

بررسی رابطه اخلاق در حسابداری و اجرای مسئولیت های اجتماعی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

محمد محمدی

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد مبارکه، اصفهان، ایران (نویسنده مسئول)

mkz.mohamadi@gmail.com

مرضیه مظاهری

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد مبارکه، اصفهان، ایران

Mis.mazaheri@gmail.com

چکیده

هدف از انجام این مقاله بررسی رابطه اخلاق در حسابداری و اجرای مسئولیت های اجتماعی در شرکت های عضو بورس اوراق بهادار تهران است. مسئولیت اجتماعی بنگاه شامل تعهدات متداومی است که از طرف بنگاه ها و بصورت اخلاقی در محیط های اقتصادی رخ می دهد تا کیفیت زندگی نیروی کار و نزدیکان آن ها را بهبود دهند. ایفای مسئولیت اجتماعی بنگاه در راستای تامین منافع جامعه بگونه ای تلاش می کند که تمامی افراد جامعه از حقوق خود محافظت نموده و فعالیت های اقتصادی صرفاً در راستای انتفاع مالی نباشد. تحقیق حاضر از لحاظ هدف یک تحقیق کاربردی و پس رویدادی است. همچنین برای بررسی رابطه بین متغیرها از تجزیه و تحلیل رگرسیون که زیر مجموعه تحقیق همبستگی می باشد، استفاده می گردد. پژوهش حاضر از نظر ماهیت و روش از نوع توصیفی همبستگی می باشد. جامعه آماری تحقیق شامل داده های شرکت های عضو بورس اوراق بهادار تهران می باشد. روش نمونه گیری در تحقیق حاضر بصورت تصادفی و با اعمال محدودیت هایی طبق قاعده حذف سیستماتیک ۱۴۱ شرکت بعنوان نمونه انتخاب شد. نتایج تحقیق نشان می دهد با توجه به سطح معنی داری کلیه متغیرهای تحقیق، می توان گفت که مسئولیت اختیاری، قانونی، اخلاقی و اقتصادی بر اخلاق حسابداری تاثیر می گذارند. **واژه های کلیدی:** اخلاق در حسابداری، مسئولیت های اجتماعی، مسئولیت اختیاری، مسئولیت قانونی، مسئولیت اخلاقی و مسئولیت اقتصادی.

مقدمه

درک متفاوت از مفهوم مسئولیت اجتماعی شرکت ها، منجر به پارادایم های متفاوتی در نوشتارهای مربوط به آن شده است. روشن است نظریه های متفاوت به نتایج مختلف در موضوع مسئولیت اجتماعی شرکت ها منجر می شود. سؤال اساسی دیگر این است که چرا صرفاً از نظریه اقتصاد سیاسی بدون هیچ گونه نظریه جامعه شناختی در این مقوله استفاده می شود. شاید بتوان گفت نظریه اقتصادی سیاسی و اجتماعی در این راستا مفیدتر باشد و به طور خاص برای مسئولیت اجتماعی شرکت ها نظریه های جامعه شناختی شاید مناسب تر از نظریه های سیاسی باشد. از طرف دیگر، کاربرد صرف نظریه های اجتماعی شاید ماهیت اقتصادی شرکت ها را در نظر نگیرد. چنان که اشاره شد، سه گروه تحقیقات اصلی برای افشای اجتماعی مبتنی بر مطالعات مفید بودن در تصمیم گیری، مطالعات نظریه های اقتصادی و مطالعات نظریه های اجتماعی و سیاسی انجام شده است که بیانگر وجود پارادایمی چندگانه در تحقیقات حوزه مسئولیت اجتماعی شرکت ها است. اما هیچ پایه نظری وجود ندارد که از

رویکرد مفید بودن تصمیم‌گیری در تحقیقات مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها حمایت کند. تفکر عمومی این طیف از تحقیقات این است که توجه به ملاحظات اجتماعی شرکت تا حدی در تصمیمات مالی مفید است. اگرچه، نتایج این گروه تحقیقات یکنواخت نیستند (والر، ۲۰۱۵).

ون در لن (۲۰۰۶) یادآور شد که محدودیت‌های نظری مشروعیت تفاوت بین انتظارات جامعه و عملکرد اجتماعی شرکت است که می‌توان گفت به‌درستی اندازه‌گیری و درک نشده است. گری (۲۰۱۴) بیان می‌دارد که به نظر می‌رسد مطالعه در حوزه اقتصادی بدون در نظر گرفتن چارچوب سیاسی، اجتماعی و نهادی جامعه غیرممکن باشد و بنابراین نیاز است که ابعاد اجتماعی و سیاسی در گزارشگری واحدهای تجاری ترکیب شود. به همین دلایل، گری به دنبال انگیزه‌هایی فراتر از کاربرد مشروعیت در نظریه اقتصادی سیاسی بر مبنای یک نظریه ترکیبی بوده است. همانند تحقیقات حسابداری مالی، تحقیقات مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها نیز در زمره تحقیقات چند پارادایمی است. تحقیقات جاری در مقوله مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، روی جریان تحقیقات افشاهای داوطلبانه است و بیان می‌دارد که این جریان تحقیقات باید قابلیت اعتماد، استانداردسازی و قابلیت ارزیابی افشاهای اختیاری را هم فراهم سازد. این رویکرد تحقیقات در تئوری حسابداری مالی باید ظاهر شود یعنی اطلاعات مربوط و قابل اتکا از عملکرد اجتماعی باید افشا گردد. بنابراین، به نظر می‌رسد حمایت از تحقیقات برای استانداردسازی گزارشگری و افشای اجتماعی ضروری است. پس تحقیقات در خصوص مقررات و استانداردسازی افشای آن مسیر تحقیقاتی کاملاً متفاوتی را ایجاد می‌کند. وایلمن (۲۰۱۵)، برخی بینش‌های جدید را برای تحقیقات مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها مطرح کرد و مباحثی در خصوص مشکلات نظری و روش‌شناسی این تحقیقات بیان کرد که کماکان معتبر هستند. او به تحقیقات قبلی انجام شده، انتقاداتی را مطرح و مسیر جدیدی را در تحقیقات پیشنهاد کرد و مشکل اصلی تحقیقات را در ابعاد اساسی مفهوم‌سازی و عملیاتی کردن روش تحقیق بیان و اظهار داشت که آیا مدل‌های عملکرد و افشای مالی می‌تواند برای تحلیل گزارشگری و افشای اجتماعی استفاده شود؟ و اینکه نتایج مبهم تحقیقات قبلی، شاید ناشی از این مقوله است که مدل‌های بکار رفته در تحقیقات متناسب با ماهیت افشا و عملکرد اجتماعی نبوده است. از این‌رو، تحقیقات باید به دنبال ترکیب نظریه‌های اقتصادی و اجتماعی برای مفهوم‌سازی، مدل‌سازی و عملیاتی کردن روش‌های تحقیق مناسب در این زمینه باشد. تردیدی نیست که تدوین مدل تحقیقاتی چندبعدی و ارائه یک پارادایم جدید نیاز به تحقیقات توسعه‌ای توانمند در این زمینه دارد (جنکینز، ۲۰۱۶).

از منظر سیاسی بخش عمده‌ای از ادبیات مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به نگرش ابزاری و هنجاری آن مربوط می‌شود. در نگرش ابزاری، واحدهای تجاری به‌عنوان ابزاری برای حمایت و ایجاد اعتماد در حقوق ذی‌نفعان تلقی می‌گردد و در نگرش هنجاری شرکت‌ها باید از حقوق بشر حمایت کنند. واضح است که تفاوت این دو نگرش منجر به روش‌های متفاوتی در مفهوم‌سازی و محتوای این ایده می‌شود. ماهیت مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به مفهوم متفاوت نقش و ماهیت شرکت‌ها و ارتباطاتشان با جامعه مربوط می‌شود. این رویکرد بخش مهمی از اخلاق تجاری است که به‌عنوان یک حوزه دانش تلقی می‌شود. بحث اساسی درباره ایده اصلی مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها آن است که آیا دارای ارزش ابزاری است یا هنجاری؟ در عین حال، مسئولیت اجتماعی اثبات‌گرا، مسئولیت یک شرکت را به‌عنوان نتیجه بازی قدرت بین شرکت‌ها و ذی‌نفعانشان تعریف می‌کند. در مقابل، رویکرد قیاسی یا استدلالی، بیان می‌دارد که مشروعیت شرکت از طریق مشارکت در فعالیت‌های اجتماعی و ارتباطات با بخش‌های ذی‌نفع ایجاد می‌شود که به‌طور ضمنی مبتنی بر نگرش اخلاقی است و این نگرش اخلاقی یک نقش کلیدی را در تحقیقات انتقادی ایفا می‌کند. اینکه چرا و به چه روشی شرکت‌ها باید در این فرایند برای توجیه عموم تصمیم‌گیری کنند، هنوز در حاله‌ای از ابهام است (وود، ۲۰۱۰).

همچنین، از دیدگاه نظری و دانشگاهی، تفکیک بین تصمیمات شرکت‌ها و فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و اینکه چرا، چگونه و چه وقت به ذی‌نفعان درباره فعالیتشان گزارش دهند، مشکل به نظر می‌رسد و انتخاب چارچوب نظری وسیع، بستگی دارد که رویکردهای پژوهشگران به سؤالات مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها از دیدگاه اقتصادی باشد یا اخلاقی؟ نظریه‌های اخلاقی اشاره دارد که این فعالیت‌ها باید ترویج شود و نظریه‌های اقتصادی بر این تأکید دارد که این‌گونه فعالیت‌ها فقط باید تا حدی ترویج داده شود که از طریق افزایش سود موجب ایجاد ارزش و ثروت سهام‌داران شود. بنابراین، قبل از بررسی رویکردهای افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، باید بدانیم که چرا فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها انجام می‌شود یا باید انجام شود؟ این خود بیانگر دو رویکرد اثباتی و هنجاری در نظریه‌های مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها است. به‌طور کلی، می‌توان چرایی مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را در چهار نگرش اقتصاد نوکلاسیک، استراتژی بازاریابی، اقتصاد سیاسی و نظریه نهادگرا خلاصه کرد. بر همین اساس، بحث‌های بسیاری درباره ماهیت و محتوای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها مطرح شده است. برخی مطالعات نیز نظریه حسابداری اثباتی را به‌عنوان مبنای نظری‌شان بکار برده‌اند. این نظریه هیچ‌گاه به‌طور کامل در این زمینه آزمون نشده است و فقط فرضیه‌های هزینه سیاسی یا اندازه مورد آزمون واقع شده‌اند. بحث درباره اینکه آیا نظریه‌های اقتصادی یا نظریه‌های اجتماعی باید در تحقیقات گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها غالب گردد، به‌آسانی قابل بحث و نتیجه‌گیری نیست (کارول، ۲۰۱۶).

به‌طور خلاصه می‌توان گفت هیچ‌یک از این گروه‌های نظری به‌طور کامل توسعه داده نشده است. از این‌رو تردیدی نیست که به دلیل فقدان پایه‌های نظری مناسب در تحقیقات حوزه مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها یک پارادایم کامل و جامع ضرورت دارد تا به پشتوانه آن شرکت‌ها قادر به ترکیب این اهداف در قالب یک الگو یا پارادایم واحد باشند. بنابراین تناقض بین مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها با رویکرد نظریه هنجاری و مسئولیت اجتماعی شرکت‌های اثبات‌گرا با رویکرد نظریه استقرایی، یکی از چالش‌های اصلی برای ایجاد یک نظریه جامع و عام در مسیر تحقیقات و مفهوم‌سازی و تکامل نوشتارهای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها است که باید نگرشی یکپارچه و ترکیبی از رویکرد هنجاری و اثباتی برای پاسخ به این ابهامات و چالش‌ها ارائه شود.

نظریه‌های حسابداری مالی و مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها

بحران مالی جهانی اخیر، زنگ بیدارباش برای بازبینی اساسی تحقیقات در کلیه حوزه‌های تجاری و اقتصادی از جمله تحقیقات حسابداری است. شکاف بین روش‌شناسی پژوهش‌های دانشگاهی حسابداری و ضعف نظری برای درک ارتباط بین حسابداری و محیط اقتصاد سیاسی، سبب شد پیشنهادهایی در زمینه تغییر الگوها و مسیر تحقیقات برای کمک به درک و شناخت حسابداری در پاسخ به بحران‌ها و مشکلات محیط اقتصادی و سیاسی ارائه شود. بررسی روند نظریه حسابداری در پژوهش‌های دانشگاهی به‌وضوح می‌تواند بیانگر چگونگی تغییرات محتوای تحقیقات حسابداری و قوت بنیان‌های نظری به‌کاررفته در آن‌هاست. به‌طور خلاصه می‌توان گفت، دو خط فکری در تحقیقات دانشگاهی حسابداری وجود داشته است؛ خط فکری نخست، به توسعه نظریه حسابداری کمک می‌کند و خط فکری دوم، با چشم‌انداز اطلاعاتی حسابداری در تحولات تجربی تحت عنوان تحقیقات اثباتی شکل گرفته است. چندین تحقیق، طبقه‌بندی پارادایم‌ها را مورد بررسی قرار داده‌اند. از جمله، ایوانکی (۲۰۰۰)، شش طبقه از پارادایم تحقیقاتی را شناسایی کرد و حسابداری را به‌عنوان یک علم با پارادایم چندگانه در نظر گرفته است. اسکات (۲۰۰۶) نیز یک طبقه‌بندی از نظریه‌های حسابداری مالی انجام داد و در دیدگاه وی نیز حسابداری دارای یک پارادایم چندگانه در تحقیقات حسابداری است. مطالعات واتز و زیمرمن و به‌طور خاص نظریه حسابداری اثباتی، نمونه‌ای از پارادایم نظریه‌های استقرایی است. از نیمه دوم قرن ۲۰، بحث‌های طولانی در زمینه مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها

مطرح شده است. در سال ۱۹۵۳، بوئن کتاب «مسئولیت‌پذیری اجتماعی تجار» را نوشت و سپس این مفهوم از مسئولیت اجتماعی کسب‌وکار به مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها تغییر یافت. این موضوع به‌گونه‌ای مورد توجه قرار گرفت که امروزه نگرش‌ها، نظریه‌ها و مفاهیم زیادی برای آن شکل گرفته است (براون، ۲۰۱۵). گری (۲۰۱۴) در طبقه‌بندی مطالعات افشای محیطی و اجتماعی شرکت‌ها، از بعد نظری آن‌ها را به سه دسته تقسیم می‌کند:

۱. مطالعات مبتنی بر نظریه مفید بودن در تصمیم‌گیری

۲. مطالعات مبتنی بر نظریه اقتصادی

۳. مطالعات مبتنی بر نظریه اجتماعی و سیاسی (نقل از چیونو، ۲۰۱۵).

گری (۲۰۱۴)، بیان می‌دارد که مطالعات مبتنی بر مفید بودن تصمیم‌گیری، فاقد پشتوانه نظری است و ادعا می‌کند که اختلاف بین انگیزه‌های غیرمالی شرکت برای درگیر شدن در مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و نیازهای ذی‌نفعان اصلی که عمدتاً مالی است، یک مشکل اصلی است و سبب می‌گردد که اثبات مفید بودن برای ذی‌نفعان مالی توجیه ناشدنی است. پس مفید بودن برای تصمیم‌گیری اساساً و واقعاً با نظریه خاصی سروکار ندارد و این گروه از مطالعات در زمینه مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها فاقد نظریه است. به عبارت دیگر، می‌توان گفت کاربرد نظریه در این گروه از مطالعات واضح است اما می‌تواند به‌عنوان یک شاخه روش‌شناختی جداگانه در نظر گرفته شود و به‌طور خلاصه مطالعات نشان می‌دهد که کاربرد نظریه شاید امکان‌پذیر باشد؛ هرچند کاربرد نظریه‌هایی با رویکرد اقتصادی با مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها تناقض دارد. مطالعات مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها مبتنی بر نظریه اقتصادی در حوزه نظریه نمایندگی و تحقیقات نظریه حسابداری اثباتی بوده است. به گفته گری (۲۰۱۴) نیازی به تحلیل این گروه از تحقیقات در زمینه مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها نیست، زیرا این نظریه‌ها کاملاً مخالف رویکرد منافع افشای اجتماعی هستند و دغدغه اصلی این مجموعه از نظریه‌ها، تفکر بازار آزاد از چشم‌انداز اقتصادی است که به نگرش ناکامی بازار در صورت توجه به مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در جامعه اعتقاد دارد و توجه به منابع اقتصادی کوتاه‌مدت از طریق رفتار عقلانی در اقتصاد کاملاً با انگیزه‌ها برای اعمال مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، روی پدیده چگونگی توازن بین واحد تجاری و جامعه تمرکز دارد. برای طبقه‌بندی نظریه‌ها، فرض بر این است که اکثر پیشنهادها و نگرش‌های مربوط روی جنبه واقعیت اجتماعی و مفروضات ذیل تأکید می‌کند:

۱. سازگاری و پذیرش محیطی

۲. دستیابی به اهداف

۳. یکپارچگی اجتماعی و حفظ الگوها (نقل از چیونو، ۲۰۱۵).

این مفروضات سبب می‌شود که نظریه‌های مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، در چهار گروه طبقه‌بندی شوند:

- نظریه‌های ابزاری
- نظریه‌های یکپارچه
- نظریه‌های سیاسی
- نظریه‌های اخلاقی (عدنان و همکاران، ۲۰۱۲)

به نظر تافل و آلاس (۲۰۰۸) تحقیقات و مطالعات درباره مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت را می‌توان به سه دسته طبقه‌بندی کرد:

۱. تحقیق ساختاری: از منظر ساختاری، مسئولیت اجتماعی شرکت سه بعد عملکرد اقتصادی، پاسخگویی اجتماعی و مدیریت محیطی شرکت را در برمی‌گیرد.

۲. تحقیق دستوری: از منظر هنجاری، سطوح مختلف مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر اساس مبنا و معیار برآورده ساختن انتظارات اجتماعی جامعه است.

۳. تحقیق توسعه‌ای: از منظر توسعه‌ای، مدل مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها چهار بخش اقتصادی، قانونی، اخلاقی و بشردوستانه است که جنبه اقتصادی با عملکرد اقتصادی شرکت سروکار دارد. درحالی‌که سه بعد دیگر، قانونی، اخلاقی و بشردوستانه به جنبه‌های اجتماعی مسئولیت شرکت‌ها می‌پردازد (کولز و همکاران، ۲۰۱۳).

پارادایم‌های حسابداری مایل متفاوت از مطالعات افشای مسئولیت اجتماعی است و تفاوت اصلی درباره سود واقعی است. در دیدگاه افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، سود واقعی نامربوط است زیرا تمرکز روی اهداف مالی، با نگرش مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها سازگار نیست و لذا پارادایم و متدولوژی آن نیز ضرورتاً باید تغییر یابد و باید الگوی تحقیقاتی برای افشاهای اختیاری مطرح شود و این الگوها باید شامل استانداردسازی، قابلیت ارزیابی و قابلیت اعتماد افشاهای اختیاری باشد. همچنین، در به‌کارگیری شیوه‌های افشا باید بین افشای داوطلبانه و غیر داوطلبانه تفاوت قائل شد. بنیان‌های نظری افشای اجتماعی شرکت به‌آسانی شناسایی نمی‌شود و چندین نظریه اقتصاد سیاسی و نظریه‌های اقتصادی دیگر در گذشته به کار برده شده است، درحالی‌که این نظریه‌ها، هرگز به‌طور کامل در این زمینه آزمون نشده است و فقط فرضیات هزینه سیاسی با اندازه مورد آزمون قرار گرفته است. سؤال اساسی این است که آیا در پارادایم مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، نظریه‌های اقتصادی به‌جای نظریه‌های اجتماعی باید در تحقیقات گزارشگری و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها غالب شود؟ برای پاسخ به این سؤال، تغییر پارادایم تحقیقاتی در این مقوله از نگرش سنتی به رویکرد نوین مورد بحث قرار می‌گیرد.

پارادایم‌های تحقیقات در حوزه مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها

به‌طور کلی، در پارادایم سنتی مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، محدوده مسئولیت شرکت در نظریه و عمل مدیریت، به‌طور ضمنی بر اساس مفهوم نوکلاسیک تقسیم کار بین فعالان حوزه اقتصادی و سیاسی است. تفکر نوکلاسیک، به‌طور عمیق در درک مدیریت از مسئولیت اجتماعی تأکید دارد و شرکت به‌عنوان یک فعال خصوصی باید روی حداکثر سازی سود تمرکز یابد و مشکلات و مسائل بخش عمومی باید توسط دولت و نهادهای دولتی مورد توجه قرار گیرد. در تفکر نوکلاسیک، شرکت‌ها باید قواعد بازی تدوین‌شده از طریق سیستم سیاسی را رعایت کنند و مشروعیت شرکت با این فرض درک می‌شود که اعمال هر واحد تجاری مطلوب هستند، اگر ارزش‌ها و هنجارهای اجتماعی را در نظر داشته باشند و انتظارات اجتماعی از شرکت‌ها، فقط رعایت این هنجارها و ارزش‌های جامعه است. در این نگرش، شرکت‌ها به‌عنوان فعالان خصوصی و غیرسیاسی تلقی می‌شوند و فرض بر این است که اگر آن‌ها در حوزه سیاسی برای مشارکت در فرایندهای سیاسی یا حل مشکلات سیاسی گام بردارند، هدف آن‌ها لابی برای منافع خودشان و کسب سود است. از این‌رو، بدون شک در اهداف استراتژیک شرکت، وارد شدن به قلمرو سیاسی تلاش برای نفوذ در تصمیم‌گیری نهادهای سیاسی اداری در جهت مطلوبیت و منافع خودشان است و در صورت رعایت قوانین و مقررات، هیچ‌گونه الزام یا فشار از طرف نهادهای عمومی برای توجیه رفتارشان در بلندمدت، وجود ندارد و فقط دولت باید به‌عنوان فعال سیاسی به عموم پاسخگو باشد. لذا، هیچ‌گونه استانداردهای قانونی الزام‌آور جهانی و قواعد اخلاقی عمومیت‌یافته برای مشروعیت فعالیت شرکت‌ها وجود ندارد تا بتواند فعالیت شرکت‌های بین‌المللی را محدود سازد. نظریه‌پردازی جاری از مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، هنوز تحت تأثیر دیدگاه‌های اقتصادی شرکت و نگرش ابزاری به مسئولیت اجتماعی شرکت‌هاست. در دوره معاصر، نگرش مدیریت ذی‌نفعان به‌طور وسیعی پذیرفته شده است و برای توجیه مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها از طریق بحث‌های تجربی با نگرش اثباتی در تلاش برای بررسی تأثیر عملکرد اجتماعی بر

عملکرد مالی شرکت‌هاست. درگیر شدن شرکت‌ها در مسئولیت اجتماعی همانند یک سرمایه‌گذاری در یک تولید برای کسب سود در نظر گرفته می‌شود و رفتار شرکت‌ها صرفاً در راستای سودآوری جهت‌دهی می‌شود (مورالیت و همکاران، ۲۰۱۱). تحت چنین شرایطی، اعمال اقتصادی بدون محدودیت‌های قانونی و اخلاقی صورت می‌گیرد. به‌عنوان یک پیامد، تأکید صرف بر رفتار عقلانی اقتصادی، نه تنها در رفاه عمومی مشارکت نخواهد داشت، بلکه شاید شرایط آن را نیز بدتر کند.

مباحثه‌های مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در راستای پیامدهای جهانی‌شدن شدت یافته و منجر به تغییر پارادایم در این مقوله شده است. بنابراین، نهادهای بین‌المللی در شکل جدید مقررات بین‌المللی در حاکمیت جهانی نوظهور، باید استانداردهای رفتاری را با هدف جهانی تعریف و اجرا کند. در این راستا، نه فقط فعالان عمومی از قبیل دولت‌ها و مؤسسات دولتی بین‌المللی باید در این مسیر جدید مشارکت کنند، بلکه فعالان خصوصی از جمله گروه‌های جامعه مدنی و حتی شرکت‌های تجاری باید یک نقش کلیدی ایفا کنند. از این‌رو، آن‌ها با مشارکت سیاسی از طریق فعالان جامعه مدنی دموکراتیک کنترل می‌شوند و مشروعیت می‌پذیرند. چالش‌های مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در فرایند جهانی‌شدن و فرایند سیاسی، کمک در تدوین و بازبینی استانداردهای رفتاری تجاری در سطح جهانی است. از آنجا که مدیریت ذی‌نفعان مبتنی بر ایده وارد کردن ارزش‌ها و منافع سایر ذی‌نفعان در تصمیمات شرکت‌هاست، مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها جنبشی سیاسی هم‌راستای چالش‌های اجتماعی و محیطی تلقی شده و بنابراین فرایند ایجاد نهادهای راهبردی جهانی بسیار مورد توجه قرار گرفته است. این پدیده جدید برای حل چالش‌های اجتماعی، فراسوی درک جریان متداول مسئولیت شرکت‌هاست و برای نقش‌آفرینی در حوزه جهانی، شرکت‌ها باید به‌عنوان فعالان سیاسی و اقتصادی درک شوند و به دنبال مفهوم‌سازی پیامدهای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در فرایندها، استراتژی‌ها و تصمیمات خود باشند (شینکل و اسپنسر، ۲۰۱۲).

از سوی دیگر، در سال‌های بعد از رسوایی انرون، راهبردی شرکتی از تمرکز نسبی روی تناقضات نمایندگی به ابعاد اخلاقی، پاسخگویی و شفافیت تغییر یافته است. از این‌رو، مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به‌طور فزاینده‌ای روی راهبردی شرکت به‌عنوان ابزاری برای دغدغه‌های اجتماعی و زیست‌محیطی در فرایند تصمیم‌گیری تمرکز یافته است. در حال حاضر، راهبردی شرکتی در حال ارتباط هر چه بیشتر با رویه‌های تجاری و رویه‌های عمومی است که در راستای روابط مطلوب با ذی‌نفعان است و به همین ترتیب مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها مفهوم راهبردی شرکتی را به‌عنوان ابزاری برای فشار به مدیران در جهت ملاحظات اخلاقی بیشتر توسعه داده شده است. در دهه‌های اخیر، مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها پیشرفت بسیاری در شرکت‌ها برای متوازن ساختن اهداف سهام‌داران با ضرورت کاهش اثرات خارجی روی سایر ذی‌نفعان داشته است. بنابراین، مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در تلاش است تا از طریق راهبردی شرکتی به‌عنوان چارچوبی برای رفتار مدیران در راستای رعایت حقوق و منافع سایر ذی‌نفعان استفاده کند. تمایز بین راهبردی شرکتی و مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در چشم‌انداز اقتصاد جهانی دشوار شده است و همگرایی این دو مقوله در تغییرات اجتماعی، تجاری و مقرراتی در بازارهای در حال گذار بسیار مشهود است و مباحث بسیاری درباره توان‌ها و محدودیت‌های هر یک در کاتب پاسخگویی مطرح است. به‌تازگی محققان و افراد حرفه‌ای در بسیاری زمینه‌ها فراسوی نگرش سنتی متداول، به دنبال یکپارچگی این دو موضوع در رویه‌های تجاری در راستای حمایت از فعالیت‌های اجتماعی هستند و ظهور راهبردی شرکتی به‌عنوان مسئولیت اجتماعی نیز الگویی برای تحقیقات جدید در محیط تجاری جهانی شده است (واکر و میلنا، ۲۰۱۰).

همچنین، نظریه ذی‌نفعان هنجاری با رویکرد اخلاق تجاری با ادعای حمایت از ذی‌نفعان شرکت‌ها، در تلاش برای پاسخ به این سؤال اساسی است که چرا و چگونه این تقاضاها باید در فرایند مدیریت و تصمیمات شرکت‌ها لحاظ شود؟ آیا مشروعیت شرکت‌ها در دنیای پسامدرن از طریق ابزارهای مقرراتی و هنجاری می‌تواند قابل دستیابی باشد یا از طریق معیارهای رفتاری

اخلاقی داوطلبانه این کار امکان‌پذیر است؟ پاسخ به این چالش‌ها در فرایند تصمیم‌گیری شرکت‌ها بیانگر ضرورت تغییرت رویکرد به فرایند سیاسی در رویه‌های عمومی از طریق ایجاد و همکاری و مساعدت با نهادهای جهانی و حرفه‌ای در حاکمیت سیاسی بین‌المللی است. پس هم فعالان دولت و هم فعالان خصوصی باید برای درک این انتظارات و اتخاذ رویه‌ها و رفتار سازگار با نگرش ذی‌نفعان در سطح ملی و بین‌المللی مشارکت کنند و نقش مؤثر داشته باشند. چالش‌های محیطی و اجتماعی نوظهور در این فرایند در حال گذار، سبب شده است که نهادها و بازیگران جدید از جمله سازمان‌های بین‌المللی، شرکت‌های در حال گذار، سازمان‌های غیردولتی و گروه‌های جامعه مدنی نیز دارای نفوذ سیاسی شوند. ابعاد فرایند جهانی‌سازی که شامل تصمیمات سیاسی، توسعه فرهنگی اجتماعی، توسعه فناوری و توسعه اقتصادی است، مستلزم مفاهیم و شرایط جدید به‌سوی این مسیر و فرایند تغییر است. در واقع، با جهانی‌شدن یک تغییر پارادایم در مباحث مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها ضرورت یافته است.

نظریه اثباتی حسابداری و مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها

به‌طور کلی، هدف از نظریه‌پردازی بررسی، توصیف، تشریح و پیش‌بینی است و موضوعات پژوهش حسابداری می‌تواند به‌صورت رابطه بین فعالیت‌های اقتصادی یک موسسه و اطلاعات ثبت و گزارش شده درباره آن فعالیت‌ها باشد. این تحقیقات، شالوده و اساس نظریه حسابداری اثباتی را تشکیل می‌دهد که اساس آن بر مبنای نظریه انتخاب منطقی است. به عبارت دیگر، نفع شخصی که به آن رفتار فرصت‌طلبانه گفته می‌شود، مبنای تمام فعالیت‌های اقتصادی و دلیلی برای انتخاب روش‌های حسابداری است. مهم‌ترین مزیت نظریه اثباتی، کشف الگوهای منظم در زمینه انتخاب روش حسابداری و ارائه تفاسیر مشخص برای چنین الگوهایی است. از سوی دیگر، نظریه را می‌توان در دو بعد هنجاری و اثباتی بررسی کرد. نظریه هنجاری آنچه را که باید باشد بیان می‌کند، درحالی‌که نظریه اثباتی آنچه را هست بیان می‌کند. در تدوین نظریه هنجاری، از استدلال قیاسی استفاده می‌شود ولی نظریه اثباتی حسابداری، مبتنی بر استدلال استقرایی است. در واقع، نظریه اثباتی حسابداری برای کشف قانون‌مندی‌ها و روابط بین پدیده‌های مالی است و به دنبال تدوین نظریه‌ها و عقایدی است که توان شرح پدیده‌ها و رویدادهای دنیای واقعی را داشته باشد.

مروری بر نوشتارهای نظریه حسابداری اثباتی سه فرضیه اصلی را نشان می‌دهد:

۱. فرضیه طرح پاداش

۲. فرضیه بدهی

۳. فرضیه اندازه یا هزینه سیاسی (والتون، ۲۰۱۵).

از آنجایی‌که برخی از مطالعات، نظریه حسابداری اثباتی را به‌عنوان پایه نظری‌شان در مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به کار برده‌اند، در این بخش از مقاله به‌طور انتقادی با مروری بر این نوشتارها، مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را از دیدگاه نظریه حسابداری اثباتی مورد بررسی قرار می‌دهیم. مروری بر مقالات و کتاب نظریه حسابداری اثباتی «واتز و زیمرمن» آشکار می‌سازد که مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در مقاله اولیه سال ۱۹۷۸ آنان مطرح شده است. به‌طور دقیق، مطالعه اولیه واتز و زیمرمن (۱۹۷۸) به دنبال نشان دادن و ردیابی لابی رفتاری شرکت‌های بزرگ نفتی آمریکا در طول دهه ۱۹۷۰ است. واتز و زیمرمن، فرض کردند که اعمال اشخاص برای حداکثر کردن مطلوبیت خودشان است و به طبع، لابی مدیریت در فرایند تدوین استانداردها بر مبنای منافع شخصی است. یک بخش مهم این بوده است که چگونه استانداردهای حسابداری روی ثروت مدیریت تأثیر می‌گذارند. به‌طور معمول، مدیران دارای انگیزه زیادی برای لابی در تدوین استانداردهایی هستند که منجر

به افزایش سود گزارش شده و در نتیجه افزایش ثروت خودشان می‌شود. البته، مدیران باید در نظر داشته باشند که سودهای گزارش شده شاید بتواند هزینه‌هایی را از جمله هزینه‌های سیاسی به شرکت تحمیل کند.

سؤال اساسی این است که مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها با کدامیک از فرضیه‌های بالا سازگار است و برای درک آن به طور خاص فرضیه اندازه یا هزینه سیاسی را که بیانگر مفهوم فشار سیاسی بر شرکت‌هاست، مورد بررسی قرار می‌دهیم. فرضیه هزینه سیاسی یا فرضیه اندازه بیان می‌کند که شرکت‌های بزرگ در مقایسه با شرکت‌های کوچک‌تر روش‌های حسابداری را انتخاب می‌کنند که سودها را از زمان حال به زمان آینده منتقل می‌کند. بر اساس این فرضیه، با فرض ثابت بودن سایر شرایط، هر قدر شرکتی بزرگ‌تر باشد، احتمال بیشتری وجود دارد که مدیرانش رویه‌های حسابداری را برگزینند که سود دوره جاری را به دوره‌های آتی انتقال دهد. مطابق این فرضیه، نیروهای سیاسی دارای قدرت تأثیرگذاری بر بازتوزیع ثروت شرکت‌ها از طریق قانون مالیات‌ها، مقررات و غیره هستند. از این رو، گروه‌های خاص، دارای انگیزه برای لابی مقررات در یک صنعت یا شرکت از طریق سیاست‌مداران برای اهداف خودشان هستند. دغدغه اصلی «واتر و زیمرمن» این است که شرکت‌های بزرگ دارای قدرت انحصاری برای سود استفاده بالقوه از منابع عمومی هستند و این دقیقاً همان مفهوم هزینه سیاسی است. در واقع، هزینه سیاسی به این مفهوم است که سیاست‌مداران به شرکت‌های با اندازه بزرگ و سود بالا، اعمال فشار می‌کنند و آن‌ها نیز از طریق لابی دارای قدرت انحصاری برای سو استفاده در اعمال و فعالیت‌های خود خواهند شد و لذا مدیران شرکت‌ها دارای انگیزه‌ای برای انتخاب رویه‌های حسابداری هستند که از طریق لابی با سیاست‌مداران، سود خالص گزارش شده در صورت‌های مالی را کاهش دهند. تفسیر این بحث این خواهد بود که تأکید هزینه سیاسی بر شرکت‌هایی با سودآوری بالاست و از این رو هزینه سیاسی یک کارکرد سودهای گزارش شده است. بنابراین، انگیزه‌ای را برای مدیریت ارقام حسابداری گزارش شده ایجاد می‌کند. به طور کلی، فعالیت شرکت‌ها در حوزه غیر از بازار، به طور خاص برای لابی با دولت‌ها، تدوین‌کنندگان مقررات، قانون‌گذاران و نهادهای رسمی عمومی در جهت منافع خودشان است (کولک و پینز، ۲۰۱۵).

در کنار سایر نظریه‌های مختلف، برای توضیح و تبیین اینکه چرا شرکت‌ها گزارشگری مسئولیت اجتماعی را به طور داوطلبانه انجام می‌دهند، از جمله نظریه مفید بودن تصمیم‌گیری، نظریه مشروعیت، نظریه ذی‌نفعان و نظریه اقتصاد سیاسی، نظریه ذی‌نفعان و نظریه اقتصاد سیاسی، نظریه حسابداری اثباتی و فرضیه هزینه سیاسی پیشنهاد شده است. بر اساس مطالعه اولیه واتر و زیمرمن (۱۹۷۸)، چندین مطالعه تجربی به طور مستقیم برای تثبیت شواهدی برای فرضیه هزینه سیاسی به عنوان توضیح و توجیه رفتار و افشاهای اجتماعی شرکت‌ها انجام شده است. گری (۲۰۰۱) بیان داشت که برخی از مطالعات تجربی ارتباط قوی بین افشا، اندازه شرکت و نوع صنعت را نشان داده‌اند. در واقع، ارتباط بین افشا و نوع صنعت از نظر تجربی بسیار آشکار است. چنین نتایجی ادعا می‌شود که نظریه حسابداری اثباتی در حمایت از نظریه مشروعیت مطلوب هستند. اگر نظریه حسابداری اثباتی، به عنوان مبنایی برای توجیه چرایی مشارکت شرکت‌ها در افشای اجتماعی رد می‌شود، پس لازم است بررسی بیشتری از بحث‌ها و شواهد تجربی که در آن دوره رخ داده است، به عمل آید.

البته، بر اساس نظریه واتر و زیمرمن، پاسخ اینکه چرا شرکت‌ها یا مدیران آن‌ها گزارشگری و افشای مسئولیت اجتماعی انجام می‌دهند، به دلیل منافع خودشان است و از این رو محققان باید به دنبال این باشند که چنین ادعایی را تشریح و تبیین کنند. رشد شرکت‌ها از بعد ثروت و اندازه دغدغه‌های بسیاری را در خصوص اثرات بالقوه شرکت موجب شده است و به طور خاص به دلیل نفوذشان روی اشخاص، بازارها، محیط و دولت‌ها، جنبش مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در این شرایط ظهور پیدا کرده است مبنی بر اینکه شرکت‌ها به طور بالقوه دارای تناقض بین منافع خودشان و خسارت یا زیان به سایر بخش‌ها هستند. به طور متداول، مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به عنوان مشارکت واحدهای تجاری برای رفاه اجتماعی و محیطی بیشتر با تأکید بر

نگرش انسان دوستانه است و مشروعیت و پذیرش شرکتها در جامعه به اجرای رویه‌های مسئولیت اجتماعی شرکتها بستگی دارد و ارتباط بین مسئولیت اجتماعی شرکتها و عملکرد مالی شرکتها در بسیاری از مطالعات یافته شده است (فلیزوز و فاین، ۲۰۱۱).

از طرف دیگر، برخی از جمله‌گری بحث‌های حسابداری اثباتی را در نوشتارها و مفروضات بنیادی چارچوب نظری مسئولیت اجتماعی شرکتها در نظر نگرفته و پیشنهاد داده‌اند که نظریه‌های اثباتی در این باره نیست که گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکتها چه باید باشد، بلکه درباره این است که چه هست و این نظریه مبنایی برای بهبود و تغییر و توسعه گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکتها پیشنهاد نمی‌شود.

البته، انتقادهای بسیاری نیز بر این دیدگاه وجود دارد. از این‌رو، تبیین چرایی افشای مسئولیت اجتماعی شرکتها با توجیه حسابداری اثباتی به‌آسانی رد می‌گردد. شواهد نشان می‌دهد که تبیین حسابداری اثباتی با اتکا به شواهد تجربی تا حد زیادی برای حمایت از سایر نظریه‌ها در توجیه افشای اجتماعی می‌تواند به کار گرفته شود و به نظر می‌رسد از این بعد، نظریه اثباتی حسابداری در مقوله مسئولیت اجتماعی شرکتها بیشتر پذیرفتنی باشد. در کل، مروری بر مطالعات حسابداری اثباتی، به دلایل مختلف درک اندکی از رفتار افشای مسئولیت اجتماعی شرکتها نشان می‌دهد که بیانگر این واقعیت است که نظریه‌های حسابداری اثباتی برای ارائه هرگونه شواهد به نفع حمایت از مدیریت شرکتها برای مشارکت در گزارشگری و افشا مسئولیت اجتماعی در گزارش‌های سالانه ناکام بوده است. در واقع، نظریه اثباتی حسابداری نتوانسته است پایه نظری مناسبی برای توجیه و تبیین مسئولیت اجتماعی شرکتها در شرکتها باشد.



شکل ۱: مسئولیت اجتماعی شرکتها (بر اساس خواجوی و اعتمادی، ۱۳۹۴)

پیشینه پژوهش

- کونوری^۱ و همکار (۲۰۱۶) در تحقیقی تحت عنوان «ارزیابی آیین رفتار حرفه ای و اخلاق حسابداری: مورد، وضعیت مالیاتی عدم اطمینان»، نشان داده‌اند که دانشجویان با آموزش مناسب در مواجهه با وضعیت های که موضوع آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردها و مسئولیت های اجتماعی وجود دارد، جوابی همانند یا بالاتر از آنچه مورد انتظار می باشد را ارائه خواهند نمود.

- مارشال^۴ و همکاران (۲۰۱۶) در پژوهشی با عنوان «موارد اخلاقی پیش روی حسابداران» استاندارد رفتار حرفه ای بین حسابداران را مورد مطالعه و بررسی قرار داده‌اند. پژوهش آنها در برگزیده نتایجی بشرح زیر بوده است:

- حفظ منافع عمومی، شایستگی (صلاحیت) فنی، رازداری و قابلیت اعتماد از مهم ترین موارد اخلاقی گروه مورد مطالعه می باشد.

- عدم توانایی و قصور از مشکلات عمده و همیشگی اخلاقی است.

- قوانین ناکافی (ناقص و قابل تفسیر) موجب افزایش فرار مالیاتی می شود.

- مور^۵ و همکاران (۲۰۱۶) در مقاله‌ای تحت عنوان «تضاد منافع و استقلال حسابرس: گمراه سازی اخلاقی و چرخه موضوع راهبردی»، ورشکستگی انرون را در ابعاد خرد و کلان و از نظر اخلاق حرفه‌ای و مسائل راهبردی، مورد بررسی قرار داده و نتیجه گیری نموده‌اند حسابرسی نباید با سایر خدمات حسابرسی همراه باشد و تاکید کرده‌اند، ریشه مشکلات در تضاد منافع است که برای درمان، نیاز به تغییرات در صنعت حسابرسی است.

- لری^۶ و همکار (۲۰۱۶) در پژوهشی تحت عنوان «تاثیر آیین رفتار اخلاقی بر تصمیم گیری با بکارگیری مدل تصمیم گیری براساس ادبیات اقتصاد اطلاعات» براساس نتیجه پژوهش، تغییر در باور تصمیم گیرنده جهت عدم اقدامات غیر اخلاقی یا انجام اقدامات اخلاقی، وابسته به فرد تصمیم گیرنده و سازمان مورد نظر خواهد داشت.

- کلمنت^۲ و همکاران (۲۰۱۵) در تحقیق خود تحت عنوان «تضاد منافع اخلاقی در حرفه حسابداری» سه دلیل را برای تضاد منافع در حرفه حسابداری و حسابرسی نتیجه گیری می نمایند. بنابراین، تضاد منافع به سه دلیل وجود خواهد داشت: (۱) بخاطر اینکه پرداخت حق الزحمه حسابرس توسط مدیریت انجام می گیرد، (۲) بخاطر وجود درخواست های متضاد در آیین رفتار حرفه ای، زیرا طبق آیین رفتار حرفه ای، از یک طرف، حسابرس مسئول حفظ اعتماد صاحبکار می باشد و از طرف دیگر، مسئول حفظ اعتماد جامعه خواهد بود و (۳) در ادبیات حسابرسی، صاحبکار، معادل مدیریت واحد و نه ذینفعان در آن، همچون سهامداران در نظر گرفته می شود. بنابراین، بجای اینکه طرفدار یا حافظ منافع ذینفعان باشد، طرفدار یا حافظ منافع مدیریت خواهد بود.

مقالات و پژوهش‌های صورت گرفته در ارتباط با حسابرسی اخلاقی در داخل کشور نیز بسیار محدود است لیکن اهم پژوهش های مشاهده شده، بشرح زیر می باشد:

- ثقفی و همکاران (۱۳۸۹) در تحقیق خود تحت عنوان «آموزش اخلاق حسابداری در دوره کارشناسی» با توجه به مسئولیت حرفه ای حسابداران رسمی و تاثیر آیین رفتار حرفه ای در بهبود آن به این نتیجه رسیدند که عدم اطلاعات حسابداران رسمی از آیین رفتار حرفه ای در دوران تحصیل خود می تواند بر نقش موثر آنها در جامعه اثر منفی بگذارد.

- صمدی و همکار (۱۳۸۸) در تحقیق خود تحت عنوان «بررسی تاثیر اخلاق حسابداران بر تعهد سازمانی کارکنان اداره کل امور مالیاتی استان همدان (مطالعه موردی)» به این نتیجه رسیدند که در سطوح مختلف مدیریتی، هر سه بعد مختلف تعهد سازمانی شامل تعهد تکلیفی، تعهد عاطفی و تعهد مستمر دارای ارتباط معناداری می‌باشند.

- باباجانی و همکار (۱۳۸۶) در مطالعه‌ای تحت عنوان «ارزیابی عملکرد اجرای ماده ۲۷۲ قانون مالیاتهای مستقیم» به اختلافات نظر به وجود آمده بین حسابداران رسمی و سازمان امور مالیاتی در خصوص میزان درآمد مشمول مالیات شرکت‌هایی که حسابرسی مالیاتی شده‌اند، پرداخته و علت آن را ناشی از عدم نظارت قوی بر عملکرد حسابداران رسمی، مجزا بودن امضاء کنندگان برگ تشخیص و تهیه کنندگان گزارش حسابرسی، متفاوت بودن تخصص‌های مورد نیاز گزارش حسابرسی مالیاتی و مالی، پیچیدگی، ابهام و تفسیرپذیری مقررات مالیاتی و تهیه و تصویب بخشنامه‌ها و آیین نامه‌های متضاد با روح قانون دانسته است. وی در پایان، نتیجه‌گیری نموده که بین درآمد مشمول مالیات ابرازی مودی و درآمد مشمول مالیات تعیین شده توسط حسابدار رسمی تفاوت معنی‌داری وجود دارد. همچنین، بین درآمد مشمول مالیات تشخیصی مامورین مالیاتی با درآمد مشمول مالیات تعیین شده توسط حسابداران رسمی نیز تفاوت معنی‌داری وجود دارد.

- یعقوب نژاد (۱۳۸۲) در پژوهشی تحت عنوان «بررسی تاثیر رسیدگی پرونده‌های مالیاتی توسط شرکت‌های عضو جامعه حسابداران رسمی بر شاخص‌های مالیاتی در عملکرد سال ۱۳۸۰ در دارایی مشهد» نتیجه‌گیری نمود حسابرسی مالیاتی باعث افزایش درآمد مالیاتی نشده ولی باعث افزایش فرهنگ و اخلاق حساب‌سازان شده است. بر این اساس مدل مفهومی و فرضیات تحقیق شکل می‌گیرد:



شکل ۲: مدل مفهومی تحقیق

فرضیات تحقیق

بین اخلاق حسابداری و اجرای مسئولیت اختیاری شرکت‌ها رابطه وجود دارد.
بین اخلاق حسابداری و اجرای مسئولیت قانونی شرکت‌ها رابطه وجود دارد.
بین اخلاق حسابداری و اجرای مسئولیت اخلاقی شرکت‌ها رابطه وجود دارد.
بین اخلاق حسابداری و اجرای مسئولیت اقتصادی شرکت‌ها رابطه وجود دارد.

مواد و روش

تحقیق حاضر از لحاظ هدف یک تحقیق کاربردی و پس رویدادی است. زیرا از اطلاعات گذشته شرکت ها استفاده خواهد کرد و از نظر استدلال جز تحقیقات استقرایی است. از آنجایی که به بررسی و توصیف وضعیت فعلی موضوع خواهیم پرداخت و ارتباط بین متغیرها را بررسی خواهیم کرد، تحقیق از نوع توصیفی است. همچنین برای بررسی رابطه بین متغیرها از تجزیه و تحلیل رگرسیون که زیر مجموعه تحقیق همبستگی استفاده می‌گردد، بنابراین پژوهش حاضر از نظر ماهیت و روش از نوع توصیفی همبستگی می باشد.

جامعه آماری تحقیق شامل داده های شرکت های عضو بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. روش نمونه گیری در تحقیق حاضر بصورت تصادفی و در این تحقیق جامعه آماری مجموعه شرکت های عضو بورس و اوراق بهادار تهران می باشد که شرایط زیر را دارا باشند:

۱. قبل از سال ۱۳۸۸ عضویت در بورس اوراق بهادار تهران در آمده باشند.
 ۲. سال مالی این شرکت‌ها پایان اسفند هر سال باشد.
 ۳. طی سال های مالی ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۵ تغییر فعالیت یا سال مالی نداده باشند.
 ۴. داده های مورد نیاز برای محاسبه متغیرها در مورد آنها در دسترس باشند.
 ۵. شرکت زیان ده نباشد.
 ۶. بیش از ۳ ماه یا ۶ ماه نمادش متوقف نباشد.
 ۷. جزء شرکتهای هولدینگ و سرمایه گذاری نباشد.
- که نهایتاً ۱۴۱ شرکت بعنوان نمونه انتخاب شد.

تجزیه و تحلیل یافته ها

آزمون فرضیه های پژوهش از طریق تخمین مدل های رگرسیونی انجام می شود. در ادامه مدل های رگرسیونی مورد برازش قرار می گیرد و سپس فرضیه ها مورد بررسی قرار خواهند گرفت. شش مدل رگرسیونی در ادامه برازش می شوند. در ابتدا برای تشخیص اینکه استفاده از روش پانل در برآورد مدل کارآمدتر است یا روش داده های تلفیقی، از آزمون چاو استفاده می-شود.

جدول ۱: نتایج آزمون چاو برای مدل های رگرسیونی

آماره آزمون	درجه آزادی	سطح معناداری	نتیجه
۲/۶۰	(۸۹ و ۳۵۶)	۰/۰۰۰	استفاده از مدل پانل
۲/۷۶	(۸۹ و ۳۵۷)	۰/۰۰۰	استفاده از مدل پانل
۲/۲۳	(۸۹ و ۳۵۷)	۰/۰۰۰	استفاده از مدل پانل
۲/۰۹	(۸۹ و ۳۵۷)	۰/۰۰۰	استفاده از مدل پانل

همانطور که در جدول ۱ ملاحظه می‌شود سطح معناداری آزمون چاو در هر چهار معادله مورد بررسی کمتر از $\alpha=0/05$ محاسبه شده لذا با اطمینان ۹۵٪ امکان برآورد مدل با استفاده از روش پانل تأیید می‌شود.

با توجه به اینکه فرض صفر آزمون چاو مبنی بر برابری عرض از مبدأها رد شد، در ادامه به منظور تشخیص وجود اثرات ثابت یا وجود اثرات تصادفی از آزمون هاسمن استفاده می‌شود.

جدول ۲: نتایج آزمون هاسمن مدل رگرسیونی

نتیجه	سطح معناداری	درجه آزادی	آماره آزمون	
استفاده از اثرات ثابت	۱/۰۰۰	۳	۰/۰۰۰	مدل رگرسیونی (۱)
استفاده از اثرات ثابت	۱/۰۰۰	۳	۰/۰۰۰	مدل رگرسیونی (۲)
استفاده از اثرات ثابت	۱/۰۰۰	۳	۰/۰۰۰	مدل رگرسیونی (۳)
استفاده از اثرات ثابت	۱/۰۰۰	۳	۰/۰۰۰	مدل رگرسیونی (۴)

همانطور که در جدول ۲ ملاحظه می‌شود سطح معناداری آزمون هاسمن در مورد همه معادلات $prob=1/000$ محاسبه شده لذا آزمون هاسمن رأی به استفاده از اثرات ثابت برای این معادله‌ها در تخمین می‌دهد. برای بررسی فرضیه‌های رگرسیونی، در ابتدا آماره دوربین واتسون بررسی می‌شود.

جدول ۳: نتیجه آزمون دوربین واتسون برای چهار معادله رگرسیونی مورد بررسی

نتیجه	آماره دوربین واتسون	معادله مورد نظر
عدم احتمال خود همبستگی سریالی در مدل	۱/۹۱	مدل رگرسیونی (۱)
عدم احتمال خود همبستگی سریالی در مدل	۲/۵۳	مدل رگرسیونی (۲)
عدم احتمال خود همبستگی سریالی در مدل	۲/۵۳	مدل رگرسیونی (۳)
عدم احتمال خود همبستگی سریالی در مدل	۲/۳۷	مدل رگرسیونی (۴)

دوربین واتسون آماره ای بین ۰ تا ۴ می باشد که هر چه این آماره به عدد ۲ نزدیک تر باشد، احتمال وجود خود همبستگی سریالی در مدل کمتر است، با توجه به آماره دوربین واتسون به دست آمده در این تحقیق و مقایسه آن با جدول دوربین واتسون، احتمال وجود خود همبستگی سریالی در مدل های رگرسیونی مورد بررسی وجود ندارد.

جدول ۴: نتیجه آزمون نرمالیتی جاک برا برای چهار معادله رگرسیونی مورد بررسی

نتیجه	آماره جاک برا	معادله مورد نظر
تایید نرمال بودن پسماند مدل	۱/۳۷	مدل رگرسیونی (۱)
تایید نرمال بودن پسماند مدل	۲/۸۱	مدل رگرسیونی (۲)
تایید نرمال بودن پسماند مدل	۲/۱۲	مدل رگرسیونی (۳)
تایید نرمال بودن پسماند مدل	۲/۹۷	مدل رگرسیونی (۴)

چارک برا آماره‌ای است با توزیع خی دو و درجه آزادی ۲، برای آنکه یک توزیع نرمال باشد باید آماره چارک برا کمتر از ۵/۷ باشد (با توجه به جدول خی دو). با توجه به آماره چارک برا در کلیه مدل‌های رگرسیونی مورد بررسی، توزیع پسماند رگرسیون‌ها نرمال می‌باشد.

نتایج آزمون فرضیات

نتایج تخمین مدل رگرسیونی به روش پانل و با استفاده از اثرات ثابت در جدول ۵ ارائه شده است.

جدول ۵: نتایج برازش مدل رگرسیونی (۱)

متغیر پاسخ = اخلاق حسابداری			
متغیرهای مستقل	ضرایب رگرسیونی	آماره آزمون تی	سطح معناداری
ثابت معادله (α)	۱/۰۷	۸/۱۸	۰/۰۰۰
مسئولیت اختیاری	۲/۳۲	۷/۵۱	۰/۰۰۰
مسئولیت قانونی	۲/۱۱	۷/۲۳	۰/۰۰۸
مسئولیت اخلاقی	۲/۲۳	۹/۹۱	۰/۰۰۱
مسئولیت اقتصادی	۱/۶۹	۱۳/۴۴	۰/۰۰۲
آماره آزمون اف = ۸/۲۱	سطح معناداری = ۰/۰۰۰		
ضریب تعیین = ۰/۷۳	آماره دوربین واتسون = ۲/۶۸		

با توجه به سطح معنی‌داری کلیه متغیرهای تحقیق، می‌توان گفت که مسئولیت اختیاری، قانونی، اخلاقی و اقتصادی بر اخلاق حسابداری تاثیر می‌گذارند.

نتیجه‌گیری

روندهای اخیر گزارشگری تجاری در راستای اهمیت دادن به افشاهای غیرمالی است و شرکت‌ها چنان نگرسته می‌شوند که به نیازهای بلندمدت جامعه تعهد دارند و اساس بر این است که آن‌ها باید در فعالیتهایی که سبب ترغیب منافع جامعه و حداقل کردن اثرات منفی کارکردشان است، مشارکت کنند. مطالعه کتب و مقالات مربوط نشان می‌دهد که مفهوم مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در طول چندین دهه همگام با توسعه‌های اجتماعی، سیاسی و تجاری تکامل یافته و به شدت تحت تأثیر و نفوذ جهانی شدن، ارتباطات وسیع، روندهای جهانی و تغییرات در قوانین در سطح بین‌الملل بوده است. نگرش و مدل مدیریت مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و سازمان‌های مدرن در ماهیت پیچیده و پویای محیط اجتماعی مستلزم شناسایی تغییرات و رفع نیازهای گروه‌های مختلف ذی‌نفعان با نظارت مستمر و رویکردی جامع و پویا است. در پاسخ به این چالش‌ها در فرایند تصمیم‌گیری شرکت‌ها، ضرورت تغییر رویکرد به فرایند سیاسی در رویه‌های عمومی از طریق همکاری و مساعدت با نهادهای جهانی و حرفه‌ای در راهبری سیاسی بین‌المللی مشهود است. همچنین، حرفه حسابداری باید این روند را به‌خوبی شناسایی کند و خود را براساس تقاضای موجود در محیط به دلیل نقش آن تعدیل کند و در این روند تکامل گزارشگری شرکت‌ها با رویکرد

پایداری و مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها همراه و هماهنگ باشد. نتایج مطالعات درباره عوامل تعیین‌کننده مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در اقتصادهای نوظهور و حتی توسعه‌یافته جامع نیستند و در کل، بیانگر این است که نظریه‌های حسابداری اثباتی برای ارائه هرگونه شواهد برای حمایت از مدیریت شرکت‌ها به‌منظور مشارکت در گزارشگری و افشای مسئولیت اجتماعی در گزارش‌های سالانه ناکام بوده است و این نظریه توانسته است پایه نظری مناسبی برای توجیه و تبیین مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در شرکت‌ها باشد. مروری بر پژوهش‌های سه دهه اخیر در حوزه مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، بیانگر تحقیقات تجربی و یا هنجاری مبتنی بر نظریه‌های مختلفی است که یکی از این نظریه‌ها، نظریه اقتصاد سیاسی است که به‌عنوان چارچوب اجتماعی، سیاسی و اقتصادی دارای گستره وسیعی است. بحث اینکه آیا نظریه‌های اقتصادی یا تئوری‌های اجتماعی باید در تحقیقات گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها غالب باشد، به‌آسانی قابل بحث و نتیجه‌گیری نیست و از این‌رو، یک پارادایم کامل و جامع با پایه‌های نظری مناسب برای تحقیقات حوزه مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها ضرورت دارد تا پشتوانه آن باشد که چگونه شرکت‌ها قادر به ترکیب اهداف در قالب یک الگو یا پارادایم واحد هستند.

در چند سال اخیر، بر اثر عواملی چون آزادسازی فضای اقتصادی، گسترش فعالیت‌های بخش خصوصی، گسترش ارتباطات منطقه‌ای و بین‌المللی شرکت‌ها، رقابتی‌تر شدن فضای اقتصادی، شرکت‌های ایرانی کوشیده‌اند که تعهد و مسئولیت اجتماعی را به‌عنوان یک استراتژی تجاری دنبال کنند و مدیران شرکت‌های بزرگ صنعتی و تجاری کشور، به‌طور خاص بر لزوم تعهد اجتماعی شرکت‌ها تأکید دارند و اقداماتی هم از سوی دولت و هم از سوی بخش خصوصی آغاز شده است. اما متأسفانه تاکنون هیچ نوع مدل و استاندارد برای این مقوله در ایران وجود ندارد. بنابراین ضرورت دارد در این فرایند گذار اقتصاد ایران و همگام با تغییرات محیط اقتصاد سیاسی، نهادهای حرفه‌ای و دانشگاهی حوزه‌های مرتبط، مطالعات و تحقیقات لازم را برای تبیین موضوع و بسترسازی لازم به‌منظور تدوین الزامات و استانداردهایی برای افشا و گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها با هدف شفافیت و پاسخگویی به ذی‌نفعان و شهروندان فراهم کنند.

همچنین شرکت‌ها در اقتصاد جهانی امروز خود را ملزم به محترم شمردن حقوق بشر، پاسخ‌گویی اجتماعی و محیطی، نظارت اخلاقی و بهبود کیفیت خدمات، فرآیند کاری، محصولات و روابط می‌دانند. ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در اقتصاد جهانی نیازمند تنظیم فعالیت‌های آن‌ها با انتظارات اجتماعی، اقتصادی و محیطی ذی‌نفعان است.

دولت، شرکت و جامعه باید بسیار نزدیک‌تر با هم کار کنند تا بتوانند پاسخ‌گویی نسبت به حقوق بشر ابعاد اجتماعی را بهبود بخشند. شرکت‌ها می‌توانند با استناد به مسئولیت اجتماعی به بیشینه سود و پاسخ‌گویی اجتماعی دست یابند. در مورد تعریف و راهنمای انجام مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها موضوع‌های زیادی وجود دارد. در پژوهش‌های انجام شده مشخص شده است که تفاسیر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها گوناگون است اما تقریباً همه، شرکت‌ها را در برابر جامعه برای تصمیم‌گیری و فعالیت‌های آن‌ها مسئول می‌دانند. سهامداران و تصمیم‌گیرندگان باید درک و فهم بهتری از محرک‌های مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و پیشگامی و رقابت در این زمینه و منافع انجام آن داشته باشند. هم‌چنین، شرکت‌ها وقتی می‌توانند از منافع این‌گونه برنامه‌ها بهره‌مند شوند که از اجرای آن پشتیبانی کنند. در کل اجرای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، باعث افزایش منافع و سطح زندگی عموم جامعه می‌شود و خود شرکت‌ها نیز از مزایای آن بهره‌مند می‌شوند.

گزارشگری مسئولیت‌های اجتماعی ابزاری است برای اطلاع‌رسانی و همچنین ارزیابی نحوه ایفای مسئولیت شرکت‌ها در قبال جامعه. مهم‌ترین مورد نگران‌کننده در گزارشگری اجتماعی، اخلاقی و محیطی کامل نبودن آن‌ها در مقایسه با تعریف ارائه شده در راهنمای سازمان ابتکار گزارشگری جهانی در سال ۲۰۰۲ میلادی است. به‌منظور توسعه چارچوبی مناسب برای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، می‌توان از روشهایی همچون تنها موافقت با قوانین محلی، اعمال استانداردهای جهانی

صرفنظر از کمترین نیازمندی‌های محلی و جست و جوی آگاهانه برای دستیابی به استانداردهای بالاتری نسبت به استانداردهای مورد نیاز در هر قلمرو قضایی استفاده کرد.

لازم است پژوهش‌هایی در مورد محرک‌های انجام مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها انجام شود و در آن برای انجام مسئولیت اجتماعی رویکردی مناسب ارائه شود. این گونه پژوهش‌ها هم چنین به تشخیص فرصت‌ها برای آموزش و توسعه برنامه‌های پشتیبانی از اجرای آن به وسیله دولت‌ها برای تسهیل انتخاب بهترین نحوه عمل برای شرکت‌هایی کمک می‌کند که در مراحل ابتدایی فراگیری گزارشگری اجتماعی هستند.

فهرست منابع

- ✓ باباجانی، جعفر، مرادمند، محمد جواد، (۱۳۸۶)، ارزیابی عملکرد اجرای ماده ۲۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم (مصوب ۲۷/۱۱/۱۳۸۰). مطالعات حسابداری، شماره ۱۷، صص ۱۰۵-۱۲۸.
- ✓ ثقفی، علی، رحمانی، حلیمه، رفیعی، افسانه، (۱۳۸۹)، آموزش اخلاق حسابداری در دوره کارشناسی، فصلنامه اخلاق در علوم، سال پنجم، شماره‌های ۱ و ۲، صص ۷-۱۸
- ✓ خواجوی، شکرالله، اعتمادی جوریابی، مصطفی، (۱۳۹۴)، مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و گزارشگری آن، فصلنامه حسابداری سلامت، سال چهارم، شماره دوم، شماره پیاپی ۱۲، صص ۱۰۴-۱۲۳.
- ✓ صمدی، عباس، مهدوی خو، رضا، (۱۳۸۸)، بررسی تاثیر اخلاق حسابداری برتعهد سازمانی کارکنان اداره کل امور مالیاتی استان همدان (مطالعه موردی)، فصلنامه تخصصی مالیات، دوره جدید، شماره چهارم (مسلسل ۵۲)، صص ۴۵-۷۱.
- ✓ یعقوب نژاد، یحیی (۱۳۸۲). بررسی تاثیر رسیدگی پرونده‌های مالیاتی توسط شرکت‌های عضو جامعه حسابداران رسمی بر شاخص‌های مالیاتی در عملکرد سال ۱۳۸۰ در دارایی مشهد. پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه مشهد.
- ✓ Ackermann, R. , and R. Bauer, (2015) , “Corporate Social Performance: The Modern Dilemma”, *Reston Publishing Company*
- ✓ Adnan Mustafa, Saed, Abdul Rahim Othman and Selvan Perumal, (2012), “Corporate social responsibility and company performance in the Malaysian context”, *Social and Behavioral Sciences* 65, pp 897 – 905
- ✓ Asgari, M. (2007). “Accounting of Social Responsibilities”, *Tadbir: A Monthly Magazine on Management*, No. 189, pp. 39-42. [In Persian]
- ✓ Aslan, Şebnem and Aslan Şendoğdu, (2012) , “The Mediating role of corporate social responsibility in ethical leader’s effect on corporate ethical values and Behavior”, 8th International Strategic Management Conference, *Social and Behavioral Sciences* 58, pp 693 – 702
- ✓ Bagherpour Valashani, M.; Jahanbani, M.; and S. Zafarzadeh (2014). “Investigating the Attitudes of Financial Statements Users toward the Framework and Content of Social
- ✓ Bouten, L.; Everaert, P.; Liedekerke, L.; De Moor, L.; and J. Christiaens (2011). “Corporate Social Responsibility Reporting: A Comprehensive Picture?”, *Accounting Forum*, Vol. 35, No. 3, pp. 187-204.
- ✓ Bowen, H. , (2015) , “Social Responsibilities of the Businessman”, Harper, New York, NY

- ✓ Brown-Liburd, H. and V. L. Zamora (2014). “The Role of Corporate Social Responsibility (CSR) Assurance in Investors Judgments When Managerial Pay is Explicitly Tied to CSR Performance”, *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 34, No. 1, pp. 75-96.
- ✓ Carroll, Archie B. , (2008) , “A history of corporate social responsibility: Concepts and practices, The Oxford handbook of corporate social responsibility, *Oxford University Press Online Publication*, pp 19–46
- ✓ Carroll, Archie B. , and K. M. Shabana, (2010) , “The business case for corporate social responsibility: A review of concepts, research and practice”, *International Journal of Management Reviews*, 12 (1) , pp 85–105
- ✓ Carroll, Archie, B. , (2016) , “A Three-Dimensional Conceptual Model of Corporate Performance”, *Academy of Management Review*, Vol. 4, No. 4, pp 497-505
- ✓ Carroll, Archie, B. , (2016) , “Corporate social responsibility, evolution of a definitional construct”, *Business and Society*, ABI/INFORM Global pp 268
- ✓ Chioveanu, Ioana, (2015) , “Price and Quality Competition”, available on: *else. econ. ucl. ac. uk/papers/ uploaded/373. pdf*
- ✓ Clements, C. E., Neill, J. D. and O. Scott Stovall (2015). Inherent Conflicts Of Interest in the Accounting Profession. *The Journal of Applied Business Research*, Vol. 28, No. 2.
- ✓ Coles, Tim, Emily Fenclova, and Claire Dinan, (2013), “Tourism and corporate social responsibility: A critical review and research agenda”, *Tourism Management Perspectives* 6, pp 122–141
- ✓ Convery, S., Outsly, S. (2016). Assessing professional ethics in tax: A case on uncertain tax positions. *Journal of Accounting Education*. 30.
- ✓ Crittenden, Victoria L. , William F. Crittenden, Christopher C. Pinney, and Leyland F. Pitt, (2011) , “Implementing global corporate citizenship: An integrated business framework”, *Business Horizons* 54, pp 447-455
- ✓ De Villiers, C. and D. Alexander (2014). “The Institutionalisation of Corporate Social Responsibility Reporting”, *The British Accounting Review*, Vol. 46, No. 2, pp. 198-212.
- ✓ Deegan, C. and B. Gordon (1996). “A Study of the Environmental Disclosure Practices of Australian Corporations”, *Accounting and Business Research*, Vol. 26, No. 3, pp. 187-199.
- ✓ Deegan, C. and M. Rankin (1996). “Do Australian Companies Report Environmental News Objectively?: An Analysis of Environmental Disclosures by Firms Prosecuted Successfully by the Environmental Protection Authority”, *Accounting, Auditing and*
- ✓ Fallah Tafti, Saeed, Seyed Farhad Hosseini, Shahnaz Akbari Emami, (2012) , “Assessment the Corporate Social Responsibility according to Islamic values (Case study: Sarmayeh Bank) ”, *Social and Behavioral Sciences* 58, pp 1139 – 1148
- ✓ Filizöz, Berrin and Mücahit Fine, (2011) , “Corporate Social Responsibility: A study of striking corporate social responsibility practices in sport management”, *Social and Behavioral Sciences* 24, pp1405–1417
- ✓ Foroughi, D.; Mirshams Shahshahani, M.; and S. Pourhossein (2007). “The Managers' Attitudes towards Discloure of Social Accounting Information by the Companies Listed on the Tehran
- ✓ Gray, R.; Owen, D.; and K. Maunders (1988). “Corporate Social Reporting: Emerging Trends in Accountability and the Social Contract”, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 1, No. 1, pp. 6 -20.

- ✓ Hassas Yegane, Y. and Gh. Barzegar (2012). “The Evolutionary Process of Concepts and Definitions of Social Responsibility of Corporates”, *Hesabdar-Rasmi*, Vol. 7, No. 17, pp. 109-133. [In Persian]
- ✓ Hřebíček, J.; Soukopová, J.; Štencl, M.; and O. Trenz (2014). “Integration of Economic, Environmental, Social and Corporate Governance Performance and Reporting in Enterprises”, *Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, Vol. 7, No.59, pp. 157-166.
- ✓ Isa, Salmi Mohd, (2012) , “Corporate Social Responsibility: What can We learn from the Stakeholders?”, *Social and Behavioral Sciences* 65, pp 327 – 337
- ✓ Jaafari, M. (1993). “Social Accounting Theory”, *The Iranian Accounting and Auditing Review*, Vol. 2, No. 2, pp. 79- 80. [In Persian]
- ✓ Jamshidi Navid, B. and Z. Noori(2013). “The Study of the Islamic Cultural Values Effect Based on Hofsted's Dimensions on Transparency of the Financial Reporting and Accountability Level (A Case Study: The Ministry of Health and Medical Education)”, *Journal of Health Accounting*, Vol. 2, No. 4, pp. 1-18. [In Persian]
- ✓ Jenkins, Rhys, (2016) , “Globalization, Corporate Social Responsibility and poverty”, *International Affairs*3, pp 525-540
- ✓ Khoshtinat, M. and H. Raie (2004). “The Effect of Social Accountant Information on the Investors' Decision- Making”, *The Iranian Accounting and Auditing Review*, Vol. 11, No. 3, pp. 73-92. [In Persian]
- ✓ Kok, P.; Wiele, T.; McKenna, R.; and A. Brown (2001). “A Corporate Social Responsibility Audit within a Quality Management Framework”, *Journal of Business Ethics*, Vol. 31, No. 4, pp. 287-297.
- ✓ Kolk, A. , and J. Pinkse, (2015) , “Stakeholder mismanagement and corporate social responsibility crises”, *European Management Journal* 24 (1) , pp 59–72
- ✓ Kong, Dongmin, (2012) , “Does corporate social responsibility matter in the food industry? Evidence from a nature experiment in China”, *Food Policy* 37, pp323–334
- ✓ Lere, J. C., Gaumnitz, B. R. (2016). The Impact of Codes of Ethics on Decision Making: Some Insights from Information Economics, *Journal of Business Ethics*, Vol. 48, No. 4
- ✓ Lynes, Jennifer K. , and Mark Andrachuk, (2008) , “Motivations for corporate social and environmental responsibility: A case study of Scandinavian Airlines”, *Journal of International Management* 14, pp 377–390
- ✓ Maignana, Isabelle, and O. C. Ferrell, (2015) , “Antecedents and benefits of corporate citizenship: an investigation of French businesses”, *Journal of Business Research* 51, pp 37-51
- ✓ Marshall, R., Smith, M. and Robert Armstrong (2016). Ethical issues facing tax professionals: A comparative survey of tax agents and practitioners in Australia. *Asian Review of Accounting*, Vol. 18, Iss: 3.
- ✓ Moore, D. A., Tetlock, P. E., Tanlu, L. and Max H. Bazerman (2016). Conflicts of Interest and the Case of Auditor Independence: Moral Seduction and Strategic Issue Cycling. *Academy of Management Review*, Vol. 31, No. 1
- ✓ Moura-Leite, Rosamaria C. , and Robert C. Padgett, (2011) , “Historical background of corporate social Responsibility”, *Social Responsibility Journal*, VOL 7, NO 4, pp 528-539
- ✓ Narver, John C, and Stanley F. Slater, (2014) , “The effect of market orientation on business profitability”, *Journal of Marketing*, pp 20- 35
- ✓ Noori, Z. and B. Jamshidi Navid (2013). “Investigating the Effect of Culture on Transparency of the Financial Reporting and the Enhancement of Accountability in the

- ✓ Oana Staiculescu, (2012) , “A new vision of quality cost: an essential optimization tool for managerial accounting”, *Social and Behavioral Sciences* 62, pp 1276 – 1280
- ✓ Prior, Diego, Jordi Surroca and Josep A. Tribo, (2007) , “Earnings Management and Corporate Social Responsibility”, Working Paper, Business Economics Series 06-23
- ✓ Shinkle, George A. , and William Spencer, (2012) , “The social construction of global corporate citizenship: Sustainability reports of automotive corporations”, *Journal of World Business* 47, pp 123–133
- ✓ Smith, K. (2002). “ISO Considers Corporate Social Responsibility Standards”, *Journal for Quality and Participation*, Vol. 25, No. 3, pp. 42- 25.
- ✓ Stock Exchange”, *The Iranian Accounting and Auditing Review*, Vol. 15, No. 3, pp. 55-65. [In Persian]
- ✓ Thomas, Aniyssa S. , and Roy L. Simey, (2016) , “Internal Determinants of Corporate Social Performance: The Role of Top Managers”, *Academy of Management Journal Best Paper Proceeding*, pp411-415
- ✓ Universities of Medical Sciences”, *Journal of Health Accounting*, Vol. 2, No. 3, pp. 68-89. [In Persian]
- ✓ Valor, Carmen, (2015) , “Corporate Social Responsibility and Corporate Citizenship: Towards Corporate Accountability”, *Business and Society Review* 110 (2) , pp 191–212
- ✓ Walker, Matthew, and Milena M. Parent, (2010) , “Toward an Integrated Framework of Corporate Social Responsibility, Responsiveness, and Citizenship in Sport”, *Sport Management Review* 13, pp 198–213
- ✓ Walton, Cyril Clarence, (2015) , “Corporate Social Responsibilities”, Wadsworth Publishing Company, Belmont, CA
- ✓ Warsame, H.; and K. Pedwell (1998). “Managing Public Impressions: Environmental Disclosures in Annual Reports”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 23, No. 3, pp. 265-282.
- ✓ Wood, D. J. , (2010) , “Measuring corporate social performance: A review”, *International Journal of Management Reviews* 12 (1) , pp 50–84.