



## ارائه ی الگوی گزارشگری پایداری با رویکرد تئوری داده بنیاد در شرکت های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران

رضا محمودی<sup>۱</sup>

قدرت اله طالب نیا<sup>۲</sup>

حمیدرضا وکیلی فرد<sup>۳</sup>

فائق احمدی<sup>۴</sup>

خسرو مرادی شهدادی<sup>۵</sup>

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۶/۰۹

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۴/۲۶

### چکیده

هدف از اجرای این پژوهش ارائه ی الگوی گزارشگری پایداری با رویکرد تئوری داده بنیاد در شرکت های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران بود. این پژوهش از نظر هدف کاربردی، از نظر داده ها آمیخته اکتشافی و از نظر روش اجرا از نوع داده بنیاد است. جامعه آماری در بخش کیفی ۱۲ نفر از خبرگان به روش نمونه گیری گلوله برفی و در بخش کمی ۲۱۸۴ نفر از مدیران و کارشناسان بود که به روش نمونه گیری تصادفی ساده ۳۱۷ نفر انتخاب گردیدند. ابزار گردآوری داده ها در بخش کیفی مصاحبه نیمه ساختاریافته و در بخش کمی پرسشنامه بود. نتایج علی بخش کیفی شامل ۵ مولفه الزامات محیطی، مشوق های محیطی، فشارهای محیطی، ویژگی های فرهنگی، اجتماعی و سیاسی کشور و ویژگی های محیط بین الملل، نتایج زمینه ای بخش کیفی شامل ۴ مؤلفه ویژگی های محیط شرکت، ویژگی های اقتصادی کشور، مشوق های مالی و محیط حسابداری و مالی کشور، نتایج مداخله گر بخش کیفی شامل ۶ مولفه ویژگی های ساختاری شرکت، ویژگی های حاکمیت شرکتی، رقابت در صنعت، ویژگی های رفتاری مدیران و ویژگی های عملکردی، نتایج راهبردهای بخش کیفی شامل ۶ مؤلفه استقرار نظام کنترل داخلی، آموزش مقوله پایداری، مشخص کردن نهاد مسئول پایداری، تدوین اصول و استانداردهای پایداری، تقویت و استفاده از فناوری های نوین و تشکیل کمیته پایداری در شرکت ها و نتایج پیامدهای بخش کیفی شامل ۵ مؤلفه حفظ محیط زیست برای نسل های آتی، افزایش اعتماد اجتماعی، کیفیت گزارشگری مالی، کیفیت

۱ گروه حسابداری، واحد قشم، دانشگاه آزاد اسلامی، قشم، ایران [dr.reza\\_m@yahoo.com](mailto:dr.reza_m@yahoo.com)

۲ گروه مدیریت مالی، دانشکده مدیریت و اقتصاد، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (نویسنده مسئول)، [ghtalebni@yahoo.com](mailto:ghtalebni@yahoo.com)

۳ گروه مدیریت مالی، دانشکده مدیریت و اقتصاد، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران، [akilifard\\_phd@yahoo.com](mailto:akilifard_phd@yahoo.com)

۴ گروه حسابداری، واحد قشم، دانشگاه آزاد اسلامی، قشم، ایران [faeghahmadi@gmail.com](mailto:faeghahmadi@gmail.com)

۵ گروه مدیریت مالی، واحد قشم، دانشگاه آزاد اسلامی، قشم، ایران [shahdadikh@gmail.com](mailto:shahdadikh@gmail.com)

۲۰۷



گزارشگری مالی، ارتقاء کیفیت زندگی انسان‌ها و رشد بازار سرمایه بودند. در بخش کمی بالاترین رتبه مربوط به شرایط زمینه ای و کمترین شرایط مداخله گر بود.

**واژه‌های کلیدی:** گزارشگری پایداری، رویکرد تئوری داده بنیاد، بورس اوراق بهادار تهران.

طبقه بندی JEL: B20, C8, B62

### ۱- مقدمه

دستیابی به پایداری در سطح کلان وضع گردیده است ولی ترجمه این قوانین به سطوح خرد مشکل زا است (مالسچ<sup>۱</sup>، ۲۰۱۳). گزارش پایداری یک ابزار حیاتی برای مدیریت تغییر به سوی یک اقتصاد جهانی پایدار است؛ اقتصادی که سودآوری طولانی مدت را با رفتار اخلاقی، عدالت اجتماعی و مراقبت محیط‌زیستی ترکیب می‌کند (برمسر<sup>۲</sup>، ۲۰۱۴). بی شک با توجه به گسترش فعالیت‌های تجاری در جهان و اهمیت پایداری در حوزه‌های سازمانی، دانشگاهی و حرفه‌ای، مقوله پایداری جزء نخستین اهداف کشورهای و شرکت‌ها قرار گرفته است. اما در کشور ایران توجه کمتری به این موضوع شده است. سازمان‌ها و شرکت‌ها به عنوان یکی از مهم‌ترین ابزارها و الزامات توسعه و پیشرفت جوامع، ملزم به گزارش نتایج حاصل از فعالیت‌های خود می‌باشند (آلبیتار<sup>۳</sup>، ۲۰۱۵). به همین دلیل، به‌کارگیری چارچوب گزارشگری مناسب، نقش بسزایی در شناخت نقاط ضعف و قوت، تصمیم‌گیری و برنامه‌ریزی برای دستیابی به اهداف توسعه پایدار خواهد داشت. به‌کارگیری چارچوب‌های گزارشگری پایداری مرسوم و دستیابی به اهداف توسعه پایدار از سوی کشورهای اسلامی، به‌دلیل تفاوت‌های فرهنگی و سطح توسعه‌یافتگی جوامع مذکور نسبت به جوامع غربی، با موانع و مشکلاتی مواجه است (ستایش، ۱۳۹۷). در دو دهه اخیر، سازمانها به دنبال گزارشگری اطلاعات بیشتری از اطلاعات مندرج در گزارشات مالی متداول در راستای ایفاء مسئولیت پاسخگوئی، ضرورت بسط اطلاعات کیفی در راستای توسعه پایدار را مورد توجه قرار داده و عمدتاً درباره فعالیت‌ها و عملکردشان برای مشارکت در جامعه پایدار تمرکز نموده‌اند (الوارزا<sup>۴</sup>، ۲۰۱۷). از آنجائی که، سازمانهای بخش عمومی بعنوان مرکز هدایت و جهت‌دهی مسیر توسعه پایدار تلقی می‌گردند و بطور گسترده در فعالیت‌های مرتبط با زندگی مردم و شهروندان در جامعه درگیر هستند. لذا، به نظر می‌رسد بخش عمومی باید با رویکردها و ابزارهای نوین گزارشگری، در توسعه پایدار برای نسلهای آینده و ایجاد فرصت لازم برای تغییر در راستای سبک زندگی جامعه با رویکرد پایدار پیشرو و فعال باشد (فخاری، ۱۳۹۶). از سویی دیگر در گزارشگری پایداری باید محدوده زمانی و جغرافیایی بین سازمان، محیط زیست و آثار اجتماعی آن مورد توجه قرار گیرد. عناصر صورت‌های مالی متداول، منعکس‌کننده کلیه پیامدهای فعالیت‌های تجاری نیستند و فقط دارایی‌ها و بدهی‌هایی را شناسایی می‌کنند که به طور اطمینان بخش قابل اندازه‌گیری بوده و شواهد و مستندات کافی برای آن وجود داشته باشد.

<sup>۱</sup>- Malsch

<sup>۲</sup>- Bremser

<sup>۳</sup>- Albitar

<sup>۴</sup>- Alvareza

برای توسعه مدیریت تجارت نوین نیاز به الگوی جدید گزارشگری داریم که آثار خارجی عملیات را منعکس نماید. حسابداری پایدار مستلزم توجه به سیستم‌های مختلف اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی در داخل و خارج از سازمان و در زمان حال و آینده است. اصول پایداری در گزارشگری، نگرشی است که به ایجاد ارزش بلندمدت برای سهامداران با در نظر گرفتن فرصت‌های بالقوه آینده و مدیریت ریسک در ابعاد اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی تاکید دارد (کاشانی پور، ۱۳۹۹). گزارشگری پایداری، دستاوردهای محیطی، اجتماعی و اقتصادی یک شرکت می باشد و نشان می دهد که واحد با در نظر گرفتن این موضوعات، چگونه طرح‌های توسعه خود را در آینده به مرحله اجرا در می آورد. نقش ارزیابی چرخه حیات محصولات از جمله ملاحظات این نوع گزارشگری است. در سال‌های اخیر همواره گزارشگری پایداری شرکت‌ها و ابعاد تاثیرگذار بر آن، از دیدگاه اقشار مختلف استفاده کننده از گزارش‌ها و صورت‌های مالی شرکت‌ها مورد توجه بوده است (پراسادا<sup>۱</sup>، ۲۰۲۰). امروزه تعداد رو به رشدی از شرکت‌ها و سازمان‌ها هستند که می‌خواهند عملیات خود را پایدار سازند و در فرآیند توسعه پایدار جهانی مشارکت داشته باشند. گزارشگری پایدار به سازمان‌ها کمک می‌کند تا عملکرد خود را در حوزه‌های اقتصادی، اجتماعی، محیط‌زیستی و حاکمیتی اندازه بگیرند و آن را با دیگران به اشتراک و بحث بگذارند (جیانتی<sup>۲</sup>، ۲۰۲۰). می‌توان گفت که گزارش پایداری شرکت‌ها، می‌تواند پیامدهایی از قبیل افزایش اعتماد اجتماعی، افزایش کیفیت زندگی انسان‌ها، حفظ محیط زیست برای نسل‌های آتی، رشد بازار سرمایه و حرکت کردن در چارچوب استاندارد واحد و سیستمی کردن فعالیت‌های اثر بخش را در پی داشته باشد (معصومی، ۱۳۹۶). بر اساس مطالعات داخلی انجام شده نیز مهمترین دلایلی که موجب نوشتن و ارایه گزارشگری پایداری شرکت‌ها می‌گردد، الزامات محیطی، مشوق‌های محیطی، فشارهای محیطی، ویژگی‌های فرهنگی و اجتماعی کشور، ویژگی‌های سیاسی کشور و ویژگی‌های محیط بین‌المللی است (ملکیان، ۱۳۹۷). همچنین طالبی انزاب و همکاران (۱۴۰۱)، احتشام مهر و همکاران (۱۴۰۰)، کاشانی پور و همکاران (۱۳۹۹)، عبدی و همکاران (۱۳۹۸)، مصدق و همکاران (۱۳۹۷)، موسوی شیرینی و همکاران (۱۳۹۵)، رستمی و طالب نیا (۱۳۹۲)، هادج<sup>۳</sup> و همکاران (۲۰۲۰)، تسالیس<sup>۴</sup> و همکاران (۲۰۲۰) کانباتی<sup>۵</sup> و همکاران (۲۰۲۰) کوریای<sup>۶</sup> و همکاران (۲۰۲۰) در پژوهش‌های خود نشان دادند که با توجه به گسترش فعالیت‌های تجاری در جهان و اهمیت پایداری در حوزه‌های سازمانی، دانشگاهی و حرفه‌ای، مقوله پایداری جزء نخستین اهداف کشورها و شرکت‌ها قرار گرفته است.

در مورد اهمیت و ضرورت پژوهش حاضر باید گفت که در بحث چالش و مشکلاتی که امروزه حوزه گزارشگری پایداری با آن دست به گریبان می‌باشد می‌بایست بیان نمود که در سطح داخلی و بین‌المللی، روز به روز گزارشگری پایدار با رویکرد اجتماعی و محیطی برای فعالیت‌های اقتصادی مورد تاکید بیشتری قرار می‌گیرد

<sup>۶</sup>- Prasad

<sup>۲</sup>- Giannetti

<sup>۱</sup>- Hadj

<sup>۲</sup>- Tsalis

<sup>۳</sup>- Kanbaty

<sup>۴</sup>- Correa

(باقومیان<sup>۱</sup>، ۲۰۱۴). از طرف دیگر، انتقاد بر این است که حسابداری و گزارشگری مالی متداول، نمی تواند اطلاعات کافی را برای این رویکرد فراهم نماید و لذا نیاز گسترده تری به گزارشگری پایداری در شرکتها احساس می شود. از این رو، در سال های اخیر، توجه نهادهای آکادمیک و حرفه ای به گزارشگری پایداری به طور روزافزون افزایش یافته است، به طوری که تحقیقات در خصوص این موضوع، موید آن می باشد (فخاری<sup>۲</sup>، ۲۰۱۷). همچنین، شواهد بیانگر این واقعیت است که در دو دهه اخیر بسیاری از شرکت های بزرگ جهان بطور داوطلبانه گزارشات با نگرش توسعه پایدار را تهیه و ارائه نموده اند. اکثر تحقیقات در خصوص گزارشگری پایداری، در بخش خصوصی تمرکز یافته و به گزارشات شرکت ها پرداخته است، اما تحقیقات اندکی راجع به گزارشگری پایداری در بخش دولتی وجود دارد و این نشان دهنده ی این واقعیت است که حسابداری و گزارشگری پایداری در بخش دولتی هنوز به طور جدی و فراگیر مورد توجه قرار نگرفته است که این مسائل خود بیانگر مشکلات و چالش های گزارشگری پایداری می باشد و نقش موثر تئوری داده بنیاد می تواند در این حوزه با توجه به در نظر گرفتن عوامل راهبردی، پیامدی، زمینه ای، مداخله گر و علی بسیار متمر ثمر باشد (هرناندز<sup>۳</sup>، ۲۰۱۲). بنابراین، هدف از اجرای این پژوهش ارائه ی الگوی گزارشگری پایداری با رویکرد تئوری داده بنیاد در شرکت های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران بود و پژوهش حاضر در صدد پاسخگویی به این سوال بود که الگوی گزارشگری پایداری با رویکرد تئوری داده بنیاد در شرکت های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران کدامند؟

## ۲. روش پژوهش

این پژوهش از نظر هدف کاربردی، از نظر داده ها آمیخته اکتشافی (کیفی و کمی) و از نظر روش اجرای پژوهش از نوع داده بنیاد (مرحله کیفی) و پیمایشی مقطعی (مرحله کمی) است. جامعه آماری در بخش کیفی ۱۲ نفر از خبرگان و صاحب نظران حوزه حسابداری، حسابرسی و مدیریت مالی به روش نمونه گیری گلوله برفی و در بخش کمی ۲۱۸۴ نفر از مدیران و کارشناسان شرکت های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران (شرکت های پتروشیمی) در سال ۱۳۹۹ بود که به روش نمونه گیری تصادفی ساده ۳۱۷ نفر با استفاده از فرمول کوکران انتخاب گردیدند. ابزار گردآوری داده ها در بخش کیفی مصاحبه اکتشافی نیمه ساختاریافته و در بخش کمی پرسشنامه بود. تجزیه و تحلیل داده ها در حوزه کیفی بر اساس کدگذاری باز، محوری و انتخابی و در حوزه کمی از طریق تحلیل عاملی و آزمون فریدمن صورت پذیرفت.

## ۳. یافته ها

پژوهشگر پس از مطالعه عمیق الگوها، تئوری ها و مدل ها، شاخص های پژوهش خود را به شرح زیر ارائه نموده است: در طول مرحله کدگذاری باز، داده ها به دقت مورد بررسی قرار گرفتند، عبارات و مفاهیم مناسب و مقوله های

<sup>۱</sup>- Baghoumian

<sup>۲</sup>- Fakhari

<sup>۳</sup>- Hernandez

مربوط مشخص شدند، ابعاد و ویژگی‌ها تعیین شد و الگو مورد بررسی قرار گرفت. واحد اصلی تحلیل برای کدگذاری باز و محوری، مفاهیم بودند. هنگام تجزیه و تحلیل دقیق داده‌ها، مفاهیم از طریق عنوان گذاری توسط محقق، به طور مستقیم از رونوشت مصاحبه شرکت کنندگان (کدهای زنده) و یا با توجه به موارد مشترک کاربرد آنها ایجاد شدند. نسخه‌های پیاده شده مصاحبه‌ها برای یافتن گویه‌های اصلی به طور منظم مورد بررسی قرار گرفت که در مجموع ۱۳۱ شاخص از مصاحبه‌های گزارشگری پایداری جمع بندی شد. در مرحله بعد نتایج به دست آمده از مرحله کدگذاری محوری در قالب یک فرم نیمه ساختاریافته از طریق مصاحبه و پس از اشباع نظری در قالب جدول ۱ در ۲۵ مولفه و ۱۰۳ شاخص نهایی شد.

جدول ۱ کدگذاری انتخابی (گزینشی) گزارشگری پایداری

عوامل	مولفه‌ها	ردیف	شاخص‌ها
علی	مشوق‌های محیطی	۱	تدوین الزامات لازم توسط نهادهای نظارتی مانند سازمان بورس و اوراق بهادار نسبت به مشوق‌ها
		۲	توجه به مشروع نشان دادن شرکت در جامعه
		۳	توجه به کاهش هزینه‌های سیاسی
		۴	توجه به کسب گواهینامه‌های معتبر برای شرکت
	الزامات محیطی	۵	ترغیب شرکت‌ها از طریق الزامات محیطی به گزارشگری پایداری
		۶	توجه به تصویب قوانین و لازم‌الاجرا شدن در زمینه گزارشگری پایداری
		۷	پیوند شرکت‌ها به نهادهای بین‌المللی
		۸	الزامات سازمانها و موسسات بین‌المللی
		۹	دستورالعملهای مدیریتی
	ویژگی‌های فرهنگی، اجتماعی و سیاسی کشور	۱۰	آگاهی افراد از حقوق خود در جامعه از طریق گزارشگری پایداری
		۱۱	کاهش هزینه‌های سیاسی با توجه به گزارشگری پایداری
		۱۲	فرهنگ ملی کشور عاملی تأثیرگذار بر گزارشگری پایداری
		۱۳	حراست از محیط زیست از طریق گزارشگری پایداری
		۱۴	برقراری عدل و انصاف از طریق گزارشگری پایداری
		۱۵	توجه به هم‌نوعان از طریق گزارشگری پایداری
		۱۶	توجه به گزارشگری پایداری و رشد آن با گذر از تحریم‌ها
	ویژگی‌های محیط بین‌الملل	۱۷	نقش رسانه‌های عظیم اجتماعی در گزارشگری پایداری
		۱۸	نقش بحران‌های آب‌وهوایی در سراسر دنیا از طریق گزارشگری پایداری
		۱۹	نقش بحران‌های زیست محیطی در دنیا از طریق گزارشگری پایداری
		۲۰	نقش افراد در پیوستن به سازمان‌های مرتبط با گزارشگری پایداری
		۲۱	نقش نهادها در پیوستن به سازمان‌های مرتبط با گزارشگری پایداری

عوامل	مولفه ها	ردیف	شاخص ها
	فشارهای محیطی	۲۲	گسترش فضای مجازی و اینترنتی جهت کاهش مسائل زیست محیطی
		۲۳	توجه به محیط زیست و نسل های آتی از طریق گزارشگری پایداری
		۲۴	جبران آثار زیان بار به محیط زیست از طریق گزارشگری پایداری
زمینه ای	ویژگی های محیط شرکت	۲۵	انعکاس بیانیه رسالت از طریق گزارشگری پایداری
		۲۶	انعکاس بیانیه خط مشی از طریق گزارشگری پایداری
		۲۷	انعکاس بیانیه چشم انداز از طریق گزارشگری پایداری
		۲۸	دستیابی به اهداف و برنامه ها از طریق انعکاس گزارشگری پایداری
	ویژگی های اقتصادی کشور	۲۹	توجه به شاخص های اقتصادی و تأمین نیازهای اولیه افراد جهت نمود گزارشگری پایداری
		۳۰	توجه به موضوعات مسئولیت اجتماعی جهت نمود گزارشگری پایداری
		۳۱	توجه به رکود اقتصادی مانع از گزارشگری پایداری
		۳۲	توجه به تورم اقتصادی مانع از گزارشگری پایداری
		۳۳	توجه به بحران مالی نامناسب اقتصادی مانع از گزارشگری پایداری
		۳۴	توجه به ورشکستگی مانع از گزارشگری پایداری
		۳۵	تدوین الزامات لازم توسط نهادهای نظارتی مانند سازمان بورس و اوراق بهادار نسبت به مشوق های مالی
		۳۶	ایجاد بسته، مالیات و تسهیلات با نرخ بهره کمتر با رعایت گزارشگری پایداری توسط دولت
محیط حسابداری و مالی	۳۷	انتشار اوراق مشارکت و بدهی با رعایت گزارشگری پایداری	
	۳۸	توجه به استانداردهای حسابداری برای عمل و کارکرد بازار سرمایه از طریق گزارشگری پایداری	
	۳۹	ضروری و حیاتی بودن نوع نظام تأمین مالی شرکت ها	
	۴۰	توجه به نقدینگی شرکت ها از طریق گزارشگری پایداری	
مداخله گر ها	ویژگی های ساختاری شرکت	۴۱	توجه به اندازه شرکت
		۴۲	توجه به اهرم های مالی شرکت
		۴۳	چرخه عمر شرکت
		۴۴	سطح پیچیدگی تجاری شرکت
		۴۵	دارایی های نامشهود
		۴۶	توجه به مساله ویژگی های ساختاری مالکیت در شرکت
		۴۷	رقابت صنعت
		۴۸	تمرکز بر مالکیت دولتی در شرکت

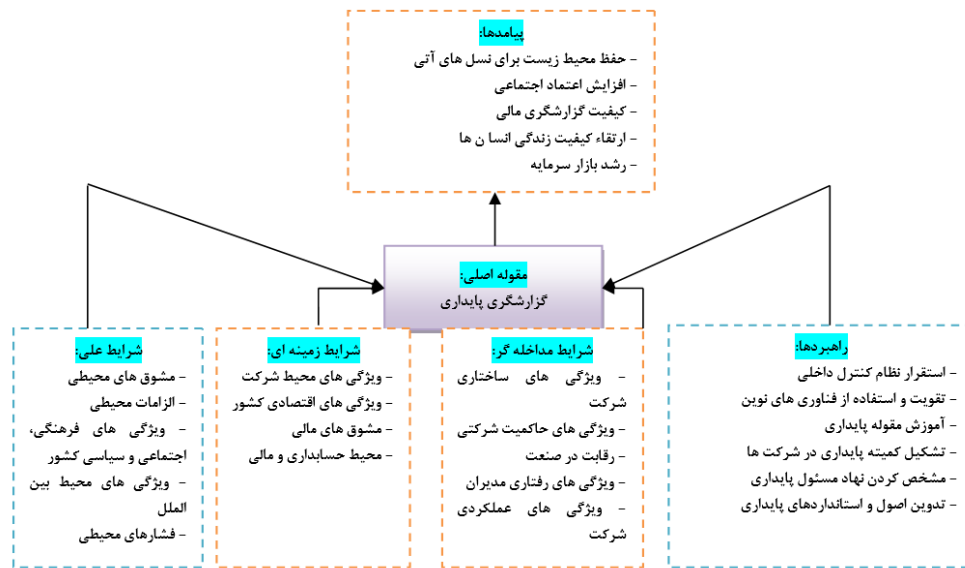
عوامل	مولفه ها	ردیف	شاخص ها	
	ویژگی های حاکمیت شرکتی	۴۹	درصد سهام شناور آزاد	
		۵۰	توجه به مالکیت نهادی در شرکت	
		۵۱	توجه به استقلال اعضای هیئت مدیره شرکت	
		۵۲	توجه به اندازه هیئت مدیره شرکت	
رقابت در صنعت		۵۳	رقابت در بازار محصول از طریق گزارشگری پایداری	
		۵۴	رقابت از دیدگاه ظرفیتها به عنوان محرک افشای بیشتر اطلاعات	
		۵۵	رقابت قیمت محرک افشای کمتر اطلاعات به وسیله شرکتها	
ویژگی های رفتاری مدیران		۵۶	ویژگی های رفتاری مدیران به صورت عام و خاص عامل تعیین کمیت و کیفیت گزارشگری پایداری	
		۵۷	انعطاف مدیران منعطف در برابر تغییرات مرتبط با موضوع پایداری	
		۵۸	ارزیابی مثبت مدیران خوشبین از نتایج تصمیمات و اقدامات حوزه گزارشگری پایداری	
		۵۹	حفظ کیفیت گزارشگری پایدار از طریق مدیران محافظه کار	
ویژگی های عملکردی شرکت		۶۰	توجه و ضرورت سودآوری شرکت از طریق گزارشگری پایداری	
		۶۱	توجه و ضرورت نقدینگی شرکت از طریق گزارشگری پایداری	
		۶۲	توجه به فرصت های رشد شرکت از طریق گزارشگری پایداری	
		۶۳	استقرار سیستم مناسب کنترل داخلی بهای تمام شده با توجه به پدیده های نوین عملیاتی	
راهنمها	کنترل داخلی	۶۴	استقرار فناوری های حاکم جهت ارتقای کیفیت گزارشگری	
		۶۵	سیستم های هزینه یابی جدید اطلاعات جهت ارتقای کیفیت گزارشگری	
		۶۶	شرکت کارکنان به صورت منظم و ادواری در دوره های پایداری شرکت	
	آموزش مقوله پایداری		۶۷	کمک گرفتن از از نهادها، دانشگاهها و انجمنها در مقوله پایداری
			۶۸	ایجاد مجلات تخصصی و انتشار آخرین تحولات حوزه پایداری
			۶۹	نهاد خاص، متولی و مسئول تدوین استانداردها و اصول پایداری
	مشخص کردن نهاد مسئول پایداری		۷۰	تفویض مسئولیت به یکی از سازمانها یا نهادها
			۷۱	مشارکت نهادهای فعلی با سازمانها یا نهادها حوزه پایداری
			۷۲	تهیه چارچوب مفهومی پایداری از طریق نهاد مسئول پایداری
	تدوین اصول و استانداردهای پایداری		۷۳	ترجمه چارچوب مفهومی و استانداردهای پایداری
			۷۴	تهیه اصول و استانداردهای پایداری هماهنگ با شرایط شرکت
			۷۵	تهیه اصول و استانداردهای پایداری در تعامل با نهادهای بین المللی
تقویت و		۷۶	استفاده از فناوری های نوین جهت سنجش اثرات زیست محیطی در گزارش های پایداری	

عوامل	مولفه ها	ردیف	شاخص ها
	استفاده از فناوری های نوین	۷۷	بهره گیری از فناوری های نوین نظیر هوش مصنوعی جهت سنجش میزان آلودگی محیط زیست و حسابداری کربن
		۷۸	ایجاد بانک اطلاعات و داده ها جهت پاسخگویی در حوزه گزارش های پایداری
	تشکیل کمیته پایداری در شرکت ها	۷۹	استفاده از متخصصان جنبه های مالی پایداری
		۸۰	استفاده از متخصصان جنبه های زیست محیطی پایداری
		۸۱	استفاده از متخصصان جنبه های اجتماعی و نظام راهبری پایداری
	حفظ محیط زیست برای نسل های آتی	۸۲	توجه به مدیریت زیست محیطی از طریق گزارشگری پایداری
		۸۳	توجه به ارزیابی زیست محیطی از طریق گزارشگری پایداری
		۸۴	توجه به سیستم مدیریت محیطی از طریق گزارشگری پایداری
		۸۵	توجه به مدیریت سبز از طریق گزارشگری پایداری
	افزایش اعتماد اجتماعی	۸۶	در نظر گرفتن نیازهای اطلاعاتی تمام ذی نفعان در گزارشگری پایداری
		۸۷	کمک به افزایش منافع و کاهش مضرات شرکت ها از طریق گزارش های پایداری
۸۸		آگاهی از حقوق خود و شفافیت اجتماعی از طریق گزارش های پایداری	
پیامدها	گزارشگری مالی	۸۹	کاهش تبعیض اجتماعی از طریق نتیجه گزارشگری پایداری
		۹۰	گزارشگری پایداری منجر به کاهش عدم تقارن اطلاعاتی (خطر اخلاقی و گزینش نامناسب)
	کیفیت گزارشگری مالی	۹۱	افزایش امتیاز گزارشگری پایداری منجر به کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و افزایش دقت پیش بینی مدیران
		۹۲	توجه به ملاحظات منفعت و هزینه و افشا اطلاعات
		۹۳	سهولت رسیدگی حسابرسان به گزارش مالی از طریق گزارشگری پایداری
		۹۴	توجه به افراد درون سازمانی و برون سازمانی از طریق گزارشگری پایداری.
	ارتقاء کیفیت زندگی انسان ها	۹۵	انعکاس خدمات ارائه شده به کارکنان در گزارشگری پایداری
		۹۶	حفظ محیط زیست و استفاده از محصولات ارگانیک و تولیدات سالم تر از طریق گزارش های پایداری
		۹۷	افزایش سلامت و بهره وری و حفظ حقوق انسانی از طریق گزارش های پایداری
	رشد بازار سرمایه	۹۸	توجه بازارهای سرمایه گذاری به مفاهیم توسعه پایدار
۹۹		توجه به بورس های داخلی جهت افزایش قابلیت خرید و فروش سهام	
۱۰۰		توجه به ورود شرکت های بین المللی	
۱۰۱		توجه به جذب منابع از شرکت های داخلی و برعکس	
۱۰۲		کاهش هزینه حقوق صاحبان سهام از طریق گزارش های پایداری	
۱۰۳		افزایش بازده متعلق به سهامداران و پایداری ماندگار شرکت	

منبع: یافته های پژوهشگر

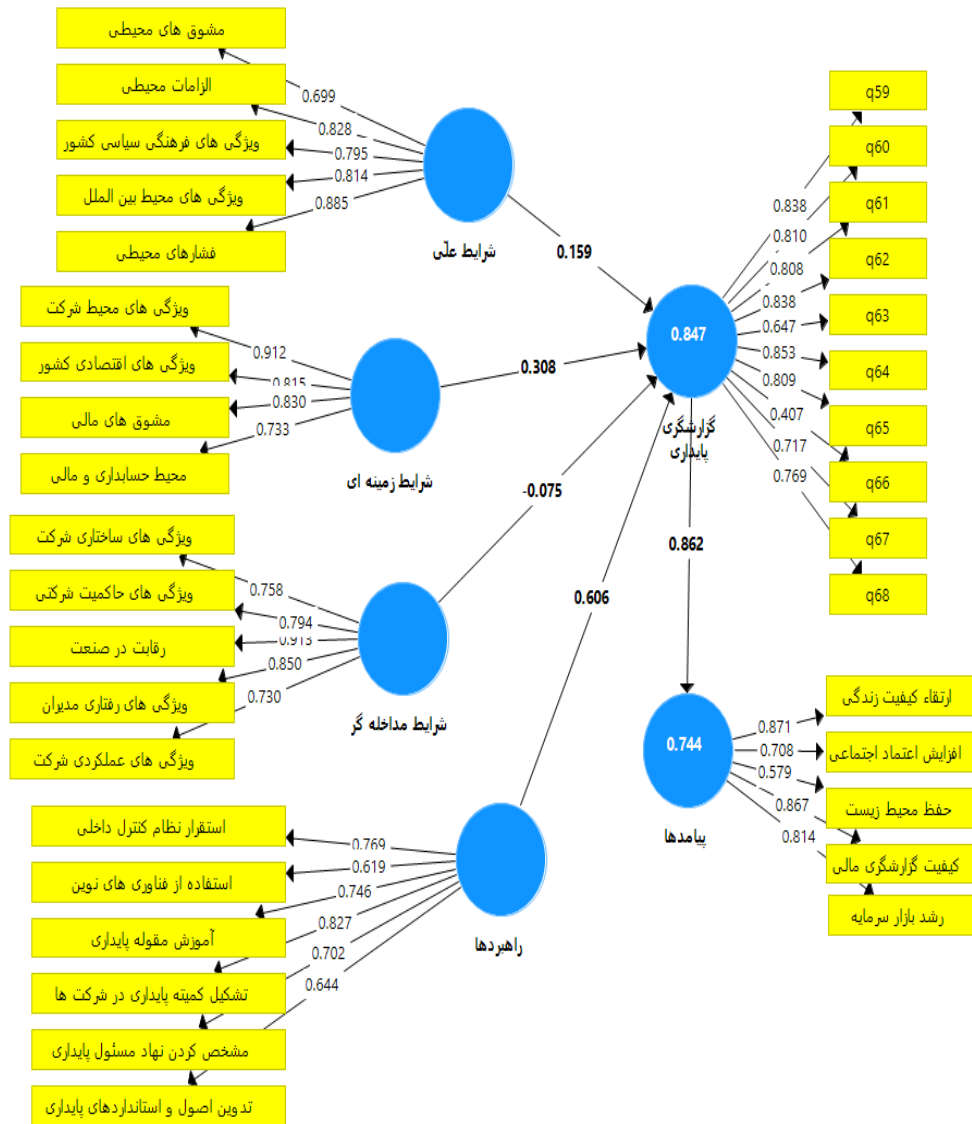


مهم‌ترین شرایط علی که موجب اتخاذ گزارشگری پایداری می‌شوند شامل ۵ مولفه الزامات محیطی، مشوق‌های محیطی، فشارهای محیطی، ویژگی‌های فرهنگی، اجتماعی و سیاسی کشور و ویژگی‌های محیط بین‌الملل می‌باشند. همچنین مهم‌ترین شرایط زمینه ای که موجب اتخاذ گزارشگری پایداری گردید شامل ۴ مؤلفه ویژگی‌های محیط شرکت، ویژگی‌های اقتصادی کشور، مشوق‌های مالی و محیط حسابداری و مالی کشور بودند. از طرفی مهم‌ترین شرایط مداخله‌گر که موجب اتخاذ گزارشگری پایداری گردید شامل ۶ مؤلفه ویژگی‌های ساختاری شرکت، ویژگی‌های حاکمیت شرکتی، رقابت در صنعت، ویژگی‌های رفتاری مدیران و ویژگی‌های عملکردی شرکت می‌باشد. همچنین مهم‌ترین راهبردهایی که موجب اتخاذ گزارشگری پایداری شامل ۶ مؤلفه استقرار نظام کنترل داخلی، آموزش مقوله پایداری، مشخص کردن نهاد مسئول پایداری، تدوین اصول و استانداردهای پایداری، تقویت و استفاده از فناوری‌های نوین و تشکیل کمیته پایداری در شرکت ها می‌باشد. در نهایت مهم‌ترین شرایط پیامدهایی که موجب اتخاذ گزارشگری پایداری می‌باشد شامل ۵ مؤلفه حفظ محیط زیست برای نسل‌های آتی، افزایش اعتماد اجتماعی، کیفیت گزارشگری مالی، ارتقاء کیفیت زندگی انسان‌ها و رشد بازار سرمایه بود که به صورت کلی الگوی گزارشگری پایداری در شکل ۱ ارائه گردید.



شکل ۱ الگوی گزارشگری پایداری

منبع: یافته‌های پژوهشگر



شکل ۲ مدل پژوهش در حالت ضرایب مسیر استاندارد

منبع: یافته‌های پژوهشگر

در بخش کمی و شکل ۲ مدل اصلی را در حالت ضرایب استاندارد نشان می دهد. ضرایب استاندارد معیاری برای مقایسه شدت تاثیر متغیرها بر یکدیگر هستند. یافته ها نشان می دهد قوی ترین رابطه در مدل مربوط به تاثیر گزارشگری پایداری بر پیامدها با ضریب ۰/۸۶۲ و تاثیر راهبردها بر گزارشگری پایداری با ضریب تاثیر ۰/۶۰۶ است.

#### ۴. بحث و نتیجه گیری

هدف از اجرای این پژوهش ارائه ی الگوی گزارشگری پایداری با رویکرد تئوری داده بنیاد در شرکت های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران بود. نتایج حاصل از پژوهش در بخش کیفی نشان داد که مهم ترین شرایط علی که موجب اتخاذ گزارشگری پایداری می شوند شامل ۵ مولفه الزامات محیطی، مشوق های محیطی، فشارهای محیطی، ویژگی های فرهنگی، اجتماعی و سیاسی کشور و ویژگی های محیط بین الملل می باشند. همچنین مهم ترین شرایط زمینه ای که موجب اتخاذ گزارشگری پایداری گردید شامل ۴ مولفه ویژگی های محیط شرکت، ویژگی های اقتصادی کشور، مشوق های مالی و محیط حسابداری و مالی کشور بودند. از طرفی مهم ترین شرایط مداخله گر که موجب اتخاذ گزارشگری پایداری گردید شامل ۶ مولفه ویژگی های ساختاری شرکت، ویژگی های حاکمیت شرکتی، رقابت در صنعت، ویژگی های رفتاری مدیران و ویژگی های عملکردی شرکت می باشد. همچنین مهم ترین راهبردهایی که موجب اتخاذ گزارشگری پایداری گردید شامل ۶ مولفه استقرار نظام کنترل داخلی، آموزش مقوله پایداری، مشخص کردن نهاد مسئول پایداری، تدوین اصول و استانداردهای پایداری، تقویت و استفاده از فناوری های نوین و تشکیل کمیته پایداری در شرکت ها می باشد. در نهایت مهم ترین شرایط پیامدهایی که موجب اتخاذ گزارشگری پایداری می باشد شامل ۵ مولفه حفظ محیط زیست برای نسل های آتی، افزایش اعتماد اجتماعی، کیفیت گزارشگری مالی، کیفیت گزارشگری مالی، ارتقاء کیفیت زندگی انسان ها و رشد بازار سرمایه بود. نتایج حاصل از پژوهش در بخش کمی جهت رتبه بندی ۵ متغیر اصلی با استفاده از آزمون فریدمن نشان داد که بالاترین رتبه مربوط به متغیر شرایط زمینه ای با میانگین رتبه ۴/۱۱ است و در رتبه دوم شرایط علی با میانگین رتبه ۴/۰۷ قرار دارد. کمترین میانگین رتبه مربوط به شرایط مداخله گر با میانگین رتبه ۲/۹۳ است. همچنین نتایج حاصل از پژوهش جهت رتبه بندی مولفه های آن ها با استفاده از آزمون فریدمن نشان داد که بالاترین رتبه مربوط به سه مولفه مشوق های محیطی، ویژگی های اقتصادی کشور و الزامات محیطی به ترتیب با میانگین رتبه ۱۷/۰۱ ، ۱۵/۴۷ ، ۱۵/۳۱ است. کمترین میانگین رتبه را مولفه های استقرار نظام کنترل داخلی، تدوین اصول و استانداردهای پایداری و استفاده از فناوری های نوین با میانگین رتبه ۹/۵۷ ، ۱۰/۲۰ و ۱۰/۵۰ دارند. همچنین نتایج آزمون همبستگی پیرسون نشان داد رابطه معنی داری بین گزارشگری پایداری با شرایط علی، شرایط زمینه ای، شرایط مداخله گر، راهبردها و پیامدها وجود دارد و جهت تمامی روابط مثبت است. یافته ها نشان داد گزارشگری پایداری قوی ترین رابطه را با پیامدها با ضریب همبستگی ۰/۶۸ و با راهبردها با ضریب همبستگی ۰/۵۳ دارد. تاثیر شرایط مداخله گر بر گزارشگری پایداری در بخش کمی رد شد و بقیه موارد مورد تایید قرار گرفت.

در خصوص یافته بدست آمده از حیث همسویی با سایر پژوهش‌های انجام شده، می‌توان گفت یافته بدست آمده با یافته‌های پژوهشگرانی همچون کاشانی پور و همکاران (۱۳۹۹)، عبدی و همکاران (۱۳۹۸)، مصدق و همکاران (۱۳۹۷)، بهیانی نیا و همکاران (۱۳۹۶)، کانباتی و همکاران (۲۰۲۰)، کوریا و همکاران (۲۰۲۰) و تسالیس و همکاران (۲۰۲۰) همخوانی دارد. بررسی و تبیین سوال فوق نشان می‌دهد که در سال‌های اخیر گسترش فضای مجازی موجب توجه ذی‌نفعان به موضوع گزارشگری پایداری شده است. ویژگی‌های فرهنگی و اجتماعی کشور، عامل مهمی در میزان پاسخ‌خواهی مردم و پاسخ‌گویی شرکت‌ها و نهادهای مختلف است. فرآیند پاسخگویی با مفهوم گزارشگری پایداری در ارتباط است. در سال‌های اخیر، تحریم‌ها موجب شده است توجه به گزارشگری پایداری کم‌رنگ‌تر شود؛ اما در مقابل، جهانی‌شدن اقتصاد، موجب تشدید حرکت به سمت پایداری شده است. علاوه بر شرایط ذکرشده، در میان متغیرهای درون شرکتی، ویژگی‌های حاکمیت شرکتی، نقش مهم و تعیین‌کننده‌ای در گزارشگری پایداری شرکت‌ها دارند. از میان ویژگی‌های ساختاری شرکت نیز بین‌المللی بودن و صادرات محصول از شرکت، نقش تعیین‌کننده‌ای در تمایل شرکت‌ها به سمت گزارشگری پایداری دارد. علاوه بر این، شرکت‌های رقابت‌کننده در صنایع رقابتی، انگیزه‌های بالاتری برای گزارشگری پایداری دارند. با وجود مشوق‌های مالی برای گزارشگری پایداری و بهبود شرایط اقتصادی کشور و شرکت‌ها، رشد گزارشگری پایداری انتظار می‌رود. حرکت به سمت گزارشگری پایداری با مقوله‌هایی نظیر مشخص کردن نهاد مسئول پایداری، تدوین اصول و استانداردهای پایداری و ایجاد کمیته پایداری در شرکت‌ها تسریع بخشیده می‌شود. طبق مفاهیم پایداری، شرکت‌ها ملزم به رعایت حقوق جامعه و نسل‌های آتی‌اند. این موارد در نهایت به افزایش اعتماد اجتماعی در جامعه منجر می‌شود که شاید مهم‌ترین و اصلی‌ترین سرمایه هر کشور و هر جامعه‌ای باشد. با رشد گزارشگری پایداری، مقایسه‌پذیری خدمات ارائه‌شده در بین شرکت‌های مختلف، کارکنان و مدیران شرکت‌ها، افزایش و کیفیت زندگی بهبود می‌یابد. نمونه‌ای دیگر از پیامدهای گزارشگری پایداری، رشد بازار سرمایه و در نهایت کیفیت گزارشگری پایداری است. در بحث محدودیت‌های پژوهش می‌بایست بیان نمود که عدم همکاری تعدادی از نمونه‌های آماری در بخش کیفی و کمی جهت مصاحبه و پر کردن پرسشنامه‌های تحقیق که باعث کندی در مسیر پژوهش گردید. همچنین در بحث پیشنهادهای پژوهش می‌بایست بیان داشت که به سازمان‌های مرتبط با حوزه گزارشگری پایداری می‌بایست اصول و استانداردهای مرتبط با گزارشگری پایداری را تدوین یا ترجمه و به صورت رسمی منتشر کنند تا شرکت‌ها از این استانداردها برای گزارشگری پایداری استفاده کنند. همچنین پیشنهاد می‌شود به صورت مرحله‌ای شرکت‌های بزرگ و شاغل در صنعت پتروشیمی را به تهیه گزارشگری پایداری الزام نماید که امکان تهیه و نیاز به تهیه گزارشگری پایداری برای آنها بیشتر از سایر صنایع باشد.

### تعارض منافع

بنا بر اظهار نویسندگان، این مقاله حامی مالی و تعارض منافع ندارد.

### تشکر و قدردانی

از همه شرکت‌کنندگان در پژوهش و همه کسانی که در اجرای این پژوهش همکاری داشتند؛ تشکر و قدردانی می‌شود.

## فهرست منابع

- ۱) احتشام مهر، حسین، کامیابی، یحیی، خلیل پور، مهدی. (۱۴۰۰)، رابطه کسب و کار هوشمند و گزارشگری یکپارچه و تاثیر آن بر عملکرد مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه اقتصاد مالی، ۱۵ (۵۷).
- ۲) بهبهانی نیا، پریسا. (۱۳۹۶)، کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره بحران مالی جهانی، نشریه راهبرد مدیریت مالی، شماره ۱۸.
- ۳) رستمی، نرگس، طالب نیا، قدرت اله. (۱۳۹۲)، بررسی رابطه بین ضرایب مالیاتی و میزان افشاء گزارشات مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهشنامه مالیات (نشریه علمی)، شماره ۲۱، ص ۱۱۵ تا ۱۳۸.
- ۴) ستایش، محمدحسین؛ مهتری، زینب. (۱۳۹۷)، چارچوبی برای کلیات میانی نظری گزارشگری یکپارچه در ایران. پژوهش‌های حسابداری مالی: ۱۰ (۳۶): ۸۵-۱۰۶.
- ۵) طالبی انزاب، صمد، مهربان پور، محمدرضا، جهانگیرنیا، حسین، بنی مهد، بهمن. (۱۴۰۱)، تبیین تاثیر روانشناسی در قالب اقتصاد رفتاری بر گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. فصلنامه اقتصاد مالی، ۱۶ (۵۹): ۱-۲۲.
- ۶) عبدی، مصطفی، کردستانی، غلامرضا، رضازاده، جواد. (۱۳۹۸)، در پژوهشی به طراحی الگوی منسجم گزارشگری پایداری شرکت‌ها، مجله پژوهش‌های حسابداری مالی، دوره ۱۱، شماره ۴، ص ۲۳-۴۴.
- ۷) فخاری، حسین، ملکیان، اسفندیار، جفایی رهنی منیر. (۱۳۹۶)، تبیین و رتبه بندی مؤلفه‌ها و شاخص‌های گزارشگری زیست محیطی، اجتماعی و راهبری شرکتی به روش تحلیل سلسله مراتبی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره ۲، شماره ۴، ص ۱۸۷-۱۵۳.
- ۸) کاشانی پور، محمد فتحی، محمدرضا، فرجی، امید، رحمانی، محمد. (۱۳۹۹)، در پژوهشی به آینده پژوهی گزارشگری پایداری با به کارگیری رویکرد سناریونویسی، دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره ۵، شماره ۱۰، ص ۵۶ تا ۷۸.
- ۹) مصدق، سعید و میریان اقدام، سیدمحمد. (۱۳۹۷)، تاثیر اجرایی شدن استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) در شفافیت مالی (مطالعه موردی: شرکت‌های بیمه پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران)، دومین کنفرانس بین المللی مدیریت و کسب و کار.
- ۱۰) ملکیان، اسفندیار؛ فخاری، حسین؛ کامیابی، یحیی؛ پاکدلان، سعید. (۱۳۹۷)، بررسی و رتبه بندی افشای ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های سرمایه فکری به روش سلسله مراتبی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. حسابداری ارزشی و رفتاری: ۳ (۶): ۳۵-۱.
- ۱۱) معصومی، ابراهیم. (۱۳۹۳)، بررسی رابطه خلاقیت مدیران با انگیزه شغلی کارکنان در شهرداری تهران، پایان نامه کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی.

- ۱۲) موسوی شیرینی، سیدمحمود، فدایی، مرتضی، مفتونیان، محسن، بابائی کلاریجانی، مانده. (۱۳۹۵). بررسی پایداری جزء نقدی نسبت به جزء تعهدی سود و شناسایی سهام بیش-کم ارزش گذاری شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. فصلنامه اقتصاد مالی، ۱۰(۳۷)، ۷۱-۹۲.
- 13) Alvarez, I. G. and E. Ortas. (2017). Corporate Environmental Sustainability Reporting in the Context of National Cultures: A Quantile Regression Approach. *International Business Review*, Vol. 26, No. 2, pp. 337-353.
- 14) Albitar, K. (2015). Firm Characteristics Governance Attributes and Corporate Voluntary Disclosure: A Study of Jordanian Listed Companies. *International Business Research*, 8(3), 1-10.
- 15) Alavi Tabari, S. H, Abbas Tafreshi, Z. (2013). The Impact of Corporate Governance on Disclosure of Intellectual Capital. *Accounting and Auditing Studies*, 4(17). 18-33. (in persian).
- 16) Bremser, Wayne G. (2014). A Growing Interest in Sustainability Paving the Way for the Next Generation of CPAs. March. *THE CPA JOURNAL*, pp. 15-17.
- 17) Baghoumian, R, Naghdi S. (2014). Impact of Corporate Governance Attributes on Voluntary Disclosure: Evidence from Iran. *Journal of Accounting Knowledge*, 5(16), 119-136. (in persian).
- 18) Fakhari, H, Malekian, E; Mahnaei, M. (2017). Explaining and ranking the components and indicators of environmental, social and corporate reporting through hierarchical analysis of the companies listed on the stock exchange. *Value and Behavioral Accounting*, 2(4), 153-187. (in persian).
- 19) Giannetti, B. F., Agostinho, F., Eras, J. C., Yang, Z., & Almeida, C. M. V. B. (2020). Cleaner production for achieving the sustainable development goals. *Journal of Cleaner Production*, 122127.
- 20) Hernandez, Morela. (2008). Promoting Stewardship Behavior in Organizations: A Leadership Model. *Journal of Business Ethics*, 80(1), 121-28.
- 21) Kanbaty, M., Hellmann, A., & He, L. (2020). Infographics in corporate sustainability reports: Providing useful information or used for impression management?. *Journal of Behavioral and Experimental Finance*, 26, 100309.
- 22) Prasad, M., Mishra, T., & Bapat, V. (2019). Corporate social responsibility and environmental sustainability: Evidence from India using energy intensity as an indicator of environmental sustainability. *IIMB Management Review*.
- 23) Tsalis, T. A., Nikolaou, I. E., Konstantakopoulou, F., Zhang, Y., & Evangelinos, K. I. (2020). Evaluating the corporate environmental profile by analyzing corporate social responsibility reports. *Economic Analysis and Policy*, 66, 63-75.

**Providing a model of sustainability reporting with the foundation data theory approach in companies listed on the Tehran Stock Exchange**

Reza Mahmoudi<sup>1</sup>  
Ghodrat Allah Talebnia<sup>2</sup>  
Hamidreza Vakilifard<sup>3</sup>  
Faegh Ahmadi<sup>4</sup>  
Khosrow Moradi Shahdadi<sup>5</sup>

Received: 17 / July / 2023 Accepted: 31 / August / 2023

**Abstract**

The purpose of this research was to present a model of sustainability reporting with the foundational data theory approach in companies admitted to the Tehran Stock Exchange. This research is applied in terms of purpose, exploratory in terms of data, and foundational data in terms of implementation method. The statistical population in the qualitative section was 12 experts by snowball sampling and in the quantitative section 2184 managers and experts, of which 317 were selected by simple random sampling. The data collection tool was a semi-structured interview in the qualitative part and a questionnaire in the quantitative part. The causal results of the qualitative section include 5 components of environmental requirements, environmental incentives, environmental pressures, cultural, social and political characteristics of the country and the characteristics of the international environment, the contextual results of the qualitative section include 4 components of the characteristics of the company environment, economic characteristics of the country, financial incentives and accounting environment and The country's finance, the intervention results of the qualitative sector including 6 components of the company's structural characteristics, corporate governance characteristics, competition in the industry, the behavioral characteristics of managers and performance characteristics, the results of the qualitative sector strategies including 6 components of the establishment of the internal control system, training on the category of sustainability, specifying the institution responsible for sustainability, developing principles and standards of sustainability, strengthening and using new technologies and forming a sustainability committee in companies and the results of the consequences of the qualitative sector including 5 components of environmental protection for future generations, increasing social trust, quality of financial reporting, quality of financial reporting, improvement of quality of life Humans and the growth of the capital market. In the quantitative section, the highest rank was related to background conditions and the lowest to intervention conditions.

**Keywords:** Sustainability reporting, foundational data theory approach, Tehran Stock Exchange.

**JEL Codes:** B20, C8, B62

<sup>1</sup> Department of Accounting, Qeshm Branch, Islamic Azad University, Qeshm, Irandr.reza\_m@yahoo.com

<sup>2</sup> Department of Financial Management, Faculty of Management and Economics, Science and Research Unit, Islamic Azad University, Tehran, Iran (corresponding author), ghtalebnya@yahoo.com

<sup>3</sup> Department of Financial Management, Faculty of Management and Economics, Science and Research Unit, Islamic Azad University, Tehran, Iran, akilifard\_phd@yahoo.com

<sup>4</sup> Accounting Department, Qeshm Branch, Islamic Azad University, Qeshm, Iran faeghahmadi@gmail.com

<sup>5</sup> Department of Financial Management, Qeshm Branch, Islamic Azad University, Qeshm, Iran.shahdadikh@gmail.com  
Ecj@iauctb.ac.ir



