



تدوین چارچوب گزارشگری اجتماعی با تاکید بر ذینفعان اجتماعی

پرستو مصطفایی^۱

سید علی حسینی^{*۲}

رضوان حجازی^۳

قاسم بولو^۴

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۱۱/۲۰ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۷/۰۶

چکیده:

داشتن روابط متقابل و توجه به خواست و منافع کلیه ذینفعان، نیازمند گزارشگری اجتماعی شرکت است. ساختار ناهمگون و بدون چارچوب گزارشگری فعلی شرکت‌ها در خصوص مسائل پایداری مرتبط با ذینفعان اجتماعی، ضرورت ایجاد چارچوبی مبتنی بر عناصر اطلاعاتی خاص گزارشگری پایداری را نشان می‌دهد. هدف اصلی پژوهش حاضر، تدوین و ارائه چارچوب گزارشگری با تاکید بر گروه‌های مختلف ذینفع اجتماعی با عنوان «گزارشگری اجتماعی» است. با طراحی پرسش‌نامه‌ای حاوی ۴۵ گویه، نظرات خبرگان در رابطه با ضرورت، مفاهیم زیربنایی، عناصر اطلاعاتی و محتوای گزارشگری اجتماعی اخذ و با استفاده از روش دلفی فازی مورد تحلیل قرار گرفت. با توجه به موافقت خبرگان با کلیه گویه‌های مرتبط با عناصر مرتبط با چارچوب گزارشگری اجتماعی، نتیجه‌گیری می‌شود که چارچوب مطلوب و مناسب از نظر آنان مشابه با عناصر اطلاعاتی چارچوب گزارشگری مالی است، اما این عناصر باید در بستر پایداری از منظر اجتماعی تعریف شوند. از میان ۱۶ مقوله پیشنهادی جهت تعریف و ارائه محتوای گزارشگری اجتماعی نیز ۱۲ مقوله در رابطه با «کارکنان»، «مشتریان»، «محصول»، «جوامع محلی» و «حاکمیت» مورد پذیرش خبرگان قرار گرفت.

واژه‌های کلیدی: پایداری، ذینفعان اجتماعی، گزارشگری اجتماعی، روش دلفی فازی.

^۱ دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه الزهراء (س)، تهران، ایران. mostafaeep@yahoo.com

^۲ دانشیار حسابداری، دانشگاه الزهراء (س)، تهران، ایران. (نویسنده مسئول) a.hosseini@alzahra.ac.ir

^۳ استاد حسابداری، دانشگاه خاتم، تهران، ایران. hejazi33@gmail.com

^۴ دانشیار حسابداری، دانشگاه علامه طباطبایی، تهران، ایران. bolo@atu.ac.ir

۱- مقدمه

یکپارچه‌سازی و شناخت ارزش برای سهامداران در دنیای کسب‌وکار امروز، شامل حفظ منافع تمامی ذینفعان شرکت خواهد بود. با تاثیر همه جانبه فعالیت شرکت‌ها بر گروه‌های مختلف ذینفع، این انتظار وجود دارد که شرکت‌ها برای جامعه و بازارهای سرمایه، ایجاد ارزش کنند. مسلم است که ایجاد ارزش برای سهامدار و در سطح وسیع برای جامعه، جز در سایه تعامل با گروه‌های مختلف ذینفع و توجه به منافع و نیازهای آنها صورت نخواهد گرفت. داشتن روابط متقابل و توجه به خواست و منافع ذینفعان، نیازمند شناخت، اندازه‌گیری و گزارشگری عملکرد پایداری شرکت است.

دیدگاه پژوهش حاضر ناظر بر بعد اجتماعی عملکرد پایداری شرکت است. اما همان‌گونه که از بار معنایی این بعد پیداست، موضوعات گسترده‌ای در حوزه پایداری اجتماعی وجود دارد و از این جهت گزارشگری آن امری نه غیرممکن، بلکه دشوار است. پیچیدگی و دشواری ناشی از ایجاد چارچوب و تعریف عناصر مختلف اطلاعاتی آن برای گزارشگری اجتماعی شرکت، ناشی از وجود ذینفعان متعددی است که شرکت باید در برابر آنها پاسخگو بوده و مسئولیت‌های خویش را در برابر آنها انجام دهد. به همین دلیل تعداد رهنمود یا چارچوب‌هایی که منحصراً بر بعد اجتماعی و نیازهای اطلاعاتی ذینفعان و استفاده‌کنندگان گزارشگری اجتماعی تاکید می‌کنند، بسیار محدود و اندک است. عمده‌تاً چارچوب‌های شناخته شده در دنیا، مجموعه ابعاد پایداری شرکت را مورد توجه قرار داده و سعی دارند تا موضوعات بااهمیت از نگاه ذینفعان مربوطه را شناسایی کرده و آنها را گزارش کنند. علاوه بر مفهوم پایداری، مسئولیت اجتماعی از مفاهیمی است که با بار معنایی مشترک در یک محدوده قرار می‌گیرند. در حقیقت از ابتدای طرح انجام فعالیت شرکت‌ها و سازمان‌ها با توجه به ذینفعان و رعایت حقوق و انجام مسئولیت در برابر آنها، واژگان زیادی در این حوزه ایجاد شده‌اند که همگی ناظر بر ضرورت ایفای مسئولیت اجتماعی و رعایت پایداری توسط شرکت‌ها و سازمان‌های مختلف است. مهم‌ترین ابزاری که انجام این

نقش توسط شرکت‌ها و سازمان‌ها را نشان می‌دهد، گزارشگری است. استانداردها، چارچوب‌ها و الگوهای متعددی در سطح بین‌المللی و ملی (خاص هر کشور) وجود دارد که با تاکید بر ابعاد مختلف، توسط شرکت‌ها و سازمان‌ها با اندازه، تنوع و ماهیت فعالیت مختلف جهت گزارشگری در حوزه پایداری با تاکید بر بعد اجتماعی استفاده می‌شوند. علی‌رغم نیاز شرکت‌ها و سازمان‌های فعال در داخل کشور، بررسی‌ها نشان می‌دهد که هیچ چارچوب گزارشگری چه به صورت الزامی و چه داوطلبانه جهت استفاده و هدایت شرکت‌ها در گزارشگری اجتماعی وجود ندارد. چارچوبی که با توجه به عناصر مشخص یک چارچوب گزارشگری تدوین شده و بتواند گامی هر چند کوچک در تهیه گزارش اجتماعی توسط شرکت‌ها برداشته و به تحقق پاسخگویی در برابر ذینفعان کمک کند. در حقیقت پژوهش حاضر در پی دستیابی به پاسخ برای سوال زیر است:

سوال پژوهش: چارچوب مناسب گزارشگری اجتماعی با تاکید بر ذینفعان اجتماعی کدام است؟

پژوهش حاضر با واکاوی مبانی نظری و تجربی و ارائه آن در قالب چارچوب اولیه گزارشگری اجتماعی که مشابه با چارچوب گزارشگری مالی، مبتنی بر عناصر اطلاعاتی مشخصی بوده؛ قصد دارد نظرات خبرگان را در این خصوص اخذ کرده و با تحلیل نظرات آنان و حصول اجماع با استفاده از روش دلفی فازی، چارچوبی برای گزارشگری شرکت‌ها با تاکید بر گروه‌های مختلف ذینفع اجتماعی تدوین کند. پژوهش حاضر با مطالعات پیشین، از حیث تاکید بر بعد اجتماعی پایداری و استفاده از رویکرد روش تحقیق کیفی دارای تمایز است. ضمن آنکه با جستجوی منابع قابل دسترس، مطالعه حاضر اولین مطالعه‌ای است که سعی دارد تا چارچوبی برای گزارشگری مقوله‌ها و موضوعات مرتبط با ذینفعان اجتماعی و عملکرد شرکت در این خصوص، تدوین کند. چارچوبی که می‌تواند نیاز نهادهای متولی را به تدوین رویه‌ها و رهنمودهای گزارشگری اجتماعی و همچنین شرکت‌ها و سازمان در تهیه گزارش اجتماعی، هر چند اندک مورد توجه قرار دهد.

۲- مبانی نظری پژوهش

۱) تئوری‌های مسئولیت اجتماعی و پایداری

ادبیات حسابداری، رشد قابل ملاحظه‌ای پیرامون موضوعات پایداری، مسئولیت اجتماعی و رویکرد حسابداری در برابر آن در سال‌های اخیر داشته است. مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به مشارکت داوطلبانه آنها برای توسعه پایداری، فراسوی الزامات قانونی اشاره دارد و یک روش برای کاهش شکاف میان شرکت و انتظارات ذینفعان در قالب گزارشگری و افشای اطلاعات اضافی به شمار می‌رود (مولر، ۲۰۱۰). در خصوص اینکه چرا شرکت‌ها باید در برابر ذینفعان مختلف، مسئولیت اجتماعی خود را انجام دهند، تئوری‌های مختلفی وجود دارد. هر یک از این تئوری‌ها از زاویه متفاوتی به مفهوم مسئولیت اجتماعی می‌نگرد و چرایی وجود آن را مورد استدلال قرار می‌دهد. گاریگا و مله (۲۰۰۴) کوشیدند تا براساس هر یک از واقعیت‌های اجتماعی زیربنایی شامل اقتصاد، سیاست، مشارکت اجتماعی و اخلاق، تئوری‌های مرتبط با مسئولیت اجتماعی شرکت را طبقه‌بندی کنند. این تئوری‌ها شامل تئوری‌های ابزاری، سیاسی، مشارکتی و اخلاقی هستند. در تئوری‌های ابزاری که بنیان آن بر اقتصاد قرار گرفته، تنها بعد اقتصادی روابط متقابل میان جامعه و شرکت مورد تاکید بوده و هر نوع فعالیت اجتماعی توسط شرکت، تنها در سایه توانایی و سازگاری آن با خلق ثروت مورد پذیرش خواهد بود. از آنجایی که مسئولیت اجتماعی شرکت، ابزاری برای دستیابی به اهداف اقتصادی و خلق ثروت است، آن را تئوری‌های ابزاری می‌نامند (اسمیت و هیگینز، ۲۰۰۰). در تئوری‌های سیاسی، بر قدرت اجتماعی شرکت و به طور خاص در روابط شرکت با جامعه و مسئولیت آن در عرصه سیاسی مرتبط با این قدرت تاکید می‌شود. سه رویکرد اصلی و عمده از تئوری‌های سیاسی شامل مشروطیت شرکتی، تئوری قرارداد اجتماعی و شهروند شرکتی است که هر سه در ادبیات این حوزه از تئوری‌های مطرح و شناخته شده به شمار می‌روند. در تئوری‌های مشارکتی، شرکت‌ها باید با نیازها و تقاضاهای اجتماعی عجین شده و در تحقق آنها مشارکت جویند. تئوری‌های این گروه بر کشف، پوییش و واکنش به تقاضاهای اجتماعی که

در پی دستیابی به مشروعیت، پذیرش و اعتبار بیشتر اجتماعی بوده، تمرکز می‌کنند. در تئوری‌های اخلاقی نیز بیان می‌شود که ارتباط میان واحد تجاری و جامعه در ارزش‌های اخلاقی عجین شده است و این امر به دیدی اخلاقی نسبت به مسئولیت اجتماعی شرکت منجر شده و در نتیجه، شرکت‌ها باید مسئولیت‌های اجتماعی را در قالب یک تعهد اخلاقی، فراتر از هر نوع ملاحظه‌ای بپذیرند. مهم‌ترین رویکردهای موجود در این گروه شامل تئوری هنجاری ذینفعان، حقوق جهانی، توسعه پایدار و رویکرد خیر عمومی است که از میان این تئوری‌ها، تئوری ذینفعان و توسعه پایدار در بسیاری از مطالعات مورد تاکید قرار گرفته است. رویکرد توسعه پایدار که شکل‌گیری آن به تلاش‌های سازمان ملل متحد برمی‌گردد، از جدیدترین رویکردهای مسئولیت اجتماعی محسوب می‌شود و پژوهش‌های انجام شده در چند دهه اخیر بر این مفهوم تمرکز کرده‌اند. از سوی دیگر اکثر نهادهای متولی تدوین استانداردهای گزارشگری و حسابداری پایداری، از این مفهوم و تعریف آن استفاده کرده‌اند. نظریه‌های مربوط به پایداری و توسعه پایدار در طی سه دوره شامل دوره رویانی (قبل از سال ۱۹۷۲)، دوره قالب‌گیری (از سال ۱۹۷۲ تا ۱۹۸۷) و دوره توسعه (از سال ۱۹۸۷ تاکنون) تکامل یافته است (شی و همکاران، ۲۰۱۹).

دوره رویانی: اگرچه عبارت پایداری یا پایدار بودن ابتدا در قرن بیستم پدیدار شد، مفاهیم معادل این عبارات، برای قرن‌های متمادی مورد استفاده بوده است. ایده توسعه پایدار تاریخچه طولانی در کشور چین دارد و مفهوم توسعه پایدار به فلسفه کلاسیک چینی باز می‌گردد (وو و همکاران، ۲۰۱۴). واژه پایداری برای اولین بار در رساله کارلوویتز با عنوان «جنگلکاری و اقتصاد» استفاده شد که در سال ۱۷۱۳ منتشر شده و به صورت سیستماتیک مسئله پایداری جنگل را مورد توجه قرار داد (شی و همکاران، ۲۰۱۹).

دوره قالب‌گیری: دوره دوم مربوط به توسعه مفهوم پایداری با کنفرانس سازمان ملل متحد در خصوص محیط زیست در سال ۱۹۷۲ آغاز شد. این اجلاس از همه کشورهای جهان

خواست تا ضمن توسعه اقتصادی، سیاست‌های مدیریت زیست محیطی خود را تقویت کنند (سان، ۲۰۱۲). متعاقباً در سال ۱۹۸۷، کمیسیون جهانی توسعه و محیط زیست گزارشی با عنوان «آینده متداول ما» منتشر ساخت که برای اولین بار به صورت سیستماتیک تعریفی از توسعه پایدار ارائه نمود. توسعه پایدار در این گزارش توسعه‌ای است که نیازهای فعلی را بدون به خطر انداختن توانایی نسل‌های آتی در تحقق نیازهایشان برآورده کند. گزارش بر وضعیت جهانی جمعیت، غذا، گونه‌های گیاهی و جانوری، انرژی، صنعت، سکونت انسانی و ... تمرکز داشت. علاوه بر این، گزارش به صورت سیستماتیک مجموعه‌ای از مسائل عمده زیست‌محیطی، اجتماعی و اقتصادی را که جامعه انسانی با آنها روبرو بوده مورد بحث قرار داد و به طور شفاف سه دیدگاه را ارائه کرد که شامل این موارد هستند: (۱) بحران محیط زیست، انرژی، و توسعه نمی‌تواند قابل تفکیک باشد؛ (۲) منابع و انرژی بر روی زمین جهت نیازهای توسعه انسانی کافی نیست و (۳) مدل‌های جاری توسعه‌ای باید متناسب با منافع نسل‌های فعلی و آتی تغییر یابد (کمیسیون جهانی محیط زیست و توسعه، ۱۹۸۷). تعریف ارائه شده در مطالعه حاضر جهت ارائه چارچوب گزارشگری، مبتنی بر این تعریف بوده است.

دوره توسعه: این دوره از توسعه مفهوم پایداری نیز با کنفرانس توسعه و محیط زیست سازمان ملل متحد در سال ۱۹۹۲ آغاز شد. توافقات حاصل از این کنفرانس و نشست، مسئولیت‌های عمومی اما متفاوتی را بر دوش کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه در لزوم توجه به مسائل جهانی زیست محیطی قرار داد. همچنین این نشست، اهداف و برنامه‌های عملیاتی را جهت تحقق توسعه پایدار و ایجاد اصول ساخت همکاری مشترک برای حل مسائل زیست - محیطی جهانی تنظیم کرد (سان، ۲۰۱۲). در این کنفرانس بر قطبی شدن اجتماعی^۵ و اهمیت منافع ذینفعان مختلف تاکید شد و لذا بعد اجتماعی توسعه پایدار برای اولین بار در

این نشست معرفی گردید. بر اساس این دیدگاه، سه رکن و بعد از توسعه پایدار شامل اقتصاد، جامعه و محیط زیست وجود دارد که باید به صورت جامع مورد توجه قرار گیرد (کیو، ۱۹۹۲). چنانکه در حال حاضر نگاه غالب و مسلط بر پایداری ناظر بر این سه بعد بوده و بسیاری از الگوها و استانداردها در جهان این دیدگاه را دنبال کرده‌اند. به دنبال این نشست، در سپتامبر سال ۲۰۰۰، نشست هزاره سازمان ملل متحد با حضور نمایندگان ۱۸۹ کشور که اعلامیه هزاره سوم سازمان ملل متحد را پذیرفته بودند و در آن اهداف توسعه هزاره^۶ تعیین شده بود، برگزار شد. در این اعلامیه، توسعه و حذف فقر گسترده مورد تمرکز بود و شامل ۸ حوزه کلیدی و ۲۱ هدف عملیاتی بود (لی، ۲۰۰۵). پس از سال ۱۹۹۲، تضاد میان اقتصاد، جامعه و محیط زیست به طور فزاینده‌ای آشکار شد و بنابراین نیاز به معرفی مفهوم راهبری جمعی از ذینفعان جهانی حیاتی و بااهمیت شد. لذا سازمان ملل متحد نشست ریودوژانیرو را در سال ۲۰۱۲ برگزار کرد. نشست نشان داد راهبری مشارکتی جهانی می‌تواند تضاد میان مسائل اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی را حل کند و لذا در پایان نشست، بعد راهبری نیز به مجموعه ابعاد توسعه پایدار اضافه شد. در سپتامبر ۲۰۱۵، نشست توسعه پایدار سازمان ملل متحد برگزار شد و اهداف توسعه پایدار را که متمرکز بر ۱۷ حوزه و ۱۶۹ اهداف ویژه بود، تنظیم گردید. در مقایسه با اهداف هزاره سوم، اهداف توسعه پایدار، مفهوم سنتی توسعه را به صورت اساسی تغییر داد و به دنبال توسعه جامع و مبتنی بر ابعاد زیست‌محیطی، اجتماعی و اقتصادی بود. با توجه به ایجاد پایه‌های نظری مفهوم پایداری و توسعه پایداری در دوره دوم و مطرح کردن دیدگاه جامع پایداری که ناظر بر ابعاد مختلف بوده، مفاهیم جدیدی از این منظر از مسئولیت اجتماعی ارائه نشده است (شی و همکاران، ۲۰۱۹).

املاک و مستغلات و جابه‌جایی اقتصادی منجر به تمایز و تفکیک گروه‌های اجتماعی پردرآمد از کم درآمد شود.

⁶ Millennium Development Goals

^۵ قطب‌بندی شدن اجتماعی، تفکیک در یک جامعه است و زمانی پدیدار می‌شود که عوام‌لی مان‌ند نابرابری درآمدی، نوسانات

۲) تئوری‌های گزارشگری مسئولیت اجتماعی و پایداری

علاوه بر تئوری‌هایی که چرایی انجام مسئولیت اجتماعی توسط واحدهای تجاری را مورد بررسی قرار می‌دهد، ادبیات پیشین نشان می‌دهد که چندین تئوری در رابطه با انگیزه گزارشگری و افشای مسئولیت اجتماعی وجود دارد. این نظریه‌ها به دفعات توسط محققان مورد تاکید قرار گرفته و در پژوهش‌های مختلف، رابطه گزارشگری با متغیرهای مختلف مورد آزمون قرار گرفته تا ابزاری برای تائید مبانی نظری هر یک از این تئوری‌ها باشد. گرچه پیش از این، هر یک از این تئوری‌ها مطرح شده، لکن در بخش حاضر چرایی گزارشگری به اتکای آنها تشریح خواهد شد.

تئوری ذینفعان: مطابق با نظر فریمن (۱۹۸۴)، ذینفعان کسانی هستند که منفعت یا علاقه‌ای در شرکت دارند. تئوری ذینفعان بیان می‌کند که شرکت در برابر این گروه‌های ذینفع مسئول بوده و باید پاسخگو باشد. از همین منظر، شرکت‌ها با افشای اطلاعات، عملکرد خود را در برابر این گروه‌های ذینفع نشان می‌دهند (بوعلی و العجمی، ۲۰۱۹).

تئوری مشروعیت: از منظر این تئوری، افشاهای انجام شده در حوزه مسئولیت اجتماعی، یکی از استراتژی‌ها و ابزارهای مورد استفاده توسط سازمان‌ها و شرکت‌ها جهت پذیرش و مقبولیت اقدامات آنها از سوی جامعه می‌باشد. با افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی، آنها تصویری اجتماعی از مسئولیت را منتقل کرده، به رفتار خود مشروعیت بخشیده و اعتبار و شهرت خود را با نشان دادن تطابق اقدامات خود با هنجارها و انتظارات جامعه بهبود می‌بخشند. نقطه مطلوب از منظر دنبال‌کنندگان این تئوری، نیل به افزایش سودآوری از طریق ایجاد این مشروعیت می‌باشد (تاورس و دیاس، ۲۰۱۸).

تئوری علامت‌دهی: این تئوری بیان می‌کند که مسئولیت اجتماعی شرکت، اثر علامت‌دهی مشابهی در میان محیط‌های نهادی مختلف دارد. با توجه به تنوع زیاد محیط‌های نهادی در سراسر جهان، مسئولیت اجتماعی شرکت و گزارشگری آن به عنوان مکانیزمی در جهت کاهش تقارن

اطلاعاتی در محیط‌های نهادی عمل می‌کند. هنگامی که محیط‌های نهادی فاقد اطلاعات با کیفیت بالا، جهت تمایز یک شرکت نسبت به دیگری باشد، ذینفعان مربوط باید در جستجوی اطلاعات اضافی برای ارزیابی قابلیت‌های شرکت باشند. مطابق با تئوری علامت‌دهی، پذیرش و افشای اطلاعات مرتبط با مسئولیت اجتماعی شرکت یکی از راه‌های پوشش اطلاعات اضافی پیرامون قابلیت‌ها و توانایی شرکت‌ها است (سو و همکاران، ۲۰۱۵). مطابق با این تئوری، شرکت‌ها منابعی را مصرف می‌کنند تا اقدامات و ابتکارات خود را به سرمایه‌گذارانی که نمی‌توانند به صورت مستقیم آگاه باشند، نشان دهند. پژوهشگران این حوزه بر این باور هستند که شرکت‌هایی که عملکرد پایداری بهتری دارند، تلاش‌های خود در این زمینه را در مقایسه با دیگر شرکت‌ها، بیشتر افشاء می‌کنند. در مقابل، شرکت‌های با عملکرد ضعیف، تمایلی به افشای اقدامات خود نداشته یا اطلاعات کمتری را افشاء می‌کنند. منطق افشای اطلاعات پایداری با توجه به تئوری علامت‌دهی تنها زمانی درست است که مزایای افشاء بیش از هزینه‌های آن باشد. بنابراین، گزارش‌های پایداری به کاهش تقارن اطلاعاتی میان سهامداران و مدیران در خصوص عملکرد پایداری کمک می‌کند (پاپوتسی و سودهی، ۲۰۲۰).

تئوری اقتصاد سیاسی: تئوری اقتصاد سیاسی تائید می‌کند که حسابداری می‌تواند نقش محوری در شیوه ساختار سازمانی و محیطی به لحاظ اقتصادی، سیاسی و اجتماعی بازی کند. در این تئوری جامعه، سیاست و اقتصاد از هم جدا نیستند و مسائل اقتصادی را نمی‌توان بدون در نظر گرفتن مسائل اجتماعی و سیاسی بررسی کرد. در واقع گزارشگری مالی به عنوان ابزاری برای انتقال مقاصد سیاسی، اجتماعی و اقتصادی برای طیف وسیعی از استفاده-کنندگان به کار می‌رود (طالب‌نیا و همکاران، ۱۳۹۱).

۳) استانداردهای بین‌المللی مسئولیت اجتماعی و پایداری

در غیاب ساختارهای راهبردی مناسب جهت اطمینان از فعالیت مسئولانه، پاسخگو، شفاف و پایدار شرکت‌ها،

زیرساخت‌های نهادی و سازمانی بسیاری حضور و بروز یافته- اند تا به شرکت‌ها در پاسخ به مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری کمک کنند. استانداردهای بین‌المللی مسئولیت اجتماعی بخش لاینفک این زیرساخت‌های نهادی برای پاسخگویی شرکت‌ها به شمار می‌آیند. برخلاف رهنمودهای اخلاقی که خاص شرکت بوده و توسط شرکت-ها ایجاد می‌شود، استانداردهای مسئولیت اجتماعی توسط اشخاص ثالث تعریف شده و در طی یک فرآیند چند ذینفعی ایجاد می‌شوند. تاکنون، هیچ توافق نظر و اجماعی در خصوص طبقه‌بندی این استانداردها وجود نداشته است. علی‌رغم وجود برخی تشابهات، این استانداردها می‌توانند با توجه به ابعادشان نظیر محتوا و محدوده زیربنایی، مخاطبان مورد هدف و قابلیت کاربرد جغرافیایی متفاوت باشند (گیلبرت و همکاران، ۲۰۱۱). با این حال، گیلبرت و همکاران (۲۰۱۱)، استانداردهای مسئولیت اجتماعی را در چهار گروه قرار دادند. از زمان طرح این طبقه‌بندی، استانداردهای دیگری توسط نهادهای مختلف تدوین شده‌اند که در مطالعه گیلبرت به آنها اشاره‌ای نشده است. در ادامه علاوه بر استانداردهای طبقه‌بندی شده در پژوهش گیلبرت و همکاران (۲۰۱۱)، با توجه به محدوده تعریف استانداردها و مقایسه‌ی آن با استانداردهای یافت شده به اتکای بررسی پژوهشگران مطالعه‌ی حاضر، استانداردهای دیگری در طبقه‌بندی مخصوص به خود جای گرفتند. این استانداردها عبارتند از:

۱) *استانداردهای مبتنی بر اصول*: این استانداردها، به صورت گسترده اصولی را با توجه به مسائل اجتماعی و زیست-محیطی تعریف می‌کنند که اساساً به عنوان رهنمودی برای عمل و نقطه شروع ارتباط، یادگیری و مبادله بهترین نحوه-عمل استفاده می‌شوند. هدف این سری از استانداردها، کمک به شکل‌گیری رفتارهای شرکت با ایجاد یک پایه و زمینه از ارزش‌های بنیادی و اصولی است که شرکت‌های مسئولیت-پذیر می‌توانند برای دستیابی به آن تلاش کنند. گیلبرت و همکاران (۲۰۱۱)، پیمان جهانی سازمان ملل متحد و رهنمود سازمان همکاری و توسعه اقتصادی برای شرکت-های چندملیتی را در این گروه از استانداردها قرار داده‌اند.

چارچوب بین‌المللی گزارشگری یکپارچه نیز بر اساس هدف و ساختار ارائه شده می‌تواند در این گروه قرار گیرد.

۲) *استانداردهای صدور گواهینامه (گواهی‌بخشی)*: این مجموعه از استانداردها، فراهم کننده اعتبار برون سازمانی برای فعالیت‌ها و اقدامات مسئولیت اجتماعی بوده و مستلزم گواهی، تأیید و نظارت بر تسهیلات و امکانات تولید در مقایسه با ملاک‌های از پیش تعریف شده هستند. استاندارد بین‌المللی مسئولیت اجتماعی ۸۰۰۰ در این گروه قرار می‌گیرد. همچنین مجموعه استانداردهای سازمان بین‌المللی استاندارد شامل گروه استانداردهای ایزو ۹۰۰۰، ۴۵۰۰۰، ۲۲۰۰۰ و ۲۷۰۰۱ که به ترتیب فعالیت سازمان‌ها را در رابطه با مدیریت کیفیت محصولات/خدمات، سلامت و ایمنی شغلی، ایمنی غذا (به عنوان محصول) و امنیت فناوری اطلاعات مورد ارزیابی قرار می‌دهد، در گروه استانداردهای گواهی‌بخشی قرار دارد. در کنار این استانداردها، استاندارد ایزو ۲۶۰۰۰، فعالیت‌های شرکت را در رابطه با مسئولیت اجتماعی به صورت کلی مورد گواهی‌بخشی قرار می‌دهد.

۳) *استانداردهای گزارشگری*: استانداردهای گزارشگری پیرامون مسئولیت اجتماعی، چارچوب‌های جامع، فراگیر و استاندارد برای گزارشگری مسائل اقتصادی، اجتماعی و زیست‌محیطی فراهم می‌کنند. آنها موضوعات، شاخص‌ها و رهنمودهایی را تعریف می‌کنند که شرکت‌ها را قادر می‌سازد به منظور استاندارد کردن رویه‌ها و نحوه‌عمل‌های گزارشگری غیرمالی و ارتباط با تأثیرات زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری خود بر ذینفعان از آنها استفاده کنند. گیلبرت و همکاران (۲۰۱۱) استانداردهای *GRI* را در این گروه قرار می‌دهند. استانداردهای حسابداری پایداری آمریکا و رهنمود گزارشگری غیرمالی اتحادیه اروپا که پس از ۲۰۱۱ تدوین شده‌اند نیز، می‌توانند در این گروه جای گیرند. در تدوین چارچوب اولیه گزارشگری اجتماعی از استانداردهای *GRI* (نسخه ۲۰۱۶) و استانداردهای حسابداری پایداری آمریکا استفاده شده است.

۴) *استانداردهای فرآیندی*: از آنجایی که استانداردهای مبتنی بر اصول و گواهی‌بخشی، حداقل اهداف عملکردی را تعریف می‌کنند که «محتوا و چیستی» رفتار مسئولانه

با توجه به هدف مطالعه حاضر، دستاورد نهایی در گروه استانداردهای گزارشگری قرار می‌گیرد که به طور خاص بر ذینفعان اجتماعی و موضوعات مرتبط با آنها تاکید می‌کند.

۳- پیشینه تجربی پژوهش

بررسی مبانی تجربی پیرامون طراحی و تدوین چارچوب‌ها، مدل‌ها و ساختارهای گزارشگری پایداری از منظر اجتماعی و با تاکید بر ذینفعان اجتماعی نشان می‌دهد که عمده مطالعات پیرامون این حوزه در بعد زیست‌محیطی انجام شده و پژوهشی که به طور خاص نیازهای اطلاعاتی بعد اجتماعی را مورد توجه قرار داده باشد، بسیار محدود است. از سوی دیگر، تلاش‌های انجام شده در این خصوص توسط نهادها و کشورهای مختلف جهت تدوین استانداردهای مسئولیت اجتماعی و پایداری صورت گرفته که در بخش مبانی نظری به آنها اشاره شد. دستاوردهای ناشی از این بررسی، در تدوین چارچوب پیشنهادی مورد استفاده قرار گرفته است. در خصوص محدودیت ناشی از وجود مبانی تجربی پیرامون تدوین چارچوب و مدل گزارشگری اجتماعی باید به این مسئله اشاره کرد که بخش قابل ملاحظه‌ای از ادبیات حوزه گزارشگری اجتماعی معطوف به افشای اطلاعات بوده که عمدتاً با رویکرد پژوهش کمی در خارج و داخل کشور انجام شده است. علی‌رغم وجود منابع محدود، چندین مطالعه در خصوص استانداردگذاری و ایجاد چارچوب گزارشگری پایداری انجام شده که در ادامه به آنها اشاره خواهد شد.

شابانا و راولین (۲۰۱۶)، چارچوب نظری چندسطحی را ارائه کردند که چرایی و انگیزه‌های گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت را در محیط اجتماعی کسب‌وکار مورد بررسی قرار می‌دهد. این چارچوب، گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت را به عنوان پیامد فرآیندهای چند سطحی شامل شخصی، گروهی (جمعی)، سازمانی و نهادی به تصویر می‌کشد. چارچوب فوق تشریح می‌کند که چگونه عوامل در هر یک از چهار سطح، بر بازیگران آن جهت مشارکت در فرآیند گزارشگری مسئولیت اجتماعی تاثیر می‌گذارد، به گونه‌ای که دو نوع مشارکت شامل حقیقی و نمادین از این

زیست‌محیطی و اجتماعی را منعکس می‌کند، استانداردهای فرآیندی بر «چگونگی» دستیابی به پاسخگویی اجتماعی توسط سازمان تمرکز می‌کنند. این گروه از استانداردها، تنها روش‌ها و فرآیندهایی را تعریف می‌کنند که می‌تواند توسط شرکت‌ها جهت ایجاد و توسعه چارچوب سازمانی پیرامون مسئولیت اجتماعی استفاده شود. گیلبرت و همکاران (۲۰۱۱)، استاندارد اصول پاسخگویی AA1۰۰۰ را در دسته استانداردهای فرآیندی مسئولیت اجتماعی قرار داده‌اند.

بر اساس بررسی‌های انجام شده توسط پژوهشگران مطالعه حاضر، علاوه بر این چهار گروه؛ دو دسته دیگر از ابزارها وجود دارند که نمی‌توان عبارت استاندارد را به آنها اطلاق نمود، اما پیرامون مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها ایجاد شده و با هدف کاملاً مشخص و متفاوت، در حال استفاده بوده و عمدتاً در پژوهش‌های انجام شده پیرامون مسئولیت اجتماعی و پایداری مورد استفاده قرار گرفته‌اند. این دو گروه شامل شاخص‌ها و سیستم‌های رتبه‌بندی مسئولیت اجتماعی و پایداری هستند.

۵) شاخص‌های مسئولیت اجتماعی و پایداری: این گروه، شاخص‌ها و برنامه‌های مرتبط با پایداری هستند که توسط نهادهای قانون‌گذار و متولی بازار سرمایه نظیر بورس‌های اوراق بهادار تدوین شده و عملکرد پایداری شرکت‌های واقع در شاخص را مورد ارزیابی قرار می‌دهند. از جمله مهم‌ترین این شاخص‌ها، می‌توان به شاخص‌های پایداری داو جونز، شاخص FTSE4Good و شاخص سرمایه‌گذاری مسئولیت اجتماعی بازار بورس ژوهانسبورگ اشاره کرد.

۶) سیستم‌های رتبه‌بندی مسئولیت اجتماعی و پایداری: سیستم‌هایی هستند که صرف‌نظر از نوع شرکت (بورسی و غیربورسی)، عملکرد شرکت را در حوزه پایداری و ابعاد مختلف آن، ارزیابی کرده و رتبه‌بندی می‌کنند. این سیستم‌های رتبه‌بندی با شناسایی مقوله‌های بااهمیت در ابعاد مختلف، به صورت خدمات قابل عرضه توسط موسسه‌های تحقیقاتی ارائه می‌شود. از جمله این رتبه‌بندی‌ها می‌توان به رتبه‌بندی MSCI، CSID، KLD و تامسون رویترز اشاره کرد.

چارچوب منتج خواهد شد. آنها معتقدند که شناسایی تفاوت میان دو نوع مشارکت حقیقی و نمادی در گزارشگری مسئولیت اجتماعی در سطوح چهارگانه، به افزایش کیفیت گزارشگری اجتماعی کمک خواهد کرد. چن و رابرتز (۲۰۱۰) در حوزه نظریه پردازی و مبانی مفهومی حسابداری زیست-محیطی و اجتماعی، ابعاد هم‌پوشان و متداخل چهار تئوری مشروعیت، نهادی، وابستگی منابع و تئوری ذینفعان را مورد تحلیل قرار دادند. هدف آنها از این تحلیل، ارائه درک مفهومی گسترده از این گروه تئوری‌ها است که ممکن است در حسابداری زیست‌محیطی و اجتماعی سودمند و قابل کاربرد باشد. لی (۲۰۰۹) در خصوص مفاهیم بنیادی گزارشگری پایداری و اجتماعی بیان می‌کند که لازم است استانداردها گزاران حسابداری، واقعیت اجتماعی را وارد تجویزات مفهومی و عملی خود کند. استانداردگذارانی همچون *FASB* باید حسابداری را به عنوان یک واقعیت اجتماعی و استانداردهای برآمده از آن را به عنوان روش-شناسی انعکاس این واقعیت اجتماعی شناسایی کنند. هس (۲۰۰۸)، با بررسی نقش گزارشگری اجتماعی تحت رویکرد راهبری نوین، سه الزام ضروری برای کیفیت گزارشگری اجتماعی معرفی کرد. این سه الزام از نظر وی شامل افشاء، مکالمه و ارتباط با ذینفعان و توسعه اخلاقی واحدهای تجاری است. عنصر «افشاء» مستلزم این است که شرکت‌های سهامی، اطلاعات مربوط و بااهمیتی در رابطه با سیاست‌های اجتماعی و زیست‌محیطی و عملکرد واقعی آنها برای ذینفعان فراهم کنند. عنصر کلیدی دیگر از کیفیت گزارشگری اجتماعی با عنوان «مکالمه»، بر حل مسئله و بهبود مستمر بر اساس مکالمه و ارتباط با ذینفعان متنوع تمرکز می‌کند. وی سپس رویه‌های فعلی گزارشگری اجتماعی را در برابر این الزامات ارزیابی و چالش‌های بااهمیت این فاصله را یافته و برای آنها، ارائه راه‌حل می‌کند. لمبرتون (۲۰۰۵) با پذیرش تعریف متداول و پذیرفته شده پایداری که در گزارش «آینده متداول ما» سازمان ملل متحد برای اولین بار مطرح شد، کوشید تا مدلی را برای حسابداری پایداری تدوین کند. گرچه گستره مفهوم پایداری به بعد محیط‌زیست محدود نبوده، اما وی با استفاده

از روش‌های مختلفی که گری (۱۹۹۳) برای حسابداری پایداری معرفی کرده بود، مدل خود را به طور خاص برای بعد زیست‌محیطی طراحی کرد. مدل مفهومی وی شامل اهداف، اصول، ابزارها و تکنیک‌های اندازه‌گیری، گزارش‌ها و ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری پایداری بود. از مبانی ارائه شده در پژوهش لمبرتون (۲۰۰۵) نیز در چارچوب پیشنهادی گزارشگری پایداری از منظر اجتماعی استفاده شده است.

در عرصه پژوهش‌های داخلی نیز عمده مطالعات انجام شده در این حوزه با رویکرد روش تحقیق کمی انجام شده است، لکن در بخش حاضر به پژوهش‌های داخلی که هم‌راستا با رویکرد روش تحقیق مطالعه حاضر بوده، اشاره خواهد شد. محمودخانی و همکاران (۱۴۰۰) با استفاده از روش تحلیل محتوای کیفی کوشیدند تا مولفه‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری گزارش‌های پایداری ۱۲ شرکت بیمه خارجی را شناسایی کنند. یافته‌های پژوهش آنها نشان داد که تنها ۵ مولفه شامل بیمه پایدار، مشتریان و کارکنان شرکت، فرصت‌های عادلانه و تنوع و شمول، آموزش و توسعه و سلامت و رفاه به پایداری اجتماعی مربوط بوده و در گزارش‌های پایداری شرکت‌های مورد مطالعه افشا شده است. مصطفایی و سیدحسینی (۱۴۰۰)، گزارش مسئولیت اجتماعی ۵۸ شرکت فعال در بازار سرمایه ایران را به منظور استخراج مهم‌ترین مقوله‌های گزارشگری اجتماعی ناظر بر ذینفعان اجتماعی با استفاده از رویکرد استقرای تحلیل محتوا مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش آنها، استخراج ۱۹۶۷ کد در قالب ۱۸ مقوله و ۶۲ خرده مقوله در رابطه با ذینفعانی چون کارکنان، جامعه، مشتریان و محصول یود. نتایج آزمون تفاوت افشاهای انجام شده در سطح شرکت‌های نمونه بر حسب اندازه و صنعت نیز معنادار بود. اخترشناس و همکاران (۱۴۰۰) سعی کردند تا مدلی را تدوین کنند تا موانع اجرا، افشا و استانداردگذاری پایداری شرکتی را شناسایی کنند. از دیدگاه پژوهش، اجباری نبودن گزارشگری پایداری، فقدان استاندارد گزارشگری و دشوار بودن اندازه-گیری پایداری شرکتی از مهم‌ترین موانع افشا و کیفی بودن

پایداری شرکتی و دشوار بودن تدوین استاندارد برای آن از مهم‌ترین موانع استانداردگذاری پایداری شرکتی می‌باشد. پورخانی ذاکله‌بری و همکاران (۱۳۹۹) در کنار ارزیابی اثر عوامل مرتبط با تئوری علامت‌دهی و ذینفعان بر گزارشگری اطلاعات پایداری، ۸۰ مولفه در الگوی افشای پایداری شرکتی را شناسایی کردند. از میان مولفه‌های مختلف، تنها ۵ مولفه مرتبط با کارکنان در گروه مولفه‌های مرتبط با بعد اجتماعی قرار گرفت که شامل تفاوت در مزایای کارکنان تمام‌وقت در برابر پاره‌وقت، مرخصی والدین، کمیته بهداشت و ایمنی کارکنان، میانگین سالانه آموزش به ازای هر کارمند و حوادث ناشی از عدم رعایت بهداشت و ایمنی بود. کاظم‌پور و همکاران (۱۳۹۹) با استفاده از نظرات خبرگان، چارچوبی برای رتبه‌بندی افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی که شامل سه بعد زیست‌محیطی، اجتماعی و اقتصادی بود، ارائه کردند. بر اساس این چارچوب، وزن ابعاد زیست‌محیطی، اجتماعی و اقتصادی به ترتیب ۰/۵۵، ۰/۳۵ و ۰/۱۰ بدست آمد. از میان مولفه‌های مرتبط با بعد اجتماعی به ترتیب مولفه‌های مرتبط با «سلامت و امنیت کارکنان»، «فساد، رشوه‌خواری و پولشویی»، «عدم تبعیض کارکنان»، «ادراک اجتماعی بهره‌وران» و «اخلاق کسب‌وکار» بیشترین ضریب رتبه‌بندی را به خود اختصاص داده است. عبدی و همکاران (۱۳۹۹) محرک‌ها و شاخص‌های گزارشگری پایداری را با استفاده از رویکردی کیفی و اکتشافی رتبه‌بندی کردند. محرک‌های مرتبط با «الزامات محیطی»، «حاکمیت شرکتی»، «ویژگی‌های ساختاری»، «ویژگی‌های عملکردی» و «نظریه‌های پایداری» به ترتیب به عنوان بیشترین محرک گزارشگری پایداری توسط شرکت‌ها شناسایی شدند. نتایج رتبه‌بندی ۲۴ شاخص نیز نشان داد که «الزامات قانونی»، «استقلال اعضای هیئت مدیره»، «سودآوری»، «تمرکز مالکیت» و «فرصت‌های رشد» دارای بالاترین اهمیت و رتبه می‌باشند. امیریکی لنگرودی و همکاران (۱۳۹۹) در قالب تدوین مدل یکپارچه حسابداری مدیریت توسعه پایدار به بررسی عوامل انگیزشی، شرایط زمینه‌ای، شرایط مداخله‌گر، راهبردها، پیامدها و ارزیابی پیامدهای آن پرداختند. هدفی که کمابیش در پژوهش‌های

اشاره شده، مورد بررسی قرار گرفته است. حساس‌یگانه و برزگر (۱۳۹۴) ابعاد و مولفه‌های افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را در یک چارچوب ارائه و با استفاده از روش تحلیل محتوای کمی، امتیاز افشای شرکت‌های نمونه را با استفاده از چارچوب نهایی، مورد ارزیابی قرار دادند. ابعاد مسئولیت اجتماعی شامل سه بعد محیطی (زیست‌محیطی)، اجتماعی و اقتصادی بود و برای هر یک از آنها به ترتیب ۵، ۷ و ۵ مولفه ارائه گردید. دو پژوهشگر این یافته را نشان‌دهنده شکاف وضعیت موجود از انتظارات ذینفعان معرفی کردند. در پژوهش حاجیان نژاد و همکاران (۱۳۹۴)، چارچوبی برای گزارشگری اجتماعی و محیطی که در ابتدا عمدتاً به عنوان گزارشگری غیرمالی شناخته می‌شد، بر مبنای چارچوب مفهومی حسابداری تدوین و آن را با چارچوب گزارشگری مالی مورد مقایسه قرار دادند. نتایج نشان می‌دهد، از نظر اهداف گزارشگری و همچنین ویژگی‌های کیفی اطلاعات، مشابهت‌های زیادی بین چارچوب مفهومی حسابداری و چارچوب قابل ارائه برای گزارشگری غیرمالی وجود دارد. اما برخلاف گزارشگری مالی، اهمیت گزارشگری غیرمالی برای مدافعان محیط زیست و دولت بیشتر از سایر افراد و گروه‌ها می‌باشد. هدف مطالعه حاضر نیز در مقایسه با هدف پژوهش حاجیان نژاد و همکاران، ارائه چارچوب مفهومی خاص گزارشگری پایداری از منظر اجتماعی مبتنی بر عناصر اطلاعاتی مشابه گزارشگری مالی است که بر نیازهای ذینفعان بعد اجتماعی تاکید دارد. جمع‌بندی حاصل از پژوهش‌های داخلی ناظر بر دو موضوع رتبه‌بندی و شناسایی عوامل تاثیرگذار بر افشای پایداری صرف‌نظر از ابعاد آن است. با توجه به این دو موضوع، مساله و هدف پژوهش حاضر از این حیث دارای تمایز است.

۴- روش‌شناسی پژوهش

اکثر محققان، پژوهش خود را با توجه به سوال‌هایی که نیاز است به آنها پاسخ داده شود یا مسئله‌ای که باید حل شود، برنامه‌ریزی می‌کنند. مسئله مهم از نگاه آنها، نوع داده‌های گردآوری شده و تکنیک گردآوری داده‌ها است. ساندرز و همکاران (۲۰۱۶) بیان می‌کنند برای تعیین نوع داده و روش

گردآوری آن می‌توان از ساختاری با عنوان «پیمایش تحقیق» استفاده کرد. آنها معتقدند که یک محقق قبل از انتخاب داده‌ها و روش‌های گردآوری آن، باید به ترتیب هستی-شناسی، پارادایم، رویکرد تدوین و توسعه تئوری، روش، استراتژی و افق زمانی پژوهش را مشخص کند. ساختار روش‌شناسی در پژوهش حاضر از حیث هستی‌شناسی تفسیرگرایانه است، زیرا در جستجوی درک، تفسیر و ایجاد دانشی جدید پیرامون یک پدیده اجتماعی چون گزارشگری مسئولیت اجتماعی است و در این مسیر، از فرآیندی اکتشافی بهره می‌گیرد. پژوهش حاضر از پارادایم بر ساخت-گرایی اجتماعی بهره می‌گیرد. هدف نهایی در پژوهش‌های با پارادایم بر ساخت‌گرایی، استخراج یک سازه مورد اجماع است که آگاهی‌بخش‌تر، پیچیده‌تر و عالمانه‌تر از سازه‌های پیشین باشد (گوبا و لینکلن، ۱۹۹۴). مطالعه حاضر بر اساس توافق نظر و اجماع خبرگان و با استفاده از روش دلفی فازی به عنوان یکی از روش‌های تصمیم‌گیری گروهی، در پی تدوین یک چارچوب گزارشگری با تاکید بر گروه‌های ذینفع اجتماعی است. دیگر عامل تاثیرگذار در ساختار روش-شناسی، روش پژوهش است. روش پژوهش مطالعه‌ی حاضر با توجه به پارادایم و رویکرد استفاده شده، کیفی محسوب می‌شود. استراتژی پژوهش از دید ساندرز و همکاران (۲۰۱۶) «رهنمودی برای محققان جهت بدست آوردن اهداف پژوهش» است. پژوهش حاضر از میان هشت استراتژی پژوهشی با توجه به عناصر تاثیرگذار چارچوب پژوهش و هدف آن، از استراتژی پیمایش استفاده کرده است. پژوهش حاضر دارای افق زمانی مقطعی بوده، چرا که پژوهشگر دیدگاه خبرگان را در یک برهه از زمان و در یک تاریخ خاص، گردآوری نموده و به توصیف پدیده، افکار و عقاید در زمان حال می‌پردازد. افق زمانی پژوهش در این مرحله نیز سال ۱۳۹۹ می‌باشد.

بر اساس ساختار ارائه شده نیز در انتها می‌توان روش گردآوری و تحلیل داده‌های پژوهش را انتخاب کرد. جهت گردآوری داده‌های پژوهش ابزارهای مختلفی نیز وجود دارد که با توجه به هدف، رویکرد و استراتژی پژوهش انتخاب می‌شود (ساندرز و همکاران، ۲۰۱۶). به طور کلی روش‌های

گردآوری داده‌های پژوهش به دو دسته کلی شامل استفاده از اطلاعات و مدارک موجود (اسناد کاوی) و روش-های میدانی شامل مشاهده، مصاحبه و پرسش‌نامه تقسیم می‌شود (بنی‌مهد و همکاران، ۱۳۹۵). گردآوری داده‌های پژوهش حاضر مبتنی بر روش میدانی شامل پرسش‌نامه است. در راستای اعتبار و کیفیت پرسش‌نامه علاوه بر استفاده از روش دلفی فازی به عنوان یک روش کاربردی جهت انجام تحلیل نظرات خبرگان متخصص و رسیدن به اجماع، از روش لاوشه (۱۹۷۵) جهت ارزیابی روایی محتوایی پرسش‌نامه نیز استفاده شده است. نتایج روش لاوشه، تائید کننده یافته‌های حاصل از روایی پرسش‌نامه است. جنس و ماهیت داده، مهم‌ترین عامل جهت انتخاب روش مناسب تجزیه و تحلیل داده‌ها به شمار می‌آید. جنس داده‌های استفاده شده در پژوهش حاضر، از نوع داده‌های کیفی به شکل نظرات خبرگان است. هدف در روش‌شناسی پارادایم بر ساخت‌گرایی، رسیدن به اجماع در خصوص یک سازه اجتماعی است. برای ایجاد یک توافق جمعی روش‌های متعددی نظیر جلسات الکترونیک، بارش فکری، گروه اسمی و روش دلفی وجود دارد. در پژوهش حاضر به سبب محدودیت‌های روش دلفی، از روش دلفی فازی برای تحلیل داده‌ها استفاده شده است. روش «دلفی فازی» در دهه ۱۹۸۰ میلادی توسط کافمن و گوپتا و به منظور رفع نقاط ضعف روش دلفی، ابداع شد. روش دلفی فازی به دلیل استفاده از نظریه فازی، علاوه بر دستیابی به مزیت‌های روش دلفی سنتی، ایرادات آن را برطرف می‌کند. مراحل اجرایی روش دلفی فازی در واقع ترکیبی از اجرای روش دلفی و انجام تحلیل‌ها بر روی اطلاعات با استفاده از تعاریف نظریه مجموعه‌های فازی است.

جهت تدوین چارچوب گزارشگری اجتماعی با تاکید بر ذینفعان اجتماعی با استفاده از نظرات خبرگان نیز، از روش نمونه‌گیری هدفمند همگون برای انتخاب خبرگان استفاده شده است. در تکنیک نمونه‌گیری همگون، بررسی دقیق نظرات افراد با خصوصیات مشترک، هدف اصلی است. اندازه نمونه در تکنیک‌های نمونه‌گیری غیراحتمالی نظیر هدفمند همگون، مبهم و نامشخص است و برخلاف 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 و همکاران (۲۰۰۶)، برای پژوهش‌هایی که هدف، تفهیم و درک اشتراکات و توافقات نظر یک گروه همگن است، تعداد ۱۲ مشارکت‌کننده کفایت می‌کند. به منظور دستیابی به چارچوب گزارشگری اجتماعی و پاسخ به سوال اصلی پژوهش، خبرگان در پژوهش حاضر، پژوهشگران رشته حسابداری هستند که در زمینه گزارشگری اجتماعی، تالیفاتی (شامل پایان‌نامه ارشد و دکتری، مقاله، طرح پژوهشی و ...) داشته و همچنین دارای سوابق آموزشی و اجرایی مرتبط باشند. با در نظر گرفتن این دو معیار که با استفاده از نمونه‌گیری قضاوتی ایجاد شدند، ۴۶ خبره جهت تکمیل پرسش‌نامه انتخاب گردید. از این تعداد، ۲۴ پرسش‌نامه تکمیل و بازگردانده شد.

روش عملیاتی دلفی فازی

با توجه به اهداف پژوهش و توضیحات ذکر شده، گام‌های عملیاتی روش دلفی فازی به شرح زیر برداشته شدند:

۱) واکاوی مبانی نظری و تجربی: با توجه به اینکه هدف تهیه سیستم حسابداری و گزارشگری، تهیه اطلاعات قابل اتکاء و مربوط جهت اتخاذ تصمیم گروه‌های استفاده‌کننده بوده، انتظار می‌رود تا در فرآیند تهیه و ارائه چارچوب مفهومی گزارشگری اجتماعی از شالوده‌های چارچوب مفهومی حسابداری و گزارشگری مالی استفاده شود. لکن به دلیل تفاوت بااهمیت و اساسی میان عناصر چارچوب گزارشگری مالی با چارچوب گزارشگری اجتماعی از منظر اهداف، مفاهیم بنیادی، اصول، شیوه اندازه‌گیری و ویژگی‌های کیفی اطلاعات؛ به طور خاص از استانداردها و الگوهایی که در حال حاضر برای گزارشگری پایداری از منظر اجتماعی وجود داشته، جهت طراحی پرسش‌نامه به منظور تدوین چارچوب گزارشگری اجتماعی و دستیابی به هدف پژوهش استفاده شده است.

۲) طراحی پرسش‌نامه: در این مرحله بر اساس مبانی نظری و بررسی استانداردها و ابزارهای گزارشگری پایداری با تاکید

بر بعد اجتماعی، سوال‌های قابل درج در پرسش‌نامه برای نظرخواهی از خبرگان جهت دستیابی به مهم‌ترین عناصر چارچوب گزارشگری اجتماعی طراحی می‌شود. علاوه بر تدوین عناصر چارچوب گزارشگری اجتماعی، مقوله‌های حائز اهمیت گزارشگری اجتماعی با تاکید بر گروه‌های ذینفع اجتماعی که از بررسی و واکاوی مستندات بین‌المللی پیرامون ذینفعان مختلف اجتماعی حاصل شده، جهت دریافت نظر خبرگان در پرسش‌نامه تعبیه شده است.

۳) تعریف متغیرهای کیفی: در الگوریتم اجرای تکنیک دلفی فازی جهت غربال‌گری، نخست باید طیف فازی مناسب را برای فازی‌سازی عبارات کلامی پاسخ‌دهندگان توسعه داد. در پژوهش حاضر از طیف لیکرت ۵ درجه جهت مقیاس‌بندی پاسخ‌ها استفاده می‌شود. با توجه به پرسش‌نامه طراحی شده و سوالات مندرج در آن و منطق طرح سوالات، از دو نوع طیف لیکرت ۵ درجه‌ای با عبارات کلامی متفاوت شامل کاملاً موافقم تا کاملاً مخالفم (جهت انعکاس نظرات خبرگان پیرامون عناصر چارچوب مفهومی و مقوله‌های اصلی گزارشگری اجتماعی) و کاملاً بااهمیت تا کاملاً بی‌اهمیت (جهت انعکاس نظرات خبرگان پیرامون مقوله‌های فرعی گزارشگری اجتماعی) استفاده شده است. در مرحله‌ی بعد، این متغیرهای کیفی به اعداد فازی از نوع مثلثی تبدیل شده‌اند.

۴) تجمیع فازی مقادیر فازی شده: پس از انتخاب طیف فازی مناسب، نظرات خبرگان جمع‌آوری و به صورت اعداد مثلث فازی ثبت می‌گردد. در گام بعد باید به تجمیع نظرات خبرگان پرداخت. تاکنون راه‌های مختلفی برای تجمیع دیدگاه‌های خبرگان بیان شده است که در نوشتار حاضر از روش «میانگین فازی» استفاده شده است. تجمیع فازی نظرات n خبره برای یک گوینه (سوال) خاص در قالب یک عدد مثلث فازی به صورت F_{AVE} بیان می‌شود. به عبارت دیگر این عدد، میانگین حسابی مقادیر فازی l ، m و u تعیین شده برای هر خبره است:

$$F_{AVE} = \left(\frac{\sum l_{ij}}{n}, \frac{\sum m_{ij}}{n}, \frac{\sum u_{ij}}{n} \right)$$

در این رابطه‌ها:

l_{ij} : کمینه مقدار ارزیابی فازی خبره l_{ij} برای گویه (سوال) l_{ij} ؛

m_{ij} : محتمل ترین مقدار ارزیابی فازی خبره l_{ij} برای گویه (سوال) l_{ij} ؛ و

u_{ij} : بیشینه مقدار ارزیابی فازی خبره l_{ij} برای گویه (سوال) l_{ij} .

۵) فازی زدایی مقادیر فازی: ژنگ و تانگ (۱۹۹۳)، فرآیند تبدیل اعداد فازی به اعداد قطعی را «فازی زدایی» نامیدند. روش های مختلفی برای فازی زدایی وجود دارد. تعدادی از این روش ها عبارتند از: روش مرکز مجموع، مرکز ثقل، مرکز سطح، میانگین موزون و روش های حداکثری (اولین حداکثر، آخرین حداکثر و میانگین حداکثر). متداول ترین روش فازی زدایی، روش «مرکز ثقل» است که در پژوهش حاضر مورد استفاده قرار گرفته است.

۶) انتخاب آستانه تحمل، غربال گزینه های اثرگذار: گام مهم و نهایی در روش دلفی فازی، انتخاب گزاره های پذیرش شده و رد شده می باشد. بدین منظور لازم است معیاری جهت اخذ تصمیم در خصوص پذیرش یا رد گویه مورد نظر تعیین گردد. رویکردهای متنوعی در مطالعات مختلف در این خصوص اتخاذ شده است. در برخی مطالعات از حد آستانه بر اساس قاعده پاره تو (۲۰ و ۸۰) استفاده شده است. این معیار تنها امتیاز بالای اعطا شده به گویه را در نظر گرفته و رد و تایید آن را به همراه دارد. در دیگر مطالعات در صورتی که اعداد فازی زدایی شده متعلق به یک گزاره، از آستانه تحمل بیشتر یا مساوی باشد، گزاره مورد نظر انتخاب و در غیر این صورت رد می شود (ابوحوزه، ۱۳۹۶). آستانه تحمل بر اساس دیدگاه پژوهشگر، می تواند از پژوهشی به پژوهش دیگر متفاوت باشد، لیکن آستانه تحمل را معمولاً ۰,۷ در نظر می گیرند. رویکرد پژوهش حاضر نیز غربال گزینه های اثرگذار بر اساس آستانه تحمل ۰,۷ است.

۷) بررسی فاصله نظر هر فرد خبره با میانگین نظرات خبرگان (بررسی اجماع): علاوه بر مقایسه عدد فازی شده با آستانه تحمل که در مطالعه حاضر معادل ۰,۷ بوده، از معیار

دیگری جهت بررسی میزان اجماع در خصوص گویه های مورد پرسش استفاده شده است. پس از ارزیابی نظرات بر اساس معیار اول، در صورتی که مقدار فازی زدایی شده بیشتر از آستانه تحمل باشد، به بررسی میزان اجماع در خصوص سوال مورد نظر پرداخته می شود. مطابق با نظر چانگ و همکاران (۲۰۱۱)، ماناگانان و همکاران (۲۰۱۷) در صورتی که فاصله (d) محاسبه شده برای هر سوال توسط هر خبره، برای حداقل ۷۵ درصد از خبرگان، کمتر از ۰,۲ باشد، نظرات به اجماع رسیده و فرآیند متوقف می شود. جهت محاسبه فاصله بین اعداد فازی از روش ورتکس بر اساس فرمول ذیل استفاده می شود (حیاتی، ۱۳۹۶):

$$d(a_{ij}b_{ij}c_{ij})(abc) = \sqrt{1/3[(a_{ij}-a)^2 + (b_{ij}-b)^2 + (c_{ij}-c)^2]}$$

برای گویه هایی که هر دو معیار ذکر شده شامل پذیرش بر اساس میانگین بالاتر از آستانه تحمل و پذیرش بر اساس میزان اجماع فاصله نظر هر فرد خبره با میانگین پاسخ به گویه مورد نظر را احراز کنند، اجماع حاصل و فرآیند پیمایش برای آنها متوقف خواهد شد.

۵- تحلیل یافته های پژوهش

۱) چارچوب گزارشگری اجتماعی

با توجه به عناصر اطلاعاتی چارچوب مفهومی گزارشگری اجتماعی مشابه با ساختار چارچوب گزارشگری مالی و محتوای پیشنهادی گزارشگری اجتماعی در قالب مقوله های اصلی و زیرمجموعه، به هر یک از بخش ها چندین سوال اختصاص داده شد. بر اساس بازخورد نظر چند خبره در خصوص کیفیت پرسش نامه، ارزیابی روایی محتوایی پرسش نامه و نهایی شدن نسخه پایانی پرسش نامه؛ نظر خبرگان در خصوص سوالات مربوط اخذ گردید.

جدول شماره ۱: نتیجه نظرات خبرگان پیرامون چارچوب گزارشگری اجتماعی

درصد اجماع	میانگین فازی	گویه(سوال)		
۱۰۰	۰,۸۸	پذیرش مفهوم «توسعه پایدار یا پایداری» به عنوان زیربنای گزارشگری پایداری	ضرورت گزارشگری پایداری از منظر اجتماعی	
۱۰۰	۰,۸۷	پذیرش چند بعدی بودن مفهوم پایداری		
۹۲	۰,۷۸	لزوم تعریف پایداری و شناسایی بعد مورد تاکید، جهت تعیین محدوده و محتوای چارچوب گزارشگری پایداری واحد تجاری		
۹۲	۰,۸۱	لزوم گزارشگری پایداری از منظر اجتماعی با توجه به تاثیر فعالیتهای واحد تجاری و وجود ریسکها و فرصتهای ایجاد شده ناشی از آن		
۹۲	۰,۷۴	لزوم گزارشگری عملکرد اجتماعی در کنار اقتصادی در چارچوب مفهومی گزارشگری مالی با توجه به مفهوم «بیان صادقانه» در رویکرد مبتنی بر اصول پذیرش این واقعیت که «گزارشگری مالی در قالب ارائه صورتهای مالی، پاسخگوی نیازهای اطلاعاتی تمامی استفاده کنندگان نیست»		
۸۷,۵	۰,۷۴	پذیرش ناتوانی چارچوب مفهومی گزارشگری مالی در گزارشگری پایداری از منظر اجتماعی و لزوم ارائه چارچوب مفهومی گزارشگری اجتماعی		
۸۳	۰,۷۴	سودمند نبودن و شعارگونه بودن گزارشگری فعلی شرکتها با عنوان «گزارشگری مسئولیت اجتماعی» به سبب نبود چارچوب و رهنمود عملی گزارشگری اجتماعی		
۱۰۰	۰,۸۳	پذیرش تعریف گزارشگری اجتماعی در قالب: «فرآیند شناسایی، اندازه گیری و گزارشگری مقوله‌های بااهمیت مرتبط با عملکرد پایداری از منظر اجتماعی»		
۹۲	۰,۷۷	ارائه عملکرد واحد تجاری پیرامون پایداری از منظر اجتماعی جهت اتخاذ تصمیم و شکل گیری نظرات استفاده کنندگان		اهداف گزارشگری اجتماعی
۱۰۰	۰,۸۳	اندازه‌گیری میزان تحقق واحد تجاری در دستیابی به اهداف پایداری از منظر اجتماعی		
۷۵	۰,۷۳	ارزیابی تاثیر فعالیتهای واحد تجاری بر پایداری از منظر اجتماعی جهت تحقق پاسخگویی در برابر ذینفعان		
۹۲	۰,۷۷	انعکاس میزان تطابق عملکرد واحد تجاری در انطباق با قوانین و مقررات ملی و بین-المللی پایداری از منظر اجتماعی		
۹۲	۰,۷۸	لزوم شناسایی «ذینفعان» و نیازهای اطلاعاتی آنها جهت پاسخ به انتظارات و منافع منطقی‌شان توسط واحد تجاری(اصل شمولیت ذینفعان)		
۱۰۰	۰,۸۳	لزوم شناسایی مقوله‌های مرتبط با توجه تفاوت تاثیر فعالیتهای واحدهای تجاری بر پایداری از منظر اجتماعی(اصل بستر پایداری)	اصول گزارشگری	
۱۰۰	۰,۸۳	لزوم توجه و شناسایی جنبه‌های مثبت و منفی عملکرد پایداری شرکت از منظر اجتماعی به صورت توأمان(اصل تعادل)		
۱۰۰	۰,۸۳	لزوم شناسایی ابعاد بااهمیت تاثیرات اجتماعی فعالیتهای واحد تجاری یا تاثیرگذار بر ارزیابی‌ها و تصمیمات ذینفعان(اصل اهمیت)		
۸۳	۰,۷۸	ریسکها/تاثیرات مالی	معیارهای اهمیت	
۹۲	۰,۷۴	نگرانی‌های ذینفعان و روندهای اجتماعی		
۵۴	۰,۷۲	محرک‌های قانونی/مقرراتی/سیاستی		

۷۵	۰,۷۶	مسائل مرتبط با هنجارهای خاص صنعت	اندازه گیری
۹۲	۰,۷۸	فرصت‌های بهبوددهنده پایداری	
رد معیار اول	۰,۶۷	عدم امکان پولی کردن تاثیر فعالیت واحد تجاری بر عملکرد پایداری از منظر اجتماعی به سبب ناتوانی در کاربرد در مقایسه با گزارشگری مالی	اندازه گیری
۹۲	۰,۸۳	لزوم استفاده همزمان از شاخص‌های کمی و عبارات کیفی (توصیفی) جهت اندازه‌گیری عملکرد پایداری از منظر اجتماعی	
۹۲	۰,۸۳	مربوط بودن	گزارشگری اجتماعی ویژگی های کیفی اطلاعات
۹۲	۰,۷۸	بیان صادقانه	
۸۷,۵	۰,۷۶	متعادل بودن	
۸۷,۵	۰,۸۱	شفاف بودن	
۸۳	۰,۷۹	کامل بودن	
۶۲,۵	۰,۷۱	صحیح بودن	
رد معیار اول	۰,۶۵	قابل مقایسه بودن	

مفهومی گزارشگری پایداری با گزارشگری مالی متفاوت بوده و لذا نیاز به ارائه چارچوب مفهومی گزارشگری اجتماعی وجود دارد. این گزاره نیز به عنوان هدف اصلی پژوهش همان‌گونه که انتظار می‌رفت، مورد موافقت و اجماع خبرگان قرار گرفت.

• خبرگان با تاکید بر تفاوت ماهوی میان گزارشگری مالی با گزارشگری اجتماعی، تعریف پیشنهادی در خصوص گزارشگری اجتماعی را پذیرفتند. در مجموع کلیه اهداف متصور برای گزارشگری اجتماعی به سبب ذینفعان مختلف، محدوده متنوع و انگیزه افشای اطلاعات به صورت داوطلبانه یا الزامی مورد موافقت و پذیرش خبرگان قرار گرفت و لذا واحدهای تجاری در صورت توسل به هر یک از اهداف، می‌توانند اقدام به گزارشگری اجتماعی کنند.

• در تعریف گزارشگری اجتماعی، سه فرآیند وجود دارد که شامل شناسایی، اندازه‌گیری و گزارشگری یا افشاء است. شناسایی، نحوه تعیین و انتخاب مقوله‌های مرتبط با عملکرد

با توجه به تحلیل روش دلفی فازی بر گویه‌های مورد پرسش از خبرگان، نتایج ذیل در رابطه با چارچوب گزارشگری اجتماعی و عناصر اطلاعاتی آن حاصل شد:

• خبرگان حسابداری با موافقت با گزاره‌هایی که دنیای واقع و وضعیت فعلی گزارشگری اجتماعی را در کشور نشان می‌دهند، ضرورت و نیاز به گزارشگری اجتماعی را پذیرفتند. این ضرورت به اتکای تاثیر فعالیت‌های واحد تجاری بر پایداری و لزوم توجه به عملکرد اجتماعی در کنار عملکرد اقتصادی که از مفهوم ارائه صادقانه قابل برداشت بوده، قابل توجیه است. آنها معتقد بودند که چارچوب مفهومی گزارشگری مالی که تنها چارچوب گزارشگری موجود برای شرکت‌ها محسوب می‌شود، نمی‌تواند پاسخگوی نیازهای اطلاعاتی کلیه ذینفعان و از جمله ذینفعان اجتماعی باشد. علاوه بر این نتیجه‌گیری، خبرگان پذیرفتند که گزارشگری پایداری (با تاکید بر بعد اجتماعی) مستلزم ارائه چارچوب مفهومی خاص خود است. آنها بر این باور بودند که چارچوب

عواملی هستند که بر عملکرد پایداری شرکت‌ها تاثیر می‌گذارد و سبب تفاوت در محتوای گزارشگری اجتماعی آنها خواهد شد. از منظر هیات استانداردهای حسابداری پایداری آمریکا، شرکت‌های فعال در یک صنعت خاص، احتمال بیشتری دارد تا مدل‌های مشابه کسب‌وکار داشته و از منابع به شیوه‌ای یکسان استفاده کنند، بنابراین انتظار بر این است که ریسک‌ها و فرصت‌های مشابهی بر پایداری داشته باشند. لذا واحدهای تجاری باید مقوله‌های مرتبط با فعالیت و عملیات خود را با توجه به بستر پایداری مختص به خود شناسایی کنند.

• مطابق با اصل «اهمیت»، گزارشگری اجتماعی باید موضوعاتی را پوشش دهد که یکی از دو شرط ذیل را داشته باشند: (۱) منعکس کننده تاثیرات اجتماعی فعالیت‌ها و عملیات سازمان گزارشگر باشد و (۲) به صورت قابل ملاحظه بر ارزیابی‌ها و تصمیمات ذینفعان تاثیر بگذارد. این تعریف با قرابت بالا، مبتنی بر تعریفی است که چارچوب گزارشگری مالی از مفهوم اهمیت ارائه می‌کند. نکته متمایز در خصوص اصل اهمیت در این چارچوب آن است که موضوعات و مقوله‌های منعکس شده در گزارشگری اجتماعی علی‌رغم بااهمیت بودن، از درجه اهمیت یکسانی برخوردار نیستند و لذا باید این تلاش صورت گیرد تا در گزارشگری اجتماعی، «اولویت نسبی» در انعکاس مقوله‌های بااهمیت وجود داشته باشد.

• با توجه به تاثیر عوامل متعدد در ارزیابی اهمیت مقوله‌های گزارشگری اجتماعی، ۵ معیار در چارچوب پیشنهادی مورد نظرخواهی قرار گرفت که در نهایت چهار معیار شامل انتظارات و منافع ذینفعان، ریسک‌ها و تاثیرات مالی، مسائل مرتبط با هنجارهای صنعت و فرصت‌های بهبوددهنده پایداری از منظر اجتماعی مورد موافقت خبرگان قرار گرفت. عدم موافقت خبرگان با عامل قوانین و مقررات، می‌تواند به صورت غیرمستقیم بیانگر این حقیقت باشد که از نگاه آنها، انگیزه اصلی واحدهای تجاری در افشای اطلاعات پایداری، نه انگیزه‌های قانونی بلکه انگیزه‌های داوطلبانه است.

پایداری از منظر اجتماعی را مشخص می‌کند. برای شناسایی محدوده گزارشگری اجتماعی اصولی وجود دارد که می‌توان از آن به «اصول ناظر بر تعریف محتوای گزارشگری اجتماعی» تعبیر کرد. مجموعه اصول مرتبط با تعریف محتوا، به سازمان‌های گزارشگر کمک می‌کند تا در خصوص آنچه در گزارش قرار می‌گیرد، تصمیم‌گیری کنند. چهار اصول مرتبط با تعریف محتوای گزارش اجتماعی که مورد موافقت خبرگان قرار گرفت، شامل شمولیت ذینفعان، بستر پایداری، اهمیت و تعادل است.

• اصل «شمولیت ذینفعان» بیان می‌کند که سازمان گزارشگر باید ذینفعان خود را تعیین و چگونگی پاسخ به انتظارات منطقی، منافع و علائق آنها را تشریح کرده و در انتخاب محتوا و مقوله‌های گزارشگری اجتماعی به ذینفعان توجه کند. «ذینفعان» در چارچوب پیشنهادی، واحدهای تجاری یا اشخاصی هستند که انتظار می‌رود تا بتوانند به صورت بااهمیت به واسطه‌ی فعالیت‌ها، محصولات یا خدمات سازمان گزارشگر تحت تاثیر قرار گرفته؛ یا بر توانایی سازمان در تحقق استراتژی‌ها یا دستیابی به اهداف پایداری تاثیر بگذارند. در چارچوب پیشنهادی که مورد نظرخواهی قرار گرفته، «ذینفعان اجتماعی» با توجه به بعد اجتماعی پایداری که مورد تاکید پژوهش حاضر بوده، کلیه ذینفعانی است که در مجموعه استانداردهای و ابزارهای گزارشگری پایداری از منظر اجتماعی، در بعد اجتماعی مورد شناسایی قرار گرفته‌اند. گروه‌های مرتبط با «کارکنان»، «مشتریان و محصول»، «جوامع محلی»، «تامین‌کنندگان» و «حاکمیت سیاسی» در فرآیند نظرخواهی مقوله‌های گزارشگری اجتماعی در پژوهش حاضر مورد تاکید قرار گرفته‌اند.

• واحدهای تجاری به واسطه تنوع در فعالیت‌ها، عملیات و سیاست‌ها، بر ذینفعان اجتماعی تاثیرات متفاوتی می‌گذارند و لذا عملکرد پایداری آنها از منظر اجتماعی با یکدیگر متفاوت خواهد بود. مقوله‌هایی حائز اهمیت در یک واحد تجاری است که لزوماً حائز اهمیت در یک واحد تجاری دیگر نیست. اندازه، صنعت مورد فعالیت، ذینفعان و ...

• به صورت غیرمستقیم، ویژگی‌های کیفی اطلاعات گزارشگری اجتماعی در مقایسه با گزارشگری مالی، دیدگاه سخت‌گیرانه‌ای ندارد.

• با توجه به موافقت خبرگان با کلیه گویه‌های مرتبط با عناصر اطلاعاتی چارچوب گزارشگری اجتماعی، نتیجه‌گیری می‌شود که چارچوب مطلوب و مناسب از نظر آنان مشابه با عناصر چارچوب گزارشگری مالی است، زیرا حاوی اهداف، مفاهیم زیربنایی، اصول گزارشگری و ویژگی‌های خاص کیفی اطلاعات است، اما این عناصر باید در بستر پایداری از منظر اجتماعی تعریف و به‌کارگرفته شود.

۲) محتوا و مقوله‌های گزارشگری اجتماعی

پس از تعیین چارچوب مفهومی، هدف آن بود تا محتوا و الگویی اولیه که مبتنی بر نیازهای اطلاعاتی ذینفعان اجتماعی بوده، مشخص و جهت نظرسنجی از خبرگان مورد بررسی قرار گیرد. این چارچوب اولیه علاوه بر تامین نیازهای اطلاعاتی، به سبب تنوع مقوله‌های گزارشگری پایداری، سبب افزایش قابلیت مقایسه گزارشگری خواهد شد. گرچه این بدان معنا نیست که شرکت‌ها و سازمان‌های گزارشگر نمی‌توانند مقوله دیگری که از نظر آنها حائز اهمیت گزارشگری بوده، افشاء کنند. هر مقوله‌ای در صورت برخورداری از سطح اهمیت، می‌تواند قابلیت گزارشگری داشته باشد. میانگین فازی نظرات خبرگان و درصد اجماع به ترتیب ۰,۷ و ۷۹٪ نشان داد که خبرگان با ساختاریافته بودن و ارائه یک الگوی اولیه برای محتوای گزارشگری پایداری از منظر اجتماعی در قالب مقوله‌های متنوع، موافق هستند. بر اساس بررسی استانداردهای گزارشگری اجتماعی و در تطابق با تعاریف مستندات بین‌المللی مرتبط با ذینفعان مختلف اجتماعی نظیر معاهدات سازمان بین‌المللی کار، پیمان‌های مختلف سازمان ملل متحد در خصوص پایداری از منظر اجتماعی، مجموعه استانداردهای مرتبط با مسئولیت اجتماعی سازمان بین‌المللی استاندارد و رهنمود سازمان همکاری و توسعه اقتصادی برای شرکت‌های چندملیتی، فهرستی از مقوله‌ها و موضوعات گزارشگری

• به عقیده لمبرتون (۲۰۰۵)، راه‌کارهای مختلفی برای اندازه‌گیری مفهوم پایداری صرف‌نظر از بعد آن وجود دارد. این شیوه‌ها شامل استفاده از شاخص‌ها، واحدهای چندگانه اندازه‌گیری و اصول و رویه‌های حسابداری سنتی است. با توجه به محدودیت‌های چارچوب حسابداری مالی در اندازه‌گیری عملکرد پایداری اجتماعی به اتکای ادبیات پیشین و همچنین استفاده عمده رویه‌های گزارشگری پایداری از منظر اجتماعی (نظیر استانداردهای جهانی گزارشگری، استانداردهای حسابداری پایداری آمریکا، رهنمود گزارشگری غیرمالی اتحادیه اروپا و ...)، رویه مورد استفاده در چارچوب پیشنهادی حاضر، استفاده از شاخص‌های کمی و کیفی برای اندازه‌گیری عملکرد اجتماعی سازمان‌های گزارشگر است. علاوه بر نظرخواهی از خبرگان پیرامون مناسب و قابل کاربرد بودن این نحوه اندازه‌گیری، نظرات آنها نیز در خصوص استفاده از سیستم متداول حسابداری و پولی کردن اثرات اجتماعی فعالیت‌های سازمان نیز اخذ گردید. علی‌رغم رویکرد چارچوب به اندازه‌گیری عملکرد اجتماعی با استفاده از شاخص‌های کمی و کیفی که خبرگان در خصوص آن اجماع داشتند، خبرگان بر این باور بودند که می‌توان از رویه‌های حسابداری مرسوم و پولی کردن اثرات، عملکرد اجتماعی را منعکس ساخت. به نظر می‌رسد که ترکیبی از روش‌های مرسوم حسابداری و استفاده از شاخص‌ها، از منظر خبرگان می‌تواند برای اندازه‌گیری عملکرد اجتماعی مورد استفاده قرار گیرد.

• از میان ویژگی‌های کیفی اطلاعات گزارشگری اجتماعی که مورد سوال قرار گرفتند، ویژگی‌های «مربوط بودن» و «بیان صادقانه» مشابه با چارچوب گزارشگری مالی، به عنوان ویژگی‌های کیفی اطلاعات گزارشگری اجتماعی مورد پذیرش قرار گرفتند. علاوه بر این دو ویژگی، ویژگی‌های «شفاف بودن»، «متعادل بودن» و «کامل بودن» نیز به عنوان ویژگی‌های دیگر گزارشگری اجتماعی مورد اجماع خبرگان قرار گرفت. به نظر می‌رسد با توجه به موافقت خبرگان با افشای داوطلبانه اطلاعات گزارشگری اجتماعی

پذیرش قرار گرفت. علی‌رغم وجود مقوله‌هایی نظیر «استخدام»، «روابط مدیریت و کارکنان»، «جوامع محلی» و «ارزیابی تامین‌کنندگان» در استانداردها و رویه‌های بین‌المللی گزارشگری اجتماعی، خبرگان با اهمیت این مقوله‌ها جهت ارائه در محتوای پیشنهادی گزارشگری اجتماعی موافقت نکردند. این فهرست اولیه می‌تواند مبنایی برای شروع و یا بهبود وضعیت گزارشگری اجتماعی واحدهای تجاری مطابق با تعاریف پذیرفته شده بین‌المللی در رابطه با پایداری از منظر اجتماعی و حقوق ذینفعان مختلف اجتماعی باشد.

جهت ارائه محتوای گزارشگری اجتماعی تهیه شد. این فهرست شامل ۱۶ مقوله اصلی و بااهمیت در حیطه گزارشگری اجتماعی بود که ذینفعانی نظیر کارکنان(نیروی انسانی)، مشتریان، محصول، جوامع محلی، تامین‌کنندگان و حاکمیت را دربرمی‌گرفت. نتایج بررسی نظرات خبرگان با استفاده از معیارهای سنجش موافقت نشان داد که ۱۲ مقوله از میان ۱۶ مقوله پیشنهادی گزارشگری اجتماعی، حائز اهمیت جهت درج در محتوای گزارشگری اجتماعی است. در مقوله‌های مورد توافق خبرگان، به جزء جوامع محلی و تامین‌کنندگان که در مقوله‌های اولیه پیشنهادی ارائه شده بود، اهمیت سایر ذینفعان و مقوله‌های مرتبط با آنها مورد

جدول شماره ۲. نتیجه تحلیل نظرات خبرگان پیرامون مقوله‌های گزارشگری اجتماعی

درصد اجماع	میانگین فازی	مقوله های گزارشگری اجتماعی	
۹۲	۰٫۷۲	اصلی	سیاست و فعالیت‌های مرتبط با استخدام و جبران خدمت کارکنان
۶۶	۰٫۷	۳	استخدام کارکنان جدید و گردش کارکنان
رد معیار اول	۰٫۶۶		مزایای فراهم شده برای کارکنان تمام‌وقت که به کارکنان پاره‌وقت تعلق نمی‌گیرد
رد معیار اول	۰٫۶۹		روابط مدیریت و کارکنان پیرامون اطلاع‌رسانی تغییرات بااهمیت عملیاتی
۱۰۰	۰٫۸۳	اصلی	سلامت و ایمنی شغلی
۱۰۰	۰٫۸۳	۳	سیستم مدیریت سلامت-ایمنی شغلی و کارکنان تحت پوشش
۹۲	۰٫۸		شناسایی خطر، ارزیابی ریسک و بررسی حوادث مرتبط با کار
۸۷٫۵	۰٫۷۶		خدمات سلامت شغلی
۸۳	۰٫۷۶		مشارکت، مشاوره و ارتباط با کارکنان پیرامون سلامت و ایمنی شغلی
۹۲	۰٫۷۹		آموزش کارکنان پیرامون سلامت و ایمنی شغلی
۱۰۰	۰٫۸۱		ارتقاء و بهبود سلامت کارکنان
۹۲	۰٫۷۸		پیشگیری و کاهش اثرات منفی مستقیم روابط تجاری بر سلامت و ایمنی شغلی
۹۶	۰٫۸۲		صدمات، آسیب‌های و بیماری‌های مرتبط با کار
۱۰۰	۰٫۷۹	اصلی	آموزش و یادگیری
رد معیار اول	۰٫۶۹	۳	متوسط ساعات آموزش به ازای کارگر/کارمند
۸۳	۰٫۷۷		برنامه‌های ارتقای مهارت جهت سازگاری با محیط متغیر عملیاتی
۹۲	۰٫۷۷		کارکنان تحت ارزیابی عملکرد و توسعه شغلی
۹۶	۰٫۷۹	اصلی	ایجاد تنوع و فرصت‌های برابر شغلی
۸۷٫۵	۰٫۷۶	۳	تنوع(جنسیتی، سنی، گروه اقلیتی و آسیب‌پذیر) افراد در مراجع مدیریتی
۷۱	۰٫۷۵		مقایسه حقوق و دستمزد بر حسب جنسیت در گروه‌های شغلی کارکنان
۱۰۰	۰٫۸۲		عدم تبعیض و اقدامات اصلاحی
۹۲	۰٫۷۶		فعالیت‌های آزادانه انجمن‌های صنفی و حقوق مذاکره جمعی کارکنان
۸۷٫۵	۰٫۷۸		کودکان کار

۹۲	۰,۷۸	کار اجباری	
۸۷,۵	۰,۷۹	ارزیابی فعالیت و عملیات سازمان از منظر مسائل حقوق بشر	
۵۰	۰,۷۱	جوامع محلی	اصلی
۷۵	۰,۷۲	عملیات‌های با مشارکت جوامع محلی، ارزیابی تأثیرات و برنامه‌های توسعه جوامع محلی	مؤثر
رد معیار اول	۰,۶۹	عملیات‌های با اثرات منفی بالقوه و واقعی بر روی جوامع محلی	
۵۴	۰,۷۳	ارزیابی تأمین‌کنندگان از منظر معیارهای اجتماعی	اصلی
رد معیار اول	۰,۶۷	تأمین‌کنندگان جدید تحت بررسی با معیارهای اجتماعی	مؤثر
۵۸	۰,۷۲	اثرات منفی اجتماعی در زنجیره تأمین و اقدامات اصلاحی انجام شده	
۹۶	۰,۷۸	انطباق با الزامات اقتصادی-اجتماعی	
۱۰۰	۰,۸۴	سلامت و ایمنی مشتری	اصلی
۱۰۰	۰,۷۹	ارزیابی اثرات فعالیت‌های سازمان بر سلامت و ایمنی محصول/خدمت	مؤثر
۹۲	۰,۷۸	رویدادهای ناشی از عدم رعایت استانداردها و قوانین مرتبط با سلامت و ایمنی محصول/خدمت	
۹۲	۰,۷۵	بازاریابی و برچسب‌گذاری محصول/خدمت	اصلی
۸۳	۰,۷۶	اطلاعات و برچسب‌گذاری محصول/خدمت	مؤثر
۸۷,۵	۰,۷۷	تبلیغات و بازاریابی مسئولانه و اخلاقی	
۸۷,۵	۰,۷۵	رویدادهای ناشی از عدم رعایت استانداردها/قوانین مرتبط با بازاریابی و برچسب‌گذاری	
۹۶	۰,۸۳	حفظ حریم خصوصی مشتری	

نتیجه‌گیری و پیشنهادات

گزارشگری پایداری با تاکید بر بعد اجتماعی و ذینفعان آن که در حال حاضر توسط شرکت‌ها در کشور انجام می‌شود، نشانگر شکاف با گزارشگری اجتماعی در سطح بین‌المللی است. بخشی از این فاصله می‌تواند به سبب نبود چارچوب مفهومی و رهنمودی عملی برای شناسایی، اندازه‌گیری و گزارشگری اجتماعی باشد. با توجه به گستره مسئولیت‌های اجتماعی شرکت، وجود ذینفعان مختلف اجتماعی، ضرورت نگاه به این نوع گزارشگری توسط مراجع استانداردگذار و قانون‌گذار از یک سو و همچنین شرکت‌ها از سوی دیگر، می‌توان ساختار و چارچوبی را برای گزارشگری اجتماعی شرکت‌ها تدوین کرد تا رهنمودی جهت گزارشگری اجتماعی باشد. جهت دستیابی به هدف پژوهش و پاسخ به سوال پژوهش، ۴۵ گویه (سوال) که شامل ضرورت، عناصر اطلاعاتی و محتوای گزارشگری اجتماعی بوده، جهت

نظرخواهی از خبرگان طراحی شد. نتایج تحلیل نظر خبرگان با استفاده از روش دلفی فازی نشان داد که چارچوب مطلوب و مناسب از نظر آنان مشابه با عناصر چارچوب گزارشگری مالی است، اما این عناصر باید در بستر مفهوم پایداری از منظر اجتماعی تعریف و تدوین شوند. همچنین نتایج حاصل از معیارهای اجماع نشان داد که ۱۲ مقوله از میان ۱۶ مقوله پیشنهادی گزارشگری اجتماعی، از منظر خبرگان حائز اهمیت جهت درج در محتوای گزارشگری اجتماعی است. در مقوله‌های مورد توافق خبرگان، به جزء جوامع محلی و تأمین‌کنندگان که در مقوله‌های اولیه پیشنهادی ارائه شده بود، اهمیت سایر ذینفعان و مقوله‌های مرتبط با آنها مورد پذیرش قرار گرفت. استانداردها/قوانین مرتبط با چارچوب، مهم‌ترین ابزار در ایجاد تسهیلات به منظور تهیه اطلاعات مربوط جهت بهره‌برداری استفاده‌کنندگان مختلف است. علی‌رغم اهمیت گزارشگری

سبب محدود بودن تعداد خبرگان پیرامون موضوع مورد بررسی شده است. از طرفی، با وجود در نظر گرفتن معیارهایی جهت انتخاب و گزینش خبرگان که شامل مرتبه علمی، سابقه فعالیت آموزشی، پژوهشی و اجرایی مرتبط با موضوع مطالعه بوده، این امکان وجود دارد تا علی‌رغم بهره‌مندی از نظرات ارزشمند این گروه از خبرگان منتخب، به واسطه محدودیت در گردآوری نظرات خبرگان دیگر که دسترسی به آنها فراهم نبوده یا در جریان نظرسنجی مشارکت ننموده‌اند، نتایج پژوهش تحت تاثیر قرار گیرد. با توجه به اینکه در تدوین چارچوب اولیه پژوهش حاضر که مورد نظرخواهی از خبرگان قرار گرفته، از نسخه سال ۲۰۱۶ استانداردهای جهانی گزارشگری استفاده شده، پیشنهاد می‌شود که تغییرات صورت گرفته در نسخه سال ۲۰۲۱ نیز مورد توجه قرار گرفته و بر اساس نسخه ۲۰۲۱، چارچوب ارائه شده گزارشگری اجتماعی مورد نظرخواهی از خبرگان قرار گیرد. در جدیدترین نسخه این استانداردها و در سری استانداردهای اجتماعی دو موضوع مرتبط با عملکرد پایداری از منظر اجتماعی شامل ارزیابی‌های حقوق بشر و تطابق اجتماعی-اقتصادی حذف شده و در عوض سه سری استانداردهای مرتبط با موضوعات پایداری اقتصادی، زیست-محیطی و اجتماعی بخش‌های نفت و گاز، زغال سنگ و محصولات کشاورزی، جایگزین شده‌اند. هر یک از این سه بخش به ترتیب دارای ۱۳، ۱۲ و ۱۳ موضوع مرتبط با پایداری از منظر اجتماعی بوده و ذینفعانی چون نیروی انسانی (کارکنان)، مشتریان، محصول، جوامع محلی و جامعه به طور عام را مورد توجه قرار داده است. در هر صنعت، موضوعاتی از منظر پایداری اجتماعی وجود دارد که خاص آن صنعت بوده و ذینفعان اجتماعی متفاوت و متنوعی را تحت تاثیر قرار می‌دهد و چنانکه استانداردهای جهانی گزارشگری در جدیدترین نسخه خود به این سوگام برداشته و پیش از این نیز استانداردهای حسابداری پایداری آمریکا، مهم‌ترین موضوعات مرتبط با پایداری را در ۱۱ گروه صنعتی و ۷۹ زیرگروه تدوین کرده است. در جدیدترین نسخه این

اجتماعی و ایجاد قوانین ناظر بر آن از دید افشاء، تنها اشاراتی محدود و پراکنده در سه سند شامل «گزارش تفسیری مدیریت»، «نمونه گزارش فعالیت هیات مدیره» و «دستورالعمل حاکمیت شرکتی» صورت گرفته است. بررسی استانداردها و رهنمودهای گزارشگری اجتماعی در کشورهای مختلف و در سطح بین‌المللی نشان می‌دهد که استانداردها و تدوین رهنمود سهم بسزایی در رشد و توسعه گزارشگری پایداری صرف‌نظر از بعد آن داشته است. نتایج حاصل از پژوهش به خصوص در تدوین چارچوب و محتوای گزارشگری اجتماعی می‌تواند به نهادهای متولی استانداردها در تدوین رهنمود و رویه‌های گزارشگری اجتماعی کمک کند. همچنین شرکت‌ها و سازمان‌ها در تهیه گزارش‌های مرتبط با پایداری اجتماعی می‌توانند از عناصر چارچوب گزارشگری اجتماعی استفاده کنند. همچنین با توجه به پذیرش سطح اهمیت مقوله‌های گزارشگری پیشنهادی مرتبط با ذینفعان مختلف اجتماعی در سطح بین‌المللی و داخلی، تهیه‌کنندگان گزارش‌های پایداری می‌توانند حداکثر صرفه‌جویی در منابع و زمان را برای گزینش موضوعات بااهمیت مرتبط با ذینفعان اجتماعی داشته باشند.

با توجه به نگاه صرف اجتماعی در پژوهش حاضر و محدود بودن پژوهش‌های داخلی با تاکید بر این بعد از پایداری، فرصت‌های بالقوه‌ای جهت انجام پژوهش در این حوزه وجود دارد. از جمله پیشنهادات آتی مبتنی بر یافته‌های پژوهش حاضر، بررسی سودمندی و اثربخشی چارچوب گزارشگری اجتماعی از نگاه اشخاص درگیر در فرآیند گزارشگری اجتماعی شامل استانداردها، تهیه‌کنندگان گزارش و ذینفعان مختلف اجتماعی است. در پژوهش حاضر، اهمیت مقوله‌های گزارشگری اجتماعی بر اساس دیدگاه خبرگان مورد بررسی قرار گرفت، می‌توان اهمیت این مقوله‌ها را بر اساس نظرات ذینفعان مختلف اجتماعی داخلی مورد ارزیابی و مطالعه قرار داد. تعداد پژوهش‌هایی که با نگاه پژوهش حاضر در کشور انجام شده بسیار اندک است و همین امر

* حساس یگانه، یحیی؛ برزگر، قدرت الله. (۱۳۹۴). مدلی برای افشاء مسئولیت اجتماعی و پایداری شرکت-ها و وضعیت موجود آن در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. *بورس اوراق بهادار*، ۲۹، ۹۱-۱۱۰.

* حیاتی، نهاله. (۱۳۹۶). تدوین چارچوب حسابداری و گزارشگری مالی محیط‌زیست. رساله دکتری حسابداری، دانشگاه الزهراء (س).

* طالب‌نیا، قدرت‌الله؛ علی‌خانی، راضیه؛ مران‌جوری، مهدی. (۱۳۹۱). ارزیابی کمیت و ماهیت افشای اطلاعات حسابداری زیست‌محیطی و اجتماعی ایران. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۱۹(۳)، ۴۳-۶۰.

* عبدی، غلامرضا؛ کردستانی، غلامرضا؛ رضازاده، جواد. (۱۳۹۹). گزارشگری پایداری: رتبه‌بندی محرک‌ها و شاخص‌ها. *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۱۰(۲)، ۱۱۴-۷۱.

* کاظم‌پور، مرتضی؛ کاشانی‌پور، محمد؛ یزدی‌فر، حسن؛ حمیدی‌زاده، علی. (۱۳۹۹). چارچوبی برای رتبه‌بندی افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها. *پژوهش‌های حسابداری مالی*، ۱۲(۱)، ۱۰۳-۱۲۴.

* محمودخانی، مهناز؛ رحمانی، علی؛ همایون، سعید؛ نیاکان، لیلی. (۱۴۰۰). شناسایی مولفه‌های گزارشگری پایداری در صنعت بیمه. *حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۶(۱۱)، ۱۸۷-۲۱۶.

* مصطفایی، پرستو؛ حسینی، سیدعلی. (۱۴۰۰). تحلیل محتوای کیفی گزارش مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها با تاکید بر ذینفعان اجتماعی. *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۱۱(۴۱)، ۷۹-۱۱۲.

* Buallay, A., & Al-Ajmi, J. (2020). The role of audit committee attributes in corporate sustainability reporting: Evidence from banks in the Gulf Cooperation Council. *Journal of Applied Accounting Research*, 21(2), 249-264.

* Chen, J. C., & Roberts, R. W. (2010). Toward a More Coherent Understanding of the Organization-Society Relationship: A

استاندارد، موضوعات پایداری مرتبط با ۷۷ صنعت مختلف در قالب ۱۰ گروه صنعتی تدوین شده است. با توجه به رویکرد مهم‌ترین استانداردهای حوزه پایداری در دنیا در حرکت به سوی تدوین استانداردهای پایداری خاص صنعت، انجام پژوهش در این حوزه نیز می‌تواند یکی از پیشنهادات جهت انجام تحقیقات آتی بوده، به گونه‌ای که نتایج حاصل از آنها می‌تواند به نهادهای متولی استانداردها و ناظر کمک کرده و افشای اطلاعات پایداری فراتر از یک اختیار، به یک الزام تبدیل شود.

۸- منابع

ابوحزمه، مینا. (۱۳۹۶). پذیرش زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر (XBRL) در سازمان امور مالیاتی کشور. رساله دکتری حسابداری، دانشگاه الزهراء (س).

اخترشناس، داریوش؛ خدای‌پور، احمد؛ پورحیدری، امید. (۱۴۰۰). تدوین و ارزیابی مدل موانع اجرا، افشا و استانداردگذاری پایداری شرکتی در ایران. *حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۶(۱۱)، ۲۱۷-۲۴۹.

امیربیک لنگرودی، حبیب؛ کردستانی، غلامرضا؛ رضایی، فرزین. (۱۳۹۹). الگوی یکپارچه حسابداری مدیریت توسعه پایدار. *حسابداری مدیریت*، ۱۶(۶۵)، ۱۷۵-۲۰۱.

بنی‌مهد، بهمن؛ عربی، مهدی؛ حسن‌پور، شیوا. (۱۳۹۵). *پژوهش‌های تجربی و روش‌شناسی در حسابداری*. تهران: انتشارات ترمه.

پورخانی ذاکله‌بری، مظفر؛ جهان‌شاد، آزیتا؛ حیدرپور، فرزانه. (۱۳۹۹). ارائه الگوی برای افشاء اطلاعات پایداری شرکتی و ارزیابی اثر عوامل مرتبط با تئوری علامت‌دهی و ذینفعان بر گزارشگری این اطلاعات. *حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۱۰(۱)، ۳۸۵-۴۲۱.

حاجیان‌نژاد، امین؛ پورحیدری، امید؛ بهارمقدم، مهدی. (۱۳۹۴). تدوین چارچوبی برای گزارشگری غیرمالی شرکت‌ها بر مبنای چارچوب مفهومی حسابداری. *دانش حسابداری مالی*، ۲(۵)، ۷-۳۱.

- Qiu, X. (1992). *United Nations Conference *
on environmental and development held. World
Environment.*
- Saunders, M., Lewis, P., and Thornhill, A. *
(2016). *Research Methods for Business Students,*
Pearson Education UK.
- Shabana, K. M., & Ravlin, E. C. (2016). *
*Corporate Social Responsibility Reporting as
Substantive and Symbolic Behavior: A Multilevel
Theoretical Analysis. Business and Society
Review, 121(2), 297-327.*
- Shi, L., Linwei, H., Fengmei, Y. & Lijie. G. *
(2019). *The evolution of Sustainable
Development Theory: Types, Goals, and
Research Prospects. Sustainability, 11(24). 7158.*
- Smith, W., & Higgins, M. (2000). *Cause- *
Related Marketing: Ethics and the
Ecstatic. Business & Society, 39(3), 304-322.*
- Su, W., W. Peng, M., Tan, W. and Cheung, *
Y.L. (2015). *The Signaling Effect of Corporate
Social Responsibility in Emerging Economics.
Journal of Business Ethics, 134(3), 479-491.*
- Sun, X. (2012). *Review and prospect of the *
UN efforts for sustainable development. Chinese
Journal of Population Resources and
Environment, 10(2), 31-38.*
- Tavares, M. C. D. C., & Dias, A. P. (2018). *
*Theoretical Perspectives on Sustainability
Reporting: A Literature Review. In Slaman, A.
(Ed). Accounting from a Cross-Cultural
Perspective.*
- World Commission on Environment and *
Development. (1987). Our Common Future.
Oxford University Press: Oxford, UK.*
- Wu, J., Guo, X., Yang, J., Qian, G., Niu, J., *
Liang, C., Zhang, Q., Li, A. (2014). *What is
sustainability science? Chinese Journal of
Applied Ecology, 25, 1-11.*
- Theoretical Consideration for Social and
Environmental Accounting Research. Journal of
Business Ethics, 97(4), 651-665.*
- Garirga, E., and Melé, D. (2004). *
*Corporate Social Responsibility Theories:
Mapping the Territory. Journal of Business
Ethics, 53(1/2), 51-71.*
- Gilbert, D. U., Rasche, A., & Waddock, S. *
(2011). *Accountability in a*
- Guba, E.G., & Lincoln, Y.S. (1994). *
*Competing Paradigms in Qualitative Research.
Handbook of Qualitative Research. Edited by
Denzin, N.K., & Lincoln, Y.S. SAGE Publication.*
- Guest, G., Bunce, A., & Johnson, L. (2006). *
*How Many Interviews Are Enough? An
Experiment with Data Saturation and
Variability. Field Methods, 18(1), 59-82.*
- Hess, D. (2008). *The Three Pillars of *
Corporate Social Reporting as New Governance
Regulation: Disclosure, Dialogue, and
Development. Business Ethics Quarterly, 18(4),
447-482.*
- Lamberton, G. (2005). *Sustainability *
Accounting: A Brief History and Conceptual
Accounting. Accounting Forum, 29(1), 7-26.*
- Lee, T. A. (2009). *The Ontology and *
Epistemology of Social Reality in Accounting
According to Mattessich. Accounting and the
Public Interest, 9(1), 65-72.*
- Li, C. (2005). *United Nations summit seeks *
global development. Contemp. World, 4-6.*
- Muller, A. (2010). *Extrinsic and Intrinsic *
Drivers of Corporate Social Performance:
Evidence from Foreign and Domestic Firms in
Mexico. Journal of Management Studies, 47(1),
1-26.*
- Papoutsis, A., & Sodhi, M. S. (2020). *Does *
disclosure in sustainability reports indicate
actual sustainability performance? Journal of
Cleaner Production, 260, 121049.*

Journal of Management Accounting
Vol. 15, No.55, Winter 2022

Designing a Framework for Social Reporting with Emphasis on Social Stakeholders

Parasto Mostafaei⁷

Seyed Ali Hosseini^{8}*

Rezvan Hejazi⁹

Ghasem Bolo¹⁰

Abstract

Having a mutual relationship and considering the stakeholder's interests, require corporate social reporting. Heterogeneous structure and lack of framework about current reporting of companies on sustainability issues related to social stakeholders, demonstrates the necessity to create a framework based on specific information elements of sustainability. The main purpose of the present study is to design and present a reporting framework with emphasis on different social stakeholder's groups called "social reporting". By designing a questionnaire containing 45 statements, experts' comments on necessity, underlying concepts, information elements and social reporting content received and analyzed using Fuzzy Delphi method. According to the consensus of experts on all statements related to elements of social reporting framework, it is concluded that the appropriate framework is similar to the elements of the financial reporting frameworks in their views but, these elements must be defined in context of the sustainability from a social perspective. Among 16 themes suggested for defining and presenting social reporting content, 12 themes about personnel, customers, product/service, local communities and governance were accepted by experts.

Keywords: Sustainability, Social stakeholders, Social reporting, Fuzzy Delphi method. JEL Classification: M14, Q56.

⁷ Ph.D. Student of Accounting, Alzahra University, Tehran, Iran. mostafaeep@yahoo.com

⁸ Associate Professor of Accounting, Alzahra University, Tehran, Iran. (Corresponding Author*). a.hosseini@alzahra.ac.ir

⁹ Professor of Accounting, Khatam University, Tehran, Iran. hejazi33@gmail.com

¹⁰ Associate Professor of Accounting, Allameh Tabataba'i University, Tehran, Iran. bolo@atu.ac.ir