



## Identification of Integrated Reporting Indicators in Universities

**Fateme Geramirad** 

Ph.D. Candidate, Department of Accounting, Faculty of Social and Economic Sciences, Alzahra University, Tehran, Iran. E-mail: f.geramirad@gmail.com

**Mahnaz Molanazari** \* 

\*Corresponding Author, Associate Prof., Department of Accounting, Faculty of Social and Economic Sciences, Alzahra University, Tehran, Iran. E-mail: molanazari@alzahra.ac.ir

**Ali Rahmani** 

Prof., Department of Accounting, Faculty of Social and Economic Sciences, Alzahra University, Tehran, Iran. E-mail: rahmani@alzahra.ac.ir

**Saeid Homayoun** 

Associate Prof., Department of Accounting, Faculty of Education and Business, University of Gavle, Sweden. E-mail: saed.homayoun@hig.se

### Abstract

**Objective:** This study aims to detect the indicators of integrated reports to identify the specific challenges of higher education. This research examines the content of the reports provided by the universities. It is based on the analysis of report contents provided by several pioneer universities in this field. It seeks to identify types of reports prepared in the universities and to designate the types of reports with more informational content to create an important base for moving towards effective integrated reporting. This study uses content analysis to investigate the disclosure of accounting and non-accounting information. Content analysis is empirically valid in corporate, social, ethical, and environmental reports. The study seeks to identify the framework of integrated reporting in universities and the research questions include 1. In general, what kind of reports are prepared in universities? 2. What is the most complete and comprehensive type of report in terms of disclosure of indicators and information content? 3. What are the components and indicators of integrated reporting in universities? 4. Which indicators have the highest frequency among the reviewed reports? The results of this research can be useful for policymakers and legislators who decide to implement and standardize sustainability or integrated reporting in higher education centers. In addition, the results can be valuable for managers and financial managers in universities who wish to follow such new trends. Also, the findings can serve as a learning process for institutions interested in implementing integrated reporting. In addition, the results of the present study are

important for other stakeholders, such as students, academics, etc., to encourage universities to address integrated reporting issues in their reporting because this will increase their impact on society.

**Methods:** This study was implemented in two phases. Firstly, the texts related to reporting in universities were searched and reviewed, and then a thematic content analysis was done to identify the main topics and themes hidden in the search. This research is designed by exploring the reports submitted by 48 top universities in the field of reporting. These universities prepared 58 different reports based on their needs. The reports include annual, social, impact, financial, and sustainability reports. Purposive sampling was used to select the reports of higher education centers. Therefore, at least 5 top universities from each continent were selected based on the Times Higher Education Impact Ranking Score. In addition, a number of the top universities in the field of reporting, indexed in the GRI database, as well as the reports of universities indexed in the integrated reporting database, were also used to complete the work.

**Results:** The findings indicated that the components of integrated reporting in universities include 130 indicators: 1) an overview of the organization and the environment in which it operates (34 indicators), 2) Governance (7 indicators), 3) Business model (58 indicators), 4) Risks and opportunities (17 indicators), 5) Strategy (8 indicators), 6) Performance (3 indicators), and 7) Basis for preparing and presenting reports (3 indicators).

**Conclusion:** The findings confirmed that universities can officially accept an integrated report by combining and integrating different documents into a comprehensive document and creating a single accountability tool. Also, the results showed that some key elements of the international integrated reporting framework are included in university reports, but often in a scattered and non-homogeneous way. Therefore, the findings can be a good basis for developing integrated reporting to improve the reporting methods of universities and strengthen their accountability.

**Keywords:** International integrated reporting framework, Integrated reporting, Qualitative content analysis, Financial and non-financial reports of Universities.

**Citation:** Geramirad, Fatemeh; Molanazari, Mahnaz; Rahmani, Ali & Homayoun, Saeid (2023). Identification of Integrated Reporting Indicators in Universities. *Accounting and Auditing Review*, 30(1), 114- 148. (in Persian)





## شناسایی شاخص‌های گزارشگری یکپارچه در دانشگاه‌ها

فاطمه گرامی راد

دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، دانشگاه الزهراء، تهران، ایران. رایانامه: f.geramirad@gmail.com

مهناز ملانظری\*

\* نویسنده مسئول، دانشیار، گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، دانشگاه الزهراء، تهران، ایران. رایانامه: molanazari@alzahra.ac.ir

علی رحمانی

استاد، گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، دانشگاه الزهراء، تهران، ایران. رایانامه: rahmani@alzahra.ac.ir

سعید همایون

دانشیار، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت، دانشگاه گاوله، سوئد. رایانامه: saed.homayoun@hig.se

### چکیده

**هدف:** هدف این پژوهش شناخت شاخص‌های گزارش‌های یکپارچه در آموزش عالی است. این گزارش‌ها می‌تواند برای ارتباط مؤثرتر با ذی‌نفعان و شناخت فرصت‌ها و چالش‌های آموزش عالی و بهبود تصمیم‌گیری استفاده شود.

**روش:** در جهت تحلیل محتوای کیفی، ۵۸ گزارش از ۳۴ دانشگاه خارجی و ۱۴ دانشگاه داخلی با روش نمونه‌گیری هدفمند انتخاب شد. گزارش‌های مذکور دارای بالاترین امتیاز تأثیر در رتبه‌بندی تایمز، جی‌آر‌آی، وبگاه گزارش‌گری یکپارچه و وبگاه وزارت علوم تحقیقات و فناوری ایران بودند.

**یافته‌ها:** یافته‌های پژوهش حاکی از این است که مؤلفه‌های گزارش‌گری یکپارچه در دانشگاه‌ها، در مجموع به تعداد ۱۳۰ شاخص است که به ۷ دسته طبقه‌بندی شده است: ۱. توصیف سازمان و محیط فعالیت آن (۳۴ شاخص)؛ ۲. راهبری (۷ شاخص)؛ ۳. مدل کسب‌وکار (۵۸ شاخص)؛ ۴. ریسک‌ها و فرصت‌ها (۱۷ شاخص)؛ ۵. استراتژی (۸ شاخص)؛ ۶. عملکرد (۳ شاخص)؛ ۷. مبنای تهیه و ارائه گزارش (۳ شاخص).

**نتیجه‌گیری:** نتایج این مطالعه شاخص‌های گزارش یکپارچه‌ای را معرفی می‌کند که در زمان حاضر، از اقبال مطلوبی برخوردار است. این نوع گزارش از نظر میزان افشای شاخص‌ها و محتوای اطلاعاتی، می‌تواند گزارش‌های مسئولیت اجتماعی، پایداری و سایر گزارش‌ها را با گزارش‌های مالی یکپارچه کند و در نتیجه، فرصت‌های بیشتری برای تقویت پاسخ‌گویی دانشگاه‌های بخش عمومی و بهبود تصمیم‌گیری فراهم آورد.

**کلیدواژه‌ها:** چارچوب بین‌المللی گزارش‌گری یکپارچه، گزارش یکپارچه، تحلیل محتوای کیفی، گزارش‌های مالی و غیرمالی دانشگاه‌ها.

**استناد:** گرامی راد، فاطمه؛ ملانظری، مهناز؛ رحمانی، علی و همایون، سعید (۱۴۰۲). شناسایی شاخص‌های گزارش‌گری یکپارچه در دانشگاه‌ها. *بررسی‌های حسابداری و حسابداری*، ۳۰ (۱)، ۱۱۴-۱۴۸.

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۸/۲۸

تاریخ ویرایش: ۱۴۰۲/۰۱/۰۲

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۱/۰۶

تاریخ انتشار: ۱۴۰۲/۰۳/۳۱

doi: <https://doi.org/10.22059/ACCTGREV.2023.351165.1008752>

بررسی‌های حسابداری و حسابداری، ۱۴۰۲، دوره ۳۰، شماره ۱، صص. ۱۱۴-۱۴۸

ناشر: دانشکده مدیریت دانشگاه تهران

نوع مقاله: علمی پژوهشی

© نویسندگان

## مقدمه<sup>۱</sup>

امروزه دانشگاه‌ها و نهادهای آموزش عالی در آموزش نسل‌های آینده و نیروی متخصص جامعه، نقش مهمی ایفا می‌کنند؛ به گونه‌ای که بین توسعه‌یافتگی جامعه و آموزش عالی ارتباط تنگاتنگی وجود دارد. در واقع می‌توان گفت که یکی از منابع باارزشی که جامعه در اختیار دارد، دانشگاه است. در اغلب کشورهای پیشرفته و کشورهای در حال توسعه، دانشگاه و دانشگاهیان، حل مسائل و رفع نیازمندی‌های اهداف توسعه ملی را تحقق بخشیده‌اند (تقی‌زاده، عبدزاده کنفی، کردآبادی و حیدری، ۱۴۰۰). علی‌رغم نقش بی‌بدیل دانشگاه در توسعه جوامع، نقش آن‌ها در انتقال سهم و ارزش افزوده خود به جامعه بسیار ضعیف منعکس می‌شود. آموزش عالی چالش‌های خاص خود از جمله رقابت بین‌المللی، جذب دانشجوی، بودجه تحقیقاتی و انتظارات دانشجویان را دارد و این امر ضرورت ارتباط و وابستگی متقابل بین بخش‌های مختلف را برای ارائه ارتباطات مرتبط، آشکار می‌سازد.

در دهه‌های اخیر با افزایش آگاهی استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابداری و با عنایت به پیچیده‌تر شدن رویدادهای مالی و اقتصادی، انتظارات از حسابداری افزایش یافته و از آن علاوه بر اطلاعات عددی و مالی، خواستار ارائه اطلاعات بیشتر و قابل فهم‌تر در غالب اطلاعات غیر عددی و حتی غیر مالی هستند (رهنمای رودپشتی، نیکومرام و نونهال نهر، ۱۳۹۱).

گزارشگری یکپارچه اطلاعاتی در مورد ابعاد مختلف استراتژی و عملکرد دانشگاه‌ها بازتاب می‌دهد و سرمایه‌های معنوی را به‌عنوان یک مؤلفه کلیدی از مجموعه اطلاعات گسترده سازمان در نظر می‌گیرد و به این ترتیب تعامل بین همه اجزای سرمایه‌ای که در پویایی ایجاد ارزش نقش دارند، برجسته می‌شود. اگرچه گزارشگری یکپارچه به‌منظور ارائه دستورالعمل‌هایی عمدتاً برای شرکت‌های انتفاعی طراحی شده است (شورای گزارشگری یکپارچه بین‌المللی<sup>۲</sup>، ۲۰۱۳)، اما باید به بخش عمومی نیز تعمیم یابد (آدامز و سیمنت<sup>۳</sup>، ۲۰۱۱؛ لودهییا<sup>۴</sup>، ۲۰۱۴).

سازمان‌های بخش دولتی در معرض انتظارات بیشتری نسبت به بخش خصوصی قرار دارند، زیرا از طریق قوانین و قراردادهای عمومی مشروعیت یافته‌اند. در واقع، انتظار می‌رود که سازمان‌های بخش دولتی در برابر عموم مردم و به‌طور خاص در قبال شهروندان به‌عنوان مالیات دهندگان پاسخ‌گو باشند زیرا آن‌ها از منابع عمومی برای تولید ارزش عمومی برای طیف وسیع و پیچیده‌ای از ذی‌نفعان استفاده می‌کنند. به‌طور خاص، در ۲۰ سال گذشته بخش عمومی تغییرات اجتماعی، سیاسی و اقتصادی زیادی را تجربه کرده است که منجر به تکامل مفهوم پاسخ‌گویی بخش عمومی شده است. به‌دنبال این تغییرات، چندین سازمان عمومی شروع به انتشار گزارش‌های داوطلبانه (به‌طور مثال کارت‌های امتیازی متوازن، گزارش‌های سرمایه فکری، گزارش‌های اجتماعی)، به‌عنوان مکملی برای گزارش سالانه و برای انتقال اطلاعاتی غیر از منابع مالی به ذی‌نفعان سازمانی، کرده‌اند. پیامد منفی انتشار این گزارش‌ها می‌تواند اضافه بار اطلاعاتی و

۱. این مقاله از رساله دکتری فاطمه گرامی راد از دانشگاه الزهراس با عنوان «تدوین چارچوب گزارشگری یکپارچه در دانشگاه‌های ایران» استخراج شده است.

2. IIRC (international integrated reporting committee)  
3. Adams & Simnett  
4. Lodhia

هزینه‌های زیاد باشد و راه حل نهایی آن، حرکت به سمت یکپارچگی و ادغام اطلاعات از طریق گزارش‌های یکپارچه است. این مقاله بر بخش آموزش عالی که شاخه خاصی از بخش عمومی است، تمرکز می‌کند. دلیل انتخاب بخش آموزش عالی این است که طی سال‌های ۱۳۹۸ به بعد جریانی برای انتشار گزارش‌های یکپارچه دانشگاه‌های دولتی به تقاضای وزارت علوم، تحقیقات و فناوری (عتف) شکل گرفت و منجر به تهیه و انتشار عمومی گزارش‌های دانشگاه‌ها در وبگاه وزارت عتف شد. این گزارش‌ها نه شکل و نه محتوای قابل مقایسه‌ای دارد، هر چند ممکن است برای هر گروه از دانشگاه‌های جامع، صنعتی و تخصصی محتوای خاصی مورد تقاضا باشد. همچنین بخش آموزش عالی دولتی در بین پژوهشگران سرمایه فکری هم از نظر دانشگاهی و هم از نظر تجربی مورد توجه زیادی قرار گرفته است (لیتنر<sup>۱</sup>، ۲۰۰۴؛ سیلوستری<sup>۲</sup>، ۲۰۱۲؛ ولتری و سیلوستری<sup>۳</sup>، ۲۰۱۵).

وابستگی مالی دانشگاه‌ها به بودجه‌های دولتی، چالش‌های تأمین مالی و نحوه اداره درآمدها، چند سالی است که به مسئله محوری دانشگاه‌های ایران تبدیل شده است. در سال‌های اخیر به علت تحریم و شرایط کرونایی، منابع دانشگاه‌ها به شدت تحت تأثیر قرار گرفته است. یکی از راهکارهای برخورد با این چالشها تنوع‌سازی و پایدارسازی منابع مالی است. در واقع منابع مالی باید به گونه‌ای مدیریت شود که از پتانسیل‌های موجود در جامعه و دانشگاه استفاده شود و در عین حال پایدار بوده و کمتر تحت تأثیر بحران اجتماعی و اقتصادی قرار بگیرد. به علاوه افزایش بودجه دانشگاه‌ها در هر سال متناسب با تورم و بحران‌های اقتصادی در جامعه نیست و این امر باعث کاهش قدرت خرید دانشگاه‌ها شده است. همچنین امروزه نسبت به گذشته دانشگاه‌ها رقابتی‌تر و تجاری‌تر شده‌اند، همان طور که می‌توان این تغییرات را مشخصاً با معرفی مفاهیمی مانند «دانشگاه‌های کارآفرین» مشاهده نمود و این تعاریف تأکیدی بر شایستگی‌های کارآفرینی جدید و اهدافی است که انتظار می‌رود دانشگاه‌ها به آن‌ها نائل گردند. هم‌زمان شدن افزایش رقابت در بازار، کاهش بودجه عمومی و فراخوان‌های گسترده برای شفافیت بیشتر به تغییر شکل نقش و هویت دانشگاه‌ها کمک کرده است. اکنون دانشگاه‌ها برای منابع اقتصادی و انسانی در جهانی رقابت می‌کنند که شهرت آن‌ها از طریق شاخص‌ها و رتبه‌های مبتنی بر این شاخص‌ها ثابت می‌شود. بنابراین، توجه ویژه‌ای به کسب موقعیت در رتبه‌بندی‌های بین‌المللی می‌شود که توسط دانشگاه‌ها به عنوان ابزاری برای ارتقاء بودجه و به کارگیری اساتید با رتبه بالای علمی و جذب دانشجویان با استعداد استفاده می‌شود. برای این منظور، دانشگاه‌ها تحت فشار قرار می‌گیرند تا از طریق استفاده روزافزون از سیستم‌های اندازه‌گیری عملکرد و ابزارهای گزارش دهی، کارایی و اثربخشی در استفاده از منابع و بودجه عمومی و دستیابی به نتایج مناسب را محاسبه کرده و افشا کنند.

همچنین اخیراً به مدد موفقیت‌های دانشگاه و اتکای بیشتر بر توان داخلی و با درک نیازهای علمی، فناورانه و نوآورانه، نسبت به گذشته انتظارات گسترده‌تری از نهاد دانشگاه وجود دارد که دانشگاه را هرچه بیشتر به مفهوم نهادی که مبدأ تحولات در جامعه است، نزدیک می‌کند. در شرایط حاضر نهاد دانشگاه در ایران بر اساس انگیزه درونی و روندهای کلان جامعه چاره‌ای جز کنش فعالانه‌تر در رفع نیازهای جامعه و جلب اعتماد ذی‌نفعان به راه کارهای علمی ندارد. برای

1. Leitner

2. Silvestri

3. Veltri &amp; Silvestri

نیل به این اهداف و حل مسائل جامعه، نهاد دانشگاه نیازمند رویکردها و سازوکارهای جدید است. این رویکرد جدید بستر تغییراتی مهم در دانشگاه‌ها خواهد بود. همچنین اقتصاد کشور در سال‌های اخیر و با توجه به تکان‌های حاصل از محیط بیرون همچون تحریم‌های اقتصادی و فناوری اقبال بیشتری به توسعه اقتصاد دانش بنیان با محوریت دانشگاه‌ها و جامعه نخبگانی داشته است. دانشگاه با تأکید بر حفظ استقلال و کارکرد خود به مثابه نهادی توسعه‌گرا و آینده‌نگر می‌بایستی نقشی فعالانه در رفع نیازهای جامعه برعهده بگیرد و طرحواره حاکم بر سازوکارهای مدیریت خود را تغییر دهد.

علاوه بر این دانشگاه‌ها مسئولیت ویژه‌ای در رابطه با توسعه پایدار برای جامعه دارند. این مسئله بسیار مهم است که چگونه موضوع پایداری در فعالیتهای اصلی دانشگاه از جمله آموزش و تحقیق و... همچنین نحوه انتقال دستاوردها به جامعه نفوذ می‌کند. در عین حال، دانشگاه‌ها به‌طور فزاینده‌ای ملزم به عمل هستند و از طرف ذی‌نفعان جامعه و اعضای دانشگاه به سوی مشارکت فعالانه در توسعه پایدار به‌عنوان یک شیوه عادلانه و منصفانه فراخوانده می‌شوند. با ارائه گزارش داوطلبانه به جامعه در مورد انتقال پایداری، دانشگاه نشان می‌دهد که چگونه انتقال دانش، خدمات، فناوری‌ها و تجربه متقابل و عادلانه سازمان‌دهی شده است. گزارش یکپارچه دانشگاه فراتر از یک گزارش پایداری «صرف» است. آنچه آن را خاص می‌کند ارائه خلاصه‌ای از کلیه فعالیتهای انجام شده توسط دانشگاه از جمله آموزش (از جمله شیوه‌های نوآورانه تدریس)، فعالیتهای پژوهشی، امور مالی، پایداری در زمینه اجتماعی و حرفه‌ای، مشارکت، ارتقاء تعهد و عملکرد است (کراوشه و پلیز<sup>۱</sup>، ۲۰۱۸). همان‌طور که بیان شد دانشگاه‌ها به‌دلیل تأثیری که بر نسل‌های آینده دارند، نقش مهمی در گسترش مفاهیم پایداری در جامعه ایفا می‌کنند. آن‌ها دارای مسئولیت اجتماعی ذاتی برای هدف نهادی خود هستند (ميو<sup>۲</sup>، ۲۰۱۳) و به وظیفه‌ای طاقت‌فرسا برای افزایش آگاهی، تقویت دانش در مورد موضوع و توسعه فناوری‌ها و ابزارهای جدید به‌منظور ایجاد آینده‌ای پایدار پاسخ می‌دهند (کالدر و کلگستون<sup>۳</sup>، ۲۰۰۳). در عین حال، آن‌ها نه تنها باید اصول پایداری را از طریق فعالیتهای آموزشی و پژوهشی گسترش دهند، بلکه باید با مدیریت و پاسخ‌گو بودن عملکرد پایداری خود، الگویی برای سایر نهادها باشند. گزارش یکپارچه قصد دارد یک گام رو به جلو در مسیر پایداری و گزارشگری اجتماعی بردارد که نشان دهنده مرحله بعدی است که با ایجاد ارتباطات و روابط بین همه عواملی که بر توانایی سازمان در ایجاد ارزش در طول زمان تأثیر می‌گذارد، گزارش پایداری را تکمیل می‌کند. گزارش یکپارچه می‌تواند سرمایه فکری و اطلاعات مربوط به پایداری را در برگیرد، اما با گزارش پایداری تفاوت‌هایی دارد و همچنین نهادهای هدایت‌کننده استاندارد نیز متفاوت هستند (آدامز، ۲۰۱۸). فرض اساسی این است که گزارشگری یکپارچه می‌تواند گزارش‌های اجتماعی و پایداری را در گزارش‌های مالی گنجانده و در نتیجه گزارش اجتماعی و پایداری را بهبود بخشد و فرصت‌های بیشتری برای گزارش‌دهی در مورد پاسخ‌گویی سازمان‌های بخش دولتی فراهم آورد (مونتکالو، فارتتی و دی ولیرز<sup>۴</sup>، ۲۰۱۸). با توجه به تحقیقات محدود در مورد این موضوع، پژوهش حاضر با مشارکت در این بحث با تمرکز بر دانشگاه‌ها این مسئله را بررسی می‌کند که تا چه حدی گزارشگری یکپارچه ممکن است توسط دانشگاه‌ها مورد

---

1. Kräusche & Pilz

2. Mio

3. Calder & Clugston

4. Montecalvo, Farneti & De Villiers

استفاده قرار گیرد. در حالی که تاکنون کاربرد گزارشگری یکپارچه به‌طور گسترده در بخش خصوصی مورد مطالعه قرار گرفته است، در بخش دولتی و به ویژه آموزش عالی توجه چندانی به آن نشده است (آدامز و سیمنت، ۲۰۱۱؛ ولتری و سیلوستری، ۲۰۱۵؛ بارتوچی و پیکایا<sup>۱</sup>، ۲۰۱۳). در واقع گزارشگری یکپارچه در بخش دانشگاهی به‌طور گسترده‌ای مورد استفاده قرار نمی‌گیرد، اکثریت دانشگاه‌ها گزارش‌هایی با موضوعات دیگر از جمله پایداری، مالی، فعالیت، اجتماعی، ذی‌نفعان و... تهیه می‌کنند. در این پژوهش برای اولین بار محتوای گزارش‌های ارائه شده توسط دانشگاه‌ها مورد بررسی قرار می‌گیرد. در راستای نیل به هدف پژوهش، مطالعه حاضر بر اساس تجزیه و تحلیل محتوای گزارش‌های ارائه شده توسط تعدادی از دانشگاه‌های پیشگام در این زمینه شکل گرفته است و بررسی می‌کند که در دانشگاه‌ها چه نوع گزارش‌هایی تهیه می‌شود و کدام نوع گزارش از محتوای اطلاعاتی بیشتری برخوردار است، بنابراین یک پایگاه مهم برای حرکت به سمت گزارش یکپارچه مؤثر ایجاد می‌کند. تحلیل محتوا به‌عنوان رویکرد تحقیق انتخاب شده است؛ زیرا برای بررسی افشای اطلاعات حسابداری و غیرحسابداری مناسب است و از نظر تجربی در گزارش‌های شرکتی، اجتماعی، اخلاقی و محیطی معتبر است.

از آنجایی که این پژوهش به دنبال شناسایی چارچوب گزارشگری یکپارچه در دانشگاه‌هاست. در راستای نیل به این هدف، سؤال‌های پژوهش به شرح زیر طراحی شده است:

۱. به‌طور کلی چه نوع گزارش‌هایی در دانشگاه‌ها تهیه می‌شود؟
۲. مؤلفه‌ها و شاخص‌های گزارشگری یکپارچه در دانشگاه‌ها به چه صورت است؟
۳. کدام شاخص‌ها بیشترین میزان فراوانی را در بین گزارش‌های مورد بررسی داشته‌اند؟
۴. کامل‌ترین و جامع‌ترین نوع گزارش از نظر میزان افشای شاخص‌ها و محتوای اطلاعاتی کدام است؟

نتایج این پژوهش برای سیاست‌گذاران و قانون‌گذارانی مفید است که تصمیم به پیاده‌سازی و استانداردسازی پایداری یا گزارش یکپارچه در مراکز آموزش عالی دارند. به‌علاوه نتایج می‌تواند برای مدیران و مدیران مالی در دانشگاه‌هایی که مایل به پیروی از این روندهای جدید هستند، مورد توجه قرار گیرد. همچنین یافته‌ها می‌تواند به‌عنوان یک فرایند یادگیری برای مؤسسه‌های علاقه‌مند به اجرای گزارش یکپارچه عمل کند. علاوه بر این، نتایج پژوهش حاضر برای سایر ذی‌نفعان مانند دانشجویان بالقوه، دانشگاهیان و... مهم است تا دانشگاه‌ها را تشویق کنند تا در گزارش خود به مسائل گزارشگری یکپارچه بپردازند زیرا این امر تأثیر آن‌ها را بر جامعه افزایش می‌دهد (ولتری و سیلوستری، ۲۰۱۵).

## مبانی نظری

در افشای داوطلبانه اجتماعی و محیطی، نظریه مشروعیت، نظریه نهادی، نظریه ذی‌نفعان و نظریه سیگنالینگ به‌طور گسترده‌ای مورد استفاده قرار می‌گیرد (هایس<sup>۲</sup>، ۲۰۱۹). نظریه مشروعیت از نظریه اقتصاد سیاسی گرفته شده و برای توضیح تصمیمات سازمانی در مورد گزارشگری یکپارچه داوطلبانه به کار گرفته می‌شود. استدلال می‌شود که افشای فعالیت‌های سازمانی توسط سازمان‌ها برای افزایش شفافیت شرکت‌ها و مشروعیت بخشیدن به فعالیت‌های آن‌ها لازم

است (فرناندو و لارنس<sup>۱</sup>، ۲۰۱۴). مفهوم «مشروعیت» با مفهوم «قرارداد اجتماعی» ارتباط مستقیم دارد. سازمان‌ها به یک قرارداد نانوشته با ذی‌نفعان خود وابسته هستند و برای بقا باید مشروع تلقی شوند. سازمان‌ها در طول زمان با به‌وجود آمدن یک سری تغییرات، می‌توانند در جذب سرمایه، کارکنان و مشتریان دچار مشکل شوند اما مدیران تأثیرگذار قادر به تغییر انتظارات و ترجیحات جامعه هستند (دیگان<sup>۲</sup>، ۲۰۰۶). بر اساس نظریه مشروعیت، سازمان‌ها افشای داوطلبانه اجتماعی و محیطی و گزارشگری یکپارچه را برای بقا در بخش‌های خود و برآورده ساختن کامل انتظارات ذی‌نفعان با پر شدن شکاف مشروعیت اتخاذ می‌کنند (هیگینز، استابز و لاو<sup>۳</sup>، ۲۰۱۴). در حوزه آموزش عالی، پژوهشگران از نظریه مشروعیت برای بررسی شیوه‌های افشای داوطلبانه استفاده کرده‌اند. برای مثال، شاتلین پونروی و مورین - دلرم<sup>۴</sup> (۲۰۱۶) استدلال می‌کنند که برخی از دانشگاه‌هایی که توسعه پایدار و افشای داوطلبانه را اتخاذ کرده‌اند، این کار را برای جلب رضایت اجتماعی انجام داده‌اند. با نگاهی مشابه، انتیم، سوباروین و برود<sup>۵</sup> (۲۰۱۷) از نظریه مشروعیت به‌عنوان مبنایی برای پیش‌بینی‌های خود استفاده می‌کنند که مراکز آموزش عالی افشای داوطلبانه خود را برای پیامدهای مثبت شهرت نهادی و حسن نیت عمومی انجام می‌دهد. بنابراین، در حوزه آموزش عالی، نظریه مشروعیت با عدم تقارن افشای اطلاعات به نفع دانشگاه‌ها مطابقت دارد؛ به‌گونه‌ای که اگر آن‌ها فناوری اطلاعات را مطابق با هنجارها و ارزش‌های اجتماعی پیاده‌سازی کرده و کلیه فعالیت‌های ایجاد ارزش برای جامعه را افشا کنند؛ این امر بیانگر افزایش مسئولیت‌پذیری آن‌ها از دیدگاه اجتماعی است (آدیکاری پاراجولی، حسن، فلتچر و ایلامر<sup>۶</sup>، ۲۰۲۱).

در این راستا گزارش یکپارچه به‌عنوان ابزاری برای بهبود ارتباطات بین سازمان‌ها مانند مؤسسه‌های آموزش عالی و ذی‌نفعان آن‌ها ایجاد شد. در دانشگاه‌های دولتی نگرانی‌های عمیقی در ارتباط با مطالبات دولت در جهت افزایش پاسخ‌گویی، هزینه‌های دانشجویی و بدهی عمومی، رضایت دانشجویان، ارزش پول و عدم تعادل در کیفیت آموزش و نتایج آن وجود دارد. این نگرانی‌ها باعث ایجاد چارچوب تعالی تدریس<sup>۷</sup> شد که به‌عنوان جامع‌ترین شکل ارزیابی منتشر گردید (هایز، ۲۰۱۷). هایز بیان می‌کند که معیارهای چارچوب تعالی تدریس نشان می‌دهد که چگونه دانشگاه‌ها در جهت افزایش برابری و عدالت بین دانشجویان بومی و دانشجویان بین‌المللی عمل می‌کنند، که این امر دانشجویان را ترغیب به انتخاب دانشگاه با رتبه بهتر می‌کند. ماهیت معیارهای مورد استفاده در ارزیابی‌های ملی کیفیت تدریس می‌تواند بر وضعیت دانشجویان بین‌المللی تأثیر بگذارد. علاوه بر این، اشوین<sup>۸</sup> (۲۰۱۷) به این نتیجه رسید که چارچوب تعالی تدریس این پتانسیل را دارد که اطلاعات معتبری در مورد کیفیت دوره‌های مختلف دانشگاهی، اندازه‌گیری عملکرد آن‌ها و کیفیت تدریس به دانشجویان بالقوه ارائه دهد.

1. Fernando & Lawrence
2. Deegan
3. Higgins, Stubbs & Love
4. Chatelain-Ponroy and Morin-Delerm
5. Ntim, Soobaroyen & Broad
6. Adhikariparajuli, Hassan, Fletcher & Elamer
7. Teaching Excellence Framework
8. Ashwin



## پیشینه تجربی

### گزارشگری یکپارچه در سازمان‌های انتفاعی

بسیاری از مطالعات تجربی در حوزه گزارشگری یکپارچه بر اساس چارچوب بین‌المللی گزارشگری یکپارچه به‌منظور بررسی مسائل عملی گزارشگری یکپارچه و پیامدهای داخلی آن انجام شده است (میو و همکاران، ۲۰۱۶). گروه دیگری از مطالعات، گزارشگری یکپارچه را با افشای مسئولیت اجتماعی شرکت پیوند می‌زنند (استاچزینی، فلوریو، اسپروپرو و کوربلا، ۲۰۱۹). یافته‌های این مطالعات نشان می‌دهد که مسئولیت اجتماعی شرکت درون گزارش یکپارچه تعبیه شده است و بسیار تحت تأثیر چارچوب بین‌المللی گزارشگری یکپارچه است در حالی که مسائل مربوط به اجرای گزارش یکپارچه بسیار تجربی هستند و نیاز به مطالعات تجربی بیشتری دارند (دی ویلیرز، رینالدی و یونرمن<sup>۲</sup>، ۲۰۱۴؛ رینالدی و همکاران، ۲۰۱۸). بسیاری از تحقیقات فوق در کشورهای توسعه یافته انجام شده است این امر به دلیل منابع کمیاب، مطالبات ذی‌نفعان، الزامات قانونی و عدم آگاهی اجرای گزارش یکپارچه در کشورهای در حال توسعه است (پتچارات و زمان<sup>۳</sup>، ۲۰۱۹). اگرچه اجرای گزارش یکپارچه هنوز در مراحل اولیه است، برخی از پژوهشگران آماده‌سازی و پیامدهای گزارش یکپارچه را از طریق مصاحبه‌های نیمه ساختاریافته بررسی کرده‌اند (مارون<sup>۴</sup>، ۲۰۱۸). در این زمینه، برخی تحقیقات بر حسابرسی، اطمینان بخشی و اهمیت گزارش یکپارچه متمرکز شده است و نتایج نشان می‌دهد که هنوز یک شکاف بزرگ در تهیه، اطمینان و بیان اهمیت گزارش یکپارچه وجود دارد (مارون، ۲۰۱۸).

### گزارشگری یکپارچه در سازمان‌های دولتی

در مقایسه با سازمان‌های انتفاعی، مطالعات اندکی در بخش عمومی و مطالعات بسیار کمتری در بخش دانشگاهی انجام شده است. گاتری، مانز-روسی و اورلی<sup>۵</sup> (۲۰۱۷) پیوند بین گزارش یکپارچه و فناوری اطلاعات را به‌عنوان مکانیسم داخلی تغییر در بخش دولتی ایتالیا بررسی کرده‌اند. مونتکالو، فارتی و دی ویلیرز (۲۰۱۸) اثر گزارش یکپارچه بر شیوه‌های پایداری در شرکت‌های دولتی ایالت نیوزلند را مورد بررسی قرار داده‌اند. کاویچی، اوپی و وگنونی (۲۰۱۹) یک مطالعه موردی در یک بیمارستان آموزشی راجع به مکانیسم‌های گزارش یکپارچه که به‌طور بالقوه بر توسعه بخش مراقبت‌های بهداشتی ایتالیا اثر گذاشته است را بررسی کرده‌اند و تیرادو والنسیا، کوردوبس مدونو، رویلوزانو و دیویسنت لاما<sup>۶</sup> (۲۰۲۰) مفاهیم فناوری اطلاعات در واحدهای دولتی را بررسی کرده و نتیجه گرفته‌اند که فناوری اطلاعات در حین تهیه گزارش یکپارچه به‌طور کامل اجرا نمی‌شود.

### گزارشگری یکپارچه در دانشگاهها

در رابطه با بخش دانشگاهی، ولتری و سیلوستری (۲۰۱۵) یک مطالعه پیشگامانه در دانشگاه‌های آزاد و دولتی جنوب آفریقا برای سال تحصیلی ۲۰۱۲ انجام دادند. نتایج این مطالعه حاکی از آن است که گزارش یکپارچه دانشگاه از

1. Stacchezzini, Florio, Sproviero & Corbella
2. De Villiers, Rinaldi & Unerman
3. Petcharat & Zaman
4. Maroun
5. Guthrie, Manes-Rossi & Orelli
6. Tirado-Valencia, Cordobés-Madueño, Ruiz-Lozano & De Vicente-Lama

دستورالعمل‌های شورای بین‌المللی گزارشگری یکپارچه پیروی نمی‌کند و هیچ یک از جنبه‌های چشم‌انداز آینده افشا نشده است. گزارش یکپارچه و مسئولیت اجتماعی در مراکز آموزش عالی یک دانشگاه اسپانیایی توسط بروسکا، لابرادور و لاران<sup>۱</sup> در سال ۲۰۱۸ بررسی شده است. نتایج نشان می‌دهد که این گزارش عمدتاً بر پایداری و ارزش اجتماعی تمرکز کرده است نه اینکه همه سرمایه‌ها را بوسیله چارچوب گزارش یکپارچه به هم متصل کند و همچنین فناوری اطلاعات در گزارش سازمانی گنجانده نشده است. حسن، ادھیکاریپاراجولی، فلتچر و ایلامر<sup>۲</sup> (۲۰۱۹) ویژگی‌های خاص بخش دانشگاهی و افشای عناصر محتوای گزارش یکپارچه در مراکز عالی انگلستان را مورد بررسی قرار دادند و نتایج نشان داد که افشای عناصر محتوای گزارش یکپارچه در دانشگاه با طول مدت استقرار دانشگاه، پذیرش چارچوب گزارشگری یکپارچه و اندازه دانشگاه ارتباط مثبت و معناداری دارد.

با توجه به مطالب فوق، گزارشگری یکپارچه در بخش دولتی و به‌طور خاص در دانشگاه‌ها کمتر مورد بررسی قرار گرفته است در واقع هنوز فقط چند مطالعه تجربی در مورد پذیرش و اجرای گزارشگری یکپارچه انجام شده است و این مطالعات نیز به کاربرد اصول گزارشگری یکپارچه در دانشگاه‌ها متمرکز بوده‌اند. مطالعه حاضر قصد دارد با رویکردی جدید به تحلیل محتوای چند مورد از دانشگاه‌های پیشرو در زمینه گزارشگری در دانشگاه‌ها بپردازد.

### روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر به‌منظور مشارکت در بحث شیوه‌های گزارش‌دهی داوطلبانه در دانشگاه‌ها طراحی شده است. این پژوهش از حیث روش تحقیق، تحلیل محتوای کیفی؛ فلسفه پژوهش تفسیری، رویکرد کیفی، هدف بنیادی، منطق استقرایی، شیوه گردآوری داده‌ها جستجو در ادبیات پیشین و متن کاوی است. برای بررسی محتوای آشکار پیام‌های موجود در یک متن می‌توان از روش تحلیل محتوا استفاده کرد. تحلیل محتوا می‌تواند به‌عنوان اندازه‌گیری چگونگی موقعیت مقایسه‌ای در گزارشگری مورد استفاده قرار گیرد (لو، سامکین و لی<sup>۳</sup>، ۲۰۱۵). علاوه بر این، تحلیل محتوا به‌عنوان یک فرایند برای به‌دست آوردن داده‌ها با مشاهده و تجزیه و تحلیل محتوا یا پیام متن نوشتاری، در تحقیقات ضروری است. نتیجه این فرایند اغلب یک نتیجه کمی از داده‌های کیفی است. مطابق با ادبیات قبلی، تحلیل محتوا یک روش پژوهشی بسیار کاربردی برای افشای گزارش شرکتی در بخش آموزش عالی است (سیبونی، دلسوردو و پازی<sup>۴</sup>، ۲۰۱۳؛ حسن، ادھیکاریپاراجولی، فلتچر و ایلامر، ۲۰۱۹). این روش، روشی پژوهشی و علمی برای تفسیر متن است که ضمن توصیف محتوای آشکار پیام‌ها به شیوه‌ای نظام‌مند، به‌منظور استنباط تکرارپذیر و معتبر از داده‌های موجود در متن به کار می‌رود. هدف این نوع تحلیل، همانند سایر تکنیک‌های پژوهشی، فراهم آوردن شناخت، بینشی نو، تصویر واقعیت و راهنمای عمل است (کریپندروف<sup>۵</sup>، ۱۳۷۸). در این روش مفاهیم به شکلی نظام‌مند، استخراج و بازبایی می‌شوند (زارعی، افجه، خاشعی و دلشاد، ۱۳۹۸). در تحلیل محتوای کیفی بیشتر به مضامین نهان متن و مصاحبه‌ها توجه می‌شود و استنباط و

1. Brusca, Labrador & Larran
2. Hassan, Adhikariparajuli, Fletcher & Elamer
3. Low, Samkin & Li
4. Siboni, Del Sordo & Pazzi
5. Krippendorff

استخراج معنا از آن مد نظر می‌باشد. در این نوع تحلیل محتوا، می‌توان هر نوع محتوای ارتباطی (سخنرانی، متن کتاب‌ها و مقالات، روزنامه‌ها، تصاویر، مصاحبه‌ها، سایتها، و غیره) که طبقه‌بندی شده باشد، را مورد تحلیل قرار داد. این روش با الگوها و مضامین نهان متون سروکار دارد و با واکاوی مفاهیم، اصطلاحات و ارتباطات بین این مفاهیم سعی در استنباط و آشکار کردن الگوهای نهان در مصاحبه‌ها، مشاهدات و اسناد مکتوب دارد (مؤمنی راد، ۱۳۹۲). اسناد مکتوبی از نوع گزارش را می‌توان بارزترین منابع داده‌ای نامید که برای تحلیل محتوا مناسب هستند. در واقع، این تکنیک قبلاً برای تجزیه و تحلیل افشای اطلاعات کلیدی در اسناد رسمی مکتوب، برای کشف افشای سرمایه فکری و برای کشف افشای پایداری در گزارش‌های دانشگاه‌ها استفاده شده است (سیبونی، دلسوردو و پازی، ۲۰۱۳). تحلیل محتوا اطلاعات جمع آوری شده را به‌طور سیستماتیک، عینی و قابل اعتماد تجزیه و تحلیل می‌کند (لو و سمکین، ۲۰۱۵؛ گاتری، مانز-روسی و اورلی، ۲۰۰۴) و بنابراین، باید یک فرایند شفاف و دقیق را دنبال کند که مراحل مختلف فرایند و چارچوب تجزیه و تحلیل اتخاذ شده را نشان دهد (سینکوینی، پاستی، تنوسی و فری، ۲۰۱۲).

این مطالعه در دو گام اجرا شده است. ابتدا جست‌وجو و بررسی متون مرتبط با گزارشگری در دانشگاه‌ها و پس از آن یک تجزیه و تحلیل محتوای موضوعی برای شناسایی موضوعات اصلی و مضامین اصلی نهفته در تحقیقات مذکور. پژوهش حاضر برای کمک به بحث در مورد شیوه‌های گزارش‌دهی داوطلبانه با کاوش در گزارش‌های ارائه شده ۴۸ (۱۴ دانشگاه ایرانی و ۳۴ دانشگاه خارجی) دانشگاه برتر در زمینه گزارش‌دهی که در پایگاه‌های ایمپکت تایمز<sup>۲</sup>، جی‌آر‌آی<sup>۳</sup>، وبگاه گزارشگری یکپارچه و وبگاه وزارت علوم تحقیقات و فناوری ایران نمایه شده‌اند، طراحی شده است. این دانشگاه‌ها ۵۸ گزارش متنوع را بر مبنای نیازهای خود، تهیه کرده‌اند. این گزارش‌ها شامل گزارش سالانه، گزارش اجتماعی، گزارش تأثیر، گزارش مالی و گزارش پایداری است. از نمونه‌گیری هدفمند برای انتخاب گزارش‌های مراکز آموزش عالی استفاده شد. از این رو بر اساس امتیاز رتبه‌بندی تأثیر آموزش عالی تایمز، حتی المقدور از هر قاره حداقل ۵ دانشگاه برتر انتخاب شد. علاوه بر آن تعدادی از دانشگاه‌های برتر در زمینه گزارش‌دهی، که در پایگاه جی‌آر‌آی نمایه شده‌اند و همچنین گزارش دانشگاه‌هایی که در پایگاه گزارشگری یکپارچه نمایه شده‌اند، نیز در جهت تکمیل کار مورد استفاده قرار گرفت. شایان ذکر است که از قاره آفریقا در بین ۱۰۰ دانشگاه برتر فقط یک دانشگاه وجود داشت (دانشگاه‌های استانبول و ایالتی آزاد از پایگاه جی‌آر‌آی انتخاب شده‌اند). رتبه‌بندی تایمز یکی از مشهورترین نظام‌های رتبه‌بندی بین‌المللی دانشگاه‌هاست که اولین بار در سال ۲۰۰۴ با همکاری تایمز و کیو اس تحت عنوان رتبه‌بندی «تایمز-کیو اس» و از سال ۲۰۱۰ به بعد با همکاری مؤسسه تامسون رویترز منتشر شد. در رتبه‌بندی سال ۲۰۱۶ این پایگاه جهت تأمین اطلاعات مورد نیاز خود، همکاری خود را با تامسون رویترز قطع و با پایگاه اطلاعاتی اسکوپوس آغاز به همکاری کرد. این مؤسسه در راستای تحقق مأموریت خود یعنی «کمک به دانشگاه‌ها به‌منظور آگاهی یافتن از موقعیت خود در راستای تحقق مأموریت‌هایشان، کمک به دانشجویان برای دسترسی به متناسب‌ترین دانشگاه‌ها از نظر توانمندی‌ها و علائق شان و کمک به تحول آفرینی آموزش، تحقیق و نوآوری در آموزش عالی تلاش می‌کند.

1. Cinquini, Passetti, Tenucci & Frey  
2. Impact Times  
3. GRI

### یافته‌های پژوهش

سؤال اول پژوهش، انواع گزارش‌های ارائه‌شده در دانشگاه‌ها را بررسی می‌کرد. با توجه به یافته‌ها، دانشگاه‌های مورد بررسی در پژوهش حاضر، در راستای نیل به اهداف افزایش شفافیت و پاسخ‌گویی گزارش‌های زیر را تهیه می‌کنند.

جدول ۱. انواع گزارش‌های ارائه شده در دانشگاه‌های مورد بررسی

| شماره | قاره  | کشور      | نام دانشگاه                          | نوع گزارش     |
|-------|-------|-----------|--------------------------------------|---------------|
| ۱     | آسیا  | ایران     | علوم پزشکی ایران                     | پایداری       |
| ۲     |       | مالزی     | ساینز <sup>۱</sup>                   | پایداری       |
| ۳     |       | عربستان   | ملک عبدالعزیز <sup>۲</sup>           | پایداری       |
| ۴     |       | کره جنوبی | تونبوری <sup>۳</sup>                 | پایداری       |
| ۵     |       | اندونزی   | سپولو <sup>۴</sup>                   | پایداری       |
| ۶     |       | فیلیپین   | آتنئو <sup>۵</sup>                   | پایداری       |
| ۷     |       | ایران     | ارومیه                               | سالانه        |
| ۸     |       | ایران     | اصفهان                               | سالانه        |
| ۹     |       | ایران     | الزهرا <sup>۶</sup>                  | سالانه        |
| ۱۰    |       | ایران     | باهنر                                | سالانه        |
| ۱۱    |       | ایران     | بوعلی                                | سالانه        |
| ۱۲    |       | ایران     | تبریز                                | سالانه        |
| ۱۳    |       | ایران     | تربیت مدرس                           | سالانه        |
| ۱۴    |       | ایران     | تهران                                | سالانه        |
| ۱۵    |       | ایران     | چمران                                | سالانه        |
| ۱۶    |       | ایران     | زنجان                                | سالانه        |
| ۱۷    |       | ایران     | سمنان                                | سالانه        |
| ۱۸    |       | ایران     | شیراز                                | سالانه        |
| ۱۹    |       | ایران     | علامه                                | سالانه        |
| ۲۰    |       | ایران     | فردوسی                               | سالانه        |
| ۲۱    | اروپا | آلمان     | ابرسوالد <sup>۷</sup>                | پایداری       |
| ۲۲    |       | انگلستان  | نیوکاسل (شعبه انگلستان) <sup>۸</sup> | یکپارچه، مالی |
| ۲۳    |       | انگلستان  | ابرتای <sup>۹</sup>                  | یکپارچه       |
| ۲۴    |       | انگلستان  | ادینبورگ <sup>۱۰</sup>               | یکپارچه       |
| ۲۵    |       | سوئیس     | EPFL                                 | پایداری       |
| ۲۶    |       | فنلاند    | آلتو <sup>۱۱</sup>                   | پایداری       |

1. Sains
2. King Abdulaziz
3. Thonburi
4. Sepuluh
5. Ateneo
6. The Eberswalde University
7. The Newcastle University
8. The University of Abertay
9. The University of Edinburgh
10. Aalto

| شماره | قاره      | کشور          | نام دانشگاه                          | نوع گزارش                                  |
|-------|-----------|---------------|--------------------------------------|--|
| ۲۷    |           | انگلستان      | منچستر <sup>۱</sup>                  | پایداری                                    |
| ۲۸    |           | دانمارک       | آلبورگ <sup>۲</sup>                  | پایداری، مالی                              |
| ۲۹    |           | ایرلند        | کورک <sup>۳</sup>                    | پایداری                                    |
| ۳۰    |           | انگلستان      | کینگز کالج لندن <sup>۴</sup>         | پایداری                                    |
| ۳۱    | اقیانوسیه | استرالیا      | سیدنی <sup>۵</sup>                   | پایداری، سالانه تحقیق                      |
| ۳۲    |           | استرالیا      | لاتروب <sup>۶</sup>                  | سالانه                                     |
| ۳۳    |           | استرالیا      | ولونگونگ <sup>۷</sup>                | یکپارچه                                    |
| ۳۴    |           | نیوزلند       | اوکلند <sup>۸</sup>                  | سالانه                                     |
| ۳۵    |           | استرالیا      | نیوکاسل (شعبه استرالیا) <sup>۹</sup> | یکپارچه، پایداری، گزارش مرکز انرژی دانشگاه |
| ۳۶    |           | استرالیا      | وسترن سیدنی <sup>۱۰</sup>            | پایداری، سالانه تحقیق، مالی                |
| ۳۷    | آفریقا    | ژوهانسبورگ    | ژوهانسبورگ <sup>۱۱</sup>             | اجتماعی، سالانه                            |
| ۳۸    |           | آفریقای جنوبی | استلبوش <sup>۱۲</sup>                | یکپارچه                                    |
| ۳۹    |           | آفریقای جنوبی | ایالتی آزاد <sup>۱۳</sup>            | یکپارچه                                    |
| ۴۰    | آمریکا    | آریزونا       | آریزونا <sup>۱۴</sup>                | پایداری                                    |
| ۴۱    |           | کانادا        | بریتیش کلمبیا <sup>۱۵</sup>          | مالی                                       |
| ۴۲    |           | کانادا        | مک مستر <sup>۱۶</sup>                | پایداری، تأثیر                             |
| ۴۳    |           | ایندیانا      | ایندیانا <sup>۱۷</sup>               | سالانه، مالی                               |
| ۴۴    |           | پنسیلوانیا    | پنسیلوانیا <sup>۱۸</sup>             | سالانه مرکز سلامت روان                     |
| ۴۵    |           | ایندیانا      | بال <sup>۱۹</sup>                    | پایداری                                    |
| ۴۶    |           | کانادا        | دیکنسون <sup>۲۰</sup>                | پایداری                                    |
| ۴۷    |           | نیویورک       | کلمبیا <sup>۲۱</sup>                 | پایداری                                    |
| ۴۸    |           | لا فایت غربی  | پردوئه                               | سالانه                                     |

1. Mancheste
2. Aalborg
3. Cork
4. King's College London
5. Sydney
6. La Trobe
7. Wollongong
8. Auckland
9. Newcastle
10. Western Sydney
11. Johannesburg
12. Stellenbosch University
13. The Free State University
14. Arizona
15. British Columbia
16. McMaster
17. Indiana
18. Penn
19. Ball
20. Dickinson
21. Columbia

### ۱. گزارش سالانه

گزارش‌های سالانه دانشگاه، اسناد جامعی هستند که برای ارائه اطلاعات در مورد عملکرد سال تحصیلی گذشته یک دانشگاه به ذی‌نفعان و علاقمندان طراحی شده‌اند. این گزارش‌ها حاوی اطلاعاتی مانند نکات برجسته عملکرد، دستاوردهای دانشجویان و اساتید، دستاوردهای مراکز پژوهشی دانشگاه، خدمات ارائه شده به دانشجویان است.

### ۲. گزارش اجتماعی

گزارش اجتماعی به شناسایی مؤلفه‌های شیوه جدیدی از مشاهده فعالیت دانشگاه می‌پردازد که در آن اولویت در ایجاد ارزش برای سهام‌داران و ذی‌نفعان است (تته و همکاران، ۲۰۲۱). این نوع گزارش به‌طور کلی به هرگونه افشای مالی یا غیرمالی ارائه شده توسط شرکت‌ها در مورد اثرات اجتماعی و زیست‌محیطی کسب‌وکارشان اشاره دارد و عمدتاً یک فعالیت داوطلبانه است. در این نوع گزارش چالش‌هایی مانند افزایش نابرابری‌های اجتماعی یا تشدید بحران‌های زیست‌محیطی، بیکاری، خشم و خشونت و ... بیان می‌شود.

### ۳. گزارش تأثیر

این گزارش بیشتر بر بعد اجتماعی پایداری تأکید دارد. گزارش تأثیر به دنبال اندازه‌گیری اثرات مستقیم و غیرمستقیم یک سازمان بر ذی‌نفعان است و به‌عنوان یک روش گزارش‌دهی، تأثیرات اجتماعی-اقتصادی ابتکارات یا فعالیت‌های یک سازمان بر جامعه را اندازه‌گیری می‌کند و نتایج فعالیت‌های یک سازمان را در یک دوره معین نشان می‌دهد و اغلب به صراحت بر یک برنامه یا رویداد متمرکز است.

### ۴. گزارش مالی

گزارش‌های مالی اسناد جامعی هستند که برای ارائه اطلاعات در مورد عملکرد مالی یک سازمان در سال قبل طراحی شده‌اند. این گزارش‌ها حاوی اطلاعاتی مانند نکات برجسته عملکرد، نامه‌ای از مدیر عامل، اطلاعات مالی و اهداف و چشم‌انداز سال‌های آینده می‌باشند. صورت‌های مالی تهیه شده از دانشگاه‌های مورد بررسی عبارت‌اند از: صورت سود و زیان، ترازنامه، صورت جریان وجه نقد، سود جامع، یادداشت‌های همراه، نامه مدیریت، صورت عملیات و مازاد انباشته<sup>۱</sup>، بیانیه پاسخ‌گویی<sup>۲</sup>، صورت تغییرات در حقوق صاحبان سهام<sup>۳</sup>، صورت تغییرات در خالص بدهی<sup>۴</sup>.

### ۵. گزارش پایداری

گزارش پایداری افشای اهداف محیطی، اجتماعی و حاکمیتی و همچنین روند پیشرفت یک شرکت در آن راستاست. این گزارش پایداری به کارآمدتر شدن فرایندهای تصمیم‌گیری سازمان‌ها کمک می‌کند و به نوبه خود آن‌ها را قادر می‌سازد تا ریسک را در سراسر زنجیره تأمین خود کاهش دهند. این فرایندها ضایعات را کاهش می‌دهد و باعث صرفه‌جویی قابل

1. Statement of Operations and Accumulated Surplus
2. Statement of responsibility
3. Statement of Changes in Equity
4. Statement of Changes in Net Debt

توجهی در هزینه‌ها می‌شود. در میان دانشگاه‌های مورد بررسی بیشترین تعداد گزارش‌ها مربوط به گزارش پایداری است (۲۳ دانشگاه). در میان این دانشگاه‌ها فقط تعداد معدودی در راستای همه اهداف اقداماتی انجام داده‌اند و سایر دانشگاه‌ها به یک یا چند هدف بسنده کرده‌اند. فراوانی اقدامات انجام شده در راستای نیل به اهداف پایداری در دانشگاه‌های مورد بررسی به شرح جدول زیر است.

جدول ۲. درصد افزایش اهداف پایداری در گزارش‌های دانشگاه‌ها

| ردیف | هدف                       | فراوانی در گزارش‌ها | ردیف | هدف                        | فراوانی در گزارش‌ها |
|------|---------------------------|---------------------|------|----------------------------|---------------------|
| ۱    | بدون فقر                  | ۱۰                  | ۱۰   | کاهش نابرابری‌ها           | ۱۲                  |
| ۲    | بدون گرسنگی               | ۱۴                  | ۱۱   | شهرها و جوامع پایدار       | ۱۹                  |
| ۳    | سلامتی و رفاه             | ۱۵                  | ۱۲   | تولید و مصرف مسئولانه      | ۱۷                  |
| ۴    | آموزش با کیفیت            | ۲۰                  | ۱۳   | اقدام برای اقلیم           | ۲۱                  |
| ۵    | برابری جنسیتی             | ۹                   | ۱۴   | زیست بوم آبی               | ۸                   |
| ۶    | آب سالم و بهداشتی         | ۱۷                  | ۱۵   | زیست بوم خشکی              | ۱۳                  |
| ۷    | انرژی مقرون به صرفه و پاک | ۱۹                  | ۱۶   | صلح، عدالت و پاسخ‌گویی     | ۱۲                  |
| ۸    | کار شایسته و رشد اقتصادی  | ۱۲                  | ۱۷   | مشارکت برای رسیدن به اهداف | ۱۶                  |
| ۹    | صنعت، نوآوری و زیرساخت    | ۷                   |      |                            |                     |

همان‌طور که در جدول بالا دیده می‌شود بیشترین اقدام در راستای هدف سیزدهم و کمترین اقدام انجام شده در دانشگاه‌های مورد بررسی در راستای هدف نهم صورت گرفته است.

## ۶. گزارش یکپارچه

سؤال‌های دوم و سوم پژوهش به بررسی مؤلفه‌ها و شاخص‌های گزارشگری یکپارچه و درصد افزایش آن‌ها می‌پردازد. در راستای پاسخ به این دو سؤال می‌توان بیان کرد که گزارش یکپارچه چارچوبی برای گزارشگری است که در آن اطلاعات مالی و غیرمالی شرکت در یک گزارش ادغام می‌شود. یک گزارش یکپارچه شامل اطلاعاتی در مورد عملکرد مالی، اجتماعی و حاکمیتی سازمان است. این نوع گزارش به درک بهتر چالش‌های فعلی و آتی و نحوه استفاده از منابع و روابط خود برای ایجاد ارزش در بلندمدت کمک می‌کند و این امر به سازمان‌ها و ذی‌نفعان آن‌ها کمک می‌کند تا ارزیابی‌ها و تصمیمات بهتری اتخاذ کنند.

در مورد دانشگاه‌های بررسی شده دو رویکرد وجود داشت. در رویکرد اول گزارش‌های یکپارچه بدون توجه به چارچوب خاصی تهیه شده است. به‌طور عمومی، مؤلفه‌های گزارش یکپارچه این دانشگاه‌ها عبارت است از: معرفی دانشگاه، بیان اهداف دانشگاه، ساختار سازمانی دانشگاه، گزارش پایداری، گزارش مالی، ساختار حاکمیتی دانشگاه و گزارش حسابرس مستقل.

در رویکرد دوم گزارش‌های یکپارچه طبق چارچوب بین‌المللی گزارشگری یکپارچه تهیه شده است.

و اما در این پژوهش با استفاده از روش تحلیل محتوای کیفی هفت مؤلفه از گزارش‌های دانشگاه‌ها استخراج شد

که این مؤلفه‌ها عبارت‌اند از: ۱. مروری بر سازمان و محیط فعالیت آن؛ ۲. راهبری؛ ۳. مدل کسب‌وکار؛ ۴. ریسک‌ها و فرصت‌ها؛ ۵. استراتژی و تخصیص منابع؛ ۶. عملکرد؛ ۷. مبنای تهیه و ارائه گزارش. این گزارش‌ها بر مبنای چارچوب بین‌المللی گزارشگری یکپارچه است که در ادامه تشریح می‌شود.

### مروری بر سازمان و محیط فعالیت آن

طبق چارچوب بین‌المللی گزارشگری یکپارچه گزارش یکپارچه باید به این سؤال پاسخ دهد: سازمان چه کاری انجام می‌دهد و تحت چه شرایطی فعالیت می‌کند؟

گزارش یکپارچه اهداف و مأموریت‌های سازمان را مشخص کرده و در آن موضوعات زیر ارائه می‌شود:

- فرهنگ، اخلاق و ارزش‌های سازمان
- ساختار مالکیت و ساختار عملیاتی
- فعالیت‌ها و بازارهای اصلی
- چشم‌انداز رقابتی و موقعیت بازار
- موقعیت سازمان درون زنجیره ارزش
- اطلاعات کمی مهم مانند تعداد کارمندان، درآمد و تعداد کشورهایایی که سازمان در آن‌ها فعالیت می‌کند و تغییرات عمده نسبت به دوره‌های قبل
- عوامل عمده مؤثر بر محیط خارجی (شامل جنبه‌های قانونی، تجاری، اجتماعی، محیطی و سیاسی که به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم بر توانایی ارزش‌آفرینی سازمان در کوتاه مدت یا بلندمدت اثر می‌گذارد) و واکنش سازمان

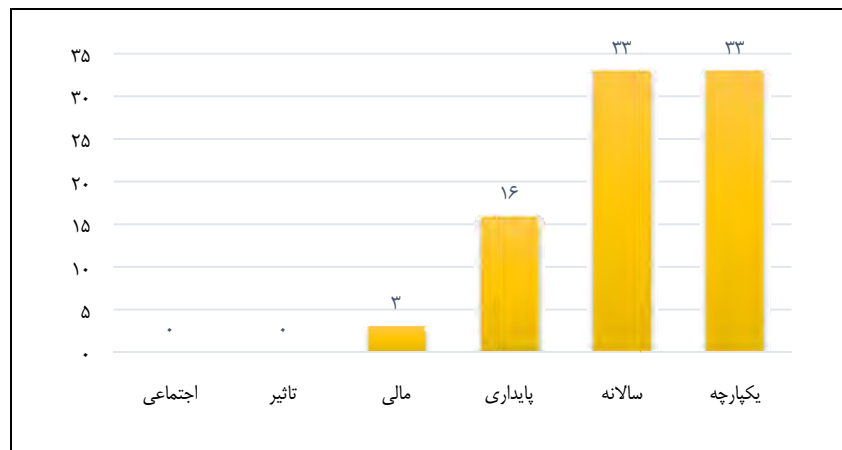
با توجه به مطالب بالا کدهای مستخرج از تحلیل محتوای گزارش‌های خارجی و داخلی که در جدول زیر معرفی می‌شوند، در این طبقه قرار می‌گیرند.

جدول ۳. شاخص‌های بعد مروری بر سازمان و محیط فعالیت آن

| فراوانی در گزارش‌ها | نوع گزارش                      | گزارش‌ها |       | سنجه‌ها                     | مؤلفه‌ها                       | ابعاد                            |
|---------------------|--------------------------------|----------|-------|-----------------------------|--------------------------------|----------------------------------|
|                     |                                | داخلی    | خارجی |                             |                                |                                  |
| ۴۱                  | یکپارچه، سالانه، پایداری       | ✓        | ✓     | معرفی دانشگاه               | فرهنگ، اخلاق و ارزش‌های سازمان | مروری بر سازمان و محیط فعالیت آن |
| ۶                   | یکپارچه، سالانه                | ✓        |       | ساختار سازمانی              |                                |                                  |
| ۵                   | یکپارچه                        | ✓        |       | مدل ارزش‌آفرینی             |                                |                                  |
| ۷                   | پایداری، سالانه                | ✓        | ✓     | کمک‌های خیرانه (بشردوستانه) | اطلاعات کمی مهم                |                                  |
| ۸                   | پایداری، سالانه                | ✓        | ✓     | منابع انسانی                |                                |                                  |
| ۸                   | پایداری، مالی، یکپارچه، سالانه | ✓        | ✓     | منابع مالی                  |                                |                                  |
| ۷                   | یکپارچه                        | ✓        |       | سرمایه‌ها                   |                                |                                  |
| ۱۱                  | یکپارچه، سالانه                | ✓        | ✓     | تعداد کل اعضای هیئت علمی    |                                |                                  |
| ۷                   | یکپارچه، سالانه                | ✓        | ✓     | سرانه فضاهای آموزشی         |                                |                                  |



| فراوانی در گزارش‌ها | نوع گزارش                | گزارش‌ها |       | سنججه‌ها  | مؤلفه‌ها | ابعاد                          |
|---------------------|--------------------------|----------|-------|---|----------|--------------------------------|
|                     |                          | خارجی    | داخلی |   |          |                                |
| ۱۶                  | سالانه                   |          | ✓     | تعداد واحدهای فناوری مستقر در مرکز رشد دانشگاه (تعداد شرکت‌های دانش‌بنیان و شرکت‌های زایشی) |          |                                |
| ۳                   | سالانه                   |          | ✓     | سرانه فضاهای فرهنگی به دانشجویان  |          |                                |
| ۱۰                  | سالانه                   |          | ✓     | تعداد نشریات دانشجویی فعال  |          |                                |
| ۱۳                  | سالانه                   |          | ✓     | تعداد تشکلهای دانشجویی (انجمن علمی، کانون فرهنگی)   |          |                                |
| ۶                   | سالانه، ذی‌نفعان         | ✓        | ✓     | تعداد تیم‌های ورزشی دانشگاه   |          |                                |
| ۱۲                  | سالانه، پایداری          | ✓        | ✓     | سرانه فضای ورزشی  |          |                                |
| ۸                   | سالانه، پایداری          | ✓        | ✓     | میزان اعتبارات جذب شده (طرح‌های پژوهشی، داخلی و بین‌المللی)                                 |          |                                |
| ۶                   | سالانه                   |          | ✓     | میزان توسعه بستر فیبر دانشگاه   |          |                                |
| ۶                   | سالانه                   |          | ✓     | پهنای باند اینترنت spbM   |          |                                |
| ۲۰                  | یکپارچه، پایداری، سالانه | ✓        | ✓     | تعداد دانشجویان به تفکیک هر مقطع  |          |                                |
| ۲۳                  | پایداری، سالانه، یکپارچه | ✓        | ✓     | تعداد تحقیقات و انتشارات  |          |                                |
| ۷                   | سالانه، یکپارچه، پایداری | ✓        | ✓     | ضریب تأثیر دانشگاه  |          |                                |
| ۶                   | سالانه                   | ✓        | ✓     | تعداد لینک‌های ارجاع شده به سایت دانشگاه بر اساس پایگاه اطلاعاتی AHREFS                     |          |                                |
| ۶                   | سالانه                   |          | ✓     | تعداد پایگاه‌های اطلاعات علمی تحت پوشش  |          |                                |
| ۸                   | سالانه                   |          | ✓     | تعداد مجلات نمایه شده در ISI و ISC  |          |                                |
| ۷                   | یکپارچه، سالانه          | ✓        | ✓     | تعداد حق امتیاز و مالکیت معنوی ثبت شده در سطح ملی و بین‌المللی                              |          |                                |
| ۳                   | سالانه                   |          | ✓     | تعداد مجلات بین‌المللی دانشگاه  |          | موقعیت سازمان درون زنجیره ارزش |
| ۲۲                  | سالانه، یکپارچه، پایداری | ✓        | ✓     | درصد دانشجویان بین‌المللی به کل دانشجویان در دوره‌های رسمی                                  |          |                                |
| ۷                   | سالانه، پایداری          | ✓        | ✓     | تعداد کرسی‌ها، مؤسسه‌های آموزشی، پژوهشی و مراکز ترویجی مشترک بین‌المللی                     |          |                                |
| ۴۱                  | سالانه، پایداری، یکپارچه | ✓        | ✓     | رتبه دانشگاه در رده بندی‌های بین‌المللی   |          |                                |
| ۳                   | سالانه                   |          | ✓     | درصد فضای دانشگاهی دارای گواهی‌نامه بهداشت محیط و ایمنی نسبت به کل فضای دانشگاه             |          |                                |
| ۳                   | سالانه، یکپارچه، پایداری | ✓        |       | شهرت (برند) دانشگاه   |          |                                |
| ۴                   | پایداری، سالانه، یکپارچه | ✓        |       | دریافت گواهی‌نامه‌های موفقیت توسط دانشجویان   |          | چشم‌انداز رقابتی               |
| ۲۶                  | یکپارچه، سالانه، پایداری | ✓        | ✓     | ارائه خدمات آموزشی و مهارت افزایی   |          | فعالیت‌های اصلی                |
| ۴                   | یکپارچه، پایداری         | ✓        |       | معرفی ذی‌نفعان دانشگاه  |          | عوامل مؤثر بر محیط خارجی       |



شکل ۱. نمودار درصد افزایش شاخص‌ها در گزارش‌های مختلف در بعد اول

با توجه به نمودار بالا در بعد «مروری بر سازمان و محیطی که در آن فعالیت می‌کند» تعداد سنجه‌ها در گزارش‌های یکپارچه و سالانه با هم برابر است و این دو نوع گزارش ۷۸ درصد افزایش شاخص‌ها را به خود اختصاص داده‌اند. پس از آن گزارش پایداری با ۱۹ درصد و گزارش مالی با ۳ درصد در رتبه‌های بعدی قرار دارند. گزارش‌های اجتماعی و تأثیر هم در این بعد شاخصی ارائه نداده‌اند.

### بعد راهبری

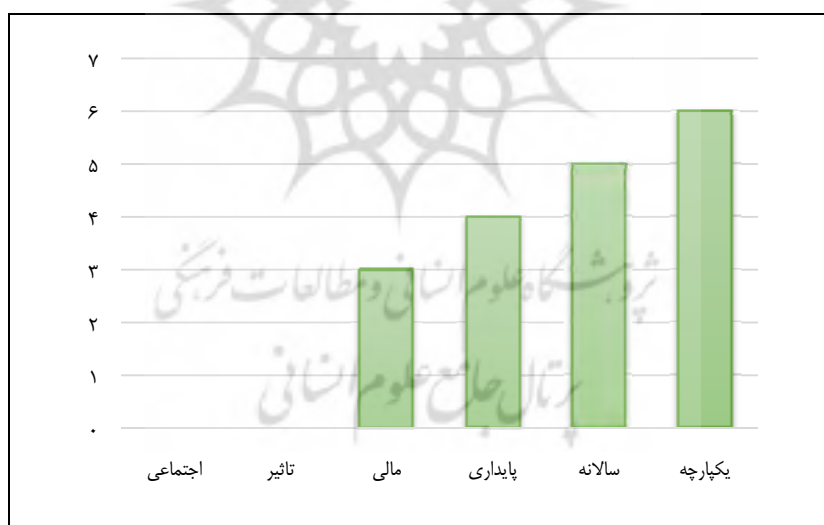
طبق چارچوب بین‌المللی گزارشگری یکپارچه گزارش یکپارچه باید به این سؤال پاسخ دهد: ساختار راهبری سازمان چگونه از توانایی ارزش‌آفرینی آن در کوتاه مدت و بلندمدت حمایت می‌کند؟

به‌منظور پاسخ به این سؤال گزارش یکپارچه باید اطلاعاتی درباره موارد زیر فراهم آورد:

- ساختار راهبری سازمان از جمله مهارت‌ها و تنوع (برای مثال طیفی از سوابق، جنسیت، شایستگی و تجربه) افرادی که مسئولیت راهبری را برعهده دارند و اینکه آیا الزاماتی بر طراحی ساختار راهبری تأثیر می‌گذارد یا خیر؟
- ارتباط ویژگی رهبران سازمان شامل مهارت‌ها، تجارب، جنسیت و ... با توانایی ارزش‌آفرینی سازمان.
- فرایند تصمیم‌گیری‌های استراتژیک و نظارت بر فرهنگ سازمان از جمله نگرش آن به ریسک و مکانیسم‌هایی برای پرداختن به صداقت و مسائل اخلاقی.
- چگونه فرهنگ، اخلاق، ارزش‌های سازمان در استفاده و تأثیرات آن بر سرمایه‌ها از جمله روابط با ذی‌نفعان کلیدی منعکس می‌شود.
- پاداش‌ها و مشوق‌های مرتبط با ایجاد ارزش در کوتاه مدت، میان مدت و بلندمدت و اثر آن بر سرمایه‌ها

جدول ۴. شاخص‌های بعد راهبری

| ابعاد                                   | مؤلفه‌ها                              | سنججه‌ها                                       | گزارش‌ها |                          | نوع گزارش              | فراوانی در گزارش‌ها |
|---|---------------------------------------|--|----------|--------------------------|------------------------|---------------------|
|   |                                       |  | داخلی    | خارجی                    |                        |                     |
| راهبری                                  | ساختار راهبری سازمان                  | ترکیب اعضا، وظایف و اختیارات راهبری            | ✓        | ✓                        | یکپارچه، سالانه        | ۱۴                  |
|   |                                       | به‌کارگیری دانشجویان در تصمیم‌گیری‌های دانشگاه | ✓        |                          | یکپارچه، پایداری، مالی | ۱۱                  |
|   |                                       | ساختار سازمانی                                 | ✓        |                          | یکپارچه، ذی‌نفعان      | ۶                   |
|   |                                       | صورت‌های مالی                                  | ✓        | ✓                        | یکپارچه، مالی، سالانه  | ۱۰                  |
|   |                                       | گزارش حسابرس و اطمینان بخشی                    | ✓        | ✓                        | یکپارچه، مالی، سالانه  | ۸                   |
| پاداش‌ها و مشوق‌های مرتبط با ایجاد ارزش | حمایت از طرح‌های نوآورانه و تأثیرگذار | ✓  | ✓        | پایداری، سالانه          | ۱۰                     |                     |
|   | جوایز و کمک هزینه و بورسیه‌های پژوهشی | ✓  | ✓        | پایداری، یکپارچه، سالانه | ۲۹                     |                     |



شکل ۲. نمودار درصد افزایش شاخص‌ها در گزارش‌های مختلف در بعد دوم

همان‌طور که در نمودار بالا دیده می‌شود در بعد «راهبری» بیشترین میزان افشا مربوط به گزارش یکپارچه است و پس از آن گزارش سالانه قرار دارد. گزارش‌های پایداری و مالی در رده‌های بعدی قرار دارند. در این بعد نیز در گزارش‌های اجتماعی و تأثیر شاخصی ارائه نشده است.

### بعد مدل کسب‌وکار

طبق چارچوب بین‌المللی گزارشگری یکپارچه گزارش یکپارچه باید به این سؤال پاسخ دهد: مدل کسب‌وکار سازمان<sup>۱</sup> چیست؟ گزارش یکپارچه باید در رابطه با مدل کسب‌وکار، ورودی، فعالیت تجاری، خروجی و نتیجه را توضیح دهد.

#### • ورودی‌ها

یک گزارش یکپارچه نشان می‌دهد که چگونه ورودی‌های کلیدی با سرمایه‌هایی که سازمان به آن‌ها وابسته است مرتبط می‌شود. یا منبعی برای تمایز سازمان فراهم می‌کند. یک گزارش یکپارچه بر ورودی‌هایی تمرکز دارد که توانایی ایجاد ارزش در کوتاه، میان و بلندمدت را داشته باشند.

#### • فعالیت‌های تجاری

یک گزارش یکپارچه فعالیت‌های کلیدی کسب‌وکار خود را به شرح زیر توصیف می‌کند:

- چگونه سازمان خود را در بین رقبایش متمایز می‌کند (مثلا از طریق تمایز محصول و ...)
- نیاز به نوآوری مدل
- چگونگی انطباق با تغییرات

#### • خروجی‌ها

یک گزارش یکپارچه محصولات و خدمات کلیدی یک سازمان را مشخص می‌کند. ممکن است خروجی‌های دیگری مانند محصولات جانبی و ضایعات (از جمله انتشار گازهای گلخانه‌ای) وجود داشته باشد که باید در این قسمت بسته به اهمیت آن‌ها افشا شود.

#### • نتایج

یک گزارش یکپارچه نتایج کلیدی را توصیف می‌کند. نتایج داخلی و خارجی (مثبت و منفی) برای سرمایه‌ها در نتیجه فعالیت‌ها و خروجی‌های یک سازمان هستند. شرح برخی از نتایج به قرار زیر است:

- نتایج داخلی مثل تقویت روحیه کارکنان، شهرت سازمان، درآمد و جریان‌های نقدی
  - نتایج خارجی مثل رضایت مشتریان، اثرات اجتماعی و زیست محیطی
  - نتایج مثبت یعنی آن‌هایی که منجر به افزایش خالص سرمایه‌ها و در نتیجه ایجاد ارزش می‌شوند.
  - نتایج منفی یعنی آن‌هایی که منجر به کاهش خالص سرمایه‌ها و در نتیجه از بین رفتن ارزش می‌شوند.
- شناسایی و توصیف نتایج به ویژه نتایج خارجی سازمان را ملزم می‌کند تا سرمایه‌ها را گسترده‌تر از آن‌هایی که تحت مالکیت یا کنترل سازمان هستند در نظر بگیرد. به‌طور مثال، ممکن است نیاز به افشای اثرات سرمایه در بالا و پایین زنجیره ارزش داشته باشد (برای مثال، انتشار کربن ناشی از فعالیت‌های سازمان).

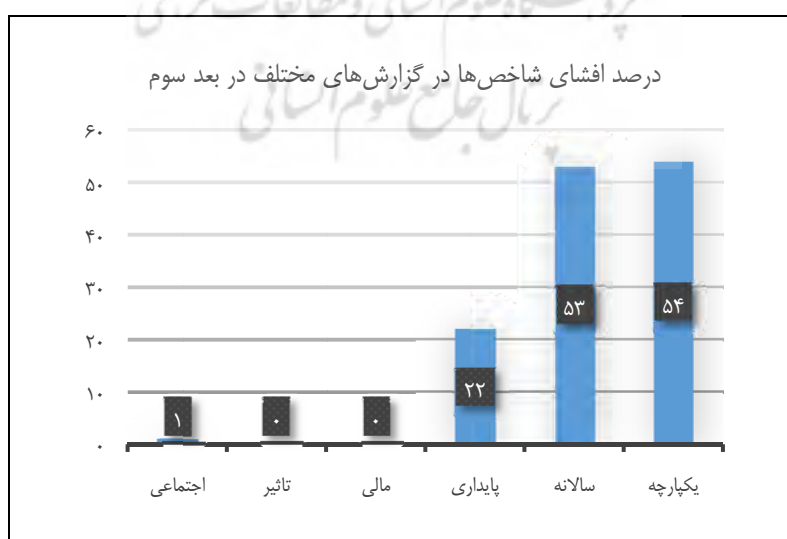
۱. مدل کسب و کار سیستمی است که سازمان طی آن ورودی را به خروجی تبدیل ساخته تا اهداف راهبردی سازمان تأمین و ارزش کوتاه، میان و بلندمدت ایجاد شود.

جدول ۵. شاخص‌های بعد مدل کسب‌وکار

| ابعد                     | مؤلفه‌ها | سنجه‌ها | گزارش‌ها |       | نوع گزارش                | فراوانی در گزارش‌ها |
|--------------------------|----------|---------|----------|-------|--------------------------|---------------------|
|                          |          |         | داخلی    | خارجی |                          |                     |
| ورودی‌ها                 |          |         |          |       | یکپارچه                  | ۲                   |
|                          |          |         |          |       | یکپارچه، پایداری، سالانه | ۱۴                  |
|                          |          |         |          |       | سالانه، پایداری          | ۴                   |
|                          |          |         |          |       | پایداری، یکپارچه         | ۸                   |
|                          |          |         |          |       | سالانه                   | ۳                   |
|                          |          |         |          |       | سالانه                   | ۱۰                  |
|                          |          |         |          |       | سالانه                   | ۵                   |
|                          |          |         |          |       | سالانه                   | ۸                   |
|                          |          |         |          |       | سالانه                   | ۱۱                  |
|                          |          |         |          |       | سالانه                   | ۵                   |
|                          |          |         |          |       | سالانه                   | ۹                   |
|                          |          |         |          |       | پایداری، سالانه، یکپارچه | ۳۵                  |
|                          |          |         |          |       | مدل کسب‌وکار             |                     |
| یکپارچه، سالانه          | ۵        |         |          |       |                          |                     |
| یکپارچه، سالانه          | ۵        |         |          |       |                          |                     |
| یکپارچه، سالانه          | ۴        |         |          |       |                          |                     |
| سالانه، یکپارچه، پایداری | ۳۷       |         |          |       |                          |                     |
| سالانه، پایداری، یکپارچه | ۱۳       |         |          |       |                          |                     |
| سالانه، پایداری، یکپارچه | ۲۴       |         |          |       |                          |                     |
| سالانه                   | ۸        |         |          |       |                          |                     |
| سالانه، یکپارچه          | ۷        |         |          |       |                          |                     |
| سالانه، یکپارچه، پایداری | ۵        |         |          |       |                          |                     |
| فناوری‌ها                |          |         |          |       | سالانه، یکپارچه          | ۲۱                  |
|                          |          |         |          |       |                          |                     |

| فراوانی در گزارش‌ها | نوع گزارش                         | گزارش‌ها |       | سنججه‌ها  | مؤلفه‌ها  | ابعاد        |
|---------------------|-----------------------------------|----------|-------|---|-----------|--------------|
|                     |                                   | خارجی    | داخلی |   |           |              |
| ۳۱                  | سالانه، پایداری                   | ✓        | ✓     | تعداد همایش‌ها و کارگاه‌ها و دوره‌های مشترک بین‌المللی  | فعالیت‌ها | مدل کسب‌وکار |
| ۱۸                  | سالانه                            | ✓        | ✓     | فرصت‌های مطالعاتی و مأموریت‌های پژوهشی  |           |              |
| ۵                   | سالانه                            |          | ✓     | تعداد اندیشمندان و پژوهشگران برجسته خارجی دعوت شده به کارگاه‌های علمی   |           |              |
| ۹                   | سالانه، یکپارچه، پایداری          | ✓        | ✓     | سرانه فعالیت داوطلبانه اعضای دانشگاه و تشکلهای دانشجویی در راستای مسئولیت‌پذیری اجتماعی                                 |           |              |
| ۱۰                  | سالانه، یکپارچه، اجتماعی، پایداری |          | ✓     | سرانه دوره‌های آموزشی کاربردی به کارکنان  |           |              |
| ۹                   | یکپارچه، سالانه                   | ✓        | ✓     | درصد پاسخ‌گویی به بازخوردها و شکایات  |           |              |
| ۳۷                  | یکپارچه، پایداری، سالانه          | ✓        | ✓     | تعداد رویدادهای کارآفرینانه اعم از کارگاه، نمایشگاه، همایش، نشست علمی، سخنرانی، معرفی کارآفرینان برتر                   |           |              |
| ۲۳                  | سالانه، پایداری                   | ✓        | ✓     | تعداد رویدادهای فرهنگی و اجتماعی و هنری و سیاسی (کرسی آزاد اندیشی، جشنواره فرهنگی و ...)                                |           |              |
| ۷                   | سالانه، پایداری                   | ✓        | ✓     | تعداد دانشجویان مشارکت‌کننده در فعالیتهای ورزشی   |           |              |
| ۳                   | سالانه، یکپارچه                   | ✓        | ✓     | مبلغ کار دانشجویی   |           |              |
| ۶                   | سالانه                            | ✓        | ✓     | نسبت دانشجویان وام‌گیرنده به کل دانشجویان   |           |              |
| ۲۳                  | یکپارچه، پایداری، سالانه          | ✓        | ✓     | درصد بازیافت زباله‌ها   |           |              |
| ۲۴                  | یکپارچه، پایداری، سالانه          | ✓        | ✓     | درصد افزایش در کیفیت آموزش از طریق بکارگیری شیوه‌های نوین یادگیری، یادگیری یکپارچه، یادگیری دیجیتال                     |           |              |
| ۱۵                  | سالانه                            | ✓        | ✓     | درصد مقالات نمایه WOS و اسکوپوس و نیچر به کل مقالات   |           |              |
| ۵                   | سالانه                            |          | ✓     | تعداد مقالات چاپ شده در نشریات علمی پژوهشی داخلی  |           |              |
| ۷                   | سالانه، پایداری، یکپارچه          | ✓        | ✓     | تعداد رساله، پایان‌نامه   |           |              |
| ۱۴                  | سالانه                            | ✓        | ✓     | تعداد کتاب‌های منتشره   |           |              |
| ۱۰                  | سالانه، پایداری                   | ✓        | ✓     | تعداد اختراعات  |           |              |
| ۹                   | سالانه، یکپارچه                   | ✓        | ✓     | نسبت درآمد اختصاصی پژوهشی و آموزشی دانشگاه (به نسبت بودجه دانشگاه، اعضای هیئت علمی، دانشجو)                             |           |              |
| ۴                   | سالانه، پایداری                   | ✓        | ✓     | نسبت درآمدهای آموزش مجازی، آزاد و تخصصی به کل بودجه دانشگاه   |           |              |
| ۲۲                  | سالانه، یکپارچه، پایداری          |          | ✓     | تعداد مقالات و پایان‌نامه‌ها و طرح‌های (فعالیت‌های علمی پژوهشی) مشترک با پژوهشگران خارجی یا مراکز معتبر علمی بین‌المللی |           |              |
| ۳                   | سالانه                            |          | ✓     | تعداد افراد شرکت‌کننده در کارگاه‌های علمی   |           |              |
| ۲                   | سالانه                            |          | ✓     | گردش مالی شرکت‌های مستقر در واحدهای فناور   |           |              |

| ابعد         | مؤلفه‌ها  | سنجه‌ها  | گزارش‌ها |       | نوع گزارش                | فراوانی در گزارش‌ها |
|--------------|-----------|--|----------|-------|--------------------------|---------------------|
|              |           |  | داخلی    | خارجی |                          |                     |
| مدل کسب‌وکار | ۱. چابکی  | تعداد طرح‌های منجر به قرارداد با صنعت  | ✓        | ✓     | یکپارچه، سالانه، پایداری | ۱۹                  |
|              |           | تعداد عناوین کسب شده منطقه ای، المپیدی..   |          | ✓     | سالانه                   | ۱۱                  |
|              | ۲. نوآوری | سلامتی و رفاه  | ✓        | ✓     | یکپارچه، پایداری، سالانه | ۱۴                  |
|              |           | کاهش نرخ ترک تحصیل   | ✓        |       | یکپارچه                  | ۴                   |
|              |           | درصد اشتغال فارغ التحصیلان   | ✓        | ✓     | یکپارچه، سالانه، پایداری | ۱۲                  |
|              |           | ضریب تأثیر دانشگاه   | ✓        | ✓     | سالانه، یکپارچه، پایداری | ۷                   |
|              |           | تعداد پژوهشگران پراستناد   | ✓        | ✓     | سالانه                   | ۸                   |
|              |           | ارتقای کیفیت پایان نامه‌ها و کسب افتخارات  | ✓        | ✓     | سالانه، یکپارچه          | ۳                   |
|              |           | ارتقای تعداد و کیفیت نشریات دانشگاه  | ✓        | ✓     | سالانه                   | ۸                   |
|              |           | تعداد اعضای هیئت علمی برنده جایزه ملی (خوارزمی، رازی، جایزه مشترک علوم و وزارت بهداشت، فارابی، علامه جعفری، دکتر آشتیانی) و بین‌المللی | ✓        | ✓     | سالانه، یکپارچه          | ۸                   |
|              |           | مقام‌های کشوری و ملی جشنواره بین‌المللی حرکت، جشنواره ملی رویش، جشنواره ملی تیترا (نشریات دانشجویی)، (جشنواره ملی قرآن و عترت)         | ✓        | ✓     | سالانه                   | ۸                   |
|              |           | تعداد عناوین ورزشی کسب شده منطقه‌ای، المپیدی   | ✓        | ✓     | سالانه                   | ۱۱                  |



شکل ۳. نمودار درصد افشای شاخص‌ها در گزارش‌های مختلف در بعد سوم

نمودار فوق حاکی از این امر است که در بعد «مدل کسب‌وکار» نیز بیشترین میزان افشا مربوط به گزارش یکپارچه است و پس از آن گزارش سالانه قرار دارد گزارش‌های پایداری و اجتماعی در رده‌های بعدی قرار دارند. در این بعد در گزارش‌های مالی و تأثیر شاخصی ارائه نشده است.

### بعد ریسک‌ها و فرصت‌ها

طبق چارچوب بین‌المللی گزارشگری یکپارچه گزارش یکپارچه باید به این سؤال پاسخ دهد: ریسک‌ها و فرصت‌های خاصی که بر توانایی ارزش‌آفرینی سازمان در کوتاه، میان و بلندمدت اثر می‌گذارند، کدام‌اند و سازمان چگونه با آن‌ها مواجه می‌شود؟

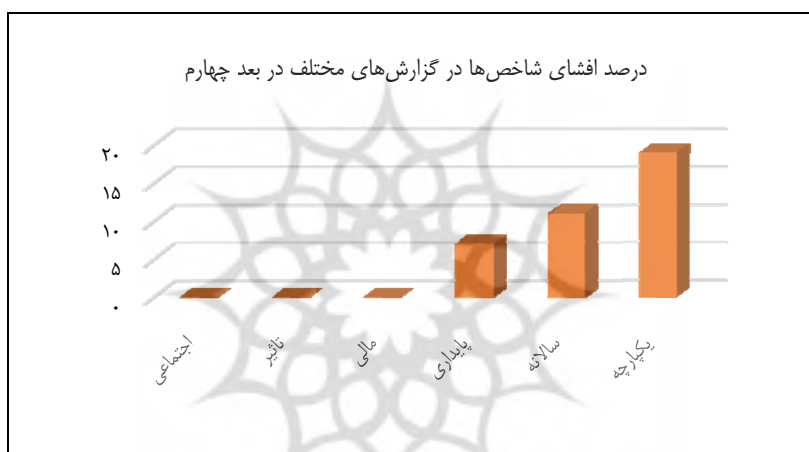
به‌منظور پاسخ به این سؤال باید منبع ریسک‌ها و فرصت‌ها که می‌تواند داخلی، خارجی یا ترکیبی از هر دو باشد، ارائه شود. همچنین باید اقداماتی که برای مدیریت یا کاهش ریسک‌های کلیدی و بهره‌مندی از فرصت‌های کلیدی انجام شده، ارائه شود.

جدول ۶. شاخص‌های بعد ریسک‌ها و فرصت‌ها

| فراوانی در گزارش‌ها | نوع گزارش                | گزارش‌ها |       | سنججه‌ها  | مؤلفه‌ها | ابعاد             |
|---------------------|--------------------------|----------|-------|---|----------|-------------------|
|                     |                          | خارجی    | داخلی |   |          |                   |
| ۱۳                  | یکپارچه، پایداری         | ✓        |       | ریسک‌های زیست محیطی   | ریسک‌ها  | ریسک‌ها و فرصت‌ها |
| ۲۴                  | یکپارچه، پایداری، سالانه | ✓        | ✓     | ریسک‌های اجتماعی (مانند ریسک تبعیض، ریسک‌های مرتبط با روابط استاد و دانشجو و...)  |          |                   |
| ۳                   | یکپارچه                  | ✓        |       | ریسک‌های استراتژیک (مثلا عدم جذب دانشجو به دلیل عوامل خارجی)  |          |                   |
| ۲۶                  | یکپارچه، سالانه          | ✓        | ✓     | ریسک‌های اقتصادی (مانند ریسک مالی و کاهش بودجه پژوهشی)  |          |                   |
| ۲                   | یکپارچه                  | ✓        |       | ریسک‌های فناوری اطلاعات (از دست دادن خدمات فناوری اطلاعات برای کارکنان و دانشجویان، به‌طور بالقوه برای مدت زمان طولانی) |          |                   |
| ۹                   | یکپارچه، سالانه          | ✓        | ✓     | ریسک امنیت سایبر (امنیت یک چالش کلیدی در اثربخشی فناوری اطلاعات و ارتباطات در یک سازمان مدرن و مبتنی بر فناوری است).    |          |                   |
| ۵                   | یکپارچه                  | ✓        |       | ارائه یک محل کار ایمن   | فرصت‌ها  |                   |
| ۵                   | یکپارچه                  | ✓        |       | امنیت شغلی  |          |                   |
| ۱۲                  | یکپارچه، سالانه، پایداری | ✓        | ✓     | فرصت‌های شغلی برابر (برابری جنسیتی، نژادی و ..)   |          |                   |
| ۳۲                  | یکپارچه، پایداری، سالانه | ✓        | ✓     | زیر ساخت و ساختمان‌های پایدار   |          |                   |
| ۲۷                  | یکپارچه، سالانه، پایداری | ✓        | ✓     | تعداد طرح‌ها و قراردادهای پژوهشی کاربردی  |          |                   |
| ۷                   | سالانه، پایداری          | ✓        | ✓     | درصد رشته‌های دارای کارآموزی و کارورزی یا عقد پیمان نامه همکاری با بخش‌های خصوصی و دولتی                                |          |                   |



| فرآوانی در گزارش‌ها | نوع گزارش       | گزارش‌ها |       | سنججه‌ها   | مؤلفه‌ها           | ابعاد              |
|---------------------|-----------------|----------|-------|--|--------------------|--------------------|
|                     |                 | خارجی    | داخلی |  |                    |                    |
| ۷                   | سالانه، یکپارچه | ✓        | ✓     | درصد اعضای هیئت علمی شرکت کننده در همایش‌ها و کارگاه‌های بین‌المللی خارج از کشور نسبت به کل اعضای هیئت علمی                | رئیسک‌ها و فرصت‌ها | رئیسک‌ها و فرصت‌ها |
| ۵                   | سالانه          |          | ✓     | درصد اعضای هیئت علمی بین‌المللی به کل اعضای هیئت علمی دانشگاه  |                    |                    |
| ۷                   | سالانه          |          | ✓     | درصد پایان نامه‌ها، رساله‌های دارای حمایت مالی از بخش‌های مختلف صنعتی و خدماتی دولتی و خصوصی به کل پایان نامه‌ها، رساله‌ها |                    |                    |
| ۱۰                  | یکپارچه، سالانه | ✓        | ✓     | درصد کارکنان زن به کل کارکنان  |                    |                    |
| ۱۰                  | پایداری، سالانه | ✓        | ✓     | درصد اعضای هیئت علمی زن به کل  |                    |                    |



شکل ۴. نمودار درصد افشای شاخص‌ها در گزارش‌های مختلف در بعد چهارم

نمودار فوق نیز بیانگر در صدر قرار گرفتن گزارش‌های یکپارچه و پس از آن گزارش‌های سالانه و پایداری در بعد «ریسک‌ها و فرصت‌ها» است. ۳ نوع گزارش مالی، تأثیر و اجتماعی در این بعد سنججه‌ای ارائه نداده‌اند.

### بعد استراتژی و تخصیص منابع

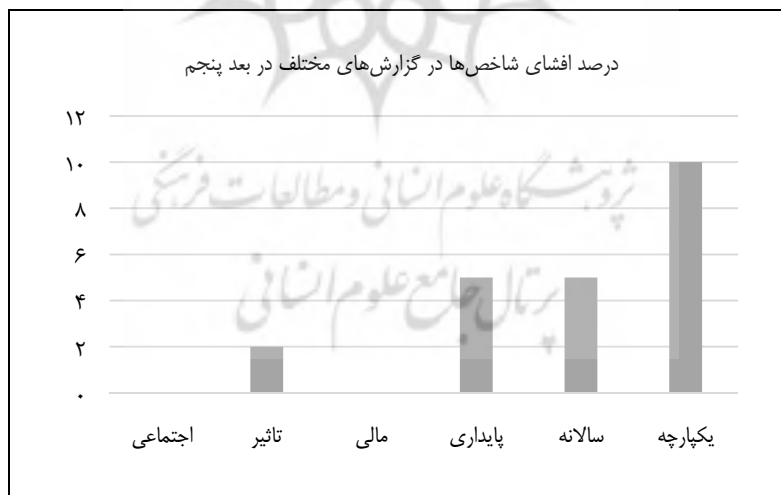
طبق چارچوب بین‌المللی گزارشگری یکپارچه گزارش یکپارچه باید به این سؤال پاسخ دهد: مقصد سازمان کجاست و چگونه می‌خواهد به آن دست یابد؟

برای پاسخ به این سؤال گزارش یکپارچه باید موارد زیر را ارائه دهد:

- اهداف استراتژیک کوتاه، میان و بلندمدت
- راهبرد دستیابی به آن اهداف
- برنامه تخصیص منابع برای اجرای استراتژی‌ها
- مزیت‌های رقابتی سازمان نسبت به سایر رقبا

جدول ۷. شاخص‌های بعد استراتژی و تخصیص منابع

| ابعاد                  | مؤلفه‌ها                                  | سنجه‌ها   | گزارش‌ها |       | نوع گزارش                       | فراوانی در گزارش‌ها |
|------------------------|---|---|----------|-------|---------------------------------|---------------------|
|                        |   |   | داخلی    | خارجی |                                 |                     |
| استراتژی و تخصیص منابع | اهداف استراتژیک کوتاه، میان و بلندمدت     | بیان اهداف دانشگاه  | ✓        | ✓     | یکپارچه، سالانه، پایداری        | ۲۴                  |
|                        |   | چشم‌انداز و استراتژی  | ✓        | ✓     | یکپارچه، سالانه، پایداری، تأثیر | ۳۵                  |
|                        | راهبرد دستیابی به اهداف                   | سنجش اثر عملکرد بر استراتژی   | ✓        | ✓     | یکپارچه، پایداری، تأثیر، سالانه | ۱۲                  |
|                        |   | سنجش میزان موفقیت در دستیابی به اهداف   | ✓        | ✓     | یکپارچه، پایداری، سالانه        | ۵                   |
|                        | برنامه تخصیص منابع برای اجرای استراتژی‌ها | سهم بودجه دولتی در اجرای استراتژی‌ها  | ✓        |       | یکپارچه                         | ۷                   |
|                        |   | سهم هزینه‌های دریافتی از دانشجویان (شهریه، خوابگاه و ..) در اجرای استراتژی‌ها | ✓        |       | یکپارچه                         | ۳                   |
|                        |   | سهم کمک‌های مالی دولتی و خصوصی در اجرای استراتژی‌ها                           | ✓        |       | یکپارچه، سالانه، پایداری        | ۸                   |
|                        |   | سهم مبالغ حاصل از فروش خدمات دانشگاهی در اجرای استراتژی‌ها                    | ✓        |       | یکپارچه                         | ۱۰                  |



شکل ۵. نمودار درصد افزایش شاخص‌ها در گزارش‌های مختلف در بعد پنجم

همان‌طور که در نمودار بالا دیده می‌شود در بعد «استراتژی و تخصیص منابع» نیز بیشترین میزان افزایش مربوط به گزارش یکپارچه است. گزارش‌های سالانه و پایداری به یک میزان افزایش داشته‌اند و پس از آن‌ها گزارش تأثیر قرار دارد. گزارش‌های مالی و اجتماعی هم شاخصی در این بعد نداشته‌اند.

## بعد عملکرد

طبق چارچوب بین‌المللی گزارشگری یکپارچه گزارش یکپارچه باید به این سؤال پاسخ دهد: سازمان تا چه حد به اهداف راهبردی خود طی دوره دست یافته و نتیجه فعالیت‌های سازمان بر حسب سرمایه چیست؟

گزارش یکپارچه باید شامل اطلاعات کمی و کیفی زیر در رابطه با عملکرد باشد:

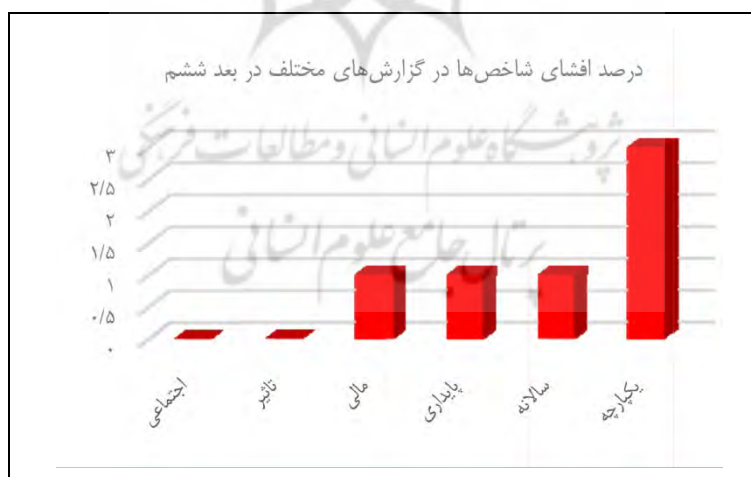
- شاخص‌های کمی بر حسب اهداف، ریسک‌ها و فرصت‌ها
- کیفیت روابط سازمان با ذی‌نفعان کلیدی و نحوه پاسخ‌گویی سازمان به نیازها و علایق آنان.
- رابطه عملکرد گذشته و فعلی و رابطه عملکرد فعلی و چشم‌انداز سازمان.

شاخص‌های کلیدی عملکرد معیارهای مالی را با سایر مؤلفه‌ها ترکیب می‌کند (مثلاً نسبت انتشار گازهای گلخانه‌ای

به فروش) یا نشان دادن ارتباط عملکرد مالی با عملکرد مرتبط با سایر سرمایه‌ها).

## جدول ۸. شاخص‌های بعد عملکرد

| فرآوانی در گزارش‌ها | نوع گزارش                | گزارش‌ها |       | سنججه‌ها                           | مؤلفه‌ها                             | ابعاد  |
|---------------------|--------------------------|----------|-------|------------------------------------|--------------------------------------|--------|
|                     |                          | خارجی    | داخلی |                                    |                                      |        |
| ۶                   | یکپارچه                  | ✓        |       | ارائه KPI                          | شاخص‌های کمی                         | عملکرد |
| ۶                   | یکپارچه                  | ✓        |       | مقایسه شاخص‌های عملکرد با گذشته    | رابطه عملکرد گذشته و فعلی            |        |
| ۸                   | یکپارچه، سالانه، پایداری | ✓        | ✓     | مقایسه شاخص‌های عملکرد با استراتژی | رابطه عملکرد فعلی و چشم‌انداز سازمان |        |



شکل ۶. نمودار درصد افزایش شاخص‌ها در گزارش‌های مختلف در بعد ششم

در بعد «عملکرد» نیز گزارش یکپارچه گوی سبقت را از سایر انواع گزارش روده است و بیشترین میزان افزایش

شاخص‌ها را به خود اختصاص داده است. پس از آن گزارش‌های سالانه، پایداری و مالی در یک رده قرار دارند. و

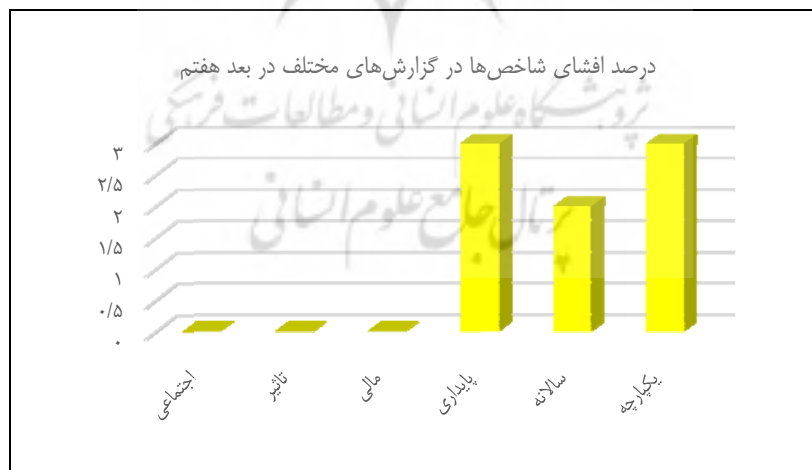
گزارش‌های تأثیر و اجتماعی شاخصی در این مورد نداشته‌اند.

### بعد مبنای تهیه و ارائه گزارش

- طبق چارچوب بین‌المللی گزارشگری یکپارچه گزارش یکپارچه باید به این سؤال پاسخ دهد: موارد ارائه شده در گزارش یکپارچه چگونه تعیین شده و این موارد چگونه اندازه‌گیری و سنجیده شده‌اند؟
- به‌منظور پاسخ به این سؤال گزارش یکپارچه باید موارد زیر را ارائه دهد:
- فرایند تعیین سطح اهمیت
  - توصیف حد گزارشگری و نحوه تعیین آن
  - چارچوب و روش‌های استفاده شده برای ارزیابی موضوعات با اهمیت

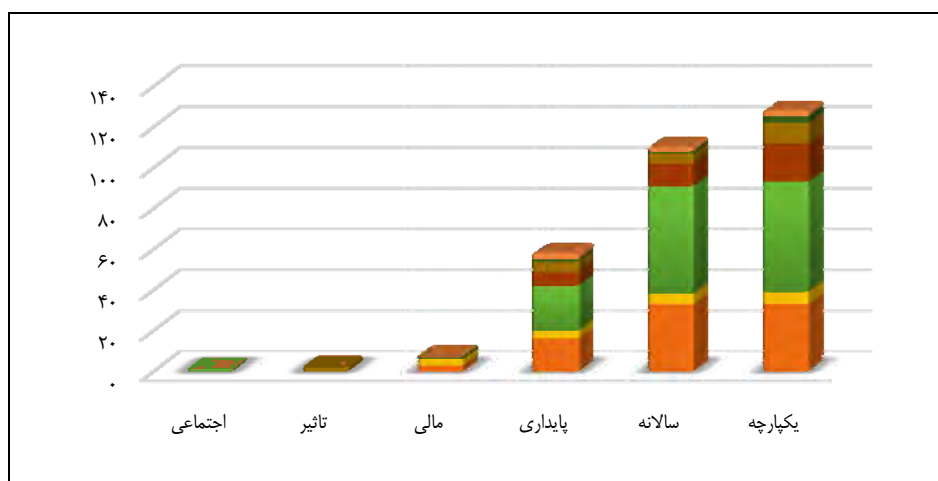
جدول ۹. شاخص‌های بعد مبنای تهیه و ارائه گزارش

| فراوانی در گزارش‌ها | نوع گزارش                | گزارش |       | سنججه‌ها                                     | مؤلفه‌ها                          | ابعاد                    |
|---------------------|--------------------------|-------|-------|--|-----------------------------------|--------------------------|
|                     |                          | خارجی | داخلی |  |                                   |                          |
| ۱۱                  | یکپارچه، پایداری، سالانه | ✓     |       | بیان محدوده گزارشگری (دوره و دامنه گزارش)    | توصیف حد گزارشگری و نحوه تعیین آن | مبنای تهیه و ارائه گزارش |
| ۱۴                  | یکپارچه، پایداری، سالانه | ✓     | ✓     | بیان استانداردهای مورد استفاده در تهیه گزارش | توصیف حد گزارشگری و نحوه تعیین آن |                          |
| ۱۰                  | یکپارچه، پایداری         | ✓     |       | مسائل مربوط به تعیین سطح اهمیت               | فرایند تعیین سطح اهمیت            |                          |
|                     |                          |       |       | رعایت اختصار                                 |                                   |                          |



شکل ۷. نمودار درصد افزایش شاخص‌ها در گزارش‌های مختلف در بعد هفتم

طبق نمودار بالا در بعد «مبنای تهیه و ارائه گزارش» گزارش‌های یکپارچه و پایداری به یک میزان افزایش شاخص داشته‌اند. پس از آن‌ها نیز گزارش سالانه قرار دارد و ۳ نوع گزارش دیگر در این زمینه شاخصی ارائه نداده‌اند.



شکل ۸. نمودار وضعیت افشای شاخص‌ها در تمامی انواع گزارش‌ها

سؤال چهارم پژوهش به بررسی کامل‌ترین و جامع‌ترین نوع گزارش از نظر میزان افشای شاخص‌ها و محتوای اطلاعاتی است که با توجه به نمودار فوق گزارش‌های یکپارچه در تمامی ۷ بعد (مروری بر سازمان و محیط فعالیت آن، راهبری، مدل کسب‌وکار، ریسک‌ها و فرصت‌ها، استراتژی، عملکرد و مبنای تهیه و ارائه گزارش)، از نظر میزان افشای شاخص‌ها گوی سبقت را از سایر انواع گزارش‌ها ربوده‌اند و در صدر قرار دارند. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که گزارشگری پایداری به نسبت سایر گزارش‌ها محتوای اطلاعاتی بیشتری به استفاده‌کنندگان منتقل می‌کند و کامل‌ترین و جامع‌ترین نوع گزارش است.

### نتیجه‌گیری و پیشنهادها

به‌طور سنتی، حسابداری مالی به‌عنوان ابزاری برای افشای اطلاعات مرتبط در مورد سازمان‌ها از طریق انتشار صورت‌های مالی آن‌ها عمل می‌کند. در دهه‌های اخیر، نهادها نشان داده‌اند که متعهدتر به چالش‌های بزرگ جهانی هستند و تأثیر فعالیت‌های خود را بر این موضوعات در مدیریت استراتژیک خود در نظر می‌گیرند. امروزه انتظار می‌رود که سازمان‌ها علاوه بر ایجاد سود در ایجاد ارزش جهانی نیز سهیم باشند. در این زمینه، سیستم‌های اطلاعات حسابداری باید برای پاسخ‌گویی به جامعه‌ای که خواهان شفافیت بیشتر از نظر عملکرد و نه تنها اقتصادی، بلکه اجتماعی و محیطی است، تکامل یابد. به‌علاوه در نتیجه روند فزاینده نااطمینانی‌های اقتصادی و پیچیدگی‌های محیط کسب‌وکار، سیستم فعلی گزارشگری مالی قادر به تأمین نیازهای اطلاعاتی ذی‌نفعان خود نیست (باباجانی و عدل زاده، ۱۳۹۹).

همچنین در چارچوب تغییرات اجتماعی و اقتصادی که با جهانی شدن شتاب یافته است، مشکلات و چالش‌های اجتماعی که در سطح محلی آغاز شده‌اند به سرعت به بعد جهانی رسیده‌اند (استیگلیتز و گرینوالد<sup>۱</sup>، ۲۰۱۴). در این راستا جامعه از دانشگاه، به‌عنوان نهادی که دانش تولید می‌کند، تقاضاهایی در جهت یافتن جایگزین‌ها و پاسخ‌گویی به مشکلات و چالش‌های جدید جهانی دارد. (گراو، گودارد، هال، هازلکورن و تاندون<sup>۲</sup>، ۲۰۱۷). در طول تاریخ دانشگاه‌ها

1. Stiglitz & Greenwald

2. Grau, Goddard, Hall, Hazelkorn & Tandon

مبدأ تغییر و تحولات شگرفی بوده‌اند و در پیشرفت جوامع نقش مؤثری ایفا کرده‌اند (پیری سقرلو، تحریری و حجازی، ۱۴۰۰). دانشگاه، اغلب از طریق سیاست‌های مسئولیت اجتماعی خود، رسالت خود را در خدمت به جامعه می‌بیند. بخش آموزش عالی همچنین مشتاق است که جامعه تلاش‌های انجام شده و ارزش تولید شده توسط آن را به رسمیت بشناسد و بنابراین اهمیت زیادی برای تهیه گزارش‌های غیر مالی معمول، قائل است. از آنجایی که صورت‌های مالی در حال استفاده در حال حاضر قادر به انتقال ارزش ایجاد شده نیستند (آدامز، ۲۰۱۸). دانشگاه‌ها با تولید فعال گزارش‌ها به این موضوع می‌پردازند. این گزارش‌ها گاه از مدل‌های خود پیروی می‌کنند و گاه از مدل‌هایی بهره می‌برند که قبلاً استاندارد شده‌اند، تاکنون GRI به‌عنوان گسترده‌ترین استاندارد اجرا شده است (آمیانو بوناتشیا، گوتیرز گوریا، وازکز دفرانسیسکو و سیانس<sup>۱</sup>، ۲۰۲۲). همه این امور منجر به تعاملات دانشگاهی و همچنین پیشرفت‌های عملی در پیشنهاد مدل‌های جدید برای مؤسسات آموزش عالی شده است تا بتوانند اطلاعات مالی و غیرمالی را جمع‌آوری و به اشتراک بگذارند. گزارش یکپارچه به‌عنوان ابزاری مفید، هم برای پاسخ‌گویی و هم برای بهبود عملکرد اجتماعی و محیطی در نظر گرفته شده است. با این حال، ادبیات نشان می‌دهد که این نوع گزارش‌ها توسط مؤسسه‌های آموزش عالی هنوز در مراحل اولیه است و در حال حاضر تعداد کمی از دانشگاه‌ها گزارش‌های یکپارچه را منتشر می‌کنند (مائورو، سینکوینی، سیمونینی و تنوچی<sup>۲</sup>، ۲۰۲۰).

در این پژوهش گزارش‌های ارائه شده ۴۸ دانشگاه برتر در زمینه گزارش‌دهی که در پایگاه‌های ایمپکت تایمز، جی آر آی، وبگاه گزارشگری یکپارچه و وبگاه وزارت علوم تحقیقات و فناوری ایران نمایه شده‌اند، مورد تحلیل قرار گرفت. این دانشگاه‌ها ۵۸ گزارش متنوع را بر مبنای نیازهای خود، تهیه کرده‌اند. این گزارش‌ها شامل گزارش سالانه، گزارش اجتماعی، گزارش تأثیر، گزارش مالی و گزارش پایداری است. که در هر کدام از این گزارش‌ها بخشی از فعالیت‌ها و عملکرد دانشگاه مورد افشا قرار می‌گیرد که البته نمی‌تواند مبنای جامع و کاملی برای تصمیم‌گیری و ارزیابی باشد. در تعدادی از دانشگاه‌ها نیز گزارش یکپارچه تهیه و ارائه شده است که توسعه این نوع گزارش‌ها می‌تواند مبنای مهمی برای بهبود شیوه‌های گزارش‌دهی دانشگاه‌ها و تقویت پاسخ‌گویی آن‌ها باشد. با توجه به نتایج این مطالعه می‌توان بیان کرد که گزارش یکپارچه به‌عنوان کامل‌ترین و جامع‌ترین نوع گزارش، از نظر میزان افشای شاخص‌ها و محتوای اطلاعاتی، می‌تواند گزارش‌های اجتماعی، پایداری و سایر گزارش‌ها را در گزارش‌های مالی بگنجانند و در نتیجه فرصت‌های بیشتری برای تقویت پاسخ‌گویی سازمان‌های بخش عمومی فراهم کند. این نتیجه مطابق با بروسکا و همکاران (۲۰۱۸) است.

در گزارش‌های یکپارچه جنبه‌های گوناگونی از فعالیت‌های دانشگاه ارائه می‌گردد. بر مبنای نتایج این مطالعه، محتوای گزارش‌های مذکور در دانشگاه‌های مطرح در زمینه گزارش‌دهی شامل ۱۳۰ شاخص و ۷ بعد است که عبارت‌اند از: ۱. مروری بر سازمان و محیط فعالیت آن (۳۴ شاخص)؛ ۲. راهبری (۷ شاخص)؛ ۳. مدل کسب‌وکار (۵۸ شاخص)؛ ۴. ریسک‌ها و فرصت‌ها (۱۷ شاخص)؛ ۵. استراتژی (۸ شاخص)؛ ۶. عملکرد (۳ شاخص) و ۷. مبنای تهیه و ارائه گزارش (۳ شاخص) است. این موارد در گزارش‌های مختلفی که دانشگاه‌ها ارائه می‌کنند، عمدتاً به‌صورت موردی و پراکنده وجود

1. Amiano Bonatxea, Gutierrez-Goiria, Vazquez-De Francisco & Sianes  
2. Mauro, Cinquini, Simonini & Tenucci

دارد و ناهمگونی قابل توجهی در میان گزارش‌های بررسی شده وجود دارد و این نتیجه مطابق با نتیجه پژوهش سیبونی، دلسوردو و پازی (۲۰۱۳) است. شاخص‌هایی که بیشتر مورد استقبال و استفاده دانشگاه‌های مورد بررسی قرار گرفته‌اند شامل «معرفی دانشگاه» و «رتبه دانشگاه در رده بندی‌های بین‌المللی» در بعد «مروری بر سازمان و محیطی که در آن فعالیت می‌کند»، «جوایز و کمک هزینه و بورسیه‌های پژوهشی» و «ترکیب اعضاء و وظایف و اختیارات راهبری» در بعد «راهبری»، «مشارکت بین‌المللی و با دانشگاه‌های دیگر» و «تعداد رویدادهای کارآفرینانه» در بعد «مدل کسب‌وکار»، «زیرساخت و ساختمان‌های پایداری» و «تعداد طرح‌ها و قراردادهای پژوهشی» در بعد «ریسک‌ها و فرصت‌ها»، «چشم‌انداز و استراتژی» و «بیان اهداف» در بعد «استراتژی و تخصیص منابع»، «مقایسه شاخص‌های عملکرد با استراتژی» در بعد «عملکرد» و در نهایت شاخص «بیان استانداردهای مورد استفاده در تهیه گزارش» در بعد «مبنای تهیه و ارائه گزارش» است.

یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که گزارش‌های فعلی منتشر شده توسط دانشگاه‌هایی که گزارش یکپارچه خود را طبق چارچوب بین‌المللی تهیه می‌کنند، بخشی از عناصر محتوایی گزارش یکپارچه را تا حدی شامل می‌شود. این امر ممکن است به‌عنوان سیگنالی از آگاهی فزاینده در مورد نیاز به تمرکز و گزارش موضوعات کلیدی به‌عنوان تجزیه‌وتحلیل زمینه‌ای، شناسایی سهام‌داران و سرمایه‌های مختلف و نشانه ارزش‌های کلیدی که دانشگاه‌ها می‌توانند ایجاد کنند، تفسیر شود. با این حال، دقت این تحلیل‌ها و جامعیت آن‌ها هنوز به‌طور گسترده اثبات نشده است، به‌عنوان مثال، این واقعیت محرز است که همه دانشگاه‌ها به‌طور خاص نیازهای ذی‌نفعان را تحلیل نمی‌کنند یا تجزیه‌وتحلیل ریسک‌ها و فرصت‌ها را مورد بررسی عمیق قرار نمی‌دهند. علاوه بر این، بحث در مورد انواع سرمایه اغلب به صراحت ارائه نمی‌شود و نتایج پراکنده هستند.

یافته‌ها این نظریه را تأیید می‌کند که دانشگاه‌ها امکان پذیرش رسمی یک گزارش یکپارچه را با ترکیب و ادغام اسناد مختلف در یک سند جامع و ایجاد یک ابزار پاسخ‌گویی واحد را دارند. در این زمینه، هم سیاست‌گذاران و هم مدیران باید نقش کلیدی ایفا کنند تا از خطر ایجاد یک روند موازی جدید یا ایجاد بارهای جدید بدون بهبود پاسخ‌گویی اجتناب کنند (بیوندی و براچی<sup>۱</sup>، ۲۰۱۸).

به‌طور کلی می‌توان نتیجه گرفت که گزارش یکپارچه به‌عنوان جامع‌ترین و کامل‌ترین نوع گزارش، پاسخی بالقوه به کاستی‌های گزارشگری مالی سنتی با پرداختن به طول و پیچیدگی روزافزون گزارش‌های مستقل اجتماعی، زیست محیطی یا پایداری است. در واقع، طبق مأموریت شورای بین‌المللی گزارشگری یکپارچه، گزارش یکپارچه باید یک چارچوب گزارش یکپارچه پذیرفته شده جهانی ایجاد کند که اطلاعات مالی، زیست محیطی، اجتماعی و راهبری را در قالبی واضح، مختصر، سازگار و قابل مقایسه فراهم آورد (شورای بین‌المللی گزارشگری یکپارچه، ۲۰۱۳). با این حال، اگرچه گزارش یکپارچه به‌عنوان یک گام رو به جلوی احتمالی در سیر فرایند گزارش‌دهی بر اساس ادبیات موجود در نظر گرفته شده است (استابز و هیگینز<sup>۲</sup>، ۲۰۱۴)، یافته‌های تجربی نشان می‌دهد که دانشگاه‌ها در انجام این گام رو به جلو همچنان با مشکلاتی دست به گریبان هستند.

شرایطی که در این رابطه باید ذکر شود این است که گزارش یکپارچه اجباری نیست، در حالی که فشارهای هنجاری نسبت به گزارش‌های اجتماعی و محیطی در سطح بین‌المللی وجود دارد (سنگیورگی و سیبونی، ۲۰۱۷). پذیرش رو به رشد گزارش یکپارچه در بخش دولتی و در دانشگاه‌های خارج از کشور ممکن است به‌عنوان محرکی برای پذیرش گزارش یکپارچه در دانشگاه‌های ایران باشد. این فرایند مستلزم زمان است و مداخلات خاصی را در قالب دستورالعمل‌ها یا چارچوب‌های موردی برای هدایت و تسهیل پذیرش گزارش یکپارچه توسط دانشگاه‌ها می‌طلبد. علاوه بر این، ممکن است مشکلات فنی و مفهومی وجود داشته باشد که به دلیل ناهمگونی در توسعه گزارش‌های اجتماعی و پایداری و چالش‌های مرتبط با گزارش یکپارچه است. فرایند ادغام اطلاعات مختلف و گروه‌های مرتبط فرایندی چالش برانگیز است.

محدودیت اصلی این پژوهش مربوط به روش تحقیق آن است؛ زیرا ماهیت تحلیل محتوا و استخراج کدها بر اساس قضاوت محقق است و چنانچه محقق دیگری اقدام به انجام کار مشابه کند چه بسا کدهای دیگری استخراج گردد. با این وجود، تولید یک گزارش یکپارچه به همین شکل نیز می‌تواند به دانشگاه‌ها در ارائه ارزش ایجاد شده و غلبه بر تفکر جزیره‌ای<sup>۱</sup> (تفکر پراکنده در مقابل تفکر یکپارچه) موجود کمک کند.

## منابع

- باباخانی، جعفر و عدل زاده، مرتضی (۱۳۹۹). تحلیل ساختاری پیشران‌های مؤثر بر آینده گزارشگری شرکتی در ایران. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۷(۴)، ۵۲۳-۵۴۵.
- پیری سقرلو، مهدی؛ تحریری، آرش؛ حجازی، رضوان (۱۴۰۰). توسعه حسابداری در دانشگاه‌های ایران. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۸(۳)، ۳۹۸-۴۳۴.
- تقی‌زاده، رضا؛ عبدزاده کنفی، محمد؛ کردآبادی، فاطمه؛ حیدری اشکذری، فاطمه (۱۴۰۰). تحلیل شبکه روابط گروه‌های حسابداری دانشگاه‌های دولتی ایران. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۸(۲)، ۲۷۴-۲۹۵.
- حیاتی، نهاله؛ حجازی، رضوان؛ حسینی، سیدعلی؛ باستانی، سوسن (۱۳۹۶). استخراج مؤلفه‌های زیست محیطی از گزارشات فعالیت هیئت مدیره شرکت‌ها با استفاده از روش تحلیل محتوای کیفی. *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۷(۴)، ۴۳-۷۰.
- رهنمای رودپشتی، فریدون؛ نیکومرام، هاشم؛ نونهال نهر، علی اکبر. (۱۳۹۱). ارزیابی تأثیر رویکردهای قضاوتی و شناختی زبان در گزارش‌های توضیحی حسابداری. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۱۹(۶۸)، ۴۷-۷۲.
- زارعی، محمد امین؛ افجه، سید علی اکبر؛ خاشعی، وحید؛ دلشاد تهرانی، مصطفی (۱۳۹۸). طراحی الگوی رهبری استراتژیک اسلامی در سازمان: بر اساس تحلیل محتوای عهدنامه مالک‌اشتر. *اندیشه مدیریت راهبردی (اندیشه مدیریت)*، ۱۳(۲)، ۷۳-۹۴.
- کرپنדרوف، کلوس (۱۳۷۸). *تحلیل محتوا: مبانی روش‌شناسی*. (هوشنگ نایب، مترجم). تهران: روش
- مومنی راد (۱۳۹۲). تحلیل محتوای کیفی در آیین پژوهش: ماهیت، مراحل و اعتبار نتایج. *فصلنامه اندازه‌گیری تربیتی*، ۴(۱۴)، ۱۸۷-۲۲۲.



## References

- Adams, C. A. (2015). The international integrated reporting council: a call to action. *Critical perspectives on accounting*, 27, 23-28.
- Adams, S., & Simnett, R. (2011). Integrated Reporting: An opportunity for Australia's not-for-profit sector. *Australian Accounting Review*, 21(3), 292-301.
- Adhikariparajuli, M., Hassan, A., Fletcher, M., & Elamer, A. A. (2020). Integrated reporting in higher education: Insights from Scotland, Northern Ireland and Wales. *Social Responsibility Journal*.
- Agyemang, G., & Broadbent, J. (2015). Management control systems and research management in universities: An empirical and conceptual exploration. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(7), 1018-1046.
- Amiano Bonatxea, I., Gutierrez-Goiria, J., Vazquez-De Francisco, M. J., & Sianes, A. (2022). Is the global reporting initiative suitable to account for university social responsibility? Evidence from European institutions. *International Journal of Sustainability in Higher Education*, 23(4), 831-847.
- Ashwin, P. (2017). What is the Teaching Excellence Framework in the United Kingdom, and will it work? *International higher education*(88), 10-11.
- Babajani, J., & Adlzadeh, M. (2021). Structural Analysis of the Drivers Affecting the Future of Corporate Reporting in Iran. *Accounting and Auditing Review*, 27(4), 523-545. doi: 10.22059/acctgrev.2021.80472 (in Persian)
- Bartocci, L., & Picciaia, F. (2013). Towards integrated reporting in the public sector *Integrated reporting* (pp. 191-204): Springer.
- Biondi, L., & Bracci, E. (2018). Sustainability, popular and integrated reporting in the public sector: A fad and fashion perspective. *Sustainability*, 10(9), 3112.
- Bonatxea, I. A., Gutiérrez-Goiria, J., Vazquez-De Francisco, M. J., & Sianes, A. (2021). Is the global reporting initiative suitable to account for university social responsibility? Evidence from European institutions. *International Journal of Sustainability in Higher Education*.
- Brusca, I., Labrador, M., & Larran, M. (2018). The challenge of sustainability and integrated reporting at universities: A case study. *Journal of Cleaner Production*, 188, 347-354.
- Cavicchi, C., Oppi, C., & Vagnoni, E. (2019). On the feasibility of integrated reporting in healthcare: a context analysis starting from a management commentary. *Journal of Management and Governance*, 23, 345-371.
- Calder, W., & Clugston, R. M. (2003). International efforts to promote higher education for sustainable development. *Planning for higher education*, 31(3), 30-44.
- Churchman, D. (2002). Voices of the academy: academics' responses to the corporatizing of academia. *Critical perspectives on accounting*, 13(5-6), 643-656.
- Cinquini, L., Passetti, E., Tenucci, A., & Frey, M. (2012). Analyzing intellectual capital information in sustainability reports: some empirical evidence. *Journal of Intellectual Capital*.

- De Villiers, C., Rinaldi, L., & Unerman, J. (2014). Integrated Reporting: Insights, gaps and an agenda for future research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
- Deegan, C., & Blomquist, C. (2006). Stakeholder influence on corporate reporting: An exploration of the interaction between WWF-Australia and the Australian minerals industry. *Accounting, organizations and society*, 31(4-5), 343-372.
- Espeland, W. N., & Sauder, M. (2007). Rankings and reactivity: How public measures recreate social worlds. *American journal of sociology*, 113(1), 1-40.
- Fernando, S., & Lawrence, S. (2014). A theoretical framework for CSR practices: Integrating legitimacy theory, stakeholder theory and institutional theory. *Journal of Theoretical Accounting Research*, 10(1), 149-178.
- Grau, F. X., Goddard, J., Hall, B., Hazelkorn, E., & Tandon, R. (2017). Higher education in the world 6. Towards a socially responsible university: Balancing the global with the local. *Girona: Global University Network for Innovation*.
- Guthrie, J., Manes-Rossi, F., & Orelli, R. L. (2017). Integrated reporting and integrated thinking in Italian public sector organisations. *Meditari Accountancy Research*, 25(4), 553-573.
- Hassan, A., Adhikariparajuli, M., Fletcher, M. and Elamer, A. (2019), Integrated reporting in UK higher education institutions, *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, ISSN: 2040-8021
- Hayati, N., Hejazi, R., Hosseini, S. A., & Bastani, S. (2018). *Extraction of environmental indicators from the board of directors' report, using qualitative content analysis. (in Persian)*
- Hayes, A. (2019). *Inclusion, epistemic democracy and international students: The teaching excellence framework and education policy*: Springer.
- Higgins, C., Stubbs, W., & Love, T. (2014). Walking the talk (s): Organisational narratives of integrated reporting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
- Kräusche, K., & Pilz, S. (2017). Integrated sustainability reporting at HNE Eberswalde—a practice report. *International Journal of Sustainability in Higher Education*.
- Krippendorff, K. (1998). *Content analysis: the basics of methodology*. Translated by Hoshang Naib, Tehran: Ravesh. *(in Persian)*
- Leitner, K.-H. (2004). Intellectual capital reporting for universities: conceptual background and application for Austrian universities. *Research evaluation*, 13(2), 129-140.
- Lodhia, S. (2015). Exploring the transition to integrated reporting through a practice lens: an Australian customer owned bank perspective. *Journal of business ethics*, 129(3), 585-598.
- Low, M., Samkin, G., & Li, Y. (2015). Voluntary reporting of intellectual capital: Comparing the quality of disclosures from New Zealand, Australian and United Kingdom universities. *Journal of Intellectual Capital*, 16(4), 779-808.
- Maroun, W. (2018). Modifying assurance practices to meet the needs of integrated reporting: The case for “interpretive assurance”. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.

- Mauro, S. G., Cinquini, L., Simonini, E., & Tenucci, A. (2020). Moving from social and sustainability reporting to integrated reporting: Exploring the potential of Italian public-funded universities' reports. *Sustainability*, 12(8), 3172.
- Mio, C. (2013). *Towards a sustainable university: the Ca'Foscari experience*: Springer.
- Mio, C., Marco, F., & Pauluzzo, R. (2016). Internal application of IR principles: Generali's internal integrated reporting. *Journal of Cleaner Production*, 139, 204-218.
- Momeni Rad, A. (2013). Qualitative content analysis in research tradition: nature, stages and validity of the results. *Quarterly of Educational Measurement*, 4(14), 187-222. (in Persian)
- Montecalvo, M., Farneti, F., & De Villiers, C. (2018). The potential of integrated reporting to enhance sustainability reporting in the public sector. *Public Money & Management*, 38(5), 365-374.
- Ntim, C. G., Soobaroyen, T., & Broad, M. J. (2017). Governance structures, voluntary disclosures and public accountability: The case of UK higher education institutions. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
- Parker, L. D. (2002). It's been a pleasure doing business with you: a strategic analysis and critique of university change management. *Critical perspectives on accounting*, 13(5-6), 603-619.
- Petcharat, N., & Zaman, M. (2019). Sustainability reporting and integrated reporting perspectives of Thai-listed companies. *Journal of Financial Reporting and Accounting*.
- Piri Sagharloo, M., Tahriri, A., & Hejazi, R. (2021). Development of Accounting in Iranian Universities. *Accounting and Auditing Review*, 28(3), 398-434. (in Persian)
- Rahnamay Roodposhti, F., Nikoomaram, H., & Nonahal Nahr, A. A. (2012). Evaluating the Effects of Language Judgmental and Cognitive Approaches in Accounting Narratives. *Accounting and Auditing Review*, 19(2), 47-72. (in Persian)
- Rinaldi, L., Unerman, J., & De Villiers, C. (2018). Evaluating the integrated reporting journey: insights, gaps and agendas for future research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
- Sangiorgi, D., Mazzara, L., & Siboni, B. (2017). Do European recommendations impact on sustainability policies by Italian local governments? *Public Money & Management*, 37(7), 491-498.
- Siboni, B., Del Sordo, C., & Pazzi, S. (2013). Sustainability reporting in state universities: An investigation of Italian pioneering practices. *International Journal of Social Ecology and Sustainable Development (IJSESD)*, 4(2), 1-15.
- Stacchezzini, R., Florio, C., Sproviero, A. F., & Corbella, S. (2018). An intellectual capital ontology in an integrated reporting context. *Journal of Intellectual Capital*.
- Stiglitz, J. E., & Greenwald, B. C. (2015). *Creating a learning society: a new approach to growth, development, and social progress*: Columbia University Press.
- Stubbs, W., & Higgins, C. (2014). Integrated reporting and internal mechanisms of change. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.

- Taghizadeh, R., Abdzadeh Kanafi, M., Kordabadi, F., & Heidari Ashkezari, F. (2021). Network Analysis of Accounting Departments of Iranian Governmental Universities. *Accounting and Auditing Review*, 28(2), 274-295. (in Persian)
- Tirado-Valencia, P., Cordobés-Madueño, M., Ruiz-Lozano, M., & De Vicente-Lama, M. (2020). Integrated thinking in the reporting of public sector enterprises: a proposal of contents. *Meditari Accountancy Research*, 28(3), 435-453.
- Veltri, S., & Silvestri, A. (2015). The Free State University integrated reporting: a critical consideration. *Journal of Intellectual Capital*, 16(2), 443-462.
- Zarei, M. A., Afjahi, S. A. A., Khashei, V., & Delshad Tehrani, M. (2019). Designing a Strategic Islamic Leadership Model in the Organization: Based on content analysis of Malek Ashtar Treaty. *Strategic Management Thought*, 13(2), 73-94. (in Persian)

