



**Corporate Sustainability Disclosure Based on
Legitimacy Theory and Institutional Co-Structure**
Saeed Samimi^{1*}, Rasa Asadpour²

1. Ph. D in Accounting, Islamic Azad University, Tabriz Branch, Iran.
dr.saeid.samimi@gmail.com
2. Master's degree graduate, Accounting Department, Tabriz Branch, Islamic Azad University,
Tabriz, Iran. rasa.asadpour20@gmail.com

ARTICLE INFO	ABSTRACT
Received: 2024-12-27 Revised: 2025-04-19 Accepted: 2025-05-03	Corporate sustainability, as a strategic framework, supports corporate goals and enhances stakeholder value while preserving future resources. Sustainability practices focus on mitigating environmental and social impacts of corporate operations. This study employed a mixed-method Grounded Theory approach to explore sustainability disclosure in Iran while presenting strategies to enhance corporate sustainability and sustainability reporting. The qualitative phase used Grounded Theory, while the quantitative phase applied structural equation modeling to validate the conceptual model. In 2023, 18 in-depth, semi-structured interviews were conducted with purposively sampled experts, including academic professors in accounting, economics, management, engineering, environmental management, business, and social sciences, and senior directors at the Environment Conservation Organization, with quantitative data analyzed using PLS software. Findings showed that micro- and macro-level economic factors, cultural, environmental, and social factors, managerial and corporate governance factors, and technical and structural factors were key drivers of corporate sustainability disclosure strategies. Additionally, economic recovery, a culture prioritizing corporate sustainability, and prioritizing environmental issues were key outcomes of corporate sustainability disclosure. Validation of components revealed that cultural, environmental, and social factors had the strongest impact, while economic factors had the weakest impact, on corporate sustainability disclosure. Furthermore, awareness-raising, continuous training, and allocation of adequate financial resources were critical for advancing corporate sustainability disclosure strategies.
* Corresponding author: Dr. Saeed Samimi Ph. D in Accounting, Islamic Azad University, Tabriz Branch, Iran.	
Email: dr.saeid.samimi@gmail.com	

1. Introduction

Corporate sustainability disclosure addresses the informational needs of stakeholders, including employees, customers, suppliers, creditors, government, and society, each with distinct decision-making priorities. No mandatory, comprehensive regulations exist for corporate sustainability disclosure, and monitoring of this aspect of corporate governance is limited. Although auditors are required to report on environmental, social, and economic dimensions to shareholders, non-stock exchange accredited audit firms rarely include a separate sustainability paragraph. Prior research primarily examines financial and economic variables' effects on sustainability disclosure, focusing on profit sustainability, company performance, and sales growth (Zia et al., 2019). Studies on environmental and social issues predominantly use quantitative methods, with limited qualitative research exploring voluntary sustainability's impact on organizational legitimacy and societal expectations (Silva, 2021). Comprehensive indicators across environmental, social, and economic dimensions remain underexplored. This study addresses these gaps by raising awareness among managers and decision-makers in both sectors about sustainability responsibilities through a structured, expert-driven approach and proposing practical solutions for developing supervisory guidelines in Iran. Using legitimacy and institutional co-structuring theories, it identifies stakeholder needs and key components of corporate sustainability (Scherer et al., 2023; Scapens, 2006). The research question is: What is the appropriate model for corporate sustainability disclosure based on legitimacy and institutional co-structuring theory?

2. Hypotheses

The research hypotheses are as follows:

H1: Cultural, environmental, and social factors significantly influence corporate sustainability disclosure.

H2: Managerial and corporate governance factors significantly influence corporate sustainability disclosure.

H3: Economic and regulatory factors significantly influence corporate sustainability disclosure.

3. Methods

This exploratory, mixed-method study employed an inductive approach. The qualitative phase used Grounded Theory, conducting 18 in-depth, semi-structured interviews with purposively sampled experts: nine academic professors (three full professors, five associate professors, one assistant professor) in accounting, management, economics, and social sciences, each with at least five publications in sustainability, and nine senior directors at the Environment Conservation Organization. Data collection, analysis, and model development occurred iteratively using open, axial, and selective coding. Open coding categorized interview concepts, axial coding connected categories around corporate sustainability, and selective coding validated relationships between components. The quantitative phase used structural equation modeling with PLS software to validate the model. Data were collected in 2023 from interviews and relevant databases.

4. Results

Findings identified micro- and macro-level economic factors, cultural, environmental, and social factors, managerial and corporate governance factors, and technical and structural factors as key drivers of corporate sustainability disclosure strategies. Economic recovery, a culture prioritizing sustainability, and environmental focus were key outcomes. Structural equation modeling showed that cultural, environmental, and social factors had the strongest impact (coefficient: 0.676, $p < 0.003$), followed by technical, structural, and managerial skills (0.658, $p < 0.001$), while economic factors had the weakest impact (0.358, $p < 0.012$). Awareness-raising, training, and financial resource allocation were critical for advancing disclosure strategies.

5. Conclusion

Corporate sustainability arises from companies' societal interactions, with disclosure driven by societal demands. Using legitimacy and institutional co-structuring theories, this study identified key indicators of corporate sustainability disclosure in Iran. Cultural, environmental, and social factors had the strongest impact, while economic factors had the

weakest. The findings suggest: (1) Managers should adopt transparent sustainability systems, shift to decentralized structures, and prioritize team-based, specialized authority, supported by training to foster a sustainable development culture. (2) The Ministry of Science, Research, and Technology, particularly the Science and Technology Park, should support knowledge-based companies innovating in carbon emission reduction and resource recycling to advance sustainable performance. These strategies enhance organizational legitimacy and stakeholder value, addressing gaps in Iran's sustainability disclosure framework.

Keywords: Corporate sustainability, institutional co-structuring, sustainability disclosure, legitimacy theory, social accountability.



پایداری شرکتی مبتنی بر تئوری مشروعیت و هم ساختاری نهادی

دکتر سعید صمیمی^{۱*}، رسا اسدپور^۲

چکیده: پایداری به عنوان ساختار راهبردی کسب و کار در تحقق اهداف شرکت و جلب رضایت ذی‌نفعان بدون به خطر انداختن منابع مورد نیاز برای آینده مورد توجه قرار گرفته است. شیوه‌های پایداری عمدتاً در مورد افزایش سطح آسیب‌های ناشی از عملیات شرکت‌ها به محیط‌زیست و تأثیرات اجتماعی آن‌ها می‌پردازد. هدف از انجام پژوهش حاضر، شناسایی عوامل مؤثر و تعیین‌کننده، بسترها، راهبردها و پیامدهای افشای پایداری شرکتی در ایران است که با رویکرد نظریه مشروعیت و هم ساختاری نهادی تلاش می‌شود الگوی مناسبی برای پایداری شرکتی با استفاده از روش داده‌بنیاد ارائه گردد. در پژوهش حاضر از روش آمیخته استفاده شده است که در بخش کیفی آن از رویکرد داده‌بنیاد و در بخش کمی به منظور سنجش اعتبار الگوی مفهومی از معادلات ساختاری استفاده شده است. پژوهش جاری طی سال ۱۴۰۲ و ۱۴۰۳ صورت پذیرفته است و جامعه آماری آن باتوجه به ابعاد ادبیات نوین پایداری شامل: اساتید خبره و مجرب دانشگاهی در رشته‌های حسابداری، اقتصاد، مدیریت، مهندسی و مدیریت محیط‌زیست، کسب و کار و علوم اجتماعی و مدیران ارشد سازمان حفاظت از محیط‌زیست می‌باشند. در این راستا، ۱۸ مصاحبه عمیق و نیمه ساختاریافته از طریق نمونه‌گیری ترکیبی هدفمند صورت پذیرفته است و به منظور تجزیه و تحلیل داده‌های کمی از نرم‌افزار PLS₃ بهره گرفته شده است. نتایج نشان داد که عوامل اقتصادی در سطح خرد و کلان؛ عوامل محیطی و اجتماعی؛ عوامل مدیریتی و نظام راهبری شرکتی و عوامل فنی و ساختاری و همچنین فراهم نمودن بستر فرهنگی، اجتماعی و اصلاحات فنی، ساختاری و مدیریتی به عنوان عوامل کلیدی از راهبردهای افشای پایداری شرکتی است و بهبود اقتصادی، ارتقا فرهنگ توجه به پایداری شرکتی و توجه به اولویت‌های زیست‌محیطی نیز از جمله پیامدهای افشای پایداری شرکتی احصا گردید. علاوه بر این، با اعتبارسنجی مؤلفه‌های نوظهور مشخص شد که عوامل محیطی و اجتماعی و عامل اقتصادی به ترتیب بیشترین و کمترین تأثیر را بر افشای پایداری شرکت‌ها دارند. همچنین آگاهی‌بخشی و آموزش مستمر و تخصیص منابع مالی کافی در جهت حمایت از سیاست‌های تحقق اهداف توسعه پایدار و اولویت‌های توسعه از الزامات تحقق راهبردهای افشای پایداری شرکتی است.

واژه‌های کلیدی: پایداری شرکتی، نظریه هم ساختاری نهادی، پاسخگویی اجتماعی، نظریه مشروعیت، عوامل قانونی و نظارتی.

۱. دانش آموخته دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تبریز، ایران (نویسنده مسئول).

dr.saeid.samimi@gmail.com

۲. فارغ التحصیل کارشناسی ارشد، گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران.

rasa.asadpour20@gmail.com

پذیرش: ۱۴۰۴/۰۲/۱۳

اصلاحات نهایی: ۱۴۰۴/۰۱/۳۰

دریافت: ۱۴۰۳/۱۰/۰۷

۱. مقدمه

شرکت‌ها از گروه‌های ذی‌نفع همچون کارکنان، مشتریان، تأمین‌کنندگان، اعتباردهندگان، حاکمیت و به‌طور کلی جامعه تشکیل می‌شوند که هر کدام از آن‌ها مطلوبیت‌های اطلاعاتی و مبانی تصمیم‌گیری متفاوتی دارند. همچنین، هر یک از این گروه‌ها انتظارات متفاوتی از جمله منافع اقتصادی، زیست‌محیطی و اجتماعی دارند که توجه به این انتظارات به‌منظور بقا و پیشرفت یک واحد اقتصادی ضروری است (هامل و ولیکانگاس ۲۰۲۳، ص. ۵۸؛ لازکار ۲۰۱۹، ص. ۶). پیچیدگی روزافزون فعالیت کسب‌وکارها و سیستم‌های اقتصادی، زیست‌محیطی و اجتماعی باعث می‌شود بحران‌ها، عدم قطعیت و ریسک به مسائل رایج جهانی تبدیل شوند و سازمان‌هایی که می‌خواهند به رونق بلندمدت دست یابند، باید به دنبال پایداری شرکتی، یعنی پیگیری مشترک اهداف زیست‌محیطی، اجتماعی و اقتصادی باشند تا بتوانند با محیط پیچیده و نامطمئنی که این سازمان‌ها در آن قرار دارند با موفقیت روبرو شوند. با این وجود، هم پایداری شرکتی و هم انعطاف‌پذیری سازمانی، قابلیت‌های سازمانی هستند که می‌توانند یک هدف واحد را دنبال کنند که سازمان‌ها را به سمت داشتن جهت‌گیری روشن نسبت به مسئولیت‌های اجتماعی و پایداری شرکتی، حفظ و اعتلای مشروعیت سازمانی سوق دهند و توسعه رفتارهای مسئولانه و سازگارانه را تقویت کنند (فلورز، لیو و ویلامیزار ۲۰۲۵، ص. ۷۱؛ لوزانو ۲۰۱۵، ص. ۳۴). دیچو^۵ (۲۰۲۳) معتقد است: «ارائه گزارش‌های مالی به روش‌های سنتی دیگر پاسخگوی نیازهای استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی و غیرمالی نیست و اطلاعات تاریخی ارزش افزوده‌ای برای واحد کسب‌وکار ایجاد نمی‌کند و آثار زیست‌محیطی و اجتماعی بنگاه‌های اقتصادی را نیز در بر نمی‌گیرد» (ص. ۴۸۸). در این رابطه، زمانی که سازوکار ارزشی فرایندهای یک سازمان با مکانیزم ارزشی جامعه در تضاد باشد، حمایت جامعه از دست خواهد رفت. رایج‌ترین خواسته جامعه یعنی حفظ تنوع زیست‌محیطی و عمل به مسئولیت‌های اجتماعی به‌واسطه بی‌اعتمادی مورد توجه قرار نخواهد گرفت (لوودویق و ساسن ۲۰۲۲، ص. ۱۱۶؛ معبودی، رضایی و کردستانی، ۱۴۰۰، ص. ۱۱).

در ایران، به‌غیر از فصل ششم از دستورالعمل حاکمیت شرکتی که شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را به ایجاد سازوکاری برای سنجش و ارزیابی توان ایجاد ارزش پایدار در کوتاه‌مدت و بلندمدت و ارائه گزارش‌هایی در زمینه مسائل مالی، اقتصادی، زیست‌محیطی و اجتماعی می‌نماید، تاکنون مقررات الزام‌آور و فراگیری برای افشای پایداری شرکت‌ها تبیین نشده است و پایش مستمر و عملی مناسبی نیز برای نظارت بر حسن اجرای این فصل از حاکمیت

شرکتی مشخص نیست. اگرچه حسابرسان ملزم به درج بند گزارش در خصوص ابعاد افشای پایداری شرکتی همچون بعد محیط‌زیست، بعد مسئولیت‌های اجتماعی و بعد اقتصادی به مجمع عمومی صاحبان سهام می‌باشند، اما این سطح افشای پایداری محدود نیز توسط مؤسسات حسابرسی غیرمعتد بورس به‌ندرت در بند جداگانه گزارش حسابرسی لحاظ می‌شود (حکمت، رحمانی و موفق، ۱۴۰۴، ص. ۱۰۳). تنها اقدام نهاد ناظر و استاندارد گذار مربوط به تشکیل کمیته گزارشگری پایداری و انتشار پیش‌نویس استاندارد ۱ تحت عنوان الزامات کلی افشای اطلاعات مالی مرتبط با پایداری توسط سازمان حسابرسی است که جهت نظرخواهی از صاحب‌نظران به این حوزه در انتشار عموم قرار گرفته است. بر اساس این پیش‌نویس، واحد تجاری ملزم می‌شود که اطلاعات الزامی طبق استانداردهای افشای پایداری را به‌عنوان بخشی از گزارشگری مالی برای مقاصد عمومی افشا نماید (صمیمی، ۱۴۰۲، ص. ۴۸۶؛ کاشانی پور و همکاران، ۱۳۹۹، ص. ۷۵). اکثر صاحب‌نظران، مجامع حرفه‌ای و نهادهای ناظر در خصوص اثرات مثبت افشای پایداری و درک بهتری از وضعیت شرکت و پیش‌بینی‌پذیری آن در بلندمدت به تشریک‌مساعی رسیده‌اند و گزارشگری پایداری که بخش قابل‌توجهی از آن به‌صورت اطلاعات کیفی و تشریحی ارائه می‌گردد را لازمه ارائه تصویر بهتر و جامع‌تر از عملکرد واحدهای اقتصادی در کنار اطلاعات کمی صورت‌های مالی می‌دانند. تشکیل هیئت‌های استاندارد گذار مخصوص پایداری در ایالات متحده (هیئت استانداردهای حسابداری پایداری^۷) و در سطح بین‌الملل هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری^۸ میزان تأکید بر اهمیت این موضوع را در جهان نشان می‌دهد. بر اساس الزامات مندرج در بیانیه‌های هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری، شرکت‌ها می‌بایست با بهره‌گیری از راهبرد پایداری و زیست‌محیطی و انجام نوآوری‌های زیست‌محیطی نظیر کاهش انتشار آلودگی، بازیافت منابع طبیعی و حفاظت از منابع انرژی، آب و دیگر منابع طبیعی، اقدام به مشارکت در حفاظت از محیط‌زیست نمایند و به خلق ارزش اجتماعی کمک کنند (هامیلتون و اسمیت ۲۰۲۲،^۸ ص. ۲۲۹؛ عبدی، همایون و کاظمی، ۱۳۹۹، ص. ۳۳۸). با توجه به اطلاعات فوق می‌توان اذعان نمود که چارچوب مشخص بین‌المللی برای پایداری شرکتی در دنیا به‌خوبی تبیین شده است و در ایران هم‌نهادهای استاندارد گذار و مجامع حرفه‌ای در حال رویه‌گذاری و تطبیق آن بر اساس شرایط محیطی پیرامون می‌باشند؛ اما در عمل به دلیل نبود آگاهی مناسب از پیامدهای پایداری شرکتی یا عدم تمایل مدیران به‌منظور تخصیص منابع کافی، موضوع پایداری به‌اندازه‌ای که اهمیت داشته است، مورد توجه قرار نگرفته است. همچنین، بررسی پژوهش‌های پیشین در این حوزه نیز نشان می‌دهد که اکثر این

پژوهش‌ها با رویکرد بررسی متغیرهای مالی و اقتصادی (بعد اصلی پایداری) بر افشای پایداری و گزارشگری صورت پذیرفته‌اند و عمدتاً آثار مالی رعایت یا عدم رعایت مسئولیت‌های اجتماعی در حوزه پایداری سود، عملکرد شرکت، رشد فروش و سایر متغیرهای اقتصادی مورد توجه قرار گرفته است. این مطالعات که مسائل زیست‌محیطی و اجتماعی را بررسی می‌کنند عمدتاً از روش‌های کمی استفاده کرده‌اند. در مقابل، شواهد کیفی محدودی در مورد پیامدهای پایداری شرکتی داوطلبانه بر مشروعیت سازمان‌ها و تأمین انتظارات جامعه صورت پذیرفته است. از طرفی، احصای شاخص‌های مؤثر و همگن بر هر سه بعد زیست‌محیطی، اجتماعی و اقتصادی و تعیین تأثیر هر یک از آنها بر افشای پایداری نیز مورد بررسی قرار نگرفته است. از این‌رو، با تمرکز بر کاستی‌های ادبیات موجود، ضرورت انجام پژوهش و نوآوری آن را می‌توان از دو منظر مطرح نمود. اول اینکه در این پژوهش تلاش شده است در غالب یک رویکرد علمی منسجم، ساختاریافته و منتج شده از دیدگاه‌های رسته شده صاحب‌نظران حوزه پایداری، گامی مؤثر در جهت آگاهی‌بخشی مدیران و تصمیم‌گیرندگان بخش خصوصی و عمومی درباره پیامدهای عمل به مسئولیت‌های پایداری برداشته شود. دوم، با احصاء شاخص‌های مؤثر و تعیین‌کننده در محیط ایران، راهکارهای عملی به‌منظور تدوین دستورالعمل‌ها و آیین‌نامه‌های نظارتی توسط نهادهای ناظر، استاندارد‌گذار و مجامع حرفه‌ای ارائه گردد. همچنین، بر اساس مطالعات اونگ و همکاران^۹ (۲۰۲۵)، دیچو (۲۰۲۳)، هامل و والکینگاس (۲۰۲۳) و هامیلتون و اسمیت (۲۰۲۲) بهره‌گیری از نظریه مشروعیت و هم ساختاری نهادی نیز می‌تواند به شناسایی دقیق نیازهای ذی‌نفعان و احصای مؤلفه‌های تعیین‌کننده ابعاد اصلی پایداری شرکتی کمک شایانی نماید. براین‌اساس، سؤال اصلی پژوهش بدین صورت مطرح می‌گردد که الگوی مناسب برای افشای پایداری شرکتی مبتنی بر نظریه مشروعیت و هم ساختاری نهادی چگونه است؟ در ادامه به مبانی نظری، پیشینه تجربی، روش‌شناسی، یافته‌ها، بحث نتیجه‌گیری و پیشنهادها پرداخته می‌شود.

۲. مبانی نظری پژوهش

پایداری شرکتی در چند دهه اخیر مورد توجه سازمان‌ها، نهادها و مؤسسه‌های معتبر بین‌المللی قرار گرفته است. این امر تا حد زیادی به دلیل سرعت زوال محیط طبیعی است و نیاز فوری به اقدام برای اطمینان از تداوم اکوسیستم زمین برای حفظ حیات را ایجاب می‌کند. در واقع، جهان شاهد افزایش فشار بر شرکت‌ها برای مشارکت در شیوه‌های پاسخگویی پایداری بوده است. به

این دلیل که شرکت‌ها به‌عنوان عوامل اصلی تخریب محیط‌زیست به شمار می‌آیند. کمیسیون محیط‌زیست و توسعه^{۱۱} در یک تعریف فراگیر بیان دارد که توسعه پایدار به معنای تأمین نیازهای نسل حاضر است بدون آنکه توانایی نسل‌های آتی برای تأمین نیازهای خود را به خطر بیندازد. شالوده این تعریف، حفظ منابع موجود بدون ایجاد تغییر در امکانات و شرایط فعلی است (صمیمی، ۱۴۰۱، ص. ۴۶). در این تعریف نکته قابل ملاحظه تأمین نیازهای نسل حاضر بدون تضعیف حقوق نسل‌های آتی از اهداف اجتماعی و اصلی پایداری شرکتی محسوب می‌شود. در طی چند دهه گذشته، با افزایش نگرانی‌ها نسبت به تأمین مطالبات زیست‌محیطی و اجتماعی ذی‌نفعان، موضوع پایداری شرکتی مورد توجه اکثر مجامع حرفه‌ای و نهادهای ناظر قرار گرفته است. علاوه بر این، استانداردهای گزارشگری پایداری نیز به‌عنوان زبان مشترک سازمان‌ها، به بررسی اثرات اقتصادی، زیست‌محیطی و اجتماعی شرکت‌ها پرداخته‌اند (یو و ژائو، ۲۰۱۵، ص. ۲۹۵؛ رحمانی و محمودخانی، ۱۴۰۰، ص. ۱۱). با این وجود، لزوم درک شاخص‌های پایداری، در صورتی که در اهداف اجتماعی شرکت‌ها گنجانده شود و به نحو مناسب افشاء گردد، می‌تواند زمینه‌ای برای رضایتمندی ذی‌نفعان نهایی و ایجاد ارزش برای شرکت گردد (گری، کوهی و لاورس، ۲۰۰۸، ص. ۵۱؛ میرمحمدی و تالانه، ۱۴۰۰، ص. ۱۶۵). درمقابل، عدم رعایت اهداف اجتماعی و گزارشگری پایداری برآورده نمودن انتظارات جامعه و درنهایت بقای واحد تجاری را با تهدید مواجه می‌سازد (هامل و ولیکانگاس، ۲۰۲۳، ص. ۵۵؛ عبدی و همکاران، ۱۳۹۹، ص. ۳۳۸). با توجه به مطالبات اجتماعی و شکل‌گیری انتظارات جامعه، حرفه حسابداری نیز از منظر گزارشگری پایداری شاهد تحولات عظیمی بوده و از دهه ۱۹۷۰ مورد توجه و تأکید مجامع حرفه‌ای و نهادهای قانون‌گذار قرار گرفته است. در دهه ۱۹۸۰، تمرکز در حوزه مسائل زیست‌محیطی اغلب جایگزین گزارش‌های اجتماعی قبلی گردید و در پایان دهه ۱۹۹۰، به طور فزاینده‌ای به در نظر گرفتن ابعاد اجتماعی و محیطی مشترک بین تهیه‌کنندگان اطلاعات و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی تأکید شد. پایداری شرکتی در مطالعات اونگ و همکاران (۲۰۲۵)، دیچو (۲۰۲۳)، هامیلتون و اسمیت (۲۰۲۲) و آماکو و همکاران^{۱۲} (۲۰۲۱) از منظر نظریه مشروعیت و هم ساختاری نهادی مورد بررسی قرار گرفته است. نتیجه پژوهش‌های فوق از ترکیب این دو نظریه، تأکید بر افشای داوطلبانه اطلاعات پایداری به‌منظور بسترسازی بهبود کارایی بازار سرمایه و جذب سرمایه‌گذاران خارجی داشته و لازمه کسب اطمینان از بقای بلندمدت در عرصه رقابت را در عمل به قراردادهای اجتماعی تفسیر می‌نماید. در ادامه به تلفیق نظریه‌های پشتوانه پژوهش حاضر با افشای پایداری شرکتی پرداخته

می‌شود.

۲-۱. نظریه مشروعیت و پایداری شرکتی

نظریه مشروعیت یکی از چارچوب‌های نظری پراستناد در پژوهش‌های حسابداری اجتماعی، زیست‌محیطی و پایداری است و از پرکاربردترین نظریه‌ها برای توضیح افشای اجتماعی، زیست‌محیطی و پایداری به شمار می‌رود (گولوسیو^{۱۳}، ۲۰۲۳، ص. ۲۱۱؛ کمپیل، کراون و شریوز^{۱۴}، ۲۰۰۳، ص. ۵۶۳). در واقع، بهره‌مندی از نظریه مشروعیت در پژوهش‌های حسابداری مرتبط با پایداری از مفهوم مشروعیت سازمانی ناشی می‌شود. داوولینگ و پفر^{۱۵} (۱۹۷۵) اذعان دارند: «مشروعیت، شرایط یا وضعیتی است که سیستم ارزشی یک نهاد با سیستم ارزشی سیستم اجتماعی بزرگتر که موجودیت بخشی از آن است، هم‌خوانی داشته باشد» (ص. ۱۲۵). نظریه مشروعیت انگیزه فعالیت‌های سازمانی را در راستای مشارکت در عمل به پایداری تشریح می‌کند و به‌منظور کسب مشروعیت، ابعاد فعالیت‌های پایداری را مدنظر قرار می‌دهد. در واقع، لحاظ نمودن منافع ذی‌نفعان توسط مدیریت، عامل کلیدی در عملکرد و افشای پایداری اجتماعی و محیطی از دیدگاه این نظریه است. در این میان، سازمان‌ها ممکن است برای دستیابی به اهداف خاص، از جمله به دست آوردن، حفظ و ترمیم مشروعیت خود برای مشارکت در عملیات، جلب حمایت ذی‌نفعان کلیدی خود و تضمین دسترسی به منابع حیاتی در عمل به مسئولیت‌های اجتماعی مشارکت نمایند. در این خصوص ممکن است با اتخاذ تکنیک‌های مشروعیت نمادین و یا مشروعیت اساسی به دنبال مشروعیت عملیات خود باشند. در مشروعیت نمادین، شرکت‌ها به دنبال نشان دادن تعهد سازمانی هستند، اما اجرای چنین شیوه‌هایی با هدف جلب حمایت ذی‌نفعان کلیدی به‌جای ایجاد تغییر معنادار در رفتار سازمان نسبت به صورت واقعی انجام می‌شود. در مقابل، شرکت‌ها در مشروعیت اساسی به دنبال اجرای مسئولیت‌هایی هستند که تغییرات واقعی و اساسی را در رفتار و عملکرد سازمان در مورد مسائل اجتماعی و زیست‌محیطی ایجاد کنند. با این‌وجود از آنجایی که پایداری شرکتی به زمان و منابع مالی قابل‌توجهی نیاز دارند، به احتمال زیاد یک سازمان می‌تواند ترکیبی از تکنیک‌های مشروعیت نمادین و اساسی را استفاده کند (کروسلی، المگری و نتیام^{۱۶}، ۲۰۲۱، ص. ۳۷۸). اسپرر و همکاران^{۱۷} (۲۰۲۳) سه رویکرد برای بهره‌گیری از نظریه مشروعیت برای پایداری شرکت معرفی می‌کنند: رویکرد یک طرفه، رویکرد اقتضایی و رویکرد پارادوکس. آن‌ها استدلال می‌کنند که در مواجهه با محیط‌های ناهمگن با انتظارات متناقض،

شرکت‌هایی که از رویکرد پارادوکس پیروی می‌کنند، احتمالاً در حفظ مشروعیت خود موفق تر از شرکت‌هایی هستند که یکی از دو رویکرد دیگر را اتخاذ می‌نمایند (ص. ۴۸۳). همچنین سیلوا^{۱۸} (۲۰۲۱) در پژوهشی به تجزیه و تحلیل چگونگی پرداختن شرکت‌ها به مشارکت خود در اهداف توسعه پایدار از طریق نظریه مشروعیت پرداخت. نتایج نشان داد که دو سوم شرکت‌های نمونه در ایالات متحده به اهداف توسعه پایدار می‌پردازند و با ترسیم این اهداف به فعالیت‌های موجود یا استفاده از آنها به عنوان الگویی برای فعالیت‌های آتی، چه برای کسب‌وکار اصلی خود و چه برای پایداری به عنوان یک افزودنی، مشارکت خود را مشروعیت می‌بخشند (ص. ۱۲۹). مطالب فوق جملگی بیانگر اهمیت نظریه مشروعیت در ترسیم اهداف اجتماعی شرکت‌ها به منظور دستیابی به پایداری شرکتی و تامین انتظارات جامعه است که در پژوهش حاضر مورد توجه قرار گرفته است.

۲-۲. نظریه هم ساختاری نهادی و پایداری شرکتی

هم ساختاری نهادی توسط ماجیو و پاول^{۱۹} (۱۹۸۳) به عنوان یک مفهوم کلیدی در نظریه نهادی مطرح گردید. این مفهوم از واژه یونانی استنتاج شده است که در زبان فارسی با عناوین گوناگونی از جمله هم‌ریختی، هم‌شکلی یا تناظر مورد استفاده قرار می‌گیرد. این نظریه ارتباط سازمان‌ها را از بُعد رفتاری توجیه می‌کند و بیان می‌دارد که محیط، فشارهایی را بر سازمان‌ها جهت کسب مشروعیت و مطابقت با هنجارهای اجتماعی تحمیل می‌کند. درواقع، هم ساختاری نهادی، سازمان‌ها را به سمت فعالیت‌هایی سوق می‌دهد که مشروعیت آنها را افزایش و باعث تطبیق آنها با قوانین، الزامات و هنجارهای محیطی کسب‌وکار می‌شود (آموکو و همکاران، ۲۰۲۱، ص. ۲۰۷). از طرفی، پایه و اساس این نظریه الگوبرداری از فرایندها یا ساختارهای یک سازمان پیشرو در دستیابی به اهداف اجتماعی با سازمان‌های دیگر است. لزوم گسترش توجه به حقوق بشر، انتظارات زیست‌محیطی، اقتصادی و توسعه محور، نظام‌های رفاه جهانی و مراقبت‌های بهداشتی را در رسته نظریه هم ساختاری نهادی قرار می‌دهد. بر مبنای این نظریه، هنجارهای موجود در جامعه، بر پایداری شرکت‌ها در محیط‌های کسب‌وکار و کشورهای مختلف تأثیر می‌گذارد و بر ماهیت و تعهد بنگاه‌ها در عملکرد پایداری نیز تأثیرگذار است (سایال و سینگ ۲۰۲۲، ص. ۶۵۹؛ کارامانو و وافیز^{۲۱}، ص. ۴۵۹). این نظریه همچنین بینش عمیقی را در مورد نقش عوامل نهادی در فرایندپذیرش مسئولیت‌های اجتماعی و ابعاد پایداری شرکتی ارائه می‌کند و فرایند همگن‌سازی فعالیت سازمان‌ها را با انتظارات محیط پیرامون به بهترین شکل منعکس می‌کند (آدکالا و

کلند ۲۰۲۰، ۲، ص. ۵۵؛ شکرابی فرد و همکاران، ۱۴۰۲، ص. ۱۹۸).

اسکاپنز^{۲۳} (۲۰۰۶) معتقد است: «هم ساختاری نهادی یک رویکرد بسیار کاربردی برای تشخیص نحوه تمایل سازمان‌ها برای مطابقت با آنچه که از انتظارات محیط پیرامون دارد، ارائه می‌دهد» (ص. ۱۵۶). آموکو و همکاران (۲۰۲۱) نیز بیان دارند: «فرض بدیهی هم ساختاری نهادی تشکیل شرکت‌ها از اجتماع گروه‌های حاضر در محیط اجتماعی و تمایل آنها به هم زیستی در پاسخ به مسائل پایداری است» (ص. ۲۰۸). سایر پژوهش‌های مرتبط برای درک ماهیت و میزان پیش‌بینی عوامل نهادی و ابتکارات شرکت در عملکرد پایداری این مطالعه را بر آن داشت که به‌منظور ارائه چارچوبی نظری برای بررسی پیوند بین این مفهوم و شاخص‌های مؤثر و فراگیر پایداری شرکتی استفاده نماید. هم ساختاری نهادی از سازمان‌های موفق در راستای عمل به مسئولیت‌های اجتماعی و افشای پایداری شرکتی می‌تواند به یک الگوی لازم و دستورالعملی واحد در این زمینه منجر شود. از این‌رو، در پژوهش حاضر از هم ساختاری نهادی به‌عنوان یک نظریه پشتوانه بهره گرفته است. پژوهش‌هایی که تاکنون در خصوص موضوع پایداری شرکتی انجام شده‌اند، به بررسی عوامل مؤثر بر پذیرش، میزان و کیفیت گزارشگری پایداری پرداخته‌اند و تأثیر این پدیده بر راهبردهای کسب‌وکار را برجسته نموده‌اند. در این زمینه، مدیران، سرمایه‌گذاران و تحلیل‌گران مالی، عوامل پایداری را به‌عنوان بخشی از چشم‌انداز آینده شرکت تفسیر می‌نمایند و از آن برای توسعه مزیت رقابتی استفاده می‌کنند (ضیا و همکاران، ۱۳۹۸، ص. ۱۲۸).

اونگ و همکاران (۲۰۲۵) پژوهشی را با عنوان پردازش زبان طبیعی قابل توضیح برای تجزیه و تحلیل پایداری شرکت انجام دادند و دریافتند که پردازش زبان طبیعی قابل توضیح می‌تواند به طور قابل توجهی تجزیه و تحلیل پایداری شرکت را افزایش دهد. همچنین، الگوریتم‌های درک زبانی (واژگانی، معنایی، نحوی)، یکپارچه با قابلیت‌های تفسیرپذیری، توضیح‌پذیری و وفاداری می‌توانند شکاف‌های موجود در منابع تحلیل‌گر را پر کنند و سوگیری‌های ذهنی را در داده‌ها کاهش دهند. راهی و همکاران^{۲۴} (۲۰۲۴) نیز با استفاده از رویکرد ترکیبی، پایداری شرکت و عملکرد مالی شرکت‌ها را مورد بررسی قرار دادند و به این نتیجه رسیدند که تأثیر پایداری بر عملکرد مالی در اقتصادهای توسعه‌یافته، معنادار نیست. از طرفی الزامات نهادی و مشروعیت نقطه شروع خوبی برای شکل‌دادن به رفتارهای شرکتی در حوزه پایداری شرکتی در کوتاه‌مدت است. دیچو (۲۰۲۳) نیز چشم‌انداز گزارش‌دهی پایداری و فرصت‌های پژوهشی در حسابداری را بررسی نمود و دریافت که دیدگاه سهام‌داران برای گزارش‌دهی پایداری مناسب نیست؛ یعنی زمانی که

شرکتی محیط زیست را آلوده می کند و تنوع زیستی کاهش می یابد، مدیریت سیاست های اجتماعی ناعادلانه ای در پیش گرفته و سهام داران نیز حاضر به تحمل هیچ هزینه ای برای عمل به مسئولیت های اجتماعی نمی شوند. در واقع، افشای پایداری از سوی سرمایه گذاران این نکته را نادیده می گیرد که افشای پایداری از منظر سایر ذی نفعان و با هزینه آنها می بایست مورد توجه قرار گیرد. شالتگر و همکاران (۲۰۲۲) پژوهشی را تحت عنوان حسابداری مدیریت پایداری شرکتی و پیوندهای چندسطحی پایداری انجام دادند و دریافتند که چشم انداز اجتماعی توسعه پایدار در کسب و کارها، انتظاراتی است که مدیریت باید در حل مشکلات پایداری فراتر از مرزهای سازمانی به آن توجه کند. همچنین شرکت هایی که تحت تأثیر پیشرفت های سطح کلان قرار می گیرند، مقررات جدید زیست محیطی را به مثابه استانداردها و دستورالعمل های صنعت رعایت می کنند. اوگونداجو و همکاران^{۲۵} (۲۰۲۲) تأثیر عوامل حاکمیتی و فرهنگ ملی بر عملکرد پایداری شرکت را در کشورهای توسعه یافته بررسی نمودند و نتایج نشان داد که عامل حکمرانی در سطح کشور به شدت پایداری شرکت را تحت تأثیر قرار می دهد، همچنین عامل فرهنگ ملی به طور قابل ملاحظه ای بر پایداری شرکت ها تأثیر معناداری دارد. آیک و همکاران^{۲۶} (۲۰۱۹) فرایند انتخاب و اولویت بندی مسائل پایداری را با تأکید بر دستیابی به اهداف توسعه پایدار مورد بررسی قرار دادند و به این نتیجه رسیدند که شرکت های چندملیتی بر روی مجموعه خاصی از اهداف توسعه پایدار تمرکز می کنند؛ همچنین سیاست گذاران در کشورهای مورد مطالعه اهداف توسعه پایدار را متمرکز بر بحث آموزش نموده اند. سایر ذی نفعان مانند سازمان های غیردولتی و جامعه نیز بر اولویت بندی برخی اهداف در نظر گرفته شده توسط شرکت ها تأثیر می گذارند. لوزانو (۲۰۱۵) نیز با بررسی چشم انداز کلی در محرک های پایداری شرکتی نشان داد که در داخل سازمان رهبری و مدیر تجاری مهم ترین محرک برای پایداری شرکت است و در خارج از سازمان محرک های شهرت، خواسته ها، انتظارات مشتری و رعایت مقررات و قوانین با اهمیت هستند.

در ایران حکمت و همکاران (۱۴۰۴) تأثیر افشای گزارشگری پایداری و مقایسه پذیری اطلاعات حسابداری بر تداوم سود بین افشای گزارش های پایداری و تداوم سود شرکت ها را مورد بررسی قرار دادند و دریافتند، شرکت هایی که به طور شفاف به انتشار گزارش های پایداری می پردازند، احتمالاً سودآوری پایداری را تجربه می کنند. همچنین، شرکت هایی که به مسائل پایداری اهمیت می دهند نه تنها به بهبود عملکرد خود کمک می کنند؛ بلکه به ایجاد یک جامعه پایداری نیز کمک می کنند و در نهایت، بین قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری و تداوم سود، ارتباط

معناداری وجود ندارد. پناهی درچه و همکاران (۱۴۰۴) نیز با بررسی افشای اطلاعات بااهمیت پایداری و عملکرد شرکت با نقش تعدیل گری استراتژی تجاری نشان دادند که بین افشای اطلاعات بااهمیت پایداری و عملکرد شرکت، رابطه مثبت معناداری وجود دارد. همچنین، استراتژی تجاری، در رابطه بین افشای اطلاعات بااهمیت پایداری و عملکرد شرکت، نقش تعدیل کننده دارد و موجب تقویت این رابطه می‌گردد. یوسفی زاده و فخاری (۱۴۰۳) ویژگی‌های شرکتی تعیین کننده گزارشگری پایداری را مورد بررسی قرار دادند و دریافتند که عوامل اثرگذار بر گزارش پایداری در قالب ابعاد اندازه شرکت، هیات مدیره، ساختار مالکیت، ساختار نظارتی و ساختار حاکمیت شرکتی، استراتژیک بودن صنعت، سود آوری و اهرم مالی طبقه بندی می‌شوند. همچنین رابطه متقابلی بین افشای گزارش پایداری و بازده حقوق صاحبان سهام وجود دارد. زحمت‌کش و همکاران (۱۴۰۲) توانایی مدیریت بر سطح افشا گزارشگری پایداری شرکت‌ها را مورد بررسی قرار دادند و دریافتند که توانایی مدیریت بر سطح افشای گزارشگری پایداری شرکت‌ها در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، تأثیر معنی دار دارد. همچنین، روح‌بخش (۱۴۰۱) با مطالعه گزارشگری پایداری و عبور از گزارشگری سنتی نشان دادند که اکثر شرکت‌ها در راهبردهای پایداری، زیست محیطی و انجام نوآوری‌های مختلف نظیر کاهش انتشار کربن و آلودگی، بازیافت منابع طبیعی و حفاظت از منابع انرژی، آب و دیگر منابع طبیعی مشارکت نداشته و با خلق ارزش زیست محیطی رابطه خوبی برقرار نمی‌کنند. همچنین در بُعد ایجاد ارزش اجتماعی نیز برای پایداری اجتماعی و انجام پروژه‌هایی در جهت کاهش فقر، عدالت و برابری اجتماعی برنامه و راهبردی ندارند. عبدی و همکاران (۱۳۹۹) تأثیر ویژگی‌های کمیته‌های حسابرسی بر سطح گزارشگری پایداری را مورد بررسی قرار دادند و دریافتند که ویژگی‌های کمیته حسابرسی (اندازه، استقلال، تخصص مالی و تنوع جنسیتی) تأثیر مثبت و معناداری بر افزایش سطح گزارشگری پایداری شرکت‌ها دارد. کاشانی پور و همکاران (۱۳۹۹) نیز با بررسی آینده‌پژوهی گزارشگری پایداری با به کارگیری رویکرد سناریونویسی نشان دادند که الزامات قانونی، بحران‌های آب و هوایی و زیست محیطی و وجود گروه‌های حمایت از محیط زیست به عنوان پیشران‌های کلیدی مؤثر بر آینده گزارشگری پایداری می‌باشند. عبدی و همکاران (۱۳۹۸) نیز در پژوهشی دیگر به رتبه‌بندی محرک‌ها و شاخص‌های گزارشگری پایداری پرداختند و به این نتیجه رسیدند که محرک‌های گزارشگری پایداری در ۵ گروه اصلی و ۲۴ شاخص طبقه بندی می‌شود. در بین محرک‌ها، محرک‌های الزامات محیطی، ویژگی‌های حاکمیت شرکتی و ویژگی‌های ساختاری شرکت از نظر افراد خبره دارای بالاترین اهمیت

بوده و همچنین رتبه‌بندی شاخص‌ها نیز نشان داد که شاخص‌های الزامات قانونی، استقلال اعضای هیئت‌مدیره و سودآوری دارای بالاترین رتبه می‌باشند.

۳. شیوه پژوهش

هدف پژوهش حاضر، ارائه الگوی پایداری شرکتی با استفاده از نظریه‌های مشروعیت و هم ساختاری نهادی است. به عقیده سیلوا (۲۰۲۱) «پژوهش‌هایی که در حوزه پایداری شرکتی صورت می‌پذیرند با یک طرح طبقه‌بندی تجزیه و تحلیل می‌شوند و به صورت قیاسی با یک تحلیل موضوعی استقرایی تکامل می‌یابند» (ص. ۱۳۸). از اینرو، پژوهش حاضر از منظر هدف، اکتشافی است و از منظر منطق اجرا، استقرای قیاسی است. در بخش کیفی از پایگاه‌های اطلاعاتی معتبر، ۱۳۶ مقاله خارجی طی سال‌های ۱۹۷۰ الی ۲۰۲۵ (ساینس دایرکت، اسپرینگر، امرالد، الزویر، پروکوئست و گوگل اسکولار) و در ایران ۷۶ مقاله از سال‌های ۱۳۷۰ الی ۱۴۰۴ (پرتال علوم انسانی، مگ ایران و نورمگز) به‌منظور تبیین ادبیات پژوهش مورد مطالعه قرار گرفت. جامعه آماری بخش کیفی پژوهش شامل: (۱) اساتید مجرب دانشگاهی در رشته‌های حسابداری، اقتصاد، مدیریت، مهندسی و مدیریت محیط‌زیست و کسب‌وکار و علوم اجتماعی که دارای حداقل ۵ مقاله علمی در حوزه پایداری شرکتی، توسعه پایدار و یا گزارشگری پایداری بوده و رتبه علمی حداقل استادیار را دارا می‌باشند، (۲) کارشناسان رسمی دادگستری در رشته محیط‌زیست طبیعی که دارای حداقل ده سال سابقه عضویت در کانون کارشناسان دادگستری یا مرکز وکلا باشند و (۳) مدیران و کارشناسان سازمان محیط‌زیست با حداقل ده سال سابقه اجرایی تشکیل می‌دهند. نمونه آماری بخش کیفی به روش ترکیبی هدفمند انتخاب شده است و با استفاده از ابزار مصاحبه نیمه ساختاریافته مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است. باتوجه به ویژگی اشباع نظری در روش داده‌بنیاد، جمع‌آوری داده‌ها تا زمانی ادامه یافت که با بینش و مفهوم جدیدی مواجه نشدیم و از جامع بودن مفاهیم منتج از مصاحبه‌ها و عدم الحاق مفهوم جدید اطمینان حاصل گردید. در مجموع، ۱۸ فقره مصاحبه نیمه ساختاریافته صورت پذیرفت و به کمک نرم‌افزار مکس کیودا، کدگذاری باز، محوری و انتخابی بر روی داده‌های کیفی اعمال شد. در مصاحبه با خبرگان ۴ سوال برای رسیدن به اشباع نظری مطرح گردید که نمونه ای از سوالات تدوین شده به شرح زیر است:

(۱) به نظر شما عوامل مؤثر و مداخله‌گر در پایداری شرکتی با تاکید بر نظریه مشروعیت و هم

ساختاری نهادی کدام‌اند؟

- ۲) بسترهای لازم برای فراهم نمودن زمینه پایداری شرکتی را چه مواردی تشکیل می دهند؟ همچنین این عوامل توسط چه نهاد و یا مراجعی باید تدوین و پایش گردد؟
- ۳) راهبردهای لازم برای عمل به پایداری شرکتی را چه مواردی تشکیل می دهد؟
- ۴) در صورت تدوین یک الگوی مناسب برای پایداری شرکتی با تاکید بر نظریه مشروعیت و هم ساختاری نهادی، پیامدهای آن برای جامعه چه مواردی می تواند باشد؟
- پس از انجام مصاحبه‌ها، گردآوری، تجزیه و تحلیل و ساخت داده‌ها هم‌زمان صورت پذیرفت و شاخص‌های الگو در این بخش، به صورت کدهای انتخابی، کدهای محوری و کدهای باز تعیین گردید. در کدگذاری باز، با مرور مجموعه داده‌های گردآوری شده و با ذهنی باز و بدون اعمال محدودیت برای تعیین کدها و باهدف تقطیر و تلخیص انبوه اطلاعات، به طبقه‌بندی و کدگذاری مفاهیم درون مصاحبه‌ها پرداخته شد. در مرحله بعد (کدگذاری محوری) به منظور ایجاد ارتباط بین مقوله‌های رسته شده در کدگذاری باز، محورهای اصلی در مجموعه داده‌ها حول محور مقوله اصلی یعنی پایداری شرکتی مشخص شد. در آخرین مرحله یعنی کدگذاری انتخابی نیز، فرایند انتخاب و دسته‌بندی اصلی، مرتبط کردن نظام‌مند هریک از مفاهیم با دیگر دسته‌بندی‌ها، تأیید اعتبار هریک از روابط بین مؤلفه‌های اصلی و فرعی صورت پذیرفت. بدین ترتیب مقوله محوری یعنی پایداری شرکتی به شکل نظام‌مند به دیگر مقوله‌ها ربط داده شد و مقوله‌هایی که به بهبود و توسعه بیشتری نیاز داشتند، اصلاح گردید (اشتراوس و کوربین^{۲۷}، ۱۹۹۸، ص. ۶۱). پس از کدگذاری استقرایی و با دسته‌بندی مقوله‌ها و مفاهیم مستخرج از مصاحبه‌ها، دیدگاه‌های جدید در مورد شاخص‌های مؤثر بر پایداری شرکتی آشکار شد و در گام نهایی نیز، الگوی پایداری شرکتی مبتنی بر نظریه مشروعیت و هم ساختاری نهادی تبیین گردید. سنجش روایی و پایایی داده‌های بخش کیفی بر اساس الگوی ارزیابی لینکولن و گوبا^{۲۸} (۱۹۸۲) صورت پذیرفته است. در نگاره (۱) نمونه‌ای از روایی داده‌های کیفی که مجدداً در اختیار مشارکت‌کنندگان بخش کیفی قرار گرفت، ارائه شده است.

نگاره ۱: بررسی روایی داده‌های کیفی

مشارکت کنندگان	فرایندها و ترتیب تحلیل‌ها در این پژوهش مورد تأیید است؟	شاخص‌های الگوی تدوین شده منتج از تحلیل کیفی را چگونه ارزیابی می‌کنید؟	چه پیشنهادی در خصوص رویه‌های جمع‌آوری داده‌ها و به‌طور کلی تحلیل‌ها ارائه می‌دهید؟
نفر هفتم	رویکرد در نظر گرفته اگر چه در حد ایده‌آل نیست؛ اما قابل قبول است.	طبقه‌بندی ابعاد به ۵ روش داده بنیاد قابل قبول است.	ترکیب تحلیل کیفی و کمی نکته مثبت آن است.
نفر یازدهم	در نام‌گذاری ابعاد و مؤلفه‌های تشکیل‌دهنده هر بعد، بازنگری انجام دهید.	هر چه قدر می‌توانید ریزتر نمایید و به تعداد عوامل هر چه بیشتری تجزیه نمایید.	بیان توضیح کاربردی هر تحلیل تقویت شود.

در خصوص پایایی داده‌های کیفی چهار محور اعتبارپذیری، تأییدپذیری، تکرارپذیری و اثبات‌پذیری مورد بررسی قرار گرفته است که نتایج آن در نگاره (۲) ارائه شده است.

نگاره ۲: بررسی پایایی داده‌های کیفی

عنوان	اعتبار	قابلیت انتقال	تأییدپذیری	قابلیت اطمینان
توضیح‌های مرتبط با شاخص‌ها و مولفه‌های پژوهش.	اعتبارپذیری ابزار پژوهش باتوجه‌به استفاده از روش پژوهش ترکیبی مورد تأیید است.	باتوجه‌به استفاده از روش آمیخته، قابلیت تعمیم شاخص‌های منتج شده کافی به نظر می‌رسد.	تطبیق مناسبی بین نتایج با تحلیل‌ها وجود دارد.	محتوا به‌خوبی توانسته است سطح اطمینان نتایج را توسعه ببخشد.

تجزیه و تحلیل بخش کمی پژوهش با استفاده از مفاهیم استخراج شده از مصاحبه‌های انجام شده و با تدوین پرسش‌نامه پژوهشگر ساخته مشتمل بر مؤلفه‌های نوظهور مقوله پایداری شرکتی بین جامعه آماری بخش کمی مورد سنجش قرار گرفت. بدین منظور پرسش‌نامه‌ای حاوی ۵ سوال باز و ۸ سوال بسته طراحی گردید و با تأیید ۵ نفر از خبرگانی که در مصاحبه بخش کیفی پژوهش نیز مشارکت داشتند بین جامعه آماری متشکل از افراد مصاحبه‌شونده در بخش کیفی، پژوهشگران حوزه پایداری شرکتی (دارای مقاله علمی مرتبط)، تحلیل‌گران بازار سرمایه، مدیران اجرایی و مالی

شرکت‌ها، کارمندان سازمان محیط‌زیست و دانشجویان دکتری در رشته علوم زیست طبیعی، علوم اجتماعی، اقتصاد، مدیریت و حسابداری توزیع گردید. روش نمونه‌گیری در بخش کمی روش کوکران بوده که در سطح خطای ۵ درصد و در جامعه محدود از رابطه زیر به‌دست آمده است.

رابطه ۱:

$$\frac{(Z_{\alpha}^2 - \frac{\alpha}{\gamma}) P(1 - P)}{\alpha^2} = \frac{(1/96)^2 (0/5)(0.5)}{0/0.5^2} = 384$$

$$\frac{384}{1 + \frac{384-1}{713}} \approx 250$$

۴. یافته‌ها و تحلیل

همان‌طور که بیان شد نمونه آماری بخش کیفی پژوهش به‌صورت ترکیبی هدفمند شامل ۹ نفر از اساتید مجرب حسابداری، مدیریت، اقتصاد و علوم اجتماعی انتخاب شده است که ۳ نفر از آنان با مرتبه علمی استاد، ۵ نفر دانشیار و ۱ نفر استادیار هیئت علمی دانشگاه بوده و دارای حداقل پنج مقاله علمی پژوهشی در حوزه پایداری شرکتی، توسعه پایدار و یا گزارشگری پایداری می‌باشند. همچنین ۵ نفر از مشارکت‌کنندگان در مصاحبه پژوهش را کارشناسان رسمی دادگستری در رشته محیط‌زیست طبیعی با حداقل ده سال سابقه عضویت تشکیل دادند و ۴ نفر دیگر از مدیران و کارشناسان سازمان محیط‌زیست با سابقه حداقل ده سال سابقه اجرایی می‌باشند که سه نفر از آنان سابقه حداقل ده سال و یک نفر سابقه بیش از ده سال در سازمان محیط‌زیست دارند. در نگاره (۳) جزئیات کامل جمعیت شناختی مصاحبه‌شوندگان در بخش کیفی پژوهش بیان می‌شود.

نگاره ۳: مشارکت‌کنندگان بخش کیفی

ویژگی	عنوان	اساتید هیئت علمی (حسابداری، مدیریت، اقتصاد و علوم اجتماعی)	کارشناس رسمی دادگستری (محیط‌زیست و علوم طبیعی)	مدیران و کارشناسان سازمان محیط‌زیست
مرتبه علمی	استاد	۳	-	-
	دانشیار	۵	-	-
	استادیار	۱	-	-
رشته تحصیلی	حسابداری	۲	-	-
	اقتصاد	۳	-	-

ویژگی	عنوان	اساتید هیئت علمی (حسابداری، مدیریت، اقتصاد و علوم اجتماعی)	کارشناس رسمی دادگستری (محیط زیست و علوم طبیعی)	مدیران و کارشناسان سازمان محیط زیست
فعالیت /	مدیریت	۱	-	۲
	علوم اجتماعی و محیط زیست	۳	۵	۲
میزان تحصیلات	کارشناسی	-	۲	۱
	کارشناسی ارشد	-	۲	۱
	دکتری	۹	۱	۲
سابقه پژوهشی	بین پنج تا ده مقاله علمی	۸	-	-
	بیش از ده مقاله علمی	۱	-	-
سابقه اجرایی	بین ده تا بیست سال سابقه	-	-	۳
	بیش از بیست سال سابقه	-	-	۱
سابقه عضویت	بین ده تا بیست سال سابقه عضویت	-	۴	-
	بیش از بیست سال سابقه عضویت	-	۱	-
مجموع		۹	۵	۴

مصاحبه با نمونه آماری با میانگین وزنی ۲۶ دقیقه صورت پذیرفت که در ادامه نمونه‌ای از مصاحبه‌های صورت گرفته با خبرگان در نگاره (۴) ارائه می‌شود.

نگاره ۴: نمونه مصاحبه با خبرگان

عنوان	تشریح	کد استقرایی	مؤلفه
خبره شماره ۳	"ما هنوز نتوانستیم روی خیلی از مسائل زیست محیطی و مسئولیت‌های اجتماعی دولت و بخش خصوصی به نقطه مشترک برسیم، یعنی هر کی دنبال منافع خودش و سلامت جامعه و حفظ منافع نسل آتی برای چه بخش عمومی چه بخش خصوصی مهم نیست"	تشریک مساعی دولت و بخش خصوصی و تشکل‌ها	عوامل مدیریتی و نظام راهبری

عنوان	تشریح	کد استقرایی	مؤلفه
خبره شماره ۷	"جایگاه پایداری و توسعه پایدار در ایران به‌وضوح مشخص نیست، اصلاً تعریف مناسبی هم از پایداری در اقتصاد نداریم. اینکه شرکت‌ها چه باید بکنند که مسئولیت‌های اجتماعی خودشان رو رعایت کنند و اینکه چه الزامی برای این موضوع در نظر گرفته شده و ناظر چه نهادی هست و پاسخگو کیست با به دستورالعمل همیشه این رو اجرایی و پایش کرد"	خاستگاه مناسب برای پایداری	عوامل قانونی و نظارتی
خبره شماره ۱۶	اقتصاد ما آزاد نیست و به همین دلیل شفاف‌سازی مناسبی هم برای رویدادهای مالی نداریم چه برسد به افشای عملکرد غیرمالی؛ محیط رقابتی سالمی هم نداریم که شرکت‌ها به واسطه این موضوع رشد و توسعه کرده و به بهانه جذب سرمایه‌گذار و روابط بین‌الملل به مسائل پایداری توجه کنند و بیشتر حالت رفع تکلیف اونم فقط برای شرکت‌های بورسی داره"	اقتصاد دولتی و غیررقابتی	عوامل کلان اقتصادی

ارزیابی میزان توافق بین پاسخ‌های دریافت شده در راستای سؤال اصلی پژوهش به‌وسیله شاخص کاپای کوهن در SPSS²² صورت پذیرفته است. پایایی و روایی مؤلفه‌های کیفی نوظهور از طریق ارزیابی دو یا چند سند از حیث ارجاع به شاخص‌های استخراج شده مورد سنجش قرار گرفت. بدین صورت که سندی انتخاب و در اختیار سه نفر از اساتید مجرب در رشته اقتصاد و حسابداری قرار گرفت و پس از ارزیابی و آزمون ضریب کاپا مشخص گردید. نگاره (۵) سنجه پاسخ‌های دریافتی جدید به میزان (۰/۵۹۶) را نشان می‌دهد که بیانگر پایایی داده‌های کیفی می‌باشد.

نگاره ۵: آزمون توافق کدگذاری مفاهیم

نوع آزمون	مقدار	انحراف معیار	برآورد T	معناداری برآورد
کاپا	۰/۵۹۶	۰/۱۷۳	۲/۹۸	۰/۰۲۹

به‌منظور تلخیص مفاهیم، مؤلفه‌ها و پالایش تمام عوامل استخراج شده از مصاحبه‌های کیفی

پژوهش کدگذاری شده و سپس با در نظر گرفتن مفهوم هر یک از این کدها در یک مفهوم مشابه و اجمالی، کدگذاری نهایی مطابق با نگاره (۶) صورت پذیرفته است. به عبارتی مؤلفه‌ها در یک طبقه منسجم و مشابه در موضوعی قرار گرفت که آن را به بهترین نحو ممکن توصیف می‌نماید. بهبود اقتصادی، ارتقای پایداری و توجه به اولویت‌های زیست‌محیطی بیشترین مفهوم احصاء شده و ایجاد بستر فرهنگی، محیطی و اجتماعی کمترین مفهوم استنتاج شده از مصاحبه با خبرگان بوده است.

نگاره ۶: مولفه‌های و مفاهیم استنتاج شده

ابعاد داده بنیاد	مؤلفه‌های اصلی	مفاهیم	میزان اجماع (خبرگان)
عوامل اقتصادی (سطح خرد و کلان)	عوامل اقتصادی (سطح خرد و کلان)	اندازه شرکت و چرخه عمر شرکت (شرکت‌های قدیمی در مقابل شرکت‌های جوان)	۱۷ خبره
		حکمرانی کارآمد و کاهش شکاف در حوزه سرمایه‌داری	۱۴ خبره
		ایجاد محیط رقابتی سالم در اقتصاد کشور	۹ خبره
		سطح پیچیدگی فعالیت‌های تجاری و نظام‌های خبره گزارشگری	۱۲ خبره
		بازار رقابتی و وجود آینده غیرمبهم اقتصادی	۱۲ خبره
		محدود نمودن الیگارش در تولید و توزیع محصولات کشور	۵ خبره
		عضویت در سازمان‌های بین‌المللی همچون سازمان تجارت جهانی	۱۷ خبره
عوامل مؤثر و مداخله‌گر	عوامل محیطی و اجتماعی	گزینش‌ها مبتنی بر توانمندی، دانش و تجربه و بهبود در ارکان تصمیم‌گیری	۱۰ خبره
		نبود تعریف جامعی از پایداری شرکتی	۱۶ خبره
		توجه به حقوق بشر و مفهوم بین‌نسلی و تمرکز بر منافع تمام ذی‌نفعان	۱۶ خبره
		ایجاد خاستگاه مناسبی برای افشای اطلاعات پایداری	۱۵ خبره
		دیدگاه ابزاری و مطالبه‌گر نسبت به منابع ملی	۷ خبره
		توجه خاص به مسئولیت‌های اجتماعی	۱۵ خبره
		حکمرانی مناسب سیاسی در قانون‌گذاری فضای کسب‌وکار	۶ خبره
عوامل مدیریتی و نظام راهبری	عوامل مدیریتی و نظام راهبری	ایفای صحیح مسئولیت‌ها در نظام راهبری شرکتی	۱۲ خبره
		تعامل و تشریک‌مساعی بین دولت و بخش خصوصی و تشکلهای حرفه‌ای در ورود و نظارت بر مسئولیت‌های	۱۴ خبره

میزان اجماع (خبرگان)	مفاهیم	مؤلفه‌های اصلی	ابعاد داده بنیاد
	اجتماعی		
۵ خبره	تمرکز مالکیت		
۴ خبره	میزان درصد سهام شناور (عامل کاهنده تمرکز مالکیت)		
۱۳ خبره	ارزش آفرینی و توازن منافع تمامی ذی‌نفعان		
۱۴ خبره	درک واقعی از پیامدهای ائتلاف منابع تجدیدنپذیر		
۱۲ خبره	منتشرکردن اقدامات خوب پایداری شرکت‌ها توسط نهادهای ناظر		
۱۶ خبره	اتفاق نظر در مورد معنای پایداری و گسترش آن در میان سازمان‌ها		
۱۰ خبره	ایجاد سازوکاری برای گواهی شفافیت اطلاعات		
۸ خبره	توجه بیشتر به جنبه عمومی گزارشگری مالی		
۱۵ خبره	سرمایه‌گذاری کافی در بخش نیروی انسانی در حوزه پایداری شرکت‌ها		
۸ خبره	ارتقای کیفیت حاکمیت شرکتی در بنگاه‌های اقتصادی	عوامل فنی و ساختاری	
۱۲ خبره	ایجاد پایگاه عملی جهت تطبیق فعالیت شرکت با شرایط زیست‌محیطی و پایداری شرکت		
۷ خبره	رشد و یادگیری سازمانی در فضای کسب‌وکار با الگوبرداری از شرکت‌های پیشرو		
۶ خبره	تطبیق و انعطاف‌پذیری لازم با رشد فناوری اطلاعات		
۱۱ خبره	استانداردهای لازم برای پایش کیفیت محصولات	عوامل قانونی و نظارتی	
۱۰ خبره	پایش مستمر نهادهای ناظر و مجامع حرفه‌ای در کیفیت انجام مسئولیت‌های اجتماعی		
۱۶ خبره	ایجاد قوانین منضبط در بازدارندگی از تخریب محیط‌زیست		
۱۴ خبره	ایجاد فضای مناسب برای گزارشگری پایداری		
۹ خبره	مشارکت‌دادن جامعه در زنجیره ارزش	فرهنگی،	بسترها و راهبردها
۱۲ خبره	کسب مشروعیت به‌وسیله قراردادهای اجتماعی و سیاسی	محیطی و اجتماعی	
۱۵ خبره	شفاف‌سازی اطلاعات و توجه به چشم‌اندازهای آتی سازمان	راهبردهای	
۱۲ خبره	آگاهی‌بخشی و آموزش مدیران و کارکنان در حوزه ایفای	فنی، ساختاری	

ابعاد داده بنیاد	مؤلفه‌های اصلی	مفاهیم	میزان اجماع (خبرگان)
پیامدها	و مدیریتی	مسئولیت‌های اجتماعی	
		ایجاد رقابت‌پذیری پویا در بازار به واسطه افزایش کیفیت محصول	۱۰ خبره
		ایجاد انگیزه جهت افزایش در خلاقیت و نوآوری در کارکنان	۸ خبره
	بهبود اقتصادی، ارتقای فرهنگ پایداری و توجه به اولویت‌های زیست‌محیطی	حکمرانی مؤثر در توجه به منافع تمامی اقلیت‌ها	۴ خبره
		کاهش هزینه‌های نمایندگی	۱۱ خبره
		کمینه‌سازی تمرکز مالکیت	۴ خبره
		سلامت گزارشگری مالی و راهبری مؤثر شرکت	۱۴ خبره
		تخصیص بهینه منابع به ظرفیت پروژه‌های عمرانی	۱۰ خبره
		توجه به مطلوبیت‌های پایداری برای تمامی ذی‌نفعان	۹ خبره
		ارتقای اهداف اجتماعی شرکت‌ها و فقرزدایی و کاهش محرومیت	۱۷ خبره
		بهبود رعایت مقررات زیست‌محیطی و افزایش رضایت‌مندی جامعه	۱۶ خبره
		بازسازی و بازآفرینی ظرفیت فعالیت‌های اقتصادی و جذب سرمایه‌گذار خارجی	۱۵ خبره
		افزایش دانش تخصصی افراد در گروه‌های مختلف کارکنان و مدیران	۵ خبره

نگاره (۷) تحلیل توصیفی مشارکت‌کنندگان بخش کمی پژوهش را نشان می‌دهد. همان گونه که مشاهده می‌شود نزدیک به ۶۱ درصد از پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه را مردان و ما بقی را زنان تشکیل می‌دهند؛ همچنین ۵۲ درصد از مشارکت‌کنندگان دانشجوی دکتری در رشته علوم اجتماعی، زیست طبیعی، اقتصاد، مدیریت و حسابداری می باشند و بیشترین مشارکت کننده با مدرک تحصیلی دکتری تخصصی در گروه پژوهشگران حوزه پایداری قرار گرفته است.

نگاره ۷: مشارکت‌کنندگان بخش کمی پژوهش

حوزه کاری	تعداد	جنسیت		رتبه علمی				آخرین مدرک تحصیلی			میزان تجربه (به سال)		
		زن	مرد	استاد	دانشیار	استادیار	سایر (مربی و...)	دکتری	کارشناسی ارشد	کارشناسی	کمتر از ۱۰ سال	۱۰ تا ۲۰ سال	بیش از ۲۰ سال
مشارکت‌کنندگان در مصاحبه	۶	۶	۰	۱	۲	۳	-	۶	-	-	-	-	-
پژوهشگران حوزه پایداری شرکتی	۲۳	۱۴	۹	-	۳	۶	۱۴	۱۰	۱۳	-	-	-	-
تحلیل‌گران بازار سرمایه	۳۶	۲۹	۷	-	-	-	-	-	-	-	۷	۲۱	۸
مدیران اجرایی و مالی	۳۸	۲۴	۱۴	-	-	-	-	۳	۲۱	۱۴	۵	۱۹	۱۴
کارمندان سازمان محیط‌زیست	۱۹	۱۵	۴	-	-	-	-	۱	۱۰	۸	۵	۸	۶
دانشجویان دکتری رشته علوم و مهندسی محیط‌زیست، علوم اجتماعی، اقتصاد، مدیریت و حسابداری	۱۲۸	۷۶	۵۲	-	-	-	-	-	۱۲۸	-	-	-	-
مجموع	۲۵۰	۱۶۴	۸۶	۱	۵	۹	۱۴	۲۰	۱۷۲	۲۲	۱۷	۴۸	۲۸

در ادامه به منظور اعتبارسنجی مؤلفه‌های مدل مفهومی از رویکرد معادلات ساختاری و نرم‌افزار PLS₃ استفاده شده است. در مدل‌سازی معادلات ساختاری، سنجه رایج برای ایجاد روایی همگرا در سطح سازه، میانگین واریانس استخراج‌شده می‌باشد. نتایج این بخش در نگاره (۸) ارائه شده است. همان‌طور که مشاهده می‌شود، مقادیر بارهای عاملی مؤلفه‌های پنهان مدل، بیش از ۰/۶ است که به لحاظ آماری معنی‌دار بوده و مؤید تشریح مناسب واریانس معرف‌های متناظر خود نیز می‌باشد. همچنین، میانگین واریانس استخراج‌شده هر یک از مؤلفه‌ها بیش از ۰/۶ است که

نشان می‌دهد مدل برازش شده، از روایی همگرای مناسبی برخوردار است و مؤید تحلیل عاملی تأییدی نیز می‌باشد.

نگاره ۸: تحلیل عاملی تأییدی مولفه‌های پژوهش

مؤلفه	گویه	بار عاملی	خطای استاندارد	AVE
عوامل اقتصادی (در سطح خرد و کلان)	اندازه شرکت و چرخه عمر شرکت (شرکت‌های قدیمی در مقابل شرکت‌های جوان) حکمرانی کارآمد و کاهش شکاف در حوزه سرمایه‌داری ایجاد محیط رقابتی سالم در اقتصاد کشور سطح پیچیدگی فعالیت‌های تجاری و نظام‌های خبره گزارشگری بازار رقابتی و وجود آینده غیرمبهم اقتصادی محدود نمودن الیگارش در تولید و توزیع محصولات کشور عضویت در سازمان‌های بین‌المللی همچون سازمان تجارت جهانی	۰/۶۰۷	۰/۰۷۴	۰/۶۱۱
عوامل محیطی و اجتماعی	گزینه‌ها مبتنی بر توانمندی، دانش و تجربه و بهبود در ارکان تصمیم‌گیری نبود تعریف جامعی از پایداری شرکتی توجه به حقوق بشر و مفهوم بین‌نسلی و تمرکز بر منافع تمام ذی‌نفعان ایجاد خاستگاه مناسبی برای افشای اطلاعات پایداری دیدگاه ابزاری و مطالبه‌گر نسبت به منابع ملی توجه خاص به مسئولیت‌های اجتماعی	۰/۶۴۴	۰/۰۷۳	۰/۵۴۹

مؤلفه	گویه	بار عاملی	خطای استاندارد	AVE
عوامل مدیریتی و نظام‌های راهبری	حکمرانی مناسب سیاسی در قانون‌گذاری فضای کسب‌وکار ایفای صحیح مسئولیت‌ها در نظام راهبری شرکتی تعامل و تشریک‌مساعی بین دولت و بخش خصوصی و تشکل‌های حرفه‌ای در ورود و نظارت بر مسئولیت‌های اجتماعی تمرکز مالکیت میزان درصد سهام شناور (عامل کاهنده تمرکز مالکیت) ارزش‌آفرینی و توازن منافع تمامی ذی‌نفعان درک واقعی از پیامدهای اتلاف منابع تجدیدنپذیر منتشرکردن اقدامات خوب پایداری شرکت‌ها توسط نهادهای ناظر اتفاق نظر در مورد معنای پایداری و گسترش آن در میان سازمان‌ها ایجاد سازوکاری برای گواهی شفافیت اطلاعات توجه بیشتر به جنبه عمومی گزارشگری مالی سرمایه‌گذاری کافی در بخش نیروی انسانی در حوزه پایداری شرکت‌ها	۰/۶۸۱	۰/۰۷۲	۰/۶۴۱
عوامل فنی و ساختاری	ارتقای کیفیت حاکمیت شرکتی در بنگاه‌های اقتصادی ایجاد پایگاه عملی جهت تطبیق فعالیت شرکت با شرایط زیست‌محیطی و پایداری شرکت رشد و یادگیری سازمانی در فضای کسب‌وکار با الگوپردازی از شرکت‌های پیشرو تطبیق و انعطاف‌پذیری لازم با رشد فناوری اطلاعات	۰/۶۵۷	۰/۰۷۴	۰/۶۶۱
عوامل قانونی و نظارتی	استانداردهای لازم برای پایش کیفیت محصولات پایش مستمر نهادهای ناظر و مجامع حرفه‌ای در کیفیت انجام مسئولیت‌های اجتماعی ایجاد قوانین منضبط در بازدارندگی از تخریب محیط‌زیست ایجاد فضای مناسب برای گزارشگری پایداری	۰/۶۲۳	۰/۰۷۱	۰/۶۰۱

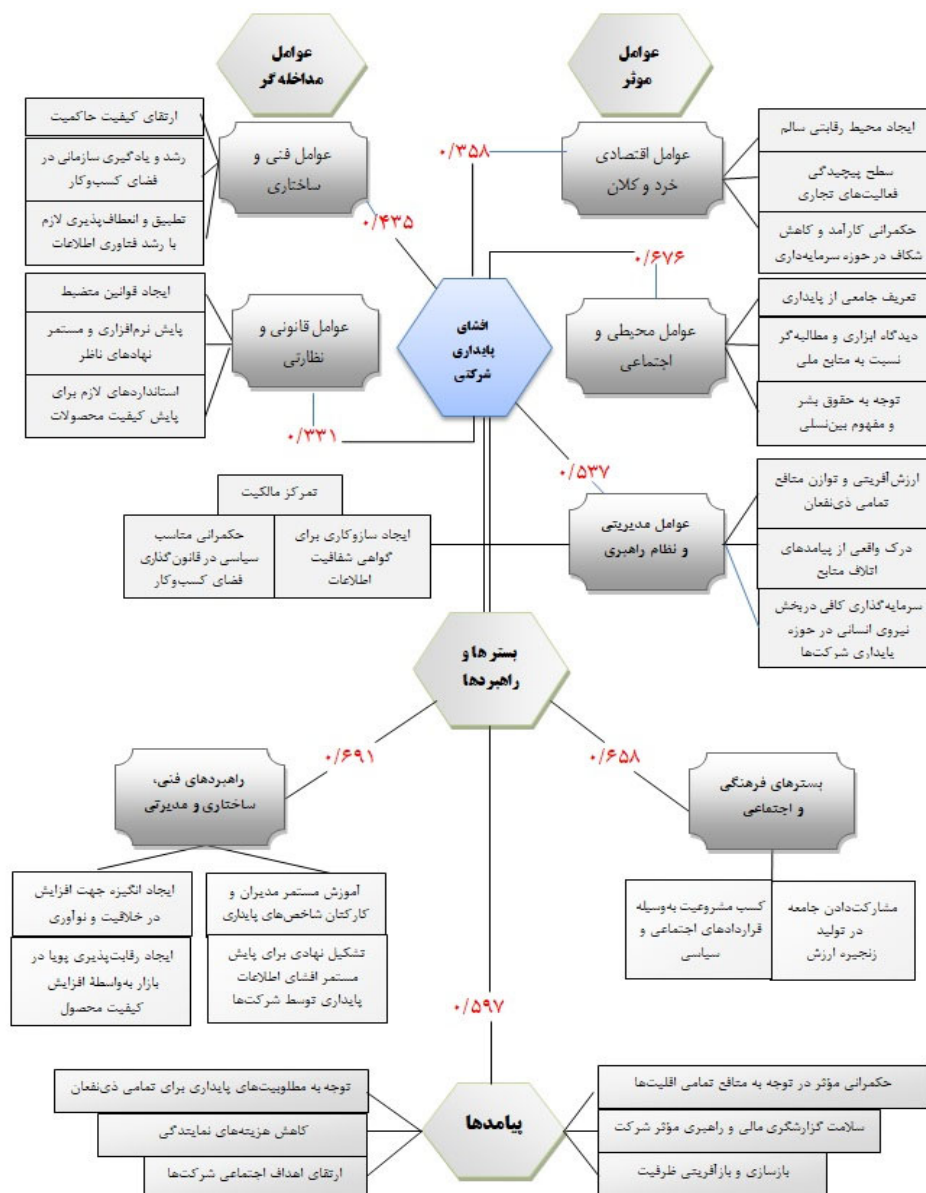
مؤلفه	گویه	بار عاملی	خطای استاندارد	AVE
راهبردهای فنی، ساختاری و مدیریتی	مشارکت دادن جامعه در زنجیره ارزش کسب مشروعیت به وسیله قراردادهای اجتماعی و سیاسی	۰/۶۱۱	۰/۰۷۳	۰/۵۴۳
بسترهای فرهنگی، محیطی و اجتماعی	شفاف سازی اطلاعات و توجه به چشم اندازهای آتی سازمان آگاهی بخشی و آموزش مدیران و کارکنان در حوزه ایفای مسئولیت های اجتماعی ایجاد رقابت پذیری پویا در بازار به واسطه افزایش کیفیت محصول ایجاد انگیزه جهت افزایش در خلاقیت و نوآوری در کارکنان	۰/۶۲۳	۰/۰۷۲	۰/۵۹۴
بهبود اقتصادی، ارتقای فرهنگ پایداری و توجه به اولویت های زیست محیطی	حکمرانی مؤثر در توجه به منافع تمامی اقلیت ها کاهش هزینه های نمایندگی کمینه سازی تمرکز مالکیت سلامت گزارشگری مالی و راهبری مؤثر شرکت تخصیص بهینه منابع به ظرفیت پروژه های عمرانی ایجاد انگیزه به منظور دستیابی به ابعاد غیرمالی پایداری شرکتی مطلوبیت عملکرد پایداری غیرمالی برای تمامی ذی نفعان ارتقای اهداف اجتماعی شرکت ها و فقرزدایی و کاهش محرومیت بهبود رعایت مقررات زیست محیطی و افزایش رضایت مندی جامعه بازسازی و بازآفرینی ظرفیت فعالیت های اقتصادی و جذب سرمایه گذار خارجی افزایش دانش تخصصی افراد در گروه های مختلف کارکنان و مدیران	۰/۶۳۳	۰/۰۷۱	۰/۵۳۱

تحلیل مسیر روشی آماری مبتنی بر تحلیل رگرسیون خطی چندمتغیری است که برای سنجش روابط مؤلفه‌های نوظهور در الگو به کار گرفته شده است. هدف از انجام تحلیل مسیر به‌دست‌آوردن برآوردهای کمی روابط علی بین مؤلفه‌های پژوهش است که بدین منظور از ضریب بتای استاندارد رگرسیون جهت تعیین جهت و شدت روابط میان مؤلفه‌ها استفاده شده است. توان توضیحی هریک از مؤلفه‌های مؤثر و تعیین‌کننده بر پایداری شرکت‌ها، بسترها و راهبردهای هریک از آن‌ها به همراه مقادیر آماره تی معناداری روابط بین مؤلفه‌ها را نشان می‌دهد. نتایج این بخش نشان داد که عوامل اقتصادی در سطح خرد و کلان به میزان (۰/۳۵۸)؛ عوامل محیطی و اجتماعی به میزان (۰/۶۷۶) و عوامل مدیریتی و نظام راهبری به میزان (۰/۵۳۷) بر پایداری شرکت‌ها مؤثر می‌باشند و عوامل فنی و ساختاری به میزان (۰/۴۹۱) و عوامل قانونی و نظارتی به میزان (۰/۵۱۴) در افشای پایداری شرکت‌ها مداخله می‌کنند. نگاره (۹) سایر اطلاعات مربوط به تحلیل مسیر مؤلفه‌های اصلی پژوهش را نشان می‌دهد.

نگاره ۹: تحلیل ضرایب مؤلفه‌های پژوهش

تحلیل مسیر	ضرایب	آماره تی
عوامل اقتصادی (در سطح خرد و کلان)	۰/۳۵۸	<۰/۰۱۲
عوامل محیطی و اجتماعی	۰/۶۷۶	<۰/۰۰۳
عوامل مدیریتی و نظام راهبری	۰/۵۳۷	<۰/۰۰۱
عوامل فنی و ساختاری	۰/۴۹۱	<۰/۰۰۴
عوامل قانونی و نظارتی	۰/۵۱۴	<۰/۰۰۱
بسترهای فرهنگی، محیطی و اجتماعی	۰/۶۹۱	<۰/۰۰۱
راهبردهای فنی، ساختاری و مدیریتی	۰/۶۵۸	<۰/۰۰۱
بهبود اقتصادی، ارتقای پایداری و توجه به اولویت‌های زیست‌محیطی	۰/۵۹۷	<۰/۰۱۰

مدل ساختاری پژوهش میزان تأثیر هر یک از عوامل مؤثر، مداخله‌گر، بسترها، راهبردها و پیامدهای پایداری شرکتی را مبتنی بر تئوری مشروعیت و هم‌ساختاری نشان می‌دهد. نتایج تحلیل مسیر هر یک از مؤلفه‌های اصلی پژوهش نیز در شکل ۱ نمایش داده شده است.



نمودار ۱: الگوی مفهومی و ساختاری افشای پایداری شرکتی

۵. بحث و نتیجه‌گیری

مطالعه شاخص‌های مؤثر بر پایداری شرکتی با در نظر گرفتن شرایط اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و سیاسی نتایج کامل‌تر و شفاف‌تری در اختیار استفاده‌کنندگان قرار می‌دهد. پایداری شرکتی محصول روابط اجتماعی شرکت‌ها با جامعه است و تقاضا برای افشای پایداری از طرف جامعه و به کارگزاری شرکت‌ها صورت می‌پذیرد. پژوهش حاضر با هدف پاسخ مناسب برای سؤال اصلی پژوهش و به کمک نظریه مشروعیت و هم ساختاری نهادی تلاش نمود که شاخص‌های مؤثر و تعیین کننده بر افشای پایداری شرکتی را احصا کند و میزان تأثیرگذاری هریک از مؤلفه‌های نوظهور را تشریح نماید. در این راستا، نتایج بخش کیفی مطابق با جدول ۴ نشان داد که عوامل مؤثر بر افشای پایداری شرکتی شامل عوامل اقتصادی در سطح خرد و کلان (۷ شاخص)؛ عوامل محیطی و اجتماعی (۶ شاخص) و عوامل مدیریتی و نظام راهبری شرکتی (۱۲ شاخص) می‌باشد. از عوامل مداخله‌گر بر پایداری نیز عوامل فنی و ساختاری (۴ شاخص) و عوامل قانونی و نظارتی (۴ شاخص) احصا گردید و بسترهای فرهنگی، اجتماعی (۲ شاخص) به‌عنوان بسترهای نیل به پایداری شرکتی تعیین شد. اصلاحات فنی، ساختاری و مدیریتی (۲۰ شاخص) به‌عنوان عامل کلیدی از راهبردهای افشای پایداری شرکتی از منظر مشارکت‌کنندگان در بخش مصاحبه پژوهش تعیین گردید و پیامدهای نیل به این هدف نیز مؤلفه بهبود اقتصادی، ارتقای فرهنگ پایداری و توجه به اولویت‌های زیست‌محیطی (۱۲ شاخص) تعیین شد. در اجرای فاز دوم از روش‌شناسی پژوهش و براین‌اساس نتایج مندرج در جدول ۹، عوامل محیطی و اجتماعی به میزان (۰/۶۷۶) و عوامل اقتصادی در سطح خرد و کلان (۰/۳۵۸) به ترتیب بیشترین و کمترین تأثیر را بر افشای پایداری شرکت‌ها داشتند. همچنین از عوامل بسترساز برای نیل به پایداری شرکتی، بسترهای فرهنگی، محیطی و اجتماعی به میزان (۰/۶۹۱) و راهبرد اصلاحی در زیرساخت‌های فنی و مدیریتی به میزان (۰/۶۵۸) بر افشای پایداری شرکتی تأثیرگذار بودند. یافته‌های پژوهش تحت‌تأثیر نظریه‌های پشتوانه پژوهش یعنی نظریه مشروعیت و هم ساختاری نهادی قرار گرفت. عضویت در سازمان‌های بین‌المللی به‌منظور همگرایی در بهره‌مندی از استانداردهای گزارشگری پایداری، توجه به حقوق بشر و مفهوم بین‌نسلی در جهت ارزش‌آفرینی و تمرکز بر منافع تمام ذی‌نفعان، ایجاد قوانین منضبط در بازدارندگی از تخریب محیط‌زیست،

حکمرانی کارآمد و مؤثر در توجه به منافع تمامی اقلیت‌ها و کاهش شکاف در حوزه سرمایه‌داری و در نهایت ایجاد خاستگاه مناسبی برای پایداری شرکتی، جملگی از شاخص‌های

مبتنی بر نظریه مشروعیت از دیدگاه‌های رسته شده صاحب‌نظران حرفه می‌باشد که یافته‌های این بخش با پژوهش‌های گولوسیو (۲۰۲۳)، کمپیل و همکاران، (۲۰۰۳) و اسپرر و همکاران (۲۰۲۳) و مشایخ و پورغلامرضا (۱۴۰۲) تطابق داشت. بر پایه نظریه هم ساختاری نهادی، منتشر نمودن اقدامات خوب پایداری شرکت‌ها توسط نهادهای ناظر، تعامل و تشریک‌مساعی تشکله‌ها، مجامع حرفه‌ای و نهادهای ناظر و قانون‌گذار در ورود و نظارت بر مسئولیت‌های اجتماعی، ایجاد فضای رشد و یادگیری سازمانی در فضای کسب‌وکار با الگوبرداری از شرکت‌های پیشرو در حوزه پایداری شرکتی، مشارکت‌دادن جامعه در زنجیره ارزش، آگاهی‌بخشی و آموزش مدیران، کارکنان و ذی‌نفعان در حوزه مسئولیت‌های اجتماعی از طریق رسانه‌ها نیز از شاخص‌های احصا شده مبتنی بر این نظریه بود که با پژوهش‌های آموکو و همکاران (۲۰۲۱)، سایال و سینگ (۲۰۲۲) و کارامانو و همکاران (۲۰۰۵) نیز در تطابق بود. مقایسه سایر شاخص‌های احصا شده در پژوهش حاضر با ادبیات موجود بیانگر این مطلب است که در پژوهش‌های دیچو (۲۰۲۳)، احمد و همکاران (۲۰۲۰)، سایال (۲۰۲۰)، انگرت و همکاران (۲۰۱۶)، معبودی و همکاران (۱۴۰۰)، زحمت‌کش و همکاران (۱۴۰۲)، ضیاء و همکاران (۱۴۰۰) و روح‌بخش (۱۴۰۱) مسائل مهم در مفاهیم پایداری شرکتی مطابقت دارد و در یافته‌های سون و همکاران (۲۰۲۳)، اشرفی و همکاران (۲۰۲۲) و خان و همکاران (۲۰۱۸) مطابقت با شاخص‌های تبیین شده در پژوهش حاضر وجود ندارد.

۵-۱. پیشنهادهای حاصل از نتایج پژوهش

باتوجه به نتایج حاصل از پژوهش حاضر پیشنهادهای ذیل ارائه می‌گردد:

۱) به مدیران شرکت‌ها که در راستای نظریه هم ساختاری نهادی، پیشنهاد می‌گردد که از سیستم‌های پایداری شفاف و یکسان استفاده نمایند و از ساختار سازمانی متمرکز به یک ساختار سازمانی منعطف، مسطح و غیرمتمرکز تغییر یابد. همچنین به مدیران پیشنهاد می‌شود به‌منظور مدیریت صحیح منابع انسانی، شیوه مدیریتی خود را به‌جای وظایف فردی به کارگروهی و از قدرت سلسله‌مراتبی به قدرت تخصصی تغییر دهند تا از این طریق، ضمن توانمندسازی کارکنان در جهت ایجاد نظم و انضباط شخصی و پاسخگویی اجتماعی، به تجدید ساختار سازمانی و تمرکززدایی از اهداف محض مالی کمک نمایند. از بُعد فرهنگی نیز، مدیران شرکت‌ها نیازمند تغییر نگرش به سمت اهداف اجتماعی و پاسخگو نمودن خود در نحوه دستیابی به این اهداف هستند. این مهم به جز آموزش و آگاهی‌بخشی مدیران و کارکنان میسر نخواهد بود و نیازمند توسعه تجلی درونی افراد

هم در سطح ملی و هم در سطح سازمانی و در قالب فرهنگ توسعه پایداری می‌باشد.

(۲) به مجامع حرفه‌ای و نهادهای ناظر نیز در راستای این نظریه پیشنهاد می‌شود که ساختارها و رویه‌های مشابهی اتخاذ نمایند و با تشریک‌مساعی با سایر سازمان‌های حافظ منافع عمومی، الگویی یکپارچه جهت رعایت مسئولیت‌های اجتماعی تعریف کنند. به عبارتی ضروری است که در راستای اهداف اجتماعی پایداری، به یک تعامل چندوجهی و هم‌افزایی بین نهادهای دولتی، شرکت‌ها و سایر ذی‌نفعان بدون تحمیل اختیارات دست یابند. در این زمینه، نتایج مطالعه حاضر می‌تواند به تبیین اهداف مشترک، دستورالعمل‌های واحد و هم‌خوانی اهداف و تخصیص منابع برای پایداری کمک شایانی نماید.

(۳) از بعد قانونی و نظارتی در کشور ما خلأ استانداردهای گزارشگری پایداری بومی ملموس است و نیاز به پیگیری‌های مؤثر توسط نهادهای استاندارد گذار دارد. به نهاد ناظر و استاندارد گذار پیشنهاد می‌شود به ضرورت وجود الزام قانونی و نظارت مستمر که موجب تقویت توجه مدیران و الزام به عمل به مسئولیت‌های اجتماعی و افشای پایداری شرکتی می‌گردد توجه مضاعف نموده و در تدوین قوانین و استانداردهای بومی گزارشگری پایداری و سایر قوانین مکمل اقدام عاجل به عمل آورند.

(۴) از بعد اقتصادی، توجه به شاخص‌های پایداری در شرکت‌ها منجر به مخابره اطلاعات خوب در خصوص نحوه عملکرد شرکت در راستای بهبود اثربخشی اقتصادی و در نتیجه افزایش ارزش سهام در بلندمدت خواهد بود که این امر برای سرمایه‌گذاران و سهام‌داران حائز اهمیت است. در این خصوص به سرمایه‌گذاران و سهام‌داران توصیه می‌شود عوامل محیطی و محاطی تأثیرگذار بر رعایت مسئولیت‌های اجتماعی احصا شده از مطالعه حاضر را در تصمیم‌گیری‌های خود دخالت دهند. همچنین جذب سرمایه‌گذار خارجی علاوه بر مطلوبیت متغیرهای اقتصادی حاکم در کشور، متکی به شفافیت ارائه اطلاعات و رعایت استانداردهای بین‌المللی همچون گزارشگری پایداری است؛ اهمیت پرداختن به موضوع تطبیق‌پذیری در راستای جهانی‌شدن پایداری شرکتی برای شرکت‌های ایرانی به‌منظور ایجاد منافع مشترک برای جامعه، امری ضروری و غیرقابل‌اجتناب است. از این رو، پیشنهاد می‌گردد در این خصوص اقدام مؤثر به عمل آید.

(۵) به وزارت علوم، تحقیقات و فناوری و به طور خاص پارک علم و فناوری پیشنهاد می‌گردد در زمینه ایجاد نوآوری‌های مختلف نظیر کاهش انتشار کربن و آلودگی، بازیافت منابع طبیعی و حفاظت از منابع انرژی، آب و دیگر منابع طبیعی از شرکت‌های دانش‌بنیان که در راستای خلق

ارزش افزوده زیست محیطی مؤثر عمل می کنند حمایت همه جانبه صورت پذیرد تا به منظور دستیابی به شاخص های کلیدی عملکرد پایداری که در پژوهش حاضر نیز به برخی از مؤلفه های نوظهور آن اشاره گردید گامی مؤثر برداشته شود.

۶) فشارهای اجتماعی و اقتصادی جز جدایی ناپذیر عوامل مداخله گر در دستیابی به اهداف پایداری شرکتی است و سازمان های دولتی از فشارهای نهادی مصون نبوده و رقابت خارج از سازمان و انتشار نوآورانه در زمینه عملکرد غیرمالی قابل توجه است. از این رو به پژوهشگران در خصوص تحقیقات آینده پیشنهاد می گردد که مطالعات خود را در حوزه اطلاعات مقایسه ای سازمان ها تحت شرایط یکسان و با رویکرد تطبیقی انجام دهند تا امکان درک جامع تری از پاسخ ها به فشارهای جدید نهادی فراهم گردد.

۲-۵. محدودیت های پژوهش

در رابطه با محدودیت های پژوهش، می بایست اذعان نمود که محدودیت در امر مشارکت دهندگان مصاحبه پژوهش با توجه به مشغله زیاد صاحب نظران خبره و روش نمونه گیری پژوهش که تصادفی نبوده از جمله محدودیت های اصلی پژوهش بود. همچنین محدودیت بعدی تنگناهای مربوط به ابزار مورد استفاده برای اعتبارسنجی الگو یعنی پرسش نامه بود. با توجه به این که دانشجویان دکتری رشته علوم اجتماعی، اقتصاد، مدیریت و حسابداری در ترم های متفاوتی دروس مربوط به پایداری را در حال سپری کردن بودند؛ از این رو بازه زمانی تکمیل پرسش نامه های کتبی و اجرای پژوهش طولانی گردید. همچنین در پژوهش حاضر روابط مؤلفه ها در یک مقطع مشخص مورد بررسی قرار گرفت در حالی که افشای پایداری در گذر زمان شکل گرفته و اثر آن بر جامعه در بازه بلندمدت با نتایج قابل اتکاتری می تواند تبیین گردد.

یادداشت ها

- | | |
|---|-------------------------------|
| 1. Hamel & Valikangas | 15. Dowling & Pfeffer |
| 2. Laskar | 16. Crousely, Elmagrhi & Ntim |
| 3. Florez, Lleo & Villamizar | 17. Scherer, Palazzo & Seidl |
| 4. Lozano | 18. Silva |
| 5. Dechow | 19. Majio & pawel |
| 6. Ludwig & Sassen | 20. Sayal & Singh |
| 7. International Sustainability Standards Board | 21. Karamanou & Vafeas |

- | | |
|--------------------------------|--------------------------------|
| 8. Hamilton & Smith | 22. Karamano et al |
| 9. Ong et al | 23. Skapnez Adekola & Clelland |
| 10. ¹ 0.Yu & Zhao | 24. Rahi et al |
| 11. Gray, Kouhy & Lavers | 25.Ogundajo et al |
| 12. Amoako et al | 26.Ike et al |
| 13. Gulluscio | 27.Strauss & Corbin |
| 14. Campbell, Craven & Shrives | 28.Lincoln & Guba |

منابع

الف. فارسی

- پناهی درچه، مهرداد، دیدار، حمزه، منصورفر، غلامرضا، حیدری، مهدی و آشتاب، علی. (۱۴۰۴). افشای اطلاعات بااهمیت پایداری و عملکرد شرکت: تعدیلگری استراتژی تجاری، *نشریه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۱۳۲(۱)، ۶۳-۷۹.
- رحمانی، علی و محمود خانی، مهناز. (۱۴۰۰). ضرورت تهیه و اطمینان‌بخشی گزارش‌های پایداری: دیدگاه حساب‌رسان و خبرگان صنعت بیمه، *نشریه پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای*، ۲(۵۶)، ۵-۲۶.
- روح‌بخش، یاسر. (۱۴۰۱). گزارشگری پایداری: عبور از گزارشگری سنتی، *رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری*، ۶(۸۸)، ۳۴-۴۰.
- زحمت‌کش، شهرستانی و وحیدی مقدم. (۲۰۲۳). بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر سطح افشا گزارشگری پایداری شرکت‌ها، *نشریه چشم‌انداز حسابداری و مدیریت*، ۵(۷۵)، ۱۱۲-۱۲۹.
- حکمت، هانیپ، رحمانی، علی و موفق، سمیرا. (۱۴۰۴). تأثیر افشای گزارشگری پایداری و مقایسه‌پذیری اطلاعات حسابداری بر تداوم سود، *نشریه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۱۳۲(۱)، ۹۵-۱۱۶.
- شکراپی فرد، پانیذ، نیکو مرام، هاشم و خان‌محمدی، محمد حامد. (۱۴۰۲). ارائه الگویی برای تکامل حسابداری مدیریت در سازمان‌های دولتی و خصوصی با رویکرد نهادی، *مجله دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۱۲(۴۷)، ۱۷۷-۱۹۴.
- صمیمی، سعید، بادآور نهندی، یونس و متقی، علی‌اصغر. (۱۴۰۱). عوامل مؤثر بر شکاف بین انتظارات حساب‌رسان و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی: رهیافت داده‌بنیاد چندوجهی و معادلات ساختاری، *مجله نشریه حسابداری و منافع اجتماعی*، ۱۲(۱)، ۴۱-۶۰.

- صمیمی، سعید. (۱۴۰۲). خاستگاه حسابرس مسئول در پرتو تضاد شناختی مسئولیت‌های حساب‌رسان: کاربست زمینه‌بنیان هم‌گرایی انتظارات، مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۳۰(۳)، ۴۸۱-۵۰۵.
- ضیا، فرناز، وکیلی فرد، حمیدرضا و صراف، فاطمه. (۱۳۹۸). تأثیر گزارشگری پایداری بر کاهش عدم تقارن اطلاعاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله حسابداری مدیریت، ۱۳(۴۶)، ۱۳۵-۱۲۱.
- ضیا، فرناز، وکیلی فرد، حمیدرضا و صراف، فاطمه. (۱۴۰۰). ارائه الگوی ارتباط میان عوامل موثر بر سطح افشاء اطلاعات زیست محیطی، اجتماعی و اقتصادی شرکت‌ها و عدم تقارن اطلاعاتی بر مبنای تئوری‌های اثباتی حسابداری با رویکرد تأثیر صنعت، مجله پیشرفت‌های حسابداری، ۱۳(۱)، ۲۶۰-۲۲۵.
- عبدی، مصطفی؛ همایون، سعید و کاظمی علوم، مهدی. (۱۳۹۹). بررسی تأثیر ویژگی‌های حسابرسی بر سطح گزارشگری پایداری، دوفصلنامه حسابداری/ارزشی و رفتاری، ۵(۹)، ۳۶۹-۳۳۵.
- کاشانی پور، محمد؛ فتحی، محمدرضا؛ فرجی، امید و رحمانی، محمد. (۱۳۹۹). آینده‌پژوهی گزارشگری پایداری با به‌کارگیری رویکرد سناریونویسی، دوفصلنامه حسابداری/ارزشی و رفتاری، ۵(۱۰)، ۱۰۱-۶۹.
- مشایخ، شهناز و پورغلامرضا، ندا. (۱۴۰۲). بررسی رابطه بین عملکرد توسعه پایدار شرکت، احساسات سرمایه‌گذاران و بیش اعتمادی مدیریت، مجله پیشرفت‌های حسابداری، ۱۵(۲)، ۴۲۷-۳۹۵.
- معبودی، حمیدرضا؛ رضایی، فرزین و کردستانی، غلامرضا. (۱۴۰۰). تأثیر افشای اجزای گزارشگری پایداری بر ارتباط به‌کارگیری سطوح مختلف تکنیک‌های حسابداری مدیریت با ارزش‌آفرینی، مجله پژوهش‌های کاربردی و گزارشگری مالی، ۷(۱۹)، ۳۴-۷.
- میرمحمدی، زهره و تالانه، عبدالرضا. (۱۴۰۰). سنجه‌های غیرمالی با روش تحلیل تم، نشریه بررسی‌های حسابداری، ۲۸(۱)، ۱۸۰-۱۶۱.
- یوسفی زاده، سحر و فخاری، حسین. (۱۴۰۳). ویژگی‌های شرکتی تعیین‌کننده گزارشگری پایداری، مجله پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۴(۴)، ۱۸۴-۱۴۹.

ب. انگلیسی

- Abdi M, Homayoun S, & Kazemi Oloum M. (2021). Investigating the Effect of audit committee characteristics on sustainability reporting level. *Journal of Value and Behavioral Accounting*, 5, 335-369. (in Persian)
- Adekola, J., & Clelland, D. (2020). Two sides of the same coin: Business resilience and community resilience. *Journal of Contingencies & Crisis Management*, 28, 50-60.
- Ashrafi, M., Magnan, G. M., Adams, M., & Walker, T. R. (2020). Understanding the conceptual evolutionary path and theoretical underpinnings of corporate social responsibility and corporate sustainability, *Journal of Sustainability*, 12, 731-760.
- Ahmed, N., Eugene, L., Zykovic, S., & Belyava, Z. (2023). Effects of technological innovation on sustainable development and environmental degradation: Evidence from China Technology in Society, *Technology in Society*, 72, 102-184.
- Amoako, G. K., Adam, A. M., Arthur, C. L., & Tackie, G. (2021). Institutional isomorphism, environmental management accounting and environmental accountability: A review. *Environment, Development & Sustainability*, 23, 201-216.
- Campbell, D., Craven, B., & Shrives, P. (2003). Voluntary social reporting in three FTSE sectors: A comment on perception and legitimacy, *Accounting, Auditing & Accountability*, 16, 558-581.
- Crossley, R. M., Elmagrhi, M. H., & Ntim, C. G. (2021). Sustainability and legitimacy theory: The case of sustainable social and environmental practices of small and medium-sized enterprises. *Business Strategy & the Environment*, 30, 3740-3762.
- Dechow, P. M. (2023). Understanding the sustainability reporting landscape and research opportunities in accounting. *The Accounting Review*, 98, 481-493.
- Dowling, J., & Pfeffer, J. (1975). Organizational legitimacy: Social values and organizational behavior, *Pacific Sociological Review*, 18, 122-136.
- Engert, S., Rauter, R., & Baumgartner, R. J. (2016). Exploring the integration of corporate sustainability into strategic management: A literature review, *Journal of Cleaner Production*, 112, 2833-2850.
- Florez-Jimenez, M. P., Lleo, A., Ruiz-Palomino, P., & Muñoz-Villamizar, A. F. (2025). Corporate sustainability, organizational resilience, and corporate purpose: A review of the academic traditions connecting them, *Review of Managerial Science*, 19, 67-104.

- Fornell, C. & Larcker, D. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable and measuring error, *Journal of High Technology Management Research*, 14, 39-50.
- Gulluscio, C. (2023). *Legitimacy theory*. In *Encyclopedia of sustainable management* (Vol. 25, pp. 2209–2215). Springer.
- Gray, R., K. Kouhy & S. Lavers. (2008). Corporate social and environmental reporting: A review of the literature, *Auditing & Accountability Journal*, 8, 47-77.
- Hamel, G., & Valikangas, L. (2023). The quest for resilience. *Harvard Business Review*, 81, 52–65.
- Hamilton, E., & Smith, J. (2022). The effect of omissions on management's fraud strategies and auditors' evaluations of identified misstatements, *The Accounting Review*, 96, 225–249.
- Hekmat, H., Rahmani, A. & Movaffagh, S. (2025). The Impact of sustainability reporting disclosure and accounting information comparability on profit continuity, *Accounting & Auditing Review*, 32, 95-116. (in Persian)
- Ike, M., Donovan, J. D., Topple, C., & Masli, E. K. (2019). The process of selecting and prioritising corporate sustainability issues: Insights for achieving the Sustainable Development Goals, *Journal of Cleaner Production*, 236, 117-161.
- Kashanipour M, Fathi M R, Faraji O, & Rahmani M. (2021). Sustainability reporting future study using scenario planning approach, *Journal of Value & Behavioral Accounting*, 5, 69-101. (in Persian)
- Karamanou, I. & N. Vafeas. (2005). The association between corporate boards, audit committees, and management earnings forecasts: An empirical analysis, *Journal of Accounting Research*, 43, 453-486.
- Laskar, N. (2019). Does Sustainability Reporting Enhance Firms Profitability? A Study on Select Companies from India and South Korea, *Indian Journal of Corporate Governance*, 12, 2-20.
- Lincoln, Y. S., & Guba, E. G. (1985). *Naturalistic inquiry*. Sage Publications
- Ludwig, P., & Sassen, R. (2022). Which internal corporate governance mechanisms drive corporate sustainability? *Journal of Environmental Management*, 31, 113-160.
- Lozano, R. (2015). A holistic perspective on corporate sustainability drivers, *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 22, 32-44.
- Maboodi, H. R., Rezaei, F. & Kordestani, G. R. (2022). The effect of disclosure of sustainability reporting components on the relationship between

- applying different levels of management accounting techniques to value creation. *Research in Financial Reporting*, 10, 7-34. (in Persian)
- Mirmohammadi, Z. & Talaneh, A. (2021). Identification of nonfinancial measures through thematic analysis identifying non-financial measures based on thematic analysis method, *Accounting & Auditing Review*, 28, 161-180. (in Persian)
- Ong, K., Mao, R., Satapathy, R., Shiota Filho, R., Cambria, E., Sulaeman, J., & Mengaldo, G. (2025). Explainable natural language processing for corporate sustainability analysis. *The Information Fusion*, 115, 102-140.
- Ogundajo, G. O., Akintoye, R. I., Abiola, O., Ajibade, A., Olayinka, M. I., & Akintola, A. (2022). Influence of country governance factors and national culture on corporate sustainability practice: An inter-Country study. *Cogent Business & Management*, 9, 213-249.
- Panahi Dorcheh, M., Didar, H., Mansourfar, G., Heydari, M. & Ashtab, A. (2025). Material sustainability information disclosure and company performance: The moderating role of business strategy, *Accounting & Auditing Review*, 32, 63-94. (in Persian)
- Rahi, A. F., Johansson, J., Blomkvist, M., & Hartwig, F. (2024). Corporate sustainability and financial performance: A hybrid literature review. *Corporate Social Responsibility & Environmental Management*, 31, 801-815.
- Rahmani, A. & Mahmoudkhani, M. (2022). The necessity of preparing and assuring sustainability reports: The views of insurance industry experts and auditors. *Professional Auditing Research*, 2, 128-156. (in Persian)
- Sayal, K., & Singh, G. (2022). Investigating the role of theory of planned behavior and Machiavellianism in earnings management intentions. *Accounting Research Journal*, 33, 653-668.
- Strauss, A. L., & Corbin, J. (1998). *Basics of qualitative research: Techniques and procedures for developing grounded theory* (2nd ed.). Sage Publications.
- Schaltegger, S., Christ, K. L., Wenzig, J., & Burritt, R. L. (2022). Corporate sustainability management accounting and multi-level links for sustainability – A systematic review, *International Journal of Management Reviews*, 24, 480-500.
- Scherer, A. G., Palazzo, G., & Seidl, D. (2023). Managing legitimacy in complex and heterogeneous environments: Sustainable development in a globalized, *Journal of Management Studies*, 50, 259-284.
- Shokraei fard, P., Nikoomaram, H. & Khan mohammadi, M. H. (2023). Provide

- a model for the evolution of management accounting in public and private organizations with an institutional approach. *Journal of Management Accounting & Auditing Knowledge*, 12, 177-194. (in Persian)
- Samimi, S., Badavar Nahandi, Y. & Mottaghi, A. (2022). A comprehensive model of factors affecting the expectation gap between auditors and users of financial statements: A multidimensional grounded theory and structural equation modeling. *Journal of Accounting & Social Interests*, 12, 41-60. (in Persian)
- Samimi, S. (2023). The emergence of responsible auditors in the context of cognitive dissonance: Applying grounded theory to expectation convergence. *Accounting & Auditing Review*, 30, 481-505. (in Persian)
- Suchman, M. C. (1995). Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches, *Academy of Management Journal*, 20, 571-610.
- Silva, S. (2021). Corporate contributions to the Sustainable Development Goals: An empirical analysis informed by legitimacy theory, *Journal of Cleaner Production*, 29, 125-142.
- Zahmatkesh, Z., shahrestani, S. & vahidi moghadam, L. (2023). Investigating the effect of management ability on the disclosure level of corporate sustainability reporting, *Journal of Accounting & Management Vision*, 5, 112-129. (in Persian)
- Zia, F., Vakili fard, H. R. & Saraf, F. (2020). The Effect of sustainability reporting on reducing information asymmetry of companies listed in Tehran Stock Exchange, *Manegement Accounting*, 13, 121-135. (in Persian)
- Yousefizadeh, S., & Fakhari, H. (2024). Corporate characteristics determining sustainability reporting, *Empirical Research in Accounting*, 14, 149-184. (in Persian)
- Yu, M., & Zhao, R. (2015). Sustainability and firm valuation: An international investigation. *International, Journal of Accounting & Information Management*, 3, 289-307.