

نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده و مدل ارائه گزارشگری پایداری توسط مدیران

رسول حیدری *

شکراله خواجهی **

رضا تهرانی ***

آلبرت بغزیان ****

تاریخ دریافت: ۱۳۹۸/۰۵/۱۷

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۸/۰۷/۱۳

چکیده

هدف این پژوهش ارائه مدلی مبتنی بر نگرش و سایر عوامل روان‌شناختی مدیران در گزارشگری پایداری طبق نظریه رفتار برنامه‌ریزی‌شده است. لذا این پژوهش بر روی مدیران ارشد و میانی شرکت‌های سهامی پذیرفته‌شده و نشده در بورس اوراق بهادار در ایران انجام شد. بر این اساس، نمونه پژوهش شامل ۵۲ شرکت غیر بورسی و ۴۸ شرکت بورس در سال ۱۳۹۷ است. داده‌ها با به‌کارگیری روش مدل مسیر حداقل مربعات جزئی تجزیه و تحلیل گردید. نتایج پژوهش بیانگر این است که گزارشگری پایداری شرکت‌ها متأثر از قصد مدیران مبنی بر گزارشگری پایداری است. از طرف دیگر نتایج نشان می‌دهد که قصد مدیران برای گزارشگری پایداری از هنجار ذهنی و کنترل رفتاری درک شده تأثیر می‌پذیرد، این در حالی است که نگرش نسبت به رفتار گزارشگری پایداری توسط مدیران تأثیری بر قصد مدیران برای گزارشگری ندارد. نتایج همچنین بیانگر این است که قصد و نیت مدیران برای گزارشگری، هنجار ذهنی و کنترل رفتاری درک شده مدیران نیز خود به ترتیب از باورهای رفتاری، هنجاری و کنترلی مدیران در مورد گزارشگری پایداری تأثیر می‌پذیرد. درنهایت اینکه نتایج بیانگر این است که از بین متغیرهای خارجی تئوری رفتار

*دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه تهران، پردیس بین‌المللی کیش، تهران، ایران

Email: heidarirasul@gmail.com

**استاد حسابداری، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران (نویسنده مسئول)

Email: shkhajavi@rose.shirazu.ac.ir

***استاد مدیریت مالی، دانشگاه تهران، تهران، ایران

Email: rtehrani@ut.ac.ir

****استادیار اقتصاد، دانشگاه تهران، تهران، ایران

Email: albertboghosian@ut.ac.ir

برنامه‌ریزی شده، سطح آموزش و جنسیت بر هیچ‌یک از باورهای مدیران اثرگذار نیست، اما سطح اعتقادات دینی مدیران بر باور هنجاری و کنترلی در مورد گزارشگری پایداری و همچنین استقلال هیئت‌مدیره بر باور هنجاری مدیران در مورد گزارشگری پایداری اثرگذار است.

واژه‌های کلیدی: گزارشگری پایداری، تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده، نگرش نسبت به رفتار، هنجار ذهنی در مورد گزارشگری، کنترل رفتاری درک شده.

۱- مقدمه

گزارشگری پایداری عبارت است از اندازه‌گیری عملکرد سازمان، افشای اطلاعات و پاسخگویی به ذینفعان داخلی و خارجی، برای تحقق اهداف توسعه پایدار سازمان. این رویه با تشویق شرکت‌ها به هدف‌گذاری و سنجش عملکرد خود بر اساس ملاحظات اقتصادی، اجتماعی و زیست‌محیطی به یکی از عوامل مؤثر بر موفقیت شرکت‌ها تبدیل شده است (کالابریس، کاستا، لویالیدی و منیچینی^۱، ۲۰۱۴). مسئولیت‌پذیری شرکت‌ها بر این موضوع دلالت دارد که مسئولیت‌های شرکت‌ها از آنچه در گذشته بوده، یعنی "فراهم کردن پول برای سهامداران" فراتر رفته است. شرکت‌ها بایستی در برابر ذینفعان (سهامداران، مشتریان، کارکنان، عرضه‌کنندگان کالا، بانک‌ها، قانون‌گذاران، محیط و جامعه) پاسخگو باشند (بهار مقدم، صادقی و صفرزاده، ۱۳۹۲). در واقع برای هر سازمانی، پاسخگویی دقیق و صریح به ذینفعان و افشاء مسائل مرتبط با پایداری بسیار مهم است به‌گونه‌ای که ارائه‌ی گزارش پایداری بهترین راهکار برای افشاء اطلاعات ناشی از تأثیرات زیست‌محیطی، اجتماعی و اقتصادی است (رضایی و بروکت^۲، ۲۰۱۲).

در دهه‌های گذشته، شاهد افزایش چشمگیری در گزارشگری پایداری در کشورهای توسعه‌یافته بوده‌ایم؛ ولیکن در کشورهای درحال توسعه، گزارشگری پایداری هنوز در مراحل اولیه و ابتدایی خود قرار دارد و سطح و میزان افشای اطلاعات در مقایسه با کشورهای غربی توسعه‌یافته پایین است (بلال و کوپر^۳، ۲۰۱۱). با این وجود، روند رو به رشدی در گزارشگری اجتماعی و زیست‌محیطی در کشورهای درحال توسعه وجود دارد (زنگ، ژو، دونگ و تم^۴، ۲۰۱۰؛ الیجیدو تن^۵، ۲۰۱۱).

تصمیم‌گیری در رابطه با افشاء یا عدم افشاء اطلاعات توسط مدیریت، تحت تأثیر دو عامل اصلی است. عوامل داخلی که مربوط به ویژگی‌های شرکت است مثل ساختار هیئت‌مدیره، ترکیب

1 Calabrese, Costa, Levaldi and Menichini

2 Rezaee and Brockett

3 Belal and Cooper

4 Zeng, Xu, Dong, and Tam

5 Eljido-Ten

سهامداران و...؛ همچنین عوامل بیرونی تأثیرگذار مانند رقابت بازار محصول، مقررات قانونی و نوع صنعت (احمدپور و فرمانبردار، ۱۳۹۴). تاکنون پژوهش‌های زیادی برای درک انواع عوامل و فاکتورهای مؤثر بر تصمیم شرکت‌ها جهت ارائه گزارش اجتماعی، زیست‌محیطی و پایداری انجام شده است. می‌توان این پژوهش‌ها را در ۳ دسته، تقسیم‌بندی کرد. دسته اول، پژوهش‌هایی هستند که فشارهای اجتماعی، فشارهای نهادی و فشارهای ذینفعان را موردبررسی قرار می‌دهند. این عوامل، محتوا و سطح گزارشگری را شکل می‌دهند (دیگان و گوردون^۱، ۱۹۹۶). دسته دوم، پژوهش‌هایی هستند که عوامل درون‌سازمانی را مدنظر قرار می‌دهند و بر رفتار متفاوت گزارشگری تأثیرگذار هستند (آدامز^۲، ۲۰۰۲؛ فخاری، ملکیان و جفایی رهنی، ۱۳۹۶)؛ و درنهایت دسته سوم، نگرش و دیدگاه مدیران نسبت به افشای اطلاعات و گزارشگری را موردبررسی قرار می‌دهند (اودیر^۳، ۲۰۰۳). در این دسته‌بندی، دسته اول و دوم، عوامل اصلی و مؤثر داخلی و خارجی بر گزارشگری پایداری را مشخص کرده‌اند؛ ولیکن دسته سوم به درک انگیزه گزارشگری تصمیم‌گیرندگان شرکت می‌پردازد.

در شرکت‌های ایرانی، گزارشگری پایداری در سطح پایینی قرار دارد و نیاز به بهبود اساسی دارد (خوزین، طالب‌نیا، گرکز و بنی‌مهد، ۱۳۹۷). با توجه به اینکه تصمیم‌گیری نهایی در زمینه گزارشگری پایداری به عهده مدیران است، بنابراین درک طرز تفکر مدیران در مورد گزارشگری پایداری، می‌تواند بینش و دیدگاه ارزشمندی در مورد علل ضعف در فرآیند گزارشگری پایداری در ایران فراهم کند و بر این اساس می‌توان فرصت بالقوه‌ای برای بهبود رفتار مدیران در زمینه گزارشگری پایداری، ارائه کرد. در همین راستا این پژوهش به دنبال کمک به دسته سوم پژوهش‌ها است و جنبه‌های روان‌شناختی سیستم باور مدیران، نگرش و برداشت (درک) آن‌ها از گزارشگری پایداری را بررسی می‌کند. لذا، این پژوهش نگرش مدیران در قبال گزارشگری پایداری، باور مدیران در مورد فشار ذینفعان و ظرفیت و توان مدیران در کنترل عوامل بازدارنده و تسهیلگر گزارشگری پایداری را به‌صورت هم‌زمان بررسی می‌کند. به‌عبارت‌دیگر این پژوهش به بررسی دیدگاه و نگرش مدیران و سایر عوامل روان‌شناختی آن‌ها بر ارائه گزارشگری پایداری طبق نظریه رفتار برنامه‌ریزی‌شده (TPB^۴) می‌پردازد.

1 Deegan and Gordon

2 Adams

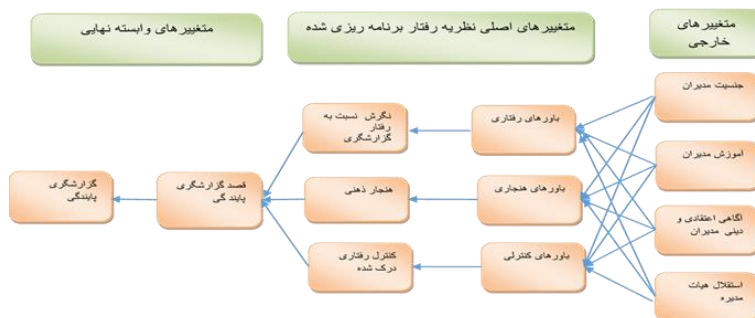
3 O'Dwyer

4 Theory of Planned Behavior

۲- مبانی نظری

نظریه رفتار برنامه‌ریزی‌شده که نظریه‌ای شناخته‌شده در روانشناسی است، به دنبال پیش‌بینی و تبیین رفتار انسان است (آجنز^۱، ۱۹۸۸). این نظریه بر این فرض استوار است که موجود انسان، برای اتخاذ یک تصمیم رفتاری معقول، از اطلاعات به‌صورت قاعده‌مند استفاده می‌کند و عملی را انجام می‌دهد که قصد و نیت آن را داشته است. قصد و نیت فرد به نگرش (دیدگاه)^۲ فرد از فعل یا عمل و همچنین درک فرد از ترجیح دیگران به انجام آن فعل، بستگی دارد. این دو بعد که بخشی از نظریه رفتار برنامه‌ریزی‌شده است، به ترتیب به‌عنوان «نگرش نسبت به رفتار^۳» و «هنجار ذهنی^۴» شناخته می‌شوند. نظریه رفتار برنامه‌ریزی‌شده همچنین مفهوم «کنترل رفتاری درک شده^۵» را معرفی می‌کند و بیان می‌دارد، آیا یک فرد انجام یک رفتار مشخص یا عملی را آسان تلقی می‌کند یا دشوار تلقی می‌کند؟ این مقوله، توان و ظرفیت یک فرد در کنترل رفتار مشخص را بیان می‌کند (آجنز و فیش بین^۶، ۱۹۸۰؛ آجنز، ۱۹۸۸).

از طرفی، نگرش نسبت به رفتار، هنجار ذهنی و کنترل رفتاری درک شده، به مجموعه‌ای از باورها نسبت به رفتار مرتبط هستند. در این رابطه، سه نوع باور وجود دارد: اول، باورهای رفتاری که بر نگرش و دیدگاه نسبت به رفتار تأثیر می‌گذارد. دوم، باورهای هنجاری که هنجار ذهنی را پی‌ریزی می‌کند و سوم، باورهای کنترلی که به‌عنوان مبنایی برای درک کنترلی رفتاری است (آجنز، ۱۹۹۱). (شکل ۱)



شکل (۱): مدل مفهومی قصد و رفتار گزارشگری پایندگی

- 1 Ajzen
- 2 Attitude
- 3 Attitudes Towards The Behaviour
- 4 Subjective Norm
- 5 Perceived Behavioural Control
- 6 Ajzen and Fishbein

در این چارچوب، باورهای رفتاری بر «نگرش نسبت به رفتار» تأثیر می‌گذارد (آجزن، ۱۹۹۱). در زمینه گزارشگری پایداری، اگر مدیر معتقد باشد که مشارکت در گزارشگری پایداری شهرت شرکت را بهبود می‌بخشد و بهبود شهرت را برای شرکت مطلوب بداند، به احتمال زیاد یک نگرش مثبتی نسبت به گزارشگری پایداری خواهد داشت. پژوهش‌هایی که نگرش تصمیم‌گیرندگان نسبت به گزارشگری اجتماعی و زیست‌محیطی را بررسی کرده‌اند، نشان می‌دهند که اکثر حسابداران و مدیران ارشد نسبت به خود محیط‌زیست نگرشی مثبت دارند (دیگان، گدس و استانتون^۱، ۱۹۹۶؛ ویلم شورست و فراست^۲، ۲۰۰۱؛ اودیر، ۲۰۰۳).

همچنین طبق این چارچوب، هنجار ذهنی تابعی از باورهای هنجاری است؛ یعنی، هنجار ذهنی یک انسان از طریق باورهای او نسبت به یک فرد یا گروهی که باورهایشان برای فرد مهم است، مشخص می‌گردد. لذا یک فرد یک رفتار مشخص را به‌واسطه تبعیت از آن افراد انجام می‌دهد (آجزن و فیش‌بین، ۱۹۸۰). اگر یک مدیر معتقد باشد که سهامداران ارائه گزارشگری پایداری را تصدیق و تأیید می‌کنند، به احتمال زیاد مدیر به این باور می‌رسد که سهامداران می‌خواهند که شرکت گزارشگری پایداری را انجام دهد. بر اساس یافته‌های پیشین جدا از نگرش تصمیم‌گیران نسبت به مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و گزارشگری پایداری، تنوع ذینفعان نیز بر گزارشگری پایداری اثرگذار است (اسلام و دیگان^۳، ۲۰۰۸). شرکت‌ها برای پاسخگویی با افزایش فشار گروه‌های ذینفع مختلف، مانند جامعه، گروه‌های سبز، سازمان‌های غیردولتی، مشتریان، کارکنان و سهامداران و دولت روبرو هستند (آدامز و زوتشی^۴، ۲۰۰۴).

در نهایت بر اساس این چارچوب، باورهای کنترلی یعنی اعتقاد به وجود یا عدم وجود عوامل تسهیل‌کننده یا بازدارنده انجام رفتار مشخص (آجزن، ۲۰۰۵). به عبارت دیگر، کنترل رفتاری درک شده یک شخص با درک او از در دسترس بودن مهارت‌ها، منابع و فرصت‌ها و با ارزیابی‌اش از اهمیت این مهارت‌ها، منابع و فرصت‌ها، برای انجام یک رفتار مشخص، تعیین می‌شود (متیسون^۵، ۱۹۹۱). بر این اساس، اگر فردی معتقد است که دارای مهارت و تخصص منابع و فرصت‌ها است و موانع کمی را پیش‌بینی می‌کند، فرد به احتمال زیاد از کنترل رفتاری درک شده قابل توجهی بر رفتار برخوردار است (آجزن، ۲۰۰۵، ۱۹۹۱). در زمینه گزارشگری پایداری، اگر یک مدیر معتقد باشد که منابع مالی و تخصص، عوامل مهم و مؤثر بر گزارشگری پایداری هستند

1 Deegan, Geddes & Staunton

2 Wilmshurst and Frost

3 Islam and Deegan

4 Adams and Zutshi

5 Mathieson

و به این عوامل دسترسی دارد، این احتمال وجود دارد که مدیر نیاز کنترلی را بیشتر احساس کند و مشارکت شرکت در گزارشگری پایندگی را ممکن ببیند.

تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده به علت عدم توجه به نقش عوامل پس‌زمینه^۱ موردانتقاد قرار گرفت (آجزن، ۲۰۱۱). آجزن (۲۰۱۱) بر این محدودیت اذعان داشته و اشاره می‌کند که در تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده، عوامل زمینه‌ای مثل شخصیت و ارزش‌های زندگی، شاخص‌های جمعیتی مانند آموزش، سن، جنس، درآمد و قرار گرفتن در معرض رسانه‌ها ممکن است باور افراد را تحت تأثیر قرار دهد؛ از این‌رو در این پژوهش، اثر چهار متغیر خارجی شامل سطح آموزش، میزان آگاهی اعتقادی و دینی، جنسیت و استقلال هیئت‌مدیره در سه مجموعه از باورها نیز بررسی می‌شود. این متغیرهای خارجی انتخاب‌شده با توجه به نظریه‌ها و مبانی نظری پژوهش حاضر است. به‌عنوان نمونه آجزن (۱۹۸۵) اشاره می‌کند که آموزش مسلماً یک عامل مهم و مؤثر بر باورهای رفتاری فرد است.

بحث اصلی تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده، قصد فرد برای انجام یک رفتار مشخص است؛ مانند میزان تلاشی که فرد برای انجام رفتار نشان می‌دهد، هرچقدر قصد مشارکت در رفتار قوی‌تر باشد، احتمال بیشتری وجود دارد که رفتار مشخص انجام شود (آجزن، ۱۹۹۱). آجزن (۱۹۸۵) اظهار می‌کند که قصد مقدم بر رفتار واقعی است و اگر که به‌درستی اندازه‌گیری شود، می‌تواند به‌صورت دقیق رفتار را پیش‌بینی کند (آجزن، ۲۰۰۵).

بنا بر مطالب بیان شده، مدل مفهومی قابل ارائه می‌تواند به‌صورت زیر باشد. از بین پژوهش‌های خارجی نیز ولت^۲ (۲۰۱۶) در پژوهشی نشان داد که اعضای زن در هیئت‌مدیره تأثیر مثبت بر عملکرد زیست‌محیطی و اجتماعی و راهبری دارند.

۳- پیشینه پژوهش

۳-۱- پیشینه داخلی پژوهش

خوزین و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی نشان دادند که «درصد سهام بزرگ‌ترین سهامدار» و «درصد سهام دولتی» اثری بر «سطح گزارشگری پایندگی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران» ندارد. از سوی دیگر با افزایش «درصد سهام شناور آزاد» از «سطح گزارشگری پایندگی» در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران کاسته می‌شود. فخاری و همکاران (۱۳۹۶) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که میانگین افشای زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری شرکتی در ایران ۲۹ درصد است و افشای راهبری شرکتی طی سال‌های مورد مطالعه

1 Background

2 Velte

روند صعودی داشته است درحالی‌که افشای زیست‌محیطی و اجتماعی روند متغیری داشته‌اند و سطح پایین افشای ابعاد زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری شرکتی در شرکت‌های ایرانی، نشان‌دهنده شکاف وضعیت موجود از انتظارات است. سپاسی و رضایت (۱۳۹۴)، در پژوهشی نشان دادند رهبری مناسب سازمان، آموزش مستمر در خصوص حسابرسی اجتماعی به واحد حسابرسی سازمان و مسئول دانستن سازمان نسبت به تأثیرات اجتماعی و زیست‌محیطی، به ترتیب، مهم‌ترین عوامل مؤثر بر حسابرسی اجتماعی هستند. همچنین خواجه‌وی و اعتمادی (۱۳۹۴) در پژوهشی به این نتیجه می‌رسند که باید الزامات و محرک‌های لازم برای گزارشگری مسئولیت اجتماعی در جهت عملی کردن این نوع گزارش تدوین و ارائه شود.

۲-۳- پیشینه خارجی پژوهش

گارسیا-سانچز، سوارز-فرناندز و مارتینز-فررو^۱ (۲۰۱۹) در پژوهشی دریافتند که درصد حضور زنان در جایگاه مدیریت ارشد بر ارائه گزارشگری پایداری و گزارش‌های متعادل‌تر، قابل‌مقایسه‌تر و قابل‌اتکاتر اثر مثبتی دارد. مونوا و هرناندز پاخارس^۲ (۲۰۱۸) در پژوهشی دریافتند که ادراک و انگیزه مدیران از عملکرد مسئولیت اجتماعی و ارزش‌ها و باورهای مدیران و مالکان، سیاست‌های مسئولیت اجتماعی آن‌ها را تعیین و مشخص می‌کند. هاکی‌یو^۳ (۲۰۱۷) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که استقلال هیئت‌مدیره و تنوع جنسیتی در هیئت‌مدیره رابطه‌ی مثبتی با ابتکارات کاهش کربن دارد. گالگو آوارز و ارتاس^۴ (۲۰۱۷) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که سطح توسعه‌یافتگی یک کشور و فرهنگ پیشرفته باعث فشار دینفعان به شرکت‌ها برای افشاء بیشتر و رعایت بیشتر حقوق دینفعان می‌شود.

۴- فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مبانی نظری و پیشینه پژوهش بیان‌شده در بخش قبل، فرضیه‌های پژوهش به‌صورت زیر هستند.

- ۱) باورهای رفتاری مدیران در مورد گزارشگری پایداری بر نگرش (دیدگاه) آن‌ها نسبت به مشارکت در گزارشگری پایداری، تأثیر مثبتی دارد.
- ۲) باورهای هنجاری مدیران در مورد گزارشگری پایداری و هنجار ذهنی آن‌ها برای مشارکت در گزارشگری پایداری، تأثیر مثبتی دارد.

1 García-Sánchez, Suárez-Fernández and Martínez-Ferrero

2 Moneva and Hernandez-Pajares

3 Haque

4 Gallego-Álvarez and Ortas

- ۳) باورهای کنترلی مدیران در مورد گزارشگری پایداری بر کنترل رفتاری درک شده آن‌ها برای مشارکت در گزارشگری پایداری، تأثیر مثبتی دارد.
- ۴) نگرش مدیران نسبت به گزارشگری پایداری بر قصد آن‌ها برای مشارکت در گزارشگری پایداری، تأثیر مثبتی دارد.
- ۵) هنجار ذهنی مدیران در مورد گزارشگری پایداری بر قصد آن‌ها برای مشارکت در گزارشگری پایداری، تأثیر مثبتی دارد.
- ۶) کنترل رفتاری درک شده مدیران در مورد گزارشگری پایداری و قصد آن‌ها برای مشارکت در گزارشگری پایداری، تأثیر مثبتی دارد.
- ۷) بین قصد مدیران به مشارکت در گزارشگری پایداری و رفتار گزارشگری پایداری شرکتی، رابطه مثبتی وجود دارد.
- ۸) آموزش (دانش) مدیران بر باورهای رفتاری آن‌ها در مورد گزارشگری پایداری، تأثیر مثبتی دارد.
- ۹) آموزش (دانش) مدیران بر باورهای هنجاری آن‌ها در مورد گزارشگری پایداری، تأثیر مثبتی دارد.
- ۱۰) آموزش (دانش) مدیران بر باورهای کنترلی آن‌ها در مورد گزارشگری پایداری، تأثیر مثبتی دارد.
- ۱۱) میزان آگاهی دینی و اعتقادی مدیران درباره مسائل زیست‌محیطی بر اجتماعی و باورهای رفتاری آن‌ها در مورد گزارشگری پایداری، تأثیر مثبتی دارد.
- ۱۲) میزان آگاهی دینی و اعتقادی درباره مسائل زیست‌محیطی و اجتماعی بر باورهای هنجاری آن‌ها در مورد گزارشگری پایداری، تأثیر مثبتی دارد.
- ۱۳) میزان آگاهی دینی و اعتقادی مدیران درباره مسائل زیست‌محیطی بر اجتماعی و باورهای کنترلی آن‌ها در مورد گزارشگری پایداری، تأثیر مثبتی دارد.
- ۱۴) بین جنسیت مدیران و باورهای رفتاری آن‌ها در مورد گزارشگری پایداری رابطه وجود دارد.
- ۱۵) بین جنسیت مدیران و باورهای هنجاری آن‌ها در مورد گزارشگری پایداری رابطه وجود دارد.
- ۱۶) بین جنسیت مدیران و باورهای کنترلی آن‌ها در مورد گزارشگری پایداری رابطه وجود دارد.

(۱۷) بین استقلال هیئت‌مدیره و باورهای رفتاری مدیران در مورد گزارشگری پایداری رابطه وجود دارد.

(۱۸) بین استقلال هیئت‌مدیره و باورهای هنجاری مدیران در مورد گزارشگری پایداری رابطه وجود دارد.

(۱۹) بین استقلال هیئت‌مدیره و باورهای کنترلی مدیران در مورد گزارشگری پایداری رابطه وجود دارد.

۵- روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر روش شناخت، از نوع توصیفی و پیمایشی است و از نظر هدف، توسعه‌ای و کاربردی است. این پژوهش با استفاده از روش ترکیبی (کمی و کیفی) انجام می‌شود. لذا به دنبال ارائه مدلی برای گزارشگری پایداری توسط مدیران با توجه به عوامل روان‌شناختی آن‌ها بر اساس نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده است.

۵-۱- جامعه، نمونه پژوهش و روش گردآوری داده‌ها

اعضاء هیئت‌مدیره و مدیران میانی مانند مدیران مالی و مدیران درگیر در گزارشگری پایداری در شرکت‌های سهامی اعم از پذیرفته‌شده و نشده در بورس اوراق بهادار به‌عنوان جامعه آماری پاسخ‌دهندگان پرسشنامه این پژوهش در نظر گرفته شدند. نمونه پژوهش نیز به روش نمونه‌گیری غیر احتمالی از نوع قضاوتی (خواجوی و قدیریان آرانی، ۱۳۹۷)، از بین مدیران شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار و شرکت‌های سهامی پذیرفته‌نشده در بورس اوراق بهادار طبق معیارهای زیر انتخاب شد.

(۱) شرکت سهامی باشد (طبق ماده ۲۳۲ اصلاحیه قانون تجارت مصوب ۱۳۴۷ شرکت‌های سهامی باید پس از پایان سال مالی گزارش فعالیت هیئت‌مدیره به مجمع را ارائه نمایند). (۲) تعداد کارکنان شرکت بیش از ۵۰ نفر باشد فرض می‌شود که احتمالاً شرکت‌های کوچک‌تر کمتر درگیر ارائه گزارشگری پایداری می‌باشند (نقدی و ابراهیمی کردلر، ۱۳۹۵؛ فخاری و همکاران، ۱۳۹۶). (۳) پژوهش‌گر به آخرین گزارش فعالیت هیئت‌مدیره به مجمع عمومی شرکت دسترسی داشته باشد.

پرسشنامه‌های چاپی و تحت وب در مهرماه ۱۳۹۷ به روش‌های مختلف حضوری و الکترونیکی (ایمیل، پیامک، تلگرام، واتس‌آپ و ...) بین مدیران نمونه منتخب توزیع گردید. سه پیام یادآوری، جهت پیگیری پاسخنامه‌ها به پاسخ‌دهندگان ارسال گردید. داده‌ها با استفاده از مدل مسیر حداقل مربعات جزئی یا PLS مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. گردآوری داده‌ها از طریق پرسشنامه، سایت کدال بورس اوراق بهادار و گزارش‌های فعالیت هیئت‌مدیره شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس

اوراق بهادار تهران (بورسی) و شرکت‌های سهامی پذیرفته‌نشده در بورس اوراق بهادار تهران (غیر بورسی) منتخب، انجام شد.

لازم به ذکر است، پرسشنامه پژوهش شامل ۸ سؤال عمومی، ۱۶ سؤال در مورد باورهای رفتاری، ۱۶ سؤال در مورد مطلوبیت باورهای رفتاری، ۹ سؤال در مورد تأیید باورهای هنجاری دینفعان، ۹ سؤال در مورد اجرای خواسته دینفعان، ۱۴ سؤال در مورد تأثیر عوامل کنترلی، ۱۳ سؤال در مورد اهمیت عوامل کنترلی، ۲ سؤال در مورد آگاهی و دانش دینی، ۴ سؤال در مورد گرایش به رفتار، ۴ سؤال در مورد هنجار ذهنی، ۴ سؤال در مورد کنترل رفتاری درک شده و در نهایت ۴ سؤال در مورد قصد مشارکت در گزارشگری پایداری است. در مجموع این پرسشنامه شامل ۱۰۳ سؤال بود که به روش‌های مختلف برای پاسخگویان ارسال شد.

اعتبار پرسشنامه نیز بر اساس سه معیار آلفای کرونباخ، شاخص میانگین واریانس استخراج‌شده و روش پایایی ترکیبی، بررسی شده است. ضریب آلفای کرونباخ، معمول‌ترین روش محاسبه پایایی است. قاعده کلی این است که مقدار آلفای کرونباخ یک مقیاس باید حداقل ۰/۷۰ باشد (کریمی، ۱۳۹۴). از طرف دیگر در صورتی که مقدار پایایی ترکیبی بیشتر از ۰/۷ شود، نشان از پایداری درونی مناسب برای مدل‌های اندازه‌گیری دارد (داوری و رضازاده، ۱۳۹۲). در نهایت اینکه از شاخص میانگین واریانس استخراج‌شده (AVE) جهت بررسی اعتبار همگرا استفاده شد. اعتبار همگرا این موضوع را که نشانگرهای یک سازه خاص باید در نسبت بالایی از واریانس عمومی همگرا یا سهمیم باشند را ارزیابی می‌کند. مقدار این شاخص بین ۰ تا ۱ است و مقادیر بالاتر این شاخص نشان از اعتبار همگرای سازه موردنظر دارد.

۵-۲- اندازه‌گیری متغیرها

- متغیرهای اصلی مدل مفهومی

• نگرش به رفتار

طبق پژوهش‌های (آجن و درایور، ۱۹۹۲؛ آجن ۲۰۰۶) برای اندازه‌گیری نگرش به رفتار از پرسشنامه استفاده شده است. در این راستا، از پاسخگویان خواسته شد تا سطح موافقت خود را با ۴ قلم زیر درجه‌بندی نمایند. این ۴ قلم عبارت‌اند از:

- ۱) مشارکت در گزارشگری پایداری برای شرکت خوب است.
- ۲) مشارکت در گزارشگری پایداری برای شرکت منافع دارد.
- ۳) مشارکت در گزارشگری پایداری برای شرکت ارزشمند است.
- ۴) مشارکت در گزارشگری پایداری بامعنی یا با مفهوم است.

• هنجار ذهنی

طبق پژوهش (آجنز، ۲۰۰۶، a)، برای اندازه‌گیری هنجار ذهنی نیز رفتار از پرسشنامه استفاده شده است. در این مورد نیز از پاسخگویان خواسته شد تا سطح موافقت خود را با ۴ قلم زیر درجه‌بندی نمایند. این ۴ قلم عبارت‌اند از:

۱) اکثر ذینفعان شرکت فکر می‌کنند که شرکت باید در گزارشگری پایداری مشارکت داشته باشد.

۲) اکثر ذینفعان تأیید می‌کنند، اگر شرکت در گزارشگری پایداری مشارکت کند.

۳) اکثر سازمان‌های که نظراتشان برای شرکت ما اهمیت دارد در گزارشگری پایداری مشارکت می‌کنند.

۴) اکثر شرکت‌هایی که به شرکت ما شبیه هستند، در گزارشگری پایداری مشارکت دارند.

• کنترل رفتاری درک شده

با توجه به پژوهش‌های پیشین (گلادون^۱، ۲۰۰۳) ۴ قلم کنترل رفتاری درک شده مرتبط با گزارشگری پایداری انتخاب شد که این‌ها موارد خودباوری، توان انجام (اجرا) رفتار و توان کنترل بر رفتار را اندازه‌گیری می‌کنند (آجنز، ۲۰۰۶). این ۴ قلم عبارت‌اند از: ۱- مشارکت در گزارشگری پایداری برای شرکت سهل و آسان است. ۲- مشارکت در گزارشگری پایداری برای شرکت امکان‌پذیر است. ۳- تصمیم به مشارکت در گزارشگری پایداری در اختیار یا تسلط شرکت است. ۴- تصمیم به مشارکت در گزارشگری پایداری در کنترل شرکت است.

• باورهای رفتاری

باورهای رفتاری شامل ۱۶ قلم است و از مبانی پژوهش (آدامز، ۲۰۰۸، ۲۰۰۲؛ پارک و برور سان^۲ ۲۰۰۵؛ داوب^۳، ۲۰۰۷؛ آدامز و فراست^۴، ۲۰۰۸)، به دست آمد. این ۱۶ قلم عبارت‌اند از ۱- بهبود شهرت ۲- بهبود پاسخگویی به ذینفعان ۳- بهبود کنترل آثار زیست‌محیطی ۴- افزایش دانش توسعه پایدار ذینفعان ۵- بهبود گزارش دهی به ذینفعان ۶- کمک به توسعه پایدار شرکت ۷- بهبود تصمیم‌گیری ذینفعان ۸- بهبود ارتباطات شرکت ۹- بهبود یکپارچگی گزارشگری شرکت ۱۰- بهبود اخلاقیات کارکنان ۱۱- بهبود جذب کارکنان لایق توسط شرکت ۱۲- کاهش هزینه‌ها ۱۳- افزایش انتقادات عمومی به واسطه گزارش آثار زیست‌محیطی شرکت ۱۴- ارائه

1 Glandon

2 Park and Brorson

3 Daub

4 Adams and Frost

اطلاعات غیردقیق ۱۵- افزایش پیچیدگی گزارش‌ها و ۱۶- تحمیل هزینه‌های اضافی بر شرکت. به‌عنوان مثال نتیجه احتمالی گزارشگری پایداری بهبود شهرت شرکت است لذا از پاسخگویان خواسته می‌شود تا موافقت خود را با این نتیجه و مطلوبیت چنین نتیجه‌ای برای شرکت را رتبه‌بندی کنند. بر اساس پژوهش آجن (۱۹۹۱) باور رفتاری (BB) برابری با حاصل جمع ضرب خارجی باورها درباره نتایج حاصل از گزارشگری پایداری (Bi) ارزیابی مطلوبیت چنین نتیجه‌ای، برای هر مورد از موارد باورهای رفتاری (Ei).

$$BB = \sum_1^i Bi * Ei$$

• باورهای هنجاری

بر اساس ادبیات پژوهش (دیگان و گوردون، ۱۹۹۶؛ اودیر، ۲۰۰۳؛ آدامز و زوتشی، ۲۰۰۴) ۱۰ گروه ذینفع مهم و مرتبط با گزارشگری پایداری شناسایی شده است. باورهای هنجاری (NB) برابری با حاصل جمع ضرب خارجی باورهای مدیران درباره‌ی انتظار ذینفعان نسبت به مشارکت در گزارشگری پایداری (یعنی Ni) و انگیزه آن‌ها برای انطباق با این انتظار ذینفعان برای هر مورد باور هنجاری (Mi).

$$NB = \sum_1^i Ni * Mi$$

• باورهای کنترلی

بر اساس پیشینه مرتبط با پژوهش (دیگان، گدس و استانتون، ۱۹۹۶؛ آدامز و زوتشی، ۲۰۰۴؛ اسپالتگر، بنت و بوریت، ۲۰۰۶؛ آدامز و مک نیکولاس، ۲۰۰۷؛ مارتین و هادلی، ۲۰۰۸) ۱۴ عامل تسهیلگر و بازدارنده گزارشگری پایداری شناسایی شده است؛ که عبارت‌اند از: ۱- دسترسی به منابع مالی؛ ۲- زمان؛ ۳- حمایت کارکنان؛ ۴- حمایت مدیر ارشد؛ ۵- دسترسی به رهنمودهای گزارشگری پایداری؛ ۶- دسترسی به داده‌های غیرمالی؛ ۷- دسترسی به کارکنان ماهر و متخصص؛ ۸- سهولت دسترسی به داده‌های قابل اعتماد؛ ۹- سهولت تغییر دیدگاه مدیران؛ ۱۰- آگاهی از منافع بالقوه گزارشگری پایداری؛ ۱۱- آشنایی با گزارشگری پایداری؛ ۱۲- دسترسی به استانداردهای حسابداری برای گزارشگری پایداری؛ ۱۳- نگرانی درباره پاسخگو شدن ذینفعان به دلیل گزارش ابعاد زیست‌محیطی و اجتماعی؛ و ۱۴- سایر عوامل بازدارنده و تسهیلگر. باور کنترلی (CB) برابری با حاصل جمع ضرب خارجی درباره حضور عواملی که ممکن است اجرای گزارشگری پایداری را تسهیل نمایند یا مانع از اجرای آن شوند (یعنی Ci) و میزان درک از آن عامل برای هر مورد باور کنترلی (Pi) در نظر گرفته می‌شود.

1 Schaltegger, Bennett and Burritt

2 Adams and McNicholas

3 Martin and Hadley

$$CB = \sum_1^i C_i * P_i$$

– متغیرهای وابسته نهایی مدل مفهومی

• قصد مشارکت در گزارشگری پایداری

این ساختار با چهار مورد که تعهد، قصد، تمایل و طرح و برنامه مشارکت در گزارشگری پایداری، اندازه‌گیری می‌شود. از پاسخگویان خواسته شد تا سطح موافقت با این اقلام را رتبه‌بندی کنند.

- ۱) شرکت متعهد است تا در گزارشگری پایداری مشارکت کند و این تعهد تداوم دارد.
- ۲) شرکت برنامه و طرح مشارکت در گزارشگری پایداری را دارد و این برنامه تداوم دارد.
- ۳) شرکت قصد مشارکت در گزارشگری پایداری را دارد و این قصد تداوم دارد.
- ۴) شرکت تمایل به مشارکت در گزارشگری پایداری را دارد و این تمایل تداوم دارد.

(آجن، ۲۰۰۶).

• رفتار گزارشگری پایداری

برای اندازه‌گیری رفتار گزارشگری پایداری از روش تحلیل محتوا آخرین گزارش فعالیت هیئت‌مدیره به مجمع عمومی عادی سالانه شرکت‌های سهامی استفاده گردید؛ بنابراین ابتدا جهت تعیین ابعاد و مؤلفه‌ها و شاخص‌ها و درنهایت اقلام افشاء گزارشگری پایداری، از پژوهش حساس یگانه و برزگر (۱۳۹۴)، استفاده شد و چک‌لیست افشاء گزارشگری پایداری شرکت‌ها بر اساس رایج‌ترین رهنمودها و استانداردهای بین‌المللی تهیه گردید.

این چک‌لیست شامل ۱۰۵ شاخص است. با توجه به این چک‌لیست و آخرین گزارش فعالیت هیئت‌مدیره‌ای که مدیران به مجمع عمومی عادی سالانه شرکت ارائه داده‌اند، تحلیل محتوا بر روی این گزارش‌ها که به‌عنوان جایگزین و نماینده گزارش پایداری در نظر گرفته می‌شود، انجام شد. امتیاز افشاء گزارشگری پایداری هر شرکت به‌عنوان رفتار گزارشگری پایداری مدیر تعیین و مشخص گردید.

– متغیرهای خارجی مدل مفهومی

• آگاهی دینی و اعتقادی درباره ابعاد گزارشگری پایداری

برای اندازه‌گیری آگاهی و دانش دینی و اعتقادی درباره مسائل زیست‌محیطی و اجتماعی و مسائل مرتبط، از پاسخگوها خواسته می‌شود تا اطلاعات و دانششان را از اهمیت دادن و احترام گذاردن، به مسائل زیست‌محیطی و اجتماعی و سایر مسائل مرتبط طبق آموزه‌های دینی رتبه‌بندی نمایند (کوازی^۱، ۲۰۰۳).

• آموزش

از پاسخ‌دهندگان خواسته شد تا سطح و میزان تحصیلات خود را در پرسشنامه مشخص نمایند.

• استقلال هیئت‌مدیره

استقلال هیئت‌مدیره به معنای نداشتن منافع مالی در شرکت به‌غیر از درآمدهای ناشی از عضویت در هیئت‌مدیره است. در نظر گرفتن منافع شرکت بیش از هر چیزی و تصمیم‌گیری بی‌طرفانه در مورد ذینفعان شرکت است و از نسبت تعداد اعضای غیرموظف هیئت‌مدیره به کل اعضای هیئت‌مدیره حاصل می‌شود (بادآور نهندي، برادران حسن‌زاده و محمود زاده باغبانی، ۱۳۹۰).

• جنسیت

در پرسشنامه، جنسیت پاسخ‌دهندگان پرسیده شد.

۶- یافته‌های پژوهش

نتایج آماری در دو بخش توصیفی و استنباطی ارائه شده است.

۶-۱- آماره‌های توصیفی

در جدول (۱) اطلاعات توزیع و جمع‌آوری پرسشنامه‌ها آمده است.

جدول (۱): توزیع و جمع‌آوری پرسشنامه‌ها

حضور					
توزیع شده			جمع‌آوری شده		
۱۸۷			۱۴۵		
تحت وب			ناقص و باطله		
پیام‌های ارسال شده در صفحات مجازی			موردقبول		
۱۰۳۷			۱۲۷		
۶۴۵			۱۴۲		

- ویژگی‌های جمعیت شناختی

جدول (۲): ویژگی‌های پاسخ‌دهندگان

میزان تحصیلات	درصد	رشته تحصیلی	درصد	پست سازمانی	درصد
کارشناسی ارشد	۳۷	حسابداری	۳۷	مدیر مرتبط با گزارشگری	۳۸
دانشجوی کارشناسی ارشد	۲۴	فنی و مهندسی	۲۳	مدیر مالی	۲۴
کارشناسی	۱۷	مدیریت	۱۸	عضو هیئت‌مدیره	۱۹
دانشجوی دکتری	۱۵	اقتصاد	۱۷	موظف	
دکتری	۷	سایر	۵	مدیرعامل	۱۰
				عضو هیئت‌مدیره	۹
				غیرموظف	
جمع	۱۰۰	جمع	۱۰۰	جمع	۱۰۰
جنسیت	درصد	سن	درصد	سابقه کار	درصد
مرد	۵۷	۴۱ تا ۵۰ سال	۵۴	۵ تا ۱۵ سال	۶۷
زن	۴۳	بیش از ۵۰ سال	۲۳	۱۶ تا ۲۵ سال	۲۵
جمع	۱۰۰	بین ۳۱ تا ۴۰	۲۰	کمتر از ۵ سال	۸
		بین ۲۰ تا ۳۰	۳	جمع	۱۰۰
نوع شرکت	درصد	جمع	۱۰۰		
غیر بورسی	۵۲				
بورسی	۴۸				

- توصیف متغیرهای اصلی

در جدول ۳ به توصیف متغیرهای اصلی پرداخته شد. با استفاده از آماره‌های میانگین و انحراف استاندارد متغیرهای اصلی توصیف شدند.

جدول (۳): آماره‌های توصیفی

متغیرها	میانگین	انحراف استاندارد	حداقل	حداکثر
آگاهی اعتقادی و دینی مدیران	۵/۳۱	۱/۱۸	۲	۷
استقلال هیئت‌مدیره	۰/۶۸	۰/۲۳	۰	۱
باورهای رفتاری	۶/۸۵	۵/۲۸	۳/۵۵	۳۱/۵۸
باورهای هنجاری	۱۹/۶۷	۱۳/۳۵	۳/۷۵	۳۶/۷۵
باورهای کنترلی	۱۳/۹۷	۱۲/۱۸	۳/۸۵	۴۵/۲۳
نگرش نسبت به رفتار گزارشگری پایداری	۲/۵۴	۰/۶۶	۱/۵۰	۵/۷۵
هنجار ذهنی	۴/۲۹	۱/۶۳	۱/۵۰	۶/۷۵
کنترل رفتاری درک شده	۴/۸۸	۱/۴۹	۱/۵۰	۶/۷۵
قصد مشارکت در گزارشگری پایداری	۴/۲۱	۱/۴۴	۱/۳۳	۶/۶۷
رفتار گزارشگری پایداری	۱۹/۲۵	۸/۸۹	۵	۳۸

- نرمال بودن متغیرها

نتایج به دست آمده (جدول ۴) از آزمون کولموگورف اسمیرنوف نشان می‌دهد به غیر از استقلال هیئت‌مدیره که سطح معنی‌داری آن بالاتر از ۰/۰۵ شده است و بر این اساس توزیع آن نرمال می‌باشد، سطح معنی‌داری سایر متغیرها کمتر از ۰/۰۵ است و در نتیجه از توزیع نرمال برخوردار نیستند؛ بنابراین با توجه به این که اکثر متغیرها توزیع غیر نرمال دارند، باید از آزمون‌های ناپارامتریک و روش‌هایی که فرض توزیع نرمال بودن در آن‌ها مطرح نیست استفاده کرد که شامل آزمون همبستگی اسپیرمن و تکنیک حداقل مجزورات جزئی (PLS) است.

جدول (۴): آزمون کولموگورف-اسمیرنوف جهت ارزیابی نرمال بودن متغیرهای اصلی

متغیر	معنی‌داری کولموگورف-اسمیرنوف
آگاهی اعتقادی و دینی مدیران	۰/۰۱۶
استقلال هیئت‌مدیره	۰/۰۶۸
باورهای رفتاری	< ۰/۰۰۱
باورهای هنجاری	۰/۰۳۱
باورهای کنترلی	< ۰/۰۰۱
نگرش نسبت به رفتار گزارشگری پابندگی	< ۰/۰۰۱
هنجار ذهنی	< ۰/۰۰۱
کنترل رفتاری درک شده	< ۰/۰۰۱
قصد مشارکت در گزارشگری پابندگی	۰/۰۳۳
رفتار گزارشگری پابندگی	۰/۰۰۷

۶-۲- یافته‌های استنباطی

- اعتبار پرسشنامه‌ها

نتایج سه معیار آلفای کرونباخ، شاخص میانگین واریانس استخراج‌شده و روش پایایی ترکیبی در جدول ۵ آمده است.

جدول (۵): بررسی اعتبار پرسشنامه‌ها

متغیر یا مؤلفه	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی	میانگین واریانس استخراج شده
مؤلفه‌های باور رفتاری			
نتایج باورهای رفتاری	۰/۹۰	۰/۸۹	۰/۴۴
مطلوبیت باورهای رفتاری	۰/۹۳	۰/۹۳	۰/۴۷
مؤلفه‌های باور هنجاری			
تائید باورهای هنجاری دینفعان	۰/۹۴	۰/۹۵	۰/۷۲
اجرای خواسته دینفعان	۰/۹۵	۰/۹۶	۰/۷۵
مؤلفه‌های باور کنترلی			
تأثیر عوامل کنترلی	۰/۹۶	۰/۹۶	۰/۷۰
اهمیت عوامل کنترلی	۰/۹۶	۰/۹۷	۰/۷۱
سایر متغیرها			
آگاهی اعتقادی و دینی مدیران	۰/۷۷	۰/۸۶	۰/۷۵
نگرش به رفتار گزارشگری پایداری	۰/۷۲	۰/۷۱	۰/۳۶
هنجار ذهنی	۰/۸۲	۰/۹۲	۰/۷۴
کنترل رفتاری درک شده	۰/۸۷	۰/۹۱	۰/۷۲
قصد مشارکت	۰/۷۲	۰/۷۳	۰/۴۸

نتایج جدول ۵ بیانگر این است که هر ۳ معیار ذکر شده اعتبار پرسشنامه‌ها را تائید

می‌کنند.

- همبستگی متغیرها

با استفاده از آزمون همبستگی اسپیرمن روابط بین متغیرها آزمون شد. چون نتیجه آزمون نرمال بودن نشان از این داشت که توزیع تعدادی از متغیرها غیر نرمال است از آزمون همبستگی اسپیرمن استفاده شد. نتایج همبستگی اسپیرمن در جدول ۶ آمده است. همچنین با استفاده از روش فورنل و لارکر اعتبار واگرا نیز بررسی شد. در روش فورنل و لارکر چنانچه جذر میانگین واریانس استخراج‌شده بیشتر از مقدار همبستگی سازه با سازه‌های دیگر باشد به این معناست که اعتبار واگرا تائید شده است. در جدول ۶ قطر اصلی مربوط به جذر میانگین واریانس استخراج‌شده (AVE) است و سایر اعداد مربوط به همبستگی بین متغیرها است.

نتایج نشان می‌دهد متغیر وابسته نهایی یعنی رفتار گزارشگری پایداری با تمامی متغیرهای پژوهش (به‌غیر از جنسیت مدیران و آموزش مدیران) دارای همبستگی معنی‌دار است. همچنین،

همان‌طور که مشاهده می‌شود تمامی مقادیر جذر میانگین واریانس استخراج‌شده‌ی هر متغیر، بزرگ‌تر از همبستگی آن متغیر با متغیرهای اصلی دیگر است و نشان‌دهنده تأیید اعتبار واگرا است.

جدول (۶): ماتریس همبستگی بین متغیرهای اصلی و بررسی اعتبار واگرا

متغیرها	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸	۹	۱۰	۱۱	۱۲
۱. جنسیت	—											
۲. آموزش	۰/۰۶	—										
مدیران												
۳. آگاهی	۰/۰۳	۰/۱۵*	—									
اعتقادی و			۰/۸۷	—								
دینی												
۴. استقلال	۰/۰۶	۰/۰۶	۰/۱۱	—								
هیئت‌مدیر												
۵. باورهای رفتاری	۰/۰۴	۰/۰۴	۰/۱۲	۰/۰۹	۰/۶۸							
۶. باورهای	۰/۰۱	۰/۱۷**	۰/۶۶**	۰/۲۲**	۰/۱۹**	۰/۸۵						
هنجاری												
۷. باورهای	۰/۰۱	۰/۰۸	—	۰/۰۵	۰/۳۰**	۰/۵۹**	۰/۸۴					
کنترلی												
۸. نگرش	۰/۰۶	۰/۰۱	۰/۱۷**	۰/۰۹	۰/۳۱**	۰/۱۶*	۰/۲۲**	۰/۶۰				
به رفتار												
گزارشگری												
۹. هنجار	۰/۰۱	۰/۱۷**	۰/۵۷**	۰/۲۰**	۰/۱۷**	۰/۸۱**	۰/۴۸**	۰/۰۸	۰/۸۶			
ذهنی												
۱۰. کنترل	۰/۰۱	۰/۰۶	۰/۴۹**	۰/۰۱	۰/۱۹**	۰/۴۷**	۰/۶۴**	۰/۳۰**	۰/۲۹**	۰/۸۵		
رفتاری												
درک شده												
۱۱. قصد	۰/۰۷	۰/۱۱	۰/۶۴**	۰/۱۴*	۰/۲۲**	۰/۶۸**	۰/۶۶**	۰/۱۱	۰/۶۶**	۰/۵۴**	۰/۶۹	
مشارکت												
۱۲. رفتار	۰/۰۳	۰/۱۱	۰/۵۶**	۰/۱۸**	۰/۱۷**	۰/۷۸**	۰/۵۳**	۰/۱۳*	۰/۷۳**	۰/۳۱**	۰/۶۸**	—
گزارشگری												
پایدار												

توجه: * = $p \leq 0.05$ و ** = $p \leq 0.01$

— آزمون مدل اصلی پژوهش

مدل مفهومی پژوهش با استفاده از تکنیک مدل یابی معادلات ساختاری به روش حداقل مجذورات جزئی (PLS) آزمون شد. نرم‌افزار مورد استفاده Smart PLS است. در ادامه مدل پژوهش در حالت ضرایب استانداردشده (شکل ۲) و در حالت معنی‌داری (شکل ۳) ارائه شده است. برازش مدل در جدول ۶ آمده است و ضرایب مدل در جدول ۷ بررسی شده است.

— بررسی برازش مدل

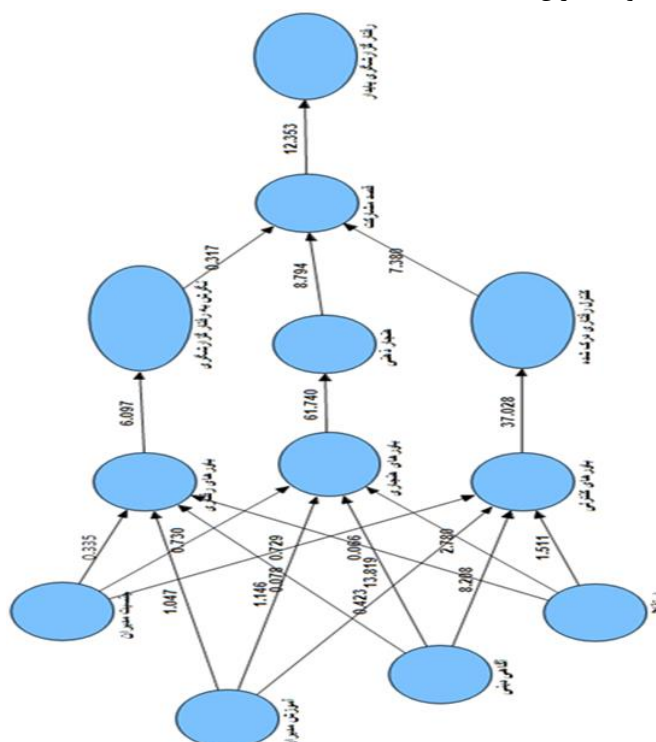
در جدول ۷ سه شاخص اصلی برازش مدل ارائه شده است. شاخص GOF در مدل PLS راه‌حل عملی برای رفع مشکل بررسی برازش کلی مدل بوده و همانند شاخص‌های برازش در روش‌های مبتنی بر کوواریانس عمل می‌کند و از آن می‌توان برای بررسی اعتبار یا کیفیت مدل PLS

به‌صورت کلی استفاده کرد. این شاخص نیز همانند شاخص‌های برازش مدل لیزرل عمل می‌کند و بین صفر تا یک قرار دارد و مقادیر نزدیک به یک نشانگر کیفیت مناسب مدل هستند (سیدعباس زاده، خضری‌آذر، پاشوی و امانی، ۱۳۹۳).

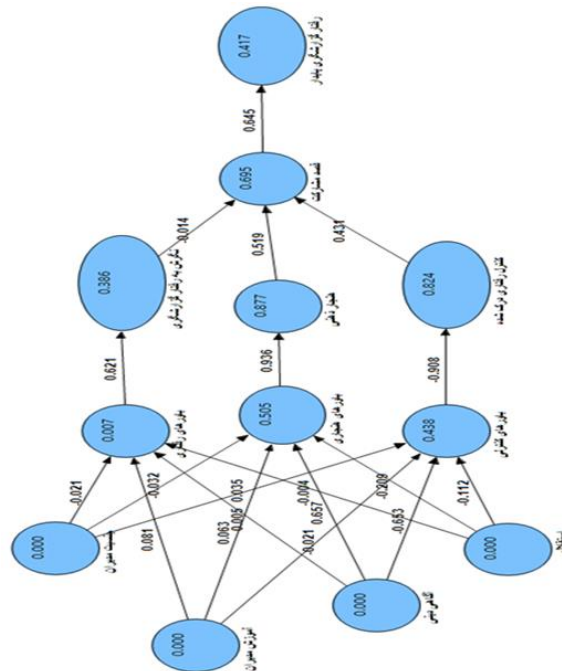
جدول (۷): شاخص‌های برازش مدل

شاخص کلی برازش	شاخص اعتبار افزونگی	شاخص ضریب تعیین	متغیر وابسته نهایی
GOF	Q ²	R ²	
۰/۶۹	۰/۳۳	۰/۷۰	قصد مشارکت
	۰/۴۱	۰/۴۲	رفتار گزارشگری پایداری

جهت ارزشیابی مدل ساختاری نیز از ضریب Q2 (Stone-Geisser criterion) استفاده می‌شود که به آن اعتبار افزونگی یا CV-Redundancy نیز می‌گویند. مقادیر بالای صفر (مقادیر مثبت) برای این ضریب نشان می‌دهند که مقادیر مشاهده‌شده خوب بازسازی‌شده‌اند و این که مدل قدرت پیش‌بینی روابط را دارد و متغیرهای مستقل توانایی پیش‌بینی متغیر وابسته را دارند (سیدعباس زاده و همکاران، ۱۳۹۳).



شکل (۲): مدل پژوهش در حالت ضرایب مسیر استاندارد شده



شکل (۳): مدل پژوهش در حالت معنی‌داری (مقدار t)

معیار ضروری برای سنجش مدل ساختاری، ضریب تعیین (R^2) متغیرهای مکنون درون‌زاست. چین^۱ (۲۰۱۰) در مدل مسیر PLS، مقدار ضریب تعیین ۶۷ درصد را قابل توجه، ۳۳ درصد را متوسط و ۱۹ درصد را ضعیف توصیف می‌کند. (سیدعباس زاده و همکاران، ۱۳۹۳). بر طبق نتایج، ضریب تعیین برای متغیر وابسته نهایی (رفتار گزارش‌دهی پایندگی) مقدار ۰/۴۲ به دست آمده است و می‌توان گفت که ضریب تعیین متغیر وابسته مقداری قابل قبول است چون تنها یک متغیر مستقل مستقیماً بر رفتار گزارش‌دهی تأثیر دارد. ضریب تعیین قصد مشارکت ۰/۷۰ است که مقدار قابل توجه و بالایی است. نتایج گویای این است که متغیرهای مستقل توانسته‌اند ۴۲ درصد تغییرات رفتار گزارش‌دهی پایندگی و ۷۰ درصد تغییرات قصد مشارکت را تبیین کنند. مقادیر ضریب تعیین نشان از برازش مناسب مدل می‌دهند. مقدار شاخص Q^2 (CV-Redundancy) برای متغیر وابسته نهایی مقدار ۰/۴۱ است و برای قصد مشارکت مقدار ۰/۳۳ است که چون این مقادیر مثبت و بالای صفر شده است، در نتیجه می‌توان استنباط کرد که این شاخص برازش مدل را تأیید می‌کند. مقدار شاخص GOF که برازش کلی مدل را

موردسنجش قرار می‌دهد برای مدل پژوهش مقدار $0/69$ است؛ بر این اساس می‌توان گفت که مدل از نظر شاخص GOF مورد تأیید است، زیرا از متوسط نمره، یعنی $0/50$ ، بیشتر شده است و گویای این است که مدل از برازش قابل قبولی برخوردار است. در مجموع بررسی هر سه شاخص برازش نشان از این می‌دهد که برازش مدل به‌طور تقریبی مورد تأیید است و می‌توانیم مدل را به‌طور کلی تأیید کنیم. به‌بیان دیگر، داده‌ها توانسته‌اند پشتوانه مناسبی برای مدل باشند و به‌طور کلی مدل در نمونه پژوهش نتیجه قابل قبولی داده است.

– آزمون روابط مدل

در جدول ۸ نتایج آزمون روابط مدل اصلی پژوهش گزارش شده است. در جدول مقدار ضریب مسیر استاندارد شده، مقدار t و سطح معنی‌داری (p -Value) به‌دست آمده گزارش شده است.

جدول (۸): جدول ضرایب: نتایج آزمون مدل‌سازی معادلات ساختاری

رابطه‌ها	ضریب استاندارد شده	مقدار t	مقدار p	فرضیه	نتیجه
تأثیر باورهای رفتاری بر نگرش به رفتار گزارشگری	$0/621$	$6/097$	$< 0/001$	۱	تأیید
تأثیر باورهای هنجاری بر هنجار ذهنی	$0/936$	$61/740$	$< 0/001$	۲	تأیید
تأثیر باورهای کنترلی بر کنترل رفتاری درک شده	$-0/908$	$37/028$	$< 0/001$	۳	تأیید
تأثیر نگرش به رفتار گزارشگری بر قصد مشارکت	$-0/014$	$0/317$	$> 0/05$	۴	رد
تأثیر هنجار ذهنی بر قصد مشارکت	$0/519$	$8/794$	$< 0/001$	۵	تأیید
تأثیر کنترل رفتاری درک شده بر قصد مشارکت	$0/431$	$7/380$	$< 0/001$	۶	تأیید
تأثیر قصد مشارکت بر رفتار گزارشگری پایداری	$0/645$	$12/353$	$< 0/001$	۷	تأیید
تأثیر آموزش مدیران بر باورهای رفتاری	$0/081$	$1/047$	$> 0/05$	۸	رد
تأثیر آموزش مدیران بر باورهای هنجاری	$0/063$	$1/146$	$> 0/05$	۹	رد
تأثیر آموزش مدیران بر باورهای کنترلی	$-0/021$	$0/423$	$> 0/05$	۱۰	رد
تأثیر آگاهی اعتقادی و دینی بر باورهای رفتاری	$0/005$	$0/078$	$> 0/05$	۱۱	رد
تأثیر آگاهی اعتقادی و دینی بر باورهای هنجاری	$0/657$	$13/819$	$< 0/001$	۱۲	تأیید
تأثیر آگاهی اعتقادی و دینی بر باورهای کنترلی	$-0/653$	$8/208$	$< 0/001$	۱۳	تأیید
تأثیر جنسیت مدیران بر باورهای رفتاری	$-0/021$	$0/335$	$> 0/05$	۱۴	رد
تأثیر جنسیت مدیران بر باورهای هنجاری	$-0/032$	$0/730$	$> 0/05$	۱۵	رد
تأثیر جنسیت مدیران بر باورهای کنترلی	$0/035$	$0/729$	$> 0/05$	۱۶	رد
تأثیر استقلال هیئت‌مدیره بر باورهای رفتاری	$-0/004$	$0/066$	$> 0/05$	۱۷	رد
تأثیر استقلال هیئت‌مدیره بر باورهای هنجاری	$-0/209$	$2/780$	$< 0/01$	۱۸	تأیید
تأثیر استقلال هیئت‌مدیره بر باورهای کنترلی	$-0/112$	$1/511$	$> 0/05$	۱۹	رد

۷- نتیجه گیری

پژوهش حاضر به دنبال بررسی رابطه بین برخی ویژگی‌های روان‌شناختی مدیران و قصد گزارشگری پایداری و متعاقباً سطح گزارشگری پایداری شرکت، است. تئوری زیربنایی این پژوهش نیز تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده است که بیان می‌دارد یک فرد برای اتخاذ یک تصمیم رفتاری معقول، از اطلاعات به صورت قاعده‌مند استفاده می‌کند و عملی را انجام می‌دهد که قصد و نیت آن را داشته است. قصد و نیت فرد به نگرش (دیدگاه) فرد از فعل یا عمل و درک فرد از ترجیح دیگران به انجام آن فعل، بستگی دارد.

نتایج حاصل از پژوهش بیانگر این است که قصد مدیران برای گزارشگری تأثیر معنی‌داری بر گزارشگری پایداری دارد؛ به عبارت دیگر هرگاه مدیران نیت لازم برای گزارشگری پایداری را داشته باشند، اقدام به این کار خواهند کرد. از طرف دیگر، نتایج پژوهش بیانگر این است که همراستا با مبانی نظری، قصد و نیت مدیران برای گزارشگری پایداری از هنجار ذهنی (برداشت مدیر از نگرش ذینفعان به گزارشگری پایداری) و کنترل رفتاری درک شده (نگرش مدیر نسبت به بازدارنده‌ها و تسهیلگرهای گزارشگری پایداری) تأثیر می‌پذیرد، این در حالی است که طبق نتایج پژوهش نگرش نسبت به رفتار گزارشگری پایداری (نگرش مدیر نسبت به ماهیت و مزایای گزارشگری پایداری) تأثیری بر قصد و نیت مدیران برای گزارشگری پایداری ندارد؛ این عدم تأثیرگذاری احتمالاً ناشی از این است که مدیران شرکت‌ها در ایران، مطلوبیت و منافع برای شرکت در گزارش پایداری متصور نیستند. این در حالی است که قصد و اراده رفتاری نسبت به یک رفتار خاص هنگامی قوی‌تر می‌شود که فرد دارای نگرش مثبتی نسبت به آن رفتاری مشخص داشته باشد (آجزن، ۲۰۰۶، b).

نتایج همچنین بیانگر این واقعیت است که سه متغیر نگرش نسبت به رفتار گزارشگری، هنجار ذهنی و کنترل رفتاری درک شده خود نیز به‌طور معنی‌دار به ترتیب از باورهای رفتاری، هنجاری و کنترلی تأثیر می‌پذیرند. در نهایت نتایج پژوهش در رابطه با تأثیر عوامل پس‌زمینه‌ای (آموزش مدیران، اعتقادات دینی مدیران، جنسیت مدیران و استقلال هیئت‌مدیره) بر باورهای رفتاری، هنجاری و کنترلی، بیانگر این است که سطح آموزش مدیران و جنسیت مدیران اثری بر هیچ‌کدام از باورهای رفتاری، هنجاری و کنترلی ندارند. اعتقادات دینی مدیران فقط بر باورهای هنجاری و کنترلی مدیران اثر معنی‌دار دارد و استقلال هیئت‌مدیره نیز تنها بر باور هنجاری مدیران اثرگذار است.

علت عدم تأثیرگذاری سطح آموزش مدیران بر هیچ‌کدام از باورها می‌تواند این باشد که احتمالاً رشته‌های تحصیلی که مدیران در آن‌ها مدرک دارند، آموزش و آگاهی کافی در موضوع توسعه پایدار و پایداری کسب‌وکار و مسئولیت اجتماعی و سایر مقولات مرتبط را ارائه نمی‌دهد. از طرفی علت عدم تأثیرگذاری اعتقادات دینی بر باورهای رفتاری گزارشگری پایداری ممکن است این باشد که مدیران با آگاهی اعتقادی و دینی بالاتر باور ندارند که گزارشگری پایداری، برای شرکت مطلوبیت دارد. این احتمالاً به این دلیل است که اعتقادات دینی بر توجه به محیط‌زیست و مسائل اجتماعی تأکید می‌کند ولیکن درباره اینکه این رفتار برای یک شرکت منفعت دارد، دیدگاهی ارائه نمی‌دهد. لذا احتمالاً اعتقادات دینی مدیران بر باورهای رفتاری آن‌ها مؤثر نیست.

همان‌گونه که مبانی نظری نتیجه‌گیری می‌شود که مدیران شرکت‌ها، گزارشگری پایداری را به‌عنوان هنجار ذهنی در نظر می‌گیرند و معتقدند که ذینفعان داخلی و خارجی، گزارشگری پایداری را مهم می‌دانند و در صورت انجام گزارشگری پایداری، آن را تأیید خواهند کرد.

مطابق با مبانی نظری پژوهش تغییرات متغیر قصد مشارکت در گزارشگری پایداری توسط متغیر کنترل رفتار درک شده بیان می‌گردد. به عبارت دیگر برداشت مدیران از بازدارنده‌ها و تسهیلگرهای گزارشگری پایداری در شرکت‌ها، در مجموع باعث شده است که آن‌ها قصد و نیت گزارشگری پایداری را داشته باشند و باوجود موانع گزارشگری پایداری، قصد ارائه گزارش پایداری را دارند. همچنین مطابق و همان‌گونه با پیشینه پژوهش، این پژوهش نیز نشان داد که گزارشگری پایداری توسط مدیران، با قصد و نیت آن‌ها برای گزارشگری پایداری رابطه دارد.

بنابراین می‌توان بیان نمود که مدیران با آگاهی اعتقادی و دینی بالاتر معتقدند که گزارشگری پایداری هنجار است و در نظر دارند تا با توجه به این باور، گزارش پایداری ارائه دهند. همچنین این مدیران باور دارند باوجود موانع گزارشگری پایداری توان و امکانات ارائه گزارش پایداری را دارند و می‌توانند گزارشگری پایداری را انجام دهند. ولیکن برخلاف مبانی نظری، مدیران با آگاهی اعتقادی و دینی بالاتر باور ندارند که گزارشگری پایداری، برای شرکت مطلوبیت دارد. این احتمالاً به این دلیل است که اعتقادات دینی بر توجه به محیط‌زیست و مسائل اجتماعی تأکید می‌کند ولیکن درباره اینکه این رفتار برای یک شرکت منفعت دارد، دیدگاهی ارائه نمی‌دهد. لذا احتمالاً اعتقادات دینی مدیران بر باورهای رفتاری آن‌ها مؤثر نیست.

در نهایت از آنجا که استقلال هیئت‌مدیره بر باور ذهنی مدیران در مورد گزارشگری پایداری اثرگذار است، لذا این نتیجه حاصل می‌شود که هیئت‌مدیره مستقل‌تر، باور دارد که گزارشگری پایداری از نظر ذینفعان عملی مورد تأیید است و قصد دارند تا با توجه به این اعتقاد، گزارش

پایندگی را ارائه دهند. لیکن معتقدند که تسهیلات و امکانات لازم برای ارائه گزارشگری ندارند و موانعی و محدودیت‌های در ارائه گزارش پایندگی دارند که می‌تواند احتمالاً ناشی از این باشد که استانداردها و معیارهای داخلی یا بین‌المللی پذیرفته‌شده در مورد نحوه ارائه گزارش پایندگی و یا کارکنان و کارشناسانی ماهر و متخصص که بتوانند گزارشگری پایندگی ارائه دهند را در دسترس ندارند.

۸- منابع و مآخذ

احمدپور، احمد، و مریم فرمانبردار. (۱۳۹۴). بررسی ارتباط بین افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و رقابت بازار محصول، **فصلنامه حسابداری مالی** ۷(۲۶): ۱۰۳-۱۲۴.
 بادآور نهندی، یونس؛ رسول برادران حسن‌زاده و سعید محمود زاده باغبانی. (۱۳۹۰). بررسی رابطه بین برخی مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی و محافظه‌کاری در گزارشگری مالی، **فصلنامه تحقیقات حسابداری و حسابرسی** ۳(۹): ۱۴۵-۱۳۰.

بهار مقدم، مهدی؛ زین‌العابدین صادقی، و ساره صفرزاده. (۱۳۹۲). بررسی رابطه‌ی مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، **فصلنامه حسابداری مالی** ۵(۲۰): ۹۰-۱۰۷.

حساس یگانه، یحیی، و قدرت اله برزگر. (۱۳۹۲). ارائه‌ی مؤلفه‌ها و شاخص‌های بُعد اجتماعی مسئولیت شرکت‌ها و وضعیت موجود آن در ایران، **مطالعات توسعه اجتماعی - فرهنگی** ۲(۱): ۲۳۴-۲۰۹.

خواجوی، شکراله، و محمدحسین قدیریان آرانی. (۱۳۹۷). **روش‌شناسی پژوهش‌های حسابداری**، چاپ دوم، تهران، مؤسسه انتشارات دانشگاه تهران.

خواجوی، شکراله، و مصطفی اعتمادی‌جوریابی. (۱۳۹۴). مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و گزارشگری آن، **حسابداری سلامت** ۴(۲): ۱۲۳-۱۰۴.

خواجوی، شکراله؛ سمیه حسینی‌نیا، و طاهره نصیری. (۱۳۹۷). ارتباط بین سازوکارهای حاکمیت شرکتی و افشای داوطلبانه اطلاعات زیست‌محیطی (مطالعه موردی شرکت‌های صنایع محصولات شیمیایی و مواد و محصولات دارویی). **پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی** ۱۰(۴۰): ۲۰-۱.

خوزین، علی؛ قدرت اله طالب‌نیا؛ منصور گرکز و بهمن بنی‌مهد. (۱۳۹۷). بررسی اثر ساختار مالکیت بر توسعه سطح گزارشگری پایداری، **حسابداری مدیریت** ۱۱(۳۶): ۱۳-۱.

سیاسی، سحر، و محیا رضایت. (۱۳۹۴). شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر حسابرسی اجتماعی با استفاده از تکنیک تاپسیس، فصلنامه حسابداری مالی ۷(۲۸): ۱۴۷-۱۲۷.

سید عباسزاده، میرمحمد؛ هیمن خضری‌آذر؛ قاسم پاشوی و جواد امانی. (۱۳۹۳). مقدمه‌ای بر مدل یابی معادلات ساختاری به روش PLS و کاربرد آن در علوم رفتاری، چاپ اول، ارومیه، انتشارات دانشگاه ارومیه.

فخاری، حسین؛ اسفندیار ملکیان، و منیر جفایی رهنی. (۱۳۹۶). تبیین و رتبه‌بندی مؤلفه‌ها و شاخص‌های گزارشگری زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری شرکتی به روش تحلیل سلسله مراتبی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار، فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری ۲(۴): ۱۸۷-۱۵۳.

نقدی، سجاد، و علی ابراهیمی کردلر. (۱۳۹۵). تأثیر ویژگی‌های شرکت بر میزان افشای اختیاری در گزارشگری سالانه شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. پژوهش‌های حسابداری مالی ۸(۲): ۳۸-۲۵.

Adams, C.A. (2002). Internal Organisational Factors Influencing Corporate Social & Ethical Reporting: Beyond Current Theorising, Accounting, **Auditing & Accountability Journal**, 15(2): 223-250.

Adams, C.A. (2008). A Commentary on: Corporate Social Responsibility Reporting & Reputation Risk Management, Accounting, **Auditing & Accountability Journal** 21(3): 365-370.

Adams, C.A., and A. Zutshi. (2004). Corporate Social Responsibility: Why Business Should Act Responsibly & Be Accountable, **Australian Accounting Review** 14(3): 31-39.

Adams, C.A., and G.R. Frost. (2008). Integrating Sustainability Reporting Into Management Practices, **Accounting Forum** 32(4): 288-302.

Adams, C.A., and P. McNicholas. (2007). Making a Difference: Sustainability Reporting, Accountability & Organizational Change, Accounting, **Auditing & Accountability Journal** 20(3): 382-402.

Ajzen, I. (1985). **From Intentions to Actions: A Theory Of Planned Behaviour**, In Kuhl, J. & Beckmann, J. (Eds), Action Control: From Cognition To Behaviour, Springer-Verlag, New York, Pp. 11-39.

Ajzen, I. (1988). **Attitudes, Personality & Behaviour**, Open University Press, Milton Keynes.

- Ajzen, I. (1991). The Theory of Planned Behavior, **Organizational Behavior & Human Processes**, 50(2): 179-211.
- Ajzen, I. (2005). **Attitudes, Personality & Behaviour**, 2nd Ed., Open University Press, Berkshire.
- Ajzen, I. (2006a). Behavioural Interventions Based on the Theory of Planned Behaviour, Available At: <http://People.Umass.Edu/Aizen/Pdf/Tpb.Intervention>. Pdf (Accessed 8 April 2007).
- Ajzen, I. (2006b). Constructing A TPB Questionnaire: Conceptual & Methodological Considerations, Available At: www.People.Umass.Edu/Aizen/Pdf/TPB.Measurement. Pdf (Accessed 25 August 2006).
- Ajzen, I. (2011). Editorial: The Theory Of Planned Behaviour: Reactions & Reflections, **Psychology & Health** 26(9): 1113-1127.
- Ajzen, I., and B.L. Driver. (1992). Application of the Theory of Planned Behaviour to Leisure Choice, **Journal of Leisure Research** 24(3): 207-224.
- Ajzen, I., and M. Fishbein. (1980). **Understanding Attitudes & Predicting Social Behaviour**, Englewood Cliffs, Prentice Hall, London.
- Belal, A.R., and S. Cooper. (2011). The Absence of Corporate Social Responsibility Reporting In Bangladesh, **Critical Perspectives on Accounting**, 22(7): 654-667.
- Calabrese, A., R. Costa, N. Leviaidi, and T. Menichini. (2014). A Fuzzy AHP Method To support Sustainability Reporting: an Application to The Water Technology Industry. **Journal of Cleaner Production**, 1-50.
- Chin, W.W. (2010). **How To Write Up & Report PLS Analyses**, In Vinzi, V.E., Chin, W.W., Henseler, J. & Wang, H. (Eds), **Handbook Of Partial Least Squares: Concepts, Methods & Applications**, Springer, Verlag, Berlin & Heidelberg, Pp. 655-690.
- Daub, C.H. (2007). Assessing the Quality of Sustainability Reporting: An Alternative Methodological Approach, **Journal of Cleaner Production** 15(1): 75-85.
- Deegan, C., and B. Gordon. (1996). A Study of the Environmental Disclosure Practices of Australian Corporations, **Accounting & Business Research** 26(3): 187-199.

- Deegan, C., S. Geddes, and J. Staunton. (1996). A Survey of Australian Accountants' Attitudes on Environmental Reporting, **Accounting Forum** 19(4): 399-412.
- Elijido-Ten, E. (2011). Media Coverage & Voluntary Environmental Disclosures: A Developing Country Exploratory Experiment, **Accounting Forum** 35(3): 139-157.
- Gallego-Álvarez, I., and E. Ortas. (2017). Corporate Environmental Sustainability Reporting in the Context of National Cultures: A Quantile Regression Approach. **International Business Review** 26(2): 337-353.
- García-Sánchez, I.M., O. Suárez-Fernández, and J. Martínez-Ferrero. (2019). Female Directors & Impression Management in Sustainability Reporting. **International Business Review** 28(2): 359-374.
- Haque, F. (2017). The Effects of Board Characteristics & Sustainable Compensation Policy on Carbon Performance of UK Firms. **The British Accounting Review** 49(3): 347-364.
- Islam, M.A. and C. Deegan. (2008). Motivations For an Organisation Within a Developing Country to Report Social Responsibility Information, **Accounting, Auditing & Accountability Journal** 21(6): 850-874.
- Martin, A.D., and D.J. Hadley. (2008). Corporate Environmental Non-Reporting – A UK FTSE 350 Perspective, **Business Strategy & The Environment**, 17(4): 245-259.
- Mathieson, K. (1991). Predicting User Intentions: Comparing the Technology Acceptance Model with the Theory of Planned Behaviour, **Information Systems Research** 2(3): 173-191.
- Moneva, J.M., and J. Hernández-Pajares. (2018). Corporate Social Responsibility Performance And Sustainability Reporting In Smes: An Analysis Of Owner-Managers' Perceptions, **International Journal of Sustainable Economy** 10(4): 405-420.
- O'Dwyer, B. (2003). Conceptions of Corporate Social Responsibility: The Nature of Managerial Capture, **Accounting, Auditing & Accountability Journal** 16(4): 523-557.
- Park, J., and T. Brorson. (2005). Experiences of & Views on Third-Party Assurance of Corporate Environmental & Sustainability Reports, **Journal of Cleaner Production** 13(10,11): 1095-1106.

- Quazi, A.M. (2003). Identifying The Determinants Of Corporate Managers Perceived Social Obligations, **Management Decision** 41(9): 822-831.
- Rezaee, Z., and A. Brockett. (2012). **Corporate Sustainability: Integrating Performance & Reporting** (First Ed.), Wiely.
- Schaltegger, S., M. Bennett, and R. Burritt. (2006). **Sustainability Accounting & Reporting: Development, Linkages & Reflection: An Introduction**", In Schaltegger, S., Bennett, M. & Burritt, R. (Eds), *Sustainability Accounting & Reporting*, Springer, Dordrecht, Pp. 1-33.
- Velte, P. (2016). Women on Management Board & ESG Performance, **Journal of Global Responsibility** 7(1): 98-109.
- Whatley, A. (2009). **Teaching Sustainability In The Management Curriculum**, Business School, Porocevalec, Available At: Www.Ibsporocevalec.Si/Component/Content/Article/37-Junij/International (Accessed 26 September 2011.)
- Wilmshurst, T.D., and G. Frost. (2000). Corporate Environmental Reporting: A Test Of Legitimacy Theory, **Accounting, Auditing & Accountability Journal** 13(1): 10-26.
- Wilmshurst, T.D., and G. Frost. (2001). The Role of Accounting & the Accountant in the Environmental Management System, **Business Strategy & The Environment** 10(3): 135-147.
- Zeng, S.X., X.D. Xu, Z.Y. Dong, and V.W.Y. Tam. (2010). Towards Corporate Environmental Information Disclosure: An Empirical Study in China, **Journal of Cleaner Production** 18(12): 1142-1148.