



## افشای اطلاعات زیست‌محیطی در گزارشگری مالی

مصطفی نورالدین<sup>۱</sup>

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات

دکتر زهرا پورزمانی<sup>۲</sup> ©

گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

(تاریخ دریافت: ۱ بهمن ۱۳۹۹؛ تاریخ پذیرش: ۳ خرداد ۱۴۰۰)

هدف از پژوهش حاضر، ارائه الگوی توصیفی گزارشگری زیست‌محیطی در ایران است که از طریق تحقیق اکتشافی، پژوهش کیفی و با روش نظریه پردازی زمینه بنیان تدوین شد. جامعه آماری شامل خبرگان صاحب نظر در زمینه حسابداری، محیط زیست، منابع طبیعی و حقوق بوده؛ که از روش نمونه‌گیری گلوله برفی برای انجام مصاحبه استفاده گردید. پس از تحلیل داده‌ها؛ الگوی «عدم افشای مناسب اطلاعات زیست‌محیطی در گزارشگری مالی» تدوین شد. نتایج پژوهش نشان می‌دهد، افشای مناسبی در خصوص فعالیت‌های زیست‌محیطی صورت نمی‌پذیرد و عدم وجود استانداردها و رهنمودهای حسابداری، ضعف قوانین، ضعف فرهنگی و آموزشی و فساد و گروه‌های فشار از عوامل مؤثر گزارشگری فعلی زیست‌محیطی است، که در بستر سطح توسعه، نحوه فعالیت سازمان‌های مردم‌نهاد، نحوه فعالیت سازمان حفاظت محیط‌زیست و شرایط اقتصادی به وجود آمده و عدم آگاهی و دانش عمومی جامعه و عدم حسابرسی و بازرسی قانونی زیست‌محیطی به عنوان شرایط مداخله‌گر می‌باشد. راهبردهای الگو شامل انجام فعالیت‌های مخرب و آلاینده، عدم پرداخت عوارض آلاینده‌گی، عدم جبران خسارت‌های زیست‌محیطی، انحصاری بودن محصولات و بازار و گزارشگری داوطلبانه (اجتناب از افشای اطلاعات نامطلوب) و پیامدهای آن از دست رفتن مؤلفه قدرت ملی، عدم توسعه پایدار، عدم تقارن اطلاعاتی، عدم پاسخگویی و از دست دادن مزیت‌های رقابتی است.

**واژه‌های کلیدی:** استانداردهای حسابداری، ضعف قوانین، عدم افشای مناسب اطلاعات زیست‌محیطی و نظریه پردازی زمینه بنیان.

<sup>1</sup> mostafa.nooredin@gmail.com

<sup>2</sup> zahra.poorzamani@yahoo.com

© (نویسنده مسئول)

مقاله علمی - پژوهشی

## مقدمه

دنیای صنعتی شامل ۳ قسمت اصلی تولید کنندگان، مصرف کنندگان و دولت است که همه این اجزا مسئول بوده و از طرق مختلف روی جامعه و محیط زیست اثر می‌گذارند [۱۹]. پس از انقلاب صنعتی، رابطه بین انسان و طبیعت به طور اساسی تغییر یافته و به طور مستقیم (نابودی جنگل و ...) یا غیر مستقیم (استفاده از آفت کش‌ها و ...)، تخریب محیط زیست را در آب، هوا و خاک به همراه داشته است [۶].

با اوج گیری فرآیندهای رشد و توسعه و شکل‌گیری برنامه‌های توسعه صنعتی در کشورهای در حال توسعه وضعیت محیط زیست این کشورها در وضعیت نگران کننده‌ای قرار گرفته است. بازار و بخش خصوصی در حفاظت از محیط زیست و مقابله با پیامدهای منفی زیست محیطی ناشی از فعالیتهای اقتصادی ناتوان بوده است. دولت نیز که اساساً مسئولیت اصلی حفاظت از محیط زیست به عنوان یک کالای عمومی را دارد یا در انجام این وظیفه ذاتی ناتوان بوده است و یا با مداخله گسترده و روز افزون خود در فعالیتهای اقتصادی بر عمق و دامنه بحران زیست محیطی افزوده است. وضعیت محیط زیست (کیفیت محیط زیست، سطح تخریب و آلودگی) برآیندی از تعامل و تاثیرگذاری تصمیمات، منافع و اقدام این بازیگران اعم از دولت‌ها، بنگاه‌ها و عاملین اقتصادی، سازمان‌های غیردولتی زیست محیطی، احزاب سبز و توده‌های مردم (فقرا، زنان، دهقانان و غیره) و مراجع اقتدار علمی (جوامع علمی) در سطوح داخلی و خارجی می‌باشد [۱۲]. مسأله اصلی تحقیق، یافتن دلایل بی‌توجهی عموم جامعه، دولت، بنگاه‌ها و ... به بحث محیط زیست و تخریب آن است. چرا که در حال حاضر شاهد پدیده‌هایی از قبیل تغییرات آب و هوایی، جنگل زدایی، امنیت غذایی، نابودی تنوع زیستی، آلودگی هوا، فرسایش خاک، کمبود و آلودگی آب، خشک شدن تالاب‌ها و رودها و ... هستیم و این موارد مباحثی همچون کشمکش بر سر منابع طبیعی و نگرانی از پیامدهای اجتماعی و سیاسی را در بر خواهد داشت. از طرفی مشکلات ناشی از استفاده ناپایدار و سودجویانه از منابع طبیعی، چشم‌انداز خطرناکی را در کشور نمایان می‌سازد. با این وجود، علی‌رغم اهمیت موضوعات مطرح شده، گزارشگری لازم توسط بنگاه‌های اقتصادی صورت نمی‌پذیرد و در مقام پاسخگو قرار نمی‌گیرند. لذا با عنایت به وضعیت فعلی محیط زیست کشور و نحوه گزارشگری آن، ضرورت دارد علل، عوامل، نتایج و پیامدهای این پدیده بررسی و نتایج آن در قالب الگویی استخراج و تبیین گردد.

## چارچوب نظری و پیشینه پژوهش:

در سطح جهانی، مفهوم «محیط‌زیست جهانی» در دهه‌های ۱۹۸۰ و ۱۹۹۰ تثبیت شد. با بروز مسائل زیست‌محیطی جهانی مانند انقراض انواع جانوران و گیاهان، گرم شدن زمین، نازک شدن لایه اوزون که مسائلی با ابعاد جهانی هستند (گرچه ممکن است خاستگاه آن‌ها حتماً جهانی نباشد) مفهوم محیط‌زیست جهانی مصداق کامل پیدا کرد. مفهوم محیط‌زیست جهانی به درون‌مایه اصلی نظریه‌پردازی اجتماعی درباره جهانی‌شدن تبدیل شده است و در کنار آن مفاهیم «اقتصاد جهانی»، «ارتباطات جهانی» و «دهکده جهانی» قرار دارند. همان‌گونه که محیط جهانی در میان نقاط و مردم دور از هم شبکه جهانی روابط اجتماعی اقتصادی می‌آفریند، محیط دهکده جهانی نیز بیانگر سطح دیگری از رابطه متقابل میان مردم و

مکان‌های دور از هم است. برخی مسائل محیطی، همچون بازار آزاد و اقتصادی جهانی، به مرزهای ملی محدود نمی‌شوند [۲].

در سطح کشورها، مفهوم امنیت ملی (دستیابی به شرایطی که یک کشور از تهدیدهای بالقوه یا بالفعل خارجی و نفوذ سیاسی و اقتصادی بیگانه در امان باشد و در راه پیشبرد امر توسعه اقتصادی، اجتماعی و انسانی و تأمین وحدت و موجودیت کشور و رفاه عامه فارغ از مداخله بیگانه گام بردارد) مطرح است [۸]. در سطح بنگاه‌ها، عملکرد زیست‌محیطی مجموعه عملیات شرکت که همگام و سازگار با محیط زیست می‌باشد، مورد توجه است و این عملکرد عمدتاً از طریق معیارها و مقیاس‌های تعیین شده توسط نهادها و آژانس‌های مربوطه، اعم از کشوری و بین‌المللی اندازه‌گیری می‌شود [۲۸]. در این راستا تئوری‌های مختلفی از قبیل تئوری اقتصاد سیاسی، تئوری مشروعیت و تئوری ذی‌نفعان انگیزه شرکت را برای افشای اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی توضیح می‌دهد [۲۴]. بر اساس تئوری اقتصاد سیاسی؛ حسابداری می‌تواند نقش محوری در شیوه ساختار سازمانی و محیط‌شان، به‌طور اقتصادی، سیاسی و اجتماعی بازی کند [۲۲]. در تئوری اقتصاد سیاسی، جامعه، سیاست و اقتصاد جدا از هم نیستند و مسائل اقتصادی را نمی‌توان بدون در نظر گرفتن مسائل اجتماعی و سیاسی بررسی کرد. در واقع گزارشگری مالی به عنوان ابزاری برای انتقال مقاصد سیاسی، اجتماعی و اقتصادی برای طیف وسیعی از استفاده‌کنندگان به کار می‌رود [۱۴]. کما اینکه تئوری مشروعیت بر این اساس استوار است که بین واحد تجاری و جامعه‌ای که واحد تجاری در آن فعالیت می‌کند، قرارداد اجتماعی وجود دارد [۱۷]. مفهوم مشروعیت پژوهشگر را قادر می‌سازد، ارتباطات اجتماعی یک سازمان را توضیح دهد. مطابق این تعریف از کنش متقابل سازمان با جامعه، تئوری مشروعیت پدیدار می‌شود، بنابراین، سطح تجانس بین فعالیت‌های شرکت و توقعات جامعه ناشی از فعالیت‌های شرکت، انعکاس مستقیم مشروعیت آن است [۲۷]. همچنین در تئوری ذی‌نفعان، شاخه‌های هنجاری اخلاقی و مدیریتی دو متغیر اصلی هستند؛ که از نظر اخلاقی، گزارش زیست‌محیطی و اجتماعی می‌تواند به‌عنوان یک مکانیزم پاسخ‌گویی که تعهد یک سازمان نسبت به فعالیت‌هایش می‌باشد را منعکس نماید و در دیدگاه مدیریتی، توجه بر ادبیات گزارش زیست‌محیطی و اجتماعی شده و بر ضرورت کنترل ذی‌نفعان (اشخاص دارای تأثیر مستقیم و مهمی بر شرکت) تمرکز دارد [۲۳].

لیو و همکاران (۲۰۲۱) در بررسی انجام شده به این نتیجه دست یافتند که؛ سطح افشای اطلاعات حسابداری زیست‌محیطی پایین بوده و اطلاعات افشای شده توسط هر شرکت قابل توجه نیست [۲۹]. گالگو-آلوارز و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهشی به بررسی اطلاعات زیست‌محیطی شرکت‌های بین‌المللی و میزان افشای آن بر طبق استانداردهای جدید سازمان گزارشگری جهانی پرداختند و به این نتیجه دست یافتند که برخی از بخش‌های صنایع از قبیل نفت، مواد شیمیایی و صنایع معدنی توجه بیشتری به شاخص‌های زیست‌محیطی دارند [۲۱].

ایتریدیس (۲۰۱۳) به این نتیجه دست‌یافت که افشای مسئولیت‌های اجتماعی شرکت در گزارش‌های سالانه به سرمایه‌گذاران و سایر ذی‌نفعان اجازه خواهد داد درباره کارایی، تأثیر تصمیم‌ها و فعالیت‌های در زمینه مسئولیت‌های اجتماعی مدیران قضاوت کنند [۲۶].

جونز (۲۰۱۱) به این نتیجه دست یافت؛ که شرکت‌ها در صنایع با تأثیر بیشتر بر محیط‌زیست تمایل دارند اخبار خوب را بیشتر از اخبار بد در نمودارها نشان دهند [۲۵].

نتایج پژوهش ادو و همکاران (۲۰۰۹) نشان داد تا زمانی که افشای اطلاعات عملکرد زیست‌محیطی غیراجباری و داوطلبانه باشد، شرکت‌ها علاوه بر اینکه برای گزارشگری از رویه‌های متفاوتی استفاده می‌کنند، سطح افشای عملکرد زیست‌محیطی شرکت‌ها نیز دارای نوسان است [۲۰].

جمیل و همکاران (۲۰۰۳) به این نتیجه رسیدند که؛ سطح افشای اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی در مالزی پایین بوده و اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی را در گزارش مدیرعامل، صورت‌های مالی و گزارش هیئت‌مدیره به شکل اطلاعات اخباری افشا کنند [۲۳].

اکبری و پورزمانی (۱۳۹۹) به این نتایج دست یافتند که؛ موقعیت جغرافیایی، نوع فعالیت، پیچیدگی‌های سازمانی و ساختار مدیریت شرکت‌ها بر رابطه بین حسابرسی زیست‌محیطی و کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها تأثیر دارد [۱].

بهارلو و همکاران (۱۳۹۹) به این نتیجه رسیدند که؛ در شناخت و درک بهتر مصادیق زیست‌محیطی و میزان رعایت آن‌ها در سطح شرکت‌ها، تدوین استانداردهای حسابداری محیط زیست به تفکیک صنایع و تشویق سازمان‌ها در راستای اجرای حسابداری سبز مؤثر بوده و پیامدهای مطلوبی در پی خواهد داشت [۳].

جامی و حسینی (۱۳۹۸) نسبت به بررسی موانع آموزشی حسابداری زیست‌محیطی در ایران پرداختند. که نتایج تحقیق آنان بیانگر عدم‌کفایت واحدهای درسی مربوطه، کمبود منابع آموزشی مناسب و به روز و عدم‌کفایت آموزش‌های کافی در دانشگاه‌ها بوده است [۴].

کرمی و فرجی (۱۳۹۶) در بررسی رابطه افشاء حسابداری و عملکرد آتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به این نتیجه دست یافتند که بین متغیر کیفیت افشاء و عملکرد آتی شرکت رابطه مثبت و معناداری وجود دارد [۱۳].

دهدار و همکاران (۱۳۹۶) به این نتیجه دست یافتند؛ که حسابداری زیست‌محیطی موجب ایجاد مزایای رقابتی و فرصت‌های تجاری آتی، مدیریت هزینه‌های زیست‌محیطی، توجه سبز فرآیندها و محصولات، مقابله با آلودگی محیط‌زیست، تعقیب و مجازات مرتکبین جرائم علیه محیط زیست می‌شود که در این راستا برخی از قوانین و مقررات مرتبط با صنایع آلاینده نیازمند اصلاح و بازبینی است [۶].

هراتی و همکاران (۱۳۹۵)، بیان داشتند که نابرابری اقتصادی و سیاسی تأثیر منفی بر کیفیت محیط‌زیست کشورهای مورد مطالعه داشته است. به‌نحوی که با بهبود توزیع درآمد و بهبود شاخص دموکراسی، کیفیت محیط‌زیست بهبود پیدا می‌کند. افزایش نرخ باسوادی، افزایش تدریجی آزادی‌های سیاسی، بهبود حقوق مدنی و تقویت سرمایه اجتماعی و حمایت از شکل‌گیری سازمان‌های غیردولتی حامی محیط‌زیست اشاره کرد. در عرصه بین‌المللی و منطقه‌ای حل مشکلات زیست‌محیطی نیازمند همکاری بین کشورهای مختلف است [۱۸].

سرلک و محمدی (۱۳۹۳) به بررسی کیفیت افشای اجباری و اختیاری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند و به این نتیجه دست یافتند که بین کارایی مدیریت و کیفیت افشای اجباری رابطه مثبت و بین رقابت در بازار محصول و کیفیت افشای اجباری رابطه منفی وجود دارد [۱۰].

طالب نیا و همکاران (۱۳۹۱) بیان داشتند؛ بیشترین افشای اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی در ایران در گزارش هیئت‌مدیره به مجمع وجود دارد و این افشاء به صورت اخباری و سپس از نوع پولی بوده و این اخبار به صورت بی‌طرفانه و خوب بوده و تصویر مطلوبی از شرکت را ارائه می‌دهد [۱۱].

با بررسی مباحث تئوری و تحقیقات انجام شده در داخل و خارج از کشور مشاهده می‌شود، که تحقیقات به صورت موردی و متمرکز بر موضوع خاص بوده است. این در حالی است که در تحقیق حاضر برای اولین بار از طریق نظریه پردازی داده بنیان با جامع‌نگری و بررسی گسترده نسبت به مباحث تئوری، پیشینه تحقیق و انجام مصاحبه از خبرگان، ابعاد تازه‌ای از علل عدم گزارشگری مناسب اطلاعات زیست‌محیطی در ایران اقدام شد.

### سؤالات پژوهش

بر اساس ادبیات و پیشینه تحقیق، افشای مناسبی در خصوص اطلاعات زیست‌محیطی در گزارشگری مالی صورت نمی‌پذیرد، لذا در تحقیق حاضر با استفاده از نظریه پردازی زمینه بنیان، از طریق پاسخ به سؤالات ذیل، عوامل مؤثر بر این پدیده و الگوی مناسب در ایران شناسایی و ارائه می‌گردد.

الف) مدل مناسب برای تبیین الگوی عدم افشای مناسب اطلاعات زیست‌محیطی در گزارشگری مالی چیست؟

ب) عوامل مؤثر بر عدم افشای مناسب اطلاعات زیست‌محیطی در گزارشگری مالی کدام‌اند؟

### روش پژوهش:

تحقیق حاضر از نوع تحقیق کیفی و با استفاده از روش نظریه پردازی زمینه بنیان انجام شده است. روش نظریه پردازی زمینه بنیان از طریق کشف یا تولید نظریه یا ارائه الگو بر مبنای حقایق و واقعیات موجود و به وسیله جمع‌آوری نظام‌مند داده‌ها و با مدنظر قرار دادن همه جوانب مرتبط با موضوع تحقیق انجام می‌گیرد [۱۶].

در این تحقیق، از روش نمونه‌گیری گلوله برفی یا زنجیره‌ای استفاده شده است. در این روش نمونه‌گیری، شرکت‌کنندگان به نحوی به یکدیگر پیوند دارند و پژوهشگر را به دیگر افراد همان جامعه راهنمایی می‌کنند [۱۵]. به عبارتی، در مصاحبه، ابتدا تعدادی از اشخاص متخصص و دارای تحصیلات و تجربه کافی مرتبط با موضوع انتخاب و بعد از انجام مصاحبه، از آنان درخواست شد سایر افراد مطلع و صاحب نظر مرتبط یا رشته و تجربه خاص را معرفی نمایند. جامعه آماری این پژوهش شامل خبرگان به شرح جدول ۱ و متون قانونی است؛ داده‌ها بر اساس مصاحبه باز و مطالعه قوانین گردآوری شده است. نهایتاً با انجام ۲۰ مصاحبه، ملاحظه ۲ مستند و گزارش تلویزیونی، ۴ خبر مندرج در روزنامه، متون حقوقی مرتبط و مطالعه پیشینه تحقیق، نقطه اشباع حاصل شد. با توجه به اینکه این تحقیق به دنبال شناسایی انواع عوامل مرتبط عدم افشای مناسب اطلاعات زیست‌محیطی در گزارشگری مالی است، در مصاحبه‌های اولیه

یا ابتدای مصاحبه‌ها به صورت ساختار نیافته بوده و بر اساس آن کدهای اولیه شناسایی و در ادامه از مصاحبه نیمه ساختاریافته استفاده شد. نظر به هدف اصلی روش نظریه‌پردازی زمینه بنیان (تولید فرضیه)، از سوالاتی که دارای انعطاف‌پذیری و آزادی لازم برای بررسی پدیده مورد نظر برخوردار باشد، استفاده شده است. بنابراین سوالات باز و گسترده بوده اما نه آنقدر باز که همه چیز را در برگیرد و نه آنقدر محدود که امکان اکتشاف‌های نو و جدید را از بین ببرد. برخی از سوالاتی که در این مصاحبه‌ها مورد استفاده قرار گرفته است، به شرح زیر است:

- وضعیت محیط زیست و افشای اطلاعات زیست محیطی در گزارشگری مالی به چه صورت است؟  
- دلایل، نتایج و پیامدهای وضعیت فعلی محیط زیست و افشای اطلاعات آن در گزارشگری مالی چه می‌باشد؟

- چه مراجعی باید نسبت به وضعیت محیط زیست کشور واکنش نشان دهند؟  
- آیا واکنشی توسط مراجع مورد نظر جنابعالی صورت می‌پذیرد و این واکنش‌ها اثری داشته یا خیر و به چه دلیل؟

- آیا قوانین در حمایت از محیط زیست وجود دارد یا خیر و وضعیت اجرای آن به چه صورت است؟  
- چه راهکارهای برای حفظ محیط زیست کشور وجود دارد؟  
سوالات مذکور حسب تخصص و تجربه افراد مطرح شده و سایر سوالات نیز بر اساس پاسخ مصاحبه شوندگان و با پیشینه تحقیق طرح شد.

جدول ۱- گروه، سمت و سطح تحصیلات خبرگان

تعداد	رشته جغرافیا		رشته حقوق		رشته حسابداری		سمت	نام گروه
	دکتری	ارشد	دکتری	ارشد	دکتری	ارشد		
۱۰				۱		۹	استاد دانشگاه	هیأت علمی
۳	۱	۱		۱			مدیرکل و معاونین	سازمان محیط‌زیست
۱				۱			معاون	سازمان منابع طبیعی
۱						۱	حسابرس دیوان محاسبات	مجلس شورای اسلامی
۲						۲	اداره گزارشگری	سازمان بورس
۱						۱	مدرس	مدرس دانشگاه
۱						۱	کارمند	بانک
۱						۱	معاون مالی	بخش خصوصی
۲۰	۱	۱	۱	۲	۳	۱۲		جمع

برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از طریق کدگذاری باز، کدگذاری محوری و کدگذاری انتخابی استفاده شده است.

### کدگذاری باز

بخشی از فرآیند تحلیل داده‌ها، که به خرد کردن، مقایسه‌سازی، نام‌گذاری، مفهوم‌پردازی و مقوله‌بندی داده‌ها می‌پردازد. طی کدگذاری باز، داده‌ها به بخش‌های مجزا خرد شده و برای به‌دست آوردن تشابه و تفاوت‌ها مورد طبقه‌بندی قرار می‌گیرد؛ که به این کار «مقوله‌پردازی» گفته می‌شود و «مقوله» مفهومی است که از سایر مفاهیم انتزاعی‌تر بوده و نتیجه کدگذاری باز است [۱۵]. نمونه کدگذاری باز انجام شده در پژوهش حاضر (اظهارات مصاحبه شونده):

«... خود شرکت‌ها بخوان این اطلاعات رو افشاء کنن (افشای داوطلبانه)، اصلاً به خاطر شرایط رقابتی هم که شده شاید از افشای آن‌ها خودداری کنند (خودداری افشای اطلاعات نامطلوب و مزایای رقابتی). اولاً استانداردش باید وضع بشه و برای هر صنعت مجزا (نبود استاندارد، تفاوت بین صنایع)، دوم اینکه باید همانطور که یکنفر ما حسابرس صورت‌های مالی داریم در قالب بازرسی بره این اطلاعات رو چک بشه (ضرورت بازرسی قانونی و حسابرسی زیست محیطی)، الان بازرسی محیط زیست (دولتی بودن ناظر) ... روی محصول بحث نمی‌کنه روی مواد اولیه بحث نمی‌کنه؛ فقط داره می‌یاد نگاه می‌کنه می‌گه ای بابا پساب شرکت داره میره تو خیابون، جنگل و ... در حد همین می‌بینه (ضعف قوانین و عدم توجه به زنجیره ارزش) و همون می‌یاد براش برگ جریمه می‌زاره (حل معضلات محیط زیست با جریمه)، اون جریمه هم که می‌زاره با چهار تا تلفن و این و ببین و اون ببین، شاید اون جریمه هم پرداخت نشه (فساد اداری و نفوذ افراد)»

با بررسی نقل قول بالا و با مقایسه مداوم تفاوت‌ها و شباهت‌های موجود در سایر مفاهیم استخراج شده از داده‌ها، مقوله‌ها در سطح بالاتری از انتزاع با برچسب «عدم وجود استانداردها و رهنمودها، ضعف قوانین، افشای داوطلبانه اطلاعات، مزیت رقابتی، ضرورت استفاده از حسابرس و بازرسی قانونی، وجود فساد و عدم پرداخت عوارض آلاینده‌گی استخراج شد.

### کدگذاری محوری

در این کدگذاری مقولات اصلی استخراج شده از کدگذاری باز با یکدیگر مرتبط شده و پیوند بین مقوله‌ها در قالب شرایط علی (آن دسته از رویدادهایی که بر پدیده اثر می‌گذارند)، شرایط زمینه‌ای (چرا پدیده‌ای در برخی موارد محدود و در برخی موارد سنگین است)، شرایط مداخله‌گر (منجر به سهولت یا محدودیت راهبردها می‌شوند)، مقوله اصلی (پدیده اصلی مورد مطالعه)، راهبردها (مبتنی بر کنش‌ها و واکنش‌هایی برای کنترل، اداره و برخورد با پدیده مورد نظر است) و پیامدها (خروجی حاصل از راهبردها) طبقه‌بندی می‌گردند [۷، ۹ و ۱۵].

### کدگذاری انتخابی یا گزینشی

در این کدگذاری هدف یکپارچه‌سازی و در کنار هم قراردادن فرضیه‌ها و گزاره‌های به دست آمده و تحلیل رو به رشد است. در مجموع هدف از انواع کدگذاری، ساختن نظریه انتزاعی درباره داده‌ها است، یعنی نظریه‌ای که در داده‌ها ریشه دارد و زمینه‌ای شده است [۱۵].

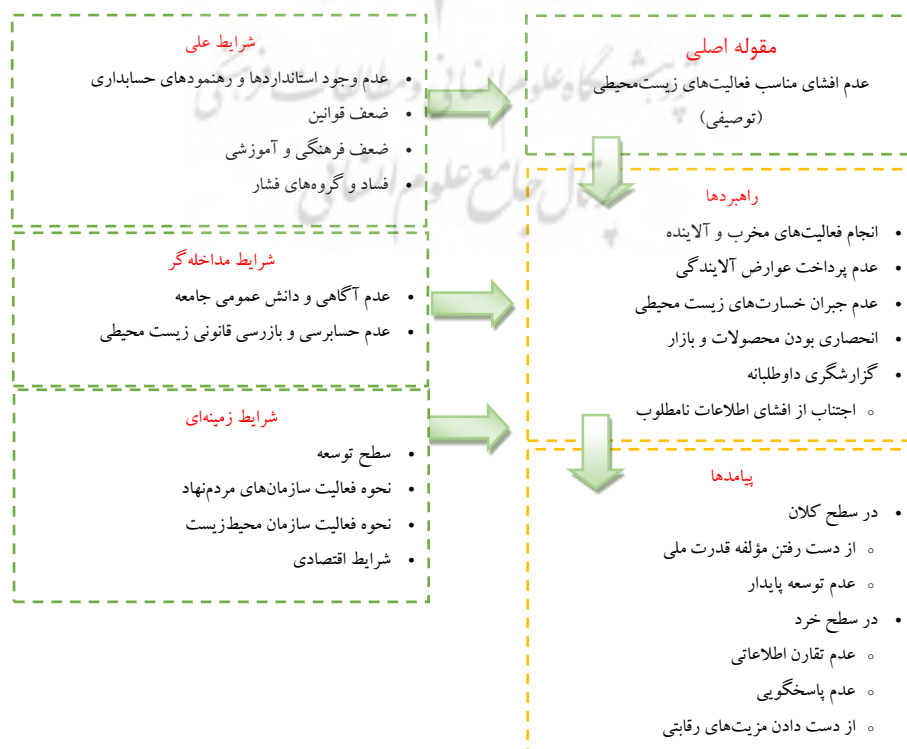
### نحوه ارزیابی و اعتبار بخشی به مدل

با توجه به رویکرد نظریه‌پردازی زمینه بنیان، پس از تحلیل داده‌ها به منظور اعتبار بخشی به مدل و نتایج تحقیق از زاویه‌بندی (اجماع / مثلث سازی) داده‌ها، کنترل اعضا و ارزیابی بر اساس معیار مقبولیت [۱۵] استفاده شد. در تحقیق حاضر داده‌ها از منابع چندگانه، دیدگاه‌ها و نظرات مختلف شامل اعضای هیئت‌علمی، اشخاص شاغل در سازمان حفاظت از محیط زیست، سازمان منابع طبیعی و آبخیزداری، شرکت‌های سرمایه‌گذاری، سازمان بورس، نماینده مجلس، حسابرس دیوان محاسبات، بانک، مصاحبه تلویزیونی، خبرهای مندرج در روزنامه، متون حقوقی و ... استفاده شده است. پس از تحلیل داده‌ها، به منظور اعتبار بخشی به مدل تحقیق، متغیرها استخراج شده از مصاحبه و متون و نتایج حاصله، برای ۶ نفر از صاحب‌نظران ارسال و مورد پالایش قرار گرفت.

### یافته‌های پژوهش

در نظریه پردازی زمینه بنیان یک نظریه پرداز می‌تواند نظریه خود را به سه شیوه نموداری، تشریحی و یا یک داستان و یا مجموعه‌ای از آن‌ها روایت نماید [۵]. بر این اساس در این تحقیق، ضمن ارائه نتایج در شکل ۱ در قالب الگوی «عدم افشای مناسب اطلاعات زیست محیطی در گزارشگری مالی کسب و کار، شرایط علی، شرایط زمینه‌ای، شرایط مداخله‌گر، راهبردها و پیامدهای مربوط به آن روایت و تشریح شده است.

شکل ۱- الگوی عدم افشای مناسب اطلاعات زیست محیطی در گزارشگری مالی کسب و کار





**شرایط علی**

به استناد مستندات گردآوری‌شده، علل عدم افشای مناسب فعالیت‌های زیست‌محیطی شامل موارد زیر است.

**عدم وجود استانداردها و رهنمودهای حسابداری:**

با عنایت به وجود پیچیدگی‌های موجود (حسابداری ناکافی فعلی و مشکلات مربوط به اندازه‌گیری) و نبود استانداردهای حسابداری و رهنمودها، گزارشگری زیست‌محیطی با مشکل مواجه است.

**ضعف قوانین**

وضع قوانین موجود (از قبیل تبصره ۱ ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش‌افزوده) صرفاً ناظر بر شناسایی و دریافت عوارض آلاینده‌گی بوده و از قدرت بازدارندگی لازم به دلیل ناچیز بودن عوارض یا عدم تفاوت بین انواع و میزان آلاینده‌گی‌ها (آب، هوا و خاک و اثرات آن) برخوردار نبوده و الزامات گزارشگری زیست‌محیطی وجود ندارد.

**ضعف فرهنگی و آموزشی**

وضعیت فعلی زیست‌محیطی، برآیندی از نحوه تفکر، رفتار و نوع آموزش است و به‌جای اینکه به دنبال حل مشکل باشیم؛ به دنبال مقصر گشتن، فرار از پذیرش مسئولیت، عدم وجود نگرش سیستمی و انکار واقعیت‌های موجود هستیم و این امر به‌صورت رویه در سطوح مختلف جامعه (تولیدکننده یا ارائه‌دهنده خدمات، مصرف‌کننده، سرمایه‌گذاران، ناظرین و ...) وجود دارد، به نحوی که علی‌رغم افزایش زباله‌ها، تفکیک آن توسط آحاد جامعه، بسیاری از واحدهای تولیدی و خدماتی (بیمارستانی) صورت نپذیرفته و بدون رعایت اصول بهداشتی و زیست‌محیطی در محیط‌رها می‌گردد. راه‌حل آن؛ فرهنگ‌سازی از طریق الزامات قانونی (در کوتاه‌مدت) و آموزش (در بلندمدت) توسط نهادهای متولی از قبیل آموزش و پرورش، آموزش عالی، صداوسیما، حوزه‌های علمیه، مطبوعات و استفاده از ظرفیت‌های شبکه‌های اجتماعی می‌باشد.

**فساد و گروه‌های فشار**

به‌واسطه روابط، نفوذ افراد صاحب قدرت، تقلب، نبود امکانات و تجهیزات و رشوه واقعیت‌های موجود کتمان شده و یا برخورد لازم صورت نمی‌پذیرد.

**شرایط زمینه‌ای**

پس از اخذ نظر نخبگان، عوامل زیر در قالب شرایط زمینه‌ای طبقه‌بندی و تشریح گردید.

**سطح توسعه**

بسیاری از پسماندها، آلاینده‌ها، پساب‌ها، زباله‌ها و ... به‌عنوان مواد اولیه، بازیافت و احیای انرژی، قابل تبدیل شدن به ثروت را دارند. این در حالی است که؛ به دلیل عدم توسعه فکری و نبود دانش و تکنولوژی این امر تحقق نیافته است. عوامل متعددی از قبیل فراوانی و در دسترس بودن منابع طبیعی، جانمایی نادرست

محل فعالیت، نبود زیرساخت‌ها (شبکه فاضلاب در شهرک‌های صنعتی و ...)، وجود نیروی کار ارزان، رقابتی نبودن بازار، استفاده از ماشین‌آلات فرسوده و از رده خارج و ... موجب تشدید آن شده است.

### نحوه فعالیت سازمان‌های مردم‌نهاد

سازمان‌های مردم‌نهاد، ناظرین مستقیم مردم و به‌عنوان ابزاری مناسب جهت پیشگیری از فساد اداری و دفع فشارها و نفوذ افراد صاحب قدرت قلمداد می‌شوند. این سازمان‌ها در سایر کشورها، دولت یا واحدهای تولیدی و خدماتی مخرب محیط زیست را با چالش‌های جدی مواجه می‌نمایند و مانع از فعالیت‌های آن می‌شوند؛ اما در ایران سازمان مردم‌نهاد محیط زیست و منابع طبیعی به دلیل حاکمیت دولت بر شرکت‌ها و ساختار دولتی در فعالیت‌های مخرب زیست‌محیطی، عدم استقلال، ترس از انگ سیاسی و سایر ملاحظات از وظیفه اصلی خود دور مانده است.

### نحوه فعالیت سازمان حفاظت محیط‌زیست

سازمان حفاظت محیط‌زیست موظف به شناسایی کارخانه‌ها و کارگاه‌های آلاینده و صدور اخطار جهت رفع آن و در صورت عدم رفع، ممانعت از کار و فعالیت آن‌ها (مواد ۱۱ و ۱۵ قانون حفاظت و بهسازی محیط‌زیست) است و به‌عنوان ضابط دادگستری و شاکی و مدعی خصوصی (ماده ۱۴ قانون حفاظت و بهسازی محیط‌زیست و ماده ۱۸ قانون شکار و صید سازمان محیط‌زیست) تلقی می‌گردد. با این وجود سازمان حفاظت از محیط‌زیست فاقد توانایی لازم جهت ایستادگی در برابر فعالیت‌های مخرب زیست‌محیطی بوده و بیشتر در مقام انتقاد عمل می‌نمایند. از نظر خبرگان دلایل ناکارآمدی سازمان محیط‌زیست شامل؛ عدم استقلال سازمان (نقش مجری و ناظر دولت)، حمایت همه‌جانبه از فعالیت شرکت‌ها جهت حفظ شرایط فعلی کشور و در اولویت نبودن مباحث زیست‌محیطی (دیدگاه‌های کوتاه‌مدت سیاسی و ...)، ناکافی بودن نیروی انسانی، از دست دادن نیروهای باکیفیت و نخبه (به دلیل حقوق و مزایای ناکافی)، عدم امکان طرح دعاوی در قوه قضاییه به طرفیت دستگاه‌های دولتی (مصوبات هیئت‌وزیران)، کمبود امکانات و تجهیزات، ترس از تجمعات و اجتماعات (تأمین خواسته‌های نامشروع تخریب‌کنندگان محیط زیست)، وجود سازمان‌های هم‌عرض (سازمان حفاظت از محیط‌زیست کشور، سازمان جنگل‌ها، مراتع و آبخیزداری کشور، سازمان هواشناسی کشور، شرکت مدیریت منابع آب ایران و ...)، دخالت نهادها و مراجع موازی (ستاد تسهیل و ...)، فرار از مسئولیت، سوء مدیریت، عدم نظارت مستمر و آنلاین و ... می‌باشد.

### شرایط اقتصادی

مقاصد بنگاه‌های اقتصادی، کسب منفعت مالی، به منظور حفظ سطح فعلی و توزیع منافع تحصیل شده بین سهامداران و کارگران است و در راستای عدم رعایت الزامات مباحث زیست‌محیطی و با توجه به بحران‌های موجود؛ اقدام به تهدید مقامات سیاسی، نهادهای نظارتی و قانونی از طریق تعدیل نیرو و خاتمه فعالیت شرکت می‌نمایند. در سطح کلان نیز این دیدگاه حاکم شده و با تشکیل ستادهایی در سطح قوای مختلف، به نحوی از انحاء اختیارات قانونی ناظرین یا ضابطین سلب یا کاهش یافته است؛ چراکه در جنگ

اقتصادی، بحث بودن یا نبودن و بقاء است، فقر و بیکاری معضلات بیشتری را در پی دارد و در چنین شرایطی برقراری توازن بین تأمین نیازهای اولیه (پیشگیری از فساد ناشی از بیکاری به‌عنوان کالای ضروری) و حفظ محیط‌زیست (کالای لوکس) با پیچیدگی‌های زیادی همراه است و فضای موجود، موجب سوءاستفاده برخی از اشخاص حقوقی و حقیقی شده است. از طرفی پرداخت عوارض آلاینده‌ی مقرون به‌صرفه‌تر از مخارج زیست‌محیطی (تغییر تکنولوژی فرآیند تولید یا نوع محصول) به جهت بحران‌های مالی موجود می‌باشد.

### شرایط مداخله‌گر

پس از اخذ نظر نخبگان، عوامل زیر در قالب شرایط مداخله‌گر طبقه‌بندی و تشریح گردید.

#### عدم آگاهی و دانش عمومی جامعه

تخریب محیط‌زیست، عموماً بلندمدت (پذیرش اولیه به جهت بحث اشتغال و نارضایتی در بلندمدت به علت آلاینده‌ی) و شناخت آن مستلزم تخصص است و دانش کافی برای عموم جامعه برای درک معضلات زیست‌محیطی وجود ندارد. لذا آگاه‌سازی مردم از مزایا و مخاطرات یک فعالیت و افزایش دانش و آگاهی عموم جامعه، اثرات مثبتی را به همراه خواهد داشت.

#### عدم حساسی و بازرسی قانونی زیست‌محیطی

در رویه فعلی کشور، دولت از طریق سازمان مختلف (سازمان حفاظت از محیط‌زیست کشور، سازمان جنگل‌ها، مراتع و آبخیزداری کشور، شرکت مدیریت منابع آب ایران و ...) بر عملکرد واحدهای مختلف از زمان اخذ مجوز نظارت داشته و بعد از آن نیز با متخلفین از طریق اخذ جریمه، عوارض و خسارت و تعطیلی بنگاه‌ها برخورد می‌نماید. از طرفی دیوان محاسبات کشور (قوه مقننه) و سازمان بازرسی کل کشور (قوه قضاییه) عملکرد ناظرین دولتی را چارچوب تکالیف قانونی بررسی می‌نمایند و دخالتی بر شیوه گزارشگری بنگاه‌ها ندارند. از طرفی حسابرسان و بازرسان قانونی شرکت‌ها نیز اظهارنظری در خصوص عملکرد زیست‌محیطی شرکت‌ها ارائه نمی‌نمایند.

#### راهبردها

به دلیل عدم افشای مناسب فعالیت‌های زیست‌محیطی و وجود شرایط علی، زمینه‌ای و مداخله‌گر، متأسفانه شاهد انجام فعالیت‌های مخرب و آلاینده زیست‌محیطی (علیرغم تأکید اصل ۵۰ قانون اساسی)، عدم پرداخت عوارض آلاینده‌ی (وجود فساد و گروه‌های فشار)، عدم جبران خسارت‌های محیط‌زیست، انحصاری بودن محصولات (دولتی بودن شرکت‌ها) و اجتناب از افشای اطلاعات نامطلوب (اخبار بد) به جهت افشای داوطلبانه اطلاعات هستیم.

#### پیامدها

به استناد داده‌های گردآوری شده در تحقیق حاضر، پیامدهای نامطلوبی در سطح خرد و کلان شکل گرفته و در حال گسترش است این پیامدها در سطح کلان شامل، از دست دادن قدرت ملی (تهدیدکننده امنیت ملی به دلیل از دست دادن ظرفیت‌ها و منابع زیست‌محیطی و تخریب آن و سلامت جامعه، در اولویت

قرار گرفتن منافع اقتصادی، اعتراضات داخلی و تهدیدات خارجی و عدم برقراری عدالت بین نسلی و جوامع مختلف) و عدم توسعه پایدار و در سطح خرد شامل عدم تقارن اطلاعاتی، عدم پاسخگویی و از دست دادن مزیت رقابتی (جهت ورود به بازارهای جهانی و ترویج انحصارطلبی به بهانه حمایت از تولیدات و ...) می‌باشد.

### نتیجه‌گیری و بحث

به موجب تحقیق حاضر و پیشینه تحقیق، افشای مناسبی نسبت به فعالیت‌های زیست محیطی صورت نمی‌پذیرد؛ شرایط علی این امر شامل، عدم وجود استانداردهای و رهنمودهای حسابداری، ضعف قوانین، ضعف فرهنگ و آموزش و فساد و گروه‌های فشار بوده و عواملی از قبیل سطح توسعه، نحوه فعالیت سازمان‌های مردم‌نهاد، نحوه فعالیت سازمان حفاظت محیط زیست و شرایط اقتصادی به عنوان شرایط زمینه‌ای و عدم آگاهی و دانش عمومی جامعه و عدم حسابرسی و بازرسی قانونی زیست محیطی به عنوان عوامل مداخله‌گر منجر به بروز ناهنجاری‌های موجود شامل؛ انجام فعالیت‌های مخرب و آلاینده، عدم پرداخت عوارض آلاینده‌ها، عدم جبران خسارت زیست محیطی، انحصاری بودن محصولات و بازار، گزارشگری داوطلبانه (اجتناب از افشای اطلاعات نامطلوب و عدم واکنش بازار) شده است. آثار این شرایط و عوامل در سطح کلان موجب از دست دادن قدرت ملی و عدم توسعه پایدار و در سطح خرد باعث به وجود آمدن عدم تقارن اطلاعاتی، عدم پاسخگویی و از دست دادن مزیت رقابتی می‌باشد.

### مقایسه عناصر مدل حاصل تحقیق با ادبیات تحقیق

با عنایت به موارد مذکور، در تحقیق حاضر ضمن تطابق برخی از اجزای مدل استخراج‌شده با ادبیات تحقیق، مؤلفه‌های جدید شناسایی و تبیین شد. عناصر مشابه حاصل از تحقیق با ادبیات و پیشینه تحقیق طی جدول ۲ ارائه شده است.

جدول ۲- مقایسه عناصر مدل حاصل از تحقیق با ادبیات تحقیق

مدل	ادبیات و پیشینه تحقیق
شرایط علی: • عدم وجود استانداردها و رهنمودهای حسابداری • ضعف قوانین • ضعف فرهنگی و آموزشی • فساد و گروه‌های فشار	دهدار و همکاران (۱۳۹۶)؛ برخی از قوانین و مقررات زیست‌محیطی نیازمند اصلاح و بازبینی است. جنانی و حیدری (۱۳۹۰)؛ قوانین و مقررات الزام‌آور عامل مؤثر در گزارش‌های زیست‌محیطی است. میرسمیعی (۱۳۸۰)؛ برای ایجاد، توسعه حسابداری محیط‌زیست در کشور، باید قوانین و مقررات و رهنمود حسابداری وضع گردد.
شرایط زمینه‌ای: • سطح توسعه • نحوه فعالیت سازمان‌های مردم‌نهاد • نحوه فعالیت سازمان حفاظت محیط‌زیست	هراتی و همکاران (۱۳۹۵)؛ نابرابری اقتصادی و سیاسی تأثیر منفی بر کیفیت محیط‌زیست کشورهای مورد مطالعه داشته و با بهبود توزیع درآمد و شاخص دموکراسی، کیفیت محیط‌زیست افزایش می‌یابد. از طرفی به بهبود، به افزایش

<p>نرخ باسواد، افزایش تدریجی آزادی‌های سیاسی، بهبود حقوق مدنی و تقویت سرمایه اجتماعی و حمایت از شکل-گیری سازمان‌های غیردولتی حامی محیط زیست اشاره دارد.</p>	<p>• شرایط اقتصادی</p>
<p>ادو و همکاران (۲۰۰۹)؛ رویه متفاوت و همچنین نوسان در افشای عملکرد زیست محیطی، به علت گزارشگری غیراجباری و داوطلبانه است. سارومپت (۲۰۰۵)؛ تأکید بر سازگاری عملکرد با محیط زیست دارد. دهدار و همکاران (۱۳۹۶)؛ حسابداری زیست محیطی موجب مدیریت هزینه‌های زیست-محیطی، توجه سبز فرآیندها و محصولات، مقابله با آلودگی محیط زیست می‌گردد.</p>	<p>راهبردها:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• انجام فعالیت‌های مخرب و آلاینده</li> <li>• عدم پرداخت عوارض آلاینده‌گی</li> <li>• عدم جبران خسارت‌های زیست محیطی</li> <li>• انحصاری بودن محصولات و بازار</li> <li>• گزارشگری داوطلبانه</li> <li>• اجتناب از افشای اطلاعات نامطلوب</li> </ul>
<p>جونز (۲۰۱۱)؛ شرکت‌ها تمایل دارند اخبار خوب را بیشتر از اخبار بد در نمودارها نشان دهند. جمیل و همکاران (۲۰۰۳)؛ بر اساس تئوری ذی‌نفعان، گزارش زیست محیطی و اجتماعی به‌عنوان یک مکانیزم پاسخ‌گویی فعالیت‌ها بوده و ذی‌نفعان را کنترل می‌نماید. دهدار و همکاران (۱۳۹۶)؛ حسابداری زیست محیطی موجب ایجاد مزایای رقابتی و فرصت‌های تجاری آتی خواهد شد. روشندل (۱۳۷۶)؛ به نقش محیط زیست در حفظ امنیت ملی کشورها پرداخته است.</p>	<p>پیامدها:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• در سطح کلان <ul style="list-style-type: none"> <li>◦ از دست رفتن مؤلفه قدرت ملی</li> <li>◦ عدم توسعه پایدار</li> </ul> </li> <li>• در سطح خرد <ul style="list-style-type: none"> <li>◦ عدم تقارن اطلاعاتی</li> <li>◦ عدم پاسخگویی</li> <li>◦ از دست دادن مزیت‌های رقابتی</li> </ul> </li> </ul>

### پیشنهاد‌های کاربردی

بر اساس یافته‌های این تحقیق و بهبود گزارشگری عملکرد زیست محیطی پیشنهادهایی زیر مدنظر می‌باشد:

- با عنایت به ضرورت وجود استقلال مجری و ناظر پیشنهاد می‌گردد؛ سازمان حفاظت محیط زیست از دولت منفک و به صورت مستقل فعالیت نماید.
- با توجه به اهمیت و جایگاه محیط زیست در جامعه، پیشنهاد می‌گردد، ضوابط مربوط به حسابرسی و بازرسی زیست محیطی در قالب گزارش حسابرس مستقل یا بازرس قانونی تدوین گردد.

### پیشنهاد برای تحقیقات آتی

با توجه به نتایج مصاحبه‌ها و متون مورد مطالعه پیشنهاد می‌گردد؛ با عنایت به الگوی استخراج شده در این تحقیق، الگوی عدم افشای عملکرد زیست محیطی ناشی از دفع پسماندها و زباله‌ها به صورت موردی از قبیل بیمارستان‌ها، شهرداری‌ها، شرکت‌های آلاینده و ... تدوین گردد.

## فهرست منابع

۱. اکبری، احمد و پورزمانی، زهرا. (۱۳۹۹)، "تأثیر ساختار شرکت‌ها بر رابطه بین حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی"، **تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، شماره ۴۶، صص ۲۱-۴۶.
۲. بری، جان، (۱۳۸۰)، **محیط زیست و نظریه اجتماعی**، توکلی، نیره و پویان، حسن، تهران، سازمان حفاظت محیط زیست.
۳. بهارلو، روح اله؛ معین‌الدین، محمود؛ حیراتی، فروغ. (۱۳۹۹)، "تبیین مصادیق زیست محیطی در شرکت‌ها با رویکرد پدیدار شناسی (مطالعه موردی: صنایع سیمان، آهک و گچ)"، **حسابداری مدیریت**، دوره ۱۳، شماره ۳۵، صص ۴۳-۶۱.
۴. جامی، مجید و حسینی، سید مهدی. (۱۳۹۸)، "موانع و مشکلات مؤثر بر آموزش و بکارگیری حسابداری زیست محیطی از منظر دانشجویان حسابداری"، **فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت**، دوره ۲، شماره ۱۰، صص ۱۳-۲۵.
۵. دانایی فر، حسن و کاظمی، حسین. (۱۳۹۱). **پویش کیفی و طرح پژوهشی، انتخاب از میان پنج رویکرد (روایت پژوهی، پدیدارشناسی، نظریه‌پردازی داده بنیان، قوم نگری، مطالعه موردی)**، (چاپ اول)، تهران: انتشارات اشراقی، صفار.
۶. دهدار، فرهاد و احمدیان، عباس. (۱۳۹۶)، "گزارشگری حسابداری زیست محیطی"، **مجله حسابداری**، شماره ۳۰۳-۳۰۴، صص ۳۶-۴۱.
۷. رضایی، شمس‌الدین. (۱۳۹۶)، "طراحی مدل درآمدزایی باشگاه‌های فوتبال ایران: با رویکرد نظریه پردازی زمینه بنیان"، **پژوهش‌های کاربردی در مدیریت ورزشی**، سال ششم، شماره ۳، صص ۱۰۱-۱۱۶.
۸. روشندل، جلیل. (۱۳۷۶). **امنیت ملی و نظام بین‌الملل** (۱۳۸۸)، تهران: انتشارات سمت.
۹. سجادی، سید حسین و کاظمی، توحید. (۱۳۹۵)، "الگوی جامع گزارشگری مالی متقلبانه در ایران به روش نظریه‌پردازی زمینه بنیان"، **پژوهش‌های تجربی حسابداری**، سال ششم، شماره ۲۱، صص ۱۸۵-۲۰۴.
۱۰. سرلک، نرگس و محمدی، آمنه. (۱۳۹۴)، "بررسی رابطه بین ویژگی‌های مالی و غیرمالی شرکت با کیفیت افشای اجباری و اختیاری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، **تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، شماره ۲۸، صص ۱۸-۳۵.
۱۱. طالب‌نیا، قدرت‌اله؛ علی‌خانی، راضیه؛ مهدی، مران جوری. (۱۳۹۱)، "ارزیابی کمیت و ماهیت افشای اطلاعات حسابداری زیست‌محیطی و اجتماعی در ایران"، **بررسی‌های حسابداری و حسابرسی**، دوره ۱۹، شماره ۶۹، صص ۴۳-۶۰.
۱۲. غلامپور، علی. (۱۳۸۴)، "تأثیرات جهانی شدن اقتصاد بر نقش دولت در اقتصاد سیاسی محیط زیست در کشورهای در حال توسعه: مورد ایران، فصلنامه سیاست"، **مجله دانشکده حقوق و علوم سیاسی**، دوره ۳۷، شماره ۴، صص ۱۲۵-۱۵۲.
۱۳. کرمی، غلامرضا؛ فرجی، امید. (۱۳۹۶)، "کیفیت افشاء حسابداری و عملکرد آتی: رویکرد معادلات ساختاری"، **تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، شماره ۳۵، صص ۷۱-۹۰.
۱۴. مران جوری، مهدی و علی‌خانی، راضیه. (۱۳۹۰). "تحقیق حساب دهی اجتماعی و محیطی"، **دانش و پژوهش حسابداری**، شماره ۲۴، صص ۲۴-۲۹.

۱۵. مشایخی، بیتا؛ مهرانی، کاوه؛ رحمانی، علی؛ مداحی، آزاده. (۱۳۹۲)، "تدوین مدل کیفیت حسابرسی"، **فصلنامه بورس اوراق بهادار**، شماره ۲۳، سال ششم، صص ۱۰۳-۱۳۷.
۱۶. مهربانی، امیر؛ خنیفر، حسین؛ امیری، علینقی؛ زارعی متین، حسن؛ جندقی، غلامرضا. (۱۳۹۰)، "معرفی روش‌شناسی نظریه داده‌بنیاد برای تحقیقات اسلامی (ارائه یک نمونه)"، **مدیریت فرهنگی سازمانی**، سال نهم، ش ۲۳، صص ۵-۳۰.
۱۷. نیکومرام، هاشم و بنی مهد، بهمن. (۱۳۸۸). **تئوری‌های حسابداری (مقدمه‌ای بر تئوری‌های توصیفی)**، انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی، چاپ اول.
۱۸. هراتی، جواد؛ دهقانی، علی؛ تقی زاده، حجت؛ امینی، نکتتم. (۱۳۹۵)، "بررسی نابرابری اقتصادی و سیاسی بر کیفیت محیط‌زیست در کشورهای منتخب: الگوی پانل GMM"، **فصلنامه تحقیقات مدل‌سازی اقتصادی**، شماره ۲۳، صص ۱۹۷-۲۳۲.
19. Anderson, T.& Wolff, R.,(1996)," Ecology as a Challenge for Management Research", **Scandinavian Journal of Management**, Vol. 12, pp. 223-231.
20. Edu, B., E. Esang, A. E. and A. D. O. Otonkue. 2009. **Environmental Financial reporting**. Available at: <http://www.ssrn.Com>.
21. Gallego-Álvarez, I., M. B. Lozano., and M. Rodríguez-Rosa. 2018. An Analysis of the Environmental Information in International Companies According to the New GRI Standards. **Journal of Cleaner Production**. 182: 57-66.
22. Guthrie, J.E., and L. D. Parker 1990. Corporate social disclosure practice: A comparative international analysis. **Advances in Public Interest accounting**. 3. 1-3:159-175
23. Jamil, C.Z.M., K. Alwi and R. Mohammed. 2003. Corporate social responsibility disclosure in the annual reports of Malaysia companies: A longitudinal study. *Analysis*. 10(1): 139-159.
24. Jenkins, H., and N. Yakovleva. 2008. Corporate social responsibility in the mining industry: Exploring trends in social and environmental disclosure. **Journal of Cleaner Production**. 14(3-4): 271-284.
25. Jones, J. M. (2011). The nature, use and impression management of graphs in social and environmental accounting. **Accounting Forum**, 35, 75-89.
26. Iatridis, G. E. 2013. Environmental Disclosure Quality: Evidence on Environmental Performance, Corporate Governance and Value Relevance. **Emerging Markets Review**. 14: 55-75.
27. O'Donovan, G., 2002. Environmental Disclosures in the Annual Report: Extending the Applicability and Predictive Power of Legitimacy Theory. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**. 15(3): 344- 371.
28. Sarumpaet, S., 2005. The Relationship between Environmental Performance and Financial Performance Amongst Indonesian Companies. **Journal Akuntansi & Keuangan**.7(2):89-98.
29. Zhibin Liu and Ming Liu. 2021. Quality Evaluation of Enterprise Environmental Accounting Information Disclosure Based on Projection Pursuit Model. **Journal of cleaner production**, volume 279.



## **Disclosure of Environmental Information in Financial Reporting**

**Mostafa Nooreddin<sup>1</sup>**

Ph.D. Student, Department of Accounting, Science and Research Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran

**Zahra Poorzamani (PhD)<sup>2</sup>©**

Department of Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran

(Received: 22 January 2021; Accepted: 24 May 2021)

The aim of this study is to present a prescriptive model of environmental reporting in Iran. The model was developed using grounded theory method. The statistical population included experts in the fields of accounting, environment, natural resources and law. Snowball sampling method was used for the interview. After analyzing the data, A Model for Inadequate Disclosure of Environmental Information in Financial Reporting was developed. The results show that there is no adequate disclosure of environmental activities and the lack of accounting standards and guidelines, weakness of laws, cultural and educational shortcomings, corruption and pressure groups are effective factors in current environmental reporting which are intervening conditions at the level of development, the performance of NGOs, the performance of environmental protection agency, the current economic condition, lack of public awareness and knowledge and the lack of legal environmental supervisions and inspections. Model strategies include destructive and polluting activities, non-payment of pollution taxes, non-compensation of environmental damage, monopoly of products and market, voluntary reporting (avoiding disclosure of undesirable information) and its consequences include loss of national power, lack of sustainable development, lack of information asymmetry, lack of accountability and the loss of competitive advantage.

**Keywords:** Accounting Standards, Weaknesses of Law, Lack of Adequate Disclosure of Environmental Information and Grounded Theory.

---

<sup>1</sup> mostafa.nooreddin@gmail.com

<sup>2</sup> zahra.poorzamani@yahoo.com © (Corresponding Author)