

Presenting the Philanthropic Reporting Framework and Evaluating Its Effects on Higher Legitimacy in the Capital Market¹

Mohammad Shahsavarzadeh², Hamid Reza Shammakhi³,
Arezoo Khosravani⁴

Received: 2024/09/30

Accepted: 2025/03/03

Research Paper

Abstract

Objective: Various methods of financial reporting are emerging today, which can enhance stakeholder reliability despite differing expectations and foster convergence in the perception of comprehensive information disclosure in the market. This study aims to present a philanthropic information disclosure framework and evaluate its impact on enhancing legitimacy in the capital market.

Methods: This developmental and applied study, with an exploratory purpose, collected data in two phases: qualitative and quantitative. In the qualitative phase, grounded theory analysis was employed to identify emerging aspects of philanthropic reporting through three stages of coding and interviews. Subsequently, a Delphi process was conducted to establish theoretical consensus, which informed the development of a researcher-designed questionnaire for evaluating philanthropic reporting. In the quantitative phase, partial least squares (PLS) structural equation modeling was used to test the research hypotheses. The quantitative data collection utilized the researcher-made questionnaire for the exogenous variable and adopted the legitimacy measurement scale from Xia et al. (2020) for the endogenous variable. The data collection spanned a period of six months.

Results: The findings confirm a positive effect of philanthropic reporting on enhancing the legitimacy of companies in the capital market.

Conclusion: Companies that demonstrate greater capacity in disclosing human functions, institutional, and social resources typically exhibit higher responsibility in respecting shareholders' rights. This responsibility translates into professional legitimacy within a competitive market, which can be considered a performance advantage over competitors.

Contribution: By focusing on philanthropic reporting and its impact on corporate legitimacy, this study contributes to the emerging theoretical and applied literature on stakeholder rights protection and offers a foundation for future research in this area.

Keywords: Philanthropic Information Disclosure, Legitimacy, Investor Protection.

JEL Classification: A1, G13.

1. doi: 10.22051/jaasci.2025.49528.1913

2. Ph.D. Student, Department of Accounting, Semnan Branch, Islamic Azad University, Semnan, Iran. (mohammad.shahsavari2020@gmail.com).

3. Assistant Professor, Department of Accounting, Islamshahr Branch, Islamic Azad University, Islamshahr, Iran. Corresponding Author. (Shammakhi.h@gmail.com).

4. Assistant Professor, Department of Accounting, Semnan Branch, Islamic Azad University, Semnan, Iran. (a.khosravani55@yahoo.com).



ارائه چارچوب افشاء اطلاعات بشردوستانه و ارزیابی تأثیر آن بر مشروعیت زائی بالاتر در بازار سرمایه^۱

محمد شهسوارزاده^۲، حمیدرضا شماخی^۳، آرزو خسروانی^۴

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۷/۰۹

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۱۲/۱۳

مقاله پژوهشی

چکیده

هدف: شیوه‌های متعدد از گزارشگری مالی امروزه در حال شکل گرفتن می‌باشد که می‌تواند به اتکاءپذیری بالاتر ذینفعان حتی با وجود انتظارات متفاوت، منتج شود و سطحی از همگرایی را در ادراک از افشاء فراگیر اطلاعات در بازار ایجاد نماید. هدف این مطالعه، ارائه چارچوب افشاء اطلاعات بشردوستانه و ارزیابی تأثیر آن بر مشروعیت زائی بالاتر در بازار سرمایه بود.

روش: این مطالعه که از نظر روش شناسی توسعه‌ای/کاربردی است و پرمبنای هدف اکتشافی تلقی می‌شود، طی دو فاز کیفی و کمی نسبت به جمع‌آوری داده‌ها اقدام نمود. به طوریکه در فاز کیفی مطالعه از طریق تحلیل نظریه داده بنیاد ابتدا، جنبه‌های نوظهور گزارشگری بشردوستانه را طی سه مرحله کدگذاری و ابزار مصاحبه شناسایی نمود و سپس با انجام تحلیل دلفی، نسبت به تعیین حد اجماع نظری اقدام کرد تا با ایجاد یک پرسشنامه محقق ساخت، مبنایی برای سنجش گزارشگری بشردوستانه ایجاد شود. سپس در فاز کمی مطالعه از طریق حداقل مربعات جزئی (PLS) نسبت به آزمون فرضیه پژوهش اقدام شد. ابزار مورد استفاده در فاز کمی مطالعه پرسشنامه بود که علاوه بر پرسشنامه ساخته شده متغیر برونزا مطالعه، از پرسشنامه جیا و همکاران (۲۰۲۰) برای سنجش متغیر درونزا یعنی مشروعیت بهره برده شد. دوره پرسشگری مطالعه بازه زمانی ۶ ماه را در بر می‌گیرد.

یافته‌ها: نتایج حکایت از تأیید تأثیر مثبت گزارشگری بشردوستانه بر مشروعیت زائی بالاتر شرکت‌ها در بازار سرمایه دارد.

نتیجه‌گیری: نتیجه کسب شده نشان می‌دهد، شرکت‌هایی که از پتانسیل بالاتری در افشاء کارکردهای منابع انسانی، نهادی و اجتماعی برخوردار هستند، معمولاً به واسطه‌ی مسئولیت‌پذیری بالاتر در رعایت حقوق ذینفعان، مشروعیت‌های حرفه‌ای را در یک بازار رقابتی کسب می‌نمایند که می‌تواند مزیت عملکردی نسبت به دیگر رقبای شرکت‌ها نیز تلقی گردد.

دانش افزایی: این مطالعه باتمركز بر افشاء اطلاعات بشردوستانه و بررسی تأثیر آن بر مشروعیت شرکتی به از جمله مطالعه‌های نوظهور تلقی می‌شود که می‌تواند به توسعه ادبیات نظری و کاربردی صیانت از حقوق ذینفعان در آینده کمک نماید.

واژه‌های کلیدی: افشاء اطلاعات بشردوستانه، مشروعیت، حفاظت از حقوق سهامداران.

طبقه‌بندی موضوعی: A1، G13.

10.22051/jaasci.2025.49528.1913 : doi .۱

۲. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد سمنان، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران. (mohammad.shahsavar2020@gmail.com).

۳. استادیار، گروه حسابداری، واحد اسلامشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، اسلامشهر، ایران. نویسنده مسئول. (Shammakhi.h@gmail.com).

۴. استادیار، گروه حسابداری، واحد سمنان، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران. (a.khosravani55@yahoo.com).

jaasci.alzahra.ac.ir

مقدمه

هنجارهای اجتماعی براساس مجموعه ارزش‌های جمع‌گرایانه به وجود می‌آید که علیرغم تفاوت‌های بین بازیگران، می‌تواند به شکل‌گیری یک نظام سیستماتیک و مبتنی بر تعامل و تعادل کمک نماید. به عبارت دیگر، گستردگی هنجارهای اجتماعی با تغییر ماهیت عملکردی ابزارها در یک چارچوب سیستمی همچون حسابداری، امکان ایجاد تحول وسیع در توازن اجتماعی را به وجود می‌آورد (آبرنتی و همکاران^۱، ۲۰۲۳: ۵۷۲). یکی از این عرصه‌ها کارکردهای گزارشگری بشردوستانه می‌باشد که فراتر از نقش تخصصی و محاسباتی دانش مالی و حسابداری می‌تواند ابزاری برای دستیابی به هنجارهای اجتماعی تلقی شود. زیرا گزارشگری تنها وسیله‌ی ادراکی برای ارتباط بین شرکت با ذینفعان تلقی می‌گردد که در خود مجموعه‌ای از ارزش‌های نهادینه شده برای برآورده نمودن انتظارات اجتماعی را ایجاد می‌کند تا سیستم بتواند به توسعه‌ی جایگاه اجتماعی و ایجاد اعتماد بیشتر دستیابد (باکر و مدل^۲، ۲۰۱۹: ۹۳۲).

در واقع وجود رویکرد بشر دوستانه به عنوان یکی از سازوکارهای گزارشگری مالی مبتنی بر مسئولیت‌پذیری اجتماعی، به حمایت‌گری از حقوق ذینفعان چه به لحاظ مالی همچون حفاظت از سرمایه‌گذاری‌ها و چه به لحاظ اجتماعی مثل محیط‌زیست اقدام می‌نماید (صادقی‌مقدم و همکاران، ۱۳۹۸: ۱۷۶). به علاوه این شیوه از گزارشگری با افشاء اطلاعات متکی بر استانداردهای حسابداری و مالی از یک سو و براساس ترویج ارزش‌های انسان دوستانه مثل افشاء کارهای خیرخواهانه از سویی دیگر، تلاش می‌کند تا زمینه‌های مشروعیت‌پذیری را توسعه بخشد (آل‌قاده^۳، ۲۰۲۳: ۲۱۸). به عبارت دیگر شرکت‌ها از طریق رویه‌های افشاء فراگیر و بسط ارزش‌های اجتماعی در آن قادر خواهند بود تا به مشروعیت‌پذیری بالاتر دستیابند. لذا فرآیند گزارشگری بشردوستانه با یکپارچه کردن نیازهای برآمده از بسترهای اجتماعی در پی توسعه، دوام و پایداری شرکت‌ها برای پاسخگویی بیشتر به انتظارات در یک چارچوب سیستماتیک می‌باشد (پورغلامی‌دافچاهی و همکاران، ۱۴۰۲: ۲۷۷). نیازهای اجتماعی عموماً به عنوان پایه‌ی شکل‌گیری این شیوه از حسابداری

1. Abernethy et al
2. Baker and Modell
3. Al-Qudah

امکان تعامل شرکت‌ها با ذینفعان را به وجود می‌آورد و زمینه برای مشروعیت بالاتر را تسهیل می‌نمایند (مارتنیز و بای^۱، ۲۰۲۳: ۳).

در تعریف مشروعیت‌پذیری مسئله‌ای که حائز اهمیت است، پابندی به مجموعه قوانین و هنجارهایی است که سبب خواهد شد تا ذینفعان ضمن منتفع‌شدن از فراوانی منافع برابر، امکان دسترسی آزاد به جریان اطلاعات داشته باشند. چراکه گزارشگری مبتنی بر رویه‌های بشردوستانه از طریق هم‌افزایی بیشتر بین اهداف شرکت‌ها با اهداف اجتماعی، به اعتماد‌گرایی بالاتر ذینفعان نسبت به عملکردهای راهبردی شرکت‌ها کمک شایان توجهی می‌نماید (الکلش^۲، ۲۰۲۲: ۳۱). وجود طیف زیادی از سلايق و گروه‌های غیررسمی همچون ان‌جی‌او‌ها با فشار بر شرکت‌ها، زمینه‌ی هدایت شیوه‌های افشاء متعامل را به سمتی که بتواند از طریق پاسخگویی بیشتر به نیازهای اجتماعی، سبب تشدید رقابت‌ها در بازارها گردد، را مهیا می‌سازند. تحت چنین فعل و انفعال مشروعیت‌پذیری با ترکیبی از هنجارهای اجتماعی در پی برطرف نمودن تعارضات جنسیتی؛ مذهبی؛ حقوق/دستمزد و بومی/مهاجرتی در سطح بازارها خواهد بود (کوروپو و همکاران^۳، ۲۰۲۲: ۱۷۱۶). با توجه به ارائه‌ی توضیح‌های فوق، برای بیان اهمیت انجام این مطالعه، می‌بایست از دو رویکرد نظری و پیامدهای کاربردی آن در بازار سرمایه به ترتیب زیر اقدام نمود.

اولاً اینکه برحسب بررسی‌های انجام شده این مطالعه، در دسته معدود پژوهش‌هایی قرار می‌گیرد که به دنبال ارائه چارچوب مفهوم گزارشگری بشردوستانه و بررسی نقش آن در مشروعیت شرکت‌های بازار سرمایه ایران می‌باشد. حوزه‌ای که تا قبل مورد بررسی قرار نگرفته است و انجام این پژوهش می‌تواند به پر نمودن خلاء ادبیات نظری در این حوزه کمک نماید. اگرچه پژوهش‌های گذشته همچون مک‌فایل و فرگوسن^۴ (۲۰۱۶)؛ لی و مک‌کرنان^۵ (۲۰۱۶)؛ سیکا^۶ (۲۰۱۱) و گری و گری^۷ (۲۰۱۱) که به ترتیب به بررسی «آینده حسابداری حقوق بشر»؛ «حقوق بشر، حسابداری و

-
1. Martens and Bui
 2. Elkelish
 3. Kuruppu et al
 4. McPhail & Ferguson
 5. Li & McKernan
 6. Sikka
 7. Gray & Gray

دیالکتیک برابری و نابرابری» «حسابداری حقوق بشر: چالش‌های جهانی و توافق سرمایه‌گذاری‌های خارجی» و «پاسخگویی و حقوق بشر: مفاهیمی بر الزامات اجتماعی حسابداری» پرداختند، اما هیچ پژوهشی، تلاشی برای بررسی تأثیر گزارشگری بشردوستانه بر مشروعیت‌زایی بالاتر در بسترهای بازار سرمایه که تنوعی از تفاوت‌های سرمایه‌گذاران و ارزش‌های اجتماعی را دارد، صورت نگرفته است و انجام این مطالعه ضمن اینکه می‌تواند مبنایی برای نوآوری پژوهشی از منظر توسعه ادبیات نظری در دانش حسابداری تلقی شود؛ در عین حال می‌تواند به ارتقاء سطح شناخت بالاتر تأثیرگذاری توسعه‌ی ساختاری شرکت‌ها به لحاظ اهمیت قائل شدن برای افشاء اطلاعات فراگیر بر مشروعیت‌زایی در بازار سرمایه تلقی گردد.

ثانیاً نتایج این پژوهش می‌تواند به نهادهای نظارتی همچون سیاستگذاران و تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری و قانونگذاران بازار سرمایه کمک نماید تا با ارتقای سطح شناخت نیازمندی‌های اطلاعاتی و اجتماعی ذینفعان در راستای برابری و عدالت بین سهامداران با هر نژاد و قومیتی، به افزایش ویژگی‌های کیفی گزارشگری مالی و افزایش چشم‌اندازهای آتی حسابداری کمک نمایند تا سطح جذابیت‌های سرمایه‌گذاری در بازار سرمایه به طور متوازن و بدون هر نابرابری، تقویت شود و از طریق نظارت‌های بیشتر در بُعد توسعه‌ی ارزش‌های متوازن و برابری انعکاس اخبار و اطلاعات، پایبندی شرکت‌ها به رعایت حقوق ذینفعان را استحکام بخشد و مانع از بروز ناهنجاری‌های بازار سرمایه به دلیل وجود فرصت‌طلبی‌های رفتاری شرکت‌ها و مدیران جهت دورزدن قوانین و کسب منافع بیشتر، گردد. براساس توضیح‌های داده شده در راستای اهمیت انجام مطالعه، در طرح فرآیند اهداف این مطالعه بایستی بیان گردد این مطالعه ضمن اینکه به دنبال ارائه یک چارچوب نظری در خصوص گزارشگری بشردوستانه می‌باشد، در عین حال تأثیر ابعاد پدیدار شده بر مشروعیت شرکتی را نیز مدنظر قرار می‌دهد. لذا این سوال مطرح است که اساساً آیا گزارشگری بشردوستانه مشروعیت‌زایی بالاتر در بازار سرمایه تأثیرگذار است؟

مبانی نظری

باتوجه به نوع متغیرهای پژوهش در این مطالعه تلاش می‌شود تا به تفکیک نسبت به ارائه مبانی نظری اقدام شود.

افشاء اطلاعات بشردوستانه

ورود رویکردهای بشردوستانه به عرصه‌های دانش علوم انسانی به اوایل دهه ۱۹۹۰ میلادی بر می‌گردد که هدف آن جامعیت بخشیدن به برابری حقوق سرمایه‌گذاران با هر نوع اعتقاد و آیین مذهبی؛ باورهای اجتماعی و تفاوت‌های جنسیتی به عرصه‌های سرمایه‌گذاری و تجارت بود که در لوای اعلامیه‌های جهانی بشردوستانه اجتماعی، امروزه به بخش جدا نشدنی از تجارت و بازارهای سرمایه در کشورها بدل شده است (داوودی نصر و همکاران، ۱۳۹۷: ۱۰۱). در واقع ضرورت بسط این عنصر اجتماعی در سطح نهادهای بین‌المللی، به عنوان یک سازوکار اجتماعی در تجارت با این هدف صورت گرفته است که همواره به دلیل پیش‌فرض‌های منفعت طلبانه‌ی بنگاه‌های اقتصادی در نظام بازار، این احتمال وجود دارد که آن‌ها جهت دستیابی به اهداف‌شان ممکن است با زیر پا گذاشتن اخلاقیات؛ ارزش‌های محیطی و اجتماعی، سبب تضییع حقوق تعداد زیادی از افرادی گردند که قربانی عدم نظارت نهادی گسترده در گذشته شده‌اند. اما علیرقم توسعه این مفهوم در تجارت و الزام‌هنجاری و قانونی مبنی بر رعایت بشردوستی، کماکان مسئولیت شرکت‌ها در مقابل نقض قواعد حقوق بشر در بستری همچون بازار و تجارت، در هاله‌ای از ابهام قرار دارد (روگی^۱، ۲۰۰۷: ۸۲۱). به همین دلیل ضرورت توسعه‌ی ادبیات در این حوزه و تبیین الگوی مناسب برای بسط شیوه‌های بشردوستانه در گزارشگری مالی، به عنوان یکی از ارزش‌های اجتماعی که دارای پیوند با مباحث جامعه‌شناسی می‌باشد، می‌تواند به اثربخشی پایداری شاخص‌های حقوق شهروندی، حفظ توازن و تعادل در بازار سرمایه کمک نماید، موضوعی که اگرچه بنظر می‌رسد در ابتدای راه قرار دارد، اما شناخت آن در عرصه‌های پژوهشی می‌تواند به بسط این مفهوم در گزارشگری جهت افشاء فراگیرتر اطلاعات برای ذینفعان مؤثر باشد (بوهمنن و همکاران^۲، ۲۰۱۸: ۳۲۵).

آبریتی و همکاران^۳ (۲۰۲۳: ۵۷۳) نقش کارکردهای بشردوستی در ساختار اجتماعی حسابداری را به طور مصداقی در ۴ زمینه‌ی ارائه شده در شکل (۱) قلمداد می‌کند و اذعان می‌نماید، محرک اصلی بروز چنین زمینه‌هایی از مسئولیت‌پذیری حسابداری، به هنجارهای اجتماعی مرتبط می‌باشد که می‌تواند باعث گردد تا این حرفه در ایجاد برابری و توازن در بازارهای مالی نقش مؤثری را از خود نشان دهد.

1. Ruggie

2. Buhmann et al

3. Abernethy et al



شکل ۱. زمینه‌های توسعه‌ی کارکردهای بشردوستی در ساختار اجتماعی حسابداری

در واقع، این زمینه‌ها الزامات هنجاری هستند که می‌بایست یا به صورت فرهنگ‌سازی در عرصه‌های اجتماعی و حوزه‌های حرفه‌ای جریان یابد، یا اینکه می‌بایست همسو با بلوغ ساختاری سیستم‌های مالی و حسابداری در فلسفه‌ی وجودیشان در بسترهای اجتماعی، به عنوان یک ارزش، مبنای شناخت قرار گیرد. لذا هر آنچه که باشد، بشردوستی ارزشی است که بایستی به صورت اجتماعی یا ساختاری در دگرذیسی‌های حوزه عینیت‌گرایی صرف حسابداری مدنظر سیاستگذاران قرار گیرد تا بتواند این حرفه را به سمت ساختارگرایی اجتماعی هدایت نماید. گری^۱ (۲۰۱۳) نیز در این رابطه به طور ویژه‌تر، اثرگذاری حسابداری در توسعه‌ی چنین هنجارهایی را مورد بررسی قرار داد و اذعان می‌نماید که کارکردهای درون ساختاری شرکت‌ها سبب می‌شوند تا وجود چنین سیاست‌های کارکردی در جریان عملکردهای مالی شرکت‌ها بتواند، به ایجاد عدالت و برابری برای

1. Gray

سرمایه گذاران متنوع و متفاوت به لحاظ تفاوت‌های آیینی، اعتقادی، بومی و فرهنگی منجر شود (مک‌فایل و همکاران^۱، ۲۰۱۴: ۳۰). یکی از این سازوکارهای درونی، شیوه‌های گزارشگری مبتنی بر رعایت چنین ارزش‌هایی در افشاء اطلاعات فراگیر می‌باشد. مک‌فایل و فرگوسن (۲۰۱۶) از طریق ارائه‌ی یک مدل سه بعدی، نسبت به توسعه‌ی نقش گزارشگری در بسترسازی ارزش‌های بشردوستانه در قالب شکل (۲) اقدام نمودند.



شکل ۲. ابعاد سه بعدی توسعه حقوق بشر در گزارشگری

طبق این سه بُعد باید بیان نمود، بسط نقش گزارشگری در بسترسازی ارزش‌های بشردوستانه از منظر قواعد زیست محیطی، سطحی از کارکردهای عملیاتی در افشاء آلاینده‌ی زیست محیطی را در می‌گیرد که نشان دهنده‌ی سطح پایداری شرکت به قواعد و انتظارات هنجاری آیندگان می‌باشد و

1. McPhail et al

دانش حسابداری در تلاش برای کاهش هزینه‌های تولید آلاینده، راهبردهایی برای جلوگیری از فزونی استهلاک یا هزینه‌های انبارداری را مدنظر قرار می‌دهد (پسی و پسی^۱، ۲۰۱۲: ۲۱). از منظر توسعه مشارکت‌های اجتماعی، نقش گزارشگری در بسترسازی ارزش‌های بشردوستانه، تلاش برای سهم نمودن مشارکت‌های ذینفعان به ویژه ذینفعان بیرونی در عملکردهای مالی می‌باشد تا با تمرکز بر افزایش اثربخشی این حرفه با ذینفعان به ویژه سهامداران خود، اقدامات لازم برای افشاء دوره‌ای گزارش‌ها و انتقال چشم‌اندازهای شرکت در سرمایه‌گذاری‌ها از یک سو و توسعه‌ی ظرفیت‌های عملکردهای اجتماعی شرکت‌ها با مشارکت آنان از سویی دیگر، را بکار بندند. در نهایت بُعد ضمانت‌های حقوقی، به گزارشگری در بسترسازی ارزش‌های بشردوستانه کمک می‌کند تا با حفاظت از حقوق اقلیت‌ها، پایبندی خود را به ارزش‌های اجتماعی منعکس کند و با تحکیم کنترل‌های داخلی و افشاء به موقع نقاط ضعف در این حوزه، ضمن حفظ تعامل پویا با بازار سرمایه، مانع از تضييع حقوق ذینفعان به دلیل وجود جرائم و کیفرهای حقوقی احتمالی گردد و به طور مستمر پاسخگویی خود را به آنان تقویت نماید (مک‌فایل و مک‌کرن^۲، ۲۰۱۱: ۷۳۷).

همانطور که مشاهده می‌شود، پیوند بین این رویکرد نوظهور با کارکردهای گزارشگری پایداری از جمله مباحثی است که می‌تواند در آینده عملکردی شرکت‌ها در به اشتراک‌گذاری اطلاعات مؤثر باشد. لذا می‌توان نقطه‌تلقی گزارشگری بشردوستانه با گزارشگری پایداری را در جنبه‌های زیست‌محیطی و اجتماعی در شکل (۲) تلقی نمود که در هر دو مبنای توجه به ارزش‌های بین‌نسلی و رعایت حقوق ذینفعان آینده مدنظر می‌باشد. در تضاد بین این رویکرد، شاید مهمترین حوزه عدم توسعه‌یافتگی جنبه‌های گزارشگری پایداری در حوزه‌های حقوقی است که گزارشگری بشردوستانه با تمرکز بر رعایت حقوق فردی از منظرهای مختلف مثل جنسیت، انتصاب‌های شغلی و ترکیب هیئت‌مدیره می‌تواند شکاف موجود در چک‌لیست‌های پایداری را پوشش دهد. لذا توسعه این مفاهیم می‌تواند به شناخت بهتر از ماهیت مفهومی کارکردهای بشردوستانه منتج گردد.

از طرف دیگر، دستورالعمل‌های سازمان ملل، در مورد ضوابط رفتاری شرکت‌های فراملی یا دستورالعمل‌های سازمان توسعه و همکاری‌های اقتصادی تحت عنوان ضوابط رفتاری شرکت‌های

1. Paisey and Paisey
2. McPhail & McKernan

چند ملیتی می‌تواند به عنوان مبنایی برای بسط نقش گزارشگری در بسترسازی ارزش‌های بشردوستانه تلقی گردد (گریگ^۱، ۲۰۱۴: ۳۸۲). در واقع سازمان ملل در سال (۲۰۰۰) با تدوین آیین‌نامه‌ای در خصوص توسعه‌ی هنجارهای چنین ارزش‌هایی تلاش نمود تا شرکت‌های بزرگ بین‌المللی را مجاب نماید به صورت داوطلبانه به این آیین‌نامه‌ها پایبند باشند و براساس آن هشت اصل این آیین‌نامه مشتمل بر رعایت و اجرای قواعد زیست‌محیطی؛ احترام به حقوق اقلیت در برابر اکثریت؛ رعایت حقوق کارگران؛ پاسخگو بودن و شفاف‌سازی عملکرد؛ رعایت حقوق مصرف‌کنندگان؛ رعایت حقوق مشتریان؛ مشارکت‌های اجتماعی و توجه به رفاه جامعه را در افشاء اطلاعات مدنظر قرار دهند (گالوفر و همکاران^۲، ۲۰۱۱: ۷۶۹).

مشروعیت

در چارچوب تئوری سازمان‌های معاصر، مشروعیت از جمله مباحث مهمی قلمداد می‌شود که بر پایه‌ی ادراک یا فرضی تعمیم یافته بنا شده است تا کنش‌های یک موجودیت در سیستمی از هنجارها، ارزش‌ها، اعتقادات و تعریف‌هایی که به طور اجتماعی ساخته شده است را جای‌سازی و ارزش‌نمایی کند (طاهرنژاد و همکاران، ۱۴۰۱: ۴). امروز به شکل گسترده مشروعیت تعمیم یافته است تا در برابر رخدادهای خاص، سطح اثربخشی عملکردهای شرکت را مورد ارزیابی قرار دهد (ویلسون و نایتون^۳، ۲۰۲۱: ۷۷۵). بدین معنا که یک سازمان ممکن است در پاره‌ای از مواقع، با فاصله گرفتن از هنجارهای اجتماعی، کماکان به ارزش‌ها پایبند باشد، اما چون زمینه‌سازی مناسبی برای رعایت هنجارها ندارد، این مسئله می‌تواند کارکردهای اثربخش شرکت‌ها در حوزه‌ی جلب اعتماد عمومی را تحت تأثیر قرار دهد. لذا از آنجاییکه که مشروعیت ادراک یا فرضی اجتماعی است که واکنش‌های مخاطبان سازمان را در پی دارد، سازمان نیازمند همسان‌سازی ارزش‌ها و هنجارها در راستای اعتلای انتظارات اجتماعی مخاطبان خود می‌باشد (ژانگ و همکاران^۴، ۲۰۲۳: ۳). از طرف دیگر باید بیان نمود،

1. Gregg
2. Gallhofer et al
3. Wilson and Knighton
4. Zhang et al

مشروعیت در هر سازمان، براساس نیازها و انتظارات اجتماعی است که شکل می‌گیرد و به تدریج به هویتی کارآمد تبدیل می‌شود (لیو و همکاران^۱، ۲۰۲۱: ۷۷۱). چراکه از طریق هویت سازمانی است که هم‌گرایی بین رفتارهای مشروع و عقاید مشترک میان سازمان با مخاطبانش معنا پیدا می‌کند. لذا مشروعیت وابسته به نیازهای طرفینی است که در یک تعامل متقابل تلاش دارند تا با خلق ارزش‌ها، به ایجاد هنجاری مشترک دستیابند و به تدریج اعتماد بین سازمان، اجتماع و ذینفعان را ایجاد نمایند (علی‌سلطانی و همکاران، ۱۴۰۰).

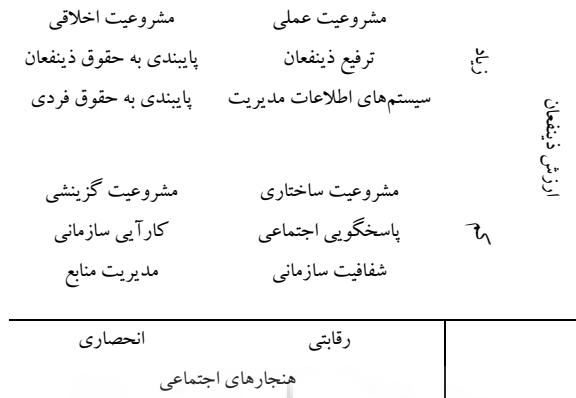


شکل ۳. ماهیت مشروعیت

همانطور که مشاهده می‌شود، ترکیب توجه به انتظارات، مبنای هویت سازمانی است که زمینه برای خلق ارزش‌ها و هنجارها را جهت دستیابی به مشروعیت سازمانی، ایجاد می‌نماید. از طرف دیگر باید اذعان نمود، مشروعیت دسترسی به منابع و نحوه‌ی تخصیص آن را تسهیل می‌کند که می‌تواند به پایداری بیشتر سازمان‌ها در بستر رقابتی منتج گردد (چن و همکاران^۲، ۲۰۲۱: ۲۷۱۷). لذا سازمان‌هایی که با مشروعیت کمتری در بسترهای رقابتی مواجه می‌باشند، ضمن اینکه در دسترسی به منابع با محدودیت مواجه هستند، معمولاً فرصت لازم برای تعامل‌های استراتژیک با ذینفعان خود را ندارند و از این منظر می‌بایست اذعان نمود که دستیابی به پایداری نیز برای آن‌ها تا حد زیادی ممکن نخواهد بود (وی و همکاران^۳، ۲۰۲۰: ۲۸۰). یکی از صاحب‌نظران عرصه‌ی مشروعیت سازمانی، جیا و

1. Liu et al
2. Chen et al
3. Wei et al

همکاران^۱ (۲۰۲۰) می‌باشد که براساس مطالعه‌های انجام شده میان فرهنگی و ساختاری، شکل (۴) را برای ارائه‌ی رویکردهای عام مشروعیت سازمانی ارائه نمود.



شکل ۴. رویکردهای عام مشروعیت سازمانی

طبق این ماتریس همسو با دیدگاه‌های قبلی ساختار مشروعیت، این ارزش‌های ذینفعان (محور عمودی) و هنجارهای اجتماعی (محور افقی) هستند که پایه‌ی شکل‌گیری مشروعیت را ایجاد می‌نمایند. از تقاطع این محورها، چهار ربع مشروعیت سازمانی با عناوین مشروعیت عملی؛ اخلاقی؛ شناختی و ساختاری ایجاد می‌شود که هر کدام از کارکردهای منحصر به آن موقعیت ماتریس برخوردار می‌باشند. در مشروعیت عملی، در ابتدا محاسباتی با محوریت ترفیع منافع ذینفعان ایجاد می‌شود و سیستم‌های اطلاعاتی براساس ارزش‌های مورد انتظار و هنجارهای اجتماعی کارکردهای بین سازمان با ذینفعان را معنابخشی می‌نمایند. در واقع مشروعیت عملی بالاترین سطح منافع اجتماعی است که یک سازمان می‌تواند با تمرکز بر ارزش‌های بسط داده شده از فرهنگ‌های یک جامعه به هویت سازمانی بدل نماید (بریکی^۲، ۲۰۲۰: ۱۱۹). در مشروعیت اخلاقی، ارزیابی‌هایی با ارزش‌های مثبت اجتماعی، زمینه را برای پابندی به رعایت حقوق اجتماعی ذینفعان و حقوق منابع انسانی در

1. Xiu et al

2. Breakey

درون سازمان‌ها توسعه می‌بخشد و در تفاوت با مشروعیت عملی، این مشروعیت صرفاً پرچم‌دار منابع شکل گرفته‌ای است که ذینفعان در سطح قوانین و عرف اجتماعی انتظار دارند و کمتر در این مشروعیت، هنجارهای جدیدی از ارزش‌های نوآورانه ایجاد می‌گردد (رینسکی و همکاران^۱، ۲۰۱۷: ۴۰). از طرف دیگر، در مشروعیت ساختاری، تمرکز بر ارزش‌های ذینفعان تاحدی نادیده انگاشته می‌شوند و صرفاً هنجارهای اجتماعی هستند که می‌تواند براساس یک شاکله‌ی بسط یافته شده براساس قوانین، پاسخگویی و شفافیت را به وجود بیاورند. زیرا مهم آن دسته از ارزش‌هایی هستند که براساس متر و معیار مشخص قابل برآورد می‌باشند. در این مشروعیت ارزش‌ها براساس رقابت بین سازمان‌هاست که هویت می‌یابند و کمتر منافع ذینفعان بر اساس ارزش‌های قابل بسط و ادراک ذهنی/شناختی آنان شکل می‌گیرند (لاک و چولز-نابی^۲، ۲۰۱۹: ۸). مشروعیت‌گزینی، آن دسته از ارزش‌ها و هنجارهایی را شامل می‌شود که منافاتی با منافع سازمانی نداشته باشند. به عبارت دیگر، سازمان‌ها براساس انتظارات قابل پیاده‌سازی ذینفعان خود، تلاش می‌نمایند تا با انعکاس اخبار مثبت به مخاطبان خود، به کارایی دستیابند و براساس ماهیت کمیابی منابع، سطح محدودیت‌های احتمالی برای دستیابی به فرصت‌های بیشتر را، کاهش دهند. لذا رویکرد سازمان‌ها اساساً انحصارگری اطلاعاتی است که برحسب نیازهای خود خواسته به ذینفعان مخابره می‌کنند تا به یک اعتماد ساخته شده در راستای استراتژی‌هایشان دستیابند (جیا و همکاران، ۲۰۲۰: ۱۰۷).

افشاء اطلاعات بشردوستانه و مشروعیت‌زائی

یکی از نوظهورترین پدیده‌های اخلاقی در بازار سرمایه به عنوان کارکردی برای توازن و رعایت منافع تمامی افراد جامعه، رویکرد نوع دوستی یا بشردوستی^۳ است، که ریشه در تئوری شهروندی اجتماعی و سازمانی دارد (ون‌چانوربین و همکاران^۴، ۲۰۲۱: ۱۸۶). طبق این مفهوم، حسابداری به عنوان اهرم اجرایی پیشبرد چنین رویکرد در شرکت‌های امروزی، با حفظ ارزش‌های وجودی خود،

۱. Reinecke et al

۲. Lock and Schulz-Knappe

۳. Altruism or Philanthropy Approach

۴. Von Schnurbein et al

در تلاش برای پایداری بالاتر به منافع ذینفعانی است که با اعتماد به کارکردهای اخلاقی و فلسفی این حرفه، اقدام به سرمایه‌گذاری در شرکت‌های بازار سرمایه نموده‌اند (مون^۱، ۲۰۲۴: ۷). در این شرایط فرآیند تأثیرپذیری گزارشگری و افشاء اطلاعات فراگیر از چنین سازوکارهایی، سبب می‌شود تا رویه‌های حسابداری برآمده از این رویکردهای استراتژیک، بتواند شکاف ناشی از بازده مورد انتظار با بازده‌های واقعی شرکت‌ها را جهت دستیابی به مشروعیت بالاتر، کاهش دهد (لمبرت و لاپسلی^۲، ۲۰۲۳: ۵۷۱). لذا گزارشگری مبتنی بر رویکرد چندبعدی و فراگیر از کارکردهای بشردوستانه را می‌بایست مکانیزم اثرگذاری، بر رعایت حقوق ذینفعانی تلقی نمود (نادسن و همکاران^۳، ۲۰۲۴: ۶) که بدلیل عدم ظرفیت‌های کافی در نظارت بر عملکردهای واقعی شرکت‌ها همواره با پیش‌فرض تضییع حقوق‌شان مواجه هستند (ونتورا^۴، ۲۰۲۲: ۶۰۵). شایان ذکر است که افشاء اطلاعات بشردوستانه طیفی از رویه‌های افشاء در جنبه‌های مختلفی از زیست‌محیطی تا اقتصادی و اجتماعی را شامل می‌شود که توالی و تسلسل رعایت هنجارهای عملیاتی شفاف رویه‌های حسابداری تحت چنین رویکردی، می‌تواند مشروعیت‌پذیری بالاتری را در تعامل شرکت با ذینفعان به وجود بیاورد (رحمان و همکاران^۵، ۲۰۲۳: ۸).

ارجاع به پژوهش میچالسکی^۶ (۲۰۰۳) نشان دهنده این مسئله است که بسط رویکرد استراتژیک بشردوستی به گزارشگری مالی در سرفصل راهبری مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها، این فرصت را ایجاد می‌کند تا با افشاء اطلاعات مبتنی بر رویه‌های حسابداری مسئولانه، شرکت‌ها بتوانند سطح حمایت‌های ادراک شده‌ی اجتماعی را در ذینفعان به عنوان یک ارزش مشروع، نهادینه نمایند. چراکه شرکت‌ها به واسطه‌ی پایداری به سیاست‌های جمع‌گرایانه و براساس رویه‌های حسابداری فراگیر قادر خواهند بود، به ارزش‌های اجتماعی هویت تازه‌تری القاء نمایند (لوپوتا و همکاران^۷، ۲۰۲۴: ۳۵). لذا

1. Moon
2. Lambert and Lapsley
3. Knudsen et al
4. Ventura
5. Rahaman et al
6. Michalski
7. Lopatta et al

می‌توان ماحصل برآمده از چنین فرآیندی در افشاء اطلاعات بشردوستانه را، تقویت اعتمادپذیری ذینفعان به لحاظ مشروعیت‌زائی بالاتر شرکت‌ها تلقی نمود. در واقع مشروعیت به عنوان بخش مهمی از انگیزه‌های مسئولانه‌ی شرکت‌ها در برابر ذینفعان بیرونی تلقی می‌گردد که با توسعه‌ی مطلوبیت انعکاس اخبار و اطلاعات به موقع بودن و قابل‌اتکاء، می‌تواند سطح اعتماد عمومی به عنوان مهمترین پیامد شفاف مالی شرکت‌ها را، در بازار سرمایه تحریک کند (لی و همکاران^۱، ۲۰۲۳: ۱۱۵). به علاوه این احتمال وجود دارد که مشروعیت حاصله از رعایت رویه‌های گزارشگری بشردوستانه، شکاف موجود بین انتظارات با عملکردهای شرکت‌ها را پوشش دهد و ضمن تقارن‌بخشیدن به جریان اطلاعات به طور متوازن و عادلانه، باعث شکستن فاصله‌ی زیاده‌بازده مورد انتظار سهامداران با بازده واقعی شرکت‌ها گردد. به این دلیل که با افزایش آگاهی تصمیم‌گیرندگان مالی از جمله سهامداران، سرمایه‌گذاران و حتی قانونگذاران از واقعیت‌های عملکردی شرکت‌ها به صورت فراگیر، اعتماد و اطمینان از دست رفته، علی‌الخصوص در بازار سرمایه کشورهای در حال توسعه، تاحدی به تعادل برگردد (بلوچی و همکاران^۲، ۲۰۲۱: ۱۹۹). لذا باتوجه به توضیح‌های ارائه شده می‌توان فرضیه پژوهش را جهت آزمون به ترتیب زیر ارائه نمود:

فرضیه پژوهش) افشاء اطلاعات بشردوستانه بر مشروعیت‌زائی بالاتر بازار سرمایه تاثیر مثبت و معناداری دارد.

روش شناسی

روش شناسی مطالعه‌هایی با ماهیت ترکیبی همچون این مطالعه، که اولاً به دنبال ارائه چارچوب نظری برای سنجش متغیری (مستقل/برونزا) که از ابزار قابل سنجشی برای ارزیابی برخوردار نیست و ثانیاً بررسی تأثیر آن بر متغیر دیگر مطالعه (وابسته/درونزا) که دارای ابزار استاندارد می‌باشد، در فاز کیفی و کمی به صورت توسعه‌ای و کاربردی از منظر نتیجه تلقی می‌شود. به علاوه این مطالعه به لحاظ هدف، در دسته پژوهش‌های اکتشافی قرار می‌گیرد، چراکه ماهیت گزارشگری بشردوستانه در فاز کیفی نیازمند شناسایی ابعاد محوری برای ساخت پرسشنامه محقق ساخت می‌باشد، تا امکان

1. Li et al

2. Bellucci et al

آزمون فرضیه پژوهش ممکن گردد. لذا با توجه به اینکه متغیر افشاء اطلاعات بشردوستانه به عنوان متغیر مستقل مطالعه، از ابزار قابل سنجشی برای بسط معیارهای آن به بستر شرکت‌های بازار سرمایه برخوردار نمی‌باشد، در فاز کیفی از تحلیل نظریه داده بنیاد بهره برده می‌شود تا بتوان زمینه‌های نوظهور این پدیده را به صورت یک چارچوب نظری طی مصاحبه با خبرگان و سه مرحله کدگذاری باز، محوری و انتخابی ارائه دهد. سپس با انجام فرآیند دلفی و براساس دو معیار میانگین و ضریب توافق، محورهای اصلی شناسایی شده در چارچوب نظری با مضامین گزاره‌ای، از نظر تناسب محتوایی مورد بررسی قرار می‌گیرد تا امکان پیاده‌سازی ابزار پرسشنامه جهت آزمون فرضیه پژوهش ممکن باشد. به عبارت دیگر با ترکیب پرسشنامه محقق ساخت متغیر گزارشگری بشردوستانه با متغیر دارای پرسشنامه استاندارد مشروعیت جیا و همکاران (۲۰۲۰)، تلاش می‌شود تا از طریق حداقل مربعات جزئی (PLS) نسبت به آزمون فرضیه پژوهش اقدام لازم صورت گیرد.

متغیرهای پژوهش و ابزار اندازه‌گیری

همانطور که در روش شناسی تفسیر شد، براساس ماهیت کیفی و کمی مطالعه به لحاظ گردآوری داده‌ها برای آزمون فرضیه پژوهش، در این بخش تلاش می‌شود تا به تفکیک نسبت به تشریح متغیرها و نحوه‌ی اندازه‌گیری آن‌ها اقدام شود.

رویکرد جمع‌آوری متغیر برونزا مطالعه ← افشاء اطلاعات بشردوستانه: در این مطالعه به دلیل فقدان یکپارچگی نظری در رابطه با متغیر مستقل یعنی گزارشگری بشردوستانه، از از رهیافت ظاهرشونده^۱ در پیاده‌سازی تحلیل نظریه داده بنیاد استفاده می‌شود که خالق آن بارنی گلیزر^۲ (۱۹۹۲) بهره برده می‌شود. در این فرآیند، انجام مصاحبه با خبرگان به شناسایی مضامین مفهومی، مولفه‌های محوری و مقوله‌های پدیدار شده طی سه مرحله کدگذاری منجر می‌شود و مهمترین بخش پیاده‌سازی آن چگونگی دستیابی به نقطه اشباع نظری می‌باشد. نقطه‌ای که کدهای باز ایجاد شده از مصاحبه‌های بدون ساختار (عمیق) و نیمه‌ساختاریافته (نیمه عمیق)، تکرار مضامین مفهومی قبلی می‌باشند و می‌توان پژوهش را نسبت به اتمام مصاحبه‌ها ترغیب نماید. با این توضیح‌های ابتدا، جهت سیر فرآیند

1. Emerging Approaches
2. Glaser

پیاپی سازی این تحلیل می‌بایست اذعان نمود که مصاحبه اول با رعایت کفایت خبرگی تشریح شده در بخش مشارکت کنندگان و هماهنگی‌های صورت گرفته، آغاز شد که ماحصل آن ظهور ۳۲ کد باز بود که با انجام ۱۳ مصاحبه دیگر، در مجموع ۲۹۵ کد باز از مجموع مصاحبه‌ها ایجاد شد. اما نکته قابل اتکاء این بوده است که با انجام کدگذاری محوری در پایان هر مصاحبه به دلیل آمادگی ذهنی مصاحبه‌کننده، تلاش می‌شد تا با کسب کدهای باز از مصاحبه قبلی، سوالات به گونه‌ای جرح و تعدیل گردند تا امکان دستیابی به نقطه اشباع در ادامه‌ی فرآیندهای مصاحبه محقق گردد. لذا طی انجام کدگذاری‌ها تقریباً از مصاحبه نهم کدهای پُر تکرار زیادی ایجاد شد که با دسته‌بندی آن‌ها به مولفه‌ها در کدگذاری محوری، نقطه‌ی اشباع در مصاحبه ۱۳ به وقوع پیوست و مشخص گردید تقریباً فراوانی تکرار مضامین گزاره‌ای در هر مولفه، تقریباً برابر است. به عبارت دیگر از آنجاییکه دستیابی به توازن برابر مضامین، می‌تواند توجیه‌کننده‌ی ایجاد یک مولفه محوری به لحاظ معنایی و ماهیت نظری باشد، لذا با رعایت چنین اصلی در این فرآیند تحلیلی، نقطه اشباع تئوریک در مصاحبه ۱۳ از توجیه کافی برخوردار بود. لذا اطلاعات ارائه شده در جدول (۱) می‌تواند به شناخت ناشی از مصاحبه‌شوندگان کمک نماید.

جدول ۱. اطلاعات جمعیت شناختی مصاحبه شونده‌گان

مشارکت کنندگان	جنسیت	سن	مدرک تحصیلی	سابقه	تخصص	محل فعالیت
نفر اول	مرد	۴۹ سال	دکتری	۱۷ سال	حسابداری	دانشگاه مازندران
نفر دوم	زن	۴۰ سال	دکتری	۸ سال	حسابداری	دانشگاه الزهرا
نفر سوم	مرد	۵۹ سال	دکتری	۱۸ سال	حسابداری	دانشگاه شهید بهشتی
نفر چهارم	مرد	۴۱ سال	دکتری	۱۵ سال	حسابداری	دانشگاه آزاد اسلامی واحد بندرگز
نفر پنجم	مرد	۴۸ سال	دکتری	۱۶ سال	حسابداری	دانشگاه کردستان

مشارکت کنندگان	جنسیت	سن	مدرک تحصیلی	سابقه	تخصص	محل فعالیت
نفر ششم	مرد	۴۲ سال	دکتری	۱۱ سال	حسابداری	دانشگاه مازندران
نفر هفتم	زن	۴۳ سال	دکتری	۹ سال	حسابداری	دانشگاه الزهرا
نفر هشتم	مرد	۴۱ سال	دکتری	۱۰ سال	حسابداری	دانشگاه رشت
نفر نهم	مرد	۴۷ سال	دکتری	۱۶ سال	حسابداری	دانشگاه صنعتی شاهرود
نفر دهم	زن	۴۱ سال	دکتری	۱۷ سال	حسابداری	دانشگاه تربیت مدرس
نفر یازدهم	مرد	۵۳ سال	دکتری	۲۱ سال	حسابداری	دانشگاه آزاد اسلامی واحد گرگان
نفر دوازدهم	مرد	۵۲ سال	دکتری	۲۴ سال	حسابداری	دانشگاه آزاد اسلامی واحد شاهرود
نفر سیزدهم	مرد	۴۶ سال	دکتری	۱۷ سال	حسابداری	دانشگاه آزاد اسلامی واحد گرگان

از این مرحله به بعد مطالعه وارد فرآیند کدگذاری انتخاب شد، تا با دسته‌بندی مولفه‌ها به شکل مفاهیم مشابه و هم معنا در یک مقوله، سازه‌های چارچوب نظری نهایی از پشتیبانی کافی در طی فرآیند مصاحبه برخوردار باشد. تفاوت این مرحله از کدگذاری با کدگذاری محوری در تعیین عنوان نظری برای مقوله‌ها بود، که در وهله اول می‌بایست با ارجاع به ادبیات بستر پدیده محوری، عنوان مناسب برای تعریف یک مقوله انتخاب می‌شد، تا از ساختار مشابهی در نظریه‌ها یا رویکردهای پژوهشی در گذشته برخوردار بودند. اما اگر دسته‌بندی مولفه‌ها برای رسیدن به مقوله‌ها از پشتوانه ادبیات نظری برخوردار نبود، لازم بود تا با بینش تجربی که محققان مطالعه، از سیر مصاحبه‌ها و رویکردهای خبرگان کسب نموده بودند، نسبت به انتخاب یک عنوان مناسب برای مقوله بهره‌مند می‌شدند. نکته آخری که بایستی به آن در این بخش اشاره

شود، ایجاد پرتکل (رویه‌ای) مشخصی برای چیدمان سوالات مصاحبه براساس شرایط مصاحبه‌شونده و محیط مصاحبه بود که نیازمند آشنایی کامل مصاحبه‌کنندگان با انجام صحیح این فرآیند بود. لذا تلاش شد تا طبق شکل (۵) با رعایت طرح سوالات به صورت رفت و برگشت^۱ که اصطلاحاً به آن «U» گفته می‌شود (چیلهوفر^۲، ۲۰۲۳: ۶۳)، انسجام انجام مصاحبه از طریق پرتکل‌های تشریح شده، رعایت می‌شود.

اختصاص کد مصاحبه	انجام فرآیند مصاحبه	کدگذاری باز مصاحبه‌ها	استحصال مفاهیم	تناسب‌سازی محتوایی
جهت جلوگیری از اشتباه در فرآیند کدگذاری در حین مصاحبه با تعیین سوالات باز، ضمن دادن کد مشخص به هر مصاحبه‌شونده با اختصار «UO» یک کدمشخص به ردیف مصاحبه با اختصار «W» داده می‌شود. هدف از این کار، تطبیق سوال با کدهای باز بود.	در این مرحله طی هماهنگی‌های صورت گرفته، اقدام به انجام مصاحبه می‌شد. لازم بود تا جهت یکپارچگی و پیوستگی کدگذاری قاصه زمانی کوتاه جهت انجام مصاحبه‌ها مدنظر قرار می‌گرفت.	در این مرحله پس از اتمام هر مصاحبه، نسبت به کدگذاری صحبت‌های مطرح شده می‌شد تا با دلیل ذهنی مصاحبه‌کننده، سطح سبب‌زایی کدهای باز ایجاد شده از تناسب بالایی برخوردار باشد.	در این مرحله از طریق انتزاعی کردن کدهای باز مبنی بر یکدست کردن کدهای باز هم‌معنا، اقدام به دسته‌بندی هم‌معنای مضامین گزاره‌ای ایجاد شده در پایان هر مصاحبه به یک مولفه‌ی محوری مشخص بود.	در نهایت نیز جهت تناسب‌سازی محتوایی تکرار مضامین گزاره‌ای بر آمده از کدهای باز، به شکل کدگذاری محوری مبنای هدایت مولفه‌ها به مقوله‌های مشخص در کدگذاری انتخاب قرار گرفت.

شکل ۵. پرتکل‌های پیاده‌سازی مصاحبه با خبرگان

سپس بخش دوم فاز کیفی مطالعه، باهدف تناسب‌سازی محتوایی مضامین با مولفه‌های محوری پدید آمده، از طریق تدوین چک‌لیست‌های امتیازی هفت گزینه‌ای لیکرت در بستر تحلیل دلفی

1. Turn and Turn
2. Scheibelhofer

کلاسیک انجام گرفت. در این فرآیند با اتکاء به معیارهای میانگین و ضریب توافق، امتیازهای اختصاص داده شده خبرگان به چک لیست‌های توزیع شده، مبنای تأیید یا حذف مضامین گزاره‌ای تلقی می‌گردید تا با اطمینان از تأیید تعداد مضامین گزاره‌ای در یک مولفه‌ی محوری، امکان ورود مطالعه در فاز کمی که متکی به ارزیابی مقایسه زوجی مولفه‌ها بود، محقق می‌شد. در واقع این تحلیل از یک ابزار لیکرت بر پایه‌ی مقیاس ۷ گزینه‌ای بهره می‌برد تا بررسی نماید که مولفه‌های محوری و مضامین مفهومی شناسایی شده، از اعتبار کافی برای سنجش پدیده‌ی محوری این مطالعه برخوردار هستند یا خیر. لذا با مشارکت خبرگان مطالعه و توزیع چک لیست‌های هفت گزینه‌ای، تلاش می‌شود تا حد اجماع نظری ابعاد پدیدار شده از نظریه داده بنیاد براساس حد مطلوب میانگین ۵/۰۰ و ضریب توافق ۰/۵ مورد برآورد قرار گیرد. چراکه نظرات پراکنده‌ی خبرگان در طی مصاحبه و دسته‌بندی آن براساس کدگذاری‌های نظریه داده بنیاد، نیازمند یکپارچگی اعتباری برای تعمیم مولفه‌های محوری به بستر مطالعه دارد. به همین دلیل این تحلیل می‌تواند زمینه‌ساز تبیین مولفه‌های محوری در بستر مطالعه برای انجام تحلیل بخش کمی مطالعه باشد. براین اساس طی گذار از این دو مرحله، پرسشنامه محقق ساخته تدوین شد که شامل ۶ سوال می‌باشد که از طریق مقیاس لیکرت ۵ گزینه‌ای از کاملاً موافقم (۵) تا کاملاً مخالفم (۱) مورد سنجش قرار می‌گیرد.

رویکرد جمع‌آوری متغیر درون‌زا مطالعه ← مشروعیت: در این مطالعه جهت سنجش متغیر مشروعیت از پرسشنامه اقتباسی از مطالعه‌ی جیا و همکاران (۲۰۲۰) استفاده شده است. این پرسشنامه، مبنای عملکردی شرکت‌ها را از منظر پاسخگویی و شفافیت مورد ارزیابی قرار دهد تا براساس امتیازهای ارائه شده در قالب ۱۰ سوال پژوهش، مکانیزم مشروعیت شرکتی مورد بررسی قرار گیرد. این پرسشنامه از مقیاس لیکرت ۵ گزینه‌ای از کاملاً موافقم (۵) تا کاملاً مخالفم (۱) تشکیل شده است که در ادامه نسبت به تعریف عملیاتی معیارهای پرسشنامه اقدام می‌شود.

مشروعیت عملی: در این مشروعیت محاسباتی با محوریت ترفیع منافع ذینفعان ایجاد می‌شود و سیستم‌های اطلاعاتی براساس ارزش‌های مورد انتظار و هنجارهای اجتماعی کارکردهای بین سازمان با ذینفعان را معنابخشی می‌نمایند. در واقع مشروعیت عملی بالاترین سطح منافع اجتماعی است که یک سازمان می‌تواند با تمرکز بر ارزش‌های بسط داده شده از فرهنگ‌های یک جامعه به هویت سازمانی بدل نماید (بریکی، ۲۰۲۰: ۱۲۰).

جدول ۱. سوالات مشروعیت عملی

مقیاس لیکرت					شرح سوال	ردیف
۱	۲	۳	۴	۵		
0	0	0	0	0	آیا پابندی شرکت به اولویت دادن به منافع ذینفعان از طریق انعکاس به موقع اخبار و اطلاعات عملکردی، می‌تواند به مشروعیت عملی شرکت منجر شود؟	۱
0	0	0	0	0	آیا پابندی شرکت به توسعه سیستم‌های اطلاعاتی جهت شفافیت بیشتر به انتظارات ذینفعان، می‌تواند به مشروعیت عملی شرکت منجر شود؟	۲
0	0	0	0	0	آیا پابندی شرکت به شناخت انتظارات اطلاعاتی از طریق مکانیزم‌های سیستمی در گزارشگری مالی می‌تواند به تقویت مشروعیت عملی شرکت‌ها کمک نماید؟	۳

همانطور که مشاهده می‌شود، این سوالات، سطح مشروعیت عملی را براساس بالاتری سطح پابندی به ارزش‌های ذینفعان و هنجارهای اجتماعی مطابق با ماتریس رویکردهای عام مشروعیت سازمانی جیا و همکاران (۲۰۲۰) مورد ارزیابی قرار می‌دهد.

مشروعیت اخلاقی: در این مشروعیت ارزیابی ارزش‌های مثبت اجتماعی زمینه برای پابندی به رعایت حقوق اجتماعی ذینفعان و حقوق منابع انسانی در درون سازمان‌ها را توسعه می‌بخشد و در تفاوت با مشروعیت عملی، این مشروعیت صرفاً پرچم دار منابع شکل گرفته‌ای است که ذینفعان در سطح قوانین و عرف اجتماعی انتظار دارند و کمتر در این مشروعیت، هنجارهای جدیدی از ارزش‌های نوآورانه ایجاد می‌گردد (رینسکی و همکاران، ۲۰۱۷: ۳۶).

جدول ۲. سوالات مشروعیت اخلاقی

مقیاس لیکرت					شرح سوال	ردیف
۱	۲	۳	۴	۵		
۰	۰	۰	۰	۰	آیا پایبندی به رعایت حقوق اجتماعی ذینفعان، مبنایی از اخلاق گرایي مشروع شرکت‌ها در افشاء قابل اتکاء اطلاعات تلقی می‌شود؟	۴
۰	۰	۰	۰	۰	آیا پایبندی به رعایت حقوق منابع انسانی در ساختار درونی سازمان‌ها، مبنایی از اخلاق گرایي مشروع شرکت‌ها در افشاء قابل اتکاء اطلاعات تلقی می‌شود؟	۵

همانطور که مشاهده می‌شود، تمرکز این سوالات بر اثرگذاری ارزش‌های اخلاقی به منظور دستیابی به مشروعیت شرکت‌ها از طریق ترویج هنجارهای اجتماعی تلقی می‌شود. مشروعیت ساختاری: در این مشروعیت تمرکز بر ارزش‌های ذینفعان تاحدی نادیده انگاشته می‌شوند و صرفاً هنجارهای اجتماعی هستند که می‌تواند براساس یک شاکله‌ی بسط یافته شده براساس قوانین، پاسخگویی و شفافیت را به وجود بیاورند. زیرا مهم آن دسته از ارزش‌هایی هستند که براساس متر و معیار مشخص قابل برآورد می‌باشند. در این مشروعیت ارزش‌ها براساس رقابت بین سازمان‌هاست که هویت می‌یابند و کمتر منافع ذینفعان بر اساس ارزش‌های قابل بسط و ادراک ذهنی/شناختی آنان شکل می‌گیرند (لاک و چولز-نابی^۱، ۲۰۱۹: ۷). لذا با توجه به توضیح‌های ارائه شده، جدول (۳) سوال‌های مرتبط با مشروعیت ساختاری را در این باره نشان می‌دهد.

جدول ۳. سوالات مشروعیت ساختاری

مقیاس لیکرت					شرح سوال	ردیف
۱	۲	۳	۴	۵		
۰	۰	۰	۰	۰	آیا پاسخگویی شرکت‌ها به نیازهای اطلاعاتی ذینفعان در قالب هنجارهای رقابتی و الزامات نهادی، می‌تواند مبنایی در تقویت کارکردهای مشروعیت ساختاری شرکت‌ها تلقی شود؟	۶

مقیاس لیکرت

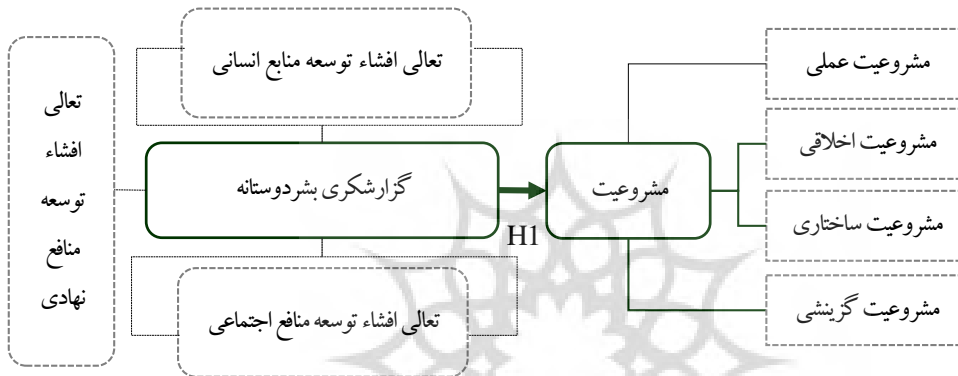
ردیف	شرح سوال	۱	۲	۳	۴	۵
۷	آیا شفافیت فرآیندهای اتخاذ تصمیم شرکت به منظور اکتان نیازهای مرسوم اطلاعاتی ذینفعان در چارچوب استانداردهای گزارشگری، می‌تواند مبنایی در تقویت کارکردهای مشروعیت ساختاری شرکت‌ها تلقی شود؟	0	0	0	0	0
۸	آیا توسعه‌ی پاسخگویی به نهادهای بالادستی از طریق ارائه‌ی اطلاعات مالی قابل اتکاء می‌تواند، مشروعیت ساختاری شرکت‌ها را تأمین نماید؟	0	0	0	0	0

همانطور که مشاهده می‌شود، تمرکز این سوالات بر توسعه ارزش‌های مشروعی از انتظارات ذینفعان بنا نهاده شده است که براساس هنجارهای نهادی در گزارشگری مالی، قابل کمی نمودن و قابل افشاء باشند. مشروعیت‌گزینشی: در این مشروعیت، صرفاً آن دسته از ارزش‌ها و هنجارها مدنظر می‌باشد که منافاتی با منافع سازمانی نداشته باشند. به عبارت دیگر، سازمان‌ها براساس انتظارات قابل پیاده‌سازی ذینفعان خود، تلاش می‌نمایند تا با انعکاس اخبار مثبت به مخاطبان خود، به کارایی دستیابند و براساس ماهیت کمیابی منابع، سطح محدودیت‌های احتمالی برای دستیابی به فرصت‌های بیشتر را، کاهش دهند. لذا رویکرد سازمان‌ها اساساً انحصارگری اطلاعاتی است که برحسب نیازهای خود خواسته به ذینفعان مخابره می‌کنند تا به یک اعتماد ساخته شده در راستای استراتژی‌هایشان دستیابند (جیا و همکاران، ۲۰۲۰: ۱۰۹). لذا با توجه به توضیح‌های ارائه شده، جدول (۴) سوال‌های مرتبط با مشروعیت‌گزینشی را در این باره نشان می‌دهد.

جدول ۴. سوالات مشروعیت‌گزینشی

ردیف	شرح سوال	۱	۲	۳	۴	۵
۹	آیا صرف تمرکز بر تحقق افشاء اطلاعات الزام شده‌ی نهادی به عنوان مبنای کارایی شرکت می‌تواند تأمین‌کننده‌ی ارزش‌های مورد انتظار ذینفعان و هنجارهای اجتماعی در گزارشگری مالی تلقی شود؟	0	0	0	0	0
۱۰	آیا صرف تمرکز بر مدیریت منابع جهت کاهش محدودیت‌های تأمین مالی شرکت، می‌تواند مبنای مناسبی در تحقق مشروعیت شرکت‌ها تلقی شود؟	0	0	0	0	0

همانطور که مشاهده می‌شود، تمرکز این سوالات بر توسعه ارزش‌های خودخواسته‌ی شرکت‌ها در ایجاد هنجارهایی از گزارشگری مالی می‌باشد که می‌تواند مشروعیت حداقلی را برای آنان ایجاد نماید. در واقع این پرسشنامه براساس چهار بُعد تعریف شده، در قالب ۱۰ سوال که روایی آن توسط متخصصان تأیید شده است، مورد سنجش قرار می‌گیرد. پایایی این پرسشنامه برابر با ۰/۸۵ تعیین گردیده است که در پژوهش جیا و همکاران (۲۰۲۰) نیز مورد تأیید قرار گرفت. براساس تعاریف عملیاتی متغیرهای پژوهش، جهت انجام آزمون فرضیه پژوهش از چارچوب نظری زیر استفاده می‌شود.



شکل ۶. چارچوب آزمون فرضیه پژوهش

همانطور که مشاهده می‌شود، متغیرهای پژوهش براساس تأثیر متغیر برونزا (گزارشگری بشردوستانه) بر متغیر درونزا (مشروعیت) در این مطالعه از طریق فرآیند تحلیل حداقل مربعات جزئی مورد بررسی قرار می‌گیرد.

پایایی و روایی پرسشنامه‌ها

از آنجاییکه در این مطالعه، متغیر برونزا یعنی در فاز کیفی، از طریق تحلیل نظریه داده بنیاد پیاده‌سازی می‌شود تا نسبت به ایجاد یک پرسشنامه محقق ساخت، بتواند اقدام به سنجش شیوه

گزارشگری بشردوستانه نماید، از طریق روش سه سوسازی^۱ اقدام به بررسی سطح روایی محتوایی معیارهای شناسایی شده در قالب یک چارچوب نظری می‌نماید. بر این اساس این روش شامل ۴ بخش زیر می‌باشد. لازم به ذکر است که تأیید معیارهای این روش اعتبارسنجی، کمک می‌کند تا کدهای ایجاد شده از اعتبار و تناسب محتوایی برای بسط معیارهای اصلی به پرسشنامه محقق ساخت برخوردار باشد و مانع از سوگیری ذاتی در پیاده‌سازی بخش کیفی گردد.

معیار اول؛ مثلث‌سازی منابع داده‌ها: در این معیار هدف، تعیین سطح متناسبی از ارتباط بین ابعاد شناسایی شده با حوزه‌های نظری برآمده از پژوهش‌های علمی می‌باشد. بنابراین از آنجاییکه فرآیند تحلیل نظریه داده بنیاد مورد استفاده شده در این مطالعه، از رعایت چنین تناسبی برخوردار است، می‌توان اذعان نمود که روایی مبتنی بر مثلث‌سازی منابع داده‌ها، مورد تأیید می‌باشد. چراکه مرحله کدگذاری انتخابی در روش گرند تئوری، برای شناسایی مقوله‌های اصلی، با ارجاع نظری برای تطبیق بیشتر کدهای ایجاد شده با ادبیات دانش حسابداری و گزارشگری مالی صورت گرفت.

معیار دوم؛ مثلث‌سازی همکاران محقق: هدف این معیار مثلث‌سازی، ارزیابی کدهای ایجاد شده از نظر گروه‌های همتا می‌باشد. در این مطالعه پس از پیاده‌سازی فرآیندهای تحلیلی فاز کیفی، مجدداً مراحل کدگذاری توسط چند پژوهشگر هم سطح در استفاده از این روش، مورد بررسی قرار گرفت تا مشخص شود آیا شیوه‌های کدگذاری برای رسیدن به معیارهای گزارشگری بشردوستانه مورد تأیید طبق دستورالعمل تحلیل می‌باشد یا خیر. لذا از این افراد خواسته شد تا برداشت خود را از سیر تحلیلی فاز کیفی اذعان نمایند تا براساس نزدیکی دیدگاه‌های تحلیلی، پشتوانه علمی و ابزارهای مورد استفاده، تقویت گردد. لذا اظهارنظرهای مطرح در این معیار، حکایت از تأیید، معیارهای شناسایی شده دارد.

معیار سوم؛ مثلث‌سازی روش پیاده‌سازی: هدف این معیار مثلث‌سازی، چگونگی رسیدن به حد اجماع نظری در شناسایی ابعاد پدیده محوری مطالعه یعنی گزارشگری بشردوستانه بود. برای تفسیر روایی در روش گرند تئوری جهت تعیین نقطه اشباع، لازم به توضیح است که کدگذاری پس از

اتمام هر مصاحبه صورت می‌گرفت تا با دسته‌بندی مضامین مفهومی، مولفه‌ها و مقوله‌ها پدیدار شوند. براین اساس فرآیندهای گام به گام طی شده در بخش کیفی می‌تواند از اعتبار پیاده‌سازی تحلیلی برخوردار باشد.

معیار چهارم؛ مثلث‌سازی نظریه: هدف این معیار مثلث‌سازی، یکپارچه‌سازی معیارهای شناسایی شده گزارشگری بشردوستانه در قالب یک چارچوب نظری می‌باشد تا با ایجاد یک مفهوم مشترک مبنایی برای تعمیم معیارهای شناسایی شده به شکل یک پرسشنامه محقق ساخت تلقی گردد. لذا باتوجه به محورهای اصلی و مقوله‌های ایجاد شده در چارچوب نظری، می‌توان دریافت، مضامین گزاره‌ای برآمده از مصاحبه‌ها تاحدی توانسته اند ادراک مشخصی از گزارشگری بشردوستانه در بستر مطالعه برای ساخت یک پرسشنامه محقق ساخت ایجاد نمایند.

در ادامه مطالعه جهت تایید پایایی معیارهای اصلی شناسایی شده متغیر گزارشگری بشردوستانه از تحلیل دلفی بهره برده شد، تا امکان ساخت پرسشنامه این متغیر از تأیید اجماع نظری خبرگان براساس پایایی برخوردار باشد. همچنین باتوجه به اینکه متغیر مشروعیت‌زائی از ابزار استاندارد برای استفاده در آزمون فرضیه برخوردار می‌باشد، برای سنجش روایی و پایایی با نظرخواهی از متخصصان ابتدا تناسب محتوایی خرده معیارهای سنجش این متغیر درونزا با سوالات پرسشنامه بررسی شد، که با بازنگری جزئی برخی از سوالات باهدف درک بهتر مشارکت کنندگان، امکان توزیع پرسشنامه مهیا گردید. همچنین پایایی این پرسشنامه برابر با ۰/۸۵ در پژوهش جیا و همکاران (۲۰۲۰) مورد تأیید قرار گرفت.

واحد هدف مورد بررسی (جامعه آماری)

به واسطه ترکیبی بودن مطالعه، مشارکت کنندگان فاز کیفی براساس ابزار مصاحبه، به صورت نمونه‌گیری نظری و گلوله برفی از میان خبرگان دانشگاهی انتخاب شدند. این افراد که صاحب‌نظر و دارای تجربه حرفه‌ای در حوزه رویه‌های گزارشگری بودند، جهت تأمین کفایت خبرگی براساس معیارهایی همچون سابقه‌ی آموزشی خبرگان در این رابطه از یک سو و سابقه‌ی پژوهش در مباحث مرتبط با گزارشگری فراگیر یا پایدار از سویی دیگر، تلاش شد افرادی برای مصاحبه دعوت شوند که براساس دانش و آگاهی شناختی بتوانند، ابعاد گسترده‌تری از پدیده‌ی مورد بررسی را در

مصاحبه‌ها پوشش دهند. لذا با آغاز مصاحبه‌ها و معرفی سه مصاحبه شونده‌ی اولیه و معرفی مصاحبه شونده‌گان دیگر براساس معیارهای یاد شده در فرآیند گلوله برفی، تعداد ۱۳ مصاحبه به اجرا درآمد، چراکه نقطه‌ی اشباع تئوریک مبنای اتمام مصاحبه‌ها در این دست از پژوهش‌های تلقی می‌شود. در فاز کمی مطالعه نیز براساس شیوه نمونه‌گیری تصادفی ساده، مدیران مالی و رؤسای حسابداری شرکت‌های بورس اوراق بهادار به عنوان مشارکت‌کنندگان حضور داشتند. لذا به دلیل فقدان یکپارچگی آمار قابل اتکاء از تعداد جامعه هدف در این بخش از مطالعه، از روش نمونه‌گیری کوکران در جوامع نامحدود استفاده می‌شود که به صورت رابطه (۱) ارائه شده است:

$$n = \frac{Z_{\alpha/2}^2 pq}{d^2} \quad \text{رابطه (۱)}$$

در این رابطه؛ n = تعداد نمونه؛ $Z_{\alpha/2}$ = مقدار نرمال استاندارد یعنی عدد ۱/۹۶؛ pq = نسبت صفت متغیر یعنی عدد ۰/۵ و d^2 = احتمال خطای اندازه‌گیری برابر است با ۰/۰۵. لازم به ذکر است براساس اینکه نمونه‌گیری در جوامع نامحدود با تعداد تقریبی ۳۸۴ نفر محاسبه می‌شود، به منظور بالاتر بردن روایی ابزاری مطالعه از نظر مشارکت‌کنندگان، تعداد ۴۱۵ پرسشنامه بیشتر توزیع شد. از این تعداد ۴۰۰ پرسشنامه برگشت داده شد که برحسب دقت در مشارکت، تعداد ۳۸۸ پرسشنامه قابلیت تجزیه و تحلیل را دارا بود.

یافته‌های پژوهش

براساس توضیح ترکیبی بودن روش‌های پیاده‌سازی تحلیلی بر مبنای جمع‌آوری داده‌ها، یافته‌ها به صورت متوالی از فاز کیفی به کمی قابل ارائه می‌باشند. اما ابتدا لازم است تا اطلاعات جمعیت شناختی مطالعه در جدول ۵ ارائه گردد.

جدول ۵. اطلاعات جمعیت شناختی پژوهش (منبع: یافته‌های پژوهش)

متغیر	بخش کیفی			بخش کمی		
	معیارها	تعداد	درصد	معیارها	تعداد	درصد
جنسیت	زن	۳	٪ ۲۳/۰۷	زن	۳۵	٪ ۹/۰۲
	مرد	۱۰	٪ ۷۶/۹۳	مرد	۳۵۳	٪ ۹۰/۹۸

جمع	۱۳	۱۰۰٪	جمع	۳۸۸	۱۰۰٪
۴۰ تا ۴۵ سال	۶	٪۴۶/۱۵	۴۰ تا ۴۵ سال	۲۲	٪۵/۶۷
سن	بین ۴۶ تا ۵۰ سال	٪۳۰/۷۸	بین ۴۶ تا ۵۰ سال	۳۰۴	٪۷۸/۳۵
بیشتر از ۵۱ سال	۳	٪۲۳/۰۷	بیشتر از ۵۱ سال	۶۲	٪۸۴/۰۲
جمع	۱۳	۱۰۰٪	جمع	۳۸۸	۱۰۰٪
تجربه	زیر ۱۰ سال	٪۱۵/۳۸	کمتر از ۲۰ سال	۳۳۸	٪۸۷/۱۱
بیشتر از ۱۰ سال	۱۱	٪۸۴/۶۲	بیشتر از ۲۰ سال	۵۰	٪۱۲/۸۹
جمع	۱۳	۱۰۰٪	جمع	۳۸۸	۱۰۰٪

ترکیب اطلاعات جمعیت شناختی در فاز کیفی از نظر تعانس جنسیت زیاد است و تعداد ۳ زن در قیاس با تعداد ۱۰ مرد در مصاحبه حضور داشتند که تفاوت به دلیل مشغله در زمان بندی انجام مصاحبه‌ها بود. همچنین در فاز کمی نیز این تفاوت مشهود است که علت آن، ماهیت جامعه هدف در سمت‌های انتصابی شرکت‌های بازار سرمایه می‌باشد. به لحاظ معیار سن، درصدهای توزیع فراوانی بالاتر در بخش کیفی مربوط به بازه ۴۰ تا ۴۵ سال می‌باشد در حالیکه در فاز کمی مطالعه مربوط به بازه ۴۶ تا ۵۰ سال است. به لحاظ تجربی نیز بیشتر مصاحبه شوندگان در بخش کیفی، بیشتر از ۱۰ سال سابقه شغلی داشتند در حالیکه در بخش کمی، بیشتر مشارکت کنندگان از فراوانی با تجربه کاری کمتر از ۲۰ سال برخوردار بودند. با ارائه این اطلاعات، مطالعه در بخش استقرانی مطالعه به دنبال تعیین معیارهای گزارشگری بشردوستانه در فاز کیفی و آزمون فرضیه پژوهش در فاز کمی مطالعه می‌باشد.

لذا برحسب توضیح‌های قبلی ارائه شده با توجه به اینکه برای سنجش گزارشگری بشردوستانه از تحلیل نظریه داده بنیاد بهره برده شده است، لذا می‌توان نتایج حاصل از سه مرحله کدگذاری ارائه شده را در شکل ۷ مشاهده نمود.



شکل ۷. چارچوب نظری ابعاد ظهور یافته گزارشگری بشر دوستانه

باهداف تفکیک مضامین مفهومی، مولفه‌های محوری و مقوله‌های ساختاری برآمده از سه مرحله کدگذاری می‌توان، با ارائه جدول ۶ مشخص گردد، مجموع کدهای برآمده از ۱۳ مصاحبه انجام شده براساس توزیع فراوانی، چه تعداد می‌باشد.

جدول ۶. تفکیک کدهای مصاحبه از نظر ابعاد ارائه شده در چارچوب نظری

کدگذاری انتخابی	کدگذاری محوری	کدگذاری باز	کدهای مفهومی	توزیع فراوانی	مجموع سطری
تعالی افشاء	افشاء اطلاعات منابع انسانی	۵	۴۴	۱۴,۹۱۵٪	۹۳
توسعه منابع انسانی	افشاء پرداخت برابر به منابع انسانی	۵	۴۹	۱۶,۶۱۰٪	
تعالی افشاء	افشاء اثربخشی راهبری	۶	۵۳	۱۷,۹۶۶٪	۱۰۰
توسعه منافع نهادی	افشاء اثربخشی اطلاعاتی	۵	۴۷	۱۵,۹۳۲٪	

مجموع سطری	توزیع فراوانی	کدهای مفهومی	کدگذاری باز	کدگذاری محوری	کدگذاری انتخابی
۱۰۲	%۱۹,۳۲۲	۵۷	۷	افشاء حفاظت از منافع سهامداران	تعالی افشاء توسعه منافع
	%۱۵,۲۵۵	۴۵	۵	افشاء گزارش‌های حقوقی	اجتماعی
	%۱۰۰	۲۹۵	۳۳	شش مولفه شناسایی شده	مجموع ستونی

براساس ارائه فراوانی کدها در جدول ۶ مشخص می‌شود، طی ۱۳ مصاحبه و ظهور ۲۹۵ کدباز، مجموعاً سه مقوله، ۶ مولفه و ۳۳ مضمون مفهومی شناسایی شدند. در ادامه می‌بایست جهت سنجش پایایی مضامین در راستای مولفه‌ها به منظور ساخت پرسشنامه‌ی گزارشگری بشردوستانه، از تحلیل دلفی بهره برده می‌شود که نتایج آن در جدول ۷ ارائه شده است.

جدول ۷. فرآیند تحلیل دلفی

نتیجه تحلیل دلفی	دور دوم دلفی		دور اول دلفی		مضامین	مولفه‌ها
	ضریب توافق	میانگین	ضریب توافق	میانگین		
تأیید	۰/۸۴	۶/۲۰	۰/۸۰	۶/۰۰	افشاء اختراعات منابع انسانی	افشاء اطلاعات منابع انسانی
تأیید	۰/۷۰	۵/۵۰	۰/۶۵	۵/۲۵	افشاء سطح حرفه‌ای گزایی منابع انسانی	
تأیید	۰/۶۸	۵/۴۵	۰/۶۲	۵/۲۰	افشاء کارایی منابع انسانی	
تأیید	۰/۷۷	۵/۶۵	۰/۶۸	۵/۴۵	افشاء ارزش افزوده منابع انسانی	
تأیید	۰/۶۸	۵/۴۵	۰/۶۲	۵/۲۰	افشاء هزینه‌های آموزش منابع انسانی	
تأیید	۰/۷۰	۵/۵۰	۰/۶۵	۵/۳۰	افشاء جزئیات اختصاص هدایای مناسبی به منابع انسانی	افشاء پرداخت برابر به منابع انسانی
تأیید	۰/۸۲	۶/۱۰	۰/۷۰	۵/۵۰	افشاء پرداخت‌های تشویقی به منابع انسانی	
تأیید	۰/۸۴	۶/۲۰	۰/۸۰	۶/۰۰	افشاء پرداخت پاداش به منابع انسانی	
تأیید	۰/۸۷	۶/۳۰	۰/۸۲	۶/۱۰	افشاء جزئیات حقوق بیمه درمانی و تأمین اجتماعی به منابع انسانی	
تأیید	۰/۶۸	۵/۳۵	۰/۶۵	۵/۳۰	افشاء جزئیات مرتبط با پرداخت تسهیلات رفاهی به منابع انسانی	

موقفها	مضامین	دور اول دلفی		دور دوم دلفی		نتیجه
		ضرب توافق	میانگین	ضرب توافق	میانگین	
افشای انرژیتی راهبری	افشای نسبت اعضای غیرموظف هیئت مدیره به کل اعضای هیئت مدیره	۰/۶۸	۵/۴۵	۰/۷۷	۵/۶۵	تأیید
	افشای پاداش تعلق گرفته به هیئت مدیره	۰/۸۰	۶/۲۰	۰/۸۴	۶/۲۰	تأیید
	افشای نسبت مدیران اجرایی حرفه‌ای به کل مدیران منتصب	۰/۷۰	۶/۱۰	۰/۸۰	۶/۱۰	تأیید
	افشای تأثیر سهامداران عمده در تعیین اعضای هیئت مدیره	۰/۶۲	۵/۲۰	۰/۷۰	۵/۵۰	تأیید
	افشای جزئیات گزارش فعالیت هیئت مدیره در خصوص پیگیری مصوبات	۰/۳۵	۳/۵۰	حذف		
	افشای دوره تصدی مدیرعامل	۰/۶۵	۵/۳۰	۰/۶۸	۵/۴۵	تأیید
افشای انرژیتی اطلاعاتی	افشای جزئیات ریسک از طریق سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری مدیریت	۰/۸۲	۶/۱۰	۰/۸۵	۶/۳۰	تأیید
	افشای بازده سطح تراکنش‌های عملیاتی سیستم مالی	۰/۶۵	۵/۳۰	۰/۷۰	۵/۵۰	تأیید
	افشای نسبت بازده سرمایه‌گذاری سیستم‌های اطلاعاتی بر هزینه فرصت سهامداران	۰/۸۰	۶/۲۰	۰/۸۴	۶/۲۰	تأیید
	افشای گزارش اسکیل آپ‌های مالی به عنوان چرخه‌ی ارزیابی گردش نقدینگی	۰/۲۰	۲/۰۰	حذف		
	افشای شتاب‌دهنده‌های توسعه زیست‌بوم مالی در کارکردهای حسابداری ابری	۰/۸۰	۶/۱۰	۰/۸۲	۶/۱۰	تأیید
افشای حفاظت از منافع سهامداران	افشای میزان معاملات شرکت با اشخاص وابسته	۰/۵۸	۵/۱۵	۰/۶۸	۵/۳۵	تأیید
	افشای میزان معاملات مشتریان عمده	۰/۶۲	۵/۲۰	۰/۶۵	۵/۳۰	تأیید
	افشای میزان سهام مدیران به عنوان مالکیت مدیریتی	۰/۳۵	۳/۵۰	حذف		
	افشای اطلاعات مرتبط با درصد مالکیت مدیریتی	۰/۷۰	۵/۵۰	۰/۸۰	۶/۱۰	تأیید
	افشای میزان پرداختی‌های شرکت به مدیران	۰/۸۲	۶/۱۰	۰/۸۵	۶/۳۰	تأیید
	افشای میزان مصرف انرژی	۰/۴۰	۴/۰۰	حذف		
	افشای ارزش برند شرکت	۰/۶۲	۵/۲۰	۰/۶۵	۵/۳۰	تأیید

مولفه‌ها	دور اول دلفی		دور دوم دلفی		مضمین	نتیجه
	میانگین	ضریب توافق	میانگین	ضریب توافق		
افشاء گزارش‌های حقوقی	۶/۰۰	۰/۸۰	۶/۲۰	۰/۸۴	افشاء ارزیابی‌های بازرسان قانونی در رعایت حقوق سهامداران	تأیید
	۵/۲۰	۰/۶۲	۵/۳۰	۰/۶۵	افشاء روند دادرسی پرونده‌های حقوقی شرکت	تأیید
	۵/۲۰	۰/۶۲	۵/۳۵	۰/۶۸	افشاء اعلام جرائم یا تخلفات مالی و غیرمالی شرکت	تأیید
	۶/۰۰	۰/۸۰	۶/۲۰	۰/۸۴	افشاء نقاط ضعف کنترل داخلی شرکت	تأیید
	۵/۰۰	۰/۶۰	۵/۲۰	۰/۶۲	افشاء گزارش‌های استانداردهای حفاظت از منابع زیست‌محیطی	تأیید

نتایج براساس دو راند انجام تحلیل دلفی، نشان دهنده‌ی این موضوع است که از مجموع ۳۳ مضمون برآمده از مرحله‌ی تحلیل گردند تئوری، ۴ مضمون مفهومی به دلیل اینکه میانگینی کمتر از ۵/۰۰ و ضریب توافقی کمتر از ۰/۵۰ داشتند، حذف شدند. لذا با تأیید پایایی مابقی معیارهای شناسایی شده، در ادامه می‌بایست اقدام به تهیه پرسشنامه محقق ساخت براساس، مقوله‌های شناسایی شده متغیر گزارشگری بشردوستانه نمود:

جدول ۸. پرسشنامه محقق ساخته کارکردهای گزارشگری پارانویید

مقوله‌ها	شماره سوال	شرح سوال	مقیاس لیکرت				
			۱	۲	۳	۴	۵
تعالی افشاء توسعه منابع انسانی	۱	تاچه اندازه افشاء کارکردهای شرکت در قبال توسعه منابع انسانی می‌تواند ارزش‌های احترام به حقوق فردی را در گزارشگری تحریک نماید؟	۰	۰	۰	۰	۰
		تاچه اندازه افشاء پرداخت‌های عادلانه به منابع انسانی می‌تواند نشان دهنده‌ی سطح اثرگذار احترام شرکت به حقوق فردی در گزارشگری مالی تلقی شود؟	۰	۰	۰	۰	۰
تعالی افشاء توسعه منافع نهادی	۳	تاچه اندازه افشاء رویه‌های عملکردی هیئت‌مدیره در قالب نظام راهبری شرکتی می‌تواند از طریق گزارشگری به افزایش سطح احترام به حقوق نهادی تلقی شود؟	۰	۰	۰	۰	۰

مقیاس لیکرت	شرح سوال	شماره سوال	مقوله‌ها	
				۱
	تاچه اندازه افشاء جزئیات عملیات سیستم‌های مالی اطلاعات، می‌تواند نشان دهنده سطح احترام شرکت به حقوق اقلیت در گزارشگری مالی تلقی شود؟	۴		
	تاچه اندازه گستردگی جزئیات افشاء اطلاعات مرتبط با فرآیندهای تجاری شرکت می‌تواند از طریق گزارشگری مالی به احقاق منافع سهامداران منجر شود؟	۵	تعالی افشاء توسعه منافع اجتماعی	
	تاچه اندازه افشاء جزئیات عملکردهای حقوقی می‌تواند در اطمینان بخشی اجتماعی شرکت از طریق گزارشگری مالی مؤثر باشد؟	۶		

باتوجه به ساخت پرسشنامه گزارشگری بشردوستانه و براساس بسط پرسشنامه استاندارد مشروعیت، در ادامه می‌بایست نسبت به آزمون فرضیه پژوهش از طریق تحلیل حداقل مربعات جزئی (PLS) اقدام نمود. در واقع مدل ساختاری حداقل مربعات جزئی، به بررسی روابط درونی میان متغیرها می‌پردازد که بسته به مکتون بودن و تعداد معیارها در فرآیند این تحلیل در وهله اول می‌بایست با تعیین بار عاملی ضرایب هریک از معیارها، امکان برآزش مطلوبیت مدل ساختاری ایجاد شود.

جدول ۹. ضرایب بارهای عاملی

عامل	اختصار	سوالات	بارعاملی	عامل	اختصار	سوالات	بارعاملی
			۰/۷۶۸	PRH			۰/۶۹۸
			۰/۷۹۰	PRN			۰/۸۳۵
گزارشگری بشردوستانه	PR		۰/۷۹۹	PRS	مشروعیت	LE	۰/۷۸۲
			۰/۷۴۸	LEM			۰/۸۹۵
تعالی افشاء توسعه منابع انسانی	PRH	PRH1	۰/۹۰۴	LEP7	مشروعیت عملی	LEP	۰/۸۰۲
		PRH2	۰/۸۸۶	LEP8			۰/۷۸۰
				LEP9			

عامل	اختصار	سوالات	بارعاملی	عامل	اختصار	سوالات	بارعاملی
تعالی افشاء توسعه منافع نهادی	PRN	PRN3	۰/۹۵۸	مشروعیت اخلاقی	LEE	LEE10	۰/۹۴۸
		PRN4	۰/۹۵۳	مشروعیت	LES	LES12	۰/۸۲۵
		PRS5	۰/۹۴۵	ساختاری	LES	LES13	۰/۹۰۳
تعالی افشاء توسعه منافع اجتماعی	PRS	PRS6	۰/۹۴۸	مشروعیت	LEM	LEM15	۰/۹۱۶
				گزینشی	LEM	LEM16	۰/۹۲۳

مقدار ملاک برای مناسب بودن ضرایب بارهای عاملی، $0/4$ می باشد. مطابق با جدول ۹، تمامی اعداد ضرایب بارهای عاملی سوالات از $0/4$ بیشتر است که نشان از مناسب بودن این معیار دارد. مطابق با الگوریتم تحلیل داده‌ها در PLS، بعد از سنجش بارهای عاملی سوالات، نوبت به محاسبه و گزارش ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی می‌رسد، که نتایج آن در جدول ۱۰، آمده است.

جدول ۱۰. نتایج معیار آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی متغیرهای پنهان پژوهش

متغیرهای مکنون	اختصار	ضریب آلفای کرونباخ (Alpha>0.7)	ضریب پایایی ترکیبی (CR>0.7)
گزارشگری بشردوستانه	PR	۰/۷۵۶	۰/۸۵۱
تعالی افشاء توسعه منابع انسانی	PRH	۰/۷۵۱	۰/۸۸۹
تعالی افشاء توسعه منافع نهادی	PRN	۰/۹۰۵	۰/۹۵۵
تعالی افشاء توسعه منافع اجتماعی	PRS	۰/۸۸۳	۰/۹۴۵
مشروعیت زائی	LE	۰/۷۶۶	۰/۸۵۱
مشروعیت عملی	LEP	۰/۷۶۹	۰/۸۶۷
مشروعیت اخلاقی	LEE	۰/۸۸۵	۰/۹۴۵
مشروعیت ساختاری	LES	۰/۷۸۵	۰/۸۷۶
مشروعیت گزینشی	LEM	۰/۸۱۷	۰/۹۱۶

باتوجه به اینکه مقدار مناسب برای آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی $0/7$ است و مطابق با یافته‌های جدول فوق این معیارها در مورد متغیرهای مکنون مقدار مناسبی را اتخاذ نموده‌اند، لذا می‌توان مناسب

بودن پایایی مدل‌های اندازه‌گیری پژوهش را تأیید نمود. معیار دوم از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری، روایی همگرا است که به بررسی میزان همبستگی هر سازه با سؤالات (شاخص‌ها) خود می‌پردازد.

جدول ۱۱. نتایج روایی همگرایی متغیرهای پنهان پژوهش

متغیرهای مکنون	اختصار	میانگین واریانس استخراجی (AVE>0.5)
گزارشگری بشردوستانه	PR	۰/۶۷۲
تعالی افشاء توسعه منابع انسانی	PRH	۰/۸۰۱
تعالی افشاء توسعه منافع نهادی	PRN	۰/۹۱۳
تعالی افشاء توسعه منافع اجتماعی	PRS	۰/۸۹۵
مشروعیت زانی	LE	۰/۵۸۹
مشروعیت عملی	LEP	۰/۶۸۵
مشروعیت اخلاقی	LEE	۰/۸۹۷
مشروعیت ساختاری	LES	۰/۷۰۲
مشروعیت گزینشی	LEM	۰/۸۴۵

باتوجه به مقدار مناسب برای AVE، که برابر با ۰/۵ است و مطابق با یافته‌های جدول ۱۱ این معیار در مورد متغیرهای مکنون مقدار مناسبی را اتخاذ نموده، در نتیجه مناسب بودن روایی همگرایی پژوهش تأیید می‌شود. روایی واگرا معیار سوم بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری می‌باشد. روایی واگرایی قابل قبول یک مدل بیانگر آن است که یک سازه در مدل، نسبت به سازه‌های دیگر تعامل بیشتری با شاخص‌هایش دارد. باتوجه به جدول ۱۲، مقدار جذر میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای پنهان در پژوهش حاضر که در خانه‌های موجود در قطر اصلی ماتریس قرار گرفته‌اند، از مقدار همبستگی میان آن‌ها که در خانه‌های زیرین و راست قطر اصلی قرار دارند، بیشتر است.

جدول ۱۲. ماتریس فورنل و لارکر جهت بررسی روایی واگرا

متغیرهای مکنون	اختصار	PR	PRH	PRN	PRS	LE	LEP	LEE	LES	LEM
گزارشگری بشردوستانه	PR	۱/۸۸۰								
تعالی افشاء توسعه منابع انسانی	PRH	۱/۸۶۷	۱/۸۹۵							
تعالی افشاء توسعه منافع نهادی	PRN	۱/۷۹۱	۱/۵۵۰	۱/۹۵۶						
تعالی افشاء توسعه منافع اجتماعی	PRS	۱/۸۰۰	۱/۵۴۹	۱/۴۲۵	۱/۹۴۶					
مشروعیت زانی	LE	۱/۶۱۳	۱/۵۸۲	۱/۳۶۶	۱/۵۴۱	۱/۸۶۷				
مشروعیت عملی	LEP	۱/۶۱۷	۱/۶۵۱	۱/۳۶۷	۱/۴۸۴	۱/۷۰۳	۱/۸۲۸			
مشروعیت اخلاقی	LEE	۱/۶۱۱	۱/۴۶۳	۱/۴۶۱	۱/۵۷۱	۱/۸۳۵	۱/۳۹۲	۱/۹۴۷		
مشروعیت ساختاری	LES	۱/۴۳۲	۱/۳۶۴	۱/۲۴۶	۱/۴۳۰	۱/۷۸۵	۱/۳۷۶	۱/۶۳۲	۱/۸۳۸	
مشروعیت گزینشی	LEM	۱/۲۳۱	۱/۳۱۲	۱/۰۲۶	۱/۲۰۴	۱/۷۵۳	۱/۴۵۲	۱/۵۰۴	۱/۳۸۶	۱/۹۱۹

باتوجه به نتایج پایایی، روایی همگرا و روایی واگرا مشاهده می‌شود که مدل‌های اندازه‌گیری مدل معادلات ساختاری پژوهش به نحوی مطلوب، توانایی اندازه‌گیری متغیرهای پنهان پژوهش را دارند. لذا، در ادامه برازش مدل ساختاری پژوهش بررسی می‌گردد. پس از سنجش روایی و پایایی مدل اندازه‌گیری، مدل ساختاری از طریق روابط بین متغیرهای مکنون ارزیابی شد. در پژوهش حاضر از دو معیار ضریب تعیین (R^2) و ضریب قدرت پیش‌بینی (Q^2)، استفاده شده است. R^2 معیاری است که نشان از تأثیر یک متغیر برون‌زا بر یک متغیر درون‌زا دارد. مطابق با شکل ۸، مقدار R^2 برای سازه‌های درون‌زای پژوهش محاسبه شده است که می‌توان مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تأیید

نمود. در ضمن، به منظور بررسی قدرت پیش‌بینی الگو از معیاری با عنوان Q^2 استفاده شد. با توجه به نتایج این معیار در جدول ۱۳ می‌توان نتیجه گرفت که مدل، قدرت پیش‌بینی «قوی» دارد.

جدول ۱۳. مقادیر ضریب تعیین (R^2) و ضریب قدرت پیش‌بینی (Q^2)

متغیرهای پژوهش	اختصار	Q^2	R^2
گزارشگری بشردوستانه	PR	۰/۶۶۵	۰/۹۹۹
مشروعیت زائی	LE	۰/۵۸۲	۰/۹۹۸

پس از برازش بخش اندازه‌گیری و ساختاری مدل پژوهش حاضر، به منظور کنترل برازش کلی مدل از معیاری با عنوان GOF استفاده شد. که سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای آن معرفی شده است. این معیار از طریق رابطه (۲) محاسبه می‌گردد:

$$\text{GOF} = \sqrt{\text{Communalities} \times R^2} \quad \text{رابطه (۲)}$$

Communalities از میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای مکنون پژوهش و R^2 میانگین مقادیر ضریب تعیین متغیرهای درون‌زای مدل است.

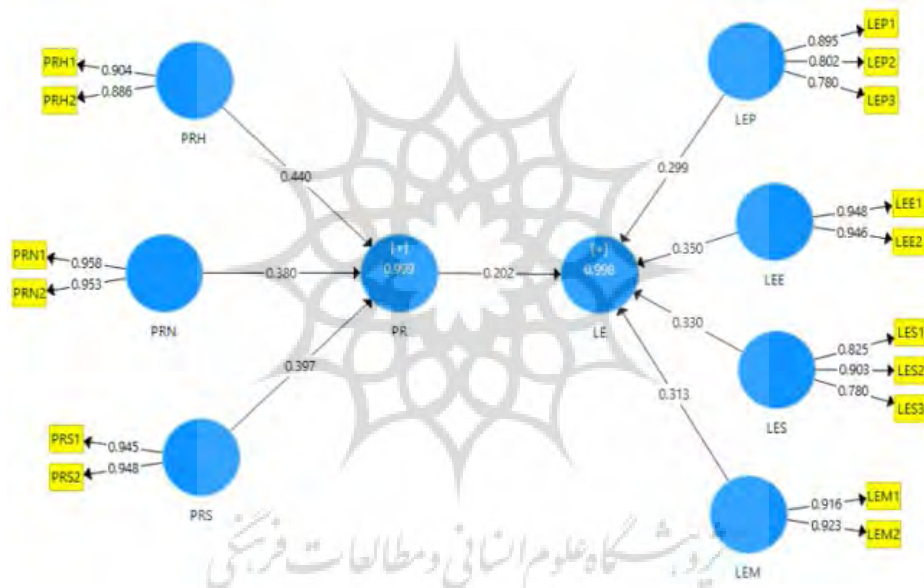
جدول ۱۴. میزان R^2 و Communalities

متغیرهای مکنون	اختصار	Commuality	R^2
گزارشگری بشردوستانه	PR	۰/۳۴۴	۰/۹۹۹
تعالی افشاء توسعه منابع انسانی	PRH	۰/۳۶۰	
تعالی افشاء توسعه منابع نهادی	PRN	۰/۶۰۱	
تعالی افشاء توسعه منافع اجتماعی	PRS	۰/۵۶۲	
مشروعیت زائی	LE	۰/۳۲۰	۰/۹۹۸
مشروعیت عملی	LEP	۰/۳۷۱	
مشروعیت اخلاقی	LEE	۰/۵۶۵	
مشروعیت ساختاری	LES	۰/۳۹۸	
مشروعیت گزینشی	LEM	۰/۴۵۲	

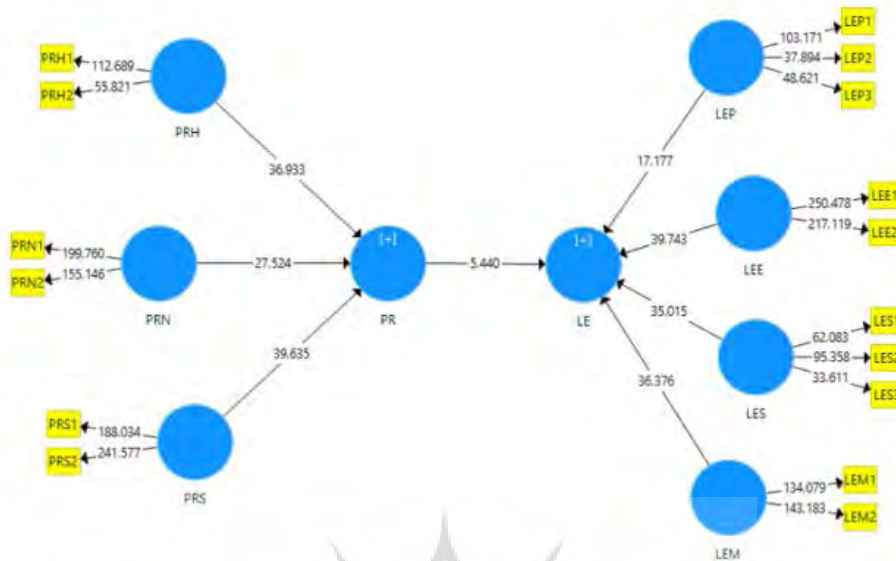
جدول ۱۵. نتایج برازش مدل کلی

GOF	\bar{R}^2	Communality
۰/۶۶	۰/۹۹	۰/۴۴

باتوجه به مقدار بدست آمده برای GOF به میزان ۰/۶۶، برازش بسیار مناسب مدل کلی تأیید می‌شود. پس از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری و مدل ساختاری و داشتن برازش مناسب مدل کلی و باتوجه به شکل‌های ۸ و ۹، به بررسی نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود که نتایج آن در جدول ۱۷، ارائه شده است.



شکل ۸. مدل ساختاری فرضیه پژوهش همراه با ضرایب بارهای عاملی



شکل ۹. مدل ساختاری فرضیه پژوهش همراه با ضرایب معناداری

باتوجه به مدل ساختاری و ضرایب بار عاملی، در قالب جدول ۱۶ می‌توان نتیجه آزمون فرضیه پژوهش را مشاهده نمود:

جدول ۱۶. نتایج مربوط به آزمون فرضیه پژوهش

فرضیه پژوهش	شرح	ضریب مسیر (β)	معناداری (T-Value)	نتیجه آزمون
افشاء اطلاعات بشردوستانه بر مشروعیت‌زائی بالاتر بازار سرمایه تاثیر مثبت و معناداری دارد.		۰/۲۰	۵/۴۴	تأیید فرضیه

باتوجه به شکل ۸ و ۸، ضریب استاندارد شده (ضریب مسیر)، ابعاد برآمده از گزارشگری بشردوستانه بر مشروعیت‌زائی بالاتر تأثیر مثبت و معناداری دارد، چراکه ضریب مسیر مثبت و برابر با ۰/۲۰ می‌باشد و آماره t نیز برابر با ۵/۴۴ می‌باشد، که باتوجه به اینکه بزرگتر از ۱/۹۶ است، در نتیجه فرضیه پژوهش تأیید می‌شود.

بحث و نتیجه‌گیری

هدف این مطالعه ارائه چارچوب افشاء اطلاعات بشردوستانه و ارزیابی تأثیر آن بر مشروعیت‌زائی بالاتر در بازار سرمایه می‌باشد. در تحلیل نتیجه کسب شده بایستی بیان شود، گزارشگری بشردوستانه به عنوان یکی از مهمترین تغییرات در رویه‌های کلاسیک حسابداری، سطح گسترده‌تری از افشاء اطلاعات عملکردی شرکت‌ها را در بر می‌گیرد که می‌تواند ظرفیت‌های پاسخگویی به نیازهای متناوب ذینفعان را در قالب مشروعیت تقویت نماید. چراکه تغییر در زوایایی اجتماعی ارزش‌های سهامداران نسبت مسئولیت‌پذیری بیشتر شرکت‌ها باعث شده تا به انحاء مختلف نیازهای اطلاعاتی ذینفعان به شرکت در یک سیکل چرخه‌ی اطلاعاتی مخابره شود و شرکت‌ها از طریق شیوه‌های عملیاتی متعامل‌تری تلاش نمایند تا با ارائه گزارش‌های بالاتر به آنان، اطمینان و اعتماد بالاتری برای خود جلب نمایند. لذا نتیجه این مطالعه نشان می‌دهد، شرکت‌هایی که از پتانسیل بالاتری در افشاء کارکردهای منابع انسانی، نهادی و اجتماعی برخوردار هستند، معمولاً به واسطه‌ی مسئولیت‌پذیری بالاتر در رعایت حقوق ذینفعان، مشروعیت‌های حرفه‌ای را در یک بازار رقابتی کسب می‌نمایند که می‌تواند مزیت عملکردی نسبت به دیگر رقبای شرکت‌ها نیز تلقی گردد. لذا طبق مفهوم نوظهور بشردوستی در گزارشگری، حسابداری به عنوان اهرم اجرایی پیشبرد چنین رویکرد در شرکت‌های امروزی، می‌بایست تلاش نماید تا با حفظ ارزش‌های وجودی خود، از پابندی بالاتری به لحاظ رعایت منافع ذینفعانی که با اعتماد به کارکردهای اخلاقی و فلسفی این حرفه، اقدام به سرمایه‌گذاری در شرکت‌های بازار سرمایه نموده‌اند، داشته باشد. در این شرایط فرآیند تأثیرپذیری گزارشگری و افشاء اطلاعات فراگیر از چنین سازوکارهای اخلاق‌گرایانه‌ای می‌تواند به رویه‌های حسابداری کمک کند تا شرکت‌ها با پیگیری رویکردهای استراتژیک بشردوستانه، بتواند شکاف ناشی از بازده مورد انتظار با بازده‌های واقعی شرکت‌ها را جهت دستیابی به مشروعیت بالاتر، کاهش نمایند. چراکه این شیوه گزارشگری براساس توسعه‌ی رویکرد چندبعدی و فراگیر از منظر بشردوستانه، در پی رعایت حقوق ذینفعانی است که از نفوذ کافی برای نظارت بر شرکت برخوردار نیستند و به واسطه‌ی بشردوستی تلاش می‌کنند تا با پابندی به توالی و تسلسل رعایت‌هنجارهای عملیاتی شفاف رویه‌های حسابداری تحت چنین رویکردی، مشروعیت‌پذیری بالاتری را در تعامل شرکت با ذینفعان بدست

آوردند. نتیجه این مطالعه به صورت مصداقی، به دلیل عدم مشابهت تحلیلی از قابلیت تطبیق پذیری یافته‌ها برخوردار نمی‌باشد. اما صرفاً برحسب ماهیت مطالعه و توسعه ادبیات دانش حسابداری، می‌توان بررسی گزارشگری بشردوستانه با مشروعیت را به لحاظ اهمیت با پژوهش‌هایی همچون نادسن و همکاران (۲۰۲۴)؛ لوپوتا و همکاران (۲۰۲۴) و پورغلامی دافچاهی و همکاران (۱۴۰۲) مشابه تلقی نمود.

براساس نتیجه کسب شده، در وهله اول به به سیاستگذاران و تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری توصیه می‌شود تا نسبت به توسعهی هنجارهای حرفه‌ای‌گرایی اخلاقی در حسابداری جهت افشاء فراگیرتر اطلاعات در زمینه‌های بشردوستانه اقدام نمایند. زمینه‌هایی که فراتر از مبانی کلاسیک حسابداری در این حوزه، مبنی بر ارائه‌ی اطلاعات خلاصه‌ای از مسئولیت اجتماعی، جنبه‌های فراگیرتری از رعایت حقوق ذینفعان توسط شرکت‌ها را می‌تواند به بازار سرمایه مخابره نماید. به عنوان مثال بلوغ واحد حسابداری از نظر درک ارزش‌های بشردوستانه، می‌تواند به جاری‌سازی سیستم‌های اطلاعات سهامداران منجر شود تا با بروز رسانی اطلاعات شرکت در زمینه‌های مختلف از کارکردهای قضایی گرفته تا افشاء اطلاعاتی همچون پاداش مدیران، سیستم حسابداری بتواند مانع از تضییع حقوق ذینفعان شود. در وهله‌ی دوم به شرکت‌ها توصیه می‌شود تا واحدهای حسابداری شرکت را فراتر از کمی‌گرایی صرف افشاء اطلاعات الزامی، در مسیر ارزش‌هایی از عملکردهای بشردوستانه قرار دهد تا با جلب اعتماد فراگیر سهامداران و سرمایه‌گذاران برای پروژه‌ها و طرح‌های سرمایه‌گذاری خود منابع مالی مورد نیاز را تأمین نمایند. در عین حال نیز بتوانند نسبت به رقبای خود، جایگاه اعتباری بالاتری به لحاظ پایبندی به ارزش‌های اخلاق‌گرایی در زمینه‌های افشاء اطلاعات؛ رعایت حقوق نسلی؛ رعایت مسائل زیست‌محیطی و رعایت برابری حقوق منابع انسانی و سرمایه‌گذاران، دستیابند.

منابع

- پورغلامی دافجاهی، غلامحسین، صمدی لرگانی، محمود، علی خانی، رضیه، پورعلی، محمدرضا. (۱۴۰۲). ارزیابی کیفیت افشای پایداری و تاثیر آن بر عملکرد پایداری مبتنی بر تئوری مشروعیت، نشریه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۲(۴۶): ۲۷۵-۲۹۶.
- داوودی نصر، مجید، طالب‌نیا، قدرت‌اله، رویایی، رضاعلی، صالحی‌امیری، سیدرضا. (۱۳۹۷). تبیین الگوی مناسب حسابرسی مسئولیت اجتماعی (اخلاق اجتماعی) شرکت‌ها از دیدگاه حقوق بشر و ارزش‌های اجتماعی با استفاده از رویکرد تحلیل عاملی اکتشافی و مدل‌سازی معادلات ساختاری، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۷(۲۵): ۹۹-۱۲۲.
- صادقی‌مقدم، محمدرضا، صفری، حسین، بارانی بیرانوند، رضا. (۱۳۹۸). ارزیابی عملکرد زنجیره تأمین بشردوستانه با استفاده از رویکرد خاکستری، مدیریت تولید و عملیات، ۱۰(۱): ۱۷۵-۱۹۷.
- طاهرزاد، مژگان، جمشیدی، داریوش، جلالی، عبدالعلی. (۱۴۰۱). تاثیر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بر نوآوری مدل کسب و کار با نقش میانجی مشروعیت سازمانی، نشریه مدیریت بازرگانی و علم اطلاعات، ۱(۲): ۱-۱۸.
- علی‌سلطانی، سحر، عالی، احمد، امیرخانی، طیه. (۱۴۰۰). مطالعه تطبیقی تاثیر ادغام بر مشروعیت سازمانی و هویت سازمانی کارکنان، پژوهش‌های مدیریت در ایران، ۲۴(۲): ۶۱-۸۶.

References

- Abernethy, M, A; Bouwens, J; Hofmann, Ch. & Lent, L. (2023). Altruism, social norms, and incentive contract design, *Review of Accounting Studies*, Springer, 28(2): 570-614. <https://doi.org/10.1007/s11142-021-09649-x>
- Ali-Soltani, Sahar; Ali, Ahmad; Amirkhani, Tayyebbeh. (2021). A comparative study of the impact of merger on organizational legitimacy and organizational identity of employees, *Management Research in Iran*, 24(2): 61-86. . (In Persian)
- Al-Qudah, L, A. (2023). The role of social responsibility accounting in mitigating the economic impacts of the COVID-19 pandemic in Jordan, *Cogent Economics & Finance*, 11(1): 217-234. <https://doi.org/10.1080/23322039.2023.2171575>
- Baker, M. and Modell, S. (2019). Rethinking performativity: A critical realist analysis of accounting for corporate social responsibility, *Accounting, Auditing &*

- Accountability Journal, 32(4): 930-956. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2017-3247>
- Bellucci, M; Acuti, D; Simoni, L. and Manetti, G. (2021). Restoring an eroded legitimacy: the adaptation of nonfinancial disclosure after a scandal and the risk of hypocrisy, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 34(9): 195-217. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-12-2019-4359>
- Breakey, H. (2020), "Incorporating Philosophical Theory, Ethical Decision-Making Models, and Multidimensional Legitimacy into Practical Ethics Education", Schwartz, M; Harris, H; Highfield, C. and Breakey, H. (Ed.) *Educating for Ethical Survival (Research in Ethical Issues in Organizations, Vol. 24)*, Emerald Publishing Limited, Leeds, pp. 117-126. <https://doi.org/10.1108/S1529-209620200000024007>
- Breakey, H. (2020). Incorporating Philosophical Theory, Ethical Decision-Making Models, and Multidimensional Legitimacy into Practical Ethics Education", Schwartz, M; Harris, H; Highfield, C. and Breakey, H. (Ed.) *Educating for Ethical Survival (Research in Ethical Issues in Organizations, Vol. 24)*, Emerald Publishing Limited, Leeds, pp. 117-126. <https://doi.org/10.1108/S1529-209620200000024007>
- Buhmann, K; Faterling, B; Voiculescu, A. (2018). Business & Human Rights Research Methods, *Nordic Journal of Human Rights*, 36(4): 323-332. <https://doi.org/10.1080/18918131.2018.1547522>
- Chen, X; He, Y; Wang, L. and Xiong, J. (2021). The effects of customer socialization on customer behavior in social enterprises: role of organizational legitimacy in the eyes of customers, *Management Decision*, 59(1): 2713-2736. <https://doi.org/10.1108/MD-05-2019-0679>
- Davoudi Nasr, M; Talebnia, G; Royayi, R. A. and Salehi Amiri, S. R. (2018). Determining the Appropriate Model of Corporate Social Responsibility Auditing (Corporate Ethics) from the Perspective of Human Rights and Their Social Values Using Exploratory Factor Analysis and Structural Equation Modeling. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 7(25), 99-122. (In Persian)

- Elkelish, W. (2022). Accounting for Corporate Human Rights: Literature Review and Future Insights. *Australian Accounting Review*, Forthcoming, 1(4): 30-51, <https://ssrn.com/abstract=4160789>
- Gallhofer, S; Haslam, J. and van der Walt, S. (2011). Accountability and transparency in relation to human rights: a critical perspective reflecting upon accounting, corporate responsibility and ways forward in the context of globalisation”, *Critical Perspectives on Accounting*, 22(8): 765-780.
- Glaser, B. G. (1992). *Theoretical Sensitivity: Advances in the methodology of grounded theory*. Mill Valley, Calif.: Sociology Press.
- Gray, J. (2013). Accounting the Value of Human Rights and Environmental Protection in the Current Alien Tort Claims Act Paradigm, *Law School Student Scholarship*.
- Gregg, B. (2014). Human rights as social construction, *Contemporary Political Theory*, 13(4): 380-386.
- Knudsen, H; Rasmussen, L. R; & cone, L. (2024). The (il)legitimacy of new philanthropy: Affective world-making and the debt of happiness. Paper presented at ECER 2024, Nicosia, Cyprus, 5(2): 1-17.
- Kuruppu, S.C; Dissanayake, D. and de Villiers, C. (2022). How can NGO accountability practices be improved with technologies such as blockchain and triple-entry accounting? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 35(7): 1714-1742. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2020-4972>
- Lambert, V. and Lapsley, I. (2023). Charities, altruism and becoming business-like: tensions and contradictions, *Qualitative Research in Accounting & Management*, 20(4): 569-592. <https://doi.org/10.1108/QRAM-04-2020-0040>
- Li, Y. and McKernan, J. (2016). Human rights, accounting, and the dialectic of equality and inequality, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(4): 568-593. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2015-2142>
- Li, Z; Haque, S. and Chapple, L. (E). (2023). Disclosures of labour practices: perspectives of legitimacy and impression management, *Journal of Accounting Literature*, 4(1): 110-134. <https://doi.org/10.1108/JAL-06-2022-0069>
- Liu, H; Zhou, J; Liu, H. and Xin, B. (2021). Is the uncertainty of gaining legitimacy from organizational change an antecedent of employees' resistance to change?

- Chinese Management Studies, 15(4): 769-784. <https://doi.org/10.1108/CMS-07-2020-0309>
- Lock, I. and Schulz-Knappe, C. (2019). Credible corporate social responsibility (CSR) communication predicts legitimacy: Evidence from an experimental study, *Corporate Communications: An International Journal*, 24(1): 2-20. <https://doi.org/10.1108/CCIJ-07-2018-0071>
- Lopatta, K; Tideman, S, A; Scheil, C; Makarem, N. (2023). The current state of corporate human rights disclosure of the global top 500 business enterprises: Measurement and determinants, *Critical Perspectives on Accounting*, 4(2): 33-54. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2022.102512>
- Martens, W. and Bui, C.N.M. (2023). An Exploration of Legitimacy Theory in Accounting Literature. *Open Access Library Journal*, 10(3): 1-20. <https://doi.org/10.4236/oalib.1109713>
- McPhail, K. and Ferguson, J. (2016). The past, the present and the future of accounting for human rights, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(4): 526-541. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2016-2441>
- McPhail, K; Islam, M.A. and Huddle S. (2014), *The United Nations Guiding Principles on Business and Human Rights: Putting Accounting for Human Rights into Practice*, La Trobe University and CAANZ, Melbourne, 3(3): 27-45.
- McPhail, K; McKernan, J. (2011). Accounting for human rights: an overview and introduction, *Critical Perspectives on Accounting*, 22(8): 733-737.
- Michalski, J, H. (2003). Financial Altruism or Unilateral Resource Exchanges? *Toward a Pure Sociology of Welfare*, 21(4): 341-158.
- Moon, J, S. (2024). Differential Impact of Philanthropic vs. Dual-purpose Corporate Social Responsibility Initiatives. *The International Journal of Accounting*, Forthcoming, 2(4): 1-39. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4861962>
- Paisey, C. and Paisey, N.J. (2012). Whose rights? Professional discipline and the incorporation of a (human) rights framework: the case of ICAS, *Critical Perspectives on Accounting*, 23(1): 17-35.
- Pourgholami Dafchahi, G; samadi largani, M; Alikhani, R. and Pourali, M. R. (2023). Evaluating the quality of sustainability disclosure and its impact on sustainability

- performance based on the theory of legitimacy. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 12(46), 275-296. (In Persian)
- Rahaman, M, M; Chowdhury, A, R, B; Akter, Sh. (2023). Accountant Perceptions and Attitudes towards the Social Accounting Practices in Bangladesh, *International Journal of Corporate Finance and Accounting*, 3(1): 1-19. <https://doi.org/10.4018/IJCF.A.319709>
- Reinecke, J; van Bommel, K. and Spicer, A. (2017). When Orders of Worth Clash: Negotiating Legitimacy in Situations of Moral Multiplexity, Justification, Evaluation and Critique in the Study of Organizations (Research in the Sociology of Organizations, Vol. 52), Emerald Publishing Limited, Leeds, pp. 33-72. <https://doi.org/10.1108/S0733-558X20170000052002>
- Ruggie, J, G. (2007). Business and Human Rights: The Evolving International Agenda, *The American Journal of International Law*, 101(4): 819-840
- Sadeghi Moghadam, M. R; Safari, H. and Barani Beyranvand, R. (2019). Performance assessment of humanitarian supply chain by using gray approach. *Research in Production and Operations Management*, 10(1), 175-197. doi: 10.22108/jpom.2018.101917.1016. (In Persian)
- Scheibelhofer, E. (2023). The Interpretive Interview. An Interview Form Centring on Research Participants' Constructions, *International Journal of Qualitative Methods*, 4(1): 56-79. <https://doi.org/10.1177/16094069231168748>
- Sikka, P. (2011). Accounting for human rights: The challenge of globalization and foreign investment agreements, *Critical Perspectives on Accounting*, 22(8): 811-827 <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2011.03.004>
- Tahernejad, Mojgan; Jamshidi, Dariush; Jalali, Abdolali. (2022). The effect of corporate social responsibility on business model innovation with the mediating role of organizational legitimacy, *Journal of Business Management and Information Science*, 1(2): 1-18. (In Persian).
- Ventura, L. (2022). Philanthropy and the For-profit Corporation: The Benefit Corporation as the New Form of Firm Altruism. *European Business Organization Law Review*, 23(1): 603-632. <https://doi.org/10.1007/s40804-021-00227-x>

- Von Schnurbein, G; Rey-Garcia, M; Neumayr, M. (2021). Contemporary Philanthropy in the Spotlight: Pushing, the Boundaries of Research on a Global and Contested Social Practice, 32(4): 185-193. <https://doi.org/10.1007/s11266-021-00343-9>
- Wei, Z; Song, X. and Xie, P. (2020). How does management innovation matter for performance: Efficiency or legitimacy? Chinese Management Studies, 14(1): 275-296. <https://doi.org/10.1108/CMS-11-2018-0760>
- Wilson, C. and Knighton, D. (2021). Legitimacy, autonomy and trust: a recipe for organizations to operate in the public interest, Corporate Communications: An International Journal, 26(4): 773-792. <https://doi.org/10.1108/CCIJ-03-2021-0029>
- Xiu, L; Lu, F. and Liang, X. (2020). Legitimized identity vs identifiable legitimacy: Toward a theoretical framework of the relationship between organizational identity and organizational legitimacy, Nankai Business Review International, 11(1): 102-120. <https://doi.org/10.1108/NBRI-03-2019-0009>
- Zhang, K; Zhang, X.-e. and Xu, X. (2023). Discard the false and retain the true: the effect of hypocrisy on the cognitive legitimacy of social enterprises, International Journal of Emerging Markets, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/IJOEM-03-2022-0497>

COPYRIGHTS



This is an open access article under the CC-BY 4.0 license.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی