

ساختار مدیریت شرکت، حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی

احمد اکبری

کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی، تهران، ایران.
ahmadakbari88622@yahoo.com

زهرا پورزمانی

دانشیار حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تهران مرکزی، تهران، ایران. (نویسنده مسئول)
zahra.poorzamani@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۹۶/۰۸/۰۶ تاریخ پذیرش: ۹۶/۰۸/۱۶

چکیده

حسابداری زیست محیطی براساس مفاهیم، معیارها و ارزش‌های زیست محیطی و اقتصادی بنا شده است. عملکرد زیست محیطی منجر به بهبود عملکرد مالی شرکت‌ها می‌شود. در این راستا حسابرسی محیط زیست اساساً یک ابزار مدیریت زیست محیطی برای اندازه‌گیری اثرات فعالیت‌های خاص در محیط زیست در برابر معیارها یا استانداردهای تعیین شده است که به ارتقای کیفیت گزارشگری مالی کمک خواهد کرد. حسابرسی محیط زیست برای کمک به بهبود فعالیت‌های انسانی موجود، با هدف کاهش اثرات نامطلوب این فعالیت‌ها بر محیط زیست مورد استفاده قرار می‌گیرند. بر همین اساس این پژوهش به بررسی تأثیر ساختار مدیریت شرکت بر رابطه حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی می‌پردازد. در این تحقیق تعداد ۱۷۵ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۹۴-۱۳۸۹ بررسی شده است. جهت آزمون فرضیه‌ها با انجام تحلیل‌های آماری به روش داده‌های پانل از ابزار نرم افزاری Eviews و مدل رگرسیون خطی استفاده شده است. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد ساختار مدیریت شرکت بر رابطه حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی شرکت تأثیر دارد.

واژه‌های کلیدی: حسابرسی زیست محیطی، کیفیت گزارشگری مالی، ساختار مدیریت شرکت.

۱- مقدمه

حسابرسی محیط زیست یکی از شاخه‌های حسابداری است که به طور کلی از یک سو در پی اعتبار بخشی به اطلاعات زیست محیطی سازمان و از سوی دیگر به دنبال حفاظت از محیط زیست برای دستیابی به توسعه پایدار است. با جهانی شدن موضوع حفاظت از محیط زیست و به دنبال آن تصویب قوانینی همچون قانون هوای پاک و قانون جامع محیط زیست، بسیاری از موسسات دولتی و خصوصی در دنیا حسابرسی زیست محیطی را پذیرفته‌اند (آزادی و همکاران، ۱۳۹۳). پروژه حفاظت از محیط زیست آمریکا (EPA) از سال ۱۹۹۷ بطور فزاینده‌ای حسابرسی محیط زیست را در برنامه استراتژیک خود برای بهبود سازگاری با محیط زیست گنجانده است (ایوانز و همکاران، ۲۰۱۱). در حال حاضر در کشور ما نیز گام‌های ارزشمندی در جهت بکارگیری حسابرسی محیط زیست برداشته شده است. در این راستا دیوان محاسبات کشور حسابرسی محیط زیست را در دستور کار قرار داده و برای عملیاتی شدن آن برخی از الزامات قانونی مورد نیاز را نیز تدوین نموده است

از سوی دیگر استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی، حسابرس را ملزم به ارزیابی کیفیت گزارشگری مالی می‌کند. به عنوان نمونه، بیانیه استانداردهای حسابرسی شماره ۹۰ حسابرس را ملزم به قضاوت درباره قابلیت پذیرش اصول حسابداری بکار رفته در گزارشگری مالی توسط شرکت می‌کند. در عین حال که کیفیت حسابرسی بالا، اطمینان بیشتری از کیفیت گزارشگری مالی فراهم می‌کند، کیفیت گزارشگری خود تابعی از سیستم گزارشگری مالی و ویژگی‌های ذاتی است (دیفوند و ژانگ، ۲۰۱۴). در مطالعات حسابداری، از کیفیت سود به عنوان معیاری برای اندازه گیری کیفیت گزارشگری مالی استفاده شده است. زیرا سود، بخش اصلی از خروجی‌های فرآیند گزارشگری مالی است. کیفیت سود (کیفیت گزارشگری مالی) از دو منبع ویژگی‌های ذاتی و ویژگی‌های سیستم گزارشگری مالی ناشی می‌شود. ویژگی‌های ذاتی ناشی از مدل کسب و کار و محیط عملیاتی شرکت مانند اندازه شرکت، نوسانات جریان‌های نقدی عملیاتی، نوسانات فروش و چرخه عملیاتی است. ویژگی‌های سیستم گزارشگری مالی از سیستم حسابداری و فرآیند گزارشگری مالی شرکت مانند ترکیب هیات مدیره، قراردادهای پاداش و ساختار مالکیت، فعالیت‌های نظارتی شامل حسابرسی داخلی و مستقل، قوانین بورس اوراق بهادار و اجرای آنها ناشی می‌شود. بین این دو جزء کیفیت گزارشگری مالی ارتباط وجود دارد. برخی از ویژگی‌های سیستم گزارشگری مالی باعث به ایجاد ویژگی‌های ذاتی هستند و بر عکس. برای نمونه، ساختار

مدیریتی مانند ترکیب اعضای هیات مدیره بر مدل‌های کسب و کار شرکت و در نتیجه کیفیت گزارشگری مالی اثر می‌گذارد. (فرانسیس و همکاران، ۲۰۰۵، ۲۰۰۶). در این راستا هدف پژوهش حاضر بررسی تاثیر ساختار مدیریت بر رابطه حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها می‌باشد.

۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

حسابرسی محیط زیست در تعریف کلی، شامل فرآیندی منظم و قاعده‌مند جهت جمع‌آوری و ارزیابی بیطرفانه شواهد، فعالیت‌ها و اطلاعات گزارش شده زیست محیطی، به منظور تعیین درجه انطباق این فعالیت‌ها و اطلاعات با معیارهای از پیش تعیین شده و گزارش نتایج به استفاده‌کنندگان از اطلاعات زیست محیطی در تصمیمات خود می‌باشد (حساس یگانه و عظیمی، ۱۳۸۶).

کشورهای انگلستان و آمریکا اولین گام را در شناخت حسابرسی زیست محیطی برداشتند. قوانینی طی دهه‌های ۷۰ و ۸۰ قرن گذشته در آمریکا تصویب شد که بر اساس آن، شرکت‌ها مسئول جبران خساراتی شدند که عملکرد آنها به محیط زیست وارد می‌کند. در انگلستان تعدادی از شرکت‌های بزرگ از جمله شرکت بریتیش پترولیوم برای اولین بار رهنمودهای حسابرسی زیست محیطی را مطرح کردند. در سال ۱۹۹۲ سران کشورها در ریودوژانیرو گرد هم آمدند تا برای حفظ زمین به شیوه پایدار اقدام نمایند. در سال ۱۹۹۳ اینتوسای در اجلاس وین، اهداف حسابرسی زیست محیطی را تعیین نمود و طی نشست قاهره در سال ۱۹۹۵ موضوع اصلی گردهمایی اینتوسای به حسابرسی زیست محیطی اختصاص یافت و جهت پیشبرد اهداف مورد نظر، کارگروهی تحت عنوان کارگروه حسابرسی زیست محیطی که بزرگ ترین کارگروه وابسته به اینتوسای می باشد تشکیل شد. فلسفه وجودی این کارگروه، این است که به موسسات عالی حسابرسی و دولت‌های مربوط، جهت بهبود محیط زیست از طریق تبادل اطلاعات و افزایش سطح همکاری کمک کند (میرنجفی و عساری، ۱۳۹۴).

حسابرسی محیط زیست منافع مشخصی را به شرح زیر برای سازمان‌ها ایجاد می‌کند.

الف) بهبود بازده ناشی از به‌کارگیری منابع سازمان و افزایش صرفه‌جویی در منابع.

ب) امکان استفاده از اطلاعات ارزشمند زیست محیطی برای تصمیم‌گیری در مورد اثرات زیست محیطی و تدوین استراتژی جدید زیست محیطی.

ج) کمک به کارکنان و مدیران در کسب آگاهی در زمینه عملکرد و رویه‌های زیست محیطی سازمان.

به گونه‌ای است که به محیط زیست آسیب نرسانند. هم‌چنین، باعث می‌شود که بدهی‌های احتمالی مربوط به تخطی از قوانین زیست محیطی، در تصمیم‌گیری‌های مدیریت در نظر گرفته شوند. حسابرسی فرآیندها را می‌توان به مواردی مانند حسابرسی اثرات زیست محیطی تحصیل یا خرید یک شرکت، حسابرسی زیست محیطی تأثیر تاسیس یا استقرار یک بنگاه اقتصادی، حسابرسی اثرات زیست محیطی محصولات تولید شده و حسابرسی کافی بودن رویه‌های زیست محیطی مدیریت طبقه‌بندی کرد. (شرفی، ۱۳۹۴).

مراحل حسابرسی محیط زیست

حسابرسی محیط زیست به طور اساسی شامل دو مرحله ارزیابی و اعتباردهی یا همان تأیید است. در مرحله ارزیابی، قضاوت‌های تخصصی و اظهارنظرهای گسترده‌ای درباره خطرهای زیست محیطی ایجاد شده از طریق فرآیندهای شرکت انجام می‌شود. این جنبه حسابرسی شامل بررسی و ارزیابی فعالیت‌های مدیریت شرکت و اثربخشی این فعالیت‌ها در طول دوره مالی است. رویه‌های شرکت، قوانین و مقررات، روش‌های عملیاتی، سیستم‌های کنترل آلودگی، انگیزه‌های آموزشی و ضرورت‌های زیست محیطی و غیره در مرحله ارزیابی بررسی می‌شوند. در مرحله تأیید نیز حسابرس با استفاده از بررسی‌های انجام شده در مرحله اول نسبت به عملکرد سازمان اظهار نظر می‌کند. برنامه‌ریزی و اجرای فرایند حسابرسی مراحل هستند که به وسیله مارکر (۲۰۰۶) ارائه شده است که در آن در مرحله برنامه‌ریزی امکانات لازم برای اجرای حسابرسی فراهم می‌شود. کارآمدی بیشتر گروه حسابرسی در این مرحله، موجب کم شدن زمان و هزینه حسابرسی و افزایش بهره‌وری گروه حسابرسی در مراحل بعدی خواهد بود. در این مرحله، هدف‌ها، ماموریت‌ها، فعالیت‌های مورد نظر معیارها، اولویت‌ها و روش‌های حسابرسی مشخص شده، آنگاه آماده سازی برنامه حسابرسی آغاز، عمق و دامنه رسیدگی تعیین، منابع اطلاعاتی و مدیریتی مربوط برای تهیه برنامه حسابرسی و تغییر در اولویت‌ها مشخص می‌شوند. در مرحله اجرای فرایند حسابرسی و پس از کسب اطلاعات اولیه و تهیه برنامه حسابرسی، مرحله بعدی پردازش اطلاعات لازم برای انجام حسابرسی است که در این مرحله تجزیه و تحلیل اطلاعات و شرایط زیست محیطی سازمان انجام خواهد شد.

گزارش نهایی حسابرسی محیط زیست به مدیریت به عنوان یک ابزار کنترل داخلی کمک خواهد کرد. این اطلاعات برای همه‌ی کسانی که علاقه دارند در مورد شرایط و عملکرد زیست محیطی سازمان اطلاعات بیشتری داشته باشند، مفید است (مارکر، ۲۰۰۶).

د) فرآیندهای حسابرسی محیط زیست باعث ایجاد عادات و سیستم‌هایی می‌شوند که قادر خواهند بود فعالیت‌های مربوط به مدیریت محیط زیست را بهبود بخشند و قبل از اینکه موضوعات زیست محیطی به مشکلات اساسی برای سازمان‌ها تبدیل شوند، آنها را کشف کنند (دارنال و همکاران، ۲۰۰۸).

ه) هانتز و لمون (۱۹۹۸) اعتقاد دارند حسابرسی محیط زیست می‌تواند برای بهبود جنبه‌های تکنیکی، سازمانی و عملیاتی شرکت به کار گرفته شود. این نوع حسابرسی قادر است حوزه‌های سازمانی نیازمند بهبودهای فن‌آوری، تغییرات مدیریتی و عملیاتی را شناسایی کند.

انواع حسابرسی محیط زیست

انواع حسابرسی محیط زیست عبارتند از:

الف) حسابرسی رعایت: هدف این حسابرسی اثبات رعایت همه‌ی هنجارهای الزامی در مورد محیط زیست در فعالیت‌های سازمان است. حسابرسی رعایت از نوع تدافعی است و به عنوان یک ابزار مسئولیت‌های گذشته (حسابرسی حوادث طبیعی)، مسئولیت‌های جاری (حسابرسی اداری یا بدهی) و مسئولیت‌های آینده (حسابرسی ریسکها) را در بنگاه‌های اقتصادی بررسی می‌کند. معمولاً حسابرس براساس شواهد و مدارک گردآوری شده درباره‌ی حوادث و بلایای طبیعی اظهار نظر می‌کند حسابرسی اداری یا بدهی بررسی و ارزیابی بدهی‌های کیفی و داخلی به وجودآمده بر اثر فعالیت‌های زیست محیطی سازمان است. هدف اصلی حسابرسی ریسکها، شناسایی و محدود کردن ریسک‌های مربوط به محیط زیست و تلاش گسترده برای کاهش ریسک‌های قانونی و اقتصادی احتمالی تهدیدکننده‌ی است.

ب) حسابرسی فرآیندها: این نوع حسابرسی پویایی بیشتری نسبت به حسابرسی رعایت دارد و علاوه بر در نظر گرفتن بدهی‌های بالقوه، راه‌حل‌های قانونی و تکنیکی برای حفاظت از محیط زیست، کاهش هزینه‌ها، افزایش سرمایه‌گذاری‌ها و منافع حاصل از آنها را نیز مدنظر قرار می‌دهد. هدف حسابرسی فرآیند اجرای فرآیندها، فعالیت‌ها و سرمایه‌گذاری‌ها

راهبری شرکتی و مسئولیت اجتماعی

راهبری شرکتی مؤثر به منزله ساز و کار برای حل مشکلات نمایندگی می تواند کمیت و کیفیت افشا را افزایش دهد. مدیران برای جذب سرمایه گذاران باید هنگام تهیه گزارش سالانه شرکت، به افشای فعالیت های مسئولیت اجتماعی شرکت همچون ابزار مؤثری برای ارتباط با سرمایه گذاران نگاه کنند (سان و همکاران، ۲۰۱۲).

از سوی دیگر مدیران غیر موظف نیز از طریق بهبود افشای اختیاری، شانس رفتار فرصت طلبانه را از سهامدار عمده سلب می کنند. مدیران غیر موظف که با مدیریت کمتر همترازند، ممکن است به منظور تضمین توافق بین فعالیت های سازمان و ارزش های اجتماعی یا کسب مشروعیت سازمانی، تمایل داشته باشند شرکت ها را به افشای اطلاعات بیشتری برای سرمایه گذاران تشویق کنند (انگ و مک، ۲۰۰۳).

۲-۱- پیشینه پژوهش

ارنهارت و لئونارد (۲۰۱۶) تحقیقی با عنوان "ارتباط بین حسابرسی زیست محیطی و گزارشگری مالی باتاکید بر نقش ساختار شرکت ها" انجام دادند. نتایج بدست آمده حاکی از این می باشد که ساختار شرکت ها بر رابطه بین حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی شرکت ها تأثیر دارد. عربصالحی و میرزائی (۱۳۹۵) به بررسی کیفیت گزارشگری و کیفیت حسابرسی پرداختند. پژوهش آنها نشان می دهد درک مفهوم کیفیت حسابرسی در ارتباط با کیفیت گزارشگری مالی حاصل می شود و کیفیت حسابرسی به عنوان یک جزء جدید به اجزای قبلی کیفیت گزارشگری مالی اضافه می شود.

رضازاده و همکاران (۱۳۹۰) طی یک تحقیق پیمایشی به شناسایی موانع اجرای حسابرسی محیط زیست توسط دیوان محاسبات کشور در دستگاه های دولتی کشور از دیدگاه مدیران و حسابرسان این دیوان پرداختند. نتایج حاصل از این پژوهش حاکی از آن بود که فقدان چارچوب مناسب برای گزارشگری مالی و غیرمالی دستگاه های دولتی، عدم شناخت کافی مدیران دستگاه های دولتی از نقش و اهمیت حسابرسی محیط زیست، نداشتن دانش و تجربه ی کافی حسابرسان دیوان درباره ی حسابرسی محیط زیست، نبود معیارهای مناسب برای حسابرسی محیط زیست، عدم کفایت اختیار قانونی دیوان محاسبات برای اجرای حسابرسی محیط زیست و برخوردار نبودن حسابرسی محیط زیست از جایگاه سازمانی مناسب در دیوان محاسبات کشور از موانع اصلی اجرای حسابرسی محیط

زیست و گسترش آن توسط دیوان محاسبات در دستگاه های دولتی کشور است.

علی اصغرپور و میر نجفی (۱۳۹۳) در تحقیق خود دو دسته از چالش ها و دشواری های درون و برون سازمانی را برای اجرای حسابرسی زیست محیطی توسط دیوان محاسبات در کشور شناسایی کردند. چالش های درون سازمان مانند کمبود نیروی انسانی متخصص، عدم تجربه کافی دیوان محاسبات کشور در زمینه حسابرسی محیط زیست و عدم وجود استانداردها و دستورالعمل های حسابرسی زیست محیطی در کشور. چالش های برون سازمانی مانند عدم وجود بانک اطلاعاتی کامل و جامع و آمار دقیق از اطلاعات زیست محیطی، عدم وجود استانداردهای مدون حسابداری محیط زیست و در نتیجه عدم استقرار سیستم حسابداری محیط زیست در دستگاه های کشور، قابل احصاء، مشخص و ملموس نبودن هزینه ها و زیان های ناشی از تخریب محیط زیست به دلیل لحاظ نشدن ارزش های اقتصادی منابع طبیعی و زیست محیطی و هزینه های ناشی از آلودگی هوا و تخریب محیط زیست در فرآیند توسعه و عدم انعکاس آنها در حساب های ملی، عدم آگاهی مدیران دستگاه ها و سازمان ها نسبت به اهمیت و جایگاه محیط زیست و مزایای حسابرسی محیط زیست و فقدان ضمانت اجرایی کافی برای برخی از قوانین و مقررات زیست محیطی.

حیدرپور و قرنی (۱۳۹۴) تحقیقی با عنوان "تأثیر حسابداری زیست محیطی بر شاخص های مالی و عملیاتی شرکت های تولیدی" انجام دادند. نتایج نشان دهنده تأثیر حسابداری محیط زیست بر شاخص های مالی و عملیاتی شرکت ها شامل میزان تولید شرکت های تولیدی، میزان کاهش تولید ضایعات، کمک های بلاعوض فنی بیرون از سازمان به شرکت های تولیدی، نوع کالاهای تولید شده و نسبت بدهی خدمات (بازپرداخت اصل و فرع بدهی های بلند مدت) به کل بدهی های شرکت های تولیدی می باشد.

۳- روش شناسی پژوهش

تحقیق حاضر از آن جهت که با استفاده از مدل ها، روش ها و نظریه های موجود به دنبال بهبود وضعیت تصمیم گیری در شرکت های قلمرو تحقیق می باشد، از این رو؛ از لحاظ هدف تحقیق، کاربردی است. و از آنجایی که این پژوهش به بررسی وضع موجود می پردازد، در قلمروی پژوهش های توصیفی قرار دارد. و از آن جایی که به برآورد مدل رگرسیون پرداخته است پژوهش توصیفی از نوع علی است. تحقیق توصیفی آنچه را که هست توصیف و تفسیر می کند و به شرایط و روابط موجود، عقاید متداول، فرایندهای جاری، آثار مشهود یا روند های در

برای محاسبه کیفیت گزارشگری مالی ابتدا براساس مدل مک نیکولز (۲۰۰۲)، کیفیت اقلام تعهدی را محاسبه می‌کنیم سپس قدر مطلق خطای باقی مانده را به عنوان نماینده کیفیت گزارشگری مالی در نظر می‌گیریم. این معیار بر اساس این نظر می‌باشد که اقلام تعهدی از طریق کاهش هموارسازی ناشی از تغییرات در وجه نقد باعث افزایش آگاهی دهندگی سود می‌گردد و در تحقیقات قبلی نیز در این زمینه مورد استفاده قرار گرفته است.

کیفیت اقلام تعهدی: کیفیت اقلام تعهدی بر اساس مدل مک نیکولز (۲۰۰۲) محاسبه می‌شود. مدل مک نیکولز به شرح زیر است:

$$\frac{\Delta WC_{i,t}}{Assets_{i,t}} = \beta_{0,i} + \beta_{1,i} \frac{CFO_{i,t-1}}{Assets_{i,t}} + \beta_{2,i} \frac{CFO_{i,t}}{Assets_{i,t}} + \beta_{3,i} \frac{CFO_{i,t+1}}{Assets_{i,t}} + \beta_{4,i} \frac{\Delta sales_{i,t}}{Assets_{i,t}} + \beta_{5,i} \frac{PPE_{i,t}}{Assets_{i,t}} + V_{i,t}$$

در معادله فوق:

$\Delta WC_{i,t}$: برابر با تغییر در حساب‌های سرمایه در گردش شرکت i در سال t که به شکل زیر محاسبه می‌شود:

تغییر در حساب‌های سرمایه در گردش = افزایش در حساب‌های دریافتنی + افزایش موجودی کالا + کاهش حساب‌های پرداختنی و بدهی‌ها + کاهش در مالیات پرداختنی + افزایش (کاهش) در سایر دارایی‌ها (بدهی‌ها)

$Assets_{i,t}$: میانگین دارایی‌های شرکت i در سال t

$CFO_{i,t-1}$: وجه نقد حاصل از عملیات شرکت i در سال $t-1$

$CFO_{i,t}$: وجه نقد حاصل از عملیات شرکت i در سال t

$CFO_{i,t+1}$: وجه نقد حاصل از عملیات شرکت i در سال $t+1$

$\Delta sales_{i,t}$: تغییر در حساب فروش شرکت i در سال t

$PPE_{i,t}$: اموال ماشین آلات و تجهیزات شرکت i در سال t

$V_{i,t}$: خطای باقی مانده

$\beta_{1,i}$ تا $\beta_{5,i}$ ضرایب متغیرها (شیب)

$\beta_{0,i}$: مقدار ثابت محاسبه شده توسط مدل رگرسیون

$V_{i,t}$: خطای باقی مانده

$\beta_{1,i}$ تا $\beta_{5,i}$ ضرایب متغیرها (شیب)

$\beta_{0,i}$: مقدار ثابت محاسبه شده توسط مدل رگرسیون

مقدار خطای باقی مانده در معادله شماره (۲) بیانگر این است که خطای برآورد در اقلام تعهدی جاری ارتباطی با جریان وجه نقد عملیاتی ندارد و به وسیله تغییر در درآمد و ماشین آلات و تجهیزات قابل تبیین نیست. در این تحقیق این قدر مطلق خطای باقیمانده به عنوان نماینده کیفیت گزارشگری مالی مورد استفاده قرار می‌گیرد.

گسترش توجه دارد. توجه آن در درجه اول به حال است، هر چند که غالباً رویدادها و آثار گذشته را نیز که به شرایط موجود مربوط می‌شوند، مورد بررسی قرار می‌دهد. بنابراین؛ از آن جهت که در گردآوری داده‌ها از اطلاعات عملکردی شرکت‌ها بر مبنای صورت‌های مالی تاریخی استفاده می‌شود، از لحاظ طرح تحقیق، پس رویدادی است.

جامعه آماری این پژوهش از کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران که از ابتدای سال ۱۳۸۹ تا پایان سال ۱۳۹۴ در بورس فعال بوده‌اند، تشکیل شده است. برای انتخاب نمونه تحقیق از روش نمونه‌گیری حذفی به شرح ذیل استفاده می‌شود.

◀ تعداد کل شرکت‌های تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در پایان سال ۱۳۹۴: (۴۷۰) شرکت

◀ تعداد شرکت‌های حذف شده قبل از ۱۳۹۴/۱۲/۲۹: (۱۴۹)

◀ تعداد شرکت‌های درج شده بعد از ۱۳۸۹/۰۱/۰۱: (۳۶) شرکت

◀ تعداد شرکت‌هایی که پایان سال مالی آنها منتهی به ۱۲/۲۹ نیست و یا تغییر سال مالی داشته‌اند و اطلاعات آن‌ها در دسترس نبود: (۵۰) شرکت

◀ تعداد شرکت‌هایی که در گروه شرکت‌های هلدینگ، سرمایه‌گذاری یا واسطه‌گری‌های مالی بوده‌اند: (۶۰) شرکت

◀ تعداد شرکت‌های جامعه آماری غربال‌گری شده: (۱۷۵) شرکت

۴- فرضیه و مدل پژوهش

فرضیه این پژوهش برای پاسخگویی به سوال اصلی تحقیق و رسیدن به اهداف تحقیق عبارت است از: ساختار مدیریت بر رابطه حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها تأثیر دارد.

مدل تحقیق عبارت است از:

$$FRQ_{it} = \beta_0 + \beta_1 EAUDIT_{it} + \beta_2 CMS_{it} + \beta_3 CMS * EAUDIT_{it} + \beta_4 SIZE_{it} + \beta_5 EQINC_{it} + \beta_6 Cash_{it} + \beta_7 ABACC_{it} + \epsilon_{it}$$

که در آن:

الف: متغیر وابسته

FRQ: کیفیت گزارشگری مالی می‌باشد (متغیر وابسته) که به صورت زیر محاسبه می‌شود:

ب: متغیرهای مستقل

$$NDACC_{i,t} = \hat{\alpha}_0(1/A_{i,t-1}) + \hat{\alpha}_1 \Delta REV_{i,t-1} + \hat{\alpha}_2 \Delta REC_{i,t} + \hat{\alpha}_3 PPE_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

EAUDIT = حسابرسی زیست محیطی (از آنجایی که این نوع حسابرسی در ایران الزامی نیست اگر بندهایی در گزارش حسابرسی شرکت در رابطه با مسائل زیست محیطی (مانند اشاره به دعاوی حقوقی بین شرکت و سازمان محیط زیست) وجود داشته باشد ۱ و در غیر اینصورت صفر تعلق می‌گیرد).

اقدام تعهدی غیر اختیاری شرکت i در پایان سال t : $NDACC_{i,t}$

که بر مجموع دارایی‌های شرکت در پایان سال $t-1$ تقسیم شده است.

در نهایت، اقدام تعهدی اختیاری از طریق رابطه (۴-۱) محاسبه می‌گردد:

$$DACC_{i,t} = TACC_{i,t} - NDACC_{i,t}$$

در رابطه فوق قدر مطلق بیشتر نشان دهنده کیفیت پایین تر اقدام تعهدی اختیاری است (دیچو، ۲۰۰۲)

ج: متغیر تعدیل کننده

CMS = ساختار مدیریت (تعداد اعضا موظف نسبت به اعضا غیر موظف هئیت مدیره). هرچقدر این نسبت کوچکتر باشد نشان دهنده استقلال و نظارت اثر بخش هیات مدیره می‌باشد.

د: متغیرهای کنترلی

SIZE = اندازه شرکت (از لگاریتم دارایی‌های شرکت)

Eqinc: بازده حقوق صاحبان سهام تقسیم بر کل دارایی‌های ابتدای دوره

Cash (نقدینگی): جریانهای نقدی عملیاتی تقسیم بر کل دارایی‌های ابتدای دوره

ABACC: اقدام تعهدی اختیاری معادل تفاوت بین مجموع اقدام تعهدی و اقدام تعهدی غیر اختیاری می‌باشد. به منظور برآورد اقدام تعهدی غیر اختیاری ابتدا مدل تعدیل شده جونز به شکل زیر تخمین زده می‌شود:

$$TACC_{i,t} = \alpha_0(1/A_{i,t-1}) + \alpha_1 \Delta REV_{i,t-1} + \alpha_2 \Delta REC_{i,t} + \alpha_3 PPE_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

$TACC_{i,t}$: مجموع اقدام تعهدی شرکت i در پایان سال t تقسیم شده بر مجموع دارایی‌های شرکت در پایان سال $t-1$.

$A_{i,t-1}$: مجموع دارایی‌های شرکت در پایان سال $t-1$.

$\Delta REV_{i,t}$: تغییر در درآمد شرکت i طی سال t تقسیم شده بر مجموع دارایی‌های شرکت در پایان سال $t-1$.

$\Delta REC_{i,t}$: تغییر در خالص دریافتنی‌های شرکت i در پایان سال t تقسیم شده بر مجموع دارایی‌های شرکت در پایان سال $t-1$.

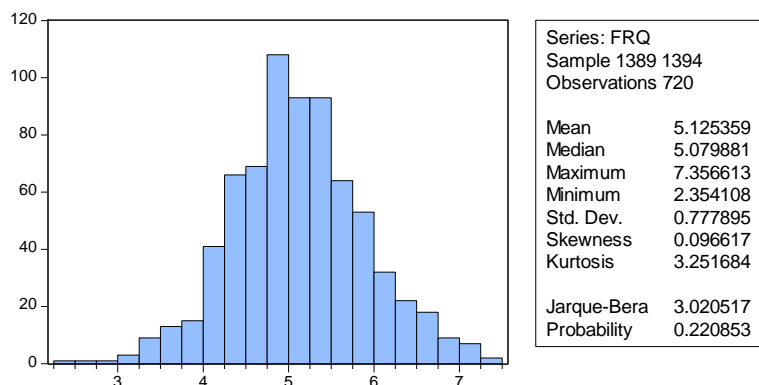
$PPE_{i,t}$: اموال، ماشین آلات و تجهیزات شرکت i در پایان سال t تقسیم شده بر مجموع دارایی‌های شرکت در پایان سال $t-1$.

معادله فوق با استفاده از روش حداقل مربعات معمولی برای هر صنعت تخمین زده می‌شود. سپس پارامترهای $\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3$ به دست آمده از این رگرسیون‌ها برای تخمین اقدام تعهدی غیر اختیاری به شکل زیر مورد استفاده قرار می‌گیرد:

۴- یافته‌های پژوهش**آزمون نرمال بودن متغیرهای پژوهش**

فرض بر این است که جمله اخلاص به نحوی است که پراکنندگی آن در مجاورت میانگین حداکثر است و هرچه از میانگین دورتر شویم پراکنندگی در سمت راست و چپ آن به یک نسبت کاهش می‌یابد. این فرض به خصوص وقتی که حجم نمونه بزرگ باشد، معقول است. در صورت نقض این فرض، آزمون فرضیه و ساختن فاصله اطمینان در مورد پارامترهای رگرسیون به شیوه متداول از درجه اعتبار ساقط است. تعیین نرمالیتی توزیع اجزای اخلاص مدل با استفاده از شیوه‌های متعددی امکان‌پذیر است. در این مطالعه از آماره جارک- برا استفاده شده است. در صورتی که آماره این آزمون در سطح خطای ۵ درصد معنادار باشد، اجزای اخلاص مدل از توزیع نرمال پیروی می‌کنند. همان‌گونه که در نمودار ۱ ملاحظه می‌شود، بررسی مقدار این آماره گویای آن است که فرض نرمال بودن جزء اخلاص برقرار است.

با توجه نتایج آزمون، متغیر وابسته تحقیق نرمال می‌باشد و از آزمون‌های پارامتریک جهت بررسی رابطه بین متغیرهای تحقیق بررسی خواهد شد.



نمودار ۱- نتایج آزمون نرمال بودن توزیع اجزای اخلاص در مدل پژوهش CGY

تعیین روش به کارگیری داده‌های ترکیبی

پیش از تخمین مدل با استفاده از داده‌های ترکیبی، باید در مورد روش مناسب به کارگیری این‌گونه داده‌ها در تخمین، تصمیم‌گیری نمود. ابتدا باید مشخص شود که اصولاً نیازی به در نظر گرفتن ساختار پانل داده‌ها (تفاوت‌ها یا اثرات خاص شرکت) وجود دارد یا اینکه می‌توان داده‌های مربوط به شرکت‌های مختلف را ادغام (Pooling) کرد و از آن در تخمین مدل استفاده نمود. در تخمین‌های تک معادله‌ای، برای اخذ تصمیم اخیر از آماره آزمون F (لیمر) استفاده می‌شود. بر اساس نتایج این آزمون، درباره رد یا پذیرش فرضیه برابری آثار ثابت خاص شرکت‌ها و در نهایت درباره انتخاب روش کلاسیک یا روش داده‌های پانل تصمیم‌گیری می‌شود. جدول ۱ نتایج آزمون چاو (آماره F) مربوط به مدل تحقیق را نشان می‌دهد.

همان‌گونه که در جدول ۱ دیده می‌شود در سطح اطمینان ۹۵ درصد، در مدل پژوهش فرض صفر آزمون رد شده است، بنابراین باید از روش داده‌های پانل استفاده نمود. در نتیجه بحث انتخاب از بین مدل‌های اثرات ثابت و تصادفی پیش می‌آید که برای این منظور از آزمون هاسمن استفاده می‌شود. آماره آزمون هاسمن که برای تشخیص ثابت یا تصادفی بودن تفاوت‌های واحدهای مقطعی محاسبه می‌شود دارای توزیع کای-دو با درجه آزادی برابر با تعداد متغیرهای مستقل است. نتایج آزمون هاسمن برای مدل‌های پژوهش به شرح جدول ۲ می‌باشد. نتایج جدول بیانگر آن است که در مدل پژوهش باید از روش اثرات ثابت استفاده نمود.

جدول ۱- نتایج آزمون F (لیمر) برای انتخاب روش ترکیبی (Pooling) یا تلفیقی (Panel)

نتیجه آزمون	p-value	درجه آزادی	آماره F	فرضیه صفر (H ₀)
H ₀ رد می‌شود (روش داده‌های پانل انتخاب می‌شود)	۰,۰۰۰	۸۸	۱۲,۵۰۲۷۲۱	اثرات خاص شرکت معنی‌دار نیستند (روش Pooling مناسب است)

جدول ۲- نتایج آزمون هاسمن برای انتخاب بین مدل اثرات ثابت و اثرات تصادفی

نتیجه آزمون	p-value	درجه آزادی	آماره χ^2	فرضیه صفر (H ₀)
H ₀ رد می‌شود (روش اثرات ثابت مناسب است)	۰,۰۰۰	۳	۲۶,۸۶۳	روش اثرات تصادفی مناسب است

آزمون ناهمسانی واریانس

در این پژوهش برای بررسی وجود مشکل ناهمسانی واریانس از آزمون بروش پاگان - کوک و ویسبرگ استفاده شده است. بنا بر نتایج حاصل از این آزمون که در جدول ۳ آورده شده است، در مدل رگرسیون پژوهش، همسانی واریانس وجود دارد (زیرا احتمالها یا p-valueهای محاسبه شده بیشتر از ۰,۰۵ است).

نتایج حاصل از برازش مدل رگرسیونی تحقیق

پس از آزمون مفروضات رگرسیون و اطمینان از برقراری آنها، نتایج حاصل از برازش معادله رگرسیون تحقیق در جدول ۴ ارائه شده است. فرض H_0 : ساختار مدیریت شرکتها بر رابطه بین حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی شرکتها تاثیر ندارد. فرض H_1 : ساختار مدیریت شرکتها بر رابطه بین حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی شرکتها تاثیر دارد.

جدول ۳- نتایج آزمون بروش پاگان - کوک و ویسبرگ برای کشف ناهمسانی واریانس

نتیجه آزمون	p-value	آماره χ^2 بروش پاگان - کوک و ویسبرگ	فرضیه صفر (H_0)
H_0 تائید می شود (همسانی واریانس وجود دارد)	۰,۱۷۰۱	۱,۸۸	واریانسها همسان اند

جدول ۴- خلاصه نتایج آماری آزمون پژوهش

متغیر	ضریب	سطح معنی داری	آماره t	انحراف معیار
مقدار ثابت	3.978439	0.0000	11.97585	0.332205
حسابرسی زیست محیطی	0.129004	0.0412	2.045614	0.063064
ساختار مدیریت	-0.008900	90.۰۴۰	-0.026320	0.338135
ساختار مدیریت* حسابرسی زیست محیطی	-0.000126	0.0203	-1.311123	9.64605
اندازه شرکت	0.170314	0.0000	4.228186	0.040281
بازده حقوق صاحبان سهام	0.000308	0.0213	2.307166	0.000134
وجه نقد	0.072909	0.0000	11.18952	0.006516
اقدام تعهدی اختیاری	3.13E-09	0.1395	1.479473	2.12E-09
ضریب تعیین	.84493 ۷۲	5.125359	میانگین متغیر وابسته	
ضریب تعیین تعدیل شده	.77630 ۷۱	0.777895	انحراف معیار متغیر مستقل	
انحراف معیار معادله رگرسیونی	0.705431	2.149660	معیار اکائیک	
مجموع مجذور خطاها	354.8126	2.194180	ضریب شوارتزر	
آماره F	26.88372	2.166847	معیار حنان کوئیک	
احتمال آماره F	0.000000	20842۹۱.	معیار دوربین واتسون	

تحقیق وجود ندارد با توجه به اینکه معیار دوربین واتسون ۱,۹۲ می باشد بنابراین خود همبستگی بین مدل تحقیق منفی می باشد.

یافتهها بیانگر وجود رابطه منفی و معنادار بین ساختار مدیریت شرکت و حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی است. به عبارت دیگر هرچقدر نسبت اعضای موظف به اعضای غیرموظف بیشتر باشد کیفیت گزارشگری و رابطه آن با حسابرسی زیست محیطی کاهش می یابد. مطابق با نظریه نمایندگی، مدیران غیر موظف هیئت مدیره در مقایسه با

نتایج حاصل از آماره F کوچکتر از ۰,۵ می باشد که نشان دهنده این است که کل مدل از لحاظ آماری معنی دار می باشد. سطح معنی داری کلیه متغیرهای مستقل کمتر از ۰,۵ می باشد بنابراین می توان نتیجه گرفت ساختار مدیریت شرکتها بر رابطه بین حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی شرکتها تأثیر دارد. ضریب تعیین قدرت توضیح دهنده متغیرهای مستقل را نشان می دهد که قادراند به میزان ۷۱٪ تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. و اگر معیار دوربین واتسون بین ۱,۵ تا ۲,۵ باشد خودهمبستگی بین متغیرهای

سایر اعضای هیئت مدیره، انگیزه قوی‌تری برای نظارت بر کار مدیران اجرایی و فرایند گزارشگری دارند و درصد بالای آنها در هیئت مدیره، موجب افزایش گزارشگری مالی داوطلبانه و در نتیجه ارتقای کیفیت گزارشگری مالی می‌شود. توجیه نظریه افشاء داوطلبانه بر مبنای این فرض است که افشاء به عنوان ابزاری برای کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و سرمایه‌گذاران استفاده می‌شود (هاسلدین و موریس، ۲۰۱۲). یافته‌ها بیانگر وجود رابطه مثبت و معنادار بین اندازه شرکت و حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی است. در ایران شرکت‌های بزرگتر فشار اجتماعی بیشتری تحمل می‌کنند و در نتیجه نیاز بیشتری به مشروعیت بخشیدن به فعالیت‌هایشان در جامعه دارند، از این رو این شرکت‌ها اطلاعات زیست محیطی و اجتماعی بیشتری نسبت به شرکت‌های کوچکتر افشا می‌کنند.

۵- نتیجه‌گیری و بحث

صنایع، کارخانه‌ها و واحدهای انتفاعی نیز به عنوان یکی از اجزای این جوامع در تأثیر متقابل با سایر اجزاء در حال رشد هستند و ابعاد جدیدی را وارد عرصه جهانی می‌کنند. روشن است که اداره هر واحد اقتصادی نیازمند به کارگیری سه عامل منابع انسانی، منابع پولی (مالی) و منابع طبیعی است. نقش بلامنزاع این سه عامل در تولید و ارائه خدمات موجب گشوده شدن ابعادی نو بر روی علوم درگیر با فعالیت‌های تولیدی و خدماتی شده است. حرکت در مسیر مسئولیت‌های اجتماعی عاملی ضروری و حیاتی است که به تداوم فعالیت سازمان در دراز مدت منجر می‌شود (مران جوری و علی خانی، ۱۳۹۰). یکی از بحث‌های جدید و بسیار جالب مطرح شده در زمینه فعالیت‌های اجتماعی در سال‌های ۱۹۶۰ و ۱۹۷۰ مفهوم حسابرسی مسئولیت‌های اجتماعی شرکت است. چنانچه شرکت‌ها در مقابل اثراتی که بر اجتماع و محیط می‌گذارند، پاسخگو باشند و همانند حسابرسی مالی سالانه به یک حسابرسی اجتماعی سالانه تن در دهند، به نظر می‌رسد یک سیستم ایده‌آل در ارزیابی مسئولیت‌های اجتماعی شرکت شکل خواهد گرفت. اما واقعیت این است که یکی از عوامل عدم استقبال داوطلبانه از حسابرسی مسئولیت‌های اجتماعی از سوی واحدهای تجاری است. خیلی از مباحث حسابرسی که از فعالیت‌های اجتماعی، دانشگاهی و مواردی نظیر آن نشأت می‌گیرند، وقتی با واحدهای تجاری در میان گذاشته می‌شود، بی‌میلی و عدم رغبت آنها مواجه می‌شوند. از طرف دیگر، مدیران واحدهای تجاری ترس از آن دارند که فشار بر واحدهای تجاری آنها برای انجام حسابرسی اجتماعی، آنها را در

مقابل آماج انتقادات قرار داده و در تیررس توجه دولت قرار گیرند. همچنین تعاریف حاکمیت شرکتی در متون علمی دارای ویژگی‌های مشترک و معینی هستند که یکی از آنها «پاسخگویی» است. این تعاریف بر پاسخگویی نسبت به سهامداران و دیگر ذی‌نفعان تأکید دارند. تعاریف گسترده‌تر نشان می‌دهند که شرکت‌ها در برابر کل جامعه، نسل‌های آینده و منابع طبیعی (محیط زیست) مسوولیت دارند. در این دیدگاه، سیستم حاکمیت شرکتی در حقیقت موانع، اهرم‌ها و تعادل‌های درون سازمانی و برون سازمانی برای شرکت‌ها است که تضمین می‌کند آنها مسوولیت خود را نسبت به تمام ذی‌نفعان انجام دهند و در تمام زمینه‌های فعالیت تجاری، به صورت مسوولانه عمل کنند. همچنین، استدلال منطقی در این دیدگاه آن است که منافع سهامداران را فقط می‌توان با در نظر گرفتن منافع ذی‌نفعان برآورده کرد؛ چرا که شرکت‌هایی که در برابر تمام ذی‌نفعان مسوول هستند، در دراز مدت موفق‌تر و پر رونق‌ترند. شرکت‌ها می‌توانند ارزش آفرینی خود را در دراز مدت افزایش دهند، آنها این کار را با انجام مسوولیت خود در برابر تمام ذی‌نفعان و با بهینه‌سازی سیستم حاکمیت خود به طور شایسته‌ای انجام خواهند داد (حساس یگانه، ۱۳۸۴). در این راستا این پژوهش به بررسی تاثیر ساختار مدیریت شرکت به عنوان یکی از مولفه های حاکمیت شرکتی بر رابطه حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی می‌پردازد. در این تحقیق تعداد ۱۷۵ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۹۴-۱۳۸۹ بررسی شده است. نتایج تحقیق نشان می‌دهد ساختار مدیریت شرکت‌ها بر رابطه بین حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها تأثیر دارد.

وقتی سازمان‌ها احتمال می‌دهند که شهرت و اعتبارشان به وسیله سوانح زیست‌محیطی تهدید شده و از مشروعیت آنها کاسته شده، در جستجوی مدیریت بر فرایند مشروعیت از طریق تبلیغ راهبردهای مفید هستند که افشای اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی در گزارش‌های سالانه نمونه‌ای از آن است همچنین مطابق دیدگاه دی آنجلو (۱۹۸۱)، افزایش کیفیت خدمات حسابرسی موجب کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و تامین‌کنندگان سرمایه می‌شود و کیفیت اطلاعات حسابداری را با کاهش هزینه‌های انتخاب ناسازگار و خطر اخلاقی بهبود می‌بخشد.

بر اساس نظریه مشروعیت واحدهای تجاری می‌خواهند بدانند که آیا فعالیت آنها از نگاه اشخاص خارج از سازمان مشروعیت لازم را دارد یا خیر. نظریه مشروعیت بر این مبنا استوار است که بین واحد تجاری و جامعه‌ای که واحد تجاری

- تولیدی"، فصلنامه پژوهشهای حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۷، شماره ۲۶، صص ۳۹-۵۰
- * ذبیحی، علی؛ دریاباری، آناهیتا سادات، (۱۳۹۶)، " بررسی رابطه بین افشای ابعاد مختلف مسئولیت اجتماعی شرکت ها بر اساس مدل نیروانتو و ریسک سقوط قیمت سهام در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۶، شماره ۲۱، صص ۷۶-۶۱.
- * رضازاده، جواد؛ مظفری، محمد مهدی و غفاری، علی، (۱۳۹۰)، " بررسی موانع اجرای حسابرسی محیط زیست توسط دیوان محاسبات کشور در دستگاههای دولتی ایران از دیدگاه مدیران و حسابران"، دانش حسابرسی، شماره ۴۲، صص ۱۱۷-۱۳۶.
- * رحیمی، رباب، (۱۳۹۵)، " تأثیر درصد هیئت مدیره غیرموظف و مالکیت نهادی بر مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، همایش ملی ایده های نو در حسابداری و حسابرسی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد خوراسگان.
- * شرفی، خوشنود، (۱۳۹۴)، " بررسی ایجاد حسابداری و حسابرسی سبز در سازمان های دولتی و غیر دولتی با رویکرد مدیریت فرهنگی نوین (مطالعه موردی سازمان های دولتی و غیر دولتی استان ایلام"، دومین همایش بین المللی مدیریت و فرهنگ توسعه، تهران،
- * طالب نیا، قدرت اله؛ مران جوری، مهدی؛ علی خانی، راضیه ، (۱۳۹۳)، " ارزیابی کمیّت و ماهیت افشای اطلاعات حسابداری زیست محیطی و اجتماعی در ایران ". فصلنامه بررسیهای حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۹، شماره ۳، صص ۶۰-۴۳.
- * عرب صالحی ، مهدی؛ میرزائی ، مهدی، (۱۳۹۵)، " کیفیت گزارشگری و کیفیت حسابرسی"، حسابدار رسمی، شماره ۳۳، صص ۵۳-۵۰.
- * علی اصغرپور، مصطفی، میرنجفی، سیدعباس، (۱۳۹۳)، "چالشهای حسابرسی زیست محیطی در ایران"، دیوان محاسبات کشور، معاونت فنی و حسابرسی امور عمومی و اجتماعی.
- * مران جوری، مهدی، و علی خانی، راضیه، (۱۳۹۰)، "تحقیق حسابداری اجتماعی و محیطی"، مجله دانش و پژوهش حسابداری، دوره ۷، شماره ۴۲.
- * میرنجفی، سیدعباس؛ عصارى، مینا، (۱۳۹۴)، " حسابرسی زیست محیطی و نقش دیوان محاسبات کشور در حفاظت از

در آن فعالیت می کند، قرارداد اجتماعی وجود دارد. طبق نظریه قرارداد اجتماعی، شرکت ها با جامعه قرارداد اجتماعی دارند تا وظایف مشخصی را بر اساس عدالت و طبق انتظارات صریح و قطعی شمار زیادی از افراد جامعه درباره رفتار و عملکرد واحد تجاری انجام دهند (حنیفا و کوک، ۲۰۰۵). نظریه مشروعیت در حالت کلی پیشنهاد می کند که افشاء اطلاعات اجتماعی، وظیفه شرکت ناشی از فشارهای سیاسی یا اجتماعی است که شرکت ها با آن مواجه می شوند. به عنوان نمونه، شرکت ها تحت فشار بیشتر، اطلاعات اجتماعی بیشتری افشاء خواهند کرد. مسائل زیست محیطی از مهم ترین معضلات جامعه بشری امروز است. از آنجایی که ایران نیز هم چون دیگر کشورها با مشکلات بسیاری در این زمینه روبرو است و بیشترین افشای اطلاعات زیست محیطی و اجتماعی در ایران در گزارش هیئت مدیره به مجمع وجود دارد (طالب نیا و همکاران، ۱۳۹۳)، از این رو پیشنهاد می شود مراجع تدوین کننده استاندارد در زمینه ی حسابداری نسبت به ارائه رویه ها و دستورالعمل های مناسب برای افشای اطلاعات زیست محیطی و اجتماعی در گزارش های سالانه شرکت ها اقدام لازم را معمول کنند. همچنین به سازمان بورس اوراق بهادار پیشنهاد می شود، تدابیر لازم جهت رتبه بندی شرکت ها از نظر افشای اطلاعات زیست محیطی و اجتماعی و الزام به ارائه گزارش حسابرسی زیست محیطی اتخاذ نماید.

فهرست منابع

- * آزادی، کیهان؛ امین پور، آریا؛ غلامی حسن کیاده، فرید، (۱۳۹۵)، " مبانی حسابرسی زیست محیطی و چالشهای اجرای آن توسط دیوان محاسبات کشور"، ماهنامه پژوهشهای مدیریت و حسابداری، شماره ۱۷ و ۱۸، صص ۶۲-۵۲.
- * پورعلی، محمدرضا؛ حجامی، محدثه، (۱۳۹۶)، "بررسی رابطه بین افشای مسئولیت اجتماعی و مالکیت نهادی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۳، شماره ۱۰، صص ۱۵۰-۱۳۵.
- * حساس یگانه، یحیی، (۱۳۸۴)، "سیستم های حاکمیت شرکتی"، حسابدار، شماره ۱۶۹، صص ۱۴-۱۲.
- * حساس یگانه، یحیی و عظیمی، مجید، (۱۳۸۶)، "گزارشهای زیست محیطی شرکتهای سهامی: نیاز به استانداردها و خدمات اطمینان بخش زیست محیطی"، حسابدار رسمی، شماره ۱۲، صص ۳-۲۹.
- * حیدرپور، فرزانه؛ قرنی، محمد، (۱۳۹۴)، "تأثیر حسابداری زیست محیطی بر شاخص های مالی و عملیاتی شرکت های

محیط زیست"، ارائه شده در سومین همایش حقوق محیط
زیست اسفند سال 139 .

- * DeFond, M. Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*. In Press, doi:10.1016/j.jacceco.2014.08.007.
- * DeAngelo, L. (1981). "Auditor Size and Audit Quality", *Journal of Accounting and Economics*: 1983-99.
- * Earnhart, D., Leonard, J.M. (2016). Environmental Audits and Signaling: The Role of Firm Organizational Structure, Resource and Energy Economics, <http://dx.doi.org/10.1016/j.reseneeco.2016.01.002>
- * Eng, L. L. & Mak, Y. T. (2003). Corporate governance and voluntary disclosure. *Journal of Accounting and Public Policy*, 22 (4): 325-345.
- * Evans, M., Lirong, L., and Stafford, S. (2011). "Do Environmental Audits Improve Long- Term Compliance? Evidence from Manufacturing Facilities in Michigan," *Journal of Regulatory Economics*, 40, pg. 279-302.
- * Francis, J., Olsson, P. and Schipper, K. (2006). Earnings Quality, Foundation and Trends in Accounting 4(1), PP 340-259.
- * Francis, J., R. LaFond, P. Olsson, and Schipper K. (2005). The market pricing of accruals quality. *Journal of Accounting and Economics* 327-295 ,39.
- * Haniffa, R. M. & Cooke, T. E. (2005). The impact of culture and governance on corporate social reporting. *Journal of Accounting and Public Policy*, 24 (5): 391-430.
- * Hasseldine, J. & Morris, G. (2013). Corporate social responsibility and tax avoidance: A comment and reflection. *Accounting Forum*, 37 (1): 1- 14.
- * McNichols, M. (2002). 'Discussion of The Quality of Accruals and Earnings: The Role of Accruals Estimation Errors', *The Accounting Review*, Vol. 77 (Supplement), PP. 61-9.
- * Sun, Y., Yi, Y., Lin, B. (2012). Board independence, internal information environment and voluntary disclosure of auditors' reports on internal controls. *China Journal of Accounting Research*, 5 (2): 145-161.