

Research Paper

The Necessity of Preparing an Integrated Reporting Framework with an Islamic Approach (Goal, Approach, Audience & Scope)

Kazem Goodarzi¹, Fariborz Avaz Zadeh Fath^{*2}, Abdul Khaleq Gholami Chenarestan Olia³

1. PhD Student, Accounting Department, Yasuj Branch, Islamic Azad University, Yasuj, Iran
2. Assistant Professor, Accounting Department, Gachsaran Branch, Islamic Azad University, Gachsaran, Iran
3. Assistant Professor of Public Administration, Yasuj Branch, Islamic Azad University, Yasuj, Iran

ARTICLE INFO

PP: 708-734

Use your device to scan and
read the article online



Keywords: *Framework, Reporting, Integrated, Islamic, Delphi, Fuzzy*

Abstract

The purpose of this research is to first examine the necessity of preparing a theoretical framework and integrated reporting with an Islamic approach and then determine the goal, approach, audience and scope of an integrated report with an Islamic approach. This research has been done in two separate parts. In the first part, the opinions of 32 experts who are proficient in integrated reporting were received in successive rounds and analyzed using the fuzzy Delphi technique. In the second part, the results obtained from the first part were exposed to a public survey. The opinions received from 393 respondents were analyzed using SPSS software. The results indicate the necessity of preparing a theoretical framework and an integrated report with an Islamic approach by organizations. Also, the results showed that integrated reporting with an Islamic approach should pay attention to more audiences than international integrated reporting.

Citation: Goodarzi1, K., Evaz Zadeh Fath, F., Gholami Chenarestan Olia, A.Kh. (2023). **The Necessity of Preparing an Integrated Reporting Framework with an Islamic Approach (Goal, Approach, Audience & Scope)**. *Geography (Regional Planning)*, 13(51), 708-734

DOI: 10.22034/jgeoq.2024.224516.2402

* **Corresponding author:** Fariborz Avaz Zadeh Fath, **Email:** Favazzadeh2010@gmail.com

Copyright © 2024 The Authors. Published by Qeshm Institute. This is an open access article under the CC BY license (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

Extended Abstract

Introduction

Considering the changes that have occurred in the world, especially the advancement of technology, the development of accounting and reporting cannot be limited only in response to economic changes. Emphasizing the economic aspects of accounting and not paying attention to other aspects such as social, political and religious aspects in the preparation of the theoretical framework of conventional reporting, and the use of purpose and purpose under the title of providing useful information for decision-making, It can be considered as a basic and fundamental weakness in preparing the theoretical framework of financial reporting for today's conditions. Using a goal under the title of providing useful information for decision-making causes a limited role to be created for reporting, and that is providing information to the main stakeholders such as shareholders, investors, managers, etc. The religious approach is one of the most important aspects that can have a great impact on accounting, in such a way that the development of reporting based on the Islamic approach seems inevitable, because Muslim investors who believe in Sharia Islam, they seek to obtain the necessary information regarding the observance and compliance of the operation of the business unit with Islamic Sharia, so that they can invest with more confidence. Considering the structural differences in the Islamic economy and the Western economy, it seems that the accounting and financial reporting techniques that are common in the capitalist world cannot correctly show the rights of different stakeholders, and therefore To assure them of the movement of the business unit in the circle of social justice, fairness and respecting the rights of others. Therefore, it is necessary to develop the theoretical framework and, accordingly, the accounting standards in Islamic societies in accordance with the Islamic economic system, which also has sufficient convergence with the global economic systems. In this research, an attempt is made to answer the following questions:

1 -Is it necessary and necessary to prepare an integrated reporting framework with an Islamic approach?

2 -Is it necessary and necessary for organizations to prepare an integrated report with an Islamic approach?

3 -What is the goal of integrated reporting with an Islamic approach?

4 What approach should Islamic integrated reporting use? Law-based approach or principles-based approach?

5 -Who are the main audiences of integrated Islamic reporting?

6 How should the information presented in the integrated Islamic report be? Quantitative or qualitative? Financial and non-financial?

7 Does the integrated Islamic report have to have the Sharia approval of Miran and the Sharia monitoring board?

8 Should the scope and boundary of integrated reporting be the same as the boundary of the financial reporting unit or not?

9 Is it necessary to use Sharia audit, Sharia monitoring board and internal Sharia audit committee to help the credibility of the integrated Islamic report?

10 What is the evaluation criteria for measuring the Shariah validity of the information in the integrated Islamic report?

11 In addition to professional expertise, do the producers of integrated Islamic report also need Sharia expertise and qualification?

Methodology

In terms of philosophy and ontology, this research is an interpretive, applied and descriptive research. The approach of this research is deductive-inductive approach. The method and strategy of this research is a survey and field method that is carried out in a single section. In terms of the type and method of data collection, this research is a mixed qualitative-quantitative research that uses an electronic questionnaire to collect data. In fact, the current research is applied in terms of purpose and in terms of type, it is a qualitative-quantitative mix with an exploratory approach, which aims to prepare a model for different parts of the theoretical framework of integrated Islamic reporting, and is an example of a mixed method. Targeted and snowball sampling has been used. Due to the lack of a specific theoretical framework in Iran, as well as a suitable theoretical framework for integrated Islamic reporting, the necessity of using collective thinking along with taking a model from similar theoretical foundations available outside of Iran, in order to determine the various components of this model, is obvious. . One of the appropriate

and practical methods for applying collective thinking is the Delphi method. At the same time as using the Delphi method, due to obtaining better and stronger results, the Delphi method was combined with the fuzzy technique and finally the fuzzy Delphi method was used. After the consensus obtained from the fuzzy Delphi technique using the judgment of experts, the results were put to a public poll. Finally, the results obtained from the public survey were analyzed and the final result was presented.

Results and Conclusion

According to the results obtained from the data analysis using the fuzzy Delphi technique, the obtained results show the consensus of the reporting experts regarding all the claims made in the research hypotheses, which shows the correct analysis of the researcher and validity. It is above research. In the second step, the results obtained from the fuzzy Delphi technique, which is only the opinion of 32 reporting experts, were submitted to a public poll for further analysis and more valuable results. The results of the analysis of the obtained data are completely in line with the opinion of the experts. The results showed that the preparation of an integrated reporting framework with the Islamic approach is harmful and also the preparation of an integrated report with the Islamic approach by organizations is an essential need of the society. The goal of

integrated Islamic reporting is to respond to the creation of legitimate value over time, first to Almighty God and then to all stakeholders, which is different from international integrated reporting. In the international framework, the beneficiaries are the financial capital providers, while in the Islamic framework, the beneficiaries are the entire society in addition to the Almighty God. In the Islamic framework, as in the international framework, providing financial and non-financial information quantitatively and qualitatively and coherently is preferred over providing information only quantitatively. In the Islamic framework, in addition to the conventional approval of the managers, the Sharia approval of the managers, the Sharia approval of the supervisory board must also be submitted. Managers and the supervisory board must confirm in the Shariah certificate that all the activities of the organization are in accordance with the religious and moral principles of Islam. Although there is no specific criterion to determine the validity of the international integrated report, the Islamic integrated report can use the principles and principles of Islamic Sharia as a criterion for Sharia issues. Future researchers are suggested to examine the challenges that exist for the implementation of the integrated Islamic report and provide solutions for them so that organizations can use this report as soon as possible.

References

1. Al-Kalkashandy, A. (1407 H–1987 AD), *Subhul A'asha Fi Sina'atul Insha'*, Beirut–Lebanon: Darul Kutub Al-Elmi'iah. (In Arabic) Hand written version was dated 821 H (1418 AD).
2. Cheng, C. H. and Y. Lin (2002). "Evaluating the Best Main Battle Tank Using Fuzzy Decision Theory with Linguistic Criteria Evaluation", *European Journal of Operational Research*, Vol. 142, No. 1, pp. 174-186.
3. Dalkey N and O Helmer (1963) An experimental application of the Delphi method to the use of experts. *Management Science* 9(3), 458–467
4. De Villiers, C., Rinaldi, L. and Unerman, J., (2014). *Integrated Reporting: Insights, gaps and an agenda for future research*. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 27 (7), 1042-1067.
5. De Villiers, C., Venter, E.R. and Hsiao, P.C.K. (2016), "Integrated reporting: background, measurement issues, approaches and an agenda for future research", *Accounting & Finance*, Vol. 57 No. 4, pp. 937-959
6. Deegan, C. (2002), "Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 15 No. 3, pp. 282-311.
7. Dianti Dilmi, Zahra; Logical, Khosrow; Mashhadhi, Parisa (2015). Examining the necessity of Islamic accounting from the perspective of academic experts, two quarterly journals of value and behavioral accounting research, number (1) 1, pp. 1-24. [In Persian].
8. Eccles, R. G. (2009). *Networks in Organisations: Structure, Forms and Actions*.
9. Eccles, R.G. and Krzus, M.P. (2010), "Integrated reporting for a sustainable strategy: one report has the potential to significantly

- change how companies operate and investors think, shifting the focus from that of meeting short-term financial goals to developing a long-term business strategy that not only makes a commitment to corporate social responsibility, but also to a sustainable society”, *Financial Executive*, Vol. 26 No. 2, pp. 28-33.
10. Fasan, M., (2013) Annual Reports, Sustainability Reports and Integrated Reports: Trends in Corporate Disclosure, *Integrated Reporting Concepts and Cases That Redefine Corporate Accountability*, ISBN 978-3-319-02167-6, ISBN 978-3-319-02168-3 (eBook), DOI 10.1007/978-3-319-02168-3, Springer International Publishing Switzerland. pp.41-59.
 11. Gambling, T., & Karim, R.A. (1986). ISLAM AND ‘SOCIAL ACCOUNTING’. *Journal of Business Finance & Accounting*, 13, 39-50.
 12. GRI (2013) G4 sustainability reporting guidelines. <https://www.globalreporting.org/reporting/g4/>
 13. Guest, G., Bunce, A., & Johnson, (2006).. How Many Interviews Are Enough? An Experiment with Data Saturation and Variability. *Field Methods* 82.-5918(1),
 14. Habibi, Arash., Serafraz, Azam., Izadyar, Sedigheh (2014), Delphi Technique Theoretical Framework in Qualitative Research1, *The International Journal of Engineering and Science*, vol 3. No.4, pp.08-13.
 15. Habibi, Arash; Afridi, Sanam (1401). Multi-criteria decision making, Tehran: Naron Publications. [In Persian].
 16. Habibi, Arash; Izdiyar, Siddique and Serafraz, Azam (2013). Fuzzy multi-criteria decision making. Rasht, Katiba Gil Publications. [In Persian].
 17. Haniffa, R. M. & Hudaib, M. A. (2002), A Conceptual Framework for Islamic Accounting: The Shari'a Paradigm, Discussion Paper Presented at Accounting Commerce and Finance: The Islamic Perspective International Conference IV, New Zealand
 18. Hofstede, G. (1980). *Cultures consequences: International difference in work related values*. London: Sage Publications.
 19. Hosseini al-Asal, Mohsen, and Jahanshad, Azita. (2018). The necessity of expanding the level of disclosure and development of financial reports in the context of Islamic accounting. *Financial accounting and audit research*, 11(44), 217-249. [In Persian].
 20. IIRC. (2013), “The international IR framework”, available at: www.theiirc.org/international-ir-framework/ (accessed 13 January 2018).
 21. Integrated Reporting Committee Of South Africa, towards integrated reporting Communicating Value in the 21st Century. *Preparing An Integrated Report A Starter's Guide*, ISBN 0-86983-391-X, 2014
 22. Jonathon, H. Louise, G. 2012. *Integrated Reporting: Lessons from the South African Experience*. Private Sector Opinion; No. 25. World Bank, Washington, DC. © World Bank. <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/11052> License: CC BY-NC-ND 3.0 IGO.”
 23. Kamaruddin, M. I. H & MdAuzair, S. (2019). Integrated Islamic Financial Accountability Model for Islamic Social Enterprise (ISE) (March 29, 2019). *The Journal of Muamalat and Islamic Finance Research*, 16(1), 17-36 (2019), Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3412264>
 24. Kassai J.R. & Carvalho N. (2016). *Integrated Reporting: When, Why and How Did It Happen?* In: Mio C. (Eds), *Integrated Reporting - a new accounting disclosure*. London: Palgrave Macmillan. pp. 109-116, doi: 10.1057/978-1-137-55149-8 6.
 25. KPMG International, *Introducing Integrated Reporting*, 2013
 26. Linstone, H.A. and Turoff, M. (eds.) (1975) *the Delphi Method Techniques and Applications*, Massachusetts, Reading: Addison-Wesley.
 27. Matuszyk, I. Rymkiewicz, B. (2018). *Integrated Reporting as a Tool for Communicating with Stakeholders - Advantages and Disadvantages*. *E3S Web of Conferences* 35, 06004 (2018). <https://doi.org/10.1051/e3sconf/20183506004>
 28. Melanie. S. M. (2016). An investigation of the integrated reporting disclosure practices of the top 40 listed south African companies. For the degree master commerc II in international accounting in the faculty of economic and financial sciences at the University of Johannesburg.
 29. Mervyn E King (2011). “Framework for Integrated Reporting and the Integrated Report Discussion Paper” issued in January 2011.

30. Saad, R. A. J., Aziz, N. M. A. & Sawandi, N. (2014). Islamic accountability framework in the zakat funds management. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 164, 508-515.
31. Saghafi, A. Arab Mazar Yazdi, M. Baghomian, R. (1384). Financial reporting on the Internet and its status in Iran. *Accounting Studies Quarterly*, pages 127-156.
32. Sasan Mehrani, Gholamreza Karmi, Mostafa Seyed Hosseini (1400). " Accounting Theory". The second volume, Tehran, Negah Danesh Publications. [In Persian].
33. Shibly A, (2018), "Conventional and Islamic Perspective in Accounting: Potential for Alternative Reporting Framework", *International Journal of Economics and Management Engineering*, 12 (2), PP. 244-247.
34. Somerville, Jerry A (2008). Effective Use of the Delphi Process in Research: Its Characteristics, Strengths, and Limitation
35. The Prince's Accounting for Sustainability Project. (2010). *Connected Reporting: A practical guide with worked examples*. Connected Reporting: A practical guide with worked examples
36. Withe, A. L. (2005). The rise of non-financial reporting. Retrieved may 20, 211, from BSR Organization.
37. Yaacob, H., S. Petra, A. Sumardi & H. S. Nahar (2012). Awqaf accounting and reporting for accountability: A case study of awqaf. The 19th International Research Conference. Monash University, November 19 –21 2012, Melbourne, Australia.

مقاله پژوهشی

ضرورت تهیه چارچوب گزارشگری یکپارچه با رویکرد اسلامی (هدف، رویکرد، مخاطب و محدوده)

کاظم گودرزی - دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد یاسوج، دانشگاه آزاد اسلامی، یاسوج، ایران
فریبرز عوض زاده فتح* - استادیار، گروه حسابداری، واحد گچساران، دانشگاه آزاد اسلامی، گچساران، ایران
عبدالخالق غلامی چنارستان علیا - استادیار مدیریت دولتی، واحد یاسوج، دانشگاه آزاد اسلامی، یاسوج، ایران

اطلاعات مقاله	چکیده
<p>شماره صفحات: ۷۰۸-۷۳۴</p> <p>از دستگاه خود برای اسکن و خواندن مقاله به صورت آنلاین استفاده کنید</p> 	<p>هدف از این پژوهش ابتدا بررسی ضرورت تهیه چارچوب نظری و گزارشگری یکپارچه با رویکرد اسلامی و سپس تعیین هدف، رویکرد، مخاطب و محدوده گزارش یکپارچه با رویکرد اسلامی می باشد. این پژوهش در دو بخش جداگانه انجام گرفته است. در بخش اول نظرات ۳۲ نفر از خبرگان مسلط به موضوع گزارشگری یکپارچه، در دور متوالی دریافت و با استفاده از تکنیک دلفی فازی تجزیه و تحلیل گردید. در بخش دوم نتایج بدست آمده از بخش اول در معرض نظرسنجی عمومی قرار داده شد. نظرات دریافت شده از ۳۹۳ نفر از پاسخ دهندگان با استفاده از نرم افزار SPSS تجزیه و تحلیل گردید. نتایج نشان دهنده ضرورت تهیه چارچوب نظری و گزارش یکپارچه با رویکرد اسلامی توسط سازمان ها می باشد. همچنین نتایج نشان دادند که گزارشگری یکپارچه با رویکرد اسلامی باید به مخاطبان بیشتری نسبت به گزارشگری یکپارچه بین المللی توجه کند.</p>
<p>واژه های کلیدی: چارچوب، گزارشگری، یکپارچه، اسلامی، دلفی، فازی</p>	

استناد: گودرزی، کاظم؛ عوض زاده فتح، فریبرز؛ غلامی چنارستان علیا، عبدالخالق (۱۴۰۲). ضرورت تهیه چارچوب گزارشگری یکپارچه

با رویکرد اسلامی (هدف، رویکرد، مخاطب و محدوده). فصلنامه جغرافیا (برنامه ریزی منطقه ای)، ۱۳(۵۱). صص: ۷۰۸-۷۳۴

DOI: 10.22034/jgeoq.2024.224516.2402

مقدمه

مسیر تئوری پردازی در حسابداری در دهه ۱۹۷۰ میلادی دچار تحولات قابل توجهی گردید. تغییر در سایر حوزه‌های دانش در نیمه دوم قرن بیستم به حدی بود که حسابداری نیز تحت تاثیر آن قرار گرفت. تغییرات پدید آمده در اقتصاد، مالی، فلسفه و علم باعث شد تا حسابداران که تا پیش از این در یک محیط بسته تئوری پردازی می‌کردند به ناچار مسیر توسعه دانش خود را تغییر داده و جریانات جدید را در حسابداری پدید آورند. تغییرات پدید آمده در این دوران در حدی بود که گافی کین^۱ (۲۰۰۷)، این دوران را عصر تجربه‌گرایی نوین^۲ در حسابداری نام‌گذاری کرد. در عصر تجربه‌گرایی نوین (دهه ۱۹۷۰) حسابداری بعنوان یک پدیده در واکنش به تغییرات محیط، به خصوص محیط اقتصادی، در نظر گرفته می‌شدند (مهرانی و همکاران، ۱۳۹۴). بنابراین هنگام تهیه چارچوب نظری، هدف اصلی ارائه اطلاعات مفید برای تصمیم‌گیری در نظر گرفته شد، که به دلیل تأکیدی بود که بر جنبه اقتصادی وجود داشت. با این وجود در شرایط کنونی، با توجه به تغییرات به وجود آمده در جهان به ویژه پیشرفت تکنولوژی، نمی‌توان توسعه حسابداری و گزارشگری را تنها در واکنش به تغییرات اقتصادی محدود کرد. تأکید بر جنبه‌های اقتصادی حسابداری و عدم توجه به سایر جنبه‌های دیگر مانند جنبه‌های اجتماعی، سیاسی و دینی در تهیه چارچوب نظری گزارشگری مرسوم، و استفاده از هدف و غایتی تحت عنوان ارائه اطلاعات مفید برای تصمیم‌گیری، می‌تواند به عنوان یک ضعف اساسی و بنیادی در تهیه چارچوب نظری گزارشگری مالی، برای شرایط امروزی، منظور شود. استفاده از هدفی تحت عنوان ارائه اطلاعات مفید برای تصمیم‌گیری باعث می‌شود که برای گزارشگری یک نقش محدودی ایجاد شود و آن هم ارائه اطلاعات به ذینفعان اصلی مانند سهامداران، سرمایه‌گذاران، مدیران و غیره می‌باشد.

در واقع می‌توان گفت که در تهیه چارچوب نظری گزارشگری سنتی دو اشکال اساسی وجود دارد:

- ۱- تمرکز بر روی جنبه اقتصادی و عدم توجه به سایر جنبه‌های دیگر مانند جنبه اجتماعی، سیاسی و دینی.
- ۲- استفاده از هدف ارائه اطلاعات مفید برای تصمیم‌گیری و عدم توجه به سایر اهداف.

در نظر گرفتن اهداف دیگری برای گزارشگری مانند پاسخگویی، حسابداری و مباشرت، باعث تعدیل و تهیه چارچوب نظری گزارشگری و در نتیجه به وجود آمدن انواع دیگری از گزارشگری و چارچوب نظری متناسب با آن، مانند گزارشگری پایدار گردید. از طرف دیگر، لحاظ کردن جنبه‌های دیگری به جز جنبه اقتصادی، مانند جنبه‌های اجتماعی و دینی، و در نظر گرفتن تاثیر آن‌ها بر روی حسابداری و همچنین واکنش حسابداری با آن‌ها، به ایجاد رویکردهای جدید در گزارشگری و چارچوب نظری منجر می‌شود.

مروین کینگ^۳ در پیش‌گفتار مقاله "به سوی گزارش دهی یکپارچه: انتقال ارزش در قرن بیست و یکم" که توسط کمیته گزارش یکپارچه آفریقای جنوبی^۴ در سال ۲۰۱۱ میلادی منتشر گردید، بیان می‌کند که:

"یک رشته‌ای از فروپاشی شرکت‌ها در دهه گذشته باعث شده است که بسیاری از ذینفعان در مورد مربوط بودن و قابلیت اطمینان گزارش‌های مالی سالانه به عنوان مبنایی برای تصمیم‌گیری در مورد یک سازمان تردید کنند. گزارش‌هایی که عمدتاً بر اساس اطلاعات مالی است، بینش کافی برای ایجاد تصویری جامع از عملکرد سازمان و توانایی آن در ایجاد و حفظ ارزش، به ویژه در زمینه چالش‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و اقتصادی رو به رشد، به ذینفعان امکان‌پذیر نمی‌سازد. گزارش‌های پایداری نیز به طور مشابه دچار ضعف‌هایی شده‌اند به گونه‌ای که معمولاً از گزارش‌های مالی سازمان جدا به نظر می‌رسند، عموماً مروری بر عملکرد ارائه می‌دهند و تقریباً همیشه نمی‌توانند بین مسائل پایداری و استراتژی اصلی سازمان ارتباط برقرار کنند. در بیشتر موارد، این گزارش‌ها نتوانسته‌اند به بی‌اعتمادی پایدار در میان جامعه مدنی نسبت به نیت و شیوه‌های تجارت رسیدگی کنند.

1 - Gaffikin
 2 - Neo- Empiricism
 3 - Mervyn King
 4 - IRCSA

امروزه ذینفعان اطلاعات آینده نگر را می‌خواهند که آن‌ها را قادر می‌سازد تا ارزش اقتصادی کل یک سازمان را به طور موثرتری ارزیابی کنند (IRCISA، ۲۰۱۱)."

رویکرد دینی یکی از مهمترین جنبه‌هایی است که می‌تواند بر حسابداری تاثیر زیادی داشته باشد، به گونه‌ای که توسعه گزارشگری بر اساس رویکرد اسلامی به نظر غیر قابل اجتناب می‌باشد، چرا که سرمایه‌گذاران مسلمان و مومن به شریعت اسلام، به دنبال کسب اطلاعات لازم در خصوص رعایت و انطباق عملکرد واحد تجاری با شریعت اسلام می‌باشند تا بتوانند با اعتماد بیشتری اقدام به سرمایه‌گذاری کنند. توجه به رویکرد اسلامی در توسعه گزارشگری، مستلزم تهیه چارچوب نظری بر اساس موازین شرعی دین مقدس اسلام باشد. در این راستا توجه به «هنجار» از یک سو و تأکید بر «اخلاق» از سوی دیگر، ضرورت می‌یابد، به گونه‌ای که غفلت از این مفاهیم به منزله فرو غلتیدن حسابداری در ورطه بحران است (حسینی الاصل و جهان‌شاد، ۱۳۹۸).

بکارگیری بی‌قید و شرط نظام حسابداری و گزارشگری فعلی نمی‌تواند پاسخگوی نیازهای اطلاعاتی مبتنی بر ارزش‌ها و هنجارهای جوامع مسلمان باشد (دیانتی دیلمی و مشهدی، ۱۳۹۵)، زیرا بین گزارشگری مالی مرسوم در غرب که بر پایه عقلانیت اقتصادی (حداکثر سازی سود) استوار است و گزارشگری مالی اسلامی با اهداف فلاح و رستگاری، پاسخگویی در مقابل خداوند و توسعه فرهنگ عدل، انصاف و احسان در جوامع بشری تفاوت وجود دارد (احمد، ۲۰۱۸). با توجه به تفاوت‌های ساختاری در اقتصاد اسلامی و اقتصاد غربی، به نظر می‌رسد که تکنیک‌های حسابداری و گزارشگری مالی که در دنیای سرمایه‌داری مرسوم هستند، نمی‌توانند به درستی حقوق ذینفعان مختلف را نشان دهند، و لذا آن‌ها را از حرکت واحد تجاری در مدار عدالت اجتماعی، انصاف و رعایت حقوق دیگران مطمئن سازد (شیبلی، ۲۰۱۸). بنابراین توسعه چارچوب نظری و به تبع آن استانداردهای حسابداری در جوامع اسلامی متناسب با سیستم اقتصاد اسلامی که از همگرایی کافی با نظام‌های اقتصاد جهانی نیز برخوردار باشد، ضروری می‌باشد (حسینی الاصل و همکاران، ۱۳۹۸).

با توجه به مباحث ارائه شده در این پژوهش سعی بر این است تا به سوالات زیر پاسخ داده شود:

- ۱- آیا تهیه چارچوب گزارشگری یکپارچه با رویکرد اسلامی لازم و ضروری است؟
- ۲- آیا تهیه گزارش یکپارچه با رویکرد اسلامی توسط سازمان‌ها لازم و ضروری است؟
- ۳- هدف گزارشگری یکپارچه با رویکرد اسلامی چیست؟
- ۴- گزارشگری یکپارچه اسلامی از چه رویکردی باید استفاده کند؟ رویکرد مبتنی بر قانون یا رویکرد مبتنی بر اصول؟
- ۵- مخاطبان اصلی گزارشگری یکپارچه اسلامی چه کسانی هستند؟
- ۶- اطلاعات ارائه شده در گزارش یکپارچه اسلامی باید به چه صورتی باشد؟ کمی یا کیفی؟ مالی و غیرمالی؟
- ۷- آیا گزارش یکپارچه اسلامی باید دارای تاییدیه شرعی میران و هیات نظارت شرعی باشد؟
- ۸- آیا محدوده و مرز گزارشگری یکپارچه باید همان مرز واحد گزارشگری مالی باشد یا خیر؟
- ۹- آیا استفاده از حسابرسی شرعی، هیات نظارت شرعی و کمیته حسابرسی شرعی داخلی جهت کمک به اعتبار گزارش یکپارچه اسلامی ضروری است؟
- ۱۰- معیار ارزیابی برای سنجش اعتبار شرعی اطلاعات در گزارش یکپارچه اسلامی چیست؟
- ۱۱- تهیه کنندگان گزارش یکپارچه اسلامی آیا علاوه بر تخصص حرفه‌ای نیاز به تخصص و صلاحیت شرعی هم دارند؟

گزارش یکپارچه

گزارشگری یکپارچه بعنوان آخرین نوع گزارشگری در روند تکامل گزارشگری شرکتی است به گونه‌ای که حتی ممکن است به انقلاب قرن بیست و یکم در گزارشگری شرکتی تبدیل شود (کسایی و کاروال هو، ۲۰۱۶). این نوع گزارشگری، معیار موفقیت

سازمان‌ها را از مفهوم حداکثر سازی سود در اقتصاد سنتی به ارزیابی توانایی سازمان در ایجاد ارزش پایدار تغییر داد (دی ویلیرز^۱ و همکاران، ۲۰۱۷). گزارشگری یکپارچه رویکردی منسجم‌تر و کارآمدتری را برای گزارشگری شرکتی ترویج می‌دهد، و بر آن است تا کیفیت اطلاعات در دسترس تأمین‌کنندگان سرمایه را بهبود بخشد، به گونه‌ای که تا حد امکان تخصیص کارآمدتر و مولدتر سرمایه را فراهم آورد (IIRC^۲، ۲۰۱۳). گزارش یکپارچه ترکیبی از اطلاعات مالی و غیرمالی در یک گزارش واحد می‌باشد. به نوعی گزارش یکپارچه، به گزارش‌های واحدی گفته می‌شود که اطلاعات مالی موجود در گزارش سالانه یک شرکت را با اطلاعات غیرمالی (مانند اطلاعات زیست‌محیطی، اجتماعی) و همچنین اطلاعات موجود در سایر گزارش‌ها مانند گزارشگری پایدار و گزارشگری مسولیت اجتماعی ترکیب می‌کند (اکلز^۳، ۲۰۰۹). دراکمن^۴، مدیر اجرایی شورای بین‌المللی گزارشگری یکپارچه، معتقد است که گزارش یکپارچه گرچه رشته‌های مختلف گزارش (از قبیل مالی، تفسیر مدیریتی، حاکمیت و پاداش و پایداری) را در یک مجموعه منسجم ترکیب می‌کند، اما باید به گونه‌ای باشد که بتواند توانایی سازمان در ایجاد و حفظ ارزش را در طی دوره‌های کوتاه‌مدت، میان‌مدت و بلندمدت توضیح دهد. وی همچنین بیان می‌کند که یک گزارش یکپارچه، افشای کاملی از اطلاعات مربوط به امور مالی، رهبری، استراتژی و چشم‌انداز یک سازمان است، در حالی که همزمان منعکس‌کننده زمینه‌های تجاری، زیست‌محیطی و اجتماعی است که در آن فعالیت می‌کند (دراکمن، ۲۰۱۳). ژوهان والا^۵ گزارش یکپارچه را ترکیب عملکرد مالی و غیرمالی در یک گزارش واحد می‌داند که علاوه بر تأمین منافع تأمین‌کنندگان منابع مالی، منافع کلیه ذینفعان دیگر مانند مشتریان، کارمندان، دولت و جامعه را نیز به‌همراه می‌رساند (ژوهان والا، ۲۰۱۴). کی پی ام جی (KPMG)، معتقد است که علاوه بر اینکه گزارش یکپارچه باید ترکیبی از اطلاعات مالی و غیرمالی باشد باید پیوند (ارتباط) بین استراتژی، رهبری (حاکمیت) و عملکرد مالی یک سازمان و محیط اقتصادی که در آن فعالیت می‌کند را نیز نشان دهد، تا استفاده‌کنندگان بتوانند درک کنند که در واقع سازمان چگونه عمل می‌کند. شورای بین‌المللی گزارش یکپارچه گزارشگری یکپارچه معتقد است گزارش یکپارچه ارتباطی موجز و مختصر درباره این مسئله است که چگونه راهبرد (استراتژی)، رهبری (مدیریت)، عملکرد و چشم‌اندازهای یک سازمان، در بافت و زمینه محیط بیرونی آن، به ایجاد ارزش در کوتاه‌مدت، میان‌مدت و بلندمدت منجر می‌شود" (شورای بین‌المللی گزارشگری یکپارچه، ۲۰۲۱).

اهداف گزارش یکپارچه

- اهداف اصلی گزارش‌دهی یکپارچه عبارتند از (IIRC، ۲۰۱۳) :
- افزایش کیفیت اطلاعات در دسترس اهداکنندگان سرمایه (بهبود اثربخشی تخصیص سرمایه)
- ترویج رویکرد منسجم‌تر و مؤثرتر برای گزارش‌دهی شرکتی (به ویژه با افشای اطلاعات مرتبط با توانایی سازمان در ایجاد ارزش در طول زمان)
- افزایش مسئولیت در قبال سرمایه‌ها (نه تنها از نظر سرمایه مالی، بلکه سرمایه تولیدی، فکری، انسانی، اجتماعی، رابطه‌ای و طبیعی)
- و حمایت از تفکر یکپارچه (تمرکز بر اقداماتی که منجر به خلق ارزش در طول زمان می‌شود).

مزایای گزارش یکپارچه

- شورای بین‌المللی گزارشگری یکپارچه مزایای زیر را برای گزارش یکپارچه بیان می‌کند:
- ارتقاء کیفیت اطلاعات: ارتقاء کیفیت اطلاعات موجود برای ارائه دهندگان سرمایه مالی برای حمایت از تخصیص کارآمد و مؤثر سرمایه.

1 - De Villiers
 2 - International Integrated Reporting Council (IIRC)
 3 - eccles
 4 - Druckman
 5 - Jhunjhunwala

- ارتقا یک رویکرد کارآمدتر و منسجم‌تر برای گزارشگری شرکت‌ها: ایجاد و بهبود یک رویکرد منسجم‌تر و کارآمدتر برای گزارشگری شرکت‌ها با در نظر گرفتن طیف گسترده‌ای از عواملی که از نظر اهمیت بر توانایی سازمان در ایجاد ارزش با گذشت زمان تأثیر می‌گذارند.

- بهبود پاسخگویی (مسئولیت‌پذیری، مباشرت و حساسدهی): گزارش یکپارچه پاسخگویی نسبت به منابع و سرمایه‌ها گسترده-تری را تقویت کرده و باعث تقویت درک درست از وابستگی متقابل آن‌ها می‌شود.

- پشتیبانی از تفکر یکپارچه، تصمیم‌گیری و اقدامات متمرکز بر ایجاد ارزش در طول زمان: از تفکر یکپارچه، تصمیم‌گیری و اقداماتی که بر ایجاد ارزش در طول زمان متمرکز هستند پشتیبانی می‌کند.

روند تکامل گزارشگری

اولین گزارش در جهان، به نام گزارش یکپارچه شرکتی، در سال ۲۰۰۲ توسط شرکت دانمارکی ناوزیمنس^۱ منتشر شد (اکلس و کرزوز^۲، ۲۰۱۰). در سال ۲۰۰۵، مؤسسه تلاس^۳ جزئیات آنچه را که یک گزارش یکپارچه باید شامل شود را به صورت دستور جلسه‌ای ارائه کرد. مواردی مانند "چه کسی؟"، "چه؟" و "چرا؟" (وایت^۴، ۲۰۰۵). مقاله بحث قرار بود الهام بخش توصیه‌های کینگ سوم برای گزارشگری یکپارچه در آفریقای جنوبی باشد. اولین جایزه سالانه بهترین گزارش یکپارچه در سال ۲۰۰۸، به شرکت نوو نوردیسک^۵ که یک سازمان مستقل، خصوصی و دارای بودجه شخصی در بریتانیا بود، برای گزارش سال ۲۰۰۷ آن شرکت اعطا شد. گزارشگری یکپارچه از سال ۲۰۰۹ پس از بحران مالی جهانی سال ۲۰۰۸، اهمیت بیشتری پیدا کرد. پس از بحران مالی جهانی در سال ۲۰۰۸، نگرانی‌ها در مورد توسعه و بهبود گزارشگری مالی شرکت‌ها و همچنین بهبود گزارش‌های غیرمالی شرکت‌های تجاری افزایش یافت. گرچه فشار برای ارائه گزارش‌های یکپارچه در حال افزایش بود، اما هیچ راهنمایی برای تهیه چنین گزارش‌هایی وجود نداشت (کی پی ام جی^۶، ۲۰۰۸؛ پایداری^۷، ۲۰۰۸). به همین دلیل، ابتکار جهانی سرمایه فکری (WICI) یک چارچوب جهانی داوطلبانه برای اندازه‌گیری و گزارش عملکرد شرکت برای سهامداران و سایر ذینفعان ارائه کرد. این چارچوب مبتنی بر ترکیبی از چارچوب گزارشگری پرایس واتر هاوس کوپرز (PWC)^۸ و KPI های مسائل زیست-محیطی، اجتماعی و حاکمیت شرکتی (ESG) است (WICI، ۲۰۰۸). سال ۲۰۰۹ از نظر گزارشگری یکپارچه، یکی از مهمترین سالی بود که تاکنون ثبت شده است. در اواسط سال ۲۰۱۰، گروهی از افرادی که هم با پایداری و هم با گزارشگری شرکت‌ها آشنا بودند، جهت بحث در مورد ایده مربوط به گزارش یکپارچه و تهیه و بهبود آن در لندن با هم ملاقات کردند. نتیجه این گردهمایی ایجاد شورای بین المللی گزارش یکپارچه و واگذاری وظیفه تدوین دستورالعمل تهیه گزارش یکپارچه به این شورا بود. در همان سال، A4S و GRI تشکیل کمیته بین المللی گزارش یکپارچه (IIRC) را اعلام کردند (اکلس و کرزوز، ۲۰۱۰). در سال ۲۰۱۱، نام این کمیته به شورا تغییر یافت. شورای بین المللی گزارشگری یکپارچه ائتلافی جهانی متشکل از قانون‌گذاران، استانداردها، متخصصان حرفه‌ای حسابداری، و سازمان‌های مردم نهاد است. در همان ابتدا، شورای بین المللی گزارش یکپارچه به این نتیجه رسید که در ابتدا بهترین کار ایجاد یک چارچوبی مفهومی برای گزارش یکپارچه است. آن‌ها نهایتاً در سال ۲۰۱۳، اولین چارچوب بین المللی گزارش یکپارچه را به طور رسمی منتشر کردند.

در حال حاضر گزارشگری یکپارچه در بیش از ۷۵ کشور جهان، توسط بیش از ۲۵۰۰ سازمان و با حمایت بیش از ۴۰ بورس اوراق بهادار بکار گرفته می‌شود.

1 - Novozymes
2 - Eccles and Krzus
3 - tellus
4 - white
5 - novonordisk
6 - KPMG
7 - Sustainability
8 - PricewaterhouseCoopers

تفاوت گزارشگری یکپارچه با گزارشگری سنتی و پایدار

گزارش یکپارچه توانایی کم کردن محدودیت‌های گزارشگری مالی سنتی را (پیچیدگی، دیدگاه کوتاه‌مدت، کمبود اطلاعات غیرمالی) و گزارشگری پایدار (کاهش قابلیت اطمینان و اعتماد سرمایه‌گذاران، قطع ارتباط با عملکرد مالی) را دارد. گزارش پایداری به طیف گسترده‌ای از ذینفعان، در مورد اینکه چگونه یک سازمان محیط و جامعه‌ای پایدار ایجاد می‌کند، کمک می‌کند (GRI، ۲۰۱۳). از طرف دیگر، گزارش یکپارچه به تأمین‌کنندگان سرمایه، گزارش می‌دهد که چگونه سازمان‌ها با تعامل با محیط داخلی و خارجی خود، در کوتاه‌مدت، میان‌مدت و بلندمدت ارزش ایجاد می‌کنند. یک گزارش یکپارچه باید در درجه اول برای ارائه دهندگان سرمایه مالی برای حمایت از ارزیابی تخصیص سرمایه‌های مالی آنها تهیه گردد (IIRC، ۲۰۱۳). یکی دیگر از تفاوت‌های متقابل بین گزارش یکپارچه و گزارش پایدار این است که رویکرد پیشنهاد شده توسط شورای بین‌المللی گزارش یکپارچه مبتنی بر مفهوم "سرمایه" است، در حالی که رویکرد موسسه ابتکار گزارشگری جهانی بر اساس مفهوم "ذینفعان" استوار است. این رویکرد به گزارش یکپارچه اجازه می‌دهد تا توانایی بومی‌سازی در صنعت را بالا ببرد، اما قابلیت مقایسه‌پذیری را کاهش می‌دهد. سازمان‌ها مجبور نیستند که الزاما طبقه‌بندی موجود در چارچوب بین‌المللی گزارش یکپارچه را رعایت کنند بنابراین یک نوع انعطاف‌پذیری خاصی وجود دارد که از یک طرف باعث ایجاد یک هماهنگی و سازگاری بالاتر و از طرفی باعث کاهش قابلیت مقایسه می‌شود. برعکس، گزارشگری پایدار، و بخصوص کسانی که دنبال رویکرد GRI هستند، به لیست ثابت عناصری که باید افشا شوند، تکیه می‌کنند. گزارش یکپارچه مبتنی بر اصول است، اگرچه از یک طرف نیاز به قضاوت حرفه‌ای بیشتری وجود دارد، از طرف دیگر سازمان برای تهیه گزارش یکپارچه اختیار عمل بیشتری برخوردار است و در نتیجه از قابلیت سازگاری و بومی‌سازی بالایی برخوردار می‌باشد. جدول یک خلاصه‌ای از تفاوت‌های بین گزارشگری یکپارچه، پایدار و مالی سنتی را نشان می‌دهد.

جدول ۱. مقایسه گزارشگری مالی، پایدار و یکپارچه در زمینه‌های مختلف

گزارشگری یکپارچه IR	گزارشگری پایدار SR	گزارشگری سالانه AR
در درجه اول برای فراهم کنندگان سرمایه مالی	ذی نفعان مختلف (دیدگاه اجتماعی و محیطی)	ذینفعان مشخص (سرمایه‌گذاران و سهامداران)
اختیاری (به جز افریقای جنوبی)	اختیاری (به جز سوئد، دانمارک و فرانسه)	اجباری
مقررات و راهنمایی‌ها	ابتکار گزارشگری جهانی GRI	ملی و بین‌المللی GAAP/IAS
کم	متوسط	بالا
قابلیت مقایسه	متوسط (بخش تکمیلی)	پایین
بومی سازی با صنعت	پایین	بالا
سطح اطمینان	وسیعتر از واحد گزارشگری مالی	واحد گزارشگری مالی
دامنه	وسیعتر از واحد گزارشگری مالی	واحد گزارشگری مالی

منبع: فاسان^۱، ۲۰۱۳

چارچوب بین‌المللی گزارشگری یکپارچه

چارچوب بین‌المللی گزارشگری یکپارچه، در سال ۲۰۱۳ توسط شورای بین‌المللی گزارشگری یکپارچه^۲ به صورت رسمی منتشر گردید. شورای بین‌المللی گزارشگری یکپارچه ائتلافی جهانی متشکل از قانون‌گذاران، استانداردها، متخصصان حرفه‌ای حسابداری، آکادمی‌ها و سازمان‌های مردم‌نهاد است. اعضای این ائتلاف همگی اعتقاد دارند که گام بعدی در روند تکامل گزارشگری شرکتی اطلاع‌رسانی درباره ارزش‌آفرینی است. چارچوب بین‌المللی گزارشگری یکپارچه به منظور برآوردن این نیاز و تأمین شالوده‌ای برای آینده ایجاد شده است. هدف چارچوب ایجاد اصول راهنما و عناصر محتوایی است که بر

1 - Fasan
2 - IIRC

محتوای کلی یک گزارش یکپارچه حاکم است و تعیین مفاهیم اساسی که زیربنای آن‌ها را تشکیل می‌دهد. (IIRC، ۲۰۱۳). امروزه جامع‌ترین چارچوب برای گزارش یکپارچه چارچوب منتشر شده توسط شورای بین‌المللی گزارش یکپارچه است. مأموریت اصلی شورای بین‌المللی گزارشگری یکپارچه شامل ایجاد یک چارچوب برای گزارش یکپارچه‌ی پذیرفته شده در سطح جهانی است که بتواند اطلاعات راهبری، اجتماعی، محیط زیست و مالی را با هم در یک قالب روشن، مختصر، منسجم و قابل مقایسه گردآوری کند (باسکو و همکاران، ۲۰۱۳). این چارچوب از سه بخش کلی تشکیل شده است. مفاهیم بنیادی و کلیات، اصول راهنما و عناصر محتوا.

اصل راهنما عبارتند از: تمرکز استراتژیک و جهت‌گیری آینده، ارتباط اطلاعات، روابط با ذینفعان، اهمیت، مختصر بودن (ایجاز)، قابلیت اطمینان و کامل بودن (اعتبار و جامعیت) و در نهایت سازگاری و مقایسه پذیری. عناصر محتوای عبارتند از: نمای کلی سازمان و محیط بیرونی، رهبری (حکمرانی)، مدل کسب و کار، ریسک‌ها و فرصت‌ها، استراتژی و تخصیص منابع، عملکرد، چشم انداز، مبنای ارائه (اساس تهیه و ارائه).

توسعه فرضیه های تحقیق با استفاده از مبانی نظری

ضرورت: ضرورت استفاده از گزارشگری یکپارچه اسلامی را می‌توان به دلایل مختلف توجیه کرد. اولین دلیل تفاوت‌های ساختاری و ایدئولوژیکی دین مبین اسلام در مقایسه با جوامع غیره اسلامی است (احمد؛ ۲۰۱۸). دومین دلیل در رابطه با ضرورت نیاز به چارچوب نظری و گزارشگری یکپارچه‌ی اسلامی را می‌توان کسب مشروعیت نزد جامعه بیان کرد. در واقع، ضرورت استفاده از گزارشگری مناسب برای شرایط محیطی، فرهنگی و مذهبی هر کشوری را می‌توان از دیدگاه تئوری مشروعیت توجیه کرد. فعالیت سازمان‌ها در هر جامعه‌ای باید توسط آن جامعه به طور کلی تصدیق شود و مورد پذیرش آن جامعه قرار گیرد. آن‌ها باید از نظر حق وجود در وهله اول و همچنین حق ادامه فعالیت خود نزد جامعه مشروعیت داشته باشند. سازمان‌ها تحت نظارت دائمی قرار دارند، گرچه حداکثرسازی سود به عنوان هدف اصلی تجارت پذیرفته شده است، اما انتظار می‌رود سازمان‌ها این کار را با حداقل تأثیر منفی بر محیط و جامعه انجام دهند (دیگان^۱، ۲۰۰۲). یکی دیگر از دلایل نیاز به گزارشگری یکپارچه اسلامی، وجود و عدم تامین نیازهای اطلاعاتی جوامع مسلمان با استفاده از گزارشگری یکپارچه متعارف می‌باشد. بنابراین ضرورت تهیه گزارش یکپارچه اسلامی به نظر بدیهی می‌رسد. مطمئناً گزارش یکپارچه اسلامی به یک چارچوب نظری خاص جهت راهنمایی تهیه کنندگان گزارش یکپارچه اسلامی و افزایش قابلیت مقایسه اطلاعات دارد. بنابراین، فرضیه یک و دو به صورت زیر ارائه گردید:

فرضیه یک: وجود یک چارچوب نظری با رویکرد اسلامی ضروری است.

فرضیه دو: تهیه گزارشگری یکپارچه اسلامی برای سازمان‌ها ضروری است.

هدف: هدف گزارشگری‌های مختلف، متفاوت می‌باشد. در گزارشگری مالی هدف ارائه اطلاعات مفید برای تصمیم‌گیری است. به نوعی در گزارشگری مالی هدف انعکاس عملکرد مالی، جایگاه و جریان نقدی در یک دوره زمانی به خصوص است در حالی که در گزارش پایدار هدف انعکاس عملکرد سازمان در رابطه با مسائل اقتصادی، اجتماعی و زیست‌محیطی است (فدراسیون حسابداران بین‌المللی^۲، ۲۰۱۵). شورای بین‌المللی گزارشگری یکپارچه معتقد است هدف گزارش یکپارچه این است که به تامین کنندگان سرمایه مالی توضیح دهد که چگونه یک سازمان در طول زمان ارزش‌آفرینی می‌کند (IIRC، ۲۰۱۳). هدف از حسابداری و گزارشگری اسلامی پاسخگوئی اسلامی است (حمید، ۲۰۰۰؛ ملیا سلیمان، ۲۰۱۵). پاسخگویی نسبت به خداوند متعال (حبل من الله) و پاسخگویی در قبال مردم (حبل من الناس) (کمارالدین^۳، ۲۰۱۹). کسب رضایت خداوند (حبل من الله) منوط به رضایت خلق خدا (حبل من الناس) می‌باشد (سعد، ۲۰۱۴). بنابراین انتظار بر این است که هدف گزارشگری یکپارچه

1- Deegan

2 - International Federation of Accountants

3 - Kamaruddin

اسلامی، پاسخگویی نسبت به نحوه ارزش‌آفرینی مشروع سازمان در طول زمان به خداوند متعال و مردم باشد. با توجه با مباحث مطرح شده فرضیه سوم به صورت زیر ارائه گردید:

فرضیه سوم: هدف از تهیه گزارش یکپارچه اسلامی پاسخگویی نسبت به نحوه ارزش‌آفرینی مشروع سازمان در کوتاه‌مدت، میان‌مدت و بلندمدت است.

ذینفعان (مخاطبان): مخاطبان و ذینفعان اصلی گزارشگری مالی سرمایه‌گذاران، وام‌دهندگان و دیگر طلبکاران فعلی و آینده می‌باشند (IFA, ۲۰۱۵). گزارش پایداری نسبت به گزارشگری مالی به طیف گسترده‌تری از ذینفعان توجه دارد. ذینفعان در گزارشگری پایدار افراد یا سازمان‌هایی هستند که به طور منطقی می‌توان انتظار داشت تحت تأثیر فعالیت‌ها، محصولات و خدمات سازمان قرار گیرند (GRI, G4, ۲۰۱۳). گزارش یکپارچه به تأمین‌کنندگان سرمایه، گزارش می‌دهد که چگونه سازمان‌ها با تعامل با محیط داخلی و خارجی خود، در کوتاه‌مدت، میان‌مدت و بلندمدت ارزش ایجاد می‌کنند. یک گزارش یکپارچه به همه ذینفعان علاقه‌مند به توانایی سازمان برای ارزش‌آفرینی در طول زمان، از جمله کارکنان، مشتریان، عرضه‌کنندگان، شرکای تجاری، جوامع محلی، قانونگذاران، ناظران و سیاست‌گذاران منفعت می‌سازد (IIRC, ۲۰۱۳). همان‌طور که در بالا گفته شد هدف از حسابداری و گزارشگری اسلامی پاسخگویی نسبت به خداوند و نسبت به مردم است. یکی از اصول پاسخگویی از دید حضرت علی (ع)، در نهج‌البلاغه، پاسخگویی در قبال مردم و اجتماع می‌باشد (فولادی و شفیع، ۱۳۹۷). حسینی الاصل و جهان‌شاد (۱۳۹۸)، معتقدند که دستیابی به هدف پاسخگویی اسلامی از یک سو مستلزم تأمل و دقت کافی در وجوه اشتراک و افتراق بین حسابداری مرسوم و حسابداری اسلامی از جمله توجه به محدودیت‌ها، واجبات و محرمات شرعی در انجام و ثبت معاملات تجاری، مالی و سرمایه‌گذاری و از طرف دیگر مستلزم توجه به وظیفه مسئولیت پاسخگویی بنگاه‌های انتفاعی اسلامی در قبال طیف وسیعی از ذینفعان و ذیحقان در جامعه اسلامی است که لزوماً دارای رابطه تجاری با این شرکت‌ها نیستند. بنابراین انتظار بر این است که مخاطبان و ذینفعان گزارشگری یکپارچه اسلامی خداوند متعال، جامعه، سرمایه‌گذاران و سایر ذینفعان باشند. فرضیه ۴ به صورت زیر ارائه گردید:

فرضیه چهارم: مخاطبان گزارش یکپارچه اسلامی ابتدا خداوند متعال و سپس تمامی ذینفعان و جامعه می‌باشد.

رویکرد: هدف رویکرد مبتنی بر اصول برقراری توازن مناسب بین انعطاف‌پذیری و توصیه‌ای است که به گوناگونی گسترده در یکایک موقعیت‌های سازمان‌های مختلف اذعان می‌دارد، و در عین حال به میزان کافی امکان مقایسه‌پذیری را در بین سازمان‌ها میسر می‌سازد تا نیازهای اطلاعاتی مربوط را برآورده کند. بنابراین کسانی که مسئول تهیه و ارائه گزارش یکپارچه هستند، لازم است با توجه به شرایط خاص سازمان، نظر و قضاوت خود را اعمال کنند، تا تعیین کنند که کدام موضوع اهمیت دارد و چگونه افشا شود (IIRC, ۲۰۲۱). اتحادیه اروپا نیز برای گزارشگری غیرمالی از رویکرد مبتنی بر اصول استفاده می‌کند. گزارشگری پایدار و بخصوص کسانی که دنبال رویکرد GRI هستند، به لیست ثابت عناصر، شاخص‌های کلیدی عملکرد، روش‌های سنجش یا افشای یکایک موضوعاتی که به طور مشخص باید افشا شوند، تکیه می‌کنند. گزارش‌دهی پایدار که از استانداردهای (GRI) استفاده می‌کند، ماهیت تجویزی دارند، یعنی مبتنی بر قوانین هستند. استانداردهای مبتنی بر تجویز معمولاً راحت‌تر دنبال می‌شوند، زیرا جهت روشنی را در مورد شاخص‌های کلیدی عملکرد ارائه می‌دهند و از قابلیت مقایسه بالاتری نسبت به رویکرد مبتنی بر اصول برخوردار است. در رویکرد مبتنی بر اصول به تهیه‌کنندگان اجازه می‌دهد تا گزارش یکپارچه بر اساس شرکت یا بخش تنظیم شود و از آماده‌کنندگان می‌خواهد که در فرآیند خلق ارزش فکر کنند و تأثیرات ذینفعان را شناسایی کنند (د ویلیرز، ۲۰۱۴). در اسلام اصول و احکام به گونه‌ای ارائه شده‌اند که هر شخصی با توجه به شرایط خود بتواند آن را به کار بگیرد، این بیانگر استفاده از رویکرد مبتنی بر اصول می‌باشد. بنابراین انتظار می‌رود که رویکرد گزارش یکپارچه اسلامی یک رویکرد مبتنی بر اصول باشد. فرضیه ۵ به صورت زیر ارائه گردید:

فرضیه پنجم: رویکرد گزارشگری یکپارچه اسلامی، رویکرد مبتنی بر اصول است.

محدوده: گزارشگری مالی مسائل مالی و گزارشگری پایدار اطلاعاتی را در خصوص عملکرد اقتصادی، زیست محیطی، اجتماعی و حکمرانی ارائه می‌کند. در ابتدا، گزارش های غیرمالی بخشی از گزارش مدیریت بود و مسائل ESG در گزارش های سالانه شرکت ها ثبت می‌شد. تعیین محدوده برای یک گزارش یکپارچه دو جنبه دارد:

- واحد گزارشگری مالی
- ریسک ها، فرصت ها و نتایج مرتبط با سایر واحدها یا ذینفعان فراتر از واحد گزارشگری مالی که بر توانایی آن واحد برای ارزش آفرینی تاثیر قابل توجهی دارد (IIRC، ۲۰۲۱).

مشخص کردن ریسک ها، فرصت ها و پیامدهایی که توانایی سازمان را برای ارزش آفرینی به شکل مهم تحت تاثیر قرار می‌دهند نشان میدهد که گزارشگری یکپارچه علاوه بر اطلاعات مالی دربرگیرنده اطلاعات غیرمالی نیز می‌باشد. گزارشگری یکپارچه اسلامی باید نشان دهد که چگونه سازمان در تمامی موارد از قبیل تامین مالی، قراردادها، کارکنان، جامعه، محیط زیست و ... مسائل شرعی رعایت گردیده است. در واقع علاوه بر اطلاعات مالی، اطلاعات مربوط به زمینه های دیگر نیز افشا شوند، حتی اگر توسط استانداردهای بین المللی حسابداری یا استانداردهای گزارشگری بین المللی الزامی بر افشاء وجود نداشته باشد (یعقوب^۱ و همکاران، ۲۰۱۲). راملی^۲ و همکاران (۲۰۱۸) معتقدند که یک چارچوب گزارش یکپارچه اصلاح شده همراه با مفهوم مقاصد الشریعه می‌تواند مسئولیت پذیری را افزایش داده و از مأموریت ها و چشم اندازهای سازمان های غیرانتفاعی اسلامی محافظت کند. بنابراین محدوده و مرز گزارشگری در گزارش یکپارچه اسلامی انتظار می‌رود از گزارش مالی بیشتر باشد. فرضیه ۶ به صورت زیر ارائه گردید:

فرضیه شش: محدوده و مرز گزارشگری یکپارچه اسلامی از محدوده و مرز گزارشگری مالی بیشتر است.

کمی یا کیفی - مالی یا غیرمالی: در گزارشگری مالی تاکید بر ارائه اطلاعاتی است که بتوان آن را در قالب ارزش پولی سنجید. در گزارشگری پایدار تاکید بر اطلاعات غیرمالی است. اما هدف گزارش یکپارچه کمی سازی یا پولی کردن ارزش ایجاد شده توسط یک سازمان نیست. توانایی یک سازمان برای ایجاد ارزش را می‌توان به بهترین شکل با ارائه اطلاعات کمی و کیفی گزارش کرد (IIRC، ۲۰۲۱). از نظر اسلام شریعت همه شئون زندگی را تنظیم می‌کند. هر عمل مؤمنان باید مطابق با شریعت اسلام و موازین اخلاقی برگرفته از اصول اسلامی باشد. یعقوب و همکاران (۲۰۱۲)، معتقدند که حسابداری و گزارشگری در شریعت چیزی بیش از اعداد و برخی جنبه های کیفی است. در واقع روح عبادت و حسابداری باید هر اطلاعاتی را تا زمانی که صحت دارد گزارش کند. در اسلام فرصت دادن به شخص بدهکاری که توانایی پرداخت بدهی خود را ندارد یک ارزش است (بقره، ۲۸۰). اعتقاد بر این است که در جهت پاسخگویی جامع و شفاف با استفاده از گزارشگری یکپارچه اسلامی، استفاده از اطلاعات غیرمالی در کنار اطلاعات مالی به صورت منسجم و افشاء اطلاعات بیشتر به صورت کمی و کیفی در کنار هم لازم و ضروری است. بنابراین فرضیه ۷ و ۸ به صورت زیر ارائه گردید:

فرضیه ۷ - گزارشگری یکپارچه اسلامی باید اطلاعات را به صورت کمی و کیفی ارائه کند.

فرضیه ۸ - گزارشگری یکپارچه اسلامی باید دربرگیرنده اطلاعات مالی و غیرمالی در کنار هم باشد.

کابرد: چه سازمان هایی می توانند از چارچوب گزارشگری یکپارچه با رویکرد اسلامی استفاده کنند؟ آیا برای سازمان های کوچک، متوسط و بزرگ مناسب است؟ آیا برای سازمان های دولتی و غیردولتی مناسب است؟ آیا برای سازمان های انتفاعی و غیرانتفاعی مناسب است؟ تمرکز چارچوب بین المللی گزارش یکپارچه عمدتاً در بافت و زمینه بخش خصوصی و شرکت های انتفاعی به هر اندازه می باشد، ولی بخش عمومی و سازمان های غیرانتفاعی نیز می توانند آن را به کار گیرند و بنا به ضرورت مورد اصلاح قرار دهند (IIRC، ۲۰۱۳). اصول و احکام اسلام مربوط به تمامی انسان ها می باشد. بنابراین انتظار بر این است که به طور کلی چارچوب گزارشگری یکپارچه با رویکرد اسلامی بتواند برای تمامی سازمان ها قابل استفاده باشد و در صورت لزوم مورد اطلاع و تعدیل قرار گیرد. بنابراین فرضیه ۹ به صورت زیر ارائه گردید:

فرضیه ۹- چارچوب گزارشگری یکپارچه با رویکرد اسلامی با کمی اصلاح و تعدیل، برای تمامی سازمان‌ها قابل استفاده است.

مسئولیت تهیه و بیانیه شرعی مدیریت: مسئولیت تهیه گزارش یکپارچه با چه کسی است؟ شورای بین‌المللی گزارشگری یکپارچه معتقد است، مسئولیت آن با مدیران سازمان است، گزارش یکپارچه باید شامل بیانیه‌ای از طرف مدیران باشد، که موارد زیر را در بر بگیرد:

- اذعان به مسئولیت‌پذیری برای حصول اطمینان از انسجام گزارش یکپارچه
- اذعان به این که آن‌ها خرد جمعی را برای تهیه و ارائه گزارش یکپارچه به کار بسته‌اند
- دیدگاه یا نتیجه‌گیری آنان درباره این که آیا گزارش یکپارچه مطابق با چارچوب ارائه شده است یا خیر؟
- در صورتی که گزارش یکپارچه چنین بیانیه‌ای را شامل نشود، باید نسبت به موارد زیر توضیح دهد:
- کسانی که مسئولیت سازمان را بر عهده دارند، در تهیه و ارائه گزارش چه نقشی ایفا کرده‌اند؟
- برای گنجانیدن چنین بیانیه‌ای در گزارش‌های آتی چه اقداماتی صورت گرفته است؟
- در مواردی که الزامات قانونی یا مقرراتی مانع از بیان مسوولیت از سوی مقامات حاکمیتی می شود، این باید به وضوح بیان شود (IIRC ، ۲۰۲۱).

بنابراین انتظار می‌رود که مسئولیت تهیه گزارش یکپارچه اسلامی با مدیران سازمان باشد. یکی از مسائلی که انتظار می‌رود مدیران نسبت به آن اقدام کنند ارائه تائیدیه شرعی نسبت به سازمان مورد مدیریت آن‌ها می باشد. آن‌ها باید علاوه بر تائیدیه معمول، تائیدیه‌ای مبنی بر رعایت مسائل شرعی و پرهیز از مسائل غیرشرعی در تمامی فعالیت‌های سازمان ارائه کنند. بنابر مطالب ارائه شده فرضیه ۱۰ و ۱۱ به صورت زیر ارائه گردید.

فرضیه ۱۰: مسئولیت تهیه گزارش یکپارچه اسلامی با مدیران سازمان است.

فرضیه ۱۱: مدیران سازمان باید علاوه بر تائیدیه عادی، تائیدیه شرعی را نیز ارائه کنند.

دوره گزارشگری: دوره زمانی تهیه گزارش یکپارچه اسلامی به چه صورت باید باشد؟ گزارشگری مالی می تواند برای مقاصد مختلف در دوره های مالی مختلفی مانند سه ماهه یا شش ماهه و یا به صورت سالانه تهیه می‌شود. حنیفه و هدی (۲۰۰۲)، معتقدند دوره زمانی حسابداری و گزارشگری مالی اسلامی یک سال قمری برای مصارف زکات است، به جز برای محصولات کشاورزی یعنی یک فصل یا در هنگام برداشت و معادن و گنج‌های مدفون که باید فوراً پرداخت شود. آن‌ها معتقدند برای اهداف دیگر، ارزیابی منظم امکان پذیر است. بنابراین انتظار بر این است که دوره گزارشگری برای گزارش یکپارچه اسلامی یک سال قمری باشد به جز برای محصولات کشاورزی، معادن و گنج‌های پنهان. بنابراین فرضیه ۱۲ به صورت زیر ارائه گردید:

فرضیه ۱۲: دوره گزارشگری یکپارچه اسلامی معمولاً یک سال قمری است. (به جز برای محصولات کشاورزی، معادن و گنج‌های پنهان)

تخصیص شرعی تهیه کنندگان: حسابدار اسلامی کسی است که به عدالت وزن کند، زیرا خداوند در قرآن کریم فرموده است: هنگامی که پیمانہ می‌کنید، حق پیمانہ را ادا نمایید، و با ترازوی درست وزن کنید (الاسراء، ۳۵). حسابدار اسلامی باید دارای صلاحیت‌های شخصی و صلاحیت‌های حرفه‌ای از دید اسلام باشد. الکلکشندی^۱ (۱۹۸۷)، ده ویژگی اجباری برای حسابدار اسلامی را مورد بحث قرار داد که نباید آن‌ها را نادیده گرفت که عبارتند از: هویت اسلامی، مردانگی، شهروندی، بزرگسالی، انصاف، فصاحت، خرد، علم شریعت اسلامی، صداقت و شایستگی.

بنابراین فرضیه ۱۳ به صورت زیر ارائه گردید:

فرضیه ۱۳: تهیه کنندگان گزارش یکپارچه اسلامی باید علاوه بر تخصص و صلاحیت حرفه‌ای، از تخصص و صلاحیت شرعی نیز برخوردار باشند.

هیات نظارت، حسابرسی شرعی و معیار: کلید اطمینان از کیفیت اطلاعات منتشر شده، به ویژه قابلیت اطمینان و صحت آن‌ها، حسابرسی، ترجیحاً توسط نهادهای مستقل خارجی تأیید شده می‌باشد. وجود یک هیات نظارت شرعی می‌تواند به افزایش قابلیت اتکاء سیستمی که زیربنای تهیه گزارش یکپارچه اسلامی است، کمک زیادی کند. مطمئناً سرمایه‌گذاران و ذینفعان مسلمان نیازمند اطلاعاتی هستند که به آن‌ها کمک کند، تا از انطباق فعالیت‌های سازمان با شریعت اسلام اطمینان حاصل کنند. علاوه بر هیات نظارت شرعی، وجود کمیته حسابرسی شرعی در داخل سازمان و یک حسابرس شرعی در خارج از سازمان می‌تواند به بالا بردن اعتبار گزارش یکپارچه اسلامی کمک کند. متأسفانه الزامات حسابرسی گزارش یکپارچه از بعد تخصصی و غیر شرعی هنوز مبهم است. به نظر می‌رسد که معرفی چنین تعهدی می‌تواند به طور قابل توجهی اعتماد به داده‌های منتشر شده را افزایش دهد و در عین حال علاقه به گزارش یکپارچه را افزایش دهد (ماتوشیک و ریمکوویچ، ۲۰۱۸). اما از بابت معیار شرعی برای گزارش یکپارچه اسلامی انتظار بر این است که اصول و احکام شریعت اسلام مبنا قرار گیرد. بنابراین ضرورت وجود یک هیات نظارت، حسابرسی شرعی و استفاده از اصول و احکام اسلامی به عنوان معیار در حسابرسی شرعی مورد انتظار است. بنابراین فرضیه ۱۵ و ۱۶ به صورت زیر ارائه گردید:

فرضیه ۱۴: استفاده از هیات نظارت شرعی در سازمان جهت کمک به اعتبار گزارش یکپارچه اسلامی ضروری است.

فرضیه ۱۵: استفاده از حسابرسی شرعی جهت کمک به اعتبار گزارش یکپارچه اسلامی ضروری است.

فرضیه ۱۶: معیار ارزیابی برای سنجش اعتبار شرعی اطلاعات در گزارش یکپارچه اسلامی، اصول، احکام و قوانین حاکم بر شریعت اسلام است.

ابزار گزارشگری: زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر (XBRL)، یک رویکرد استاندارد جهانی است که تبادل اطلاعات و بخصوص گزارشگری مالی را در سراسر جهان متحول ساخته است. این استاندارد شکاف موجود میان سیستم‌های سازمانی را از بین برده و باعث افزایش اثربخشی و کارایی سازمان شده است. این زبان سرعت پردازش اطلاعات مالی را به طرز چشمگیری افزایش داده و به کمک کنترل خودکار اطلاعات احتمال وجود خطا را کاهش می‌دهد. شرکت‌ها می‌توانند به منظور صرفه جویی در هزینه‌ها و افزایش کارایی عملیات جمع آوری و گزارش‌دهی اطلاعات مالی از XBRL استفاده کنند. بدین ترتیب، استفاده کنندگان از این اطلاعات (سرمایه‌گذاران، تحلیلگران، موسسات مالی و مراجع قانونی) در هر نقطه از جهان می‌توانند در هر لحظه صورت وضعیت‌های مالی را به همراه آخرین تغییرات مشاهده و تجزیه و تحلیل کنند. بنابراین انتظار بر این است که گزارشگری یکپارچه اسلامی که دربرگیرنده اطلاعات مالی و غیرمالی است از این زبان برای گزارشگری استفاده کند. فرضیه ۱۷: بکارگیری زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیری برای سازمان‌هایی که از گزارش یکپارچه اسلامی استفاده می‌کنند، مفید می‌باشد.

پیشینه پژوهش

احتشام مهر و همکاران (۱۴۰۱)، در پژوهشی عوامل مؤثر بر همگرایی گزارشگری یکپارچه در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را مورد بررسی قرار دادند. نتایج آن‌ها نشان داد که عوامل حاکمیت شرکتی، استراتژی، عملکرد مالی، موقعیت صنعت و فشار ذینفعان بر گزارشگری یکپارچه مؤثر هستند. از نظر میزان تأثیر، حاکمیت شرکتی بیشترین و موقعیت صنعت کمترین تأثیر را بر گزارشگری یکپارچه داشتند.

داروغه حضرتی و نکوئی زاده (۱۴۰۰)، در پژوهشی به بررسی رابطه بین خصیصه‌های کمیته حسابرسی و گزارشگری یکپارچه پرداختند. جامعه آماری پژوهش شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است که به روش حذف سیستماتیک 100 شرکت در بازه زمانی 1391 تا 1398 به عنوان نمونه آماری انتخاب گردید. همچنین فرضیه‌های پژوهش نیز بر اساس آزمون

رگرسیون چند متغیره مورد آزمون قرار گرفتند. یافته‌های حاصل از پژوهش نشان داد، بین اندازه کمیته حسابرسی، تعداد جلسات کمیته حسابرسی و گزارشگری یکپارچه رابطه معنادار وجود دارد و همچنین با توجه به نتایج به دست آمده می‌توان بیان کرد بین تخصص مالی کمیته حسابرسی، استقلال اعضا کمیته حسابرسی و گزارشگری یکپارچه رابطه معنادار وجود دارد.

فرخی و همکاران (۱۳۹۹)، در پژوهشی با عنوان ابعاد و مؤلفه‌های کلیدی گزارشگری پایداری شرکتی با رویکرد اسلامی، پس از مروری چارچوب‌های برتر گزارشگری پایداری، به تبیین ابعاد و مؤلفه‌های کلیدی گزارشگری پایداری شرکتی، متناسب با فرهنگ و شرایط محیطی جامعه اسلامی پرداختند. به همین منظور، داده‌های گردآوری شده از طریق تحلیل محتوای کیفی متون اسلامی به روش استقرایی، به وسیله پرسش‌نامه در معرض قضاوت خبرگان قرار گرفته است. پس از ارزیابی ۱۱۰ پرسش‌نامه جمع‌آوری شده و تحلیل ضرایب بارهای عاملی و معادلات ساختاری، الگوی گزارشگری پایداری شرکتی با رویکرد اسلامی، در هفت بعد به ترتیب اولویت شامل: مدیریت و رهبری، پیشرفت و تعالی، کار و تولید، سرمایه انسانی، اجتماعی، اقتصادی و زیست‌محیطی، و در قالب ۳۶ مؤلفه ارائه گردید.

زواری و دیفی^۱ (۲۰۲۲)، بررسی تأثیر ساختار مالکیت بر سطح افشای اطلاعات مالی و غیرمالی در گزارش‌دهی یکپارچه، و تأثیر آن بر سیستم‌های حقوقی ملی را بررسی کردند. نمونه‌ای متشکل از ۴۳۱ شرکت اروپایی متعلق به حقوق عادی یا مدنی برای دوره زمانی ۲۰۱۲ و ۲۰۱۹ انتخاب شد. یافته‌ها نتایج رگرسیون‌های خطی وجود روابط بین تمرکز مالکیت، مالکیت نهادی و همچنین مالکیت مدیریتی و گزارش یکپارچه را تأیید می‌کند.

کاسناتو^۲ و همکاران (۲۰۱۹)، در تحقیقی تحت عنوان "سرمایه اجتماعی و گزارش یکپارچه: از دست رفتن مشروعیت وقتی که حرف و عمل یکی نباشد" با در نظر گرفتن مطالعه موردی که توسط بک^۳ و همکاران در سال ۲۰۱۷ در مورد یک بانک استرالیایی در بازه زمانی ۲۰۰۴ تا ۲۰۱۳ انجام گردید، بررسی کردن که آیا گزارشگری یکپارچه بر سرمایه رابطه‌ای تأثیر می‌گذارد یا خیر؟ و به ترمیم اعتبار از دست رفته یک سازمان کمک می‌کند یا خیر؟ یافته‌ها نشان داد که چگونه یک بانک دچار شده به یک رسوایی بزرگ در سال ۲۰۰۴، توانست مشروعیت خود را از طریق گزارشگری یکپارچه ترمیم کند.

شیبلی عبدالله (۲۰۱۸)، در پژوهشی تحت عنوان "حسابداری از دیدگاه مرسوم و دیدگاه اسلامی: یک چارچوب گزارشگری جایگزین بالقوه" از طریق تشریح دیدگاه فلسفی و عملی اسلام و مقایسه آن با دیدگاه فلسفی غرب و تأثیر آن بر نحوه ثبت معاملات و گزارشگری مالی، به تبیین دلایل لزوم ارائه یک چارچوب نظری گزارشگری مالی و استاندارد‌های جایگزین برای موسسات اسلامی که بالقوه از همگرایی نسبی یا چارچوب گزارشگری مرسوم نیز برخوردار باشد پرداخته است. این مقاله مروری بر تفاوت‌های اساسی فلسفی و عملکردی در حسابداری متعارف و اسلامی ارائه می‌دهد. هدف این تحقیق انجام یک تجزیه و تحلیل دقیق بر روی تصاویر خاص برگرفته از هر دو این سیستم‌ها و برجسته کردن چگونگی تأثیر این تفاوت‌ها در ثبت تراکنش‌های مالی و تهیه گزارش‌های مالی برای طیف وسیعی از ذینفعان است. رشد واحدهای تجاری غیرسنتی مانند مؤسسات مالی اسلامی، اساساً کاربرد استانداردهای حسابداری متعارف در تهیه گزارشگری مالی مطابق با شریعت را زیر سؤال می‌برد. همراه با این، نگرانی‌های قابل توجهی در مورد کاربرد گسترده‌تر استانداردها و چارچوب حسابداری اسلامی به منظور دستیابی به شیوه‌های گزارشگری که نیازهای اطلاعاتی را به طور کلی برآورده می‌کند، وجود دارد. در پس زمینه چنین زمینه‌ای، این مقاله این سوال اساسی را مطرح می‌کند که چگونه می‌توان به همگرایی بالقوه بین این دو سیستم دست یافت تا وضعیت شفاف و قابل مقایسه‌ای از اطلاعات مالی برای کاربران فراهم شود که منجر به چارچوب جایگزین گزارشگری مالی می‌شود.

1 - Zouari and Dhifi

2 - Casonato

3 - beak

روش پژوهش

این پژوهش از نظر فلسفه و هستی‌شناسی یک پژوهش تفسیرگرایانه، کاربردی و توصیفی است. رویکرد این پژوهش رویکرد قیاسی- استقرایی است. روش و استراتژی این پژوهش یک روش پیمایشی و میدانی است که به صورت تک مقطعی انجام می‌گیرد. از نظر نوع و روش گردآوری داده‌ها این پژوهش یک پژوهش آمیخته کیفی- کمی است که از ابزار پرسشنامه الکترونیکی برای جمع‌آوری داده‌ها استفاده می‌کند. در واقع، پژوهش حاضر به لحاظ هدف، کاربردی و به لحاظ نوع، آمیخته کیفی-کمی با رویکرد اکتشافی است که با هدف تهیه یک الگو برای بخش‌های مختلف چارچوب نظری گزارشگری یکپارچه اسلامی انجام می‌شود. با توجه به نبود چارچوب نظری مشخصی در ایران و همچنین چارچوب نظری مناسب برای گزارشگری یکپارچه اسلامی، ضرورت استفاده از تفکر جمعی در کنار الگو برداری از مبانی نظری مشابه و موجود در خارج از ایران، جهت تعیین مولفه‌های مختلف این الگو بدیهی است. یکی از روش‌های مناسب و کاربردی جهت بکارگیری تفکر جمعی، روش دلفی می‌باشد. همزمان با استفاده از روش دلفی به دلیل کسب نتایج بهتر و قوی‌تر روش دلفی با تکنیک فازی ترکیب و نهایتاً از روش دلفی فازی استفاده شد. پس از اجماع بدست آمده از تکنیک دلفی فازی با استفاده از قضاوت خبرگان، نتایج به نظر سنجی عمومی گذاشته گردید. در نهایت نتایج بدست آمده از نظر سنجی عمومی تجزیه تحلیل و نتیجه نهایی ارائه گردید.

روش گردآوری داده‌ها

در این پژوهش محقق ابتدا با مطالعه مبانی نظری مرتبط با موضوع، پرسشنامه اولیه را تهیه و تنظیم و سپس با مشورت و هم‌اندیشی با اساتید راهنما، مشاور و افراد خبره در این زمینه، پرسشنامه‌ی اولیه اصلاح گردید. پرسشنامه نهایی، پرسشنامه‌ای با سوالات بسته است، ضمن اینکه در پایان هر بخش یک سوال باز نیز در نظر گرفته شده است، تا پاسخ دهنده بتواند سایر پیشنهادها و نظرات تکمیلی خود را برای کمک به محقق ارائه کند. برای جمع‌آوری نظرات پاسخ‌دهندگان به گونه‌ای راحت‌تر و کم هزینه‌تر، پرسش‌نامه نهایی به صورت یک پرسش‌نامه الکترونیکی تهیه و با استفاده شبکه‌های اطلاع‌رسانی و اینترنت، در اختیار پاسخ‌دهندگان قرار گرفت.

روایی و پایایی پرسشنامه: برای سنجش روایی چندین روش متفاوت وجود دارد، اما در اکثر مطالعات دلفی فازی، روایی صوری و روایی محتوای در کنار هم مورد استفاده قرار گرفته‌اند و برای پایایی از آلفای کرونباخ استفاده شده است. در این پژوهش علاوه بر روایی صوری از روایی محتوای نیز استفاده گردید. نسبت روایی محتوای^۱ (CVR)، برای تمامی سوالات بالاتر از ۵۶ درصد می‌باشد که نشان دهنده وجود روایی محتوا می‌باشد. برای پایایی نیز از آلفای کرونباخ استفاده گردید. مقدار آلفای کرونباخ ۰.۸۶ می‌باشد که بیانگر وجود پایایی لازم در پرسشنامه است.

روش دلفی فازی

بدون تردید خردجمعی در تصمیم‌گیری می‌تواند به اتخاذ تصمیمی کامل‌تر و همه جانبه منجر شود. برای ایجاد یک توافق جمعی روش‌های متعددی نظیر جلسات الکترونیک، بارش فکری، گروه اسمی و روش دلفی وجود دارد. در تکنیک دلفی خبرگان و افرادی که در نظرسنجی استفاده می‌شوند یکدیگر را نمی‌شناسند. ناشناس بودن غلبه بر موانع گروه فکری را تضمین می‌کند (سامرویل^۲، ۲۰۰۸). هدف اصلی روش دلفی دستیابی به قابل اطمینان‌ترین اجماع گروهی از نظرات خبرگان بواسطه یک سری از پرسشنامه‌های متمرکز همراه با بازخورد کنترل شده می‌باشد (دالکی و هلمر^۳، ۱۹۶۳). زمانیکه خبرگان برای مقایسه معیارها و یا تخمین مقادیر معیارها دیدگاه خود را به صورت عبارات کلامی بیان می‌کنند. فرآیند سنتی کمی سازی دیدگاه افراد، امکان انعکاس سبک تفکر انسانی را بطور کامل ندارد. به عبارت بهتر، استفاده از مجموعه‌های فازی، سازگاری بیشتری با توضیحات زبانی و بعضاً مبهم انسانی دارد. بنابراین بهتر است که با استفاده از مجموعه‌های فازی (بکارگیری اعداد فازی) به پیش‌بینی بلندمدت و تصمیم‌گیری در دنیای واقعی پرداخت (حبیبی و آفریدی، ۱۴۰۱). روش دلفی فازی به دلیل استفاده از نظریه فازی، علاوه بر دستیابی به مزیت‌های روش دلفی سنتی، ایرادات آن را برطرف می‌کند.

1 - Content Validity Ratio
2 - Somerville
3 - Dalkey and Helmer

هیچ توافقی برای اینکه تعداد خبرگان تکنیک دلفی چند نفر باشند وجود ندارد. با این وجود در بیشتر مطالعات ۵ تا ۱۰ نفر یا ۶ تا ۱۲ نفر توصیه شده است (حبیبی و همکاران، ۲۰۱۴). در این پژوهش ابتدا از یک گروه ۸ نفره برای اصلاح پرسشنامه اولیه و سپس از یک گروه ۳۲ نفره برای اجماع و تأیید مولفه‌ها استفاده گردید.

نحوه انتخاب نمونه

در این پژوهش از یک روش ترکیبی نمونه‌گیری هدفمند و گلوله برفی استفاده گردید. اندازه نمونه در تکنیک‌های نمونه‌گیری غیراحتمالی نظیر هدفمند همگون، مبهم و نامشخص است و بر خلاف نمونه‌گیری احتمالی، هیچ قانون و قاعده‌ای برای آن وجود ندارد و مسئله حائز اهمیت، ارتباط منطقی میان تکنیک انتخاب نمونه و هدف پژوهش است. به باور گاست^۱ و همکاران (۲۰۰۶)، برای پژوهش‌هایی که هدف، تفهیم و درک اشتراکات و توافقات نظر یک گروه همگن است، تعداد ۱۲ مشارکت‌کننده کفایت می‌کند. در این پژوهش از یک نمونه ۳۲ نفری استفاده شده است. در بخش دوم پژوهش از نمونه‌گیری تصادفی استفاده گردید. تعداد نمونه با استفاده از فرمول کوکران حداقل ۳۸۴ نفر باید باشد. در بخش از یک نمونه ۳۹۳ نفری استفاده شده است.

تجزیه تحلیل داده‌ها

در این بخش به تجزیه و تحلیل داده‌های پژوهش پرداخته می‌شود. ابتدا عواملی که از مرور ادبیات و منابع در دسترس استخراج شده است توسط روش دلفی فازی بررسی و شاخص‌ها غربال می‌شوند. سپس با استفاده از آزمون‌های آماری فرضیه‌ها بررسی شدند.

تحلیل دلفی فازی

از خبرگان تکنیک دلفی فازی که ۳۲ نفر بودند خواسته شد که در یک بازه ۵ گزینه‌ای (خیلی کم، کم، متوسط، زیاد و خیلی زیاد) به هر کدام از شاخص‌ها امتیاز دهند. جدول دو طیف امتیازبندی (فازی نشده) هر کدام از گزینه‌ها ارائه شده است.

جدول ۲. عبارات زبانی و اعداد دلفی فازی

عبارت زبانی	خیلی کم	کم	متوسط	زیاد	خیلی زیاد
اعداد فازی مثلثی	(۰، ۰، ۰/۲۵)	(۰، ۰/۲۵، ۰/۵)	(۰/۲۵، ۰/۵، ۰/۷۵)	(۰/۵، ۰/۷۵، ۱)	(۰/۷۵، ۱، ۱)

منبع: حبیبی و همکاران، ۱۳۹۳

جدول ۳، محاسبات دور اول دلفی فازی را برای هر کدام از مولفه‌ها نشان می‌دهد. برای هر کدام از مولفه‌ها نظرات خبرگان که در قالب عبارات کلامی بیان شده، به یک عدد فازی مثلثی (حد پائین، حد متوسط، حد بالا) تبدیل گردیده است. سپس این عدد فازی با استفاده از روش مرکز ثقل به یک عدد قطعی تبدیل شده است. مولفه‌هایی که مقدار قطعی آنها از ۰.۷ پایین‌تر است مورد تأیید قرار نمی‌گیرند و در نتیجه از فرایند دلفی حذف می‌گردند. و مولفه‌هایی که مقدار قطعی آن‌ها از ۰.۷ بالاتر باشد به دور بعد منتقل می‌شود. همان‌طور که جدول ۳ نشان می‌دهد، تمامی مولفه‌ها در دور اول تأیید شده‌اند.

جدول ۳. محاسبات دور اول دلفی فازی

مورد تأیید	میانگین قطعی	میانگین فازی مثلثی			مولفه‌ها	ردیف
		L	M	U		
مورد تأیید	۰.۸۵۳	۰.۶۲۵	۰.۸۷۵	۰.۹۹۲	QES1	۱
مورد تأیید	۰.۸۲۶	۰.۵۹۴	۰.۸۴۴	۰.۹۸۴	QES2	۲
مورد تأیید	۰.۸۵۹	۰.۶۳۳	۰.۸۸۳	۰.۹۹۲	۳QES	۳
مورد تأیید	۰.۸۵۴	۰.۶۲۵	۰.۸۷۵	۱.۰۰۰	۴QES	۴
مورد تأیید	۰.۷۹۶	۰.۵۶۳	۰.۸۱۳	۰.۹۶۱	۵QES	۵
مورد تأیید	۰.۸۳۹	۰.۶۰۹	۰.۸۵۹	۰.۹۸۴	۶QES	۶
مورد تأیید	۰.۸۵۹	۰.۶۳۳	۰.۸۸۳	۰.۹۹۲	۷QES	۷
مورد تأیید	۰.۸۲۰	۰.۵۸۶	۰.۸۳۶	۰.۹۹۲	۸QES	۸
مورد تأیید	۰.۸۱۸	۰.۵۸۶	۰.۸۳۶	۰.۹۷۷	۹QES	۹
مورد تأیید	۰.۸۵۹	۰.۶۳۳	۰.۸۸۳	۰.۹۹۲	۱۰-QES	۱۰
مورد تأیید	0.841	0.609	0.859	1.000	QES11	۱۱
مورد تأیید	0.789	0.555	0.805	0.961	QES12	۱۲
مورد تأیید	0.785	0.555	0.805	0.938	QES13	۱۳
مورد تأیید	0.760	0.523	0.773	0.945	QES14	۱۴
مورد تأیید	0.831	0.602	0.852	0.977	QES15	۱۵
مورد تأیید	0.816	0.586	0.836	0.969	QES16	۱۶
مورد تأیید	0.768	0.531	0.781	0.953	QES17	۱۷

منبع: یافته‌های تحقیق

جدول ۴، محاسبات دور دوم را نشان می‌دهد. در این مرحله نیز نظرات خبرگان برای هر کدام از مولفه‌ها به یک عدد فازی مثلثی (حد پائین، حد متوسط، حد بالا) تبدیل می‌شود. سپس با استفاده از روش مرکز ثقل عدد فازی مربوط به هر مولفه به یک عدد قطعی تبدیل می‌گردد. مولفه‌هایی که مقدار قطعی آن‌ها از ۰.۷ پایین‌تر است مورد تأیید قرار نمی‌گیرند و در نتیجه از فرایند دلفی حذف می‌گردند. با توجه به مقدار قطعی نشان داده شده برای هر مولفه در جدول ۳، نتیجه گرفته می‌شود که تمامی مولفه‌ها در دوم نیز مجدداً مورد تأیید قرار گرفته‌اند.

جدول شماره ۴. محاسبات دور دوم دلفی فازی

مورد تأیید	میانگین قطعی	میانگین فازی مثلثی			مولفه ها	ردیف
		<i>L</i>	<i>M</i>	<i>U</i>		
مورد تأیید	۰.۸۶۷	۰.۶۴۱	۰.۸۹۱	۱.۰۰۰	QES1	۱
مورد تأیید	۰.۸۲۶	۰.۵۹۴	۰.۸۴۴	۰.۹۸۴	QES2	۲
مورد تأیید	۰.۸۶۶	۰.۶۴۱	۰.۸۹۱	۰.۹۹۲	۳QES	۳
مورد تأیید	۰.۸۶۱	۰.۶۳۳	۰.۸۸۳	۱.۰۰۰	۴QES	۴
مورد تأیید	۰.۸۰۹	۰.۵۷۸	۰.۸۲۸	۰.۹۶۱	۵QES	۵
مورد تأیید	۰.۸۵۲	۰.۶۲۵	۰.۸۷۵	۰.۹۸۴	۶QES	۶
مورد تأیید	۰.۸۵۹	۰.۶۳۳	۰.۸۸۳	۰.۹۹۲	۷QES	۷
مورد تأیید	۰.۸۲۰	۰.۵۸۶	۰.۸۳۶	۰.۹۹۲	۸QES	۸
مورد تأیید	۰.۸۲۴	۰.۵۹۴	۰.۸۴۴	۰.۹۷۷	۹QES	۹
مورد تأیید	۰.۸۶۳	۰.۶۳۷	۰.۸۸۷	۰.۹۹۲	۱۰-QES	۱۰
مورد تأیید	0.841	0.609	0.859	1.000	QES11	۱۱
مورد تأیید	0.789	0.555	0.805	0.961	QES12	۱۲
مورد تأیید	0.785	0.555	0.805	0.938	QES13	۱۳
مورد تأیید	0.768	0.531	0.781	0.953	QES14	۱۴
مورد تأیید	0.837	0.609	0.859	0.977	QES15	۱۵
مورد تأیید	0.816	0.586	0.836	0.969	QES16	۱۶
مورد تأیید	0.768	0.531	0.781	0.953	QES17	۱۷

ماخذ: یافته های تحقیق

جدول ۵، نتایج مربوط به تفاوت عددی فازی شده دور دوم نسبت به دور اول را برای هر مولفه نشان می‌دهد. براساس نظر چنگ و لین^۱، چنانچه اختلاف بین دو مرحله نظرسنجی کمتر از یک دهم (۰.۱) باشد، فرایند نظرسنجی متوقف می‌شود و این به معنی این است که اجماع حاصل شده است (چنگ و لین، ۲۰۰۲). با توجه به نتایج ارائه شده در جدول ۵، برای تمامی مولفه‌ها تفاوت دور دوم نسبت به دور اول کمتر از یک دهم می‌باشد. بنابراین در رابطه ۱۷ موردی که به قضاوت گذاشته شده‌اند یک اجماع نظر به وجود آمده است و نتایج دور دوم نسبت به دور اول تفاوت معنی‌داری ندارند. این نشان دهنده ایجاد اجماع و ثبات آن می‌باشد، در نتیجه فرایند دلفی فازی در پایان دور دوم متوقف می‌شود.

جدول شماره ۵. محاسبه تفاوت میانگین قطعی دور دوم نسبت به دور اول

ردیف	مولفه	میانگین قطعی دور اول	میانگین قطعی دور دوم	تفاوت میانگین قطعی دور اول و دوم	نظر نهایی
۱	QES1	۰.۸۵۳	۰.۸۶۷	۰.۰۱۴	تائید و توقف عملیات
۲	QES2	۰.۸۲۶	۰.۸۲۶	-	تائید و توقف عملیات
۳	۳QES	۰.۸۵۹	۰.۸۶۶	۰.۰۰۷	تائید و توقف عملیات
۴	۴QES	۰.۸۵۴	۰.۸۶۱	۰.۰۰۷	تائید و توقف عملیات
۵	۵QES	۰.۷۹۶	۰.۸۰۹	۰.۰۱۳	تائید و توقف عملیات
۶	۶QES	۰.۸۳۹	۰.۸۵۲	۰.۰۱۳	تائید و توقف عملیات
۷	۷QES	۰.۸۵۹	۰.۸۵۹	-	تائید و توقف عملیات
۸	۸QES	۰.۸۲۰	۰.۸۲۰	-	تائید و توقف عملیات
۹	۹QES	۰.۸۱۸	۰.۸۲۴	۰.۰۰۷	تائید و توقف عملیات
۱۰	QES10	۰.۸۵۹	۰.۸۶۳	۰.۰۰۴	تائید و توقف عملیات
۱۱	QES11	۰.۸۴۱	۰.۸۴۱	-	تائید و توقف عملیات
۱۲	QES12	۰.۷۸۹	۰.۷۸۹	-	تائید و توقف عملیات
۱۳	QES13	۰.۷۸۵	۰.۷۸۵	-	تائید و توقف عملیات
۱۴	QES14	۰.۷۶۰	۰.۷۶۸	۰.۰۰۸	تائید و توقف عملیات
۱۵	QES15	۰.۸۳۱	۰.۸۳۷	۰.۰۰۷	تائید و توقف عملیات
۱۶	QES16	۰.۸۱۶	۰.۸۱۶	-	تائید و توقف عملیات
۱۷	QES17	۰.۷۶۸	۰.۷۶۸	-	تائید و توقف عملیات

ماخذ: یافته های تحقیق

تجزیه و تحلیل نظرسنجی عمومی

برای بالا بردن اعتبار اجماع بدست آمده از نظرات ۳۲ نفر از خبرگان، نتایج بدست آمده با استفاده از پرسشنامه به نظرسنجی عمومی گذاشته شدند. در نظر سنجی عمومی، در مجموع ۴۰۹ پرسشنامه پاسخ داده شد، دریافت گردید که پاسخ‌های مربوط به ۱۶ نفر از آن‌ها دارای ایراد اساسی بود. بنابراین ۳۹۳ مورد از آن‌ها مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج مربوط به هر کدام از فرضیات به صورت زیر است:

فرضیه ۱: تهیه چارچوب گزارشگری یکپارچه با رویکرد اسلامی لازم و ضروری است.

برای آزمون این فرضیه به دلیل بالا بودن حجم نمونه از آزمون تی تک نمونه‌ای با سطح اطمینان ۹۵ درصد استفاده می‌شود. برای آزمون فرضیه پیرامون میانگین یک جامعه از آزمون t تک نمونه استفاده می‌شود. اغلب در پژوهش‌هایی که با مقیاس

لیکرت انجام می‌شوند جهت بررسی فرضیه‌های پژوهش و تحلیل سوالات تخصصی مربوط به آن‌ها از این آزمون استفاده می‌شود و معمولاً در طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای مقدار X برابر با عدد ۳ در نظر گرفته می‌شود (حبیبی و سرآبادانی، ۱۴۰۱). در این پژوهش نیز مقدار X برابر با عدد ۳ در نظر گرفته شده است. فرضیه‌های آماری به صورت زیر است:

$H_0: \mu \leq 3$ فرض صفر: تهیه چارچوب گزارشگری یکپارچه با رویکرد اسلامی لازم و ضروری نیست.

$H_1: \mu > 3$ فرض مقابل: تهیه چارچوب گزارشگری یکپارچه با رویکرد اسلامی لازم و ضروری است.

نتایج حاصل از آزمون تی تک نمونه‌ای برای فرضیه شماره یک در جدول ۶ ارائه شده است.

جدول ۶. نتایج آزمون تی تک نمونه برای فرضیه شماره یک

	df	Mean	Std. E	Std. D	t مقدار آماره	sign
\QES	392	4.27	0.039	0.77	32.903	0

با توجه به اینکه مقدار sign کمتر از ۵ درصد است فرضیه صفر رد و فرضیه مقابل پذیرفته می‌شود، یعنی میانگین جامعه به طور معنی‌داری از عدد ۳ فاصله دارد. با توجه به اینکه میانگین نمونه ۴.۲۷ می‌باشد بنابراین نتیجه گرفته می‌شود که میانگین جامعه به طور معنی‌داری از عدد ۳ بیشتر است. در نتیجه تهیه چارچوب نظری گزارشگری یکپارچه با یک رویکرد اسلامی ضروری است. فرضیه شماره ۲ تا ۱۷ نیز با استفاده از آزمون T تک نمونه در سطح اطمینان ۹۵ درصد مورد آزمون قرار گرفتند. جدول شماره ۷، فرضیه‌های آماری مربوط به فرضیه شماره ۲ تا ۱۷ را نشان می‌دهد.

نتایج حاصل از آزمون آماری تی تک نمونه در سطح اطمینان ۰.۹۵ درصد در جدول شماره ۸، ارائه شده است. با توجه به نتایج بدست آمده برای تمامی فرضیه‌ها، به دلیل اینکه مقدار sign از ۵ درصد کمتر است، بنابراین برای تمامی فرضیه‌های آماری فرض صفر نمی‌تواند پذیرفته شود، در نتیجه فرض مقابل پذیرفته می‌شود. به نوعی می‌توان گفت ادعاهای مطرح شده تأیید شده‌اند.

جدول ۷. فرضیه‌های شماره ۲ تا ۱۷

شماره	فرضیه
فرضیه ۲	تهیه گزارشگری یکپارچه اسلامی برای سازمان‌ها ضروری است.
فرضیه ۳	هدف از تهیه گزارش یکپارچه اسلامی پاسخگویی نسبت به نحوه ارزش‌آفرینی مشروع سازمان در طول زمان است.
فرضیه ۴	مخاطبان گزارش یکپارچه اسلامی ابتدا خداوند متعال و سپس تمامی ذینفعان و جامعه می‌باشد.
فرضیه ۵	رویکرد گزارشگری یکپارچه اسلامی، رویکرد مبتنی بر اصول است.
فرضیه ۶	محدوده و مرز گزارشگری یکپارچه اسلامی از محدوده و مرز گزارشگری مالی بیشتر است.
فرضیه ۷	گزارشگری یکپارچه اسلامی باید اطلاعات را به صورت کمی و کیفی ارائه کند.
فرضیه ۸	گزارشگری یکپارچه اسلامی باید دربرگیرنده اطلاعات مالی و غیرمالی در کنار هم باشد.
فرضیه ۹	چارچوب گزارشگری یکپارچه با رویکرد اسلامی با کمی اصلاح و تعدیل، برای تمامی سازمان‌ها قابل استفاده است.
فرضیه ۱۰	مسئولیت تهیه گزارش یکپارچه اسلامی با مدیران سازمان است.
فرضیه ۱۱	مدیران سازمان باید علاوه بر تأییدیه عادی، تأییدیه شرعی را نیز ارائه کنند.
فرضیه ۱۲	دوره گزارشگری یکپارچه اسلامی معمولاً یک سال قمری است. (به جز برای محصولات کشاورزی، معادن و گنج‌های پنهان)
فرضیه ۱۳	تهیه کنندگان گزارش یکپارچه اسلامی باید علاوه بر تخصص و صلاحیت حرفه‌ای، از تخصص و صلاحیت شرعی برخوردار باشند.
فرضیه ۱۴	استفاده از هیات نظارت شرعی در سازمان جهت کمک به اعتبار گزارش یکپارچه اسلامی ضروری است.
فرضیه ۱۵	استفاده از حسابرسی شرعی جهت کمک به اعتبار گزارش یکپارچه اسلامی ضروری است.
فرضیه ۱۶	معیار ارزیابی برای سنجش اعتبار شرعی اطلاعات در گزارش یکپارچه اسلامی، اصول، احکام و قوانین شریعت اسلام است.
فرضیه ۱۷	بکارگیری زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیری برای سازمان‌هایی که از گزارش یکپارچه اسلامی استفاده می‌کنند، مفید می‌باشد.

جدول ۸. نتایج آزمون t برای فرضیه ۲ تا ۱۷

فرضیه	مقدار T اماره	درجه آزادی	sign	فرضیه	مقدار اماره T	درجه آزادی	sign
QES2	36.8	392	0	QES10	38.29	392	0
QES3	36.18	392	0	QES11	32.9	392	0
QES4	35.38	392	0	QES12	38.75	392	0
QES5	35.92	392	0	QES13	33.51	392	0
QES6	37.83	392	0	QES14	35.76	392	0
QES7	36.92	392	0	QES15	40.34	392	0
QES8	33.14	392	0	QES16	36	392	0
QES9	32.58	392	0	QES17	39.17	392	0

منبع: یافته‌های پژوهشگر

جدول شما ۹، به طور خلاصه نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش را به طور کامل نشان می‌دهد. در سطح اطمینان ۹۵ درصد طبق آزمون T تک نمونه فرض صفر تمام فرضیه‌های آماری رد می‌شوند.

جدول ۹. فرضیه‌های شماره ۲ تا ۱۷

شماره	فرضیه	نتیجه آزمون T
۱	وجود یک چارچوب نظری با رویکرد اسلامی ضروری است.	رد فرضیه صفر
۲	تهیه گزارشگری یکپارچه اسلامی برای سازمان‌ها ضروری است.	رد فرضیه صفر
۳	هدف از تهیه گزارش یکپارچه اسلامی پاسخگویی نسبت به نحوه ارزش آفرینی مشروع سازمان در طول زمان است.	رد فرضیه صفر
۴	مخاطبان گزارش یکپارچه اسلامی ابتدا خداوند متعال و سپس تمامی ذینفعان و جامعه می‌باشد.	رد فرضیه صفر
۵	رویکرد گزارشگری یکپارچه اسلامی، رویکرد مبتنی بر اصول است.	رد فرضیه صفر
۶	محدوده و مرز گزارشگری یکپارچه اسلامی از محدوده و مرز گزارشگری مالی بیشتر است.	رد فرضیه صفر
۷	گزارشگری یکپارچه اسلامی باید اطلاعات را به صورت کمی و کیفی ارائه کند.	رد فرضیه صفر
۸	گزارشگری یکپارچه اسلامی باید دربرگیرنده اطلاعات مالی و غیرمالی در کنار هم باشد.	رد فرضیه صفر
۹	چارچوب گزارشگری یکپارچه با رویکرد اسلامی با کمی اصلاح و تعدیل، برای تمامی سازمان‌ها قابل استفاده است.	رد فرضیه صفر
۱۰	مسئولیت تهیه گزارش یکپارچه اسلامی با مدیران سازمان است.	رد فرضیه صفر
۱۱	مدیران سازمان باید علاوه بر تأییدیه عادی، تأییدیه شرعی را نیز ارائه کنند.	رد فرضیه صفر
۱۲	دوره گزارشگری یکپارچه اسلامی معمولاً یک سال قمری است. (به جز برای محصولات کشاورزی، معادن و گنج‌های پنهان)	رد فرضیه صفر
۱۳	تهیه کنندگان گزارش یکپارچه اسلامی باید علاوه بر تخصص و صلاحیت حرفه‌ای، از تخصص و صلاحیت شرعی برخوردار باشند.	رد فرضیه صفر
۱۴	استفاده از هیات نظارت شرعی در سازمان جهت کمک به اعتبار گزارش یکپارچه اسلامی ضروری است.	رد فرضیه صفر
۱۵	استفاده از حسابرسی شرعی جهت کمک به اعتبار گزارش یکپارچه اسلامی ضروری است.	رد فرضیه صفر
۱۶	معیار ارزیابی برای سنجش اعتبار شرعی اطلاعات در گزارش یکپارچه اسلامی، اصول، احکام و قوانین شریعت اسلام است.	رد فرضیه صفر
۱۷	بکارگیری زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیری برای سازمان‌هایی که از گزارش یکپارچه اسلامی استفاده می‌کنند، مفید می‌باشد.	رد فرضیه صفر

تفسیر نتایج

با توجه به نتایج بدست آمده از تجزیه و تحلیل داده‌ها به وسیله تکنیک دلفی فازی، نتایج بدست آمده بیانگر اتفاق نظر خبرگان گزارشگری نسبت به تمامی ادعاهای انجام شده در فرضیه‌های پژوهش می‌باشد، که نشان دهنده تحلیل درست محقق و روایی بالای پژوهش می‌باشد. در گام دوم نتایج حاصل از تکنیک دلفی فازی که تنها نظر ۳۲ نفر از خبرگان گزارشگری می‌باشد برای تجزیه و تحلیل بیشتر و کسب نتایج ارزشمندتر به نظر سنجی عمومی گذاشته شد. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده‌های بدست آمده تماماً هم‌راستا با نظر خبرگان می‌باشد. نتایج نشان دادند که تهیه یک چارچوب گزارشگری یکپارچه با رویکرد

اسلامی ضروری و همچنین تهیه گزارش یکپارچه با رویکرد اسلامی توسط سازمان‌ها مورد نیاز ضروری جامعه است. هدف گزارشگری یکپارچه اسلامی پاسخگویی نسبت به نحوه ایجاد ارزش مشروع در طول زمان ابتدا به خداوند متعال و سپس تمامی ذینفعان می‌باشد، که از این جهت با گزارشگری بین‌المللی یکپارچه تفاوت دارد. در چارچوب بین‌المللی ذینفعان تامین‌کنندگان سرمایه مالی می‌باشد در حالی که در چارچوب اسلامی ذینفعان علاوه بر پروردگار متعال تمامی جامعه می‌باشد. در چارچوب اسلامی به مانند چارچوب بین‌المللی ارائه اطلاعات مالی و غیرمالی به صورت کمی و کیفی و منسجم نسبت به ارائه اطلاعات تنها به صورت کمی ترجیح داده می‌شود. در چارچوب اسلامی علاوه بر تأییدیه متعارف مدیران، تأییدیه شرعی مدیران، تأییدیه شرعی هیات نظارت نیز باید ارائه کنند. مدیران و هیات نظارت باید در تأییدیه شرعی تصدیق کنند که تمامی فعالیت‌های سازمان مطابق با اصول و ارزش‌های دینی و اخلاقی اسلام می‌باشد. با وجود اینکه معیار مشخصی برای تعیین میزان اعتبار گزارش یکپارچه بین‌المللی وجود ندارد، گزارش یکپارچه اسلامی می‌تواند برای مباحث شرعی از اصول و اجکام شریعت اسلام به عنوان معیار استفاده کند.

به محققان آتی پیشنهاد می‌شود چالش‌هایی را که جهت اجرای گزارش یکپارچه اسلامی وجود دارد بررسی و راه‌حلی را برای حل آن‌ها ارائه کنند تا هر چه سریع‌تر سازمان‌ها از این گزارش بتوانند استفاده کنند.

منابع

۱. حبیبی، آرش؛ آفریدی، صنم (۱۴۰۱). تصمیم‌گیری چند شاخصه، تهران: انتشارات نارون.
۲. حبیبی، آرش؛ ایزدیار، صدیقه و سرافرازی، اعظم (۱۳۹۳). تصمیم‌گیریهایی چند معیاره فازی. رشت، انتشارات کتیبه گیل.
۳. حسینی الاصل، محسن، و جهانشاد، آریتا. (۱۳۹۸). ضرورت گسترش سطح افشاء و توسعه گزارش‌های مالی در بستر حسابداری اسلامی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۱(۴۴)، ۲۱۷-۲۴۹.
۴. دیاتی دیلمی، زهرا؛ منطقی، خسرو؛ مشهدی، پریسا (۱۳۹۵). بررسی ضرورت حسابداری اسلامی از دید خبرگان دانشگاهی، دو فصلنامه تحقیقات حسابداری ارزشی و رفتاری، شماره ۱(۱)، صص ۱-۲۴.
۵. مهران، ساسان، کرمی، غلامرضا، سیدحسینی، مصطفی (۱۴۰۰). "تئوری حسابداری". جلد دوم، تهران، انتشارات نگاه دانش.
6. Al-Kalkashandy, A, (1407 H–1987 AD), Subhul A’asha Fi Sina’atul Insha’, Beirut–Lebanon: Darul Kutub Al-Elmi’iah. (In Arabic) Hand written version was dated 821 H (1418 AD).
7. Cheng, C. H. and Y. Lin (2002). "Evaluating the Best Main Battle Tank Using Fuzzy Decision Theory with Linguistic Criteria Evaluation", European Journal of Operational Research, Vol. 142, No. 1, pp. 174-186.
8. Dalkey N and O Helmer (1963) An experimental application of the Delphi method to the use of experts. Management Science 9(3), 458–467
9. De Villiers, C., Rinaldi, L. and Unerman, J., (2014). Integrated Reporting: Insights, gaps and an agenda for future research. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 27 (7), 1042-1067.
10. De Villiers, C., Venter, E.R. and Hsiao, P.C.K. (2016), "Integrated reporting: background, measurement issues, approaches and an agenda for future research", Accounting & Finance, Vol. 57 No. 4, pp. 937-959
11. Deegan, C. (2002), "Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation", Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 15 No. 3, pp. 282-311.
12. Eccles, R. G. (2009). Networks in Organisations: Structure, Forms and Actions.
13. Eccles, R.G. and Krzus, M.P. (2010), "Integrated reporting for a sustainable strategy: one report has the potential to significantly change how companies operate and investors think, shifting the focus from that of meeting short-term financial goals to developing a long-term business strategy that not only makes a commitment to corporate social responsibility, but also to a sustainable society", Financial Executive, Vol. 26 No. 2, pp. 28-33.

14. Fasan, M., (2013) Annual Reports, Sustainability Reports and Integrated Reports: Trends in Corporate Disclosure, Integrated Reporting Concepts and Cases That Redefine Corporate Accountability, ISBN 978-3-319-02167-6, ISBN 978-3-319-02168-3 (eBook), DOI 10.1007/978-3-319-02168-3, Springer International Publishing Switzerland. pp.41-59.
15. Gambling, T., & Karim, R.A. (1986). ISLAM AND 'SOCIAL ACCOUNTING'. *Journal of Business Finance & Accounting*, 13, 39-50.
16. GRI (2013) G4 sustainability reporting guidelines. <https://www.globalreporting.org/reporting/g4/>
17. Guest, G., Bunce, A., & Johnson, (۲۰۰۶). How Many Interviews Are Enough? An Experiment with Data Saturation and Variability. *Field Methods*, ۱۸-۱۹(۱), ۵۹-۸۲
18. Habibi, Arash., Sarafrazi, Azam., Izadyar, Sedigheh (2014), Delphi Technique Theoretical Framework in Qualitative Research1, *The International Journal Of Engineering And Science*, vol 3. No.4, pp.08-13.
19. Haniffa, R. M. & Hudaib, M. A. (2002), A Conceptual Framework for Islamic Accounting: The Shari'a Paradigm, Discussion Paper Presented at Accounting Commerce and Finance: The Islamic Perspective International Conference IV, New Zealand
20. Hofstede, G. (1980). *Cultures consequences: International difference in work related values*. London: Sage Publications.
21. IIRC. (2013), "The international IR framework", available at: www.theiirc.org/international-ir-framework/ (accessed 13 January 2018).
22. Integrated Reporting Committee of South Africa, towards integrated reporting Communicating Value in the ۲۱st Century. *Preparing An Integrated Report A Starter's Guide*, ISBN 0-86983-391-X, 2014
23. Jonathon, H. Louise, G. 2012. *Integrated Reporting: Lessons from the South African Experience. Private Sector Opinion*; No. 25. World Bank, Washington, DC. © World Bank. <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/11052> License: CC BY-NC-ND 3.0 IGO."
24. Kamaruddin, M. I. H & MdAuzair, S. (2019). Integrated Islamic Financial Accountability Model for Islamic Social Enterprise (ISE) (March 29, 2019). *The Journal of Muamalat and Islamic Finance Research*, 16(1), 17-36 (2019), Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3412264>
25. Kassai J.R. & Carvalho N. (2016). *Integrated Reporting: When, Why and How Did It Happen?* In: Mio C. (Eds), *Integrated Reporting - a new accounting disclosure*. London: Palgrave Macmillan. pp. 109-116, doi: 10.1057/978-1-137-55149-8_6.
26. KPMG International, *Introducing Integrated Reporting*, 2013
27. Linstone, H.A. and Turoff, M. (eds.) (1975) *the Delphi Method Techniques and Applications*, Massachusetts, Reading: Addison-Wesley.
28. Matuszyk, I. Rymkiewicz, B. (2018). *Integrated Reporting as a Tool for Communicating with Stakeholders - Advantages and Disadvantages*. *E3S Web of Conferences* 35, 06004 (2018). <https://doi.org/10.1051/e3sconf/20183506004>
29. Melanie. S. M. (2016). *An investigation of the integrated reporting disclosure practices of the top 40 listed south African companies. For the degree master commerc II in international accounting in the faculty of economic and financial sciences at the University of Johannesburg.*
30. Mervyn E King (2011). "Framework for Integrated Reporting and the Integrated Report Discussion Paper" issued in January 2011.
31. Saad, R. A. J., Aziz, N. M. A. & Sawandi, N. (2014). Islamic accountability framework in the zakat funds management. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 164, 508-515.
32. Saghafi, A. Arab Mazar Yazdi, M. Baghomian, R. (1384). *Financial reporting on the Internet and its status in Iran*. *Accounting Studies Quarterly*, pages 127-156.
33. Shibly A, (2018), "Conventional and Islamic Perspective in Accounting: Potential for Alternative Reporting Framework", *International Journal of Economics and Management Engineering*, 12 (2), PP. 244-247.
34. Somerville, Jerry A (2008). *Effective Use of the Delphi Process in Research: Its Characteristics, Strengths, and Limitation*

35. The Prince's Accounting for Sustainability Project. (2010). Connected Reporting: A practical guide with worked examples. Connected Reporting: A practical guide with worked examples
36. Withe, A. L. (2005). The rise of non-financial reporting. Retrieved may 20, 211, from BSR Organization.
37. Yaacob, H., S. Petra, A. Sumardi & H. S. Nahar (2012). Awqaf accounting and reporting for accountability: A case study of awqaf. The 19th International Research Conference. Monash University, November 19 –21 2012, Melbourne, Australia