



## ***Designing a Manager's Reward Measurement Model with a Financial Reporting Transparency Approach (Study Case: Iran's National Oil Products Distribution Company)***

**Alireza Maleki<sup>1</sup>, Fatemeh Ahmadi\*<sup>2</sup>, Forouzan Mohamadi Yarijani<sup>3</sup>, Maryam Nouraie<sup>4</sup>**

1. Department of Accounting,  
Kermanshah Branch, Islamic Azad  
University, Kermanshah, Iran.  
(Alirezamaleki58@yahoo.com).

2. Department of Accounting, Ilam  
Branch, Islamic Azad University, Ilam,  
Iran.

3. Department of Accounting,  
Kermanshah Branch, Islamic Azad  
University, Kermanshah, Iran.  
(Mohamadi.forouzan@yahoo.com).

4. Department of Accounting,  
Kermanshah Branch, Islamic Azad  
University, Kermanshah, Iran.  
(Nouraeimaryam7@gmail.com).

### **Corresponding Author:**

Fatemeh Ahmadi

Email: [fatemehahmady60@iau.ir](mailto:fatemehahmady60@iau.ir)

Received: 2024/04/02

Accepted: 2024/09/12

### **How to Cite:**

Maleki, A; Ahmadi, F; Mohamadi  
Yarijani, F; Nouraie, M; (2025).  
Designing a Manager's Reward  
Measurement Model with a Financial  
Reporting Transparency Approach  
(Study Case: Iran's National Oil  
Products Distribution Company),  
*Governmental Accounting*, 11 (21), 117-  
130.

### **ABSTRACT**

**Subject and Purpose:** The remuneration of managers and its measurement, especially in public companies, is one of the challenges of the economy of developing countries, and applying approaches such as financial reporting transparency can be useful in this regard. In this regard, this research was carried out to design a model for assessing managers' rewards with the approach of transparency of financial reporting in Iran's National Oil Products Distribution Company.

**Research Method:** The method of conducting this research is mixed (qualitative-quantitative). In the qualitative part of the research, the required data were collected using interviews with 20 academic and organizational experts. In the quantitative part, to design the model, first, using the self-interaction matrix, the relationship and effectiveness of the extracted indicators were collected with the help of experts. Quantitative data were also analyzed with MATLAB software.

**Research Findings:** After qualitative data analysis, 21 indicators were identified and extracted to measure managers' rewards with the approach of financial reporting transparency. Then, analyzing the results in the quantitative part of achieving a five-level model consisting of 21 indicators, the most effective indicator of which is training to clarify reporting and aligning financial reporting with international reporting standards.

**Conclusion, Originality and its Contribution to the Knowledge:** The model of the research showed that the model of evaluating managers' rewards with the approach of transparency of financial reporting in Iran National Oil Products Distribution Company has two indicators which are the most influential, 9 indicators which are the most influential indicators and 10 indicators act as a link in this model.

**Keywords:** Directors' Compensation, Financial Transparency, Financial Reporting.

**JEL Classification:** G32 .G24.



«مقاله پژوهشی»

## طراحی مدل سنجش پاداش مدیران با رویکرد شفافیت گزارشگری مالی (مورد مطالعه: شرکت ملی پخش فراورده های نفتی ایران)

علیرضا ملکی<sup>۱</sup>، فاطمه احمدی<sup>۲\*</sup>، فروزان محمدی یاریجانی<sup>۳</sup>، مریم نورایی<sup>۴</sup>

### چکیده

**موضوع و هدف مقاله:** پاداش مدیران و سنجش آن به ویژه در شرکت های دولتی یکی از چالش های اقتصاد کشورهای در حال توسعه است و به کارگیری رویکردهایی همانند شفافیت گزارشگری مالی در این رابطه می تواند مفید باشد. در این راستا، این پژوهش باهدف طراحی مدل سنجش پاداش مدیران با رویکرد شفافیت گزارشگری مالی در شرکت ملی پخش فراورده های نفتی ایران به انجام رسید.

**روش پژوهش:** روش انجام این پژوهش آمیخته (کیفی-کمی) است. در بخش کیفی پژوهش داده های مورد نیاز با استفاده از مصاحبه با ۲۰ خبره دانشگاهی و سازمانی گردآوری شد. در بخش کمی، جهت طراحی مدل ابتدا با استفاده از ماتریس خودتاملی نحوه ارتباط و اثرگذاری شاخص های استخراج شده با کمک خبرگان گردآوری شد. داده های کمی نیز با نرم افزار متلب تحلیل شدند.

**یافته های پژوهش:** پس از تحلیل داده های کیفی ۲۱ شاخص برای سنجش پاداش مدیران با رویکرد شفافیت گزارشگری مالی شناسایی و استخراج شدند. سپس، تحلیل نتایج در بخش کمی دستیابی به الگوی پنج سطحی متشکل از ۲۱ شاخص که آموزش شفاف سازی گزارشگری و همسویی گزارشگری مالی با استانداردهای بین المللی گزارشگری تأثیرگذارترین شاخص آن است.

**نتیجه گیری، اصالت و افزوده آن به دانش:** الگوی پژوهش نشان داد که الگوی سنجش پاداش مدیران با رویکرد شفافیت گزارشگری مالی در شرکت ملی پخش فراورده های نفتی ایران دو شاخص که تأثیرگذارترین شاخص، ۹ شاخص که تأثیرپذیرترین شاخص و ۱۰ شاخص به عنوان رابط در این الگو عمل می کنند.

**واژه های کلیدی:** پاداش مدیران، شفافیت مالی، گزارشگری مالی.

**طبقه بندی موضوعی:** G24، G32.

۱. گروه حسابداری، واحد کرمانشاه، دانشگاه آزاد اسلامی، کرمانشاه، ایران. (Alirezamaleki58@yahoo.com).
۲. گروه حسابداری، واحد ایلام، دانشگاه آزاد اسلامی، ایلام، ایران.
۳. گروه حسابداری، واحد کرمانشاه، دانشگاه آزاد اسلامی، کرمانشاه، ایران. (Mohamadi.forouzan@yahoo.com).
۴. گروه حسابداری، واحد کرمانشاه، دانشگاه آزاد اسلامی، کرمانشاه، ایران. (Nouraeimaryam7@gmail.com).

نویسنده مسئول:

فاطمه احمدی

رایانامه:

fatemehahmady60@iau.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۱/۱۴

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۶/۲۲

### استناد به مقاله:

ملکی، علیرضا؛ احمدی، فاطمه؛ محمدی یاریجانی، فروزان و نورایی، مریم، (۱۴۰۳)، طراحی مدل سنجش پاداش مدیران با رویکرد شفافیت گزارشگری مالی (مورد مطالعه: شرکت ملی پخش فراورده های نفتی ایران)، *حسابداری دولتی*، ۱۱ (۲۱)، ۱۱۸-۱۳۰.

حق انتشار این مستند، متعلق به نویسندگان آن است. © ۱۴۰۳. ناشر این مقاله، دانشگاه پیام نور است.

این مقاله تحت گواهی زیر منتشر شده و هر نوع استفاده غیرتجاری از آن مشروط بر استناد صحیح به مقاله و عدم تغییر یا تعدیل مقاله مجاز است.

Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>)

## مقدمه

پرداخت پاداش به مدیران از نظر تئوری های مدیریت دارای اهمیت ویژه ای است. مدیران هر بخش با توجه به نوع فعالیت و نوع مسئولیت خود همیشه به دنبال دریافت پاداش های متناسب با مسئولیت خود هستند. اهمیت انگیزه های مدیریت از آن بخش قابل پیگیری است که مدیران در راستای اعمال سیاست های بهینه و همچنین فعالیت هایی که منجر به بالاترین سطح سودآوری می شود، همیشه خواستار ایجاد یک نوع انگیزش برای انجام این نوع فعالیت ها هستند (تاسو و همکاران ۲۰۲۲). چگونگی سنجش پاداش مدیران شرکت ها از مسائل مهمی است که اعضای هیات مدیره و سهامداران شرکت ها با آن روبرو هستند. قانون تجارت سقف پاداش برای مدیران و حیات مدیره شرکت ها را مشخص کرده است ولی چگونگی سنجش و ارزیابی آن در چارچوب سقف مشخص شده را بیان نکرده است (احمدپور و همکاران، ۱۳۹۹). سنجش پاداش مدیران مشکلات و مسائل بسیاری را در سازمان ها ایجاد کرده است. عدم شفافیت و عدالت در ارزیابی عملکرد مدیران خود یکی از مشکلات جدی است که اکثریت سازمان ها در سنجش پاداش مدیران با آن روبرو هستند. افزون بر این، ضعف در سنجش پاداش مدیران باعث بروز انحرافات و تبعیض در تعیین معیارهای ارزیابی مدیران می شود که خود منجر به ایجاد فاصله بین عملکرد و پاداش مدیران در سازمان ها می شود (آسما و بلین ۲۰۲۰). متکی نبودن سیستم سنجش پاداش مدیران به شفافیت های مالی تضاد بین منافع افراد و سازمان در سیستم پاداش مدیریت را افزایش می دهد. در این راستا سازمان ها با چالش هایی مانند عدم توجه به عوامل خارجی و غیرقابل کنترل در ارزیابی مدیران دچار می شوند. البته، سنجش نامناسب پاداش مدیران انگیزه های مستمر و متنوع برای تحقق اهداف سازمانی در سیستم پاداش مدیریت را کاهش می دهد (یان و ون ۲۰۲۲). مسئله سنجش پاداش مدیران آنقدر نمود پیدا کرده است که در چند سال اخیر مبالغ پاداش حیات مدیره برخی شرکت ها در رسانه های عمومی و شبکه های اجتماعی افشاشده و موجب اعتراض افکار عمومی شده است. به گونه ای که پس از نارضایتی افکار عمومی از پاداش مدیران در کشور کمیسیون قضایی و حقوقی مجلس سال گذشته به طور مستقیم به موضوع پاداش مدیران ورود کرده است. قوای مجریه و مقننه نیز در واکنش به این اعتراض ها، قوانین و مقررات موجود را اصلاح یا قوانین و مقررات جدیدی را وضع کرده اند. اصلاح ماده ۲۴۱ قانون تجارت

و تعیین سقف مبلغ قابل پرداخت به مدیران شرکت های دولتی و عمومی در سال ۱۳۹۵ نمونه ای از واکنش قوای مقننه و مجریه به اعتراض افکار عمومی است. این وضعیت چگونگی تعیین پاداش حیات مدیره شرکت ها را به یک مسئله ملی تبدیل کرده است (جوادی و فتاحی، ۱۳۹۸). تعیین پاداش حیات مدیره شرکت ها بر اساس یک عامل مالی مانند شفافیت گزارشگری مالی می تواند مانع از پرداخت پاداش زیاد به حیات مدیره شرکت های دارای عملکرد ضعیف شود. همچنین وجود چنین دلایلی متقاعدکننده ای زمینه را برای پرداخت پاداش زیاد به حیات مدیره شرکت های دارای عملکرد مناسب فراهم می کند (سجادی و همکاران، ۱۴۰۰). شفافیت، هسته مرکزی گزارشگری مالی مدرن است. همچنین یکی از مهم ترین عواملی که موجب جذابیت شرکت از دیدگاه سرمایه گذاران می شود، شفافیت است. گزارشگری مالی می تواند اعتماد جامعه سرمایه گذاران را افزایش دهد. در طرف مقابل، عدم شفافیت می تواند موجب بدبینی و کژ اخلاقی شده و در نهایت به ارزش گذاری ضعیف شرکت و عدم اطمینان بینجامد (آگروال و همکاران ۲۰۱۹). جامعیت، وضوح، اتکاپذیری، به موقع بودن، و مربوط بودن گزارشگری مالی درباره گذشته، حال، و آینده وضعیت امور مالی عمومی برای پاسخگویی و مدیریت مالی اثربخش، حیاتی است. شفافیت گزارشگری مالی کمک می کند تا اطمینان به دست آید که مدیران شرکت های دولتی زمانی که تصمیم های اقتصادی می گیرند، تصویر دقیقی از امور مالی خود از جمله مخارج و منافع تغییرات سیاست و ریسک های نهان در امور مالی عمومی دارند. افزون بر این شفافیت گزارشگری مالی در شرکت های دولتی اطلاعات مورد نیاز قانون گذاران، بازارها، و شهروندان برای پاسخگو ساختن دولت ها را نیز فراهم می آورد (بیدلی و همکاران ۲۰۲۱). سیستم کنونی سنجش پاداش مدیران در شرکت های دولتی هزینه های پنهانی بسیاری همچون ناکارایی سنجش عملکرد و هزینه ها، قابلیت انطباق پذیری پایین عملکرد و پاداش و مشارکت پایین کارکنان بر این شرکت ها تحمیل کرده است. از سوی دیگر، تعیین پاداش مدیران شرکت ها به ویژه در بخش دولتی، بر مبنای شفافیت گزارشگری مالی تا حدودی زیادی می تواند مسائل و مشکلات مرتبط را کاهش دهد. این نکته دارای اهمیت است که چگونگی پاداش دادن به مدیران شرکت ملی پخش فرآورده های نفتی ایران، در بحران هایی نظیر تحریم ها، کسری بودجه دولت و ... باعث تعجب و ابهام برای کارکنان شرکت های دولتی و همچنین

صورت از پاداش به عنوان مزایایی فوق‌العاده به خاطر کار فوق‌العاده صحبت می‌شود. پاداش از چنان اهمیتی در مباحث مربوط به مدیریت برخوردار است که از آن به عنوان یکی از منابع قدرت مدیر تحت عنوان قدرت پاداش نام‌برده می‌شود (چن و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۱۹).

همیشه سنجش درست در سازمان‌ها در همه زمینه‌ها مبتنی بر شفافیت بوده است. شفافیت در سازمان به معنای ارائه اطلاعات و دسترسی آسان به اطلاعات مربوط به فعالیت‌ها، تصمیم‌گیری‌ها و عملکرد سازمان در زمینه‌های مختلف است. این امر شامل انتشار اطلاعات در مورد سیاست‌ها، گزارش‌های مالی، استراتژی‌ها، عملکردها، مالیات، مسئولیت‌ها و ارتباطات داخلی و خارجی سازمان می‌شود. شفافیت به ویژه در سازمان‌ها و شرکت‌های دولتی به منظور افزایش اعتماد عمومی، افزایش شفافیت و مسئولیت‌پذیری، افزایش بهره‌وری و بهبود عملکرد سازمان ترویج می‌شود (بلوم فیلد و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۲۱). گزارشگری مالی هم در راستای شفافیت است. گزارشگری مالی به مجموعه اطلاعات و اظهارنظرهایی که شرکت‌ها، سازمان‌ها یا افراد در مورد وضعیت مالی و عملکرد مالی خود ارائه می‌دهند، گفته می‌شود. این گزارش‌ها برای برقراری شفافیت و انتشار اطلاعات مربوط به وضعیت مالی، فعالیت‌ها و عملکرد مالی شرکت‌ها برای سرمایه‌گذاران، بانک‌ها، مدیران، حکومت و افرادی که به هر دلیلی به شرکت مرتبط هستند، ارائه می‌شود. این گزارش‌ها شامل سود و زیان، ترازنامه، گردش و جریان وجوه نقد، سرمایه‌گذاری‌ها و دیگر اطلاعات مالی مورد نیاز است (بیکر و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۱۸). شفافیت گزارشگری مالی به وضوح و صراحت در ارائه اطلاعات مالی و مالیاتی توسط یک شرکت یا سازمان اشاره دارد. شفافیت گزارشگری مالی شامل ارائه اطلاعات دقیق و کامل در مورد دارایی‌ها، بدهی‌ها، درآمدها و هزینه‌های شرکت‌ها و سازمان‌ها می‌شود. شفافیت گزارشگری مالی به معنای ارائه اطلاعات به گونه‌ای است که مخاطبان، از جمله سهامداران و کارکنان و ذینفعان، بتوانند به راحتی و با دقت به اطلاعات دسترسی پیدا کنند و تصمیم‌گیری مناسبی داشته باشند. این امر از اهمیت بسیاری برخوردار است زیرا شفافیت گزارشگری مالی می‌تواند به افزایش اعتماد افراد متأثر از عملکرد مالی شرکت کمک شایانی کند (صمدی لرگانی و آزاد، ۱۴۰۱). بر این اساس، سنجش پاداش مدیران بر اساس شفافیت گزارشگری مالی به معنای ارزیابی عملکرد مدیران بر اساس وضوح و صداقت در گزارش دادن اطلاعات مالی است.

افکار عمومی شده است. اما، شفافیت فرایندها در مورد چگونگی سازمان‌دهی مبلغ این پاداش‌ها در حاله‌ای از ابهام است. این استدلال نیز وجود دارد که پاداش مدیران هزینه‌های این شرکت ملی را افزایش می‌دهد. بنابراین پژوهش حاضر می‌تواند گامی مثبت در جهت شفافیت پاداش مدیران این شرکت باشد و با کاهش ابهام در این رابطه رضایت‌مندی کارکنان و مردم را در جامعه افزایش دهد. به همین خاطر، این پژوهش باهدف طراحی مدل سنجش پاداش مدیران با رویکرد شفافیت گزارشگری مالی در شرکت ملی پخش فراورده‌های نفتی ایران به انجام رسیده است.

### مبانی نظری و پیشینه پژوهش

پاداش مدیران در سازمان شامل افزایش حقوق و دستمزد، افزایش تعداد روزهای مرخصی، افتخارات و نشان‌های افتخاری، بلوغ و پیشرفت در سمت وظیفه، مسئولیت‌های جدید و مهم‌تر، ترفیع و افزایش پست، امکانات و تسهیلات بیشتر، پورسانت‌ها و ..... ارتقا به سمت‌ها و موقعیت‌های شغلی بهتر و بالاتر، ارزشیابی مثبت و تقدیر و تشکر عمومی از کارکرد و عملکرد موفق مدیر در سازمان می‌شود (گوردن و هنری<sup>۱</sup>، ۲۰۲۳). پاداش به جبران خدمتی که فرد در سازمان متحمل می‌شود، در ازای وقت و نیرویی که او در سازمان و به خاطر نیل به اهداف سازمان صرف می‌کند و به تلافی خلاقیت و ابتکارات وی برای یافتن و به‌کارگیری رویه‌ها و روش‌های کاری جدیدتر و بهتر گفته می‌شود (جاپلیان، ۱۳۹۸). در حقیقت، سازمان برای جبران عملکرد بالای مدیر و وقت و نیرویی که او به خاطر نیل به اهداف سازمان صرف می‌کند به مدیر پاداش می‌دهد. وقتی که انجام وظایف در سطحی بالاتر از استانداردهای عادی کاری است از پاداش به عنوان مزایایی فوق‌العاده استفاده می‌شود. سیستم پاداش در سازمان، هم رفتار و هم عملکرد برجسته مدیر را مدنظر قرار می‌دهد. نکته مهم اینکه سنجش پاداش باید کارا و اثربخش باشد (اگر و کرمی، ۱۴۰۰). پاداش، جایزه‌ای دلخواه است که درازای یک کار مشخص، یک تلاش اضافه‌تر، انجام موفقیت‌آمیز یک کار یا پس از یک رویداد خاص پرداخت می‌شود و هیچ تضمینی برای پرداخت دوباره آن برای کارهای مشابه وجود ندارد. پاداشی که فرد از سازمان دریافت می‌کند یا به خاطر انجام وظایف محوله در حد عادی و متعارف است که در این صورت حقوق و دستمزد نامیده می‌شود یا به خاطر انجام وظایف در سطحی بالاتر از استانداردهای کاری است که در این

این سنجش شامل بررسی اطلاعات مالی است که توسط مدیران ارائه می شود و استوار بر کیفیت اطلاعات و درستی آنها، تفسیر و توجیهاتی که مدیران برای اطلاعات ارائه می کنند و همچنین افشای اطلاعات مهم و مؤثر برای سهامداران و صاحبان سهام است. سنجش پاداش مدیران براین اساس معمولاً به عنوان یک ابزار مهم برای ارزیابی عملکرد و پاداش مدیران در یک سازمان استفاده می شود و می تواند بهبود شفافیت و دقت گزارشگری مالی را در حد چشمگیری تشویق کند (عرب مازار و همکاران، ۱۳۹۸). از مبانی نظری تدوین شده اینگونه می توان استنباط کرد که اگر پاداش مدیران سنجیده شود منجر به افزایش شفافیت گزارشگری مالی می شود. واقعیت این است که برای کنترل نمایندگی مدیران در شرکتها و اطمینان از شفافیت گزارشگری مالی و پاسخ گویی آنان در شرکتها، دولتی و سهامی بزرگ و حمایت از حقوق سهامداران باید راهکارهایی اندیشیده شود. یکی از این راهکارها، سنجش پرداخت پاداش به مدیران بر اساس شفافیت گزارشگری مالی است. پژوهش های بسیاری در زمینه شفافیت گزارشگری مالی انجام شده که نشان می دهد عوامل متعددی بر تحت تأثیر شفافیت گزارشگری مالی هستند. از جمله این عوامل می توان به پرداخت حقوق و دستمزد و پاداش ها اشاره کرد.

در رابطه با سنجش پاداش مدیران در خارج و هم در داخل کشور پژوهش های بسیاری به انجام رسیده که در ادامه به برخی از مهم ترین آنها اشاره می شود. والادو و همکاران (۲۰۲۴) رابطه بین شفافیت مالی، پاداش مدیران و سودآوری شرکتها را مورد مطالعه قرار دادند. این پژوهش افزون بر تمرکز بر توصیف ویژگی ها بر کمیت مقالات بررسی شده و ارزیابی تأثیر آنها بر تقویت ادبیات علمی شفافیت مالی و پاداش مدیران تمرکز دارد. به منظور پیشرفت بیشتر تحقیقات در زمینه شفافیت مالی و اثرات آن بر روی شیوه های ارائه پاداش، درک آنچه در پژوهش های پیشین انجام شده، ضروری است. داده های مورد نیاز از ۱۳ شرکت تولید قطعات خودرو در اسپانیا و ۸۹ مدیر مالی و کارشناس حسابداری با پرسشنامه گردآوری شد. تحلیل داده ها در این پژوهش با کمک آزمون های آماری، نشان داد که شفافیت مالی و پاداش مدیران با سودآوری شرکتها رابطه معناداری دارد. لامبرت (۲۰۲۲) به بررسی تئوری نمایندگی در قالب قراردادهای بلندمدت پرداخت. او در این پژوهش به این نتیجه رسید که اگر قرارداد پاداش برای مدت بیش از یک سال بسته شود، هم سهامداران و هم مدیران در شرایط بهتری قرار خواهند داشت. پاداش مدیر در پایان یک دوره باید متناسب با عملکرد او در طی دوره و عملکرد او در دوره های قبل باشد. در نتیجه، قرارداد بهینه پاداش باید هم دوره جاری و هم سال آینده

را برای انگیزه مند شدن مدیر در برگردد. یک قرارداد بهینه، انگیزه زمان حال مدیر را به انگیزه زمان آینده متصل می کند، اما نه به گونه ای که مدیر تعهد دهد برای مدت باقی مانده زمان قرارداد در شرکت باقی بماند. جنسن و مکلینگ (۲۰۲۱) تضاد بین سهامداران و مدیران را تجزیه و تحلیل کرده، داده های این پژوهش با استفاده از روش مصاحبه با ۲۳ مدیر گردآوری شد و تحلیل داده ها نشان داد که برای کاهش هزینه نمایندگی، باید پاداش مدیران با ارزش ایجاد شده برای سهامداران مرتبط باشد. پاداش بر مبنای ارزش ایجاد شده، روشی سالم برای رسیدن به این هدف است. فاما (۲۰۲۰) رابطه بین پاداش مدیران را با عملکرد مالی را در ایتالیا مورد بررسی قرار داد. داده های گردآوری شده کیفی و کمی و کمی با روش تحلیل محتوا و تحلیل آماری مورد تحلیل قرار گرفت و نتایج نشان داد که مدیران بخشی از بازار نیروی کار هستند و بر اساس عملکرد مالی و سازمانی که در آن کار می کنند، پاداش می گیرند و عملکرد مالی آنان توسط بازار نیروی کار نظم می گیرد. بنابراین، در صورت عدم تناسب پاداش با عملکرد مالی، مدیری که کمتر از عملکرد مالی خود دریافت کند، شرکت را ترک می کند. در نتیجه اعمال طرح های پاداش، مدیران در جهت منافع سهامداران کار می کنند، زیرا در غیر این صورت ارزش شرکت و ارزش مدیر در بازار کار کاهش می یابد. نزیح و همکاران (۲۰۱۹) تأثیر مالیات، راه های ایجاد انگیزه، مکانیزم پاداش مدیران و اندازه شرکت بر قیمت های انتقالی را بررسی کردند. ایشان تعداد ۱۵۳ شرکت در بورس اندونزی برای دوره زمانی ۲۰۱۳ تا ۲۰۱۸ مورد مطالعه قرار دادند. نتایج تحلیل داده هایی که با کمک پرسشنامه گردآوری شده بود و با آمار استنباطی مورد تحلیل قرار گرفت نشان داد که مالیات ها، مکانیزم پاداش مدیران و اندازه شرکت تأثیر مثبتی بر قیمت های انتقالی دارند و راه های ایجاد انگیزه نمی تواند بر قیمت های انتقالی تأثیر گذار باشد. چن و همکاران (۲۰۱۵) در پژوهشی تحت عنوان سیاست های کوتاه مدت پاداش مدیران و سرمایه گذاری در تحقیق و توسعه به بررسی روابط بین متغیرهای فوق پرداختند. نتایج پژوهش آن ها با استفاده از روش رگرسیون چند متغیره انجام شده بود، نشان داد که اعمال سیاست های پاداش مدیران در کوتاه مدت باعث افزایش عملکرد مثبت سرمایه گذاری در تحقیق و توسعه شرکتها خواهد شد. همچنین نتایج پژوهش آن ها در ارتباط با سیاست های محافظه کارانه مدیران بیانگر آن بود که هرچقدر سیاست های محافظه کارانه مدیران افزایش پیدا کند، به همان نسبت ریسک شرکت در ارتباط با انجام سرمایه گذاری در تحقیق و توسعه شرکتها کاهش پیدا خواهد کرد. آگور و همکاران (۲۰۱۴) در پژوهشی تحت عنوان

نسبت‌های بدهی، پاداش‌های مستقیم حیات مدیره و انگیزش به بررسی روابط بین متغیرهای بالا پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که هرچقدر نسبت بدهی‌ها در یک شرکت افزایش پیدا کند به همان نسبت انگیزش‌های مدیران در ارتباط با اعمال سیاست‌های مربوط به سرمایه‌گذاری در مخارج تحقیق و توسعه شرکت‌ها کاهش پیدا می‌کند. همچنین نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که اعضای مستقل حیات مدیره زمانی توانایی اعمال سیاست‌های بهنگام و بهینه در شرکت را خواهند داشت که نسبت بدهی پایین بوده و همچنین انگیزه‌های اعضای حیات مدیره غیرمستقل نیز در ارتباط با دریافت‌های مربوط به پاداش کاهش پیدا نکرده باشد.

در ایران هم پژوهش‌های گوناگونی در این زمینه به انجام رسیده است که در ادامه به آنها اشاره می‌شود. رجیبی فرجادو همکاران (۱۴۰۳) تاثیر پاداش مدیران بر شادکامی در محیط کار با توجه به نقش میانجی شفافیت مالی در کارکنان مرکز آموزش جهاد کشاورزی استان تهران را مورد بررسی قرار دادند. این پژوهش از نظر هدف؛ کاربردی و از نظر روش اجرا یک پژوهش توصیفی-پیمایشی است. جامعه آماری این پژوهش شامل کلیه کارکنان شاغل در مرکز آموزش جهاد کشاورزی استان تهران بود. حجم نمونه ۲۹۰ نفر با کمک نمونه گیری مورگان تعیین شد. تحلیل داده‌ها با نرم افزار پی ال اس نشان داد که مدیریت سازمان می‌تواند با به کارگیری صحیح و هدفمند مکانیسم‌های پاداش‌های مالی و غیر مالی، شادکامی در محیط کار را بهبود بخشد و شفافیت مالی را افزایش دهد. محمدپور و همکاران (۱۴۰۲) الگوی پاداش مناسب کارکنان در سازمانها را ارائه کردند. در این پژوهش به منظور تحلیل داده‌ها از روش کیفی استفاده شده و بدین منظور به شناسایی مولفه‌های پاداش مناسب کارکنان در سازمانها پرداخته شد که از مقاله‌های داخل کشور به صورت کاملاً هدفمند انتخاب و به روش گلوله برفی انجام شد. در نهایت پس از بررسی‌های لازم پنج گویه پاداش مناسب کارکنان در سازمانها شناسایی شد که عبارتند از: تلاش برای کسب اضافه حقوق، تلاش برای کسب ارتقاء، تلاش برای مشارکت در وظایف مطلوب، تلاش برای توسعه مسیر شغلی، قدردانی لفظی. مویداحمدی‌زیدی و همکاران (۱۴۰۱)، رابطه تجربه خارجی و پاداش مدیریت با نقش تعدیل کننده اندازه شرکت را مورد مطالعه قرار دادند. برای آزمون فرضیه، نمونه‌ای شامل ۱۱۱ شرکت از بین شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی یک دوره شش ساله بین سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۵ انتخاب شد. که با استفاده از نرم‌افزار R مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. روش پژوهش رگرسیون چند متغیره با استفاده از داده‌های تابلویی بوده و بر اساس نتایج پژوهش و

آزمون‌های آماری در سطح خطای پنج درصد می‌توان گفت بین تجربه خارجی مدیریت و پاداش مدیریت رابطه مثبت معناداری وجود دارد. همچنین اثر متقابل تجربه خارجی مدیریت و اندازه شرکت با پاداش مدیریت شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران معنادار نیست. مرادی و همکاران (۱۴۰۰) تاثیر مالیات، مکانیزم پاداش مدیر عامل و ویژگی‌های شرکت بر معامله با اشخاص وابسته در شرکت‌های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران را مورد ارزیابی قرار دادند. در این پژوهش داده‌های مورد نیاز با استفاده از متن صورت‌های مالی، یادداشت‌های همراه آنها، تصمیمات مجمع عمومی عادی سالیانه، گزارش فعالیت هیئت مدیره و نیز اطلاعات موجود در سایت رسمی بورس اوراق بهادار تهران جمع‌آوری شده و سپس به منظور تجزیه و تحلیل داده‌های پژوهش از داده‌های تابلویی استفاده شده است. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان داد که متغیرهای پاداش مدیرعامل و ارزش بازار به دفتری حقوق صاحبان سهام بر معامله با اشخاص وابسته تاثیر مثبت دارد و متغیرهای بازده دارایی‌ها و مالیات پرداختی هیچ گونه ارتباطی با معامله با اشخاص وابسته نیست و در نهایت متغیر اهرم مالی ارتباط منفی با معامله با اشخاص وابسته دارد. کرمی و جباری (۱۳۹۷) در پژوهش خود مدلی برای تعیین پاداش حیات مدیره شرکت‌های ایرانی تدوین کرده‌اند. این پژوهش از نوع کیفی بوده و داده‌های آن با روش مصاحبه جمع‌آوری و با روش تحلیل تم، تحلیل شده است. نتایج پژوهش در قالب یک مدل مفهومی شامل عوامل موثر بر پاداش حیات مدیره، روابط بین عوامل مل یاد شده، دامنه کاربرد، پیش فرض‌ها، محدودیت‌ها و عوامل محیطی ارایه شده است. نتایج پژوهش نشان داد که برای تعیین پاداش حیات مدیره، باید میزان و شرایط دستیابی به اهداف سالانه شرکت و عوامل تعدیل کننده مد نظر قرار گیرد. میزان دستیابی به اهداف سالانه شرکت تحت تاثیر اهداف سالانه شرکت پس از تعدیل بابت تغییرات پیش‌بینی نشده در شرایط اقتصاد کلان، صنعت و شرکت؛ میزان اهمیت هر یک از اهداف و عملکرد سالانه شرکت پس از تعدیل بابت اثر تصمیم‌های سهامدار عمده و گزارشگری متقلبانه و اقدامات غیرقانونی قرار می‌گیرد. شرایط دستیابی به اهداف سالانه شرکت شامل اندازه شرکت، شدت رقابت در صنعت، سختی کار در صنعت، وضعیت نقدینگی شرکت، تغییرات ریسک شرکت و احتمال محرومیت حیات مدیره از حقوق اجتماعی است. عوامل تعدیل کننده شامل محدودیت‌های قانونی، پاداش شرکت‌های مشابه و حقوق و مزایای پرداختی به اعضای حیات مدیره است. شرفائی و همکاران (۱۳۹۵) تاثیر پرداخت پاداش به مدیران و پرداخت بیمه مسئولیت مدیران بر سرمایه‌گذاری در تحقیق و

متون مصاحبه ها جمع آوری شده اند. به طور معمول برای شناخت مقوله های زیربنایی مصاحبه های تخصصی از تحلیل محتوایی استفاده می شود. در بخش کمی برای تدوین الگوی پژوهش روش مدلسازی ساختاری تفسیری (ISM) به کار گرفته شده که داده های مورد نیاز برای تکمیل ماتریس خودتعاملی برگرفته از نظرات خبرگانی است که با روش مدلسازی ساختاری تفسیری و ماتریس خودتعاملی آشنایی دارند. مدلسازی ساختار تفسیری قادر است ارتباط بین شاخص که به صورت تکی یا گروهی به یکدیگر وابسته اند، را تعیین کند (نادعلی، ۱۳۹۴). جامعه آماری این پژوهش در بخش کیفی شامل مجموعه ای از خبرگان دانشگاهی (استادان رشته حسابداری و مدیریت مالی با رتبه علمی دانشیار و بالاتر) و سازمانی (مدیران و کارشناسان ارشد شرکت ملی پخش فراورده های نفتی ایران دارای مدرک کارشناسی ارشد و بالاتر و بیش از ۱۰ سال سابقه مدیریت) در حوزه پاداش مدیران و گزارشگری مالی هستند که از آن جمله می توان به استادان گروه حسابداری و مدیریت مالی دانشگاه تهران و دانشگاه علامه طباطبائی و شهید بهشتی تهران اشاره کرد. در بخش کیفی، ملاک اندازه نمونه، کفایت تئوریک است به این معنا که در مصاحبه با جامعه آماری خبرگان، شاخص یا متغیر جدیدی شناسایی نشود. بنابراین ملاک کفایت نمونه، اشباع نظری است. با استفاده از روش نمونه گیری انتخابی هدفمند در ابتدای امر تعداد ۱۲ نفر به عنوان نمونه خبرگان نخست پژوهش مشخص و سپس داده های لازم جمع آوری شد. در طول مصاحبه افراد جدیدی شناسایی شدند که در مجموع با ۲۰ نفر مصاحبه صورت پذیرفت و اشباع نظری حاصل شد. وضعیت نمونه خبرگان پژوهش نشان می دهد که ۵۷ درصد از نمونه خبرگان پژوهش دارای سابقه علمی و پژوهشی در دانشگاه (دارای چندین مقاله علمی و پژوهشی داخلی و خارجی، مجری و یا همکار در طرح های پژوهشی مرتبط) و ۲۱ درصد آن ها نیز دارای سابقه مدیریتی و اجرایی در شرکت ملی پخش فراورده های نفتی ایران که سابقه عضویت در کارگروه ها و کمیسیون های تخصصی مالی با مجلس شورای اسلامی یا سایر وزارت ها را هستند. افزون بر دو دسته بالا ۲۲ درصد از نمونه خبرگانی نیز دارای سابقه مشاور مالی و حسابداری در تهیه و تدوین گزارش های مالی تایید شده هستند که دارای تحصیلات عالیه دانشگاهی می باشند. میانگین سابقه کار خبرگان دانشگاهی و مدیران اجرایی سازمان ها بین ۱۴ و ۱۷ سال و سابقه کار خبرگان مشاور نیز ۱۳ سال فعالیت می باشند، که نشان دهنده تجربه خوب و به دنبال آن آشنایی کامل به ابعاد موضوع پژوهش هستند. به منظور افزایش روایی و پایایی در بخش کیفی، با ارائه بازخورد به مصاحبه شوندگان برای بالا بردن

توسعه شرکتها را مورد بررسی قرار دادند. در این پژوهش به منظور تخمین مدل رگرسیون چند متغیره جهت آزمون فرضیه ها، مدل یاد شده با استفاده از داده های ترکیبی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و برای تجزیه و تحلیل آماری نیز از نرم افزارهای آماری Evievs و SPSS استفاده شده است. در این پژوهش تعداد ۱۴۱ شرکت برای آزمون فرضیه های پژوهش بین سال های ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۴ انتخاب شد. از آزمون K-S برای تعیین نرمال بودن داده ها، روش رگرسیون برای بیان ارتباط متغیرها، آماره آزمون t برای آزمون معنادار بودن ضرایب معادله رگرسیون و در نهایت از آماره آزمون فیشر برای تعیین معنادار بودن معادله استفاده شده است. نتایج حاصل از آزمون فرضیه های پژوهش نشان داده که پرداخت پاداش به مدیران و پرداخت هزینه های مربوط به بیمه مسئولیت مدیران بر نسبت سرمایه گذاری در تحقیق و توسعه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تأثیر معناداری ندارند. سجادی و زارع زاده مهریزی (۱۳۹۳) رابطه بین طرح های پاداش مدیران و معیارهای اقتصادی ارزیابی عملکرد در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را مورد بررسی قرار دادند. در این پژوهش، تأثیر دو متغیر پاداش پرداختی به مدیران و درصد مالکیت سهام آنان بر عملکرد شرکتها بررسی شده است. نمونه آماری پژوهش شامل ۸۳ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۲ است که سهام آنها به طور فعال در بورس معامله شده است. بررسی ها با استفاده از داده های ترکیبی بیانگر رابطه معنی دار بین پاداش پرداختی به مدیران با معیارهای اقتصادی (ارزش افزوده اقتصادی، ارزش افزوده بازار و ارزش افزوده اقتصادی تعدیل شده) ارزیابی عملکرد است. همچنین، یافته ها بیانگر رابطه معنی دار بین درصد مالکیت سهام مدیران با ارزش افزوده بازار و عدم رابطه معنی دار با دیگر معیارهای اقتصادی ارزیابی عملکرد مورد بررسی بوده است.

### روش شناسی پژوهش

این پژوهش به دنبال طراحی مدلی برای سنجش پاداش مدیران با رویکرد شفافیت گزارشگری مالی در شرکت ملی پخش فراورده های نفتی ایران با استفاده از یک روش پژوهش آمیخته (کیفی - کمی) است. این پژوهش از جنبه هدف کاربردی محسوب می شود. چراکه بیشترین کاربرد آن برای مدیران و سیاست گذاران شرکت یاد شده است. در بخش کیفی به منظور درک، شناخت و استخراج متغیرها از مصاحبه نیمه ساختاریافته و تحلیل محتوا (تم) تا رسیدن به متغیر استفاده شده است. برای انجام تجزیه و تحلیل محتوا، داده ها به طور منظم از مجموعه

| ردیف | کدگذاری اولیه                                                                                |
|------|----------------------------------------------------------------------------------------------|
| ۹    | توجه به ترکیب عملکردی کنترل‌های داخلی شرکت ملی پخش فراورده‌های نفتی به وسیله مدیران این شرکت |
| ۱۰   | ارزیابی خط مشی‌های تعیین شده برای کنترل‌های داخلی با پیگیری مدیران                           |

منبع: یافته‌های پژوهش

در گام دوم، در ادامه کدهای فرعی از کدهای اولیه استخراج شدند که نمونه‌ای از آنها مطابق با جدول دو نشان داده شده است.

## جدول ۲. مفاهیم و کدهای فرعی به دست آمده از داده‌های

### کیفی با مصاحبه

| تم فرعی                                            | کدهای اولیه                                                                                                                                  |
|----------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ایجادسوابق عملکرد کنترل‌های داخلی                  | نحوه پاسخگویی به کشف خطاها در گذشته و ثبت آنها در شرکت                                                                                       |
|                                                    | تهیه گزارش‌های دوره‌ای از نحوه برخورد با اشتباهات و تخلفات در دوره‌های قبلی                                                                  |
|                                                    | بررسی و ثبت فعالیت‌های کنترل‌های داخلی در دوره‌های گذشته                                                                                     |
| تدوین خط مشی و رویه‌های مناسب برای کنترل‌های داخلی | استفاده مدیران از رویکرد مشارکتی، در تدوین خط مشی و رویه‌های کنترل‌های داخلی                                                                 |
|                                                    | تعیین اهداف کوتاه مدت برای کنترل‌های داخلی در شرکت                                                                                           |
|                                                    | مشروعیت بخشیدن به خط مشی کنترل‌های داخلی توسط مدیران                                                                                         |
| رویکرد سیستماتیک مدیران به کنترل‌های داخلی         | ارزیابی خط مشی‌های تعیین شده برای کنترل‌های داخلی با پیگیری مدیران                                                                           |
|                                                    | توجه جدی مدیران به تفکر سیستمی به کنترل‌های داخلی به‌کارگیری تحلیل ساختاری در طراحی و انجام کنترل‌های داخلی در شرکت ملی پخش فراورده‌های نفتی |
|                                                    | توجه به ترکیب عملکردی کنترل‌های داخلی شرکت ملی پخش فراورده‌های نفتی به وسیله مدیران این شرکت                                                 |

منبع: یافته‌های پژوهش

سپس در گام آخر کدهای اصلی از کدهای فرعی استخراج می‌شوند که برخی موارد این فرایند در جدول سه در زیر نشان داده شده است. در این مرحله در واقع تم‌های اصلی یا همان متغیرهای مدل پژوهش استخراج شده‌اند.

## جدول ۳. مفاهیم و کدهای اصلی به دست آمده از کدهای فرعی

| تم فرعی                                            | تم اصلی (شاخص)        |
|----------------------------------------------------|-----------------------|
| ایجادسوابق عملکرد کنترل‌های داخلی                  | کیفیت کنترل‌های داخلی |
| تدوین خط مشی و رویه‌های مناسب برای کنترل‌های داخلی |                       |
| رویکرد سیستماتیک مدیران به کنترل‌های داخلی         |                       |

منبع: یافته‌های پژوهش

روایی و با قرار دادن آن‌ها در جریان مسیر پژوهش به‌طوری‌که بر چگونگی پاسخگویی آن‌ها تأثیر نگذارد، زمینه افزایش روایی داخلی فراهم شد. به این منظور پس از انجام هر مصاحبه الگوی به‌دست‌آمده تا آن مرحله، به مصاحبه‌شوندگان ارائه شد و مصاحبه‌شوندگان نکاتی را که نسبت به الگو داشتند، طرح موضوع کردند. این کار پس از انجام هر مصاحبه انجام شد تا مصاحبه خالی از هرگونه پیش‌فرض و جهت‌گیری انجام شود. افزون بر این به‌منظور افزایش پایایی این بخش ضمن استفاده از روش دو کدگذار، فرایندهای ساختاریافته‌ای از مصاحبه‌های همگرا، تلاش شد تا سازمان‌دهی فرایندهای ساخت‌یافته برای ثبت، نوشتن و تفسیر داده‌های بدست آمده نیز فراهم شود. پایایی بین دو کدگذار برای مصاحبه‌های انجام گرفته در پژوهش برابر ۸۱/۱ است و می‌توان ادعا کرد که میزان پایایی تحلیل مصاحبه کنونی مناسب است. در بخش کمی، از خبرگان بخش کیفی با روش نمونه‌گیری هدفمند استفاده شد که با روش مدلسازی ساختاری تفسیری آشنایی داشتند و تعداد آنها نیز ۱۶ نفر بود. برای تحلیل داده‌ها در بخش مدلسازی با روش ISM، از نرم‌افزار ISM متلب استفاده شد.

## یافته‌های پژوهش

با توجه به اینکه هدف پژوهش حاضر توصیف پدیده بطالت اجتماعی به مشروح‌ترین شکل ممکن در قالب یک الگوی بومی است، بنابراین از معیاری به نام اشباع داده یا اشباع نظری برای تعیین نقطه پایان بخش کیفی استفاده می‌شود، به عبارت بهتر در این وضعیت داده جدیدی که به پژوهش وارد می‌شود اطلاعات موجود در مورد بطالت اجتماعی را تغییر نمی‌دهد. در گام اول تحلیل محتوا، پس از کدگذاری داده‌های حاصل از مصاحبه ۱۵۶ کدگذاری انجام و سپس متغیرها استخراج شد، که تعدادی از کدگذاری اولیه برگرفته از مصاحبه‌های میدانی به عنوان نمونه در جدول یک ارائه شده است.

## جدول ۱. کدگذاری اولیه برگرفته از مصاحبه‌های میدانی

| ردیف | کدگذاری اولیه                                                                              |
|------|--------------------------------------------------------------------------------------------|
| ۱    | نحوه پاسخگویی به کشف خطاها در گذشته و ثبت آنها در شرکت                                     |
| ۲    | استفاده مدیران از رویکرد مشارکتی، در تدوین خط مشی و رویه‌های کنترل‌های داخلی               |
| ۳    | توجه جدی مدیران به تفکر سیستمی به کنترل‌های داخلی                                          |
| ۴    | تهیه گزارش‌های دوره‌ای از نحوه برخورد با اشتباهات و تخلفات در دوره‌های قبلی                |
| ۵    | تعیین اهداف کوتاه مدت برای کنترل‌های داخلی در شرکت                                         |
| ۶    | به‌کارگیری تحلیل ساختاری در طراحی و انجام کنترل‌های داخلی در شرکت ملی پخش فراورده‌های نفتی |
| ۷    | بررسی و ثبت فعالیت‌های کنترل‌های داخلی در دوره‌های گذشته                                   |
| ۸    | مشروعیت بخشیدن به خط مشی کنترل‌های داخلی توسط مدیران                                       |



| کد | عنوان متغیر                      | کد | عنوان متغیر               |
|----|----------------------------------|----|---------------------------|
| ۱۰ | به کارگیری استانداردهای حسابداری | ۲۱ | افشای داوطلبانه گردش مالی |
| ۱۱ | شفافیت در جریان وجوه نقد         |    |                           |

منبع: یافته های پژوهش

اکنون در بخش کمی پژوهش، با استفاده از روش مدل سازی ساختاری تفسیری (ISM) و با کمک نرم افزار ISM متلب سطوح و تأثیرگذاری و تأثیرپذیری عوامل ارزیابی می شوند. در گام اول ماتریس خودتعاملی ساختاری پژوهش را با استفاده از نظر پاسخ دهندگان که خبرگان بخش کمی پژوهش هستند تشکیل می شود. برای تشکیل ماتریس خودتعاملی ساختاری خبرگان معیارها را به صورت زوجی با یکدیگر در نظر گرفته و بر اساس طیف V: عامل سطر i باعث محقق شدن عامل ستون j می شود. A: عامل ستون j باعث محقق شدن عامل سطر i می شود. X: هر دو عامل سطر و ستون باعث محقق شدن یکدیگر می شوند (عامل i و j رابطه دوطرفه دارند) و O: بین عامل سطر و ستون هیچ ارتباطی وجود ندارد به مقایسات زوجی پاسخ می دهند. ماتریس خودتعاملی در جدول پنج آورده شده است.

در واقع ۲۱ کد اصلی از بخش کیفی به شرح جدول چهار در زیر استخراج شد که مبنای بخش کمی برای مدل سازی قرار می گیرد.

#### جدول ۴. شاخص های استخراج شده بخش کیفی پژوهش

| کد | عنوان متغیر                                  | کد | عنوان متغیر                                                      |
|----|----------------------------------------------|----|------------------------------------------------------------------|
| ۱  | کیفیت اطلاعات                                | ۱۲ | شفافیت نرخ بازده دارایی ها و بازگشت سرمایه دارایی ها             |
| ۲  | اعتبار اطلاعات                               | ۱۳ | حاشیه فروش                                                       |
| ۳  | افشای اطلاعات مرتبط به پرداخت های هیئت مدیره | ۱۴ | به کارگیری فناوری اطلاعات و نرم افزارهای پیشرفته مالی و حسابداری |
| ۴  | تعیین محدودیت های مالی                       | ۱۵ | آموزش شفاف سازی گزارشگری مالی                                    |
| ۵  | وضعیت سودآوری واقعی                          | ۱۶ | همسویی گزارشگری مالی با استانداردهای بین المللی گزارشگری         |
| ۶  | سطح مالکیت و تسلط دولت                       | ۱۷ | افشای اطلاعات مرتبط به پرداخت های هیئت مدیره                     |
| ۷  | کیفیت کنترل های داخلی                        | ۱۸ | مستندسازی اهرم های مالی                                          |
| ۸  | سیستم های اطلاعات حسابداری به روز            | ۱۹ | یکپارچگی گزارشگری مالی                                           |
| ۹  | افشای میزان دارایی های ثابت                  | ۲۰ | کیفیت حسابرسی مستقل                                              |

#### جدول ۵. ماتریس خود تعاملی ساختاری (SSIM)

|    | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 | 20 | 21 |
|----|---|---|---|---|---|---|---|---|---|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| 1  |   | V | X | V | V | A | X | V | A | A  | O  | V  | V  | V  | X  | A  | X  | X  | X  | V  | A  |
| 2  |   |   | X | V | V | O | V | V | A | A  | O  | O  | V  | A  | V  | A  | A  | X  | V  | V  | A  |
| 3  |   |   |   | A | V | V | X | A | A | A  | V  | A  | A  | A  | A  | A  | V  | A  | V  | V  | A  |
| 4  |   |   |   |   | V | A | X | A | V | V  | V  | O  | A  | V  | A  | A  | V  | A  | V  | V  | A  |
| 5  |   |   |   |   |   | A | A | A | A | V  | V  | O  | V  | V  | A  | A  | V  | A  | V  | V  | V  |
| 6  |   |   |   |   |   |   | V | V | V | V  | V  | V  | V  | V  | A  | V  | V  | V  | V  | V  | V  |
| 7  |   |   |   |   |   |   |   | X | V | A  | V  | V  | A  | V  | A  | A  | A  | X  | V  | V  | A  |
| 8  |   |   |   |   |   |   |   |   | V | V  | V  | V  | A  | V  | A  | V  | V  | V  | V  | V  | V  |
| 9  |   |   |   |   |   |   |   |   | V | A  | V  | V  | A  | A  | A  | A  | A  | A  | V  | V  | A  |
| 10 |   |   |   |   |   |   |   |   |   |    | V  | V  | A  | V  | A  | V  | V  | V  | V  | V  | V  |
| 11 |   |   |   |   |   |   |   |   |   |    |    | V  | A  | V  | A  | A  | A  | A  | V  | V  | V  |
| 12 |   |   |   |   |   |   |   |   |   |    |    |    | A  | V  | A  | A  | A  | A  | A  | V  | A  |
| 13 |   |   |   |   |   |   |   |   |   |    |    |    |    | V  | A  | V  | A  | V  | V  | V  | A  |
| 14 |   |   |   |   |   |   |   |   |   |    |    |    |    |    | A  | V  | V  | V  | V  | V  | V  |
| 15 |   |   |   |   |   |   |   |   |   |    |    |    |    |    |    | V  | V  | V  | V  | V  | V  |
| 16 |   |   |   |   |   |   |   |   |   |    |    |    |    |    |    |    | A  | V  | V  | V  | A  |
| 17 |   |   |   |   |   |   |   |   |   |    |    |    |    |    |    |    |    | V  | V  | V  | O  |
| 18 |   |   |   |   |   |   |   |   |   |    |    |    |    |    |    |    |    |    | V  | V  | A  |
| 19 |   |   |   |   |   |   |   |   |   |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    | V  | V  |
| 20 |   |   |   |   |   |   |   |   |   |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    | V  |
| 21 |   |   |   |   |   |   |   |   |   |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |

منبع: یافته های پژوهش

سپس بر اساس جدول پنج ماتریس دستیابی اولیه  
بر اساس اعداد صفر و یک تشکیل و سپس روابط ایجاد  
شده و ماتریس دستیابی نهایی تشکیل می شود که در  
جدول شش آورده شده است. تمام درایه هایی که در  
این جدول ۱\* هستند در ماتریس اولیه مقدار صفر  
داشته اند.

جدول ۶. ماتریس دستیابی نهایی

| قدرت نفوذ     | ۲۱ | ۲۰ | ۱۹ | ۱۸ | ۱۷ | ۱۶ | ۱۵ | ۱۴ | ۱۳ | ۱۲ | ۱۱ | ۱۰ | ۹  | ۸  | ۷  | ۶  | ۵  | ۴  | ۳  | ۲  | ۱  |    |
|---------------|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| ۲۱            | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  |
| ۲۱            | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱  | ۱* | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۲  |
| ۲۱            | ۱* | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۳  |
| ۲۰            | ۱* | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱* | ۰  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱* | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۴  |
| ۱۹            | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱* | ۱* | ۰  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۰  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۵  |
| ۲۱            | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۶  |
| ۲۱            | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱  | ۷  |
| ۲۰            | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۰  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۸  |
| ۲۰            | ۱* | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۰  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۹  |
| ۲۱            | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱۰ |
| ۱۶            | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۰  | ۱* | ۱  | ۱  | ۰  | ۱* | ۰  | ۱* | ۰  | ۰  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱۱ |
| ۱۶            | ۱* | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۰  | ۱  | ۰  | ۱  | ۱* | ۰  | ۱* | ۰  | ۱* | ۱* | ۱* | ۰  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱۲ |
| ۲۰            | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۰  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱۳ |
| ۲۰            | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۰  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱  | ۱* | ۱۴ |
| ۲۱            | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱۵ |
| ۲۱            | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱۶ |
| ۲۰            | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۰  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱* | ۱  | ۱* | ۱* | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱  | ۱۷ |
| ۲۰            | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۰  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱* | ۱  | ۱* | ۱* | ۱  | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۱  | ۱۸ |
| ۱۸            | ۱  | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۰  | ۱* | ۱* | ۱* | ۰  | ۰  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱۹ |
| ۱۲            | ۱  | ۱  | ۱  | ۰  | ۰  | ۱* | ۰  | ۱* | ۱* | ۱* | ۰  | ۰  | ۱* | ۰  | ۱* | ۰  | ۰  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۲۰ |
| ۲۱            | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱* | ۱* | ۱  | ۱  | ۱* | ۱* | ۱* | ۱* | ۱  | ۱  | ۱  | ۲۱ |
| میزان وابستگی | ۲۱ | ۲۱ | ۲۱ | ۲۰ | ۱۹ | ۱۶ | ۲۱ | ۱۸ | ۲۱ | ۱۶ | ۱۹ | ۲۱ | ۲۰ | ۲۰ | ۱۴ | ۱۹ | ۲۰ | ۲۱ | ۲۰ | ۲۱ | ۲۱ |    |

منبع: یافته های پژوهش

سپس از روی ماتریس دستیابی نهایی، بر اساس گام چهارم، مجموعه دستیابی و پیش نیاز استخراج شده و

معیارها سطح بندی می شوند که در جدول ۷ آورده شده است.

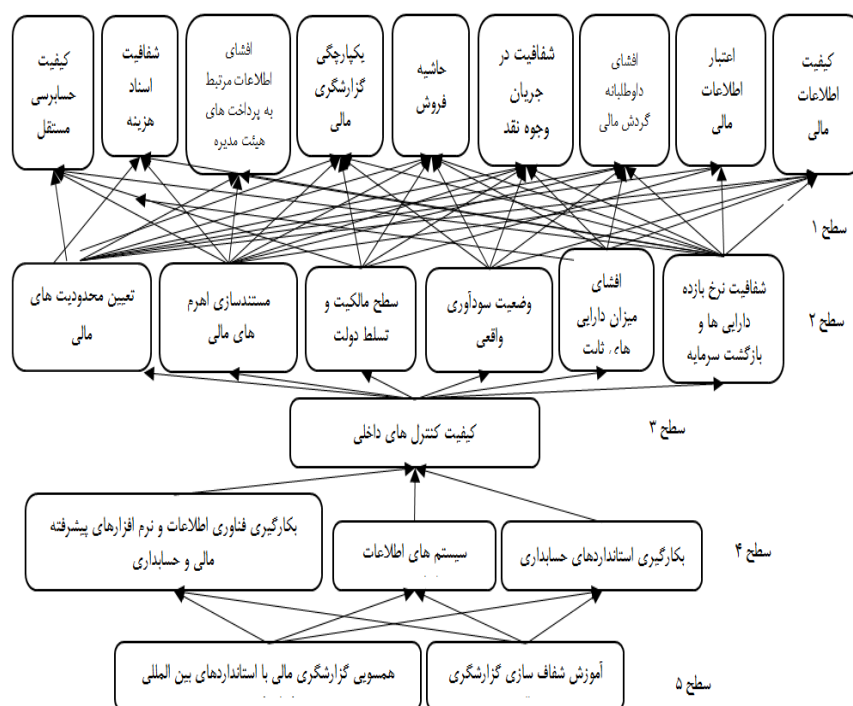
جدول ۷. جدول تعیین سطوح شاخص ها

| ردیف | خروجی                                                     | ورودی                                                     | اشتراک                                                    | سطح |
|------|-----------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------|-----|
| ۱    | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | ۱   |
| ۲    | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | ۱   |
| ۳    | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | ۱   |
| ۴    | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۴-۱۳-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵    | -۱۴-۱۳-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶       | ۲   |
| ۵    | -۱۴-۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵ | -۱۴-۱۳-۱۲-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵       | -۱۶-۱۴-۱۳-۱۲-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۹-۱۸-۱۷          | ۴   |
| ۶    | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۵-۱۴-۱۳-۱۲-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۸-۱۶             | -۱۵-۱۴-۱۳-۱۲-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۸-۱۶             | ۵   |
| ۷    | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | ۱   |
| ۸    | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۵-۱۴-۱۳-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶          | -۱۶-۱۴-۱۳-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۹-۱۸-۱۷             | ۴   |
| ۹    | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۵-۱۴    | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۵-۱۴    | ۱   |
| ۱۰   | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۶-۱۵-۱۳-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۸-۱۷                | -۱۶-۱۵-۱۳-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۸-۱۷                | ۴   |
| ۱۱   | -۱۷-۱۶-۱۴-۱۳-۱۲-۱۱-۹-۷-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸             | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴       | -۱۷-۱۶-۱۴-۱۳-۱۲-۱۱-۹-۷-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۸                   | ۳   |
| ۱۲   | -۱۸-۱۷-۱۶-۱۴-۱۲-۱۱-۹-۷-۶-۵-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹              | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۸-۱۷-۱۶-۱۴-۱۲-۱۱-۹-۷-۶-۵-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹              | ۱   |
| ۱۳   | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۴    | -۱۴-۱۳-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵    | -۱۴-۱۳-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶       | ۲   |
| ۱۴   | -۱۴-۱۳-۱۲-۱۱-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵    | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴    | -۱۴-۱۳-۱۲-۱۱-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵       | ۲   |
| ۱۵   | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴-۱۰-۹-۷-۶-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۹                   | -۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴-۱۰-۹-۷-۶-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۹                   | ۵   |
| ۱۶   | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۴-۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۷-۱۶-۱۵      | -۱۴-۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۷-۱۶-۱۵      | ۲   |
| ۱۷   | -۱۴-۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵   | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴    | -۱۴-۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵      | ۲   |
| ۱۸   | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۵-۱۴    | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۵-۱۴    | ۱   |
| ۱۹   | -۱۶-۱۵-۱۴-۱۳-۱۲-۹-۸-۷-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۹-۱۸-۱۷            | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴    | -۱۶-۱۵-۱۴-۱۳-۱۲-۹-۸-۷-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۱۹-۱۸-۱۷            | ۲   |
| ۲۰   | ۲۱-۲۰-۱۸-۱۶-۱۳-۱۲-۹-۷-۴-۳-۲-۱                             | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | ۲۱-۲۰-۱۸-۱۶-۱۳-۱۲-۹-۷-۴-۳-۲-۱                             | ۱   |
| ۲۱   | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | -۱۳-۱۲-۱۱-۱۰-۹-۸-۷-۶-۵-۴-۳-۲-۱<br>۲۱-۲۰-۱۹-۱۸-۱۷-۱۶-۱۵-۱۴ | ۱   |

منبع: یافته های پژوهش

می‌شود. این مدل از پنج سطح تشکیل شده است. که سطح اول آن تاثیرپذیرترین سطح و سطح پنجم آن تأثیرگذارترین سطح است.

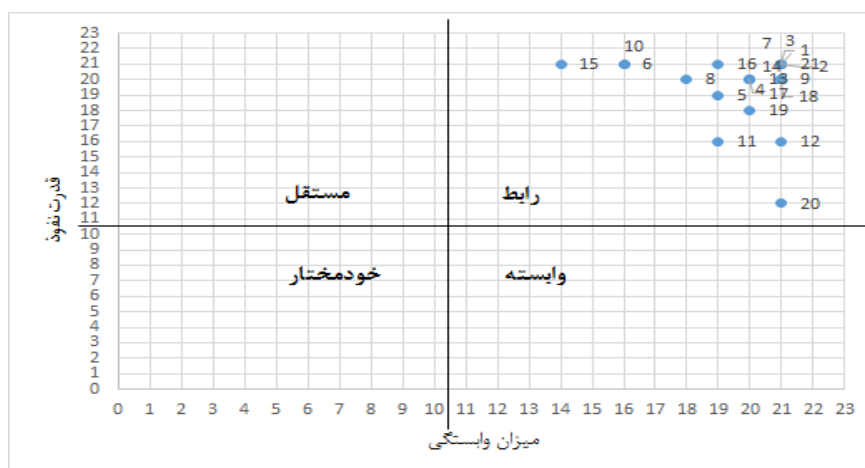
پس از مشخص شدن سطوح هریک از شاخص‌ها و با در نظر گرفتن ماتریس دستیابی نهایی، مدل ساختاری تفسیری ترسیم می‌شود. مدل نهایی در شکل یک مشاهده



شکل ۱. مدل سنجش پاداش مدیران شرکت ملی پخش فراورده‌های نفتی ایران با رویکرد شفافیت گزارشگری مالی

عبارتی تأثیرگذاری و تأثیرپذیری این معیارها بسیار بالاست و هر تغییر کوچکی بر روی این متغیرها باعث تغییرات اساسی در سیستم می‌شود.

با استفاده از تحلیل میک-مک مولفه‌های مدل پژوهش را می‌توان از لحاظ قدرت نفوذ و وابستگی به صورت شکل دو نشان داد. بر این اساس تمامی معیارها از نوع رابط هستند و این متغیرها از وابستگی بالا و قدرت هدایت بالا برخوردارند. به



شکل ۲. ماتریس قدرت نفوذ-وابستگی

## بحث، نتیجه گیری و پیشنهادها

این پژوهش باهدف طراحی مدل سنجش پاداش مدیران شرکت ملی پخش فراورده های نفتی ایران با رویکرد شفافیت گزارشگری مالی به انجام رسید. مدلی پنج سطحی حاصل شد و همان طور که مدل نشان می دهد تأثیرگذارترین شاخص در سنجش پاداش مدیران شرکت ملی پخش فراورده های نفتی ایران آموزش شفاف سازی گزارشگری مالی و همسویی گزارشگری مالی با استانداردهای مالی بین المللی است. شفافیت گزارشگری مالی یعنی گزارش های مالی شرکت را به شیوه ای که برای استفاده کنندگان صورت های مالی قابل درک باشد، ارائه کند. شفافیت هم در اجرای عملیات از قبیل دستورالعمل های انجام وظایف و ارائه خدمات و هم در ارتباط با موضوع گزارشگری مالی مورد توجه است. آنچه که پژوهش حاضر را از پژوهش های مشابه داخلی و خارجی متمایز می سازد اینکه، پژوهش حاضر از رویکرد آمیخته (کیفی- کمی) بهره برده است که از اعتبار مطلوبی برخوردار است. در حالیکه پژوهش های پیشین اکثراً، یا از رویکرد کیفی و یا صرفاً از رویکرد کمی استفاده کرده اند. افزون بر این، پژوهش حاضر در بخش کمی با روش مدلسازی ساختاری تفسیری استفاده کرده است. ساختاری بدین معنا که مدل پژوهش دارای ساختار است و تفسیری بدین منظور که از نظر خبرگان بهره گرفته شده است. محمدپور و همکاران (۱۴۰۲) الگوی پاداش مناسب کارکنان در سازمان ها را ارائه کردند. در این پژوهش برای تحلیل داده ها از روش کیفی استفاده شده در حالیکه پژوهش حاضر از داده های کیفی و کمی بهره برده و با توجه به آمیخته بودن داده ها بدون شک اعتبار بیشتری دارد. در پژوهش موید احمدی یزدی و همکاران (۱۴۰۱) رابطه تجربه خارجی و پاداش مدیریت با نقش تعدیل کننده اندازه شرکت تنها به آزمون فرضیه ها بسنده شده است و الگو یا مدلی تدوین نشده است در حالیکه در پژوهش حاضر افزون بر اینکه هیچ فرضیه ای تدوین نشده و نگاهی جامع ارائه شده است الگویی نیز با بهره گرفتن از نظر خبرگان تدوین شده است. کرمی و جباری (۱۳۹۷) در پژوهش خود مدلی کیفی برای تعیین پاداش حیات مدیره شرکت های ایرانی تدوین کرده اند. در حالی که پژوهش حاضر مدلی سلسله مراتبی ارائه کرده است که می تواند تأثیرگذارترین و تأثیرپذیرترین متغیرها را نیز نشان دهد. پژوهش حاضر بر آن است تا نگاهی جامع به سنجش پاداش مدیران از منظر شفافیت گزارشگری مالی داشته باشد و تنها به بررسی تأثیر یک یا چند عامل خاص و یا روابط با متغیرهای دیگر بسنده نکرده است. اما، پژوهش حاضر در راستای تدوین مدل حرکت کرده است. توجه به آموزش های

مرتبط با ماهیت درونی افشای گزارش های مالی شرکت می تواند با فراهم کردن اطلاعات مفید، شفافیت عملکرد مالی و عملیاتی شرکت را افزایش دهد تا استفاده کنندگان درون سازمانی و برون سازمانی در تصمیمات خود از آن بهره مند شوند. همچنین همسویی گزارشگری مالی با استانداردهای مالی بین المللی در راستای استانداردهای حسابداری و استانداردهای گزارشگری مالی مرتبط با این موضوع بسیار دارای اهمیت است. چراکه در جوامع مردم سالار دسترسی به اطلاعات شفاف مالی یکی از حقوق اصلی افراد به شمار می رود و تقویت شفافیت اطلاعات با استانداردهای مالی بین المللی بسیار مؤثر است. بنابراین پیشنهاد می شود پیگیری و استقرار استاندارد بین المللی همانند استاندارد شماره ۱۷ در دستور کار مدیران شرکت ملی پخش فراورده های نفتی ایران قرار گیرد. استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی ۱۷، سازمان ها را ملزم کرده است که برای اطمینان از راهبری اطلاعات سازمانی، نسبت به شفافیت در کل زنجیره گزارشگری، سیستم های مناسب را طراحی کند. مدل این پژوهش نشان می دهد که جهت گیری متغیرها و شاخص های مدل که از سطح پنجم شروع می شود سرانجام به سطح یک همانند شفافیت اطلاعات، اعتبار اطلاعات، افشای داوطلبانه و ... می شود. البته مدل این پژوهش گویای این واقعیت است که در این بین نباید از عواملی همانند کیفیت کنترل های داخلی، فن آوری اطلاعات و نرم افزارهای پیشرفته مالی و حسابداری و ... غفلت کرد. پس پیشنهاد می شود در راستای سنجش پاداش مدیران بر مبنای شفافیت گزارشگری مالی به ۲۱ متغیر شناسایی شده و ساختار مدل پژوهش توجه شود. با توجه به اینکه شرکت ملی پخش فراورده های نفتی ایران شرکتی دولتی است و از طرفی، مهم ترین اهداف دولت ها رسیدن به رشد اقتصادی و فراهم کردن خدمات عمومی و تحقق عدالت اجتماعی است در راستای تحقق این اهداف می بایست شفافیت گزارشگری مالی در شرکت های دولتی مشخص شود. بنابراین، سنجش پاداش مدیران شرکت های دولتی می بایست بر اساس متغیرهای موجود در ساختار مدل پژوهش باشد. همچنین پیشنهاد می شود برای تقویت کیفیت کنترل های داخلی از افزایش انگیزش و همچنین، برقراری ارتباط بین اهداف شرکت ملی پخش فراورده های نفتی ایران و عملکرد مدیران مشخص شود. بدین منظور بهتر است تمامی تراکنش های انجام شده دارای مجوز بوده و تایید شده باشند و از اینکه هیچ ورودی مفقودی در سوابق وجود ندارد اطمینان پیدا کنند. همچنین می بایست، دقت زیاد در وارد شدن موفق و صحیح تراکنش ها انجام گیرد و از قانونی بودن ماهیت معاملات اطمینان حاصل شود.

## References

- Ahmadpour, Ahmad and Hajiha, Zohreh and Chenaribouket, Hassan, (2019), Disclosure Quality and Management Rewards, *Empirical Accounting Research*, No. 33, 133-154. (In Pearsian).
- Aggarwal, R; Erel, I; Kyaw, NyoNyo Aung. (2019). International Variations in Transparency and Capital Structure: Evidence from European Firms. *Journal of International Financial Management and Accounting*, Vol. 20, 132-149pp.
- Aguir, I; Burns, N; Mansi, S. A; & Wald, J. K. (2014). Liability protection, director compensation, and incentives. *Journal of Financial Intermediation*, 23, 570-589.
- Akhgar, Mohammad Omid, Karami, Afshar, (2019), Studying the Effect of Company Characteristics on the Quality of Financial Reporting of Companies Listed on the Tehran Stock Exchange, *Journal of Accounting Studies*, Volume 6, Issue 2, 12-39. (In Pearsian).
- Biddle, G; Hilary, G; Verdi, R; (2021). How does financial reporting quality relate to Investment efficiency? *Journal of Accounting and Economics* 48, 112-131.
- Bloomfield, R. (2021). The “incomplete revelation hypothesis” and financial reporting. *Accounting Horizons* 16: 233-243.
- Chen, C; Gores, T. and Nasev, J. (2015). Managerial Overconfidence and Cost Stickiness. <http://ssrn.com/abstract=2208622>.
- Chien, C.Y; Hsu, C. S. (2019). The Role of Corporate Governance in Related Party Transactions, *National Yunlin University*.
- Fama, Eugene F. (2020). “Agency Problems and Theory of Firm”, *Journal of Political Economy*, Vol.21, pp. 228-307.
- Gordan, E. And Henry, E. (2023). Related Party Transactions and Earnings Management. Rutgers University. Retrieved from <http://papers.ssrn.com>.
- Jensen, M. C; & Meckling, W. H. (2021). Theory of the firm: Managerial Behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of financial economics*, 3 (4), 305-360.
- Javadi, Navid and Fattahi, Sirous, (2019), Investigating the effect of managers' bonuses on the capital structure and financial performance of companies listed on the Tehran Stock Exchange, *Financial Knowledge of Securities Analysis (Financial Studies)*, No. 14. 65-43. (In Pearsian).
- Karami, Gholamreza and Jabbari, Hassan, (1397), Developing a model for determining the lifetime bonus of Iranian companies' directors, *Empirical Accounting Research*, No. 30, 127-153. (In Pearsian).
- Lambert. R. and D. Larker. (2022). “An Analysis of The Use of Accounting and Market Measure of Performance in Executive Compensation contracts”, *journal of Accounting Research*, No. 25, pp. 85-125.
- Murid Ahmadi Yazdi, Zahra, Nader Naqshbandi and Nasrin Sabet Rezaian, (2012), The relationship between foreign experience and management bonuses with the moderating role of company size, *Journal of Contemporary Research in Management and Accounting Sciences*, Year 4, No. 8, 62-75. (In Pearsian).
- Moradi, Zaheer, Soleymanpour, Sedigh and Javanmard, Hadith, (2022), Studying the effect of taxation, CEO bonus mechanism and company characteristics on transactions with related parties in companies listed on the Tehran Stock Exchange, *Journal of Accounting and Management Perspective*, No. 41, 1-12. (In Pearsian).
- Osma. B. C. and Belen, G. A. (2020). “The Effect of the Board Composition and its Monitoring Committees on Earnings Management: evidence from Spain”, *Corporate Governance: An International Review*, vol. 15, issue 6, pp. 1413-1428.
- Sajjadi, Hossein and Zarezadeh Mehrizi, Mohammad Sadegh, (2014), Studying the Relationship between Managers' Reward Plans and Economic Criteria for Performance Evaluation in Companies Listed on the Tehran Stock Exchange, *Journal of Financial Accounting Research*, Volume 4, Issue 2. 114-92. (In Pearsian).
- Sharafae, Zahra, Tamradi, Ali and Maravani, Neema, (2016), Investigating the effect of paying bonuses to managers and paying managers' liability insurance on investment in research and development of companies, *Financial Knowledge of Securities Analysis*, No. 10. 72-59. (In Pearsian).
- Tsao, S. M; Lin, C. H; & Chen, V. Y. S. (2022). Family ownership as a moderator between R&D investments and CEO compensation. *Journal of Business Research*, 68, 599-606.
- Yuan, R; & Wen, W. (2022). Managerial foreign experience and corporate innovation. *Journal of Corporate Finance*, 48, 752-770.