



Evaluating the Emerging Fields of Human Rights Accounting Development in Iran's Capital Market

Mahmood Madhoosh 

PH.D Student Department of Accounting, Noor
Branch, Islamic Azad University, Noor, Iran.

Mehdi Safari Geraili *

Associate Professor Department of Accounting,
Bandargaz Branch, Islamic Azad University,
Bandargaz, Iran

Javad Ramezani 

Assistant Prof Department of Accounting, Noor
Branch, Islamic Azad University, Noor, Iran

Javad Babae Khalili 

Assistant Prof Department of Accounting,
Bandargaz Branch, Islamic Azad University,
Bandargaz, Iran.

Mehdi Khalilpour 

Assistant Prof Department of Accounting, Noor
Branch, Islamic Azad University, Noor, Iran

Abstract

This study, while identifying the emerging fields of human rights accounting development in Iran's capital market, seeks to evaluate it in the context of the study.

* Corresponding Author: safari@bandaegaziau.ac.ir

How to Cite: xxxxxxxx

Through the interview tool and the data theory process of the foundation, through three stages of open, central and selective coding, an attempt was made to develop the theoretical framework of the phenomenon. Checked. Finally, through the matrix processes, the most effective field of human rights accounting development was determined in the context of the study. The results of this study in the qualitative part of a total of 321 open codes indicate the determination of 32 themes; It has 6 components and 3 main categories.

1. Introduction

The human rights is considered one of the objectives of the international institutes and organizations today which influence pervasive aspects of social functions. Besides identifying the emerging contexts in human rights development in the capital market of Iran, the present study seeks to evaluate it in the context of the study. Conducting such study can be a basis for the research innovation from the methodology viewpoint besides

helping the development of theoretical literature of human rights accounting and increase the level of theoretical knowledge in the research subject according to the structural features of the companies in various societies and capital markets.

2. Theoretical bases

Human rights is a level of adjudication which every human, because of its nature, should enjoy it. The dimensions of observing human rights include inherent rights, equal rights, inalienable rights, and universal rights. Human rights is a set of rights which comes from human nature which every people in the society should irrespectively enjoy it. Two narrow and wide approaches are diagnosable at the theoretic basis. Wide approach is a process according to the limitless flow of data in the society level in a way that it can be achieved, transferred and publicized freely. In that way, information freedom in human rights regulations refers to the people's right in reaching every type of information such as the information in financial markets (McDonagh, 2020). In the narrow approach which was created by the change in the international

society in time, besides narrowing down the range of information freedom, it has been exclusively for the citizens' freedom in getting access to the information stored by the governmental institutions.

Methodology

The present study is among developmental research in case of result and among exploratory ones in case of purpose and combinatory in case of the kind of data; since in the qualitative part, at first according to the interview tool, the data were collected in three open, axial and selective coding and the emerging contexts of human rights accounting are specified in the capital market companies in order to confirm the reliability of the identified contextual axes using Fuzzy Delphi analysis process. Afterwards, in the quantitative part, the study seeks to prioritize the most effective identified axes in this phenomenon using matrix analyses in row i and column j and MATLAB software. According to the nature of the study based on combining the processes of data collection in the qualitative and quantitative parts, it is first attempted in the primary stages in doing interviews to gradually

gain access to theoretic saturation point on the basis of identifying the emerging contexts in human rights accounting through doing unstructured deep interview and designing open-ended questions. After developing the conceptual codes coming from doing interviews, the interviews were guided toward semi-structures and structured ones to differentiate the components in the form creating general categories in order to facilitate the possibility of forming theoretical saturation point.

3. Research findings

In this part, first, the findings of data-based theoretical analysis in the qualitative part are offered to design a model and then a matrix analysis is offered to advance the purposes of quantitative part. In the qualitative part, 14 experts in accounting were interviewed through three-stage coding process in data-based theory in order to specify the emerging contexts of human rights development at the level of capital market companies in the form of a theoretic framework. Taking the specification of coding processes according to Glasier's approach in the data-based analysis, a theoretical framework related to emerging contexts in

human rights accounting development can be suggested at the level of capital market companies.

Then, Fuzzy Delphi analysis is employed to determine the experts' consensus regarding the appropriateness of research components with the identified categories in emerging contexts in human rights accounting development. Fuzzy Delphi analysis has been used in order to find the reliability fitness in the main components of the suggested model. All the identified components are confirmed in the qualitative stage and theoretical consensus have been achieved. Therefore, this study shows that the most important context in the emerging human rights development accounting in capital market companies is developing effective governance functions with the purpose of motivating equal approaches among operational and financial units in the company with the beneficiaries.

4. Discussion and conclusion

The purpose of the present study is to evaluate the emerging contexts in human rights accounting development in the capital market of Iran. It was attempted through Grounded Theory to make up a

theoretical framework about this phenomenon. Three hundred twenty-one open-code, 32 themes, 6 components and 3 main categories were totally made from the total number of 14 interviews in about 830 minutes, according to which, the related model to the emerging contexts in human rights accounting development was offered in the capital market of Iran. It was found out through matrix processes that the most important context in the emerging development of human rights accounting in the capital market companies is developing effective governance functions to motivate equal approaches between financial and operational units of the company and beneficiaries. The role of company governance, as an effective context in human rights accounting development, includes aspects of variety in selecting board of directors as a symbol of different stockholder groups in case of religion, race, and gender which can be effective in increasing efficacy level of supervision functions on the managers and financial units.

Applying the precedence can reinforce the stockholders' motivation to enter the capital market

and invest on the stocks of the companies owning human rights approach. Developing accounting management information system under the governance supervisions can pave the way in developing human rights accounting through reinforcing developable financial reporting language. Moreover, developing accounting management information systems can greatly help creating data bank in the companies based on offering report to human rights institutes. In order to update financial functions of the companies regarding observing human rights at the level of capital market companies, it is always necessary for the companies to adhere to human rights management accounting information systems substructure and be able to give them more supported information through increasing investment in these fields.

Due to determining the efficacy of company governance as an effective mechanism in tempering human rights accounting in capital market companies, the board of directors is advised to develop management supervisions through focusing on behavioral, moral and functional fields of the

companies in order to observe the citizens' rights equally in accounting processes and procedures.

آملہ انتشار

ارزیابی زمینه‌های نوظهور توسعه حسابداری حقوق بشر در بازار سرمایه ایران

- محمود مدهوش ^{ID} دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران
- مهدی صفری گرایلی ^{ID}* دانشیار گروه حسابداری، واحد بندرگز، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرگز، ایران.
- جواد رضائی ^{ID} استادیار گروه حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران.
- جواد بابایی خلیلی ^{ID} استادیار گروه حسابداری، واحد بندرگز، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرگز، ایران.
- مهدی خلیل پور ^{ID} استادیار گروه حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران

چکیده

حقوق بشر به عنوان یکی از اهداف نهادها و سازمان‌های بین‌المللی امروزه تلقی می‌شود که جنبه‌های فراگیری از کارکردهای اجتماعی را تحت تأثیر قرار داده است. گستردگی مبانی این مفهوم، فراتر از حوزه‌های قانونی و حقوقی، به بسترهایی همچون بازار سرمایه توسعه داده شده است تا به برابری منافع بین گروه‌های اقلیت و اکثریت بی‌انجامد. این مطالعه در این راستا، ضمن شناسایی زمینه‌های نوظهور توسعه حسابداری حقوق بشر در بازار سرمایه ایران، به دنبال ارزیابی آن در بستر مطالعه می‌باشد. روش شناسی پژوهش از نظر هدف اکتشافی است و از نظر نتیجه جزء پژوهش‌های توسعه‌ای قلمداد می‌شود. به لحاظ جمع‌آوری داده‌ها نیز این مطالعه ترکیبی تلقی می‌شود. لذا از طریق ابزار مصاحبه و فرآیند نظریه داده بنیاد، طی سه مرحله کدگذاری باز، محوری و انتخابی تلاش شد تا چارچوب نظری پدیدهی مورد بررسی ارائه گردد. در ادامه با انجام فرآیند تحلیل دلفی فازی تلاش شد تا پایایی مولفه‌های محوری مورد بررسی قرار گیرد تا در نهایت از طریق فرآیندهای ماتریسی اثرگذارترین زمینه‌ی توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر در بستر مطالعه تعیین گردد. در این مطالعه ۱۴ نفر از خبرگان دانش حسابداری جهت انجام مصاحبه و ۲۵ نفر از مدیران شرکت‌های کارگزاری و کارشناسان معاونت‌های بخش‌های مختلف بازار سرمایه جهت پر نمودن چک لیست‌های ماتریسی مشارکت داشتند. نتایج این مطالعه در بخش کیفی از مجموع ۳۲۱ کدباز، حکایت از تعیین ۳۲ مضمون؛ ۶ مولفه و ۳ مقوله اصلی دارد. همچنین نتایج بخش کمی نشان داد، مهمترین زمینه‌ی توسعه‌ی نوظهور حسابداری حقوق بشر در بستر شرکت‌های بازار سرمایه، توسعه‌ی کارکردهای حاکمیتی اثربخش در جهت تحریک رویکردهای برابر بین واحدهای عملیاتی و مالی شرکت با ذینفعان می‌باشد. نتایج کسب شده حکایت از این موضوع دارند که نقش حاکمیت شرکتی به عنوان یک زمینه‌ی مؤثر در توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر، جنبه‌هایی از تنوع انتخاب اعضای هیئت

مدیره به عنوان نماد گروه‌های مختلف سهامداران از نظر آیین؛ نژاد و جنسیت را در بر می‌گیرد که می‌تواند در افزایش سطح اثربخشی کارکردهای نظارتی بر مدیران و واحد مالی شرکت مؤثر باشد.

کلید واژه: حسابداری حقوق بشر، اقلیت‌ها و اکثریت سهامداران، توازن و برابری اجتماعی

آماده انتشار

مقدمه

یکی از پیش‌نیازهای هر جامعه‌ای در دنیای امروز، پایبندی به ارزش‌های انسان‌گرایانه است که از نظریه‌هایی همچون دموکراسی^۱ (مردم‌سالاری) و اومانیسم (انسان‌گرایی)^۲ اجتماعی برآمده است و مبنای توسعه‌ی کارکردهای هنجاری جوامع از منظر سیاستگذاری‌ها و تدوین ارزش‌های اخلاق‌گرایانه در عرصه‌های مختلف می‌باشد (Koon and Fujimoto, 2023) این مکانیزم مهم اجتماعی، بر توازن و برابری حقوق تمام افراد هر عرصه‌ای می‌باشد که در آن باهم و تحت قوانین و نظارت‌های نهادی به مرادده می‌پردازند (سرآبادانی تفرشی و پیغامی، ۱۳۹۶). بازار سرمایه یکی از عرصه‌های مرادده‌ی تجاری بین شرکت‌ها با

^۱ Démocratie

^۲ Humanism

سهامداران است که از این قاعده‌ی کلی مستثنی نمی‌باشد و حسابداری ابزاری برای واقعیت بخشیدن به چنین ایده‌ی اجتماعی تلقی می‌شود (Berrou, 2021). لذا حسابداری حقوق بشر ابزاری در راستای چنین تفکر فراگیری به لحاظ پایبندی به ارزش‌های انسانی تلقی می‌شود که می‌تواند اعتماد و اطمینان اجتماعی را پدیدار کند (Alamad, 2023). اعتمادی که در نظام بازار مالی کشورهای پیشرفته به واسطه‌ی آزادی جریان اطلاعات، سال‌هاست پایه‌ریزی شده است اما در نظام بازار کشورهای در حال توسعه‌ی همچون کشور ما، با مشکلات عدیده‌ای مواجه است و الزاماً تمامی افراد ممکن است امکان تبادل تجاری تحت یک شخصیت حقیقی و حقوقی را نداشته باشند (Suh, 2023). لذا، وجود این تبعیض‌ها باعث شده تا نیاز به بسترسازی مفاهیمی مبتنی بر حقوق بشر همچون «نوع دوستی شرکتی»^۱؛ «گزارشگری شهروندی»^۲ و «حسابداری حقوق بشر»^۳ در عرصه‌های بازار سرمایه احساس گردد و زمینه برای تحول در پارادایم‌های جدید دانش حسابداری بنیاد پیاده‌سازی اطلاعات قلمداد شود (Porumbescu et al, 2020).

تحت چنین رویکردی، حسابداری به عنوان یکی از اهرم‌های دانش بازار سرمایه، نیازمند اینست که از تمام ظرفیت‌های فرآیندی خود در تغییر استانداردهای مرتبط و توسعه شفافیت‌های مالی در سطح بین‌المللی استفاده کند (Goncharenko & Khadaroo, 2020) تا با تمرکز بر تغییر حوزه‌های کلاسیک حسابداری از رویکردهای صرفاً عنایت‌گرایانه به رویکردهای اخلاق‌گرایانه، زمینه برای تسهیل توجه به کارکردهای حقوق بشر در عرصه‌های مالی و افشاء اطلاعات، میسر گردد و با تحول رویکردهای سنتی در این حرفه، روح تازه‌ای در کالبد دانش حسابداری بدمد و فرآیندهای توازن‌گرایی اطلاعات را توسعه ببخشد (Elkelish, 2020). لذا حسابداری حقوق بشر را باید، فرآیند گسسته‌ای از مجموعه انتظارات اجتماعی و متناسب با ارزش‌های برابری و انسانیت تلقی نمود که به ایجاد یک جامعه‌ی امن به لحاظ برابری کمک می‌کند. بعبارت دیگر، حسابداری حقوق بشر را، کارکردی از افشاء صادقانه؛ به موقع و قابل اتکاء برای کلیت ذینفعانی است که فارغ از فرصت‌طلبی صاحب‌منصبان قدرت، تلاش می‌کند تا از حقوق اقلیت‌ها دفاع نماید و در ارائه‌ی گزارش صورت‌های مالی به اعتدال رفتار نماید (Hazelton, 2019). بنابراین با توجه به اینکه پدیده‌ی مورد بررسی جزء مباحث نوظهور در دانش حسابداری محسوب می‌شود، در این مطالعه با استفاده از شیوه‌های پژوهش ترکیبی تلاش می‌شود تا ضمن شناسایی جنبه‌های متفاوت و متنوع این مفهوم در بستر بازار سرمایه (که طیفی از سرمایه‌گذاران با رویکردهای مختلف را در بر می‌گیرد)، از طریق فرآیند رتبه‌بندی تفسیری، محوری‌ترین زمینه‌های توسعه‌ی این مفهوم در بستر مطالعه تعیین شود. لذا براساس ترسیم ماهیت مطالعه به

¹ Corporate Philanthropy

² Citizen Reporting

³ Human Rights Accounting

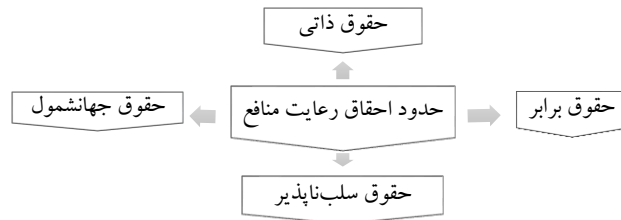
لحاظ پیاده‌سازی تحلیلی، انجام این مطالعه می‌تواند از دو منظر حائز اهمیت تلقی گردد، اول از منظر دانش افزایی می‌بایست این مطالعه را در زمره پژوهش‌های نوظهوری تلقی نمود که از طریق ترکیبی بودن فرآیندهای شناسایی ابعاد و ارزیابی آن در بستر مطالعه، می‌تواند جنبه‌های انتزاعی فراگیری از کارکردهای حقوق بشری را در دانش حسابداری توسعه دهد. حوزه‌ای که تا پیش از این مورد بررسی قرار نگرفته است. اگرچه مرور پژوهش‌هایی گذشته‌ای همچون (McPhail & Ferguson, 2016)؛ Li & McKernan (2016)؛ Sikka (2011) و Gray & Gray (2011) که به ترتیب به بررسی «آینده حسابداری حقوق بشر»؛ «حقوق بشر، حسابداری و دیالکتیک برابری و نابرابری» «حسابداری حقوق بشر: چالش‌های جهانی و توافق سرمایه‌گذاری‌های خارجی» و «پاسخگویی و حقوق بشر: مفاهیمی بر الزامات اجتماعی حسابداری» نشان می‌دهد، طی یکی دو سال اخیر تلاش‌هایی برای بسط این مفهوم به دانش حسابداری صورت گرفته است، اما غالب این مطالعه‌ها به صورت موردی بوده است و کمتر پژوهشی بسترسازی مفهومی و تحلیلی آن را مدنظر قرار داده‌اند. بنابراین انجام این مطالعه ضمن اینکه می‌تواند مبنایی برای نوآوری پژوهش از منظر روش‌شناسی تلقی شود؛ در عین حال می‌تواند به توسعه ادبیات نظری حسابداری حقوق بشر کمک نماید و سطح شناخت نظری را براساس ویژگی‌های ساختاری شرکت‌ها در جوامع و بازارهای سرمایه مختلف، گسترده‌تر نماید.

دوم، از منظر کاربردی 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 ذینفعان و در راستای برابری بین سهامداران، به افزایش ویژگی‌های کیفی گزارشگری مالی و افزایش چشم‌اندازهای آتی حسابداری کمک نمایند تا سطح جذابیت‌های سرمایه‌گذاری در بازار سرمایه به طور متوازن تقویت شود و مانع از بروز نابه‌هنجاری‌های بازار سرمایه، گردند. با توجه به ارائه‌ی این توضیح‌ها، هدف این مطالعه، ارزیابی زمینه‌های ظهور حسابداری حقوق بشر در بازار سرمایه ایران می‌باشد.

مبانی نظری

فرآیند نظریه‌پردازی ارتباط حقوق بشر از جمله مباحث مهم فلسفه حقوق بشر از گذشته تا به امروز تلقی می‌شود (Donnelly, 2019). حقوق بشر، به حدودی از احقاق حق گفته می‌شود که هر انسانی باید از آن‌ها برخوردار باشد (Kidd, 2012). اما برای دستیابی به تعریف جامع از حقوق بشر، باید ویژگی‌های آن بررسی شود. لذا (Esterhuyse and du Toit, 2023)، حدود مبانی که نیازمند شناخت در مورد آنان می‌باشد را در قالب شکل (۱) ارائه نمودند.

شکل (۱) ابعاد رعایت حقوق ذینفعان براساس رویکرد حقوق بشر (منبع: ایسترهئوسی و دی تویت، ۲۰۲۳)



براساس شکل (۱) هر یک از ابعاد رعایت حقوق بشر تشریح می‌گردد تا براساس آن اقدام به تعریف این مفهوم در عرصه‌های اجتماعی گردد.

❖ **حقوق ذاتی**^۱ به عنوان اولین بُعد رعایت حقوق بشر، به این معناست که انسان به صرف انسان بودن و معرفت‌شناسی فلسفی باید به طور نسبی از آن برخوردار باشد و هیچ شرطی جز انسان بودن برای رعایت حدود آن مورد نظر نیست (Breakey, 2017).

❖ **حقوق مساوی**^۲ به عنوان دومین بُعد رعایت حقوق بشر، به معنای عدم تبعیض و شکل‌گیری عدالت اجتماعی تلقی می‌شود (Gosine, 2011).

❖ **حقوق سلب‌ناپذیر**^۳ سومین بُعد رعایت حقوق بشر به جنبه‌ی فلسفی و سرشت اجتماعی اشاره دارد که نباید از حقوقش منع گردد (Gosine, 2011).

❖ **حقوق جهانشمول**^۴ آخرین بُعد رعایت حقوق بشر به معنای آن است که هر یک از انسان‌ها دارای سرشت فرازمانی و فرامکانی هستند و با تغییر دوره زمانی و تغییر ماهیت مکانی، تغییری در آن نباید حاصل شود (Kawar, 2011).

اما آیا حقوق بشر به حکم طبیعت و فطرتی انسان، قابلیت دستیابی به برابری در تمامی منافع اجتماعی را دارد؟ در پاسخ به این مسئله دو مکتب حقوق بشری متفاوت وجود دارد (طالبی و محسنی، ۱۳۹۵)؛ نخست رویکرد مکتب حقوق طبیعی است که حقوق بشر را مجموعه حقوقی تلقی می‌کند که انسان به حکم خلقت از آن‌ها می‌بایست بهره‌مند شود (Klein, 2011). اما دومین رویکرد مربوط به مکتب حقوق پوزیتیویستی است که به حقوق بشر به عنوان مجموعه حقوقی اشاره دارد که برخاسته از توافق و قراردادهای جهانشمولی است که می‌تواند برای تمامی افراد احترام قائل باشد (Penhale, 2023).

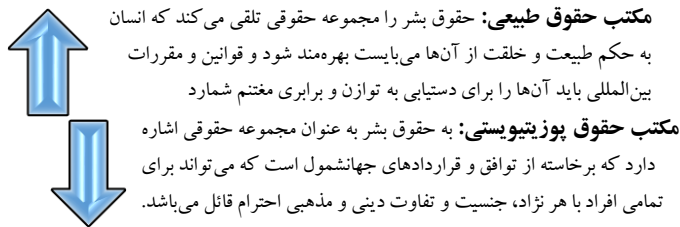
¹ Inherent Rights

² Equal Rights

³ Inalienable Rights

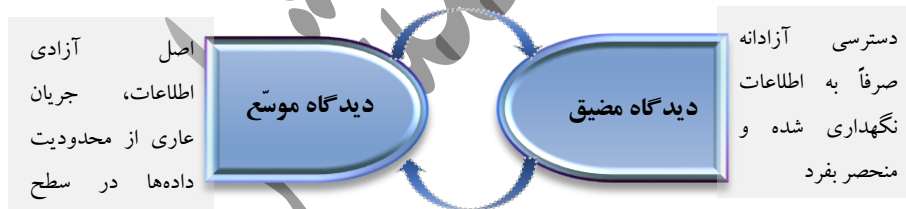
⁴ Universal Rights

شکل (۲) مکاتب رعایت حقوق بشر (منبع: طالبی و محسنی، ۱۳۹۵)



با شناخت مکاتب و رعایت حدود مبانی حقوق بشر می‌توان از منظر (Donnelly, 2007)، نسبت به تعریف حقوق بشر اقدام نمود. طبق این رویکرد، حقوق بشر مجموعه حقوقی است که برگرفته از طبیعت و سرشت انسانی است که به دلیل ذات انسانی و معرفت شناسانه می‌بایست تمامی افراد یک جامعه از آن بدون هیچ ملاحظه‌ای برخوردار باشند و تکلیفی که براساس یک نگاه فراگیر می‌بایست افراد به عنوان شهروند یا اعضای یک خانواده یا به عنوان بخشی از سازمان‌ها، به طور برابر از آن برخوردار باشند (Beiter, 2014). از طرف دیگر دو رویکرد حقوق بشر و آزادی اطلاعات با بررسی اسناد بین‌المللی و دکترین حقوقی، به بررسی این مسئله می‌پردازند که اساساً چه دیدگاه‌هایی برای بسط این مفاهیم به بازارها می‌تواند به شناخت فراگیرتر اجتماعی کارکردهای توازن و برابری کمک نماید. لذا طبق شکل (۳) دو رویکرد مضیق^۱ و موسع^۲ قابلیت باز شناسی به عنوان مبنای تئوریک دارند (Dang Trung and Do, 2018).

شکل (۳) رویکردهای آزادی اطلاعات در حقوق بشر



طبق شکل (۳) اصل آزادی دسترسی به اطلاعات در **رویکرد موسع**، فرآیندی مبتنی بر جریان عاری از محدودیت داده‌ها در سطح جامعه است، به گونه‌ایی که تحصیل، انتقال و انتشار آن‌ها به صورت آزادانه، صورت پذیرد، در این صورت؛ آزادی اطلاعات در قواعد حقوق بشری، عبارتست از حق افراد در کسب هرگونه اطلاعات از جمله اطلاعات بازارهای مالی است (McDonagh, 2020). **رویکرد مضیق**، که با گذشت زمان و تغییر شکل جامعه بین‌المللی ایجاد شد، و این مسئله می‌پردازد که ضمن تحدید دامنه مفهوم آزادی اطلاعات، آن را منحصر بر آزادی شهروندان در دسترسی به اطلاعات نگهداری شده توسط مؤسسات

¹ Narrow

² Wide

دولتی نموده است که در این رهیافت، آزادی اطلاعات اولاً؛ تنها شامل آزادی در تحصیل اطلاعات بوده و منصرف از مواردی نظیر انتقال و انتشار آنها می‌باشد و ثانیاً؛ فقط اطلاعاتی در این چارچوب مورد نظر قرار می‌گیرد که در اختیار مؤسسات وابسته به حکومت بوده و یا کارکرد عمومی دارند (یعقوبی و همکاران، ۱۳۹۹).

ورود رویکرد حقوق بشر در آغاز دهه ۱۹۹۰ میلادی و باهدف جامعیت بخشیدن به حقوق افراد با هر نگاه اجتماعی و باورهای اعتقادی و تفاوت جنسیتی به عرصه‌های سرمایه‌گذاری و تجارت صورت پذیرفت و با اعلامیه‌های جهانی حقوق بشر امروزه به بخشی جدانشدنی از تجارت 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 و به دلیل تناقض پیش آمده ثبات در جامعه از بین رود (Ruggie, 2007). به همین دلیل ضرورت توسعه ادبیات در این حوزه و تبیین الگوی مناسب برای حسابداری حقوق بشر 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 کننده باشد (Buhmann et al, 2018). یکی از مهمترین فرآیندهای توسعه دانش حسابداری در زمینه‌های مدنیت و اجتماعی گرایلی، پذیرش این باور است که انتظارات و تغییرات ادراک استفاده‌کنندگان از اطلاعات، به تدریج و با تغییر ارزش‌ها، پویاتر گردیده است (Hall & ODwyer, 2017). Buntaine (2015) مدلی بر اساس محورهای تغییر حسابداری به سمت مدنیت گرایلی و پاسخگویی ارائه نمود که در آن محورهای مختلفی ارائه شد. بستر مراددهی حسابداری با ذینفعان و ارکان اجتماعی، از بُعد مدیریت دانش، ساختار دانش و رویکرد تکنوکرایی و دموکرایی ساخته شده است که به الزام تغییر حسابداری هویت بخشیده است (حسین پوران و همکاران، ۱۴۰۲). همانطور که ساختار-تکنوکرایی و ساختار-دموکرایی دلایل تغییر حسابداری را مطرح می‌نماید، مدیریت دانش حسابداری با به ارتباط درآوردن روابط ریاضی با حوزه‌های فلسفی سنتی روانشناسی، صرفاً به دنبال رسیدن به دموکرایی است که توجیه‌کننده‌ی دانش حسابداری باشد و چیزی بیشتر را به جامعه اضافه نمی‌کند اما برای یک پیش شرط اجتماعی می‌تواند حائز اهمیت باشد. در مقابل اما ترکیب ساختار و تکنوکرایی، باعث می‌گردد تا رویکردهای سایبرنتیکی شروع به تکاپو برای تغییر حسابداری نماید، زیرا تغییرات اجتماعی باعث گردیده تا پاسخگویی و مشروعیت در قالب سیستم‌های اطلاعاتی به کمک جوامع بیاید و حسابداری اهرمی برای دستیابی به ارزش‌های آن باشد. با چنین تغییر اثبات‌گرایانه‌ای، از ترکیب ساختار و دموکرایی، هنجارهای اجتماعی زمینه تغییر رویکردهای انتقادگرایانه را در

حسابداری به وجود می‌آورند. لذا براساس مبانی نظری مطرح شده می‌توان، سوال‌های پژوهش را به ترتیب زیر ارائه داد:

❖ **سوال اول پژوهش:** زمینه‌های حسابداری حقوق بشر در بازار سرمایه ایران کدامند؟

❖ **سوال دوم پژوهش:** تأثیرگذارترین زمینه‌ی محوری در توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر در بازار سرمایه ایران کدام است؟

در واقع سوال اول پژوهش براساس رویکرد تحلیل نظریه داده بنیاد مورد کنکاش قرار می‌گیرد تا طی سه مرحله کدگذاری مرتبط با شناسایی مضامین مفهومی؛ مولفه‌های محوری و مقوله‌های سازه‌ای، چارچوب نظری پژوهش ارائه شود و سپس از طریق فرآیند رتبه بندی تفسیری تلاش می‌شود تا پاسخ به سوال دوم پژوهش ارائه گردد.

پیشینه پژوهش

الف) پیشینه پژوهش در خارج

Lopatta et al (2023) مطالعه‌ای با عنوان «ارزیابی وضعیت فعلی افشاء اطلاعات مرتبط با حقوق بشر شرکتی ۵۰۰ شرکت تجاری برتر جهان: اندازه‌گیری و عوامل تعیین کننده» انجام دادند. در این مطالعه، از 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. 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. Rogge (2022) مطالعه‌ای با عنوان «بررسی ریسک، عدم اطمینان، و آینده بررسی حقوق بشر شرکتی» انجام دادند. این مطالعه رویکردهای مرتبط با ریسک و عدم اطمینان را در فرآیندهای عملکردی شرکت مورد بررسی قرار می‌دهد تا بتواند زنجیره‌ی تأمین حقوق بشر را در سطح شرکت‌های اروپایی توسعه بخشد. این مطالعه نتیجه می‌گیرد که سیاست‌گذاران باید به انگیزه‌های هنجاری/اخلاقی برای توسعه‌ی زنجیره تأمین حقوق بشری

شرکت‌ها نسبت به رویکردهای ابزاری/اقتصادی بیشتر توجه نماید تا بتواند سطح ریسک‌های ناشی از عدم اطمینان را کاهش دهد. زیرا نتایج این مطالعه نشان داد، اولویت دادن به اخلاق، استدلال اقتصادی را نفی نمی‌کند و با توسعه‌ی هنجارهای اخلاقی است که سطح پیش‌بینی از عملکردهای شرکت‌ها می‌تواند ریسک تصمیم‌گیری‌ها را کاهش دهد. (Elkelish (2022) مطالعه‌ای با عنوان «حسابداری حقوق بشر شرکتی: بررسی ادبیات و بینش‌های آینده» انجام داد. این مطالعه جهت تعیین ابعاد حسابداری حقوق بشر شرکتی مورد غربالگری محتوایی قرار گرفت. ابعاد اصلی شناسایی شده در این مطالعه، در دسته مقیاس‌های تبعیض جنسیتی؛ عدم برابری حقوق و دستمزد؛ کودکان کار و استراتژی‌های افشاء اطلاعات شهروند شرکتی قرار می‌گرفتند. نتایج مطالعه نشان داد، مهم‌ترین کارکرد حسابداری متوازن نمودن شبکه‌سازی قدرت در ساختارهای شرکت‌های بازار سرمایه بود که می‌توانست با ایجاد عدالت و برابری ساختاری در درون شرکت و انعکاس آن به ذینفعان بیرونی، از جایگاه اجتماعی بالاتری در محیط بازار رقابتی برخوردار باشد. Cahaya and Hervina (2020) پژوهشی تحت عنوان «آیا مسائل حقوق مدنی مهم است؟ تحلیل تجربی گزارشگری شرکت‌های اندونزیایی» انجام دادند. نتایج نشان می‌دهد سطح پایینی از افشای داوطلبانه حقوق بشر (۳۶/۷۴ درصد)، بالاترین سطح ارتباط برای مسائل ارزیابی است. تعداد بسیار کمی از شرکت‌ها اطلاعاتی در مورد کار کودکان و کار اجباری و اجباری افشاء کردند. تجزیه و تحلیل نشان می‌دهد که اندازه هیئت مدیره به طور قابل توجهی بر ارتباطات «حقوق بشر» در جهت مثبت تأثیر می‌گذارد. اندازه شرکت، یکی از متغیرهای کنترلی در این مطالعه، نیز مثبت معنادار است. (Pianezzi and Cinquini (2017) مطالعه‌ای با عنوان «ارزیابی اعتبار حسابداری برای حقوق بشر: دیدگاه سازنده عملگر» انجام دادند. این مطالعه به لحاظ روش شناسی مطالعه‌ی مورد است که تلاش نموده تا اعتبار دیدگاه‌های نظری متضاد در مورد حسابداری و توانایی آنها برای کاهش شکاف بین حسابداری و پاسخگویی در مورد حقوق بشر را مورد بررسی قرار دهد. می‌کند. لذا از یک رویکرد ساخت‌گرایی عمل‌گرایانه، جهت درک و ارزیابی بهتری از اخلاقیات مبتنی بر رویکردهای حسابداری حقوق بشر بهره برده است. نتایج مطالعه نشان داد، اخلاقی که زیربنای موضوعات حسابداری حقوق بشر است می‌تواند عاملی تقلیل‌دهنده در عاملیت اثرگذار بازیگران سازمانی به لحاظ فرصت طلبی‌های ساختاری باشد. بنابراین مسئولیت اخلاقی و اجتماعی لازم است باهدف بهبود حسابداری حقوق بشر توسعه یابد. علاوه بر این حسابداری حقوق بشر یک شکل ارتباطی سیکل مانند را ترویج می‌کند و ارزش‌ها را فی‌نفسه به ارزش‌های ابزاری توسعه می‌دهد. در نهایت این مطالعه نشان داد، برای ارتقاء سطح اعتبار حسابداری حقوق بشر، لازم است تا شیوه‌های حسابداری مدیریت استراتژیک جایگزین رویه‌های الزاماً گزارش‌دهی داوطلبانه اجتماعی شود، زیرا این مسئله نمی‌تواند سیکل تعاملی بین شرکت با ذینفعان را

توسعه بخشد. لی و مک کران (۲۰۱۶) پژوهشی تحت عنوان «حقوق بشر، حسابداری و دیالکتیک برابری و نابرابری» انجام دادند. این پژوهش به لحاظ ساختار روش شناسی، مطالعه موردی است و بر بستر افکار Jacques Rancière^۱ به دنبال استدلال‌هایی در مورد نقش حسابداری در حقوق بشر می‌باشد تا سطح متوازن تری از ارزش‌های برابر را در جامعه گسترش دهد. نتایج پژوهش توضیح می‌دهد که برداشت رانسیر از امر سیاسی؛ کنیه‌های حقوق بشر و ردپای برابری را در قلب سیاست مترقی قرار دارد که حسابداری باید از رهنمودهای آن بهره‌ی لازم را ببرد. در این پژوهش در مورد نقشی که حسابداری حقوق بشر می‌تواند در چنین سیاست دموکراتیک ایفا کند، تفسیرهای علمی صورت گرفته و در نهایت بیان می‌شود جامعه حسابداری انتقادی می‌بایست براساس ارزش‌های اجتماعی ترغیب گردد تا با احتیاط از فرصت ارائه شده توسط اصول راهنما استقبال کنند.

ب) پیشینه پژوهش در داخل

زرودی (۱۴۰۰) مطالعه‌ای با عنوان «مسئولیت رعایت قواعد حقوق بشر توسط شرکت‌های چندملیتی در سرمایه‌گذاری‌های بین‌المللی» انجام دادند. نهادها و سازمان‌های بین‌المللی به منظور تسری مسئولیت حقوق بشری به شرکت‌های چندملیتی، مکانیسم‌های متعددی را با تکیه بر نظریه‌های گوناگون به کار گرفته‌اند. در این پژوهش، به شیوه‌های اعمال مسئولیت ناشی از سرمایه‌گذاری‌های بین‌المللی این شرکت‌ها با استفاده از مکانیسم‌های نظارتی جدی‌تر پرداخته شده است. اقدام‌مزرعه و همکاران (۱۳۹۸) مطالعه‌ای با عنوان «آزادی‌های مدنی و توسعه حسابداری» انجام دادند. در این مطالعه بیان شد که، آزادی مدنی می‌تواند موجب رشد و شفافیت روابط انسان‌ها، کار گروهی، مقررات و قوانین، ظرفیت‌های اجتماعی و ایجاد فرصت‌های برابر و در نهایت عدالت اجتماعی گردد. هدف این مقاله مطالعه اثر شاخص‌های مختلف آزادی‌های مدنی در قالب آزادی بیان، آزادی سازمان‌ها، حاکمیت قانون و آزادی اشخاص بر توسعه حسابداری در ایران می‌باشد. نتایج پژوهش حاکی از این است که بین آزادی‌های مدنی و توسعه حسابداری در ایران رابطه معنی‌داری وجود دارد و به ترتیب متغیرهای آزادی بیان، حاکمیت قانون، آزادی احزاب و آزادی‌های شخصی بیشترین بارهای عاملی بر توسعه حسابداری در ایران را دارد.

مرور پیشینه‌های تجربی حکایت از این مسئله دارد که تمرکز بر پدیده حسابداری حقوق بشر در پژوهش‌های قبلی براساس یک اصلوب نظری و شناختی پایه ریزی نشده است و این مطالعه به دنبال این مسئله است تا براساس ترکیبی از فرآیندهای روش شناسی مطالعه، ضمن ارائه‌ی چارچوب نظری، اقدام به ارزیابی ماتریسی آن نماید.

^۱ Jacques Rancière's

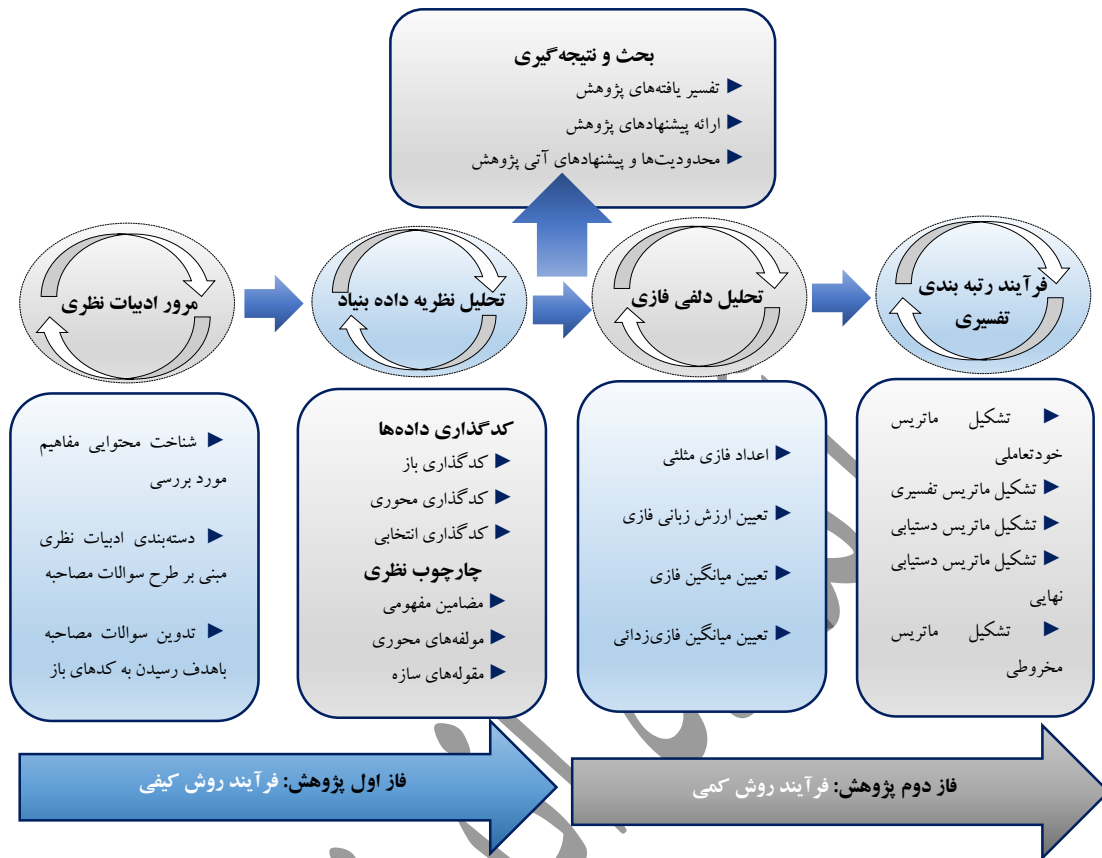
روش شناسی

مطالعه‌ای حاضر به لحاظ نتیجه جزء پژوهش‌های توسعه‌ای تلقی می‌شود، زیرا پدیده‌ای مورد بررسی در این مطالعه از انسجام تئوریک کافی برای تبدیل شدن به ابزار سنجش طبق مرور پژوهش‌های گذشته، برخوردار نیست و این مطالعه از طریق بخش کیفی به دنبال شناسایی ابعاد مرتبط با پدیده‌ای حسابداری حقوق بشر می‌باشد. از منظر هدف نیز این مطالعه در دسته اکتشافی جایگذاری می‌شود، به این دلیل که حسابداری حقوق بشر و بسط آن به کارکردهای بازار سرمایه جزء پدیده‌های نوظهوری است که از طریق تحلیل نظریه داده بنیاد، تلاش می‌شود تا ابعاد این مفهوم در قالب یک مدل چندبُعدی ارائه شود و مبنای انجام تحلیل در بستر مطالعه قرار گیرد. بدین منظور با اتکاء به روش نظریه زمینه‌ای^۱ و رویکرد نوظهور (Emerging) یا ظاهر شونده (Glaser, 1992) تلاش شد از طریق مصاحبه با متخصصان امر، مباحث مربوط به مشخص و دسته‌بندی شود. دلیل تمرکز بر این رویکرد در این مطالعه، توسعه‌ی پدیده‌ی حقوق بشر به عنوان یک دانش بین رشته‌ای در سایر علوم وابسته در گذشته می‌باشد که در بخش کیفی تلاش شده است تا با شناخت نظریه‌ها و مفاهیم آن، سوال‌های مصاحبه طراحی و تدوین گردد تا پس از انجام مصاحبه، سه مرحله‌ی کدگذاری باز؛ محوری و انتخابی پیاده‌سازی شود و ابعاد پدیده‌ی مورد مطالعه در قالب چارچوب نظری شناسایی شوند.

در نهایت نیز از منظر نوع داده، این مطالعه را ترکیبی است، زیرا در بخش کیفی ابتدا براساس ابزار مصاحبه داده‌ها طی سه مرحله کدگذاری باز؛ محوری و انتخابی، زمینه‌های ظهور حسابداری حقوق بشر در سطح شرکت‌های بازار سرمایه مشخص می‌شوند تا با استفاده از فرآیند تحلیل دلفی فازی نسبت به پایایی محورهای زمینه‌ای شناسایی شده اقدام گردد. سپس در بخش کمی از طریق مجموعه‌ای از تحلیل‌های ماتریسی سطر «L» و ستون «J» و نرم افزار متلب، پژوهش به دنبال اولویت بندی اثرگذارترین محورهای شناسایی شده در خصوص این پدیده در بستر مطالعه می‌باشد. لذا طبق شکل (۴) درخت روش شناسی و فرآیندهای پیاده‌سازی تحلیل ارائه می‌شود.

¹ Grounded Theory

شکل (۴) درخت روش شناسی و انجام تحلیل



ابزار گردآوری داده ها

باتوجه به ماهیت مطالعه مبنی بر ترکیب فرآیندهای جمع آوری داده های بخش کیفی و کمی، ابتدا از طریق انجام فرآیند مصاحبه عمیق و نیمه ساختاریافته و با طرح سوالات باز در مراحل اولیه انجام مصاحبه ها، تلاش می شود تا به تدریج نسبت به دستیابی به نقطه اشباع تئوریک مبنی بر شناسایی زمینه های ظهور حسابداری حقوق بشر اقدام شود. پس از ظاهر شدن کدهای مفهومی ناشی از انجام مصاحبه ها، برای تفکیک مولفه ها در قالب ایجاد مقوله های کلی، مصاحبه ها به سمت ساختاریافته هدایت شد تا امکان شکل گیری نقطه ای اشباع نظری تسهیل شود. در طول انجام مصاحبه، همواره بر این موضوع تمرکز می شود که سوالات براساس فرآیند رفت و برگشت در جریان مصاحبه مورد توجه قرار گیرد تا مسیر مصاحبه از جریان اصلی ماهیت پدیده مورد بررسی خارج نشود. لذا باهدف ترسیم ذهنیت آگاهانه تر نسبت به فرآیند مصاحبه های انجام شده، برخی از پُر تکرارترین سوالات مصاحبه در بخش زیر ارائه شده است:

۱. چه حوزه‌هایی از توسعه منابع انسانی امکان رعایت جریان رویه‌های حسابداری حقوق بشر را در شرکت‌ها ممکن می‌سازد؟
 ۲. تمرکز بر چه فرآیندهایی از حاکمیت شرکتی می‌تواند در ارتقاء اثربخشی کارکردهای رویه حسابداری حقوق بشر در شرکت‌ها مؤثر باشد؟
 ۳. مکانیزم‌های ساختار شرکت‌ها تاچه اندازه می‌توانند رویه‌های حسابداری حقوق بشر را توسعه بخشند؟
 ۴. چه جنبه‌هایی از مشروعیت‌پذیری امکان توسعه ارزش‌های حسابداری حقوق بشر را ممکن می‌سازد؟
 ۵. سیستم‌های اطلاعاتی پیاده‌سازی رویه‌های حسابداری حقوق بشر را چگونه تسهیل می‌کند؟
 ۶. برگزاری جلسات هیئت مدیره براساس چه مبانی می‌تواند در اجرای حسابداری حقوق بشر مؤثر باشد؟
 ۷. چه جنبه‌هایی از انگیزه‌های فردی وجود دارد که می‌تواند رویه‌های حسابداری حقوق بشر را تسهیل نماید؟
 ۸. چه جنبه‌هایی از اعتماد اجتماعی می‌تواند زمینه‌های پایبندی به حسابداری حقوق بشر تلقی شود؟
 ۹. تسهیم برابر اطلاعات از طریق چه مکانیزمی می‌تواند توسعه رویه‌های حسابداری حقوق بشر را ممکن سازد؟
 ۱۰. چه جنبه‌هایی از اخلاق‌گرایی حرفه‌ای می‌تواند توسعه رویه‌های حسابداری حقوق بشر را ممکن سازد؟
- این سوالات باهدف تعیین کدهای مفهومی برای رسیدن به نقطه اشباع تئوریک در حین مصاحبه با خبرگان مطرح گردید. در واقع نقطه اشباع تئوریک یک استراتژی تحلیلی در دستیابی به چارچوب نظری تلقی می‌شود که از شروع مصاحبه و طی سه مرحله کدگذاری را در بر می‌گیرد. به عبارت دیگر پس از هر مصاحبه، کدگذاری‌های باز انجام می‌شد تا با قراردادن کدهای مفهومی هم معنا در یک طبقه، امکان تعیین مولفه‌ها و مقوله‌ها به ترتیب براساس کدگذاری محوری و انتخابی ممکن گردد. مرور فرآیندهای مصاحبه و ظهور کدهای مفهومی هم معنا، باعث شد تا از مصاحبه هشتم به بُعد تقریباً سازه‌های ساختاری مرتبط با زمینه‌های ظهور حسابداری حقوق بشر مشخص شوند و تا انجام مصاحبه‌ای چهاردهم به عنوان نقطه‌ای اتمام مصاحبه‌ها، اشباع تئوریک حاصل گردد.
- به منظور جمع‌آوری داده‌ها پس از انجام تحلیل نظریه داده بنیاد، ابتدا از طریق مقیاس زبانی فازی و حد آستانه تعیین شده، زمینه‌های پیاده‌سازی حسابداری حقوق بشر به لحاظ پایایی و حد اجماع نظری مورد بررسی قرار می‌گیرند تا امکان ورود آن به تحلیل ماتریسی ممکن باشد. سپس با استفاده از فرآیند رتبه بندی تفسیری و توزیع چک‌لیست‌های سطری «I» و ستونی «J» تلاش شد تا با مجموعه‌ای فرآیندهای ماتریسی اثرگذارترین محور زمینه‌ای مرتبط با پیاده‌سازی حسابداری حقوق بشر در بازار سرمایه ایران تعیین شود.

مشارکت کنندگان پژوهش

مشارکت کنندگان بخش کیفی این مطالعه، خبرگان حوزه‌های مالی و حسابداری در سطح دانشگاه هستند که به عنوان صاحب نظر در مورد حسابداری حقوق بشر تلقی می‌شوند که در بخش مصاحبه مشارکت داشتند. برای این منظور لازم بود از ترکیب روش‌های نمونه‌گیری هدفمند و گلوله برفی استفاده شود تا امکان دستیابی به مصاحبه‌شوندگان مقدر باشد. تعیین حد کفایت خبرگی در این مطالعه با الگوبرداری از پژوهش (Henwood & Pigeon, 1992) از طریق معیارهایی همچون؛ اهمیت تناسب^۱، قدرت افتراق^۲، آگاهی از زمینه پژوهشی^۳ و به طور خاص تفسیر تشریحی^۴ تلاش شد تا پس از معرفی مصاحبه‌شوندگان دیگر پس از هماهنگی با مصاحبه‌شوندگان اولیه، تناسب رویکردی با محتوای پدیده مورد بررسی مورد اهتمام قرار گیرد. برای رسیدن به این هدف و انجام مصاحبه، از مجموع ۲۴ نفر، ۱۸ نفر پاسخ مثبت دادند. در ادامه بر مبنای حساسیت به زمینه‌ای مورد مطالعه^۵، ۱۸ نفر اولیه انتخاب شده، مجدداً غربال شدند و با ارسال بروشوری از اهداف و ماهیت مطالعه، تلاش شد تا واکنش آنان از طریق معیارهای قدرت افتراق؛ آگاهی از زمینه پژوهشی و تفسیر تشریحی در رابطه با موضوع، مورد بررسی قرار گیرد، تا در نهایت با توجه به جنبه‌هایی از زمان کافی برای مشارکت و دیدگاه‌های شناختی، ۱۴ نفر به عنوان مصاحبه‌شونده انتخاب شدند. لذا با اتکاء به توضیح‌های ارائه شده، طبق جدول (۱) اقدام به ارائه‌ی اطلاعات جمعیت شناختی خبرگان می‌شود.

جدول (۱) اطلاعات مرتبط با خبرگان پژوهش

مشارکت‌کنندگان	جنسیت	سن	مدرک تحصیلی	سابقه	حوزه تخصصی	محل فعالیت	مرتبۀ علمی
نفر اول	مرد	۶۵ سال	دکتری	۳۲ سال	حسابداری	دانشگاه ممفیس آمریکا	استاد تمام
نفر دوم	زن	۳۹ سال	دکتری	۴ سال	حسابداری	دانشگاه الزهرا	استادیار
نفر سوم	مرد	۵۹ سال	دکتری	۱۸ سال	حسابداری	دانشگاه شهید بهشتی	استادیار
نفر چهارم	زن	۴۳ سال	دکتری	۱۸ سال	حسابداری	دانشگاه خوارزمی	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
نفر سیزدهم	مرد	۵۰ سال	دکتری	۱۸ سال	حسابداری	دانشگاه آزاد اسلامی واحد شاهرود	دانشیار

¹ The Importance of Fit Context goals

² Differentiating Power

³ Knowledge of the Research Field

⁴ Descriptive Interpretation

⁵ Sensitivity to the Facts Under Study

نفر چهاردهم	مرد	۴۹ سال	دکتری	۱۳ سال	حسابداری	دانشگاه مازندران	دانشیار
-------------	-----	--------	-------	--------	----------	------------------	---------

سپس در بخش کمی ۲۵ نفر از مدیران شرکت‌های کارگزاری و کارشناسان معاونت‌های بخش‌های مختلف بازار سرمایه براساس تجربه‌های کاری و سطح دانش فنی و تخصصی انتخاب شدند، تا در فرآیندهای رتبه بندی تفسیری مشارکت کنند. از آنجا که در روش‌های تصمیم‌گیری چندمعیاره، از متخصصان نظرخواهی می‌شود، استفاده از نظر تعداد کمی از مشارکت‌کنندگان مسلط بر موضوع، اعتبار پژوهش را تضمین می‌کند (McIvor & Chakraborty, 2022).

روایی و پایایی پژوهش در بخش کیفی

در پژوهش‌هایی با ماهیت کیفی به ویژه در تحلیل‌های نظریه داده بنیاد، اساساً روایی و پایایی چندان قابل استناد نیست و می‌بایست از مفهوم اعتبار برای ارزیابی تناسب محتوایی پژوهش با فرآیندهای ناشی از جمع‌آوری داده‌ها استفاده نمود. لذا در این پژوهش قابلیت اطمینان به داده‌ها توسط روش‌های نظام‌مند نظریه‌پردازی داده بنیاد در گردآوری؛ ثبت؛ تحلیل و تفسیر داده‌ها مورد ملاحظه قرار گرفت. معیار اعتبارپذیری و قابلیت انتقال با انجام کامل پژوهش تا اشباع داده‌ها، ارائه داده‌ها توسط خبرگان و فرآیند کدگذاری داده‌های ناشی از مصاحبه‌ها را مورد ارزیابی قرار می‌دهد (Speziale et al, 2011). مفهوم اعتبار در پژوهش‌هایی با ماهیت تحلیل نظریه داده بنیاد از منظرهای مختلفی معمولاً می‌تواند صورت پذیرد. اما سطح این مفاهیم جهت سنجش اعتبار پژوهش معمولاً واحد نیست، بلکه مفهومی پیچیده؛ فراگیر و همه جانبه می‌باشد، چراکه براساس مشارکت مصاحبه‌شوندگان در بخش کیفی از منظر رویکردهای تخصصی صورت می‌پذیرد. به عبارت دیگر، از آنجاییکه در مصاحبه با رویکرد کیفی، ذهنیت نقش برجسته‌ای دارد، بنابراین، درباره اینکه آیا مصاحبه‌ها قابل تکرار و نتایج قابل تعمیم هستند، جای شک و تردید وجود دارد و پژوهشگران باید از فونونی که در تحقیق‌های کیفی برای نشان دادن قابلیت اعتماد و صحت یافته‌ها به کار گرفته می‌شود، استفاده کنند. در این پژوهش از روش سه سوسازی برای سنجش اعتبار تحقیق استفاده شده است. برای محقق شدن سه سوسازی در پژوهش حاضر رویکردهای مختلف مصاحبه‌شوندگان در ۴ بُعد زیر مورد بررسی قرار گرفت و علاوه بر تقویت نتایج، داده‌های معتبرتری فراهم شده است.

جدول (۲) خلاصه اعتبار پژوهش

تشریح

بازگشت اعتباری به عنوان اولین معیار اعتبار بخش کیفی معمولاً پس از اتمام کدگذاری‌ها صورت می‌گیرد. اما در این مطالعه باهدف ارزیابی اعتبار بخش کیفی، پس از هر مصاحبه نسبت به کدگذاری باز و انتخابی اقدام می‌شد تا بتواند سریعاً در مصاحبه آخر، به دلیل آماده بودن ذهنیت مصاحبه‌شوندگان، تفکیک مولفه‌ها و مقوله‌ها برای ۶ نفر از آنان ارسال شود تا مشخص گردید، فرآیند طی شده بدرستی مضامین پدیده‌ی حاضر را مورد بررسی قرار داده است یا خیر.

معیارهای اعتبار تحقیق

بازگشت اعتباری

جستجوی شواهد مغایر یا شواهد محوری برای مولفه‌های شناسایی شده نیز در اعتبار بخش کیفی قابل استناد می‌باشد. برای این منظور در انتهای کدگذاری‌ها، پژوهش‌هایی با شیوه‌ی مشابه تحلیل کیفی در رابطه با ریشه‌های مشابه با ارزیابی پدیده مورد بررسی، شناسایی تا تطبیق بین فرآیند کدگذاری‌ها به ویژه کدگذاری انتخابی صورت گیرد تا مشخص گردد، آیا فرآیند مصاحبه به درستی توانسته پدیده مورد بررسی را بنیان‌سازی نماید و در قالب یک چارچوب نظری ارائه دهد.

جستجو برای شواهد مغایر

بعد بعدی اعتباریابی پژوهش در بخش کیفی، به ماهیت پرسش و پاسخ و رعایت پرتکل‌های مصاحبه مرتبط است تا مشخص نماید آیا مدیریت جلسه مصاحبه به گونه‌ای بوده است تا از انحراف در فرآیندهای شناسایی جلوگیری نماید. لذا در انتهای هر مصاحبه از مصاحبه‌شوندگان درخواست گردید تا نسبت به انجام مصاحبه اعلام نظر نمایند که غالب نظرات بر رعایت نسبی اصول مصاحبه تأکید داشتند.

توضیح شیوه یادداشت‌برداری و انجام پژوهش

در نهایت تهیه گزارش مفصل از ارائه چارچوب نهایی در قالب تکنیک سیر داستان به اعتباریابی بخش کیفی مطالعه حاضر کمک می‌نماید. لذا برای این منظور گزارشی نهایی از فرآیند طی شده برای ۴ نفر از مصاحبه‌شوندگان ارسال شده و با ایجاد بخشی تحت عنوان درج اظهار نظر آزاد، از مصاحبه‌شوندگان خواسته شد تا اگر موردی می‌بایست اضافه شود، را اعلام نمایند که بررسی نظرات، نشان داد، ۳۲ مضمون از ۱۴ مصاحبه کفایت نسبی برخوردار است

تهیه گزارش مفصل نتایج

برای سنجش پایایی بخش کیفی، از رویکرد (Flint et al (2005)، بهره‌برده می‌شود. برای ارزیابی قابل اتکاء بودن داده‌ها و تفسیرها، ترکیبی از معیارهای مورد استفاده در ارزیابی تحقیقات تفسیری^۱ و پژوهش‌های مبتنی بر روش شناسی رهیافت نو خواسته (Emerging) یا ظاهر شونده در تحلیل نظری داده بنیاد مورد استفاده قرار گرفت. در واقع براساس این روش نتایج این پژوهش نو خواسته از داده‌های اکتشاف شده می‌باشد و به قواعد نظری این روش یعنی روش تحلیل زمینه‌ای وفادار بود است. این روش شامل چهار معیار تطابق؛ فهم‌پذیری؛ کنترل‌پذیری و عمومیت است. جدول زیر پایایی مصاحبه‌ها را نشان می‌دهد:

جدول (۳) پایایی بخش کیفی

معیارهای پایایی	توضیحات
-----------------	---------

¹ Interpretive Research

<p>میزانی که نشان می دهد یافته‌ها با ساختار ذهنی افراد نسبت به پدیده مورد بررسی تطبیق دارد.</p> <p>نتیجه: با پالایش مقوله‌ها مشخص گردید، مفاهیم ارائه شده با مباحث حسابداری حقوق بشر دارای تطابق می‌باشد.</p>	<p>تطابق</p>
<p>میزانی که نشان می دهد نتایج حاصل از پژوهش تا چه حد نماینده‌ای از جهان واقعی مصاحبه‌شوندگان است.</p> <p>نتیجه: یافته‌های پژوهش در بخش کیفی برای ۳ نفر از متخصصان ارسال شد که قابلیت فهم نتایج را تأیید نمودند.</p>	<p>فهم پذیری</p>
<p>میزانی که نشان می دهد تا چه حد بر ابعاد قابل کنترل پدیده مورد بررسی تمرکز شده است.</p> <p>نتیجه: مضامین متمرکز مبنایی برای ایجاد پدیده مورد بررسی یعنی حسابداری حقوق بشر محسوب می‌شود.</p>	<p>کنترل پذیری</p>
<p>میزانی که نشان می دهد یافته‌ها ابعاد مختلف پدیده‌ی مورد بررسی را در خود جای داده‌اند.</p> <p>نتیجه: تعدد مصاحبه‌ها و مولفه‌های شناسایی شده به خوبی نشان‌دهنده‌ی شناخت عمیق حسابداری حقوق بشر و ابعاد مختلف آن می‌باشد.</p>	<p>عمومیت</p>

روایی و پایایی پژوهش در بخش کمی

به منظور سنجش روایی در بخش کمی از نسبت روایی سازه^۱ (CVI) استفاده می‌شود. در این روش شناسایی شده از مصاحبه‌های بخش کیفی، مطابق جدول (۴) در اختیار خبرگان قرار می‌گیرد و از آن‌ها خواسته می‌شود تا با توجه به هدف پژوهش، براساس سه شاخص مرتبط بودن؛ واضح بودن و ساده بودن، نسبت به ارزیابی محورهای شناسایی شده اقدام نمایند.

جدول (۴) تعیین روایی سازه

ساده بودن محور

واضح بودن محور

مرتبط بودن محور

۳

¹ Content Validity Index

نامرتبط بودن	باز به تغییر زیاد	باز به تغییر کم	کاملاً مرتبط	مهم	باز به تغییر زیاد	باز به تغییر کم	کاملاً واضح	خیر قابل فهم	باز به تغییر زیاد	باز به تغییر کم	کاملاً قابل فهم
--------------	-------------------	-----------------	--------------	-----	-------------------	-----------------	-------------	--------------	-------------------	-----------------	-----------------

روش ارزیابی هر یک از محورهای شناسایی شده، به این صورت سازمان دهی شد که برای هر محور به صورت جداگانه درصدهای «کاملاً مرتبط، کاملاً واضح و کاملاً قابل فهم» محاسبه می‌شود. بر این اساس، چنانچه هر محور امتیاز بالای ۷۰ درصد را اخذ نماید، روایی سازه آن مورد تأیید قرار می‌گیرد و در غیر این صورت پس از بازبینی و اصلاحات لازم، ارزیابی مجدد انجام شود تا درصد قابل قبول را به دست آورد تا تأیید شود یا در نهایت ادغام یا تغییر داده شود. به این ترتیب که پس از شرح اهداف و تعاریف محورهای شناسایی شده از خبرگان خواسته می‌شود تا هر یک از آن‌ها را بر مبنای طیف سه قسمتی «ضروری؛ مفید اما غیر ضروری و غیر ضروری» ارزیابی نمایند. همچنین شیوه‌ی محاسبه داده‌ها برای این روایی طبق رابطه (۱) ارائه شده است:

$$CVI = \frac{n_e - N}{2} \quad \text{رابطه (۱)}$$

در این رابطه n_e تعداد متخصصانی است که به گزینه‌ی «ضروری» پاسخ داده اند؛ N تعداد کل متخصصان مشارکت کننده در این روایی می‌باشد. بر اساس رابطه (۱) چنانچه کمتر از ۵۰ درصد خبرگان برای هر محور، گزینه ضروری را انتخاب کرده باشند، مقدار «CVI» منفی می‌شود و زمانی که ۵۰ درصد خبرگان گزینه ضروری را انتخاب نموده باشند و ۵۰ درصد دیگر نیز سایر گزینه‌ها انتخاب کنند، مقدار «CVI» صفر می‌شود. به همین ترتیب در شرایطی که کلیه خبرگان گزینه ضروری را انتخاب کنند، مقدار «CVI» باریک برابر می‌شود. همچنین اگر تعداد خبرگانی که گزینه ضروری را انتخاب کنند بیشتر از ۵۰ درصد کل بوده باشد و همه خبرگان را شامل نشود، مقدار «CVI» بین صفر و یک تعیین می‌شوند. بر این اساس جدول (۵) نتیجه‌ی مرتبط با ارزیابی نسبت روایی سازه را ارائه داده است.

جدول (۵) نسبت روایی سازه

شاخص «CVI»	محور شناسایی شده	ردیف
۰/۸۴	توسعه آموزش فردی	۱
۰/۶۹	توسعه انگیزه‌های فردی	۲
۰/۷۵	توسعه اثربخشی حاکمیت شرکتی	۳
۰/۸۱	توسعه سیستم اطلاعات مدیریت حسابداری	۴
۰/۸۳	توسعه مشروعیت شرکتی	۵

جهت سنجش پایایی نیز، ابعاد شناسایی شده جهت ورود به بخش کمی مطالعه از طریق تحلیل دلفی فازی مورد کنکاش قرار گرفتند که در جدول (۱) ارائه شده است.

یافته‌های پژوهش

در این بخش ابتدا یافته‌های تحلیل نظری داده بنیاد در بخش کیفی جهت طراحی مدل ارائه می‌شود و سپس تحلیل ماتریسی نیز جهت پیشبرد اهداف بخش کمی ارائه می‌گردد.

در بخش کیفی از طریق فرآیند سه مرحله‌ای کدگذاری نظریه داده بنیاد، با ۱۴ نفر از خبرگان دانش حسابداری، مصاحبه به عمل آمد تا زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر در سطح شرکت‌های بازار سرمایه در قالب یک چارچوب نظری مشخص شوند. بنابراین با توجه به مصاحبه‌های انجام شده، جدول (۱) که نشان دهنده‌ی فرآیند سه مرحله‌ای کدگذاری می‌باشد، به ترتیب زیر ارائه می‌شود:

جدول (۱) زمینه‌های نوظهور توسعه حسابداری حقوق بشر

کدگذاری‌های اصلی	
کدگذاری باز	کدگذاری محوری
مضامین مفهومی	مولفه‌های اصلی
پیوند بین سیاستگذاری‌های آموزش اخلاق حسابداری با چشم‌اندازهای حقوق بشر	توسعه آموزش‌های فردی
تمرکز بر وسعت بخشیدن به آموزش‌های توسعه تفکر انتقادی در حسابداران	
توسعه آموزش صراحت لهجه و بیان صادقانه به حسابداران	
تمرکز بر توسعه هم‌اندیشی حقوق بشر در کارکردهای آینده حسابداری	
تمرکز بر توسعه سطح آگاهی رعایت حقوق فردی در حسابداری	توسعه انگیزه‌های فردی
تقویت انگیزه برابری در ارتقاء جایگاه‌شغلی حسابداران در شرکت	
تقویت انگیزه برابری در پرداخت حقوق و دستمزد	
تقویت انگیزه فردی از طریق عدم تبعیض جنسیتی در تصدی پست‌های مالی و حسابداری	
تقویت انگیزه حسابداران زن از طریق برداشتن سقف شیشه‌ای	توسعه انگیزه‌های فردی
تقویت انگیزه آزادی عمل حسابداران در ائتشاء واقعیت‌های عملکردی شرکت	
تقویت انگیزه احترام به تفاوت‌های فرهنگی؛ اعتقادی و اجتماعی در بستر حرفه حسابداری	
ارتقاء تنوع انتخاب اعضای هیئت‌مدیره براساس آیین؛ نژاد و جنسیت	
توسعه برخورد منصفانه و یکسان با سهامداران	توسعه اثربخشی حاکمیت شرکتی
توسعه حق رأی برابر و عادلانه‌ی سهامداران با تفاوت‌های آیین؛ نژاد و جنسیت در جلسات شرکت	
توسعه برابر حق تقدم به تمامی سهامداران	
توسعه تمرکز بر ضمانت‌های حقوقی حسابداری در ائتشاء اطلاعات	
اثربخشی زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر در رعایت انتظارات حقوق بشری	توسعه سیستم اطلاعات مدیریت حسابداری
تقویت بانک اطلاعاتی شرکت‌ها از انتظارات نهادهای حقوق بشر در حسابداری	
تقویت سیستم‌های پشتیبانی تصمیم مدنی در سیستم‌های حسابداری حقوق بشر	
تقویت سیستم گزارش تخلف مالی جهت انعکاس به موقع اطلاعات به ذینفعان	
تقویت زیرساخت‌های سیستم اطلاعات مدیریت حسابداری حقوق بشر	

ارتقاء آگاهی‌های فردی حسابداری حقوق بشر

ارتقاء زیرساخت‌های اطلاعاتی حسابداری حقوق بشر

توسعه مشروعیت شرکتی	تمرکز بر افشاء ابعاد مسئولیت اجتماعی جهت تقویت کارکردهای حسابداری حقوق بشر
	امکان تشکیل حسابداری صنفی جهت الزام به پاسخگویی واحدهای حسابداری
	تشکیل کمیته‌ی رعایت حقوق سهامداران در جلوگیری از تبعیض حسابداری
	تقویت رویکرد کنشگری اجتماعی حسابداری در افشاء امور خیره
	اخلاق‌گرایی حرفه‌ای مبنای تعهد در حسابداری حقوق بشر
توسعه اعتماد اجتماعی	تغییر معیارهای ارزیابی عملکردهای افشاء حسابداری اجتماعی
	پایبندی به منشور اخلاق تجاری در تدوین راهبردهای افشاء اطلاعات
	پایبندی به رعایت حقوق کلیه ذینفعان از طریق افشاء جزئیات ریسک
	پایبندی به افشاء عملکردهای زیست‌محیطی شرکت
	پایبندی توسعه حسابداری کرین
	پایبندی به توسعه افشاء اطلاعات شهروندی در گزارشگری مالی

باتوجه به مشخص شدن فرآیندهای کدگذاری طبق رویکرد گلیرز در تحلیل داده بنیاد، می‌توان طبق شکل (۵) نسبت به ارائه‌ای چارچوب نظری مرتبط با زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر در سطح شرکت‌های بازار سرمایه اقدام نمود.

شکل (۵) چارچوب نظری زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر



در ادامه نسبت به مفاهیم و طبقه‌بندی فرعی ایجاد شده طبق مصاحبه‌های صورت گرفته، هریک از مقوله‌های سازه‌ای شناسایی شده براساس مولفه‌های محوری و مضامین مفهومی، مورد بحث و استدلال قرار می‌گیرند که در جدول (۲) ارائه شده‌اند.

جدول (۲) تعاریف نظری مقوله‌های سازه‌ای شناسایی شده

مقوله‌های سازه‌ای شناسایی شده	تعاریف مفهومی
ارتقاء آگاهی‌های فردی حسابداری حقوق بشر	حسابداری در زمینه‌های معرفت شناسی خود، ابزاری برای ارتقاء سطح آگاهی جهت تصمیم‌گیری‌های استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی می‌باشد که به میزان زیادی به توانمندی‌ها و مهارت‌های فردی متصدیان آن وابسته است. زیرا این توانمندی‌ها نحوه‌ی تنظیم حسابداری با لوابح و استانداردهای تدوین شده توسط نهادهای نظارتی و بالادستی حرفه را ممکن می‌سازد و به ایجاد ظرفیت‌های پاسخگویی کمک می‌کند. لذا توجه به تحریک انگیزه‌های فردی در کنار مسئله‌ی آموزش‌های حرفه‌ای ضمن اینکه باعث افزایش تعهد فردی حسابداران می‌شود، در عین حال امکان ارتقاء سطح عملکردهای تخصصی را نیز ممکن می‌سازد. لذا حسابداری حقوق بشر به عنوان یکی از این تغییرات تا حد زیادی به آموزش‌های فردی و انگیزه‌های حسابداران متکی است. زیرا درک فلسفه‌ی وجودی این حوزه از حسابداری نیازمند تغییر سیاست‌ها و نظام‌های آموزشی است. لذا آموزش‌ها از رویکردهای تک بُعدی باید به سمت چندبُعدی گرای و آگاهی از رعایت حقوق فردی توسط حسابداری حرکت کند تا بتواند زمینه ساز ایجاد و توسعه تفکر انتقادی در حسابداری در مواجهه به جامعه‌ی چند قطبی امروز به لحاظ رعایت حقوق بشر گردد. از طرف دیگر حسابداری با تغییر لایه‌های تبعیض آمیز در درون خود، امروز بیش از گذشته باعث ایجاد انگیزه‌های حرفه‌ای در حسابداری شده است. به طوریکه برابری نظام پرداخت‌ها و ارتقاء شغلی مجازن زمان و مردان حسابداری، نشان می‌دهد این حرفه برای حرکت به سمت حقوق بشر در تلاش در گام اول با شکستن تعارض‌های ناشی از منافع بین متصدیان حرفه‌ای، آنان را بیش از گذشته آماده پذیرش نقش‌های اجتماعی برای رعایت حقوق تمامی سرمایه‌گذاران از اقصای مختلف فارغ از تبعیض‌ها نموده است.
ارتقاء زیرساخت‌های اطلاعاتی حسابداری حقوق بشر	یکی از بخش‌های مرتبط بر کارکردهای حسابداری از جمله حقوق بشر، مکانیزم‌های حاکمیت شرکی است که تاحدی زیادی جنبه‌های رفتاری و محتوایی عملکردهای متوازن‌گر در برابر حقوق ذینفعان را شامل می‌شود. ترکیب هیئت مدیره و وجود تنوع اعتقادی؛ فرهنگی و قومیتی در اعضای هیئت مدیره به عنوان اولین سیگنال مثبت از راهبری شرکی در رعایت استانداردهای حقوق بشری می‌تواند تلقی شود که ذینفعان با درک آن در میابند که تفاوت‌های فردی به لحاظ سرمایه‌گذاری نمی‌تواند مانعی برای عدم کسب بازده ناشی از سرمایه‌گذاری آنان تلقی شود از طرف دیگر این نهاد درون ساختاری با اتخاذ رویه‌های حسابداری عادلانه، حق تقدم را براساس فرآیندهای مشخصی، به آنان تخصیص می‌دهند تا همه بتوانند از منافع ناشی از شفافیت‌های حاکمیتی بهره‌مند شوند. در نهایت نیز ضمانت‌های حقوقی مبنی بر رعایت الزامات حسابداری قضایی را به اجرا در می‌آورد تا حسابداری ابزاری برای شفافیت و افشاء اطلاعات منصفانه به ذینفعان باشند. همچنین محور دیگر این مقوله، سیستم اطلاعات حسابداری مدیریت است که به نهادهای حقوق بشر در حسابداری کمک نماید و سیستم‌های پشتیبانی تصمیم را به گونه‌ای در سیستم‌های حسابداری بکار می‌گیرند تا پاسخگویی مدنی در شرکت افزایش یابد. از طرف دیگر از طریق یک سیستم مالی مبتنی بر گردش آزاد اطلاعات، به سهامداران اجازه می‌دهند تا اعتراضات خود مبنی بر عملکردها و رویه‌های حسابداری به اطلاع ارکان نظارتی شرکت برسانند و آنان با رعایت الزامات حقوق بشری فراتر از استانداردهای حسابداری، پاسخگویی نیازها و انتظارات ذینفعان به ویژه سرمایه‌گذاران و سهامداران باشند.
ارتقاء هنجارهای اجتماعی حسابداری حقوق بشر	حسابداری جهت پیاده‌سازی فرآیندهای خود معمولاً به دو منظر از کارکردها وابسته است. منظر اول استانداردهای حسابداری است که جهت بکارگیری رویه‌ها و الزامات حسابداری را مشخص می‌سازد و باعث می‌گردد تا حسابداری بتواند به شفافیت دست یابد. منظر دوم در اجرای رویه‌های حسابداری که در آموزش‌های این حرفه به آن تأکید می‌شود، مسئله‌ی هنجارگرایی و اجتماعی‌سازی رویه‌های

حسابداری برای کسب اعتماد بالاتر ذینفعان به این حرفه می‌باشد. زیرا حسابداری برای دستیابی به ارزش‌های اجتماعی بیش از پیش به مشروعیت نیاز دارد تا بتواند حسن نیت خود را فارغ از فشارها و زیاده‌خواهی‌های ساختاری به ذینفعان در بسترهای اجتماعی نشان دهد. پس لازم است تا حسابداری با افشاء ابعاد مسئولیت‌پذیری اجتماعی ضمن کمک به ارزش‌های مورد انتظار، بسترسازی مناسبی برای پیاده‌سازی حقوق بشر از طریق حسابداری نماید. همچنین تشکیل صنف و کمیته‌های ارزیابی رعایت حقوق ذینفعان در دستیابی به مشروعیت شرکتی نوعی کنشگری اجتماعی در این حرفه تلقی می‌شود که امکان تمهیدسازی در کارکردهای حسابداری و متصدیان آن را جلوه بخشی می‌کند و باعث می‌شود تا در ارزیابی‌های عملکردی، نمره بالاتری را از منظر افشاء کسب نماید. هدف در این فرآیندهای دستیابی به اعتماد اجتماعی به حسابداری است که به واسطه‌ی منشور اخلاق تجاری امکان تدوین راهبردهای افشاء اطلاعات را ممکن می‌سازد و با ارائه‌ی اطلاعات به موقع و قابل اتکاء به ذینفعان می‌تواند توسعه دهنده‌ی کارکردهای شهروندگرایی در گزارشگری مالی باشند.

سپس به منظور تعیین اجماع نظر خبرگان برای متناسب‌بودن مولفه‌های پژوهش با مقوله‌های شناسایی شده در خصوص زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر، از تحلیل دلفی فازی بهره برده می‌شود. در این پژوهش به منظور برازش پایایی مولفه‌های اصلی مدل ارائه شده از تحلیل دلفی فازی استفاده شده است.

جدول (۳) فرآیند تحلیل دلفی فازی راند اول

ردیف	زیرمعیارها - ارزش فازی	ارزش زبانی								
		ارزش عددی								
		خیلی زیاد	زیاد	متوسط	کم	خیلی کم				
		۹	۷	۵	۳	۱	Max	Mod	Min	میانگین غیر فازی
		(۹.۷, ۱۰)	(۵.۷, ۹)	(۳.۵, ۷)	(۱.۳, ۵)	(۰, ۱.۳)				
۱	توسعه آموزش فردی	۹	۴	۱	۰	۰	۹/۱۵	۷/۸۰	۶/۰۲	۷/۹۵
۲	توسعه انگیزه‌های فردی	۸	۳	۳	۰	۰	۹/۱۰	۷/۷۰	۵/۸۹	۷/۷۸
۳	توسعه اثربخشی حاکمیت شرکتی	۱۱	۳	۰	۰	۰	۹/۳۰	۸/۰۲	۶/۱۵	۸/۲۵
۴	توسعه سیستم اطلاعات مدیریت حسابداری	۱۰	۲	۲	۰	۰	۹/۲۱	۷/۸۸	۶/۱۱	۸/۰۷
۵	توسعه مشروعیت شرکتی	۸	۴	۱	۰	۰	۹/۰۵	۷/۶۴	۵/۹۳	۷/۸۲
۶	توسعه اعتماد اجتماعی	۱۱	۱	۲	۰	۰	۹/۲۸	۸/۰۰	۶/۱۲	۸/۲۱

پس از راند اول دلفی، در مرحله دوم مجدداً چک‌لیست امتیازی تأیید شده به همراه با نقطه نظر قبلی هر فرد و میزان اختلاف آن‌ها با دیدگاه سایر خبرگان، به مشارکت کنندگان ارجاع شد تا مشخص شود، در این راند حد اجماع نظری تعیین می‌گردد.

جدول (۴) فرآیند تحلیل دلفی فازی راند دوم

نتیجه	اختلاف میانگین	میانگین غیر فازی	ارزش زبانی							
			ارزش عددی							
			خیلی زیاد	زیاد	متوسط	کم	خیلی کم			
			Max	Mod	Min	میانگین غیر فازی	میانگین	اختلاف میانگین	نتیجه	
			(۹.۷, ۱۰)	(۵.۷, ۹)	(۳.۵, ۷)	(۱.۳, ۵)	(۰, ۱.۳)			
پذیرش	۰/۱۲	۸/۰۷	۹/۲۱	۷/۸۸	۶/۱۱	۷/۹۵	۸/۰۷	۰/۱۲	پذیرش	
پذیرش	۰/۱۷	۷/۹۵	۹/۱۵	۷/۸۰	۶/۰۲	۷/۹۵	۷/۹۵	۰/۱۷	پذیرش	
پذیرش	۰/۱۵	۸/۴۰	۹/۳۵	۸/۱۰	۶/۲۰	۸/۴۰	۸/۴۰	۰/۱۵	پذیرش	
پذیرش	۰/۱۸	۸/۲۵	۹/۳۰	۸/۰۲	۶/۱۵	۸/۲۵	۸/۲۵	۰/۱۸	پذیرش	
پذیرش	۰/۱۳	۷/۹۵	۹/۱۵	۷/۸۰	۶/۰۲	۷/۹۵	۷/۹۵	۰/۱۳	پذیرش	
پذیرش	۰/۰۹	۸/۳۰	۹/۴۵	۸/۱۰	۶/۴۰	۸/۳۰	۸/۳۰	۰/۰۹	پذیرش	

باتوجه به دیدگاه‌های ارائه شده در مرحله اول و مقایسه آن با نتایج این مرحله، در صورتی که اختلاف بین دو مرحله کمتر از حد آستانه ۰/۲ باشد در این صورت فرآیند نظرسنجی متوقف می‌شود. همانگونه که جدول (۴) مشاهده می‌شود، تمامی مولفه‌های شناسایی شده در مرحله کیفی مورد تأیید می‌باشد و اجماع نظری حاصل شده است.

در ادامه و براساس تعیین زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر، می‌بایست در راستای ماهیت روش تحلیل و پیاده‌سازی اهداف مطالعه، نسبت به تعیین تأثیر گذارترین مولفه‌های محوری در بستر مطالعه اقدام نمود. بر این اساس ابتدا می‌بایست نسبت به اختصاص کدهای مشخص در جدول (۵) اقدام نمود.

جدول (۵) اختصاص کد به هریک زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر

مضمین پژوهش	اختصار	مضمین پژوهش	اختصار
توسعه آموزش فردی	U1	توسعه سیستم اطلاعات مدیریت حسابداری	U4
توسعه انگیزه‌های فردی	U2	توسعه مشروعیت شرکتی	U5
توسعه اثربخشی حاکمیت شرکتی	U3	توسعه اعتماد اجتماعی	U6

در گام اول جهت انجام فرآیند ارزیابی تأثیر گذاری سطر «i» بر ستون «j» و یا برعکس و یا متقابل، می‌بایست ماتریس تعاملی را ایجاد نمود. به منظور ایجاد این ماتریس می‌بایست اثر مستقیم، متقارن و یا غیرمستقیم هریک از کدهای اختصاص داده را مشخص نمود. برای این منظور نیاز به تعریف روابط اختصاصی این تحلیل در قالب جدول (۶) می‌باشد.

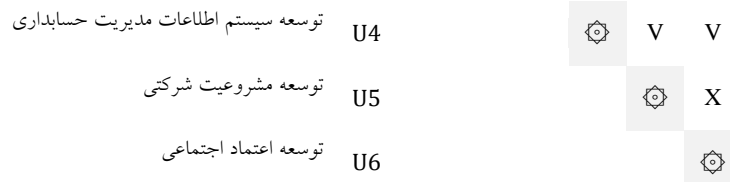
جدول (۶) اختصاص دستور اجرا برای روابط سطری و ستونی

تعیین روابط سطری «i» و ستونی «j»	تشریح تفسیری نمادهای اختصاصی	
$i \Rightarrow j$	اثر مستقیم سطر بر ستون	V
$i \Leftarrow j$	اثر مستقیم ستون بر سطر	A
$i \Leftrightarrow j$	اثر متقابل سطر و ستون	X
$i \nRightarrow j$	عدم وجود اثر سطر و ستون	O

براساس این روابط، در ادامه نسبت به تشکیل ماتریس خود تعاملی ساختاری (SSIM) اقدام می‌شود.

جدول (۷) تشکیل ماتریس خود تعاملی

زمینه‌های نوظهور توسعه حسابداری حقوق بشر	U	U1	U2	U3	U4	U5	U6
توسعه آموزش فردی	U1	⊙	V	A	X	V	V
توسعه انگیزه‌های فردی	U2		⊙	A	V	V	V
توسعه اثربخشی حاکمیت شرکتی	U3			⊙	X	V	V



در این بخش می‌بایست نسبت به تعیین ماتریس تفسیری براساس مقایسه سطر «*İ*» و ستون «*Ĵ*» و شاخص مد به ترتیب زیر اقدام شود.

جدول (۸) تفاسیر ماتریسی زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر

U6	U5	U4	U3	U2	U1	
		ارتقاء زمینه‌های آموزش فردی مبنای توسعه سیستم اطلاعات مدیریت حسابداری در حقوق بشر				U1
						U2
		ارتقاء زمینه‌های اثربخشی حاکمیتی مبنای توسعه سیستم اطلاعات مدیریت حسابداری در راستای حقوق بشر		ارتقاء زمینه‌های اثربخشی حاکمیتی مبنای توسعه انگیزه‌های فردی در راستای حقوق بشر	ارتقاء زمینه‌های اثربخشی حاکمیتی مبنای توسعه آموزش‌های فردی در راستای حقوق بشر	U3
			ارتقاء زمینه‌های توسعه سیستم اطلاعات مدیریت حسابداری مبنای توسعه زمینه‌های اثربخشی حاکمیتی در راستای حقوق بشر		ارتقاء زمینه‌های توسعه سیستم اطلاعات مدیریت حسابداری مبنای توسعه آموزش‌های فردی در راستای حقوق بشر	U4
ارتقاء زمینه‌های توسعه مشروعیت شرکتی مبنای توسعه اعتماد اجتماعی در راستای حقوق بشر						U5
	ارتقاء زمینه‌های اعتماد اجتماعی مبنای توسعه مشروعیت شرکتی در راستای حقوق بشر					U6

مؤلفه‌های مستقر سطر «*İ*»

مؤلفه‌های مستقر ستون «*Ĵ*»

در ادامه می‌بایست براساس تبدیل اختصارهای تعریف شده برای ماتریس خودتعاملی به ۰ و ۱ تبدیل شوند تا امکان تشکیل ماتریس دستیابی ایجاد شود. لذا جدول (۹) دستورهای مربوط به این اختصار را نشان می‌دهد.

جدول (۹) دستور اختصار هریک از نمادهای تعریف شده

اختصار	تبدیل نمادهای مفهومی به اعداد کمی
V	خانه‌ی مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۱ و خانه‌ی قرینه‌ی آن عدد ۰ قرار می‌گیرد.
A	خانه‌ی مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۰ و خانه‌ی قرینه‌ی آن عدد ۱ قرار می‌گیرد.
X	خانه‌ی مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۱ و خانه‌ی قرینه‌ی آن عدد ۱ قرار می‌گیرد.
O	خانه‌ی مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۰ و خانه‌ی قرینه‌ی آن عدد ۰ قرار می‌گیرد.

ماتریس دستیابی در واقع تبدیل اختصار ارائه شده برای مقایسه زوجی سطری « \bar{A} » و ستونی « \bar{J} » است که مبنای اولویت‌بندی در گام آخر را براساس روابط مستقیم نشان می‌دهد.

جدول (۱۰) تشکیل ماتریس دستیابی زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر

زمینه‌های نوظهور توسعه حسابداری حقوق بشر	U	U1	U2	U3	U4	U5	U6
توسعه آموزش فردی	U1	۱	۱	۰	۱	۱	۱
توسعه انگیزه‌های فردی	U2	۰	۱	۰	۱	۱	۱
توسعه اثربخشی حاکمیت شرکتی	U3	۱	۱	۱	۱	۱	۱
توسعه سیستم اطلاعات مدیریت حسابداری	U4	۱	۰	۱	۱	۱	۱
توسعه مشروعیت شرکتی	U5	۰	۰	۰	۰	۱	۱
توسعه اعتماد اجتماعی	U6	۰	۰	۰	۰	۱	۱

در ادامه‌ی تحلیل جهت تعیین ارتباط غیرمستقیم بین زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر، مقایسه‌ی زوجی \bar{A} امین مولفه به صورت دو به دو با تمام عناصر از $(i + 1)$ ام تا n ام مورد مقایسه قرار می‌گیرد. لذا براساس اجرای دستور بولین پروداکت در نرم‌افزار متلب روابط متقارن سطری « \bar{A} » و ستونی « \bar{J} » ماتریس دستیابی نهایی در جدول (۱۱) ارائه می‌شوند.

جدول (۱۱) تشکیل ماتریس دستیابی نهایی زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر

زمینه‌های نوظهور توسعه حسابداری حقوق بشر	U	U1	U2	U3	U4	U5	U6
توسعه آموزش فردی	U1	۱	۱	۱°	۱	۱	۱
توسعه انگیزه‌های فردی	U2	۰	۱	۱°	۱	۱	۱
توسعه اثربخشی حاکمیت شرکتی	U3	۱	۱	۱	۱	۱	۱
توسعه سیستم اطلاعات مدیریت حسابداری	U4	۱	۱°	۱	۱	۱	۱

توسعه مشروعیت شرکتی	U5	۰	۱*	۱*	۱*	۱	۱
توسعه اعتماد اجتماعی	U6	۰	۱*	۱*	۱*	۱	۱

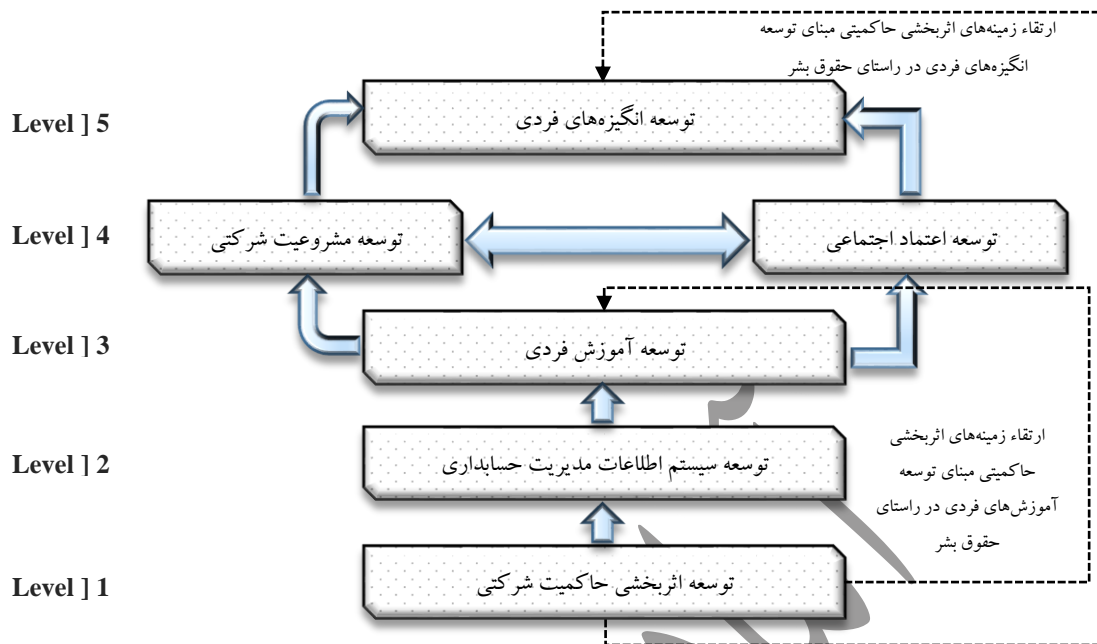
در نهایت در آخرین فرآیند ماتریسی، می‌بایست نسبت به تعیین درصدهای تأثیرگذاری هر یک از زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر اقدام می‌شود.

جدول (۱۲) درصد امتیازهای زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر

U	تأثیرگذاری مستقیم	تأثیرگذاری انتقال‌پذیر	تأثیرگذاری تفسیری	تأثیرگذاری کلی	درصد تأثیرگذاری جامع	رتبه‌بندی
U1	۵	۱	۱	۷	٪۱۷,۰۷	3 rd
U2	۴	۱	۰	۵	٪۱۲,۱۹	5 th
U3	۶	۰	۳	۹	٪۲۱,۹۵	1 st
U4	۵	۱	۲	۸	٪۱۹,۵۱	2 nd
U5	۲	۳	۱	۶	٪۱۴,۶۴	4 th
U6	۲	۳	۱	۶	٪۱۴,۶۴	4 th
مجموع	۲۴	۹	۸	۴۱		
درصد	٪۵۸,۵۳	٪۲۱,۹۵	٪۱۹,۵۲			

درصد تأثیرگذاری جامع هر یک از زمینه‌های شناسایی شده توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر نشان داد، بالاترین ضریب تأثیر مربوط به معیار «U3» یعنی توسعه اثربخشی حاکمیت شرکتی می‌باشد که عامل مؤثری در پیاده‌سازی حسابداری حقوق بشر در بستر شرکت‌های بازار سرمایه تلقی می‌شود. لذا با اتکاء به نتایج کسب شده نسبت به ارائه‌ی مدل تفسیری رتبه‌بندی شده اقدام می‌گردد.

شکل (۶) مدل رتبه‌بندی تفسیری



براساس شکل (۶)، ۵ سطح از اثرگذاری زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر در بستر شرکت‌های بازار سرمایه وجود دارد که طی فرآیند تحلیل، سطوح بالاتر کم‌اثر بودن و سطوح پایین اثرگذاری بالاتر را نشان می‌دهند. لذا این نتیجه در راستای سوال دوم پژوهش نشان می‌دهد، مهمترین زمینه‌ی توسعه‌ی نوظهور حسابداری حقوق بشر در بستر شرکت‌های بازار سرمایه، توسعه‌ی کارکردهای حاکمیتی اثربخش در جهت تحریک رویکردهای برابر بین واحدهای عملیاتی و مالی شرکت با ذینفعان می‌باشد.

بحث و نتیجه گیری

هدف این مطالعه ارزیابی زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر در بازار سرمایه ایران می‌باشد. در این مطالعه زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی مفهوم حسابداری حقوق بشر به دلیل اینکه از چارچوب نظری منسجمی برخوردار نبود، طی فرآیند نظریه داده بنیاد تلاش شد تا چارچوب نظری در مورد این پدیده در بستر مطالعه ایجاد گردد. در این فرآیند طی ۱۴ مصاحبه‌ی انجام شده با خبرگان و تعیین نقطه اشباع تئوری، ۳۲۱ کد باز ایجاد شد که براساس جدول (۱۳) نسبت به تفکیک هر یک از مفاهیم شناسایی شده در قالب مضامین مفهومی؛ مولفه‌های محوری و مقوله‌های سازه‌ای مدل نظری، اقدام می‌شود.

جدول (۱۴) تفکیک کدهای مصاحبه

مجموع سطری	توزیع فراوانی	کدهای مفهومی	کدگذاری باز	کدگذاری محوری	کدگذاری انتخابی
۱۱۰	٪۱۸،۰۶	۵۸	۵	توسعه آموزش‌های فردی	ارتقاء آگاهی‌های فردی حسابداری حقوق بشر
	٪۱۶،۱۹	۵۲	۶	توسعه انگیزه‌های فردی	
۱۰۷	٪۱۶،۵۱	۵۳	۵	توسعه اثربخشی حاکمیت شرکتی	

	۱۶,۸۲٪	۵۴	۵	توسعه سیستم اطلاعات مدیریت حسابداری	ارتقاء زیرساخت‌های اطلاعاتی حسابداری حقوق بشر
۱۰۴	۱۵,۶۰٪	۵۰	۶	توسعه مشروعیت شرکتی	ارتقاء هنجارهای اجتماعی حسابداری حقوق بشر
	۱۶,۸۲٪	۵۴	۵	توسعه اعتماد اجتماعی	
	۱۰۰٪	۳۲۱	۳۲	شش مولفه شناسایی شده	مجموع ستونی

لذا براساس توزیع فراوانی کدهای ناشی از مصاحبه‌ها مشخص گردید، از مجموع ۱۴ مصاحبه در بازه تقریبی ۸۳۰ دقیقه، مجموعاً ۳۲۱ کدباز، ۳۲ مضمون؛ ۶ مولفه و ۳ مقوله اصلی ایجاد شدند که براساس آن، مدل مربوط به زمینه‌های نوظهور توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر در بازار سرمایه ایران ارائه شد. سپس از طریق استفاده از فرآیند تحلیل دلفی فازی، تلاش شد تا پایایی مولفه‌های محوری به عنوان پایه‌ی تحلیل رتبه بندی تفسیری مورد بررسی قرار گیرد، که نتایج این بخش نیز از تأیید هر ۶ مولفه‌ی محوری حکایت دارد. سپس از طریق فرآیندهای ماتریسی مشخص شد، مهمترین زمینه‌ی توسعه‌ی نوظهور حسابداری حقوق بشر در بستر شرکت‌های بازار سرمایه، توسعه‌ی کارکردهای حاکمیتی اثربخش در جهت تحریک رویکردهای برابر بین واحدهای عملیاتی و مالی شرکت با ذینفعان می‌باشد. در تفسیر نتیجه کسب شده می‌بایست اذعان نمود، نقش حاکمیت شرکتی به عنوان یک زمینه‌ی مؤثر در توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر، جنبه‌هایی از تنوع انتخاب اعضای هیئت مدیره به عنوان نماد گروه‌های مختلف سهامداران از نظر آیین؛ نژاد و جنسیت را در بر می‌گیرد که می‌تواند در افزایش سطح اثربخشی کارکردهای نظارتی بر مدیران و واحد مالی شرکت مؤثر باشد. از طرف دیگر زمینه‌ی حاکمیت شرکتی در کارکردهای اخلاق مدارانه می‌تواند به افزایش برخورد منصفانه با سهامداران کمک نماید و براساس ایجاد حقوق برابر و عدالت در رعایت منافع اکثریت و اقلیت در تصمیم‌گیری‌های مالی، امکان ارتقاء ارزش‌های مشروعیت بیشتر برای شرکت‌ها را مطابق با انتظارات حقوق بشری نظارت‌های بین‌المللی توسعه بخشد. همچنین بکارگیری اهرم حق تقدم می‌تواند انگیزه‌ی سهامداران برای ورود به بازار سرمایه و سرمایه‌گذاری بر سهام شرکت‌های دارای رویکرد حقوق بشری را تقویت نماید. از طرف دیگر، مشخص شد، توسعه سیستم اطلاعات مدیریت حسابداری در لوای نظارت‌های حاکمیتی می‌تواند زمینه برای توسعه حسابداری حقوق بشر را از طریق تقویت زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر ارتقاء دهد، زیرا رعایت چنین فرآیندی در افشاء اطلاعات پوشش دهنده‌ی جنبه‌های فراگیرتری از عملکردهای مالی شرکت‌ها تلقی می‌شود. همچنین، توسعه‌ی سیستم‌های اطلاعات مدیریت حسابداری به ایجاد بانک اطلاعاتی شرکت‌ها مبنی بر ارائه‌ی گزارش به نهادهای حقوق بشری می‌تواند کمک شایان توجهی نماید، چراکه با افزایش سطح داده‌ها، سیستم‌های پشتیبانی تصمیم مرتبط با واحدهای مالی و حسابداری، در اقل نیازهای اطلاعاتی بیشتر ذینفعان نقش جامع‌تری را ایفا می‌نمایند و امکان انعکاس به موقع اطلاعات مبنی بر هر گونه اطلاعات و عملکردهای مالی به ذینفعان از جمله وجود پرونده‌های حقوقی

تا تخلف‌های احتمالی که مشمول جرائم مالی شده‌اند، را مهیا می‌کند. اگرچه مطالعه‌ای در گذشته وجود ندارد که با طی مجموعه‌ای از استراتژی‌های پیاده‌سازی تحلیلی و یا با توجه به اهداف تدوین شده در این مطالعه، اقدام به انجام نماید، اما می‌توان نتایج این مطالعه را براساس رویکرد محتوایی و توسعه‌ی ادبیات نظری با پژوهش‌هایی همچون (Ruggie(2022؛ Elkesh, (2020؛ Cahaya and Hervina(2020) منطبق تلقی نمود. زیرا این پژوهش همچون مطالعه‌ی حاضر مجموعه‌ای از فاکتورهای مؤثر بر توسعه حسابداری حقوق بشر را مدنظر قرار دادند و تمرکز بر توسعه‌ی این پدیده در بستر بازار سرمایه را جزء نیازهای آینده این بازار بر می‌شمارند.

در راستای نتایج کسب شده، ابتدا به سیاستگذاران حوزه‌ی آموزشی و دانشگاهی پیشنهاد می‌شود تا سرفصل جداگانه‌ای تحت عنوان حسابداری آینده یا حقوق بشر تعریف نمایند، تا سطح آگاهی شناختی متصدیان این حرفه، نسبت به ظرفیت‌های اثربخش حقوق بشر در حسابداری تقویت گردد و این آگاهی به ایجاد هنجارهای اجتماعی جهت پابندی شرکت‌ها به برابری و عدالت در برابر ذینفعان به ویژه سهامداران منتج گردد. به طور مصداقی می‌توان نسبت به تعریف درسی با عنوان اخلاق و توسعه حسابداری در جوامع یا بازار سرمایه فراگیر اقدام نمود. از طرف دیگر با توجه به تعیین اثربخشی حاکمیت شرکتی به عنوان مکانیزم مؤثر در زمینه سازی حسابداری حقوق بشر در شرکت‌های بازار سرمایه به اعضای هیئت مدیره شرکت‌ها توصیه می‌شود تا با تمرکز بر حوزه‌های رفتاری؛ اخلاقی و عملکردی شرکت‌ها، نظارت‌های راهبری را به گونه‌ای توسعه دهند که حقوق شهروندان به تساوی و برابری در فرآیندها و رویه‌های حسابداری رعایت شود. لذا می‌توان با ایجاد فضای باز اصلاح دستورالعمل‌ها و آیین‌نامه‌های مرتبط با حوزه عملکردهای مدیران، نسبت به مطلوبیت بیشتر کارکردهای اثرگذاری حسابداری در رعایت حقوق بشر همچون افشاء اطلاعات زیست‌محیطی؛ سطح مشارکت سهامداران در انتقال انتظارات به هیئت مدیره؛ افزایش ضمانت‌های حقوقی حفاظت از منافع سهامداران و عدالت در خرید سهام بازار سرمایه اقدامات لازم را انجام داد.

همچون هر پژوهش دیگری، این مطالعه به دلیل ترکیبی بودن فرآیند جمع‌آوری داده‌ها می‌تواند با محدودیت‌های در انجامش مواجه باشد. لذا محدودیت‌های دارای اهمیت به ترتیب زیر به همراه موضوع پیشنهادی برای حل آن ارائه شده است:

از آنجاییکه این مطالعه از طریق یک فرآیند روش‌شناسی کیفی در فاز اول نسبت به شناسایی ابعاد مطالعه اقدام نمود، این احتمال وجود دارد که جنبه‌هایی از حسابداری حقوق بشر وجود داشته باشد که در این مطالعه پوشش داده نشده است، لذا به پژوهشگران پیشنهاد می‌شود تا در آینده نسبت به پدیدارشناسی حسابداری حقوق بشر اقدام نمایند و با تمرکز بر روی یک صنعت، نسبت به تعیین اولویت‌های متمرکز این

موضوع در سطح شرکت‌های بازار سرمایه اقدام گردد. لذا موضوع پیشنهادی برای پژوهش‌های آینده عبارتست از:

❖ پدیدارشناسی حسابداری حقوق بشر در توسعه پاسخگویی سازمانی

از طرف دیگر با توجه به دغدغه‌ی پایداری در بازار سرمایه، می‌توان موضوع حسابداری حقوق بشر 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 ابعاد شناسایی شده در حسابداری حقوق بشر، امکان تمرکز رویکردهای نهادی در حسابداری مبنی بر توسعه محورهای مورد اهمیت در این حوزه را مورد توجه قرار نداد. لذا موضوع پیشنهادی برای پژوهش‌های آتی به ترتیب زیر ارائه می‌شود:

❖ ارزیابی تفسیری حسابداری حقوق بشر مبنی بر تعمیم اثرگذاری نقش محور مؤثر در پایداری گزارشگری مالی

تعارض منافع

تعارض منافع ندارم.

ORCID

Mahmood Madhoosh		https://orcid.org/0009-0003-7667-9435
Mehdi Safari Geraili		https://orcid.org/0000-0003-3431-7869
Javad Ramezani		https://orcid.org/0000-0001-7059-5773
Javad Babae Khalili		https://orcid.org/0000-0003-2334-5450
Mehdi Khalilpour		https://orcid.org/0000-0002-7473-1048

منابع

منابع فارسی

- اقدام‌مزرعه، یعقوب، نیکومرام، هاشم، رهنمای رودپشتی، فریدون، بنی‌مهد، بهمن. (۱۳۹۸). آزادی‌های مدنی و توسعه حسابداری، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۱(۴۳): ۲۷-۴۸. <https://doi.org/27-48>. 20.1001.1.23830379.1398.11.43.2.1
- حسین پوران، انسیه، ولیان، حسن، عبدلی، محمدرضا. (۱۴۰۲). توسعه‌ی الگوی حسابداری گفتمان در اثربخشی پیامدهای حسابداری سبز: تغییر پارادایم حسابداری اثبات‌گرایانه، مجله حسابداری مدیریت، ۱۶(۵۶): ۵۴-۷۴. <https://doi.org/10.30495/JMA.2023.22412>

- 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، ۲۵(۲۵): ۹۹-۱۲۲. https://journals.srbiau.ac.ir/article_11769.html
- زرودی، امیر. (۱۴۰۰). مسئولیت رعایت قواعد حقوق بشر توسط شرکت‌های چندملیتی در سرمایه‌گذاری‌های بین‌المللی، تحقیقات حقوقی بین‌المللی، ۱۴(۵۳): ۲۰۳-۲۲۲. <https://doi.org/10.30495/ALR.2021.678736>
- سرآبادانی تفرشی، حسین، پیغامی، عادل. (۱۳۹۶). تبیین مفهومی نظریه عدالت اجتماعی در اندیشه شهید صدر، نقد و نظر، ۲۲(۸۶): ۳۵-۶۴. <https://doi.org/10.22081/JPT.2017.64518>
- طالبی، محمدحسین، محسنی، محمد سالم. (۱۳۹۵). رابطه حقوق بشر و انسان‌شناسی، انسان پژوهی دینی، ۱۳(۳۵): ۱۳۱-۱۵۷. <https://doi.org/10.22034/RA.2016.21960>
- محسنی، وجیهه، هاشمی، سیدمحمد، جاوید، محمدجواد، عباسی، بیژن. (۱۳۹۸). تحلیل حقوقی نسبت سنجی حق دسترسی عموم به اطلاعات با تحقق حقوق شهروندی با تأکید بر نظام حقوقی ایران، پژوهش حقوق عمومی، ۲۰(۶۲): ۳۲۱-۳۵۴. <https://doi.org/10.22054/qjpl.2019.32645.1860>
- یعقوبی‌راد، پویا. (۱۴۰۰). حقوق بشر و شرکت‌های چندملیتی: سیاست‌های سازمان ملل و مسئولیت‌های شرکت‌ها در حفاظت از حقوق بشر در کسب‌وکار، پژوهش‌های حقوقی، ۲۰(۴۶): ۳۴۷-۳۶۹. <https://doi.org/10.48300/JLR.2021.132625>

منابع لاتین

- Alamad, S. (2023). Conceptualising accounting as a value-based concept in the context of alternative finance, *Journal of Accounting Literature*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/JAL-03-2023-0042>
- Beiter, K. (2014). The protection of the right to academic mobility under international human rights law, *Academic Mobility (International Perspectives on Higher Education Research*, Vol. 11), Emerald Group Publishing Limited, Bingley, 243-265. <https://doi.org/10.1108/S1479-362820140000011019>
- Berrou, R. (20121). Five essays on regulation, capital market financing and asset pricing in the era of sustainable finance (2005 - 2019). Business administration. Université Panthéon-Sorbonne - Paris I(II): 1-165.
- Breakey, H. (2017). Arbitrary Power, Arbitrary Interference and the Abuse of Power: Corruption, Natural Rights and Human Rights, *Responsible Leadership and Ethical Decision-Making (Research in Ethical Issues in Organizations*, Vol. 17), Emerald Publishing Limited, Bingley, 125-145. <https://doi.org/10.1108/S1529-209620170000017013>
- Buhmann, K., Faterling, B., Voiculescu, A. (2018). Business & human rights research methods, *Nordic Journal of Human Rights*, 36(4): 323-332.

- Buntaine, M, T. (2015). Accountability in Global Governance: Civil Society Claims for Environmental Performance at the World Bank, *International Studies Quarterly*, 59(1): 99-111.
- Cahaya, F.R. and Hervina, R. (2019). Do human rights issues matter? An empirical analysis of Indonesian companies' reporting, *Social Responsibility Journal*, 15(2): 226-243. <https://doi.org/10.1108/SRJ-10-2016-0171>
- Dang Trung, H. and Do, L, Ph. (2018). Freedom of Information Law Comes to Vietnam: How Do Human Rights Adapt to Goals of Economic Development and Political Stability? *Australian Journal of Asian Law*, 18(2): 167-184. <https://ssrn.com/abstract=3144892>
- Donnelly, J. (2007). *International Human Rights*, Westview Press.
- Donnelly, J. (2019). How does Dignity Ground Human Rights? Mahmoudi, H. and Penn, M.L. (Ed.) *Interdisciplinary Perspectives on Human Dignity and Human Rights*, Emerald Publishing Limited, Bingley, 61-67. <https://doi.org/10.1108/978-1-78973-821-620191006>
- Elkelish, W. (2022). Accounting for Corporate Human Rights: Literature Review and Future Insights, *Australian Accounting Review*, Forthcoming, <https://ssrn.com/abstract=4160789>
- Esterhuysen, L. and du Toit, E. (2023). Reporting on Human Rights by Large Corporates: Interplay Between Comprehensiveness and Narrative Manipulation, Seifi, S. and Crowther, D. (Ed.) *Corporate Resilience (Developments in Corporate Governance and Responsibility, Vol. 21)*, Emerald Publishing Limited, Bingley, 219-242. <https://doi.org/10.1108/S2043-052320230000021011>
- Flint, A., Rabin, J. E., Blundell, A., and Strop, A. (2005). Reproducibility, power and validity of visual analogue in assessment of appetite sensation in single test meal studies, *International Journal of Obesity*, 24(2): 38 – 48.
- Glaser, B. G. (1992). *Theoretical sensitivity: advances in the methodology of grounded theory*. Mill Valley, Calif.: *Sociology Press*.
- Goncharenko, G., Khadaroo, I. (2020). Disciplining human rights organisations through an accounting regulation: A case of the 'foreign agents' law in Russia, *Critical Perspectives on Accounting*, 72(3): 82-119. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.102129>
- Gosine, M. (2011). Toward a Sociology of Human Rights, Papademas, D. (Ed.) *Human Rights and Media (Studies in Communications, Vol. 6)*, Emerald Group Publishing Limited, Bingley, 3-24. [https://doi.org/10.1108/S0275-7982\(2011\)0000006003](https://doi.org/10.1108/S0275-7982(2011)0000006003)
- Hall, M., O'Dwyer, B. (2017). Accounting, non-governmental organizations and civil society: The importance of nonprofit organizations to understanding accounting, organizations and society, *Accounting, Organizations and Society*, 63(4): 1-5. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.11.001>
- 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.
- Kawar, L. (2011). Finding a Place for Marginal Migrants in the International Human Rights System, Sarat, A. (Ed.) *Special Issue Human Rights: New Possibilities/New Problems (Studies in Law, Politics, and Society, Vol. 56)*, Emerald Group Publishing Limited, Bingley, 67-90. [https://doi.org/10.1108/S1059-4337\(2011\)0000056006](https://doi.org/10.1108/S1059-4337(2011)0000056006)

- Kidd, J. (2012). Commentary on “Human rights training: impact on attitudes and knowledge”, *Tizard Learning Disability Review*, 17(2): 88-91. <https://doi.org/10.1108/13595471211218857>
- Klein, J. (2011). The Rhetoric and Ideology of Human Rights in the Media, Papademas, D. (Ed.) *Human Rights and Media (Studies in Communications, Vol. 6)*, Emerald Group Publishing Limited, Bingley, 41-56. [https://doi.org/10.1108/S0275-7982\(2011\)0000006005](https://doi.org/10.1108/S0275-7982(2011)0000006005)
- Koon, V.-Y. and Fujimoto, Y. (2023). From corporate social responsibility (CSR) to corporate humanistic responsibility (CHR): the conceptualization and operationalization of perceived CHR, *Personnel Review*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/PR-07-2022-0491>
- 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>
- 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>
- McDonagh, M. (2020). The Right to Information in International Human Rights Law, *Human Rights Law Review*, 4(3): 111-139. <https://doi.org/10.1093/hrlr/ngs045>
- McIvor, L., Chakraborty, R, K. (2022). Multi-Criteria Decision Making in A Multi-Method Framework with Application in Capability Acquisition and Enhancement, *IFAC-PapersOnLine*, 55(10): 1816-1821. <https://doi.org/10.1016/j.ifacol.2022.09.662>
- 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>
- Penhale, B. (2023). Human rights and older people: process and perspectives, *The Journal of Adult Protection*, 25(3): 105-116. <https://doi.org/10.1108/JAP-04-2023-0012>
- Pianezzi, D. and Cinquini, L. (2017). Assessing the validity of accounting for human rights: A pragmatic constructivist perspective, *Qualitative Research in Accounting & Management*, 13(3): 370-391.
- Porumbescu, G, A., Cucciniello, M. and Gil-Garcia, J, R. (2020). Accounting for citizens when explaining open government effectiveness, *Government Information Quarterly*, 37(2): 1-22. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2019.101451>
- Rogge, M. (2022). Risk, Uncertainty, and the Future of Corporate Human Rights Due Diligence. Corporate Responsibility Initiative Working Paper Series, Mossavar-Rahmani Center for Business & Government, Cambridge, MA, December. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4317128>
- Ruggie, J, G. (2007). Business and Human Rights: The Evolving International Agenda, *The American Journal of International Law*, 101(4): 819-840
- 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>
- Speziale, HS, Streubert, HJ, & Carpenter, DR. (2011). *Qualitative research in nursing: Advancing the humanistic imperative*. Lippincott Williams & Wilkins.
- Suh, J. (2023). Human Rights and Corruption in Settling the Accounts of the Past: Transitional Justice Experiences from the Philippines, South Korea, and Indonesia,

Journal of the Humanities and Social Sciences of Southeast Asia, 179(1): 61-89.
<https://doi.org/10.1163/22134379-bja10049>

Zeng, X., Momin, M. and Nurunnabi, M. (2022). Photo disclosure in human rights issues by fortune companies: an impression management perspective, Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 13(3): 568-599.
<https://doi.org/10.1108/SAMPJ-06-2019-0243>

References In Persian

Aghdam-Mazreh, Y., Nikumram, H., Rahnama Rudpashti, F., Bani-Mahed, B. (2018). Civil liberties and accounting development, Financial Accounting and Audit Research, 11(43): 27-48. <https://doi.org/27-48.20.1001.1.23830379.1398.11.43.2.1>. [in Persian]

Davoudi Nasr, M., Talebnia, Qadratoleh., Royai, Ramzan A., Salehi-Amiri, Seyedreza. (2017). Explaining the appropriate model of corporate social responsibility audit (social ethics) from the perspective of human rights and social values using the exploratory factor analysis approach and structural equation modeling, Accounting Knowledge and Management Audit, 7(25): 99-122. [in Persian]

https://journals.srbiau.ac.ir/article_11769.html

Hosseinpouran, A, Walian, H. Abdoli, M.R. (2023). Development of Discourse Accounting Model in the Effectiveness of Green Accounting Outcomes: Changing the Positivist Accounting Paradigm, Journal of Management Accounting, 16(56): 54-74. [in Persian]

<https://doi.org/10.30495/JMA.2023.22412>

Mohseni, Vajihah., Hashemi, Seyed Mohammad., Javaid, Mohammad Javad., Abbasi, Bijan. (2018). Legal analysis of proportionality of the right of public access to information with the realization of citizenship rights with an emphasis on Iran's legal system, Public Law Research, 20(62): 321-354. [in Persian]

<https://doi.org/10.22054/qjpl.2019.32645.1860>

Sarabadani-Tafarshi, H., Peshami, A. (2016). Conceptual explanation of social justice theory in the thought of martyr Sadr, Naqd and Nazar, 22(86): 35-64. [in Persian]

<https://doi.org/10.22081/JPT.2017.64518>

Talebi, M., H, Mohseni, M Salem. (2015). The relationship between human rights and anthropology, Religious Anthropology, 13(35): 131-157. [in Persian]

<https://doi.org/10.22034/RA.2016.21960>

Zaroudi, A. (2021). Human Rights Compliance Responsibility of Multinational Corporations in International Investments, International Legal Research, 14(53): 203-222. [in Persian]

<https://doi.org/10.30495/ALR.2021.678736>

Yaqoubirad, Poya. (2021). Human Rights and Multinational Corporations: UN Policies and Corporate Responsibilities in Protecting Human Rights in Business, *Legal Studies*, 20(46): 347-369. [in Persian]
<https://doi.org/10.48300/JLR.2021.132625>

آماده انتشار