



10.30495/jssc.2023.1994317.2135



## A systematic literature review on the determinants of sustainability reporting systems

Dr. Saeed Anvar Khatibi\*<sup>1</sup>

(Received date: ۲۰۲۳.۰۹.۰۲ - Accepted date: ۲۰۲۳.۱۱.۲۵)

### Abstract

In the last decade, the use of sustainability reporting as a tool for communicating and reporting on the performance of sustainability objectives by companies has led to a growing awareness of its value and development in the corporate world. Therefore, exploring this phenomenon for a better understanding and identifying its characteristic elements is important. This study aims to systematically review the literature to establish the distinctive elements of sustainability reporting and provide a complete theoretical framework that allows the classification of the drivers that are crucial for adopting sustainability reporting. Through the analysis, we describe the characteristic elements of sustainability reporting in a homogeneous and concise summary. The drivers that result, may prove useful not only in the context of non-financial reporting but also in encouraging adequate economic-business reflections that may inspire new research trajectories for scholars in this field.

**Keywords:** Legitimacy theory, Stakeholder theory, Institutional theory, non-financial information, Sustainability reporting, Institutional drivers.

مروری بر عوامل سیستم‌های گزارشگری پایداری با رویکرد توسعه اقتصادی

<sup>1</sup> Assistant Professor of Accounting Department, Tabriz Branch, Tabriz Azad University, Tabriz, Iran (corresponding author) [anvarkhatibi@iaut.ac.ir](mailto:anvarkhatibi@iaut.ac.ir)



10.30495/jsc.2023.1994317.2135

دکتر سعید انور خطیبی<sup>۲\*</sup>

(تاریخ دریافت: 1402/06/11 - تاریخ پذیرش: 1402/09/04)

## چکیده

در دهه گذشته، استفاده از گزارش‌دهی پایداری به عنوان ابزاری برای برقراری ارتباط و گزارش عملکرد اهداف پایداری توسط شرکت‌ها، منجر به آگاهی روزافزون از ارزش و توسعه آن در دنیای شرکت‌ها شده است. بنابراین، بررسی این پدیده برای درک بهتر و شناسایی عناصر مشخصه آن حائز اهمیت است. هدف این مطالعه بررسی سیستماتیک ادبیات برای ایجاد عناصر متمایز گزارش پایداری و ارائه یک چارچوب نظری کامل است که امکان طبقه‌بندی محرک‌هایی را که برای اتخاذ گزارش پایداری حیاتی هستند، فراهم می‌کند. از طریق تجزیه و تحلیل، عناصر مشخصه گزارش پایداری را در یک خلاصه همگن و مختصر توصیف می‌شود. محرک‌های حاصل، ممکن است نه تنها در زمینه گزارش‌های غیرمالی، بلکه در تشویق بازتاب‌های توسعه اقتصادی-تجاری کافی باشد که ممکن است الهام بخش مسیرهای تحقیقاتی جدید برای محققان در این زمینه باشد.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی

پژوهشگاه علوم انسانی

**واژه‌های کلیدی:** نظریه مشروعیت، نظریه ذی‌نفعان، نظریه نهادی، اطلاعات غیرمالی، گزارشگری پایداری، محرک‌های نهادی، توسعه اقتصادی

## ۱. مقدمه

[anvarkhatibi@iaut.ac.ir](mailto:anvarkhatibi@iaut.ac.ir)

<sup>۲</sup> استادیار گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد تبریز، تبریز، ایران (نویسنده مسئول)



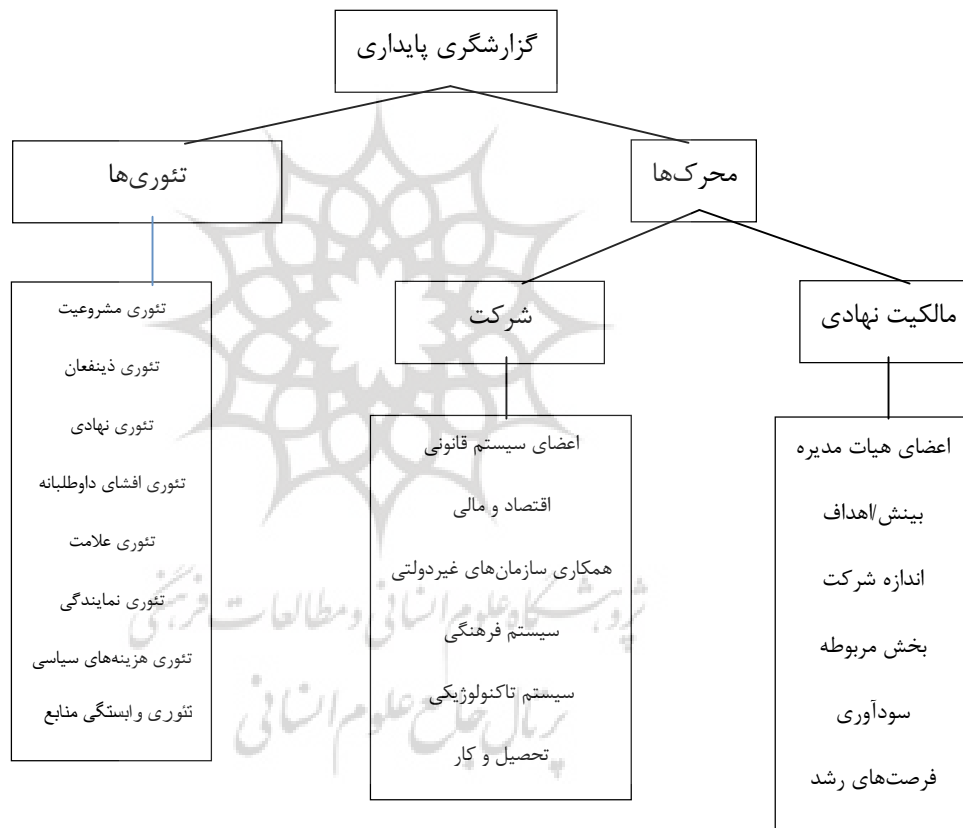
در طول دهه گذشته، محققان به طور فزاینده‌ای در مورد ارتباط گزارش پایداری در بخش شرکت‌ها و سازمان‌های بین‌المللی آگاه شده‌اند. به ویژه، ابتکارات جهانی این موضوع ناهمگون را به منصفه ظهور رسانده است. تغییراتی در قالب الزامات گزارش‌دهی جدید توسط قوانین، مقررات، استانداردها، دستورالعمل‌ها و کدهای مختلف ارائه شده است. افشای چنین اطلاعاتی - اجباری و داوطلبانه - یک رویه معمول شرکت‌ها است. با این حال، ناهمگونی تعاریف در زمینه شرکت و اهمیت بین‌المللی موضوع - که به موجب آن تکامل سیستم شرکت و توانایی آن در ایجاد ارزش بلندمدت برای شرکت با در نظر گرفتن عملکردهای اقتصادی، اجتماعی و زیست‌محیطی مشخص می‌شود - پیشنهاد ضروری برای بررسی بیشتر موضوع را الزامی کرده است (فرایس و همکاران (2013)). بنابراین، ایجاد یک چارچوب نظری از ادبیات موجود، پیش‌نیازی برای درک مفهوم ارزش‌آفرینی از طریق گزارش پایداری در چارچوب سیستم شرکت در هزاره سوم است. پیچیدگی سیستم کسب و کار به دلیل پویایی پیچیده کسب و کار و پیشرفت علمی و فناوری روز به روز در حال افزایش است. یک مشکل پیچیده از چند بخش ایجاد می‌شود که تبدیل کردن آنها به کد دشوار است. از این پس رمزگشایی این بخش‌های متعدد که می‌تواند به راه حل ساده تری برای پدیده‌های پیچیده منجر شود، توصیه می‌شود. به طور مشابه، بی‌نظمی و عدم قطعیت در سیستم‌های کسب و کار را می‌توان به چندین بخش وابسته به هم نسبت داد. استنباط می‌شود که پیچیدگی یک چالش روزانه برای مدیران و شرکت‌ها است (کوزی، 2017).

## 2. تاریخچه

موضوع "گزارشگری پایداری" در سطح علمی مورد توجه قابل ملاحظه‌ای قرار گرفته است. در سال‌های اخیر، پذیرش گزارشگری پایداری هم در پاسخ به ذی‌نفعان علاقه‌مند به عملکرد اجتماعی و زیست‌محیطی و هم برای سرمایه‌گذارانی که به این نوع داده‌های غیر مالی به عنوان شاخصی از ریسک‌های تجاری اساسی و عملکرد مالی احتمالی آتی متکی هستند، رشد کرده است. مطالعات قبلی مجموعه‌ای از سازه‌های نظری را برای تحلیل نقش گزارشگری پایداری در شرکت از دیدگاه استراتژیک و عملیاتی ارائه کرده‌اند. تئوری‌های اصلی محرک گزارشگری پایداری شامل نظریه مشروعیت، نظریه سهامداران و نظریه نهادی در کنار سایر نظریه‌ها است. علاوه بر این، ادبیات موجود در مورد افشا به شیوه‌ای ناهمگون و پراکنده نشان می‌دهد که برخی از عوامل داخلی مانند اندازه شرکت و بخشی که به آن تعلق دارند و برخی از عوامل خارجی، مانند سیستم‌های حقوقی، اقتصادی، مالی و فرهنگی کشور مبدأ، به طور بالقوه بر ماهیت و میزان افشای اطلاعات تأثیر می‌گذارد. تجزیه و تحلیل سیستماتیک ادبیات با هدف توسعه یک درک واحد و فشرده از مفهوم گزارش‌دهی پایداری در زمینه چند تئوری، ارائه محرک‌های پذیرش گزارش‌دهی پایداری انجام شد.



مطالعه حاضر بر پایداری شرکت متمرکز است، زیرا معیاری برای بهترین شیوه‌های شرکتی است و ادغام منابع نظری با راه حل‌ها و مفاهیم عملی را نشان می‌دهد. این مطالعه اجازه می‌دهد تا یک نمای کلی و به موقع از عوامل مؤثر بر پذیرش گزارشگری پایداری برای غلبه بر ادبیات پراکنده ارائه شود و امکان ردیابی مناطق مداخله و تکامل آنها را فراهم می‌کند. شکل 1 نکات کلیدی به دست آمده از مرور متون سیستماتیک را برجسته می‌کند (رودریگز، 2015). گزارش‌دهی پایداری شامل یک پایگاه مرجع چند نظری است که از آن می‌توان محرک‌های شرکتی و سازمانی را تعریف کرد.



شکل 1. محرک‌های گزارشگری پایدار



برای دستیابی به هدف مطالعه، ما یک مرور ادبیات سیستماتیک را اتخاذ کردیم - یک تحلیل دقیق و برنامه‌ریزی شده، که در آن به سؤالات تحقیقاتی خاص از طریق شناسایی، انتخاب و ارزیابی انتقادی نتایج مطالعات فهرست کوتاه از ادبیات موجود پاسخ داده می‌شود. هدف این مطالعه ایجاد مجموعه‌ای جامع از مطالعات از طریق یک رویه سیستماتیک است.

### 3. بررسی نظریه‌های اصلی

چارچوب مفهومی توسعه‌یافته در این مطالعه شامل نظریه‌های مختلفی است که موضوع گزارشگری غیرمالی را توضیح می‌دهد. کورمیر و همکاران (2014) پیشنهاد کردند که شیوه‌های گزارش دهی پایداری یک پدیده نسبتاً پیچیده است که با یک نظریه نمی‌توان آن را توضیح داد. از این رو، ارائه یک مجموعه کامل از این نظریه‌ها برای تعیین محرک‌ها از طریق تحلیل‌های بعدی ضروری است. نظریه‌های ارائه شده عبارتند از نظریه مشروعیت، نظریه سهامداران، نظریه نهادی، نظریه افشای داوطلبانه، نظریه سیگنال، نظریه نمایندگی، نظریه هزینه سیاسی و نظریه وابستگی به منابع.

نظریه مشروعیت بر پارادایم «قرارداد اجتماعی» موجود بین شرکت و جامعه استوار است. اگر شرکتی بخواهد به فعالیت خود ادامه دهد، باید توسط شرکت‌های اطراف مشروع تلقی شود. یک شرکت تنها زمانی به مشروعیت دست می‌یابد که در چارچوب سیستمی از هنجارها و ارزش‌ها به گونه‌ای عمل کند که نه تنها مطابق انتظار رفتار کند، بلکه سایر شرکت‌ها را نیز از اقدامات خود آگاه کند. بنابراین، زمانی که شرکت‌ها نتوانند انتظارات و الزامات عمومی را برآورده کنند، در معرض فشار بیشتری قرار می‌گیرند که با سطح بالاتری از نظارت و نظارت عمومی همراه است و خطر بیشتری برای مشروعیت ایجاد می‌کند. در نتیجه، شرکت‌هایی با عملکرد زیست‌محیطی پایین تر تحت فشار عمومی بیشتری قرار می‌گیرند. از این رو، آنها به طور داوطلبانه و انتخابی اطلاعات را برای کاهش تأثیر منفی بر مشروعیت و شهرت خود به دلیل عملکرد ضعیف افشا می‌کنند. در این زمینه، توسعه گزارشگری پایداری یک ابزار مدیریت ریسک ضروری برای بهبود ادراک اجتماعی و مکانیزی برای حفظ و محافظت از مشروعیت با برآوردن انتظارات جامعه در مورد تعهدات شرکت است. این نظریه در زمینه وسیع تری نسبت به نظریه‌های سیاسی-اجتماعی قرار می‌گیرد، که نشان می‌دهد مسائل گزارش دهی شرکت‌ها باید با در نظر گرفتن چارچوب سیاسی، اجتماعی و نهادی که در آن فعالیت‌ها رخ می‌دهد، بررسی شود (کمپل، 2017).

نظریه مشروعیت را می‌توان به نظریه سهامداران مرتبط کرد، که استدلال می‌کند که سازمان‌ها باید برای همه شرکت کنندگان (ذی‌نفعان) که تحت تأثیر اهداف و فرآیندهای تجاری قرار می‌گیرند، ثروت ایجاد کنند. این در تضاد با مدل مالی سنتی است که مبتنی بر خلق ارزش منحصراً برای سهامدار است. بنابراین،



اطلاع‌رسانی به ذی‌نفعان در مورد اثرات اقتصادی، اجتماعی و زیست‌محیطی عملکرد شرکت ضروری است. ذی‌نفعان به طور ضمنی موظف به اصلاح رفتار شرکت هستند. نظریه مشروعیت در دو جهت عمل می‌کند. از یک طرف، به رابطه پویا و پیچیده موجود بین شرکت و محیط اطراف می‌پردازد. از سوی دیگر، توانایی‌های شرکت‌ها را برای متعادل کردن نیازهای ناهمگون ذی‌نفعان مختلف ارزیابی می‌کند. گزارش پایداری اساسی است. همانطور که گزارش گسترده تری از عملکرد شرکت را به جای بیانیه‌های کلاسیک شرکت ارائه می‌دهد. بنابراین، می‌تواند نیازهای اطلاعاتی ذی‌نفعان مختلف را برآورده کند. در امتداد خطوط مشابه، نظریه نهادی هر دو مشروعیت و نظریه سهامداران را ادغام می‌کند تا بفهمد سازمان‌ها چگونه فشارهای اجتماعی و نهادی پویا و انتظارات برای حفظ مشروعیت را تشخیص می‌دهند و با آن کنار می‌آیند. براساس تئوری نهادی، سازمان‌ها موجودیت‌های اقتصادی هستند که در محیطی فعالیت می‌کنند که شامل نهادهایی است که بر رفتار و انتظارات آنها تأثیر می‌گذارد. در نتیجه، سازمان‌ها باید با محیط تعامل داشته باشند تا مشروعیت، منابع و ثبات را برای بهبود چشم‌انداز بقای خود به دست آورند. ادغام و گنجاندن عامل "موسسه" منجر به گزارش پایداری می‌شود، که به عنوان ابزاری برای نشان دادن اینکه شرکت در محدوده‌های قابل قبول کسب و کار باقی می‌ماند استفاده می‌شود (جنسن و برگ، 2012).

با توجه به اهمیت عامل «نهاد»، نظریه نهادی شامل یک بعد اساسی است که به «ایزومورفیسم» معروف است، یعنی انطباق یک رویه نهادی توسط یک سازمان و اعتقاد بر این است که ثبات شرکت‌ها را ارتقا می‌دهد و به آنها قدرت و مشروعیت نهادی بیشتری می‌بخشد. ایزومورفیسم را می‌توان به سه نوع زیر طبقه بندی کرد: اجباری، تقلیدی و هنجاری. ایزومورفیسم اجباری به فرآیندی اشاره دارد که در آن سازمان‌های مختلف شیوه‌های نهادی خود را به دلیل فشار اعمال شده توسط ذی‌نفعان اصلاح می‌کنند. در این زمینه، شرکت‌ها از گزارش‌دهی پایداری به عنوان ابزاری برای رسیدگی به ارزش‌ها و نگرانی‌های اقتصادی، اجتماعی، زیست‌محیطی و اخلاقی آن دسته از سهامدارانی که بیشترین قدرت را بر شرکت دارند، استفاده می‌کنند. ایزومورفیسم تقلیدی زمانی اتفاق می‌افتد که - برای رویارویی با موقعیت‌های نامطمئن - سازمانی به طور خود به خود شروع به تقلید از سازمان‌های دیگر در همان بخش می‌کند که به طور طبیعی معتقدند موفق هستند. در این زمینه، گزارش پایداری به عنوان ابزاری برای شرکت‌ها عمل می‌کند تا فرآیندهای خود را بهبود بخشند، از خطر از دست دادن مشروعیت اجتناب کنند، و مزیت رقابتی خود را حفظ یا بهبود بخشند. فرآیند هم‌شکلی نهایی یک هم‌شکلی هنجاری است که به فشار هنجارها برای اتخاذ رویه‌های سازمانی خاص و برآورده کردن انتظارات حرفه‌ای مربوط می‌شود. در این سناریو، گزارش پایداری می‌تواند بر نیاز به ارائه اطلاعات به ذی‌نفعان تأثیر بگذارد. با توجه به اینکه پذیرش و اجرای گزارش‌دهی پایداری فرآیندی است که اطلاعات زیادی را در بر می‌گیرد، نظریه افشای داوطلبانه پیشنهاد می‌کند که شرکت‌ها باید آماده افشای



اطلاعات و کاهش عدم تقارن اطلاعاتی داوطلبانه باشند، اما تنها در صورتی که منافع آن بیشتر از هزینه‌ها باشد و افزایش شهرت هزینه سرمایه را کاهش دهد. علاوه بر این، براساس این نظریه، شرکت‌هایی که عملکرد زیست‌محیطی بهتری دارند احتمالاً تمایل بیشتری به انتشار اطلاعات عینی، قابل تأیید و معتبر دقیقاً برای نشان دادن اعتبار خواهند داشت. برعکس، شرکت‌هایی با عملکرد زیست‌محیطی پایین‌تر، اطلاعات مبهم و غیرقابل تأیید ارائه می‌کنند. به طور مشابه، براساس تئوری سیگنال، شرکت‌ها تمایل دارند اطلاعات اضافی را به عنوان سیگنالی برای کاهش عدم تقارن اطلاعات، برآورده کردن انتظارات ذی‌نفعان، بهینه‌سازی هزینه‌های تامین مالی و افزایش ارزش شرکت ارائه کنند. هنگامی که استخراج اطلاعات معتبر در مورد جنبه‌های پایداری برای طرف‌های خارج از شرکت دشوار است، اطلاعات پایداری یک شرکت را می‌توان اطلاعات نامتقارن در نظر گرفت. شرکت‌ها می‌توانند عدم تقارن اطلاعاتی را با گزارش فعالانه ابتکارات پایداری خود کاهش دهند. تئوری نمایندگی به مشکل تضاد منافع بین مالک و مدیر می‌پردازد و نشان می‌دهد که چگونه این امر می‌تواند با تداخل در عملکرد صحیح شرکت منجر به درگیری شود. این اختلاف بین بازیگران هزینه‌های نمایندگی را افزایش می‌دهد. بنابراین، گزارش پایداری نقش مهمی در کاهش این عدم تقارن دارد. براساس پارادایم تئوری هزینه‌های سیاسی، سازمان‌ها به طور داوطلبانه اطلاعات را برای کاهش هزینه‌های سیاسی (مالیات، هزینه‌ها و غیره) و برای به دست آوردن مزایایی مانند امتیازات یا یارانه‌ها افشا می‌کنند. در نهایت، تئوری وابستگی به منابع فرض می‌کند که شرکت‌ها، چون خودکفا نیستند، باید از منابع در زمینه مربوطه خود استفاده کنند. سپس، روابط و جوامع با دیگر بازیگران مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرند و سهم آنها براساس میزانی که حداکثر کردن عملکرد آن را تسهیل می‌کنند، ارزیابی می‌شود (موهر و همکاران، 2015).

#### ۴. محرک‌های گزارشگری پایدار

ترکیب چارچوب نظری امکان شناسایی و طبقه‌بندی محرک‌های اصلی را همانطور که در ادبیات موضوع توضیح داده شده است، می‌دهد. به طور خاص، این مطالعه طبقه‌بندی محرک‌ها را پیشنهاد می‌کند که بین «محرکان نهادی» و «محرکان کارآفرین» تمایز قائل می‌شود. محرک‌های سازمانی به مجموعه‌ای از محرک‌های خارجی مرتبط با محیط سازمانی خاص در کشور مبدا سازمان اشاره دارد. محرک‌های شرکت به ویژگی‌هایی اشاره می‌کنند که مستقیماً با شرکت مرتبط هستند. جدول 4 طبقه بندی محرک‌ها را براساس ویژگی‌های مربوطه ارائه می‌دهد.

#### ۴-۱. محرک‌های کسب و کار



#### ۴-۱-۱- هیئت مدیره

ارتباط بین حاکمیت شرکتی و پایداری به طور کامل در ادبیات امران و همکاران مورد بحث قرار گرفته است. فرناندز فیجو (2017): امران و همکاران (2016). اداره نمایندگی هیئت حاکمه شرکت وظیفه دارد از منافع ذی‌نفعان با احتمالاً کاهش رفتار فرصت‌طلبانه محافظت کند. بنابراین، مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی برای اقدامات مسئولیت اجتماعی شرکت مهم هستند و توسعه مزیت رقابتی بلندمدت را ترویج می‌کنند. چندین متغیر مرتبط با حکمرانی در ادبیات مورد بحث قرار می‌گیرند - یعنی اندازه، استقلال و ترکیب (لخال، 2005).

#### • ابعاد هیئت مدیره

ادبیات در مورد ارتباط ابعاد هیئت مدیره برای انتشار اطلاعات مرتبط با پایداری اتفاق نظر ندارند. امران (۰) دریافت که هیئت مدیره شرکت‌های بزرگتر با سؤالات مهمی روبرو هستند. با توجه به پیچیدگی افشا، تعداد ثابتی از اعضای هیئت مدیره با تجربه و پیشینه مناسب برای رسیدگی به مسائل و حصول اطمینان از نظارت بهتر مورد نیاز است. در نتیجه، مقدار اطلاعات ارائه شده به طور مثبت تحت تأثیر قرار می‌گیرد که نشان دهنده همبستگی مثبت بین اندازه هیئت مدیره و گزارش است. این مطابق با دستورالعمل‌های ابتکار گزارش جهانی است، زیرا تعداد بیشتری از اعضای هیئت مدیره فرصت ارائه دیدگاه‌ها و تجربیات مختلف را فراهم می‌کند. با این حال، امران و همکاران (2015) و لخال (2005) گزارش داد که هیچ رابطه معناداری بین اندازه هیئت مدیره و گزارش پایداری وجود ندارد. این را می‌توان با این واقعیت توجیه کرد که اثربخشی هیئت مدیره خود اثربخشی گزارش را جبران می‌کند. هنگامی که راهبردها دارای قطعنامه‌های مثبت هستند، باید تلاش‌های کمتری در شیوه‌های افشا سرمایه‌گذاری شود.

#### • استقلال هیئت مدیره

ادبیات مربوط به رابطه بین استقلال و گزارش دهی متناقض است. برخی از محققان معتقدند که هیئت مدیره مستقل یک منبع اساسی است زیرا بر رفتار فرصت‌طلبانه مدیران کنترل می‌کند. حضور مدیران اجرایی مستقل با رفتار مسئولانه همبستگی مثبت دارد و شفافیت را تضمین می‌کند. آنها می‌خواهند شهرت مربوطه خود را حفظ کنند و بنابراین، به عنوان یک مکانیسم کنترل عمل می‌کنند و با پاسخ به خواسته‌های جامعه بر رضایت همه طرف‌های ذینفع تمرکز می‌کنند. این ملاحظات منجر به این می‌شود که شرکت مسئولانه تر و شفاف تر عمل کند و اطلاعات معتبر تری را افشا کند، که یک همبستگی مثبت بین استقلال هیئت مدیره و تولید گزارش پایداری مطابق با دستورالعمل‌های ابتکار گزارشگری جهانی ایجاد می‌کند. با این حال، امران و





10.30495/jsc.2023.1994317.2135



همکاران (2015) رابطه معنی داری بین دو متغیر پیدا نکرد، زیرا به احتمال زیاد تأثیر اعضای هیئت مدیره بر گزارش دهی محدود است زیرا آنها بیشتر در تصمیم گیری‌های روزمره دخالت دارند (فاما و جنسن، 1983).

#### • ترکیب هیئت مدیره

ادبیات در هنگام بحث به تنوع اشاره دارد - یعنی ویژگی‌های ناهمگون اعضای هیئت مدیره در رابطه با آموزش، علایق، و بالاتر از همه، ملیت و جنسیت. تحقیقات آکادمیک به موضوع تنوع به ویژه از نظر «جنسیت» پرداخته است، زیرا گزارش شده است که زنان بیشتر به سمت کیفیت زندگی، مسائل اجتماعی و مشکلات مربوط به زنان گرایش دارند - احتمالاً به این دلیل که در سطح اقتصادی کمتر خودمحور هستند و اغلب تمایل دارند که در نقش همسر و مادر در محیط حرفه‌ای قدم بگذارند. با حل مؤثر مشکلات و ارتقای روابط. برعکس، مردان بیشتر به سمت موفقیت و درآمد مادی گرایش دارند. پیامد این توجه، رابطه مثبت بین تنوع جنسیتی و گزارش‌دهی شرکتی است. با این حال، فرناندز-فیجو و همکاران (2014) در تجزیه و تحلیل گزارش‌های مسئولیت اجتماعی شرکت که توسط کشورهای مختلف در GRI بین سال‌های 2008 و 2010 ثبت شده بود، نشان داد که تأثیر مثبت در سطح گزارش‌دهی زمانی حاصل شد که شرکت‌ها حداقل سه زن در هیئت مدیره داشتند. این یافته‌ها همچنین توسط یک مطالعه تجربی توسط امران و همکاران پشتیبانی شد، که در آن شرکت‌هایی را مشاهده کردند که کمتر از سه زن در هیئت مدیره داشتند. نتایج چنین ارتباطی را نشان نمی‌دهد و نشان می‌دهد که ارتباط جهت‌گیری زنانه با حداقل سه زن رخ می‌دهد (آگوروال و همکاران، 1996).

#### • فعالیت‌های هیئت مدیره

یکی دیگر از جنبه‌های مهم هیئت، تعداد جلسات آن است. به نظر می‌رسد ادبیات نسبتاً پراکنده باشد، زیرا دو مکتب فکری در مورد تأثیر فعالیت هیئت مدیره بر گزارش وجود دارد. از یک سو، اعتقاد بر این است که تعداد بیش از حد جلسات نشان دهنده بی اثر بودن و بیش از حد اختیارات اعضای هیئت مدیره است که بر شرکت تأثیر منفی می‌گذارد. از سوی دیگر، لیپتون و لورش (2011) و همکاران معتقد بود و به طور تجربی ثابت کرد که یک هیئت مدیره فعال موثرتر است، زیرا جلسات متعدد نشان دهنده کنترل مدیریت بیشتر و بهتر است. شرکت‌هایی که عملکرد نظارتی را موثرتر انجام می‌دهند، تمایل به کاهش عدم تقارن اطلاعاتی دارند (کونل، 1986).



### • کمیته‌های مسئولیت پذیری اجتماعی

یکی دیگر از متغیرهای مرتبط در مورد اثربخشی هیئت مدیره، تشکیل کمیته‌هایی در درون آن است. در این جنبه، ادبیات به اتفاق آرا موافق است که ایجاد کمیته‌ها، به طور کلی، یک عنصر مثبت است. اگر فعالیت‌های متعددی را که هیئت باید با آن‌ها سر و کار دارد در نظر بگیریم، واگذاری برخی وظایف به آن اجازه می‌دهد تا کارایی خود را بهبود بخشد. در حوزه پایداری، تأثیر مثبت آن بیشتر مشهود است. کمیته مسئولیت پذیری اجتماعی به عنوان منبعی برای یک شرکت تلقی می‌شود، زیرا تجربه و دانش مدیریت مسئول را به عنوان یک استراتژی ارتقا می‌دهد و سازمان را به اجرای این استراتژی با مدیریت ریسک‌ها و نشان دادن تعهد مسئولیت پذیری اجتماعی به سهامداران تشویق می‌کند. بر این اساس، یک همبستگی مثبت بین حضور کمیته مسئولیت پذیری اجتماعی و کیفیت (دستورالعمل‌های GRI) گزارش وجود دارد.

#### ۴-۱-۲- بیانیه چشم انداز/ماموریت

یکی دیگر از نیروی محرکه مرتبط با گزارش، چشم انداز یا ماموریت است که با ارزش‌های مسئولیت پذیری اجتماعی و بیانیه هدف مرتبط است. ادغام ارزش‌های مسئولیت پذیری اجتماعی در چشم‌انداز یا ماموریت، یک استراتژی مدیریت منابع پایدار است که از مشروعیت آنها پشتیبانی می‌کند و در بیانیه ماموریت لنگر انداخته است. دومی مهم است زیرا راهنمایی برای عمل می‌کند و به عنوان پایه‌ای برای تمام جنبه‌های فرآیند تصمیم‌گیری عمل می‌کند. شرکت‌هایی که بیانیه‌ای از هدف را تنظیم می‌کنند و اهداف و مأموریت‌های مرتبط با مسئولیت پذیری اجتماعی دارند، احتمالاً فعالیت‌های خود را افشا می‌کنند و گزارش‌های بیشتری را منتشر می‌کنند. بنابراین، ارتباط مثبت با گزارش پایداری را تضمین می‌کند.

#### ۴-۱-۳- اندازه شرکت

چندین مطالعه تأثیر اندازه شرکت را بر گزارش پایداری تجزیه و تحلیل کرده‌اند - از جمله عمران و حنیفا (2019) و کوزی و اویار (2015) رابطه مثبت بین اندازه شرکت و گزارش را نشان دادند. ویژگی‌های تجاری شرکت‌های بزرگ‌تر به‌طور قابل توجهی با شرکت‌های کوچک‌تر متفاوت است - به‌ویژه، قرار گرفتن در معرض بیشتر در بازارهای سرمایه، که به طور قابل توجهی بر افشای اطلاعات تأثیر می‌گذارد. فعالیت‌های شرکت‌های بزرگ بر سهامداران مختلف تأثیر می‌گذارد و به دلیل هم‌شکلی تقلیدی نظریه نهادی، سازمان‌های متعددی تمایل دارند از شیوه‌های رقبا برای حفظ سهم خود در بازار تقلید کنند. علاوه بر این، آنها به منابع مالی خارجی متکی هستند که هزینه‌های آژانس را افزایش می‌دهد. گزارش دهی به عنوان ابزاری برای کاهش این هزینه‌ها، محدود کردن عدم تقارن اطلاعات و امکان دسترسی بیشتر به بازار رقابتی استفاده



می‌شود. از آنجایی که شرکت‌های بزرگتر در بازار بیشتر قابل مشاهده هستند و بیشتر به تصویر عمومی خود اهمیت می‌دهند، مجبور می‌شوند سطح افشا را افزایش دهند. از آنجایی که آنها نیز تحت نظارت عمومی بیشتری قرار دارند، به منابع بیشتری نیاز دارند (نظریه مشروعیت) و با فشار بیشتری از سوی ذی‌نفعان مواجه می‌شوند.

#### ۴-۱-۴- بخش تعلق

طبق تئوری نهادی، ایزومورفیسم تقلیدی نشان می‌دهد که شرکت‌هایی که در همان بخش فعالیت می‌کنند، استراتژی‌ها و شیوه‌های مشابهی را برای افشای اطلاعات اتخاذ خواهند کرد. به طور خاص، آنها از کسانی الهام گرفته می‌شوند که موثرتر تصور می‌شوند. با این حال، همه بخش‌ها به یک اندازه رفتار نمی‌کنند. شرکت‌های متعلق به بخش‌های حساس زیست‌محیطی ملزم به افشای جنبه‌های زیست‌محیطی هستند، زیرا احتمال آسیب رساندن به محیط‌زیست بیشتر است و بنابراین، مشمول مقررات سخت‌گیرانه‌تر هستند. شرکت‌هایی که به جای خدمات، کالا تولید می‌کنند بیشتر احتمال دارد افشا کنند، زیرا احتمالاً اثرات زیست‌محیطی بیشتری از خود نشان می‌دهند و از تضمین خارجی گزارش‌های خود برای افزایش اعتبار و تقویت مشروعیت خود استفاده می‌کنند. فرناندز-فیجو (2006) گزارش داد که گزارش شرکت‌های متعلق به بخش‌های خاصی که فشار ذی‌نفعان بیشتری دارند متفاوت است و به‌ویژه با بخشی که شرکت به آن تعلق دارد، سازگار است.

#### ۴-۱-۴- سودآوری

رابطه بین سودآوری و افشای پایداری به طور قابل توجهی پیچیده است، زیرا هنوز نتیجه‌گیری روشنی وجود ندارد. تئوری‌های عمده افشا نشان می‌دهد که این دو رابطه مثبت دارند. براساس تئوری نمایندگی، مدیران شرکت‌های سودآور از افشا برای به دست آوردن منافع شخصی، مانند اطمینان از ثبات موقعیت خود و افزایش سطح دستمزد خود استفاده می‌کنند. از منظر تئوری گزارشگری، سودآوری را می‌توان شاخصی از کیفیت سرمایه‌گذاری‌ها در نظر گرفت. هنگامی که بازدهی بالایی حاصل می‌شود، انگیزه بیشتری برای افشای اطلاعات وجود دارد، بنابراین، خطر جذب دیدگاه‌های منفی از بازار کاهش می‌یابد. شرکت‌های سودآور اطلاعاتی را منتشر می‌کنند تا خود را از شرکت‌های کمتر موفق متمایز کنند، سرمایه را با کمترین هزینه ممکن افزایش دهند و از کاهش قیمت سهام خود جلوگیری کنند. براساس تئوری هزینه‌های سیاسی، شرکت‌ها به طور داوطلبانه اطلاعاتی را هنگام دستیابی به بازده بالا برای توجیه سود خود افشا می‌کنند. از دیدگاه تئوری ذی‌نفعان، گروه‌های ذینفع مدعی منابع شرکت هستند. در این فرآیند، از آنها انتظار می‌رود که



رفتار شرکتی مناسبی مانند توجه به محیط و علاقه به توسعه روابط کاری منصفانه را اتخاذ کنند. در مواردی که شرکت با مسئولیت اجتماعی عمل نمی‌کند، هزینه‌های ناشی از آن می‌تواند قابل توجه باشد و منجر به بار مالی شود که می‌تواند سود را کاهش دهد. برعکس، اگر شرکت‌ها سیاست‌های مسئولیت‌پذیر اجتماعی را اتخاذ کنند، سود بیشتری خواهند داشت و سرمایه‌گذاری‌های مسئولیت‌پذیر اجتماعی انگیزه‌ای برای شرکت‌ها برای افزایش سرمایه‌گذاری در برنامه‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی فراهم می‌کند. نظریه در دسترس بودن منابع استدلال می‌کند که واضح‌ترین و صریح‌ترین ارتباط بین شیوه‌های گزارش‌دهی پایداری و سودآوری را می‌توان براساس در دسترس بودن منابع اقتصادی ایجاد کرد. با وجود سازگاری استدلال‌های نظری، نتایج در سطح تجربی همگرا نیستند. رودریگز-فرناندز (2017) نشان داد که امر اجتماعی سودآور است و سودآور اجتماعی است و در نتیجه دور باطلی ایجاد می‌کند. علاوه بر این، سوروکا و همکاران (2009) یک رابطه متقابل مثبت بین سودآوری و افشای پایداری پیدا کرد. فریاس-آسیتونو و همکاران (2014) و کوزی و اویار (2015) پیشنهاد کرد که رابطه ضعیفی بین این دو وجود دارد، زیرا سودآورترین شرکت‌ها تمایل دارند بیشتر منابع خود را به توسعه گزارش‌دهی پایداری و بهبود اقدامات عمومی خود اختصاص دهند. بنابراین، سودآوری چنین تأثیر قوی را نشان نمی‌دهد.

#### ۴-۱-۵- فرصت‌های رشد

براساس تئوری آژانس، شرکت‌هایی که فرصت‌های رشد بیشتری دارند، اطلاعات بیشتری را برای کاهش هزینه‌ها و محدود کردن عدم تقارن اطلاعاتی افشا می‌کنند، که می‌تواند بر شرکت تأثیر منفی بگذارد زیرا باعث کاهش سطح اعتماد در میان افراد عملیاتی می‌شود. در پرتو تئوری مشروعیت، فرصت‌های رشد، کسب‌وکارها را به سمت شیوه‌ها و استراتژی‌های پایدار تشویق می‌کند و گزارش‌دهی به طور قانونی در چنین عملیاتی استفاده می‌شود. براساس چارچوب نظری، فرضاً یک همبستگی مثبت بین فرصت‌های رشد و تولید گزارش پایداری وجود دارد. با این حال، هیچ ارتباط آماری معنی‌داری یافت نشد.

#### ۴-۲- محرک‌های سازمانی

##### ۴-۲-۱- سیستم حقوقی

تئوری نهادی نشان می‌دهد که شرکت‌ها بخشی از زمینه‌های پیچیده هستند که در آن فشار اجباری و هنجاری وجود دارد - یعنی یک سیستم قانونی که "قواعد بازی" را دیکته می‌کند. به طور خاص، در مورد پایداری، کشور مبدا و سیستم سیاسی آن تعیین‌کننده است زیرا بر پذیرش تأثیر می‌گذارد. از آنجایی که شرکت‌ها عمیقاً در سیستم سیاسی کشور مبدأ خود ریشه دارند، فرضاً آنها ویژگی‌های اصلی سیستم سیاسی را



که به آن تعلق دارند اتخاذ می‌کنند. در نتیجه بر اهداف پایداری و عملکرد آنها تأثیر می‌گذارد. از این رو، تحلیل تأثیر نظام حقوقی بر پذیرش گزارش‌دهی پایداری ضروری است. لا پورتا و همکاران (2003) ادعا کرد که نوع سازمان را می‌توان با تمایز بین حقوق عمومی و قانون مدنی شناسایی کرد. در سیستم‌های حقوق مدنی، شرکت به عنوان بخش مهمی از جامعه در نظر گرفته می‌شود و انتظار می‌رود که آنها فراتر از دستیابی ساده به سود، به نیازهای همه ذی‌نفعان نگاه کنند. هدف کاهش عدم تقارن اطلاعات و روشن کردن ذی‌نفعان است تا اطمینان حاصل شود که آنها می‌توانند عملکرد شرکت را ارزیابی کنند. برعکس، در سیستم‌های حقوقی کامن لا، تمرکز بر سهامداران است که ذی‌نفعان اصلی و بازیگران مهم در تأثیرگذاری بر فرآیند تصمیم‌گیری در نظر گرفته می‌شوند. هدف اصلی ایجاد ارزش برای سهامداران و به حداکثر رساندن درآمد است. بنابراین، اطلاعات منتشر شده در درجه اول مالی است. طبقه بندی خانواده‌های قانونی ارتباط نزدیکی با اشکال مختلف سرمایه داری دارد که در آن بین اقتصادهای بازار لیبرال (LME) و اقتصادهای بازار هماهنگ (CME) تمایز قائل می‌شود. از اینجا می‌توان استنباط کرد که اقتصادهای لیبرال، کشورهایی با قانون عرفی هستند، در حالی که کشورهای هماهنگ، کشورهای قانون مدنی هستند. در لیبرال، رفتار شرکتی با شکلی از دولت مرتبط است که به سمت «ارزش سهامداران» جهت‌گیری شده است. در مقابل، اقتصادهای بازار هماهنگ کمتر به سهامداران وابسته هستند و عمدتاً به سمت سهامداران معطوف هستند. بنابراین، برای برآوردن نیازهای خود، اطلاعاتی غیر از اطلاعات مالی را منتشر خواهند کرد. با توجه به این ملاحظات، ادبیات شواهدی ارائه کرده است که نشان می‌دهد شرکت‌های مستقر در کشورهای قانون مدنی با گرایش ذی‌نفعان علاقه بیشتری به انتشار گزارش‌های اجتماعی و زیست‌محیطی و همچنین اتخاذ ضمانت‌نامه خارجی نشان می‌دهند. هدف آنها برآورده کردن نیازهای گروه بزرگتری از ذی‌نفعان است و تحت فشار بیشتر سیستم عضویت قرار دارند. در مقابل، شرکت‌ها در کشورهای کامن لا تأکید ضعیف‌تری بر مسائل اجتماعی دارند، جهت‌گیری سهامدار دارند و بنابراین، تمایلی به انتشار گزارش‌های پایداری نخواهند داشت. جنبه دیگری که توسط ادبیات در زمینه حقوقی برجسته شده است مربوط به میزان سختی قوانین است. شرکت‌ها در کشورهایی که قوانین در آنها به شدت دنبال می‌شود، به تولید گزارش‌های مفصل هدایت می‌شوند زیرا سیستم‌های کنترلی در مواجهه با فشار ذی‌نفعان بسیار دقیق و دقیق هستند. این یافته‌ها با نشان دادن اینکه چگونه فشارهای خارجی بر سازمان‌ها در تصمیم‌گیری‌هایشان برای افشای اطلاعات تأثیر می‌گذارد، به نظریه نهادی کمک می‌کند. علاوه بر این، در کشورهایی که از سطوح بالایی از حمایت از سرمایه گذاران حمایت می‌کنند، برآوردن نیازهای سهامداران ضروری است. در نتیجه، اطلاعات پایداری به طور سنتی ارزش کمتری دارد و در گزارش‌های سالانه سنتی خلاصه می‌شود. برعکس، در کشورهایی که بر نیازهای اجتماعی تأکید دارند، حمایت قوی از اشتغال حاکم است که مترادف با توجه به مسئولیت‌پذیری اجتماعی و در نتیجه اتخاذ گزارش



پایداری است. براساس این ملاحظات، ادبیات نشان می‌دهد که شرکت‌ها در کشوری با قوانین سختگیرانه حمایت از سرمایه‌گذاران، نسبت به شرکت‌های کشوری با قوانین سخت‌گیرانه حمایت از کار، احتمال کمتری برای انتشار گزارش‌های پایداری دارند. با این حال، جنسن و برگ (1983). این فرضیه را در تحلیل‌های تجربی با ملاحظات متعددی رد کرد. اول، طبق جنسن و برگ (1983) مطالعه، گزارش توسط بازار هدایت نمی‌شد. از این رو، یک گزارش مستقل احتمالاً توجه ذی‌نفعان را جلب نخواهد کرد. در عوض، درج در گزارش سالانه معمولی درک می‌شود. علاوه بر این، روزاتی و فاریا (گزارش داد که شرکت‌هایی که بیشتر تمایل به افشای اطلاعات غیرمالی دارند در کشورهایی با قوانین بهداشت و سلامت ضعیف تر هستند. این می‌تواند فشار قابل توجهی بر شرکت‌ها وارد کند که به نوبه خود آنها را مجبور می‌کند تا در گزارش داوطلبانه شیوه‌های کار و رفتار پایدار خود فعال تر باشند.

#### ۴-۲-۲- اقتصاد و امور مالی

##### • سیستم مالی

سیستم‌های مالی را می‌توان به طور کلی به اقتصادهای عمدتاً مبتنی بر بازار و عمدتاً مبتنی بر بانک، بسته به رابطه آنها با هماهنگی بازار، متمایز کرد. در اقتصادهای مبتنی بر بانک، هماهنگی بازار کمتر است و بانک‌ها تامین کننده اصلی تامین مالی هستند و نقش واسطه بین شرکت‌ها و سرمایه‌گذاران را نیز ایفا می‌کنند. بانک‌ها با توجه به نقش اساسی خود، دسترسی مستقیم به داده‌های مختلف شرکت دارند و می‌توانند بر عملکرد آن نظارت داشته باشند. بنابراین، سازمان‌ها انگیزه کمتری برای افشای اطلاعات برای عموم دارند. در اقتصادهای مبتنی بر بازار، هماهنگی بازار زیاد است و شرکت‌ها به جای سرمایه بانک، از نظر مالی به سهامداران وابسته هستند. در این زمینه، برای ارتقا و دستیابی به همه ذی‌نفعان، شرکت‌ها انگیزه بالایی دارند تا اطلاعات مالی و عملکرد پایداری را برای سهامداران افشا کنند. این ملاحظات به این فرضیه تبدیل می‌شود که شرکت‌ها در کشورهای بسیار بازار محور احتمال بیشتری برای انتشار گزارش‌های پایداری دارند. با این حال، روزاتی و فاریا (نشان داد که شرکت‌هایی که در مورد اهداف توسعه پایدار گزارش می‌دهند، به احتمال زیاد در کشورهایی با بازارگرایی پایین تر، به ویژه در کشورهای بانکی مستقر هستند. این یافته ممکن است نشان دهنده تعهد رو به رشد بانک‌ها برای کمک به سازمان‌ها برای بهبود عملکرد پایداری خود باشد و نقش انگیزشی آنها را در ترویج توسعه پایدار برجسته کند.



### • تمرکز مالکیت

علاوه بر این، مطالعات جنسن و برگ (1983) و روزاتی و فاریا (2014) دریافت که میزان تمرکز مالکیت در یک شرکت بر شکل گزارش پایداری تأثیر می‌گذارد. به ویژه، شرکت‌ها زمانی که در کشورهایی با تمرکز مالکیت پایین‌تر واقع شده‌اند، اطلاعات بیشتری را افشا می‌کنند. این به این دلیل است که مالکان غالب به اطلاعات منتشر شده اتکا نمی‌کنند زیرا می‌توانند اطلاعات مورد نظر را مستقیماً از شرکت به دست آورند و بنابراین، علاقه‌ای به انتشار گزارش‌های اضافی یا خارجی ندارند.

### • پیشرفت اقتصادی

سیستم اقتصادی یک محرک مرتبط در گزارش پایداری است. جنسن و برگ (1983) فسان و همکاران (2012) گزارش داد که کشورهایی با سطح توسعه اقتصادی بالاتر منابع بیشتری برای سرمایه‌گذاری در پایداری و همچنین دریافت فشار عمومی بیشتری دارند. در نتیجه، آنها تمایل دارند اطلاعات بیشتری را افشا کنند.

### • آزادی اقتصادی

عنصر مهم دیگر آزادی اقتصادی است که در تعامل با سایر عوامل (فرهنگ)، می‌تواند بر عملکرد پایداری کشور تأثیر مثبت بگذارد. سطح گزارش‌دهی پایداری را افزایش می‌دهد. با کاهش حوادث فساد و در نتیجه تشویق شرکت‌ها به مسئولیت‌پذیری بیشتر.

### ۳-۲-۴- همکاری سازمان‌های غیردولتی

یک محرک بیشتر در قالب انجمن‌ها و همکاری با سازمان‌های غیردولتی می‌تواند بر گزارش پایداری به دلیل هم‌شکلی نظارتی تأثیر بگذارد. در حالی که شرکت‌ها کنترل و نظارت بیشتری بر رفتار خود از منظر زیست‌محیطی درک می‌کنند، اطمینان از حضور سازمان‌های غیردولتی مکانیزمی برای بسیج کنش‌پذیری شهروندان است که در نتیجه فشار بر شرکت‌ها، به ویژه بر آن‌هایی که آسیب‌های زیست‌محیطی ایجاد می‌کنند، تشدید می‌کنند و در نتیجه افشای دقیق را افزایش می‌دهند.



#### ۴-۲-۴- نظام فرهنگی

جنبه فرهنگی یک کشور تا حدی اساسی است که شرکت‌ها به عنوان بخش جدایی ناپذیر و مسئول جامعه تلقی شوند. در برخی کشورها، مسئولیت شرکت ملی جنبه‌های اقتصادی و مالی را محدود می‌کند، در حالی که در برخی دیگر، جنبه‌های اجتماعی و زیست‌محیطی را نیز پوشش می‌دهد. بر این اساس، این امر بر احتمال اینکه شرکت‌ها آگاهانه‌تر و مسئولانه‌تر برای انتشار اطلاعات واقعی در مورد موضوعات مختلف عمل کنند و با انتشار گزارش‌های پایداری، پیوند مثبتی بین شرکت‌ها و کشور ایجاد کنند، تأثیر می‌گذارد. علاوه بر این، توسعه اجتماعی یک کشور نیز می‌تواند نقش مهمی در بعد زیست‌محیطی ایفا کند. توسعه پایدار شامل دو جنبه زیر است: توسعه انسانی و مشارکت مدنی. هر دو ارتباط نزدیکی با مسائل پایداری دارند، زیرا با رشد اقتصادی همبستگی مثبت دارند. فساد کم و نرخ مشارکت زنان در نیروی کار. این احتمال وجود دارد که سازمان‌های مستقر در کشورهایی با سطوح بالای توسعه انسانی و مشارکت مدنی اطلاعات بیشتری را افشا کنند. عامل مهم دیگر به متغیر فرهنگ ملی مربوط می‌شود که تأثیر آن در شیوه‌های انتشار مسئولیت‌پذیری اجتماعی اساسی است. هافستد و همکاران (2006) پنج ویژگی فرهنگی خاص را برای برجسته کردن تفاوت‌های بین کشورها و شناسایی رابطه بین فرهنگ و گزارش یک کشور پیشنهاد کرد - یعنی فردگرایی در مقابل جمع‌گرایی، مردانگی در مقابل زنانگی، فاصله قدرت، عدم قطعیت و جهت‌گیری طولانی مدت.

#### • فردگرایی/جمع‌گرایی

بعد فردگرایی/جمع‌گرایی به غلبه ارزش‌های فردی بر ارزش‌های گروهی اشاره دارد. بنابراین، در حالی که اعضای یک جامعه فردگرا از خود و خانواده‌هایشان مراقبت می‌کنند، شهروندان در یک جامعه جمع‌گرا با دیدگاهی برای پذیرش مسئولیت کل جامعه عمل می‌کنند. گارسیا سانچز و همکاران (۰) به طور تجربی نمونه‌ای از 1590 جامعه را در 20 کشور مختلف تجزیه و تحلیل کرد. آنها دریافتند که در فرهنگ‌های فردگرایانه‌تر، اعضا کمتر با جامعه درگیر می‌شوند، از جمله مسائل مربوط به خیر عمومی، پایداری و در نهایت گزارش‌دهی

#### • مردانگی/زنانگی

عنصر مردانگی/زنانگی را می‌توان برحسب حضور و نقش زنان در جامعه تعریف کرد. مردان به طور سنتی به سمت موفقیت مادی و اقتصادی گرایش دارند، در حالی که زنان بیشتر نگران کیفیت زندگی هستند.





### • فاصله قدرت

فاصله قدرت به درجه سلسله مراتب در جامعه اشاره دارد. فاصله قدرت زیاد نشان می‌دهد که موقعیت‌ها به صورت عمودی به صورت سلسله مراتبی با سطوح مختلف قدرت طبقه‌بندی شده‌اند، و این به معنای شفافیت کمتر و سیستم‌های شایسته‌سالار کمتر است. افراد در سطوح پایین تر قدرت کمتر و حتی علاقه کمتری به مسائل پایداری دارند. در این زمینه، تنها کسانی که در بالاترین سطوح قرار دارند، در مورد به اشتراک گذاری اطلاعات با سهامداران تصمیم می‌گیرند. هرچه فاصله بین سطوح بیشتر باشد، اجرای پایداری دشوارتر است. با این حال، مطالعه تجربی توسط گارسیا سانچز و همکاران (۰) در نمونه‌ای از 1590 شرکت - نشان داد که به نظر نمی‌رسد این یک عامل غالب در اتخاذ گزارش پایداری باشد.

### • عدم قطعیت

بعد عدم قطعیت در موقعیت‌های بدون ساختار رخ می‌دهد که واقعیت هم نامطلوب و هم ناشناخته است. هافستد با «موقعیت‌های ساختار نیافته» به معنای موقعیت‌هایی بود که «جدید، ناشناخته، شگفت‌انگیز یا متفاوت از معمول هستند. شرکت‌هایی که تمایل کمتری به تغییر و نوآوری دارند، در سازگاری با خواسته‌ها و شیوه‌های جدید پایداری مشکل بیشتری دارند. در نتیجه، ادبیات فرضیه می‌کند که رابطه بین عدم قطعیت و پایداری با گزارش‌دهی منفی‌تر همراه است. با این حال، هنوز هیچ مدرک تجربی برای توجیه این فرضیه یافت نشده است

### • جهت گیری بلند مدت

جهت گیری بلندمدت مستلزم تمایل شدید به پس انداز و سرمایه گذاری در صرفه جویی و پشتکار است. برعکس، احزاب با جهت گیری کوتاه مدت، تمایلی برای پس انداز برای آینده ندارند. در عوض، هدف آنها دستیابی به نتایج فوری است. از آنجایی که پایداری یک هدف بلند مدت است، مطالعات این فرضیه را مطرح کرده‌اند که جهت گیری بلندمدت احتمالاً با دیدگاه ذی‌نفعان و ترویج افشای اجتماعی و گزارش پایداری همبستگی مثبت دارد.

### ۴-۲-۵- سیستم فناوری

در مورد محرک فناوری، ادبیات یکنواخت نیست. چندین نویسنده فرض می‌کنند که شرکت‌های کشورهای با سطوح بالای فناوری و نوآوری که منابع مالی و دانش بیشتری دارند، احتمال بیشتری برای سرمایه‌گذاری



در پایداری و گزارش‌دهی دارند. روزاتی و فاریا (وهالکوس و اسکولودیس) در مطالعات خود گزارش کردند که فناوری یک متغیر متمایزکننده مهم نیست، زیرا آنها تفاوت زیادی در اهداف گزارش پیدا نکردند.

#### ۴-۲-۶- آموزش و سیستم کار

عامل دیگری که در ادبیات در رابطه با محیط سازمانی ذکر شده، جنبه تحصیلی و کار است. چندین مطالعه نشان داده‌اند که افراد با سطوح تحصیلات بالاتر، مسئولیت‌پذیر هستند. این امر می‌تواند به این دلیل باشد که آنها آگاه‌تر و آگاه‌تر هستند. اگر این پدیده به سطح ملی تعمیم یابد، سطح تحصیلات و حتی سرمایه‌گذاری در پژوهش یا دانش دانشگاهی باید با پایداری و در نتیجه با گزارش‌دهی ارتباط مثبت داشته باشد. با این حال، با توجه به جنبه کار، اینها در کشور متفاوت است. حضور اتحادیه‌های کارگری عنصر مهمی است که نشان می‌دهد کشور علاقه‌مند به مشارکت کارگران در تصمیم‌گیری‌ها و پیشرفت است. از آنجایی که گزارش‌ها منعکس‌کننده شرکت و ارزش‌های آن هستند، در کشورهایی که نسبت اتحادیه‌های کارگری بالاتری دارند اهمیت بیشتری دارند.

#### ۵- بحث و جمع بندی

هدف این مطالعه شناسایی وجود و در نتیجه ارزیابی چارچوب چند نظری گزارشگری پایداری در سیستم شرکتی برای درک عواملی است که یک پذیرش بهینه را مشخص می‌کند تا دیدگاهی کلی با توجه به ادبیات پراکنده ارائه کند. علاوه بر این، ارتباط این مطالعه نیز در نمونه قابل توجهی از مقالات علمی است که با دقت از منظر معنایی برای یک دوره مهم انتخاب شده‌اند. نتایج تجزیه و تحلیل، که تصویری گسترده و کامل از محرک‌های مشاهده شده است، ملاحظات جالبی را نشان می‌دهد. اولاً، گزارشگری پایداری نقش اصلی را در توسعه توانایی برای درک سهامداران داخلی و خارجی از اطلاعات شرکت ایفا می‌کند. نمونه مقالات انتخاب شده به ما این امکان را می‌دهد که دسته بندی‌های به اصطلاح سازمانی و شرکتی را خوشه بندی و برجسته کنیم. این تقسیم بندی امکان ترسیم تصویری واضح و جامع از هر دو ویژگی داخلی و خاص سازمان‌های تجاری و عناصر سیستم محیطی را فراهم کرد. همانطور که در بالا ذکر شد، گزارشگری پایداری، به عنوان یک ابزار اساسی گزارش‌دهی و ارتباط، تضمین‌کننده ارضای نیازهای اطلاعاتی ذی‌نفعان و حفظ مشروعیت در محیط سازمانی است که شرکت در آن قرار دارد. دوم، مقدار اطلاعاتی که محرک‌های سازمانی و شرکتی را مشخص می‌کند، می‌تواند تأثیر مثبتی بر اثربخشی ارتباطات داخلی و خارجی برای اهداف پایداری داشته باشد. این ویژگی نشان می‌دهد که ارزش اطلاعات (اعم از مالی و غیر مالی) می‌تواند حجم زیادی از داده‌ها را در بر گیرد، زیرا آگاهی و دانش بیشتر از پویایی‌های داخلی و خارجی منجر به ارزش مشترک اطلاعات برای



پیش‌بینی اهداف قابل اندازه‌گیری و همچنین تغییرات استراتژیک انعطاف‌پذیر می‌شود. علاوه بر این، این توجه دوگانگی قوی بین چارچوب قانونی مرجع و کاربرد مؤثر گزارشگری پایداری در حوزه شرکتی را برجسته می‌کند. امران و همکاران (2015) فسان و همکاران و روزاتی و فاریا (2010) خاطرنشان کرد که اتخاذ گزارشگری پایداری لزوماً کیفیت اطلاعاتی را که در آن موجود است بهبود نمی‌بخشد. اگرچه این نتایج اجازه می‌دهد تا تصویر واضح و کاملی از محرک‌های گزارشگری پایداری ترسیم شود، یک تحلیل تجربی برای درک بهتر ارزش درک شده توسط ذی‌نفعان داخلی و خارجی از عوامل فردی مورد نیاز است. چنین تحلیلی می‌تواند امکان تست پاسخگویی و اثربخشی رانندگان گزارشگری پایداری را فراهم کند. از منظر کیفی، خط دیگری از تحقیق می‌تواند حوزه کیفیت گزارشگری پایداری را بررسی کند، که در ادبیات در پرتو تمایز با فرض گزارشگری پایداری مورد بحث قرار گرفته است، و عواملی را برجسته می‌کند که با کیفیت بالاتر یا پایین‌تر گزارشگری پایداری مطابقت دارند.

## ۶- نتیجه‌گیری

تحقیقات ما نشان می‌دهد که در دهه گذشته، جامعه علمی به شدت علاقه‌مند به مطالعه پایداری از دیدگاه‌های مختلف بوده است. این نیاز ناشی از علاقه شرکت‌ها به پرداختن به مسائل پایداری به‌عنوان بخشی از استراتژی‌های کسب و کارشان است، که باعث می‌شود آنها روابط با سهامداران را استراتژیک در نظر بگیرند. این ملاحظات با نیاز به ارائه تصویری واقعی، شفاف و واقعی از شرکت به سیستم اقتصادی که با آن تعامل دارند تأیید شده است. این پدیده اگرچه بدیهی تلقی می‌شود، اما لزوماً به نوآوری‌های معرفی شده در سطح بین‌المللی در زمینه گزارش‌دهی پایدار و در نتیجه توسعه اطلاعاتی که می‌تواند از سیستم‌های گزارش‌دهی استاندارد، هماهنگ و قابل تفسیر به دست آید، مربوط می‌شود. برای این منظور، ما دریافتیم که گزارشگری پایداری رابط بین اطلاعات مالی و غیر مالی است و مناسب‌ترین ابزار برای بهبود ارتباطات داخلی و خارجی شرکت بر روی عناصری با طبیعت محیطی، اجتماعی و اخلاقی است که قبلاً شناسایی آنها با سیستم‌های گزارشگری سنتی دشوار بود. هدف این مطالعه ارائه تصویری کامل از نظریه‌هایی بود که اساس گزارشگری پایداری را تشکیل می‌دهند و امکان شناسایی عوامل مؤثر بر پذیرش گزارشگری پایداری را فراهم می‌کردند. واضح است که تغییر پارادایم به تفسیر صحیح محرک‌های لازم برای لنگر انداختن گزارشگری پایداری بستگی دارد. این مطالعه زیربنای تقسیم‌بندی به «محرکان کارآفرین» و «محرکان نهادی» است. بر این اساس، «محرک‌های کارآفرینی» برای نمایش مفهوم تداوم کسب‌وکار در زمینه ویژگی‌های سازمانی ضروری هستند. به طور همزمان، «محرک‌های نهادی» برای تأیید قابلیت اطمینان شرکت‌ها در رابطه با زمینه‌ای که در آن فعالیت می‌کنند، ضروری هستند. طبقه‌بندی محرک‌هایی که از مطالعه پدید آمدند، تعریف



شکاف‌های پیاده‌سازی در استفاده از گزارشگری پایداری براساس طرح‌های معمول گزارش‌دهی پایداری را امکان‌پذیر کرد، بنابراین، تنوع محرک‌های مؤثر بر پذیرش را برجسته کرد. این مطالعه مفاهیم نظری و عملی را که گزارشگری پایداری از نظر مسیرهای تحقیقاتی تعریف شده توسط محققان در کارهای آکادمیک اخیر ارائه می‌دهد، روشن می‌کند. از نقطه نظر نظری، نتایج به‌دست‌آمده، خط تحقیق در مورد گزارشگری پایداری را با تمرکز بر عوامل انگیزشی پذیرش آن گسترش می‌دهد. محققین موافق هستند که گزارشگری پایداری رویکرد دو طرفه دارد. از یک طرف، رابطه پیچیده بین پویایی شرکت و محیط را روشن می‌کند. از سوی دیگر، توانایی شرکت‌ها را در ایجاد تعادل بین نیازهای ناهمگون ذی‌نفعان مختلف ارزیابی می‌کند. به دلیل تطبیق‌پذیری آن، گزارشگری پایداری برای ارزش بخشیدن به روابط داخلی و خارجی درون شرکت، از نظر مفهوم گسترده‌تر از عملکرد شرکت نسبت به گزارش انحصاری، ضروری است. به‌این ترتیب، گزارشگری پایداری می‌تواند نیازهای اطلاعاتی متفاوت ذی‌نفعان را برآورده کند و ابزاری برای مشروعیت شرکت است. قابل ذکر است، با توجه به‌این تحولات، فرآیندهای گزارش‌دهی کنونی، شالوده‌ای را برای تغییر پارادایم آینده در بکارگیری گزارشگری پایداری در سیستم شرکت ایجاد خواهد کرد. دانستن عناصر حیاتی باعث ایجاد دیدگاه جدیدی در رویکرد گزارشگری شرکتی می‌شود که بیشتر با روش‌های جدید پایداری همخوانی دارد. واضح است که تمام عناصر مفید برای غلبه بر محدودیت‌های فرهنگ شرکتی باید در زمینه مرجع نشان داده شوند تا اثربخشی گزارشگری پایداری در مقایسه با مدل‌های گزارش‌دهی سنتی به طور کامل درک شود. با این حال، از آنجایی که هر بازبینی سیستماتیک ذاتاً یک فرآیند تفسیری است، باید آن را محدود دانست به‌این معنا که هیچ راهی برای بررسی سایر تفاسیر جایگزین از مقالات بررسی شده وجود ندارد. علاوه بر این، جستجو و تجزیه و تحلیل شامل مقالات منتشر شده به زبان انگلیسی بود. به‌این معنا، نویسنده تصدیق می‌کند که ممکن است مقالات مرتبط دیگری در مجلات غیر انگلیسی وجود داشته باشد که ممکن است از بین رفته باشند. علاوه بر این، محرک‌های مؤثر بر پذیرش گزارشگری پایداری بدون اشاره به کیفیت گزارشگری پایداری ارائه شد. با توجه به بحثی که ادبیات در مورد استفاده خودسرانه از IR به عنوان صرفاً "جبهه‌ای برای تیک" تاکید می‌کند، تحقیقات آینده می‌تواند جنبه کیفیت IR را در رابطه با پدیده "گرین شویی" بررسی کند. تحقیقات آینده می‌تواند شامل آزمایش عوامل تأثیرگذار شناسایی‌شده در زمینه‌های شرکتی باشد، بنابراین، اجازه می‌دهد تا آزمایش‌های اهمیت انجام شود تا استفاده از IR به عنوان ابزار تأییدیه برای پایداری اساسی و نه نمادین را روشن کند.



10.30495/jsc.2023.1994317.2135



## منابع

- C. Kuzey, A. Uyar, (۲۰۱۷). Determinants of Sustainability Reporting and its Impact on Firm Value: Evidence from the Emerging Market of Turkey. *J.V. Frías-Aceituno, L. Rodríguez-Ariza, I.M. Garcia-Sanchez, (۲۰۱۳). The role of the board in the dissemination of integrated corporate social reporting, Corp. Soc. Responsib. Environ. Manag., vol. ۲۰(۴), pages ۲۱۹-۲۳۳.*
- M. Rodriguez-Fernandez, (۲۰۱۵). Social Responsibility and Financial Performance: the Role of Good Corporate Governance.
- J.L. Campbell, (۲۰۰۷). Why would corporations behave in socially responsible ways? An institutional theory of corporate social responsibility, *Acad. Manag. Rev.*
- J.C. Jensen, N. Berg, (۲۰۱۲). Determinants of traditional sustainability reporting versus integrated reporting. An institutionalist approach, *Bus. Strat. Environ.* ۲۱ (۵): ۲۹۹-۳۱۶.
- D. Moher, L. Shamseer, M. Clarke, D. Ghersi, M. Liberati, M. Petticrew, Preferred reporting items for systematic review and meta-analysis protocols (PRISMA-P) ۲۰۱۵ statement, *Syst. Rev.* ۴ (۱).
- F. Lakhal, Voluntary earnings disclosures and corporate governance: evidence from France, *Rev. Account. Finance* ۴ (۳) (۲۰۰۵) ۶۴-۸۵.
- E.F. Fama, M.C. Jensen, Separation of ownership and control, *J. Law Econ.* ۲۷ (۱۹۸۳) ۳۰۱-۳۲۵.
- A. Agrawal, C. Knoeber, Firm performance and mechanisms to control agency problems between managers and shareholders, *J. Financ. Quant. Anal.* ۳۱ (۱۹۹۶) ۳۷۷-۳۹۷.
- M. Betz, L. O'Connell, J.M. Shepard, Gender differences in proclivity for unethical behavior, *J. Bus. Ethics* ۸ (۱۹۸۹) ۳۲۱-۳۲۴.
- R.B. Adams, D. Ferreira, Gender Diversity in the Boardroom. ECGI, ۲۰۰۴. Finance Working Paper (۵۷).
- M. Lipton, J.W. Lorsch, A modest proposal for improved corporate governance, *Bus. Lawyer* ۴۸ (۱) (۱۹۹۲) ۵۹-۷۷.
- J.L. Fernandez, L.L. Luna Sotorrio, E. Baraibar Díez, The relation between corporate governance and corporate social behavior: a structural



10.30495/jssc.2023.1994317.2135



equation model analysis, Corp. Soc. Responsib. Environ. Manag. ۱۸ (۲) (۲۰۱۱) ۹۱e۱۰۱.

[۴۸] M.L. Pava, Why corporations should not abandon social responsibility, J. Bus. Ethics ۸۳ (۴) (۲۰۰۸) ۸۰۵-۸۱۲.

J. Surroca, J.A. Tribo, S. Waddock, Corporate responsibility and financial performance: the role of intangible resources, Strat. Manag. J. ۳۱ (۲۰۱۰) ۴۶۳-۴۹۰.

J.L. Campbell, Institutional analysis and the paradox of corporate social responsibility, Am. Behav. Sci. ۴۹ (۷) (۲۰۰۶) ۹۲۵e۹۳۸.

S. Chen, P. Bouvain, Is corporate responsibility converging? a comparison of corporate responsibility reporting in the USA, UK, Australia, and Germany, J. Bus. Ethics ۸۷ (۲۰۰۹) ۲۹۹e۳۱۷.

F. Fortanier, A. Kolk, J. Pinkse, Harmonization in CSR reporting: MNEs and global CSR standards, Manag. Int. Rev. ۵۱ (۲۰۱۱) ۶۶۵e۶۹۶.

R. Hahn, M. Kühnen, Determinants of sustainability reporting: a review of results, trends, theory, and opportunities in an expanding field of research, J. Clean. Prod. ۵۹ (۲۰۱۳) ۵e۲۱.

I.H. Vormedal, A. Ruud, Sustainability reporting in Norway - an assessment of performance in the context of legal demands and socio-political drivers, Bus. Strat. Environ. ۱۸ (۲۰۰۹) ۲۰۷e۲۲۲.

R. La Porta, F. Lopez-de- Silanes, A. Shleifer, R. Vishny, Legal determinants of external finance, J. Finance ۵۲ (۱۹۹۷) ۱۱۳۱e۱۱۵۰.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی