تعامل با ذینفعان (سهامداران)</b>						
۴۴	افزایش دسترسی به امور مالی و ساده‌تر و شفاف‌تر شدن هزینه‌ها					
۴۵	برنامه‌ریزی شرکت در صورت بروز بحران مالی					
۴۶	تجزیه و تحلیل رفتار مشتری، نیازها و تغییرات اخیر رفتار مشتری در بازار					
۴۷	ارتباط و تعامل با سهامداران و مشتریان					
۴۸	رضایت مشتری: انصاف، کیفیت خدمات و نوآوری محصولات					
<b>گزارش وضعیت مالی و پایداری شرکتی</b>						
۴۹	رتبه‌بندی اعتباری شرکت‌های تابعه و رتبه‌بندی‌های مستقل					
۵۰	ارائه برنامه‌های مشاوره بدهی و برنامه‌های توان‌بخشی بدهی به مشتریان بدهکار					
۵۱	پایداری گزارش‌های حسابرسی					

#### ORCID


Farzad Eivani

 <http://orcid.org/0000-0003-3075-5933>


Hadis Abdi

 <http://orcid.org/0000-0002-6832-4947>

Farshid Khairollahi

 <http://orcid.org/0000-0002-3812-9868>

Nasrin Moridi

 <https://orcid.org/0009-0002-2827-7813>

## منابع

- ابوالفتحی، حسن، نوراله زاده، نوروز، جعفری، محبوبه و خسروی پور، نگار. (۱۴۰۰). بررسی پیامدهای اقتصادی کیفیت گزارشگری یکپارچه با توجه به نقش ویژگی‌های شرکتی، پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۲(۱۱)، ۲۳۵-۲۶۲.
- احتشام مهر، حسین، کامیابی، یحیی و خلیل پور، مهدی. (۱۴۰۱). شناسایی عوامل مؤثر بر همگرایی گزارشگری یکپارچه در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۱(۴۴)، ۱۷۷-۱۹۵.
- احمدزاده، یونس، مران جوری، مهدی، علیخانی کشکک، رضیه و تقی پوریان گیلانی، یوسف. (۱۴۰۱). ارائه چارچوب گزارشگری پایداری مبتنی بر ایجاد توازن بین انتظارات ذینفعان و ظرفیت‌های شرکت، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۴(۵۶)، ۱۶۱-۱۹۰.
- بدری گمچی، حسن، حسنی، محمد، یعقوب‌نژاد، احمد و رحمانی‌نیا، احسان. (۱۴۰۱). پیامدهای ارزشی همگرایی گزارشگری مالی با چارچوب گزارشگری یکپارچه در بازار سرمایه ایران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۹(۷۶)، ۹۷-۱۳۰.
- خسروی پور، نگار، خسروی، علی‌اکبر و حسینی سارانی، محمدهادی. (۱۴۰۱). رابطه بین مخارج مسئولیت اجتماعی و ارزش شرکت با نقش تعدیل‌کنندگی گزارشگری یکپارچه، فصلنامه چشم‌انداز حسابداری و مدیریت، ۵(۷۶)، ۱۱۴-۱۲۷.
- داروغه حضرتی، فاطمه، تفتیان، اکرم و معین‌الدین، محمود. (۱۳۹۹). شناسایی و رتبه‌بندی مؤلفه‌ها و شاخص‌های گزارشگری یکپارچه مبتنی بر وب با رویکرد گزارشگری شهروند شرکتی با استفاده از تکنیک ترکیبی دلفی فازی و تحلیل سلسله مراتبی فازی (FAHP)، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۹(۳۶)، ۲۲۹-۲۵۰.
- ستایش، محمدحسین و مهتری، زینب. (۱۴۰۰). تعیین اجزا و مؤلفه‌های گزارشگری یکپارچه با تأکید بر رویکرد تحلیل عاملی تأییدی، پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی، ۲(۱۰)، ۱۷۱-۲۰۳.
- قنبرزاده، مجتبی، هاشمی دهکردی، سیدجمال و وصال، علی. (۱۴۰۰). تبیین الگویی برای افشای داوطلبانه اطلاعات مالی و غیرمالی مدل‌های کسب و کار، فصلنامه چشم‌انداز حسابداری و مدیریت، ۴(۳۹)، ۱۵-۳۸.

گیوکی، اکبر، گرکز، منصور، صفری گرایلی، مهدی و معطوفی، علیرضا. (۱۴۰۲). تدوین و تبیین الگوی عوامل مؤثر بر گزارشگری یکپارچه، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۵ (۵۸)، ۲۳۷-۲۷۰.

هاشمی نژاد، سید محمد و فروغ نژاد، حیدر. (۱۳۹۲). حاکمیت شرکتی و گزارشگری یکپارچه مالی و کنترل‌های داخلی، ماهنامه بورس، اردیبهشت-خرداد ۱۳۹۲، شماره ۱۰۱، ۲۰-۲۳.

### References

- Adhariani, D., & De Villiers, C. (2018). Integrated Reporting: Perspectives of Corporate Report Preparers and Other Stakeholders, Sustainability Accounting. *Management and Policy Journal*, forthcoming.
- Albertini, E. (2018). Integrated reporting: an exploratory study of French Companies. *Journal of Management and Governance*, 23(2), 513-535.
- Cheng, M., Green, W., Conradie, P., Konishi, N., & Romi, A. (2014). The international integrated reporting framework: key issues and future research opportunities. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 25(1), 90-119.
- De Villiers, C., Venter, E.R., & Hsiao, P.C.K. (2016). Integrated reporting: background, measurement issues, approaches and an agenda for future research. *Accounting & Finance*, 57(4), 937-959.
- Dumay, J., Bernardi, C., Guthrie, J., & La Torre, M. (2017). Barriers to implementing the International Integrated Reporting Framework: contemporary academic perspective. *Meditari Accountancy Research*, 25(4), 461-480.
- Guthrie, J., Manes-Rossi, F., & Orelli, R.L. (2018). Integrated reporting and integrated thinking in Italian public sector organisations. *Meditari Accountancy Research*, 25(4), 553-573.
- International Integrated Reporting Council (IIRC). (2013). Consultation draft of the international integrated reporting framework, International Integrated Reporting Council (IIRC), available at: <http://integratedreporting.org/wpcontent/uploads/2013/03/Consultation-Draft-of-the-InternationalIRFramework>.
- KPMG. (2011). *Integrated Reporting Performance insight trough Business Reporting*. [kpmg.com/integratedreporting](http://kpmg.com/integratedreporting).
- Marrone, A., & Oliva, L. (2019). Measuring the Level of Integrated Reporting Alignment with the Framework. *International Journal of Business and Management*, 14(12), 110-120.
- Menicucci, E., & Paolucci, G. (2018). Forward-looking information in integrated reporting: A theoretical framework. *African Journal of Business Management*, 12(18), 555-567.

- Naynar, N.R., Ram, A.J., & Maroun, W. (2018). Expectation gap between preparers and stakeholders in integrated reporting. *Meditari Accountancy Research*, 26(2), 241-262.
- Ngcobo, B.N., & Sibanda, M. (2021). Effects of integrated reporting on the cost of capital and analysts' forecasts errors: A study of Johannesburg Stock Exchange listed mining firms. *Journal of Economic and Financial Sciences*, 14(1), 675.
- Obeng, V.A., Ahmed, K., & Miglani, S. (2020). Integrated reporting and earnings quality: The moderating effect of agency costs. *Pacific-Basin Finance Journal*, 60, 101285.
- Raimo, N., Zito, M., & Caragnano, A. (2019). Does national culture affect integrated reporting quality? A focus on GLOBE dimensions, In: Mihajlović, Dragan Đorđević, Bojan (Ed.). *9th International Symposium on Natural Resources Management*, ISBN 978-86-7747-606-9, 383-392.
- Stubbs, W., & Higgins, C. (2014). Integrated Reporting and internal mechanisms of change. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 27(7), 1068-1089.
- Sugiarto D, E., Estralita Trisnawati1, M. F., & Indrajati, D. (2020). The Accounting Educators' Perceptions of Integrated Reporting. *Business and Management Research*, Proceedings of the Ninth International Conference on Entrepreneurship and Business Management (ICEBM 2020), 174.
- Vale Castelo, D.X.A., Nossa, V., Da Costa, F.M., & Monte-Mor, D.S. (2021). Voluntary Disclosure of Integrated Reporting and cost of Capital in Brazil: an Alternative Explanation. *New Challenges in Accounting and Finance*, 6, 1-15.
- Vitolla, F., & Raimo, N. (2018). Adoption of Integrated Reporting: Reasons and Benefits-A Case Study Analysis. *International Journal of Business and Management*, 13(12), 244-250.

#### References [In Persian]

- Aboalfathi, H., Nourollahzadeh, N., Jafari, M., & Khosravipour, N. (2021). Economic implications of integrated reporting quality considering the role of corporate characteristics. *Empirical Research in Accounting*, 11(2), 235-262. [In Persian]
- Ahmadzade, Y., Maranjory, M., Alikhani, R., & Taghipouryan, Y. (2022). Providing a Sustainability Reporting Framework based on Balancing Stakeholder Expectations and Company Capacity. *Financial Accounting and Auditing Research*, 14(56), 161-190. [In Persian]
- Badri Gamchi, H., Hassani, M., Yaghoobnezhad, A., & Rahmaninia, E. (2023). The valuable consequences of financial reporting convergence

- towards integrated reporting. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 19(76), 97-130. [In Persian]
- Darogheh Hazrati, F., Taftiyan, A., & Moeinadin, M. (2020). Identifying and ranking the components and indicators of web-based integrated reporting with corporate citizenship reporting approach using a combination of fuzzy Delphi and fuzzy analytic hierarchy process (FAHP). *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 9(36), 229-250. [In Persian]
- Ehteshammehr, H., Kamyabi, Y., & Khalilpour, M. (2022). Identify factors affecting convergence integrated reporting in tehran stock exchange. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 11(44), 177-195. [In Persian]
- Ghanbarzadeh, M., Hashemi Dehkordi, S. J., & Vesal, A. (2021). An explanation of a model for voluntary disclosure of financial and non-financial information of business models. *Journal of Accounting and Management Vision*, 4(39), 15-38. [In Persian]
- Givkey, A., Garkaz, M., Safari Grayli, M., & Matoufi, A. (2023). Formulate and Explain the Model of Effective Factors of Integrated Reporting. *Financial Accounting and Auditing Research*, 15(58), 237-270. [In Persian]
- Hashminejad, S. M., & Foroughnejad, H. (2012). Corporate governance and integrated financial reporting and internal controls. *Bors Monthly*, 101, 20-23. [In Persian]
- Khosravipor, N., Khosravi, A. A., & Hosseini Sarani, M. H. (2023). The relationship between corporate social responsibility expenditures and firm value with the moderating role of integrated reporting. *Journal of Accounting and Management Vision*, 5(76), 114-127. [In Persian]
- Setayesh, M. H., & Mehtari, Z. (2021). Determining the components of integrated reporting with an emphasis on the confirmatory factor analysis approach. *Applied Research in Financial Reporting*, 2(10), 171-203. [In Persian]

**استناد به این مقاله:** ایوانی، فرزاد، عبدی، حدیث، خیراللهی، فرشید، مریدی، نسرین. (۱۴۰۲). مقایسه انتظارات تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی از گزارشگری مالی یکپارچه، مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۲۰(۷۸)، ۱۹۱-۲۲۰.

DOI: 10.22054/qjma.2023.73639.2459



Empirical Studies in Financial Accounting is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License.