



گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت: چالش های استانداردگذاری و خدمات اطمینان بخش

دکتر بابک جمشیدی نوید^۱

گروه حسابداری، واحد کرمانشاه، دانشگاه آزاد اسلامی

قدرت اله حیدری نژاد^۲

مربی، گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور

(تاریخ دریافت: ۲۸ مهر ۱۳۹۷؛ تاریخ پذیرش: ۲۱ بهمن ۱۳۹۷)

در طول دو دهه گذشته گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت بخش قابل توجهی از تحقیقات حسابداری را به خود اختصاص داده است. استانداردهای گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت و ارائه خدمات اطمینان بخش به عنوان یک موضوع نوین در ارتباط با این گزارش ها به عنوان موضوعات چالش برانگیز برای متخصصان و پژوهشگران این حوزه دارای اهمیت بسیاری باشد. درمقاله حاضر با استفاده از پژوهش های پیشین و به صورت کتابخانه ای به بررسی این موضوعات پرداخته شده است. نتایج حاکی از آن است که باتوجه به ذینفعان متنوع ودلائل مختلفی که برای درخواست اطلاعات متفاوت می توانند داشته باشند، متقاعد ساختن آنها در راستای تدوین واستفاده از یک استاندارد واحد گزارشگری مسئولیت اجتماعی مشکل خواهد بود. در ارتباط با خدمات اطمینان بخش توسط شرکت های ارائه دهنده این خدمات باید عنوان نمود که انتظار می رود ماهیت رقابتی بازار در این زمینه، انگیزه ها را برای توسعه و ارائه خدمات در یک مسیر مقرون به صرفه و اثربخش فراهم کند. هرچند این نوع از بازار در ابتدای راه است و می تواند یک حوزه غنی برای پژوهش های آتی باشد.

واژه های کلیدی: مسئولیت اجتماعی شرکت، استانداردهای گزارشگری، خدمات اطمینان بخش.

^۱ jamshidinavid@iauksh.ac.ir

^۲ haidarinejad@gmail.com

مقدمه

با پیشرفت جوامع و توجه به حقوق بشر، افزون بر مسئولیت متداول شرکت‌ها یعنی سود دهی، مسئولیت آنها در قبال جامعه و محیط پیرامون نیز مورد توجه قرار گرفته است. در این راستا گزارشگری مسئولیت اجتماعی، ابزاری برای ارزیابی مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها^۱ است و با استفاده از آن شرکت‌ها می‌توانند اقدامات خود را در جهت ارتقای کیفیت زندگی آحاد جامعه به اطلاع کلیه افراد جامعه و نهادهای ذینفع برسانند [۲]. به دیگر سخن مسئولیت پذیری اجتماعی به مباحث اخلاقی درباره رفتار و تصمیم گیری شرکت درباره موضوعاتی مانند مدیریت منابع انسانی، حمایت محیطی، سلامتی کاری، روابط اجتماعی و روابط با عرضه کنندگان و مشتریان می‌پردازد [۱]. باین حال گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت با توجه به ماهیت چندبعدی آن (ذینفعان، زیست محیطی، اجتماعی، اقتصادی و داوطلبانه بودن)، تنوع استانداردها، کیفیت و اعتبار گزارش‌ها، قابلیت اطمینان مسائل کمی و کیفی، فقدان نیازها و مسائل مشترک و... با چالش‌های زیادی مواجه است. در این میان استانداردهای گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت و ارائه خدمات اطمینان بخش به عنوان یک موضوع نوین در ارتباط با این گزارش‌ها به عنوان موضوعات چالش برانگیز برای متخصصان و پژوهشگران این حوزه دارای اهمیت بسیاری باشد. که در پژوهش حاضر به بررسی این موضوعات پرداخته می‌شود.

استانداردهای CSR شامل مجموعه گسترده‌ای از استانداردهای ملی و بین‌المللی است که علیرغم تفاوت مربوطه در ماهیت، تمرکز، مکانیزم‌های نظارتی و ساختار حاکمیتی، یک هدف مشترک را دنبال می‌کند؛ پیشبرد عملکرد اجتماعی، عملکرد زیست محیطی و اخلاق سازمانی با تدوین جنبه‌های رفتار سازمانی [۵]. در بخش اول مقاله استانداردهای مسئولیت اجتماعی شرکت مورد نقد و بررسی قرار می‌گیرد؛ بدین صورت که چارچوب‌های طبقه‌بندی استانداردهای مختلف CSR، بررسی اجمالی تعدادی از این استانداردها که نسبت به سایر موارد کاربرد گسترده‌تری دارند، معایب و مزایای بکارگیری استانداردهای مختلف و چالش‌های ایجاد یک استاندارد به نقد و بررسی گذاشته می‌شود، ضمن اینکه راه کارهایی در این زمینه ارائه می‌شود.

به منظور مربوط بودن و قابل اتکاء بودن اطلاعات CSR، اهمیت اطمینان بخشی به این گزارش‌ها در این زمینه افزایش یافته است. با این حال تا به امروز پژوهش‌های اندکی در مورد اطمینان بخشی در ارتباط با گزارشگری CSR وجود داشته است. برخلاف حسابرسی صورت‌های مالی، حرفه حسابداری انحصاری در زمینه خدمات اطمینان بخش مرتبط با CSR ندارد، بنابراین باید با سایر انواع ارائه دهندگان خدمات رقابت کنند [۸]. این بازار رقابتی فرصت‌های پژوهشی و محیط مناسبی را برای درک بهتر بازار خدمات اطمینان بخش فراهم می‌کند. در بخش دوم مقاله ضمن بررسی این بازار جدید و در حال رشد تعدادی از مطالعات صورت گرفته در این زمینه به صورت اجمالی مورد بررسی قرار می‌گیرد.

¹ Corporate Social Responsibility(CSR)

تعریف مسئولیت اجتماعی شرکت

تعریف CSR به دلیل ماهیت وزمینه مشکلات پیچیده آن است؛ اکولوژی، سیستم های اجتماعی و اقتصادی به عنوان سیستم های پویا بسیار پیچیده هستند و CSR در هر یک از آنها به شدت درگیر است. ضمن اینکه ابهام ذاتی موضوعات مورد بحث به این پیچیدگی می افزاید [۱۱]. نتایج تجزیه و تحلیل های دالسرود (۲۰۰۸) از تعاریف مختلف از مسئولیت اجتماعی نشان داد که تا حد زیادی دارای اشتراک هستند و ابهام زیادی در ارتباط با تعریف مسئولیت اجتماعی شرکت وجود ندارد. به طور کلی همه تعاریف ذکر شده پنج بعد دینفعان، اجتماعی، زیست محیطی، اقتصادی و داوطلبانه بودن را در بر می گیرند. [۴]. کمپسیون اتحادیه اروپا^۱ مسئولیت اجتماعی شرکت را مفهومی می داند که براساس آن شرکت برای تاثیراتی که بر جامعه و دینفعان می گذارد، از طریق تعهد مستمر به رفتار منصفانه و مسئولانه و کمک به توسعه اقتصادی در حالیکه بهبود کیفیت زندگی نیروی کار و خانواده های آنها و همچنین جامعه محلی و کل جامعه را به دنبال دارد، باید پاسخگو باشد [۳].

استانداردهای گزارشگری CSR

استانداردهای CSR شامل مجموعه گسترده ای از استانداردهای ملی و بین المللی است که علیرغم تفاوت مربوطه در ماهیت، تمرکز، مکانیزم های نظارتی و ساختار حاکمیتی، یک هدف مشترک را دنبال می کند؛ پیشبرد عملکردهای اجتماعی، عملکرد زیست محیطی و اخلاق سازمان با تدوین جنبه های رفتار سازمانی. بسیاری از ابتکارات و استانداردهای بین المللی برای پیشبرد CSR در سازمان ها منعکس کننده حوزه گسترده ای از این مفهوم هستند. محققان سازمانی و اخلاق کسب و کار، چارچوب هایی را برای طبقه بندی استانداردهای مختلف CSR و ارائه راهنمایی های مفیدی برای کاربران استاندارد ایجاد کرده اند: راش و اسر (۲۰۰۶) یک طبقه بندی براساس ۵ معیار مختلف برای تجزیه و تحلیل و مقایسه هریک از استانداردها پیشنهاد کردند: (۱) ماهیت (عملکرد، گواهینامه، و یا استاندارد فرایند)؛ (۲) زمینه های کاربرد (اجتماعی، اقتصادی یا مسائل زیست محیطی)؛ (۳) تمرکز (بر حسابداری، حسابرسی، یا گزارشگری فرآیندها)؛ (۴) حوزه جغرافیائی (جهانی، منطقه ای، یا محلی) و (۵) حوزه کاربرد (عمومی، صنعت، سطح شرکت). به طور مشابه گیلبرت و راش (۲۰۰۷، ۲۰۰۸) باتوجه به سه تفاوت خاص (۱) نوع مسائل کدگذاری شده (مثلا اجتماعی، زیست محیطی یا هردو)؛ (۲) نوع فرآیندی که آنها استاندارد می کنند (به عنوان مثال حسابداری، گزارش دهی و یا اطمینان بخشی)؛ و (۳) سطح خاصی از هنجارها (به عنوان مثال اصول کلی آرمان گرایانه یا دستورالعمل دقیق برای یک بخش صنعتی خاص) اصطلاح "ابتکار اخلاقی استاندارد شده" را به تصویب رساندند تا مجموعه وسیعی از استانداردهای داوطلبانه (معمولا جهانی) برای تعریف هنجارها و رویه های رفتار سازمانی باتوجه به مسائل اجتماعی و زیست محیطی را شامل شود.

¹ Commission of the European Communities

³ standardized ethics initiative

معماری استانداردهای CSR در سطح بین المللی بر اساس تمایز اساسی بین استانداردهای CSR تخصصی و سیستم های مدیریت کلی توسط دی کول (۲۰۰۶) ارائه شده است. بر طبق این طبقه بندی استانداردهای CSR تخصصی نوعی از کدگذاری است که عمدتاً بر یک موضوع (به عنوان مثال شرایط کاری، تولید گازهای گلخانه ای و غیره) و یا یک ذینفع (به عنوان مثال کارکنان یا پیمانکاران و غیره) متمرکز شده است. در حالیکه سیستم های مدیریت کلی به بررسی استانداردهایی می پردازد که طیف گسترده ای از مسائل اجتماعی، محیطی و اخلاقی را کدگذاری می کند و به ارتباط بین سازمان و همه ذینفعان آن، بدون تمرکز بر گروه خاصی نگاه می کند. وادک (۲۰۰۸) یک چشم انداز یکپارچه را فراهم می کند که آن را "زیرساخت های سازمانی جدید برای مسئولیت شرکت" می داند که از روابط متقابل بین ابتکارات مختلف، استانداردها و سازمان های فعال در زمینه CSR پدیدار شده است [۶].

بررسی اجمالی استانداردهای گزارشگری CSR

در این بخش بر نقش چهار استاندارد خاص متمرکز خواهیم شد. طرح گزارشگری جهانی (GRI, G3)، استاندارد پاسخگویی AA1000، معاهده جهانی سازمان ملل COP و استاندارد ISO26000. البته باید اذعان نمود که صدها دستورالعمل، مقررات و استانداردها و همچنین چندین طرح جهانی دیگر (از جمله دستورالعمل سازمان همکاری اقتصادی و توسعه (OECD)، کنوانسیون سازمان بین المللی کار (ILO) و...) در این زمینه وجود دارند که با توجه به اینکه در وب سایت منابع جهانی CSR (CorporateRegister.com) به عنوان بزرگترین دایرکتوری اینترنتی گزارش های CSR تنها سه استاندارد GRI G3، AA1000 و COP به عنوان استانداردهای گزارشگری ذکر شده هستند، در کنار استاندارد ISO26000 که از سال ۲۰۱۰ عملیاتی شد مورد بررسی قرار گرفته اند. جدول شماره (۱) در یک مرور کلی به بررسی استانداردهای مذکور پرداخته است.

جدول شماره (۱) بررسی اجمالی استانداردهای گزارشگری [۵ CSR]

استاندارد	مأموریت	حاکمیت	دامنه	محتوا
GRI, G3	چشم انداز طرح گزارشگری جهانی این است که گزارشگری در مورد عملکرد اقتصادی، محیطی و اجتماعی توسط همه سازمانها به صورت معمول و قابل مقایسه با گزارشگری مالی انجام شود.	کمیته راهبردی ذینفعان	اقتصادی مشاغل زیست محیطی حقوق بشر اجتماعی تولیدات (بیش از ۲۰۰۰ شرکت در سال ۲۰۱۱ از استاندارد گزارشگری G3 پیروی کرده اند).	چارچوب افشاء براساس گزارشگری G3

استاندارد	ماموریت	حاکمیت	دامنه	محتوا
AA1000	استانداردهای مبتنی بر اصول به منظور ارائه مبنایی ای برای بهبود عملکرد پایدار سازمان ها است	شورای بین المللی موسسه پاسخگویی اخلاقی و اجتماعی	سری های پاسخگویی AA1000	استانداردهای مبتنی بر اصول به منظور ارائه مبنایی ای برای بهبود عملکرد پایدار سازمان ها است
معاهده جهانی سازمان ملل COP	برای تشویق کسب و کار در سراسر جهان به اتخاذ سیاست مسئولیت اجتماعی و پایداری، و گزارش آنها	سازمان ملل	حقوق بشر محیط زیست استانداردهای کار مبارزه با فساد (بیش از ۱۰۰۰ شرکت در سال ۲۰۱۱ گزارش های خود را براساس COP صادر کرده اند.	بر اساس ده اصل کلیدی استانداردها و شاخص ها توسط سازمان گزارشگر تعیین می شود.
ISO26000	استانداردهای ایزو ارزش افزوده برای هر نوع عملیات تجاری را به ارمغان می آورد. آنها به ایجاد توسعه، تولید و عرضه محصولات و خدمات کارآمدتر، ایمن تر و پاک تر کمک می کنند	ISO 26000 توسط گروه های کاری توسعه یافته است که شامل دسته های ذینفع زیر می باشد: صنایع دولتی مصرف کننده کار سازمان های غیر دولتی خدمات، پشتیبانی، تحقیق و دیگران	مسئولیت اجتماعی	راهنمای استاندارد، بایک جزء گزارشگری، و نه فقط استاندارد صدور گواهینامه.

معایب و مزایای استانداردهای CSR

با نگاهی کلی به استانداردهای CSR، تعدادی از مشاهدات درباره جنبه های مثبت و منفی پذیرش این استانداردها که در هرسازمانی ممکن است بوجود آید، وجود دارد. در ارتباط با استانداردهای CSR ابعاد متعددی از نتایج سودمند اغلب می تواند رخ دهد:

۱. سازماندهی CSR: استانداردهای CSR چارچوب عملی برای اصول وارزش ها، به عنوان مثال امکان ترجمه مفاهیم انتزاعی به ابزارهای قابل کنترل، را فراهم کند.
۲. اجتناب از سردرگمی: توسعه استانداردهای CSR می تواند به حذف سردرگمی در مورد استفاده از زبان و روش شناسی، با ترویج روندها و شیوه های پذیرفته شده عمومی کمک کند.
۳. حمایت از پذیرش CSR: با تعریف و ایجاد یک استاندارد، هر سازمانی (نه فقط رهبران آن) شیوه ها و فرآیندهای طبقه بندی شده در نتیجه پذیرش گسترده CSR را اتخاذ می نماید.
۴. تسهیل مشارکت ذینفعان: شناسایی " قوانین بازی " مشترک، هنجارها و اصول هماهنگ شده بین المللی، پایه ای را برای تعامل و همکاری بین سازمانها و ذینفعان فراهم می کند.
۵. ترویج بهبود مستمر: مانند استانداردهای توسعه داده شده در سایر زمینه ها، استانداردهای CSR می توانند برای آزمایش و بهبود مستمر باز باشند.
۶. بهبود اعتبار شرکت ها: بپذیرش استانداردهای CSR، شرکا ها قادر به افزایش اعتبار خود خواهند بود. چرا که استانداردها ذینفعان را به عنوان نقطه مرجع برای پاسخ گویی سازمانی در نظر گرفته و زمینه را برای قضاوت عمومی مردم در باره رفتار سازمانی فراهم می کند.
۷. امکان خود اجرایی: سازمان هایی که استانداردهای CSR را می پذیرند می توانند مکانیزم های خود اجرائی را براساس انگیزه درون زای خود فعال کنند. افراد اگر به عنوان مدیر و کارکنان مسئول شناخته شوند، بیشتر تمایل به رفتار مسئولانه دارند.
- درجهت دیگر، چندین نقص احتمالی در نتیجه پذیرش استانداردهای CSR وجود دارد. که بوسیله محققان مدیریت و اخلاق سازمانی شناسائی شده اند:
۱. ناکافی بودن مفاهیم: درحالی که استانداردها به طور سنتی برای مواجهه با مسائل فنی توسعه یافته اند، مشکلات متدولوژیکی مختلف در تعریف و طبقه بندی مسائل پیچیده اخلاقی و اجتماعی وجود دارد.
۲. ایجاد هزینه های اضافی: فرآیند تصویب استانداردهای CSR و در صورت لزوم به دست آوردن گواهینامه خارجی ممکن است نشان دهنده هزینه های قابل توجهی به ویژه برای شرکت های کوچک و متوسط باشد.
۳. فقدان ضمانت اجرائی: از آنجایی که استانداردهای CSR به صورت داوطلبانه اجراء می شوند، بنابراین مشروعیت و مکانیسم های انطباقی قوی موجود در قانون برای آنها وجود ندارد.
۴. وسواس انطباق: هنگامی که سازمان ها استانداردهای CSR را می پذیرند، تمایل ذاتی به انطباق و سازگاری با آنها وجود دارد (از آنجا که استانداردها معمولاً نتایج / یافرآیندهایی را که می توانند نظارت شوند، شناسایی می کنند) که اگر این تمایل بیش از حد باشد، ممکن است منجر به هزینه در راستای ایجاد روابط شخصی و اعتماد بین اعضاء سازمان و ذینفعان آنها شود.

۵. مازاد بودن/یا عدم ارتباط مناسب داده ها: باتوجه به مسئله انطباق (بیش ازحد) رسمی، این ریسک وجود دارد که استفاده کنندگان از استانداردها حجم گسترده ای از ارتباطات بین داده ها را نشان دهند، که در واقع نشان دهنده اطلاعات اساسی نیستند.
۶. بی اثر کننده نوآوری: باشناسایی و تدوین نتایج قابل قبول اجتماعی ویا بهترین فرآیند ویا شیوه های عمل، استانداردهای CSR این پتانسیل را دارند تا نوآوری و خلاقیت در برخورد با مسائل جدید را خنثی کنند.
۷. شکست در تغییرات سیستماتیک انعطاف پذیر: در حالیکه استانداردهای CSR ممکن است در کمک به یک سازمان خاص در بهبود عملکرد زیست محیطی، اخلاقی و اجتماعی موثر باشند، نیاز به افزایش تاثیرات آنها از سطح شرکت به سطح سیاست عمومی به منظور مواجهه با مسائلی که بر اجتماع ما تاثیر دارند، می باشد [۶].

چالش های ایجاد یک استاندارد واحد

در حال حاضر یک استاندارد پذیرفته شده مورد توافق همه در زمینه گزارشگری CSR وجود ندارد. مسیر برای هماهنگی در مورد استانداردهای گزارشگری CSR به علت وجود ذینفعان متنوع بسیار مشکل خواهد بود. علاوه بر سرمایه گذاران و اعتباردهندگان، سایر ذینفعان کلیدی شامل شرکت های چند ملیتی (MNCs)، دولت ها، اتحادیه های کارگری، سازمان های غیر دولتی (NGOs) دارای منافع اجتماعی و زیست محیطی متنوعی هستند. در کنار موارد ذکر شده تعداد کشورهای درگیر برای هماهنگی جهانی و فراوانی روش های گزارشگری که بسیاری از آنها معیارهای مختلفی را گزارش می کنند، انتخاب یک روش توافق شده را به یک فرآیند دشوار تبدیل می کند. به نظر می رسد از میان استانداردهای ذکر شده استانداردهای GRI G3 با احتمال بیشتری می تواند به عنوان کاندید برای تبدیل شدن به استاندارد موارد توافق مطرح شود. ولذا به دین منظور در این بخش توضیحات بیشتری در ارتباط با این استاندارد ارائه می شود:

طرح گزارشگری جهانی (GRI) یک سازمان استاندارد مستقل بین المللی است که چارچوبی را فراهم می کند که شرکت ها می توانند فعالیت های CSR خود را بر آن اساس درک کنند و درباره ی آن گفتگو کنند. در سال ۲۰۰۶، GRI دستورالعمل G3 خود را که شامل ۱۰ اصل گزارشگری و ۷۹ شاخص بود، منتشر کرد. موضوعات شامل اقتصاد، محیط زیست، شیوه های انجام کار، حقوق بشر، جامعه و مسئولیت تولید به ترتیب با ۱۴، ۳۰، ۹، ۸ و ۹ شاخص، که این شاخص ها اصلی و جامع هستند. راهنمای دستورالعمل G4، GRI در سال ۲۰۱۳ منتشر شد. شرکت ها باید خود را بعد از سال ۲۰۱۵ برای همه گزارش های CSR با آن تطبیق دهند. G4 مستلزم افشاء رویکردهای مدیریت^۴ که مرتبط به بحث مدیریت در مورد چگونگی اهمیت ابعاد CSR مورد خطاب قرار گرفته توسط شرکت است، می باشد. چارچوب GRI با توجه به مباحث مدیریتی و گزارشگری احتمالی اثرات جانبی، حوزه گسترده ای دارد.

⁴ disclosure of the management approach(DMA)

اگرچه GRI یک چارچوب را فراهم نموده است. شرکت ها هنوز در تصمیم گیری برای آنچه باید گزارش کنند اختیار زیادی دارند. به همین ترتیب داده های GRI را می توان برای بررسی سوالات جالب مربوط به CSR به طور کلی و اطلاعات افشاء شده در موارد خاص استفاده نمود [۱۰].

البته باید عنوان نمود که این استانداردهای مبتنی بر قانون، توسط برخی شرکت ها که روش های انعطاف پذیر را ترجیح می دهند، بیش از حد سخت گیرانه است. ضمن اینکه روش های گزارشگری متعدد و با محتویات متنوعی وجود دارد که باعث می شود عملا اجماع بر روی یک استاندارد دشوار شود. هرچند تحقیقات پیشین (چپ، ۲۰۰۹؛ کولک، ۲۰۱۰؛ فورتاینر و همکاران، ۲۰۱۱) نشان داد که شرکت هایی که گزارش های CSR را منتشر کرده اند، ترجیح می دهند که در صورت امکان بر روی یک استاندارد توافق کنند. با این حال باید اذعان نمود ذینفعان مختلف ممکن است با توجه به دلایل مختلفی درخواست اطلاعات متفاوتی را داشته باشند. به عنوان نمونه یک مشتری ممکن است نیاز به این داشته باشد که شرکت گوهینامه ISO داشته باشد، در حالیکه شرکت ممکن است گزارش خود را بر اساس G3 تهیه نماید و یک سازمان غیر دولتی با توجه به فشارهای وارده از معاهده جهانی سازمان ملل (COP) استفاده کند. ولذا احتمالا متقاعد ساختن سازمان ها و شرکت های گزارش دهنده برای رهایی از استقلال و یاحتی احتمالا پذیرش یک استاندارد مورد توافق مشکل خواهد بود [۵]. به طور خلاصه موانع اجرایی در زمینه استانداردگذاری، پذیرش و استفاده از CSR در شکل شماره (۱) نشان داده شده است.



شکل شماره (۱) موانع اجرایی CSR: استانداردگذاری، پذیرش و استفاده [۵]

پیشنهادهای برای استانداردگذاران و کاربران

اولین نکته ای که باید مدنظر داشت این است که تدوین کنندگان استانداردها باید از نتایج مثبت و منفی که استانداردهای CSR می توانند ایجاد کنند، آگاهی داشته باشند. تجزیه و تحلیل انتقادی ما نشان می دهد که استفاده کنندگان از استانداردها باید یک رویکرد بازتابنده و مبتنی بر یادگیری را اتخاذ کنند. دیدگاه پراگماتیستی^۱ باتاکید بر روش تجربی در این زمینه بسیار مناسب است. برای مثال جالب است که برای توسعه استانداردهای CSR از مدل دو مرحله ای (بازگشتی) که دو جنبه متفاوت استانداردهای CSR می توانند به طور جداگانه درگیر شوند، استفاده شود:

مرحله اول: تمرکز بر تعریف دامنه دلخواه استاندارد CSR، با شناسایی مجموعه ای از اصول اساسی که سعی در شناسایی عملکرد آن نیست.

^۱ مکتبی فلسفی که ارزش افکار و اعمال را از روی فواید و نتایج عملی آنها می داند.

مرحله دوم: تمرکز بر تعریف محتوای اساسی یک استاندارد، باتوجه به مسئله اندازه گیری فریبنده^۱ به عنوان یک نتیجه از فرآیند تعامل، با مشارکت ذینفعان و فرآیند آزمایش. در توضیح مرحله اول باید عنوان نمود که ماهیت متناقض استانداردهای CSR نشان می دهد که در توسعه استانداردها باید علاوه بر اصول کلی، جنبه های خاص عملکرد را، در صورتی که فرآیند توسعه اثربخش مدنظر باشد، نیز مدنظر قرارداد و مشارکت ذینفعان باید بخشی از این روند باشد. در حرکت به جلو و عقب بین سطوح (مبهم) انتزاعی اصول CSR به طور خاص استفاده کنندگان از استانداردها ممکن است از بعضی از مشکلات منجر به تناقض ها به ویژه گرایش به ذهنیت شبه خودکار آجلوگیری کنند. همچنین مهم است که استانداردهای CSR راهنمایی هایی در هر دو جنبه اساسی و فرآیندی، اگر اجرای آنها موثر باشد، فراهم کند.

در ارتباط با مرحله دوم باید عنوان نمود که آگاهی استانداردگذاران از واقعیت مشکلات اندازه گیری در بسیاری از متغیرهای خروجی CSR مفید خواهد بود. بنابراین کسانی که کار اندازه گیری را انجام می دهند، نه تنها باید ذهنیت پرسش گری داشته باشند بلکه باید روش های اندازه گیری خود را در یک فرآیند تجربی پراگماتیستی و به طور مداوم مورد تجدید نظر قرار دهند. برای مثال، استفاده کنندگان باید از بعضی خطاهای اندازه گیری معمولی که استفاده کنندگان از این استانداردها در مورد آنها نگران هستند، آگاه باشند [۶].

CSR و خدمات اطمینان بخش

امروزه در سطح بین المللی و به طور فزاینده ای در آمریکا، شرکت ها گزارش های CSR را تهیه می کنند که اطلاعاتی برای ارزیابی عملکرد زیست محیطی، اجتماعی و دولتی یک شرکت ارائه می کند. هم چنان که KPMG اعلام کرده است نسبت شرکت های پیشرو در زمینه گزارشگری CSR هم چنان در حال رشد است. که این رقم در سال ۲۰۱۱ ۶۴ درصد از صد شرکت برتر بوده است و تقریباً سه چهارم (۷۱ درصد) صد شرکت برتر از ۴۱ کشور در سال ۲۰۱۳ چنین گزارش هایی را تهیه کرده اند. به منظور مربوط بودن و قابل اتکاء بودن اطلاعات اطلاعات CSR، اهمیت اطمینان بخش به این گزارش ها در این زمینه افزایش یافته است [۹]. با این حال تا به امروز پژوهش های اندکی در مورد اطمینان بخشی در ارتباط با گزارشگری CSR وجود داشته است. در مقایسه با حسابرسی صورت های مالی، تضمین اطلاعات CSR دارای ویژگی های خاص و منحصر بفردی است که به اهمیت بالقوه و غنای این موضوع به عنوان یک حوزه ی پژوهشی می افزاید.

^۱ به عنوان مثال، اگر ما "سرمایه انسانی" را با شمارش ساعت آموزش هر کارمند، ارائه شده توسط یک سازمان اندازه گیری کنیم، تا چه میزان کیفیت آموزش را می توانیم بدست آوریم؟ یا مثلاً تکمیل چک لیست های ارائه شده به منظور افزایش عملکرد CSR توسط اعضای یک سازمان، به جای تمرکز بر معنی دار بودن معیارهای استاندارد شده را می توان اشاره نمود. و موارد متعدد دیگری که می تواند باعث نگرانی در زمینه اجرای استانداردهای CSR توسط سازمانها شود.

^۲ quasi-automatic mindset

برخلاف حسابرسی صورت های مالی، حرفه حسابداری انحصاری در زمینه خدمات اطمینان بخش مرتبط با CSR ندارد، بنابراین باید با سایر انواع ارائه دهندگان خدمات رقابت کند. هم چنانکه KPMG اعلام می کند: از ۲۵۰ شرکت بزرگ جهان (G20) که گزارشگری CSR را انجام می دهند، ۵۹ درصد این شرکت ها توسط موسسات خارج از شرکت تضمین می شوند که دو سوم این شرکت ها یک شرکت بزرگ حسابداری را برای این خدمات اطمینان بخش، به کارگیری می کنند [۹].

اختلافات در ماهیت تضمین CSR در مقایسه با حسابرسی صورت های مالی

بیشتر انواع پژوهش در مورد حسابرسی صورت های مالی می تواند در رابطه با اعتباردهی در مورد گزارش های CSR انجام شوند. با این حال برخی از ویژگی هایی CSR منحصر به فرد هستند و بنابراین بررسی این موارد در این محیط گزارشگری با ارزش است. این ویژگی ها عبارت اند از:

وسعت یک بازار رقابتی: چنین بازار رقابتی که حرفه ی حسابداری در آن انحصاری ندارد فرصت های پژوهشی را برای درک خدمات اطمینان بخش ارائه شده توسط ارائه دهندگان مختلف به وجود می آورد. همچنین فشارهای بازار را برای توسعه و رشد خدمات اعتباردهی در یک روند مقرون به صرفه و موثر افزایش می دهد. دوسوال پژوهشی که در این حوزه به وجود می آیند عبارتند از: چگونه شناسایی حق الزحمه ها و ریسک و تکنیک های جمع آوری شواهد ومدارک مرتبط با اطمینان بخشی گزارش های CSR، که بین انواع مختلف ارائه دهندگان خدمات در این زمینه متفاوت است و اینکه آیا این موارد با تفاوت در کیفیت اعتباردهی همراه هستند؟

گوناگونی موضوعات بررسی شده: اعتباردهی گزارش های کلی CSR شامل بررسی موضوعات بسیار متنوعی است. که در این زمینه می توانیم طیف وسیعی از گزارش های صورت گرفته بر اساس GRI G4 را مشاهده کنیم، که این موارد الزاما با واحد پولی رایج اندازه گیری نمی شوند. هدف گزارش های CSR تبدیل همه منابع و ارتباط بین آنها به صورت واحد پولی نیست. بلکه گزارش آنهاست، به نحوی که استفاده کننده اطلاعات بتواند بر اساس آن تصمیم گیری کند. بنابراین این هدف ممکن است دلیلی باشد که برخی نواحی گزارش دهی قادر به ارائه به صورت واحد پولی باشند، بعضی از موارد به صورت کمی و نهایی سایر موارد نیز تنها توصیف شوند.

فقدان تحلیل دقیقی که در سیستم های دو طرفه به وجود می آید: چارچوب گزارشگری مالی مزایایی در رابطه با حسابداری دو طرفه و ریاضیات و سیستم های دقیقی که با این مورد مرتبط هستند، را دارا می باشد. بیشتر مسائل درگیر در گزارش دهی CSR این دقت را ندارند. این مورد می تواند منجر به انواع مختلف خطر تحریف های با اهمیت شود. و اطلاعات اندکی درباره ی چگونگی پاسخ ارائه دهنده خدمات اطمینان بخش به این اطلاعات کمی وجود دارد. این حوزه ای است که پژوهش های کیفی می تواند در اجرای مصاحبه ها و مطالعات موردی مفید باشد، درباره اینکه چگونه ارائه دهندگان تضمین با این فقدان تحلیل موضوعی مواجه می شوند.

کمبود نسبی معیارهای بخوبی توسعه یافته: در مقایسه با معیارهای گزارشگری مالی، معیارهای گزارشگری CSR کمتر توسعه یافته اند. در حال حاضر نمی توان همه ی جنبه های CSR را اندازه گیری و به صورت

واحد پولی در آورد. بنابراین اعتباردهندگان باید تکنیک‌های تضمینی مناسبی نه تنها برای اطلاعات پولی بلکه برای اطلاعات کمی و کیفی داشته باشد [۸].

مرور مطالعات در زمینه اطمینان بخشی گزارشات CSR

تروتمان و تروتمان (۲۰۱۵) به بررسی چگونه نقش حسابرسان داخلی^۸ (IA) در ارائه اطمینان بخشی داخلی در زمینه انتشار گازهای گلخانه‌ای و استفاده از مصارف انرژی پرداختند. نتایج حاکی از آن بود که نقش حسابرسی داخلی در سال‌های آینده افزایش خواهد یافت. ضمن اینکه که پژوهش‌های آتی در مورد چگونگی تغییر به رویکرد مدیریت ریسک سازمانی^۹ (ERM) جامع، می‌تواند در درگیر شدن حسابرسان داخلی در ارائه اطمینان بخشی در این حوزه تاثیر داشته باشد. همچنین استفاده از نظریه پاسخگویی برای ارزیابی اینکه آیا IAها این وظیفه را بطور متفاوت انجام می‌دهند یا خیر، بسته به اینکه به چه کسانی پاسخگو هستند، اهمیت دارد. بنابراین اگر IAها ملاحظه کنند که به کمیته حسابرسی پاسخگو هستند ممکن است وظیفه را در سطح متفاوتی انجام دهند تا اینکه به مدیریت پاسخگو باشد.

چنگ، گرین و کو (۲۰۱۵) به بررسی این موضوع پرداختند که چگونه ادغام استراتژی‌های مرتبط با CSR و ادبیات خدمات اطمینان بخش بر تصمیم سازی‌های سرمایه‌گذاران تاثیر دارند. نتایج نشان داد که سودآوری اطلاعات افشاء شده توسط CSR بستگی به هماهنگی این افشاء ها با استراتژی شرکت دارد. به عبارت دیگر تضمین گزارش‌های CSR باعث تفاوت برای سرمایه‌گذاران می‌شود، مشروط بر اینکه در راستای فعالیت‌های استراتژیک شرکت باشد.

برون -لیبورد و زامورا (۲۰۱۵) با استفاده از چارچوب افشای داوطلبانه ی مرسر (۲۰۰۴) شرایطی را که سرمایه‌گذاران به اطمینان بخشی اطلاعات CSR اهمیت می‌دهند زمانی که مدیریت برای عملکرد CSR پاداش می‌گیرد، را مورد بررسی قرار دادند. بدین منظور آنها با استفاده از شرکت کنندگانی که تجربه در سرمایه‌گذاری داشتند، دریافتند که وقتی شرکت‌ها سرمایه‌گذاری بیشتری نسبت به متوسط صنعت در CSR داشته باشند و اگر مدیران برای عملکرد CSR شان تشویق شوند، سرمایه‌گذاران یک مزیت برای شرکت در نظر خواهند گرفت و این شرکت‌ها را به صورت مثبت تری ارزیابی خواهند کرد. این مورد پتانسیل برای رسیدن به یک نقطه ی اوج را نشان می‌دهد؛ زیرا شرکت‌های بیشتری گزارش‌های CSR با اطمینان بخشی ارائه می‌کنند که منجر به یک گروه اصلی از سرمایه‌گذاران می‌شود که خواستار این مورد از همه ی شرکت‌ها هستند. پژوهش‌های آینده می‌تواند بررسی کند چگونه کمیته‌های تعیین پاداش وزن اطلاعات CSR را در تعیین پاداش ارزیابی می‌کنند. و اگر این کمیته‌ها وزن قابل توجهی در عملکرد CSR داشته باشند، به عنوان یکی دیگر از نیروهایی که میزان بروز تضمین گزارش CSR را افزایش می‌دهد، مطرح خواهند بود.

^۸ internal auditors

^۹ Enterprise Risk Management

کاسی و گرینر (۲۰۱۵) به بررسی اطمینان بخشی گزارش های CSR در بازار آمریکا پرداختند که در زمینه ارائه این اطمینان بخشی هنوز عقب تر از کشورهای دیگر است. نتایج نشان داد که دریافت تضمین توسط شرکت ها حتی در ایالات متحده نیز سودمند است. زیرا این شرکت ها با هزینه های پایین سرمایه گذاری همراه با خطاهای کمتر پیش بینی تحلیل گران همراه هستند. نکته قابل توجه در پژوهش آنها این بود که آن دسته از شرکت هایی که دارای بیشترین نگرانی درباره CSR هستند، اطمینان بخشی را از جانب شرکت های ارائه دهنده با کیفیت پایین دریافت می کنند. این یافته راه را برای پژوهش های آینده برای کشف جعبه سیاه چرائی این انتخاب در مقایسه با انتخاب ارائه دهندگان با کیفیت بالاتر، که ممکن است نشانه هایی را به مردم در مورد جدیت شرکت در بهبود بخشیدن عملکرد CSR خود در آینده ارائه دهند، باز خواهد نمود.

سرانجام مقاله ی پیترو و رومی (۲۰۱۵) به بررسی ارتباط مکانیسم های حاکمیت شرکتی و تصمیم گیری به تضمین اطلاعات CSR در شرکت های آمریکایی پرداختند... اختصاصاً آنها بررسی کردند که آیا وجود ویژگی های کمیته های زیست محیطی در هیئت مدیره و یک افسر ارشد پایداری^{۱۰} (CSO) بعنوان عضو تیم مدیریت بر تضمین گزارش CSR اثر می گذارد؟ آنها این دیدگاه را توسعه دادند که این تضمین می تواند بعنوان بخشی از الگوی وسیع تر حاکمیت شرکتی (کوهن و دیگران ۲۰۰۴) در نظر گرفته شود. براساس نتایج حاصله وجود یک CSO به طور مثبتی با تضمین گزارش CSR همراه است و این همراهی زمانی افزایش می یابد که CSO تخصص قبلی در زمینه CSR را داشته باشد. آنها همچنین در بررسی انواع مختلفی از مکانیسم های اطمینان بخشی مانند شرکت های حسابداری حرفه ای، مشاوران و حسابرسان داخلی دریافتند که تنها کمیته های زیست محیطی شامل مدیرانی با تخصص مرتبط می توانند در بکارگیری اطمینان بخشی گزارش CSR اثر می گذارد، و باعث ترجیح شرکت ها به استفاده از خدمات اطمینان بخشی از جانب شرکت های حرفه ای حسابداری و مشاوران شود. پژوهش همچنین این سوال را باعث می شود که کدام یک از سازوکارهای حاکمیت شرکتی در مکانیسم حاکمیت شرکتی ممکن است برای بررسی تاثیرشان بر تضمین CSR می تواند مفید باشد [۸].

روند تحقیقات آتی

ماهیت کیفی و غیر مالی عملکرد CSR باعث شده است که ارزیابی اعتبار افشاءهای CSR در مقایسه با اعتبار افشاءهای صورت های مالی مشکل تر شود. که باعث ایجاد فرصت ها و نیاز به تحقیقات در تضمین گزارش CSR شده است. تضمین مهم است زیرا اطلاعات استفاده شده در اندازه گیری عملکرد CSR باید با کیفیت بالا باشد تا قابل اطمینان و مناسب برای تصمیم گیری باشد [۷]. که یک فرصت عالی برای متخصصان حرفه ای حسابداری دارای مهارت های اطمینان دهی به حساب می آید. که قابل انتقال به گزارش های CSR می باشد. برای محققان حسابداری بسیاری از سوالات طبیعی دنبال می شوند. چگونگی

¹⁰ Chief Sustainability Officer

گزارش‌های تضمین نشده در مقابل گزارش‌ها تضمین شده؟ مزایای خاص تضمین برای استفاده کنندگان از این گزارشات چیست؟

علاوه بر این براساس بررسی‌های تروتمان و تروتمان (۲۰۱۵) شواهد کمی از تلاش‌های داخلی شرکت‌ها برای طبقه بندی افشا‌های CSR با کیفیت بالا وجود دارد. فرصت‌های بیشتر تحقیق در زمینه‌هایی است که حسابداران در آن شناخت دارند. به عنوان نمونه هزینه‌های افشاء CSR و اطمینان بخشی آنها چقدر است؟ به نظر می‌رسد ادبیاتی فعلی بر مزایای آن تمرکز دارد. با این وجود، اگر شرکت‌ها از افشاهای CSR برای ارتقاء یک تصویر اجتماعی مسئولانه بدون تعهد به انجام فعالیت‌های واقعی استفاده کنند، چه کسی هزینه‌های سبزشویی^۱ شرکت را بر عهده دارد؟ همانطور که موسر و مارتین (۲۰۱۲) عنوان می‌کنند برخی از فعالیت‌های CSR حداقل در کوتاه مدت برای سهامداران هزینه دارد. در کنار این موارد به عقیده پیترز و رومی (۲۰۱۳) شواهد موجود نشان می‌دهد که انطباق با قوانین و اطلاعات زیست محیطی بستگی به انگیزه شرکت‌ها دارد. اگر شرکت‌ها در زمینه تضمین گزارش‌های مسائل CSR ردشوند، چه کسانی مزایا دارند و چه کسانی متحمل هزینه می‌شوند؟ چگونه وظیفه وفاداری به سهامداران با افشا فعالیت‌هایی که ممکن است به سهامداران سود نرسانند، ارتباط برقرار می‌کند؟ [۱۲].

نتیجه گیری

در طول دو دهه گذشته شاهد علاقمندی به مسئولیت اجتماعی شرکت در میان متخصصین حوزه حسابداری بوده ایم. بخش اعظم مسائل پیرامون مفهوم مسئولیت اجتماعی شرکت با توجه به چندبعدی بودن ماهیت آن (ذینفعان، اجتماعی، زیست محیطی، اقتصادی و داوطلبانه بودن)، مسائل مرتبط با افشاء و کیفیت و اعتبار گزارش‌ها، تنوع استانداردها، قابلیت اطمینان در مورد مسائل کمی و کیفی، فقدان نیازها و مسائل مشترک شرکت‌ها می‌باشد. در این میان استانداردهای تدوین شده در این زمینه و خدمات اطمینان بخش به عنوان یک موضوع نوین در ارتباط با گزارش‌های CSR، به عنوان موضوعات چالش برانگیز برای متخصصان و پژوهشگران این حوزه دارای اهمیت بسیار می‌باشد. که در پژوهش حاضر به این موارد پرداخته شد.

در بخش اول مقاله ضمن معرفی معیارهای طبقه بندی استانداردهای CSR معایب و مزایای آن تشریح شده است. به نظر می‌رسد استانداردهای CSR به تنهایی قادر به هدایت تغییرات سیستماتیک (وبعضاً ناسازگار) که برای برخورد با مسائل در سطح ملی وجهانی نیاز است، نخواهند بود. در حال حاضر یک استاندارد پذیرفته شده مورد توافق همه در زمینه گزارشگری CSR وجود ندارد. مسیر برای هماهنگی در مورد استانداردهای گزارشگری CSR به علت وجود ذینفعان متنوع بسیار مشکل خواهد بود. علاوه بر سرمایه گذاران و اعتباردهندگان، سایر ذینفعان کلیدی شامل علاقمندان به فعالیت‌های CSR، شرکت‌های چند ملیتی، دولت‌ها، اتحادیه‌های کارگری، سازمان‌های غیر دولتی بامناف اجتماعی و زیست محیطی متنوع

¹¹ green washing

هستند. در کنار موارد ذکر شده تعداد کشورهای درگیر برای هماهنگی جهانی و فراوانی روش های گزارش دهی که بسیاری از آنها معیارهای مختلفی را گزارشگری می کنند، انتخاب یک روش توافق شده را به یک فرآیند دشوار تبدیل می کند. در پایان بخش اول نیز پیشنهاداتی برای کاربران و استاندارد گذاران در این زمینه ارائه شده است.

در بخش دوم مقاله موضوع جدید اطمینان بخشی به گزارش های CSR مورد بحث قرار گرفته است. به منظور مربوط بودن و قابل اتکاء بودن اطلاعات CSR، اهمیت اطمینان بخشی به این گزارش ها در این زمینه افزایش یافته است... هم چنانکه KPMG اعلام می کند: از ۲۵۰ شرکت بزرگ جهان (G20) که گزارشگری CSR را انجام می دهند، ۵۹ درصد این شرکت ها توسط موسسات خارج از شرکت تضمین می شوند که دو سوم این شرکت ها یک شرکت بزرگ حسابداری را برای این خدمات اطمینان بخش، به کارگیری می کنند. لذا برخلاف حسابرسی صورت های مالی، حرفه حسابداری انحصاری در زمینه خدمات اطمینان بخش مرتبط با CSR ندارد، بنابراین باید با سایر انواع ارائه دهندگان خدمات رقابت کند. این بازار رقابتی فرصت های پژوهشی و محیط مناسبی را برای درک بهتر بازار خدمات اطمینان بخش فراهم می کند. تحقیق در این حوزه می تواند به طور قابل توجهی به شیوه ها و فرایندها استانداردگذاری خدمات اطمینان بخش کمک کند. ضمن اینکه با توجه به ماهیت رقابتی بازار در این زمینه انتظار می رود انگیزه های رقابتی را برای توسعه ارائه خدمات اطمینان بخش در یک مسیر مقرون به صرفه و موثر را فراهم کند.

فهرست منابع

۱. احمدپور، احمد و فرمانبردار، مریم (۱۳۹۶). "بررسی رابطه ی بین مسئولیت اجتماعی شرکت ها، بی طرفانه بودن پیش بینی سود هر سهم و کارایی بازارسهم". **فصلنامه مطالعات حسابداری و حسابرسی**. انجمن حسابداری ایران، سال ششم، شماره ۲۴، صص ۳۸-۲۳.
۲. خواجوی، شکراله و اعتمادی جوریایی، مصطفی (۱۳۹۴). "مسئولیت اجتماعی شرکت ها و گزارشگری آن". **حسابداری سلامت**. دوره ۴، شماره ۲، صص ۱۲۳-۱۰۴.
3. Commission of the European Communities.(2003). "What is Corporate Social Responsibility(CSR)?" http://europa.eu.int/comm/employment_social/socdial/csr/csr_whatiscsr.htm[23May 2003].
4. Dahlsrud A.(2008). "How corporate social responsibility is defined: an analysis of 37 definitions". *Corp Soc Responsib Environ Manag*, Vol. 15(1)Pp1-13.
5. Daniel Tschopp, Michael Nastanski(2014). "The Harmonization and Convergence of Corporate Social Responsibility Reporting Standards", **Journal of Business Ethics**, 2014, Volume 125, Number 1, Page 147.
6. De Colle, S., Henriques, A. & Sarasvathy, S.(2014). "The Paradox of Corporate Social Responsibility Standards" **JBus Ethics** Volume 125, Issue 2, pp177-191.
7. Global Reporting Initiative (GRI). (2013). The external assurance of sustainability reporting. Research & Development Series. Stichting Global Reporting Initiative.
8. Jeffrey R. Cohen and Roger Simnett (2015) "CSR and Assurance Services: A Research Agenda". **AUDITING: A Journal of Practice & Theory**: February 2015, Vol. 34, No. 1, pp. 59-74.

9. KPMG(2013)."CorporateResponsibilityReportingSurvey".Available at:
<http://kpmg.com/au/en/issuesandinsights/articlespublications/pages/corporatereponsibilityreporting-survey-2013.aspx>.
10. Liu,Rubing and Radhakrishnan,Suresh and Tsang, Albert.(2018)."Corporate Social Responsibility Research in Accounting:AFramework and Review" Availableat
SSRN:<https://ssrn.com/abstract=3134872orhttp://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3134872>.
11. Sheehy, B.(2015). "Defining CSR: Problems and Solutions" **J Bus Ethics** (2015) pp 625–648.
12. Xiaobei “Beryl” Huang,Luke Watson.(2015). "Corporate social responsibility research in accounting", **Journal of Accounting Literature**, Vol. 34, Pp 1-16.



Corporate Social Responsibility Reporting: Standardization Challenges and Assurance Services

Babak Jamshidi Navid(PhD)¹

Department of Accounting, Kermanshah Branch, Islamic Azad University,
Kermanshah, Iran

Ghodratollah Haidari Nezhad²©

Msc, Department Of Accounting, Payame Noor University

(Received: 20 October 2018; Accepted: 10 February 2019)

During the past two decades, Corporate social responsibility reporting has devoted a significant part of accounting research. The Corporate social responsibility reporting standards and providing assurance services as a new subject in relation to these reports are critical issues for specialists and researchers in this area. In this article, we have studied the mentioned subjects by using previous studies and library research method. The results show that with regards to the diverse stakeholders and the different reasons, which may request for different information, it would be difficult to persuade them to formulate and use a standard CSR standard. In association with assuring services by service providers, it should be noted that the competitive nature of the market is expected to provide incentives for the development and delivery of services in an economically viable way. Although this type of market is at the beginning of the way, it can be a rich area for future research.

Keywords: corporate social responsibility, reporting standards, assurance services.

¹ jamshidinavid@iauksh.ac.ir

² haidarinejad@gmail.com © (Corresponding Author)