

A Financial Reporting Model for Regional Electric Companies in Iran

Jafar Babajani  *

Professor, Department of Accounting, Allame Tabatabaei University, Tehran, Iran.

Mohammad Javad Salimi 

Assistant Professor, Department of Accounting, Allame Tabatabaei University, Tehran, Iran.

Mohammad Taghi Taghavifard 

Professor, Department of Industrial Management, Allame Tabatabaei University, Tehran, Iran.

Ehsan Mohebi 

Ph.D. Student, Department of Accounting, Allame Tabatabaei University, Tehran, Iran.

Abstract

Regional Electric companies are organizations that pursue both social and financial goals in order to fulfill the assigned missions, so fulfilling the accountability due to their dual goals is of fundamental importance. In this research, by examining the information needs of the users of the financial reports, the effective factors in the financial reporting of the sector have been studied. The aim of this research is to present a model for the environmental conditions and characteristics of regional electric companies in Iran. For this purpose, the required data after library study and exploratory search in the theoretical foundations and financial and accounting rules and regulations governing the relations of these persons and using a questionnaire, collected and analyzed using the fuzzy Delphi research method and appropriate statistical tests. The evidence from the analysis of the views of the respondents shows that the influencing factors are in four dimensions, including the compatibility of the model in providing the achievement of the organization's goals, the needs of information users, compatibility with financial and accounting laws and regulations, and finally, budget control and credit status reporting. Experts also agree on the factors

* Corresponding Author: jafar.babajani@gmail.com

How to Cite: xxxxxxxx

proposed by this research to design and explain the financial reporting model of regional power companies in Iran.

Keywords: Users of information, Regional Electric Companies, Financial Reporting.

1. Introduction

The government and other institutions in the public sector provide many goods and services needed by the people of the society. One of the most important areas in which the government engages in commercial activities is the energy sector and the electricity industry, which has a key role in social and economic development as well as improving the quality of life of society. The financial resources of regional electricity companies of the country are provided from various ways and it is necessary to use them for certain purposes and according to different laws and regulations. Since the performance and evaluation of the accountability of the authorities to the stakeholders has fundamental importance in democratic governments, it seems necessary to provide clear and reliable reports regarding how to study and consume resources in different fields. In the current research, it is tried to examine the weaknesses and inadequacies of the financial statements of these institutions by reviewing the existing literature and other methods, and

finally provide an appropriate answer based on the findings. The present study has led to the presentation of a suitable model for the financial reporting of these institutions in such a way that accountability as well as economic decisions making can be done in a better way.

Research Question

What is the financial reporting model of Iran's regional electricity companies?

2. Literature Review

Sayedi and Babajani (2011) conducted a research with the aim of achieving a desirable model of financial reporting in Islamic capital markets. The findings of the research confirmed the usefulness of relying on the fund theory to achieve reporting goals. The result of that research led to a model of financial reporting, which requires that the central point of reporting is not the economic entity, but the main business activities and departments of the company.

Babajani and Shekarkhah (2012) in a research using the Delphi method, investigated the appropriate accounting model for Islamic banking in Iran. According to the results of the study, the accounting system used by the experts was not able to meet the needs of the users and requires changes, the generalities of which were presented in the form of key factors included in the proposed research model. Also, the findings of the research indicate that the conceptual framework based on accountability is more suitable in comparison to the conceptual framework based on usefulness in making decisions for financial reporting in the usury-free banking system.

Mohammadi et al. (2020), in a research in order to achieve a desirable model of financial reporting in the public sector, addressed the key factors affecting public sector financial reporting. The results of the

research showed that the categories of financial reporting quality in the public sector include budgeting structure, infrastructure in the public sector, quality of human resources, accounting system and basis, education and accountability system governing the society are known as background factors. Weakness in the implementation of accrual accounting, lack of full implementation of operational budgeting, political influence in the decision-making process, lack of access to the annual budget performance statement and budget deduction report, and non-identification of some financial statement items were identified as processes.

3. Methodology

Research Method The current research is an applied and developmental research. In this research, it seeks to know the existing conditions and help in the decision-making process, so it is classified as a descriptive research, and it also seeks to obtain the opinion of a large statistical community on the subject of the research, so it is a descriptive-survey research. According to the use of the fuzzy Delphi method, the statistical population of the research includes experts based on the three characteristics of "presence of representatives of expert groups", "deep knowledge of the research topic" and "breadth of opinion and knowledge", from among expert groups such as auditors. The head of the State Court of Audit, auditors of executive bodies, and directors of audit organizations and academic faculty members of universities who have experience in the subject using snowball sampling) were selected. In this research, first, to identify the dimensions, components and indicators of the Financial Reporting Model for Regional Electric Companies in Iran, the subject literature has been reviewed. After identification, the examples of these cases in the public sector of our country were examined based on the opinion of experts. Considering the advantages of the fuzzy Delphi method (29FDM) compared to the traditional Delphi method (30TDM), the fuzzy Delphi method has been used in this research.

4. Results

By examining the users needs and the current state of financial reporting of regional electric companies, which is affected by several factors, it was found that it is not possible to meet the needs of information users simply by using the financial reporting models of private sector for-profit institutions. The findings of this research showed that the activity environment and needs of users of this sector do not have the same conditions as the activity environment and needs of users of private sector for-profit institutions. These differences have caused the coordination between the information needs of users and the form and content of the current information, and the users of the reports face challenges. In the present research, by identifying and extracting the effective factors in the appropriate financial reporting model of Iran's regional electric companies, a step has been taken in order to improve the information needs of the users. Identifying the set of influencing factors in the mentioned model in accordance with the conditions and laws governing the financial and accounting system of this area and determining the importance of each of them in the desired situation is among the findings of this research effort.

5. Discussion

According to the findings of the research, the consistency of the model in reporting the degree of achievement of the set goals of regional electric companies, the consistency of the model in supporting the goals of information users, the consistency in the degree of compliance with financial and accounting rules and regulations as well as budget control and reporting of the credit status of regional electric companies as The effective dimensions were identified in the reporting model. Each of these dimensions includes a number of components and indicators.

6. Conclusion

In this research, an attempt was made to present the financial reporting model for Regional Electric Companies in Iran. In this regard, with the help of the fuzzy Delphi method, according to the opinion of experts,

dimensions, components and indicators were presented in the form of the mentioned model.

پیش از انتشار

مدلی برای گزارشگری مالی شرکت‌های برق منطقه‌ای در ایران

- جعفر باباجانی * ID استاد، گروه حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران.
- محمدجواد سلیمی ID استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران.
- محمد تقی تقوی فرد ID استاد، گروه مدیریت صنعتی، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران.
- احسان محبی ID دانشجوی دکترا، گروه حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران.

چکیده

شرکت‌های برق منطقه‌ای سازمان‌هایی هستند که هردوی اهداف اجتماعی و اهداف مالی را جهت انجام مأموریت‌های محول شده دنبال می‌کنند، بنابراین ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی به واسطه اهداف دوگانه‌ای که دارند، از اهمیتی اساسی برخوردار است. در پژوهش حاضر با بررسی نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی این شرکت‌ها، عوامل اثرگذار در گزارشگری مالی بخش مورد مطالعه قرار گرفته است. هدف این پژوهش، ارائه مدلی مناسب با شرایط و ویژگی‌های محیطی شرکت‌های برق منطقه‌ای در ایران است. برای این منظور، داده‌های مورد نیاز پس از مطالعه کتابخانه‌ای و جستجوی اکتشافی در مباحث نظری و قوانین و مقررات مالی و محاسباتی حاکم بر روابط این اشخاص و با استفاده از پرسشنامه، جمع‌آوری و با بهره‌گیری از روش تحقیق دلفی فازی و آزمون‌های مناسب آماری، تجزیه و تحلیل شده است. شواهد حاصل از تجزیه و تحلیل دیدگاه‌های پرسش‌شوندگان نشان می‌دهد عامل‌های اثرگذار در چهار بعد، شامل سازگاری مدل در ارائه میزان دستیابی به اهداف سازمان، اهداف استفاده‌کنندگان از اطلاعات، سازگاری با قوانین و مقررات مالی و محاسباتی و در نهایت، کنترل بودجه و گزارشگری وضعیت اعتبارات قرار گرفت. خبرگان نیز درباره عامل‌های پیشنهادی این پژوهش برای طراحی و تبیین مدل گزارشگری مالی شرکت‌های برق منطقه‌ای در ایران اجماع نظر دارند.

کلیدواژه‌ها: استفاده‌کنندگان از اطلاعات، شرکت‌های برق منطقه‌ای، گزارشگری مالی.

مقاله حاضر برگرفته از رساله دکتری رشته حسابداری دانشگاه علامه طباطبائی است.

* نویسنده مسئول: jafar.babajani@gmail.com

مقدمه

دولت و سایر نهادهای فعال در بخش عمومی بسیاری از کالا و خدمات مورد نیاز افراد جامعه را تامین می کنند. بخشی از این کالا و خدمات در قالب فعالیت های حاکمیتی و بخشی دیگر در قالب فعالیت های بازرگانی دولت تولید و عرضه می شوند. یکی از مهمترین حوزه های که دولت در آن به فعالیت های بازرگانی می پردازد، بخش انرژی و صنعت برق می باشد که دارای نقشی کلیدی در توسعه اجتماعی و اقتصادی و نیز بهبود کیفیت زندگی افراد جامعه است. منابع مالی شرکت های برق منطقه ای کشور از محل های گوناگونی تامین می شود و لازم است در اهداف معین و بر اساس قوانین و مقررات مختلف، مصرف گردد. از آنجایی که ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی مقامات در برابر صاحبان حق، در حکومت های مردم سالار از اهمیتی اساسی برخوردار است، ارائه گزارش های شفاف و قابل اتکا در رابطه با چگونگی تحصیل و مصرف منابع در حوزه های مختلف، ضروری به نظر می رسد. با این حال، اطلاعات مرتبط با الزامات قانونی و مقرراتی که بر گزارشگری وضعیت و عملکرد مالی منابع خاصی تاکید دارند در صورت های مالی فعلی آنها به شکل مناسبی افشا نمی شود. در پژوهش حاضر سعی می شود با بررسی ادبیات موجود و سایر روش ها به بررسی ضعف ها و نارسایی های صورت های مالی این اشخاص پرداخته و در نهایت پاسخ مناسبی مبتنی بر یافته ها ارائه گردد. مطالعه حاضر به ارائه مدلی مناسب برای گزارشگری مالی این نهادها منجر شده به نحوی که ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی و همچنین اتخاذ تصمیمات اقتصادی به نحو مطلوب تری انجام گردد.

مبانی نظری

سازمان های دولتی به فعالیت های حاکمیتی، فعالیت های بازرگانی و یا هر دو اشتغال دارند ولی در بسیاری از مواقع با انگیزه کسب سود به فعالیت های بازرگانی نمی پردازند. با اینکه فعالیت های سازمان های تامین کننده کالا و خدماتی مانند آب و برق شهروندان و صنایع به شیوه ای بازرگانی اداره می شود، اما به عنوان یک منبع کسب سود برای دولت تلقی نمی شود.

اشخاص مذکور مانند شرکت‌های انتفاعی بخش خصوصی به فعالیت‌های بازرگانی اشتغال دارند، متحمل ریسک می‌شوند، از طریق استقراض منابعی را بدست می‌آورند و گاهاً در بازار با سایر موسسه‌های انتفاعی به رقابت می‌پردازند ولی برخلاف آنها، بیشتر از حمایت‌های دولت و سایر نهادها برخوردار هستند (Kelly, 2011 & Connolly). تفاوت دیگر به نوع اهداف این اشخاص مربوط می‌شود. شرکت‌های دولتی این حوزه از جمله شرکت‌های برق منطقه‌ای سازمان‌هایی هستند که هم اهداف اجتماعی و هم اهداف مالی را دنبال می‌کنند، در صورتی که هدف اصلی در شرکت‌های انتفاعی کسب سود و حداکثرسازی ثروت سهامداران می‌باشد. با اینکه تفاوت‌های قابل ملاحظه‌ای در اهداف و محتوای منابع متنوع این اشخاص وجود دارد، ولی گزارشگری مالی آنها تابع استانداردهای حسابداری بخش خصوصی است. این در حالی است که وجود تفاوت‌های ماهوی بین منابع مختلف، ایجاب می‌نماید که عملیات حسابداری مربوط به آنها به صورت جداگانه نگهداری شده و وضعیت مالی و عملکرد مالی هر یک از منابع به تفکیک گزارش شود. هدف صورت‌های مالی در بخش خصوصی ارائه اطلاعاتی تلخیص و طبقه‌بندی شده درباره وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری است که در اتخاذ تصمیمات اقتصادی مفید واقع گردد. صورت‌های مالی همچنین نتایج وظیفه مباشرت مدیریت یا حسابداری آنها را در قبال منابعی که در اختیارشان قرار گرفته منعکس می‌کند (مفاهیم نظری گزارشگری مالی استانداردهای حسابداری ایران). لازم به توضیح است مسئولیت پاسخگویی از جنبه نظریه حسابداری یا مباشرت مدیریت، صرفاً استفاده بهینه از منابع در دسترس است (Kilcullen et al., 2007)، در صورتی که مسئولیت پاسخگویی در سازمان‌هایی که علاوه بر فعالیت بازرگانی اهداف اجتماعی را هم دنبال می‌کنند بسیار گسترده‌تر از مفهوم مباشرت مدیریت در استفاده بهینه از منابع سازمان می‌باشد (Luke, 2020, Connolly & Kelly, 2016).

منابع مالی شرکت‌های برق منطقه‌ای کشور از محل‌های گوناگونی تامین می‌شود و ارائه گزارش‌های شفاف و قابل اتکا در رابطه با چگونگی تحصیل و مصرف آن، ضروری به نظر می‌رسد. اولین و یکی از مهمترین آن، منابعی است که بر اساس ماده ۶۱ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت اختصاص می‌یابد. بر این اساس، شرکت‌های برق منطقه‌ای مکلفند مبالغ تعیین شده در بودجه سالانه خود را به شرکت توانیر جهت توسعه نیروگاه‌های حرارتی و شبکه انتقال برق کشور پرداخت نمایند (قانون الحاق برخی مواد به

¹ stewardship

قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) مصوب سال ۱۳۹۳). مبالغ مذکور، توسط شرکت توانیر دریافت شده و با توجه به سرمایه‌گذاری مورد نیاز جهت توسعه نیروگاه‌های حرارتی و شبکه انتقال برق، در اختیار شرکت‌های برق منطقه‌ای قرار می‌گیرد. ارائه گزارش‌های شفاف توسط شرکت‌های برق منطقه‌ای در رابطه با چگونگی تحصیل و مصرف منابع و وضعیت مالی آن، در ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی و تصمیم‌گیری‌های اقتصادی سودمند خواهد بود.

دومین منبع مالی به منابع عمومی اختصاص داده شده بابت طرح‌های عمرانی انتفاعی و غیرانتفاعی مربوط می‌شود. با توجه به ماده ۳۲ قانون برنامه و بودجه، وجوهی که از محل اعتبارات عمرانی جهت اجرای طرح‌های عمرانی انتفاعی به دستگاه‌های اجرایی مربوط پرداخت می‌شود به صورت وام خواهد بود (قانون برنامه و بودجه مصوب سال ۱۳۵۲). مبالغ تخصیص داده شده طبق موافقت‌نامه مبادله شده با سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور به مصرف می‌رسد. به علاوه، بر اساس ماده ۱۰ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت، به دولت اجازه داده می‌شود برای پیش‌آگاهی‌ها، پیشگیری، امدادسانی و ...، اعتبار مورد نیاز را در لوایح بودجه سالانه منظور نماید. همچنین، بر اساس ماده ۱۶ قانون مدیریت بحران کشور، سازمان برنامه و بودجه مکلف است به منظور انجام اقدامات مربوط به پیشگیری و کاهش خطر و آمادگی در برابر بحران، فصلی تحت عنوان مدیریت بحران کشور ایجاد کند (قانون مدیریت بحران مصوب سال ۱۳۸۶).

وجوه تحت عنوان عوارض برق مشترکین فوق توزیع^۱ موضوع قوانین بودجه سال‌های مختلف که پس از صدور صورتحساب فروش برق به مشترکین فوق توزیع، دریافت می‌شود سومین منبعی است که طبق موافقت‌نامه‌های مبادله شده در پروژه‌های مربوط مصرف می‌شود. بر اساس ماده ۵ قانون حمایت از صنعت برق کشور، دولت موظف است برای تامین بخشی از منابع لازم جهت اجرای طرح‌های توسعه و نگهداری شبکه‌های برق روستایی و تولید برق تجدیدپذیر و پاک، عوارض مصرف هر کیلووات ساعت برق را در بودجه سالانه پیش‌بینی نماید (قانون حمایت از صنعت برق کشور مصوب سال ۱۳۹۴). مطابق آیین‌نامه مواد هفت و نه قانون سازمان برق ایران، مبالغ دریافتی از متقاضی انشعاب به عنوان مشارکت

^۱ مشترکین صنعتی که انشعاب برق آنها به طور مستقیم از خطوط و پست‌هایی با ولتاژهای ۶۳، ۶۶ و ۱۳۲ کیلوولت تامین می‌شود، مشترکین فوق توزیع نامیده می‌شوند.

در نیروسانی و مازاد ظرفیت فیدر^۱، پس از ایجاد تأسیسات به حساب حقوق عمومی منظور می‌شود (قانون سازمان برق ایران اصلاحی سال ۱۳۶۶). در این موارد، نگهداری حسابی جدا در خصوص منابع تأمین شده و مصارف انجام شده، جهت بهبود شفافیت، ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی و همچنین اخذ تصمیم‌گیری‌های اقتصادی سودمند خواهد بود.

مسئولیت پاسخگویی

مسئولیت پاسخگویی یکی از پیش فرض‌های اساسی مردم سالاری است و علاوه بر تسهیل برقراری حاکمیت مطلوب، بهبود مدیریت سازمان‌ها و نهادها را به دنبال دارد (Roya et al., 2019). سازمان‌های بخش عمومی شامل نهادهای دولتی برای مردم تشکیل می‌شوند و لازم است در برابر مردم مسئولیت پاسخگویی را به انجام برسانند. Stewart (1984) مسئولیت پاسخگویی عمومی را تحت عنوان نردبان مسئولیت پاسخگویی^۲، در پنج سطح معرفی کرده است (به نقل از باباجانی، ۱۳۹۴). این سطوح شامل مسئولیت پاسخگویی مشروعیت مصرف منابع، فرآیند، عملکرد، برنامه و خط مشی^۳ هستند. استوارت مفهوم مسئولیت پاسخگویی را به صورت کلی مورد توجه قرار می‌دهد، ولی Kearns (1994) مدلی برای مسئولیت پاسخگویی نهادهای غیرانتفاعی^۴ ارائه می‌دهد که شامل دو بعد است (جدول ۱). بعد اول به مجموعه‌ای از معیارهای عملکردی مربوط می‌شود که در محیط فعالیت مقرر شده است و دوم پاسخی است که از درون نهاد مزبور جهت رفع مسئولیت‌های گزارشگری آن ارائه می‌شود. در ماتریس کرنز، معیارهای ضمنی مجموعه اقدام‌ها و رفتارهایی هستند که با توجه به ارزش‌ها و اعتقادهای جامعه تعریف می‌شوند، در صورتی که معیارهای صریح آنهایی هستند که در مفاد قوانین، مقررات و قراردادهای مورد توجه قرار گرفته‌اند.

جدول ۱

معیارهای عملکردی		واکنشی	پاسخ‌ها
صریح	ضمنی		
مسئولیت پاسخگویی رعایت	مسئولیت پاسخگویی محاوره‌ای		

^۱ فیدر عبارت است از مجموعه‌ای از وسایل قطع و وصل با ولتاژ اسمی معین که برای دریافت برق از بالادست سیستم برق رسانی و تحویل آن به پایین دست سیستم، تعبیه می‌گردد.

^۲ ladder of accountability

^۳ probity and legality, process, performance, programme, policy

^۴ not-for-profit organization

مسئولیت پاسخگویی مقدماتی/موضع گیری	مسئولیت پاسخگویی احتیاطی/حرفه‌ای	کنشی
------------------------------------	----------------------------------	------

منبع: Kearns, 1994

در تقاطع ستون معیارهای صریح و سطر پاسخ‌های واکنشی جدول فوق، مسئولیت پاسخگویی رعایت^۱ ارائه شده که از سایر موارد عمومی‌تر بوده، از قابلیت استانداردپذیری بالایی برخوردار است و ایفا و ارزیابی آن در مقایسه با سایر موارد، ساده‌تر می‌باشد. این سطح از مسئولیت پاسخگویی شامل ارائه گزارش‌های سالانه، رعایت مفاد قوانین و مقررات و انجام الزامات قراردادهای می‌باشد. مسئولیت پاسخگویی به صورت محاوره‌ای یا مذاکره‌ای^۲ زمانی انجام می‌شود که معیارها صریح نیستند و یا ارزش‌های جامعه تغییر کرده‌اند. این حالت می‌تواند از پدید آمدن تمایلات سیاسی هم ناشی شود که هنوز در مفاد قوانین و مقررات جاری لحاظ نشده است (Connolly & Kelly, 2011). مسئولیت پاسخگویی احتیاطی/حرفه‌ای^۳ اقدام یا کنش سازمان غیرانتفاعی در شناسایی و تفسیر استانداردهای خود از معیارها و نحوه عمل‌های قابل پذیرش است. مسئولیت پاسخگویی مقدماتی/موضع‌گیری^۴ در سازمان‌هایی کاربرد دارد که احتمال می‌رود الزاماتی در محیط خارجی تحمیل شود. با توجه به اینکه در این مسئولیت پاسخگویی، قضاوت و پیش‌بینی معیارهای جدید، مهم است بر سطوح بالاتر این مفهوم دلالت دارد. در این شرایط، سازمان موضع مناسبی برای بکاربردن آن الزامات اتخاذ خواهد کرد.

از دیدگاه نظری، ذینفعان از این حق برخوردار هستند که سازمان را ملزم به پاسخگویی کنند و این الزام، انتظاراتی را راجع به عملیات و نتایج سازمان به وجود می‌آورد که تحت تاثیر رابطه بین مدیریت و ذینفعان گوناگون سازمان است (Laughlin, 1990). از آنجایی که انتظارات در موسسه‌های اجتماعی بر دو موضوع عملکرد اجتماعی و عملکرد مالی سازمان متمرکز می‌شود، موفقیت موسسه اجتماعی به این بستگی دارد که مدیریت انتظارات ذینفعان گوناگون در مورد اهداف دوگانه را متعادل سازد (Bradford et al., 2018). به عبارت دیگر، در برخی سازمان‌ها دو ردیف نهایی (آخرین قلم مضاعف^۵) وجود دارد که آنها را با

^۱ Compliance

^۲ Negotiated accountability

^۳ professional/discretionary accountability

^۴ Anticipatory/positioning accountability

^۵ double bottom line

چالشی دوگانه مواجه می‌سازد: از یک سو لازم است از جنبه مالی فعالیتی پایدار داشته باشند و از سوی دیگر در جهت ماموریت سازمانی و اهداف اجتماعی گام بردارند (Dart et al., 2010). بنابراین، وجود سیستمی چند سویه^۱ جهت ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی و برآورده ساختن نیازهای ذینفعان مختلف، ضروری است (Williams & Taylor, 2013).

نظریه‌های مختلف در حوزه مسئولیت پاسخگویی

مسئولیت پاسخگویی در نظریه‌های مختلف مانند نظریه نمایندگی، نظریه مباشرت، نظریه مشروعیت و نظریه ذینفعان، به شیوه‌های متفاوتی تشریح شده در است. نوع رسمی مسئولیت پاسخگویی بر مبنای رابطه نمایندگی بیان می‌شود که در آن نمایندگان^۲ در قبال دریافت منابع از کارفرمایان^۳، ملزم به ایفای مسئولیت پاسخگویی هستند (Mulgan, 2000). در این نظریه، سهامداران گروه اصلی ذینفع در نظر گرفته می‌شوند که حفاظت و افزایش ثروت آنان، مساله و نگرانی اصلی است (Brennan & Solomon, 2008). مسائل نمایندگی که در رابطه نمایندگی بین مالک و مدیر مطرح می‌شود را می‌توان به بخش عمومی تعمیم داد، البته با این تفاوت که در بخش عمومی به جای رابطه مالک و مدیر، رابطه شهروندان و مقامات تشریح می‌شود. البته، مسئولیت پاسخگویی در بخش عمومی، مفهومی گسترده است و صرفاً شامل بیان ساده مسائلی نیست که ممکن است در رابطه نمایندگی مرسوم، مطرح شود. کاربرد مدل گزارشگری بر مبنای مفهوم سودمندی تصمیم^۴ در ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی محیط‌هایی با پیچیدگی بیشتر (مانند بخش عمومی) مناسب نیست (Connally & Kelly, 2020, Julie & Albertini, 2022). دولت‌ها در همه سطوح ملزم به ایفای مسئولیت پاسخگویی مالی^۵ هستند، فرآیندی که به صورت شفاف نشان می‌دهد منابع از چه محل‌هایی تامین شده و در چه محل‌هایی مصرف شده‌اند (Dittenhofer, 2009).

¹ multi-directional

² agents

³ principals

⁴ Decision-useful

⁵ fiscal accountability

در نظریه مباشرت نسبت به نظریه نمایندگی، دیدگاه متفاوت و تاحدودی کامل کننده در موضوع مفهوم مسئولیت پاسخگویی ارائه می‌شود. برخلاف نظریه نمایندگی که بر تضاد منافع و سازوکارهای کنترلی تمرکز دارد، نظریه مباشرت^۱ بر همکاری و تشریک مساعی تاکید دارد و جهت تشریح روابط، بر فرضی غیر از در نظر گرفتن منافع شخصی، استوار است. بر اساس این نظریه، مباشر در جهت منافع اجتماع رفتار خواهد کرد، رفتاری که حمایت از منافع مالک و سازمان از اهمیت اساسی برخوردار است (Davis et al., 1997).

هدف گزارشگری مالی از نظر مباشرت مدیریت این است که استفاده کنندگان اطمینان حاصل کنند که آیا مدیریت، منابع فراهم شده به صورت اثربخش و کارا بکار گرفته شده است (بیانیه مفهومی شماره ۸ حسابداری مالی (SFAC8)). مسئولیت پاسخگویی از جنبه نظریه مباشرت، صرفاً استفاده بهینه از منابع در دسترس است (Kilcullen et al., 2007)، درحالی که استفاده کنندگان صورت‌های مالی در شرکت‌های برق منطقه‌ای، به اطلاعاتی در ارزیابی مسئولیت پاسخگویی مقامات در رابطه با تحصیل و مصرف قانونی منابع نیازمند هستند.

نظریه مشروعیت و نظریه ذینفعان^۲ هر دو از یک نظریه بزرگتری به نام نظریه اقتصاد سیاسی منتج شده‌اند (Gray و همکاران (2006) به نقل از Deegan, 2002). این دو نظریه در سال‌های اخیر در بحث مسئولیت پاسخگویی مورد توجه قرار گرفته و توانسته‌اند در جنبه پاسخگویی ادبیات رفتار سازمانی تاثیر گذار باشند (Campbell et al., 2006). فرض اساسی در نظریه مشروعیت این است که سازمان تلاش می‌کند ارزش‌های سازمانی به مجموعه بزرگتری از ارزش‌های اجتماعی که خود سازمان به آن تعلق دارد، پیوند داشته باشد (Greiling et al., 2015). به صورت کلی، سازمان‌های فعال در بخش عمومی به دلیل نقش و تاثیر زیادی که در جامعه دارند، با نیازهای مشروعیت بیشتری مواجه هستند (Greiling et al., 2015). ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی ابزاری کلیدی در ایجاد و ترمیم مشروعیت سازمان بوده و ابزاری است که سازمان به ذینفعانش اطمینان می‌دهد اقداماتی مشروع انجام داده (Deegan & Unerman, 2011). در سازمان‌های اجتماعی فعال در بخش عمومی، از دیدگاه نظریه مشروعیت تاکید بیشتری بر ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی وجود دارد زیرا از یک سو کسب مشروعیت از نظر عملکرد مالی مورد توجه است و از سوی دیگر

¹ stewardship

² Legitimacy Theory and Stakeholder Theory

بکارگیری نحوه عمل‌هایی جهت آگاهی دریافت کنندگان کالا، خدمات و کمک‌ها مطرح است (Nicholls, 2009). بنابراین، لازم است از استراتژی‌های ارتباطی مختلفی جهت کسب یا حفظ مشروعیت بهره ببرند (Dowling & Pfeffer, 1975). دلیل دیگر در اهمیت مشروعیت سازمانی در این بخش، به نبود معیارهای ارزیابی موفقیت مانند آنچه در مورد سازمان‌های بخش خصوصی وجود دارد (عمدتاً معیارهای مالی و سودآوری)، بر می‌گردد (Andrews, 2014). در نظریه ذینفعان، بر ارتباط سازمان با گروه‌های متنوعی از ذینفعان در جامعه (نه جامعه به صورت کلی) تاکید می‌شود (Freeman, 2010). به اعتقاد Gray و همکاران (2006) یک رویکرد مناسب در بررسی رابطه ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی بین سازمان و ذینفعان آن، توجه به مفاهیم مربوط به نظریه ذینفعان است.

پیشینه تحقیق

صیدی و باباجانی (۱۳۸۹) به پژوهشی با هدف دستیابی به مدلی مطلوب از گزارشگری مالی در بازارهای سرمایه اسلامی پرداختند. یافته‌های پژوهش تاییدی بر سودمندی اتکا بر نظریه وجوه برای نیل به اهداف گزارشگری بود. نتیجه آن پژوهش به مدلی از گزارشگری مالی منجر شد که لازم است نقطه مرکزی گزارشگری و تهیه صورت‌های مالی، نه شخصیت اقتصادی یا بنگاه، بلکه رشته فعالیت‌های اصلی کسب و کار و بخش‌های بنگاه باشد. باباجانی و شکرخواه (۱۳۹۱) در پژوهشی به روش دلفی، به بررسی مدل مناسب حسابداری برای بانکداری اسلامی در ایران با تاکید بر عقود مشارکتی پرداختند. بر اساس نتایج مطالعه مزبور، نظام حسابداری مورد عمل از نظر خبرگان، قادر به پاسخگویی نیازهای استفاده‌کنندگان نبوده و مستلزم تغییراتی است که کلیات آن در قالب عوامل کلیدی مندرج در مدل پیشنهادی پژوهش، ارائه گردید. همچنین یافته‌های پژوهش حاکی از آن است که چارچوب مفهومی مبتنی بر مسئولیت پاسخگویی، در مقایسه با چارچوب مفهومی مبتنی بر سودمندی در تصمیم‌گیری برای گزارشگری مالی در نظام بانکداری بدون ربا مناسب‌تر است.

باباجانی و محرمی (۱۳۹۶) به مطالعه شاخص‌های ارزیابی عملکرد مالی و قابلیت‌های سیستم حسابداری جهت ایفای مسئولیت پاسخگویی مالی در شهرداری تهران پرداختند. نتایج نشان داد شاخص‌های ارزیابی عملکرد مالی مستخرجه از مبانی نظری تعداد ۴۱ شاخص اجماع عمومی دلفی را کسب نمود اما با انجام تحلیل عاملی تاییدی مشخص شد تنها ۲۶ شاخص از اهمیت برخوردار است. باباجانی و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی با استفاده از

روش دلفی فازی به ارائه الگویی برای پیاده‌سازی استانداردهای حسابداری مصوب سازمان حسابرسی در نهادهای بخش عمومی جمهوری اسلامی ایران پرداختند. طبق یافته‌های پژوهش، سازگاری قوانین و مقررات مالی و محاسباتی، سازگاری فرآیندهای عملیاتی و اداری نهادها با استانداردهای حسابداری بخش عمومی، آموزش و رویکرد استقرار استانداردهای حسابداری بخش عمومی به عنوان ابعاد عوامل اثرگذار در پیاده‌سازی این استانداردها مشخص شد.

محمدی و همکاران (۱۳۹۸)، در پژوهشی به منظور دستیابی به مدلی مطلوب از گزارشگری مالی در بخش عمومی به عوامل کلیدی موثر بر گزارشگری مالی بخش عمومی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که مقوله‌های کیفیت گزارشگری مالی در بخش عمومی عبارتند از ساختار بودجه‌بندی، زیرساخت‌ها در بخش عمومی، کیفیت منابع انسانی، سیستم و مبنای حسابداری، آموزش و نظام پاسخ‌گویی حاکم بر جامعه به عنوان عوامل زمینه‌ای شناخته شده‌اند. ضعف در پیاده‌سازی حسابداری تعهدی، عدم اجرایی شدن کامل بودجه‌ریزی عملیاتی، نفوذ سیاسی در فرآیند تصمیم‌گیری، عدم دسترسی به صورت‌حساب عملکرد سالانه بودجه و گزارش تفریح بودجه و عدم شناسایی برخی از اقلام صورت‌های مالی به عنوان فرآیندها شناسایی شدند.

یافته‌های پژوهش Karan (2003) نشان می‌دهد بکارگیری استانداردهای حسابداری بخش خصوصی در گزارشگری مالی بخش عمومی، باعث خواهد شد ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی کاهش یابد. Barton (2005) مناسب بودن بکارگیری استانداردهای حسابداری حرفه‌ای را در بخش عمومی کشور استرالیا مورد بررسی قرار داد. یافته‌های پژوهش حاکی از عدم تناسب در شناسایی نقش‌ها است که محیط‌های منحصر به بخش عمومی، مفاهیم و استانداردهای حسابداری را تحت تاثیر قرار داده و کاربرد آن‌ها را نیز نامناسب می‌سازد. در نتیجه شکست مزبور، صورت‌های مالی اطلاعات مربوطی را فراهم نخواهد کرد، عملکرد مالی و وضعیت مالی دولت و دستگاه‌های زیر مجموعه منصفانه ارائه نخواهد شد و در نهایت، در درک و تفسیر اطلاعات مشکلات زیادی ایجاد خواهد شد.

یافته‌های پژوهش Foster & Bradach (2005) نشان می‌دهد زمانی که سازمان‌های اجتماعی به فعالیت‌های بازرگانی اشتغال دارند، مدیران و کارکنان آنان زمان بیشتری را صرف فعالیت‌های تجاری می‌کنند که این امر باعث می‌شود سازمان از اهداف اصلی و اولیه

خود دور شود. به علاوه در گیر شدن در فعالیت‌های بازرگانی ممکن است باعث شود که سازمان استفاده از مدیرانی را مورد توجه قرار دهد که توانایی بیشتری در انجام امور تجاری دارند که در نتیجه آن تمرکز سازمان بر ماموریت اصلی کاهش یابد.

Mach & Ryan (2006) مناسب بودن مدل‌های فعلی گزارشگری مالی را که مبتنی بر چارچوب مفهومی سودمندی تصمیم است جهت رفع نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی بخش عمومی استرالیا مورد مطالعه قرار دادند. یافته‌های پژوهش حاکی از این است صورت‌های مالی با مقاصد عمومی بیشتر جهت ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی مورد استفاده قرار می‌گیرد تا تمرکز بر سودمندی در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی. پژوهش آنان شواهدی تجربی در انتقاد از نامناسب بودن مدل گزارشگری مورد استفاده در بخش عمومی، ارائه نمود.

یافته‌های پژوهش Luke (2016) نشان می‌دهد مسئولیت پاسخگویی در سازمان‌هایی که ساختاری دوگانه^۱ دارند (آنهايي که هم اهداف اجتماعی را دنبال می‌کنند و هم به فعالیت‌های بازرگانی در بخش عمومی مشغول هستند) بسیار گسترده‌تر از مفهوم مباشرت مدیریت در استفاده بهینه از منابع سازمان است. Connolly & Kelly (۲۰۲۰) هم به بررسی نحوه عمل‌ها و افشای اطلاعات مالی در این سازمان‌ها پرداختند. تمرکز پژوهش آنان بر مفهوم مسئولیت پاسخگویی در ساختار دوگانه سازمان بود و به دنبال پاسخ به این سوال بودند که چگونه این سازمان‌ها از یک طرف به فعالیت بازرگانی اشتغال دارند و از طرف دیگر در قبال اهداف اجتماعی و ماموریت خود پاسخگو هستند؟ یافته‌های پژوهش نشان داد که نحوه عمل‌های افشای اطلاعات سازمان‌های مزبور با اهداف اجتماعی که بر مبنای آن تشکیل شده‌اند، ناسازگار است. یافته‌های پژوهش Costa & Andreus (2020) نشان می‌دهد از آنجایی که سازمان‌های اجتماعی کنترل بیشتری بر فعالیت‌ها، محصولات و خروجی‌های خود دارند، توجه کمتری بر شاخص‌های ارزیابی اثربخشی و اهداف اجتماعی دارند. به علاوه، آن سازمان‌ها فاقد منابع و متخصصان کافی جهت ارزیابی نتایج و اثر بخشی مصرف منابع در راستای ماموریت‌شان هستند. یافته‌های مطالعه Julie & Albertini (2022) نشان می‌دهد سیستم‌های گزارشگری فعلی در سازمان‌های ارائه‌دهنده کالا و خدمات اجتماعی بر پایه نظریه نمایندگی استوار است که با رویکردی از بالا به پایین، کنترل‌ها اعمال و محدودیت‌ها بر نمایندگان تحمیل می‌گردند. نتایج نشان می‌دهد در این حوزه، شیوه مبتنی بر نظریه

¹ hybrid organizations

نمایندگی مشکلات و مسائلی ناخواسته به همراه داشته و لازم است اصول تطبیق یافته نظریه مباشرت مانند ارتباط بر پایه اعتماد و ... مدنظر قرار گیرد. (Yetano & Sorrentino, 2023) در پژوهشی مدل‌های افشای مسئولیت پاسخگویی مالی و غیرمالی را در موسسه‌های با اهداف دوگانه با سازمان‌های بخش خصوصی که هر دو در صنایع یکسان فعالیت دارند، مقایسه کردند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد سطوح افشا در سازمان‌ها با اهداف دوگانه از طیفی بسیار گسترده‌تر نسبت به سازمان‌های مشابه بخش خصوصی برخوردار است. همچنین، از آنجایی که در سازمان‌های اجتماعی اهداف دوگانه اقتصادی و اجتماعی مطرح است، سطح اطلاعات افشا شده متفاوت می‌باشد.

سوال‌های اصلی و فرعی پژوهش

سوال اصلی و سوال‌های فرعی در پژوهش حاضر به شرح ذیل تعریف شده است:

سوال اصلی پژوهش: مدل گزارشگری مالی شرکت‌های برق منطقه‌ای ایران چگونه است؟

سوال فرعی ۱- عوامل کلیدی مدل گزارشگری مالی برای پاسخگویی به نیازهای

استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی این شرکت‌ها چگونه است؟

سوال فرعی ۲- با توجه به قوانین و مقررات حاکم بر نحوه مصرف منابع مالی قابل

تخصیص به این شرکت‌ها، کدام یک از چارچوب‌های نظری مبتنی بر مسئولیت

پاسخگویی یا مبتنی بر سودمندی اطلاعات از اولویت و اهمیت بیشتری برخوردار

است؟

سوال فرعی ۳- با توجه به الزام قانونی حاکم بر استفاده هر یک از منابع مالی

تخصیص یافته به هدف‌های معین، آیا تنظیم صورت‌های مالی جداگانه برای تحقق

ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی حاکم بر این منابع مالی ضروری است؟

روش شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر هدف توسعه‌ای-کاربردی است و در گروه پژوهش‌های توصیفی-

پیمایشی قرار می‌گیرد. از سوی دیگر، به لحاظ ماهیت داده‌ها و روش‌های تحلیل از نوع

ترکیبی است. علاوه بر این، از نظر معیار زمانی، از نوع مقطعی است چرا که جستجو و کنکاش

در یک برهه از زمان صورت می‌گیرد. به منظور دستیابی به هدف پژوهش، ابتدا مبانی نظری،

پیشینه پژوهش‌های مربوط و نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی به منظور

شناسایی ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌ها بررسی شده است. در ادامه مدل اولیه تدوین شده و به منظور سنجش اعتبار آن، از آنجا که بحث در رابطه با موضوع مزبور نیازمند قضاوت‌های حرفه‌ای خبرگان و متخصصان است، مطابق روش دلفی فازی¹ و بر اساس اجماع نظرات اعضای گروه خبرگان اقدام گردیده است.

ویژگی‌های اعضای گروه خبرگان پژوهش

گزینش اعضای واحد شرایط در روش دلفی از مهم‌ترین مراحل تحقیق دلفی است. با توجه به اینکه کیفیت روش دلفی فازی وابسته به کیفیت خبرگان و صاحب‌نظران است و اعضای گروه شرکت‌کنندگان در فرآیند دلفی، نیازمند چهار ویژگی دانش و تجربه در موضوع مورد نظر، تمایل به همکاری کافی برای شرکت در فرآیند و مهارت‌های ارتباطی لازم هستند، جامعه آماری برای اجرای این پژوهش از افرادی تشکیل شده است که در حوزه گزارشگری مالی شرکت‌های برق منطقه‌ای، در تهیه گزارش‌ها، نظارت، رسیدگی و تدوین دستورالعمل‌ها و یا پژوهش در این زمینه، دارای تجربه باشند تا بتوان از نظرات و دیدگاه‌های تمامی این خبرگان جهت مشخص ساختن مدل احتمالی نهایی استفاده نمود:

جدول ۲: ویژگی‌های اعضای گروه خبرگان

شرایط اعضا	اعضای گروه دلفی
دارا بودن بیش از پنج سال سابقه و مدرک کارشناسی ارشد یا دکترا	مدیران مالی و ذیحساب‌های شرکت‌های برق منطقه‌ای
حسابرسان دیوان محاسبات که رسیدگی شرکت‌های برق منطقه‌ای را بر عهده دارند (دارا بودن بیش از پنج سال سابقه و مدرک کارشناسی ارشد یا دکترا)	مدیران و سرپرستان دیوان محاسبات کشور
حسابرسان سازمان حسابرسی که رسیدگی شرکت‌های برق منطقه‌ای را بر عهده دارند (دارا بودن بیش از پنج سال سابقه، مدرک کارشناسی ارشد یا دکترا)	مدیران و سرپرستان سازمان حسابرسی
کارکنانی که در فرآیند نظارت بر شرکت‌های برق منطقه‌ای نقش دارند (دارا بودن بیش از پنج سال سابقه و مدرک کارشناسی ارشد یا دکترا)	کارشناسان وزارت امور اقتصاد و دارایی

¹ Fuzzy Delphi

اعضای خبرگان به صورت کاملاً هدفمند توسط اساتید راهنما و مشاور و نیز مشورت با برخی صاحب نظران به روش نمونه گیری غیر تصادفی گلوله برفی^۱ انتخاب شده اند.

روایی و پایایی پرسشنامه

پرسشنامه اول که به عنوان ابزار گردآوری داده های این بخش از پژوهش استفاده شده است شامل دو بخش پرسش های عمومی و تخصصی تشکیل شده است. بخش عمومی شامل ۵ سوال و بخش تخصصی شامل ۵۲ سوال بوده و با استفاده از روش طیفی لیکرت هفت درجه طراحی شده است. در ابتدا و به عنوان نخستین گام، روایی یا اعتبار پرسشنامه از نظر محتوا مورد بررسی اولیه قرار گرفت. جهت بررسی بیشتر و تعیین تعداد نمونه ها، میان استفاده کنندگان و صاحب نظران، به عنوان نمونه اولیه توزیع شد و در گام بعدی، نظرهای ایشان جهت اصلاح پرسشنامه مورد توجه قرار گرفت. در ارزیابی پایایی از ضریب آلفای کرونباخ^۲ استفاده و محاسبات با بهره گیری از نرم افزار تحلیل آماری اسپاس اس^۳ انجام شده است. نتیجه برآورد اولیه ضریب آلفای درونی سوال ها و هم آلفای کلی پرسشنامه بیش از ۰/۸ می باشد، از آنجایی که ضریب آلفای کرونباخ بیش از ۷۰ درصد، به معنای قابلیت اتکای پرسشنامه است (آذر و فرجی، ۱۳۸۱)، لذا روایی پرسشنامه آزمون تایید شده است.

آمار توصیفی سوال های عمومی پرسشنامه اول پژوهش

آمار توصیفی داده های جمع آوری شده در رابطه با خبرگان پژوهش (با توجه به تعداد ۷۱ مورد) در این بخش ارائه شده است.

جدول ۳: آمار توصیفی داده های جمع آوری شده

تعداد	رشته تحصیلی	تعداد	تحصیلات	تعداد	محل فعالیت	سابقه کار	
						تعداد	سال
۴۶	حسابداری	۱۳	کارشناسی	۱۳	مدیران مالی و ذیحساب ها	۶	بین ۵ تا ۱۰ سال
۱۹	مدیریت	۵۰	ارشد	۱۸	مدیران دیوان محاسبات	۱۱	بین ۱۰ تا ۲۰ سال
۶	اقتصاد	۸	دکتر	۲۱	مدیران سازمان حسابرسی	۳۹	بین ۲۰ تا ۳۰ سال

^۱ Snowball Sampling

^۲ Cronbach Alpha

^۳ Statistical Package for the Social Sciences (SPSS)

-	-	-	-	۱۹	کارشناسان وزارت اقتصاد	۱۵	بیشتر از ۳۰ سال
۷۱	جمع	۷۱	جمع	۷۱	جمع	۷۱	جمع

باتوجه به اطلاعات جدول فوق، ۲۱ درصد از پرسش‌شوندگان بیشتر از ۳۰ سال، ۵۵ درصد بین ۲۰ سال تا ۳۰ سال، ۱۶ درصد بین ۱۰ سال الی ۲۰ سال و ۸ درصد بین ۵ سال تا ۱۰ سال در زمینه گزارشگری مالی دارای تجربه کاری هستند. ویژگی‌های اعضای گروه خبرگان مندرج در جدول بالا نشان می‌دهد تا حد امکان از مناسب‌ترین گروه از منظر آگاهی عمیق، وسعت نظر و تجربه کافی برای دستیابی به نتایج معتبر و دقیق استفاده شده است. همچنین، توزیع شغل یا سمت پرسش‌شوندگان نشانگر آن است که خبرگان انتخاب شده، دارای سمت‌های اجرایی و نظارتی مرتبط با گزارش‌های شرکت‌های برق منطقه‌ای هستند، که این امر موجب افزایش اعتبار نتایج می‌شود. به علاوه، ۷۱ درصد از پاسخ‌دهندگان به سوال‌های پرسشنامه در مقطع کارشناسی ارشد، ۱۱ درصد دکترا و ۱۸ درصد کارشناسی طبقه‌بندی شده‌اند. انتظار بر این است که دانش و دیدگاه نظری در کنار سوابق اجرایی، در قابلیت اعتماد نتایج پژوهش اثر مثبت داشته باشد. در نهایت، ۶۵ درصد از پاسخ‌دهندگان فارغ التحصیل رشته حسابداری، ۲۷ درصد رشته مدیریت و ۸ درصد رشته اقتصاد هستند. توزیع رشته تحصیلی خبرگان بیانگر این موضوع است که اکثر خبرگان دارای رشته تحصیلی مرتبط با موضوع پژوهش هستند.

شناسایی و غربالگری ابعاد، مولفه‌ها و شاخص‌های پژوهش

بر اساس ادبیات پژوهش و مصاحبه‌های تخصصی انجام شده در مجموع ۵۲ گویه شناسایی شد. ابعاد، مولفه‌ها و شاخص‌های اولیه موثر در حسابداری و گزارشگری مالی شرکت‌های برق منطقه‌ای در نمودار ذیل ارائه شده است.

مدل گزارشگری مالی شرکت‌های برق منطقه‌ای در ایران

سازگاری مدل در ارائه میزان دستیابی به اهداف توسط سازمان

اهداف مختلف اجتماعی سازمان

- اهداف اجتماعی در قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت
- اهداف اجتماعی در قانون برنامه و بودجه و قانون مدیریت بحران
- اهداف اجتماعی در قانون حمایت از صنعت برق کشور
- اطلاعات مناسب در زمینه اهداف مختلف سازمان

کسب سود

- اهمیت سودآوری در تامین منابع اهداف متفاوت نه حداکثرسازی ثروت
- هدف اصلی: کسب سود و حداکثر سازی ثروت

اهداف استفاده کنندگان از اطلاعات

سودمندی در پیش‌بینی جریان‌های نقد آتی

- استفاده در پیش‌بینی جریان‌های نقد آتی جهت تخصیص منابع
- اهمیت بازده سرمایه‌گذاری بدون توجه به محل مصرف منابع
- کفایت گزارشگری اطلاعات در سطح شرکت

استفاده از اطلاعات در ارزیابی مسئولیت پاسخگویی

- مصرف منابع حاصل از درآمد در محل‌های قانونی تعیین شده
- مصرف منابع حاصل از حق انشعاب در محل‌های قانونی تعیین شده
- مصرف منابع حاصل از ماده ۶۱ق.ا، در محل‌های قانونی تعیین شده
- مصرف منابع حاصل از درآمدهای عمومی در محل‌های قانونی تعیین شده
- مصرف منابع حاصل از عوارض برق در محل‌های قانونی تعیین شده
- لزوم تهیه صورت‌های مالی جداگانه در رابطه با اهداف مختلف

اولویت اهداف

- اولویت سودمندی در تصمیم‌گیری اقتصادی
- اولویت سودمندی در ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی

شکل اطلاعات مورد استفاده

- گزارشگری رسمی
- گزارشگری غیررسمی
- صورت‌های مالی با مقاصد عام
- ارائه گزارش‌های خاص

سازگاری قوانین و مقررات مالی و محاسباتی

اهمیت مصرف منابع در محل‌های قانونی در سازگاری با قوانین مالی و محاسباتی

- مصرف منابع در تطابق با قانون اساسی
- مصرف منابع در تطابق با قوانین بودجه‌سنواتی

کارایی و اثربخشی مصرف منابع

- اهمیت ارزیابی اهداف کمی در بودجه
- اهمیت ارزیابی اهداف کیفی در بودجه
- ارزیابی بهای تمام شده کالا و خدمات

کنترل بودجه و گزارشگری وضعیت اعتبارات در مدل

اهمیت کنترل سقف بودجه توسط سیستم حسابداری

- اهمیت کنترل سقف هزینه‌ها و مخارج در انطباق با قانون اساسی
- اهمیت کنترل سقف هزینه‌ها و مخارج در انطباق با قانون بودجه

کنترل مصرف وجوه در محل قانونی توسط سیستم حسابداری

- کنترل محل مصرف در انطباق با الزامات قانونی
- سیستم تامین اعتبار مناسب
- کنترل محل تحصیل منابع در انطباق با الزامات قانونی

قابلیت گزارش وضعیت اعتبارات

- گزارش وضعیت اعتبارات جهت کنترل هزینه‌ها و مخارج
- گزارش وضعیت اعتبارات جهت برنامه‌ریزی هزینه‌ها و مخارج
- گزارش وضعیت اعتبارات جهت برنامه‌ریزی درآمدها و سایر منابع
- تهیه گزارش عملکرد بودجه با استفاده از حساب‌های بودجه‌ای
- گزارش وضعیت اعتبارات جهت ارائه به دستگاه‌های نظارتی

تهیه گزارش عملکرد بودجه

- حسابرسی گزارش عملکرد بودجه توسط دستگاه‌های نظارتی
- لحاظ نمودن گزارش عملکرد بودجه در لایحه تلفیق بودجه
- لزوم تهیه گزارش عملکرد بودجه

همچنین، شاخص‌های اثرگذار در الگوی گزارشگری شرکت‌های برق منطقه‌ای در جدول ۴ تشریح شده است.

جدول ۴: شاخص‌های اثرگذار در الگوی اولیه

شماره	ردیف	شرح
	۱	بعد ۱: سازگاری مدل در گزارشگری میزان دستیابی به اهداف سازمان
	۱-۱	مؤلفه ۱-۱: اهداف مختلف اجتماعی (اهداف تعیین شده در قوانین و مقررات)
۱	۱-۱-۱	گزارشگری در خصوص اهداف اجتماعی مشخص شده در قانون بودجه
۲	۲-۱-۱	گزارشگری در خصوص اهداف اجتماعی مشخص شده در قانون سازمان برق ایران در زمینه نیرورسانی و واگذاری انشعاب به عنوان هدف شرکت‌های برق منطقه‌ای
۳	۳-۱-۱	گزارشگری در خصوص اهداف اجتماعی مشخص شده در قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت در رابطه با بازسازی و نوسازی مناطق آسیب دیده از حوادث غیرمترقبه
۴	۴-۱-۱	گزارشگری در خصوص اهداف اجتماعی مشخص شده در قانون برنامه و بودجه در مورد وضعیت مالی، ورود و خروج منابع عمومی اختصاص داده شده بابت طرح‌های عمرانی انتفاعی
۵	۵-۱-۱	گزارشگری در خصوص اهداف اجتماعی مشخص شده در قانون مدیریت بحران کشور در زمینه پیشگیری و کاهش خطر در برابر بحران به عنوان هدف شرکت‌های برق منطقه‌ای
۶	۶-۱-۱	گزارشگری اهداف اجتماعی مشخص شده در قانون حمایت از صنعت برق کشور در رابطه با اجرای طرح‌های توسعه و نگهداری شبکه‌های برفی روستایی و تولید برفی تجدیدپذیر
۷	۷-۱-۱	سودمندی صورت‌های مالی در فراهم آوردن اطلاعات در زمینه اهداف مختلف
	۲-۱	مؤلفه ۲-۱: کسب سود
۸	۱-۲-۱	کسب سود و حداکثرسازی ثروت سهامداران به عنوان هدف اصلی شرکت‌های برق منطقه‌ای
۹	۲-۲-۱	سودآوری در تامین منابع جهت پیشبرد اهداف اجتماعی تعیین شده در قوانین و مقررات (نه اهمیت سودآوری جهت حداکثرسازی ثروت) به عنوان هدف شرکت‌های برق منطقه‌ای
	۲	بعد ۲: سازگاری مدل در پشتیبانی از اهداف استفاده‌کنندگان اطلاعات
	۱-۲	مؤلفه ۱-۲: سودمندی در پیش‌بینی جریان‌های نقد آتی
۱۰	۱-۱-۲	ارائه اطلاعات صورت‌های مالی در پیش‌بینی جریان‌های نقد آتی جهت تخصیص منابع
۱۱	۲-۱-۲	کسب بازده توسط سرمایه‌گذاران شرکت‌های برق منطقه‌ای و بدون توجه به اینکه منابع در چه هدفی صرف شده‌اند مدل (عدم تاکید بر تحصیل و مصرف منابع در محل قانونی)

شماره	ردیف	شرح
۱۲	۳-۱-۲	کفایت اطلاعات صورت‌های مالی در سطح شرکت و مطابق مدل بازرگانی در تامین نیارهای استفاده‌کنندگان (با محوریت شخصیت اقتصادی بنگاه)
	۲-۲	مؤلفه ۲-۲: سودمندی در ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی
۱۳	۱-۲-۲	اهمیت صورت‌های مالی جهت مسئولیت پاسخگویی و رفع نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان در مصرف منابع حاصل از فروش برق و درآمد ترانزیت در محل‌های قانونی تعیین شده
۱۴	۲-۲-۲	اهمیت صورت‌های مالی در ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی و رفع نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان در مصرف منابع حاصل از واگذاری انشعاب برق در محل‌های قانونی
۱۵	۳-۲-۲	اهمیت صورت‌های مالی در ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی و رفع نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان در مصرف منابع حاصل از ماده ۶۱ قانون الحاق در محل‌های قانونی
۱۶	۴-۲-۲	اهمیت صورت‌های مالی جهت مسئولیت پاسخگویی و رفع نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان در مصرف منابع حاصل از منابع عمومی طرح‌های تملک در محل‌های قانونی تعیین شده
۱۷	۵-۲-۲	اهمیت صورت‌های مالی جهت مسئولیت پاسخگویی و رفع نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان در مصرف منابع حاصل از عوارض برق مشترکین فوق توزیع در محل‌های قانونی تعیین شده
۱۸	۶-۲-۲	لزوم ارائه صورت‌های مالی در ستون‌های جداگانه در رابطه با اهداف یا حوزه‌های مختلف
	۳-۲	مؤلفه ۳-۲: نوع اطلاعات مورد استفاده
۱۹	۱-۳-۲	اهمیت گزارشگری به صورت غیررسمی (فقدان وجود معیارهای صریح و ارائه اطلاعات عمدتاً به صورت محاوره‌ای و شفاهی) در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی یا مسئولیت پاسخگویی
۲۰	۳-۳-۲	میزان اشتراک در نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان به صورتی که گزارشگری مالی در قالب صورت‌های مالی با مقاصد عام جهت رفع نیازهای اطلاعاتی کلیه استفاده‌کنندگان انجام گردد
۲۱	۴-۳-۲	تفاوت در نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان به صورتی که گزارشگری مالی در قالب گزارش‌های خاص جهت رفع نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان ضرورت یابد
	۳	بعد ۳: سازگاری قوانین و مقررات مالی و محاسباتی
	۱-۳	مؤلفه ۱-۳: مصرف منابع در محل قانونی و سازگاری مدل با الزامات مالی و محاسباتی
۲۲	۱-۱-۳	ارائه گزارش به صورتی که تصریح شود الزامات قوانین و مقررات مالی و محاسباتی حاکم بر گزارشگری رعایت شده
۲۳	۲-۱-۳	ارائه گزارش به صورتی که تصریح شود منابع حاصل از عملیات اصلی، ماده ۶۱ قانون الحاق، و ... در محل‌های تعیین شده و در تطابق با قانون اساسی و قوانین بودجه سنواتی مصرف شده
	۲-۳	مؤلفه ۲-۳: گزارشگری کارایی و اثربخشی مصرف منابع با توجه به الزامات قانونی

شماره	ردیف	شرح
۲۴	۱-۲-۳	اطلاعات صورت‌های مالی در ارزیابی میزان دستیابی به اهداف کمی مشخص شده در قوانین و مقررات
۲۵	۲-۲-۳	اطلاعات صورت‌های مالی در ارزیابی میزان دستیابی به اهداف کیفی مشخص شده در قوانین و مقررات
۲۶	۳-۲-۳	اطلاعات بهای تمام شده کالا و خدمات ارائه شده توسط شرکت‌های برق منطقه‌ای
	۴	بعد ۴: کنترل بودجه و گزارشگری وضعیت اعتبارات در الگوی گزارشگری
	۱-۴	مؤلفه ۱-۴: کنترل سقف بودجه با توجه به سامانه حسابداری شرکت‌های برق منطقه‌ای
۲۷	۴-۱-۴	سودمندی سیستم حسابداری در کنترل عدم تجاوز اقلام هزینه از اعتبارات تخصیص یافته در انطباق با قانون اساسی
۲۸	۲-۱-۴	سودمندی سیستم حسابداری در کنترل عدم تجاوز اقلام هزینه از اعتبارات تخصیص یافته در انطباق با قوانین بودجه
	۲-۴	مؤلفه ۲-۴: کنترل مصرف وجوه در محل‌های قانونی با توجه به سامانه حسابداری
۲۹	۱-۲-۴	اهمیت کنترل مصرف منابع مختلف در انطباق با الزامات قانونی
۳۰	۲-۲-۴	استفاده از سیستم تامین اعتبار در کنترل بودجه
۳۱	۳-۲-۴	سیستم تامین اعتبار به شیوه حسابداری دوطرفه نسبت به شیوه حسابداری یک طرفه
۳۲	۴-۲-۴	اهمیت کنترل تحصیل منابع از محل‌های مختلف در انطباق با الزامات قانونی
	۳-۴	مؤلفه ۳-۳: قابلیت گزارش وضعیت اعتبارات
۳۳	۱-۳-۴	گزارش مقایسه وضعیت عملکرد اعتبارات با بودجه تخصیص یافته جهت کنترل هزینه‌ها
۳۴	۲-۳-۴	گزارش مقایسه وضعیت عملکرد اعتبارات با بودجه مصوب جهت برنامه‌ریزی هزینه‌ها
۳۵	۳-۳-۴	گزارش مقایسه وضعیت عملکرد اعتبارات با بودجه مصوب جهت برنامه‌ریزی درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار
۳۶	۴-۳-۴	تهیه گزارش مقایسه عملکرد اعتبارات با بودجه با سامانه حسابداری بودجه‌ای دوطرفه
۳۷	۵-۳-۴	گزارش مقایسه وضعیت عملکرد اعتبارات با بودجه مصوب در رابطه با هزینه‌ها و مخارج جهت مسئولیت پاسخگویی توسط دستگاه‌های نظارتی
۳۸	۶-۳-۴	گزارش مقایسه وضعیت عملکرد اعتبارات با بودجه مصوب در رابطه با درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار جهت مسئولیت پاسخگویی توسط دستگاه‌های نظارتی
	۴-۴	مؤلفه ۴-۴: تهیه گزارش عملکرد بودجه در شرکت‌های برق منطقه‌ای

شماره	ردیف	شرح
۳۹	۱-۴-۴	گزارش مقایسه تطبیق عملیات شرکت با بودجه مصوب (در اجرای ماده ۲ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت و اصلاحیه‌های بعدی آن) توسط شرکت‌های برق منطقه‌ای
۴۰	۲-۴-۴	اهمیت لحاظ نمودن گزارش تطبیق عملیات شرکت با بودجه مصوب در لایحه تفریح بودجه
۴۱	۳-۴-۴	حسابرسی گزارش مقایسه تطبیق عملیات شرکت با بودجه مصوب (در اجرای ماده ۲ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت و اصلاحیه‌های بعدی آن) توسط دستگاه‌های نظارتی
۴۲	۴-۴-۴	استفاده از سیستم حسابداری مالی (نه سیستم حسابداری بودجه‌ای دوطرفه) در تهیه هر دوی صورت‌های مالی و گزارش مقایسه تطبیق عملیات شرکت با بودجه مصوب
۴۳	۵-۴-۴	استفاده از سیستم حسابداری مالی در تهیه صورت‌های مالی و سیستم حسابداری بودجه‌ای دوطرفه در تهیه گزارش مقایسه تطبیق عملیات شرکت با بودجه مصوب

پرسشنامه این بخش از پژوهش به گونه‌ای طراحی شده که داده‌های لازم در رابطه با هر سه سوال فرعی سوال اول پژوهش فراهم گردد. با توجه به جدول فوق، تعداد ۴۳ پرسش جهت شناسایی شاخص‌های اثرگذار در مدل گزارشگری مالی شرکت‌های برق منطقه‌ای در ایران که به سوال فرعی اول مربوط است، در نظر گرفته شده است. همچنین، پرسشنامه شامل تعداد ۷ پرسش برای سوال فرعی دوم و تعداد ۲ پرسش برای سوال فرعی سوم است به شکلی که داده‌های لازم جهت دستیابی به اهداف پژوهش جمع‌آوری گردد. به منظور تجمیع دیدگاه خبرگان از روش میانگین فازی استفاده شده است. پس از تجمیع دیدگاه خبرگان با استفاده از روش میانگین فازی، لازم است فازی‌زدایی میانگین‌های محاسبه شده انجام شود. تجمیع میانگین اعداد فازی مثلثی و دوزنقه‌ای را به وسیله یک مقدار قطعی که بایستی بیانگر بهترین میانگین مربوطه باشد، فازی‌زدایی گویند. اگر مقدار فازی‌زدایی شده از $0/7$ بزرگتر باشد، مورد قبول است و هر شاخصی که امتیاز کمتر از $0/7$ را کسب کند رد می‌شود. در این پژوهش، میانگین فازی و برونداد فازی‌زدایی شده مقادیر اهمیت مربوط به شاخص‌های مؤثر در الگوی گزارشگری مالی شرکت‌های برق منطقه‌ای در جدول ذیل ارائه شده است.

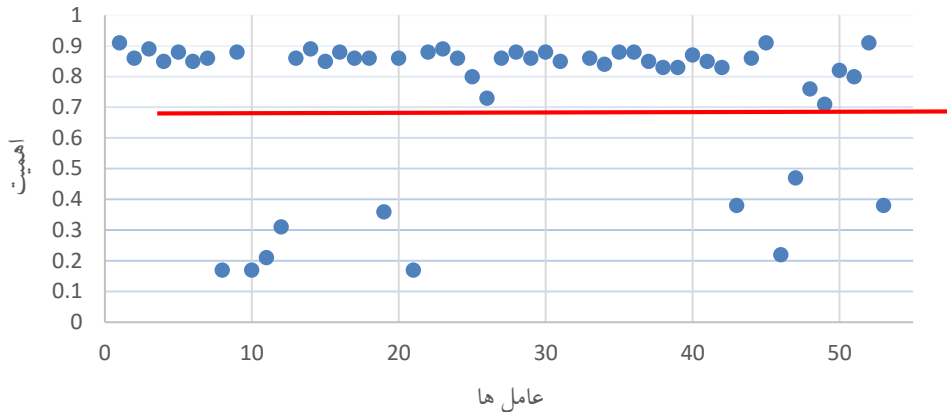
جدول ۵: نتایج حاصل از غربالگری شاخص‌ها

گویه‌ها	کران پایین	مقدار محتمل	کران بالا	میانگین فازی	مقدار قطعی	نتیجه
۱	۰/۸۱	۰/۹۴	۰/۹۹	(۰/۸۱, ۰/۹۴, ۰/۹۹)	۰/۹۱	پذیرش
۲	۰/۷۲	۰/۸۹	۰/۹۷	(۰/۷۲, ۰/۸۹, ۰/۹۷)	۰/۸۶	پذیرش

گویه‌ها	کران پایین	مقدار محتمل	کران بالا	میانگین فازی	مقدار قطعی	نتیجه
۳	۰/۷۷	۰/۹۲	۰/۹۹	(۰/۷۷, ۰/۹۲, ۰/۹۹)	۰/۸۹	پذیرش
۴	۰/۷۱	۰/۸۸	۰/۹۶	(۰/۷۱, ۰/۸۸, ۰/۹۶)	۰/۸۵	پذیرش
۵	۰/۷۶	۰/۹۱	۰/۹۷	(۰/۷۶, ۰/۹۱, ۰/۹۷)	۰/۸۸	پذیرش
۶	۰/۷۱	۰/۸۸	۰/۹۶	(۰/۷۱, ۰/۸۸, ۰/۹۶)	۰/۸۵	پذیرش
۷	۰/۷۲	۰/۸۹	۰/۹۷	(۰/۷۲, ۰/۸۹, ۰/۹۷)	۰/۸۶	پذیرش
۸	۰/۰۴	۰/۱۵	۰/۳۳	(۰/۰۴, ۰/۱۵, ۰/۳۳)	۰/۱۷	رد
۹	۰/۷۵	۰/۹	۰/۹۹	(۰/۷۵, ۰/۹, ۰/۹۹)	۰/۸۸	پذیرش
۱۰	۰/۰۴	۰/۱۵	۰/۳۳	(۰/۰۴, ۰/۱۵, ۰/۳۳)	۰/۱۷	رد
۱۱	۰/۰۶	۰/۱۹	۰/۳۹	(۰/۰۶, ۰/۱۹, ۰/۳۹)	۰/۲۱	رد
۱۲	۰/۱۴	۰/۳	۰/۴۹	(۰/۱۴, ۰/۳, ۰/۴۹)	۰/۳۱	رد
۱۳	۰/۷۲	۰/۸۹	۰/۹۷	(۰/۷۲, ۰/۸۹, ۰/۹۷)	۰/۸۶	پذیرش
۱۴	۰/۷۷	۰/۹۲	۰/۹۹	(۰/۷۷, ۰/۹۲, ۰/۹۹)	۰/۸۹	پذیرش
۱۵	۰/۷۱	۰/۸۸	۰/۹۶	(۰/۷۱, ۰/۸۸, ۰/۹۶)	۰/۸۵	پذیرش
۱۶	۰/۷۵	۰/۹	۰/۹۹	(۰/۷۵, ۰/۹, ۰/۹۹)	۰/۸۸	پذیرش
۱۷	۰/۷۲	۰/۸۹	۰/۹۷	(۰/۷۲, ۰/۸۹, ۰/۹۷)	۰/۸۶	پذیرش
۱۸	۰/۷۲	۰/۸۹	۰/۹۷	(۰/۷۲, ۰/۸۹, ۰/۹۷)	۰/۸۶	پذیرش
۱۹	۰/۱۶	۰/۳۵	۰/۵۷	(۰/۱۶, ۰/۳۵, ۰/۵۷)	۰/۳۶	رد
۲۰	۰/۷۲	۰/۸۹	۰/۹۷	(۰/۷۲, ۰/۸۹, ۰/۹۷)	۰/۸۶	پذیرش
۲۱	۰/۰۴	۰/۱۵	۰/۳۳	(۰/۰۴, ۰/۱۵, ۰/۳۳)	۰/۱۷	رد
۲۲	۰/۷۵	۰/۹	۰/۹۹	(۰/۷۵, ۰/۹, ۰/۹۹)	۰/۸۸	پذیرش
۲۳	۰/۷۷	۰/۹۲	۰/۹۹	(۰/۷۷, ۰/۹۲, ۰/۹۹)	۰/۸۹	پذیرش
۲۴	۰/۷۲	۰/۸۸	۰/۹۹	(۰/۷۲, ۰/۸۸, ۰/۹۹)	۰/۸۶	پذیرش
۲۵	۰/۶۲	۰/۸۲	۰/۹۵	(۰/۶۲, ۰/۸۲, ۰/۹۵)	۰/۸	پذیرش
۲۶	۰/۵۵	۰/۷۵	۰/۹	(۰/۵۵, ۰/۷۵, ۰/۹)	۰/۷۳	پذیرش
۲۷	۰/۷۲	۰/۸۸	۰/۹۹	(۰/۷۲, ۰/۸۸, ۰/۹۹)	۰/۸۶	پذیرش
۲۸	۰/۷۵	۰/۹	۰/۹۹	(۰/۷۵, ۰/۹, ۰/۹۹)	۰/۸۸	پذیرش
۲۹	۰/۷۲	۰/۸۸	۰/۹۹	(۰/۷۲, ۰/۸۸, ۰/۹۹)	۰/۸۶	پذیرش

گویه‌ها	کران پایین	مقدار محتمل	کران بالا	میانگین فازی	مقدار قطعی	نتیجه
۳۰	۰/۷۵	۰/۹	۰/۹۹	(۰/۷۵, ۰/۹, ۰/۹۹)	۰/۸۸	پذیرش
۳۱	۰/۷۱	۰/۸۸	۰/۹۶	(۰/۷۱, ۰/۸۸, ۰/۹۶)	۰/۸۵	پذیرش
۳۲	۰/۷۲	۰/۸۸	۰/۹۹	(۰/۷۲, ۰/۸۸, ۰/۹۹)	۰/۸۶	پذیرش
۳۳	۰/۶۹	۰/۸۷	۰/۹۶	(۰/۶۹, ۰/۸۷, ۰/۹۶)	۰/۸۴	پذیرش
۳۴	۰/۷۵	۰/۹	۰/۹۹	(۰/۷۵, ۰/۹, ۰/۹۹)	۰/۸۸	پذیرش
۳۵	۰/۷۶	۰/۹۱	۰/۹۹	(۰/۷۶, ۰/۹۱, ۰/۹۹)	۰/۸۸	پذیرش
۳۶	۰/۷۱	۰/۸۷	۰/۹۷	(۰/۷۱, ۰/۸۷, ۰/۹۷)	۰/۸۵	پذیرش
۳۷	۰/۶۷	۰/۸۵	۰/۹۶	(۰/۶۷, ۰/۸۵, ۰/۹۶)	۰/۸۳	پذیرش
۳۸	۰/۶۷	۰/۸۵	۰/۹۶	(۰/۶۷, ۰/۸۵, ۰/۹۶)	۰/۸۳	پذیرش
۳۹	۰/۷۴	۰/۸۹	۰/۹۹	(۰/۷۴, ۰/۸۹, ۰/۹۹)	۰/۸۷	پذیرش
۴۰	۰/۷۱	۰/۸۷	۰/۹۷	(۰/۷۱, ۰/۸۷, ۰/۹۷)	۰/۸۵	پذیرش
۴۱	۰/۶۷	۰/۸۶	۰/۹۶	(۰/۶۷, ۰/۸۶, ۰/۹۶)	۰/۸۳	پذیرش
۴۲	۰/۲۱	۰/۳۷	۰/۵۴	(۰/۲۱, ۰/۳۷, ۰/۵۴)	۰/۳۸	رد
۴۳	۰/۷۳	۰/۸۹	۰/۹۶	(۰/۷۳, ۰/۸۹, ۰/۹۶)	۰/۸۶	پذیرش
۴۴	۰/۸۱	۰/۹۴	۰/۹۹	(۰/۸۱, ۰/۹۴, ۰/۹۹)	۰/۹۱	پذیرش
۴۵	۰/۰۸	۰/۲	۰/۳۹	(۰/۰۸, ۰/۲, ۰/۳۹)	۰/۲۲	رد
۴۶	۰/۲۹	۰/۴۶	۰/۶۶	(۰/۲۹, ۰/۴۶, ۰/۶۶)	۰/۴۷	رد
۴۷	۰/۵۸	۰/۷۸	۰/۹۲	(۰/۵۸, ۰/۷۸, ۰/۹۲)	۰/۷۶	پذیرش
۴۸	۰/۵۵	۰/۷۲	۰/۸۶	(۰/۵۵, ۰/۷۲, ۰/۸۶)	۰/۷۱	پذیرش
۴۹	۰/۶۵	۰/۸۴	۰/۹۶	(۰/۶۵, ۰/۸۴, ۰/۹۶)	۰/۸۲	پذیرش
۵۰	۰/۶۲	۰/۸۲	۰/۹۵	(۰/۶۲, ۰/۸۲, ۰/۹۵)	۰/۸	پذیرش
۵۱	۰/۸۱	۰/۹۴	۰/۹۹	(۰/۸۱, ۰/۹۴, ۰/۹۹)	۰/۹۱	پذیرش
۵۲	۰/۱۹	۰/۳۷	۰/۵۷	(۰/۱۹, ۰/۳۷, ۰/۵۷)	۰/۳۸	رد

برونداد فازی زدایی شده مقادیر مربوط به ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های مؤثر در مدل گزارشگری مالی شرکت‌های برق منطقه‌ای در ایران، در نمودار ۱ نمایش داده شده است.
نمودار ۱: میزان اهمیت عامل‌های پژوهش طبق نظر خبرگان



بر اساس نتایج به دست آمده از جدول ۵، ۷ عامل از ۴۳ عامل اولیه پیشنهادی حذف شده، بنابراین ۳۶ عامل در مدل گزارشگری مالی شرکت‌های برق منطقه‌ای در ایران اثرگذار می‌باشد. عوامل مؤثر مورد پذیرش خبرگان موضوع پژوهش قرار گرفته و خبرگان، به اجماع نظر موافق رسیده‌اند.

نتایج به دست آمده در خصوص سوال فرعی دوم از سوال اصلی اول (پرسش‌های شماره ۴۴ تا ۵۰) که به اولویت و اهمیت چارچوب‌های نظری مبتنی بر مسئولیت پاسخگویی یا مبتنی بر سودمندی اطلاعات مربوط می‌باشد حاکی از این است که از نظر خبرگان، فراهم آوردن اطلاعات جهت ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی بر فراهم آوردن اطلاعات جهت اتخاذ تصمیم‌گیری‌های اقتصادی اولویت دارد. اجماع دیدگاه خبرگان در مورد پرسش شماره ۴۶ نشان می‌دهد اگر اطلاعات باهدف سودمندی اتخاذ تصمیم‌گیری‌های اقتصادی تهیه شود، ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی در شرکت‌های برق منطقه‌ای با مشکل مواجه می‌گردد. نتایج سوال‌های پرسشنامه در این بخش نشان می‌دهد نادیده گرفتن هدف ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی ممکن است باعث عدم تحقق اهداف اجتماعی و همچنین ناتوانی استفاده‌کنندگان در ارزیابی میزان تحقق اهدافی قانونی می‌شود. به علاوه، محتمل است که مدیران به صورت غیرقانونی، اهداف مالی را بر اهداف اجتماعی اولویت دهند. افزون بر این، تغییر غیرقانونی در اولویت‌بندی اهداف اجتماعی که در قوانین و مقررات مشخص شده نیز محتمل خواهد بود. با توجه نتایج به دست آمده از سوال‌های ۵۱ و ۵۲ که

در جدول فوق ارائه شده، ضروری است نقطه مرکزی گزارشگری، نه شخصیت اقتصادی، بلکه رشته فعالیت‌های اصلی شرکت‌های برق منطقه‌ای تعیین گردد.

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

در پژوهش حاضر تلاش همه جانبه‌ای به عمل آمد تا از طریق بررسی و کنکاش در منابع علمی و کاربردی گزارشگری مالی موسسه‌های انتفاعی بخش عمومی، اقدام لازم در راستای تبیین مبانی نظری مدل مرتبط با موضوع پژوهش صورت گیرد. مطالعه در ابعاد و کسب شناخت و بینش نسبتاً مناسب از موضوع پژوهش، زمینه‌ای را به وجود آورد تا بتوان از طریق صورت‌بندی و طرح مسأله پژوهش، پرسش‌ها و همچنین تبیین راهبرد پژوهشی مورد استفاده، مسیر روشنی را برای اجرای کوشش پژوهشی ترسیم نمود. با اینکه در دهه‌های اخیر، تلاش‌های زیادی در جهت بهبود گزارشگری مالی موسسه‌های انتفاعی و غیرانتفاعی بخش عمومی انجام شده، گزارش‌های مالی شرکت‌های برق منطقه‌ای کشور که بخشی از فعالیت‌های انتفاعی و غیرانتفاعی دولت را به عهده دارند کمتر مورد توجه قرار گرفته است. در ایران، مبالغ عمده‌ای از بودجه کل کشور در سال‌های گذشته به این اختصاص داده شده، ولیکن مطالعاتی در زمینه سودمندی اطلاعات حاصل از مدل‌های گزارشگری این اشخاص، انجام نشده است. با بررسی نیازهای اطلاعاتی و وضعیت موجود گزارشگری مالی شرکت‌های برق منطقه‌ای که از عوامل متعددی تأثیر گرفته، مشخص شد که رفع نیازهای استفاده‌کنندگان اطلاعات به سادگی و با بکارگیری مدل‌های گزارشگری مالی موسسات انتفاعی بخش خصوصی میسر نیست. شواهد و یافته‌های این پژوهش نشان داد محیط فعالیت و نیازهای استفاده‌کنندگان اطلاعات این بخش دارای شرایط و بسترهای یکسان با محیط فعالیت و نیازهای استفاده‌کنندگان موسسات انتفاعی بخش خصوصی نیست. این تفاوت‌ها باعث شده هماهنگی لازم بین نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان و شکل و محتوای اطلاعات فعلی وجود نداشته باشد و کاربران گزارش‌ها با چالش‌هایی روبه‌رو شوند.

در پژوهش حاضر سعی شده، با شناسایی و استخراج عوامل اثرگذار در مدل مناسب گزارشگری مالی شرکت‌های برق منطقه‌ای ایران، گامی در راستای بهبود نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان برداشته شود. طبق یافته‌های پژوهش، سازگاری مدل در گزارشگری میزان دستیابی به اهداف تعیین شده شرکت‌های برق منطقه‌ای، پشتیبانی از اهداف استفاده‌کنندگان اطلاعات، میزان رعایت قوانین و مقررات مالی و محاسباتی و همچنین کنترل بودجه و

گزارشگری وضعیت اعتبارات به عنوان ابعاد اثرگذار در مدل گزارشگری مشخص شد. هر کدام از این ابعاد شامل تعدادی مؤلفه و شاخص است. بنابراین، می‌توان بیان داشت که:

۱- بر اساس نتایج به دست آمده، لازم است در گزارش‌های مالی میزان دستیابی به اهداف شرکت‌های برق منطقه‌ای شامل اهداف تعیین شده به موجب قوانین و مقررات و همچنین سودآوری، ارائه گردد. لازم به توضیح است که سودآوری جهت تامین منابع به منظور پیشبرد اهداف اجتماعی تعیین شده در قوانین و مقررات است که اهمیت دارد نه حداکثرسازی ثروت سهامداران. برخلاف اشخاص فعال در بخش خصوصی که هدف اصلی آنها کسب سود و پیشینه کردن ثروت سهامداران است، شرکت‌های برق منطقه‌ای اهداف گوناگونی را که در قوانین و مقررات مختلف مشخص شده، دنبال می‌کنند. بر اساس دیدگاه خبرگان، ملحوظ نمودن میزان دستیابی به اهداف تعیین شده در گزارش‌های مالی از اهمیت زیادی برخوردار است.

۲- بعد دوم مدل به پشتیبانی از اهداف استفاده‌کنندگان اطلاعات ارتباط دارد. استفاده‌کنندگان علاوه بر اطلاعات مالی در رابطه با کلیت سازمان، به اطلاعاتی در خصوص وضعیت مالی، عملکرد مالی و بودجه هر یک اهداف قانونی تعیین شده نیاز دارند. در واقع، از آنجایی که موارد بسیاری از قوانین مختلف بر گزارشگری چگونگی تحصیل و مصرف منابع خاصی تاکید دارند، لازم است وضعیت مالی و جریان ورود و خروج آنها در صورت‌های مالی و در جهت ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی، شناسایی و افشا شوند. لازم به ذکر است که این نهادها همانند اشخاص انتفاعی بخش خصوصی به فعالیت بازرگانی اشتغال دارند، بر اساس قوانین و مقررات ملزم به استفاده از مدل مبتنی بر سودمندی تصمیم هستند. این در حالی است که مدل حاکم بر گزارشگری مالی موسسات انتفاعی بخش خصوصی بر اساس ویژگی‌های محیط فعالیت آن اشخاص تدوین و پیاده‌سازی شده است. منبع اصلی و در بسیاری از مواقع تنها منبع عملیات موسسات انتفاعی بخش خصوصی از محل فروش کالا و ارائه خدمات حاصل می‌شود و در حوزه‌های محدودی مانند تامین مواد اولیه، پرداخت هزینه‌های حقوق و دستمزد و سایر هزینه‌های تولید، اداری و فروش مصرف می‌شود. به همین دلیل در مبانی نظری استانداردهای حسابداری این بخش، هدف صورت‌های مالی ارائه اطلاعاتی درباره وضعیت مالی و تغییر در وضعیت مالی یک واحد گزارشگر است که برای طیفی گسترده از استفاده‌کنندگان در اتخاذ تصمیمات اقتصادی و مباشرت مدیریت

مفید واقع شود. لازم به توضیح است مباشرت مدیریت به صورت خلاصه، استفاده بهینه از منابع در دسترس است و نمی تواند جایگزین مفهوم ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی باشد که بر لزوم رعایت قوانین و مقررات و تحصیل و مصرف صحیح منابع مالی عمومی و حفظ و حراست از دارایی ها تاکید دارد. در واقع، ارائه اطلاعات با هدف ارزیابی مباشرت مدیریت که پاسخگوی نیازهای استفاده کنندگان صورت های مالی موسسات انتفاعی بخش خصوصی است، در شرکت های برق منطقه ای به دلیل اختصاص منابع مالی متعدد جهت دستیابی به اهداف مختلف سودمند نخواهد بود.

۳- بعد سوم به سازگاری مدل در خصوص رعایت قوانین و مقررات مالی و محاسباتی مربوط می شود. شرکت های دولتی از جمله شرکت های برق منطقه ای مشمول رعایت قوانین مالی و محاسباتی مانند قانون محاسبات عمومی کشور، قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت، قانون بودجه و ... می باشند. بر اساس یافته های پژوهش که مبتنی بر اجماع خبرگان است، لازم است رعایت قوانین و مقررات مزبور در گزارش های مالی احراز گردد. در واقع، تعدد زیاد قوانین و مقررات حاکم بر نظام حسابداری این اشخاص و الزام به رعایت آن قوانین، ضرورت وجود این بعد در مدل گزارشگری را موجب گشته است. به عنوان مثال، شرکت های برق منطقه ای ملزم به ارائه قیمت تمام شده کالا و خدمات، میزان دستیابی به اهداف کیفی و کمی و ... به موجب قوانین بودجه و قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت هستند و لازم است این موارد در مدل گزارشگری گنجانده شوند.

۴- در نهایت، آخرین بعد به کنترل بودجه و گزارشگری وضعیت اعتبارات شرکت های برق منطقه ای در مدل گزارشگری مربوط است. بر اساس اصل ۵۵ قانون اساسی کشور، دیوان محاسبات به کلیه حساب های وزارتخانه ها، مؤسسات، شرکت های دولتی و سایر دستگاه هایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می کنند حسابرسی می نماید که هیچ هزینه ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده و هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد. با توجه به دیدگاه خبرگان، مدل گزارشگری مالی بایستی به گونه ای پیاده سازی گردد که علاوه بر کنترل سقف بودجه، در مصرف وجوه در محل های قانونی سودمند واقع گردد. به عبارت دیگر، لازم است گزارش وضعیت اعتبارات جهت برنامه ریزی و کنترل هزینه ها و همچنین گزارش مقایسه عملیات شرکت با بودجه مصوب به منظور مسئولیت پاسخگویی نهادهای نظارتی، با بکارگیری سامانه حسابداری بودجه ای دوطرفه فراهم گردد. با توجه به

توضیحات فوق، مدل حاصل از پژوهش حاضر که حاصل اجماع خبرگان است از اهمیت اساسی برخوردار بوده و پیشنهاد می‌گردد در شرکت‌های برق منطقه‌ای کشور اجرا گردد.




محدودیت‌های پژوهش

محدودیت‌ها و مشکلاتی در اجرای پژوهش وجود داشته است و در تفسیر نتایج پژوهش و قابلیت تعمیم آن بایستی مورد ملاحظه قرار گیرند. این موارد شامل کیفی بودن شاخص‌های مورد بررسی، استفاده از پرسش‌نامه جهت گردآوری اطلاعات و برداشت نادرست از سؤال‌های پژوهش توسط پاسخ‌دهندگان می‌باشند.

تعارض منافع

نویسندگان مقاله حاضر هیچ‌گونه تعارض منافی ندارند.

ORCID

Jafar Babajani	 https://orcid.org/-00000002-9855-8664
Mohammad Javad Salimi	 https://orcid.org/0000-0001-5526-5194
Mohammad taghi Taghavi Fard	 https://orcid.org/0000-0003-3389-6205
Ehsan Mohebi	 https://orcid.org/0009-0002-4761-0132

منابع

آذر، عادل و فرجی، حجت. (۱۳۸۱). علم مدیریت فازی. مرکز مطالعات مدیریت و بهره‌وری ایران.

باباجانی، جعفر. (۱۳۹۴). حسابداری پیشرفته بخش عمومی با رویکرد گزارشگری مالی چند سطحی. انتشارات دانشگاه علامه طباطبائی، چاپ ششم (ویرایش دوم).

صیدی، حجت‌الله و باباجانی، جعفر. (۱۳۸۹). ارائه مدلی برای گزارشگری مالی در بازار سرمایه کشورهای اسلامی؛ نمونه موردی ایران. *پیشرفتهای حسابداری*، ۲۱ (۵۸)، ۶۲-۴۱.

باباجانی، جعفر و شکرخواه، جواد. (۱۳۹۱). مدل مناسب حسابداری برای بانکداری اسلامی در ایران با تاکید بر عقود مشارکتی. *فصلنامه بورس اوراق بهادار*، ۵ (۱۷)، ۱۶۳-۱۹۲.

باباجانی، جعفر، شکرخواه، جواد و ابراهیم پور، شهرام. (۱۳۹۷). الگویی برای پیاده سازی استانداردهای حسابداری مصوب سازمان حسابرسی در نهادهای بخش عمومی جمهوری اسلامی ایران، پژوهش‌های حسابداری مالی، ۱۰ (۳۸)، ۱-۳۳.

باباجانی، جعفر و محرمی، مژگان. (۱۳۹۶). تعیین شاخص‌های ارزیابی عملکرد مالی و قابلیت‌های سیستم حسابداری جهت ایفای مسئولیت پاسخگویی مالی در شهرداری تهران. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۱۴ (۵۵)، ۱-۳۳.

محمدی، علی، محمدزاده سالطه، حیدر، دیانتی دیلمی، زهرا و اقدام مزرعه، یعقوب. (۱۳۹۸). ارائه مدل تبیین‌کننده چالش‌های کیفیت گزارشگری مالی در بخش عمومی، با استفاده از رویکرد زمینه بنیان. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۱۶ (۶۳)، ۲۷-۵۱.

کمیته تدوین استانداردهای حسابداری. (۱۳۹۸). اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی استانداردهای حسابداری. سازمان حسابرسی، چاپ سی ام.

References

- Andrews, A. (2014). Downward accountability in unequal alliances. *World Development*, 6(54). 99-113.
- Barton, A. (2005), Professional Accounting Standards and the Public Sector – a Mismatch, Vol. 41 No. 2, pp. 138-158.
- Bradford, A, Luke, B & Farneux, G. (2018). Social enterprise accountability: directions, dominance and developments. *Social Enterprise Journal*. Vol. 14 No. 2, 156-179, <https://doi.org/10.1108/SEJ-03-2017-0018>.
- Brennan, N. M., & Solomon, J. (2008). Corporate governance, accountability and mechanisms of accountability: an overview. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(7), 885-906.
- Campbell, D., Moore, G. & Shrivs, P. (2006). Cross-sectional effects in community disclosure. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 19 No. 1, 96-114.
- Connolly, C. & Kelly, M. (2011). Understanding accountability in social enterprise organisations: a framework. *Social Enterprise Journal* Vol. 7 No. 3, 224-237.
- Connolly, C. & Kelly, M. (2020). Annual reporting by social enterprise organizations: “legitimacy surplus” or reporting deficit? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 33 No. 8, 1997-2025.
- Costa, E. & Andreaus, M. (2020), Social impact and performance measurement systems in an Italian social enterprise: a participatory action research project. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*. Vol. 21 No. 8.
- Dart, R., Clow, E., & Armstrong, A. (2010). Meaningful difficulties in the mapping of social enterprises. *Social Enterprise Journal*, 6(3), 186-193.

- Davis, J. H., Schoorman, F. D., & Donaldson, R. (1997). Toward a stewardship theory of management. *Academy of Management Review*, 22(1), 20-47.
- Deegan, C. & Unerman, J. (2011). *Financial Accounting Theory*, European Edition, 2nd ed., McGraw Hill Education, Maidenhead, Berkshire.
- Deegan, C. (2002). The legitimising effect of social and environmental disclosures - a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 282-311.
- Dittenhofer, M. (2009), Performance auditing in governments. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 16 No. 8, 438-442.
- Dowling, J. & Pfeffer, J. (1975) Organizational legitimacy: social values and organizational behavior. *Pacific Sociological Review*, no. 18.
- Foster, W., & Bradach, J. (2005). Should Nonprofits Seek Profits? *Harvard Business Review*. Vol. 16 No. 8, 438-442.
- Freeman, R.E., Harrison, J.S., Wicks, A.C., Parmar, B.L. & De Colle, S. (2010), *Stakeholder Theory: The State of the Art*, Cambridge University Press, Cambridge, MA.
- Gray, R., Bebbington, J. & Collison, D. (2006). NGOs, civil society and accountability: making the people accountable to capital. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 19 No. 3, pp. 319-48.
- Greiling, D., Traxler, A. A., & Stötzer, S. (2015). Sustainability reporting in the Austrian, German and Swiss public sector. *International Journal of Public Sector Management*, 28(4/5), 404-428.
- Julie, R. & Albertini, E. (2022). Reconciling the social sector with external accountability requirements: Lessons from stewardship theory. *Journal of Business Research*, Vol. 142, 485-498.
- Karan, R. (2003). Selective Commercialisation of Public-Sector Accounting and its Consequences for Public Accountability. *Australian Accounting Review*, Vol. 13 No. 3, 15-25.
- Kearns, K.P. (1994). The strategic management of accountability in non-profit organisations: an analytical framework. *Public Administration Review*, Vol. 54 No. 2, 185-203.
- Kilcullen, L., Hancock, P. & Izan, H.Y. (2007). User requirements for not-for-profit entity financial reporting: an international comparison. *Australian Accounting Review*, Vol. 17 No. 41, 26-37.
- Laughlin, R.C. (1990). A model of financial accountability and the church of England. *Financial Accountability and Management*, Vol. 6 No. 2, 93-114, doi: 10.1111/j.1468-0408.1990.tb00427.x.
- Luke, B. (2016). Measuring and reporting on social performance: from numbers and narratives to a useful reporting framework for social enterprises. *Social and Environmental Accountability Journal*, Vol. 36 No. 2, 103-123, doi: 10.1080/0969160 X.2015.1103298.
- Mulgan, R. (2000). Accountability: An Ever – Expanding Concept? Discussion Paper. *Public Policy Program*, No. 72.
- Nicholls, A. (2009). We do good things, don't we? Blended value accounting in social entrepreneurship. *Accounting Organisations and Society*, Vol. 34, 755-769.

- Roya, S, Yetano, A & Garciz-Lacalle, J. (2019). Accountability Styles in state-Owned enterprises: The good, the bad, the ugly ... And the pretty. *Spanish accounting Review*. 22(2), 156-170.
- Ryan, C & Mack, J. (2006). Reflections on the Theoretical Underpinning of General Purpose Financial Reports of Australian Government Departments. *Accounting Auditing & Accountability Journal*, , 24, 559-580.
- Williams, A. P., & Taylor, J. A. (2013). Resolving accountability ambiguity in nonprofit organizations. *Voluntas. International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, 24, 559-580.
- Yetano, A, & Sorrentino, D. (2023). Accountability disclosure of SOEs: comparing hybrid and private European news agencies. *Meditari accountancy research*, Vol.2, 294 – 319.

References [In Persian]

- Accounting Standard setting Committee. (2019). Accounting and Auditing Principales and regulations Accounting Standards.Edition 30. [In Persian]
- Azar, A. & Faraji, H. (2002) Fuzzy management science. Iran Management and Productivity Studies Center. [In Persian].
- Babajani, J. (2016). Advanced Public Sector Accounting Based on Multiple Track Financial Reporting Approach, Allameh Tabataba' I University Publication. [In Persian].
- Sayedi, H, & Babajani, J. (2011). Developing a Model for Financial Reporting in Islamic Capital Markets: The Case of Islamic Republic of Iran. *Journal of Accounting Advances*, Vol.2, No,1, pages 1-37. [In Persian].
- Babajani, J., & Shekarkhah, J. (2012). Appropriate accounting model for Islamic banking in Iran with emphasis on partnership contracts. *Stock Exchange Journal*, Year 5, Number 17. [In Persian].
- Babajani, J, Shekarkhah, J. & Ebrahimpour, S. (2019). The Status of Implementation of Audit Organization's AccountingStandards in the Public Sector Institutions of Islamic Republic of Iran. *Journal of Financial Accounting Knowledge*, Vol.6, No.2, summer 2019. [In Persian].
- Babajani, J, & Moharami, M. (2018). Determination of financial performance measurement indicators and accounting system capabilities for financial accountability in Tehran Municipality. *Empirical Studies in Financial Accounting*, Vol.14, No.55, pages 1-30. [In Persian].
- Mohammadi, A, Mohammadzadeh Salteh, H, Dianati Deilami, Z, & Aghdam Mazraeh, Y. (2020). Presentation of Challenges Detail Model Quality of Financial eporting in the Public Sector: Based on Grounded Theory Approach. *Empirical Studies in Financial Accounting*, Vol.16, No.63, pages 27-51. [In Persian].