

Designing the Thematic Model and Interpretive Ranking of the Rhetorical Accounting Development Drivers

Farid Azizi¹

Asgar Pakmaram^{2*}

Afshin Nokhbeh Fallah^{3*}

Saeed Anvar Khatibi^{4*}

Abstract

Objective: According to classical myths, accounting has had a purely mechanical and proof function, while with social changes and the development of knowledge in this field, accounting has become a part of interactionist functions with social expectations by distancing itself from objectivist bases. The concept “rhetoric” is the art of persuasive writing or speaking by using words or languages in a certain way (symbolically or metaphorically) to convey meaning or persuade targeted readers or audiences. Rhetorical devices appeal to an audience’s emotions, sense of logic or perception of authority. This study aims to design the thematic model and interpretive ranking of the rhetorical accounting development drivers in Iran's capital market.

Method: This study is a developmental and mixed methodology; thematic analysis and Delphi were used in the qualitative part, and the interpretive ranking process was used in the quantitative part. This research is inductive/deductive from a philosophical point of view. For this reason, it is an inductive approach that investigates the drivers of rhetorical accounting through modeling, which there is no comprehensive theory about at the level of stock exchange companies. It is not without grace to add that in exploratory research, it is not possible to formulate a hypothesis and also, the theoretical coherence about the subject under investigation is not developed in terms of the research method; instead of using predefined theories, the present study it tries to use the interview process to collect data and code it to present a model in study contexts. On the other hand, for this reason, the present study is an analogy that, after presenting the model, explains it among capital market companies to evaluate the priority of each of the main drivers of rhetorical accounting development in the capital market based on the interpretative ranking process. In the qualitative part, first through content screening, overarching themes were identified, then through interviews with 12 accounting experts, efforts were made to determine basic and organizing themes in the form of a six-dimensional model. The identified dimensions were evaluated to determine reliability through Delphi analysis. In the quantitative part, 29 managers of capital market companies participated in the year 2021 to perform the interpretive ranking process through the pairwise comparison matrix.

Journal of Accounting Knowledge, Vol. 15, No. 2, pp. 77-102

* Ph.D. Candidate in Accounting, Bonab Branch, Islamic Azad University, Bonab, Iran. **Email:** farid_azizi54@yahoo.com

** **Corresponding Author**, Associate Professor of Accounting, Bonab Branch, Islamic Azad University, Bonab, Iran.

Email: pakamram@gmail.com

* * Assistant Professor of Accounting, Parand Branch, Islamic Azad University, Parand, Iran. **Email:** afshin_nf20@yahoo.com

*^c Assistant Professor of Accounting, Ilkhchi Branch, Islamic Azad University, Ilkhchi, Iran.

Email: anvar_khatibi1980@gmail.com

Submitted: 5 April 2023 **Revised:** 31 August 2023 **Accepted:** 25 September 2023 **Published:** 30 July 2024

Publisher: Faculty of Management & Economics, Shahid Bahonar University of Kerman.

DOI: 10.22103/jak.2023.21305.3872

©The Author(s)



Results: The research results in the qualitative part through the design of the thematic model through the conduct of 12 interviews indicate the existence of three overarching themes. It has 6 organizing themes and 30 basic themes regarding the drivers of rhetorical accounting development. On the other hand, the results in the quantitative section showed that the strengthening of the information system in accounting knowledge is considered the most important driver of the development of rhetorical accounting, which can increase the possibility of creating interactive content and linguistic transparency between accounting and stakeholders to improve their decision-making power.

Conclusion: The obtained results indicate that the selection of the theme of strengthening the information system of accounting knowledge as the most effective driver regarding the accounting function means that increasing the communication channels between the accounting unit and the social platforms can strengthen and develop the knowledge of expectations and information needs. Accounting units and systematically should help stakeholders; accounting processes can provide more reliable data to stakeholders for decision-making. It should also be stated that the development of information systems at various operational to strategic levels in the accounting unit, based on continuous screening of the environment in terms of identifying such expectations, helps to reflect the best decision to the stakeholders as soon as possible. Also, the existence of the database created as the main source of such changes helps the accounting profession to have a higher capacity for enhanced reflection of news and information to satisfy the information needs of the stakeholders and on the other hand to help reduce agency costs by interacting more with the stakeholders. Because the goal of rhetorical accounting is to increase transparency and the level of mutual communication between accounting and stakeholders, the strengthening of information systems provides this opportunity for the accounting unit to be able to absorb external knowledge based on the demands and needs of stakeholders on the one hand. On the other hand, changing it based on strategies and operational processes will provide them with reliable and timely financial reporting and a more significant response as the system's output.

Keywords: *Rhetorical Accounting, Thematic Model, Development Drivers.*

Paper Type: *Research Paper.*

Citation: Azizi, F., Pakmaram, A., Nokhbeh Fallah, A., & Anvar Khatibi, S. (2024). Designing the Thematic Model and Interpretive Ranking of the Rhetorical Accounting Development Drivers. *Journal of Accounting Knowledge*, 15(2), 77-102 [In Persian].

طراحی مدل تماتیک و رتبه‌بندی تفسیری پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت

فرید عزیزی^{۱۵*}
عسگر پاک‌مرام^{۱۶*}
افشین نخبه‌فلاح^{۱۷**}
سعید انور خطیبی^{۱۸****}

چکیده

هدف: هدف این مطالعه، طراحی مدل و رتبه‌بندی تفسیری پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت در بازار سرمایه ایران است.

روش: این مطالعه از نظر روش‌شناسی توسعه و ترکیبی است، به طوری که در بخش کیفی از تحلیل تماتیک و دلفی و در بخش کمی از فرایند رتبه‌بندی تفسیری استفاده شد. در بخش کیفی ابتدا از طریق غربالگری محتوایی نسبت به شناسایی مضامین فراگیر اقدام شد و سپس از طریق مصاحبه با ۱۲ نفر از خبرگان حسابداری تلاش شد تا نسبت به تعیین مضامین پایه و سازمان دهنده در قالب یک مدل شش بعدی اقدام گردد. ابعاد شناسایی شده باهدف تعیین پایایی از طریق تحلیل دلفی مورد ارزیابی قرار گرفتند. در بخش کمی ۲۹ نفر از مدیران شرکت‌های بازار سرمایه در سال ۱۴۰۰ مشارکت داشتند تا از طریق ماتریس مقایسه زوجی نسبت به انجام فرایند رتبه‌بندی تفسیری اقدام گردد.

یافته‌ها: نتایج پژوهش در بخش کیفی حکایت از وجود ۳ مضمون فراگیر؛ ۶ مضمون سازمان دهنده و ۳۰ مضمون پایه در خصوص پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت دارد. از طرف دیگر نتایج در بخش کمی نشان داد، تقویت سیستم اطلاعات در دانش حسابداری، مهم‌ترین پیشران توسعه حسابداری بلاغت تلقی می‌شود که می‌تواند امکان ایجاد شفافیت محتوایی و زبانی متعامل بین حسابداری با ذینفعان جهت ارتقاء قدرت تصمیم‌گیری آنان را ارتقاء بخشد.

نتیجه‌گیری: نتایج کسب شده گویایی این موضوع است که انتخاب مضمون تقویت سیستم اطلاعات دانش حسابداری به عنوان اثرگذارترین پیشران در خصوص کارکرد حسابداری بلاغت به این معناست که افزایش کانال‌های ارتباط بین واحد حسابداری با بسترهای اجتماعی می‌تواند به تقویت و توسعه شناخت انتظارات و نیازهای اطلاعاتی ذینفعان توسط واحدهای حسابداری کمک نماید و به طور سیستمی فرایندهای حسابداری بتواند ستاده‌های قابل اتکاءتری را در اختیار ذینفعان برای تصمیم‌گیری قرار دهند.

واژه‌های کلیدی: حسابداری بلاغت، تحلیل تماتیک، پیشران‌های توسعه.

نوع مقاله: پژوهشی

استناد: عزیزی، فرید؛ پاک‌مرام، عسگر؛ نخبه‌فلاح، افشین و انور خطیبی، سعید (۱۴۰۳). طراحی مدل تماتیک و رتبه‌بندی تفسیری پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت. *مجله دانش حسابداری*، ۱۵(۲)، ۱۰۲-۷۷.

مجله دانش حسابداری، دوره پانزدهم، ش ۲، صص. ۷۷-۱۰۲

دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران. **رایانامه:** farid_azizi54@yahoo.com

نویسنده مسئول، دانشیار گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران. **رایانامه:** pakamram@gmail.com

استادیار گروه حسابداری، واحد پرند، دانشگاه آزاد اسلامی، پرند، ایران. **رایانامه:** afshin_nf20@yahoo.com

استادیار گروه حسابداری، واحد ایلمچی، دانشگاه آزاد اسلامی، ایلمچی، ایران. **رایانامه:** anvarkhatibi1980@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱/۱۶ **تاریخ بازنگری:** ۱۴۰۲/۶/۹ **تاریخ پذیرش:** ۱۴۰۲/۷/۳ **تاریخ انتشار برخط:** ۱۴۰۳/۵/۹

ناشر: دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه شهید باهنر کرمان.

©The Author(s)

DOI: 10.22103/jak.2023.21305.3872



مقدمه

با تحول هنجارهای اجتماعی و گسترده‌گی سرعت انتقال اطلاعات از بازار به ذینفعان در دنیای امروز، فرایندهای افشاء اطلاعات نیز تغییر یافته است، به طوری‌که نیازهای اطلاعاتی ذینفعان که برآمده از متن جامعه است، راهبردهای گزارشگری مالی را در سطح بازار سرمایه مشخص می‌کند (خیمنز آگیلا و همکاران، ۲۰۲۱). در واقع افشاء اطلاعات به عنوان بخشی از مرادده شرکت با ذینفعان تلقی می‌شود که زمینه‌ساز کسب مزیت رقابتی می‌گردد و امکان ایجاد تفاوت بین شرکت‌ها را برای ذینفعان ممکن می‌سازد (تفتیان و همکاران، ۱۴۰۰). این تفاوت‌ها از نوع شناخت و اهمیت شرکت در خصوص نیازهای اطلاعاتی ذینفعان نشأت می‌گیرد و می‌تواند به توسعه پایدارتر یک شرکت در برابر ذینفعان منجر شود. حسابداری بلاغتی شیوه‌ایی از ادراک مجموعه صورت‌های مالی و گزارش‌های همراه است که ضمن تقویت سطح شناخت شرکت‌ها از نیازهای اطلاعاتی ذینفعان بیرونی، مبنای تحلیلی قابل استدلال‌تری را برای تصمیم‌گیری‌ها به ذینفعان درونی ارائه می‌دهد (پرایس و همکاران، ۲۰۱۸).

در این شیوه، واحد حسابداری از طریق کاربست‌های سیستمی تلاش می‌کند، تا با ارزیابی مستمر در بسترهای اجتماعی از نظر انتظارات ذینفعان بیرونی اعم از سهامداران؛ سرمایه‌گذاران؛ تحلیلگران؛ قانونگذاران و غیره، فرایندهای عملیاتی خود را برای انعکاس هرچه شفاف‌تر اطلاعات، براساس یک ادراک مشترک به لحاظ زبانی و محتوایی به کار گیرند و از این طریق به نیازهای اطلاعاتی، پاسخ قابل توجه‌تری جهت حفظ تعامل بلندمدت بین شرکت با ذینفعان داده شود (وانگ و همکاران، ۲۰۲۳). اگرچه این مفهوم به لحاظ کارکردی، ریشه در مفاهیم مشابهی همچون لحن؛ زبان گزارشگری و حسابداری دیالوگ می‌تواند داشته باشد، اما بلاغت در حسابداری شیوه‌ای از گزارشگری مالی قلمداد شود، که با پایبندی به فرائض فلسفی دانش حسابداری، ضمن پوشش مفاهیم فوق، به دنبال اقناع نیازهای اطلاعاتی از طریق چرخه افشاء به موقع و قابل اتکاء اخبار و عملکردها بین شرکت با ذینفعان است (نواگیارا و بیلال، ۲۰۱۹). در واقع توسعه این رویکرد در واحد حسابداری به شرکت به تعامل پویاتر با ذینفعان کمک می‌نماید و سبب خواهد شد تا نوعی انتقال دانش از بسترهای اطلاعاتی و مبتنی بر ارزش‌های فرهنگی و اجتماعی به کارکردهای شرکت انتقال یابد (داداشی و نوروزی، ۱۳۹۹) تا تحت چنین مزیتی شرکت‌ها با اجتناب از فرایندهای تحمیلی و صرفاً یک سویه، به دنبال ایجاد اثربخشی بیشتر بین کارکردهای شرکت از طریق گزارشگری مالی با نیازهای واقعی و برآمده از انتظارات اجتماعی باشد (کوآین و سان، ۲۰۲۱). اما سؤال اینجاست دستاورد چنین کارکردی از دانش حسابداری در شرکت‌های بازار سرمایه چیست؟

پاسخ به این سؤال می‌تواند نقش مهمی در ضرورت انجام این پژوهش داشته باشد، زیرا اگرچه پژوهش‌های گذشته این حوزه از علم حسابداری را به طور مشخص مورد بررسی قرار نداده‌اند، اما می‌توان استنباط نمود که به کارگیری حسابداری بلاغت از پیامدهای فراگیری همچون حفظ ارزش‌های اطلاعاتی؛ کاهش هزینه‌های نمایندگی؛ تقارن اطلاعاتی و کاهش هزینه پردازش اطلاعات، را برای ذینفعان و شرکت‌ها به همراه داشته باشد (هاک و همکاران، ۲۰۲۲). به عبارت دیگر، این مفهوم کمک می‌نماید تا شرکت‌ها علیرغم افشاء اطلاعات الزام شده در استانداردهای گزارشگری مالی، به افشاء اطلاعاتی پردازند و یا رویه‌هایی از افشاء را در پیش بگیرند که به تقویت مکانیزم‌های ادراکی سرمایه‌گذاران می‌تواند کمک نماید

¹ Jiménez-Angueira

² Price

³ Wang

⁴ Nwagbara and Belal

⁵ Qian & Sun

⁶ Hoque

(آلواتیج و همکاران^۱، ۲۰۲۲). لذا، تفاوت این پژوهش با پژوهش‌های انجام شده در گذشته همچون چاریری^۲ (۲۰۱۰)؛ گلمینی و همکاران^۳ (۲۰۲۱) و جایاسینگه و اددین^۴ (۲۰۱۹)، ضمن اینکه می‌تواند به انتقال نظریه بلاغت از فلسفه به حسابداری منجر شود، در عین حال باعث می‌گردد تا رویه‌های همسان‌تری از گزارشگری مالی محتوایی به تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران کمک نماید، تا با کنترل ریسک، بازده بالاتری برای آنان به همراه داشته باشد. اگرچه این مفهوم در مراحل اولیه توسعه خود در دانش حسابداری قرار دارد، اما می‌تواند در ایجاد مفاهیم ساختاری و شناختی جهت شکل‌گیری ادراک محتوایی منسجم در ذینفعان بسیار مؤثر باشد. با توجه به بیان رویکردهای مفهومی نسبت به شناخت حسابداری بلاغتی در این مطالعه، می‌بایست از دو مبنای نظری و کاربردی نسبت به ارائه اهمیت و ضرورت این مطالعه اقدام نمود.

اولاً از منظر نظری، انجام چنین پژوهشی می‌تواند ضمن گسترده نمودن دایره شناخت مضمونی و استعاره‌ای حسابداری بلاغت، به گسترش زبان گزارشگری مالی و استدلال محتوایی در آن به پژوهشگران کمک نماید تا پیوند متناسب‌تری، از ادبیات و مدیریت فرهنگی در چارچوب نمادها؛ ارزش‌ها؛ هنجارها با زبان مالی و مفاهیم نظری گزارشگری مالی ایجاد گردد. به عبارت دیگر همانطور که ماریتو و مک‌گوآن^۵ (۲۰۱۸) اشاره می‌نمایند، استعاره‌سازی در حسابداری به عنوان یک کارکرد استراتژیک مفهومی، متأسفانه در این حوزه مغفول مانده است، در حالیکه به دلیل دارا بودن پیرنگ‌هایی از تشبیه و مصورسازی برای اندیشمندان این حوزه، می‌تواند در توسعه حسابداری بلاغت نقش موثری را ایفا کند. در واقع استعاره مضمونی مبتنی بر ریشه‌هایی از بلاغ ادبی است که در تعلیمات افلاطونی و ارسطویی به آن پرداخت شده است و به کارگیری آن در خصوص حسابداری می‌تواند گونه‌ای از منطق را براساس طیفی از تفکرات تا احساسات را به زبان تمثیل برای ذینفعان ایجاد نماید تا قابلیت‌های ادراکی منسجم‌تری از اطلاعات ارائه شده در قالب گزارشگری مالی را برای تصمیم‌گیرندگان مهیا کند.

ثانیاً از منظر کاربردی در بیان اهمیت انجام این مطالعه، استناد به فقدان یک همشکلی در رویه‌های حسابداری به خصوص در گزارشگری مالی باعث گردیده تا عملاً بخش افشاء اختیاری اطلاعات نتواند براساس یک هنجار حرفه‌ای به توسعه دانش حسابداری در تصمیم‌گیری‌های مالی و کاهش تضاد منافع بین شرکت‌ها با ذینفعان کمک نماید. در بازارهای سرمایه‌ای همچون بازار سرمایه کشور ما به دلیل درهم‌تنیدگی و نبود سازوکارهای منسجم در افشاء اطلاعات برابر، در سطح شرکت‌ها، عملاً شفافیت‌های مالی کاهش می‌یابد و این موضوع حیطة انتقادی در تعامل‌پذیری زبان حسابداری را بین شرکت با ذینفعان بیرونی عملاً دچار چالش می‌نماید و این موضوع امکان بلوغ یافتگی در حرفه حسابداری را محقق نمی‌کند. لذا، تمرکز بر کارکردهای بلاغت در حسابداری چه از منظر تئوریک و چه از منظر کاربردی قادر خواهد بود تا شکل منسجم‌تری از ادراک تصمیم‌گیرندگان مالی در بازار سرمایه را ایجاد کند. زیرا حسابداری بلاغت ابزاری مدیریتی برای تقویت ارتباط و تعامل اثربخش بین شرکت با ذینفعان است که می‌تواند شکاف هزینه‌های نمایندگی را در سطح بازار سرمایه کاهش دهد.

لذا، هدف این مطالعه، طراحی مدل و رتبه‌بندی تفسیری پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت در بازار سرمایه ایران است. به طوریکه در بخش طراحی مدل از طریق تحلیل تماتیک، تلاش می‌گردد تا سه مضمون فراگیر؛ سازمان‌دهنده و پایه‌شناسایی و پس از تأیید پایایی مضامین براساس تحلیل دلفی، از طریق فرایند رتبه‌بندی تفسیری نسبت به ارزیابی اولویت هر یک از پیشران‌های اصلی توسعه حسابداری بلاغت در بازار سرمایه اقدام شود.

¹ Alawattage

² Chariri

³ Gelmini

⁴ Jayasinghe & Uddin

⁵ Marriott & Mcguigan

مبانی نظری

«بلاغت به عنوان یکی از مبانی فصاحت کلام، اشاره به راه‌های ارتباطی به منظور تقویت اعتماد عمومی بین مردم با نهادها و سازمان دارد و سرآغاز آن به قرن‌های گذشته و نظرات فلاسفه در خصوص نحوه درک حکام از نیازهای مردم بر می‌گردد. لذا، در یک تعریف ساده، بلاغت را می‌توان صراحت لهجه و تطبیق بین گفتار با واقعیت‌ها تلقی نمود که متکلم در این فرایند، یعنی نهاد یا افرادی هستند که شناخت جامع‌تری از زیردستان و یا به اصطلاح ذینفعان دارند» (دهقانی فیروزآبادی، ۱۳۹۲). ترکیب بلاغت و تعامل، سرآغازی در رویکردهای ارسطو دارد که سه عنصر اساسی وجود ارتباط یعنی پیام‌دهنده؛ نوع پیام و پیام‌گیرنده را شامل می‌شود. لذا، بلاغت را می‌توان مبنایی برای نشان دادن سطح اثربخش ترکیب عناصر اساسی ارتباط، قلمداد نمود (جانستون و همکاران، ۲۰۲۳). شاید در نگاه اول، بسط چنین مضمونی از علم فلسفه به دانش حسابداری، چندان جذاب بنظر نرسد، اما آگاهانه یا ناآگاهانه، ورود بلاغت به این عرصه را شاید بتوان به تغییرات اساسی دهه ۱۹۸۰ میلادی منتسب نمود. جایی که بسیاری از مفسران و تئوری‌پردازان دانش حسابداری تلاش نمودند، حسابداری را از پارادایم‌های صرفاً کلاسیک رهایی بخشند و به سمت ارزش‌گرایی رفتاری این حرفه برای ذینفعان سوق دهند (کریشناکومار^۲ و همکاران، ۲۰۲۲). در ابتدا یکی از چالش‌های مهم این تغییر، ارتقاء سطح شناخت متصدیان این عرصه برای پذیرش تغییر ماهیت کارکردهای حسابداری از طریق کارکردهای معرفت‌شناسی این دانش بود. به تدریج حسابداری تلاش نمود تا با ایفای نقش اثرگذارتر در تصمیم‌های ذینفعان، از قید و بندهای عینیت‌گرایی عملی و پوزیتیویسم فلسفی خارج و تلاش نماید تا در جهت اعتمادزایی بیشتر به سمت تعامل‌گرایی نمادین^۳ حرکت نماید (رهنمای رودپشتی و نژادتولمی، ۱۳۹۵). بوردیو (۲۰۱۶) در قالب ماتریس مبتنی بر دو بعد محور عمودی و دو بعد محور افقی نسبت به تفکیک پارادایم در عرصه‌های علوم انسانی اقدام نموده است که در قالب شکل (۱) قابل مشاهده است.

لذا، براساس ماتریس پارادایم‌های عرصه علمی در علوم انسانی، می‌توان توسعه بلاغت در حسابداری را نوعی تغییر از اثبات‌گرایی به سمت ساخت‌گرایی اجتماعی تلقی نمود که در آن حسابداری فراتر از نقش عینیت‌گرایی به دنبال تقویت و توسعه اعتماد اجتماعی است. لذا، براساس این ماتریس، حسابداری بلاغت، فرایندی سیستماتیک از شناخت و اثربخشی راه‌های چگونگی تأثیر متقابل کارکردهای خود بر محیط اجتماعی تلقی می‌شود و می‌تواند به اثربخشی ارتباطات بین شرکت با ذینفعان کمک نماید. ملیساوالترز-یورک^۴ (۱۹۹۶) به عنوان یکی از پیشگامان عرصه تغییر رویکردهای صرفاً کمی به رویکردهای تعاملی در دانش حسابداری، وجود تقاضای اطلاعاتی و عرضه آن از جانب حرفه حسابداری را مبنایی برای حرکت به سمت دانش حسابداری مدرن تعریف نمود. این محقق با توصیف «حسابداری بلاغت»^۵ تلاش کرد تا با فاصله گرفتن از کارکردهای صرفاً کمی در حسابداری، به کارکردهای تعاملی و تقویت مکانیزم‌های جذب و اشتراک دانش بیرونی حسابداری به داخل این عرصه، پارادایم جدیدی از زبان حسابداری در قالب گزارشگری مالی را بنا نماید. پیامدهای این تغییر به مرور و با توسعه دانش محققانی همچون رشفورد^۶ (۲۰۰۲)؛ جونز و ویلیز^۷ (۲۰۰۳)؛ مالتوس و فولور^۸ (۲۰۰۹)؛ یین و همکاران^۹ (۲۰۱۷) و آلی و همکاران^{۱۰} (۲۰۱۸) به ایجاد گرایش‌های علمی جدیدی همچون روایتگری حسابداری^{۱۱}؛ زبان گزارشگری^{۱۲}؛ ادراک حسابداری^{۱۳} و لحن

¹ Johnston

² Krishnakumar

³ Symbolic Interactionism

⁴ Melissa Walters-York

⁵ Rhetorical Accounting

⁶ Rutherford

⁷ Jones and Willis

⁸ Malthus and Fowler

⁹ Yen

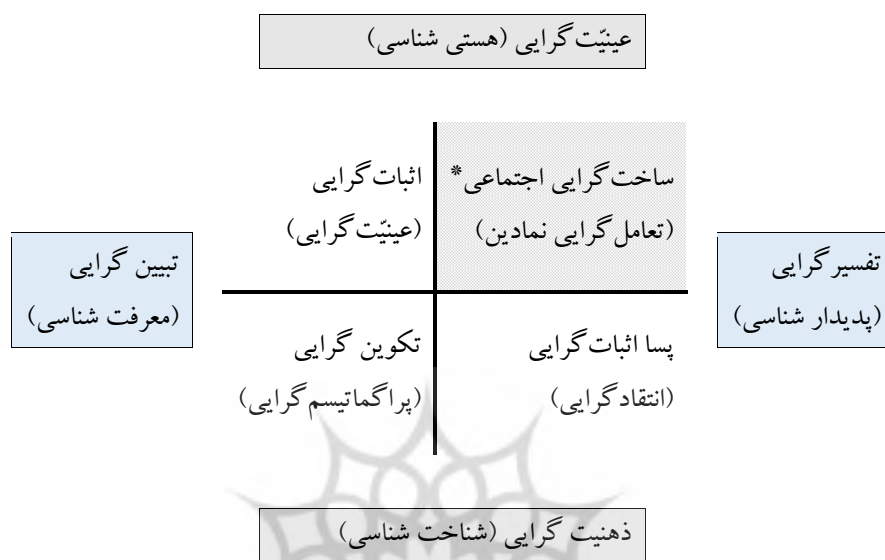
¹⁰ Aly

¹¹ Accounting Narrative

¹² Financial Reporting Language

¹³ Perceptions of Accounting

گزارشگری مالی^۱ منجر شد. در واقع حسابداری بلاغت، دربرگیرنده مجموعه‌ای از رویکردهای جدید دانش حسابداری است که هدف آن افزایش تعامل حسابداری و گزارشگری مالی با ذینفعان و نیازهای اطلاعاتی آنان است. **لیتلجوین و فوسز^۲ (۲۰۱۱)** حسابداری را به عنوان یک مفهومی مبتنی بر سیکل سیستمی معرفی و چرخه این حوزه از دانش حسابداری را به صورت یک مدل سیستماتیک ارائه دادند.



شکل ۱. پارادایم‌های عرصه علمی در علوم انسانی

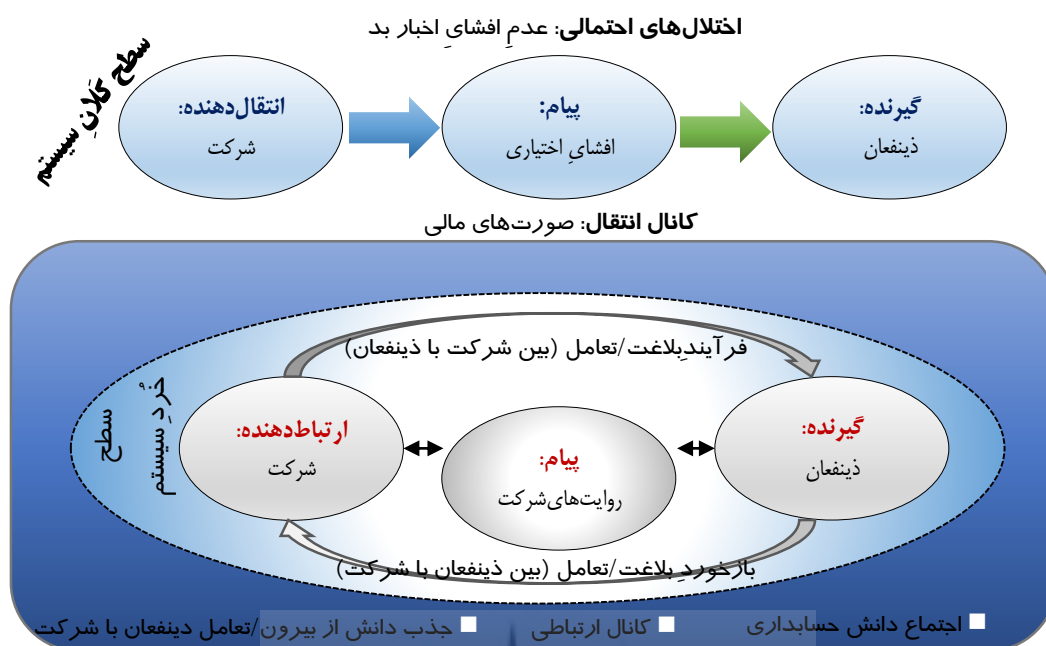
براساس شکل (۲) باید بیان نمود، حسابداری رویکرد متکی به چرخه سیستمی در دو سطح کلان و خرد است که از کارکردهای شرکت در انتقال اطلاعات تا جذب دانش به ذینفعان را در بر می‌گیرد. در سطح کلان، کارکردهای تعامل شرکت، فرایند شکل‌دهی به ارتباطات پویا به صورت سیستمی است که شرکت پیام را از طریق کانال‌های ارتباطی حسابداری همچون صورت‌های مالی و سایر گزارشات همراه به گیرندگان یعنی ذینفعان بیرونی انتقال می‌دهد (**دورسی و همکاران^۳، ۲۰۱۷**). همچون هر فرایند ارتباطی اختلال در انتقال پیام که در این سیستم مبتنی بر رویکرد ساختاری ارتباط، یعنی مدیران است، می‌تواند باعث کاهش اثربخشی ارتباط گردد. در سطح خرد اما فرایند شکل پویاتری به خود می‌گیرد، چراکه بستر تعامل به صورت فرایند و گردش اطلاعات از طریق بازخورد به طور رفت و برگشت دائماً سیستم را ارزیابی و در نهایت اصلاح می‌نماید. به عبارت دیگر شرکت ارتباط را با ذینفعان بیرونی ایجاد می‌نماید و سپس روایت‌های واقع‌گرایانه خود براساس کیفیت و کمیت عملکردهای مالی شرکت را به آنان مخابره می‌کند و ذینفعان با دریافت اطلاعات، سطح انتظارات خود را به سیستم باز می‌گرداند. در این شرایط شکل ارتباط به صورت دوسویه حادث می‌شود و زمینه را برای اجتماع مشارکت در حسابداری که ثمره جذب دانش؛ انتظارات و نیازهای اطلاعاتی ذینفعان است، ممکن می‌سازد و در این صورت حسابداری بلاغت به صورت یک هنجار اجتماعی به تقویت ارتباط بین شرکت با ذینفعان منجر خواهد شد (**گروسی و همکاران^۴، ۲۰۲۱**). از طرف دیگر **گرین^۴ (۲۰۰۴)** به عنوان یکی از پیشگمان بسط نظریه بلاغی به حسابداری، رویکردهای تصمیم‌گیری مدیران را مبنی بر استدلال دلایل تصمیم در انعکاس به ذینفعان توضیح می‌دهد.

¹ Tone Disclosure

² Littlejohn and Foss

³ Doris

⁴ Green



شکل ۲. کارکرد سیستماتیک حسابداری جهت ارتباطات اثربخش

مفهوم «بلاغت» به گفتار متقاعدکننده و اقناعی با استفاده از زبان یا نمادهای مورد هدف در یک موضوع بین دو نفر یا دو گروه اشاره دارد ابزارهای بلاغی باهدف قرار دادن عواطف؛ حس منطقی یا ادراک مخاطبان به دنبال منافع کارآ یا منافع فرصت طلبانه خود است (هاک و همکاران، ۲۰۲۲). با تشبیه به مضمون بلاغت در ساختار ارتباط شرکت با ذینفعان، علی‌الخصوص سهامداران، می‌توان دریافت که مدیران شرکت‌ها از طریق ابزاری همچون حسابداری، قادر خواهند بود تا نیازهای اطلاعاتی آنان را برطرف نمایند و از این طریق به سر مقصد مشروعیت که وجه تسمیه بلاغت است، در ارتباط با ذینفعان دست یابند (کرایگ و آمرنیک^۲، ۲۰۰۴). مسلماً تمرکز بر رویکرد بلاغت‌مندی در رویه‌های حسابداری می‌تواند شکاف ناشی از تضاد منافع بین شرکت با ذینفعان را کاهش دهد. در این رابطه گرین (۲۰۰۴) پیشنهاد می‌کند به کارگیری دیدگاه بلاغی در رویه‌های حسابداری، می‌تواند رویکردهای تصمیم‌گیری مدیران را در برابر سهامداران از طریق زبان گفتار به سمت خردمند و عقلانیت هدایت نماید که گرین (۲۰۰۴) از آن به عنوان «عقلانی کردن»، عملکردهای رفتاری و اخلاقی مدیران در برابر انتظارات ذینفعان، یاد کرده است. نهادینه کردن چنین ارزش‌هایی صرفاً از طریق عینیت بخشیدن به انتظارات اطلاعاتی ذینفعان ممکن است تا از این طریق شکاف هزینه‌های نمایندگی کاهش یابد (گیلانی و همکاران، ۱۴۰۱). لذا با اتکاء به مبانی نظری مطرح در این حوزه، می‌توان سوال‌های مطالعه حاضر را به تفکیک زیر ارائه نمود:

❖ **سؤال اول پژوهش** ابعاد حسابداری بلاغت براساس فرایند تحلیل تماتیک کدامند؟

❖ **سؤال دوم پژوهش** تأثیرگذارترین بعد حسابداری بلاغت در سطح شرکت‌های بازار سرمایه براساس فرایند رتبه‌بندی تفسیری کدامند؟

پیشینه پژوهش

هاک و همکاران (۲۰۲۲) مطالعه‌ای با عنوان «حسابداری به عنوان ابزار بلاغت در طول همه‌گیری COVID19: شواهد از دانشگاه‌های دولتی استرالیا» انجام دادند. این مطالعه با تکیه بر نظریه بلاغت در فلسفه، به دنبال ارائه یک چارچوب نظری

¹ Hoque

² Craig & Amernic

در رویکردهای راهبردی واحد حسابداری در دانشگاه دولتی استرالیا بود. نتایج نشان می‌دهد که در یک بحران اضطراری مانند بحران مالی ناشی از COVID-19، دانشگاه‌های استرالیا به منظور توجیه استفاده از بودجه‌های تخصیص یافته، از حسابداری به عنوان ابزاری برای تعدیل منابع انسانی؛ تعطیلی واحدهای دانشگاهی و کاهش حقوق منابع انسانی استفاده کردند تا اقناع بیشتری در خصوص عملکردهای خود در نهادهای ناظر بر دانشگاه‌های دولتی در استرالیا به وجود بیاورند. **گلمینی و همکاران (۲۰۲۱)** مطالعه‌ای با عنوان «بلاغت، حسابداری و پاسخگویی COVID-19: مطالعه موردی ایتالیا» انجام دادند. این مطالعه با تمرکز بر روی رویکردهای محوری، **هیگینز و واکر^۱ (۲۰۱۲)** و **مرکل-دیویس و برنان^۲ (۲۰۱۷)** در مورد رویکرد بلاغت در حرفه حسابداری، تلاش نمود تا سطح اثربخشی ارتباطات بین شرکت‌ها با ذینفعان را در دوران پاندمی کرونا مورد بررسی قرار دهد. در این مطالعه از تحلیل محتوا استفاده شد تا بین رویکردهای علمی و نظریات خبرگان، پیوندی در رابطه با موضوع مورد بررسی ایجاد نماید. نتایج این مطالعه نشان داد، بسط بلاغت در رویه‌های حسابداری می‌تواند به ایجاد رویکردی دوسویه بین شرکت‌ها با ذینفعان منجر شود و راهبرد ارتباطی اثربخش براساس **گفتمان انتقادی^۳ (CD)** در مورد پاسخگویی شرکت‌ها به ذینفعان به وجود بیاید.

یان و همکاران^۴ (۲۰۱۹) مطالعه‌ای با عنوان «جهت‌دهی مدیریت برداشت: تحلیل‌گران مالی و سبک بلاغت در کارکردهای مدیرعامل» انجام دادند. این مطالعه از تحلیل محتوا بر روی نمونه‌ای از ۵۲۶ گزارش تفسیری مدیریت در شرکت‌های ایالات متحده استفاده نمود تا سبک تعاملی آنان را در ارتباط با برداشت سهامداران از عملکردهای شرکت تحت هدایت را مورد بررسی قرار دهند. در این مطالعه سه سبک بلاغت در کارکردهای تعاملی مدیرعامل شامل؛ ارتباط قاطعانه، ارتباط محافظه‌کارانه و ارتباط منطقی/عقلایی را در مواجهه با سهامداران شناسایی شد و مشخص گردید که ویژگی بلاغی در ارتباطات قاطعانه در ارائه گزارش‌های تفسیری می‌تواند در شکل دادن به برداشت‌های ذینفعان از پیش‌بینی سود، آینده شرکت، بازده و ریسک سرمایه‌گذاری، مؤثر باشد و به طور مشخص تر دقت پیش‌بینی سود را به عنوان یک مبنای تحلیلی از شرکت تقویت نماید.

چاریری^۵ (۲۰۱۰) پژوهشی با عنوان «بلاغت در گزارشگری مالی: مطالعه موردی تفسیری» انجام داد. براساس روش‌شناسی موردی، در این مطالعه مطرح گردید که از نظر هستی‌شناسی فلسفی، تأثیر کیفیت گزارشگری مالی، می‌تواند مبتنی بر ایجاد یک تصویر اجتماعی از شرکت در تصمیم‌های ذینفعان تلقی گردد. زیرا به عنوان یک تصویر اجتماعی، پویایی کیفیت گزارشگری مالی به اثربخشی تعامل بین بازیگران اجتماعی یعنی شرکت‌ها، ناظران نهادی؛ سهامداران و سرمایه‌گذاران منجر خواهد شد. لذا، این مطالعه به دنبال پاسخ به این سؤال بود، که چرا و چگونه شرکت‌ها می‌توانند از طریق بلاغت، گزارشگری مالی را ابزاری برای رساندن پیام به مخاطبان خود قلمداد کنند. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد شرکت‌هایی که به براساس رویکرد بلاغت، به گزارشگری مالی به عنوان مبنایی ابزاری برای پاسخگویی به ذینفعان می‌نگرند، می‌توانند با کسب مشروعیت بالاتر، از جایگاه اجتماعی رقابتی‌تر نسبت به سایر شرکت‌ها برخوردار باشند.

کوزه‌گر و همکاران (۱۴۰۰) مطالعه‌ای با عنوان «بررسی تأثیر نگرش فلسفی بر درک سطح خوانایی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی» انجام دادند. در این مطالعه از نظرات اساتید حسابداری، حسابداران (به عنوان افراد آکادمیک) استفاده شد. نتایج بررسی‌ها نشان داد بین افراد حرفه‌ای، خوانایی متن استانداردها در گروه دارای نگرش فلسفی، بیشتر از گروه فاقد نگرش

¹ Higgins and Walker² Merkl-Davies and Brennan³ Critical Discourse⁴ Yan⁵ Chariri

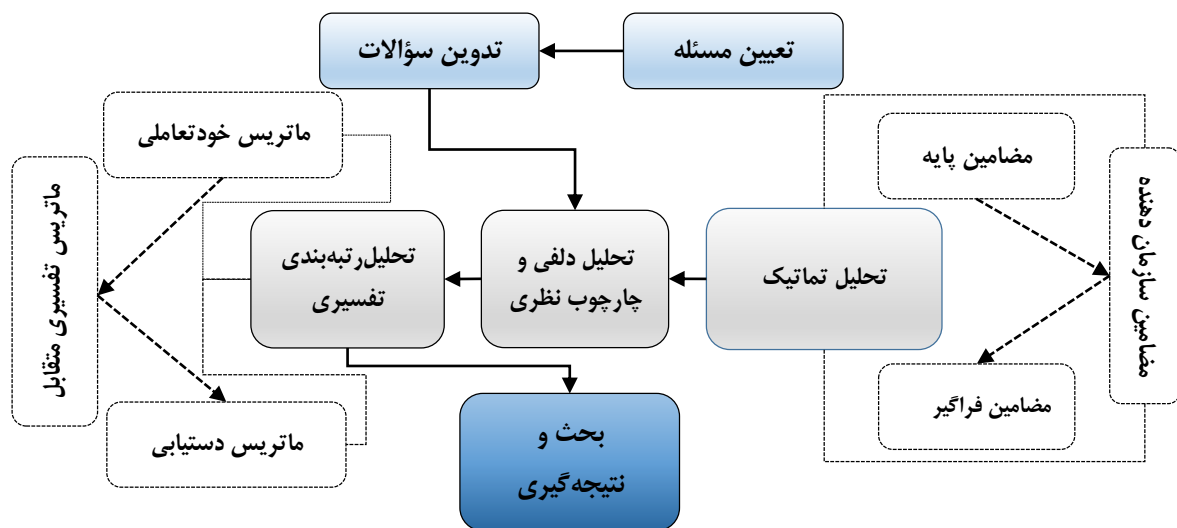
فلسفی است و در بین افراد آکادمیک، خوانایی متن استانداردها متأثر از نگرش فلسفی نیست؛ و در بین افراد حرفه‌ای (اعم از دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی)، از نظر خوانایی بین ساده‌ترین و دشوارترین استانداردها تفاوت معناداری وجود دارد و این تفاوت در بین افراد آکادمیک (اعم از دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی) وجود ندارد.

رهنمای‌رودپشتی و نژادتولمی (۱۳۹۵) مطالعه‌ای با عنوان «هستی‌شناسی حسابداری مدیریت در بستر پست مدرنیته (اجراگری، کنشگر- شبکه و کاربردها)» انجام دادند. در این مطالعه بر اساس پژوهشی مبتنی بر تحلیل فلسفی، جامعه شناختی و اقتصادی به هستی‌شناسی حسابداری مدیریت با تأکید بر مقوله اجراگری و نظریه کنشگر- شبکه پرداخته شد و به سه کاربرد آن در حوزه مسئولیت‌پذیری اجتماعی، حرفه‌ای‌گرایی و پاسخگویی نیز مورد بررسی قرار گرفت. نتایج نشان می‌دهد، حسابداری مدیریت در فرایندهای هوشمندانه شبکه‌ای هویت می‌یابد و نمی‌توان در شبکه‌های واقعی از نقش اساسی عناصر مجازی و موضع ناپذیر «قدرت و ایدئولوژی» غافل بود.

همانطور که از مرور پیشینه‌های تجربی می‌توان استنباط نمود، مشخصاً پژوهشی با ماهیت مورد نظر در این مطالعه انجام نشده است و انجام این مطالعه می‌تواند به توسعه زمینه‌های نظری بلاغت در دانش حسابداری به عنوان یک ابزار اجتماعی کمک نماید.

روش‌شناسی

این پژوهش از نظر نتیجه، جزء پژوهش‌های توسعه‌ای است، زیرا بدلیل فقدان چارچوب نظری منسجم در خصوص پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت، این مطالعه از طریق تحلیل تماتیک به دنبال ایجاد یک چارچوب نظری منسجم و یکپارچه در رابطه با پدیده مورد بررسی در دانش حسابداری است. به لحاظ هدف، این پژوهش جزء پژوهش‌های اکتشافی است، زیرا از طریق سه مرحله کدگذاری به دنبال تعیین مضامین پایه؛ سازمان‌دهنده و فراگیر حسابداری بلاغت در سطح شرکت‌های بازار سرمایه است. در نهایت باید بیان نمود از نظر نوع جمع‌آوری داده‌ها، این مطالعه از نوع ترکیبی است. لذا، فلسفه پژوهش را می‌توان استقرائی / قیاسی تلقی نمود. به این دلیل استقرائی است که به بررسی پیشران‌های حسابداری بلاغت از طریق مدل‌سازی می‌پردازد که نظریه جامعی درباره آن در سطح شرکت‌های بورس اوراق بهادار وجود ندارد. اضافه کردن این موضوع خالی از لطف نیست که در پژوهش‌های اکتشافی، به دلیل اینکه امکان تدوین فرضیه وجود ندارد و همچنین، انسجام نظری در رابطه با موضوع مورد بررسی به لحاظ شیوه پژوهش توسعه‌ای نیست، به جای استفاده از نظریه‌های از پیش تعریف شده، مطالعه حاضر تلاش می‌نماید تا با استفاده از فرایند مصاحبه، جهت جمع‌آوری داده‌ها و کدگذاری آن برای ارائه یک مدل در بسترهای مطالعاتی، اقدام نماید. از طرف دیگر به این دلیل، مطالعه حاضر قیاسی است که پس از ارائه مدل، به تبیین آن در بین شرکت‌های بازار سرمایه می‌پردازد تا براساس فرایند رتبه‌بندی تفسیری نسبت به ارزیابی اولویت هریک از پیشران‌های اصلی توسعه حسابداری بلاغت در بازار سرمایه اقدام نماید. با توجه به توضیح‌های ارائه شده، نمودار روش‌شناسی پژوهش به ترتیب زیر ارائه می‌شود:



شکل ۳. فرایند گام به گام پیاده‌سازی تحلیل‌ها

جامعه آماری و نحوه انتخاب نمونه

در این مطالعه براساس ماهیت شیوه انجام مصاحبه و رسیدن به مضامین پدیده مورد بررسی، ابتدا تلاش گردید تا رسیدن به جامعه هدف دارای اصالت، معیارهایی در خصوص انجام مصاحبه شوندگان تدوین گردد. این معیارها عبارتند از:

۱. دارا بودن شناخت مفهومی در حوزه‌های فلسفی حسابداری
 ۲. احاطه کامل به شیوه‌های پژوهش‌های کیفی و آشنایی با روند مصاحبه‌گری در مطالعه‌های مرتبط با توسعه حسابداری
 ۳. آشنایی با ماهیت استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی
- براساس سه معیار فوق جستجو برای رسیدن به افراد مطلع و متمایل به انجام مصاحبه آغاز گردید. نکته حائز اهمیت در فرایند انتخاب مشارکت‌کنندگان مبنای خبرگی بود، که باهدف جلوگیری از انحراف ماهیت جمع‌آوری داده و نزدیک شدن نسبی به ماهیت موضوع مورد بررسی انجام می‌شود. بنابراین، دو مبنای برای تعریف خبرگی مشارکت‌کنندگان در این مطالعه به پیروی از پژوهش **هنوود و پیدگن^۱ (۱۹۹۲)** مدنظر قرار گرفت.

اول اینکه اهمیت تناسب^۲ قبل از شروع فرایند ارزیابی انتقادی با انتخاب ۲۳ نفر مورد بررسی قرار گرفت. برای رسیدن به این مبنای، انتخاب اولیه مصاحبه‌شوندگان براساس سه معیار تعریف شده از میان خبرگان علمی و دانشگاهی که سابقه تدریس و پژوهش در زمینه‌های مشابه با موضوع حاضر مثل نظریه‌پردازی حسابداری؛ فلسفه در حسابداری؛ حوزه‌های اجتماعی در حسابداری داشتند، انتخاب شدند که از طریق راه‌های برقراری ارتباط مثل ایمیل؛ تماس تلفنی یا استفاده از افراد مطلع و نزدیک به خبرگان، تلاش شد تا سطح تمایل و انگیزه آنان برای مشارکت بررسی شود که از مجموع تماس‌ها تنها ۱۷ نفر به ارتباط برقرار شده پاسخ دادند که مجموع ارزیابی‌ها به انتخاب ۱۲ نفر با توجه به نقطه اشباع تئوریک، منجر گردید. مبنای دوم در این زمینه، حساسیت به واقعیت‌های مورد مطالعه^۳ بود. برای این منظور نیز، بروشوری از اهداف و ماهیت مطالعه برای ۱۷ نفری که با آنان ارتباط برقرار گردید، ارسال شد که واکنش آنان از طریق معیارهای قدرت افتراق^۴؛ آگاهی از زمینه پژوهشی^۵ و به طور خاص تفسیر تشریحی^۶ در رابطه با موضوع، مورد بررسی قرار گرفت، تا در نهایت

^۱ Henwood & Pigeon

^۲ The Importance of Fit Context goals

^۳ Sensitivity to the Facts Under Study

^۴ Differentiating Power

^۵ Knowledge of the Research Field

^۶ Descriptive Interpretation

بر اساس نقطه اشباع تئوریک، ۱۲ نفر به عنوان جامعه هدف در بخش کیفی انتخاب و اطلاعات آنان در جدول (۱) ارائه شده است.

جدول ۱. اطلاعات مصاحبه شوندگان (منبع: یافته‌های پژوهش)

مشارکت‌کنندگان	جنسیت	سن	مدرک تحصیلی	حوزه تخصصی	محل فعالیت
مشارکت‌کننده شماره یک	مرد	۴۴ سال	دکتری	حسابداری	پر دپس فارابی
مشارکت‌کننده شماره دو	مرد	۵۵ سال	دکتری	حسابداری	دانشگاه سالفورد منچستر انگلستان
مشارکت‌کننده شماره سه	مرد	۴۱ سال	دکتری	حسابداری	دانشگاه شهید بهشتی
مشارکت‌کننده شماره چهار	مرد	۳۸ سال	دکتری	حسابداری	دانشگاه علامه طباطبائی
مشارکت‌کننده شماره پنج	مرد	۶۵ سال	دکتری	حسابداری	دانشگاه ممفیس آمریکا
مشارکت‌کننده شماره شش	زن	۳۹ سال	دکتری	حسابداری	دانشگاه الزهرا
مشارکت‌کننده شماره هفت	مرد	۴۰ سال	دکتری	حسابداری	دانشگاه رشت
مشارکت‌کننده شماره هشت	مرد	۳۹ سال	دکتری	حسابداری	دانشگاه آزاد اسلامی واحد شاهرود
مشارکت‌کننده شماره نه	زن	۴۰ سال	دکتری	حسابداری	دانشگاه تربیت مدرس
مشارکت‌کننده شماره ده	مرد	۴۹ سال	دکتری	حسابداری	دانشگاه مازندران
مشارکت‌کننده شماره یازده	زن	۴۱ سال	دکتری	حسابداری	دانشگاه الزهرا
مشارکت‌کننده شماره دوازده	مرد	۵۰ سال	دکتری	حسابداری	دانشگاه آزاد اسلامی واحد شاهرود

در فرایند رسیدن به نقطه اشباع تئوریک، مصاحبه اول تا مصاحبه هشتم از طریق مصاحبه‌های مستقیم کدهای باز متنوع ایجاد می‌شد و از مصاحبه هشتم تا مصاحبه دهم عموماً کدهای ایجاد شده مشابه کدهای قبلی بودند و از مصاحبه شماره ده تا مصاحبه شماره ۱۲، فرایند مصاحبه باهدف رسیدن به نقطه اشباع تئوریک صورت پذیرفت که در پایان مصاحبه شماره دوازده مشخص گردید، کد جدیدی از مصاحبه‌ها ایجاد نمی‌شود. نکته حائز اهمیت این است با توجه به محدودیت‌های مصاحبه رودرو در این دست از پژوهش‌ها، تلاش گردید تا حد امکان از راهکارهای جایگزین همچون تماس تلفنی و نرم‌افزارهای ارتباطی اجتماعی استفاده شود. بر این مبنا هشت مصاحبه به صورت تلفنی و نرم‌افزارهای ارتباطی و ۴ مصاحبه حضوری انجام شد. ذکر این نکته حائز اهمیت است که رعایت اصول اخلاقی در حفظ مباحث و دیدگاه‌های آن‌ها در همان ابتدا تأکید گردید، تا اطمینان و اعتماد آن‌ها برای انجام مصاحبه‌ها جلب شود.

روش نمونه‌گیری کیفی در این مطالعه، نمونه‌گیری نظری بود. در این روش نمونه‌گیری انتخاب نمونه‌ها در جهت به وجود آوردن یک نظریه عمل می‌کنند. در واقع در این روش نمونه‌گیری، از موارد مشابهی که در یک جامعه هدف وجود دارند، اطلاعات از طریق مصاحبه ایجاد می‌شود تا مشخص شود که ابعاد مدل از چه مضامینی تشکیل شده‌اند (رنجبر و همکاران، ۱۳۹۱). تکنیک رسیدن به خبرگان در این مطالعه، تکنیک دروازیانان اطلاعات^۱ بود. در واقع با توجه به شناسایی خبرگان پژوهش براساس معیارهای تعیین شده، تکنیک حاضر به محقق کمک می‌نمود تا در هماهنگی‌های لازم برای مصاحبه از نفوذ افراد نزدیک به خبرگان بهره برده شود (جلالی، ۱۳۹۱).

جامعه هدف در بخش کمی ۲۹ نفر از مدیران شرکت‌های بازار سرمایه در سال ۱۴۰۰ بودند که با توجه به الزام فرایند رتبه‌بندی تفسیری، این حد از جامعه آماری مورد قبول است. قابل ذکر است که با توجه به اینکه تحلیل رتبه‌بندی تفسیری (IRP) یک تحلیل مبتنی بر تجزیه و تحلیلی ماتریسی و تحلیل در عملیات است، می‌بایست براساس معیار مشخصی همچون تجربه یا دانش تخصصی توسط مشارکت‌کنندگان صورت پذیرد که بر این مبنا از نظر حجم نمونه محدود است و مطابق با

^۱ Information gatekeeper

پژوهش‌هایی همچون سوشیل^۱ (۲۰۱۷) و چیتامبارانتهان و همکاران^۲ (۲۰۱۵) است.

فرایند گردآوری داده‌های پژوهش

در جمع‌آوری داده‌های مصاحبه، در ابتدا از مصاحبه‌های باز و سپس از مصاحبه‌های نیمه‌ساختارمند با زمان متوسط یک ساعت استفاده گردید. سؤالات مصاحبه‌ها شامل موقعیت‌های واقعی بودند که مصاحبه‌شوندگان برحسب تجربه و یا تحصیلات با آن مواجه شده بودند. در آغاز فرایند این مطالعه، مصاحبه‌ها عموماً بدون ساختار انجام می‌شد، چراکه عدم وجود ابعاد منسجم و یکپارچه در خصوص موضوع مورد بررسی، به ایجاد دیدگاه‌های متفاوت جهت رسیدن به نقطه اشباع تئوریک کمک می‌نمود تا در ادامه مصاحبه‌ها و با شکل گرفتن مضامین پایه، بدلیل معنا یافتن مفهوم بلاغت در حسابداری، به صورت نیمه ساختاریافته هدایت شود و از این طریق چارچوب نظری هدفمندی به منظور تولید محتوای اثربخش‌تر در دانش حسابداری بنا گردد. این کار می‌تواند به کاهش تأثیرگذاری گرایش یا جهت ناشی از تئوری‌های مبتنی بر ادبیات مطالعه در حین گردآوری داده‌ها، کمک شایانی نماید. یکی از مهمترین بخش‌های تحلیل‌های کیفی همچون تحلیل تماتیک، اتمام مصاحبه‌ها است، که رسیدن به نقطه اشباع به عنوان یک فرایند و استراتژی می‌تواند هدف آن محسوب شود. لذا، برای این منظور محققان پس از هر مصاحبه، شروع به کدگذاری باز و تا حدی کدگذاری انتخابی می‌نمودند تا مفاهیم و اشتراکات‌شان مشخص گردد و بر این اساس در هر مرحله کدهای ایجادشده از مرحله کدگذاری انتخابی با هم مورد مقایسه قرار می‌گرفتند. چراکه استفاده از مقایسه دائمی سبب کنترل پی‌درپی مفاهیم جدید، بسط و توسعه و مقایسه طبقه‌بندی‌ها و تصمیم‌گیری درباره کافی بودن یا نبودن طبقه‌بندی‌های موجود می‌شود (واستل^۳، ۲۰۰۱). در واقع در مرحله کدگذاری محوری، محقق هرگونه ایده نوظهور، کدها و طبقه‌بندی‌های احتمالی و روابط بین طبقه‌بندی‌های اصلی و فرعی را بر مبنای مشابهت ثبت و ضبط می‌کند. در مرحله کدگذاری انتخابی طبقه‌بندی‌های فرعی و طبقه‌بندی اصلی بر مبنای چارچوب نظری ساخته می‌شوند. سپس در بخش کمی پس از مشخص شدن تم‌های حسابداری بلاغت، از طریق پرسشنامه‌های ماتریسی جهت مقایسه زوجی سطر «I» و ستون «J» هریک از مضامین اصلی، تلاش گردید تا نسبت به اولویت بندی پیشران‌های توسعه این شیوه از حسابداری در سطح شرکت‌های بازار سرمایه اقدام شود.

فرایند اعتباریابی جمع‌آوری داده‌ها

در این بخش باهدف سنجش اعتبار کدگذاری‌های صورت گرفته، از طریق روش مثلث‌سازی^۴ در پژوهش‌های کیفی استفاده می‌شود. مثلث‌سازی در واقع با الهام از علم هندسه، سنجش اعتبار در پژوهش‌های کیفی را از طریق حداقل سه منبع مورد سنجش قرار می‌دهد تا مشخص شود، کدهای ایجاد شده از اعتبار و اعتماد کافی برخوردار است و مطالعه اصطلاحاً «سوگیری ذاتی»^۵ دچار نشده است (جانسون و جان^۶، ۲۰۰۹). لذا، در این مطالعه برای محقق شدن این امر، در ۴ بعد نسبت به مرور نظرات خبرگان پس از پایان کدگذاری اقدام به اعتبارسنجی در بخش کیفی شد.

¹ Sushil

² Chithambarathan

³ Wastell

⁴ Validation Triangulation

⁵ Intrinsic Bias

⁶ Jonsen and Jehn

جدول ۲. اعتبارسنجی مثلث‌سازی ابعاد شناسایی شده

ابعاد مثلث‌سازی	تشریح
مثلث‌سازی منابع داده‌ها ^۱	در این بعد هدف ارزیابی تناسب تئوریک یا همراستایی مفهومی مضامین فراگیر با منابع علمی در پژوهش‌های گذشته است. لذا، با توجه به اینکه در این مطالعه براساس ماهیت تحلیل، مضامین فراگیر از دل پژوهش‌های قبلی استخراج می‌شوند، اعتبار داده‌های کدهای شناسایی شده مورد تأیید است. زیرا همراستایی مضامین فراگیر با مفاهیم شناسایی شده در پژوهش‌های گذشته صورت گرفته است.
مثلث‌سازی همکاران محقق ^۲	در این بعد هدف ارزیابی فرایند جمع‌آوری داده‌ها در مصاحبه و کدگذاری بود. در واقع تفاسیر ذهنی مشارکت‌کننده در کدگذاری و طراحی سؤالات در جریان مصاحبه مبنای اعتبارسنجی است. در این مطالعه با توجه به مشارکت چندین محقق در کنارهم، ضمن نزدیک نمودن تفاسیر ناشی از کدها، هرگونه انحراف در مسیر مصاحبه‌ها و کدها مورد بحث قرار می‌گرفت.
مثلث‌سازی روش ^۳	در این بعد هدف روش جمع‌آوری داده‌ها در مطالعه کیفی است. به عنوان مثال نحوه رسیدن به نقطه اشباع تئوریک از دل مصاحبه‌ها مورد توجه است. لذا، براساس اینکه در جریان مصاحبه از مصاحبه باز (عمیق) و نیمه باز برای رسیدن به نقطه اشباع تئوریک بهره برده شد، لذا، می‌توان بیان نمود روش جمع‌آوری داده‌ها از تک بعدی بودن خارج و براساس مجموع شیوه‌های مصاحبه و کدگذاری اولیه در محل مصاحبه نسبت به اعتبار مطالعه کمک نموده است.
مثلث‌سازی نظریه ^۴	در این بعد که دارای مرز خاکستری به لحاظ اجرا با مثلث‌سازی منابع است، هدف لینک نمودن مضامین سازمان دهنده و مضامین فراگیر از مرحله کدگذاری محوری و انتخابی است. لذا با توجه به اینکه فرایند تعیین اسامی تئوریک برای مضامین سازمان دهنده براساس تئوری‌های وابسته در سایر دانش بین رشته‌ای همچون مدیریت صورت گرفت، لذا، از منظر مثلث‌سازی نظریه نیز کدهای شناسایی شده مورد تأیید است.

یافته‌های پژوهش

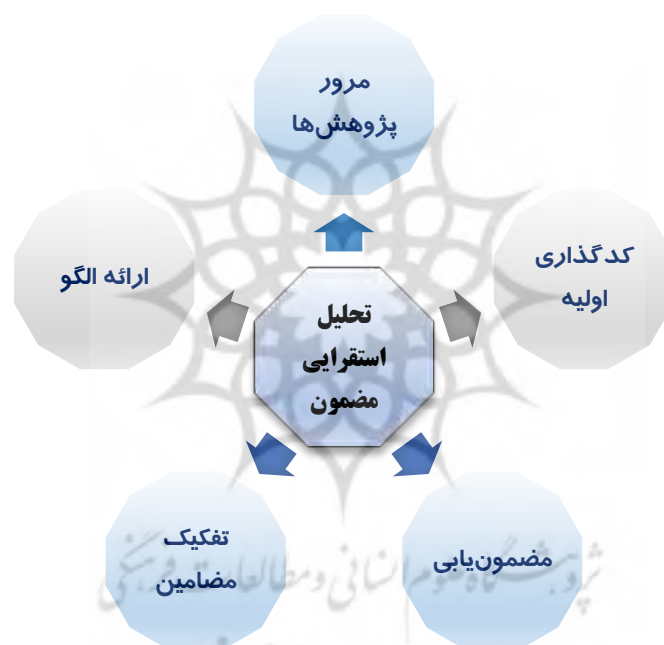
همسو با ماهیت پژوهش در بخش کیفی از تحلیل تماتیک استفاده شده است. این تحلیل به عنوان فرایند اجرایی تحلیل محتوا محسوب می‌شود که اقدام به تجزیه و تحلیل مبانی و مفاهیم موضوع حاضر از طریق واکاوی محتوایی همزمان در مطالعات مشابه و انجام مصاحبه برای تعیین ابعاد آن می‌نماید. تفکر بنیادی تحلیل محتوا، قرارداد اجزاء محتوای پژوهش‌های گذشته براساس تحلیل مضمون است. تم (مضمون) الگویی است که در داده‌ها یافت و حداقل به توصیف و سازماندهی مشاهدات و حداکثر به تفسیر جنبه‌هایی از پدیده می‌پردازد (بویاتزیس^۵، ۱۹۹۸). در این پژوهش از نوع شناسایی تحلیل مضمون براساس سبک آترید-استرلینگ^۶ (۲۰۰۱) بهره برده می‌شود. ساختار این تحلیل شامل سه بُعد مورد تأکید زیر به عنوان مبنای تحلیل است.



شکل ۴. ساختار تحلیل مضمون آترید-استرلینگ (۲۰۰۱)

^۱ Data Source Triangulation^۲ Investigator Triangulation^۳ Method Triangulation^۴ Theory Triangulation^۵ Boyatzis^۶ Attride- stirling

با پیروی از این روش، مضمون پایه مبین نکته مهمی در متن است و با ترکیب آن‌ها، مضمون سازمان‌دهنده ایجاد می‌شود. مضمون سازمان‌دهنده واسط مضمین فراگیر و پایه شبکه است و مضمون فراگیر در کانون شبکه مضمین قرار می‌گیرد. نکته حائز اهمیت این است برای رسیدن به پیشران‌های حسابداری بلاغت، می‌بایست از رویکرد استقرایی در تحلیل محتوا استفاده شود. لذا، زمانیکه پژوهش قصد آزمون یا بررسی صحت نظریه؛ چارچوب ایجاد شده یا فرضیاتی را دارد، از روش تحلیل محتوای قیاسی استفاده می‌کند، و زمانی که پژوهش به دنبال کشف حوزه‌های جدید جهت رسیدن به فهمی تازه در خصوص معیاری است که تا قبل از این چارچوب نظری در مورد آن وجود ندارد، از تحلیل محتوایی از نوع استقرایی استفاده می‌کند. بر این اساس با توجه به اینکه مفهوم حسابداری بلاغت در سطح شرکت‌های بازار سرمایه بر اساس ایجاد یک مدل منسجم و یکپارچه مورد بررسی قرار نگرفته است، پژوهش مجوز استفاده از مبنای استقرایی در تحلیل مضمین را خواهد داشت. لذا، با ایجاد نقشه راه مطالعاتی بر اساس پژوهش براون و کلارک^۱ (۲۰۰۶) نسبت به شروع انجام پژوهش اقدام می‌گردد.



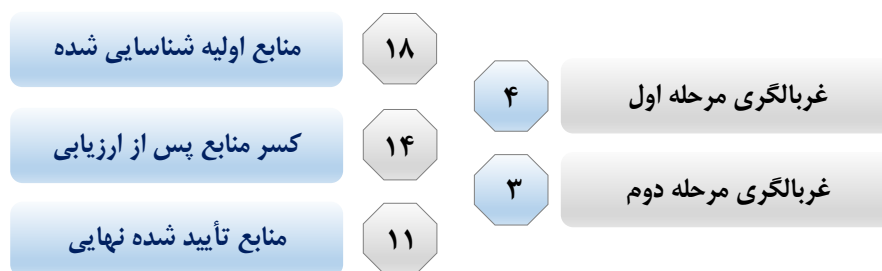
شکل ۵. نقشه راه تحلیل مضمون

با شناخت فرایندهای قابل اجرا در این تحلیل، در ادامه بخش به بخش تلاش می‌شود تا ابعاد پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت مورد بررسی قرار گیرد.

❖ مرور پژوهش‌ها

در این بخش ابتدا می‌بایست از طریق واکاوی در پژوهش‌های مشابه ابتدا مضمین فراگیر پیشران‌های حسابداری بلاغت را مشخص نمود، تا تعیین شود تم‌های اصلی مورد تأکید در این مدل، در پژوهش‌های مشابه کدامند. برای این منظور ابتدا طی سه مرحله اولیه ارزیابی عنوان، محتوایی و تحلیل نسبت به تعیین میزان پژوهش‌های مشابه در بازه زمانی ۲۰۱۸ تا ۲۰۲۳ اقدام شد. بر این اساس به منظور یافتن پژوهش‌های مشابه از پایگاه‌ها و مراجع پژوهشی معتبر، اقدام به شناسایی پژوهش‌های مرتبط با هدف پژوهش شد.

^۱ Braun & Clarke



شکل ۶. فرایند غربالگری پژوهش‌های مشابه

بر اساس غربالگری پژوهش‌ها از سه حیث عنوان، محتوا و تحلیل، مشخص شد، تعداد ۱۱ پژوهش می‌تواند به عنوان مبنای ارزیابی جهت تعیین مضامین پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت مورد استفاده قرار گیرد. پس از این مرحله، در گام بعدی اقدام به دسته‌بندی و تفکیک مضامین از پایه به سازمان دهنده می‌شود. بر اساس این روش ابتدا ۱۱ پژوهش تأیید شده از طریق ده معیار روش ارزیابی انتقادی شامل اهداف تحقیق، منطق روش تحقیق، طرح تحقیق، نمونه‌برداری، جمع‌آوری داده‌ها، انعکاس‌پذیری، دقت تجزیه و تحلیل، بیان تئوریک و شفاف یافته‌ها و ارزش تحقیق به کمک ۱۱ نفر از خبرگان پژوهش، برای رسیدن به درک منسجم‌تر از نظر ماهیت پژوهش مورد برازش قرار می‌گیرند. حالا بر اساس شناخت بهتر فرایند انجام تحلیل در این گام، با مشارکت خبرگان پژوهش، ۱۱ پژوهش اولیه تأیید شده، مورد واکاوی امتیازی بر اساس تحلیل ارزیابی انتقادی قرار می‌گیرد.

جدول ۳. فرایند ارزیابی پژوهش‌های تأیید شده جهت تعیین مؤلفه‌های پژوهش

۱۱	۱۰	۹	۸	۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱	پژوهش‌های تأیید شده
رهسای رودپشتی و نژادولسی (۱۳۸۵)	کوزه‌گر و همکاران (۱۴۰۰)	فتیان و همکاران (۱۴۰۰)	جایسیگه و آدین (۲۰۱۹)	پان‌گام و همکاران (۲۰۲۱)	سمن و اسلام ^۴ (۲۰۲۱)	گلپینی و همکاران (۲۰۲۱)	هاک و همکاران (۲۰۲۲)	مکی‌نژاد و همکاران ^۵ (۲۰۲۲)	جیوانونی و ناپیر ^۲ (۲۰۲۲)	اپورسکو-پاسکوویچی ^۱ (۲۰۲۲)	
۲	۲	۲	۲	۲	۲	۲	۲	۲	۲	۵	هدف
۲	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۳	۲	۴	روش
۲	۵	۲	۵	۲	۲	۵	۲	۴	۱	۳	طرح
۵	۴	۴	۴	۲	۴	۴	۲	۳	۲	۴	نمونه‌گیری
۴	۴	۲	۴	۲	۲	۴	۲	۲	۳	۳	جمع‌آوری
۲	۲	۲	۲	۲	۲	۳	۴	۲	۳	۳	تعمیم
۲	۳	۲	۳	۵	۳	۴	۵	۲	۲	۳	اخلاقی
۴	۳	۳	۴	۳	۲	۳	۳	۳	۲	۴	تحلیل
۴	۳	۳	۳	۴	۳	۳	۴	۳	۳	۴	تئوریک
۳	۳	۳	۴	۴	۳	۴	۳	۳	۴	۴	ارزش
۳۵	۳۵	۲۲	۳۷	۳۳	۳۰	۳۷	۳۴	۲۷	۲۶	۳۷	جمع

بر اساس نتایج این تحلیل مشخص شد، ۳ پژوهش که امتیاز لازم (بیشتر از ۳۰ امتیاز) را کسب نکردند، از دور بررسی خارج شدند. در ادامه به منظور تعیین مضامین مرتبط با پیشران‌های حسابداری بلاغت از روش امتیازی زیر استفاده می‌شود. بر مبنای این روش کلیه معیارهای فرعی استخراج شده از متن مقالات تأیید شده، در ستون جدول نوشته می‌شود و سپس

¹ Epurescu-Pascovici
² Giovannoni & Napier
³ McLeod

⁴ Semeen & Islam
⁵ Paugam

در ردیف هر جدول نام محققان پژوهش‌های تأیید شده آورده می‌شود. بر مبنای استفاده از هر پژوهشگر از معیارهای فرعی نوشته شده در ستون جدول، علامت «☑» درج می‌شود، سپس امتیازهایی هر «☑» در ستون معیارهای فرعی، باهم جمع می‌شود و امتیازهای بالاتر از میانگین پژوهش‌های انجام شده، به عنوان مؤلفه‌های پژوهش انتخاب می‌شوند.

جدول ۴. واکاوی مؤلفه‌های پژوهش

شماره	مؤلفه‌ها								محققان
	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸	
۱	☑	-	-	-	-	-	-	☑	ایوزسکر - پاسکرچی (۲۰۲۳)
۲	-	☑	☑	☑	-	-	-	-	هاکی و همکاران (۲۰۲۲)
۳	-	-	☑	☑	☑	☑	☑	☑	کلینی و همکاران (۲۰۲۱)
۴	-	-	-	-	☑	-	-	☑	پانزگام و همکاران (۲۰۲۱)
۵	-	-	-	-	☑	-	☑	☑	چالابیسگ و آدین (۲۰۱۹)
۶	-	-	-	☑	-	-	-	-	تفتیان و همکاران (۱۴۰۰)
۷	-	-	-	☑	☑	☑	☑	☑	کوزه‌گر و همکاران (۱۴۰۰)
۸	-	-	-	-	-	☑	☑	☑	رهسای رودپشتی و ایزدپوری (۱۳۹۵)
۹	-	-	-	-	-	-	-	☑	

باتوجه به تأیید ۸ پژوهش در فرایند غربالگری جهت تعیینم فراگیر، مؤلفه‌هایی که بیش از نصف پژوهش‌های تأیید شده را کسب نمودند، در این بخش در قالب جدول (۵) تعریف تئوریک می‌شوند.

جدول ۵. تعاریف مؤلفه‌های انتخاب شده

مؤلفه‌ها	تعاریف
توسعه معرفت‌شناسی در حسابداری	اولین مضمون به عنوان تم اصلی در پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت، مرتبط با تقویت معرفت‌شناسی دانش حسابداری است. طبق این مضمون، هر حرفه و یا دانش در هسته وجودی خود، شامل مجموعه‌ای از ارزش‌های شناختی و اخلاقی است که مبنای عملکردی آن حرفه را مشخص می‌نماید. لذا، از آنجاییکه رویکردهای اولیه در حرفه حسابداری براساس رویکرد عینیت‌گرایی صرف بنا شده است، می‌توان بیان نمود، کارکردهای عملکردی این حرفه از مجموعه ابزارهای کمی تشکیل شده است، که برای حرکت به سمت مضامین بلاغت در حرفه حسابداری لازم است تا هسته فلسفی این دانش از کارکردهای صرفاً عینیت‌گرایانه به سمت رویکردهای رفتاری و ارزش‌گرایانه تغییر جهت دهد تا بتواند در بطن خود عملکردهای حرفه‌ای در حسابداری را براساس ارتقاء سطح تعامل و مرادوات کارکردی حسابداری با ذینفعان براساس یک زبان قابل فهم توسعه بخشد.
توسعه سیستمی در حسابداری	دومین مضمون به عنوان تم اصلی در پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت، مرتبط با اثربخشی کارکردهای سیستمی در حرفه حسابداری است که همسو با مفهوم بلاغت به عنوان مبنایی برای تعامل‌پذیری حسابداری با انتظارات ذینفعان، قلمداد می‌شود. در این سطح معمولاً کارکردهای حسابداری کلاسیک سنتی و براساس خط افشاء اطلاعات از طریق صورت‌های مالی انجام می‌گرفت، در حالیکه توسعه سیستمی در حسابداری امروز به عنوان یک مجموعه شبکه از بسترهای اجتماعی اطلاعات را به سیستم حسابداری انتقال می‌دهد و سیستم براساس فرایندهای اثربخش به منظور تأمین نیازهای اطلاعاتی، در قالب خروجی سیستمی به ذینفعان مخابره می‌کند تا با گردش اطلاعات سطح رضایتمندی از عملکردهای واحد حسابداری تقویت شود.
توسعه مهارتی در حسابداری	سومین مضمون به عنوان تم اصلی در پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت، مرتبط با سطح آگاهی‌های فردی از نحوه تعامل و ارتباطات بین حسابداری با ذینفعان است. در این مضمون هدف از تقویت آموزش و ارتقاء سطح ادراک در حرفه حسابداری، فرایندهای پاسخگویی و مسئولیت‌پذیری واحدهای حسابداری در برابر نیازها و انتظارات ذینفعان است. هدف این مضمون تغییر شیوه ارتباطات حسابداری با ذینفعان از رویکردهای کلاسیک به رویکردهای تعامل‌گرایانه است. در این مسیر به کارگیری تکنولوژی‌ها و استفاده از هوش مصنوعی در پیش‌بینی و برآورد فرایندهای افشاء اطلاعات می‌تواند تاحد زیادی مانع از بروز رفتارهای هیجانی و توده‌واری رفتار در تصمیم‌گیری‌های سهامداران گردد.

با عنایت به محدوده زمانی تعیین شده ۲۰۲۳ تا ۲۰۱۹ در بخش پژوهش‌های خارجی و ۱۴۰۰ تا ۱۳۹۵ در بخش پژوهش‌های داخلی، همانطور که مشخص شد، ۳ مضمون فراگیر از طریق غربالگری نظری پژوهش‌های تأیید شده به عنوان مبانی اصلی پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت انتخاب شدند که می‌توان در قالب شکل (۷) ارائه نمود.



شکل ۷. تم‌های اصلی پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت

با اتکاء به مضامین فراگیر در تحلیل مضمون، در گام بعدی مطابق با نقشه راه فرایند تحلیل در شکل (۷) می‌بایست نسبت به ایجاد کد گذاری اولیه؛ جستجوی مضامین مشابه و بازیابی مضامین و نامگذاری ترکیبی مضامین/مضامین فراگیر اقدام نمود. لذا، با عنایت به توضیح‌های داده شده در این مطالعه طی ۱۲ مصاحبه انجام شده، ۲۴۱ کد باز، ۳۰ مضمون پایه؛ ۶ مضمون سازمان‌دهنده و ۳ مضمون فراگیر در قالب یک چارچوب نظری، ایجاد گردید. لذا در یک دسته‌بندی کلی می‌توان مجموع مضامین پایه؛ سازمان‌دهنده و فراگیر را در قالب جدول (۶) و شکل (۸) به ترتیب زیر ارائه نمود.

جدول ۶. تم‌های توسعه پیشران‌های حسابداری بلاغت

مضامین پایه	مضامین سازمان‌دهنده	مضامین فراگیر
وام گرفتن از گزاره‌های فلسفی مراوده حسابداری با ذینفعان		
کاهش عمق فاصله نظریه تا عمل در کارکردهای حسابداری		
تقویت کارکردهای دیالکتیک در دانش حسابداری	تقویت مشروعیت دانش حسابداری	
تقویت ارزش‌های اخلاق مبتنی بر معرفت‌شناسی در دانش حسابداری		
رعایت حد فاصل عینیت‌گرایی تا رفتارگرایی در دانش حسابداری		
فاصله گرفتن از نظریه‌های پوزیتیویستی صرف و تمرکز بر خردگرایی در دانش حسابداری		
بسط هویت اجتماعی در دانش حسابداری		
شکستن چارچوب ارزش‌های تصورات غالبی از دانش کلاسیک حسابداری		
تقویت زبان مشترک حسابداری بر اساس نمادهای اجتماعی	تقویت هنجارگرایی دانش حسابداری	
تقویت احترام به حقوق ذینفعان		
تقویت گفت‌وگو سازی حسابداری با بسترهای اجتماعی		
بسط ارزش‌های اجتماعی به اصلاح یا تغییر استانداردهای حسابداری		
تمرکز بر گزاره‌های یادگیری در حرفه حسابداری		
تقویت آموزش‌های رفتاری در حرفه حسابداری		
تقویت تیم‌های مرزگستر حسابداری جهت شناخت انتظارات ذینفعان	تقویت مهارت‌های حرفه‌ای دانش حسابداری	
تقویت ارزیابی دوره‌ای مهارت‌های حرفه‌ای حسابداران		
تقویت سطح مشارکت‌ها در کارکردهای حسابداری		
ارتقاء محاسبات علمی و نرم افزاری در گزارش‌های حسابداری		

زیرساخت معرفت‌شناسی در حسابداری

زیرساخت مهارت‌های حسابداری

مضامین فراگیر	مضامین سازمان‌دهنده	مضامین پایه
	ارتقاء ظرفیت‌های اثرگذار هوش مصنوعی در دانش حسابداری	ارتقاء ظرفیت‌های اثرگذار هوش مصنوعی در دانش حسابداری
	ارتقاء ظرفیت‌های تکنو‌کراسی در کاهش استهلاک ماشین‌آلات	ارتقاء ظرفیت‌های تکنو‌کراسی در کاهش استهلاک ماشین‌آلات
	ارتقاء ظرفیت‌های تکنو‌کراسی در پیش‌بینی پایداری سود	ارتقاء ظرفیت‌های تکنو‌کراسی در پیش‌بینی پایداری سود
	ارتقاء ظرفیت‌های تکنو‌کراسی در انبارداری موجودی کالا	ارتقاء ظرفیت‌های تکنو‌کراسی در انبارداری موجودی کالا
تقویت زیرساخت فرمانیک در دانش حسابداری	استحکام شبکه اطلاعات حسابداری با نیازهای ذینفعان	استحکام شبکه اطلاعات حسابداری با نیازهای ذینفعان
	استحکام سطح امنیت شبکه‌های اطلاعات حسابداری	استحکام سطح امنیت شبکه‌های اطلاعات حسابداری
	استحکام سرمایه‌گذاری بر روی فن‌تک‌ها در حسابداری	استحکام سرمایه‌گذاری بر روی فن‌تک‌ها در حسابداری
	استحکام پایگاه اطلاعات حسابداری	استحکام پایگاه اطلاعات حسابداری
تقویت سیستم اطلاعات در دانش حسابداری	ارتقاء خرده سیستم پشتیبانی تصمیم در واحد حسابداری	ارتقاء خرده سیستم پشتیبانی تصمیم در واحد حسابداری
	ارتقاء سیستم سطح عملیاتی در واحد حسابداری	ارتقاء سیستم سطح عملیاتی در واحد حسابداری
	ارتقاء خرده سیستم سطح استراتژیک در واحد حسابداری	ارتقاء خرده سیستم سطح استراتژیک در واحد حسابداری
	ارتقاء خرده سیستم اطلاعات مدیریت در واحد حسابداری	ارتقاء خرده سیستم اطلاعات مدیریت در واحد حسابداری

همچنین براساس مضامین شناسایی شده، در این بخش می‌توان طبق شکل (۸) نسبت به ارائه چارچوب تئوریک اقدام

نمود.



شکل ۸. چارچوب تئوریک مدل پیشران‌های حسابداری بلاغت

پس از انجام تحلیل مضمون و شناسایی پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت، می‌بایست نسبت به تدوین چک لیست

۷ گزینه‌ای لیکرت برای انجام تحلیل دلفی توسط اعضای پانل اقدام شد. با توجه به چک لیست توزیع شده بین اعضای پانل

برای رسیدن به اجماع نظری، طی دو دور تحلیل دلفی براساس میانگین و ضریب توافق، تلاش شده تا مضامین سازمان دهنده به عنوان مبنای تحلیل در بخش رتبه‌بندی تفسیری، همراستا با واقعیت‌های شرکت‌های بازار سرمایه، مورد ارزیابی قرار گیرد.

جدول ۷. فرایند گام اول و دوم تحلیل دلفی

دور اول دلفی		دور دوم دلفی		مضامین سازمان دهنده		مضامین فراگیر
میانگین	ضریب توافق	میانگین	ضریب توافق			
۵/۵۰	۰/۷۵	۶/۱۰	۰/۸۲	تقویت مشروعیت دانش حسابداری	تقویت مشروعیت دانش حسابداری	زیرساخت معرفت‌شناسی در حسابداری
۶	۰/۸۰	۶/۲۰	۰/۸۵	تقویت هنجارگرایی دانش حسابداری	تقویت هنجارگرایی دانش حسابداری	
۵/۵۰	۰/۷۵	۶/۱۰	۰/۸۲	تقویت مهارت‌های حرفه‌ای دانش حسابداری	تقویت مهارت‌های حرفه‌ای دانش حسابداری	زیرساخت مهارت‌های حسابداری
۵/۴۰	۰/۷۰	۶/۳۰	۰/۸۸	تقویت تکنوکرایی در دانش حسابداری	تقویت تکنوکرایی در دانش حسابداری	
۵/۳۰	۰/۶۵	۵/۵۰	۰/۷۵	تقویت زیرساخت فرمانیک در دانش حسابداری	تقویت زیرساخت فرمانیک در دانش حسابداری	زیرساخت افشاء اطلاعات سیستمی
۵	۰/۵۰	۵/۱۰	۰/۵۵	تقویت سیستم اطلاعات در دانش حسابداری	تقویت سیستم اطلاعات در دانش حسابداری	

براساس تحلیل دلفی طی دو راند مشخص شد، ۶ تم سازمان دهنده مرتبط با پیشران‌های حسابداری بلاغت، مورد تأیید قرار گرفتند و همسو با سؤال آخر مطالعه، ابعاد شناسایی شده وارد فرایند رتبه‌بندی تفسیری می‌شود. برای این منظور ۶ بُعد تأیید شده در بخش کیفی، از C1 تا C6 کدگذاری می‌شوند.

جدول ۸. کدگذاری کارکرد بازاریابی پایدار اکوتوریسم

مضامین پژوهش	
C1	تقویت مشروعیت دانش حسابداری
C2	تقویت هنجارگرایی دانش حسابداری
C3	تقویت مهارت‌های حرفه‌ای دانش حسابداری
C4	تقویت تکنوکرایی در دانش حسابداری
C5	تقویت زیرساخت فرمانیک در دانش حسابداری
C6	تقویت سیستم اطلاعات در دانش حسابداری

لذا، جهت مقایسه زوجی مؤلفه‌های پژوهش از فرایند ارزیابی تأثیرگذاری سطر «i» بر ستون «j» و یا برعکس و یا متقابل، استفاده می‌شود. لذا، به منظور ایجاد ماتریس‌های تعاملی ابتدا می‌بایست سطح ارتباط مستقیم، متقارن و یا غیرمستقیم را همسو با توضیح‌ها مور توجه قرار داد. برای تعیین نوع روابط پیشنهاد شده است که از نظر خبرگان براساس نمادهای مندرج در جدول (۹) استفاده می‌شود:

جدول ۹. روابط مفهومی در تشکیل ماتریس خود تعاملی ساختاری

اختصارات تعریف شده			
O	X	A	V
$i \nleftrightarrow j$	$i \leftrightarrow j$	$i \leftarrow j$	$i \Rightarrow j$
تشریح ریاضی	تشریح تفسیری	تشریح تفسیری	تشریح تفسیری
عدم وجود اثر سطر و ستون	اثر متقابل سطر و ستون	اثر مستقیم سطر بر ستون	اثر مستقیم سطر بر ستون

با عنایت به اختصارات این تحلیل، در ادامه نسبت به تشکیل ماتریس خود تعاملی ساختاری (SSIM) اقدام می‌شود.

جدول ۱۰. ماتریس خودتعاملی پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت

	C	C1	C2	C3	C4	C5	C6
مؤلفه‌های مستقر سطر «ا»	تقویت مشروعیت دانش حسابداری	C1	□	A	A	V	A
	تقویت هنجارگرایی دانش حسابداری	C2		□	V	V	O
	تقویت مهارت‌های حرفه‌ای دانش حسابداری	C3			□	V	A
	تقویت تکنو کراسی در دانش حسابداری	C4				□	A
	تقویت زیرساخت فرمانیک در دانش حسابداری	C5					□
	تقویت سیستم اطلاعات در دانش حسابداری	C6					
مؤلفه‌های مستقر ستون «ز»							

در این بخش می‌بایست نسبت به تعیین ماتریس تفسیری براساس مقایسه سطر «ا» و ستون «ز» و شاخص مُد به ترتیب زیر اقدام شود.

جدول ۱۱. تحلیل تفسیری ماتریس متقابل پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت

	C6	C5	C4	C3	C2	C1
C1						تقویت هنجارگرایی مبنای مشروعیت دانش حسابداری
C2						تقویت مهارت‌های حرفه‌ای مبنای مشروعیت دانش حسابداری
C3						تقویت زیرساخت فرمانیک مبنای مشروعیت دانش حسابداری
C4						تقویت سیستم اطلاعات مبنای مهارت‌های حرفه‌ای دانش حسابداری
C5						تقویت سیستم اطلاعات مبنای مشروعیت دانش حسابداری
C6						تقویت سیستم اطلاعات مبنای مشروعیت دانش حسابداری

مؤلفه‌های مستقر سطر «ا»

در این بخش می‌بایست براساس فرایند تبدیل اختصارهای تعریف شده در جدول (۹)؛ ماتریس خودتعاملی ارائه شده در جدول (۱۰) و فرایند تبدیل نمادهای اختصاری در جدول (۱۲) نسبت به تعیین ماتریس دستیابی در جدول (۱۳) اقدام نمود.

جدول ۱۲. فرایند تبدیل نمادهای اختصاری به ۰ و ۱

تبدیل نمادهای مفهومی به اعداد کمی		
خانه مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۱ و خانه قرینه آن عدد ۰ قرار می‌گیرد.	V	تبدیل نمادهای مفهومی به اعداد کمی
خانه مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۰ و خانه قرینه آن عدد ۱ قرار می‌گیرد.	A	
خانه مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۱ و خانه قرینه آن عدد ۱ قرار می‌گیرد.	X	
خانه مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۰ و خانه قرینه آن عدد ۰ قرار می‌گیرد.	O	

در این بخش براساس این مفاهیم، اقدام به تشکیل ماتریس دستیابی جهت تعیین مقایسه سطر «ا» و ستون «ز» براساس ۰ و ۱ می‌شود.

جدول ۱۳. ماتریس دستیابی پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت

	C	C1	C2	C3	C4	C5	C6	
مؤلفه‌های مستتر سطر «ا»	تقویت مشروعیت دانش حسابداری	C1	۱	۰	۰	۱	۰	۰
	تقویت هنجارگرایی دانش حسابداری	C2	۱	۱	۱	۱	۰	۰
	تقویت مهارت‌های حرفه‌ای دانش حسابداری	C3	۱	۰	۱	۱	۱	۰
	تقویت تکنوکراسی در دانش حسابداری	C4	۰	۰	۰	۱	۰	۰
	تقویت زیرساخت فرماتیک در دانش حسابداری	C5	۱	۰	۰	۱	۱	۱
	تقویت سیستم اطلاعات در دانش حسابداری	C6	۱	۰	۱	۱	۱	۱
مؤلفه‌های مستتر ستون «ا»								

در ادامه تحلیل جهت تعیین ارتباط غیرمستقیم بین پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت، مقایسه زوجی i امین مؤلفه به صورت دو به دو با تمام عناصر از $(i + 1)$ ام تا n ام مورد مقایسه قرار می‌گیرد. برای هر ارتباط پاسخ بله از گزینه «✓» استفاده شده است که به معنای وجود ارتباط قطبی بین مؤلفه‌های پژوهش است.

جدول ۱۴. مقایسه زوجی بین مضامین گزاره‌ای براساس فرم ماتریس

		ماتریس متقابل C1... C6									
		C1 - C2	C2 - C1	C1 - C3	C3 - C1	C1 - C4	C4 - C1	C1 - C5	C5 - C1	C1 - C6	C6 - C1
C1			✓		✓				✓		✓
		ماتریس متقابل C2... C6									
		C2 - C3	C3 - C2	C2 - C4	C4 - C2	C2 - C5	C5 - C2	C2 - C6	C6 - C2		
C2											
		ماتریس متقابل C3... C6									
		C3 - C4	C4 - C3	C3 - C5	C5 - C3	C3 - C6	C6 - C3				
C3					✓					✓	
		ماتریس متقابل C4... C6									
		C4 - C5	C5 - C4	C4 - C6	C6 - C4						
C4			✓		✓						
		ماتریس متقابل C5-C6									
		C5 - C6	C6 - C5								
C5		✓	✓								

براساس، ماتریس مقایسه زوجی، در این بخش اقدام به تدوین ماتریس دستیابی نهایی براساس ارتباط غیرمستقیم مؤلفه‌های پژوهش می‌شود. در واقع در این بخش اگر مؤلفه C1 با مؤلفه C2 بدون ارتباط تفسیر شده باشد، اما ارتباط بین C2 با C3 به صورت مستقیم تعریف شده است، براساس اجرای دستور بولین پروداکت در نرم‌افزار متلب می‌توان ارتباط C1 با C3 به صورت متقارن و در قالب «۱*» تعیین شود. لذا، نتایج این بخش در جدول (۱۵) به ترتیب زیر ارائه شده است.

جدول ۱۵. ماتریس دستیابی نهایی پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت

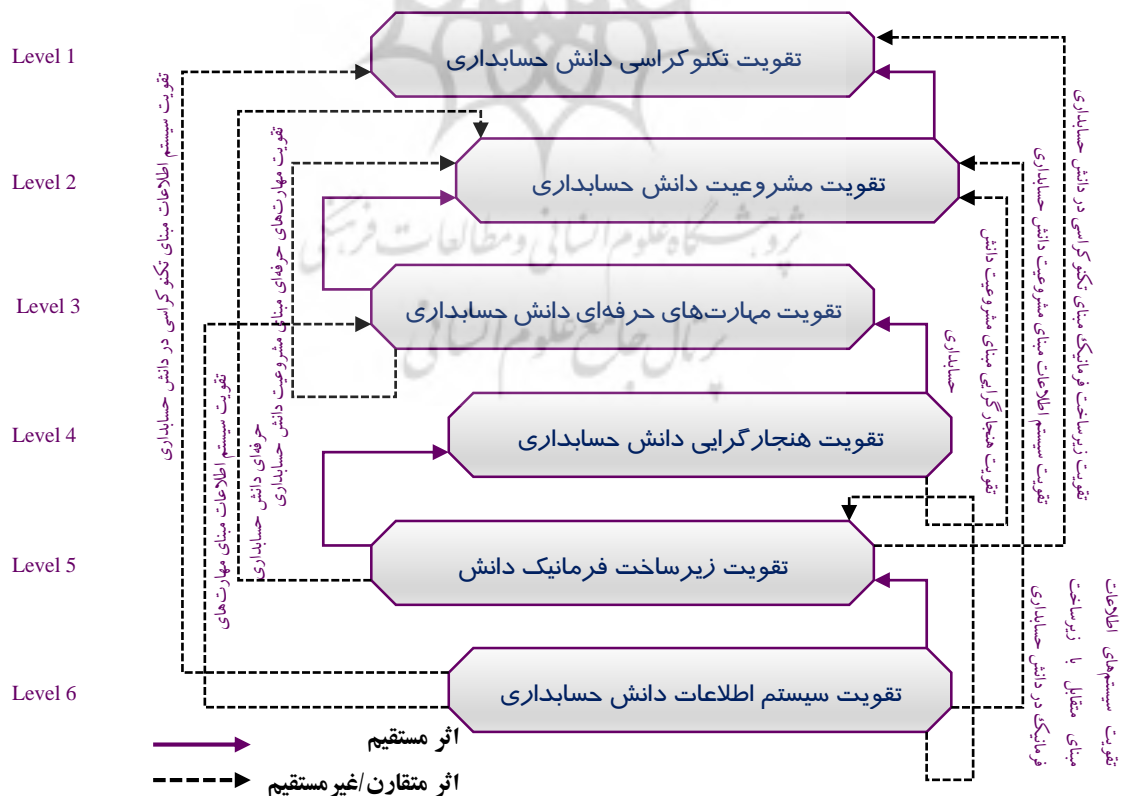
	C	C1	C2	C3	C4	C5	C6	
مؤلفه‌های مستتر سطر «ا»	تقویت مشروعیت دانش حسابداری	C1	۱	۱°	۱°	۱	۰	۰
	تقویت هنجارگرایی دانش حسابداری	C2	۱	۱	۱	۱	۱°	۰
	تقویت مهارت‌های حرفه‌ای دانش حسابداری	C3	۱	۰	۱	۱	۱	۰
	تقویت تکنوکراسی در دانش حسابداری	C4	۰	۰	۰	۱	۱°	۱°
	تقویت زیرساخت فرماتیک در دانش حسابداری	C5	۱	۰	۰	۱	۱	۱
	تقویت سیستم اطلاعات در دانش حسابداری	C6	۱	۰	۱	۱	۱	۱
مؤلفه‌های مستتر ستون «ا»								

باتوجه به مشخص شدن، سطح تاثیر گذاري مستقيم و انتقالی پيشران‌های توسعه حسابداری بلاغت، در گام بعد اقدام به تعيين درصدهای امتياز مجموع سطح تأثير گذاري‌ها می‌شود که اين نتايج در قالب جدول (۱۶) ارائه شده است.

جدول ۱۶. درصد امتيازهای سطح تأثير گذاري کارکرد بازاریابی پایداری اکوتوریسم

بازاریابی پایداری اکوتوریسم	C1	C2	C3	C4	C5	C6	درصد تأثير گذاري جامع				Rank	
							تأثير گذاري کلی	تأثير گذاري تفسيري	تأثير گذاري انتقال‌پذير	تأثير گذاري مستقيم		
	۲	۴	۴	۱	۴	۵	۱۱/۷۶	۴	۰	۲	۲	5 th
	۴	۱	۰	۲	۰	۰	۱۷/۶۴	۶	۱	۱	۱	3 rd
	۴	۰	۰	۲	۰	۰	۱۴/۷۰	۵	۱	۰	۰	4 th
	۱	۲	۰	۲	۰	۰	۸/۸۲	۳	۰	۲	۲	6 th
	۴	۰	۰	۲	۳	۰	۲۰/۵۸	۷	۳	۰	۰	2 nd
	۵	۰	۰	۲	۴	۰	۲۶/۴۷	۹	۴	۰	۰	1 st
مجموع	۲۰	۵	۹	۳۴								
درصد	۵۸/۸۲	۱۴/۷۰	۲۶/۴۷									

نتیجه ناشی از فرایند رتبه‌بندی تفسیری، نشان می‌دهد، ۵۸/۸۲ درصد ارتباط بین پيشران‌های توسعه حسابداری بلاغت، مستقيم؛ ۱۴/۷۰ درصد دارای تأثير گذاري انتقالی و ۲۶/۴۷ درصد نیز مبتنی بر تأثير گذاري تفسيري هستند. از مجموع تأثير گذاري کلی مبتنی بر مقیاسه زوجی بین مؤلفه‌های پژوهش مشخص شد، تقویت سیستم اطلاعات در دانش حسابداری، مهم‌ترین پيشران توسعه حسابداری بلاغت تلقی می‌شود که می‌تواند امکان ایجاد شفافیت محتوایی و زبانی متعامل بین حسابداری با ذینفعان جهت ارتقاء قدرت تصمیم‌گیری آنان را ارتقاء بخشد. لذا، در گام آخر جهت ایجاد شناخت بیشتر نتايج کسب شده بر بستر یک ماتریس مخروطی به عنوان تصمیم‌گیری استراتژیک برای توسعه پيشران‌های حسابداری بلاغت، مدل سلسله مراتبی ارائه می‌شود.



شکل ۹. اولویت‌بندی پيشران‌های توسعه حسابداری بلاغت

براساس شکل (۹) همانطور که مشخص است، هریک از پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت به ترتیب و براساس اولویت بندی هریک امتیازهای ناشی از سه فرایند اثرگذاری مستقیم، متقارن/ غیرمستقیم (معکوس) و تفسیری ایجاد شده است. فرایند اثر مستقیم با فلش مستقیم به رنگ بنفش؛ اثر معکوس یا متقارن به صورت خط چین و فرایند تفسیری به صورت توضیح ارتباط با رنگ بنفش مشخص شده است. لذا، همانطور که الگوی ارائه شده نشان می‌دهد، سیستم اطلاعات دانش حسابداری، مهم‌ترین مضمون پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت است.

بحث و نتیجه‌گیری

هدف این مطالعه، طراحی مدل و رتبه‌بندی تفسیری پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت در بازار سرمایه ایران است. همانطور که طی فرایند تحلیل در دو بخش کیفی و کمی مشخص است، به دلیل فقدان انسجام نظری در خصوص ابعاد مورد مطالعه حسابداری بلاغت، این مطالعه از طریق تحلیل تماتیک و براساس ادغام غربالگری محتوایی با انجام مصاحبه با خبرگان، تلاش نمود تا نسبت به شناسایی تم‌های فراگیر؛ سازمان‌دهنده و پایه اقدام نماید. براین اساس مطابق سؤال اول پژوهش مبنی بر شناسایی ابعاد، از مجموع ۱۲ مصاحبه انجام شده؛ ۲۴۱ کد باز؛ ۳ مضمون فراگیر؛ ۶ مضمون سازمان‌دهنده و ۳۰ مضمون پایه شناسایی گردید و در قالب یک مدل شش بعدی پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت مورد توجه قرار گرفتند. سپس باهدف اولویت بندی مضامین سازمان‌دهنده پیشران‌های توسعه حسابداری بلاغت، همسو با سؤال دوم پژوهش، از فرایند رتبه‌بندی تفسیری بهره برده شد. نتایج ناشی از طی این فرایند رتبه‌بندی تفسیری نشان داد، اثرگذارترین پیشران توسعه حسابداری بلاغت، تقویت سیستم اطلاعات دانش حسابداری به عنوان مضمون سازمان‌دهنده زیرساخت افشاء اطلاعات سیستمی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه است.

در تحلیل نتیجه کسب شده باید بیان نمود، از آنجاییکه حسابداری بلاغت از ماهیتی مفهومی به عنوان ارتقاء سطح تعامل‌پذیری حسابداری با ذینفعان و اقناع انتظارات آنان در جهت درک بهتر اطلاعات افشاء شده برخوردار است، انتخاب مضمون تقویت سیستم اطلاعات دانش حسابداری به عنوان اثرگذارترین پیشران در خصوص کارکرد حسابداری بلاغت به این معناست که افزایش کانال‌های ارتباط بین واحد حسابداری با بسترهای اجتماعی می‌تواند به تقویت و توسعه شناخت انتظارات و نیازهای اطلاعاتی ذینفعان توسط واحدهای حسابداری کمک نماید و به طور سیستمی فرایندهای حسابداری بتواند ستادهای قابل اتکاءتری را در اختیار ذینفعان برای تصمیم‌گیری قرار دهند. زیرا هدف حسابداری بلاغت افزایش شفافیت و سطح ارتباط متقابل حسابداری با ذینفعان است و تقویت سیستم‌های اطلاعاتی این امکان را برای واحد حسابداری مهیا می‌کند تا بتواند از یک سو با جذب دانش بیرونی مبتنی بر خواسته و نیازهای ذینفعان و از سویی دیگر با تغییر آن براساس استراتژی‌ها و فرایندهای عملیاتی خود، گزارشگری مالی قابل اتکاء و به موقع، را در اختیار آنان قرار دهد تا از این طریق پاسخ قابل توجه‌تری به عنوان خروجی سیستم به آنان ارائه شود. از طرف دیگر باید بیان نمود، توسعه سیستم‌های اطلاعات در سطوح مختلف عملیاتی تا استراتژیک در واحد حسابداری، براساس غربالگری متداوم محیط به لحاظ شناسایی چنین انتظاراتی، کمک می‌کند تا بهترین تصمیم را در سریع‌ترین زمان ممکن به ذینفعان انعکاس داده شود. همچنین وجود پایگاه اطلاعات ایجاد شده به عنوان منبع اصلی چنین تغییراتی کمک می‌کند تا حرفه حسابداری از ظرفیت بالاتری برای انعکاس تقویت شده اخبار و اطلاعات جهت اقناع نیازهای اطلاعاتی ذینفعان برخوردار باشد و از سویی دیگر با تعامل بیشتر با ذینفعان به کاهش هزینه‌های نمایندگی کمک نمایند. باتوجه به توضیح ارائه شده می‌توان نتیجه کسب شده را با پژوهش‌هایی همچون [هاک و همکاران \(۲۰۲۲\)](#)؛ [گلمینی و همکاران \(۲۰۲۱\)](#)؛ [جایاسینگه](#)

و آدین (۲۰۱۹)؛ تفتیان و همکاران (۱۴۰۰) و رهنمای رودپشتی و نژادتولمی (۱۳۹۵) دارای تطبیق تلقی نمود. زیرا در این پژوهش‌ها نیز از اهمیت سیستم‌های اطلاعات به عنوان راهی برای ارتقاء تعامل‌پذیری حسابداری با ذینفعان یاد شده است. لذا، به نهادهای نظارت کننده بر بازار سرمایه توصیه می‌شود تا با ایجاد انگیزه در مدیران شرکت‌ها، سیستم‌های اطلاعات حسابداری را به طور جدی‌تری در سطح واحدهای حسابداری توسعه دهند و کمک نمایند تا ظرفیت‌های ناشی از ایجاد چرخه اطلاعاتی با سرعت بیشتری بتواند به انتظارات حاکم بر بازار سرمایه واکنش نشان دهند و از این طریق ضمن کاهش شکاف هزینه نمایندگی نسبت به توسعه و تقویت کارکردهای بلاغت در حسابداری جهت پویایی ارتباط متداوم با بسترهای اجتماعی کمک نمایند. از طرف دیگر نیز به سیاستگذاران مرتبط با عرصه بازار سرمایه توصیه می‌شود تا آموزش به واحدهای حسابداری در سطح کلان و آموزش به متصدیان حسابداری در سطح خرد را در قالب برنامه‌های زمان‌بندی شده به اجرا درآورند تا نسبت به توسعه دانش حسابداری از منظرهای گفتمان؛ شنیدار و تعامل‌گرایانه با ذینفعان فارغ از اثبات‌گرایی محض اقدامات لازم صورت پذیرد.

باتوجه به فرایندهای طی شده، محدودیت قابل ذکر در این پژوهش، پیوند بین رویکردهای درونی مشارکت‌کنندگان پژوهش با ابزارهای قابل سنجش در بخش کمی بود، که همچون تمامی پژوهش‌های علوم انسانی این پژوهش نیز با این محدودیت مواجه بود. به عبارت دیگر، از آنجایی که پژوهش براساس استفاده از تحلیل‌های بخش کیفی و کمی به دنبال پیوندزدن بخش محتوایی و نظری با بخش و ادراک‌های واقعی مشارکت‌کنندگان پژوهش بود، می‌توان ضمن اینکه به سطح قابل توجهی از پیوند بین تئوری‌ها با واقعیت‌های کاربردی اشاره نمود، در عین حال به عدم پوشش تمامی ابعاد حسابداری بلاغت در عمل نیز اذعان کرد، چراکه کارکردهای رفتاری و اقناعی بی‌شماری ممکن است در توسعه حسابداری بلاغت وجود داشته باشد که نقش ارزش‌آفرینی در افشاء اطلاعات واحدهای تجاری و ایجاد ارتباطات اثربخش با ذینفعان ایفا نماید. لذا، برای پژوهش‌های آتی می‌توان استفاده از تحلیل‌های سناریو و تحلیل‌های مبتنی بر گروه‌های کانونی را برای توسعه نظری و کاربردی حسابداری بلاغت پیشنهاد نمود. زیرا استفاده از گروه‌های کانونی و تحلیل سناریو به دلیل بحث و بررسی متمادی در جریان جمع‌آوری داده‌های پژوهش می‌تواند تا حد زیادی مشکل مربوط به پیوند درونی مشارکت‌کنندگان با واقعیت‌های کاربردی را حل نماید.

تقدیر و تشکر

بدینوسیله از معاونت محترم تحقیقات و فناوری دانشگاه آزاد اسلامی واحد بناب به خاطر حمایت معنوی در اجرای پژوهش حاضر سپاسگزاری می‌شود. همچنین از کلیه افراد جهت همکاری در این تحقیق تشکر و قدردانی می‌شود.

منابع

- تفتیان، اکرم؛ ناظمی‌اردکانی، مهدی و فتوحی‌خانکهدانی، محبوبه (۱۴۰۰). ارزیابی تأثیر مقوله‌های الگوی افشای اطلاعات آینده‌نگر. *دانش حسابداری مالی*، ۱(۱)، ۶۵-۹۲. https://jfak.journals.ikiu.ac.ir/article_2374.html
- جلالی، رستم (۱۳۹۱). نمونه‌گیری در پژوهش‌های کیفی. *تحقیقات کیفی در علوم سلامت*، ۱(۴)، ۳۱۰-۳۲۰. <https://www.sid.ir/paper/215407/fa>
- داداشی، ایمان و نوروزی، محمد (۱۳۹۹). بررسی اثر میانجی خوانایی گزارشگری مالی بر رابطه بین مدیریت سود و هزینه سرمایه. *مجله دانش حسابداری*، ۱(۱)، ۱۳۵-۱۵۷. DOI: 10.22103/jak.2020.11718.2629
- دهقانی فیروزآبادی، حامد (۱۳۹۲). رویکرد عقل‌گرایانه به دانش بلاغت، پیامدها و بازتاب‌ها. *پژوهشنامه نقد ادبی و بلاغت*، ۱(۲)، ۲۱-۳۴. https://jlcir.ut.ac.ir/article_35255.html

- رنجبر، هادی؛ حق‌دوست، علی اکبر؛ صلصالی، مهوش؛ خوشدل، علیرضا؛ سلیمانی، محمدعلی و بهرامی، نسیم (۱۳۹۱). نمونه‌گیری در پژوهش‌های کیفی: راهنمایی برای شروع. *مجله دانشگاه علوم پزشکی ارتش جمهوری اسلامی ایران*، ۱۰(۳)، ۲۳۸-۲۵۰. <https://www.sid.ir/paper/96654/fa>
- رهنمای‌رودیشتی، فریدون و نژادتولمی، بابک (۱۳۹۵). هستی‌شناسی حسابداری مدیریت در بستر پست مدرنیته (اجراگری، کنشگر- شبکه و کارپردها). *مجله حسابداری مدیریت*، ۹(۲۹)، ۱-۱۳. https://journals.srbiau.ac.ir/article_9215.html
- کوزه‌گر، پریناز؛ پورزمانی، زهرا؛ توانگر، پریناز و معدنچی‌زاج، مهدی (۱۴۰۰). بررسی تأثیر نگرش فلسفی بر درک سطح خوانایی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی. *مجله حسابداری مدیریت*، ۱۴(۴۹)، ۱-۱۴. https://journals.srbiau.ac.ir/article_18300.html
- گیلانی، آتنا؛ صفری‌گرایی، مهدی؛ رضایی، جواد و رضائیان، رمضان (۱۴۰۱). طراحی مدل کارکرد استعاره حسابداری گفت‌مان: نظریه داده‌بنیاد و تحلیل ماتریس تفسیری فازی (FISM). *مجله دانش حسابداری*، ۱۳(۳)، ۱۹۵-۲۲۷. DOI: 10.22103/jak.2021.18394.3603

References

- Alawattage, Ch., Jayathileka, Ch., Hitibandara, R., Withanage, S. (2022). Moral economy, performative materialism, and political rhetorics of sustainability accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 95, 1025507 <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2022.102507>.
- Aly, D., El-Halaby, S., & Hussainey, K. (2018). Tone disclosure and financial performance: Evidence from Egypt. *Accounting Research Journal*, 31(1), 63-74 <https://doi.org/10.1108/ARJ-09-2016-0123>.
- Attride-Stirling, J. (2001). Thematic networks: An analytic tool for qualitative research. *Qualitative Research*, 1(3), 385-405 <https://doi.org/10.1177/146879410100100307>.
- Bourdieu, P. (2016). The specificity of the scientific field and the social conditions of the progress of reason. *Social Science Information*, 14(6), 18-31 <https://doi.org/10.1177/053901847501400602>.
- Boyatzis, R.E. (1998). Transforming qualitative information: Thematic analysis and code development, Sage Publications, Inc <https://psycnet.apa.org/record/1998-08155-000>.
- Braun, V., & Clarke, V. (2006). Using thematic analysis in psychology. *Qualitative Research in Psychology*, 3(2), 77-101 <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1191/1478088706qp0630a>.
- Chariri, A. (2010). Rhetorics in financial reporting: An interpretive case study. *The Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 12(2), 84-103 <https://doi.org/10.9744/jak.12.2.pp.%2053-70>.
- Chithambaranathan, P., Subramanian, N., & Palaniappan, P.K. (2015). An innovative framework for performance analysis of members of supply chains. *Benchmarking: An International Journal*, 22(2), 309-334
- Craig, R., & Amernic, J. (2004). The deployment of accounting-related rhetoric in the prelude to a privatization. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 17(1), 41-58 <http://dx.doi.org/10.1108/09513570410525201>.
- Dadashi, I., & Norouzi, M. (2020). Investigating the mediating effect of financial reporting readability on the relationship between earnings management and cost of capital. *Journal of Accounting Knowledge*, 11(1), 135-157 DOI: 10.22103/jak.2020.11718.2629 [In Persian].
- Dehghani Firouzabadi, H. (2012). A rationalist approach to the science of rhetoric, consequences and reflections. *Research Journal of Literary Criticism and Rhetoric*, 1(2), 21-34 https://jlcir.ut.ac.ir/article_35255.html [In Persian].
- Doris, M., Merkl-Davies N., & Brennan, M. (2017). A theoretical framework of external accounting communication: Research perspectives. *Traditions, and Theories, Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(2), 1-56 <http://dx.doi.org/10.1108/AAAJ-04-2015-2039>.
- Epurescu-Pascovici, I. (2023). Medieval accountability: normativity, numeracy, and rhetoric from the institutional to the domestic sphere. *The Calendar for the Humanities and Social Sciences*, <https://calenda.org/1014940>.
- Gelmini, L., Minutiello, V., Tettamanzi, P., and Comoli, M. (2021). Rhetoric, accounting and accountability: COVID-19 and the case of Italy. *Sustainability*, 13(8), 41-69 <https://doi.org/10.3390/su13084100>.
- Gilani, A., Safari Gerayeli, M., Ramezani, J., & Rezaeyan, R. (2022). Designing a metaphor functional model of dialogic accounting: By Grounded Theory and Fuzzy interpretive matrix analysis. *Journal of Accounting Knowledge*, 13(3), 195-227 DOI: 10.22103/jak.2021.18394.3603 [In Persian].
- Giovannoni, E., Napier, Ch, J. (2022). Multimodality and the Messy Object: Exploring how rhetoric and materiality engage, *Organization Studies*, 1(1), 1-18 <https://doi.org/10.1177/01708406221089598>.

- Green, S.E. (2004). A rhetorical theory of diffusion. *Academy of Management Review*, 29(4), 653-669 DOI: [10.5465/AMR.2004.14497653](https://doi.org/10.5465/AMR.2004.14497653).
- Grossi, G., Biancone, P.P., Secinaro, S., & Brescia, V. (2021). Dialogic accounting through popular reporting and digital platforms. *Meditari Accountancy Research*, <https://doi.org/10.1108/MEDAR-01-2021-1163>
- Henwood, K.L. & Pigeon, N.R. (1992). Qualitative research and psychological theorizing. *British Journal of Psychology*, 83(1), 97-111 <https://doi.org/10.1111/j.2044-8295.1992.tb02426.x>.
- Higgins, C., & Walker, R. (2012). Ethos, logos, pathos: Strategies of persuasion in social/environmental reports. *Account Forum*, 36(2), 194-208 <https://ideas.repec.org/a/eee/accfor/v36y2012i3p194-208.html>.
- Hoque, Z., Mai, K., & Ozdil, E. (2022). Accounting as rhetorical devices during the COVID-19 pandemic: evidence from Australian universities. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 34(6), 168-192 <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-09-2021-0137>.
- Jalali, R. (2012). Sampling in qualitative research, *Journal of Qualitative Research in Health Sciences*, 1(4), 310-320 <https://www.sid.ir/paper/215407/fa> [In Persian].
- Jayasinghe, K., & Uddin, S. (2019). Continuity and change in development discourses and the rhetoric role of accounting. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 9(3), 314-334 <https://doi.org/10.1108/JAEE-01-2018-0011>.
- Jiménez-Angueira, C.E., Nwaeze, E., & Park, S.J. (2021). The effect of conservative financial reporting and tax aggressiveness on the market valuation of unrecognized tax benefits. *Asian Review of Accounting*, 29(2), 150-172 <https://doi.org/10.1108/ARA-07-2020-0111>.
- Johnston, A., Di Gangi, P.M., Bélanger, F., Crossler, R.E., Siponen, M., Warkentin, M., & Singh, T. (2023). Seeking rhetorical validity in fear appeal research: An application of rhetorical theory. *Computers & Security*, 125(2), 73-90 <https://doi.org/10.1016/j.cose.2022.103020>.
- Jones, A., & Willis, M. (2003). The challenge of XBRL: business reporting for the investor. *Balance Sheet*, 11(3), 29-37 <https://doi.org/10.1108/09657960310491172>.
- Jonsen, K., & Jehn, K.A. (2009). Using triangulation to validate themes in qualitative studies. *Qualitative Research in Organizations and Management*, 4(2), 123-150 <https://doi.org/10.1108/17465640910978391>.
- Koozehgar, P., Pourzamani, Z., Tavangar, A., & Madanchi Zaj, M. (2021). Investigating the effect of philosophical attitude on understanding the level of readability of international financial reporting standards. *Management Accounting*, 14(49), 1-14 https://journals.srbiau.ac.ir/article_18300.html [In Persian].
- Krishnakumar, S., Berdanier, C., Lauff, C., McComb, Ch., & Menold, J. (2022). The story novice designers tell: How rhetorical structures and prototyping shape communication with external audiences. *Design Studies*, 82(1), 123-141 <https://doi.org/10.1016/j.destud.2022.101133>.
- Littlejohn, S.W., & Foss, K.A. (2011). Theories of human communication. Tenth Edition, Waveland Press, Long Grove IL <https://www.amazon.com/Theories-Human-Communication-Stephen-Littlejohn/dp/1577667069>.
- Malthus, S., & Fowler, C. (2009). Perceptions of accounting: A qualitative New Zealand study. *Pacific Accounting Review*, 21(1), 26-47 <https://doi.org/10.1108/01140580910956849>.
- Marriott, P., & Mcguigan, N. (2018). Visual metaphor and visual tools in accounting education. *Accounting Education*, 27(6), 549-551 <https://doi.org/10.1080/09639284.2018.1541520>.
- McLeod, M.S., Sears, J.B., Chandler, G.N., Payne, G.T., & Brigham, K.H. (2022). Rhetoric, risk, and investment: Letting the numbers speak for themselves. *Journal of Management Studies*, 59(7), 1657-1687 <https://doi.org/10.1111/joms.12812>.
- Melissa Walters York, L. (1996). Metaphor in accounting discourse. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 9(5), 45-70 <https://doi.org/10.1108/09513579610367242>.
- Nwagbara, U., & Belal, A. (2019). Persuasive language of responsible organisation? A critical discourse analysis of corporate social responsibility (CSR) reports of Nigerian oil companies. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(8), 2395-2420 <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2016-2485>.
- Paugam, L., Stolowy, H., & Gendron, Y. (2021). Deploying narrative economics to understand financial market dynamics: An analysis of activist short sellers' rhetoric. *Contemporary Accounting Research*, 38(3), 1809-1848 <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12660>.

- Price, M., Harvey, C., Maclean, M., & Campbell, D. (2018). From cadbury to kay: Discourse, intertextuality and the evolution of UK corporate governance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(5), 1542-1562 <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2015-1955>.
- Qian, Y., & Sun, Y. (2021). Bibliometric analysis of literature on narrative discourse in corporate annual reports (1990–2019). *Quality & Quantity*, <https://doi.org/10.1007/s11135-021-01135-5>.
- Rahnamay Roodposhti, F., & Nejad Toolami, B. (2016). Management accounting ontology in the context of postmodernity (performativity, actant-network and applications). *Management Accounting*, 9(29), 1-13 https://journals.srbiau.ac.ir/article_9215.html [In Persian].
- Ranjbar, H., Akbar Haghdoost, A., Salsali, M., Khoshdel, A., Soleimani, M., & Bahrami, N. (2012). Sampling in qualitative research: A Guide for beginning. *Annals of Military and Health Sciences Research*, 10(3), 238-250 <https://www.sid.ir/paper/96654/fa> [In Persian].
- Rutherford, B.A. (2002). The production of narrative accounting statements: An exploratory study of the operating and financial review. *Journal of Applied Accounting Research*, 6(3), 25-56 <https://doi.org/10.1108/96754260280001031>.
- Semeen, H., & Islam, M. (2021). Social impact disclosure and symbolic power: Evidence from UK fair trade organizations. *Critical Perspectives on Accounting*, 79(1), 76-98 <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102182>.
- Sushil, A. (2017^a). Multi- criteria valuation of flexibility initiatives using integrated TISM–IRP with a big data framework. *Production Planning & Control*, 28(11/12), 999-1010
- Taftiyan, A., Nazmi Ardakani, M., & Fotouhi Khankhdani, M. (2021). Evaluating the impact of the categories of the Forward-Looking information disclosure pattern. *Financial Accounting Knowledge*, 8(28), 65-92 https://jfak.journals.ikiu.ac.ir/article_2374.html?lang=en [In Persian].
- Wang, W., Zhao, Y., Wu, Y.J., & Goh, M. (2023). Does endorsement rhetoric matter in citizen science? *International Journal of Science Education, Part B*, <https://doi.org/10.1080/21548455.2022.2152295>.
- Wastell, D.G. (2001). Barriers to effective knowledge management: Action research meets grounded theory. *Journal of Systems & Information Technology*, 5(2), 21–35 <https://doi.org/10.1108/13287260180000764>.
- Yan, B., Aerts, W., & Thewissen, J. (2019). The informativeness of impression management: Financial analysts and rhetorical style of CEO letters. *Pacific Accounting Review*, 31(3), 462-496 <https://doi.org/10.1108/PAR-09-2017-0063>.
- Yen, A.C., Riley, T.J., & Liao, P. (2017). Chinese vs US investors' reactions to accounting narratives: An experiment. *Asian Review of Accounting*, 25(4), 526-548 <https://doi.org/10.1108/ARA-12-2016-0144>.