



Paper type: Review Article  
(Selected article of the 3rd International and 21st National Accounting Conference of Iran)

## Review of the Progress and Challenges of Sustainability Reporting in Iran

Tooba Haghighat<sup>1\*</sup>, Haniyeh Hekmat<sup>2</sup>

Received: 2023/10/12

Accepted: 2023/12/26

### Abstract

Today, climate change, lack of natural resources, pollution, social inequalities and human rights violations show that there are still challenges in society. To face these challenges and realize sustainable development, organizations have committed to social and environmental responsibility to report their performance comprehensively and transparently, taking into account environmental, social and economic aspects. Sustainability reporting encourages organizations to provide more and more accurate information to the public and to take more responsibility for improving sustainability. The present study reviewed the research conducted in the field of sustainability reporting in Iran and examined its progress and challenges. The results of the research showed that the disclosure of sustainability reporting in Iran has made growing progress and there is a positive relationship between management ability, social responsibility, intellectual capital and the quality assessment of sustainability disclosure and reporting and sustainability performance. Also, the research conducted regarding the dimensions, indicators and reporting framework of sustainability have been able to consider a solution for transparency in responding to the needs of all stakeholders. In addition, it seems that the existing challenges to balance the expectations of the stakeholders and the capacities of the company have been solved to an acceptable extent. Moreover, in the insurance industry, sustainability reporting guidelines and standards are increasing and insurance companies have considered a wide range of stakeholders as the audience of their sustainability reports.

**Keywords:** Sustainability reporting, Sustainable development, Sustainability accounting, Progress and challenge of sustainability reporting.



10.71600/jacgr.2024.1128420



**How to cite this article:** Haghighat, T., & Hekmat, H. (2024). An overview of the progress and challenges of sustainability reporting in Iran. *Accounting and Corporate Governance Researches*, 3(7), 1-15. (In Persian)

1. Ph.D. Candidate, Department of Accounting, Alzahra University, Tehran, Iran .

\*Corresponding Author: t.haghighat@alzahra.ac.ir

2. Assistant Prof, Department of Accounting, Alzahra University, Tehran, Iran. h.hekmat@alzahra.ac.ir



نوع مقاله: مروری

(مقاله منتخب سومین همایش بین‌المللی و بیست و یکمین همایش ملی حسابداری ایران)

مروری بر پیشرفت‌ها و چالش‌های گزارشگری پایداری در ایران

طوبی حقیقت<sup>۱\*</sup>، هانیه حکمت<sup>۲</sup>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۷/۳۰ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۱۰/۰۵

چکیده

امروزه تغییرات آب و هوا، کمبود منابع طبیعی، آلودگی، نابرابری‌های اجتماعی و نقض حقوق انسانی نشان می‌دهند که هنوز در رویارویی با چالش‌ها در جامعه وجود دارد. برای مقابله با این چالش‌ها و تحقق توسعه پایدار، سازمان‌ها متعهد به مسئولیت اجتماعی و محیطی شده‌اند تا عملکرد خود به صورت جامع و شفاف با در نظر گرفتن ابعاد محیطی، اجتماعی و اقتصادی را گزارش دهند. گزارشگری پایداری سازمان‌ها را تشویق می‌کند تا اطلاعات بیشتر و دقیق‌تری را در اختیار عموم قرار دهند و سازمان‌ها مسئولیت بیشتری را در جهت بهبود پایداری به عهده بگیرند. پژوهش حاضر به مرور پژوهش‌های انجام شده در حوزه گزارشگری پایداری در ایران و بررسی پیشرفت‌ها و چالش‌های آن پرداخته است. نتایج این پژوهش‌ها نشان می‌دهد که افشای گزارشگری پایداری در ایران پیشرفت‌های رو به رشدی داشته است و رابطه مثبتی بین توانایی مدیریت، مسئولیت اجتماعی، سرمایه فکری و ارزیابی کیفیت افشای پایداری و گزارشگری و عملکرد پایداری وجود دارد. همچنین پژوهش‌های انجام شده در خصوص ابعاد، شاخص‌ها و چارچوب گزارشگری پایداری توانسته است راهکاری برای شفافیت در پاسخگویی به نیاز کلیه ذینفعان در نظر گیرد. به علاوه، به نظر می‌رسد چالش‌های موجود جهت متوازن‌سازی انتظارات ذینفعان و ظرفیت‌های شرکت نیز تا حد قابل قبولی مرتفع گردیده است. در صنعت بیمه نیز رهنمودها و استانداردهای گزارشگری پایداری رو به افزایش بوده و شرکت‌های بیمه طیف وسیعی از ذینفعان را به عنوان مخاطبان گزارش‌های پایداری خود در نظر گرفته‌اند.

**واژه‌های کلیدی:** گزارشگری پایداری، توسعه پایدار، حسابداری پایداری، پیشرفت و چالش گزارشگری پایداری.



10.71600/jacgr.2024.1128420



**استناد:** حقیقت، طوبی و حکمت، هانیه (۱۴۰۳). مروری بر پیشرفت‌ها و چالش‌های گزارشگری پایداری در ایران. پژوهش‌های حسابداری و راهبری شرکتی، ۳(۷)، ۱-۱۵.

۱. دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه الزهراء(س)، تهران، ایران.

\*نویسنده مسئول: t.haghighat@alzahra.ac.ir

۲. استادیار گروه حسابداری، دانشگاه الزهراء(س)، تهران، ایران.

## مقدمه

در واقع، گسترش خصوصی‌سازی و پیشرفت اقتصاد؛ بسیاری از بازارهای مالی را به مرکز توجه قرار داده است. این رشد بازارها، به میزان مشارکت افراد در این بازارها بستگی دارد. به عبارت دیگر، وقوع تجارت و تعاملات مالی بیشتری صرفاً وابسته به حضور اقشار مختلف جامعه در بازارهای مالی است. در عین حال، کارایی بازارهای مالی نیز بستگی به نحوه توزیع اطلاعات و تاثیر این توزیع بر فعالان بازار دارد. می‌توان گفت که میزان مشارکت افراد به نحوه توزیع اطلاعات بین این فعالان وابسته است. به عبارت دیگر، نحوه توزیع اطلاعات بین افراد و شرکت‌ها نقش مهمی در نحوه ارتباطات آنها با هم دارد و انتظارات متفاوتی را در این روابط ایجاد می‌کند. طبق تحقیقات انجام شده، به توزیع اطلاعات بین ذینفعان مختلف توجه بیشتری شده است. در این زمینه، نیازهای اطلاعاتی ذینفعان متفاوت است و به همین دلیل، آنها به صورت متفاوتی به اطلاعات علاقه‌مند هستند. به همین دلیل، واحدهای اقتصادی باید اطلاعات مورد نیاز دیگران را با توجه به چارچوب‌های توافق شده در اختیار آنها قرار دهند تا بتوانند به اهداف مختلف ذینفعان نیز دست یابند. یکی از چارچوب‌های توافق شده در حوزه افشاء اطلاعات سازمان، گزارش جهانی توسعه پایدار است. این گزارش توسط سازمان ملل متحد تهیه شده است و به ارائه راهنمایی‌ها و استانداردها در زمینه افشاء اطلاعات توسعه پایدار می‌پردازد (Ahmadzadeh et al. 2022).

گزارشگری پایداری شرکت‌ها به معنای ارائه اطلاعاتی درباره عملکرد و عملیات شرکت در زمینه‌های اقتصادی، اجتماعی و محیطی است. در واقع این گزارشگری نشان می‌دهد که یک شرکت چگونه با توجه به این مسائل، طرح‌ها و راهبردهای خود را در آینده اجرا می‌کند. اهمیت گزارشگری پایداری شرکت‌ها برای شرکت‌های بزرگ بسیار مهم است. زیرا به طور معمول شرکت‌های بزرگ به عنوان یک راهبرد شرکتی، گزارشات پایداری خود را می‌پذیرند. این گزارشات حاوی اطلاعاتی است که درباره عملکرد شرکت در زمینه‌های اقتصادی، اجتماعی و محیطی ارائه می‌شود. در بسیاری از شرکت‌ها، هیأت مدیره (بالاترین مقام اجرایی) نقش کلیدی در تنظیم سیاست‌ها و تصمیمات مهم در زمینه راهبردهای شرکت دارد. در نتیجه، نیز نقش مهمی در تصمیم‌گیری و تعیین راهبردهای گزارشگری پایداری شرکت‌ها دارد. رویکرد گزارشگری پایداری شرکت‌ها باید به طور ساده و قابل فهم بیان شود تا عموم مردم بتوانند اطلاعات لازم را درک کنند. این موضوع حاکی از اهمیت بیان آشکار اطلاعات به صورت ساده و قابل فهم است که به شرکت‌ها کمک می‌کند تا بازخوردها و نیازهای عمومی را بررسی کنند و در آینده تصمیمات بهتری بگیرند. در نهایت، ارائه گزارش‌های پایداری شرکت‌ها برای بهبود شفافیت و اعتماد سرمایه‌گذاران و جامعه در مورد شرکت بسیار حائز اهمیت است. همچنین، گزارشگری پایداری شرکت‌ها می‌تواند به عنوان ابزاری برای اندازه‌گیری و مقایسه عملکرد پایداری شرکت‌ها در طول زمان و با دیگر شرکت‌ها عمل کند (Fernandez et al. 2012 & Lopez et al. 2014).

گزارشگری پایداری، دستاوردهای محیطی، اجتماعی و اقتصادی یک شرکت می‌باشد و نشان می‌دهد که واحد تجاری با در نظر گرفتن این موضوعات، چگونه طرح‌های توسعه خود را در آینده به مرحله اجرا در می‌آورد. نقش ارزیابی چرخه حیات محصولات از جمله ملاحظات این نوع گزارشگری است. گزارشگری پایداری به سهامداران و ذینفعان، این اطمینان را می‌دهد که مخاطرات غیرمالی و فرصت‌های مرتبط با فعالیت بخش‌های مختلف سازمان، طبق یک برنامه اصولی مورد شناسایی قرار گیرد. چارچوب گزارشگری پایداری را از دیدگاه متنوع و بر اساس رهنمودهای سازمان بین‌المللی می‌توان مورد بررسی قرار داد و اهمیت این نوع گزارشگری تا حدی است که در قوانین برخی از کشورها به صراحت به انجام آن اشاره شده است. مطرح شدن مفهوم پایداری در قرن اخیر به عنوان یکی از مباحث مهم و جالب توجه راجع به فعالیت شرکت‌ها، در بردارنده تعهدات واحد تجاری نسبت به انجام اصلاحات اصولی جهت ساختن دنیایی عادلانه، همراه با رفاه و آسایش برای همگان می‌باشد که در آن، محیط پیرامون و نیز فرهنگ اصلی مردم حفظ شده و سهم نسل‌های بعد از این منابع نیز باقی بماند (Vesali & Kermani, 2023). هدف از این پژوهش، مروری روایتی بر پیشرفت‌ها و چالش‌های گزارشگری پایداری در ایران و بکارگیری ابزارها و روش‌های مورد استفاده در این گزارش‌ها است. در این راستا، نگاهی دقیق به ابزارهای مختلف گزارشگری پایداری خواهیم داشت که شامل معیارها، شاخص‌ها و فرآیندهای گزارشگری است. همچنین، اثرات گزارشگری پایداری بر سازمان‌ها و سایر سازمان‌های ذینفع را

مورد بررسی قرار خواهیم داد. انتظار می‌رود یافته‌های این مقاله به سازمان‌ها در تعیین راهبردهای بهبود عملکرد پایداری خود کمک کند و به عنوان یک منبع مفید و الهام‌بخش برای پژوهشگران و علاقمندان به حوزه گزارشگری پایداری قرار گیرد.

### مفهوم گزارشگری پایداری

گزارشگری پایداری به معنای ارائه گزارش درباره عملکرد و تأثیر یک سازمان، صنعت یا جامعه در حوزه‌های اقتصادی، زیست محیطی و اجتماعی است. این نوع گزارشگری به منظور ارائه اطلاعات جامع و شفاف درباره فعالیت‌های یک سازمان و تأثیر آن بر جوامع محلی و جهانی انجام می‌شود. این گزارش‌ها شامل اطلاعاتی درباره محصولات و خدمات پایدار، استراتژی‌های زیست محیطی، عملکرد اجتماعی و مشارکت در جوامع محلی و همچنین عرضه مالی در قالب سرمایه‌گذاری پایدار است. یکی از مهم‌ترین راهکارهای گزارشگری پایداری، استفاده از استانداردهای بین‌المللی مانند استانداردهای گزارشگری مسئولیت اجتماعی ISO 26000 و استانداردهای حسابداری پایداری مؤسسه حسابداران مدیریت است (CIMA) می‌باشد. این استانداردها توسط سازمان‌ها و شرکت‌ها به عنوان راهنمایی برای ارائه گزارش سالیانه درباره عملکرد پایداری استفاده می‌شوند. برخی از مواردی که در گزارشگری پایداری مورد بررسی قرار می‌گیرند، عبارتند از: تأثیر فعالیت‌های کسب و کار بر محیط زیست، از جمله مصرف انرژی، آلودگی هوا و آب، مدیریت پسماندها و حفاظت از تنوع زیستی؛ روابط کارگری عادلانه، از جمله رعایت حقوق کارکنان و حقوق بشر، مشارکت در جوامع محلی، از جمله ارتقای مشارکت اجتماعی و تعامل مؤثر با ذینفعان؛ تأمین مالی پایدار، از جمله حفظ شفافیت مالی، مدیریت ریسک‌های مالی و حذف جریان‌های مالی غیرقانونی (ISO. 2010; GRI. 2023).

### اهمیت گزارشگری پایداری

گزارشگری پایداری در سال‌های اخیر در ایران اهمیت زیادی پیدا کرده است. با توجه به رشد روزافزون مسائل محیط زیستی، اهتمامات اجتماعی و نیاز به توسعه پایدار، سازمان‌ها و شرکت‌ها در ایران نیازمند استفاده از گزارشگری پایداری هستند تا عملکرد خود را در حوزه‌های اقتصادی، محیط زیستی و اجتماعی به جوامع محلی و جهانی منتقل کنند. یکی از اهمیت‌های گزارشگری پایداری در ایران، سهم‌دهی به بهبود عملکرد محیط زیستی است. با ارائه اطلاعات مرتبط با مصرف منابع طبیعی، کاهش آلاینده‌ها و مدیریت پسماندها، سازمان‌ها می‌توانند تغییرات بهبود یافته در عملکرد محیط زیستی خود را نشان دهند و نقش مثبت خود را در حفاظت از محیط زیست نشان دهند. همچنین، گزارشگری پایداری در ایران بهبود اعتماد عمومی را نیز به همراه دارد. ارائه اطلاعات صادقانه و شفاف به جامعه، افراد و سایر ذینفعان، اعتماد را بالا می‌برد و روابط مؤثرتری را میان سازمان‌ها و جوامع مختلف ایجاد می‌کند. به علاوه، گزارشگری پایداری در ایران می‌تواند به توسعه اقتصادی پایدار کمک کند. با گزارش دادن درباره تأثیرات اقتصادی فعالیت‌ها در جامعه محلی و بهره‌برداری از منابع محلی، می‌توان به تحقق اهداف توسعه پایدار کمک کرد. بر این اساس، گزارشگری پایداری در ایران می‌تواند فرصت‌های کسب و کار جدید را معرفی و موجب ایجاد ارزش افزوده بیشتر شود (Raisi. 2013; Niknahad et al. 2016; National Standard Organization of Iran. 2017).

گزارشگری پایداری در ایران در سال‌های اخیر پیشرفت‌های قابل توجهی داشته است. افزایش آگاهی و توجه به مسائل محیط زیست، اجتماعی و اقتصادی در جامعه ایرانی، موجب شده است که سازمان‌ها، شرکت‌ها و سایر نهادهای مرتبط بیشتر به گزارشگری پایداری توجه کنند و از آن استفاده کنند. با توجه به تحولات اجتماعی و محیطی در جهان و نیز تلاش‌های برای رشد اقتصادی پایدار، گزارشگری پایداری به عنوان یک ابزار حیاتی برای تدوین سیاست‌های عمومی و تصمیم‌گیری در سازمان‌ها به شناخته شدن رسیده است.

در ایران، گزارشگری پایداری از اهمیت ویژه‌ای برخوردار بوده و در چندین زمینه کلیدی تأثیرگذار است:

۱. **توسعه پایدار و محیط زیست:** گزارش‌های پایداری در ایران می‌توانند به تعیین سیاست‌ها و تصمیم‌گیری‌های مربوط به حفاظت محیط زیست و توسعه پایدار کمک کنند. معیارها و شاخص‌های مربوط به استدلال‌های زیست‌محیطی مثل مصرف انرژی، مدیریت آب، کاهش گازهای گلخانه‌ای و محافظت از تنوع زیستی را معین می‌کنند.

۲. **نمایش تعهد به شفافیت و اطلاع‌رسانی:** گزارشگری پایداری می‌تواند به سازمان‌ها کمک کند تا به جامعه نشان دهند که چگونه در عمل به تعهدات اجتماعی و محیطی‌شان عمل کرده‌اند. این نشان دادن تعهد به شفافیت و اطلاع‌رسانی مناسب می‌تواند اعتماد جامعه به سازمان‌ها را افزایش دهد و رو به جلوی پیشرفت پایدار را بیازماید.
۳. **جذب سرمایه‌گذاری پایدار:** گزارشگری پایداری، به شرکت‌ها و سازمان‌ها کمک می‌کند تا ارتباط شفاف و قابل قبولی با سرمایه‌گذاران و سهامداران پایدار برقرار کنند. سرمایه‌گذارانی که اهمیت اقتصادی، محیط‌زیستی و اجتماعی را مدنظر قرار می‌دهند، از گزارش‌های پایدار و اطلاعات مرتبط بهره می‌برند تا تصمیم‌گیری‌های خود را درباره سرمایه‌گذاری‌های پایدارتر بر مبنای اطلاعات صحیح انجام دهند.
۴. **تأمین توازن بین بعد اقتصادی و اجتماعی:** گزارشگری پایداری کمک می‌کند تا نقاط ضعف و نقاط قوت اقتصادی و اجتماعی سازمان‌ها شناسایی شوند و از طریق تدوین سیاست‌های کارآمدتر، توازن بین این دو بعد حائز اهمیت ایجاد شود. این توازن، فرصت‌های جدیدی را برای بهبود عملکرد اقتصادی و بهبود شرایط زندگی اجتماعی ایجاد می‌کند (Sustainability reporting in Iran, 2020).

### تئوری‌های پیرامون گزارشگری پایداری

در گزارشگری پایداری، تئوری‌های مختلفی وجود دارند که برای تبیین و توضیح مفهوم و اهداف گزارشگری پایداری استفاده می‌شوند. در زیر، به تشریح چند تئوری مهم خواهیم پرداخت:

۱) **تئوری زنجیره ارزش سه‌گانه:** این تئوری توسط جان الکساندر الکی، پنجمین استاد مطرح سرولوژی از دانشگاه استنفورد، مطرح شد. براساس این تئوری، گزارشگری پایداری باید سه جنبه را مد نظر قرار دهد: محیط زیست، اجتماع و اقتصاد. این تئوری تأکید می‌کند که برای دستیابی به توسعه پایدار، سازمان‌ها باید به همه این سه جنبه توجه کنند و در گزارشگری خود آنها را لحاظ کنند (Elkington, 1997).

۲) **تئوری ثروت بیشتر با استفاده کمتر:** این تئوری توسط راندال هاین ارائه شده است و بر مفهوم استفاده بهینه از منابع تمرکز دارد. بر اساس این تئوری، گزارشگری پایداری باید تمرکز کند که چگونه سازمان‌ها می‌توانند با مصرف کمتر، عملکرد بیشتری داشته باشند و در عین حال تأثیرات منفی خود را بر محیط زیست کاهش دهند (Hayes, 1999).

۳) **تئوری سه سطح گزارشگری:** این تئوری توسط آنسکامپ و آیکی ارائه شده است و چهار سطح گزارشگری را شامل می‌شود: گزارشگری محیط زیستی، گزارشگری اجتماعی، گزارشگری مالی و گزارشگری جامع. این تئوری می‌گوید که سازمان‌ها باید به تناسب مناسب بین ابعاد مختلف گزارشگری معامله کنند و رویکرد آنها را تنظیم کنند (Anscamp & Ike, 2009).

۴) **تئوری مسئولیت‌پذیری شرکتی:** این تئوری بر این اصل تمرکز دارد که سازمان‌ها باید در جامعه‌ها در نظر گرفته شوند که در آنها فعالیت می‌کنند. بر اساس این تئوری، گزارشگری پایداری باید تأکید بیشتری بر این داشته باشد که چگونه سازمان‌ها می‌توانند به طور مسئولانه نسبت به جوامعی که در آنها فعالیت می‌کنند عمل کنند و حاکمیت شرکتی خود را تحقق دهند (Dahlsrud, 2008).

در مجموع، هدف نظریه‌پردازان گزارشگری پایداری، توسعه و ارتقای نظریه‌ها و مدل‌هایی است که برای توضیح و تبیین مفهوم و مؤلفه‌های گزارشگری پایداری بکار می‌روند. این نظریه‌پردازان در تلاشند تا بهبود و پیشرفت در دسترسی به اطلاعات پیرامون عملکرد پایدار سازمان‌ها، شفافیت در گزارشگری و اجرا کردن استانداردهای مناسب را ترویج کنند. یکی از اهداف اصلی نظریه‌پردازان گزارشگری پایداری، توسعه چارچوب‌ها و مدل‌های مفهومی است که درک بهتری از مفاهیم پایداری و جنبه‌های مختلف آن را برای سازمان‌ها و جوامع فراهم کند. این چارچوب‌ها و مدل‌ها، عوامل مؤثر در توسعه پایدار و عملکرد سازمان‌ها را شامل می‌شوند و نقش بسزایی در تحلیل و توصیف عملکرد سازمان‌ها در جنبه‌های مختلف پایداری دارند. علاوه بر این، هدف مهم دیگر نظریه‌پردازان گزارشگری پایداری، توسعه استانداردها و راهنمایی‌های عملی برای گزارشگری پایداری است. این

استانداردها عموماً توسط سازمان‌ها و نهادهای مستقلی مانند GRI و IIRC تدوین و منتشر می‌شوند. این استانداردها راهنمایی‌هایی فراهم می‌کنند که سازمان‌ها در تدوین گزارش‌های پایداری، جمع‌آوری و گزارش‌دهی اطلاعات مناسب را در زمینه‌های مختلف پایداری دنبال کنند (Dumay & Tilt, 2019).

### دیدگاه‌های موافق و مخالف پیرامون گزارشگری پایداری

- ۱) **ارزش افزوده برای سازمان:** یکی از نقاط قوت گزارشگری پایداری این است که به سازمان‌ها ارزش افزوده می‌دهد. طبق تحقیقات، سازمان‌ها که در زمینه گزارشگری پایداری فعال هستند، سود اقتصادی و اعتبار عمومی بیشتری به دست می‌آورند. همچنین، این گزارشگری می‌تواند بهبود عملکرد سازمان در طولانی مدت را تسهیل کند.
  - ۲) **مدیریت ریسک‌های محیط زیستی و اجتماعی:** گزارشگری پایداری با فراهم آوردن اطلاعات مناسب، به سازمان‌ها کمک می‌کند تا ریسک‌های محیط زیستی و اجتماعی را شناسایی و مدیریت کنند. این امر می‌تواند بهبود پایداری و عملکرد سازمان در مقابل تحت فشار قرار گرفتن از سوی جامعه و نهادها را تسریع کند.
  - ۳) **بایگانی اطلاعاتی و هزینه‌ها:** برخی محققان معتقدند که گزارشگری پایداری ممکن است نیازمند بایگانی اطلاعات بسیار حجیم و پیچیده باشد، که هزینه‌های زیادی را برای سازمان به همراه دارد.
  - ۴) **کیفیت و قابل اعتماد بودن اطلاعات:** در بعضی موارد، نقادان معتقدند که اطلاعات گزارشگری پایداری باید با دقت و صحت کامل تولید شوند تا قابلیت اعتماد عمومی را به دست آورند. همچنین، برخی به این اعتقادند که برخی از سازمان‌ها ممکن است به قصد نمایش بهتر وضعیت، از اطلاعاتی ناقص یا مطلوب‌نمایی استفاده کنند.
- به طور کلی، گزارشگری پایداری در حوزه تحقیقات حسابداری نقش مهمی ایفا می‌کند. تحقیقات حسابداری در ارتباط با گزارشگری پایداری بهبود و توسعه فرایندها، سنجش و تدوین راهنمایی‌ها و استانداردها برای گزارشگری پایداری را هدف دارد. علاوه بر این، تحقیقات در این حوزه ممکن است به توسعه ابزارها و روش‌های اندازه‌گیری و گزارش‌دهی عملکرد پایدار سازمان‌ها کمک کند. هدف اصلی تحقیقات حسابداری در حوزه گزارشگری پایداری، ساختن تئوری‌ها و مدل‌هایی است که بتواند بهبود، پیشرفت و توسعه در گزارشگری پایداری را ترویج کند (Unerman et al. 2007).

### پیشرفت‌های گزارشگری پایداری در ایران

در ایران نیز تحولات قابل ملاحظه‌ای در حوزه گزارشگری پایداری رخ داده و پیشرفت‌های مهمی به‌وجود آمده است. برخی از پیشرفت‌های گزارشگری پایداری در ایران عبارتند از:

- ۱) **توسعه چارچوب‌ها و راهنماها:** در ایران، توسعه چارچوب‌ها و راهنماهای مرتبط با گزارشگری پایداری نقش مهمی در پیشبرد این حوزه داشته است. مانند راهنمای سنجش عملکرد پایداری سازمان‌ها که توسط سازمان ملی استاندارد ایران منتشر شده است. این راهنماها به سازمان‌ها کمک می‌کنند تا به طور سازمان‌یافته‌تر و هماهنگ‌تر در جهت گزارشگری پایداری عمل کنند.
- ۲) **انتشار مقالات و کتب مرتبط:** تعداد مقالات و کتب درباره گزارشگری پایداری در ایران در سال‌های اخیر به طور چشمگیری افزایش یافته است. پژوهشگران و نویسندگان ایرانی به‌طور فعال در حوزه گزارشگری پایداری فعالیت می‌کنند و از تجارب و آموخته‌هایشان در این زمینه گزارش می‌دهند.
- ۳) **توسعه گزارشگری پایداری در صنایع و بخش‌های مختلف:** در ایران، بسیاری از شرکت‌ها و سازمان‌ها در بخش‌های مختلف به گزارشگری پایداری توجه کرده و گزارش‌های سالانه پایداری خود را منتشر می‌کنند. این شرکت‌ها معمولاً مواردی را مورد گزارش قرار می‌دهند مانند استراتژی‌های مسئولیت اجتماعی، مدیریت اثرات محیطی و تعامل با جوامع محلی.

۴) **مشارکت در ایجاد الگوها و شبکه‌های همکاری:** در ایران، برخی سازمان‌ها و نهادهای میان‌رشته‌ای در حوزه گزارشگری پایداری ایجاد الگوها و شبکه‌های همکاری با دانشگاه‌ها و سایر نهادها را به‌عمل آورده‌اند. این تلاش‌ها باعث تبادل تجارب و ارتقای دانش در حوزه گزارشگری پایداری در ایران می‌شود (Shahriari, 2014; Razazian & Mahmoudi, 2018).

### چالش‌های گزارشگری پایداری در ایران

با وجود پیشرفت‌های فراوان، گزارشگری پایداری در ایران همچنان با چالش‌هایی مواجه است. در ادامه به برخی از این چالش‌ها اشاره خواهیم داشت:

۱) **کمبود داده‌ها و آمار دقیق:** یکی از مسائل مهم در گزارشگری پایداری در ایران عدم دسترسی به داده‌ها و آمار دقیق و قابل اعتماد است. از لحاظ امکانات زیرساختی، تمکین تجهیزات و منابع مرتبط، ممکن است به تجمیع و تجزیه و تحلیل داده‌های پایداری مشکلی برخوردار باشد.

۲) **فرهنگ سازمانی:** این چالش خاصا در شرکت‌ها و سازمان‌ها وجود دارد. برخی سازمان‌ها هنوز به گزارشگری پایداری به‌عنوان یک ابزار برای بهبود عملکرد و مدیریت استراتژیک نگاه مناسبی نمی‌اندازند. تغییر فرهنگ سازمانی و توسعه آگاهی در مورد اهمیت گزارشگری پایداری از اساسی‌ترین چالش‌های موجود است.

۳) **کیفیت تهیه و گزارش‌دهی:** ارائه گزارش‌های پایداری کیفیت بالا و هماهنگ با استانداردها و دستورالعمل‌ها را نیازمند می‌کند. عدم قرارگیری درست الگوی گزارشگری پایداری و عدم توانمندسازی کارشناسان در این زمینه می‌تواند به تولید گزارش‌های عملی و مؤثر لطمه بزند.

۴) **انتقال مسئولیت به سازمان‌ها و موسسات:** در برخی موارد، مسئولیت‌پذیری سازمان‌ها و موسسات برای گزارشگری پایداری هنوز کافی نیست. ایجاد یک فرهنگ مسئولیت‌پذیری و ارتقای تعهد سازمانی نسبت به گزارشگری پایداری می‌تواند چالش‌هایی مانند عدم تدوین و ارتقای سیاست‌های مدیریت پایداری را حل نماید.

۵) **هماهنگی و همکاری بین نهادها:** جهت تسهیل برنامه‌ریزی و اجرای گزارشگری پایداری در ایران، نیاز به هماهنگی و همکاری بین سازمان‌های دولتی، بخش خصوصی، دانشگاه‌ها، مراکز تحقیقاتی و سایر نهادها وجود دارد. این همکاری و هماهنگی می‌تواند به تقویت ارتباط و تبادل دانش و تجربه در حوزه گزارشگری پایداری کمک کند.

با این حال، با توجه به نگرش رو به رشد نسبت به مسائل پایداری و مسئولیت اجتماعی در ایران، امیدواریم که چالش‌ها مورد توجه و رفع شوند تا پیشرفت‌های بیشتری در حوزه گزارشگری پایداری در ایران به دست آید (Bani Said et al. 2016; Abedi et al. 2018).

### روش پژوهش

مطالعه حاضر یک مطالعه مروری-روایتی می‌باشد که برای موضوعات جامع و مفصل کاربرد دارد. در مرور روایتی به خلاصه مطالعات اولیه و اصیل یک موضوع پرداخته می‌شود و در نتیجه‌گیری این مقالات به جای کمیت به کیفیت اشاره می‌شود (Green & Johnson, 2006). در این مطالعه از مقالات نمایه شده در پایگاه علمی معتبر گوگل اسکولار استفاده شده است. با توجه به اهمیت موضوعات پایداری در سال‌های اخیر، متون پژوهشی از سال ۲۰۲۱ تا ۲۰۲۳ میلادی (۱۴۰۰ تا ۱۴۰۲ شمسی) مورد بررسی قرار گرفت. پژوهشگر با استفاده از کلیدواژه تعیین شده به بررسی مقالات معتبر فارسی در این حوزه پرداخته و با بررسی متون، آن‌ها را طبقه‌بندی کرده است. کلیدواژه موردنظر در این مطالعه عبارت‌اند از "گزارشگری پایداری" و "یا پایداری" که در عنوان مقالات مورد جست و جو قرار گرفتند. گوگل اسکولار به عنوان یک موتور سرچ رایگان و دارای جامعیت بالا نقطه آغاز مناسبی برای جستجوی منابع علمی می‌باشد. بنابراین، در این پژوهش از پایگاه مذکور جهت جست و جوی مقالات علمی استفاده شده است (Google Scholar, 2019). در این مطالعه، ابتدا به بررسی متون مقالات منتخب پرداخته شده است. سپس مقالات غیرمرتبط حذف گردید. و در نهایت نتایج مربوط به مقالات نهایی مورد بررسی و طبقه‌بندی قرار گرفتند.

## یافته‌های پژوهش

با توجه به اهمیت و کاربرد جامع گزارشگری پایداری در ایران، محققان بسیاری در این حوزه به پژوهش پرداختند که در ادامه به بررسی مقالات منتخب بر اساس جدیدترین مقالات این حوزه خواهیم پرداخت.

**فاطری و همکاران (۲۰۲۳)** به بررسی رتبه‌بندی ابعاد و شاخص‌های گزارشگری پایداری در شهرداری‌ها پرداختند. به همین منظور الگوی پیشنهادی گزارشگری پایداری شهرداری‌ها مورد بررسی قرار گرفت و با استفاده از روش تحلیل سلسله مراتبی و بهره بردن از نظرات ۲۰ نفر از خبرگان، میزان وزن و رتبه ابعاد و شاخص‌های آن ارائه گردید. به طور خلاصه می‌توان بیان داشت که رتبه ابعاد گزارشگری پایداری به ترتیب شامل (۱) ویژگی‌های گزارش؛ (۲) عوامل تعالی و پیشرفت؛ (۳) مدیریت و سرمایه انسانی؛ (۴) کار و تولید؛ (۵) اقتصادی و (۶) عوامل زیست‌محیطی بوده است. با توجه به عدم تقارن اطلاعاتی در شهرداری‌ها و با عنایت به بی‌اطلاعی شهرداری‌ها از اهمیت افشای داوطلبانه از جمله اطلاعات پایداری برای ذینفعان یا به عبارتی شهروندان، یافته‌های پژوهش می‌تواند به عنوان راهکاری برای تغییر مدیریت سازمانی شهرداری‌ها، شفافیت در کلیه امورات شهرداری‌ها نظیر امور مالی (اقتصادی)، خدمات شهری و فضای سبز (زیست‌محیطی) و مسئولیت اجتماعی، پاسخگویی به نیازهای کلیه ذینفعان در نظر گرفته شود. به نظر می‌رسد این پژوهش، مفید و پیشرو است، برای بررسی رتبه‌بندی ابعاد و شاخص‌های گزارشگری پایداری در شهرداری‌ها، این تحقیق از روش تحلیل سلسله مراتبی استفاده کرده است. در این روش، ابتدا ماتریس مقایسه‌ای برای ارزیابی وزن نسبی ابعاد و شاخص‌ها ایجاد می‌شود. سپس با استفاده از روش تحلیل سلسله مراتبی، این ماتریس به بخش‌های کوچکتر تقسیم می‌شود و وزن نسبی هر بخش محاسبه می‌شود. در نهایت، با استفاده از وزن‌های به دست آمده، رتبه‌بندی ابعاد و شاخص‌ها انجام می‌شود. احتمالاً با توجه به اینکه اطلاعات در شهرداری‌ها ناهمگن هستند و شهرداری‌ها به اهمیت افشای اطلاعات پایداری از جمله اطلاعات مالی، خدمات شهری، فضای سبز و مسئولیت اجتماعی آگاه نیستند، نتایج پژوهش می‌تواند راهکاری برای افزایش شفافیت در امور شهرداری باشد.

در پژوهشی دیگر، **پورغلامی دافچاهی و همکاران (۲۰۲۳)** که به ارزیابی کیفیت افشای پایداری و تاثیر آن بر عملکرد پایداری مبتنی بر تئوری مشروعیت پرداختند، نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش، نشان داد که بین کیفیت افشای پایداری، میزان افشای با کیفیت بالای پایداری و عملکرد پایداری رابطه مثبت و معنی داری وجود دارد، اما بین میزان افشای با کیفیت پایین پایداری و عملکرد پایداری رابطه منفی مشاهده نگردید. به عبارت دیگر، در بازار سرمایه ایران مولفه‌ها و شاخص‌های پیشنهادی مربوط به افشای پایداری از اهمیت بالایی برخوردار نبوده و به میزان کیفیت افشای پایداری توجه نمی‌کنند. لذا، شواهد به دست آمده در این پژوهش نشان داد کیفیت گزارشگری افشای پایداری در ایران نسبت به تحقیقات انجام شده خارجی پایین‌تر است. در این پژوهش، مورد رابطه مثبت و معنی داری بین کیفیت افشای پایداری، میزان افشای با کیفیت بالای پایداری و عملکرد پایداری وجود دارد. این یعنی هرچه کیفیت گزارشگری افشای پایداری بیشتر باشد، تأثیر مثبت بر عملکرد پایداری می‌گذارد. این نتیجه با یافته‌های برخی پژوهش‌های قبلی در این حوزه (مانند پژوهش‌های نیکولاس و موریس، ۲۰۲۰ و دلریوود و هیگینز، ۲۰۱۹) همخوانی دارد. بر اساس شواهد مطرح شده، به نظر می‌رسد کیفیت افشای پایداری در بازار سرمایه ایران مورد توجه کافی قرار نمی‌گیرد و مهم بودن آن کمتر است. این امر می‌تواند به دلیل عدم پیروی کامل از استانداردها و راهنمایی‌های بین‌المللی مربوط به گزارشگری پایداری باشد. از راهبردها و نرم‌افزارهای مدیریت و گزارشگری پایداری مانند چارچوب بهتر مانند GRI می‌توان برای بهبود کیفیت افشای پایداری استفاده کرد.

در پژوهشی که **وصالی و کرمانی (۲۰۲۳)** انجام دادند، تأثیر افشای مسئولیت اجتماعی، سرمایه فکری بر درماندگی مالی و گزارشگری پایداری را بررسی کردند. یافته‌های به دست آمده حاکی از وجود رابطه مثبت و معناداری بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و سرمایه فکری با گزارشگری پایداری شرکت‌ها و درماندگی مالی می‌باشد. بر اساس تئوری‌های مطرح شده و مبانی فوق، به طور کلی انتظار می‌رود شرکت‌هایی که گزارشگری پایداری قوی دارند و در عین حال به عملکرد اجتماعی و زیست‌محیطی توجه می‌کنند، می‌توانند از اعتماد زیادی از طرف مشتریان و سرمایه‌گذاران برخوردار باشند. در نهایت، این امر



باعث می‌شود که مشتریان ترجیح دهند از محصولات و خدمات شرکت استفاده کنند و سرمایه‌گذاران نیز تمایل بیشتری به سرمایه‌گذاری در شرکت داشته باشند.

با توجه به اهمیت استانداردهای گزارشگری پایداری و کاربرد آن در صنعت بیمه؛ **رحمانی و همکاران (۲۰۲۲)** به بررسی استانداردها، رهنمودها و وضعیت انتشار گزارشگری پایداری در صنعت بیمه پرداختند. نتایج آن‌ها نشان داد که استانداردها و رهنمودهای پایداری به ذینفعان مختلف گزارش متفاوت است. استاندارد ابتکار گزارشگری جهانی بر تمام ذینفعان تمرکز دارد در حالی که استانداردهای هیئت استاندارد حسابداری پایداری بر سرمایه‌گذاران تاکید دارد. اصول بیمه پایدار و استانداردهای مربوط به هیئت استانداردهای حسابداری پایداری، خاص صنعت بیمه است؛ در حالی که استانداردهای ابتکار گزارشگری جهانی بر صنعت خاصی تمرکز ندارد. همچنین یافته بیانگر این است که وضعیت انتشار گزارشگری پایداری در صنعت بیمه رو به افزایش بوده و استفاده از حساب‌برسان و مؤسسات حسابرسی برای اطمینان بخشی گزارش‌ها، در اولویت قرار دارد. با توجه به فشار ذینفعان و تأکید نهادهای بین‌المللی مانند سازمان ملل متحد و روند رو به رشد الزامی شدن گزارشگری پایداری، یافته‌های تحقیق بر لزوم تهیه گزارش‌های پایداری توسط شرکت‌های بیمه ایرانی تأکید دارد. از آنجایی که اصول بیمه پایدار و استانداردهای مربوط به حسابداری پایداری صنعت بیمه خاص هستند. به عبارت دیگر، این استانداردها به خاطر خصوصیات و نیازهای خاص صنعت بیمه طراحی شده‌اند و تمرکز خاصی بر روی گزارشگری پایداری صنعتی ندارند. نکته کلیدی پژوهش رحمانی و همکاران در سال ۲۰۲۲ با تمرکز بر رهنمودها و استانداردهای پایداری و افزایش انتشار گزارشگری پایداری در صنعت بیمه آن است که می‌تواند منجر به بهبود موارد مانند: شفافیت بیشتر در گزارش‌های مورد استفاده شرکت‌های بیمه از منابع اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی؛ اطمینان، به دلیل تأیید گزارش‌ها توسط حساب‌برسان مستقل و مؤسسات حسابرسی؛ مقایسه و تحلیل بهتر بین شرکت‌های بیمه و رقابت سالم‌تر در ارائه خدمات، گردد. البته، همونطور که مشخص است، این نکته‌ها می‌تواند باعث بهبود شرایط گزارشگری پایداری در صنعت بیمه شوند اما به نظر می‌رسد مواردی هم وجود داشته باشند که بتوان آن‌ها را بهبود داد؛ از قبیل، مشارکت بیشتر ذینفعان در تعیین استانداردها و رهنمودها و همچنین کمک به ترویج آگاهی و آموزش در مورد گزارشگری پایداری نیز می‌تواند به صورت جدی‌تری دنبال شود.

**احمدزاده و همکاران (۲۰۲۲)** در پژوهش خود به بررسی ارائه چارچوب گزارشگری پایداری مبتنی بر ایجاد توازن بین انتظارات ذینفعان و ظرفیت‌های شرکت پرداختند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که از مجموع ۱۶۹ مولفه مورد بررسی (طبقه‌بندی شده در ۱۱ گروه (۸۵ مؤلفه) بابت افشای پایداری) مورد انتظار ذینفعان بوده است و در تمامی گروه‌ها غیر از طبقه نمایه سازمان، بین وضعیت موجود و مورد انتظار ذینفعان تفاوت معناداری وجود داشته، نهایتاً پس از ایجاد توازن بین مولفه‌ها الگویی شامل ۶۰ مولفه در قالب گزارش پایداری شرکتی متوازن ارائه گردید. موضوع مورد بررسی در پژوهش انتخابی جالب است. بررسی ارتباط بین انتظارات ذینفعان و ظرفیت‌های شرکت در حوزه گزارشگری پایداری، یک مسئله مهم و جدید در حوزه پژوهشی است. این گونه مطالعات می‌توانند به بهبود اطلاعاتی که شرکت‌ها به ذینفعان ارائه می‌دهند و ایجاد توازن بین انتظارات ذینفعان و عملکرد شرکت کمک کنند. ایجاد یک الگو شامل ۶۰ مولفه در قالب گزارش پایداری شرکتی متوازن، نقطه قوت این پژوهش است. این الگو می‌تواند به شرکت‌ها کمک کند تا عوامل مهم را در حوزه پایداری شناسایی کنند و اطلاعات مناسبی را به ذینفعان ارائه دهند.

**زحمتکش و همکاران (۲۰۲۲)** به بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر سطح افشای گزارشگری پایداری شرکت‌ها پرداختند. نتایج حاصل از آزمون فرضیه حاکی از این است که توانایی مدیریت بر سطح افشای گزارشگری پایداری شرکت‌ها در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تأثیر معنی‌دار دارد. پس این پژوهش می‌تواند به عنوان یک تأیید اولیه برای وجود ارتباط بین مدیریت و پایداری شرکت‌ها در نظر گرفته شود. به عبارت دیگر، نتایج پژوهش نشان می‌دهند که شرکت‌هایی که توانایی مدیریت بالاتری دارند، سطح افشای و گزارشگری پایداری بهتری دارند. بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر سطح افشای گزارشگری پایداری شرکت‌ها در حوزه بورس اوراق بهادار، می‌تواند به صورت مستقیم تأثیر خوبی در تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاران داشته باشد.

**رحمانی و محمودخانی (۲۰۲۱)** به بررسی ضرورت تهیه و اطمینان بخشی گزارش‌های پایداری: دیدگاه حساب‌رسان و خبرگان صنعت بیمه پرداختند. یافته‌ها نشان داد که شرکت‌های بیمه طیف وسیعی از ذینفعان را به عنوان مخاطبان گزارش‌های پایداری خود در نظر می‌گیرند. یافته‌های پژوهش حاکی از آن است که دیدگاه‌ها و رویکردهای متفاوتی در خصوص الزامی و اختیاری کردن گزارش‌های پایداری، دوره زمانی گزارشگری پایداری، واحد تهیه‌کننده گزارش‌های پایداری و نهاد اطمینان بخشی به گزارش‌های پایداری وجود دارد. مصاحبه شونده‌گان بر اهمیت و ضرورت تهیه‌کننده گزارش‌های پایداری و نهاد اطمینان بخشی داشتند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که موضوع گزارشگری پایداری یک مسئله پیچیده و چند رویکردی است و نیاز به بررسی دقیق‌تر دارد. در واقع، می‌توان گفت که این پژوهش تا حد بسیار مناسبی موضوع را پوشش داده است و مشتمل بر مصاحبه با دو گروه از متخصصان حساب‌رسی و خبرگان صنعت بیمه است. این گروه‌ها به عنوان منابع معتبر درباره گزارشگری پایداری در صنعت بیمه به دست آمده‌اند. همچنین این پژوهش هشت دیدگاه موردنظر را پوشش داده است که نشان‌دهنده تنوع نظرات درباره این موضوع است. در مقابل، به دلیل اینکه نمونه مورد مطالعه تنها محدود به صنعت بیمه بوده است و برای تعمیم نتایج به دیگر صنایع کافی نیست، نیاز به پژوهش‌های بیشتری است. از طرفی نیز این پژوهش فقط به دیدگاه حساب‌رسان و خبرگان محدود شده است و می‌توانست به مصاحبه با ذینفعان دیگر نیز می‌پردازد تا دیدگاه‌های متفاوت‌تری از این موضوع را بررسی کند. در مجموع، مصاحبه‌های انجام شده در این پژوهش نشان می‌دهد که مسئله پایداری برای صنعت بیمه واقعا مهم است و انجام پژوهش‌های بیشتر در این زمینه می‌تواند در توسعه پایداری و بهبود عملکرد صنعت بیمه کمک کند.

با توجه به آنچه که بیان گردید، در نگاره (۱)، به طبقه‌بندی موضوعی پژوهش‌های صورت گرفته در حوزه گزارشگری پایداری در ایران خواهیم پرداخت:

#### نگاره ۱. ماتریس خلاصه پژوهش‌های انجام شده بر اساس طبقه موضوعی

موضوعی پژوهش	فطری و همکاران (۲۰۲۳)	پورغلامی دافچاهی و همکاران (۲۰۲۳)	وصالی و کرمانی (۲۰۲۳)	رحمانی و همکاران (۲۰۲۳)	احمدزاده و همکاران (۲۰۲۳)	زحمتکش و همکاران (۲۰۲۳)	رحمانی و محمودخانی (۲۰۲۱)
ابعاد، شاخص‌ها و چارچوب گزارشگری پایداری	*				*		
کیفیت و افشای پایداری		*	*			*	
استانداردها، رهنمودها و اطمینان بخشی گزارشگری پایداری				*			*

#### نتیجه‌گیری و پیشنهادها

مطالعه حاضر با رویکرد مروری-روایتی به مرور پیشرفت‌ها و چالش‌های گزارشگری پایداری در ایران پرداخته است. با توجه به آنچه که بیان شد، گزارشگری پایداری یک مفهوم مهم در حسابداری می‌باشد که شامل گزارش‌دهی و افشای اطلاعات اقتصادی، زیست‌محیطی و اجتماعی شرکت می‌شود. هدف اصلی گزارشگری پایداری ایجاد شفافیت بیشتر در مورد عملکرد پایداری شرکت‌ها است. با توجه به چالش‌ها و تهدیدهای موجود در حوزه‌های اقتصادی، زیست‌محیطی و اجتماعی، بسیاری از شرکت‌ها امروزه به فکر تنظیم گزارش پایداری هستند تا آنچه را که می‌پندارند در این زمینه‌ها به طور مسئولانه ارائه دهند. در تحقیقات

حسابداری، افشای گزارشگری پایداری می‌تواند باعث افزایش درک و هماهنگی بین سرمایه‌گذاران، مراجع حسابرسی و سایر عاملان داخلی و خارجی مرتبط با شرکت شود. این امر می‌تواند بهبود قابل توجهی در روند تصمیم‌گیری‌ها و افزایش اعتماد عمومی نسبت به عملکرد پایداری شرکت داشته باشد. نتایج حاصل از پژوهش‌ها در مطالعات اخیر نشان می‌دهند که توجه به افشای گزارشگری پایداری بیشتر شده است به گونه‌ای که مطالعات دریافته‌اند بین توانایی مدیریت، مسئولیت اجتماعی، سرمایه فکری و ارزیابی کیفیت افشای پایداری و گزارشگری و عملکرد پایداری رابطه مثبت وجود دارد. همچنین پژوهش‌های انجام گرفته در حوزه ابعاد و شاخص‌های گزارشگری پایداری توانست راهکاری برای شفافیت در امور پاسخگویی به نیازهای کلیه ذینفعان را در نظر گیرد. به علاوه، پژوهش پیرامون چارچوب گزارشگری پایداری نشان دهنده ارتباط بین ایجاد توازن بین انتظارات ذینفعان و ظرفیت‌های شرکت است. در تحقیقات مورد بررسی بیان گردید که رهنمودها و استانداردهای گزارشگری پایداری نیز تاثیر وضعیت انتشار گزارشگری پایداری در صنعت بیمه می‌باشد که رو به افزایش است و یافته‌ها در صنعت بیمه نشان داد که شرکت‌های بیمه طیف وسیعی از ذینفعان را به عنوان مخاطبان گزارش‌های پایداری خود در نظر می‌گیرند.

مطالعات اخیر نشان می‌دهد که تقریباً تعداد کمی از مقالات با جست و جوی کلید واژه "گزارشگری پایداری" و یا "پایداری" در "پایگاه گوگل اسکولار"، تاکید صرف بر موضوعات پایداری در رشته حسابداری داشته‌اند و با توجه به نتایج مقالات مذکور انتظار بر این است که روند انجام این پژوهش‌ها رو به فزونی یابد، زیرا همانطور که می‌دانید حسابداری معمولاً بر اساس استانداردهای حسابداری معتبری انجام می‌شود. اما در مورد تلفیق این دو واژه یعنی به طور خاص حسابداری پایداری، استانداردهای رسمی و قطعی برای گزارشگری پایداری وجود ندارد. اما تعداد زیادی چارچوب و استاندارد در این زمینه توسعه یافته است. برخی از معروف‌ترین استانداردها عبارتند از: استانداردهای جهانی گزارشگری پایدار و استانداردهای شورای توسعه پایدار. در اکثر پژوهش‌های صورت گرفته به افشای گزارشگری پایداری پرداخته شده است. برای افشای کامل گزارشگری پایداری در تحقیقات حسابداری، می‌توان از روش‌های مختلفی استفاده کرد. برخی از این روش‌ها عبارتند از: تحلیل محتوا، به کارگیری روش‌های کمی و کیفی در تحقیقات، استفاده از نهادهای معتبر و نظریات متعدد موجود در حوزه گزارشگری پایداری. در مجموع، گزارشگری پایداری در تحقیقات حسابداری، یک بحث مهم است که نه تنها به شرکت‌ها کمک می‌کند تا عملکرد پایدار خود را ارزیابی کنند، بلکه همچنین به جامعه سرمایه‌گذاری که به دنبال عملکرد پایدار هستند، اطمینان می‌بخشد اما هنوز در تحقیقات حسابداری پایداری امکان رشد و پیشرفت شرکت‌ها و کلیه ذینفعان وجود دارد.

همانطور که بیان گردید، با مرور بر مقالات منتخب نتایج متعددی حاصل شده است که می‌توان از آن‌ها در اتخاذ تصمیمات مؤثر در راستای پایداری بهره‌مند شد. مقالاتی که در این مطالعه مورد بررسی قرار گرفتند، می‌توانند بررسی کننده خوبی برای تبیین وضعیت فعلی سازمان‌ها در حوزه پایداری باشند. این مقالات اغلب شاخص‌ها، معیارها و راهکارهای موجود در این حوزه را بررسی و به سازمان‌ها کمک می‌کنند تا درک بهتری از وضعیت فعلی خود داشته باشند و مسیری برای بهبود ارائه دهند. همچنین این مقالات می‌توانند چالش‌ها و فرصت‌های محیطی، اجتماعی و اقتصادی را شناسایی کنند. به عنوان مثال، مسائل محیطی مانند تغییرات آب و هوا، فرصت‌های بازار جدید برای کسب و کار، و تحولات اجتماعی برای خدمت رسانی به مشتریان. با بررسی دقیق وضعیت و عملکرد فعلی، این مقالات می‌توانند به سازمان‌ها در بهبود عملکرد پایداری کمک کنند (Kolk, & Perego, 2008). بنابراین، با شناخت دقیق تصمیمات و اقداماتی که در حوزه اقتصاد، محیط زیست، اجتماعی و گزارشگری انجام شده است، سازمان‌ها می‌توانند نقاط قوت خود را تشخیص داده و راهکارهای بهبودی برای نقاط ضعف و چالش‌های خود ارائه دهند. در این راستا، تحقیقاتی جهت بررسی رابطه بین عملکرد مالی سازمان‌ها و عملکرد پایدار آنها می‌تواند مفید باشد. این تحقیقات می‌توانند به سازمان‌ها و سرمایه‌گذاران کمک کنند تا تأثیر استراتژی‌ها و عملکرد پایدار در عملکرد مالی را بهتر درک کنند. تحقیقات جهت ارزیابی عملکرد گزارشگری پایدار سازمان‌ها و شرکت‌ها می‌تواند به آنها کمک کند تا موانع و مسائل مربوط

به گزارشگری پایداری را شناسایی کنند و راهکارهای مناسب برای بهبود آنها را پیشنهاد دهند. تحقیقات مربوط به اعتبارسنجی، مقایسه و بررسی استانداردها و راهنماها در حوزه گزارشگری پایداری می‌تواند به سازمان‌ها و شرکت‌ها در انتخاب روش‌ها و الگوهای گزارشگری پایداری کمک کند و بهبود در این زمینه را ترویج دهد. تحقیقاتی جهت بررسی تجربیات، مسائل و چالش‌هایی که سازمان‌ها و شرکت‌ها در حوزه گزارشگری پایداری روبرو می‌شوند، می‌توانند به اشتراک‌گذاری دانش و بهبود عملکرد گزارشگری پایداری کمک کنند. بررسی و مقایسه گزارشگری پایداری در سازمان‌ها و صنایع مختلف کمک می‌کند تا الگوها و بهترین عملکردها در این بخش را شناسایی کرده و از آنها به عنوان یک الگوی موفق استفاده کرد. همچنین، لازم به ذکر است که تحقیقات بیشتر می‌تواند در سایر زمینه‌های گزارشگری پایداری مانند نقش سهامداران، تأثیرات اجتماعی و مسائل فرهنگی در گزارشگری پایداری و... نیز انجام شود.

به طور معمول، هر تحقیقی که انجام می‌گیرد با برخی از محدودیت‌ها و کمبودهایی رو به رو خواهد بود. با نگاهی به مقاله‌ای از عبداللهیان (۱۳۹۸) با عنوان "کسب و کار پایدار و توسعه پایدار" که در آن به بررسی نقش گزارشگری پایداری در تحقیقات ایرانی پرداخته شده است، می‌توان به برخی از محدودیت‌های گزارشگری پایداری در تحقیقات ایرانی اشاره نمود که این کمبودها عبارت‌اند از: کمبود مترجم؛ برخی از تحقیقات پایدار در ایران به زبان‌های دیگر منتشر می‌شوند و نیاز به مترجمان با تخصص در حوزه پایداری است. کمبود مترجمان می‌تواند منجر به اشتباه ترجمه یا عدم انتشار مناسب مقالات پایداری شود. ناکارآمدی نظام ارزیابی: در برخی از موارد، نظام ارزیابی عملکرد پژوهشگران در حوزه پایداری ناکارآمد است. این مسئله می‌تواند عاملی برای نگرانی پژوهشگران این حوزه باشد و به نمرات پایین‌تر منجر شود. نداشتن آزمایشگاه‌های تخصصی: در برخی تحقیقات پایدار، نیاز به آزمایشگاه‌های تخصصی و تجهیزات پیشرفته وجود دارد. نداشتن امکانات مورد نیاز می‌تواند تحقیقات را محدود کند و باعث کاهش کیفیت و کمبود نتایج تحقیقات شود. کمبود منابع مالی: تحقیقات پایداری معمولاً هزینه بالایی دارند و نیاز به منابع مالی قابل توجهی دارند. کمبود منابع مالی می‌تواند تحقیقات را محدود کند و به کاهش در دسترسی به تجهیزات و تکنولوژی‌های نوین منجر شود (Abdullahian, 2018). البته انتظار بر این است که برای تحقیقات پایداری، تلاش در جهت رفع این کمبودها صورت گیرد و سعی شود با توسعه ساختارها و ارتقای منابع در ایران، شرایط مناسب‌تری برای گزارشگری پایداری در تحقیقات فراهم شود.

## منابع

- پورغلامی دافچاهی، غ. صمدی لرگانی، م. علی‌خانی، ر. پورعلی، م. (۱۴۰۲). ارزیابی کیفیت افشای پایداری و تاثیر آن بر عملکرد پایداری مبتنی بر تئوری مشروعیت. *فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت* دوره ۱۲ / شماره ۲ (پیاپی ۴۶) / تابستان ۱۴۰۲ صفحه ۲۷۵ تا ۲۹۶.
- وصالی، س. کرمانی، ابراهیم. (۱۴۰۲). بررسی تأثیر افشا مسئولیت اجتماعی، سرمایه فکری بر درماندگی مالی و گزارشگری پایداری. *فصلنامه رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری*، سال هفتم، شماره ۹۸، تابستان، صفحه ۳۸۹-۴۲۱.
- احمدزاده، ی. مران‌جوری، م. علی‌خانی، ر. تقی‌پوریان، ی. (۱۴۰۱). ارائه چارچوب گزارشگری پایداری مبتنی بر ایجاد توازن بین انتظارات ذینفعان و ظرفیتهای شرکت. *پژوهشهای حسابداری مالی و حسابرسی* دوره ۱۴ / شماره ۴ (پیاپی ۵۶) / زمستان ۱۴۰۱ صفحه ۱۶۱ تا ۱۸۹.
- رحمانی، ع. محمودخانی، م. همایون، س. نیاکان، ل. (۱۴۰۱). بررسی استانداردها، رهنمودها و وضعیت انتشار گزارشگری پایداری در بیمه صنعت. *مقاله علمی- ترویجی*، فصلنامه پژوهشنامه بیمه، سال سی هفتم / شماره ۲ / تابستان ۱۴۰۱ / شماره مسلسل ۱۴۶ / صفحات ۲۰۳-۲۳۷.
- زحمتکش، ز. شهرستانی، س. وحیدی‌مقدم، ل. (۱۴۰۱). بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر سطح افشا گزارشگری پایداری شرکت‌ها. *فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت*، دوره ۵، شماره ۵۵، زمستان ۱۴۰۱ (جلد هشتم).
- رحمانی، ع؛ محمودخانی، م. (۱۴۰۰). ضرورت تهیه و اطمینان بخشی گزارشهای پایداری: دیدگاه حسابرسان و خبرگان صنعت بیمه. *فصلنامه پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای*، سال دوم، شماره پنجم، زمستان ۱۴۰۰، صفحه ۱۲۸-۱۵۶.
- گزارشگری پایداری در ایران. (۱۳۹۹)، نشریه شماره ۱ / *انجمن گزارشگری پایداری ایران*، ۱۳۹۹.
- رزایان، م. و محمودی، ا. (۱۳۹۸). تحلیل توانمندسازی گزارشگری پایداری سازمان‌های دولتی با استفاده از رویکرد AHP (مورد مطالعه: سازمان‌های محیط زیست ایران). *فصلنامه علمی- پژوهشی مدیریت دولتی*، ۱۱(۲)، ۵۳۳-۵۵۸.
- عابدی، ع. و میرزائی، م. (۱۳۹۸). بررسی چالش‌های محیطی گزارشگری پایداری بر اساس رویکرد پوشش و استخراج المان‌های نواقص: کاربرد رویکرد فراتحلیلی انتقالی فازی. *مجله مدیریت دولتی*، ۱۱(۱)، ۴۱-۶۲.
- عبداللهمیان، ح (۱۳۹۸). کسب و کار پایدار و توسعه پایدار. *نخستین همایش ملی معماری و شهرسازی*. سازمان معماری و توسعه پایدار.
- سازمان ملی استاندارد ایران. (۱۳۹۷). راهنمای سنجش عملکرد پایداری سازمان‌های عمومی و خصوصی. (ISPR). <http://stdofficeisiri.ir/std/19035>
- بنی‌سعید، ا. و حاجی‌زاده، ی. (۱۳۹۶). تبیین و اولویت‌بندی چالش‌های مؤسساتی گزارشگری پایداری سازمان‌های دولتی. *مدیریت دولتی*، ۹(۴)، ۶۳۵-۶۵۶.
- نیک‌نهاد، ح. ورامشهری، ف. و نیلفروشان، ح. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر مستقیم و غیرمستقیم مؤلفه‌های مختلف گزارشگری پایداری بر میزان اعتماد و سرمایه اجتماعی (مورد مطالعه: ذینفعان در شرکت بیمه دی، شعبه تهران). *فصلنامه مدیریت دولتی*، ۱۰(۲)، ۱۰۵-۱۲۴.
- شهریاری، مریم. (۱۳۹۴). گزارشگری پایداری: ابزاری جهت افزایش شفافیت، اعتماد و ارزش افزوده. *مجله مدیریت دولتی*، ۸(۴)، ۸۸۷-۹۰۵.
- رئیس، ف. (۱۳۹۳). ابزار قوی برای رسیدن به توسعه پایدار؛ گزارشگری پایداری. *مجله مهندسی برق و کامپیوتر ایران*، ۱۲(۲)، ۳۵-۲۸.

Pourgholami-Dafchahi, Gha. Samadilargani, M. Alikhani, R. Pourali, M. (2023). Assessing the quality of sustainability disclosure and its impact on sustainability performance based on legitimacy theory. *Quarterly Journal of Accounting and Management Auditing*, Volume 12/Number 2 (consecutive 46)/Summer 1402, Pages 275-296. (In Persian)

- Wasali, S. Kermani, Ibrahim. (2023). Investigating the impact of social responsibility disclosure, intellectual capital on financial distress and sustainability reporting. Quarterly magazine of new research approaches in management and accounting, 7th year, number 98, summer, page 389-421
- Zahmatkesh, Z. Shahrestani, S. Vahidi Moghadam, L. (2022). Investigating the effect of management ability on the disclosure level of corporate sustainability reporting. Quarterly Journal of Accounting and Management Perspective, 5 issues, 55 winter 2022 (8th volume). (In Persian)
- Rahmani, A. Mahmoudkhani, M. Hodayoun, S. Niakan, L. (2022). Examining the standards, guidelines and publication status of sustainability reporting in industry insurance. Scientific-promotional article, insurance research quarterly, 37th year/ number 2/ summer 1401/ serial number 146/ pages 203-237. (In Persian)
- Ahmadzadeh, Y. Maranjuri, M. Alikhani, R. Taghipourian, Y. (2021). Providing a sustainability reporting framework based on balancing stakeholder expectations and company capabilities. Financial accounting and auditing researches, period 14 / number 4 (consecutive 56) / winter 1401, pages 161 to 189. (In Persian)
- Rahmani, A; Mahmoudkhani, M. (2021). Necessity of preparation and assurance of sustainability reports: opinion of auditors and insurance industry experts. Professional audit research quarterly, second year, fifth issue, winter 1400, page 128-156. (In Persian)
- Nicholas, John and Morris, Alexander (2020). "Evaluating the quality of sustainability reporting: the role of capital markets and financial performance". International Journal of Financial Reporting and Auditing, 16(3), 357-381.
- Sustainability reporting in Iran. (2020), Journal No. 1 of Iran Sustainability Reporting Association, 2020. (In Persian)
- Delraywood, Robert and Higgins, Michael (2019). "The impact of sustainability information quality on long-term profitability growth". Journal of Managerial Accounting and Economics, 56(2), 241-257.
- Dumay, J., & Tilt, C. (2019). Academic theory and practice in sustainability reporting. In Handbook of sustainability accounting and reporting (pp. 23-46). Springer.
- WHAT IS GOOGLE SCHOLAR AND HOW DO I USE IT? (2019). <https://library.shsu.edu/research/guides/tutorials/googlescholar/index.html>.
- Abdullahiyan, H (2018). Sustainable business and sustainable development. The first national architecture and urban planning conference. Architecture and sustainable development organization. (In Persian)
- Abedi, A. and Mirzai, M. (2018). Investigating the environmental challenges of sustainability reporting based on the approach of covering and extracting the elements of defects: the application of the fuzzy transitional meta-analytical approach. Public Administration, 11(1), 41-62. (In Persian)
- Razazian, M. and Mahmoudi, A. (2018). Analyzing the empowerment of sustainability reporting of government organizations using the AHP approach (case study: Iranian environmental organizations). Scientific-Research Quarterly of Public Administration, 11(2), 533-558. (In Persian)
- National Standard Organization of Iran. (2017). Guide for measuring sustainability performance of public and private organizations (ISPR). <http://stdofficeisiri.ir/std/19035>
- Bani Said, A. and Hajizadeh, Y. (2016). Explaining and prioritizing institutional challenges of sustainability reporting of government organizations. Public Administration, 9(4), 635-656. (In Persian)
- Niknahad, H. Varamshahri, F. and Nilforoshan, H. (2016). Investigating the direct and indirect effects of different components of sustainability reporting on the level of trust and social

- capital (case study: stakeholders in Bimah Day Insurance Company, Tehran branch). *Public Administration Quarterly*, 10(2), 105-124. (In Persian)
- Lopez, Maria J., and Lomero, Alexander. (2014). "Corporate Sustainability Reporting Approaches: Theoretical Foundations and Application Review". *Financial Accounting Research*, 6(4), 35-57.
- Shahriari, Maryam. (2014). Sustainability reporting: a tool to increase transparency, trust and added value. *Journal of Public Administration*, 8(4), 887-905. (In Persian)
- Raisi, F. (2013). A strong tool to achieve sustainable development; Sustainability reporting. *Iranian Journal of Electrical and Computer Engineering*, 12(2), 28-35. (In Persian)
- Fernandez Feijo, Natalia, et al. (2012). "Evaluating the impact of company policies on sustainability performance". *Financial Accounting and Auditing Research*, 4(14), 103-124.
- Global Reporting Initiative (GRI): <https://www.globalreporting.org/>
- International Organization for Standardization (ISO) (2010): <https://www.iso.org/home.html>
- Anscamp, I., & Ike, O. (2009). The three-tier reporting theory: A template for effective stakeholder dialogue. *Journal of Reporting, Business and Society*, 8(3), 215-230.
- Chartered Institute of Management Accountants (CIMA): <https://www.cimaglobal.com/>
- Dahlsrud, A. (2008). How corporate social responsibility is defined: an analysis of 37 definitions. *Voluntas*, 20(4), 1-15.
- Kolk, A., & Perego, P. (2008). Determinants of the adoption of sustainability assurance statements: An international investigation. *Business Strategy and the Environment*, 17(3), 183-196.
- Unerman, J., Bebbington, J., & O'Dwyer, B. (2007). *Sustainability accounting and accountability*. Routledge.
- Green, B. N., & Johnson, C. D. (2006). How to read a systematic review and meta-analysis and apply the results to patient care: users' guides to the medical literature. *JAMA*, 296(7), 901
- Hayes, R. (1999). *More from less: The permanent solution to scarcity and environmental concern*. New York: Tarcher/Putnam.
- Elkington, J. (1997). *Cannibals with fork and spoon: The triple bottom line of 21st century business*. Henley-on-Thames: Capstone Publishing.
- Elkington, J. (1997). *Cannibals with forks: The triple bottom line of 21st century business*. Oxford: Capstone Publishing.