

Development of Philanthropic Practices in the Implementation of Accounting Based on the Phenomenological Process¹

Mohammad Shahsavarzadeh², Hamid Reza Shammakhi³,
Arezoo Khosravani⁴

Received: 2024/02/21

Accepted: 2024/05/26

Research Paper

Abstract

Accounting is considered to be a symbol of corporate responsibility, which can help companies to be more accountable than in the past and gain the trust of stakeholders. Philanthropy as one of the fields of paradigm shift in accounting is an emerging concept that has developed accounting implementation processes towards legitimacy. The purpose of this research is development of philanthropic practices in the implementation of accounting based on the phenomenological process. Based on the nature of phenomenology, this study sought to categorize the fields of philanthropy development in accounting implementation procedures. Therefore, in terms of methodology, this study can be considered exploratory and combined. Because through interviews with experts, this study sought to discover the propositional themes of the investigated phenomenon in order to make it possible to generalize it to the study context. The participants in this study were experts in accounting knowledge to collect data from the qualitative sector and financial managers and accounting heads of capital market companies in the quantitative sector. The results of the study in the qualitative part during the 12 interviews conducted indicate the identification of 159 open codes and 24 propositional themes for the development of humanitarian practices in the implementation of accounting procedures. In the quantitative part, the results of the study identify 4 categories for a more coherent understanding of the effectiveness of humanitarian functions in the implementation of accounting procedures. The results of this study show that accounting, by changing its classical and purely quantitative procedures, is trying to accept more inclusive values of the information needs of stakeholders in the capital market, rather than being independent of religious views; gender and ethnicity, due to the existence of equality and balance, a platform should be provided to achieve higher dynamism and interactivity between companies and stakeholders, and in this case, the flow of cash circulation in the market can help industries and companies active in this field.

Keyword: Philanthropic, Phenomenological Process, Social Values.

JEL Classification: G1, A13.

1. doi: 10.22051/jera.2024.46504.3215

2. Ph.D. Student, Department of Accounting, Semnan Branch, Islamic Azad University, Semnan, Iran. (mohammad.shahsavar2020@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).

<https://jera.alzahra.ac.ir>

بسط شیوه‌های بشردوستانه در پیاده‌سازی حسابداری براساس فرآیند پدیدارشناسی^۱

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

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱۲/۰۲

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۳/۰۶

مقاله پژوهشی

چکیده

حسابداری نمادی از مسئولیت‌پذیری شرکت‌ها تلقی می‌شود که امروزه فراتر از گذشته می‌تواند به پاسخگویی شرکت‌ها در جلب اعتماد ذینفعان کمک نماید. بشردوستی به عنوان یکی از زمینه‌های تغییر پارادایمی در حسابداری، مفهوم نو ظهوری است که فرآیندهای پیاده‌سازی حسابداری را به سمت مشروعیت‌پذیری توسعه داده است. هدف این مطالعه، بسط شیوه‌های بشردوستانه در پیاده‌سازی حسابداری براساس فرآیند پدیدارشناسی می‌باشد. این مطالعه براساس ماهیت پدیدارشناسی به دنبال دسته‌بندی مفهومی و مقوله‌بندی زمینه‌های توسعه بشردوستی در رویه‌های پیاده‌سازی حسابداری بود. لذا به لحاظ روش شناسی این مطالعه را می‌توان اکتشافی و ترکیبی تلقی نمود. زیرا از طریق مصاحبه با خبرگان به دنبال کشف مضامین گزاره‌ای پدیدهای مورد بررسی بود تا امکان تعمیم آن به بستر مطالعه مهیا گردد. مشارکت کنندگان در این مطالعه خبرگان دانش حسابداری جهت جمع‌آوری داده‌های بخش کیفی و مدیران مالی و رؤسای حسابداری شرکت‌های بازار سرمایه در بخش کمی بودند. دوره‌ی زمانی این مطالعه نیز یکساله می‌باشد. نتایج مطالعه در بخش کیفی طی ۱۲ مصاحبه‌ی انجام شده از شناسایی ۱۵۹ کدباز و ۲۴ مضمون گزاره‌ای جهت بسط شیوه‌های بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری حکایت دارد. در بخش کمی نیز نتایج مطالعه از شناسایی ۴ مقوله جهت شناخت منسجم‌تر اثرگذاری کارکردهای بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری دارد. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد، حسابداری با تغییر رویه‌های کلاسیک و صرفاً کمی‌گرایانه‌ی خود، در تلاش برای پذیرش ارزش‌های فراگیرتری از نیازهای اطلاعاتی ذینفعان در بازار سرمایه می‌باشند تا فارغ از دیدگاه‌های اعتقادی؛ جنسیتی و قومی، به دلیل وجود برابری و توازن، بستر برای دستیابی به پویایی و تعامل‌پذیری بالاتر بین شرکت‌ها با ذینفعان مهیا شود و در این صورت جریان گردش وجه نقد در بازار بتواند به صنایع و شرکت‌های فعال در این حوزه کمک نماید.

واژه‌های کلیدی: بشردوستی، پدیدارشناسی، ارزش‌های اجتماعی.

طبقه‌بندی موضوعی: G1, A13

doi: 10.22051/jera.2024.46504.3215

۲. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد سمنان، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران. (mohammad.shahsavari2020@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)

https://jera.alzahra.ac.ir

مقدمه

حسابداری به عنوان دانشی برآمده از انتظارات اجتماعی است که هدف آن تقویت و توسعه‌ی پاسخگویی در بسترهای یک جامعه به ذینفعان خود می‌باشد (ایچانوی-فرانکو و همکاران^۱، ۲۰۲۳). زمینه‌های این دانش در رویکردهای کلاسیک صرفاً عینیت‌گرایانه تلقی می‌شد و طرفداران آن اعتقاد دارند که حسابداری ابزاری فنی برای ارتقاء سطح عملکردهای مالی واحدهای تجاری است (بیلی و همکاران^۲، ۲۰۲۳). در حالیکه تغییرات پارادایمی در کلیت کارکردهای دانش علوم انسانی، حوزه‌های اثرگذار حسابداری را فراتر از عینیت‌گرایی صرف، با ارزش‌هایی پیوند می‌زند که هویت جدیدی را برای این دانش در رویکردهای ساختارگرایی اجتماعی به وجود می‌آورد (ساندا^۳، ۲۰۲۱). طرفداران این مکتب، حسابداری را فراتر از حرفه‌ای بودن، به بستری برای خلق ارزش نسبت می‌دهند و معتقد هستند که حسابداری علاوه بر نقش ابزاری که دارد، به صورت سیستمی قادر خواهد بود تا انتظارات اجتماعی را شناسایی و غربال نماید و با اعمال تغییرات در آن، خروجی مبتنی بر اقلان نیازهای اطلاعاتی ذینفعان را به جامعه عرضه نماید (نیکولاو و ایوانجیلینوس^۴، ۲۰۱۰). تحت این رویکردهای اجتماعی، حسابداری دانشی برای تعامل و اتکاء‌پذیری به فرآیندهای فنی و تخصصی تلقی می‌شود که سبب می‌گردد تا ذینفعان بتوانند اعتماد بالاتری به سیستم‌های حسابداری هر واحد تجاری داشته باشند (والمر^۵، ۲۰۲۳).

یکی از عرصه‌های این تغییر در فرآیندهای پیاده‌سازی حسابداری، ارزش‌های مبتنی بر بشردوستی و رعایت حقوق بشر در حوزه‌های مختلف عملکردی می‌باشد (اشرفی و عباسی، ۱۴۰۱). به عبارت دیگر ارزش‌های بشردوستانه زمانی می‌تواند رویه‌های حسابداری در افشاء اطلاعات را تغییر دهد که زیرساخت‌های فنی از یک سو و فرآیندهای تسهیل زمینه‌های ادراکی در واحدهای حسابداری هریک از شرکت‌های تجاری از سویی دیگر، از شناخت کافی و منسجمی در این خصوص برخوردار باشند (جینست^۶، ۲۰۰۵). زیرا الزاماً نمی‌توان برای چنین

1. Echanove-Franco et al
2. Bailey et al
3. Sanada
4. Nikolaou and Evangelinos
5. Vollmer
6. Genest

ارزش‌هایی معیار قابل اندازه‌گیری مشخصی تعریف نمود و یا استاندارد مدونی برای آن در نظر گرفت، بلکه می‌بایست رویه‌های حسابداری در افشاء چنین اطلاعاتی به شیوه‌ای اختیاری، نسبت به توسعه‌ی چنین ارزش‌هایی واکنش نشان دهند و از این طریق به ایجاد برابری و توازن بین حقوق اقلیت و اکثریت در بازار سرمایه کمک نمایند (تقی‌زاده خانقاه و همکاران، ۱۳۹۸).

لذا بر پایه‌ی این مفهوم میشل^۱ (۲۰۱۴) کارکردهای بشر دوستی در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری را فرآیند گسسته‌ای از مجموعه انتظارات اجتماعی و متناسب با ارزش‌های برابری و انسانیت تفسیر می‌نمایند که به ایجاد یک جامعه‌ی امن به لحاظ تساوی و برابری کمک می‌کند. از طرف دیگر، هازلتون^۲ (۲۰۱۹) شیوه‌های حسابداری مبتنی بر بشر دوستی را کارکردی از افشاء صادقانه؛ به موقع و قابل‌انکاء برای کلیه‌ی ذینفعانی تلقی می‌کند، که فارغ از فرصت‌طلبی صاحب‌منصبان قدرت، در پی احقاق حقوق اقلیت‌ها است و رویه‌های حسابداری را مبتنی بر ارزش‌های کثرت‌گرایانه به گونه‌ای پیاده‌سازی می‌کند تا جنبه‌های فراگیرتری از عملکردهای مالی را به ذینفعان بازنمایی نمایند (اژدری و همکاران، ۱۴۰۲). با درک مفاهیم ارائه شده می‌بایست بیان نمود، اگرچه اهمیت پدیده‌ی مورد بررسی می‌تواند به ارزش‌گرایی اجتماعی حرفه حسابداری در برابر ذینفعان منجر شود، اما کمتر پژوهشی در گذشته این مفهوم حسابداری را مورد بررسی قرار داده است، لذا به همین دلیل، این مفهوم به حدی نوظهور است که لازم است تا براساس دو استدلال زیر، ضرورت بسط آن به بستر مطالعه را مورد توجه قرار داد.

اولاً مرور زمینه‌های این حوزه از دانش علوم انسانی یعنی حقوق بشر و رویکردهای بشردوستانه نشان می‌دهد که بیشترین تأکید حقوق بشر معاصر بر موضوعات مدنی و سیاسی بوده است، درحالی‌که توسعه این مفهوم در حسابداری، امروزه به بخشی از بدنه‌ی عدالت‌گرایی اجتماعی تبدیل شده است و می‌تواند به افزایش سرمایه‌گذاری‌های در بازار سرمایه منتج شود (پیانزی و سینکوینی^۳، ۲۰۱۶). در واقع بسط شیوه‌های بشردوستانه در پیاده‌سازی حسابداری را می‌توان پاسخی به تغییرات ساختاری ماهیت این حوزه تلقی نمود که با ترکیب ابعاد حقوقی؛ فرهنگی و اقتصادی ضمن اینکه به دنبال شفافیت اطلاعاتی بیشتر و جلوگیری از وقایع همچون

1. Mitchell

2. Hazelton

3. Pianezzi and Cinquini

انرون و اندرسون در سطح بازارهای بین‌المللی می‌باشد، در عین حال سعی در ایجاد برابری و رعایت حقوق اقلیت‌های دینی؛ مذهبی و جنسیتی در سطح بازارهای سرمایه دارد (سیرسواردهانس و یاپا^۱، ۲۰۲۱). لذا انجام چنین مطالعه‌ای از منظر نظری می‌تواند در پیوند با ظهور نئولیبرالیسم^۲ (فوکویاما^۳، ۱۹۹۲) و افزایش نفوذ شرکت‌ها بر بدنه‌ی اجتماع، نقش مؤثری در توسعه دانش حسابداری در آینده داشته باشد.

ثانیاً ضرورت انجام این مطالعه می‌تواند ریشه در تغییرات جهانی و ماهیت عدم توازن منافع هریک از سرمایه‌گذاران در بازارهای سرمایه تلقی شود که بسته به نوع قوانین و ماهیت دستورالعمل‌های سرمایه‌گذاری، باعث تضییع حقوق ذینفعان می‌گردند. لذا از آنجاییکه بسط شیوه‌های بشردوستانه در پیاده‌سازی حسابداری می‌تواند در فراگیرتر نمودن افشاء اطلاعات برای ذینفعان مؤثر باشد، تمرکز بر انجام این مطالعه به تدوین کنندگان استانداردها و ناظران بازار سرمایه کمک می‌کند تا با سطحی از هنجارگرایی حرفه‌ای و اخلاقی در حسابداری را ترویج دهند تا بتواند در افزایش اثربخشی پیاده‌سازی ارزش‌های بشردوستانه مؤثر باشد. لذا با ارائه‌ی این توضیحات می‌بایست بیان نمود، براساس ماهیت پدیدارشناسی، این مطالعه در طی گام‌های کلایزی^۴ (۱۹۸۷) به عنوان مبنای این شیوه از روش شناسی، ضمن شناسایی مضامین گزاره‌ای پدیده‌ی مورد بررسی از طریق مصاحبه و کدگذاری صرفاً باز، به دنبال تفکیک سبک‌های مؤثر افشاء آن از طریق پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری می‌باشد.

مبانی نظری پژوهش

جدایی مالکیت از مدیریت و احتمال بروز فرصت‌طلبی‌های ساختاری و مدیریتی شرکت‌ها، ضمن اینکه به دلیل ریسک ناشی از تقارن اطلاعاتی می‌تواند ریزش قیمت سهام شرکت‌ها را به همراه داشته باشد (عارف‌منش و همکاران، ۱۴۰۱)، در عین حال به دلیل وجود مشکلات مرتبط با خطرات رعایت اصول اخلاق حرفه‌ای همواره این نگرانی را مبنی بر تضییع حقوق ذینفعان محتمل نگه می‌دارد و این مسئله به تدریج باعث کاهش اعتماد سهامداران و سرمایه‌گذاران

1. Siriwardhane & Yapa

2. Neoliberalism

3. Fukuyama

4. Colaizzi

می‌شود (أزلی،^۱ ۲۰۲۳). 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 بشردوستی اجتماعی، امروزه به بخش جدا نشدنی از تجارت و بازارهای سرمایه در کشورها بدل شده است (داوودی نصر و همکاران، ۱۳۹۷). زیرا نهادهای تجاری ممکن است در جهت دستیابی به اهداف‌شان اخلاقیات؛ محیط و اجتماع را نادیده بگیرند که در این شرایط بی‌توجهی به آن در بلندمدت می‌تواند تبعات زیادی مبنی بر ایجاد تعارض بین سرمایه‌گذاران با شرکت‌ها داشته باشد و برابری و عدالت را تحت تأثیر قرار دهد (مشایخ و همکاران، ۱۴۰۳). اما علیرقم توسعه این مفهوم در تجارت و الزام هنجاری و قانونی مبنی بر رعایت بشردوستی، اما کماکان مسئولیت شرکت‌ها در مقابل نقض قواعد حقوق بشر در بستری همچون بازار و تجارت هنوز هم در هاله‌ای از ابهام قرار دارد (روگی،^۲ ۲۰۰۷). به همین دلیل ضرورت توسعه‌ی ادبیات در این حوزه و تبیین الگوی مناسب برای بسط شیوه‌های بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری، به عنوان یکی از ارزش‌های اجتماعی که دارای پیوند با مباحث جامعه‌شناسی می‌باشد می‌تواند به اثربخشی پایداری شاخص‌های حقوق شهروندی و حفظ توازن و تعادل در بازار سرمایه کمک نماید، موضوعی که اگرچه بنظر می‌رسد در ابتدای راه قرار دارد، اما شناخت آن از طریق مبانی پدیدارشناسی می‌تواند به بسط این مفهوم در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری جهت افشاء فراگیرتر اطلاعات برای ذینفعان مؤثر باشد (بوهمن و همکاران،^۳ ۲۰۱۸).

آبرنیتی و همکاران^۴ (۲۰۲۳) 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. Ozili

2. Ruggie

3. Buhmann et al

4. Abernethy et al



شکل ۱. زمینه‌های توسعه‌ی کارکردهای بشردوستی در ساختار اجتماعی حسابداری (منبع: آبرینی و همکاران، ۲۰۲۳)

در واقع، این زمینه‌ها الزامات هنجاری است که یا به صورت فرهنگ سازی در عرصه‌های اجتماعی و حوزه‌های حرفه‌ای جریان می‌یابد یا اینکه به دلیل سطح بلوغ ساختاری سیستم‌های مالی و حسابداری از فلسفه‌ی وجودیشان در بسترهای اجتماعی است که نقش مؤثر خود را ایفا می‌کنند. گری (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 سرمایه‌گذاران متنوع و متفاوت به لحاظ تفاوت‌های آیینی، اعتقادی، بومی و فرهنگی منجر شود (مک‌فایل و همکاران، ۲۰۱۴). از طرف دیگر، مک‌فایل و فرگوسن (۲۰۱۶) از طریق ارائه‌ی یک مدل سه بعدی، نسبت به توسعه‌ی نقش حسابداری در بسترسازی ارزش‌های بشردوستانه در قالب شکل (۲) اقدام می‌کند.



شکل ۲. ابعاد سه بعدی توسعه حقوق بشر (منبع: مک‌فایل و فرگوسن، ۲۰۱۶)

طبق این سه بعد باید بیان نمود، بسط نقش حسابداری در بسترسازی ارزش‌های بشردوستانه از منظر قواعد زیست محیطی، سطحی از کارکردهای حسابداری در افشاء عملکردهای آلاینده‌گی زیست محیطی را در می‌گیرد که نشان دهنده‌ی سطح پابندی شرکت قواعد و انتظارات هنجاری آیندگان می‌باشد و حسابداری در تلاش برای کاهش هزینه‌های تولید آلاینده، راهبردهایی برای جلوگیری از فزونی استهلاک یا هزینه‌های انبارداری را مدنظر قرار می‌دهد (پایسی و پایسی، ۲۰۱۲). از منظر توسعه مشارکت‌های اجتماعی، نقش حسابداری 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 بعد ضمانت‌های حقوقی، به حسابداری در بسترسازی ارزش‌های بشردوستانه کمک می‌کند تا با حفاظت از حقوق اقلیت‌ها، پابندی 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 تضییع 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^۱، ۲۰۱۱).

از طرف دیگر، دستورالعمل‌های سازمان ملل، در مورد ضوابط رفتاری شرکت‌های فراملی یا دستورالعمل‌های سازمان توسعه و همکاری‌های اقتصادی تحت عنوان ضوابط رفتاری شرکت‌های چند ملیتی می‌تواند به عنوان مبنایی برای بسط نقش حسابداری در بسترسازی ارزش‌های بشردوستانه تلقی گردد (گریگ^۲، ۲۰۱۴). 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 عملکردهای تجاری خود رعایت نمایند (گالوفر و همکاران^۳، ۲۰۱۱).

پیشینه پژوهش

چا و همکاران^۴ (۲۰۲۴) مطالعه‌ای با عنوان «بشردوستی شرکتی و عملکرد شرکت: نقش استراتژی‌های شرکتی» انجام دادند. در این مطالعه ۱۱۵ شرکت تجاری در ایالات متحده بین سال‌های ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۷ مورد بررسی قرار گرفت و از طریق معادلات ساختاری تلاش شد تا تأثیر بشردوستی شرکتی بر عملکرد شرکت‌ها مورد کنکاش قرار گیرد. نتایج مطالعه نشان داد، بشردوستی شرکتی عاملی برای تقویت اثربخشی عملکردهای شرکت‌های تجاری مورد بررسی است. همچنین وضعیت استراتژیک بازارهای جهانی به عنوان یک متغیر تعدیل‌کننده می‌تواند تأثیر بشردوستی شرکتی بر عملکردهای شرکت‌ها را تشدید نماید. لوپوتا و همکاران^۵ (۲۰۲۴) مطالعه‌ای با عنوان «ارزیابی وضعیت فعلی افشاء اطلاعات مرتبط با حقوق بشر شرکتی ۵۰۰ شرکت تجاری برتر جهان: اندازه‌گیری و عوامل تعیین‌کننده» انجام دادند. در این مطالعه، از

1. McPhail & McKernan

2. Gregg

3. Gallhofer et al

4. Cha et al

5. Lopatta et al

امتیاز چک لیست ۱۳ موردی افشاء اطلاعات حقوق بشر برای ارزیابی عملکردهای شرکت‌ها بهره برده شده است. نتایج نشان داد، سطح جهانی معیار اندازه‌گیری شده افشاء حقوق بشر شرکت‌ها، بسیار پایین است. کسب این نتیجه نشان دهنده‌ی فقدان شفافیت؛ آگاهی و حساسیت در رابطه با مسئولیت شرکتی برای احترام به حقوق بشر است که در اصول راهنمای سازمان ملل در زمینه تجارت و حقوق بشر توضیح داده شده است. شرکت‌های تجاری با امتیاز بالاتر عمدتاً در استرالیا و اروپا مستقر هستند. تجزیه و تحلیل‌ها نشان می‌دهد که دیده‌شدن شرکت، از نظر ریسک بالاتر دعوی قضایی، و فشار نهادی در قالب قانون نرم به طور مثبت با سطوح افشای حقوق بشر شرکت‌ها مرتبط است. فیدورووا و همکاران^۱ (۲۰۲۳) پژوهشی با عنوان «بررسی تأثیر مخارج و افشای عملکردهای نوع دوستی شرکتی بر ارزش شرکت» انجام دادند. در این مطالعه برای سنجش میزان عملکرد نوع دوستی شرکتی از متن کاوی و استفاده از تحلیل بسامد استفاده شد. بازده زمانی مطالعه ۲۰۱۳-۲۰۱۹ بود و تعداد ۸۳ شرکت بازار سرمایه روسیه مورد بررسی قرار گرفت. همچنین از رگرسیون داده‌های تابلویی و الگوریتم جنگل تصادفی برای آزمون فرضیه‌های پژوهش بهره برده شد. در این مطالعه دو نوع رویکرد در خصوص افشاء نوع دوستی شرکتی تعیین شد. اول مسائلی مرتبط عملکردهای انسان دوستانه در درون شرکت و دوم مسائل مرتبط با حوزه‌های بشر دوستانه بیرونی مثل توسعه زیرساخت‌های اجتماعی؛ حمایت از کودکان و سیاست‌های جوانان؛ فرهنگ و آموزش مد نظر بود. نتایج تحلیل رگرسیون نشان می‌دهد که افشاء فعالیت‌های بشردوستانه مبتنی بر نوع اول (انگیزه‌های درونی مثل توسعه‌ی بهداشت منابع انسانی؛ توازن و برابری آموزش و ...)، تأثیر کمتری بر جذابیت سرمایه‌گذاری شرکت نسبت به فعالیت‌هایی نوع دوستانه‌ی نوع دوم دارد. همچنین مشخص افشاء عملکردهای نوع دوستانه‌ی نوع دوم از اثرگذاری بالاتری بر ارزش شرکت برخوردار می‌باشد. لوپوتا و همکاران^۲ (۲۰۲۳) مطالعه‌ای با عنوان «ارزیابی وضعیت فعلی افشاء اطلاعات مرتبط با حقوق بشر شرکتی ۵۰۰ شرکت تجاری برتر جهان: اندازه‌گیری و عوامل تعیین‌کننده» انجام دادند. در این مطالعه، از امتیاز چک‌لیست ۱۳ موردی افشاء اطلاعات حقوق بشر برای ارزیابی عملکردهای مالی شرکت‌های مورد مطالعه بهره برده شده است. این چک‌لیست دو مبنای دامنه و کیفیت را مورد بررسی قرار می‌دهد. نتایج نشان داد، سطح جهانی معیار اندازه‌گیری شده افشاء حقوق بشر

1. Fedorova et al

2. Lopatta et al

شرکت‌ها، بسیار پایین است و شرکت‌های تجاری از ۱۳ مورد، به طور متوسط ۳/۷۲ امتیاز از چک‌لیست افشاء را رعایت می‌نمایند. کسب این نتیجه نشان دهنده‌ی فقدان شفافیت؛ آگاهی و حساسیت در رابطه با مسئولیت شرکتی برای احترام به حقوق بشر است که در اصول راهنمای سازمان ملل در زمینه تجارت و حقوق بشر توضیح داده شده است. با این حال، تفاوت‌های قابل توجهی در بین کشورها وجود دارد. شرکت‌های تجاری با امتیاز بالاتر عمدتاً در استرالیا و اروپا مستقر هستند. با این حال، می‌توان استنباط نمود که اشکال فعلی در عدم افشاء عملکردهای اختیاری حقوق بشر، فقدان مقررات داخلی و بین‌المللی در این رابطه باعث شده تا الزاماً شرکت‌ها از قابلیت بالایی برای افشای گزاره‌های عملکردی حقوق بشر شرکتی برخوردار نباشند. وانگ و همکاران^۱ (۲۰۲۲) مطالعه‌ای با عنوان «ارزیابی تأثیر مالکیت خارجی و نوع دوستی شرکتی» انجام دادند. جامعه هدف در این مطالعه، شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار چین در بازه زمانی ۲۰۰۳ تا ۲۰۱۸ از طریق جمع‌آوری داده‌های گزارش همراه صورت‌های مالی به صورت دستی، مورد بررسی قرار گرفت. نتایج مطالعه نشان داد، وجود مالکیت خارجی در نظام راهبری شرکتی، کمک‌های مالی شرکت‌ها در زمینه‌های نوع دوستی را تقویت می‌نماید. لذا این مطالعه اذعان می‌نماید که وجود تنوع مالکیت خارجی، می‌تواند به افزایش ارزش‌های مسئولیت اجتماعی شرکت منجر شود و با افزایش کمک‌های نوع دوستانه‌ی شرکت قابلیت‌های جذب سرمایه‌گذاران را جهت خرید سهام شرکت افزایش می‌دهد. آب‌شیرینی و همکاران (۱۴۰۲) مطالعه‌ای با عنوان «شناسایی زمینه‌های پیاده‌سازی حاکمیت بشردوستانه براساس تحلیل تماتیک و الگوی بازنمایی سیستمی» انجام دادند. این مطالعه از نظر روش شناسی اکتشافی و به لحاظ تحلیلی ترکیبی قلمداد می‌شود. زیرا بدلیل فقدان چارچوب منسجم در خصوص ساختار حاکمیت بشردوستانه، این مطالعه از طریق تحلیل تماتیک نسبت به شناسایی مضامین مطالعه از طریق مصاحبه و کدگذاری اقدام نمود. سپس با استفاده از تحلیل دلفی فازی، پایایی ابعاد شناسایی شده مورد تحلیل قرار گرفت تا در نهایت در بخش کمی، جهت تبیین مضامین سازمان دهنده‌ی شناسایی شده در بستر کارکردهای شرکت‌های بازار سرمایه از تحلیل بازنمایی سیستمی بهره برده شد. در این مطالعه با توجه به نقطه اشباع تئوریک در تحلیل تماتیک، ۱۲ نفر از خبرگان حسابداری مشارکت داشتند و در بخش کمی نیز ۲۴ نفر

از اعضای هیئت مدیره دارای بیش از سه سال سابقه حرفه‌ای که تجربه و دانش تخصصی لازم را داشتند، اقدام به مشارکت نمودند. نتایج مطالعه در بخش کیفی طی ۱۲ مصاحبه انجام شده از وجود ۳ مضمون فراگیر و ۶ مضمون سازمان دهنده و ۳۶ مضمون پایه حکایت دارد. از طرف دیگر نتایج بازنمایی سیستمی به عنوان تحلیل بخش کمی نشان داد، ساختار حاکمیت شبکه‌گرایانه در حاکمیت بشردوستانه محرک‌آمیزترین تغییر ساختاری شرکت‌های بازار سرمایه برای ارتقاء سطح مشروعیت و اعتماد اجتماعی تلقی می‌شود که می‌تواند دو پیامد حاکمیت جمع‌سالارانه و حاکمیت شایسته‌سالارانه به عنوان ساختار حاکمیت بشردوستانه را در پی داشته باشد. مدهوش و همکاران (۱۴۰۱) مطالعه‌ای با عنوان «آینده‌پژوهی حسابداری حقوق بشر: رویکرد تحلیل سناریو» انجام دادند. نتیجه کسب شده‌ی این مطالعه نشان می‌دهد سناریو جاودانگی، آرمانی‌ترین حالت توسعه حسابداری حقوق بشر می‌باشد و سناریو وفاداری پایین‌ترین مبنای توسعه حسابداری حقوق بشر در سطح بازار سرمایه ایران می‌تواند تلقی شود. در واقع نتیجه کسب شده در این مطالعه نشان می‌دهد با ارتقاء سطح شناخت، سناریوهای آتی در حوزه حقوق بشر، می‌توان انتظار داشت دانش حسابداری به تقویت توسعه پایدار نظام بازار سرمایه کمک نماید و با فراهم آوردن بسترهای تقارن و توازن اطلاعات بین ذینفعان، ظرفیت‌های سرمایه‌گذاری مطمئن در این بازار افزایش یابد. صفری‌گرایی و رضائی‌پیتة‌نویی (۱۴۰۰) مطالعه‌ای با عنوان «تاثیر سرمایه‌گذاری در فعالیت‌های بشردوستانه بر هزینه حقوق صاحبان سهام شرکت» انجام دادند. در این مطالعه، نمونه‌ای متشکل از ۶۳ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران با بهره‌گیری از مدل رگرسیون چندمتغیره مبتنی بر تکنیک داده‌های ترکیبی و نرم افزار اقتصادسنجی Eviews مورد بررسی قرار گرفتند. نتایج پژوهش نشان داد که سرمایه‌گذاری شرکت‌ها در فعالیت‌های بشردوستانه موجب کاهش هزینه حقوق صاحبان سهام آن‌ها می‌گردد. همچنین، نتایج آزمون تحلیل حساسیت نیز حاکی از آن است که استفاده از معیار جایگزین برای سنجش هزینه حقوق صاحبان سهام نیز تأثیری بر نتایج اصلی پژوهش ندارد و نتایج تحقیق از استحکام برخوردار است.

مرور پیشینه پژوهش تجربی حکایت از نوظهور بودن پدیده‌ی حاضر در این مطالعه بسط نقش حسابداری در بسترسازی ارزش‌های بشردوستانه دارد که این موضوع می‌تواند ضمن نشان دادن سطح دانش افزایی این مطالعه تلقی شود، در عین حال به دلیل تمرکز بر بکارگیری شیوه پدیدارشناسی مبنی بر دسته‌بندی بسط شیوه‌های بشردوستی در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری

می‌تواند به افزایش سطح شناخت علمی از کارکردهای این پدیده در افشاء فراگیرتر اطلاعات برای ذینفعان مؤثر باشد. لذا با درک مبانی نظری ارائه شده، می‌توان سوال‌های پژوهش را به ترتیب زیر ارائه نمود:

❖ سوال اول پژوهش) زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری کدامند؟

❖ سوال دوم پژوهش) مقوله‌های مرتبط با هریک از زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در

پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری کدامند؟

در این مطالعه همسو با الگوبرداری از طی فرآیند انجام پژوهش‌های پدیدار شناسی کلایزی (۱۹۷۸) ابتدا مصاحبه با خبرگان دانش حسابداری مبنی بر شناسایی مضامین گزاره‌ای پدیده‌ی مورد بررسی صورت می‌گیرد تا با انجام کدگذاری باز، هریک از ابعاد به لحاظ روایی سازه و ماهیت تناسب محتوایی مورد بررسی قرار گیرند تا در نهایت از طریق کارت‌های امتیازی، نحوه‌ی دسته‌بندی هریک از زمینه‌های شناسایی شده در یک مقوله، صورت پذیرد.

روش شناسی

ماهیت روش‌های پدیدارشناسی در پژوهش‌های علمی، تاحد زیادی متکی بر تجارب مشارکت‌کنندگان می‌باشد که براساس رویکردهای همزیست‌گونه با پدیده‌های موردنظر، از دیدگاه شناختی جامع‌تری برای مفهومی‌سازی آن در بسترهای مطالعه برخوردار می‌باشند. براساس این ماهیت روش شناسی، پژوهش طی چندین گام، به دنبال ایجاد پیوند بین جنبه‌های کیفی شناسایی گزاره‌های مرتبط با پدیده‌ی مورد بررسی، جهت مقوله‌بندی مفهوم مورد نظر، در بستر مطالعه می‌باشد تا از طریق فرآیند ارتقاء اثربخشی مشارکت در قالب گروه کانونی، شناخت منسجم‌تری از یک مفهوم را در بستر مطالعه ایجاد نماید. در این پژوهش به منظور شناسایی گزاره‌ها، از طریق مصاحبه مضامین گزاره‌ای پس از کدگذاری باز شناسایی می‌شوند تا با قرار دادن مضامین مشابه در یک مقوله، امکان دسته‌بندی موضوعی مفهوم مورد بررسی ایجاد گردد. براین اساس می‌بایست اذعان نمود که ماهیت روش شناسی مطالعه به لحاظ هدف، در دسته مطالعه‌های اکتشافی قرار می‌گیرد و از نظر نوع جمع‌آوری داده‌ها نیز جزء مطالعه‌های ترکیبی قلمداد می‌شود. در بخش کمی نیز به عنوان فرآیند طبقه‌بندی شناختی، پژوهش با تشکیل گروه کانونی، گزاره‌های شناسایی شده را بسترسازی و تفکیک می‌کند تا از طریق تکنیک کیو،

مقوله‌بندی هریک از مضامین گزاره‌ای در چارچوب شناختی زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری مشخص گردد. لذا برای انجام این مطالعه، پس از شناسایی مضامین گزاره‌ای از طریق مصاحبه جهت مقوله‌بندی آن می‌بایست پرسشنامه‌های امتیازبندی شده‌ای ایجاد شود تا براساس تجربه و دانش گروه کانونی از یک سو و فرآیند تحلیل وایرماکس از سویی دیگر، چگونگی قرار گرفتن هر مضمون گزاره‌ای در مقوله‌های مشخص، به سرانجام برسد. نکته حائز اهمیت در این فرآیند تحلیلی، تشکیل جلسات گروه کانونی است. بدین منظور طی سه مرحله‌ی مفهوم‌سازی، تبادلسازی و شناخت‌سازی محتوایی، تلاش می‌شود تا حد امکان با اختصاص امتیاز هریک از مشارکت‌کنندگان به گزاره‌ها، طبقه‌بندی زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری ایجاد گردد. لذا به منظور بهتر فرآیند پیاده‌سازی مطالعه‌ی حاضر، طبق ساختار خلاصه‌ی زیر مراحل اجرای تحلیل مطابق با الگوی کلازی (۱۹۷۸) توضیح داده می‌شود.

 **مرحله اول:** استخراج گزاره‌های معنی‌دار از متون مصاحبه

 **مرحله دوم:** یکپارچه‌کردن معنایی با پژوهش‌های مشابه به لحاظ روایی

 **مرحله سوم:** تشکیل گروه کانونی جهت مفهوم‌سازی؛ تبادلسازی و بسط شناخت کاربردی

 **مرحله چهارم:** ادغام نتایج و ارائه چک‌لیست‌های امتیازی هریک از گزاره‌ها

 **مرحله پنجم:** صورت‌بندی هریک از گزاره‌ها در قالب بارعاملی یا ماتریس وایرماکس

 **مرحله ششم:** طبقه‌بندی شناختی هریک از گزاره‌ها در قالب مقوله‌های شناختی

شکل ۳. مراحل پیاده‌سازی پدیدارشناسی (منبع: کلازی، ۱۹۷۸)

طی اولین مرحله از فرآیند پدیدار شناسی باهدف شناسایی مضامین گزاره‌ای مرتبط با زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری، از طریق مصاحبه با خبرگان، صورت می‌گیرد تا امکان تطبیق معنایی مضامین شناسایی شده مهیا گردد. طی فرآیند مرحله‌ی دوم پدیدار شناسی می‌بایست نسبت به یکپارچه کردن معنایی یا اصطلاحاً صورت‌بندی معانی^۱ هریک از گزاره‌های شناسایی شده اقدام شود تا محتوای نظری با مصاحبه‌های انجام شده، از تناسب لازم برخوردار باشد. این مرحله تا حد زیادی طبق نظر اسپنلی^۲ (۲۰۰۵) به بینش خلاق پژوهشگر نیز وابسته می‌باشد. در مرحله سوم، با تشکیل گروه کانونی اقدام لازم برای توسعه‌ی درک محتوایی، تبادل نظر و بسط شناخت کاربردی طی برگزاری چند جلسه با مشارکت کنندگان پژوهش صورت می‌گیرد. طی مرحله‌ی سوم نسبت به ادغام نتایج و ارائه چک‌لیست‌های امتیازی هریک از گزاره‌ها به گروه کانونی اقدام لازم انجام می‌شود تا از طریق مقیاس کیو، با به قرار دادن هریک از گزاره‌ها در یک خانه امتیازی، امکان مقوله‌بندی زمینه‌های پدیده‌ی مورد بررسی مهیا شود. در مرحله پنجم از فرآیند اقدام پژوهی، گزاره‌های تأیید شده از مراحل قبلی، براساس بالاترین توزیع فراوانی گروه کانونی، از طریق تحلیل ماتریس چرخش یافته یا اصطلاحاً وایرماکس، تفکیک می‌شوند تا در مرحله آخر، این ابعاد به لحاظ تفکیک شناختی در مقوله‌های مرتبط جایگزاری شوند.

مشارکت کنندگان و نحوه‌ی تعیین

براساس فرآیند ترکیبی بودن جمع‌آوری داده‌های مطالعه از طریق مصاحبه و چک‌لیست‌های امتیازی، مشارکت کنندگان این مطالعه در دو بخش کیفی و کمی از یکدیگر تفکیک می‌شوند. در بخش کیفی این مطالعه، مشارکت کنندگان از طریق مصاحبه، به شناسایی مضامین گزاره‌ای پدیده‌ی مورد بررسی کمک می‌نمایند. لذا در این بخش، خبرگان دانشگاهی و اساتید صاحب‌نظر و دارای تجربه حرفه‌ای در حوزه حسابداری انتخاب شدند. فرآیند انتخاب این افراد از طریق نمونه‌گیری هدفمند و گلوله برفی صورت پذیرفت که مبنای تعیین تعداد افراد، نقطه اشباع نظری برای اتمام مصاحبه با مشارکت کنندگان در بخش کیفی بود. منظور از نقطه اشباع نظری، جایی است که دیگر ارتباط بین مفاهیم و طبقه جدید ظهور نکند. در این فرآیند دستیابی به کفایت خبرگی

1. Formulating Meaning

2. Spinelli

مصاحبه‌شوندگان، یکی از مهمترین بخش‌های جمع‌آوری داده‌های کیفی محسوب می‌شود، چرا که به دلیل گستردگی پدیده مورد بررسی با موضوعات دیگر حرفه حسابداری، لازم بود تا با طراحی پروتکل‌های مصاحبه، ابتدا زمینه‌سازی مفهومی و شناختی از ماهیت مطالعه ایجاد می‌شد تا در ادامه با انجام مصاحبه مشخص گردد، چه افرادی می‌توانند نقش مثرتری را داشته باشند. برای این منظور از ماهیت کفایت خبرگی پژوهش‌هنوود و پیدگن^۱ (۱۹۹۲) بهره برده شد که طی چک‌لیستی میزان مشارکت مصاحبه‌شوندگان را براساس اهمیت تناسب^۲، قدرت افتراق^۳، آگاهی از زمینه پژوهشی^۴ و به طور خاص تفسیر تشریحی^۵ مورد بررسی قرار می‌دهد. برای رسیدن به این هدف، لازم بود، قبل از رسیدن به تعداد نفرات مصاحبه‌شونده، از طریق معیار اهمیت تناسب، تعداد بیشتری باتوجه به تجربه‌های آموزش تخصصی در زمینه‌ی تئوری‌های حسابداری و انجام پژوهش‌های مشابه انتخاب می‌شد که طی این فرآیند از ۲۰ نفر جهت انجام مصاحبه دعوت به عمل آمد. این افراد به واسطه‌ی روش نمونه‌گلوله‌برفی و توصیه‌های مصاحبه‌شوندگان اولیه برای انجام مصاحبه طی یک چک‌لیست سه مرحله‌ای مبنی بر تمایل به انجام مصاحبه از نظر قدرت افتراق؛ آگاهی شناختی و تفسیر تشریحی پدیده‌ی مورد بررسی قرار گرفتند تا براساس هماهنگی‌های اولیه، مصاحبه‌ها آغاز شود. لذا از مجموع ۲۰ نفر تعداد ۱۶ نفر اعلام آمادگی نمودند که برحسب کفایت نظری در فرآیند کدگذاری‌ها، در نهایت ۱۲ نفر در مصاحبه مشارکت نمودند. به عبارت دیگر، باتوجه به جنبه‌هایی از زمان کافی برای مشارکت و دیدگاه‌های شناختی، این ۱۲ نفر به عنوان مشارکت‌کنندگان بخش کیفی انتخاب شدند تا در فرآیند مصاحبه نسبت به شناسایی مضامین گزاره‌ای مشارکت نمایند. از طرف دیگر باید بیان شود، تفاوت فرآیند مصاحبه در پدیدارشناسی با سایر شیوه‌های کیفی همچون گرند تئوری، در نقطه اتمام مصاحبه‌ها به عنوان معرف تعداد مصاحبه‌شوندگان می‌باشد. در واقع در این فرآیند، انتخاب تعداد مشارکت‌کنندگان، طبق نظر کلایزی (۱۹۷۸) علیرغم طی کفایت نظری، به بینش پژوهشگر نیز مرتبط می‌باشد و حد مطلوب برای انتخاب بین ۸ تا ۱۶ نفر مشارکت‌کننده تعیین شده است (بک^۶، ۲۰۱۹). لذا باتوجه به توضیحات ارائه شده، جدول (۱) اطلاعات جمعیت شناختی مصاحبه‌شوندگان را نشان می‌دهد.

1. Henwood & Pigeon
2. The Importance of Fit Context goals
3. Differentiating Power
4. Knowledge of the Research Field
5. Descriptive Interpretation
6. Beck

جدول ۱. اطلاعات جمعیت شناختی مصاحبه شوندگان

مشارکت کنندگان	جنسیت	سن	مدرک تحصیلی	سابقه	حوزه تخصصی	محل فعالیت	مرتبه علمی
نفر اول	مرد	۴۹ سال	دکتری	۱۳ سال	حسابداری	دانشگاه مازندران	دانشیار
نفر دوم	زن	۴۰ سال	دکتری	۴ سال	حسابداری	دانشگاه الزهرا	استادیار
نفر سوم	مرد	۵۹ سال	دکتری	۱۸ سال	حسابداری	دانشگاه شهید بهشتی	استادیار
نفر چهارم	مرد	۴۱ سال	دکتری	۱۵ سال	حسابداری	دانشگاه آزاد اسلامی واحد بندرگز	دانشیار
نفر پنجم	مرد	۴۸ سال	دکتری	۱۶ سال	حسابداری	دانشگاه کردستان	استادیار
نفر ششم	مرد	۴۲ سال	دکتری	۱۱ سال	حسابداری	دانشگاه مازندران	استادیار
نفر هفتم	زن	۳۹ سال	دکتری	۵ سال	حسابداری	دانشگاه الزهرا	استادیار
نفر هشتم	مرد	۴۱ سال	دکتری	۵ سال	حسابداری	دانشگاه رشت	استادیار
نفر نهم	مرد	۵۵ سال	دکتری	۲۲ سال	حسابداری	دانشگاه سالفورد منچستر انگلستان	استاد تمام
نفر دهم	زن	۴۱ سال	دکتری	۷ سال	حسابداری	دانشگاه تربیت مدرس	دانشیار
نفر یازدهم	مرد	۵۳ سال	دکتری	۱۸ سال	حسابداری	دانشگاه آزاد اسلامی کرج	دانشیار
نفر دوازدهم	مرد	۵۲ سال	دکتری	۱۹ سال	حسابداری	دانشگاه فردوسی مشهد	دانشیار

در بخش کمی مطالعه‌ی حاضر نیز تعداد ۲۰ نفر از مدیران مالی و رؤسای حسابداری شرکت‌های بازار سرمایه که از تجربه‌ی کافی به واسطه‌ی سنوات خدمتی برخوردار بودند، مشارکت می‌نمایند. این افراد از طریق چک‌لیست‌های تحلیل کیو برای مقوله‌بندی شناختی توسعه‌ی شیوه‌های بشردوستانه در پیاده‌سازی حسابداری، مشارکت نمودند. ابزار مورد استفاده در این فرآیند، جزء ابزارهای امتیازی لایه‌ای تلقی می‌شوند که به ایجاد بسترسازی گزاره‌های شناسایی شده در مرحله‌ی کیفی جهت دسته‌بندی مقوله‌ها کمک می‌نمایند. در این روش

پیاده‌سازی، لازم نیست نمونه آماری به شکل تصادفی از جامعه آماری انتخاب شود؛ بلکه افراد، به دلیل داشتن یک نظر خاص درباره موضوع پژوهش، به شکلی کاملاً آگاهانه از جانب محققان این پژوهش انتخاب می‌شوند تا در قالب گروه کانونی، نسبت به طبقه‌بندی شناختی پدیده مورد بررسی مشارکت نمایند. اندازه نمونه نیز در این شیوه تحلیل کوچک است و هدف، تجزیه و تحلیل عمیق دیدگاه‌های تجربی و دانشی است که به طبقه‌بندی مفهوم در بستر پدیده و مطالعه‌ی مورد نظر کمک می‌نماید. در واقع، مرحله انتخاب مجموعه مشارکت‌کنندگان در انجام روش امتیازبندی کیو، معادل انتخاب نمونه آماری در پژوهش‌های کمی است که این امر، به صورت هدفمند و غیر احتمالی صورت می‌گیرد (شاه‌حسینی و همکاران، ۱۳۹۴).

یافته‌های پژوهش

باتوجه به ماهیت ترکیبی بودن فرآیند جمع‌آوری و تحلیل داده‌ها، یافته‌های پژوهش در دو بخش کیفی و کمی از یکدیگر تفکیک می‌شوند که در ادامه نسبت به تشریح هریک از بخش‌ها اقدام لازم صورت می‌گیرد.

الف) یافته‌های بخش کیفی

براساس توضیح‌های مرتبط با فرآیند الگوی کلایزی (۱۹۷۸)، در اولین گام مبنی بر شناسایی مضامین گزاره‌ای می‌بایست از طریق ابزار مصاحبه نسبت به کدگذاری باز اقدام لازم صورت گیرد. لذا از طریق ۱۲ مصاحبه با خبرگان مجموعاً ۱۷۰ کد باز اولیه شناسایی شد، که براساس صورت بندی معنایی می‌بایست جهت شناسایی مضامین گزاره‌ای نهایی از کدگذاری باز، مشابهت معنایی و فراوانی تکرار در مصاحبه‌ها را یکپارچه نمود، تا براساس گام اول و دوم الگوی ارائه شده در روش شناسی، تعداد نهایی مضامین گزاره‌ای، صورت بندی معنایی شوند. لذا با انجام این فرآیند، ۲۴ مضمون گزاره‌ای، شناسایی شدند که از طریق جدول (۲) می‌بایست درصد تکرار هریک از این مضامین گزاره‌ای در مصاحبه‌ها مشخص شوند. لذا برای این منظور فراوانی تکرار هر گزاره در مصاحبه‌های انجام شده براساس کد مصاحبه «RE» مشخص شده تا براساس آن فرآیند تحلیل در گام بعدی پیاده‌سازی شود.

جدول ۲. گزاردهای مضمونی شناسایی شده

ردیف	گزاردهای مضمونی	فراوانی تکرار هر گزاره در مصاحبه‌های انجام شده
۱	بکارگیری سیستم‌های اطلاعات مدیریت حقوق سهامداران	RE-01; RE-02; RE-04; RE-07; RE-10; RE-11
۲	اختصاص قسمتی به ارائه‌ی نتایج دوره‌ای نسبت‌های مالی در گزارش‌های مالی	RE-02; RE-03; RE-06; RE-08; RE-11; RE-12
۳	ارائه‌ی سطح ضمانت‌های اجرایی عملکردهای حقوقی مالی شرکت در برابر ذینفعان	RE-01; RE-02; RE-04; RE-06; RE-07; RE-09; RE-11
۴	ارائه‌ی گزارش‌های رعایت تقسیم سود عادلانه بین ذینفعان اقلیت با اکثریت	RE-03; RE-04; RE-07; RE-09; RE-10; RE-11; RE-12
۵	ارائه‌ی گزارش‌های سیستمی برخورد با فساد مالی به سهامداران	RE-01; RE-02; RE-06; RE-07; RE-10; RE-11; RE-12
۶	ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به ارزیابی بازرسی‌های قانونی دوره‌ای در گزارش‌های شرکت	RE-02; RE-05; RE-07; RE-09; RE-10; RE-11; RE-12
۷	ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به پرداخت به موقع مالیات	RE-02; RE-05; RE-06; RE-08; RE-10; RE-11; RE-12
۸	ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به توازن پرداخت حقوق و دستمزد	RE-01; RE-03; RE-05; RE-07; RE-08; RE-11
۹	ارتقاء رویه‌های قضایی مالی	RE-03; RE-05; RE-08; RE-09; RE-10; RE-11; RE-12
۱۰	ارزیابی سطح رعایت استانداردهای افشاء جهت بازرسی قانونی	RE-01; RE-03; RE-06; RE-07; RE-09; RE-10; RE-11
۱۱	استفاده از سیستم‌های یکپارچه در کلیه ساختار کنترل داخلی	RE-02; RE-03; RE-06; RE-08; RE-10; RE-12
۱۲	افشاء اطلاعات مربوط پاداش مدیران به عنوان رویه‌های اختیاری در حسابداری	RE-01; RE-03; RE-04; RE-07; RE-09; RE-10; RE-12
۱۳	افشاء نقاط ضعف کنترل داخلی در گزارش‌های مالی	RE-02; RE-04; RE-06; RE-07; RE-11
۱۴	افشای اطلاعات مرتبط با مسئولیت‌پذیری اجتماعی مثل امور خیریه	RE-03; RE-05; RE-07; RE-09; RE-11; RE-12
۱۵	انتخاب یک نماینده از سهامداران خرد در هیئت مدیره	RE-01; RE-02; RE-04; RE-07; RE-09; RE-10; RE-11
۱۶	بازخورد زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر از طریق سیستمی به سهامداران	RE-02; RE-03; RE-05; RE-08; RE-09; RE-12
۱۷	برابری حق تقدم برای سهامداران	RE-04; RE-05; RE-06; RE-08; RE-10; RE-11; RE-12
۱۸	بکارگیری ابزارهایی برای امکان مقایسه‌ی دوره‌ای اطلاعات برای ذینفعان	RE-01; RE-03; RE-05; RE-07; RE-09; RE-10; RE-12
۱۹	بکارگیری درصد سهام شناور آزاد	RE-02; RE-04; RE-06; RE-08; RE-09; RE-10; RE-11

ردیف	گزاره‌های مضمونی	فراوانی تکرار هر گزاره در مصاحبه‌های انجام شده
۲۰	تفکیک مالکیت از کنترل	RE-01; RE-04; RE-06; RE-08; RE-10; RE-11; RE-12
۲۱	تقویت سیستم‌های برنامه‌ریزی مالی برای سهامداران	RE-02; RE-03; RE-05; RE-08; RE-09; RE-11; RE-12
۲۲	توسعه طرح پرداخت غرامت به سهامداران	RE-02; RE-04; RE-08; RE-10; RE-11; RE-12
۲۳	ابزارهای دسترسی سهامداران بروی وب سیستم‌های مالی افشاء اطلاعات	RE-01; RE-02; RE-03; RE-05; RE-08; RE-10; RE-12
۲۴	گزارش‌های مدون مربوط به هزینه‌ها و توسعه‌ی طرح و پروژه‌های سرمایه‌گذاری	RE-01; RE-03; RE-05; RE-07; RE-08; RE-10; RE-11

همانطور که مشاهده می‌شود، سطح پراکندگی گزاره‌های یکپارچه شده پس از حذف تکرارها، متوازن است و تفاوت زیادی بین تعداد فراوانی گزاره‌ها وجود ندارد. لذا براساس این فرآیند می‌بایست طبق جدول (۳) نتیجه‌ی گزارش ادغام گزاره‌های ایجاد شده به ترتیب زیر ارائه شود.

جدول ۳. توزیع فراوانی گزاره‌های نهایی شناسایی شده برحسب تکرار در کدگذاری باز مصاحبه‌ها

ردیف	گزاره‌های یکپارچه شده	تکرار گزاره‌ها در مصاحبه‌ها	توزیع فراوانی تکرار گزاره‌ها
۱	بکارگیری سیستم‌های اطلاعات مدیریت حقوق سهامداران	۶	۰/۰۳۵
۲	اختصاص قسمتی به ارائه‌ی نتایج دوره‌ای نسبت‌های مالی در گزارش‌های مالی	۶	۰/۰۳۵
۳	ارائه‌ی سطح ضمانت‌های اجرایی عملکردهای حقوقی مالی شرکت در برابر ذینفعان	۷	۰/۰۴۱
۴	ارائه‌ی گزارش‌های رعایت تقسیم سود عادلانه بین ذینفعان اقلیت با اکثریت	۷	۰/۰۴۱
۵	ارائه‌ی گزارش‌های سیستمی برخورد با فساد مالی به سهامداران	۷	۰/۰۴۱
۶	ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به ارزیابی بازرسی‌های قانونی دوره‌ای در گزارش‌های شرکت	۷	۰/۰۴۱
۷	ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به پرداخت به موقع مالیات	۷	۰/۰۴۱
۸	ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به توازن پرداخت حقوق و دستمزد	۶	۰/۰۳۵

ردیف	گزاره‌های یکپارچه شده	تکرار گزاره‌ها در مصاحبه‌ها	توزیع فراوانی تکرار گزاره‌ها
۹	ارتقاء رویه‌های قضایی مالی	۷	۰/۰۴۱
۱۰	ارزیابی سطح رعایت استانداردهای افشاء جهت بازرسی قانونی	۹	۰/۰۵۲
۱۱	استفاده از سیستم‌های یکپارچه در کلیه ساختار کنترل داخلی	۵	۰/۰۲۹
۱۲	افشاء اطلاعات مربوط پاداش مدیران به عنوان رویه‌های اختیاری در حسابداری	۷	۰/۰۴۱
۱۳	افشاء نقاط ضعف کنترل داخلی در گزارش‌های مالی	۱۰	۰/۰۵۸
۱۴	افشای اطلاعات مرتبط با مسئولیت‌پذیری اجتماعی مثل امور خیر	۶	۰/۰۳۵
۱۵	انتخاب یک نماینده از سهامداران خرد در هیئت مدیره	۷	۰/۰۴۱
۱۶	بازخورد زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر از طریق سیستمی به سهامداران	۶	۰/۰۳۵
۱۷	برابری حق تقدم برای سهامداران	۹	۰/۰۵۲
۱۸	بکارگیری ابزارهایی برای امکان مقایسه‌ی دوره‌ای اطلاعات برای ذینفعان	۷	۰/۰۴۱
۱۹	بکارگیری درصد سهام شناور آزاد	۷	۰/۰۴۱
۲۰	تفکیک مالکیت از کنترل	۷	۰/۰۴۱
۲۱	تقویت سیستم‌های برنامه‌ریزی مالی برای سهامداران	۷	۰/۰۴۱
۲۲	توسعه طرح پرداخت غرامت به سهامداران	۶	۰/۰۳۵
۲۳	ابزارهای دسترسی سهامداران بروی وب سیستم‌های مالی افشاء اطلاعات	۱۰	۰/۰۵۸
۲۴	گزارش‌های مدون مربوط به هزینه‌ها و توسعه‌ی طرح و پروژه‌های سرمایه‌گذاری	۷	۰/۰۴۱
	جمع کلیه گزاره‌ها	۱۵۹	۱۰۰/۰۰

براساس این جدول می‌توان دریافت از مجموع ۱۷۰ کدباز ناشی از ۱۲ مصاحبه انجام شده، مجموعاً ۲۴ گزاره‌ی مضمونی مرتبط با زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری ایجاد شده‌اند که برحسب تکرار هر گزاره در مصاحبه‌ها، نسبت به درصد توزیع فراوانی اقدام شد. در ادامه همسو با یکپارچه کردن معنایی با پژوهش‌های مشابه به لحاظ روایی در گام دوم الگوی پیاده‌سازی کلایزی (۱۹۷۸)، از طریق غربالگری محتوایی پژوهش‌ها، نسبت به ارجاع هر گزاره در پژوهش‌های انتخاب شده اقدام می‌شود. در واقع در بازه زمانی سه سال

گذشته، ۱۲ پژوهش‌های مشابه انجام شده، انتخاب شدند و طی چک لیست‌های ارزیابی انتقادی مورد کنکاش قرار گرفتند تا مرتبط‌ترین پژوهش‌ها برای ارزیابی تکرار مضامین گزاره‌ای به نحوی در این پژوهش، روایی آن مورد تأیید قرار گیرد.

جدول ۴. غربالگری محتوایی سیستماتیک پژوهش‌های مشابه

۱۲	۱۱	۱۰	۹	۸	۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱	پژوهش‌های تأیید شده
صفری گراپی و رضایی پیتوفی (۱۴۰۰)	الشرقی و عباسی (۱۴۰۱)	مدهوش و همکاران (۱۴۰۱)	چن و همکاران (۲۰۱۸)	هانزون (۲۰۱۹)	لیاو (۲۰۲۰)	سائلا (۲۰۲۱)	سیرودان و یان (۲۰۲۱)	وانگ و همکاران (۲۰۲۲)	آزبیتی و همکاران (۲۰۲۲)	فدوروا و همکاران (۲۰۲۲)	لیو و تاو و همکاران (۲۰۲۲)	
۴	۲	۲	۳	۴	۴	۲	۳	۳	۳	۳	۲	هدف
۳	۲	۴	۲	۳	۵	۱	۲	۲	۴	۴	۳	روش
۴	۳	۴	۳	۲	۴	۲	۳	۱	۳	۵	۴	طرح
۳	۳	۳	۲	۳	۳	۳	۴	۲	۵	۴	۴	نمونه‌گیری
۴	۳	۳	۲	۴	۴	۴	۳	۳	۴	۳	۳	جمع‌آوری
۳	۲	۴	۳	۳	۲	۳	۲	۱	۳	۳	۴	تعمیم
۳	۲	۳	۱	۳	۳	۳	۵	۲	۳	۴	۴	اخلاقی
۴	۱	۳	۳	۴	۴	۴	۵	۳	۳	۳	۳	تحلیل
۳	۳	۳	۳	۳	۴	۲	۵	۳	۴	۴	۳	تئوریک
۲	۳	۴	۴	۳	۳	۲	۴	۳	۴	۴	۳	ارزش
۳۳	۲۴	۳۴	۲۶	۳۲	۳۶	۲۸	۳۵	۲۳	۳۶	۳۷	۳۳	جمع

فرآیند غربالگری سیستماتیک محتوایی نشان داد، براساس ماهیت ۱۰-۵۰ امتیازی این فرآیند، ۴ پژوهش که طی دستورالعمل تحلیلی، کمتر از ۳۰ امتیاز را کسب نمودند، از دور ارزیابی تناسب محتوایی حذف شدند. در ادامه و براساس مجموع پژوهش‌های تأیید شده، اقدام به تناسب سازی محتوایی مضامین گزاره‌ای برای یکپارچه سازی مفهومی می‌شود تا روایی آن مورد تأیید قرار گیرد.

1. Liao

2. Chen et al

جدول ۵. تناسب معنایی مضامین گزاره‌ای

ردیف	تناسب معنایی گزاره‌های یکپارچه شده	لوپوتا و همکاران (۲۰۲۳)	فیلدروا و همکاران (۲۰۲۳)	آبریتی و همکاران (۲۰۲۳)	سیرسواردهانس و یاپا (۲۰۲۱)	لیانو ^۱ (۲۰۲۰)	هازلتون (۲۰۱۹)	مدهوش و همکاران (۱۴۰۱)	صفری گرایلی و رضائی پیتنوئی (۱۴۰۰)
۱	بکارگیری سیستم‌های اطلاعات مدیریت حقوق سهامداران	✓	-	✓	-	✓	-	-	-
۲	اختصاص قسمتی به ارائه‌ی نتایج دورهای نسبت‌های مالی در گزارش‌های مالی	-	✓	✓	-	-	✓	-	✓
۳	ارائه‌ی سطح ضمانت‌های اجرایی عملکردهای حقوقی مالی شرکت در برابر ذینفعان	-	-	✓	✓	✓	-	✓	-
۴	ارائه‌ی گزارش‌های رعایت تقسیم سود عادلانه بین ذینفعان اقلیت با اکثریت	✓	-	-	✓	-	✓	-	-
۵	ارائه‌ی گزارش‌های سیستمی برخورد با فساد مالی به سهامداران	-	✓	-	-	✓	-	✓	-
۶	ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به ارزیابی بلزرسی‌های قانونی دورهای در گزارش‌های شرکت	✓	✓	✓	-	✓	-	✓	-
۷	ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به پرداخت به موقع مالیات	-	-	✓	✓	-	✓	✓	-
۸	ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به توازن پرداخت حقوق و دستمزد	✓	-	-	-	✓	-	✓	-

ردیف	تناسب معنایی گزاره‌های یکپارچه شده	لوپوتا و همکاران (۲۰۲۳)	فیدورو و همکاران (۲۰۲۳)	آبریتی و همکاران (۲۰۲۳)	سیرسواردهانس و یایا (۲۰۲۱)	لیائو ^۱ (۲۰۲۰)	هازلتون (۲۰۱۹)	مدهوش و همکاران (۱۴۰۱)	صفری گرابلی و رضائی پیتونئی (۱۴۰۰)
۹	ارتقاء روبه‌های قضایی مالی	-	✓	-	✓		✓	✓	-
۱۰	ارزیابی سطح رعایت استانداردهای افشاء جهت بازرسی قانونی	✓	-	✓	-	-	-	✓	-
۱۱	استفاده از سیستم‌های یکپارچه در کلیه ساختار کنترل داخلی	✓	✓	✓	-	✓	-	✓	✓
۱۲	افشاء اطلاعات مربوط پاداش مدیران به عنوان رویه‌های اختیاری در حسابداری	✓	-	-	✓	-	-	✓	-
۱۳	افشاء نقاط ضعف کنترل داخلی در گزارش‌های مالی	-	✓	-	✓	✓	-	✓	-
۱۴	افشای اطلاعات مرتبط با مسئولیت‌پذیری اجتماعی مثل امور خیریه	✓	-	-	-	-	✓	-	✓
۱۵	انتخاب یک نماینده از سهامداران خرد در هیئت مدیره	-	✓	-	✓	-	-	-	-
۱۶	بازخورد زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر از طریق سیستمی به سهامداران	✓	-	-	-	-	-	✓	-
۱۷	برابری حق تقدم برای سهامداران	-	✓	-	-	-	✓	✓	-
۱۸	بکارگیری ابزارهایی برای امکان مقایسه‌ی دوره‌ای اطلاعات برای ذینفعان	-	-	✓	-	✓	-	-	-

ردیف	تناسب معنایی گزاره‌های یکپارچه شده	لوپوتا و همکاران (۲۰۲۳)	فیدورو و همکاران (۲۰۲۳)	آبرینی و همکاران (۲۰۲۳)	سیرسواردهانس و یایا (۲۰۲۱)	لیانو ^۱ (۲۰۲۰)	هازلتون (۲۰۱۹)	مدهوش و همکاران (۱۴۰۱)	صفری گرایلی و رضائی پیت‌نویی (۱۴۰۰)
۱۹	بکارگیری درصد سهام شناور آزاد	-	✓	-	-	-	✓	-	-
۲۰	تفکیک مالکیت از کنترل	✓	-	-	-	✓	-	✓	-
۲۱	تقویت سیستم‌های برنامه‌ریزی مالی برای سهامداران	-	✓	-	✓	-	✓	-	-
۲۲	توسعه طرح پرداخت غرامت به سهامداران	-	✓	-	-	-	-	✓	-
۲۳	ابزارهای دسترسی سهامداران بروی وب‌سیستم‌های مالی افشاء اطلاعات	✓	-	✓	✓	-	-	✓	-
۲۴	گزارش‌های مدون مربوط به هزینه‌ها و توسعه‌ی طرح و پروژه‌های سرمایه‌گذاری	-	-	-	-	✓	-	-	✓

همانطور که مشاهده می‌شود، هریک از ۲۴ مضمون گزاره‌ای در حداقل دو پژوهش از مجموع ۸ پژوهش تأیید شده، تکرار شده اند که می‌تواند نشان دهنده‌ی سطح تناسب محتوایی هریک از این گزاره‌ها باشد. در ادامه باتوجه به تأیید تعداد تکرار هر گزاره حداقل در یکی از ارجاع‌های تأیید شده از مرحله‌ی ارزیابی انتقادی، مطالعه وارد گام سوم جهت تشکیل گروه کانونی باهدف مفهوم‌سازی؛ تبادلسازی و بسط شناخت کاربردی می‌شود.

ب) یافته‌های بخش کمی

در ادامه این مطالعه، می‌بایست از طریق فرآیند تحلیل گروه کانونی نسبت به پاسخ به سوال دوم پژوهش اقدام شود تا براساس آن بتوان با تفکیک هریک از مقوله‌های شناسایی شده، اقدام به زمینه سازی پدیده‌ی بسط شیوه‌های بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری

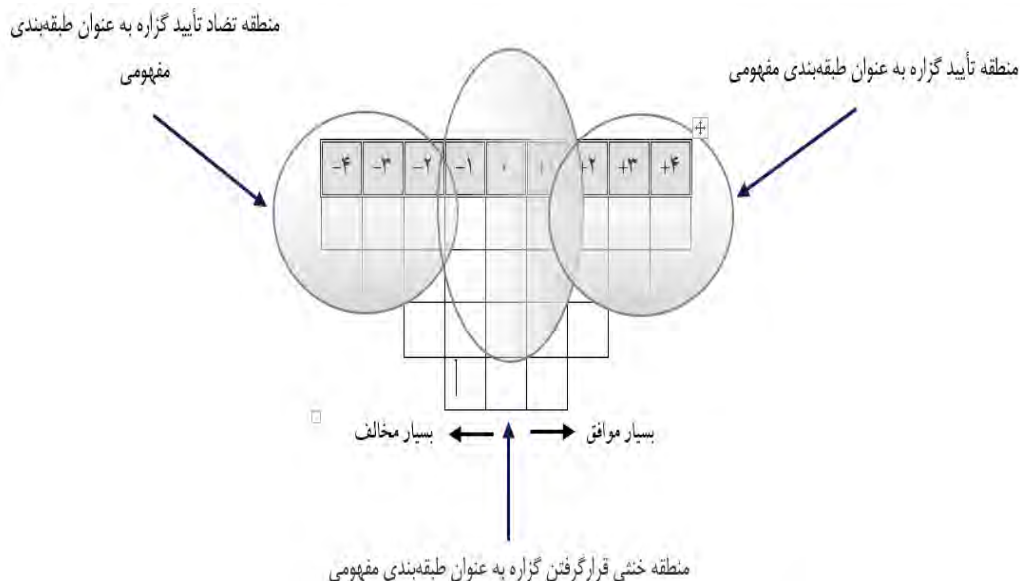
شرکت‌های بازار سرمایه گردد. در این مرحله که بخش مهمی از پیاده‌سازی تحلیل در بخش کمی جهت جمع‌آوری داده‌ها تلقی می‌شود، با تشکیل جلسات گروه کانونی و مباحثه در مورد هریک از زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری شناسایی شده، تلاش می‌شود تا سطحی از مفهوم‌سازی شناختی در مورد موضوع مورد بررسی صورت گیرد. لازم بود این مرحله با آگاهی اجرا شود، چراکه ماهیت روش شناسی پدیدارشناسی، نیازمند مشارکت حداکثری براساس مفهوم‌سازی؛ تبادل‌سازی و بسط شناخت کاربردی در بستر واقعیت‌های حرفه‌ی حسابداری از نظر پدیده‌ی مورد بررسی بود. نکته حائز اهمیت این است که در جلسه سوم، در مورد فرآیند امتیازدهی طبق پرسشنامه امتیازبندی گزاره‌های کیو توضیح لازم داده شد. نمونه‌ی چک‌لیست امتیازبندی گزاره‌های کیو در جدول (۶) ارائه شده است.

جدول ۶. پرسشنامه امتیازبندی گزاره‌های کیو (Q)

-۴	-۳	-۲	-۱	۰	+۱	+۲	+۳	+۴

بسیار مخالف ← → بسیار موافق

برای این منظور از مشارکت‌کنندگان در این بخش از تحلیل خواسته شد تا هریک از ۲۴ مضامین گزاره‌ای مرتبط با زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری، از مرحله‌ی سوم الگوی کلایزی (۱۹۷۸)، را براساس چک‌لیست امتیازبندی ارزیابی کیو، مورد بررسی قرار دهند. پس از این مرحله می‌بایست با در نظر گرفتن بالاترین امتیاز توزیع فراوانی و شاخص مُد، در چک‌لیست امتیازبندی، هریک از گزاره‌هایی که در سمت مثبت قرار گرفتند را به عنوان گزاره‌های شناسایی شده به عنوان یک گونه مؤثر جهت بسط زمینه‌های بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری می‌بایست در نظر گرفت که شکل آن در زیر مشخص شده است.



شکل ۴. نحوه تفکیک چک لیست امتیازی از نظر تأثیرگذاری گزاره‌ها در طبقه‌بندی مفهومی (منبع: یافته‌های پژوهش)

قبل از رسیدن به مرحله تفکیک گزاره‌ای می‌بایست ابتدا از طریق تحلیل عاملی مشخص شود، براساس تعداد مضامین گزاره‌ای شناسایی شده، چه تعداد می‌تواند مقوله ایجاد شود. ماتریس چرخش یافته، فرآیندی است که در این رابط می‌تواند مورد استفاده قرار گیرد، چراکه این تحلیل، روشی برای تعیین ترکیب ساختار مجموعه‌ای از گزاره‌های ناهمسان تلقی می‌شود که از قابلیت پایایی بسیار مطلوبی برخوردار است (احمدیان و همکاران، ۱۳۹۹). این روش تحلیل با ارزیابی مجموعه‌ای امتیازهای ارائه شده، مشخص می‌سازد که میزان موافقت یا مخالفت آن‌ها در اولویت‌بندی گزاره‌های تأیید شده به چه میزان می‌باشد. برای طی این فرآیند می‌بایست دو معیار مقدار ویژه^۱ و پراکندگی^۲، خروجی‌های تحلیل عاملی مورد ارزیابی قرار گیرند.

1. Eigenvalue

2. Communality

جدول ۷. بارعاملی تعیین شده برای تعداد مقوله‌های احتمالی

الگوی تفسیری	مقادیر خاص آغازین			مجموع مجذور بارهای استخراجی			مجموع مجذور بارهای چرخش یافته نهایی		
	مقدار ویژه	درصدوارانس	درصدوارانس تجمعی	مقدار ویژه	درصدوارانس	درصدوارانس تجمعی	مقدار ویژه	درصدوارانس	درصدوارانس تجمعی
۱	۳/۰۳۲	۲۲/۲۹۹	۲۲/۹۹۹	۳/۰۳۲	۲۲/۲۹۹	۲۲/۹۹۹	۳/۱۳۲	۲۳/۴۴۴	۲۳/۴۴۴
۲	۲/۸۸۱	۱۹/۱۴۵	۴۲/۱۴۴	۲/۸۸۱	۱۹/۱۴۵	۴۲/۱۴۴	۳/۰۰۱	۲۰/۰۱۶	۴۳/۴۶۰
۳	۲/۱۰۱	۱۶/۳۳۲	۵۸/۷۶۶	۲/۱۰۱	۱۶/۳۳۲	۵۸/۷۶۶	۲/۲۲۹	۱۷/۵۸۸	۶۱/۰۴۸
۴	۱/۸۳۶	۱۴/۵۱۴	۷۲/۹۹۰	۱/۸۳۶	۱۴/۵۱۴	۷۲/۹۹۰	۱/۸۱۹	۱۵/۰۰۹	۷۶/۰۵۷
۵	۰/۹۹۹	۱۱/۳۰۹	۸۴/۲۹۹						
۶	۰/۸۲۶	۸/۲۲۰	۹۲/۵۱۹						
۷	۰/۸۱۲	۴/۰۰۱	۹۶/۵۲۰						
۸	۰/۵۲۸	۲/۰۱۳	۹۸/۵۳۳						
۹	۰/۳۱۰	۱/۱۱۱	۹۹/۶۴۴						
۱۰	۰/۰۶۵	۰/۳۵۶	۱۰۰/۰۰۰						

براساس نتیجه بار عاملی در جدول (۶)، مشخص شد، از مجموع ۱۰ گونه‌ی احتمالی در خصوص تعیین مقوله‌های مرتبط با زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری، ۴ مقوله می‌تواند ایجاد شود که به پدیده‌ی مورد بررسی در بستر مطالعه، معنابخشی نماید. فرآیند این تحلیل زمانی طبقه‌بندی قرار گرفتن گزاره‌ها را نشان می‌دهد که مقادیر ویژه یک و از یک بالاتر باشند. براین اساس طبق آخرین سطح با ضریب ۱/۷۳۶ در الگوی تفسیری ردیف چهارم، مشخص می‌شود که تنها ۴ مقوله براساس ۲۴ مضمون گزاره‌ای امکان تفسیر شدن دارد. در ادامه می‌بایست نسبت به تعیین معناداری بارعاملی اقدام شود تا مشخص گردد هر کدام از ۲۰ شرکت کننده در کدام گونه‌ی مفهوم مورد نظر قرار می‌گیرند. به منظور مشخص نمودن معناداری بارعاملی هریک از تفسیرهای مشارکت کنندگان می‌بایست از قدر مطلق $\left| \frac{1/96}{\sqrt{n}} \right|$ استفاده نمود. در واقع $\sqrt{n}$ اشاره به مضامین گزاره‌ای شناسایی شده دارد. بر این اساس محاسبه زیر انجام می‌شود:

$$\text{Sign} = \left| \frac{1/96}{\sqrt{24}} \right| \cong 0/400$$

باتوجه به اینکه سطح معنی‌داری بارعاملی محاسبه شده یا حد نسبیّت مقوله‌بندی مضامین گزاره‌ای، براساس تعداد گزاره‌های کیو ۰/۴۰۰ محاسبه شده است، می‌بایست مشخص شود هریک از مشارکت‌کنندگان در کدام مقوله از ۴ مقوله‌ی تأیید شده می‌توانند قرار گیرند. لذا مشارکت‌کنندگانی که ضریب قدرمطلق آن برابر با ۰/۴۰۰ باشند، در دسته‌ی مورد نظر قرار می‌گیرند.

جدول ۸. ماتریس چرخش یافته الگوهای ذهنی

مشارکت‌کننده	مقوله اول	مقوله دوم	مقوله سوم	مقوله چهارم	مشارکت‌کننده	مقوله اول	مقوله دوم	مقوله سوم	مقوله چهارم
مشارکت‌کننده اول	۰/۰۹۲	۰/۱۰۳	۰/۰۶۰۱	۰/۲۵۸	مشارکت‌کننده یازدهم	۰/۱۲۱	۰/۳۰۲	۰/۱۷۳	۰/۰۴۰۱
مشارکت‌کننده دوم	۰/۴۰۳	۰/۲۴۰	۰/۳۲۸	۰/۳۳۳	مشارکت‌کننده دوازدهم	۰/۱۴۳	۰/۴۳۹	۰/۱۴۴	۰/۲۰۵
مشارکت‌کننده سوم	۰/۱۱۱	۰/۲۵۵	۰/۲۲۷	۰/۶۵۵	مشارکت‌کننده سیزدهم	۰/۲۱۰	۰/۴۱۶	۰/۳۲۶	۰/۱۵۴
مشارکت‌کننده چهارم	۰/۵۱۴	۰/۳۳۳	۰/۱۲۸	۰/۲۰۴	مشارکت‌کننده چهاردهم	۰/۱۰۴	۰/۰۵۶	۰/۴۶۱	۰/۱۸۱
مشارکت‌کننده پنجم	۰/۲۳۷	۰/۵۱۲	۰/۲۶۶	۰/۳۳۷	مشارکت‌کننده پانزدهم	۰/۲۰۸	۰/۰۸۷	۰/۱۵۵	۰/۵۲۷
مشارکت‌کننده ششم	۰/۳۱۸	۰/۲۵۴	۰/۵۴۹	۰/۲۲۲	مشارکت‌کننده شانزدهم	۰/۵۵۵	۰/۲۰۷	۰/۱۱۴	۰/۳۱۶
مشارکت‌کننده هفتم	۰/۰۸۷	۰/۱۷۷	۰/۴۶۳	۰/۲۴۹	مشارکت‌کننده هفدهم	۰/۱۲۱	۰/۳۴۴	۰/۵۰۹	۰/۳۷۸
مشارکت‌کننده هشتم	۰/۴۰۹	۰/۳۷۰	۰/۲۷۶	۰/۱۵۷	مشارکت‌کننده هجدهم	۰/۳۳۹	۰/۱۲۹	۰/۴۱۵	۰/۳۵۱
مشارکت‌کننده نهم	۰/۱۳۲	۰/۴۶۰	۰/۱۸۴	۰/۱۹۰	مشارکت‌کننده نوزدهم	۰/۴۳۵	۰/۱۴۶	۰/۱۴۷	۰/۱۷۱
مشارکت‌کننده دهم	۰/۲۲۱	۰/۱۱۵	۰/۳۶۲	۰/۴۱۹	مشارکت‌کننده بیستم	۰/۳۶۱	۰/۴۰۰	۰/۱۳۰	۰/۳۱۹

طبق رنگ‌بندی‌های ارائه شده جهت تفکیک هریک از مشارکت‌کنندگان در گونه‌شناسی زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری، رویکردهای افراد

مشارکت‌کننده به عنوان ۴ طبقه ایجاد شده از مرحله وایرماکس، طبق جدول (۹) مشخص شده است.

جدول ۹. قرار گرفتن مشارکت‌کنندگان براساس ماتریس چرخش یافته

نوع طبقه تفکیک شده	شماره مشارکت‌کنندگان
طبقه اول	مشارکت‌کننده دوم؛ چهارم؛ هشتم؛ شانزدهم؛ نوزدهم
طبقه دوم	مشارکت‌کننده پنجم؛ نهم؛ دوازدهم؛ سیزدهم؛ بیستم
طبقه سوم	مشارکت‌کننده اول؛ ششم؛ هفتم؛ چهاردهم؛ هفدهم و هجدهم
طبقه چهارم	مشارکت‌کننده سوم؛ دهم؛ یازدهم و پانزدهم

مقوله‌بندی زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری

باتوجه به شناسایی چهار نوع مقوله‌ی مبتنی بر زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری، می‌بایست طبق یک فرآیند کدگذاری U_1 تا U_{24} هریک از مضامین شناسایی شده را مورد بررسی قرار داد.

جدول ۱۰. کدگذاری مضامین گزاره‌ای شناسایی شده

ردیف	مضامین گزاره‌ای شناسایی شده	کد	ردیف	مضامین گزاره‌ای شناسایی شده	کد
۱	بکارگیری سیستم‌های اطلاعات مدیریت حقوق سهامداران	U_1	۱۳	افشای نقاط ضعف کنترل داخلی در گزارش‌های مالی	U_{13}
۲	اختصاص قسمتی به ارائه‌ی نتایج دوره‌ای نسبت‌های مالی	U_2	۱۴	افشای اطلاعات مرتبط با مسئولیت‌پذیری اجتماعی مثل امور خیریه	U_{14}
۳	ارائه‌ی ضمانت اجرایی عملکردهای حقوقی/مالی شرکت	U_3	۱۵	انتخاب یک نماینده از سهامداران خرد در هیئت مدیره	U_{15}
۴	ارائه‌ی گزارش‌های رعایت تقسیم سود عادلانه بین ذینفعان اقلیت با اکثریت	U_4	۱۶	بازخورد زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر از طریق سیستمی به سهامداران	U_{16}
۵	ارائه‌ی گزارش‌های سیستمی برخورد با فساد مالی به سهامداران	U_5	۱۷	برابری حق تقدم برای سهامداران	U_{17}
۶	ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به ارزیابی بازرسی‌های قانونی دوره‌ای	U_6	۱۸	بکارگیری ابزارهایی برای امکان مقایسه‌ی دوره‌ای اطلاعات برای ذینفعان	U_{18}
۷	ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به پرداخت به موقع مالیات	U_7	۱۹	بکارگیری درصد سهام شناور آزاد	U_{19}

ردیف	مضامین گزاره‌ای شناسایی شده	کد	ردیف	مضامین گزاره‌ای شناسایی شده	کد
۸	ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به توازن پرداخت حقوق و دستمزد	U ₈	۲۰	تفکیک مالکیت از کنترل	U ₂₀
۹	ارتقاء رویه‌های قضایی مالی	U ₉	۲۱	تقویت سیستم‌های برنامه‌ریزی مالی برای سهامداران	U ₂₁
۱۰	ارزیابی سطح رعایت استانداردهای افشاء جهت بازرسی قانونی	U ₁₀	۲۲	توسعه طرح پرداخت غرامت به سهامداران	U ₂₂
۱۱	استفاده از سیستم‌های یکپارچه در کلیه ساختار کنترل داخلی	U ₁₁	۲۳	ابزارهای دسترسی سهامداران بروی وب سیستم‌های مالی افشاء اطلاعات	U ₂₃
۱۲	افشاء اطلاعات مربوط پاداش مدیران به عنوان رویه‌های اختیاری در حسابداری	U ₁₂	۲۴	گزارش‌های مدون مربوط به هزینه‌ها و توسعه‌ی طرح و پروژه‌های سرمایه‌گذاری	U ₂₄

مقوله‌ی اول شناسایی شده‌ی زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری

برای بررسی امتیازهای عاملی مقوله‌ی اول، براساس تحلیل اطلاعات جداول کیو و جدول مربوط به بار عاملی، نسبت به محاسبه امتیازهای عاملی جهت قرار گرفتن هریک از زمینه‌های شناسایی در مقوله‌ی اول، اقدام شد تا با نحوه‌ی چیدن کارت‌ها توسط مشارکت کنندگان در این بخش، مشخص شود، چه تعداد گزاره در این مقوله قرار می‌گیرد. لذا همانطور که مشاهده می‌شود، براساس جدول (۱۱) هریک از گزاره‌های عاملی گونه‌ی تفسیری اول تعیین گردید.

جدول ۱۱. تفکیک هریک از زمینه‌های پدیده مورد بررسی در مقوله‌ی اول

۴-	۳-	۲-	۱-	۰	۱+	۲+	۳+	۴+
U ₄	U ₁₃	U ₁₈	U ₁₂	U ₂₂	U ₁₇	U ₁₆	U ₂₁	U ₁
	U ₁₀	U ₃	U ₈	U ₁₅	U ₁₉	U ₅	U ₂₃	
		U ₆	U ₂	U ₁₄	U ₉	U ₁₁		
			U ₇	U ₂₄	U ₂₀			

طبق نتیجه‌ی جدول (۱۰) مشخص گردید، شش زمینه از پدیده‌ی مورد بررسی، طبق امتیازهای مشارکت کنندگان پانل اول یعنی مشارکت کننده دوم؛ چهارم؛ هشتم؛ شانزدهم؛ نوزدهم، مقوله‌ی اول براساس زمینه‌های؛ بکارگیری سیستم‌های اطلاعات مدیریت حقوق سهامداران «U₁»؛ تقویت سیستم‌های برنامه‌ریزی مالی برای سهامداران «U₂₁»؛ ابزارهای دسترسی سهامداران بروی وب سیستم‌های مالی افشاء اطلاعات «U₂₃»؛ بازخورد زبان گزارشگری تجاری

توسعه‌پذیر از طریق سیستمی به سهامداران «U₁₆»؛ ارائه‌ی گزارش‌های سیستمی برخورد با فساد مالی به سهامداران «U₅» و استفاده از سیستم‌های یکپارچه در کلیه ساختار کنترل داخلی «U₁₁» شناسایی شد. در واقع ترکیب این شش گزاره از امتیازهای مشترک جدول (۱۱) حاصل شدند که در خانه‌های ۴+ تا ۲+ قرار گرفتند.

جدول ۱۲. مقوله‌ی اول زمینه‌های پدیده مورد بررسی

مقوله‌ی شناسایی شده	مضامین گزاره‌ای	کد اختصاص یافته
«رویه‌های سیستمی حمایت از حقوق ذینفعان در حسابداری»	بکارگیری سیستم‌های اطلاعات مدیریت حقوق سهامداران	«U ₁ »
	تقویت سیستم‌های برنامه‌ریزی مالی برای سهامداران	«U ₂₁ »
	ابزارهای دسترسی سهامداران بروی وب سیستم‌های مالی افشاء اطلاعات	«U ₂₃ »
	بازخورد زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر از طریق سیستمی به سهامداران	«U ₁₆ »
	ارائه‌ی گزارش‌های سیستمی برخورد با فساد مالی به سهامداران	«U ₅ »
	استفاده از سیستم‌های یکپارچه در کلیه ساختار کنترل داخلی	«U ₁₁ »

بنابراین شش مضمون گزاره‌ای یاد شده در مقوله‌ی با عنوان «رویه‌های سیستمی حمایت از حقوق ذینفعان در حسابداری» جایگذاری شدند. همانطور که از مفهوم مقوله‌ی نام گذاری شده بر می‌آید، مهمترین ویژگی آن اثرگذاری توسعه‌ی سیستم‌های حسابداری در پیگیری ارزش‌های بشردوستانه در بستر شرکت‌های بازار سرمایه می‌باشد.

مقوله‌ی دوم شناسایی شده‌ی زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری
طبق فرآیند توضیح داده شده در فرآیند مقوله‌بندی اول، براساس جدول (۱۳) هریک از زمینه‌های پدیده‌ی مورد بررسی مرتبط با مقوله‌ی دوم، که بیشترین ضریب در بسط شیوه‌های بشردوستانه را جهت پیاده‌سازی در رویه‌های حسابداری داشتند، به ترتیب زیر تفکیک شدند.

جدول ۱۳. تفکیک هریک از زمینه‌های پدیده مورد بررسی در مقوله‌ی دوم

-۴	-۳	-۲	-۱	۰	+۱	+۲	+۳	+۴
U ₁₃	U ₁₄	U ₄	U ₈	U ₂₁	U ₁₁	U ₂₀	U ₁₉	U ₁₇
	U ₁₈	U ₁₀	U ₆	U ₁	U ₅	U ₂₂	U ₉	
		U ₁₂	U ₂	U ₃	U ₁₆	U ₁₅		
			U ₂₄	U ₇	U ₂₃			

طبق نتیجه‌ی جدول (۱۲) مشخص گردید، شش مضمون گزاره‌ای، طبق امتیازهای مشارکت کنندگان پانل اول یعنی مشارکت کننده پنجم؛ نهم؛ دوازدهم؛ سیزدهم و بیستم، مقوله‌ی دوم براساس زمینه‌های؛ برابری حق تقدم برای سهامداران «U₁₇»؛ بکارگیری درصد سهام شناور آزاد «U₁₉»؛ ارتقاء رویه‌های قضایی مالی «U₉»؛ تفکیک مالکیت از کنترل «U₂₀» و توسعه طرح پرداخت غرامت به سهامداران «U₂₂» و انتخاب یک نماینده از سهامداران خرد در هیئت مدیره «U₁₅» شناسایی شد. در واقع ترکیب این شش گزاره از امتیازهای مشترک جدول (۱۳) حاصل شدند که در خانه‌های ۴+ تا ۲+ قرار گرفتند.

جدول ۱۴. مقوله‌ی دوم زمینه‌های پدیده مورد بررسی

مقوله شناسایی شده	گزاره‌های نوع دوم	کد اختصاص یافته
«رویه‌های صیانت‌گرایی از حقوق ذینفعان در حسابداری»	برابری حق تقدم برای سهامداران	«U ₁₇ »
	بکارگیری درصد سهام شناور آزاد	«U ₁₉ »
	ارتقاء رویه‌های قضایی مالی	«U ₉ »
	تفکیک مالکیت از کنترل	«U ₂₀ »
	توسعه طرح پرداخت غرامت به سهامداران	«U ₂₂ »
	انتخاب یک نماینده از سهامداران خرد در هیئت مدیره	«U ₁₅ »

بنابراین ۶ مضمون گزاره‌ای یاد شده در مقوله‌ی با عنوان «رویه‌های صیانت‌گرایی از حقوق ذینفعان در حسابداری» جایگذاری شدند. همانطور که از مفهوم مقوله‌ی نام‌گذاری شده بر

می‌آید، مهمترین ویژگی آن اثرگذاری کارکردهای فرآیندهای ساختاری و حاکمیتی در نظارت بر رویه‌های حسابداری و افشاء اطلاعات، جهت پیگیری ارزش‌های بشردوستانه در بستر شرکت‌های بازار سرمایه می‌باشد.

مقوله‌ی سوم شناسایی شده‌ی زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری
طبق فرآیند توضیح داده شده در فرآیند مقوله‌بندی اول و دوم، براساس جدول (۱۵) هریک از زمینه‌های پدیده‌ی مورد بررسی مرتبط با مقوله‌ی سوم، که بیشترین ضریب در بسط شیوه‌های بشردوستانه را جهت پیاده‌سازی در رویه‌های حسابداری داشتند، به ترتیب زیر تفکیک شدند.

جدول ۱۵. تفکیک هریک از زمینه‌های پدیده مورد بررسی در مقوله‌ی سوم

-۴	-۳	-۲	-۱	۰	+۱	+۲	+۳	+۴
U ₅	U ₁	U ₁₆	U ₉	U ₁₃	U ₆	U ₇	U ₈	U ₁₂
	U ₁₁	U ₂₁	U ₂₀	U ₄	U ₁₀	U ₁₄	U ₂	
		U ₂₃	U ₂₂	U ₁₇	U ₃	U ₂₄		
			U ₁₅	U ₁₉	U ₁₈			

طبق نتیجه‌ی جدول (۱۵) مشخص گردید، ۶ مضمون گزاره‌ای، طبق امتیازهای مشارکت‌کنندگان پانل سوم یعنی مشارکت‌کننده اول؛ ششم؛ هفتم؛ چهاردهم؛ هفدهم و هجدهم، مقوله‌ی سوم براساس زمینه‌های، افشاء اطلاعات مربوط پاداش مدیران به عنوان رویه‌های اختیاری در حسابداری «U₁₂»؛ ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به توازن پرداخت حقوق و دستمزد «U₈»؛ اختصاص قسمتی به ارائه‌ی نتایج دوره‌ای نسبت‌های مالی در گزارش‌های مالی «U₂»؛ ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به پرداخت به موقع مالیات «U₇»؛ افشای اطلاعات مرتبط با مسئولیت‌پذیری اجتماعی مثل امور خیریه «U₁₄» و گزارش‌های مدون مربوط به هزینه‌ها و توسعه‌ی طرح و پروژه‌های سرمایه‌گذاری «U₂₄» شناسایی شد. در واقع ترکیب این شش گزاره از امتیازهای مشترک جدول (۱۵) حاصل شدند که در خانه‌های +۴ تا +۲ قرار گرفتند.

جدول ۱۶. مقوله‌ی سوم زمینه‌های پدیده مورد بررسی

مقوله نهایی شناسایی شده	گزاره‌های نوع سوم	کد اختصاص یافته
«رویه‌های توازن‌گرایی حقوق ذینفعان در حسابداری»	افشای اطلاعات مربوط پاداش مدیران به عنوان رویه‌های اختیاری در حسابداری	«U ₁₂ »
	ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به توازن پرداخت حقوق و دستمزد	«U ₈ »
	اختصاص قسمتی به ارائه‌ی نتایج دوره‌ای نسبت‌های مالی در گزارش‌های مالی	«U ₂ »
	ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به پرداخت به موقع مالیات	«U ₇ »
	افشای اطلاعات مرتبط با مسئولیت‌پذیری اجتماعی مثل امور خیریه	«U ₁₄ »
	گزارش‌های مدون مربوط به هزینه‌ها و توسعه‌ی طرح و پروژه‌های سرمایه‌گذاری	«U ₂₄ »

بنابراین شش مضمون گزاره‌ای یاد شده در مقوله‌ی با عنوان «رویه‌های توازن‌گرایی حقوق ذینفعان در حسابداری» جایگذاری شدند. همانطور که از مفهوم مقوله‌ی نام‌گذاری شده بر می‌آید، مهمترین ویژگی آن اثرگذاری سیاست‌های متوازن رویه‌های پیاده‌سازی حسابداری در پیگیری ارزش‌های بشردوستانه در بستر شرکت‌های بازار سرمایه و تقارن اطلاعاتی می‌باشد.

مقوله‌ی چهارم شناسایی شده‌ی زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری
طبق فرآیند توضیح داده شده در فرآیند مقوله‌بندی‌های قبلی، براساس جدول (۱۷) هریک از مضامین گزاره‌ای مرتبط با مقوله‌ی چهارم، که بیشترین ضریب در علل زمینه‌ای بروز خطای ادراکی حساب‌رسان را داشتند، به ترتیب زیر تفکیک شدند.

جدول ۱۷. تفکیک هریک از زمینه‌های پدیده مورد بررسی در مقوله‌ی چهارم

۴+	۳+	۲+	۱+	۰	۱-	۲-	۳-	۴-
U ₆	U ₁₀	U ₁₈	U ₁₂	U ₁₄	U ₁₅	U ₁₆	U ₉	U ₁₉
	U ₃	U ₁₃	U ₈	U ₂₄	U ₁	U ₅	U ₁₇	
		U ₄	U ₂	U ₂₂	U ₂₁	U ₁₁		
			U ₇	U ₂₀	U ₂₃			

طبق نتیجه‌ی جدول (۱۷) مشخص گردید، شش مضمون گزاره‌ای، طبق امتیازهای مشارکت‌کنندگان پانل چهارم یعنی مشارکت‌کننده سوم؛ دهم؛ یازدهم و پانزدهم، براساس زمینه‌های، ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به ارزیابی بازرسی‌های قانونی دوره‌ای در گزارش‌های شرکت «U₆»؛ ارزیابی سطح رعایت استانداردهای افشاء جهت بازرسی قانونی «U₁₀»؛ ارائه‌ی سطح ضمانت‌های اجرایی عملکردهای حقوقی مالی شرکت در برابر ذینفعان «U₃»؛ بکارگیری ابزارهایی برای امکان مقایسه‌ی دوره‌ای اطلاعات برای ذینفعان «U₁₈»؛ افشاء نقاط ضعف کنترل داخلی در گزارش‌های مالی «U₁₃» و ارائه‌ی گزارش‌های رعایت تقسیم سود عادلانه بین ذینفعان اقلیت با اکثریت «U₄» شناسایی شد. در واقع ترکیب این پنج گزاره از امتیازهای مشترک جدول (۱۷) حاصل شدند که در خانه‌های ۴+ تا ۲+ قرار گرفتند.

جدول ۱۸. مقوله‌ی سوم زمینه‌های پدیده مورد بررسی

مقوله نهایی شناسایی شده	گزاره‌های نوع چهارم	کد اختصاص یافته
«رویه‌های بازرسی قانونی حقوق ذینفعان در حسابداری»	ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به ارزیابی بازرسی‌های قانونی دوره‌ای در گزارش‌های شرکت	«U ₆ »
	ارزیابی سطح رعایت استانداردهای افشاء جهت بازرسی قانونی	«U ₁₀ »
	ارائه‌ی سطح ضمانت‌های اجرایی عملکردهای حقوقی مالی شرکت در برابر ذینفعان	«U ₃ »
	بکارگیری ابزارهایی برای امکان مقایسه‌ی دوره‌ای اطلاعات برای ذینفعان	«U ₁₈ »
	افشاء نقاط ضعف کنترل داخلی در گزارش‌های مالی	«U ₁₃ »
	ارائه‌ی گزارش‌های رعایت تقسیم سود عادلانه بین ذینفعان اقلیت با اکثریت	«U ₄ »

بنابراین شش مضمون گزاره‌ای یاد شده در مقوله‌ی با عنوان «رویه‌های بازرسی قانونی حقوق ذینفعان در حسابداری» جایگذاری شدند. همانطور که از مفهوم مقوله‌ی نام‌گذاری شده بر می‌آید، مهمترین ویژگی آن نقش کارکردهای نظارت قانونی در رویه‌های پیاده‌سازی حسابداری می‌باشد که می‌تواند به پیگیری ارزش‌های بشردوستانه در بستر شرکت‌های بازار سرمایه کمک می‌نماید.

بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش، بسط شیوه‌های بشردوستانه در پیاده‌سازی حسابداری براساس فرآیند پدیدارشناسی می‌باشد. در این مطالعه با اتکاء بر طی فرآیندی الگوی کلایزی (۱۹۸۷) در گام اول از طریق مصاحبه با خبرگان تلاش شده تا زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی

رویه‌های حسابداری مشخص شود. لذا با ۱۲ مصاحبه انجام شده، تعداد ۱۵۹ کدباز شناسایی شد که برحسب تکرار مفاهیم در کدگذاری باز هریک از مصاحبه‌ها، در نهایت ۲۴ مضمون گزاره‌ای شناسایی گردید. این مضامین در واقع زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری محسوب می‌شوند که برای تعمیم به بستر مطالعه، نیاز بود تا سطحی از یکپارچه کردن معنایی با پژوهش‌های مشابه برای تعیین روایی، صورت پذیرد. برای این منظور با ارزیابی انتقادی ۱۲ پژوهش اولیه، تعداد ۸ پژوهش انتخاب شدند تا از طریق غربالگری محتوایی سیستماتیک و تکرار هر عبارت مضمون گزاره‌ای در پژوهش‌های مشابه از نظر محتوایی و توزیع فراوانی، اعتبار ابعاد شناسایی شده برای پدیدار شناسی زمینه‌های توسعه‌ی بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری در بستر مطالعه مورد تأیید قرار گیرد. در انتها نیز با تعمیم این زمینه‌ها به بستر مطالعه، ۴ مقوله برای تفسیر مفهومی پدیده‌ی مورد مطالعه شناسایی شدند که به تفکیک، هریک از این مقوله‌ها مورد استدلال تحلیلی قرار می‌گیرد.

مقوله‌ی اول شناسایی شده، رویه‌های سیستمی حمایت از حقوق ذینفعان در حسابداری می‌باشد که اشاره به کارکردهای چرخه‌ی اطلاعات در عملکردهای واحد حسابداری شرکت‌ها دارد که می‌تواند سطح حفاظت از حقوق ذینفعان را تقویت کند. در این رویکرد، معمولاً سیستم‌های اطلاعاتی مدیریت حقوق سهامداران، انتظارات و نیازهای اطلاعاتی آنان را به سیستم مخابره می‌کند و طی فرآیندهای برنامه‌ریزی مالی و عملکردهای حسابداری، امکانات کافی برای دسترسی گسترده و سریع‌تر سهامداران به افشاء اطلاعات مالی شرکت ممکن می‌شود و واحد حسابداری می‌تواند گزارش‌ها و صورت‌های مالی خود را براساس سیستم‌های رایانه‌ای و اینترنتی در قالب زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر (XBRL)^۱ به آنان انعکاس دهند تا در قالب ستاده سیستم، تمامی گزارش‌ها بروی سرورهای فناوری اطلاعات بتواند نشان دهنده‌ی سطح یکپارچگی ساختاری کنترل‌های داخلی در شرکت‌ها تلقی شود. وجود چنین رویه‌هایی از حسابداری، به ارتقاء حقوق ذینفعان از آگاهی کافی و قابل اتکاء به عملکردهای مالی شرکت‌ها کمک می‌کند و زمینه‌ی تفاوت بین یک شرکت بشردوستانه با سایر شرکت‌های دیگر را نشان می‌دهد. مقوله‌ی دوم شناسایی شده، با عنوان رویه‌های صیانت‌گرایی از حقوق ذینفعان در حسابداری بیان‌کننده‌ی سطح عملکردهای ساختاری واحد حسابداری شرکت‌ها می‌باشد که

1. Extensible Business Reporting Language

براساس آن مکانیزم‌های پیاده‌سازی استراتژی‌های مالی شرکت، به برابری حق تقدم برای سهامداران کمک می‌کند و رویه‌های حسابداری به واسطه‌ی اعتماد ایجاد شده می‌تواند، مانع از تضییع حقوق آنان گردد. همچنین با آزادسازی سهام شناور شرکت‌ها معمولاً سطح مالکیت مدیریتی با هدف توزیع عادلانه‌ی سهام در بین سهامداران کاهش می‌یابد و این مسئله می‌تواند به افزایش آگاهی سهامداران از واقعیت‌های عملکردی شرکت‌ها منتج گردد. همچنین در ادامه تدوین استراتژی‌های مالی، معمولاً پرداخت غرامت به سهامداران در پی تأخیر پرداخت به موقع سود یا سایر قراردادهای فی‌مابین، مشروعیت بالاتر حسابداری را برای استفاده کنندگان از اطلاعات به ارمغان می‌آورد. مقوله‌ی سوم شناسایی در این مطالعه، رویه‌های توازن‌گرایی حقوق ذینفعان در حسابداری می‌باشد که به واسطه‌ی ارزش‌های حمایتی از ذینفعان، کارکردهای حسابداری سطح بالاتری از جنبه‌های اختیاری افشاء اطلاعات همچون پاداش مدیران را به اطلاعات ذینفعان می‌رساند و با رعایت سطح برابری حقوق و دستمزدهای منابع انسانی، گزارش‌های فراگیرتری از سیاست‌های شرکت را به سهامداران اطلاع می‌دهند تا با ارزیابی دوره‌ای عملکردهای مالی شرکت، امکان تقارن‌پذیری اطلاعات تقویت شود. از دیگر رویه‌های توازن‌گرایی، ارائه‌ی گزارش‌های مرتبط با پرداخت به موقع مالیات‌ها توسط شرکت است که در کنار سایر جنبه‌های اختیاری افشاء اطلاعات مثل مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ارائه‌ی گزارش‌های مربوط به پروژه‌های سرمایه‌گذاری تلاش دارد تا به ایجاد توازن اطلاعات ذینفعان کمک نماید. آخرین مقوله‌ی شناسایی شده نیز، رویه‌های بازرسی قانونی حقوق ذینفعان در حسابداری می‌باشد. در این مقوله ارزیابی‌های قانونی اعمال شده بر رویه‌های حسابداری می‌تواند به تقویت گزارش‌هایی منجر شود که ضمن اینکه نشان دهنده‌ی سطح پایبندی و رعایت استانداردهای حسابداری در راستای منافع ذینفعان می‌باشد، در عین حال به ارتقاء ضمانت‌های اجرایی عملکردهای حقوقی مالی شرکت‌ها کمک می‌کند تا از این طریق به سهامداران فارغ از هر نوع نزاد و جنسیتی، این فرصت را بدهد تا مقایسه بیشتری بین اطلاعات مالی افشاء شده‌ی شرکت‌ها انجام دهند و از این طریق بتوانند تصمیم‌های منسجم‌تری را اتخاذ نمایند. همچنین ارزیابی قانونی باعث می‌شود تا از یک سو در گزارش‌های مالی براساس رویه‌های حسابداری، جنبه‌های فراگیرتری از اطلاعاتی همچون افشاء نقاط ضعف کنترل داخلی به ذینفعان ارائه گردد و از سویی دیگر، سطح رعایت برابری در تقسیم سود عادلانه بین اقلیت و اکثریت سهامداران را بررسی کنند.

در واقع مرور مقوله‌های شناسایی شده در این مطالعه نشان می‌دهد، که مهمترین کارکرد بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری، حفظ و حراست از حقوق ذینفعانی است که چه به لحاظ قانونی، عملکردهای این واحدها را مورد بررسی قرار می‌دهند و چه به لحاظ سرمایه‌گذاری و سهامداری می‌تواند مانع از تضییع حقوق آنان در شرایط نمایندگی شرکت‌های بازار سرمایه گردد. به عبارت دیگر حسابداری با تغییر رویه‌های کلاسیک و صرفاً کمی‌گرایانه‌ی خود، در تلاش برای پذیرش ارزش‌های فراگیرتری از نیازهای اطلاعاتی ذینفعان در بازار سرمایه می‌باشند تا فارغ از دیدگاه‌های اعتقادی؛ جنسیتی و قومی، به دلیل وجود برابری و توازن، بستر برای دستیابی به پویایی و تعامل‌پذیری بالاتر بین شرکت‌ها با ذینفعان مهیا شود و در این صورت جریان گردش وجه نقد در بازار بتواند به صنایع و شرکت‌های فعال در این حوزه کمک نماید. اگرچه پژوهش‌های چندان مشابه با این فرآیند تحلیلی و مبتنی بر پدیدارشناسی مبنی بر بسترسازی مفهومی بسط کارکردهای بشردوستانه در پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری، انجام نشده است، اما به لحاظ محتوایی و مفهومی می‌توان نتایج بدست آمده از این مطالعه را با پژوهش‌هایی همچون فیدورو و همکاران (۲۰۲۳)؛ لوپوتا و همکاران (۲۰۲۳) و مدهوش و همکاران (۱۴۰۱) تطبیق دارد، چراکه این پژوهش‌ها نیز به لحاظ با اهمیت بودن و بیشترین تکرار محتوایی، تاحدی با نتایج این مطالعه مشابه می‌باشند.

همراستا با سطح اهمیت این مطالعه، در وهله‌ی اول 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 فارغ از هر نوع نژاد؛ قومیت و مذهبی، 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 پایداری به ارزش‌های اخلاق‌گرایی در زمینه‌های افشاء اطلاعات؛ رعایت حقوق نسلی؛ رعایت مسائل زیست محیطی و رعایت برابری حقوق منابع انسانی و سرمایه‌گذاران، دستیابند.

براساس ماهیت مطالعه مبتنی بر روش پدیدارشناسی، که در فاز اول اقدام به شناسایی مضامین گزاره‌ای نموده است، این محدودیت محتمل می‌باشد که تمامی جنبه‌های قابل توسعه‌ی رویکرد بشردوستانه در حسابداری پوشش داده نشده باشد، که می‌توان برای رفع چنین محدودیتی از ابزارهای مکمل و فرآیند مصاحبه‌های نیمه باز بهره‌برده شود. از طرف دیگر باتوجه به دغدغه‌ی پایداری در بازار سرمایه، می‌توان رویکرد بشردوستانه در پیاده‌سازی حسابداری را در پیوند با کارکردهای پایداری گزارشگری مالی از طریق تحلیل رتبه‌بندی تفسیری یا تحلیل‌های فازی دوگانه مورد کنکاش قرار داد. زیرا عدم اولویت بندی مقوله‌های شناسایی شده، امکان تمرکز رویکردهای نهادی در حسابداری مبنی بر توسعه محوره‌های مورد اهمیت در این حوزه را مورد توجه قرار نداد.

منابع

- احمدیان، عباس، عبدلی، محمدرضا، ولیان، حسن. (۱۳۹۹). سنخ‌شناسی الگوهای تفکر حساب‌رسان در قضاوت‌های حرفه‌ای بر اساس روش تحلیل کیو (Q)، دانش حسابرسی، ۲۰(۷۸): ۱۴۲-۱۷۶
- اژدری، علی، ناظمی‌اردکانی، مهدی، تقیان‌عمانی، الهه. (۱۴۰۲). بررسی رابطه بین شهرت شرکت، برند کارفرمایان و مسئولیت اجتماعی شرکتی، پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۳(۴): ۲۲۱-۲۴۴.
- اشرفی، مجید، عباسی، ابراهیم. (۱۴۰۱). رفتار بشردوستانه شرکت و کارایی سرمایه‌گذاری، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۱۴(۵۵): ۵۵-۷۶.
- آب‌شیرینی، الهام، خدادادی، ولی، نصیری، سعید، خدری، نادر. (۱۴۰۲). شناسایی زمینه‌های پیاده‌سازی حاکمیت بشردوستانه براساس تحلیل تماتیک و الگوی بازنمایی سیستمی، پیشرفت‌های حسابداری، ۱۵(۱): ۱-۳۰.
- تقی‌زاده خانقاه، وحید، بادآورنده‌دی، یونس، متقی، علی‌اصغر، تقی‌زاده، هوشنگ. (۱۳۹۸). ارتباط بین بشردوستی شرکتی و کارایی سرمایه‌گذاری با تاکید بر مالکیت سرمایه‌گذاران نهادی، حسابداری مدیریت، ۱۲(۴۳): ۱-۱۶.
- داوودی نصر، مجید، طالب‌نیا، قدرت‌اله، رویایی، رمضانعلی، 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.
- شاه‌حسینی، محمدعلی، نارنجی‌ثانی، فاطمه، فلاح کریمی، صفورا. (۱۳۹۴). شناسایی و دسته‌بندی موانع و چالش‌های پیاده‌سازی برنامه راهبردی منابع انسانی در شرکت برق منطقه‌ای خراسان به روش کیو، فصلنامه علمی-پژوهشی مدیریت دولتی، ۷(۱): ۸۹-۱۰۹.
- صفری‌گرایلی، مهدی، رضائی‌پیتنه‌نوئی، یاسر. (۱۴۰۰). تاثیر سرمایه‌گذاری در فعالیت‌های بشردوستانه بر هزینه حقوق صاحبان سهام شرکت، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۳(۵۱): ۶۵-۸۶.
- عارف‌منش، زهره، میرجلیلی، الهه‌سادات، ناظمی‌اردکانی، مهدی، زارع‌زردینی، طیه. (۱۴۰۱). نقش سازوکار راهبری شرکتی بر رابطه بین کیفیت اطلاعات داخلی شرکت و کارایی تخصیص منابع، حسابداری، حسابرسی و تامین مالی در محیط‌های اسلامی، ۱(۲): ۷۰-۹۹.
- مدهوش، محمود، صفری‌گرایلی، مهدی، رمضان، جواد، بابایی‌خلیلی، جواد، خلیل‌پور، مهدی. (۱۴۰۱). آینده‌پژوهی حسابداری حقوق بشر: رویکرد تحلیل سناریو، پیشرفت‌های حسابداری، ۱۴(۲): ۳۱۷-۳۵۱.

مشایخ، شهناز، طهماسبی آشتیانی، مهسا. (۱۴۰۳). رابطه حساسیت و توجه سرمایه‌گذار نسبت به گزارشگری مسئولیت اجتماعی و اثر تعاملی عملکرد شرکت بر آن، پژوهش‌های تجربی حسابداری،

۸۸-۶۳: (۱)۱۴

References

- Ab Shirini, E., Khodadadi, V., Nasiri, S., & Khedri, N. (2023). Identification of implementation areas the Philanthropy Governance Structure and the Systematic Representation. *Journal of Accounting Advances*, 15(1), 1-30. doi: 10.22099/jaa.2023.47634.2352. (In Persian)
- 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>
- Ahmadian, Abbas, Abdoli, Mohammadreza, Walian, Hassan. (2019). Genealogy of auditors' thinking patterns in professional judgments based on Q analysis method, *Danesh Audit*, 20(78): 142-176. (In Persian)
- Arefmanesh, Z., Mirjalili, E. S., nazemi ardakani, M., & Zare Zardini, T. (2022). The role of corporate governance mechanism on the relationship between the quality of internal information and the efficiency of resource allocation. *Iranian Journal of Accounting, Auditing and Finance in the Islamic Environment*, 1(2), 70-99. doi: 10.22034/aafie.2022.348669.1010. (In Persian)
- Ashrafi, M., & Abbasi, E. (2022). Corporate Philanthropy Behaviour and Investment Efficiency. *Accounting and Auditing Research*, 14(55), 55-76. doi: 10.22034/iaar.2022.162392. (In Persian)
- Azhdari, A., Nazemi Ardakani, M., & Taghian omani, E. (2023). Exploring the Relationship between Corporate Reputation, Employer Branding, and Corporate Social Responsibility. *Empirical Research in Accounting*, 13(4), 221-244. doi: 10.22051/jera.2023.44319.3149. (In Persian)
- Bailey, C., Brody, R.G., Gupta, G. and Nash, J. (2023). The objectivity of accounting professionals based in India, *Managerial Auditing Journal*, 38(6): 813-831. <https://doi.org/10.1108/MAJ-02-2023-3831>
- Beck, C. T. (2019). *Introduction to phenomenology: Focus on methodology*. Sage Publications.
- 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>
- Cha, W., Rew, D. and Jung, J. (2024). Corporate philanthropy and firm performance: the role of corporate strategies, *Society and Business Review*, 18(1): 104-123. <https://doi.org/10.1108/SBR-12-2021-0249>
- Chen, J., Dong, W., Tong, J. Y. & Zhang, F, F. (2018). Corporate philanthropy and investment efficiency: Empirical evidence from China, *Pacific-Basin Finance Journal*, 51(2): 392-409. <https://doi.org/10.1016/j.pacfin.2018.08.008>
- Colaizzi, P.F. (1978) Psychological research as a phenomenologist views it. In: Valle, R.S. and King, M., Eds., *Existential-Phenomenological Alternatives for Psychology*, Oxford University Press, New York, 48-71.

- Davoudi Nasr, Majid, Talebnia, Ghodrat Allah, Royaee, Ramazanali, & Salehi Amiri, Seied Reza. (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 ACCOUNTING KNOWLEDGE AND MANAGEMENT AUDITING*, 7(25), 99-122. SID. <https://sid.ir/paper/238072/en>. (In Persian)
- Echanove-Franco, A., San-Jose, L. and Retolaza, J.L. (2023). Design of a protocol model for the integration of social value in strategic management through social accounting, *Social Responsibility Journal*, <https://doi.org/10.1108/SRJ-12-2022-0551>
- Fedorova, E., Demin, I. and Silina, E. (2023). Impact of expenditures and corporate philanthropy disclosure on company value, *Corporate Communications: An International Journal*, 28(3): 425-450. <https://doi.org/10.1108/CCIJ-10-2022-0122>
- Fukuyama F. (1992). *The end of history and the last man*. New York: Free Press.
- 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.
- Genest, C.M. (2005). Cultures, organizations and philanthropy, *Corporate Communications: An International Journal*, 10(4): 315-327. <https://doi.org/10.1108/13563280510630115>
- Gray, John. (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.
- Hazelton, J. (2019). Accounting as a human right: the case of water information, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 2(26): 267-311. <https://doi.org/10.1108/09513571311303738>
- Henwood, K. L. & Pigeon, N, R. (1992). Qualitative research and psychological theorizing. *British Journal of Psychology*, 83(1): 97-112.
- Liao, F. (2020) The Effect of Philanthropic Activities on Corporate Financial Performance: From the Perspectives of Charity Donation and Volunteer Service. *Modern Economy*, 11, 96-108. <https://doi.org/10.4236/me.2020.111010>
- 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*, <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2022.102512>
- 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*, <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2022.102512>
- Madhoosh, M., safari gerayli, M., ramezani, J., Babaee Khalili, J., & KHALILPOUR, M. (2023). The Future Study of Human Rights Accounting:

- A Scenario Analysis Approach. *Journal of Accounting Advances*, 14(2), 317-351. doi: 10.22099/jaa.2023.46731.2304. (In Persian)
- Mashayekh, S., & Tahmasebi Ashtiani, M. (2024). The Interactive Impact of Investor Attention and Company Performance on Corporate Social Responsibility Reporting. *Empirical Research in Accounting*, 14(1), 63-88. doi: 10.22051/jera.2024.45498.3183. (In Persian)
- 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.
- McPhail, K., McKernan, J. (2011). Accounting for human rights: an overview and introduction, *Critical Perspectives on Accounting*, 22(8): 733-737.
- Mitchell, G, E. (2014). Creating a Philanthropic Marketplace through Accounting, Disclosure, and Intermediation, *Public Performance & Management Review*, 39(1): 7-31. <https://doi.org/10.2753/PMR1530-9576380102>
- Nikolaou, I.E. and Evangelinos, K.I. (2010). Classifying current social responsibility accounting methods for assisting a dialogue between business and society, *Social Responsibility Journal*, 6(4): 562-580. <https://doi.org/10.1108/17471111011083446>
- Ozili, P.K. (2023). Corporate governance and financial inclusion, *Journal of Money and Business*, 3(1): 89-107. <https://doi.org/10.1108/JMB-08-2022-0040>
- 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.
- Pianezzi, D. and Cinquini, L. (2016). Assessing the validity of accounting for human rights: A pragmatic constructivist perspective, *Qualitative Research in Accounting & Management*, 13(3): 370-391. <https://doi.org/10.1108/QRAM-09-2015-0084>
- Ruggie, J, G. (2007). Business and Human Rights: The Evolving International Agenda, *The American Journal of International Law*, 101(4): 819-840
- SAFARI GERAYLI, MEHDI, & REZAEI PITENOEI, YASER. (2021). The Impact of Investing in Philanthropic Activities on the Firm's Cost of Equity. *THE FINANCIAL ACCOUNTING AND AUDITING RESEARCHES*, 13(51), 65-86. SID. <https://sid.ir/paper/415530/en>. (In Persian)
- Sanada, M. (2021). The Social Construction of Accounting Reality: Translation of a Principles-Based Discourse. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.333603>
- Shahhoseini, M. A., Narenji Sani, F., & Fallah Karimi, S. (2015). Recognizing and categorizing challenges for implementing human resources strategy in Khorasan Regional Electric Company. *Journal of Public Administration*, 7(1), 89-109. doi: 10.22059/jipa.2015.52514. (In Persian)
- Siriwardhane, P., Yapa, P, W, S. (2021). Human Rights from a Social Accounting Perspective in a Postconflict Environment: The Case of Sri Lanka, *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 15(4): 93-120.

- Spinelli, E. (2005). The interpreted world: An introduction to phenomenological psychology. Thousand Oaks, CA: Sage Publications, Ltd.
- Taghizdeh Khanqah, Vahid, BADAVAR NAHANDI, YOUNES, Mottaghi, Aliasghar, & TAGHIZADEH, HOUSHANG. (2019). The Relationship between Corporate Philanthropy and Investment Efficiency with an emphasis on the Institutional Investors Ownership. MANAGEMENT ACCOUNTING, 12(43), 1-16. SID. <https://sid.ir/paper/198827/en>. (In Persian)
- Vollmer, H. (2023). Accounting theory, ethnography, and the silence of the social, Qualitative Research in Accounting & Management, <https://doi.org/10.1108/GRAM-09-2022-0145>

COPYRIGHTS



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

