



Audit
Organization

Applied Research in Financial Reporting

Print ISSN: 2345-3125

Online ISSN: 3134-0768

Corporate Citizenship Reporting Framework Based on Global Sustainability Standards Requirements

Yasin Fattahi

Ph.D. Candidate in Accounting, Department of Social Science, Imam Khomeini International University, Qazvin, Iran. Email: y.fattahi73@gmail.com

Abbas Ali Daryaei

*Corresponding Author, Associate Professor of Accounting, Department of Social Sciences, Imam Khomeini International University, Qazvin, Iran. Email: alidaryaii@gmail.com

Mohammad Hosein Ghaemi

Professor of Accounting, Department of Social Science, Imam Khomeini International University, Qazvin, Iran. Email: ghaemi@soc.ikiu.ac.ir

Abstract

Corporate citizenship, as a modern concept, elucidates the reciprocal relationships between firms and their stakeholders. This study presents a reporting model for disclosing corporate citizenship behaviors based on the requirements of global sustainability standards. Initially, the research establishes a framework for reporting corporate citizenship behaviors by reviewing global sustainability standards (e.g., GRI, SASB) and analyzing reports from leading global companies available on the SASB website. This framework is delineated in two sections: the responsibilities of firms towards stakeholders and the responsibilities of stakeholders towards firms. Subsequently, the framework was critically assessed through interviews with eight experts, leading to its eventual validation. The findings of this research propose a framework encompassing both the corporate responsibilities towards stakeholders and the stakeholders' responsibilities towards the corporation. These findings indicate that the reciprocal relationship between firms and stakeholders in the realm of corporate citizenship implies that firms

must not only consider their own interests but also adequately respond to the needs and expectations of their stakeholders. Given the emerging approach to corporate citizenship, particularly in developed countries, it is anticipated that this new framework can contribute to the development of the corporate citizenship concept and its application in accordance with modern principles within the real-world context and economic environment of Iran.

Keywords: Global Reporting Initiatives (GRI), Corporate Citizenship, Stakeholder Responsibility and Corporate Responsibility.

Citation: Fattahi, Y., Daryaei, A. & Ghaemi, M.H. (2026) Corporate Citizenship Reporting Framework Based on Global Sustainability Standards Requirements. *Applied Research in Financial Reporting*, 15(1), 43-100. [In Persian].

Applied Research in Financial Reporting, 2026, Vol. 15, No. 1, pp. 43-100.

Publisher: Audit Organization

Received: 28 Jun 2025

Article Type: Research Paper

Accepted: 2 Sep 2025

Doi: 10.22034/arfr.2025.531663.2161

چارچوب گزارشگری شهروندی شرکتی مبتنی بر الزامات استانداردهای پایداری جهانی

یاسین فتاحی

دانشجوی دکتری گروه حسابداری، دانشگاه بین‌المللی امام خمینی، قزوین، ایران.
رایانامه: y.fattahi73@gmail.com

عباسعلی دریایی

* نویسنده مسئول، دانشیار گروه حسابداری، دانشگاه بین‌المللی امام خمینی، قزوین،
ایران. رایانامه: alidaryaii@gmail.com

محمدحسین قائمی

استاد گروه حسابداری، دانشگاه بین‌المللی امام خمینی، قزوین، ایران. رایانامه:
ghaemi@soc.ikiu.ac.ir

چکیده

شهروندی شرکتی به عنوان یک مفهوم مدرن، ارتباطات متقابل شرکت با ذینفعان را تبیین می‌کند. مقاله حاضر برای تبیین این مفهوم، یک چارچوب گزارشگری برای افشای رفتار شهروندی شرکتی مبتنی بر الزامات استانداردهای پایداری جهانی ارائه کرده است. این پژوهش ابتدا از طریق مرور استانداردهای جهانی در زمینه پایداری (ابتکارات گزارشگری جهانی، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری پایداری و ...) و تحلیل گزارش‌های شرکت‌های برتر دنیا که در سایت هیئت استانداردهای حسابداری پایداری ارائه شده است، چارچوبی برای گزارش رفتار شهروندی شرکت‌ها در دو بخش مسئولیت

شرکت‌ها در برابر ذینفعان و مسئولیت ذینفعان در برابر شرکت‌ها تدوین کرده است. سپس از طریق مصاحبه با خبرگان (۸ نفر) این چارچوب مورد نقد و بررسی قرار داده است تا در نهایت مورد تأیید قرار گیرد. یافته‌های این پژوهش چارچوبی ارائه می‌دهد که شامل دو بخش مسئولیت شرکت در برابر ذینفعان و مسئولیت ذینفعان در قبال شرکت است. این یافته‌ها نشان می‌دهند که رابطه متقابل میان شرکت‌ها و ذینفعان در زمینه شهروندی شرکتی، به معنای آن است که شرکت‌ها نه تنها باید به منافع خود توجه کنند، بلکه باید به نیازها و انتظارات ذینفعان نیز پاسخ دهند. با توجه به رویکرد در حال ظهور مفهوم شهروندی شرکتی به خصوص در کشورهای توسعه یافته، انتظار بر این است این چارچوب جدید بتواند به توسعه مفهوم شهروندی شرکتی و بکارگیری آن طبق مفهوم مدرن در دنیای واقعی و محیط اقتصادی ایران کمک کند.

واژه‌های کلیدی: ابتکارات گزارشگری جهانی، شهروندی شرکتی، مسئولیت ذینفعان و مسئولیت شرکت‌ها.

استناد: فتاحی، یاسین؛ دریایی، عباسعلی؛ قائمی، محمدحسین (۱۴۰۴). چارچوب گزارشگری شهروندی شرکتی مبتنی بر الزامات استانداردهای پایداری جهانی. پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی، ۱۵(۱)، صص ۴۳-۱۰۰.

پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی، ۱۴۰۵، دوره ۱۵، شماره ۱، صص ۴۳-۱۰۰.

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۴/۰۷

ناشر: سازمان حسابرسی

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۶/۱۱

نوع مقاله: علمی پژوهشی

Doi: 10.22034/arfr.2025.531663.2161

مقدمه

استفاده از اصطلاح شهروندی شرکتی در دهه اخیر روند روبه‌رشدی داشته است (آلتمن و ویداور-کوهن^۱، ۲۰۰۰؛ بانشی و همکاران^۲، ۲۰۲۴؛ جانکیلووا و همکاران^۳، ۲۰۲۴). دیلاتوری و یانگ^۴ (۲۰۲۰) معتقدند که اکنون زمان آن است که کسب‌وکارها چارچوبی برای ارائه رفتار شهروندی خود داشته باشند. ارائه این اطلاعات باید تمام ابعاد مربوط به ارتباط سازمان‌ها با جامعه، محیط، اقلیم، دولت، سهامداران و سایر ذینفعان را در بر داشته باشد؛ به نحوی که نشان دهد شرکت‌ها همانند گروه‌ها و اشخاص مختلف در جامعه ایفای نقش کنند و حقوق خود را دریافت کرده‌اند (پارک و همکاران^۵، ۲۰۲۳). به عبارتی، وظایفشان در برابر حقوق آن‌ها قابل تعریف است. راه‌حل‌ها و رویکردهای جدید برای حل مشکلات مشترک و به حداقل رساندن اثرات منفی عملیات شرکت، در هزاره جدید بخشی از شهروندی شرکتی است (لاپن و همکاران^۶، ۲۰۲۳). با این حال، پیچیدگی اجرای شهروندی شرکتی با ادغام آن در تمام کارکردهای تجاری، نیازمند یک چارچوب تجاری برای اجرای آن است. اگرچه پیاده‌سازی چارچوب برای شهروندی شرکتی در سطح کشورها و شرکت‌ها متفاوت است، اما باید ساختارهای آن به منظور پیاده‌سازی در زمینه‌های مختلف در سطح محلی و جهانی سازگاری داشته باشد (مرکز شهروندی شرکتی^۷، ۲۰۰۸). در محیط اقتصادی ایران، نبود چارچوب جامع برای گزارشگری شهروندی شرکتی، چالشی اساسی به شمار می‌رود. از یک سو، شرکت‌های ایرانی با الزامات قانونی روشن و مشخصی برای ارائه اطلاعات مرتبط با شهروندی شرکتی مواجه نیستند و از سوی دیگر، عدم شفافیت در گزارشگری رفتار شهروندی، موجب کاهش اعتماد عمومی، ناتوانی در ارزیابی عملکرد شرکت‌ها و عدم انطباق با استانداردهای بین‌المللی شده است. این در حالی است که در فضای اقتصادی رقابتی، داشتن چارچوبی برای گزارشگری شهروندی شرکتی می‌تواند مشروعیت اجتماعی شرکت‌ها را تقویت کرده و زمینه را برای تعامل سازنده با ذینفعان فراهم سازد.

مفهوم شهروندی شرکتی نیازمند یک بررسی عمیق است که در آن از رویکرد سنتی که فقط شرکت‌ها مکلف به ایفای مسئولیت پاسخگویی بودند، فاصله گرفته و در رویکرد جدید علاوه بر توسعه مسئولیت پاسخگویی، حقوق شرکت‌ها نیز به عنوان شهروندان اقتصادی یک محیط مورد توجه قرار گیرد. به نحوی که شرکت‌ها در ازای ایفای مسئولیت

خود، مشروعیت، هویت اجتماعی و حقوق خود را از ذینفعان دریافت کنند. این مسئله به ویژه در ایران اهمیت بیشتری پیدا می‌کند؛ زیرا نبود ساختارهای رسمی برای تبیین حقوق متقابل شرکت‌ها و جامعه، مانع از پذیرش شرکت‌ها به عنوان شهروندان اقتصادی شده و در نتیجه، ارتباطات دوسویه میان شرکت و ذینفعان را تضعیف کرده است.

پژوهش‌های انجام شده در ایران به دنبال تدوین الگو یا چارچوبی برای ارائه رفتار بهینه رفتار شهروندی شرکت‌ها طبق مفهوم مدرن نبوده‌اند، یا اینکه شرکت‌ها را به عنوان یک شهروند که بیانگر ارتباط دوطرفه بین شرکت و ذینفعان باشد نشانخته‌اند (حجازی و ابوحمزه، ۱۳۹۳؛ محمدیان و ستایش، ۱۳۹۷؛ خواجه‌ای و محمدیان، ۱۳۹۷؛ اعظمی و احمدی، ۱۴۰۰؛ شریف خفزی و همکاران، ۱۴۰۱؛ پناهی درچه و همکاران، ۱۴۰۴؛ عابدی و همکاران، ۱۴۰۴). اهداف و یافته این پژوهش‌ها عمدتاً رفتار مسئولیت‌پذیری شرکت‌ها را نشان می‌دهد. اما شهروندی شرکتی در مفهوم نوین به این موضوع اشاره دارد که علاوه بر اینکه شرکت‌ها بایستی به دنبال ایفای مسئولیت خود باشند، لازم است به عنوان یک شهروند از مسیرهای قانونی به دنبال دریافت حقوق خود نیز باشد و جامعه نیز این مفهوم دوطرفه را بپذیرد (مرکز شهروندی شرکتی، ۲۰۰۸؛ دی‌اولپورا، ۲۰۲۲؛ فتاحی و دریائی، ۱۴۰۳). بنابراین، چارچوبی که رفتار شهروندی شرکت‌ها را نشان می‌دهد، باید بتواند علاوه بر مسئولیت‌پذیری شرکت‌ها، نحوه دستیابی به اهداف و حقوق را از وادی قانونی نیز تبیین کند. این موضوع برای ایران که با چالش‌های شفافیت، پاسخگویی محدود و عدم وجود چارچوب مشخص مواجه است، ضرورتی دوچندان دارد. علاوه بر این، پژوهش‌های انجام شده در سایر محیط‌های اقتصادی علیرغم تلاش برای تبیین و نهادینه‌سازی مفهوم شهروندی شرکتی، اما تاکنون رهنمود منسجمی برای ارائه رفتار شهروندی شرکت‌ها ارائه نکرده‌اند (میرویس و گوگینس^۸، ۲۰۰۷؛ کریتندن و همکاران^۹، ۲۰۱۱؛ دی‌لاتوری و یانگ، ۲۰۲۰؛ کروگل و همکاران^{۱۰}، ۲۰۲۰). مرور و بررسی پژوهش‌های داخلی و خارجی نشان می‌دهد که علیرغم تلاش پژوهش‌ها برای تبیین و برجسته ساختن مفهوم شهروندی شرکتی و معرفی آن به عنوان یک ابزار برای کمک به شرکت‌ها و ذینفعان به منظور شناخت مسئولیت و حقوق خود، اما هیچکدام از آن‌ها به دنبال ارائه چارچوبی که رفتار بهینه شرکت‌ها را به عنوان یک شهروند برجسته نشان دهد، نبوده‌اند. اکنون سوالاتی مطرح است که در دنیای واقعی مفهوم شهروندی شرکتی چگونه باید تبیین شود و شرکت‌ها بر اساس چه چارچوب

پذیرفته شده‌ای بتواند رفتار شهروندی خود را به صورت بهینه نشان دهند که بیانگر مسئولیت‌پذیری آن‌ها بوده و همزمان به تحقق اهداف و دریافت حقوق آن‌ها به‌عنوان یک شهروند کمک کند.

از آنجا که شهروندی شرکتی مفهومی برآمده از نقش شرکت‌ها و نحوه ایفای تعهدات آنان است که همزمان به دنبال دستیابی به اهداف خود هستند، بنابراین، پاسخ به این سوال که شرکت‌ها برای اینکه بتوانند ابتدا خود را به‌عنوان یک شهروند معرفی کرده و جامعه نیز این واقعیت را بپذیرد، به چه نحوی بایستی رفتار کنند و اطلاعات لازم در این خصوص را گزارش دهند؟ بنابراین، پژوهش حاضر نبود چارچوب مناسبی برای ارائه رفتار شهروندی شرکت‌ها را به‌عنوان یک چالش اساسی شناسایی کرده است. در این زمینه پژوهش حاضر از طریق استانداردهای جهانی مانند استانداردهای گزارشگری پایداری، ابتکارات گزارشگری جهانی و مدیریت کیفیت و همچنین، گزارش‌های شهروندی شرکتی شرکت‌های معتبر جهانی که نیازهای ذینفعان را پوشش می‌دهد و شرکت‌ها را به‌عنوان یک شهروند معرفی می‌کند، استفاده می‌کند و سپس با مراجعه به خبرگان درباره اهمیت و ضرورت این چارچوب مشورت خواهد کرد تا در نهایت یک چارچوب نهایی برای ارائه گزارش شهروندی شرکتی تهیه و اعتبارسنجی شود. انجام پژوهش حاضر می‌تواند یک مفهوم جدیدی از ارتباط شرکت‌ها با ذینفعان خود را معرفی می‌کند که تاکنون مورد بحث و عمل نبوده است. از این رو، این پژوهش می‌تواند راهی برای بازسازی تعاملات بهینه و متقابل شرکت‌ها با همه ذینفعان آن‌ها باشد.

ادبیات و مبانی نظری

شهروندی شرکتی به عنوان فرآیند شناسایی، تجزیه و تحلیل و پاسخ به مسئولیت‌های اجتماعی، سیاسی و اقتصادی شرکت که از طریق قانون و خط‌مشی عمومی، انتظارات ذینفعان را برآورده و اقدامات داوطلبانه ناشی از ارزش‌های شرکت و استراتژی‌های تجاری را تعیین می‌کند، تعریف شده است. شهروندی شرکتی شامل نتایج و عملکرد واقعی شرکت‌ها و فرآیندهایی است که از طریق آن‌ها منافع کسب می‌کنند (کیان و همکاران^{۱۱}، ۲۰۲۴). در واقع، شهروندی شرکتی به یک بازی قدرت تبدیل شده است که در آن شرکت و ذینفعان آن به دنبال تعادل در اهداف خود هستند (تاسوگولو و همکاران^{۱۲}، ۲۰۲۴). با این وجود، در زمان حاضر باتوجه به نیازهای ذینفعان و انتظارات آن‌ها از شرکت‌ها، باید

گزارشگری مسئولیت‌ها به نحوی انجام شود که پاسخگویی شرکت‌ها (اخلاق تجاری و کسب‌وکار مسئولانه، سلامت و ایمنی در محیط کار، مسائل زیست محیطی، محل کار محترمانه، بشردوستی، روابط با جوامع محلی، مشارکت ذینفعان، حاکمیت شرکتی، اثرات اقتصادی) و از این مسائل مهم‌تر منافع و حقوق شرکت‌ها (مطالبه‌گری شرکت‌ها) را نمایان سازد و اطلاعات این ابعاد را به صورت قابل اتکا و مربوط ارائه دهد (داورغه حضرتی و همکاران، ۲۰۲۳). این موضوع روایت جدیدی است که پژوهش حاضر آن را در ارتباط بین تئوری و عمل مفهوم شهروندی شرکتی تبیین می‌کند. مفهوم شهروندی شرکتی می‌تواند شرکت‌ها را فعالانه‌تر با مسائل حقوق بشر، وظایف زیست محیطی و اقتصادی همچنین، مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی اجتماعی درگیر کرده و آن‌ها را برای دستیابی به حقوق خود آماده کند.

تجارب شرکت‌ها در زمینه شهروندی شرکتی در کشورهای مختلف نشان‌دهنده اهمیت مسئولیت اجتماعی در توسعه پایدار و بهبود کیفیت زندگی است. در بسیاری از کشورها، شرکت‌ها با اجرای برنامه‌های اجتماعی و محیط‌زیستی تلاش می‌کنند تا تأثیر بهینه‌تری بر جامعه داشته باشند. به عنوان مثال، شرکت‌های بزرگ در صنایع نفت و گاز به حمایت از پروژه‌های آموزشی، بهداشتی و زیرساختی در مناطق محروم پرداخته و با همکاری نهادهای دولتی و غیردولتی، به توسعه پایدار کمک می‌کنند (کوپلویسر^{۱۳}، ۲۰۲۴). البته، در ایران شرکت‌هایی مانند صنایع پتروشیمی خلیج فارس، سایپا، ایرانسل، گلرنگ و بانک ملی ایران فعالیت‌های شهروندی نسبتاً موفق انجام داده‌اند. زیرا این شرکت‌ها با اجرای پروژه‌های آموزشی، حمایت از ورزش و فرهنگ و سرمایه‌گذاری در پروژه‌های اجتماعی و زیست محیطی، تلاش می‌کنند تا به بهبود شرایط اجتماعی و اقتصادی کشور کمک کنند. به طور خاص، شرکت ایرانسل با ارائه خدمات آموزشی آنلاین و فراهم کردن دسترسی به اینترنت برای مناطق محروم و شرکت سایپا با برگزاری دوره‌های آموزشی برای جوانان، نمونه‌های بارزی از مسئولیت اجتماعی در عمل هستند. این تجربیات می‌تواند الگویی برای سایر شرکت‌ها باشد تا در راستای مسئولیت‌های اجتماعی خود گام بردارند و به توسعه پایدار کمک کنند. با این وجود، از دیدگاه پژوهش حاضر مفهوم نوین شهروندی شرکتی در ایران هنوز یک مفهوم تقریباً ناشناخته است و همچنان به جای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بکار می‌رود. با این وجود، شهروندی شرکت‌ها زمانی محقق می‌شود که

مسئولیت شرکت‌ها و ذینفعان در برابر هم قرار گیرد و رابطه و مشارکت‌های متقابل آن‌ها بیانگر ایفای مستمر این مسئولیت‌ها باشد. بنابراین، پژوهش حاضر در صدد از این مفهوم را ابتدا از طریق تئوریک و سپس به صورت عملی برای شرکت‌ها و ذینفعان آن‌ها تبیین کند. در ادامه دیدگاه تئوریک درباره مفهوم شهروندی شرکتی مورد بحث قرار می‌گیرد.

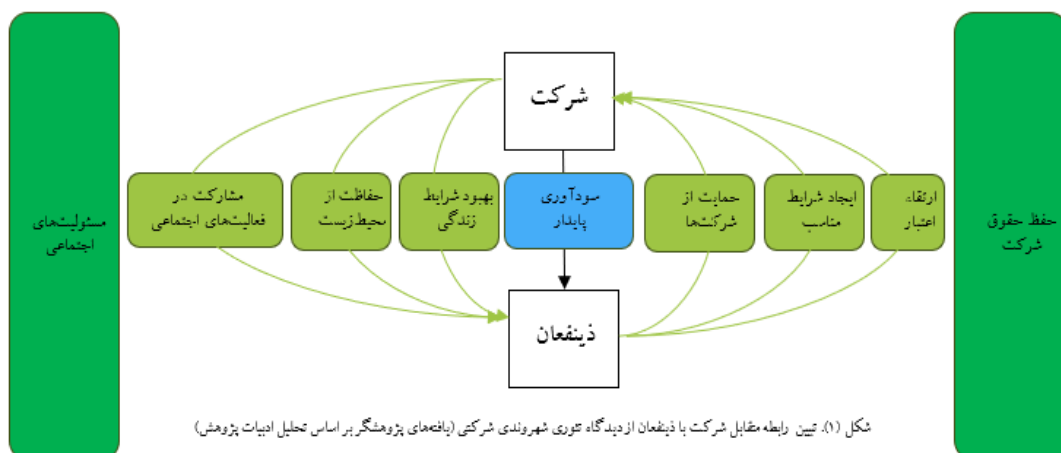
تبیین مفهوم شهروندی شرکتی از دیدگاه تئوری

تئوری شهروندی شرکتی

در دنیای انتفاعی، تئوری شهروندی شرکتی به عنوان چارچوبی برای اطمینان از رفتار مسئولیت‌پذیر اجتماعی شناخته شده است (کارول^{۱۴}، ۱۹۹۸؛ میهان و همکاران^{۱۵}، ۲۰۰۶؛ وادوک^{۱۶}، ۲۰۰۴؛ گیس^{۱۷}، ۲۰۱۲). این تئوری ناهماهنگی بین دنیای کسب‌وکار و جامعه را با تمرکز بر نحوه برخورد شرکت‌ها با ذینفعان و محیط را تبیین می‌کند. تئوری شهروندی شرکتی، شرکت‌ها را به عنوان یک عضو فعال در جامعه تعریف می‌کند. بنابراین، طبق این تئوری شرکت‌ها باید از استانداردها و روش‌های خاصی پیروی کنند که به رفاه کلی جامعه کمک می‌کند (لین^{۱۸}، ۲۰۱۹). این تئوری شرکت‌ها را در قبال رفتارهایشان مسئول می‌داند، زیرا اقدامات آن‌ها بر کل جامعه تأثیر می‌گذارد و بر تعهدات اخلاقی شرکت‌ها برای رفتار اخلاقی با جامعه و محیط زیست و تقویت روابط مثبت با جامعه از طریق بشردوستی تمرکز می‌کند (استرلی و مک‌کاریون^{۱۹}، ۲۰۱۰). بنابراین، تئوری شهروندی شرکتی به بررسی مسئولیت‌های اجتماعی شرکت‌ها می‌پردازد و این مفهوم را معرفی می‌کند که شرکت‌ها نه تنها باید به دنبال سودآوری باشند، بلکه باید به عنوان یک شهروند خوب در جامعه عمل کنند. این بدان معناست که شرکت‌ها باید در فعالیتهای اجتماعی و محیط‌زیستی مشارکت داشته باشند و به بهبود شرایط زندگی در جامعه‌ای که در آن فعالیت می‌کنند، کمک کنند.

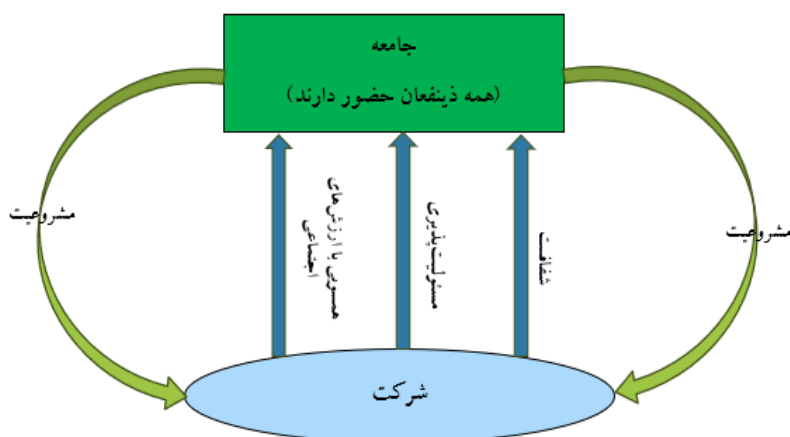
تئوری شهروندی شرکتی (کارول، ۱۹۹۸) در راستای سرمایه‌گذاری اجتماعی به عنوان یک چارچوب بالقوه مفید برای مدیریت کسب‌وکار و ارتباط متقابل با جامعه تعریف شده است. با این حال، بخش دیگر این تئوری به حقوق شرکت‌ها اشاره دارد و بیان می‌کند در صورتی که شرکت‌ها وظایف خود را به عنوان یک شهروند خوب در سطح جامعه و محیطی که فعالیت می‌کنند انجام دهند، محیط و جامعه نیز باید حق طبیعی آن‌ها که باعث رشد و بهبود کسب‌وکار و جایگاه آن‌ها می‌شود را ایفا کند. این مفهوم در سال ۱۹۹۸ توسط کارول بر آن تأکید شده است و آن را به عنوان یک چارچوب مفید برای مدیریت کسب‌وکار و تعامل با جامعه تعریف کرده است. سرمایه‌گذاری

اجتماعی به عنوان یکی از جنبه‌های این تئوری، به شرکت‌ها این امکان را می‌دهد که با انجام پروژه‌ها و برنامه‌های اجتماعی، نه تنها به نفع جامعه عمل کنند، بلکه اعتبار و تصویر مثبت خود را نیز در میان مشتریان و ذینفعان تقویت کنند. به عبارتی، این سرمایه‌گذاری‌ها می‌توانند به ایجاد ارتباطات قوی‌تر و پایدارتر با جامعه ایجاد کنند. جنبه دیگر این تئوری که به حقوق و وظایف شرکت‌ها اشاره دارد، به این معنا است که اگر شرکت‌ها به عنوان یک شهروند خوب عمل کنند و وظایف خود را در قبال جامعه و محیط‌زیست به درستی انجام دهند، جامعه نیز باید حقوق طبیعی آن‌ها را به رسمیت بشناسد. این حقوق شامل حمایت از رشد و توسعه کسب و کار، دسترسی به منابع و فرصت‌های برابر در بازار است. به عبارت دیگر، شرکت‌ها انتظار دارند که در ازای مسئولیت‌پذیری و مشارکت اجتماعی خود، از مزایایی برخوردار شوند که به بهبود موقعیت و جایگاه آن‌ها در بازار منجر شود. در نهایت، تئوری شهروندی شرکتی نه تنها بر مسئولیت اجتماعی تأکید می‌کند، بلکه به اهمیت تعامل مثبت و متقابل بین شرکت‌ها و جامعه نیز اشاره دارد. این تعامل می‌تواند به ایجاد یک اکوسیستم پایدار و موفق برای همه ذینفعان منجر شود. این تئوری به عنوان یک راهنما برای شرکت‌ها عمل می‌کند تا درک کنند چگونه می‌توانند به طور مؤثر با جامعه ارتباط برقرار کنند و به بهبود شرایط کلی زندگی در آن کمک کنند، در حالی که به اهداف تجاری خود نیز دست یابند (شکل ۱).



تئوری مشروعیت (ساجمن^{۲۰}، ۱۹۹۵) یک قرارداد اجتماعی بین شرکت‌ها و جامعه مطرح می‌کند که از شرکت‌ها می‌خواهد برای حفظ مشروعیت اجتماعی خود، شفافیت و مسئولیت‌پذیری را جزو اهداف مهم خود قرار دهند. این اصول نه تنها برای رویه‌های

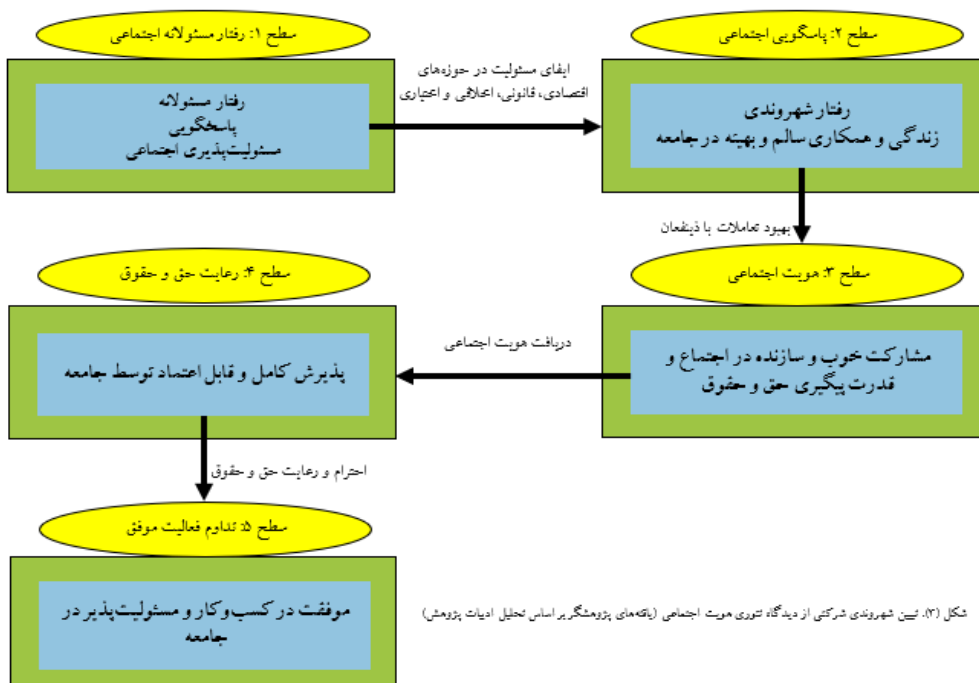
تجاری اخلاقی پایه‌ای هستند، بلکه برای پیشبرد توسعه پایدار در استراتژی‌های شرکت نیز حیاتی هستند (گزگین و همکاران^{۲۱}، ۲۰۲۴). این تئوری پیشنهاد می‌کند که شرکت‌ها باید به عنوان واحدهایی در نظر گرفته شوند که برای بقا باید حق وجود خود را کسب کنند (گرامی راد و همکاران، ۱۴۰۲) و جامعه نیز در ازای ایفای تعهدات شرکت‌ها، به آن‌ها مشروعیت ببخشد. این قرارداد دو طرفه است و شرکتی که در جامعه مشروعیت پیدا کرده است، قابل اعتمادتر و قابل پیش‌بینی‌تر تلقی می‌شود که آن را پایدارتر می‌کند (هام و همکاران^{۲۲}، ۲۰۲۲). بنابراین، می‌توان گفت که شرکت‌ها در جامعه و محیط به عنوان شهروند تحت یک قرارداد دوطرفه با جامعه رفتار می‌کنند که در صورت ایفای حقوق جامعه، مشروعیت که حق نیاز تداوم فعالیت آن‌ها در جامعه است را دریافت می‌کنند. این همان مفهوم شهروندی شرکتی است که طبق آن شرکت‌ها باید وظایف خود نسبت به جامعه و محیط را ایفا کرده و سپس جامعه نیز پس از ارزیابی به آن‌ها مشروعیت ببخشد (شکل ۲). بنابراین، طبق گفته گاتری و پارکر^{۲۳} (۱۹۸۹)، شرکت‌هایی که تلاش می‌کنند به عنوان شهروندان شرکتی خوب در جامعه ظاهر شوند، تلاش می‌کنند حضور خود را حفظ کرده و اقدامات خود را از طریق اجرا و افشاء توجیه کنند. بنابراین، بر اساس تئوری مشروعیت عملکرد یک شرکت زمانی پشتیبانی می‌شود که با انتظارات اجتماعی همسو باشد (پریرا و همکاران^{۲۴}، ۲۰۱۳).



شکل ۲. تبیین شهروندی شرکتی از دیدگاه تئوری مشروعیت (پافته‌های پژوهشگر بر اساس تحلیل ادبیات پژوهش)

تئوری هویت اجتماعی

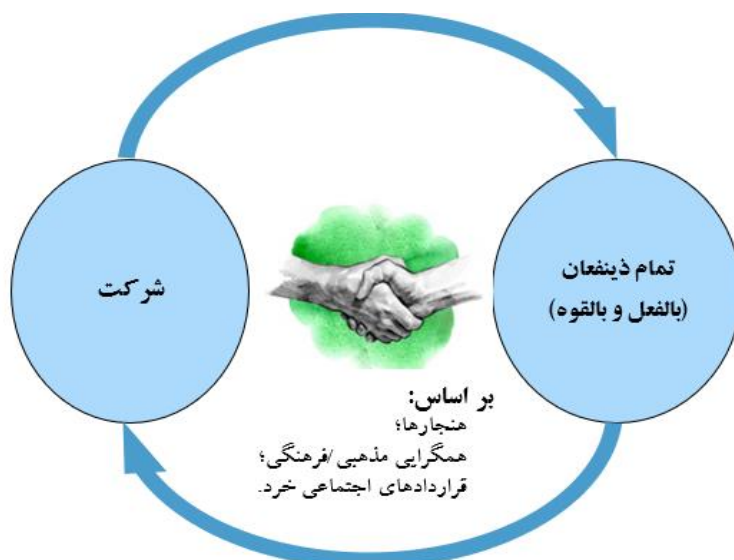
شهروندی شرکتی بیانگر استفاده بهینه از منابع برای برآوردن منافع ذینفعان مختلف است که از نظر اجتماعی پاسخگویی تلقی می‌شود و وضعیتی ایجاد می‌کند که در آن شرکت‌ها با انگیزه فراوان به دنبال انجام فعالیت‌های مسئولانه خود باشند (احمد و همکاران، ۲۰۲۲). چنین وضعیتی به شرکت‌ها و کارکنان آن‌ها هویتی القا می‌کند که اهداف ذینفعان را دنبال کنند و با جامعه همراهی شوند. بنابراین، طبق دیدگاه تئوری هویت اجتماعی (تاجفل^{۲۵}، ۱۹۷۸)، می‌توان استدلال کرد که ادراکات شهروندی شرکتی مستقیماً بر ارزش و اهمیت شرکت‌ها تأثیر می‌گذارد (ما و همکاران، ۲۰۲۱). از این رو، انتظار می‌رود ایجاد یک هویت اجتماعی در راستای اهداف جامعه، می‌تواند بیانگر شهروندی خوب برای شرکت‌ها باشد. زیرا طبق تئوری هویت اجتماعی، شرکت‌ها و حتی کارکنان آن بخش زیادی از هویت خود را از طریق فعالیت مثبت در اجتماع دریافت می‌کنند (ادوارد و ویلموت^{۲۶}، ۲۰۰۸). کسب چنین هویتی از طرف جامعه، نیازمند ویژگی‌های خاصی است که باید شرکت‌ها برای کسب آن‌ها منافع تمام ذینفعان رعایت کند. بر این اساس، می‌توان گفت که شهروندی شرکتی هویتی است که جامعه به شرکت‌ها اعطا می‌کند. با این وجود، نباید از این موضوع غافل شد که شرکت‌ها در جوامعی انگیزه دارند که به عنوان یک شهروند خوب فعالیت داشته باشند که حقوق آن‌ها نیز رعایت شود. بنابراین، عضویت یک شرکت در جامعه به طور منفی یا مثبت بر خودپنداره آن تأثیر می‌گذارد و هویتی که از جامعه دریافت می‌کند، بیانگر رویکرد جامعه نسبت به کسب و کارها و ذینفعان آن‌ها است (فاطمه و همکاران، ۲۰۲۲). زیرا هویت اجتماعی نوع خاصی از شناسایی اجتماعی است و زمانی رخ می‌دهد که شرکت خود را جزئی از جامعه بداند و جامعه نیز به عضویت و هویت آن احترام بگذارد (شکل ۳).



تئوری قرارداد اجتماعی یکپارچه

تئوری قرارداد اجتماعی یکپارچه توسط دونالدسون^{۲۷} (۱۹۸۲) ارائه شده است. وی معتقد است رابطه شرکت و جامعه بر پایه یک قرارداد اجتماعی استوار است. این قرارداد اجتماعی به معنای تعهدات غیرمستقیم شرکت نسبت به جامعه است. دونالدسون و دانفی (۲۰۰۰) این تئوری را تحت عنوان نظریه قرارداد اجتماعی یکپارچه بسط دادند. نظریه قرارداد اجتماعی یکپارچه جنبه‌های اجتماعی و فرهنگی را در نظر می‌گیرد و جنبه‌های تجربی و هنجاری مدیریت را یکپارچه می‌کند. طبق این تئوری، مسئولیت اجتماعی شرکت ناشی از توافق قراردادی میان جامعه و شرکت است (ویندسور^{۲۸}، ۲۰۱۸). این توافق دوطرفه بیانگر ایفای تعهدات به یکدیگر است. به عبارتی شرکت و جامعه باید حقوق یکدیگر را رعایت کرده و شهروندان خوبی باشند که در یک محیط تداوم فعالیت دارند. طبق تئوری قرارداد اجتماعی یکپارچه، قراردادها بین شرکت‌ها در صنایع، بخش‌ها و سیستم‌های اقتصادی قراردادهای قانونی و مشروع هستند. در این فرایند مشارکت کنندگان در قرارداد، درباره قواعدی توافق دارند که بر مبنای مفاهیم اقتصادی تعریف می‌شوند. سطح کلان

قرارداد اجتماعی یکپارچه قواعدی برای هر قرارداد اجتماعی فراهم می‌کند. این قواعد فراهنجار نامیده می‌شوند و نسبت به قواعد سایر قراردادها اولویت دارند. از طرف دیگر، فراهنجارها چنان بنیادی و اساسی هستند که در همگرایی مذهبی، سیاسی و فلسفی اهمیت زیادی دارند. با این وجود، قراردادهای خرد اجتماعی بیانگر توافقاتی هستند که برای یک گروه یا جامعه خاص الزام‌آور است (مانند یک شرکت، یک صنعت یا یک نظام اقتصادی). قراردادهای خرد اجتماعی، منجر به ایجاد هنجارهای معتبر می‌باشند که مبتنی بر نگرش‌ها و رفتارهای اعضای گروه یا جامعه ایجادکننده هنجار است و برای قانونی بودن باید همسو با فراهنجارها باشند (رنر^{۲۹}، ۲۰۱۶). در تحلیل این تئوری می‌توان به این نتیجه رسید که تبیین‌کننده خوبی برای رفتار شهروندی شرکت‌ها است. این تئوری شرکت را به عنوان یک شهروند در یک جامعه یکپارچه تصور می‌کند که در تمام قراردادهای مهم باید با جامعه همکاری داشته باشد. از طرف دیگر، این تئوری بیان می‌کند که قراردادهای اجتماعی شامل قواعد و توافقات دوطرفه هستند. بنابراین، جامعه نیز باید شرکت را به عنوان یک شهروند بشناسد و حقوق آن را، از جمله مشروعیت، به خوبی ایفا کند (شکل ۴).



شکل (۴). تبیین شهروندی شرکتی از دیدگاه تئوری قرارداد اجتماعی یکپارچه (باقائه‌های پژوهشگر بر اساس تحلیل ادبیات پژوهش)

گزارشگری پایداری و شهروندی شرکتی

گزارشگری پایداری و گزارشگری شهروندی شرکتی، هر دو بر شفافیت و پاسخگویی نسبت به ابعاد اقتصادی، اجتماعی و زیست‌محیطی و ... متمرکز هستند. اما در هدف، ماهیت تعامل با ذینفعان و جایگاه حقوق و مسئولیت‌ها تفاوت اساسی دارند. گزارشگری پایداری عمدتاً بر افشای عملکرد و رعایت شاخص‌های استاندارد تأکید دارد و ماهیتی غالباً یک‌سویه دارد که در آن شرکت به ذینفعان گزارش می‌دهد (کارینی و همکاران^{۳۰}، ۲۰۱۸؛ هابک و ولنیاک^{۳۱}، ۲۰۱۶؛ یوآنو و سرافیم^{۳۲}، ۲۰۱۷؛ کیندرمن^{۳۳}، ۲۰۱۹؛ موسررا و همکاران^{۳۴}، ۲۰۲۰؛ وانگ و همکاران^{۳۵}، ۲۰۱۸). در مقابل، گزارشگری شهروندی شرکتی علاوه بر افشای این اطلاعات، بر ارتباط متقابل و دوسویه میان شرکت و ذینفعان تمرکز می‌کند و شرکت را به‌عنوان یک «شهروند» دارای حقوق و مسئولیت معرفی می‌کند (کارینی و همکاران، ۲۰۲۱). به نحوی که نه تنها شرکت در برابر ذینفعان پاسخگوست، بلکه ذینفعان نیز در برابر شرکت مسئولیت‌پذیر هستند. این نگاه متقابل، گزارشگری شهروندی شرکتی را از یک ابزار صرف اطلاع‌رسانی، به ابزاری برای مدیریت رابطه پایدار و متوازن بین شرکت و جامعه ارتقاء می‌دهد.

افشای پایداری یک موضوع کلیدی در ادبیات مقررات حسابداری در ارتباط با توسعه پایدار است و نشان‌دهنده حوزه‌ای است که به افزایش قابلیت اعتماد گفتمان اخلاقی شرکت کمک می‌کند (حسینی و بابائی، ۱۴۰۲). با وجود اهمیت گزارشگری پایداری، این نوع گزارش‌ها عمدتاً عملکرد شرکت را در برابر شاخص‌های مشخص می‌سنجند و کمتر به سازوکارهای متقابل بین شرکت و ذینفعان می‌پردازند. گزارشگری شهروندی شرکتی به عنوان یک مفهوم مدرن که بسیار کمتر (به دلیل نوظهور بودن آن) مورد توجه پژوهش‌ها قرار گرفته است، این شکاف را پر می‌کند و از گزارشگری صرف عملکرد، به سمت تعامل متقابل و تعریف روابط مبتنی بر حقوق و تعهدات طرفین حرکت می‌کند (کرانی و همکاران^{۳۶}، ۲۰۱۹). به عنوان نمونه، ممکن است یک شرکت گزارش پایداری خود را بر اساس چارچوب ابتکارات گزارشگری جهانی منتشر کند و در آن، شاخص‌های زیست‌محیطی، اجتماعی، اقتصادی و راهبری را افشا نماید. این گزارش اگرچه شفافیت ایجاد می‌کند، اما الزاماً سازوکاری برای پاسخگویی ذینفعان به شرکت پیش‌بینی نمی‌کند. در مقابل، شرکتی که گزارش شهروندی شرکتی ارائه می‌دهد، علاوه بر این شاخص‌ها و

طبق پژوهش حاضر شاخص‌های بیشتر اعم از امنیت سایبری و زنجیره ارزش و ...، سازوکارهایی برای دریافت بازخورد ذینفعان، تعهدات مشخص ذینفعان در قبال شرکت و رویه‌های پاسخ‌گویی متقابل را نیز مستند می‌کند.

درواقع، شهروندی شرکتی به عنوان یک اصطلاح برجسته در ادبیات مدرن پدیدار شده است که به طور مجزا و یکپارچه با نقش اقتصادی، قانونی، اجتماعی و اختیاری کسب‌وکار معرفی شده است. نتایج پژوهش‌ها بر روی عملکرد اجتماعی کسب‌وکارها نشان می‌دهد که شهروندی شرکتی واقعی است که در آن عموم مردم از شرکت‌ها انتظار دارند و شرکت‌های خوب سعی می‌کنند از طریق عملکرد خود این انتظارات را برآورده کنند (پیس و همکاران^{۳۷}، ۲۰۱۴). شهروند شرکتی به عنوان یک مفهوم‌سازی مجدد مبتنی بر عملکرد از مسئولیت اجتماعی شرکتی معرفی (ماتن و همکاران^{۳۸}، ۲۰۰۳) و به عنوان نقش شرکت در اداره حقوق شهروندی برای افراد تعریف شد. مایگنان و همکاران^{۳۹} (۱۹۹۹) شهروند شرکتی را مشابه کارول (۱۹۹۸) به عنوان «میزانی که کسب‌وکارها مسئولیت‌های اقتصادی، قانونی، اخلاقی و اختیاری تحمیل شده توسط ذینفعان خود را بر عهده داشته و همچنین، ادعای دریافت حقوق متقابل دارند» تعریف کردند. مایگنان و فیرل (۲۰۰۳) معتقداند که مشارکت تجاری در جامعه، نقشی مشابه با نقش دولت (برخلاف یک شهروند متوسط) دارد و ذینفعان این خدمات، باید در برابر خدمات دریافت شده پشتیبان ارائه دهنده آن (اینجا شرکت‌ها) باشند. بنابراین، شهروندی شرکتی به طور یکپارچه در رویه‌های عملیاتی روزمره که شرکت‌ها به عنوان راهی برای ارتباط با ذینفعان مهم خود توسعه می‌دهند، گنجانده شده است (کرانی و همکاران، ۲۰۱۹). اما فراتر از فعالیت‌های اختیاری است که گاهی اوقات به عنوان «مسئولیت اجتماعی شرکتی» شناخته می‌شود. شرکت‌ها به‌طور اجتناب‌ناپذیری در شبکه‌ای از روابط ذینفعان در جوامعی که در آن فعالیت می‌کنند، تعبیه شده‌اند (دریائی و همکاران، ۲۰۲۴) که توسعه شیوه‌های شرکتی مثبت و سازنده را با توجه به هر گروه ذینفع ضروری می‌سازد. شرکت‌هایی که قصد دارند با ذینفعان خود با احترام رفتار کنند، از وضعیت‌های واکنشی دور شده‌اند و عملکردهای فراگیر مرزی فعالانه را توسعه داده‌اند تا به صورت تعاملی با ذینفعان درگیر شوند (جانکیلوا و همکاران^{۴۰}، ۲۰۲۴). با این وجود، هیچ تمایز واضحی برای توصیف ظاهر شهروندی شرکتی خوب هنوز بیان نشده است. با این حال، مجمع جهانی اقتصاد در ژانویه ۲۰۰۲ در نیویورک بیانیه

مشترکی از سوی کشورهای شرکت کننده در این مجمع، در رابطه با مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در سطح بین‌المللی به تصویب رساند. طبق این بیانیه، شرکت‌ها همانند یک شهروند محسوب می‌شوند و نسبت به جامعه خود مسئول هستند (باروس و کائو^{۴۱}، ۲۰۱۱). این مفهوم بدان معنا است که شرکت‌ها همانند افراد جامعه، شهروند و متعلق به جامعه هستند و در قراردادهای جامعه که هدف آن‌ها رفاه کلی است، وظایف و حقوق دارند (کریستنسن^{۴۲}، ۲۰۱۶).

با عطف به مطالب فوق، پژوهش حاضر معتقد است برای اینکه شرکت‌ها این مفهوم را در رفتار و فعالیت‌های خود منعکس کنند، باید اطلاعات مشخصی برای تمام ذینفعان منتشر کنند که بر اساس این اطلاعات ذینفعان نیز شهروندی شرکت‌ها را پذیرفته و تمایل به ایفای مسئولیت نسبت به شرکت‌ها باشند. به عنوان مثال مشروعیت و هویت اجتماعی شرکت‌ها را به رسمیت بشناسند. بنابراین، شهروندی شرکتی به عنوان یک اصطلاح مدرن، نقش اقتصادی، قانونی، اجتماعی و اختیاری شرکت را در جامعه یکپارچه می‌کند و آن را به عنوان یک شهروند مستحق دریافت حقوق متقابل می‌داند. این مفهوم بر پایه دیدگاه شرکت به عنوان «یک شهروند» شکل گرفته است که در قراردادهای اجتماعی جامعه، وظایف و حقوق دارد (باروس و کائو، ۲۰۱۱). بر همین اساس، گزارشگری شهروندی شرکتی، علاوه بر ارائه داده‌های عملکردی، به ایجاد اعتماد، مشروعیت اجتماعی و هویت مشترک میان شرکت و ذینفعان کمک می‌کند (جاین و ریزوی^{۴۳}، ۲۰۲۰). این رویکرد در تئوری شهروندی شرکتی ریشه دارد که شرکت را به عنوان یک عضو فعال و مسئول در جامعه تعریف می‌کند؛ عضوی که حقوق و تعهدات متقابل با ذینفعان دارد. چارچوب پیشنهادی پژوهش حاضر بر همین مبنا طراحی شده تا از طریق گزارشگری دوسویه، جایگاه شرکت‌ها را به عنوان شهروندان پاسخگو و برخوردار از حقوق، تثبیت کند.

روش‌شناسی

تحقیق حاضر بر اساس هدف کاربردی و بر اساس شیوه گردآوری داده‌ها از نوع توصیفی-پیمایشی محسوب می‌شود. داده‌ها و اطلاعات مورد نیاز در این پژوهش به صورت کتابخانه‌ای و میدانی تهیه می‌شود. بر این اساس بخشی از اطلاعات از کتب و مجلات تخصصی مرتبط و ادبیات پیشین گردآوری می‌شود (اطلاعات مربوط به مبانی نظری و

ادبیات پژوهش). بخش دیگر از داده‌های پژوهش از طریق تحلیل محتوای استانداردهای ابتکار گزارشگری جهانی (GRI)، گزارش‌های شهروندی شرکتی ارائه شده توسط شرکت‌های معتبر در سایت هیئت استانداردهای حسابداری پایداری (SASB) که توسط هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری (ISSB) و متولی آن بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) است و سایر استانداردهای جهانی که به افشای اطلاعات غیرمالی شرکت‌ها کمک می‌کنند (از جمله استانداردهای ایزو) و همچنین، مصاحبه با خبرگان گردآوری خواهد شد.

بر اساس اهداف پژوهش، این پژوهش به دنبال پاسخ به پرسش‌های زیر است:
چه چارچوبی می‌تواند گزارشگری شهروندی شرکتی را بر پایه استانداردهای جهانی، در بافت‌های مقرراتی و فرهنگی گوناگون عملیاتی کند؟
ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های کلیدی یک چارچوب جامع گزارشگری شهروندی شرکتی چیست که هم مسئولیت‌های شرکت در قبال ذینفعان و هم مسئولیت ذینفعان در قبال شرکت را پوشش دهد؟
دیدگاه و ارزیابی خبرگان حوزه گزارشگری غیرمالی و پایداری در خصوص کارآمدی و قابلیت اجرای چارچوب پیشنهادی در محیط اقتصادی ایران چیست؟

در انجام این پژوهش و برای پاسخ به سوالات فوق، پس از مرور مبانی نظری و ادبیات موضوعی به عنوان گام اول، سپس در مرحله دوم بر اساس استانداردهای جهانی و گزارش‌های شهروندی شرکتی تأیید شده توسط هیئت استانداردهای حسابداری پایداری (SASB) یک چارچوب پیشنهادی تدوین می‌شود که بیانگر ابعاد، شاخص‌ها و اجزای یک گزارش شهروندی شرکتی باشد و در دو بخش مسئولیت شرکت‌ها در برابر ذینفعان و مسئولیت ذینفعان در برابر شرکت‌ها می‌شود. در ادامه این چارچوب پیشنهادی مورد بررسی و نظرخواهی صاحب‌نظران قرار می‌گیرد. در این راستا از تکنیک گلوله برفی کمک گرفته شد. یعنی از فرد مصاحبه شونده درخواست می‌شود تا مشارکت کنندگان دیگری را که از نظر آن‌ها تخصص و تجربه لازم در این زمینه را داشته و تمایل به مصاحبه و شرکت در انجام پژوهش دارند، معرفی کنند. تعداد افراد پاسخ‌دهنده و مصاحبه‌های انجام شده (تعداد نمونه) نیز از قبل مشخص نبوده و بستگی به زمان رسیدن به نقطه اشباع در تجزیه و تحلیل‌ها دارد. در این راستا، تعداد مصاحبه‌ها بر اساس اصل اشباع نظری تعیین شد. در مرحله اول از

انجام مصاحبه، به یکی از افراد خبره در این زمینه مراجعه شد که از لحاظ پژوهشی سابقه خوبی در زمینه مسئولیت‌پذیری اجتماعی و شهروندی شرکتی داشت و با مفهوم مطرح شده شهروندی شرکتی طبق دیدگاه نوین در پژوهش حاضر و تئوری‌های مطرح شده در این زمینه آشنایی مناسبی داشت. همچنین، این فرد دارای سابقه ارزشمندی فرایند گزارشگری و اجرایی شرکت‌ها دارد. فرآیند جمع‌آوری داده‌ها تا زمانی ادامه یافت که مصاحبه‌های جدید، مضمون یا اطلاعات تازه‌ای به چارچوب پیشنهادی اضافه نکردند. اشباع نظری در این پژوهش پس از انجام ۸ مصاحبه به دست آمد. برای تحلیل داده‌های کیفی حاصل از مصاحبه‌ها، از رویکرد تحلیل مضمون مبتنی بر کدگذاری استفاده شد. تمامی مصاحبه‌ها با کسب رضایت آگاهانه کتبی از مشارکت‌کنندگان و با رعایت اصول اخلاق پژوهش انجام شد. برای حفظ دقت و امانت‌داری، محتوای مصاحبه‌ها با استفاده از ضبط‌کننده صوتی ثبت و سپس به صورت کامل پیاده‌سازی شد. مدت زمان هر مصاحبه بین ۲۰ تا ۳۵ دقیقه متغیر بود و بسته به شرایط، به صورت حضوری یا آنلاین (از طریق بسترهای امن ارتباطی) انجام شد. اطلاعات هویتی مشارکت‌کنندگان محرمانه نگه داشته شده و تنها به صورت کلی و غیرقابل شناسایی در گزارش ارائه شده است.

به منظور اطمینان از کفایت و تناسب اطلاعات، انتخاب مشارکت‌کنندگان به صورت نمونه‌گیری هدفمند با حداکثر تنوع نقش‌ها و با پشتیبانی تکنیک گلوله‌برفی انجام شد تا سه خوشه خبرگی مکمل: الف) استادان/پژوهشگران گزارشگری غیرمالی و پایداری؛ ب) متخصصان نهاد ناظر بازار سرمایه؛ و ج) نماینده استانداردگذار؛ به طور هم‌زمان پوشش یابد. اتکای پژوهش به چارچوب‌های مرجع شفاف (ابتکارات گزارشگری جهانی، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری پایداری و استانداردهای کیفیت ایزو) و مبانی نظری (شهروندی شرکتی، مشروعیت، هویت اجتماعی و قرارداد اجتماعی) موجب تمرکز موضوعی و افزایش قدرت اطلاعاتی هر مصاحبه شد. گردآوری و تحلیل به صورت هم‌زمان پیش رفت و اشباع نظری بر پایه تعریف عملیاتی «عدم ظهور کُد/تم جدید در گفت‌وگوهای پی‌درپی» سنجش شد. روند انباشت کُدها نشان داد که در مصاحبه‌های پایانی، صرفاً تعمیق و تصدیق مضامین موجود رخ داد و محتوای جدید معناداری پدید نیامد. بنابراین توقف در عدد ۸ از حیث کفایت داده‌ها منطقی و کارآمد بود. ترکیب نهایی نمونه (مطابق مشخصات مندرج در جدول ۳ شامل ۸ خبره (۵ خبره دانشگاهی/پژوهشی، ۲ خبره ناظر بازار سرمایه و ۱ خبره

استانداردگذار و عضو اصلی کمیته پایداری) با میانگین سابقه ۱۶/۱ سال، میانه ۱۴ سال و دامنه ۷ تا ۳۵ سال و توزیع ۶ مرد و ۲ زن است که نسبت «کیفیت/کمیت» داده‌ها را برای هدف مطالعه بهینه می‌کند و از افزایش غیرضروری حجم نمونه جلوگیری می‌نماید. این چیدمان، هم‌گرایی دیدگاه‌های دانشگاهی، نظارتی و استانداردگذاری را برای پایش و اعتباریابی چارچوب گزارشگری شهروندی شرکتی فراهم ساخته است. به‌منظور ارزیابی روایی محتوایی پرسش‌های مصاحبه بر اساس ادبیات پژوهش و چارچوب‌های بین‌المللی تدوین شدند. این پرسش‌ها توسط سه نفر از خبرگان حوزه گزارشگری غیرمالی و پایداری (با بیش از ۵ سال تجربه حرفه‌ای و پژوهشی) بررسی شدند و اصلاحات لازم برای پوشش جامع ابعاد گزارشگری شهروندی شرکتی اعمال شد. برای تأیید روایی سازه و تطبیق مضامین استخراجی با سازه‌های نظری پژوهش و استانداردهای مزبور به‌منزله مثلث‌سازی مفهومی/منبع (استانداردها، گزارش‌ها و مصاحبه‌ها) انجام گرفت.

جامعه آماری مرحله مصاحبه شامل افراد خبره در زمینه گزارشگری غیرمالی، پژوهشگران دانشگاهی و حرفه‌ای در زمینه مباحث جدید گزارشگری پایداری، مسئولیت اجتماعی، گزارشگری یکپارچه و رفتار شهروند شرکتی هستند. به عبارتی مبنا و دلیل منطقی برای انتخاب نمونه از گروه‌های فوق شده، آشنایی مناسب و کافی آن‌ها با مباحث و مسئله اصلی پژوهش حاضر است. در مرحله مصاحبه چارچوب مذکور بر اساس نظرات خبرگان مورد بررسی و نقد قرار گرفت. در این فرایند انتظار بر این بود چارچوب پیشنهادی بر اساس نظرات خبرگان اصلاح شده و به مرحله نهایی برسد که بتوان از آن به عنوان چارچوب گزارشگری شهروندی شرکتی در ایران استفاده کرد. به‌منظور ارزیابی پایایی مصاحبه‌ها، از دو روش پایایی بازآزمایی و روش تأیید مشارکت‌کننده استفاده شد. طبق روش پایایی بازآزمایی کدگذاری، مصاحبه‌ها در دو مرحله زمانی مجزا تحلیل شدند. نتایج هر دو مرحله با یکدیگر مقایسه گردید و هم‌خوانی بالا میان کدهای استخراج‌شده در دو زمان متفاوت نشان‌دهنده ثبات و پایایی فرآیند کدگذاری است. همچنین، طبق روش پایایی روش تأیید مشارکت‌کننده، برای افزایش پایایی، یافته‌های حاصل از تحلیل مصاحبه‌ها در اختیار خبرگان قرار گرفت و از آن‌ها خواسته شد تا صحت و دقت تفاسیر ارائه‌شده را تأیید کنند. بازخوردهای دریافت‌شده نشان داد که تحلیل‌ها به‌طور دقیق منعکس‌کننده‌ی دیدگاه‌های مصاحبه‌شوندگان بوده و از اعتبار و ثبات کدگذاری حمایت می‌کند. نتایج حاصل از هر دو روش نشان داد که فرآیند کدگذاری از ثبات و دقت کافی برخوردار بوده

و یافته‌ها به‌طور معتبر دیدگاه‌های مصاحبه‌شوندگان را منعکس می‌کند. این امر حاکی از پایداری بالای تحلیل‌های انجام‌شده است.

از آنجاکه فرایند ارائه رفتار شهروند شرکتی به گونه‌ای است که تهیه‌کنندگان و افشاءکنندگان این اطلاعات و استفاده‌کنندگان آن، درگیر عمل متقابل با آن و نیز با محیط عمل آن یعنی محیط اقتصادی و شرایط مقررات‌گذاری آن می‌شوند، طبیعتاً همه این موارد می‌تواند روی آنچه که پیغام انتقالی ارائه و افشای رفتار شهروندی شرکت‌ها است، اثرگذار باشد.

یافته‌ها

همانطور که در بخش‌های قبلی بیان شد، پژوهش حاضر با درک پیشینه ارزشمند و الهام گرفتن از تئوری شهروند شرکتی، شرکت‌ها را به عنوان یک شهروند فرض می‌کند که علاوه بر ابعاد پاسخگویی آن‌ها در قبال محیط و جامعه (همه ذینفعان)، باید ذینفعان در قبال تکلیف انجام شده از جانب شرکت‌ها پاسخگو باشند؛ به نحوی که شرکت‌ها در یک محیط اقتصادی به تبع انگیزه و شرایطی که برای آن‌ها فراهم شده است، بتوانند به عنوان یک شهروند خوب تداوم فعالیت داشته باشد (اشاره دارد به دو بخش مسئولیت شرکت‌ها در قبال ذینفعان و مسئولیت ذینفعان در قبال شرکت‌ها). درواقع فرایند ارائه رفتار شهروندی شرکتی، به گونه‌ای است که تهیه‌کنندگان و افشاءکنندگان این اطلاعات و استفاده‌کنندگان آن، درگیر یک عمل متقابل با همدیگر و محیط فعالیت، یعنی محیط اقتصادی و شرایط مقررات‌گذاری آن می‌شوند. طبیعتاً همه این موارد می‌تواند روی آنچه که پیغام انتقالی ارائه و افشای رفتار شهروندی شرکت‌ها است، اثرگذار باشد. بنابراین، پژوهش حاضر این شکاف را به عنوان یک چالش قابل حل شناسایی کرده است؛ که چرا یک چارچوب خوب و مبتنی بر رویکردهای تجربی و استانداردهای جهانی برای ارائه رفتار شهروندی شرکت‌ها و جایگاه آن‌ها به عنوان یک شهروند وجود ندارد؟ از این رو، این پژوهش از طریق یک فرایند طولانی تحلیل محتوای شرکت‌های پیشرو در این فرایند و همچنین، با استفاده از استانداردهای جهانی که همه ذینفعان را شامل می‌شوند و در پایان استفاده از نظرات خبرگان، در محیط ایران چارچوبی ارائه کرده است که با استفاده از آن شرکت‌های ایرانی بتوانند یک گزارش خوب و متناسب برای بیان و اذعان رفتار شهروندی خود ارائه دهند و از این طریق جایگاه اصلی خود را به عنوان یک شهروند محبوب نشان دهند که از

یک طرف اعلام کند وظایف خود را در قبال همه ذینفعان انجام داده و از طرف دیگر ادعای دریافت حقوق، مشروعیت و هویت خود را داشته باشد. در ادامه نحوه تدوین چارچوب و اعتبارسنجی آن از طریق مصاحبه با خبرگان ارائه شده است.

۱- خلاصه فرایند تحلیل محتوا و منابع استفاده شده

همانطور که قبلاً بیان شد، در این پژوهش استانداردها و گزارش‌های زیادی برای تدوین چارچوب شهروندی شرکتی مورد استفاده قرار گرفته است. در این خصوص ۹۰ گزارش (مبنای انتخاب این گزارش‌ها تمرکز آن‌ها بر شهروندی شرکتی است که کد شهروندی شرکتی در محتوای آن‌ها بیش از ۵ بار تکرار شده است) و ۴۰ استاندارد مورد بررسی و استفاده قرار گرفت. جدول ۱ جزئیات و تعداد گزارش‌ها و استانداردهای مورد استفاده ارائه شده است.

جدول ۱. خلاصه استانداردها و گزارش‌های استفاده شده

ردیف	منابع	تعداد	عناوین
۱	گزارش شرکت‌های برتر جهانی ارائه شده در سایت رسمی SASB https://www.sasb.org/company-(use/sasb-reporters/ این گزارش‌ها از سال ۲۰۱۹ تا ۲۰۲۳ ارائه شده‌اند.	۱۱	گزارش شهروندی شرکتی
۲		۶	گزارش شهروندی
۳		۱	گزارش شهروندی شرکتی و پایداری
۴		۳۶	گزارش مسئولیت‌پذیری اجتماعی
۵		۱	گزارش مسئولیت‌پذیری اجتماعی و پایداری
۶		۳۵	گزارش افشای عملکرد حاکمیتی، اجتماعی و محیطی (ESG)
۹۰ گزارش از شرکت‌های برتر جهانی مورد استفاده قرار گرفته است.			
	استانداردها	۳۱	استانداردهای ابتکارات گزارشگری جهانی
		۱	استانداردهای افشای پایداری
		۶	استانداردهای ایزو
		۱	ابتکار کارگروه ویژه افشاهای مالی مرتبط با آب و هوا (TCFD)
		۱	استانداردهای حسابداری ایران
۴۰ استاندارد جهانی مورد استفاده قرار گرفته است.			
مجموع	۱۳۰		

انتخاب گزارش‌ها بر اساس تکرار کد شهروندی شرکتی بیش از ۵ بار، دقت و صحت اطلاعات را تضمین می‌کند. یافته‌های این مرحله نشان می‌دهد که به وضوح تنوع و جامعیت داده‌های مورد بررسی قابل اثبات است. این رویکرد، امکان ارزیابی دقیق‌تر و عمیق‌تری از تأثیرات اجتماعی و محیطی شرکت‌ها را فراهم می‌آورد. در نتیجه، این یافته‌ها پژوهش می‌تواند به عنوان مبنایی برای توسعه سیاست‌ها و استراتژی‌های مؤثر در حوزه شهروندی شرکتی مورد استفاده قرار گیرد.

۲- ارائه چارچوب تدوین شده

این چارچوب در دو بخش مسئولیت‌پذیری شرکت‌ها در برابر ذینفعان و مسئولیت‌پذیری ذینفعان در برابر شرکت‌ها ارائه شده است. جدول ۲ ساختار پیشنهادی چارچوب گزارش رفتار شهروندی شرکتی در دو بخش به شرح زیر را نشان می‌دهد. ساختار پیشنهادی کامل که شامل تمام موارد و جزئیات افشا است، در پیوست ۱ آمده است.

[https://drive.google.com/file/d/1OAwk7QNH42liR25-](https://drive.google.com/file/d/1OAwk7QNH42liR25-TEdcJxv1iv4jgt-/view?usp=sharing)

[TEdcJxv1iv4jgt-/view?usp=sharing](https://drive.google.com/file/d/1OAwk7QNH42liR25-TEdcJxv1iv4jgt-/view?usp=sharing).

جدول ۲. ساختار پیشنهادی گزارش رفتار شهروندی شرکتی	
بخش اول: مسئولیت شرکت در قبال ذینفعان	
منابع	شرح موارد افشا
اسم شرکت	
سال مالی	
عنوان:	تعهد ما به شهروندی شرکتی
گزارش‌های شهروندی شرکتی	
فهرست مطالب	
گزارش‌های شهروندی شرکتی، پایداری، ESG، CSR	اظهارنظر درباره رعایت، پیگیری، تحقق و میزان ارزیابی رسیدن به اهداف ۱۷ گانه توسعه پایدار سازمان ملل متحد (۲۰۱۶): اهداف ۲۰۳۰
گزارش‌های شهروندی شرکتی، پایداری، ESG، CSR	پیغام مدیرعامل برای ذینفعان
رهنمود افشای ۲۳ و بند d افشای ۲۵ استاندارد ۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 2) با موضوع «افشای عمومی؛ گزارش‌های شهروندی شرکتی، پایداری، CSR»	جدول ذینفعان و کانال‌های ارتباطی با آن‌ها

گزارش‌های شهروندی شرکتی، پایداری، CSR، ESG	درباره شرکت • معرفی کلی شرکت • ارزش‌ها و اصول اخلاقی • استراتژی‌های شرکتی • سازمان‌دهی و فرهنگ سازمانی • شفافیت و گزارشگری • دستاوردها و چالش‌ها • برنامه‌های آینده
عملکرد اقتصادی	
افشای ۱ استاندارد ۲۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 201): عملکرد اقتصادی	ارزش اقتصادی مستقیم تولید و توزیع شده بر اساس اقلام تعهدی
افشای ۲ استاندارد ۲۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 201): عملکرد اقتصادی	پیامدهای مالی و سایر ریسک‌ها و فرصت‌های ناشی از تغییرات اقلیمی
افشای ۳ استاندارد ۲۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 201): عملکرد اقتصادی	تعهدات طرح بازنشستگی با مزایای معین و سایر طرح‌های بازنشستگی
افشای ۱ استاندارد ۲۰۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 202): حضور در بازار	نسبت دستمزد استاندارد ورودی بر اساس جنسیت در مقایسه با حداقل دستمزد محلی
افشای ۲ استاندارد ۲۰۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 202): حضور در بازار	نسبت مدیران ارشد استخدام شده از جامعه محلی به کل مدیران
افشای ۱ استاندارد ۲۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 203): اثرات غیر مستقیم اقتصادی	سرمایه‌گذاری‌ها در تأسیسات زیربنایی و خدمات پشتیبانی
افشای ۲ استاندارد ۲۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 203): اثرات غیر مستقیم اقتصادی	اثرات غیر مستقیم اقتصادی بااهمیت
افشای ۱ استاندارد ۲۰۵ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 205): مبارزه با فساد	عملیات ارزیابی شده برای ریسک‌های مرتبط با فساد
افشای ۲ استاندارد ۲۰۵ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 205): مبارزه با فساد	ارتباط و آموزش درباره خط‌مشی‌ها و رویه‌های مبارزه با فساد
افشای ۳ استاندارد ۲۰۵ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 205): مبارزه با فساد	موارد تأیید شده فساد و اقدامات انجام شده

اقدامات قانونی برای رفتارهای ضد رقابتی، ضد اعتماد و اقدامات انحصاری	افشای ۱ استاندارد ۲۰۶ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 206): رفتار ضد رقابتی
رویکرد مالیات	افشای ۱ رویکرد مدیریتی استاندارد ۲۰۷ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 207): مالیات
حاکمیت مالیاتی، کنترل و مدیریت ریسک	افشای ۲ رویکرد مدیریتی استاندارد ۲۰۷ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 207): مالیات
مشارکت ذینفعان و مدیریت نگرانی‌های مربوط به مالیات	افشای ۳ رویکرد مدیریتی استاندارد ۲۰۷ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 207): مالیات
گزارشگری کشور به کشور	افشای ۱ استاندارد ۲۰۷ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 207): مالیات
عملکرد اجتماعی	
تنوع نهادهای حاکمیتی و کارکنان	افشای ۱ استاندارد ۴۰۵ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 405): تنوع و فرصت برابر
نسبت حقوق و دستمزد پایه زنان به مردان	افشای ۲ استاندارد ۴۰۵ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 405): تنوع و فرصت برابر
حوادث تبعیض و اقدامات اصلاحی انجام شده	افشای ۱ استاندارد ۴۰۶ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 406): عدم تبعیض
عملیات و تامین‌کنندگان نقض‌کننده حق آزادی تشکل و مذاکره جمعی	افشای ۱ استاندارد ۴۰۷ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 407): آزادی تشکل و مذاکره جمعی
عملیات و تامین‌کنندگان در معرض ریسک جدی برای حوادث کار کودکان	افشای ۱ استاندارد ۴۰۸ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 408): کودکان کار
عملیات و تامین‌کنندگان در معرض ریسک جدی برای حوادث کار اجباری	افشای ۱ استاندارد ۴۰۹ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 409): کار اجباری
پرسنل امنیتی آموزش دیده در سیاست‌ها یا رویه‌های حقوق بشر	افشای ۱ استاندارد ۴۱۰ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 410): اقدامات امنیتی
حوادث نقض حقوق مردمان بومی	افشای ۱ استاندارد ۴۱۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 411): حقوق مردمان بومی
عملیات مشارکت با جامعه محلی، ارزیابی تاثیر و برنامه‌های	افشای ۱ استاندارد ۴۱۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 413): مشارکت با جامعه محلی

توسعه	413): جوامع محلی
عملیات با اثرات منفی واقعی و بالقوه با اهمیت بر جوامع محلی	افشای ۲ استاندارد ۴۱۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI) 413): جوامع محلی
تامین کنندگان جدیدی که با استفاده از معیارهای اجتماعی غربالگری شده‌اند	افشای ۱ استاندارد ۴۱۴ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI) 414): ارزیابی اجتماعی تامین کننده
اثرات اجتماعی منفی در زنجیره تامین و اقدامات انجام شده	افشای ۲ استاندارد ۴۱۴ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI) 414): ارزیابی اجتماعی تامین کننده
مشارکت‌های سیاسی	افشای ۱ استاندارد ۴۱۵ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI) 415): خط‌مشی عمومی
الزامات افشای اطلاعات محصول و خدمات و برچسب زدن	افشای ۱ استاندارد ۴۱۷ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI) 417): بازاریابی و طبقه‌بندی
موارد عدم انطباق درباره اطلاعات و طبقه‌بندی محصولات و خدمات	افشای ۲ استاندارد ۴۱۷ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI) 417): بازاریابی و طبقه‌بندی
رویدادهای عدم انطباق درباره ارتباطات بازاریابی	افشای ۳ استاندارد ۴۱۷ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI) 417): بازاریابی و طبقه‌بندی
شکایات مستدل درباره نقض حریم خصوصی مشتری و از دست دادن اطلاعات مشتری	افشای ۱ استاندارد ۴۱۸ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI) 418): حریم خصوصی مشتری
عملکرد زیست محیطی	
مواد مورد استفاده بر حسب وزن یا حجم	افشای ۱ استاندارد ۳۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI) 301): مواد
مواد ورودی بازیافت شده استفاده شده	افشای ۲ استاندارد ۳۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI) 301): مواد
محصولات بازیافت شده و مواد بسته‌بندی آن‌ها	افشای ۳ استاندارد ۳۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI) 301): مواد
مصرف انرژی در سازمان	افشای ۱ استاندارد ۳۰۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI) 302): انرژی
مصرف انرژی در خارج از سازمان	افشای ۲ استاندارد ۳۰۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI) 302): انرژی

شدت انرژی	افشای ۳ استاندارد ۳۰۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 302): انرژی
کاهش مصرف انرژی	افشای ۴ استاندارد ۳۰۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 302): انرژی
کاهش انرژی مورد نیاز محصولات و خدمات	افشای ۵ استاندارد ۳۰۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 302): انرژی
تعامل با آب به عنوان یک منبع مشترک	افشای ۱ رویکرد مدیریتی استاندارد ۳۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 303): آب و پساب
مدیریت اثرات مربوط به تخلیه آب	افشای ۲ رویکرد مدیریتی استاندارد ۳۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 303): آب و پساب
برداشت آب	افشای ۳ استاندارد ۳۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 303): آب و پساب
تخلیه آب	افشای ۴ استاندارد ۳۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 303): آب و پساب
مصرف آب	افشای ۵ استاندارد ۳۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 303): آب و پساب
سیاست‌هایی برای توقف و معکوس کردن از دست دادن تنوع زیستی	افشای ۱ استاندارد ۱۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 101): تنوع زیستی
مدیریت اثرات تنوع‌زیستی	افشای ۲ استاندارد ۱۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 101): تنوع زیستی
دسترسی و اشتراک منافع	افشای ۳ استاندارد ۱۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 101): تنوع زیستی
شناسایی اثرات تنوع زیستی	افشای ۴ استاندارد ۱۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 101): تنوع زیستی
مکان‌های دارای تأثیرات تنوع زیستی	افشای ۵ استاندارد ۱۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 101): تنوع زیستی
محرك‌های مستقیم انقراض تنوع زیستی	افشای ۶ استاندارد ۱۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 101): تنوع زیستی

101): تنوع زیستی	
افشای ۷ استاندارد ۱۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 101): تنوع زیستی	تغییرات در وضعیت تنوع زیستی
افشای ۸ استاندارد ۱۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 101): تنوع زیستی	خدمات محیط زیستی
افشای ۱ استاندارد ۳۰۵ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 305): انتشار گازهای گلخانه‌ای	(حوزه ۱) انتشار مستقیم گازهای گلخانه‌ای
افشای ۲ استاندارد ۳۰۵ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 305): انتشار گازهای گلخانه‌ای	انرژی غیر مستقیم (حوزه ۲) انتشار گازهای گلخانه‌ای
افشای ۳ استاندارد ۳۰۵ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 305): انتشار گازهای گلخانه‌ای	سایر انتشارات غیر مستقیم (حوزه ۳) گازهای گلخانه‌ای
افشای ۴ استاندارد ۳۰۵ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 305): انتشار گازهای گلخانه‌ای	شدت انتشار گازهای گلخانه‌ای
افشای ۵ استاندارد ۳۰۵ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 305): انتشار گازهای گلخانه‌ای	کاهش انتشار گازهای گلخانه‌ای
افشای ۶ استاندارد ۳۰۵ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 305): انتشار گازهای گلخانه‌ای	انتشار مواد مخرب اُزن
افشای ۷ استاندارد ۳۰۵ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 305): انتشار گازهای گلخانه‌ای	اکسیدهای نیتروژن (NOx)، اکسیدهای گوگرد (SOx) و سایر انتشارات بااهمیت هوا
افشای ۱ استاندارد ۳۰۶ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 306): زباله	تولید زباله و اثرات بااهمیت مربوط به آن
افشای ۲ استاندارد ۳۰۶ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 306): زباله	مدیریت اثرات بااهمیت مرتبط با زباله
افشای ۳ استاندارد ۳۰۶ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 306): زباله	زباله‌های تولید شده
افشای ۴ استاندارد ۳۰۶ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 306): زباله	زباله‌های دفع نشده
افشای ۵ استاندارد ۳۰۶ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 306): زباله	زباله‌های در حال دفع

306): زیاله	
افشای ۱ استاندارد ۳۰۸ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 308): ارزیابی زیست محیطی تامین کننده	تامین کنندگان جدیدی که با استفاده از معیارهای زیست محیطی غربالگری شده‌اند
افشای ۲ استاندارد ۳۰۸ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 308): ارزیابی زیست محیطی تامین کننده	اثرات منفی زیست محیطی در زنجیره تامین و اقدامات انجام شده
بعد عملکرد اقلیم	
IFRS S2 افشاهای مرتبط با اقلیم	❖ نحوه مواجهه و برنامه‌ریزی واحد تجاری جهت برخورد با ریسک‌ها و فرصت‌های مرتبط با اقلیم در راهبرد و تصمیم‌گیری آن، شامل: • چگونگی برنامه‌ریزی آن برای دستیابی به اهداف تعیین شده مرتبط با اقلیم؛ • اهدافی که طبق قانون یا مقررات ملزم به دستیابی به آن است.
IFRS S2 افشاهای مرتبط با اقلیم	ریسک‌ها و فرصت‌ها
IFRS S2 افشاهای مرتبط با اقلیم	تاب‌آوری اقلیمی
IFRS S2 افشاهای مرتبط با اقلیم	مدیریت ریسک
IFRS S2 افشاهای مرتبط با اقلیم	معیارها
IFRS S2 افشاهای مرتبط با اقلیم	اهداف
ابتکار کارگروه ویژه افشاهای مالی مرتبط با آب و هوا (TCFD)	❖ ساختار حاکمیتی شرکت در زمینه تغییرات آب و هوایی ❖ استراتژی ❖ مدیریت ریسک ❖ معیارها و اهداف
بعد سرمایه انسانی	
افشای رویکرد مدیریتی استاندارد ۴۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 401): استخدام	❖ خط‌مشی‌ها یا رویه‌های سازمان، شامل روابطی که تحت آن‌ها فعالیت‌های سازمان انجام می‌شود؛ ❖ اقدامات انجام شده برای تعیین و رسیدگی به موقعیت‌هایی که کار انجام شده در زنجیره تامین در چارچوب‌های نهادی و قانونی مناسب انجام نمی‌شود؛

استخدام کارکنان جدید و جابجایی کارکنان	افشای ۱ استاندارد ۴۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 401): استخدام
مزایایی که به کارکنان تمام وقت ارائه می‌شود و به کارمندان موقت یا پاره وقت ارائه نمی‌شود	افشای ۲ استاندارد ۴۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 401): استخدام
مرخصی والدین	افشای ۳ استاندارد ۴۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 401): استخدام
حداقل دوره‌های اطلاع‌رسانی درباره تغییرات عملیاتی	افشای ۱ استاندارد ۴۰۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 402): روابط کارکنان و مدیریت
میانگین ساعات آموزش در سال به ازای هر پرسنل	افشای ۱ استاندارد ۴۰۴ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 404): آموزش و پرورش
برنامه‌هایی برای ارتقای مهارت‌های کارکنان و برنامه‌های کمک انتقالی	افشای ۲ استاندارد ۴۰۴ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 404): آموزش و پرورش
درصدی از کارکنان که به طور منظم بررسی عملکرد و پیشرفت شغلی را دریافت می‌کنند.	افشای ۳ استاندارد ۴۰۴ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 404): آموزش و پرورش
ایزو ۳۰۴۱۴، در زمینه‌های کلان HCR (گزارشگری سرمایه انسانی) دستورالعمل‌ها را ارائه می‌دهد. برخی از زمینه‌های مورد بررسی در این استاندارد عبارتند از: ❖ فرهنگ سازمانی ❖ استخدام و جابجایی ❖ بهره‌وری ❖ سلامت و ایمنی ❖ رهبری ❖ اخلاق ❖ هزینه‌ها ❖ مهارت‌ها و توانمندی‌ها ❖ برنامه‌ریزی جانشینی ❖ در دسترس بودن نیروی کار	استاندارد ایزو ۳۰۴۱۴: دستورالعمل برای گزارش سرمایه انسانی داخلی و خارجی
بعد امنیت سایبری و فناوری اطلاعات	

استاندارد ایزو ۲۷۰۳۲ (استاندارد امنیت اطلاعات)	✓ تدوین اساسنامه‌های امنیتی ✓ آموزش و اطلاع‌رسانی ✓ نظارت و مواجهه با تهدید و پاسخگویی به حوادث ✓ مدیریت بحران ✓ مدیریت ریسک ✓ ارزیابی امنیتی و ممیزی ✓ ترویج نوآوری و رقابت صنعتی ✓ امکان اندازه‌گیری، مقایسه و ممیزی ✓ جلوگیری از برخوردهای سلیقه‌ای
ایزو ۲۷۰۰۱	✓ خط‌مشی‌های امنیت اطلاعات ✓ سازمان امنیت اطلاعات ✓ امنیت منابع انسانی ✓ مدیریت دارایی ✓ کنترل دسترسی ✓ رمزنگاری ✓ امنیت فیزیکی و محیطی ✓ امنیت عملیات ✓ امنیت ارتباطات ✓ خرید، توسعه و نگهداری سیستم ✓ روابط تامین کننده ✓ مدیریت حوادث امنیت اطلاعات ✓ جنبه‌های امنیت اطلاعات مدیریت تداوم کسب و کار ✓ انطباق
ایزو ۲۷۰۰۲	از هر سازمانی انتظار می‌رود درباره امنیت فناوری اطلاعات توضیحاتی درباره موارد زیر ارائه دهد: • ارزیابی ریسک • سیاست‌های امنیتی - سوگیری‌های مدیریتی • سازماندهی مدیریت اطلاعات - حاکمیت بر امنیت اطلاعات

	• مدیریت سرمایه - فهرست موجودی و طبقه‌بندی منابع اطلاعات • امنیت منابع انسانی - جنبه‌های امنیتی برای به هم پیوستن و خروج از سازمان و همچنین جابجایی در سازمان • امنیت فیزیکی و محیطی - حفاظت ادوات کامپیوتری • مدیریت عملیات و ارتباطات - مدیریت کنترل‌های امنیتی تکنیکی، در شبکه‌ها و سیستم‌ها • کنترل دسترسی - محدودیت‌ها در اجازه دسترسی به شبکه‌ها، سیستم‌ها، برنامه‌های کاربردی، توابع و داده‌ها • ردیابی، توسعه و نگهداری سیستم‌های اطلاعات - گسترش محدوده‌های امنیتی به برنامه‌های کاربردی • مدیریت اتفاقات امنیت اطلاعات - پیش‌بینی و پاسخ‌دهی مناسب به شاخه‌های امنیت اطلاعات • مدیریت تداوم کسب و کار - محافظت، نگهداری و بازیابی سیستم‌ها و پروسه‌های شغل‌های بحرانی • موافقت - تضمین پیروی از سیاست‌های امنیت اطلاعات استاندارد، قوانین و مقررات تنظیمی
بعد زنجیره تأمین	
ایزو ۲۸۰۰۱ (استاندارد مدیریت امنیت زنجیره تأمین)	استاندارد ایزو ۲۸۰۰۱ شامل چندین الزامات کلیدی است که شرکت‌ها باید آن‌ها را رعایت کنند: ۱. تحلیل ریسک‌ها: شناسایی و ارزیابی ریسک‌های مخاطره‌آمیز در زنجیره تأمین. ۲. مدیریت تأمین کنندگان: انتخاب، ارزیابی و بهبود روابط با تأمین کنندگان. ۳. بهبود فرآیندها: بهبود پایدار فرآیندها در سراسر زنجیره تأمین. ۴. اندازه‌گیری عملکرد: مانیتور کردن و اندازه‌گیری عملکرد زنجیره تأمین به منظور بهبود مداوم. ۵. بهبود مداوم: تضمین پیوستگی و بهبود مداوم در تمامی

	فعالیت‌های زنجیره تامین.
افشای رویکرد مدیریتی استاندارد ۲۰۴ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 204): روش‌های خرید	❖ تشریح اقدامات انجام شده برای شناسایی و تعدیل شیوه‌های تدارکات سازمان که باعث تأثیرات منفی در زنجیره تأمین می‌شود یا به آن‌ها کمک می‌کند. شرح خط‌مشی‌ها و شیوه‌های مورد استفاده برای انتخاب تامین‌کنندگان محلی، چه در سطح سازمان یا برای مکان‌های خاص؛ ❖ توضیح منطق و روش ردیابی منبع، منشاء یا شرایط تولید مواد خام و نهاده‌های تولید خریداری شده، در صورت وجود؛ ❖ شرح خط‌مشی‌ها و شیوه‌های مورد استفاده برای ارتقای شمول اقتصادی در هنگام انتخاب تامین‌کنندگان.
افشای ۱ استاندارد ۲۰۴ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 204): روش‌های خرید	نسبت هزینه‌های تامین‌کنندگان محلی
بعد تعهد به ایمنی و بهداشت	
استاندارد ISO 45001 (سیستم مدیریت ایمنی و بهداشت شغلی)	طبق استاندارد ایزو ۴۵۰۰۱، موارد افشای مهم شامل موارد زیر است: ❖ سیاست ایمنی و بهداشت شغلی ❖ اهداف عملکرد ❖ شناسایی و ارزیابی ریسک‌ها ❖ آموزش و آگاهی ❖ حوادث و بیماری‌ها ❖ مشارکت کارکنان ❖ بازرسی و ارزیابی ❖ تدابیر اضطراری ❖ بهبود مستمر ❖ تأثیرات اجتماعی و اقتصادی
افشای ۱ استاندارد ۴۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 403): بهداشت و ایمنی شغلی	سیستم مدیریت ایمنی و بهداشت شغلی

شناسایی و ارزیابی ریسک و بررسی رویدادها	افشای ۲ استاندارد ۴۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 403): بهداشت و ایمنی شغلی
خدمات بهداشت حرفه‌ای	افشای ۳ استاندارد ۴۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 403): بهداشت و ایمنی شغلی
مشارکت کارکنان، مشاوره و ارتباطات درباره بهداشت و ایمنی شغلی	افشای ۴ استاندارد ۴۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 403): بهداشت و ایمنی شغلی
آموزش کارکنان در زمینه ایمنی و بهداشت شغلی	افشای ۵ استاندارد ۴۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 403): بهداشت و ایمنی شغلی
آموزش کارکنان در زمینه ایمنی و بهداشت شغلی	افشای ۶ استاندارد ۴۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 403): بهداشت و ایمنی شغلی
پیشگیری و کاهش اثرات ایمنی و سلامت شغلی که مستقیماً با روابط تجاری مرتبط است.	افشای ۷ استاندارد ۴۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 403): بهداشت و ایمنی شغلی
کارکنان تحت پوشش سیستم مدیریت ایمنی و بهداشت شغلی	افشای ۸ استاندارد ۴۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 403): بهداشت و ایمنی شغلی
آسیب‌های ناشی از کار	افشای ۹ استاندارد ۴۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 403): بهداشت و ایمنی شغلی
بیماری‌های مرتبط با کار	افشای ۸ استاندارد ۴۰۳ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 403): بهداشت و ایمنی شغلی
ارزیابی اثرات سلامت و ایمنی دسته‌بندی محصولات و خدمات	افشای ۱ استاندارد ۴۱۶ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 416): سلامت و ایمنی مشتری
حوادث عدم انطباق درباره اثرات بهداشتی و ایمنی محصولات و خدمات	افشای ۲ استاندارد ۴۱۶ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 416): سلامت و ایمنی مشتری
بُعد راهبری شرکتی	
❖ نام، مشخصات کامل، تحصیلات، تجارب و مدارك حرفه‌ای اعضای هیات مدیره و مدیرعامل به تفکیک	افشای ۹ بخش ۳ استاندارد ۲ ابتکار گزارشگری جهانی

(GRI 2)	جنسیت؛
	❖ نام، مشخصات کامل، تحصیلات، تجارب و مدارک حرفه‌ای اعضای کمیته‌های تخصصی هیات مدیره به تفکیک جنسیت؛ کمیته‌ها عبارتند از: • کمیته حسابرسی • کمیته اخلاق • کمیته انطباق • کمیته بهداشت، ایمنی و محیط زیست • کمیته پایداری • کمیته مسئولیت اجتماعی • کمیته ریسک • کمیته سرمایه‌گذاری • کمیته توسعه و پاداش ❖ موظف یا غیرموظف بودن اعضای هیات مدیره و کمیته‌های تخصصی آن به تفکیک جنسیت؛ ❖ میزان مالکیت سهام اعضای هیئت مدیره و مدیرعامل در شرکت به تفکیک جنسیت؛ ❖ عضویت اعضای هیئت مدیره در هیات مدیره سایر شرکت‌ها به اصالت یا به نمایندگی به تفکیک جنسیت؛ ❖ حقوق و مزایای مدیران اصلی به تفکیک جنسیت و رویه‌های حاکمیت شرکتی و ساختار آن؛ ❖ نحوه ارتباط بین سهامداران و هیات مدیره باید به نحو مناسب در پایگاه اینترنتی شرکت؛ ❖ اشاره کردن و آدرس دادن به گزارش تفسیری مدیریت؛ ❖ اشاره کردن و آدرس دادن به گزارش فعالیت هیات مدیره؛ ❖ فرایند مدیریت ریسک
افشای ۹ بخش ۳ استاندارد ۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 2)	ساختار و ترکیب راهبری ❖ ساختار راهبری شرکتی از جمله کمیته‌های بالاترین نهاد

	حاکمیتی را افشا کند؛ ❖ لیست کمیته‌های بالاترین نهاد حاکمیتی که مسئول تصمیم‌گیری و نظارت بر مدیریت تأثیرات سازمان بر اقتصاد، محیط زیست و جامعه هستند؛ ❖ افشای ترکیب بالاترین نهادهای حاکمیتی و کمیته‌های آن.
افشای ۱۰ بخش ۳ استاندارد ۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 2)	معرفی و انتخاب عالی‌ترین نهاد حاکمیتی
افشای ۱۱ بخش ۳ استاندارد ۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 2)	رئیس عالی‌ترین نهاد حاکمیتی
افشای ۱۲ بخش ۳ استاندارد ۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 2)	نقش بالاترین نهاد حاکمیتی در نظارت بر مدیریت اثرات
افشای ۱۳ بخش ۳ استاندارد ۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 2)	تفویض مسئولیت برای مدیریت اثرات
افشای ۱۴ بخش ۳ استاندارد ۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 2)	نقش بالاترین نهاد حاکمیتی در گزارشگری پایداری
افشای ۱۷ بخش ۳ استاندارد ۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 2)	دانش اعضای ساختار راهبری
افشای ۱۸ بخش ۳ استاندارد ۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 2)	ارزیابی عملکرد بالاترین نهاد حاکمیتی
افشای ۱۹ بخش ۳ استاندارد ۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 2)	سیاست‌های حقوق و دستمزد
افشای ۲۰ بخش ۳ استاندارد ۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 2)	فرایند تعیین پاداش
افشای ۲۱ بخش ۳ استاندارد ۲ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 2)	نسبت کل پاداش سالانه
بخش دوم: مسئولیت ذینفعان در قبال شرکت	
منابع	شرح موارد افشا
بند ۵ استاندارد شماره ۱۰	❖ کمک‌های بلاعوض دولت طبق بند ۵ این استاندارد، کمک‌های بلاعوض دولت معطوف به ترغیب واحد تجاری یا

حسابداری ایران: حسابداری کمک‌های بلاعوض دولت	کمک به آن جهات انجام فعالیتی است که به لحاظ مصالح اجتماعی یا اقتصادی ضرورت دارد. کمک‌های بلاعوض دولت طیف گسترده‌ای را دربر می‌گیرد و به علت تغییر در سیاست‌های دولت و یا وضع قوانین و مقررات جدید تغییر می‌یابد. • سوبسید • اعطای زمین در منطقه محروم جهت ساخت کارخانه • بخشش وام و اعطای معافیت • معافیت‌های گمرکی
بند ۷ استاندارد شماره ۱۰ حسابداری ایران: حسابداری کمک‌های بلاعوض دولت	❖ کمک‌های دولت همچنین، بند ۷ این استاندارد بیان می‌کند که کمک دولت می‌تواند به اشکالی غیر از کمک‌های بلاعوض در قالب اعطای مزیت‌های خاص صورت گیرد که متضمن جریان ورود منابع به واحد تجاری یا کاهش جریان خروج منابع از آن نباشد. نمونه کمک‌های دولت به شرح زیر است: • کمک‌های مشاوره‌ای؛ • اعطای شرایط ترجیحی در تسهیلات پرداختی؛ • تضمین بدهی واحد تجاری؛ • معافیت‌های مالیاتی و گمرکی؛ و • اعمال نرخ‌های ارزان قیمت ارز در سیستم‌های ارزی چند نرخ.
افشای ۴ استاندارد ۲۰۱ ابتکار گزارشگری جهانی (GRI 201): عملکرد اقتصادی	کمک‌های مالی دریافت شده از دولت ❖ مجموع ارزش پولی کمک‌های مالی که شرکت در طول دوره گزارشگری مالی (سال مالی) از دولت دریافت کرده است. ❖ بخشودگی و معافیت‌های مالیاتی ❖ یارانه‌ها ❖ کمک‌های بلاعوض سرمایه‌گذاری ❖ کمک‌های بلاعوض پژوهشی و توسعه‌ای ❖ سایر کمک‌های بلاعوض ❖ جوایز ❖ معافیت از پرداخت حق‌الامتيازها ❖ اعتبارات صادراتی ❖ سایر مزایای دریافتی از دولت برای عملیات تعریف شده

ادبیات و مصاحبه با خبرگان	مشتریان: حمایت از محصولات و خدمات شرکت: مشتریان می‌توانند با انتخاب و خرید محصولات و خدمات شرکت، به پاداش دادن به رفتارهای مسئولانه آن کمک کنند. ارزیابی و بازخورد: مشتریان می‌توانند با ارائه بازخورد سازنده، به بهبود کیفیت محصولات و خدمات و همچنین ادامه رفتار مسئولانه شرکت کمک کنند.
ادبیات و مصاحبه با خبرگان	کارکنان: تعهد به ارزش‌ها و اهداف شرکت: کارکنان می‌توانند با پیروی از ارزش‌های شرکت و تلاش برای دستیابی به اهداف مسئولانه آن، به تقویت فرهنگ سازمانی کمک کنند. مشارکت در طرح‌های اجتماعی و محیط‌زیستی: کارکنان می‌توانند در طرح‌های مسئولیت اجتماعی شرکت (CSR) نقش فعال ایفا کنند و به بهبود عملکرد اجتماعی و زیست‌محیطی شرکت کمک کنند.
ادبیات و مصاحبه با خبرگان	سهامداران: حمایت از استراتژی‌های مسئولانه: سهامداران باید به شرکت برای ادامه مسیرهای مسئولانه و حفظ تعادل بین سودآوری و حفظ منافع عمومی اعتماد کنند. تصویب تصمیمات راهبردی: سهامداران می‌توانند در تصمیم‌گیری‌های راهبردی شرکت، که با منافع اجتماعی و زیست‌محیطی همسو است، حمایت کنند.
ادبیات و مصاحبه با خبرگان	تأمین‌کنندگان: تعهد به استانداردهای اخلاقی و مسئولیت اجتماعی: تأمین‌کنندگان نیز باید تلاش کنند تا محصولات و خدمات خود را مطابق با استانداردهای اخلاقی و محیط‌زیستی شرکت ارائه دهند. همکاری در ایجاد زنجیره تأمین مسئولانه: تأمین‌کنندگان می‌توانند با ایجاد شفافیت و رعایت اصول پایداری در زنجیره تأمین، به تقویت اعتبار شرکت کمک کنند.
ادبیات و مصاحبه با خبرگان	جامعه محلی: حمایت و پذیرش شرکت: جامعه محلی می‌تواند با پذیرش شرکت و مشارکت در طرح‌های اجتماعی آن، به گسترش تأثیرات مثبت شرکت کمک کند. ارائه پیشنهادات برای بهبود تأثیرات اجتماعی و زیست‌محیطی: جامعه محلی می‌تواند از طریق تعامل و گفتگو، پیشنهاداتی برای بهبود عملکرد اجتماعی و محیط‌زیستی شرکت ارائه دهد.

بخش اول، با تأکید بر افشای اطلاعات کلیدی مانند نام شرکت، سال مالی و تعهد به

اهداف توسعه پایدار و ابعاد چندگانه (شامل بُعد عملکرد اقتصادی، بُعد عملکرد اجتماعی، بُعد عملکرد زیست محیطی، بُعد عملکرد اقلیم، بُعد سرمایه انسانی، بُعد امنیت سایبری و فناوری اطلاعات، بُعد زنجیره تأمین، بُعد تعهد به ایمنی و بهداشت و بُعد راهبری شرکتی) به شفافیت و پاسخگویی کمک می‌کند. این اطلاعات نه تنها به ذینفعان امکان می‌دهد تا ارزیابی دقیقی از عملکرد شهروندی شرکت داشته باشند، بلکه به شرکت نیز کمک می‌کند تا در راستای بهبود مستمر حرکت کند. به ویژه، پیغام مدیرعامل و جدول ذینفعان به ایجاد ارتباط مؤثر و دوطرفه بین شرکت و ذینفعان کمک می‌کند. بخش دوم، به مسئولیت ذینفعان در قبال شرکت می‌پردازد و با تأکید بر افشای کمک‌های بلاعوض دولت و تأثیرات اقتصادی، به درک بهتر از تعاملات مالی و اجتماعی کمک می‌کند. این رویکرد، نه تنها به شفاف‌سازی نقش ذینفعان در موفقیت یا شکست شرکت‌ها، بلکه به تقویت مسئولیت‌پذیری اجتماعی آن‌ها نیز می‌انجامد. به طور خلاصه، این چارچوب پیشنهادی با بهره‌گیری از استانداردهای بین‌المللی و تجارب جهانی، به‌طور مؤثری می‌تواند به بهبود کیفیت گزارشگری و ارتقای مسئولیت شهروندی شرکت‌ها و به تبع آن تثبیت جایگاه شرکت‌ها به عنوان شهروندان اقتصادی که حقوق دارند، کمک کند. این رویکرد، به عنوان یک الگوی کارآمد برای شرکت‌ها در راستای تحقق اهداف پایداری و شهروندی شرکتی، می‌تواند مورد استفاده قرار گیرد و به ارتقای اعتبار و عملکرد اجتماعی آن‌ها منجر شود.

این یافته‌ها نشان می‌دهد که شرکت‌ها برای افشای رفتار شهروندی خود و تثبیت جایگاه خود در محیط اقتصادی که مشروعیت و هویت خود را کسب کنند، باید طبق چارچوب فوق عمل کنند. تحلیل ساختار پیشنهادی گزارش رفتار شهروندی شرکتی نشان می‌دهد که این چارچوب به‌طور جامع و سیستماتیک به نیازهای مختلف ذینفعان پاسخ می‌دهد. تأکید بر افشای اطلاعات کلیدی و ابعاد متنوع عملکرد غیرمالی شرکت، به ایجاد شفافیت و پاسخگویی کمک می‌کند. این شفافیت نه تنها به ذینفعان امکان می‌دهد که ارزیابی دقیقی از عملکرد شرکت داشته باشند، بلکه به خود شرکت نیز کمک می‌کند تا نقاط قوت و ضعف خود را شناسایی و در راستای بهبود مستمر حرکت کند. به ویژه این چارچوب در بخش دوم نشان می‌دهد که تعاملات مالی و اجتماعی باید به‌طور شفاف مستند شوند. این امر به درک بهتر نقش ذینفعان در موفقیت یا شکست شرکت‌ها کمک می‌کند و مسئولیت‌پذیری اجتماعی آن‌ها را تقویت می‌کند.

همانگونه که بیان شد، چارچوب ارائه گزارش شهروندی شرکتی به شرح جدول ۲ است. با این حال، باید نحوه ارزیابی و عملیاتی‌سازی آن نیز به صورت شفاف بیان شود. بنابراین، نحوه ارزیابی و عملیاتی‌سازی آن به شرح زیر است. از این رو، برای هر بخش از چارچوب، روش مشخصی برای گردآوری داده‌ها، تحلیل اطلاعات و گزارشگری تعریف شده است. این شاخص‌ها با استناد به استانداردهای بین‌المللی استفاده شده در این چارچوب تنظیم شده و به ارزیابی دقیق عملکرد سازمان در حوزه‌های اقتصادی، اجتماعی و زیست‌محیطی کمک می‌کند.

جمع‌آوری داده‌ها: اطلاعات هر کدام از ابعاد باید به صورت سالانه و بر اساس گزارش‌های مالی حسابرسی شده و مستندات عملیاتی گردآوری شود.

تحلیل و مقایسه: داده‌های جمع‌آوری شده با شاخص‌های تعیین شده (در چارچوب احصاء شده آمده است) مقایسه شده و روند پیشرفت نسبت به اهداف سالانه ارزیابی گردد. **گزارشگری:** گزارش باید طبق استانداردهای مورد استفاده تهیه شده و در دو بخش (مسئولیت شرکت در قبال ذینفعان و مسئولیت ذینفعان در قبال شرکت) و متناسب با فعالیت شرکت به ابعاد ارائه شده در چارچوب احصاء شده تفکیک شود.

اجرای چارچوب معرفی شده گزارشگری شهروندی شرکتی مستلزم تطبیق کامل با استانداردهای بین‌المللی استفاده شده و الزامات قانونی داخلی است. برای پیاده‌سازی مؤثر این چارچوب، شرکت‌ها باید ابتدا ساختار راهبری خود را تقویت کرده و کمیته‌های تخصصی شامل انطباق و مسئولیت اجتماعی را تشکیل دهند. همچنین، تهیه گزارش‌های شفاف درباره عملکرد مالی، تأثیرات اجتماعی و زیست‌محیطی و افشای اطلاعات مربوط به تعاملات با ذینفعان الزامی است. استفاده از فناوری‌های نوین برای گردآوری و تجزیه و تحلیل داده‌ها و ادغام اهداف توسعه پایدار (SDGs) سازمان ملل متحد در استراتژی‌های سازمان، نقش بسزایی در موفقیت این چارچوب دارد.

چارچوب پیشنهادی با الگوهای بین‌المللی گزارشگری پایداری (مانند ابتکارات گزارشگری جهانی، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری پایداری و استانداردهای کیفیت ایزو) در سطح ساختار افشا (حاکمیت، راهبرد، سنجه‌ها و اهداف) و پوشش موضوعی (ابعاد اقتصادی، اجتماعی، زیست‌محیطی، سرمایه انسانی و ...) همسو است. با این تفاوت که لایه «تعامل دوسویه و مسئولیت متقابل شرکت-ذی‌نفع» را به صراحت وارد می‌کند.

همچنین، برای زمینه‌های نهادی متمایز، به‌ویژه شرکت‌های دارای سهامداران دولتی/خصوصی، مکانیسم‌های اجراپذیر (مانند منشور شهروندی شرکتی، کانال‌های پاسخ‌خواهی و شاخص‌های قابل کنترل داخلی) پیش‌بینی می‌نماید و اجرای مرحله‌ای را توصیه می‌کند تا تطبیق با ظرفیت‌های سازمانی و مقرراتی هر زمینه امکان‌پذیر شود. بنابراین، در حالی که چارچوب از استانداردهای مرجع تبعیت می‌کند، با افزودن بُعد پاسخ‌خواهی متقابل و تمهیدات بومی‌سازی، برای بسترهای متفاوت (شامل شرکت‌های خصوصی) قابل اجرا و ارزیابی است.

۳- یافته‌های بخش مصاحبه با خبرگان

در مرحله مصاحبه چارچوب تدوین شده فوق بر اساس نظرات خبرگان مورد بررسی و نقد قرار گرفت. جامعه آماری مرحله مصاحبه شامل افراد خبره در زمینه گزارشگری غیرمالی، پژوهشگران دانشگاهی و حرفه‌ای در زمینه مباحث جدید گزارشگری پایداری، مسئولیت اجتماعی، گزارشگری یکپارچه و رفتار شهروند شرکتی بودند. در این فرایند انتظار بر این بود چارچوب پیشنهادی بر اساس نظرات خبرگان اصلاح شده و به مرحله نهایی برسد که بتوان از آن به عنوان چارچوب گزارشگری شهروندی شرکتی در ایران استفاده کرد. در نتیجه نمونه‌گیری هدفمند مبتنی بر حداکثر تنوع نقش‌ها، ترکیب مشارکت‌کنندگان شامل ۵ استاد/پژوهشگر دانشگاهی، ۲ کارشناس نهاد ناظر بازار سرمایه (حوزه نظارت بر ناشران) و ۱ عضو/نماینده استاندارد‌گذار (کمیته پایداری) است. میانگین سابقه تخصصی ۱۶/۱ سال (میان ۱۴؛ دامنه ۷-۳۵ سال) و توزیع جنسیتی ۶ مرد و ۲ زن نیز مؤید قدرت اطلاعاتی بالا و پوشش سه خوشه کلیدی اکوسیستم گزارشگری غیرمالی است. با توجه به تکیه پژوهش بر چارچوب‌های استاندارد (ابتکارات گزارشگری جهانی، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری پایداری و ایزو) و تحلیل هم‌زمان با گردآوری داده‌ها، اشباع نظری در مصاحبه‌های پایانی احراز شد و افزودن مشارکت‌کننده جدید، ارزش اطلاعاتی افزوده‌ای ایجاد نمی‌کرد. از این رو ۸ مصاحبه برای هدف اعتباریابی چارچوب کافی و کارآمد تشخیص داده شد. مشخصات تفصیلی مشارکت‌کنندگان در جدول ۳ ارائه شده است.

جدول ۳. اطلاعات و مشخصات مصاحبه‌شوندگان

ردیف	جنسیت	مدرک	سمت	حوزه	سابقه	نوع سازمان
------	-------	------	-----	------	-------	------------

محل خدمت	کاری	تخصصی	تحصیلی		
دانشگاه	۱۳ سال	حسابداری	پژوهشگر و استاد دانشگاه	دکتری	مرد
دانشگاه	۱۵ سال	حسابداری	پژوهشگر و استاد دانشگاه	دکتری	مرد
دانشگاه	۷ سال	حسابداری	پژوهشگر و استاد دانشگاه	دکتری	مرد
نهاد ناظر بازار سرمایه	۸ سال	نظارت بر ناشران	مدرس دانشگاه و کارشناس سازمان بورس و اوراق بهادار	دکتری	زن
نهاد ناظر بازار سرمایه	۸ سال	نظارت بر ناشران	مدرس دانشگاه و کارشناس سازمان بورس و اوراق بهادار	دکتری	مرد
دانشگاه	۲۸ سال	حسابداری	پژوهشگر و استاد دانشگاه	دکتری	مرد
سازمان استانداردگذار	۱۵ سال	کمیته پایداری	تدوین استانداردها و کمیته پایداری سازمان حسابرسی	دکتری	زن
دانشگاه	۳۵ سال	حسابداری	پژوهشگر و استاد دانشگاه	دکتری	مرد

در این مرحله چارچوب تهیه شده مورد بررسی مصاحبه شوندگان قرار گرفت. بدین صورت که ابتدا با کسب اجازه از آن‌ها چارچوب تهیه شده از قبل در اختیارشان قرار گرفت و از آنان درخواست شد که در صورت تمایل چارچوب تهیه شده را مورد بررسی قرار داده و نقطه نظرات ارزشمند خود را به نویسندگان منتقل کنند. علاوه بر تأیید و نقد ساختار و ابعاد چارچوب تهیه شده، از آنان خواسته شد که به سوالات تدوین شده در راستای بهبود چارچوب شهروندی شرکتی، به ویژه در محیط اقتصادی ایران، پاسخ دهند. ابتدا از خبرگان سوال شد که چارچوب تدوین شده برای ارائه و افشای رفتار شهروندی

شرکت‌ها در محیط اقتصادی ایران چه ضرورتی دارد؟ و آیا مناسب تدوین شده است؟ تقریباً تمامی خبرگان به‌صراحت بر ضرورت تدوین یک چارچوب برای افشای رفتار شهروندی شرکتی تأکید کردند، اما دلایل آن‌ها از منظرهای گوناگونی طرح شد. بخش قابل توجهی از پاسخ‌دهندگان مسئله را در قالب یک «نیاز اجتماعی» و «مطالبه مدنی» دیدند که متناسب با رشد آگاهی عمومی، افزایش حساسیت نسبت به عملکرد شرکت‌ها در

حوزه‌های غیراقتصادی و تضعیف اعتماد عمومی، ضروری است. از سوی دیگر، برخی بر مبنای نظریه نهادگرایی و مسئولیت متقابل حقوق و تکالیف میان شهروند (اعم از حقیقی و حقوقی) و حاکمیت استدلال کرده‌اند که اگر شرکت‌ها از منافع اجتماعی و زیرساخت‌های عمومی بهره‌مندند، پس باید متقابلاً نسبت به جامعه پاسخ‌گو باشند. چارچوب پیشنهادی، با تکیه بر استانداردهای جهانی نظیر GRI، IFRS و ISO و تقسیم‌بندی دقیق ابعاد (اقتصادی، اجتماعی، زیست‌محیطی، حاکمیت شرکتی، فناوری اطلاعات و غیره) ظرفیت آن را دارد که هم تئوریزه شود و هم در قالب ابزار سیاست‌گذاری و راهبری سازمانی کاربرد داشته باشد. از دیدگاه خبرگان، این چارچوب نه تنها موجب تسهیل گزارشگری، کاهش عدم تقارن اطلاعات و شفاف‌سازی عملکرد شرکت‌ها می‌شود، بلکه رابطه اعتماد را میان جامعه و بخش خصوصی بازسازی می‌کند. در عین حال، برخی نیز تأکید داشتند که در شرایط فعلی اقتصاد ایران، فقدان چنین چارچوبی به انفعال شرکت‌ها، تقلیل مفاهیم شهروندی شرکتی به «برندسازی سطحی» و سوءاستفاده‌های تبلیغاتی می‌انجامد. بنابراین، ضرورت این چارچوب نه فقط برای تبیین مسئولیت‌های شرکت، بلکه برای حمایت از مشروعیت اجتماعی آن در بلندمدت مطرح شده است. در این خصوص، نقل قول یکی از پاسخ‌دهندگان ارائه شده است.

«... شما وقتی شرکت را مثل یک شهروند در نظر می‌گیرید، باید اول ببینید این شهروند چه تعریفی دارد و چه حقوقی و تکالیفی دارد. همان‌طور که یک فرد در برابر دولت، جامعه و سایر شهروندان مسئولیت دارد، شرکت هم به عنوان یک شهروند حقوقی باید نسبت به محیط اجتماعی، مشتریان، کارکنان، رقبا و حتی محیط بین‌الملل، تعهداتی داشته باشد. اگر این تعریف شکل نگیرد و ما فقط یک چارچوب فنی بنویسیم که شرکت فلان اطلاعات را افشا کند، در عمل چیزی نهاده‌ای نمی‌شود. شما چارچوب را باید روی مفهوم رفتار متقابل بنا کنید. یعنی شرکت وقتی به مسئولیتش عمل می‌کند که مطمئن باشد در برابرش هم دیگران مسئولیت خود را می‌شناسند. مثلاً اگر قانونی علیه او باشد که ناعادلانه است، یا رقبا رانت داشته باشند، انگیزه‌ای برای ایفای شهروندی‌اش نمی‌ماند. بنابراین این چارچوب ضرورت دارد چون بدون آن، اصلاً ادبیات و گفتمان شهروندی شرکتی شکل نمی‌گیرد. مثل حقوق شهروندی افراد که منشور دارد، شرکت‌ها هم باید منشور داشته باشند تا بتوانند مسئولیت‌شان را بشناسند و عمل کنند. چارچوب شما اگر این مبانی را در نظر گرفته، خیلی

کار ارزشمندی است چون بنیان فرهنگی-نهادی رفتار شهروندی شرکتی را فراهم می‌کند.» علاوه بر این، از آنان سوال شد که در محیط اقتصادی ایران چه عواملی بر گزارشگری رفتار شهروندی شرکت‌ها تأثیرگذار است؟

عوامل مؤثر بر گزارشگری رفتار شهروندی در ایران، از منظر خبرگان ترکیبی از عوامل کلان‌ساختاری و خردسازمانی است. برخی به قوانین ناکارآمد و یا فقدان الزامات حقوقی در الزام شرکت‌ها به افشا اشاره کرده‌اند؛ در حالی که برخی دیگر، فرهنگ سازمانی و میزان بلوغ اخلاق حرفه‌ای در درون سازمان‌ها را مؤثرتر دانسته‌اند. نکته مهمی که در تحلیل‌ها دیده می‌شود وجود یک «پارادوکس رفتاری» در شرکت‌هاست: از یک سو مطالبه اجتماعی برای شفافیت و پاسخگویی در حال رشد است ولی از سوی دیگر شرکت‌ها به دلیل ناعلمانی محیطی، ضعف امنیت اقتصادی و فقدان حمایت از شرکت‌های مسئول، انگیزه‌ای برای ورود به این حوزه ندارند. فشار ذی‌نفعان، رقابت سالم، فرهنگ پاسخگویی در جامعه، ثبات سیاست‌گذاری، زیرساخت‌های گزارشگری و ظرفیت کارشناسی در شرکت‌ها همگی از عوامل کلیدی معرفی شده‌اند. این عوامل به‌ویژه در شرایط ایران که شرکت‌های بزرگ عمدتاً خصوصی و دولتی‌اند، پیچیدگی بیشتری پیدا می‌کند. برخی خبرگان به نقش رسانه‌ها و گروه‌های مردم‌نهاد نیز اشاره کرده‌اند که می‌توانند به عنوان واسطه‌های اجتماعی برای مطالبه‌گری شهروندی شرکتی ایفای نقش کنند. در این خصوص نقل قول یکی از پاسخ‌دهندگان بسیار حائز اهمیت بود که به شرح زیر است. از پاسخ‌دهندگان بسیار حائز اهمیت بود که به شرح زیر است.

«گزارشگری رفتار شهروندی شرکت‌ها در محیط اقتصادی ایران تحت تأثیر مجموعه‌ای از عوامل کلان و خرد قرار دارد. از یک سو، فرهنگ سازمانی و نگرش‌های داخلی به مسئولیت اجتماعی می‌تواند به عنوان محرک یا مانع در فرآیند گزارشگری عمل کند. از سوی دیگر، چارچوب‌های قانونی و مقررات حاکم بر فعالیت‌های اقتصادی، به‌ویژه در زمینه شفافیت و افشای اطلاعات، نقش تعیین‌کننده‌ای در کیفیت و جامعیت گزارش‌ها ایفا می‌کنند. همچنین، انتظارات و نیازهای جامعه و ذینفعان به‌طور مستقیم بر نحوه و عمق گزارشگری تأثیر می‌گذارد، به‌خصوص در شرایطی که اعتماد عمومی به شرکت‌ها در حال تغییر است. شرایط اقتصادی و رقابتی نیز می‌تواند بر اولویت‌های شرکت‌ها در زمینه مسئولیت اجتماعی تأثیر بگذارد؛ به‌طوری که در دوره‌های بحران اقتصادی، ممکن است

توجه به رفتار شهروندی کاهش یابد. آگاهی و آموزش کارکنان و مدیران در خصوص اهمیت و تأثیر رفتار شهروندی بر اعتبار و عملکرد سازمان، به عنوان یک عامل کلیدی در ارتقاء کیفیت گزارشگری رفتار شهروندی محسوب می شود.»

علاوه بر ضرورت تهیه چارچوب شهروندی شرکتی و عوامل موثر بر آن، این پرسش نیز مطرح شد که موانع و چالش های افشای مناسب رفتار شهروندی شرکت ها در محیط اقتصادی ایران کدامند؟

به طور کلی پاسخ مصاحبه شوندگان بیان می کند که افشای مناسب رفتار شهروندی شرکت ها در محیط اقتصادی ایران با موانع و چالش های متعددی مواجه است که می تواند تأثیر زیادی بر کیفیت و شفافیت گزارش ها داشته باشد. یکی از مهم ترین موانع، عدم وجود چارچوب های قانونی و استانداردهای مشخص برای گزارشگری رفتار شهروندی است که به عدم شفافیت و ناهمگونی در اطلاعات منجر می شود و هدف اصلی پژوهش حاضر نیز رفع این چالش است. همچنین، کمبود آگاهی و آموزش در میان مدیران و کارکنان درباره اهمیت رفتار شهروندی و نحوه گزارشگری آن، می تواند به عدم تمایل به افشای اطلاعات دقیق و جامع بینجامد که انجام چنین پژوهشی می تواند تا حدودی این دغدغه را رفع کند. از طرف دیگر، فشارهای اقتصادی و رقابت شدید در بازار نیز می تواند شرکت ها را به سمت کتمان اطلاعات یا ارائه گزارش های غیر واقعی سوق دهد، به ویژه در شرایطی که حفظ موقعیت رقابتی در اولویت قرار دارد. علاوه بر این، نگرش های فرهنگی و اجتماعی نسبت به مسئولیت اجتماعی و افشای اطلاعات می تواند بر تمایل شرکت ها به افشای رفتار شهروندی تأثیر بگذارد، به طوری که برخی از شرکت ها ممکن است از ترس انتقاد یا واکنش منفی جامعه، از ارائه اطلاعات خودداری کنند. در نهایت، عدم وجود سیستم های پایش و ارزیابی مؤثر برای ارزیابی و تضمین کیفیت رفتار شهروندی نیز می تواند به عدم شفافیت و ناکارآمدی در فرآیند افشا منجر شود. نقل قول یکی از مصاحبه شوندگان در این خصوص به شرح زیر است.

«...موانع و چالش های افشای مناسب رفتار شهروندی شرکت ها در محیط اقتصادی ایران به طور عمده ناشی از عدم وجود چارچوب های قانونی و استانداردهای مشخص، کمبود آگاهی و آموزش در میان مدیران و کارکنان، فشارهای اقتصادی و رقابت شدید در بازار، نگرش های فرهنگی نسبت به مسئولیت اجتماعی و عدم وجود سیستم های پایش مؤثر است.

این عوامل مجوعاً باعث می‌شوند که شرکت‌ها از ارائه اطلاعات شفاف و جامع در زمینه رفتار شهروندی خود خودداری کنند و در نتیجه، کیفیت گزارشگری به شدت تحت تأثیر قرار گیرد.»

در ادامه، این سوال مطرح شد که چگونه می‌توان چارچوب تهیه شده بر اساس استانداردهای جهانی پایداری را در شرکت‌های ایرانی پیاده‌سازی کرد؟

پاسخ آنان نشان می‌دهد که برای پیاده‌سازی چارچوب تهیه شده بر اساس استانداردهای جهانی پایداری در شرکت‌های ایرانی، ابتدا باید فرهنگ سازمانی و تعهد مدیریتی به مسئولیت اجتماعی و محیطی تقویت شود. سپس، با استفاده از تحلیل محتوای دقیق و شفاف‌سازی اهداف، شرکت‌ها می‌توانند به شناسایی ذینفعان کلیدی و نیازهای آن‌ها بپردازند. از طرف دیگر، نیز تلاش برای آگاهی جامعه در خصوص مفهوم شهروندی شرکتی و تعریف نیازهای شرکت‌ها برای پیشبرد اهداف و انجام فعالیت از جمله راهکارهای پذیرش این مفهوم است. آموزش و توانمندسازی کارکنان در زمینه‌های مختلف پایداری، مسئولیت اجتماعی و محیطی و شهروندی شرکتی بسیار ضروری است. علاوه بر این، ایجاد سیستم‌های گزارشگری منظم و شفاف، همراه با استفاده از استانداردهای بین‌المللی مانند GRI، به شرکت‌ها کمک می‌کند تا عملکرد خود را به‌طور مؤثر ارزیابی و بهبود دهند. نقل قول یکی از مصاحبه‌شوندگان در این خصوص به شرح زیر است.

«...پیاده‌سازی موفق چارچوب‌های شهروندی شرکتی در محیط اقتصادی ایران، نیازمند یک رویکرد جامع و همگرا است که تمام سطوح سازمان را در بر بگیرد و به ایجاد یک فرهنگ مسئولیت‌پذیری در برابر جامعه و محیط زیست منجر شود که در نتیجه آن نیازهای ذینفعان و شرکت‌ها شناسایی شده و به آن‌ها پاسخ داده شود. بنابراین، تدوین چنین چارچوبی می‌تواند به این مهم کمک شایانی داشته باشد.»

بر اساس این یافته‌ها می‌توان گفت که باتوجه به تحلیل شهروندی شرکتی و پایداری، ضرورت تدوین چارچوبی برای افشای رفتار شهروندی شرکت‌ها در محیط اقتصادی ایران به وضوح نمایان است. این چارچوب نه تنها به عنوان یک الزام قانونی، بلکه به عنوان ابزاری برای افزایش شفافیت و پاسخگویی در عملکرد شرکت‌ها عمل می‌کند. با توجه به اینکه ذینفعان شامل مشتریان، کارمندان، تأمین کنندگان، جوامع محلی، دولت‌ها و ... است،

انتظار دارند که شرکت‌ها در قبال فعالیت‌های خود مسئول باشند، این چارچوب می‌تواند به تقویت اعتماد عمومی کمک کند. همچنین، با پیروی از استانداردها و تجارب جهانی در این زمینه، شرکت‌ها می‌توانند به بهبود روابط خود با ذینفعان بپردازند و فرصت‌های جدیدی برای همکاری‌های بین‌المللی ایجاد کنند. افزون بر این، این چارچوب به مدیریت ریسک‌های مرتبط با فعالیت‌های شرکت کمک کرده و فرهنگ مسئولیت‌پذیری را در داخل سازمان‌ها ارتقا می‌بخشد. اجرای چنین چارچوبی یک رویکرد جدید برای تعریف دوباره مسئولیت شرکت‌ها و ذینفعان آن‌ها ارائه می‌دهد. این رویکرد می‌تواند به بهبود کیفیت زندگی جامعه و توسعه پایدار کمک کند و در نتیجه، شرکت‌ها می‌توانند نقش خود را در این زمینه بهتر درک کنند.

با وجود تأیید این چارچوب توسط خبرگان، اما آنان روی این موضوع اتفاق نظر داشتند که در محیط اقتصادی ایران، عوامل متعددی بر گزارشگری رفتار شهروندی شرکت‌ها تأثیر می‌گذارند. یکی از این عوامل، قوانین و مقررات دولتی است که می‌تواند به عنوان محرکی برای بهبود شفافیت و افشای اطلاعات عمل کند. اما در عین حال، نبود زیرساخت‌های مناسب برای جمع‌آوری و تحلیل داده‌ها می‌تواند مانع از افشای مؤثر اطلاعات شود. فشارهای اقتصادی و عدم ثبات سیاسی نیز ممکن است شرکت‌ها را به سمت کاهش هزینه‌ها و عدم توجه به مسئولیت‌های اجتماعی سوق دهد. از سوی دیگر، افزایش آگاهی عمومی و تقاضای ذینفعان برای شفافیت می‌تواند انگیزه‌ای برای بهبود گزارشگری باشد. به‌ویژه، فرهنگ سازمانی و نگرش‌های داخلی به مسئولیت اجتماعی می‌تواند به عنوان محرک یا مانع در فرآیند گزارشگری عمل کند. به همین دلیل، آموزش و آگاهی بخشی به کارکنان و مدیران درباره اهمیت رفتار شهروندی و تأثیر آن بر اعتبار و عملکرد سازمان، به عنوان یک عامل کلیدی در ارتقاء کیفیت گزارشگری محسوب می‌شود.

از طرف دیگر، آنان ضمن اینکه بر ضرورت تدوین چنین چارچوبی و اجرای آن در محیط اقتصادی ایران تأکید داشتند، اما چالش‌ها و موانع متعددی را برای افشای مناسب رفتار شهروندی شرکت‌ها برشمردند. یکی از مهم‌ترین موانع، عدم وجود چارچوب‌های قانونی و استانداردهای مشخص برای گزارشگری است که می‌تواند به عدم شفافیت و ناهمگونی در اطلاعات منجر شود. این عدم شفافیت، به ویژه در شرایطی که شرکت‌ها تحت فشارهای اقتصادی و رقابتی قرار دارند، می‌تواند آن‌ها را به سمت کتمان اطلاعات یا ارائه گزارش‌های

غیرواقعی سوق دهد. همچنین، نگرش‌های فرهنگی و اجتماعی نسبت به مسئولیت اجتماعی و افشای اطلاعات می‌تواند بر تمایل شرکت‌ها به افشای رفتار شهروندی تأثیر بگذارد. به‌طوری که برخی از شرکت‌ها ممکن است از ترس انتقاد یا واکنش منفی جامعه، از ارائه اطلاعات خودداری کنند. همچنین، عدم وجود سیستم‌های پایش و ارزیابی مؤثر برای ارزیابی و تضمین کیفیت رفتار شهروندی، می‌تواند به ناکارآمدی در فرآیند افشا منجر شود. بنابراین، پیشنهاد دادند برای غلبه بر این موانع، شرکت‌ها باید به تقویت فرهنگ مسئولیت اجتماعی و ایجاد زیرساخت‌های مناسب برای گزارشگری رفتار شهروندی بپردازند و یکی از این راهکارها، پیروی و بکارگیری از چارچوب‌های تهیه شده برای ارائه گزارش شهروندی شرکتی است که پژوهش حاضر در راستای رفع این چالش گام برداشته است.

بر اساس این یافته‌ها، می‌توان گفت که رویکرد شهروندی شرکتی به عنوان یک راه‌حل مؤثر برای بهبود تعاملات و مشارکت‌ها میان شرکت‌ها و ذینفعان مطرح می‌شود. با پیاده‌سازی این رویکرد، شرکت‌ها می‌توانند به‌طور فعال در فرآیندهای اجتماعی، محیطی، اقتصادی، فرهنگی و ... شرکت کنند و به نیازها و خواسته‌های ذینفعان پاسخ دهند. این تعاملات می‌تواند شامل برگزاری جلسات مشورتی، تشکیل گروه‌های کاری مشترک و ایجاد پلتفرم‌های همکاری باشد که در آن ذینفعان مختلف بتوانند نظرات و تجربیات خود را به اشتراک بگذارند. این نوع مشارکت‌ها نه تنها به ایجاد اعتماد و اعتبار برای شرکت‌ها کمک می‌کند، بلکه می‌تواند به شناسایی فرصت‌های جدید برای نوآوری و توسعه پایدار منجر شود. بر این اساس، می‌توان اذعان کرد با اتخاذ رویکردی جامع و تعامل محور، شرکت‌ها می‌توانند به عنوان شهروندان مسئول در جامعه عمل کنند و به تحقق اهداف پایداری و بهبود کیفیت زندگی اجتماعی کمک نمایند.

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

یافته‌های ارائه شده بر اساس مصاحبه با خبرگان، نشان می‌دهد که ضرورت تدوین یک چارچوب مؤثر برای گزارشگری رفتار شهروندی شرکت‌ها در محیط اقتصادی ایران به وضوح توسط خبرگان تأیید شده است. این چارچوب، که بر اساس استانداردهای جهانی و منابع معتبر طراحی شده، به عنوان ابزاری حیاتی برای افزایش شفافیت و پاسخگویی در عملکرد شرکت‌ها مورد تأکید قرار گرفته است. به‌علاوه، این چارچوب می‌تواند به تقویت

مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و درک بهتر نقش آن‌ها در توسعه پایدار و بهبود کیفیت زندگی جامعه کمک کند. همچنین، عوامل متعددی که بر گزارشگری رفتار شهروندی تأثیرگذار هستند، شامل قوانین و مقررات دولتی، فرهنگ سازمانی و انتظارات اجتماعی نیز شناسایی شده‌اند. عدم وجود زیرساخت‌های مناسب برای جمع‌آوری و تحلیل داده‌ها و فشارهای اقتصادی از دیگر چالش‌های موجود در این زمینه به شمار می‌روند. در عین حال، افزایش آگاهی عمومی و تقاضای ذینفعان برای شفافیت می‌تواند به عنوان یک محرک برای بهبود گزارشگری عمل کند. همچنین، موانع و چالش‌های متعددی که شرکت‌ها در راستای افشای رفتار شهروندی با آن‌ها مواجه هستند، شامل عدم وجود چارچوب‌های قانونی مشخص، کمبود آموزش و آگاهی در میان مدیران و کارکنان، و نگرش‌های فرهنگی منفی نسبت به مسئولیت اجتماعی، به‌طور جامع مورد بررسی قرار گرفته است. این عوامل مجموعاً می‌توانند به عدم شفافیت و ناکارآمدی در فرآیند افشا منجر شوند. یافته‌های این پژوهش به‌روشنی نشان می‌دهند که اجرای چنین پژوهش‌هایی می‌تواند به رفع این چالش‌ها کمک کرده و به بهبود کیفیت گزارشگری رفتار شهروندی در ایران منجر شود.

یافته‌های پژوهش حاضر از منظر تئوریک نیز قابل تحلیل است. در چارچوب تئوری شهروندی شرکتی، شرکت‌ها به عنوان اعضای فعال جامعه، مسئولیت دارند که در قبال تأثیرات اجتماعی و زیست‌محیطی خود پاسخگو باشند و با رعایت اصول اخلاقی و اجتماعی، در بهبود شرایط جامعه مشارکت کنند. این پژوهش نشان می‌دهد که تدوین یک چارچوب گزارشگری شهروندی شرکتی، نه تنها به تعمیق روابط شرکت‌ها با ذینفعان منجر می‌شود، بلکه می‌تواند مشروعیت اجتماعی آن‌ها را نیز افزایش دهد؛ امری که مطابق با تئوری مشروعیت نیز قابل تفسیر است. بر اساس این تئوری، شرکت‌ها برای حفظ و تداوم مشروعیت خود در جامعه، ملزم به افشای مسئولانه و شفاف رفتارهای خود هستند. از سوی دیگر، تئوری هویت اجتماعی نیز بر نقش گزارشگری شهروندی شرکتی در شکل‌دهی به هویت اجتماعی سازمان تأکید دارد. بر این اساس، شرکت‌ها از طریق تعامل مثبت با جامعه و برآوردن انتظارات ذینفعان، می‌توانند به تثبیت و تقویت هویت اجتماعی خود کمک کنند. همچنین، یافته‌ها با تئوری قرارداد اجتماعی یکپارچه نیز هم‌راستا است، زیرا این چارچوب گزارشگری به منزله یک قرارداد ضمنی بین شرکت‌ها و جامعه عمل کرده و حقوق و تعهدات متقابل میان آن‌ها را مشخص می‌سازد. از این رو، رویکرد ارائه‌شده در

پژوهش حاضر، همسو با مبانی نظری موجود، به شکل‌گیری و تقویت روابط متقابل، افزایش مشروعیت و ایجاد هویت اجتماعی مثبت برای شرکت‌ها کمک شایانی می‌کند.

بنابراین، این پژوهش در پاسخ به سؤال نخست، با مرور جامع ادبیات، استانداردهای بین‌المللی پایداری (مانند ابتکارات گزارشگری جهانی، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری پایداری و استانداردهای ایزو) و تحلیل محتوای گزارش‌های شهروندی شرکتی شرکت‌های پیشرو، چارچوبی بومی‌سازی شده برای ایران طراحی کرد. در پاسخ به سؤال دوم، ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های این چارچوب در دو بخش «مسئولیت شرکت‌ها در قبال ذینفعان» و «مسئولیت ذینفعان در قبال شرکت‌ها» شناسایی و تبیین گردید. در پاسخ به سؤال سوم، اعتبارسنجی چارچوب از طریق مصاحبه با هشت خبره حوزه گزارشگری غیرمالی و پایداری انجام شد که نتایج آن کارآمدی، جامعیت و قابلیت اجرای چارچوب پیشنهادی در محیط اقتصادی ایران را تأیید کرد.

یافته‌ها نشان می‌دهد که رابطه متقابل میان شرکت‌ها و ذینفعان در زمینه شهروندی شرکتی، به‌ویژه در بستر اقتصادی ایران نیازمند توجه ویژه‌ای است. این ارتباط به معنای آن است که شرکت‌ها نه تنها باید به منافع خود توجه کنند، بلکه باید به نیازها و انتظارات ذینفعان نیز پاسخ دهند. ایفای چنین مسئولیتی از جانب شرکت‌ها به‌عنوان یک اصل کلیدی، به آن‌ها این امکان را می‌دهد که به‌طور فعال در بهبود شرایط اجتماعی، اقتصادی و زیست محیطی جامعه مشارکت داشته باشند و در عوض، حمایت و اعتماد عمومی را جلب کنند. بنابراین، پیشنهاد می‌شود که یک چارچوب مؤثر برای افشای رفتار شهروندی می‌تواند به‌عنوان یک دستورالعمل یا منشور برای حقوق شهروندی شرکت‌ها تدوین شود. این منشور می‌تواند اصول و استانداردهایی را تعیین کند که شرکت‌ها ملزم به رعایت آن‌ها در تعامل با ذینفعان باشند. به این ترتیب، شرکت‌ها می‌توانند به‌طور شفاف و مسئولانه به نیازها و انتظارات جامعه پاسخ دهند و در عین حال، به تقویت اعتماد و اعتبار خود در میان ذینفعان بپردازند. از طرف دیگر، پیشنهاد می‌شود که افزایش آگاهی و آموزش به‌عنوان ابزارهای کلیدی در نهادینه‌سازی مفهوم مسئولیت متقابل بین شرکت‌ها و ذینفعان ضروری است. این آموزش باید به مدیران و کارکنان کمک کند تا درک بهتری از اهمیت رفتار شهروندی و تأثیر آن بر عملکرد و اعتبار شرکت داشته باشند. همچنین، استاندارد‌گذاری و معرفی چارچوب تدوین شده به‌عنوان یک راهنما می‌تواند به تسهیل این فرآیند کمک کند و به

شرکت‌ها این امکان را بدهد که با رعایت اصول اخلاقی و اجتماعی، به‌طور مؤثری در راستای مسئولیت‌های خود عمل کنند و به تبع آن مشروعیت و هویت خود را کسب کنند. علاوه بر این، سیاست‌گذاران می‌توانند با تدوین مقررات الزام‌آور و ارائه مشوق‌های مالیاتی، شرکت‌ها را به پذیرش چارچوب گزارشگری شهروندی شرکتی و بهبود پاسخگویی اجتماعی و زیست‌محیطی ترغیب کنند. در نتیجه، با ایجاد یک چارچوب مشخص و نهادینه‌سازی مفاهیم مرتبط با مسئولیت اجتماعی و شهروندی، شرکت‌ها می‌توانند به‌عنوان نهادهای تأثیرگذار در جامعه عمل کنند و در عین حال، به بهبود کیفیت زندگی و توسعه پایدار کمک نمایند. این رویکرد نه تنها به نفع شرکت‌ها، بلکه به نفع تمامی ذینفعان و جامعه خواهد بود.

برای اجرای عملی چارچوب گزارشگری شهروندی شرکتی، پیشنهاد می‌شود یک سامانه الکترونیکی یکپارچه طراحی شود که داده‌های مرتبط با ابعاد معرفی شده مانند عملکرد اقتصادی، اجتماعی، زیست‌محیطی و ... را به‌صورت دوره‌ای جمع‌آوری و پردازش کند. این سامانه باید قابلیت ارائه گزارش‌های چندبُعدی برای ذینفعان داخلی و خارجی را داشته باشد تا شفافیت و پاسخگویی شرکت بهبود یابد. همچنین، سازمان‌های ایرانی می‌توانند با تشکیل کارگروه گزارشگری شهروندی شرکتی، طراحی فرم‌های استاندارد برای جمع‌آوری داده‌های اجتماعی، زیست‌محیطی و سایر ابعاد و سپس ارائه گزارش‌های سالانه بر مبنای استاندارد بین‌المللی معتبر قابل اجرا در داخل کشور، شفافیت و پاسخگویی خود را افزایش دهند. همچنین، برگزاری دوره‌های آموزشی برای مدیران و کارکنان درباره الزامات این چارچوب، اجرای آن را تسهیل می‌کند. علاوه بر این، به‌منظور اجراپذیری، استقرار چارچوب به‌صورت مرحله‌ای توصیه می‌شود که ابتدا بر پایه افشاهای حداقلی و تصویب منشور شهروندی و مرتبط با تعریف تعهدات متقابل باشد و سپس با ایجاد کانال‌های پاسخ‌خواهی و تعیین شاخص‌های هدف‌گذاری شده همسو شود. این مسیر تدریجی، یادگیری سازمانی و ارتقای بلوغ گزارشگری را تسهیل می‌کند.

مهم‌ترین محدودیت پژوهش حاضر، انتخاب خبرگان برای مصاحبه است، زیرا با توجه به نوظهور بودن مفهوم شهروندی شرکتی و همچنین، رویکرد بکار گرفته شده در پژوهش حاضر، نویسندگان با چالش جدی در انتخاب نمونه آماری هدفمند مواجه شدند. علاوه بر دشواری شناسایی و دسترسی به خبرگان واجد شرایط به‌دلیل نوظهور بودن مفهوم

شهروندی شرکتی، محدودیت‌هایی همچون تمرکز نمونه‌گیری بر خبرگان داخلی، وابستگی نتایج به داده‌های کیفی و ادراک مصاحبه‌شوندگان، فقدان الزامات قانونی و زیرساخت‌های رسمی گزارشگری در ایران و تغییرات سریع محیط اقتصادی و اجتماعی کشور نیز بر تعمیم‌پذیری و پایداری نتایج اثرگذار است.

یادداشت‌ها

- | | |
|-------------------------------------|------------------------|
| 1. Altman & Vidaver-Cohen | 2. Baneshi et al. |
| 3. Jankelová et al. | 4. de la Torre & Young |
| 5. Park et al. | 6. Lappen et al. |
| 7. Center for Corporate Citizenship | 8. Mirvis & Googins |
| 9. Crittenden et al. | 10. Kruggel et al. |
| 11. Qian et al. | 12. Taşoğlu et al. |
| 13. Kuppelwieser | 14. Carroll |
| 15. Meehan et al. | 16. Waddock |
| 17. Gibbs | 18. Lin |
| 19. Easterly & McCallion | 20. Suchman |
| 21. Gezgin et al. | 22. Hamm et al. |
| 23. Guthrie & Parker | 24. Pereira et al. |
| 25. Tajfel | 26. Edward & Willmott |
| 27. Donaldson | 28. Windsor |
| 29. Renner | 30. Carini et al. |
| 31. Habek & Wolniak | 32. Ioannou & Serafeim |
| 33. Kinderman | 34. Muserra et al. |
| 35. Wang et al. | 36. Crane et al. |
| 37. Pies et al. | 38. Matten et al. |
| 39. Maignan et al. | 40. Jankelová et al. |
| 41. Barros & Cao | 42. Christensen |
| 43. Jain & Rizvi | |

منابع

اعظمی، محسن و احمدی، فریدون. (۱۴۰۰). طراحی و تدوین نقشه راه استراتژیک توسعه شهروند شرکتی در واحدهای تولیدی ایران. فصلنامه مطالعات مدیریت راهبردی، ۱۲(۴۸)، ۸۵-۱۰۱.

پناهی درچه، مهرداد؛ دیدار، حمزه؛ منصورفر، غلامرضا؛ حیدری، مهدی و آشتاب، علی.

- (۱۴۰۴). افشای اطلاعات بااهمیت پایداری و عملکرد شرکت: تعدیلگری استراتژی تجاری، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۳۲(۱)، ۶۳-۹۴.
- جودی، سمیرا؛ منصورفر، غلامرضا؛ همایون، سعید و رضایی، ذبیح اله. (۱۴۰۲). فعالیت‌های بااهمیت پایداری و خلق ارزش: تطبیق معیارهای SASB در محیط ایران. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۳۰(۲)، ۲۰۹-۲۳۸.
- حجازی، رضوان و ابوحمزه، مینا. (۱۳۹۳). به سوی شهروند شرکتی. حسابداری و منافع اجتماعی، ۴(۲)، ۱-۱۹.
- حسینی، سید علی و بابائی، فاطمه. (۱۴۰۲). ارائه الگویی برای شناسایی عناصر مهم گزارشگری پایداری شرکتی با تأکید بر اصول و ارزش‌های اسلامی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۳۰(۴)، ۶۸۴-۷۲۴.
- خواجوی، شکراله و محمدیان، محمد. (۱۳۹۷). الگوی مفهومی حسابداری شهروندی مبتنی بر تفکر انتقادی. حسابداری مدیریت، ۱۱(۳۷)، ۹۷-۱۰۶.
- شریف خفری، سهیلا؛ صفری گرایلی، مهدی؛ گیوکی، ابراهیم و مسلمی، آذر. (۱۴۰۱). بررسی تأثیر آنومی فشار اجتماعی بر گزارشگری شهروند شرکتی. دوفصلنامه علمی رفتاری ارزشی، ۷(۱۳)، ۳۶-۷۵.
- عابدی، روح اله؛ صفا، مژگان؛ دیانتي دیلمی، زهرا و غلامی جمکرانی، رضا. (۱۴۰۴). طراحی الگوی گزارش گری مالی شهروند شرکتی جهت اثربخشی مطلوبیت اقناع نیازهای اطلاعاتی ذینفعان. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۴(۵۶)، ۲۶۳-۲۷۹.
- فتاحی، یاسین و دریائی، عباسعلی. (۱۴۰۳). تحلیل جامع شهروندی شرکتی از دیدگاه تنویری: رابطه متقابل شرکت‌ها با ذینفعان. حسابداری و بودجه‌ریزی بخش عمومی، ۵(۳)، ۱۰۸-۱۳۳.
- گرامی راد، فاطمه؛ ملانظری، مهناز؛ رحمانی، علی و همایون، سعید. (۱۴۰۲). شناسایی شاخص‌های گزارشگری یکپارچه در دانشگاه‌ها. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۳۰(۱)، ۱۴۸-۱۱۴.
- محمدیان، محمد و ستایش، محمدحسین. (۱۳۹۷). الگویی برای گزارشگری مالی و غیر مالی بانک‌ها: از طریق شاخص‌سازی گزارشگری شهروند شرکتی. پژوهشهای

کاربردی در گزارشگری مالی، ۷(۱)، ۴۳-۷۰.

- Aazami, M., & Ahmadi, F. (2021). Designing and formulation strategic action plan for development of corporate citizenship in producing unit in Iran. *Journal of Strategic Management Studies*, 12(48), 85-101. [In Persian].
- Abedi, R., Safa, M., Dianati Deilami, Z., & Gholami-Jamkarani, R. (2025). Representation a model of corporate citizen reporting model for effectiveness of persuasion desirability the information needs of stakeholders. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 14(56), 263-279. [In Persian].
- Ahmad, N., Ullah, Z., AlDhaen, E., Han, H., Araya-Castillo, L., & Ariza-Montes, A. (2022). Fostering hotel-employee creativity through micro-level corporate social responsibility: a social identity theory perspective. *Frontiers in psychology*, 13, 853125.
- Altman, B. W., & Vidaver-Cohen, D. (2000). A framework for understanding corporate citizenship. *Business and Society Review-Boston and New York*, (1), 1-8.
- Baneshi, E., Ahmadi Kahnali, R., Ameri Siyahooei, R., & Ghasemipoor, B. (2024). Designing model of organizational citizenship behavior towards the environment. *Iranian Evolutionary Educational Psychology Journal*, 6(1), 232-255.
- Barros Kimbro, M., & Cao, Z. (2011). Does voluntary corporate citizenship pay? An examination of the UN Global compact. *International Journal of Accounting & Information Management*, 19(3), 288-303.
- Carini, C., Rocca, L., Veneziani, M., & Teodori, C. (2018). Ex-ante impact assessment of sustainability information—the directive 2014/95. *Sustainability*, 10(2), 560.
- Carini, C., Rocca, L., Veneziani, M., & Teodori, C. (2021). Sustainability regulation and global corporate citizenship: A lesson (already) learned? *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 28(1), 116-126.
- Carroll, A. B. (1998). The four faces of corporate citizenship. *Business and society review*, 100(1), 1-7.
- Center for Corporate Citizenship. (2008a). Corporate citizenship around the world: How local flavor seasons the global practice. Boston: Boston College.
- Christensen, D. M. (2016). Corporate accountability reporting and high-profile misconduct. *The Accounting Review*, 91(2), 377-399.
- Crane, A., Matten, D., Glozer, S., & Spence, L. J. (2019). Business ethics: managing corporate citizenship and sustainability in the age

- of globalization. Oxford University Press, USA.
- Crittenden, V. L., Crittenden, W. F., Pinney, C. C., & Pitt, L. F. (2011). Implementing global corporate citizenship: An integrated business framework. *Business Horizons*, 54(5), 447-455.
- Darogheh Hazrati, F., Taftiyan, A., & Moeinadin, M. (2023). Designing and explaining the pattern for web-based integrated reporting (with reporting of corporate citizenship approach), *International Journal of Finance & Managerial Accounting*, 8(28), 13-29.
- Daryaei, A. A., Fattahi, Y., & Aldbs, A. (2024). The puzzling association between accounting conservatism and corporate social responsibility. *Asian Journal of Accounting Research*, 9(1), 35-46.
- De la Torre, J. R., & Young, C. B. (2020). Global citizenship and business education, part 1: antecedents and foundations. *AIB Insights*, 20(1), 1-6.
- De Oliveira, J. A. P. (2022). Corporate citizenship in latin america: new challenges for business: a special theme issue of the journal of corporate citizenship (Issue 21). Taylor & Francis.
- Donaldson, T. (1982). Corporations and morality. Englewood cliffs, NJ: Prentice-Hall.
- Donaldson, T., & Dunfee, T. W. (2000). Precipitous ties that bind. *Business and Society Review*, 105(30), 436-443.
- Easterly, L., & McCallion, P. (2010). Applying corporate citizenship theory to the operation of affirmative businesses. *Journal of Policy and Practice in Intellectual Disabilities*, 7(4), 261-268.
- Edward, P., & Willmott, H. (2008). Structures, identities and politics: Bringing corporate citizenship into the corporation. *Handbook of research on global corporate citizenship*, 405-429.
- Fatma, M., Khan, I., Kumar, V., & Shrivastava, A. K. (2022). Corporate social responsibility and customer-citizenship behaviors: The role of customer-company identification. *European Business Review*, 34(6), 858-875.
- Fattahi, Y., & Daryaei, A. (2024). A comprehensive analysis of corporate citizenship from a theoretical perspective: The interaction of companies with stakeholders. *Public Sector Accounting and Budgeting*, 5(3), 108-133. [In Persian]
- Geramirad, F., Mollanazari, M., Rahmani, A., & Homayoun, S. (2023). Identification of integrated reporting indicators in universities. *Accounting and Auditing Review*, 30(1), 114-148. [In Persian].
- Gezgin, T., Özer, G., Merter, A. K., & Balcioglu, Y. S. (2024). The mediating role of corporate governance in the relationship between

- net profit and equity and voluntary disclosure in the context of legitimacy theory. *Sustainability*, 16(10), 4097.
- Gibbs, C. (2012). Corporate citizenship and corporate environmental performance. *Crime, law and social change*, 57, 345-372.
- Guthrie, J. and Parker, L. D. (1989). Corporate social reporting: a rebuttal of legitimacy theory. *Accounting and Business Research*, 19, 343-352.
- Hąbek, P., & Wolniak, R. (2016). Assessing the quality of corporate social responsibility reports: the case of reporting practices in selected European Union member states. *Quality & quantity*, 50(1), 399-420.
- Hamm, J. A., Wolfe, S. E., Cavanagh, C., & Lee, S. (2022). (Re) Organizing legitimacy theory. *Legal and Criminological Psychology*, 27(2), 129-146.
- Hejazi, R., & Abouhamzeh, M. (2014). Towards a conceptual framework of corporate citizenship. *Journal of Accounting and Social Interests*, 4(2), 1-19. [In Persian]
- Hosseini, S. A., & Babaei, F. (2023). A model for identifying key elements of corporate sustainability reporting: emphasizing islamic principles and values. *Accounting and Auditing Review*, 30(4), 684-724. [In Persian]
- Ioannou, I., & Serafeim, G. (2017). The consequences of mandatory corporate sustainability reporting: Evidence from four countries. Harvard Business School Research, Working Paper No. 11-100.
- Jain, N. R., & Rizvi, I. A. (2020). Impact of corporate citizenship on organizational citizenship behavior of managers: A study from selected Indian Banks. *Global Business Review*, 21(1), 294-311.
- Jankelová, N., Némethová, I., Dabić, M., & Kallmuenzer, A. (2024). Enhancing organizational citizenship behavior towards the environment. *Review of Managerial Science*, 1-32.
- Joudi, S., Mansourfar, G., Homayoun, S., & Rezaee, Z. (2023). Material sustainability and value creation: adapting sasb standards in the iranian context. *Accounting and Auditing Review*, 30(2), 209-238. [In Persian]
- Khajavi, S., & Mohammadian, M. (2018). Conceptual model of citizenship accounting based on critical thinking. *Management Accounting*, 11(37), 97-106. [In Persian]
- Kinderman, D. (2020). The challenges of upward regulatory harmonization: The case of sustainability reporting in the European Union. *Regulation & Governance*, 14(4), 674-697.
- Kruggel, A., Tiberius, V., & Fabro, M. (2020). Corporate citizenship: Structuring the research field. *Sustainability*, 12(13), 52-89.

- Kuppelwieser, V. G. (2024). Future research directions: Enhancing the citizenship experience. *Journal of Retailing and Consumer Services*, 81, 103973.
- Kuppelwieser, V. G. (2024). Future research directions: Enhancing the citizenship experience. *Journal of Retailing and Consumer Services*, 81, 103973.
- Lappen, J. R., Zahedi-Spung, L., & Brant, A. R. (2023). Corporate citizenship and institutional responses post-dobbs—critical lessons from two restrictive states. *New England Journal of Medicine*, 388(19), 1732-1734.
- Lin, C. P. (2019). Modeling corporate citizenship and turnover intention: social identity and expectancy theories. *Review of Managerial Science*, 13, 823-840.
- Ma, R., Cherian, J., Tsai, W. H., Sial, M. S., Hou, L., & Álvarez-Otero, S. (2021). The relationship of corporate social responsibility on digital platforms, electronic word-of-mouth, and consumer-company identification: An application of social identity theory. *Sustainability*, 13(9), 4700.
- Maignan, I., & Ferrell, O. C. (2003). Nature of corporate responsibilities: Perspectives from American, French, and German consumers. *Journal of Business research*, 56(1), 55-67.
- Maignan, I., Ferrell, O. C., & Hult, G. T. M. (1999). Corporate citizenship: Cultural antecedents and business benefits. *Journal of the Academy of marketing science*, 27(4), 455-469.
- Matten, D., Crane, A., & Chapple, W. (2003). Behind the mask: Revealing the true face of corporate citizenship. *Journal of business ethics*, 45, 109-120.
- Meehan, J., Meehan, K., & Richards, A. (2006). Corporate social responsibility: the 3C-SR model. *International journal of social economics*, 33(5/6), 386-398.
- Mirvis, P., & Googins, B. (2006). Stages of corporate citizenship. *California Management Review*, 48(2), 104-126.
- Mohammadian, M., & Setayesh, M. H. (2018). A model for financial and non-financial reporting of banks: Through indexing corporate citizenship reporting. *Applied Research in Financial Reporting*, 7(1), 43-70. [In Persian]
- Mussera, A. L., Papa, M., & Grimaldi, F. (2020). Sustainable development and the European Union policy on non-financial information: An Italian empirical analysis. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 27(1), 22-31.
- Panahi Dorcheh, M., Didar, H., Mansourfar, G., Heydari, M. and Ashtab, A. (2025). Material sustainability information disclosure

- and company performance: the moderating role of business strategy. *Accounting and Auditing Review*, 32(1), 63-94. [In Persian].
- Park, J. G., Park, K., Noh, H., & Kim, Y. G. (2023). Characterization of CSR, ESG, and corporate citizenship through a text mining-based review of literature. *Sustainability*, 15(5), 3892.
- Pereira Eugénio, T., Costa Lourenço, I., & Morais, A. I. (2013). Sustainability strategies of the company TimorL: extending the applicability of legitimacy theory. *Management of Environmental Quality: An International Journal*, 24(5), 570-582.
- Pies, I., Beckmann, M., & Hielscher, S. (2014). The political role of the business firm: An ordonomic concept of corporate citizenship developed in comparison with the Aristotelian idea of individual citizenship. *Business & Society*, 53(2), 226-259.
- Qian, W., Parker, L., & Zhu, J. (2024). Corporate environmental reporting in the China context: The interplay of stakeholder salience, socialist ideology and state power. *The British Accounting Review*, 56(1), 101198.
- Renner, A. (2016). Cosmopolitan contract: globalizing social contract theory.
- Sharif Khafri, S., Safari Garayli, M., Giouki, I., & Moslemi, A. (2022). Investigating the impact of social pressure anomie on corporate citizen reporting. *Journal of Behavioral Values*, 7(13), 36–75. [In Persian]
- Suchman, M. C. (1995). Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches. *Academy of management review*, 20(3), 571-610.
- Tajfel, H. E. (1978). Differentiation between social groups: Studies in the social psychology of intergroup relations. Academic Press.
- Taşoğlu, N. P., Akbulut, D., & Acer, A. (2024). The role of sustainability statements in investor relations: an analysis of the annual reports of airline companies. *Sustainability*, 16(7), 2714.
- Waddock, S. (2004). Parallel universes: Companies, academics, and the progress of corporate citizenship. *Academics, and the Progress of Corporate Citizenship*.
- Wang, X., Cao, F., & Ye, K. (2018). Mandatory corporate social responsibility (CSR) reporting and financial reporting quality: Evidence from a quasi-natural experiment. *Journal of Business Ethics*, 152(1), 253-274.
- Windsor, D. (2017). Corporate citizenship: Evolution and interpretation. In *Perspectives on corporate citizenship* (pp. 39-52). Routledge.