

مجله حسابداری سلامت، سال دهم، شماره اول، پیاپی ۲۵، بهار و تابستان ۱۴۰۰، صص. ۹۰-۷۲.

گزارشگری پایداری و شناسایی معیارهای تأثیرگذار بر آن از دیدگاه خبرگان با رویکرد فازی

رمضان قنبری^۱، دکتر علی خوزین^۲، دکتر آرش نادریان^۳ و دکتر مریم بخارائیان^۴

تاریخ دریافت: ۱۳۹۸/۰۶/۰۸ تاریخ اصلاح نهایی: ۱۳۹۹/۰۲/۰۲ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۰۴/۰۹

چکیده

مقدمه: گزارشگری پایداری ابزاری است که شرکت‌ها می‌توانند علاوه بر افشای عملکرد مالی، ابعاد غیرمالی عملکرد شرکت در جامعه را منتشر کنند و به فعالیت‌های خود مشروعیت ببخشند. در این پژوهش، تأثیر معیارهای فشار ذی‌نفعان، ارتباطات سیاسی و سازوکارهای حاکمیت شرکتی بر گزارشگری پایداری بررسی می‌شود.

روش پژوهش: پژوهش حاضر از نظر هدف، کاربردی و از لحاظ فرایند اجرا، کیفی است. به منظور گردآوری اطلاعات در زمینه مبانی نظری و پیشینه موضوع از منابع کتابخانه‌ای، مقاله‌ها، پایگاه‌های اطلاعات علمی و برای گردآوری داده‌ها از پرسش‌نامه به روش دلفی فازی استفاده شد. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از نرم‌افزار اکسل نسخه ۲۰۱۳ استفاده شده است.

یافته‌ها: پس از تجزیه و تحلیل داده‌ها، صنایع حساس به محیط زیست، کارکنان، مصرف‌کنندگان و سهام‌شاور به عنوان معیارهای اثرگذار فشار ذی‌نفعان بر گزارشگری پایداری انتخاب شد. هم‌چنین، وابستگی هیئت‌مدیره به دولت، فروش خارجی، ارزش بازار سهام و موقعیت جغرافیایی از جمله معیارهای تأثیرگذار بر ارتباطات سیاسی بوده است. برای سازوکارهای حاکمیت شرکتی نیز اعضای غیرموظف هیئت‌مدیره، مالکیت نهادی، سهام‌مدیریتی و نوع حسابرس به عنوان معیارهای اثرگذار بر گزارشگری پایداری انتخاب شد.

نتیجه‌گیری: از دیدگاه خبرگان معیارهای منتخب برای فشار ذی‌نفعان، ارتباطات سیاسی و سازوکارهای حاکمیت شرکتی بر گزارشگری پایداری تأثیرگذارند.

واژه‌های کلیدی: ارتباطات سیاسی، سازوکارهای حاکمیت شرکتی، گزارشگری پایداری، فشار ذی‌نفعان.

۱. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد علی‌آباد کتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی‌آباد کتول، ایران (رایانامه: Ramezan.ghanbari.rg@gmail.com)

۲. استادیار، گروه حسابداری، واحد علی‌آباد کتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی‌آباد کتول، ایران (نویسنده مسئول؛ رایانامه: Khozein@aliabadiau.ac.ir)

دورنگار: ۳۲۲۴۸۱۵-۰۱۷

۳. استادیار، گروه حسابداری، واحد علی‌آباد کتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی‌آباد کتول، ایران (رایانامه: a_naderian@aliabadiau.ac.ir)

۴. استادیار، گروه حسابداری، واحد علی‌آباد کتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی‌آباد کتول، ایران (رایانامه: Bokharaeian@aliabadiau.ac.ir)

مقدمه

موجود در کشورهای در حال توسعه خواهان حضور در بازارهای جهانی‌اند. بنابراین، برای پذیرش در بازارهای جهانی، باید سابقه فعالیت زیست‌محیطی و اجتماعی خود را ارائه دهند. از طرف دیگر، شرکت‌ها باید بدانند که گروه‌های مختلف ذی‌نفع، متقاضی به‌دست آوردن اطلاعات در زمینه‌های پاسخ‌گویی، زیست‌محیطی و اجتماعی‌اند؛ زیرا این اطلاعات در تصمیم‌گیری‌های آن‌ها نقش مهمی دارد (۶). از این‌رو، قابلیت اطمینان، ابزاری برای بهبود شیوه‌های گزارش‌دهی و پاسخ‌گویی به ذی‌نفعان است (۷). نتایج پژوهش‌ها نشان می‌دهد که فشار ذی‌نفعان عامل اصلی در راهبردهای زیست‌محیطی شرکت‌هاست (۸). در گزارش‌گری نوین از شرکت‌ها به‌عنوان بزرگ‌ترین بنگاه‌های اقتصادی خواسته می‌شود که آثار مختلف فعالیت‌های خود را در مورد محیط زیست، رفاه اجتماعی و مسائل اقتصادی افشا کنند. افزایش مسئولیت بنگاه‌های اقتصادی باعث شده که به سوی انتشار گزارش‌های پایداری روی آورند. بنابراین، با توجه به اهمیت موضوع گزارش‌گری پایداری به‌منظور هماهنگی در سطح بین‌المللی، استانداردهای بین‌المللی گزارش‌گری تدوین و ارائه شده است (۹). در چنین شرایطی، شرکت‌ها نباید به‌گونه‌ای عمل کنند که نشان‌دهنده بی‌توجهی آن‌ها به مسائل زیست‌محیطی باشد؛ چراکه ایجاد این ذهنیت در جامعه می‌تواند به کاهش خرید محصولات شرکت منجر شود که حاصل آن تأثیر منفی بر سودآوری شرکت است (۱۰). نتایج پژوهش‌ها ثابت می‌کند که افشای اطلاعات مربوط به آثار زیست‌محیطی باعث ایجاد مزایای اقتصادی برای شرکت‌ها می‌شود (۱۱ و ۱۲).

امروزه شیوه‌نامه‌های گزارش‌گری جهانی به‌عنوان ابزاری مهم تدوین شده است و شرکت‌ها از آن برای ساختار محتوای گزارش‌گری پایداری استفاده می‌کنند. پیشرفت در چنین زمینه‌ای، این سؤال را مطرح می‌کند که آیا شیوه انجام گزارش‌گری پایداری بر اساس گزارش‌گری جهانی، برای عملکرد شرکت‌ها سودمند است یا خیر (۱)؟ گزارش پایداری بر راهبرد تجاری شرکت تمرکز دارد و برای شرکت‌هایی که فعالیت آن‌ها بر محیط و جامعه اثرگذار است، راهبردهایی را تعیین می‌کند (۲). در این نوع گزارش‌گری، سازمان در مورد محصول، منافع مصرف‌کننده و کارکنان، فعالیت‌های اجتماعی و آثار زیست‌محیطی به افشای اطلاعات می‌پردازد. گفتنی است افشای اطلاعات بخشی از مسئولیت سازمان در مقابل ذی‌نفعان و پاسخ به انتظارات آن‌هاست (۳). گزارش‌گری پایداری به‌معنای گزارش روش‌هایی است که شرکت‌ها برای کاهش تأثیر منفی عملیات خود بر مکان‌ها، حیوانات، انسان‌ها، اقیانوس‌ها، آبراه‌ها، زمین و محیط زیست به کار می‌گیرند (۴). گزارش‌گری پایداری همزمان با توسعه تجاری و صنعتی، فرصتی برای مشارکت بیشتر و بهتر در راستای پایداری فراهم می‌کند؛ از این‌رو، بسیاری معتقدند که گزارش‌گری پایداری امکان پاسخ‌گویی در ابعادی را فراهم می‌کند که همواره خواسته ذی‌نفعان (جامعه) است (۵). از طرفی، صنعتی شدن در جهان باعث ایجاد مسئولیت‌های زیست‌محیطی و اجتماعی مهمی شده است که آثار مالی و غیرمالی خاصی بر محیط و جامعه می‌گذارد. با توجه به پدیده جهانی شدن، شرکت‌های

بر خلاف اهمیت گزارشگری پایداری در عرصه جهانی و پژوهش‌های گسترده در سطح بین‌المللی، در ایران این نوع گزارشگری تاکنون به صورت اختیاری افشا شده است. به همین منظور، نیاز است که بحث گزارشگری پایداری و عوامل اثرگذار در بهبود کیفیت آن در کشور ایران بررسی شود. از موضوعات مناسب پژوهش در این زمینه، مطالعه فشار ذی‌نفعان، وجود ارتباطات سیاسی در شرکت‌ها و سازوکارهای حاکمیت شرکتی است. در واقع، پژوهش حاضر فشار ذی‌نفعان، ارتباطات سیاسی و سازوکارهای حاکمیت شرکتی را به عنوان محرک گزارشگری پایداری بررسی می‌کند. در ایران، شرکت‌ها از حوزه گزارشگری پایداری به دلیل نبودن الزامات قانونی و استانداردهای گزارشگری غیرمالی استقبال نکرده‌اند. می‌توان گفت شرکت‌ها فقط ابعاد مالی فعالیت‌های خود را برای سهام‌داران افشا می‌کنند و ابعاد غیرمالی فعالیت‌ها و سایر گروه‌های ذی‌نفع (محیط و جامعه)، کمتر بررسی شده است. بر این اساس، سؤال اصلی پژوهش این است: آیا معیارهای فشار ذی‌نفعان، ارتباطات سیاسی و سازوکارهای حاکمیت بر گزارشگری پایداری تأثیر گذار است؟

در ادامه به تشریح مبانی نظری، پیشینه پژوهش، سؤال‌های پژوهش و روش پژوهش پرداخته می‌شود. در نهایت، یافته‌ها و نتایج پژوهش بررسی خواهد شد.

مبانی نظری

گزارشگری پایداری

موضوع پایداری بحث برانگیز است و تاکنون تعریف‌های گوناگونی برای آن بیان شده است اما در

مجموع توسعه پایدار را می‌توان تلاش انسان برای ایجاد تعامل میان توسعه، حفاظت از محیط زیست و منابع موجود در جهان دانست (۱۳). به عبارت دیگر، توسعه پایدار، برآوردن نیازهای طبیعی نسل حاضر بدون لطمه زدن به منابع مورد استفاده نسل‌های آینده است (۱۴). گزارش پایداری شامل سه حوزه اقتصادی، اجتماعی و زیست‌محیطی است که در اندازه‌گیری، ارزیابی عملکرد، بررسی اهداف و توسعه پایدار نقش اساسی دارد. در محیطی که عناصر زیست‌محیطی، اجتماعی و مالی در تعامل با یکدیگر و شرکت قرار گرفته باشد، میزان موفقیت شرکت با گزارش پایداری اندازه‌گیری و بیان می‌شود (۱۵). در حوزه گزارشگری غیرمالی نظریه‌های مختلفی از قبیل نظریه سازمانی، نظریه مشروعیت و نظریه ذی‌نفعان مطرح شده است تا انگیزه شرکت را برای افشای اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی توضیح دهد. نظریه سازمانی بیان می‌دارد که عملیات شرکت‌ها از طریق مجموعه‌ای از هنجارها، اعتقادات یا باورها شکل می‌گیرد. به عبارت دیگر، چگونه عناصر رفتاری به وجود می‌آید و بر تصمیم‌های افراد تأثیر می‌گذارد یا گاهی کنار گذاشته می‌شود (۱۶). بر اساس نظریه مشروعیت، شرکت‌ها تا زمانی می‌توانند به فعالیت خود ادامه دهند که جامعه به آن‌ها مشروعیت ببخشد. مشروعیت زمانی حاصل می‌شود که جامعه باور داشته باشد، عملیات شرکت‌ها تأثیر سودمندی بر انسان‌ها و محیط زیست باقی می‌گذارد (۱۷). طبق نظریه ذی‌نفعان، انگیزه مدیران از افشای اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی آن است که به گروه‌های ذی‌نفع نشان دهند سازمان بر طبق انتظارات

آن‌ها عمل می‌کند (۶).

ارتباطات سیاسی و گزارشگری پایداری

منظور از ارتباطات سیاسی، روابط نزدیک دولت با واحدهای تجاری است (۲۶). حضور سیاستمداران در هیئت‌مدیره شرکت‌ها به‌عنوان نماینده دولت، به تضعیف حاکمیت شرکتی و کاهش کیفیت گزارشگری منجر می‌شود اما این عامل زمانی که مالکیت دولتی مطرح است، بهبود حاکمیت شرکتی و افزایش کیفیت گزارشگری را به دنبال دارد (۲۷). دولت اغلب از شرکت‌های بزرگ‌تر حمایت می‌کند. این شرکت‌ها فعالیت‌های بیشتری برعهده دارند و مسئولیت مربوط به پاسخ‌گویی آن‌ها بیشتر است (۲۶). از آنجا که این‌گونه شرکت‌ها تأثیر بیشتری بر جامعه می‌گذارند و در معرض موشکافی بیشتری قرار دارند، از سوی جامعه نیز زیر فشار بیشتری برای افشای اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی قرار می‌گیرند (۲۸). نظریه مشروعیت پیشنهاد می‌کند که واحدهای تجاری باید از طریق افزایش دامنه افشای اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی، در گزارش‌های سالانه خود پاسخ‌گو باشند. برخی از پژوهشگران پاسخ‌گویی مدیران را این‌گونه توضیح می‌دهند: مدیران شرکت‌های بزرگ‌تر، بیشتر احتمال می‌دهند که در نتیجه افشای بهتر اطلاعات، مزایایی برای شرکت ایجاد شود (۲۹).

حاکمیت شرکتی و گزارشگری پایداری

تعریف‌های گسترده‌تر از حاکمیت شرکتی نشان می‌دهد که شرکت‌ها در برابر جامعه، نسل‌های آینده و منابع طبیعی (محیط زیست) مسئولیت دارند. طبق این دیدگاه، نظام حاکمیت شرکتی موانع و اهرم‌های تعادل درون‌سازمانی و برون‌سازمانی برای شرکت‌هاست که

فشار ذی‌نفعان و گزارشگری پایداری

ذی‌نفعان گروه‌هایی هستند که بر فعالیت یا اهداف شرکت تأثیر داشته یا از آن تأثیر می‌پذیرند (۱۸ و ۱۹). در سطوح مختلف قدرت، مشروعیت سهام‌داران و درخواست‌های آن‌ها با توجه به مسائل و زمینه‌های خاص متفاوت است (۲۰ و ۲۱). ذی‌نفعان با استفاده از ابزارها و اختیارات قانونی خود، مدیران شرکت‌ها را به پذیرش خواسته‌های قانونی خود نیز وادار می‌کنند (۵). شرکت‌ها هم باید به درخواست‌های مشروع سهام‌داران پاسخ دهند و به آن‌ها رسیدگی کنند (۲۲). با توجه به نظریه ذی‌نفعان، حفاظت از محیط زیست نه تنها برای نسل‌های کنونی و آینده بااهمیت است بلکه به دلیل ارزش ذاتی آن، برای سازمان‌های مشابه نیز اهمیت دارد (۲۳). در شرکت‌های بزرگ مفاهیمی چون مسائل زیست‌محیطی، عملکرد اجتماعی و مسئولیت‌پذیری اجتماعی رمز بقای شرکت است و موجب پایداری آن می‌شود. مفاهیم نامبرده به مزیت رقابتی در این‌گونه شرکت‌ها تبدیل شده است (۲۴). بر مبنای نظریه مشروعیت، شرکت‌ها می‌خواهند کیفیت گزارش پایداری خود را برای مشروعیت بخشیدن به عملیات شرکت افزایش دهند. این به دلیل فشار گروه‌های اجتماعی و طرف‌داران محیط زیست است؛ چراکه آن‌ها از شرکت‌ها تقاضا دارند، برای بهبود محیط زیست آسیب‌دیده از فعالیت‌های عملیاتی آن‌ها اقدام کنند. شرکت‌ها برای پاسخ‌گویی به این خواسته‌ها، تلاش می‌کنند تا فعالیت‌های مربوط به مسئولیت اجتماعی خود را انجام دهند و به‌صورت شفاف گزارش کنند (۲۵).

می‌توانند راهبردهای زیست‌محیطی خود را تغییر دهند (۸). اورازالین و محمود در پژوهشی شاخص‌های عملکرد اقتصادی، اجتماعی و زیست‌محیطی گزارشگری پایداری در صنعت نفت و گاز کشور روسیه را بررسی کردند. یافته‌های پژوهش آنان نشان داد که شرکت‌های با سهم مالکیت خارجی نسبت به شرکت‌هایی که سرمایه‌گذاران آن‌ها داخلی است، اطلاعات پایداری شفاف‌تری را افشا می‌کنند. شرکت‌هایی که گزارش‌های پایداری آن‌ها به زبان روسی است، در مقایسه با شرکت‌هایی که این گزارش‌ها را به زبان‌های انگلیسی و روسی منتشر می‌کنند گزارش پایداری ارزشمندتری را منتشر می‌کنند (۳۳). کوزی و اوپار در پژوهشی به بررسی عوامل تعیین‌کننده گزارشگری پایداری و تأثیر آن بر ارزش شرکت در کشور ترکیه پرداختند. یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان داد که افزایش آگاهی در زمینه گزارشگری جهانی مبتنی بر گزارشگری پایداری باعث بهبود کیفیت گزارشگری پایداری می‌شود (۳۴). آلوارزا و اورتاس تأثیر فرهنگ بر گزارشگری مبتنی بر توسعه پایداری را بررسی کردند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که سطح توسعه‌یافتگی یک کشور و فرهنگ ارتقایافته، باعث افزایش فشار ذی‌نفعان به شرکت‌ها برای افشای اطلاعات و رعایت حقوق ذی‌نفعان می‌شود (۵). در پژوهشی یانگ و همکاران این موضوع را که آیا گزارشگری پایداری بر اساس گزارشگری جهانی رعایت می‌شود یا خیر را برای شرکت‌های بورسی کشور چین بررسی کردند. یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان داد که رعایت گزارشگری پایداری بر اساس گزارشگری جهانی به‌طور چشمگیری

تضمین می‌کند آن‌ها مسئولیت خود را در برابر ذی‌نفعان انجام دهند و در زمینه‌های فعالیت تجاری، به‌صورت مسئولانه عمل کنند (۳۰). طرح‌های پایداری بر حاکمیت شرکتی اثرگذار است. این طرح‌ها باعث می‌شود هدایت و کنترل شرکت‌ها به سمت عملکرد منصفانه سوق داده شود؛ عملکردی که همراه با مسئولیت‌پذیری و در نظر گرفتن ویژگی‌های اخلاق در قبال همه ذی‌نفعان است. توسعه سطح گزارشگری از طریق ارائه گزارش‌های پایداری نیز باعث ارتقای شفافیت گزارشگری، کاهش رسوایی‌های مالی و بازگرداندن اعتماد سرمایه‌گذاران به گزارش‌های مالی می‌شود (۳۱). بر این اساس، مدیران شرکت‌ها طبق نظریه نمایندگی به‌منظور کاهش هزینه‌های نمایندگی، جلب نظر ذی‌نفعان و مشروعیت بخشیدن به فعالیت‌های خود در جامعه به افشای اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی می‌پردازند (۳۲).

پیشینه پژوهش

وانگ و همکاران در مطالعه‌ای به بررسی فشار ذی‌نفعان و راهبردهای زیست‌محیطی شرکت‌های چینی پرداختند. آن‌ها در این پژوهش فشار ذی‌نفعان را به چهار گروه شامل فشارهای داخلی، اجباری، بازار و اجتماعی تقسیم کردند. نتایج پژوهش وانگ و همکاران نشان داد که فشارهای داخلی، عامل اصلی راهبردهای زیست‌محیطی شرکت‌هاست. فشار ذی‌نفعان در زمینه راهبردهای زیست‌محیطی شرکت‌ها در کشورهای توسعه‌یافته تأثیر بیشتری داشته است. همچنین، شرکت‌های غیرتولیدی راحت‌تر از سایر شرکت‌ها

شرکت و عوامل راهبری شرکتی تأثیر معنی‌داری بر سطح افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها دارد. همچنین، قادرزاده و همکاران دریافته‌اند که الگوی درخت تصمیم سی ۵ در مقایسه با سایر الگوها کارایی بیشتری دارد (۳۸). بشیری‌منش و رحمانی الگوی افشای اختیاری اطلاعات به عنوان ابزاری برای حسابداری مدیریت در شرکت‌های ایرانی را ارائه کردند. افشای اختیاری اطلاعات در این الگو شامل ابعاد اطلاعات عمومی (۲۳ مؤلفه)، چشم‌انداز آینده شرکت (۱۳ مؤلفه)، راهبری شرکتی (۱۸ مؤلفه)، تولید و فرایندهای داخلی (۳۰ مؤلفه)، رشد و نوآوری (۱۸ مؤلفه)، سرمایه مشتری (۲۱ مؤلفه)، سرمایه انسانی (۲۳ مؤلفه)، عملکرد اجتماعی (۱۳ مؤلفه)، عملکرد زیست‌محیطی (۱۷ مؤلفه) و اطلاعات مالی و عملکرد سهام (۵۷ مؤلفه) بود. یافته‌های پژوهش آن‌ها بیان‌کننده همبستگی بالای مؤلفه‌ها در هر یک از ابعاد با نمره کل آن بعد و هم‌چنین همبستگی بالای نمره هر یک از ابعاد با نمره کل در افشای اختیاری اطلاعات بود (۳۹).

سؤال‌های پژوهش

با توجه به مبانی نظری و پیشینه پژوهش، این پژوهش به دنبال پاسخ به سؤال‌های زیر است:

۱. کدام یک از معیارهای فشار ذی‌نفعان بر گزارشگری پایداری تأثیرگذار است؟
۲. کدام یک از معیارهای ارتباطات سیاسی بر گزارشگری پایداری تأثیرگذار است؟
۳. کدام یک از معیارهای سازوکارهای حاکمیت شرکتی بر گزارشگری پایداری تأثیرگذار است؟

سودآوری شرکت‌ها را افزایش می‌دهد (۱). رومرو و همکاران در مطالعه‌ای به بررسی و مقایسه گزارش‌های سالانه و گزارشگری پایداری شرکت‌های بورسی کشور اسپانیا پرداختند. یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان داد که گزارشگری پایداری به دلیل توصیفی بودن در مقایسه با گزارش سالانه که بعد مالی دارد، از کیفیت بالاتری برخوردار است. از طریق این گزارش، شرکت‌ها به فعالیت‌های خود در جامعه مشروعیت می‌بخشند و با ذی‌نفعان خود در تعامل‌اند (۳۵). پلاتونوا و همکاران تأثیر مسئولیت اجتماعی بر عملکرد مالی در بخش بانکداری اسلامی شورای همکاری خلیج فارس را بررسی کردند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که گزارشگری پایداری بر عملکرد مالی بانک‌های اسلامی تأثیر مثبت دارد. همچنین، فعالیت‌های انجام شده در راستای گزارشگری پایداری توسط بانک‌های اسلامی می‌تواند تأثیر درازمدت بر عملکرد مالی آن‌ها داشته باشد (۳۶). نتایج پژوهش احمدی و همکاران، با عنوان ارائه الگوی گزارشگری مالی و غیرمالی زیست‌محیطی با رویکرد فازی نشان داد در گزارشگری مالی زیست‌محیطی شاخص‌های قابل‌مقایسه بودن اطلاعات، چگونگی تولید و مربوط بودن محتوای اطلاعات، شدت اثر خالص و اهمیت بیشتری دارد. از بین شاخص‌های سه‌گانه گزارشگری غیرمالی زیست‌محیطی، شاخص مدیران شرکت‌ها شدت اثر خالص و اهمیت بیشتری داشت (۳۷). قادرزاده و همکاران در مطالعه‌ای عوامل اثرگذار بر سطح افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها با رویکرد داده‌کاوی را شناسایی و رتبه‌بندی کردند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد عوامل اقتصادی، ویژگی‌های

روش پژوهش

مقیاس ۱۰ درجه‌ای با راهنمایی خبرگان استفاده شد. برای تعیین روایی پرسش‌نامه، از روایی صوری و محتوایی استفاده شد. برای تعیین روایی صوری پرسش‌نامه، معیارها از طریق منابع کتابخانه‌ای، مقاله‌ها، کتاب‌ها و پایگاه‌های اطلاعات علمی استخراج شد و برای تعیین روایی محتوایی از نظرهای استاد راهنما و سایر استادان خبره در موضوع پژوهش (طرح رساله دکتری)، استفاده شد. آن‌ها معیارهای جدول شماره ۱ را به‌عنوان معیارهای اولیه تأیید کردند. سپس، برای تعیین پایایی هم از حد آستانه (اجماع خبرگان)، در روش فازی استفاده شد (۴۱). بعد از انجام محاسبات فازی و تعیین حد آستانه برای هر یک از متغیرهای پژوهش، چنانچه سطح معناداری معیارها برابر و یا بیشتر از حد آستانه متغیر مربوط باشد به‌عنوان معیارهای اثرگذار برگزارشگری پایداری انتخاب می‌شود. نتایج در جدول‌های شماره‌های ۳، ۴ و ۵ ارائه شده است.

یافته‌ها

در این پژوهش مطابق با مبانی نظری و پیشینه پژوهش، ۶ معیار مربوط به فشار ذی‌نفعان، ۱۰ معیار برای ارتباطات سیاسی و ۱۰ معیار برحسب سازوکارهای حاکمیت شرکتی شناسایی شد. این معیارها در جدول شماره ۱ ارائه شده است.

در گام اول، استادان دانشگاه به‌عنوان خبرگان (جدول شماره ۲) انتخاب شدند و مسئله پژوهش برای آن‌ها تشریح شد. سپس، پرسش‌نامه‌ای در قالب روش فازی تهیه شد و در اختیار ۲۰ نفر از خبرگان قرار

پژوهش حاضر از نظر هدف، کاربردی و از لحاظ فرایند اجرا از نوع پژوهش‌های کیفی است. این پژوهش به روش دلفی فازی است. یکی از مهم‌ترین مزیت‌های روش دلفی، غربالگری معیارهاست. با این روش می‌توان از یک مرحله برای غربال معیارها استفاده کرد (۴۰). از این‌رو، برای تجزیه و تحلیل داده‌ها و انتخاب معیارهای تأثیرگذار، از روش دلفی فازی استفاده شد. روش دلفی فازی شامل ۵ گام است که در بخش یافته‌های پژوهش مراحل آن تشریح شده است. در این پژوهش، از روش نمونه‌گیری هدفمند برای انتخاب نمونه استفاده شده است. نمونه پژوهش شامل ۲۰ نفر از استادان دانشگاه است که در موضوع پژوهش تجربه داشتند که به‌عنوان خبرگان انتخاب شدند. برای گردآوری اطلاعات در زمینه مبانی نظری و پیشینه پژوهش از منابع کتابخانه‌ای، مقاله‌ها، کتاب‌ها و پایگاه‌های اطلاعات علمی و برای گردآوری داده‌ها از پرسش‌نامه استفاده شد. ابتدا بر اساس مبانی نظری و پیشینه پژوهش، معیارهای اولیه (جدول شماره ۱) شناسایی شد. این معیارها در رابطه با فشار ذی‌نفعان، ارتباطات سیاسی و سازوکارهای حاکمیت شرکتی است که در پژوهش‌های خارجی و داخلی معتبر از آن‌ها استفاده شده بود. سپس، از پرسش‌نامه دلفی برای پاسخ به سؤال‌ها و جمع‌آوری داده‌های پژوهش و از نرم‌افزار اکسل نسخه ۲۰۱۳ به‌منظور تجزیه و تحلیل داده‌های پژوهش استفاده شد.

روایی و پایایی

در این پژوهش از پرسش‌نامه دلفی فازی برطبق

جدول ۱: شناسایی معیارهای اولیه

متغیر	معیار	پیشینه پژوهش
فشار ذی‌نفعان	صنایع حساس به محیط زیست	حسن (۱۴)، رودیانتو و سرگار (۴۲)
	مصرف کنندگان	رحمانی و بشیری‌منش (۴۳)، رودیانتو و سرگار (۴۲)
	کارکنان	رحمانی و بشیری‌منش (۴۳)، رودیانتو و سرگار (۴۲)
	سهام شناور	خوزین و همکاران (۴۴)
	صنایع سرمایه محور	رودیانتو و سرگار (۴۲)
ارتباطات سیاسی	رسانه	حسن (۱۴)، برانکو و رودریگس (۴۵)، ریورت (۴۶)
	وابستگی هیئت‌مدیره به دولت	لین و همکاران (۴۷)
	ارزش بازار سهام	رضایی و افروزی (۲۶)، رضایی و ویسی حصار (۴۸)
	فروش خارجی (صادرات)	رضایی و افروزی (۲۶)، رضایی و ویسی حصار (۴۸)
	موقعیت جغرافیایی	استرادلینگ و تار (۴۹)
	تغییر حسابرس	سریندهی و همکاران (۵۰)
	اندازه شرکت	حسن (۱۴)، حنیفا و کوک (۲۸)
	مالیات بر درآمد	رضایی و افروزی (۲۶)، رضایی و ویسی حصار (۴۸)
	سودآوری	حنیفا و کوک (۲۸)، قادرزاده و همکاران (۳۸)
	اهرم مالی	رضایی و افروزی (۲۶)، رضایی و ویسی حصار (۴۸)
سازوکارهایی حاکمیت شرکتی	بیمه پرداختی (کارفرما و بیکاری)	رضایی و افروزی (۲۶)، رضایی و ویسی حصار (۴۸)
	اعضای غیرموظف هیئت‌مدیره	حنیفا و کوک (۲۸)، رحمانی و بشیری‌منش (۴۳)
	مالکیت نهادی	قادرزاده و همکاران (۳۸)، یانگ و چانگ (۵۱)
	سهام مدیریتی	حسن (۱۴)، یانگ و چانگ (۵۱)
	نوع حسابرس	قادرزاده و همکاران (۳۸)، والاس و همکاران (۵۲)
	سطح تحصیلات هیئت‌مدیره	ملکیان و همکاران (۵۳)
	تمرکز مالکیت	رحمانی و بشیری‌منش (۴۳)، خوزین و همکاران (۴۴)
	سهام‌دار عمده	هتای و همکاران (۵۴)
	مالکیت خانوادگی	رودیانتو و سرگار (۴۲)
	وجود کمیته حسابرسی	رستم و همکاران (۵۵)
نوع اظهارنظر حسابرس	رحمانی و بشیری‌منش (۴۳)	

داده‌های به‌دست آمده از پرسش‌نامه‌های توزیع شده به‌صورت کدنویسی به نرم‌افزار اکسل ۲۰۱۳ منتقل شد (گام سوم). نتایج آماری تجزیه و تحلیل داده‌های پژوهش در جدول‌های شماره‌های ۳ الی ۵ ارائه شده است. در گام چهارم، معیارها با توجه به حد آستانه

گرفت. در گام دوم، با توجه به پرسش‌نامه از خبرگان خواسته شد تا طبق بدترین حالت و بهترین حالت، به هریک از معیارها از ۱ تا ۱۰ امتیاز دهند. برای تجزیه و تحلیل، طبقه‌بندی و انجام محاسبات فازی به‌منظور مشخص کردن اهمیت هریک از معیارها،

جدول ۲: ویژگی‌های خبرگان

متغیر	متغیر فرعی	تعداد	درصد
	مرد	۱۶	۸۰
جنسیت	زن	۴	۲۰
	کمتر از ۴۰ سال	۱۳	۶۵
سن	بین ۴۰ تا ۵۰ سال	۵	۲۵
	بیشتر از ۵۰ سال	۲	۱۰
	کارشناسی ارشد	۳	۱۵
تحصیلات	دانشجوی دکتری	۴	۲۰
	دکتری تخصصی	۱۳	۶۵
	کمتر از ۵ سال	۴	۲۰
تجربه کاری	بین ۵ تا ۱۰ سال	۱۰	۵۰
	بیشتر از ۱۰ سال	۶	۳۰

جدول ۳: معیارهای فشار ذی نفعان بر طبق روش دلفی فازی

معیار	مقدار بدترین حالت		مقدار بهترین حالت		میانگین هندسی		مقدار معنی داری
	بیشترین	کمترین	بیشترین	کمترین	U_m^i	I_m^i	
صنایع حساس به محیط زیست	۸	۱	۱۰	۸	۸/۹۷	۴/۸۲	۱۰/۸۸
مصرف کنندگان	۹	۳	۹	۷	۷/۹۶	۵/۵۱	۱۲/۳۸
کارکنان	۸	۳	۹	۷	۸/۰۱	۵/۷۲	۱۲/۲۶
سهام شناور	۸	۴	۱۰	۸	۹/۵۸	۵/۶۸	۹/۱۴
صنایع سرمایه محور	۶	۵	۸	۵	۶/۶۱	۵/۱۴	۳/۱۲
رسانه	۵	۲	۱۰	۴	۶/۴۲	۴/۰۴	۴/۴۶

*حد آستانه: ۸/۷۱

مربوط به هر جدول انتخاب یا حذف شد. UC_i نشان دهنده بیشترین امتیاز برای بدترین حالت

است که از رابطه ۲ در زیر حاصل می شود:

$$UC_i = \max(L_{ik})$$

رابطه ۲

MC_i میانگین هندسی امتیازات بدترین حالت برای

معیار i است که از رابطه ۳ در زیر به دست می آید:

$$MC_i = \left(L_{i1} \times L_{i2} \times \dots \times L_{ik} \right)^{\frac{1}{k}}$$

رابطه ۳

به همین ترتیب، کمینه (LO_i) ، بیشینه (UO_i) و

در این پژوهش، شاخص L_{ik} و U_{ik} ، به ترتیب،

به عنوان بدترین حالت و بهترین حالت برای معیار i

است که امتیازدهی به آنها را خبرگان انجام

می دهند. LC_i نشان دهنده کمترین امتیاز برای بدترین

حالت است که از رابطه ۱ در زیر به دست می آید:

$$LC_i = \min(L_{ik})$$

رابطه ۱

می‌شود (۴۱).

در جدول شماره ۳، با توجه به اینکه مقدار حد آستانه از میانگین ستون مقدار معنی‌داری (۸/۷۱) به‌دست آمده است، از میان ۶ معیار بالا، معیار رسانه و صنایع سرمایه محور در مقایسه با سایر معیارها، مقدار معنی‌داری آن‌ها کمتر از حد آستانه (۸/۷۱) است. از این‌رو، این دو معیار حذف شد. برطبق این جدول، معیارهای صنایع حساس به محیط زیست، مصرف‌کنندگان، کارکنان و سهام‌شمار که مقدار معنی‌داری آن‌ها بیشتر از حد آستانه (۸/۷۱) است، به‌عنوان معیارهای اثرگذار بر گزارشگری پایداری انتخاب شد.

در جدول شماره ۴، مقدار معنی‌داری معیارهای تغییر حسابرس، اندازه شرکت، مالیات بر درآمد، سودآوری، اهرم مالی و بیمه پرداختی در مقایسه با سایر معیارها کمتر از حد آستانه (۶/۶۲) است. از این‌رو، این ۶ معیار حذف شد. معیارهای وابستگی اعضای هیئت‌مدیره به دولت، فروش خارجی، موقعیت جغرافیایی و ارزش بازار سهام نیز با توجه به اینکه مقدار معنی‌داری آن‌ها بیشتر از حد آستانه (۶/۶۲) است، به‌عنوان معیارهای تأثیرگذار بر گزارشگری پایداری انتخاب شد.

در جدول شماره ۵، معیارهای سطح تحصیلات هیئت‌مدیره، تمرکز مالکیت، سهام‌دار عمده، مالکیت خانوادگی، وجود کمیته حسابرسی و نوع اظهارنظر حسابرس در مقایسه با سایر معیارها مقدار معنی‌داری آن‌ها کمتر از حد آستانه (۶/۰۱) است. بنابراین، این ۶ معیار حذف شد. معیارهای اعضای غیرموظف هیئت‌مدیره،

میانگین هندسی (MO_i) امتیازهای بهترین حالت برای معیار i است. برای بررسی اجماع‌نظر خبرگان و محاسبه مقدار معنی‌داری G_i برای هر معیار، از منطقه خاکستری بخش هم‌پوشانی C_i و O_i استفاده می‌شود. در صورتی که هم‌پوشانی وجود نداشته باشد ($i.e. UC_i \leq LO_i$) هیچ‌گونه منطقه خاکستری موجود نباشد، دیدگاه خبرگان در مورد معیار i به حد اجماع می‌رسد و ارزش معنی‌داری اجماع به‌صورت زیر محاسبه می‌شود:

$$G_i = \frac{MC_i + MO_i}{2} \quad \text{رابطه ۴}$$

اگر هم‌پوشانی وجود داشته باشد ($i.e. UC_i > LO_i$) و مقدار فاصله‌ای منطقه خاکستری g_i برابر با $UC_i - LO_i$ باشد. همچنین، g_i کمتر از ارزش فاصله‌ای C_i و O_i ($d_i = MO_i - MC_i$) باشد، یعنی $g_i \leq d_i$ ؛ آن‌گاه، ارزش معنی‌داری G_i برطبق نقطه مماس $P(\mu_L, \mu_P)$ منطقه خاکستری تعیین می‌شود. ارزش معنی‌داری G_i برای هر معیار از طریق رابطه‌های شماره‌های ۵ و ۶ در زیر به‌دست می‌آید:

رابطه ۵

$$G_i = \max \left\{ \int_p [\min(\mu_L - (p), \mu_U - (p))] dp \right\}$$

$$G_i = \frac{UC_i \times MO_i - LO_i \times MC_i}{(UC_i - MC_i)(MO_i - LO_i)} \quad \text{رابطه ۶}$$

چنانچه منطقه خاکستری وجود داشته باشد و $g_i > d_i$ باشد، تفاوت زیادی میان نظرات خبرگان وجود خواهد داشت. بنابراین، مراحل بالا باید تا زمان دستیابی به اجماع‌نظر تکرار شود. برای استخراج معیارهای منتخب، از مقایسه مقدار معنی‌داری G_i با مقدار آستانه T استفاده می‌شود. در صورتی که $G_i > T$ باشد، معیار i به‌عنوان معیار تأثیرگذار انتخاب

جدول ۴: معیارهای ارتباطات سیاسی بر اساس روش دلفی فازی

مقدار معنی داری	میانگین هندسی		مقدار بهترین حالت		مقدار بدترین حالت		معیار
	U_m^i	I_m^i	بیشترین	کمترین	بیشترین	کمترین	
۱۱/۱۱	۸/۰۶	۵/۸۳	۱۰	۶	۹	۲	وابستگی هیئت مدیره به دولت
۱۱/۲۵	۸/۰۵	۵/۶	۱۰	۷	۹	۲	ارزش بازار سهام
۱۲/۹۶	۷/۹۶	۵/۷۷	۹	۷	۹	۳	فروش خارجی
۱۱/۷۵	۸/۰۵	۵/۵۲	۱۰	۷	۹	۲	موقعیت جغرافیایی
۲/۸۹	۶/۴۲	۴/۳۷	۷	۴	۵	۴	تغییر حسابرس
۳/۳۳	۶/۵۸	۳/۸۶	۱۰	۴	۵	۱	اندازه شرکت
۳/۱	۶/۶۱	۵/۱۹	۸	۵	۶	۵	مالیات بر درآمد
۲/۹۳	۶/۴۲	۴/۱۸	۷	۴	۵	۴	سودآوری
۳/۱۳	۶/۴۱	۴/۱۲	۸	۴	۵	۳	اهرم مالی
۳/۷۹	۶/۶۸	۳/۹	۹	۴	۵	۱	بیمه پرداختی

* حد آستانه: ۶/۶۲

جدول ۵: معیارهای سازوکارهای حاکمیت شرکتی بر حسب روش دلفی فازی

مقدار معنی داری	میانگین هندسی		مقدار بهترین حالت		مقدار بدترین حالت		معیار
	U_m^i	I_m^i	بیشترین	کمترین	بیشترین	کمترین	
۱۰/۳۳	۸/۹۷	۴/۹۹	۱۰	۸	۸	۲	اعضای غیرموظف هیئت مدیره
۱۲/۳۶	۷/۹۶	۵/۹۲	۹	۷	۸	۳	مالکیت نهادی
۸/۱۸	۷/۹۴	۵/۵۲	۱۰	۶	۸	۲	سهام مدیریتی
۱۱/۲۴	۶/۶۸	۵/۹۲	۹	۵	۶	۳	نوع حسابرس
۳/۱۳	۶/۴۱	۴/۱۲	۸	۴	۵	۳	سطح تحصیلات هیئت مدیره
۲/۹۳	۶/۴۲	۴/۱۸	۷	۴	۵	۴	تمرکز مالکیت
۳/۷۱	۶/۳۷	۴/۱۲	۷	۴	۵	۳	سهامدار عمده
۲/۱۱	۶/۵	۴/۳۷	۹	۴	۵	۴	مالکیت خانوادگی
۳/۷۵	۶/۴۱	۳/۹۵	۸	۴	۵	۲	وجود کمیته حسابرسی
۳/۳۷	۷/۰۳	۴/۶۶	۱۰	۴	۶	۳	نوع اظهار نظر حسابرس

* حد آستانه: ۶/۰۱

گزارشگری پایداری انتخاب شد. در این مرحله، چنانچه اجماع بین خبرگان به خوبی انجام نشده باشد (کمتر بودن مقدار معنی داری همه معیارها از حد آستانه

مالکیت نهادی، سهام مدیریتی و نوع حسابرس، با توجه به اینکه مقدار معنی داری آنها بیشتر از حد آستانه (۶/۰۱) است، به عنوان معیارهای تأثیرگذار بر

انتخاب معیارهای بالا با توجه به اجماع خبرگان در روش فازی، اعتبار الگوی پژوهش را تأیید می‌کند.

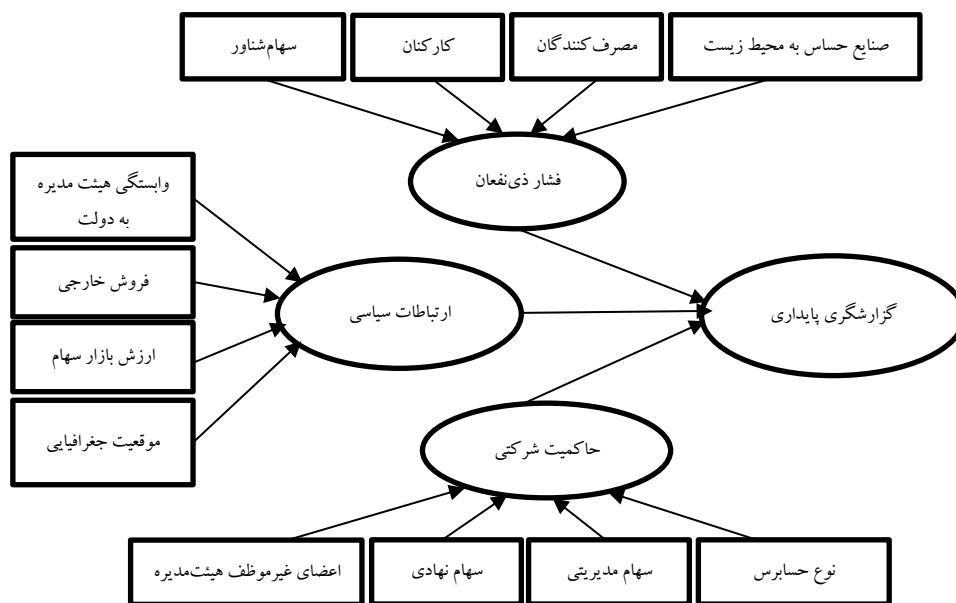
نتیجه‌گیری

افشای اطلاعات مالی و غیرمالی ناشی از عملکرد شرکت‌ها می‌تواند یکی از منابع مهم و ارزشمند اطلاعاتی باشد. این منابع برای اتخاذ تصمیم‌های اقتصادی مربوط به گروه‌های مختلف ذی‌نفع استفاده می‌شود. بر این اساس، نهادهای حرفه‌ای حسابداری و پژوهش‌های انجام شده در خارج و داخل کشور در حوزه گزارشگری غیرمالی، چارچوب‌ها و الگوهای متفاوتی را ارائه کرده‌اند. در ایران، سازمان مدیریت صنعتی در حوزه گزارشگری پایداری اقدامات

جدول‌ها)، پرسش‌نامه دوباره تهیه می‌شود و برای خبرگان ارسال می‌شود (شروع از گام دوم) تا اجماع حاصل شود. نتایج نهایی اجماع خبرگان در جدول شماره ۶ ارائه شده است. در گام پایانی، از فرایند دلفی فازی گزارشی تهیه شد و نتایج در اختیار خبرگان قرار گرفت. بر اساس یافته‌های پژوهش، حد آستانه نشان می‌دهد معیارهایی که مقادیر آن‌ها از حد آستانه کمتر است، باید از الگوی پژوهش حذف شود و معیارهایی که مقادیر آن‌ها از حد آستانه بیشتر است، باید در الگوی پژوهش گنجانده شود. این معیارها به‌عنوان تأثیرگذارترین معیارهای گزارشگری پایداری از دیدگاه خبرگان است. مطابق یافته‌های پژوهش به روش فازی، الگوی مفهومی گزارشگری پایداری تدوین شد که در نمودار شماره ۱ ارائه شده است.

جدول ۶: عوامل و معیارهای تأثیرگذار

مقدار	معیار	حد آستانه	متغیر
معنی‌داری			
۱۰/۸۸	صنایع حساس به محیط زیست		فشار ذی‌نفعان
۱۲/۳۸	مصرف‌کنندگان	۸/۷۱	
۱۲/۲۶	کارکنان		
۹/۱۴	سهام‌شناور		
۱۱/۱۱	وابستگی هیئت‌مدیره به دولت		ارتباطات سیاسی
۱۱/۲۵	ارزش بازار سهام	۶/۶۲	
۱۲/۹۶	فروش خارجی		
۱۱/۷۵	موقعیت جغرافیایی		
۱۰/۳۳	اعضای غیرموظف هیئت‌مدیره		سازوکارهای حاکمیت شرکتی
۱۲/۳۶	مالکیت نهادی		
۸/۱۸	سهام‌مدیریتی	۶/۰۱	
۱۱/۲۴	نوع حسابرس		



نمودار ۱: الگوی مفهومی گزارشگری پایداری

محیط زیست از طرف نهادها و گروه‌های طرفدار محیط زیست و به‌طور کلی افراد جامعه تحت فشار قرار دارند تا آثار فعالیت‌های خود را به‌صورت شفاف گزارش دهند و به فعالیت‌های خود در جامعه مشروعیت بخشند. شرکت‌هایی که محصولات تولیدی آنها ممکن است آثار زیست‌محیطی و اجتماعی برای جامعه داشته باشد، برای مصرف‌کنندگان ارزشمند نخواهد بود. بنابراین، آنها سعی می‌کند تا با ارائه گزارش پایداری، در زمینه ارزش‌های اخلاقی مصرف‌کنندگان پاسخ‌گو باشند. کارکنان از ارزش‌های اخلاقی برخوردارند. گفتنی است آنها علاوه بر اهمیت دادن به حقوق و مزایای دریافتی، رعایت مسائل زیست‌محیطی و اجتماعی را نیز در محیط کاری در نظر می‌گیرند. از این‌رو، حضور کارکنان آگاه به مسائل پایداری، باعث بهبود

سازنده‌ای نظیر برگزاری هم‌اندیشی‌ها، کارگاه‌های آموزشی-مشاوره‌ای و دوره‌های کوتاه‌مدت و درازمدت در حوزه گزارشگری پایداری انجام داده است. این اقدامات می‌تواند برای بهبود گزارشگری پایداری شرکت‌ها مفید واقع شود. گزارش پایداری در بخش گزارش فعالیت هیئت‌مدیره شرکت‌ها قابل مشاهده است. در این پژوهش با روش دلفی فازی، معیارهای تأثیرگذار بر گزارشگری پایداری تعیین شد. همچنین، با توجه به یافته‌های پژوهش و نظر خبرگان، الگوی توصیفی پژوهش بر مبنای فشار ذی‌نفعان (۴ معیار)، ارتباطات سیاسی (۴ معیار) و سازوکارهای حاکمیت شرکتی (۴ معیار) تدوین شد. این یافته‌ها نشان داد که معیارهای فشار ذی‌نفعان، ارتباطات سیاسی و سازوکارهای حاکمیت شرکتی بر گزارشگری پایداری از دیدگاه خبرگان اثرگذار است. صنایع حساس به

گزارشگری پایداری خواهد شد. افزایش تعداد سهام شناور باعث افزایش تعداد ذی‌نفعان می‌شود که آن‌ها هم مدیریت شرکت را مجبور به افشای گزارش پایداری می‌کنند. نتایج این پژوهش با نتایج پژوهش‌های حسن (۱۴)، رودیان‌تو و سرگار (۴۲) و خوزین و همکاران (۴۴) همسو و با نتایج پژوهش رحمانی و بشیری‌منش (۴۳) غیرهمسو است.

حضور نمایندگان وابسته به دولت در هیئت‌مدیره شرکت‌ها باعث کاهش کیفیت حاکمیت شرکتی می‌شود. در نهایت، وجود سازوکارهای حاکمیت شرکتی ضعیف از کیفیت گزارشگری پایداری می‌کاهد. شرکت‌هایی که در حوزه فروش خارجی فعالیت دارند، حاکمیت از آن‌ها به دلیل ارزآوری و ایجاد ارتباطات بین‌المللی برای دولت‌ها حمایت می‌کند. این‌گونه شرکت‌ها علاوه بر دسترسی به امتیازات خاص در مقایسه با شرکت‌های بدون ارتباطات سیاسی ارزش بازار بالاتری دارند و به دلیل حمایت دولت، کیفیت اطلاعات مناسب و محیط اطلاعاتی شفاف‌تری ندارند. بنابراین، از کیفیت گزارشگری پایداری آن‌ها کاسته خواهد شد. نزدیکی به شهرهای بزرگ (به‌ویژه پایتخت) به نظارت بیشتر و تغییر رفتار شرکت‌ها منجر می‌شود. این نظارت در شهرها، مشارکت بیشتر و بهبود گزارشگری پایداری را به دنبال دارد. نتایج این پژوهش با پژوهش‌های رضایی و افروزی (۲۶)، لین و همکاران (۴۷)، رضایی و ویسی حصار (۴۸) و کمبل (۵۶) همسو است.

حضور اعضای غیرموظف در هیئت‌مدیره باعث نظارت بیشتر بر عملکرد شرکت، کاهش نامتقارنی

اطلاعاتی و در نهایت افزایش سطح گزارشگری پایداری می‌شود. مؤسسات حسابرسی بزرگ به دلیل اعتبار مؤسسه، تحت نفوذ مشتریان خود قرار نمی‌گیرند. این‌گونه مؤسسات به دلیل داشتن حسابرسان خبره می‌توانند روش‌های افشای گزارش پایداری را تحت تأثیر قرار دهند. مطابق با نظریه نمایندگی برای کاهش تضاد منافع، یکی از راه‌حل‌های همسو کردن مدیران با منافع سایر ذی‌نفعان اعطای سهام مدیریتی است که باعث ایجاد انگیزه در مدیران می‌شود. این سهام، آن‌ها را وادار می‌کند تا بر اساس منافع سهام‌داران فعالیت کنند. بنابراین، سهام مدیریتی گزارشگری پایداری را تحت تأثیر قرار می‌دهد. حضور مالکان نهادی در شرکت‌ها، با توجه به نفوذی که بر مدیریت شرکت‌ها دارند، باعث می‌شود از فرصت‌طلبی مدیران جلوگیری شود. شرکت‌هایی که با توجه به گزارشگری پایداری فعالیت می‌کنند، محیط جذاب‌تری برای مالکان نهادی به دلیل سرمایه‌گذاری فراهم می‌کنند. نتایج این پژوهش با نتایج پژوهش‌های حسن (۱۴)، حنیفا و کوک (۲۸)، قادرزاده و همکاران (۳۸)، یانگ و چانگ (۵۱)، والاس و همکاران (۵۲) و ملکیان و همکاران (۵۳) همسو و با نتایج پژوهش رحمانی و بشیری‌منش (۴۳) غیرهمسو است.

نتایج پژوهش نشان داد که معیارهای منتخب مربوط به فشار ذی‌نفعان، سازوکارهای حاکمیت شرکتی و ارتباطات سیاسی از دیدگاه خبرگان برگزارشگری پایداری تأثیرگذار است. به مدیران شرکت‌های عضو بورس اوراق بهادار تهران پیشنهاد می‌شود که این معیارها را برای سیاست‌گذاری و بهبود افشا در حوزه

است معیارهای اثرگذار دیگری نیز وجود داشته باشد که در این پژوهش لحاظ نشده باشد.

تضاد منافع

هیچ گونه تضاد منافی برای نویسندگان این مقاله وجود ندارد.

گزارشگری پایداری شرکت‌ها مورد توجه قرار دهند. در راستای موضوع پژوهش حاضر به پژوهش‌گران پیشنهاد می‌شود که با توجه به ویژگی‌های منحصر به فرد صنایع مختلف، الگوی ارائه شده در پژوهش حاضر را برای صنایع مختلف محاسبه کنند تا بتوان گزارشگری پایداری را در صنایع مختلف بهبود بخشید. در این پژوهش با توجه به پژوهش‌های پیشین، معیارهای تأثیرگذار شناسایی و بررسی شد؛ با این حال، ممکن

References

- 1 Yang Y, Orzes G, Jia F, Chen L. Does GRI sustainability reporting pay off? An empirical investigation of publicly listed firms in China. *Journal Business and Society*. 2019;60(7):1738-1772.
- 2 Debnath S, Nahid Alam MD. Sustainability reporting assurance: A structural literature review (SLR). 2019[cited 2020 February 1]. Available from: <http://dspace.uiu.ac.bd/handle/52243/694>
- 3 Islam MA, Deegan C. Motivations for an organisation within a developing country to report social responsibility information, evidence from Bangladesh. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 2008;21(6): 850-874.
- 4 Billiton BHP. Value through performance: Sustainability report; 2014[cited 2020 February 10]. Available From: <http://www.bhpbilliton.Com/home/society/reports/Docum> ents/2014/bhpBilliton Sustainability reports201_inter-active.pdf.
- 5 Alvareza IG, Ortas E. Corporate environmental sustainability reporting in the context of national cultures: A quantile regression approach. *International Business Review*. 2017; 26(2): 337-353.
- 6 Maranjory M, Alikhani R. Application of environmental and social information disclosure theories. *Journal of Accounting and Auditing Studies*. 2014;21(9):46-73. Persian.
- 7 Boiral O, Heras-Saizarbitoria H. Sustainability reporting assurance: Creating stakeholder accountability through hyperreality? *Journal of Cleaner Production*. 2020;(243):85-96.
- 8 Wang L, Weian LI, Qi L. Stakeholder pressures and corporate environmental strategies: A Meta-analysis. *Sustainability*. 2020;12(3):11-72.
- 9 Skouloudis A, Evangelinos K,

- Kourmoussis F. Assessing non-financial reports according to the global reporting initiative guidelines: Evidence from Greece. *Journal of Cleaner Production*. 2010;18(5):426-438.
- 10 Ebrahimpour M, Ilami Rood Mojeni F, Khosravie Zadband H. Environmental accounting and the challenges towards it in Iran. *Journal of Health Accounting*. 2015;4(3):108-128. Persian.
- 11 Canon-de-Francia J, Garcés-Ayerbe C. Factors and contingencies for the “It pays to be green hypothesis”: The European Union’s emissions trading system and financial crisis as contexts. *International Journal of Environmental Research and Public Health*. 2019; 16(16):29-88.
- 12 Zhang D, Morse S, Ma Q. Corporate social responsibility and sustainable development in China: Current status and future perspectives. *Journal Sustainability*. 2019;11(16):43-92.
- 13 Rahimi, H. Sustainable development culture and the environment. *Journal of Mashhad School of Literature and Humanities*. 2001;34(1&2)271-288. Persian.
- 14 Hassan NT. Corporate social responsibility disclosure: An examination of framework of determinants and consequences [dissertation]. Durham University; 2010[cited 2019 March 10]. Available from: <http://etheses.dur.ac.uk/480/>.
- 15 Alin Ienciu I. The relationship between environmental reporting and corporate governance characteristics of Romanian listed entities. *Accounting and Management Information Systems*. 2012;11(2):267-294.
- 16 Pistoni A, Songini L. Corporate social responsibility determinants: The relation with CSR disclosure. *Managerial and Financial Accounting*. 2013;(26):3-32.
- 17 Mathews MR. Social and environmental accounting: A practical demonstration of ethical concern? *Journal of Business Ethics*. 1995; 14(8):663-671.
- 18 Freeman, RE. *Strategic management: A stakeholder approach*. 1st ed. New York: Pitman Publications; 1984.
- 19 Clement W. The lessons from stakeholder theory for U.S. business leaders. *Business Horizons*. 2005;48 (3):255-264.
- 20 Rivoli P, Waddock S. First they ignore you: The time-context dynamic and corporate responsibility. *California Management Review*. 2011;53(2):87-104.
- 21 Power D, Klassen R, Kull TJ, Simpson D. Competitive goals and plant investment in environment and safety practices: Moderating effect of national culture. *Decision Sciences Institute*. 2015;46(1):63-100.
- 22 Lee MP. Configuration of external influences: The combined effects of institutions and stakeholders on corporate social responsibility strategies. *Journal of Business Ethics*. 2011;102(2):281-298.
- 23 Lamberton G. Sustainability

- accounting: A brief history and conceptual framework. *Accounting Forum*. 2005;29(1):7-26.
- 24 Lioret A. Modeling corporate sustainability strategy. *Journal of Business Research*. 2016;69(2):418-425.
- 25 Sulaiman M, Abdullah N, Fatima AH. Determinants of environmental reporting quality in Malaysia. *International Journal of Economics, Management and Accounting*. 2014;22(1):63-90.
- 26 Rezaei F, Afroozi L. The relation between cost of debt and corporate governance in firms with political connections. *Accounting and Social Interests*. 2015;5(1):85-121. Persian.
- 27 Salleh MD, Fairuz Bin M. Political influence, corporate governance and financial reporting quality: Evidence from companies in Malaysia [dissertation]. Massey University; 2009 [cited 2020 February 10]. Available from: <http://hdl.handle.net/10179/3633>.
- 28 Hanifa RM, Cook TE. The impact of culture and governance on corporate social responsibility reporting. *Journal of Accounting and Public Policy*. 2005;24(5):391-430.
- 29 Abdur Rouf MD. Corporate social responsibility disclosure. *Business and Economics Research Journal*. 2011; 2(3):19-33.
- 30 Hassas Yeganeh Y. Corporate governance in Iran. *Hesabras*. 2006; (32):32-39. Persian.
- 31 Jeffers AE, Beixin L, Silvia R, Laurence AD. Is it time for companies to capitalize on sustainability? *The CPA Journal*, 2014;84(3):6-17.
- 32 Rezaee Z. Corporate sustainability: Theoretical and integrated strategic imperative and pragmatic approach. *The Journal of Business Inquiry*. 2017;16(1):52-70.
- 33 Orazalin I, Mahmood M. Economic, environmental, and social performance indicators of sustainability reporting: Evidence from the Russian oil and gas industry. *Journal of Energy Policy*. 2018;(121):70-79.
- 34 Kuzey C, Uyar A. Determinants of sustainability reporting and its impact on firm value: Evidence from the emerging market of Turkey. *Journal of Cleaner Production*. 2017;(143):27-39
- 35 Romero S, Ruiz S, Fernandez-Feijoo B. Sustainability reporting and stakeholder engagement in Spain: Different instruments, different quality. *Business Strategy and the Environment*. 2018;28(1):221-232.
- 36 Platonova E, Asutay M, Dixon R, Mohammad S. The impact of corporate social responsibility disclosure on financial performance. Evidence from the GCC Islamic banking sector. *Journal of Business Ethics*. 2018;151(2):451-471.
- 37 Ahmadi M, Valipour H, Zeraat Kish Y. Presenting a model for financial and non-financial environmental reporting with a Fuzzy approach. *Journal of Health Accounting*. 2019;8(1):1-22. Persian.
- 38 Ghaderzadeh SK, Kordestani GR,

- Haghighat H. Identifying and ranking the factors influencing the levels of corporate social responsibility disclosure using data mining. *Journal of Applied Research in Financial Reporting*. 2017;2(2):7-46. Persian.
- 39 Bashirimanesh N, Ramani A. Developing a pattern of voluntary disclosure: A measure for management accounting. *Accounting Knowledge and Management Auditing*. 2016; 5(19):27-46. Persian.
- 40 Habibi A, Izadbar S, Sarafrazi A. Fuzzy multi criteria decision making. 1st ed. Rasht: Symaye Danesh Publications; 2014. Persian.
- 41 Ishikawa, A. The new Fuzzy Delphi methods: Economization of GDS (group decision support). In *Proceedings of the Twenty-sixth Hawaii International Conference on System Sciences*. 1993 [cited 2018 February 10]. Available From: <https://doi.org/10.1109/hicss.1993.284190>
- 42 Rudyanto A, Siregar SV. The effect of stakeholder pressure and corporate governance on the sustainability report quality. *International Journal of Ethics and Systems*. 2018;34(2):233-249.
- 43 Rahmani A, Bashirimanesh N. Determinants of voluntary disclosure in Iran's capital market. *Empirical Studies in Financial Accounting*. 2017; 14(56):1-32. Persian.
- 44 Khozein A, Talebnia Gh, Garkaz M, Bani Mahd B. Investigating the level of financial-environmental reporting development in companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Journal of Health Accounting*. 2016;5(2):28-46. Persian.
- 45 Branco MC, Rodrigues LL. Factors Influencing social responsibility disclosure by Portuguese companies. *Journal of Business Ethics*. 2008;83(4):685-701.
- 46 Reverte C. Determinants of corporate social responsibility disclosure ratings by Spanish listed firms. *Journal of Business Ethics*. 2009;88(2):351-366.
- 47 Lin KJ, Karim EK, Carter C. Why does China's Stock market have highly synchronous stock price movements? An information supply perspective. *Advances in Accounting*. 2015;31(1): 68-791.
- 48 Rezaei F, Weysihsar S. The effect of political connections with the government on the relationship of ownership concentration with financial reporting quality and the cost of equity capital. *Journal of Accounting and Auditing Review*. 2014;21(4):449-470. Persian.
- 49 Stradling D, Tarr JA. Environmental activism, locomotive smoke and the corporate response: The case of the Pennsylvania railroad and Chicago smoke control. *Business History Review*. 1999;73(4):677-704.
- 50 Srinidhi B, Zhang H, Zhang T. Auditor choice and earnings quality in politically connected firms: Evidence from private sector firms in China. 2012 [cited 2 May 2019]. Available from: <http://ssrn.com/abstract=2000621>.

- 51 Yong W, Chang Y. The effect of ownership structure on corporate social responsibility: Empirical evidence from Korea. *Journal of Business Ethics*. 2011;104(2):283-297.
- 52 Wallace RSO, Naser K, Mora A. The relationship between the comprehensiveness of corporate annual reports and firm characteristics in Spain. *Accounting and Business Research*. 1994;25(97):41-53.
- 53 Malekian E, Fakhari H, Jafaei Rahni M. Investigating the impact of the characteristics of the board of directors on environmental, social, and corporate governance reporting. *Journal of Accounting Knowledge*. 2019;10(2):77-112. Persian.
- 54 Htay SNN, Rashid HMA, Adnan MA, Meera AKM. Impact of corporate governance on social and environmental information disclosure of Malaysian listed banks: Panel data analysis. *Asian Journal of Finance and Accounting*. 2012;4(1):1-24.
- 55 Rustam S, Rashid K, Zaman K. The relationship between audit committees, compensation incentives and corporate audit fees in Pakistan. *Economic Modeling*. 2013;(31):697-716.
- 56 Campbell JL. Why Would corporations behave in socially responsible ways? An institutional theory of corporate social responsibility. *The Academy of Management Review*. 2007;32(3):946-967.