

تئوری‌ها، فرضیات و دیدگاه‌های مربوط به پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی

پیمان موسوی^{۱*}

سولماز جنت‌دوست^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۳/۰۱ تاریخ چاپ: ۱۴۰۳/۰۶/۲۹

چکیده

در این مقاله تلاش شده است که به بررسی برخی از تئوری‌های شناخته شده‌ای که می‌توانند روی حسابداری مدیریت زیست‌محیطی تاثیر گذار و یا از آن اثر بپذیرند پرداخته شود. این نظریه‌ها و مدل‌ها می‌توانند راهنما و مبنای منطقی برای مطالعات بعدی بوده و هم‌چنین و برخی دیدگاه‌های نظری را برای سایر مطالعات فراهم کنند تا فرآیند پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی را توضیح دهد و دیدگاه‌های مؤثر در پذیرش و گسترش شیوه‌های حسابداری مدیریت زیست‌محیطی را در سازمان‌ها آن‌را روشن کند.

واژگان کلیدی

حسابداری مدیریت زیست‌محیطی، تئوری‌های اجتماعی، روان‌شناسی مثبت‌گرا، حسابداری پایداری.

۱- دانشجوی دکتری حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران. (نویسنده مسئول: peyman.musavi@gmail.com).

۲- دانش‌آموخته‌ی کارشناسی ارشد حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران. janatdoustsolmaz@gmail.com

مقدمه

با توجه به رشد روزافزون جمعیت جهان و هم‌چنین توسعه‌های صنعتی صورت گرفته، اقتصاد جهانی به سرعت در حال رشد است و این امر دارای اثرات مخربی بر روی محیط‌زیست می‌باشد، از این رو گروه‌های مختلف مانند اعتباردهندگان، دولت‌ها، مشتریان، کارکنان و سهام‌داران و ... به مسائل زیست‌محیطی توجه می‌کنند (گائو و هم‌کاران^۱، ۲۰۱۷).

به صورت عمده مشکلات زیست‌محیطی توسط شرکت‌های صنعتی ایجاد می‌شود و از این رو، این شرکت‌ها تحت فشارهایی هستند که اثرات منفی فعالیت‌های خود را روی محیط زیست کنترل نموده و آن‌را کاهش دهند، از طرفی دیگر حسابداری سنتی و هم‌چنین حسابداری مدیریت در معنای کلاسیک آن در شناسایی و اندازه‌گیری و ... اثرات زیست‌محیطی فعالیت‌های شرکت‌ها ناتوان است در نتیجه حسابداری مدیریت زیست‌محیطی برای رفع مشکلات مربوط به حسابداری سنتی ظهور نموده است. از این رو شناخت تئوری‌ها، فرضیات و دیدگاه‌های مربوط به پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی می‌تواند به منجر درک بهتری برای اجرایی کردن حسابداری مدیریت زیست‌محیطی شود.

حسابداری مدیریت زیست‌محیطی

با توجه به این‌که بعد از شکل‌گیری حسابداری مسئولیت اجتماعی، حسابداری زیست‌محیطی شکل گرفته است در تعاریف ابتدایی که از حسابداری مدیریت زیست‌محیطی ارائه شده است عمدتاً به بعد حسابداری اجتماعی و مسئولیت پاسخ‌گویی آن اشاره شده است؛ اما با گذشت زمان این رویکرد دچار تغییر شده است، لذا برخی از این تعاریف به شرح زیر هستند.

حسابداری مدیریت زیست‌محیطی روشی است که شرکت‌ها را در خصوص استفاده از هزینه‌های زیست‌محیطی خود پاسخ‌گو می‌کند و این موضوع به این معنا است که مخارج زیست‌محیطی باید شناسایی شوند و به جریان‌های مواد و یا عملیات شرکت تخصیص یابند (موسسه تلوز ۱۹۹۸)

حسابداری مدیریت زیست‌محیطی عبارت است از مدیریت عملکرد اقتصادی و محیطی از طریق ایجاد و بکارگیری سیستم‌ها و رویه‌های حسابداری مناسب برای محیط زیست (فدراسیون بین‌المللی حسابداران، ۱۹۹۸)

حسابداری مدیریت زیست‌محیطی، سازوکاری برای شناسایی و اندازه‌گیری طیف کامل مخارج زیست‌محیطی فرایند تولید و منافع اقتصادی پیش‌گیری از آلودگی است و این منافع و مخارج را به تصمیمات روزمره‌ی شرکت متصل می‌نماید (سازمان ملل، ۲۰۰۲).

¹ Gao

تئوری مشروعیت^۲

طبق تئوری مشروعیت سازمان‌ها همواره در تلاش هستند تا چنین اطمینانی را به وجود آورند که فعالیت آن‌ها در درون مرزها یا محدوده‌ها، یا هنجارهای مشخص، (تعیین شده توسط جامعه) قانونی و مشروع می‌باشد. این هنجارها و مرزها همیشه ثابت نیستند و به مرور زمان دچار تغییر می‌شوند، لذا سازمان‌ها باید در برابر عوامل اجتماعی و اخلاقی موجود در محیط فعالیت خود واکنش نشان دهد.

تئوری مشروعیت بر پایه‌ی این دیدگاه قرار دارد که بین سازمان و جامعه‌ای که سازمان در آن فعالیت می‌کند یک قرارداد اجتماعی وجود دارد.

تاکید تئوری مشروعیت بر این نکته است که سازمان‌ها می‌بایست به حقوق اکثریت افراد یک جامعه احترام بگذارد و این موضوع نباید محدود به انتظارات سرمایه‌گذاران باشد.

ناتوان بودن در برابر انتظارات جامعه (رعایت نکردن قراردادهای اجتماعی) احتمالا باعث می‌شود که جامعه شرکت را تحریم کند (محدود کردن اختصاص سرمایه و نیروی کار و یا کاهش تقاضا و ...).

طبق نظریه مشروعیت، شرکت‌ها همواره به دنبال این موضوع هستند که بدانند آیا آن‌ها طبق هنجارها و معیارهای جوامع خود فعالیت می‌کنند یا خیر؟ به بیانی دیگر شرکت‌ها می‌خواهند بدانند که آیا فعالیت‌های آن‌ها از نگاه افراد خارج از سازمان دارای مشروعیت لازم است یا خیر؟

پایه‌ی نظریه مشروعیت این است که بین واحد تجاری و جامعه‌ای که آن واحد تجاری در آن مشغول به فعالیت است، یک قرارداد اجتماعی وجود دارد. تعریف یک قرارداد اجتماعی کار ساده‌ای محسوب نمی‌شود، ولی این مفهوم را ممکن است بتوان بیان‌کننده‌ی انتظارات صریح و قطعی شمار زیادی از افراد جامعه در خصوص رفتار و عملکرد سازمان‌ها تلقی نمود. پیش‌تر عقیده بر این بود که حداکثر نمودن سود یک شرکت معیار مناسبی برای ارزیابی عملکرد یک شرکت محسوب می‌شود. بر اساس این رویکرد بیشینه کردن سود، معیاری کامل درباره‌ی مشروعیت سازمانی است. ولی انتظارات جامعه در دهه‌های اخیر تغییرات عمده‌ای پیدا کرده است. امروزه جوامع انتظار دارند که واحدهای تجاری خساراتی که بر محیط زیست وارد می‌کنند را جبران نموده و یا از وقوع آن جلوگیری کنند و سلامت و ایمنی کارکنان، مشتریان و افرادی که در جامعه به هر نوعی با محصولات تولید شده شرکت‌ها و ضایعات آن‌ها در تماس هستند را فراهم نمایند. لذا، این تئوری این فرض بنا گردیده است که از دیدگاه جامعه، شرکت‌ها با در اختیار داشتن منابع تولیدی جامعه (مثل نیروی کار) می‌بایست طبق معیارها و هنجارهای قابل قبول جامعه فعالیت کنند، در غیر این صورت جامعه می‌تواند مانع قرارداد اجتماعی شود و آن‌را یک‌طرفه لغو کند. بر اساس تئوری مزبور، زمانی که شرکت‌ها با رویدادهای اجتماعی و محیطی عمده‌ای روبرو می‌شوند، تغییراتی در رویه‌های گزارش‌گری مالی آن‌ها رخ می‌دهد تا به آن وسیله رویه‌ها و ارزش‌های اجتماعی مورد توجه قرار گیرد.

² Legitimacy Theory

هم‌سو یا هم‌گون ساختن انتظارات جامعه و نوع پنداشت آن درباره‌ی روشی که سازمان فعالیت خود را طبق آن انجام می‌دهد به نتیجه‌ای منجر می‌شود که به آن مشروعیت سازمان^۳ می‌گویند.

داولینگ و ففر^۴ (۱۹۷۵) درباره‌ی روش‌هایی بحث کرده‌اند که سازمان بدان وسیله به فعالیت‌های خود مشروعیت می‌بخشد از نظر او این موارد عبارتند از:

- ۱- سازمان می‌تواند محصولات، هدف و شیوه‌ی عملیات خود را تغییر دهد.
- ۲- سازمان می‌تواند از مجرای سیستم ارتباطات، تعریف ارائه شده از مشروعیت را تغییر دهد.
- ۳- سازمان می‌تواند از مجرای سیستم ارتباطات، ارزش‌ها و نهادهایی را معرفی خود بداند که از دیدگاه مشروعیت دارای پایگاه بسیار قوی هستند.

لیندبلوم^۵ (۱۹۹۴) چهار نوع استراتژی اعلام می‌کند که یک سازمان می‌تواند به اجرا درآورد تا در شرایط مختلف مشروعیت آن دستخوش تهدید نشود این موارد عبارتند از:

- ۱- سازمان اعلام کند در فعالیت‌ها و عملکرد خود تغییر عمده داده است.
- ۲- سازمان دست به اقدام بزند و نوع پنداشت و دیدگاه جامعه را نسبت به فعالیت‌ها و عملکرد خود تغییر دهد (رفتار خود را تغییر ندهد اما به گونه‌ای گزارش‌های خود را ارائه کند که به نادرست موبد تغییرات رخ داده در سازمان باشند).
- ۳- سازمان با اقداماتی دیدگاه جامعه را متوجه مساله دیگری نماید و با ارائه نمادهایی به آنان نشان دهد که در سایر حوزه‌ها مطابق انتظارات جامعه برخورد کرده است.
- ۴- سازمان به گونه‌ای عمل کند که انتظارات جامعه را نسبت به عملکرد خود تغییر دهد. (برای مثال ثابت کند برخی از انتظارات جامعه نسبت به فعالیت‌های شرکت نامعقول است)

پیشینه تحقیقات مربوط به حسابداری زیست‌محیطی نشان می‌دهد که نظریه مشروعیت ممکن است با تحقیقات حسابداری مدیریت زیست‌محیطی مرتبط باشد. چندین محقق استدلال می‌کنند که نظریه مشروعیت دیدگاه‌های مهمی را برای ارائه دلایلی برای افشای اطلاعات خاص توسط سازمان‌ها به سایر طرف‌ها ارائه می‌کند. (دیگان^۶، ۲۰۰۲؛ دیگان و بلومکوئیست^۷، ۲۰۰۶؛ گری، کوهی و لاورز^۸، ۱۹۹۵؛ رابرتز^۹، ۱۹۹۲). بنا بر اظهار نظر چانگ^{۱۰} (۲۰۰۷)، تئوری مشروعیت تاکید می‌کند که هدف اصلی شرکت‌ها کسب شهرت خوب از طریق فعالیت در میان مرزها و هنجارهای جامعه است. از دیدگاه دیگان (۲۰۰۲)، نظریه مشروعیت بیان می‌کند که سازمان‌ها اقدامات خاصی را دنبال می‌کنند یا

³ Organizational legitimacy

⁴ Dowling & Pfeffer

⁵ Lindblom

⁶ Deegan

⁷ Deegan & Blomquist

⁸ Gray & Kouhy & Lavers

⁹ Roberts

¹⁰ Chang

استراتژی‌هایی را برای ارائه اطلاعات به کار می‌گیرند که ارائه آن‌ها برای کسب یا حفظ مشروعیت برای تضمین بقای آنها حیاتی است. نظریه مشروعیت همانطور که تعدادی از محققان بیان کردند، فرض می‌کند که سازمان‌ها باید به نیازهای جامعه پاسخ دهند تا مشروعیت خود را حفظ کنند و ذی‌نفعان را راضی کنند، (چو و پتن^{۱۱}، ۲۰۰۷؛ پتن^{۱۲}، ۱۹۹۱، ۱۹۹۲، ۲۰۰۲؛ پتن و کرامپتون^{۱۳}، ۲۰۰۳). استدلال می‌شود که رفتار سازمان‌ها نسبت به محیط اطراف خود باید به طور مستمر تکامل یابد تا با تغییر در خواسته‌ها و انتظارات جامعه سازگار شود تا بقای خود را حفظ کند (ستھی^{۱۴}، ۱۹۷۴). بسیاری از مطالعات از نظریه مشروعیت برای توضیح افشای محیطی در بین سازمان‌ها استفاده کرده اند. (به عنوان مثال آدامز، هیل و رابرتز^{۱۵}، ۱۹۹۸؛ احمد^{۱۶}، ۲۰۰۴؛ چو و پتن^{۱۷}، ۲۰۰۷، دیگان^{۱۸}، ۲۰۰۲، دیگان و گوردون^{۱۹}، ۱۹۹۶؛ گری، کوهی و لاورز^{۲۰}، ۱۹۹۵، پتن^{۲۱}، ۱۹۹۱، ۱۹۹۲؛ پتن و کرامپتون^{۲۲}، ۲۰۰۳، ویلمشورست و فراست^{۲۳}، ۲۰۰۱). این مطالعات نشان می‌دهد که شرکت‌ها می‌توانند اطلاعات محیطی را برای پیش‌بینی یا اجتناب از فشارهای ذی‌نفعان افشا کنند، یا ممکن است این کار را برای ارتقای جایگاه و تصویر خود در جامعه انجام دهند.

بنابراین، حسابداری مدیریت زیست‌محیطی می‌تواند شهرت سازمان‌ها و مشروعیت بخشیدن به عملیات آن‌ها را از طریق ارائه اطلاعات مورد نیاز در مورد عملکرد محیطی برای طرف‌های داخلی و خارجی و نقش آن در مدیریت اثرات زیست‌محیطی ناشی از فعالیت‌های سازمان‌ها افزایش دهد (چانگ^{۲۴}، ۲۰۰۷؛ فریرا و هم‌کاران^{۲۵}، ۲۰۱۰).

به گفته چانگ (۲۰۰۷)، ممکن است سازمان‌ها به دنبال بهره‌بردن از حسابداری مدیریت زیست‌محیطی به عنوان وسیله‌ای برای مشروعیت بخشیدن به فعالیت‌های خود یا مدیریت اثرات زیست‌محیطی خود برای پاسخ به تقاضاها و فشارهای ذی‌نفعان باشند و به شدت مورد توجه جامعه قرار گیرند. بر اساس بحث فوق، استدلال می‌شود که نظریه مشروعیت می‌تواند برای توضیح پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی استفاده شود.

تئوری اقتضایی^{۲۶}

تئوری اقتضایی یک نظریه سازمانی است که این ادعا را دارد که بهترین روش برای رهبری، مدیریت یا تصمیم‌گیری سازمانی یا شرکت وجود ندارد. شیوه‌های مدیریت یک سازمان موفق به شرایط داخلی و خارجی متعددی بستگی دارد.

¹¹ Cho & Patten

¹² Patten

¹³ Patten & Crampton

¹⁴ Sethi

¹⁵ Adams, Hill & Roberts

¹⁶ Ahmad

¹⁷ Cho & Patten

¹⁸ Deegan

¹⁹ Deegan & Gordon

²⁰ Gray, Kouhy & Lavers

²¹ Patten

²² Patten & Crampton

²³ Wilmshurst & Frost

²⁴ Chang

²⁵ Ferreira et al.

²⁶ Contingency Theory

بررسی پیشینه تحقیقات حسابداری نشان می‌دهد که تئوری اقتضایی در تحقیقات حسابداری استفاده شده است و ممکن است با حسابداری مدیریت زیست‌محیطی مرتبط باشد. تئوری اقتضایی به عنوان یک پایه مهم برای تحقیقات حسابداری در دهه ۱۹۷۰ پذیرفته شد. مطالعات بسیاری برای شناسایی بهترین موارد اقتضایی برای ایجاد یک چارچوب جامع برای طراحی سیستم‌های حسابداری مدیریت طراحی شده است (به عنوان مثال، برونز و واترهاوس، ۱۹۷۵؛ چنهال و موریس، ۱۹۸۶؛ گوردون و میلر، ۱۹۷۶؛ هیز، ۱۹۷۷؛ اتلی، ۱۹۸۰؛ واترهاوس و تیسن، ۱۹۷۸).^{۲۷}

تحقیقات اقتضایی نشان داده‌اند که استراتژی کسب و کار می‌تواند یکی از متغیرهای مهمی باشد که بر طراحی سیستم‌های اطلاعات حسابداری تأثیر دارد (آبرنتی و گاتری، ۱۹۹۴؛ چنهال، ۲۰۰۵؛ چنهال و لانگفیلد اسمیت، ۱۹۹۸).^{۲۸} هم‌چنین جریان دیگری از تحقیقات وجود دارد که بر استفاده از عوامل اقتضایی برای توضیح رابطه بین افزایش عملکرد سازمانی و طراحی سیستم‌های اطلاعات حسابداری تمرکز دارد (اتلی، ۱۹۸۰).^{۲۹} بسیاری از این متغیرها می‌توانند با پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی مرتبط باشند.

در زمینه حسابداری مدیریت زیست‌محیطی، نظریه اقتضایی بر کارایی به عنوان دلیل پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی تأکید می‌کند که این موضوع در نهایت منجر به بهبود عملکرد شرکت می‌شود (چانگ، ۲۰۰۷؛ ریخاردسون و هم‌کاران، ۲۰۰۵).^{۳۰} ریخاردسون و هم‌کاران^{۳۱} (۲۰۰۵) هم‌چنین این موضوع را مطرح می‌کنند که حسابداری مدیریت زیست‌محیطی یک نوآوری مدیریتی جدید است و بنابراین انتخاب کارآمد می‌تواند برای توضیح محرک‌ها یا دلایل پذیرش فن‌آوری‌های خاص توسط شرکت‌ها مورد استفاده قرار گیرد (آبراهامسون، ۱۹۹۱، ۱۹۹۶). از بحث فوق، به نظر می‌رسد که نظریه اقتضایی توضیح مهمی برای پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی ارائه می‌دهد.

تئوری ذی‌نفعان^{۳۳}

نظریه ذی‌نفعان می‌تواند دیدگاه دیگری برای توضیح پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی ارائه دهد. ادبیات مربوط به حسابداری زیست‌محیطی نشان می‌دهد که نظریه ذی‌نفعان ممکن است با پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی مرتبط باشد. محققان استدلال می‌کنند که نظریه ذی‌نفعان دیدگاه‌های مهمی را برای توضیح دلایل افشای داوطلبانه اطلاعات مربوط به عملکرد سازمان‌ها ارائه می‌دهد (دیگان، ۲۰۰۲؛ دیگان و بلومکوئیست، ۲۰۰۶؛ گری و همکاران، ۱۹۹۵؛ رابرتز، ۱۹۹۲).^{۳۴} بر اساس دیدگاه ذی‌نفعان، سازمان‌ها تمایل دارند به خواسته‌های ذی‌نفعان قدرتمندی

²⁷ Bruns & Waterhouse, Chenhall & Morris, Gordon & Miller, Hayes, Otley, Waterhouse & Tiessen.

²⁸ Abernethy & Guthrie, Chenhall, Chenhall & Langfield-Smith.

²⁹ Otley

³⁰ Chang, Rikhardsson et al.

³¹ Rikhardsson et al.

³² Abrahamson

³³ Stakeholder Theory

³⁴ Deegan, Deegan & Blomquist, Gray et al. Roberts

که بر عملیات آن‌ها تأثیر قوی دارند یا منابع آن‌ها را کنترل می‌کنند پاسخ دهند و در صورت وجود گروه‌های بدون قدرت یا نفوذ، این خواسته‌ها را نادیده می‌گیرند. (بوما و کمپ رولندز، ۲۰۰۰؛ بریت، ۲۰۰۵؛ چانگ، ۲۰۰۷؛ دیگان و بلومکوئیست، ۲۰۰۶)^{۳۵} فریمن^{۳۶} (۱۹۹۴) ذی‌نفعان را هر گروه یا فردی تعریف می‌کند که تحت تأثیر قرار گرفته یا می‌تواند بر دستیابی به اهداف یک شرکت تأثیر بگذارد. طبق نظر چانگ^{۳۷} (۲۰۰۷)، نظریه ذی‌نفعان ادعا می‌کند که مدیریت در سازمان‌ها تحت تأثیر قدرت ذی‌نفعانی است که منابع مورد نیاز عملیات خود را از آن‌ها تامین می‌کنند.

بانسال و راث^{۳۸} (۲۰۰۰) به طور تجربی از انگیزه‌های شرکت‌ها برای اتخاذ ابتکاراتی برای کاهش اثرات زیست‌محیطی خود حمایت می‌کنند. آن‌ها دریافتند که سازمان‌هایی که بر گروه ذی‌نفعان تمرکز دارند بیش‌ترین تأثیر را در بیان نگرانی‌های مربوط به مشروعیت دارند. در این راستا، حسابداری مدیریت زیست‌محیطی می‌تواند به عنوان ابزاری برای مشروعیت بخشیدن به شیوه‌های داخلی سازمان، در صورت وجود فشار از سوی گروه‌های ذینفع با نفوذ (بریت، ۲۰۰۵؛ چانگ، ۲۰۰۷)^{۳۹} استفاده شود.

با توجه به بحث فوق، استدلال می‌شود که نظریه ذی‌نفعان نیز می‌تواند برای ارائه پیش‌بینی‌ها یا توضیحاتی برای پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی اتخاذ شود.

بنابراین، سازمان‌ها زمانی که فشارها از سوی ذی‌نفعان مختلف وارد می‌شود می‌توانند تمایل بیش‌تری به اتخاذ حسابداری مدیریت زیست‌محیطی برای مدیریت اثرات زیست‌محیطی خود یا بهبود عملکرد محیطی خود داشته باشند.

تئوری انتشار نوآوری^{۴۰}

این تئوری به وسیله‌ی اورت راجرز^{۴۱}، جامعه‌شناس و نظریه پرداز آمریکایی، در سال ۱۹۶۲ مطرح شده است و به چرایی و چگونگی پخش شدن یک محصول، ایده یا خدمات جدید در سازمان‌ها، جامعه یا شبکه‌های اجتماعی می‌پردازد. نظریه انتشار نوآوری برای مطالعه مسائل مربوط به پذیرش، اجرا و انتشار نوآوری به وسیله تعداد زیادی از محققان در زمینه‌های مختلف استفاده شده است. این نظریه بر ادراک بالقوه نوآوری، تأثیر پذیرش آن و گسترش فن‌آوری و ایده‌های جدید در جوامع و درجه تمایل به پذیرش نوآوری متمرکز است.

حسابداری مدیریت زیست‌محیطی از تکنیک‌ها و ابزارهای مختلفی استفاده می‌کند که اطلاعات خاصی را جمع‌آوری، تجزیه و تحلیل و انتقال می‌دهد؛ بنابراین نوعی فن‌آوری مدیریتی یا فن‌آوری مدیریت اطلاعات است. این ابزارها و تکنیک‌ها شامل حسابداری هزینه‌های زیست‌محیطی^{۴۲} برای مدیریت جریان مواد، بودجه بندی، ارزیابی سرمایه گذاری

³⁵ Bouma & Kamp-Roelands, Burritt, Chang, Deegan & Blomquist.

³⁶ Freeman

³⁷ Chang

³⁸ Bansal and Roth

³⁹ Burritt, Chang.

⁴⁰ Diffusion of Innovation Theory (DOI)

⁴¹ Everett Rogers

⁴² Environmental Cost Accounting (ECA)

و اندازه گیری عملکرد است. به این ترتیب، این ابزارها و فن آوری‌ها با سایر فن آوری‌ها و ابزارهای مدیریتی مانند تکنیک‌های مدیریت کیفیت یا ابزارهای هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت قابل مقایسه هستند؛ بنابراین، استدلال می‌شود که حسابداری مدیریت زیست‌محیطی، مانند سایر نوآوری‌ها، دارای یک چرخه نوآوری است که شامل الگوهای اختراع، انتشار و پذیرش و رد است.

علاوه بر این، ارتباط حسابداری زیست‌محیطی ممکن است از سازمانی به سازمان دیگر متفاوت باشد زیرا که عوامل مختلفی بر تنوع بین سازمان‌ها و کشورها تأثیر می‌گذارد.

بر اساس تئوری انتشار نوآوری، فرآیند پذیرش نوآوری می‌تواند تحت تأثیر ویژگی‌های فردی، ویژگی‌های داخلی و خارجی شرکت‌ها قرار گیرد. تئوری انتشار نوآوری می‌تواند مبنایی منطقی برای برخورد با فرآیند پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی و انتخاب عوامل واقع در این زمینه‌های مختلف فراهم کند.

مدل پذیرش فن آوری^{۴۳}

مدل پذیرش فن آوری توسط دیویس^{۴۴} (۱۹۸۶) مطرح شده است و به دنبال ارزیابی ارزش‌ها، واکنش‌ها، مزایای درک شده و سهولت استفاده از سیستم است.

مدل پذیرش فن آوری به طور گسترده در ادبیات نوآوری به عنوان یک ابزار توضیحی برای واکنش افراد به استفاده از فن آوری در بسیاری از زمینه‌ها استفاده می‌شود. این مدل، مدلی معتبر و قابل اعتماد است و به راحتی می‌تواند برای انجام تحقیقات در زمینه نوآوری یا فن آوری مدیریتی سازگار شود. مدل پذیرش فن آوری، استفاده از فن آوری اطلاعات را بر اساس تأثیر متغیرهای اصلی ارزیابی می‌کند برای مثال سودمندی درک شده توسط افراد، سهولت استفاده درک شده توسط استفاده‌کنندگان، نگرش استفاده‌کنندگان، نیت رفتاری و رفتار واقعی استفاده از سیستم در این مدل مورد بررسی قرار می‌گیرد.

مدل پذیرش فن آوری را می‌توان برای بررسی پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی استفاده کرد زیرا حسابداری مدیریت زیست‌محیطی یک فن آوری مدیریتی است.

با این حال، تعداد کمی از مطالعات تلاش کردند تا از مدل پذیرش فن آوری برای اندازه‌گیری فرآیند پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی استفاده کنند.

چارچوب فن آوری، سازمان، محیط^{۴۵}

یک چارچوب تئوریک است که شیوه پذیرش فن آوری در سازمان‌ها را براساس شرایط محیط درونی و بیرونی توضیح می‌دهد. این چارچوب فرایند پذیرش و بکارگیری نوآوری‌های فن آورانه را در سازمان‌ها تشریح می‌کند.

^{۴۳} Technology Acceptance Model (TAM)

^{۴۴} Davis

^{۴۵} Technology, Organization, and Environment Framework (TOE)

در این چارچوب، عوامل اثرگذار بر کسب‌وکار برای سازگاری با فن‌آوری اطلاعات جدید به سه بعد تقسیم می‌شوند: فن‌آوری، سازمان (ساختار) و محیط. این چارچوب با توجه به اهمیت عوامل، به طور گسترده‌ای در مطالعات و پژوهش‌های پژوهش‌گران دیگر مورد استفاده قرار گرفت.

یک مدل برای پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی نیاز به در نظر گرفتن عواملی دارد که بر تمایل به پذیرش و زمینه‌های سازمانی، محیطی و فن‌آوری خاص یک سازمان تأثیر می‌گذارد. چارچوب فن‌آوری، سازمان و محیط، توسعه‌یافته توسط تورناتزکی و فلیشر (۱۹۹۰)، ممکن است یک نکته مقدماتی مفید را برای ارزیابی اهمیت عوامل مختلفی که بر تمایل به پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی تأثیر می‌گذارند ارائه دهد، زیرا زمینه خاصی را که در آن فرآیند پذیرش انجام می‌شود برجسته می‌کند.

طبق پیشنهاد تورناتزکی و فلیشر^{۴۶} (۱۹۹۰) در این چارچوب سه عنصر وجود دارد که عبارتند از: (۱) زمینه تکنولوژیکی که بر ویژگی‌های فن‌آوری تمرکز می‌کند، چگونه می‌توانند بر فرآیند پذیرش تأثیر بگذارند، مانند مزایای درک شده، اهمیت درک شده، موانع درک شده و توانایی پذیرش، (۲) زمینه سازمانی که ویژگی‌های یک شرکت را توصیف می‌کند مانند نوع استراتژی، فرهنگ، اندازه، درجه رسمی شدن، پیچیدگی، تمرکز در ساختار سازمانی خود و (۳) زمینه محیطی که نشان دهنده حوزه‌ای است که یک سازمان در آن کسب و کار خود را انجام می‌دهد، مانند مقررات، رقبا، صنعت و روابط با دولت یا جامعه (چاو و تام^{۴۷}، ۱۹۹۷).

عوامل مختلف از زمینه‌های فن‌آوری، سازمانی و محیطی می‌توانند پذیرش نوآوری را تسهیل یا محدود کنند.

تئوری اقتصاد سیاسی^{۴۸}

گرای، اوون و آدامز^{۴۹} دیدگاه اقتصاد سیاسی را چارچوب اجتماعی، سیاسی و اقتصادی می‌نامند که زندگی در آن شکل می‌گیرد. چنین دیدگاهی مویید این است که سیاست، اقتصاد و جامعه از یکدیگر قابل تفکیک نیستند و بدون توجه کردن و پرداختن به چارچوب اجتماعی، نهادی و سیاسی که فعالیت‌های اقتصادی در آن صورت می‌گیرد، نمی‌توان به روشی معقول مسئله‌های اقتصادی را تحلیل کرد.

گزارش‌گری زیست‌محیطی و اجتماعی را می‌توان از دیدگاه اقتصاد سیاسی مورد بررسی قرارداد. وفق نظریه اقتصاد سیاسی، سامانه‌های حسابداری ساز و کارهایی برای ایجاد، توزیع و رمزآلود کردن قدرت هستند. در این چارچوب از گزارش‌های حسابداری به عنوان ابزاری برای مشروعیت‌بخشی به ساز و کارهای سیاسی و اقتصادی، نهادها و مضامین ایدئولوژیک استفاده می‌شوند. لذا، نظریه اقتصاد سیاسی در خصوص نقش گزارش‌گری سالانه و دلایل شرکت برای افشا اطلاعات، دیدگاهی شبیه به دیدگاه تئوری مشروعیت دارد.

⁴⁶ Tornatzky and Fleischer

⁴⁷ Chau & Tam

⁴⁸ Political Economy Theory

⁴⁹ Gray, R. Owen, D & Adams, C

تفاوت میان نظریه‌های مشروعیت و اقتصاد سیاسی مرتبط به تفسیر آن‌ها درباره‌ی هدف محتوای اطلاعات است. بر اساس تئوری اقتصاد سیاسی، افشاء ابزاری بازدارنده است که از مداخله نمودن دیگران در امور شرکت جلوگیری می‌کند؛ و از سوئی دیگر تئوری مشروعیت به این موضوع اشاره دارد که شرکت برای نشان دادن وجود تطابق میان اقدامات خود با انتظارات اجتماعی، دست به افشاء می‌زند. به عبارتی دیگر، تئوری مشروعیت این موضوع را بیان می‌دارد که شرکت در برابر تغییرات اجتماعی واکنش‌گر است در صورتی که بر طبق تئوری اقتصاد سیاسی، شرکت یک مشارکت‌کننده قدرتمند و فعال است.

تئوری نهادی^{۵۰}

از منظر نظریه نهادی سازمان‌ها تلاش می‌کنند که با استفاده از سازوکارهای خود تصویری از خود ارائه دهند که مویید این موضوع باشد که خصوصیات سازمان، نوع عمل و فعالیت آن‌ها با ارزش‌های فرهنگی و اجتماعی مطابق است. این تئوری دارای ۲ ویژگی مشخص است، نخستین ویژگی را همگون‌سازی و دومین ویژگی را همگون‌زدایی می‌نامند. منظور از همگون‌سازی این است که سازمان روش نهادینه شده در جامعه را می‌پذیرد. همگون‌سازی بر ۳ نوع است.

همگون‌سازی اجباری^{۵۱}: در اجرای این روش تنها زمانی سازمان تغییر روش می‌دهد که تحت فشار گروه‌های ذی‌نفع قرار گیرد.

همگون‌سازی تقلیدی^{۵۲}: در این نوع همگون‌سازی سازمان درصدد بر می‌آید که از روش نهادینه شده سایر سازمان‌ها تقلید کند.

همگون‌سازی هنجاری^{۵۳}: در این نوع همگون‌سازی با توجه به هنجارهای گروه، فشارهایی بر سازمان وارد می‌آید تا روش‌های نهادینه شده خاص را به کار ببرد.

در خصوص همگون‌سازی اجباری و تقلیدی ذکر این نکته ضروری است که اگر گروه‌ها ذی‌نفوذ بر سازمان فشار نیاورند احتمال کمی وجود دارد که دست به همگون‌سازی بزنند.

دومین ویژگی تئوری نهادی همگون‌زدایی است. مقصود از همگون‌زدایی این است که در حالی که مدیر متوجه می‌شود که سازمان باید به گونه‌ای عمل کند که از دیدگاه گروه‌های ذی‌نفوذ نهادینه شده است، ولی در عمل از روش بسیار متفاوت استفاده می‌کند در واقع بین روش‌های واقعی سازمان و روش‌های نهادینه شده تفاوت وجود دارد. (انتشار صورت‌های مالی داوطلبانه می‌تواند نمونه‌ای از همگون‌زدایی باشد)

⁵⁰ Institutional Theory

⁵¹ Coercive isomorphism

⁵² Mimetic isomorphism

⁵³ Normative isomorphism

تئوری نهادی در مطالعات حسابداری استفاده شده است و می‌تواند توضیح دیگری برای پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی را ارائه دهد. به گفته چانگ (۲۰۰۷)، نظریه نهادی بر تأثیر گروه‌های خارجی و فرآیندهای تقلید بر پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی تأکید می‌کند. ریخاردسون و هم‌کاران^{۵۴} (۲۰۰۵) استدلال می‌کنند که تبیین‌های نهادی اساساً به عوامل جامعه‌شناختی یا روان‌شناختی بستگی دارد که تأثیر اساسی بر تصمیم‌گیری در رابطه با انجام تغییرات یا تحولات سیستم‌های حسابداری دارند. تئوری نهادی دارد همانطور که چانگ^{۵۵} (۲۰۰۷) استدلال می‌کند بر تأثیرات محیط‌های نهادی بر یک سازمان تمرکز می‌کند در مقابل نظریه اقتضایی که بر محیط‌های فنی تمرکز دارد. محیط‌های نهادی با قوانین و الزاماتی مشخص می‌شوند که بر شرکت‌ها تحمیل می‌شوند که باید با این قوانین و الزامات مطابقت داشته باشند تا از حمایت و مشروعیت جامعه برخوردار شوند (اسکات و مایر^{۵۶}، ۱۹۸۳). به گفته بوما و ون در وین^{۵۷} (۲۰۰۲)، دیدگاه نهادی بر تأثیرات نهادهای اجتماعی، اقتصادی و سیاسی بر رفتار سازمان تأکید دارد. دی‌ماجیو و پاول^{۵۸} (۱۹۸۳) و مایر و روون^{۵۹} (۱۹۷۷) استدلال می‌کنند که انگیزه تغییرات سازمانی ممکن است به دلیل نیاز به کسب مشروعیت و حفظ بقا باشد تا رقابتی بودن و بهبود عملکرد. تعداد مطالعات در حسابداری نشان می‌دهد که سازمان‌ها شیوه‌ها یا تکنیک‌های حسابداری را برای مشروعیت بخشیدن به عملیات خود و تضمین بقا در جامعه اتخاذ کرده و استفاده کرده‌اند. (برنز و اسکاپنز^{۶۰}، ۲۰۰۰، کارمونا و ماسیاس^{۶۱}، ۲۰۰۱، مارکوس و فافر، ۱۹۸۳، میر و رحمان^{۶۲}، ۲۰۰۵). به عنوان مثال، میر و رحمان (۲۰۰۵) دریافتند که مشروعیت نهادی یکی از عوامل اصلی است که تصمیم به اتخاذ تکنیک‌ها و استانداردهای حسابداری را به دلیل فشارهای اعمال شده توسط موسسات هدایت می‌کند. چانگ^{۶۳} (۲۰۰۷) نشان می‌دهد که تغییر در محیط نهادی یک سازمان ممکن است منجر به همگنی یا هم‌شکلی شود که به نوبه خود باعث ایجاد انگیزه یا مانع پذیرش نوآوری‌ها و شیوه‌های جدید، از جمله موارد مرتبط با حسابداری می‌شود. دی‌ماجیو و پاول (۱۹۸۳) یک طبقه‌بندی برای شناسایی فرآیندهای منتهی به هم‌گون‌سازی نهادی ایجاد کردند. آن‌ها مکانیسم‌های اجباری، تقلیدی و هنجاری را برای ایجاد تغییرات سازمانی پیشنهاد می‌کنند.

نظریه سطوح بالا^{۶۴}

طبق نظریه سطوح بالا، ویژگی‌های فردی مدیران بر تصمیم‌گیری‌های سازمانی آن‌ها تأثیرگذار است؛ زیرا ویژگی‌های مذکور با ارزش‌ها و ادراکات آن‌ها در ارتباط است و این موارد ارتباط مستقیمی با تصمیم‌گیری مدیران دارد (عابدینی و

⁵⁴ Rikhardsson et al.

⁵⁵ Chang

⁵⁶ Scott & Meyer

⁵⁷ Bouma and Van der Veen

⁵⁸ DiMaggio and Powell

⁵⁹ Meyer and Rowan

⁶⁰ Burns & Scapens

⁶¹ Carmona & Macias

⁶² Mir & Rahaman

⁶³ Chang

⁶⁴ Upper Echelons Theory

همکاران، ۱۴۰۴). مطالعات در این حوزه نشان داده است که ایدئولوژی سیاسی مدیران در انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت توسط مدیران نقش با اهمیتی دارد. به عنوان نمونه شرکت‌هایی که با مدیران عامل محافظه کار اداره می‌شوند، چسبندگی هزینه بیش‌تری در مقایسه با شرکت‌ها با مدیران عامل لیبرال دارند (اسپلین^{۶۵} و همکاران، ۲۰۲۴). باورهای سیاسی مدیران می‌تواند شکل‌دهنده افشای شرکت‌ها باشد (آریکان^{۶۶} و همکاران، ۲۰۲۳). چیان و همکاران (۲۰۲۴) اعتقاد دارند باورهای فلسفی و ایدئولوژی‌هایی که در بافت اجتماعی و سیاسی یک کشور ریشه دوانده‌اند، بر تصمیم‌گیری مدیران در افشای اطلاعات حسابداری از جمله گزارش‌های زیست‌محیطی، نفوذ با اهمیتی داشته باشند. در مطالعه‌ای دیگر بورگونیان^{۶۷} و همکاران (۲۰۰۴) دریافتند تفاوت‌های اصلی بین کارت امتیازی متوازن در دو کشور آمریکا و فرانسه تا حد زیادی به ایدئولوژی‌های سیاسی حاکم بر این کشورها وابسته است. زر^{۶۸} و همکاران (۲۰۱۹) ویژگی‌های مدیرعامل موضوع پذیرش و میزان استفاده از بودجه توسط آن‌ها مورد بررسی قرار داد. نتایج نشان داد جدا از سن و تحصیلات، شخصیت نیز متغیر مهمی برای درک بودجه‌بندی است.

قرارداد اجتماعی^{۶۹}

قرارداد اجتماعی نشان‌دهنده‌ی تعداد زیادی انتظارات آشکار و نهان است که جامعه در رابطه با شیوه‌ی فعالیت سازمان دارد.

هدف یک قرارداد اجتماعی بیان دقیق مرز تعاملات بین جامعه و مشارکت‌کنندگان است. لذا مفهوم قرارداد اجتماعی در آغاز مبتنی بر ایده عدالت برای افراد جامعه بوده است. با این وجود، قرارداد اجتماعی، هزینه‌هایی که به افراد تحمیل می‌شود را نیز تایید می‌کند، اگرچه مزایا و منافع (مالی و اجتماعی) باید بیش‌تر از هزینه‌های مربوطه باشد. قرارداد اجتماعی را می‌توان برای توضیح رفتار شرکت‌ها به کار برد. شرکت‌ها به‌طور مداوم در معرض بررسی‌های اخلاقی قرار دارند که بسیار فراتر از مرزهای نظام سیاسی است. از دیدگاه جامعه، کارکرد اصلی و زیربنایی تمامی سازمان‌ها، بهبود رفاه اجتماعی از طریق برآورده کردن علاقه‌مندی کارگران و مشتریان در چارچوب عدالت است. در صورتی که سازمان‌ها نتوانند پاسخ‌گوی این انتظارات باشند، استحقاق سرزنش اخلاقی را دارند، به بیانی دیگر، مدیران یک شرکت به واسطه قرارداد اجتماعی خود با سایر ذی‌نفعان باید در قبال پذیرش اهدافش از سوی آن‌ها، اقداماتی را نیز انجام دهد که از منظر اجتماعی مطلوب محسوب می‌شود. لذا بقا و رشد یک شرکت مبتنی بر ۲ عامل زیر خواهد بود.

۱- محقق کردن برخی اهداف اجتماعی.

۲- ارائه منافع اجتماعی، سیاسی و اقتصادی به گروه‌هایی که شرکت قدرت خود را از آن‌ها کسب می‌کند.

⁶⁵ Esplin

⁶⁶ Arian

⁶⁷ Bourguignon

⁶⁸ Zor

⁶⁹ The Social Contract

در یک جامعه پویا، سر منشا قدرت سازمانی و نیاز به خدمات شرکت، همیشگی نخواهد بود. لذا یک سازمان باید همواره ثابت نماید که جامعه نیازمند خدمات ارائه شده توسط اوست و گروه‌هایی که از وجود شرکت منتفع می‌شوند، دارای تائیدیه اجتماعی هستند. به این شکل شرکت می‌تواند مشروعیت و ضرورت و حقانیت وجود خود را اثبات کند. بدیهی است که پاسخ‌گویی مدیریت یک شرکت در خصوص موضوعات زیست‌محیطی و اجتماعی از طریق مرزهای ضمنی قرارداد اجتماعی معین می‌شود، به عبارتی دیگر اقدامات مدیریت به وسیله انتظارات جامعه از عملکرد شرکت رهبری می‌شود.

هزینه‌های اجتماعی^{۷۰}

واحدهای تولیدی به سبب انجام فرآیند تولید، هزینه‌هایی را به افراد جامعه تحمیل می‌کنند و عموماً بابت این هزینه‌ها پولی پرداخت نمی‌کنند. برای مثال می‌توان به صنایعی که در کنار رودخانه قرار می‌گیرند و باعث آلودگی آب رودخانه می‌شوند یا کشاورزانی که آب را آلوده به سموم می‌کنند و باعث مرگ ماهی‌ها و بیماری افراد پایین دست رودخانه می‌شوند، اشاره نمود. این موارد و موارد شبیه آن، اثرات جانبی منفی این فعالیت‌های اقتصادی را بیان می‌کند که در هزینه‌های خصوصی آن‌ها لحاظ نشده است. لذا، در این موارد هزینه‌های غیرمشمخصی به هزینه‌های شرکت‌ها افزوده می‌شود که هزینه‌های اجتماعی تولید هر جامعه را به وجود می‌آورد.

سازمان پیشگامی گزارش‌گری جهانی^{۷۱}، هزینه‌های اجتماعی مرتبط با مسائل زیست‌محیطی شرکت‌ها را به شرح زیر طبقه‌بندی کرده است که چارچوبی برای گزارش‌گری عملکرد اجتماعی، محیطی و اقتصادی سازمان‌ها است. این طبقات عبارتند از:

(۱) هزینه‌های اجتماعی ناشی از آلودگی هوا، (۲) هزینه‌های اجتماعی ناشی از آلودگی آب، (۳) هزینه‌های اجتماعی ناشی از نقصان و انهدام منابع حیوانی، (۴) هزینه‌های اجتماعی ناشی از نقصان نابهنگام منابع انرژی، (۵) هزینه‌های اجتماعی ناشی از تغییرات فن‌آوری، (۶) هزینه‌های اجتماعی ناشی از فرسایش خاک و قطع درختان جنگلی، (۸) هزینه‌های اجتماعی ناشی از اتلاف منابع اقتصادی، (۹) هزینه‌های اجتماعی ناشی از اتلاف منابع نیروی انسانی. دیدگاه غالب در سال‌های اخیر بر این است که نظام حسابداری، قادر است از طریق ارائه کردن گزارشات عملکرد مالی و زیست‌محیطی شرکت‌های آلاینده، نقش مهمی را در حفاظت از محیط‌زیست ایفا نماید.

مسئولیت اجتماعی شرکت^{۷۲}

مسئولیت اجتماعی یک شرکت به عنوان موقعیت‌هایی تعریف می‌شود که در آن شرکت فراتر از انطباق عمل می‌کند و در «اقداماتی که به نظر می‌رسد برای پیش‌برد برخی از منافع اجتماعی، فراتر از منافع شرکت و آنچه که توسط قانون لازم است» حضور می‌یابد (مک‌ویلیامز و سیگل^{۷۳}، ۲۰۰۱).

⁷⁰ Social Cost

⁷¹ Global Reporting Initiative

⁷² Corporate Social Responsibility (CSR)

چندین دیدگاه نظری در مورد مسئولیت اجتماعی شرکت وجود دارد که به شرح زیر است:

دیدگاه تئوری نمایندگی^{۷۴} در مورد این که چرا شرکت‌ها باید مسئولیت اجتماعی را بپذیرند تردید دارد و این به این معناست که مدیران می‌توانند از مسئولیت اجتماعی شرکت برای پیشبرد شغل یا سایر برنامه‌های شخصی خود استفاده کنند، به طوری که از مسئولیت اجتماعی شرکت در جهت سوء استفاده از منابع شرکت استفاده می‌شود. (فریدمن،^{۷۵} ۱۹۷۰).

تئوری ذی‌نفعان^{۷۶} حاکی از آن است که حضور در فعالیت‌های مربوط به مسئولیت اجتماعی شرکت که ذی‌نفعان غیرمالی آن را مهم می‌دانند، سودمند است، زیرا این گروه‌ها ممکن است حمایت خود را از شرکتی که در فعالیت‌های مرتبط با مسئولیت اجتماعی شرکت حضور ندارند، کنار بگذارند (فریمن^{۷۷}، ۱۹۸۴).

تئوری مباشرت^{۷۸} استدلال می‌کند که یک الزام اخلاقی برای مدیران وجود دارد که بدون توجه به این که چگونه چنین تصمیماتی بر عملکرد مالی شرکت تأثیر می‌گذارند، کار درست را انجام دهند، بنابراین این دیدگاه از شرکت‌ها برای مشارکت در انجام مسئولیت اجتماعی شرکت حمایت می‌کند (دونالدسون و پرستون^{۷۹}، ۱۹۹۵).

تئوری نهادی^{۸۰} ادعا می‌کند که شرکت‌هایی که در معاملات مکرر با سهام‌داران بر اساس اعتماد و هم‌کاری درگیر هستند، انگیزه‌های صادقانه، قابل اعتماد و اخلاقی دارند به طوری که مسئولیت اجتماعی شرکت برای عملکرد شرکت مفید است زیرا بازده چنین رفتاری بالا است (جونز^{۸۱}، ۱۹۹۵).

دیدگاه مبتنی بر منابع^{۸۲} بیان می‌کند که مسئولیت اجتماعی زیست‌محیطی می‌تواند منبع یا قابلیت باشد که منجر به مزیت رقابتی پایدار شود (هارت^{۸۳}، ۱۹۹۵).

تئوری رهبری استراتژیک^{۸۴} استدلال می‌کند که جنبه‌های خاصی از رهبری تحول‌آفرین با تمایل شرکت‌ها به مشارکت در مسئولیت اجتماعی شرکت هم‌بستگی مثبت دارد و این رهبران از فعالیت‌های مربوط به مسئولیت اجتماعی شرکت به صورت استراتژیک استفاده می‌کنند (والدمن و همکاران^{۸۵}، ۲۰۰۴).

تئوری چشم‌انداز^{۸۶} بیان می‌کند شرکت در مورد مسئولیت اجتماعی دارای دو مفهوم استراتژیک است: اول، مسئولیت اجتماعی می‌تواند یک عنصر جدایی‌ناپذیر از استراتژی‌های تمایز تجاری و سطح شرکت باشد، بنابراین باید به عنوان

⁷³ McWilliams and Siegel

⁷⁴ Agency Theory

⁷⁵ Friedman

⁷⁶ Stakeholder Theory

⁷⁷ Freeman

⁷⁸ Stewardship Theory

⁷⁹ Donaldson and Preston

⁸⁰ Institutional Theory

⁸¹ Jones

⁸² Resource-based view (RBV)

⁸³ Hart

⁸⁴ Strategic leadership Theory

⁸⁵ Waldman et al.

⁸⁶ Perspective Theory

نوعی سرمایه‌گذاری استراتژیک در نظر گرفته شود. دوم، اگر بتوان منطقی دیدگاه مبتنی بر منابع را برای مسئولیت اجتماعی شرکت اعمال کرد، می‌توان مجموعه‌ای از پیش‌بینی‌ها را در رابطه با الگوهای سرمایه‌گذاری در مسئولیت اجتماعی شرکت در بین شرکت‌ها و صنایع ایجاد کرد. (مک‌ویلیامز و هم‌کاران^{۸۷}، ۲۰۰۶)

روانشناسی مثبت گرا^{۸۸}

روانشناسی مثبت گرا شاخه‌ای از روان‌شناسی است که بر نقاط قوت و رفتارهای شخصیتی متمرکز است که به افراد اجازه می‌دهد تا زندگی معنادار و هدفمندی را بسازند - فراتر از بقا به سمت شکوفایی حرکت کنند. نظریه‌پردازان و محققان این حوزه به دنبال شناسایی عناصر یک زندگی خوب بوده‌اند. آن‌ها هم‌چنین شیوه‌هایی را برای بهبود رضایت از زندگی و رفاه پیشنهاد و آزمایش کرده‌اند.

در حالی که بسیاری از شاخه‌های دیگر روانشناسی تمایل دارند بر اختلال عملکرد و رفتار غیرعادی تمرکز کنند، روانشناسی مثبت بر نقاط قوت افراد و کمک به آن‌ها برای شادتر شدن متمرکز است. روانشناسی مثبت گرا بر معنا و رضایت عمیق تاکید می‌کند، نه فقط بر شادی‌های زودگذر.

روانشناسی مثبت گرا بر توانمندی‌ها و فضائل افراد تاکید دارد و به مطالعه هیجان‌های مثبت، ویژگی‌های شخصیتی مثبت، دوستی، اعتماد، بخشش، حق‌شناسی، هوش معنوی، هوش هیجانی، شادکامی، خودکارآمدی... می‌پردازد. توجه به مسائل زیست‌محیطی می‌تواند در افراد حس مثبت ایجاد نماید و این امر باعث شادکامی و حس اثرگذاری در افراد می‌شود، لذا می‌توان رعایت مسائل زیست‌محیطی را از دریچه‌ی روان‌شناسی مثبت گرا نیز مورد بررسی قرار داد.

گزارش‌گری پایداری^{۸۹}

گزارش‌گری پایداری یک گزارش سازمانی است که اطلاعاتی پیرامون عملکرد زیست‌محیطی، اقتصادی، اجتماعی و حاکمیتی (راهبری) شرکت در اختیار می‌گذارد (مهرانی و همکاران^{۱۳۹۶})، در واقع این شیوه از گزارش‌گری با این هدف صورت می‌پذیرد که ذی‌نفعان سازمان از توسعه پایدار شرکت اطمینان حاصل نمایند. نکته‌ای که در هسته مرکزی گزارش‌گری پایداری دارای اهمیت است توجه به حقوق تمامی ذی‌نفعان سازمان است؛ به عبارت دیگر در گزارش‌گری پایداری مرزهای شخصیت واحد تجاری به بیش‌ترین حالت خود توسعه یافته و تاثیر تمامی فعالیت‌های واحد تجاری بر گروه‌های مختلف را در بر می‌گیرد.

گذر از گزارش‌گری سنتی و افشای اطلاعات پایداری شرکت‌ها با هدف افزایش شفافیت حسن شهرت و مشروعیت سازمانی، ارتقای ارزش برند، تقویت بهینه‌کاوی در برابر رقبا، رقابت‌پذیری، علامت‌دهی، انگیزش کارکنان و حمایت از فرایندهای کنترل و اطلاعات شرکت صورت می‌پذیرد. (هرزیگ و شالتگر^{۹۰}، ۲۰۱۴)

⁸⁷ McWilliams et al

⁸⁸ Positive Psychology

⁸⁹ Sustainability Reporting

⁹⁰ Herzig & Schaltegger

حسابداری پایداری از همان آغاز شرکت را مجاز می‌نماید که یک ارزیابی کامل از عواملی که دارای اهمیت نسبی هستند، داشته باشند از جمله این عوامل می‌توان به عواملی که دارای مزایای زیست‌محیطی، اجتماعی، اقتصادی و خطرات و اثرات متقابل آن‌ها در سیستم حسابداری شرکت‌های بزرگ می‌باشند، اشاره نمود (پاکروان، ۱۳۹۱). حسابداری پایداری یک شیوه‌ی جدید در حسابداری و گزارش‌گری برای سهولت بخشیدن به توسعه شرکت‌ها در سه بعد اجتماعی، اقتصادی و زیست محیطی است (بال، ۲۰۰۲). حسابداری پایداری منجر به تقویت افشای اطلاعات از طریق گزارش‌گری سه بخشی در خط انتهای گزارش‌ها برای بهبود تصمیم‌گیری‌های درونی و آگاه نمودن ذی‌نفعان شده است (تاپلین و توماس، ۲۰۰۶). حسابداری پایداری با اندازه‌گیری نمودن کل هزینه‌ها امکان‌پذیر می‌شود (نیکی و مولا، ۲۰۱۰). لذا، حسابداری هزینه‌یابی کامل باید برای تقویت افشای برون و درون سازمانی از طریق گزارش‌گری پایدار و گزارش‌گری مسئولیت‌های اجتماعی شرکت، اجرا شود. حسابداری پایداری بر مفاهیم حسابداری اجتماعی و زیست‌محیطی دلالت دارد و از حسابداری مدیریت اجتماعی و حسابداری مدیریت بهره‌گیری می‌کند.

لازم به ذکر است که ماده‌های ۳۹ تا ۴۱ دستورالعمل حاکمیت شرکتی ناشران ثبت شده نزد سازمان بورس اوراق بهادار ایران نیز به موضوع مربوط به حاکمیت شرکتی اختصاص یافته است.

بر اساس ماده ۳۹ این دستورالعمل شرکت باید با رویکرد توسعه پایدار و ایجاد ساز و کاری برای سنجش و ارزیابی توان ایجاد ارزش در کوتاه مدت و بلندمدت، اطلاعات لازم در زمینه مسائل مالی، اقتصادی، زیست محیطی و اجتماعی را در پایگاه اینترنتی خود ارائه نماید.

همچنین شرکت باید در گزارش تفسیری و گزارش فعالیت هیات مدیره خود در یک سرفصل مشخص به طور جداگانه تحت عنوان گزارش پایداری به افشای مخارج صورت گرفته در این خصوص پردازد و در مجمع عمومی عادی به صاحبان سهام ارائه نماید.

ماده ۴۰ این دستورالعمل به بیان ابعاد گزارش‌گری پایداری می‌پردازد و بر این اساس اعلام می‌کند: ابعاد افشای گزارش پایداری شرکت به شرح زیر می‌باشد:

الف- بعد محیط زیست نظیر میزان ذخیره و کاهش مصرف انرژی، اقدامات برای کاهش آثار مخرب تنوع زیستی، رعایت مسائل زیست محیطی از دید مشتریان، تفکیک ضایعات و نحوه برخورد با آن‌ها؛

ب- بعد مسئولیت اجتماعی نظیر کمک‌های عام المنفعه، دریافت گواهینامه‌های بهداشت و سلامت کارکنان، رعایت حقوق مصرف‌کنندگان، ساعات آموزش کارکنان، مشتری‌مداری؛

ج- بعد اقتصادی نظیر عملکرد اقتصادی، سهم بازار محصول، شاخص‌های بهره‌وری تولید و رشد شرکت.

تبصره این ماده نیز بیان می‌دارد که شرکت‌ها موظفند به طور کامل کلیه کمک‌های عام المنفعه و هرگونه پرداخت در راستای مسئولیت‌های اجتماعی را با جزئیات کامل به طور جداگانه در گزارش تفسیری مدیریت و گزارش فعالیت هیات مدیره افشا کنند.

هم‌چنین در ماده ۴۱ این دستورالعمل بیان شده است که حسابرس مستقل شرکت باید در گزارش خود به مجمع عمومی صاحبان سهام در یک بند جداگانه در خصوص تبصره ماده ۴۰ اظهار نظر کند.

فرضیه هزینه‌های سیاسی^{۹۱}:

وفق فرضیه هزینه‌های سیاسی، شرکت‌ها باید هزینه‌های سیاسی و سایر هزینه‌هایی که به واسطه گزارش‌گری سود بر واحد تجاری تحمیل می‌شود را مورد نظر قرار دهند. براساس این فرضیه، شرکت‌های بزرگ به احتمال زیاد از روش‌های حسابداری برای کاهش سود گزارش شده استفاده می‌کنند این امر موجب جلوگیری از انتقال ثروت به بیرون از شرکت می‌شود و در نتیجه هم به نفع مدیریت است و هم به نفع سهامداران.

در واقع فرضیه‌ی هزینه‌های سیاسی، بعد سیاسی را وارد انتخاب رویه‌های حسابداری می‌کند. هزینه‌های سیاسی می‌توانند به دلیل سودآوری بالای شرکت به آن تحمیل شوند، زیرا ممکن است سودآوری بالا توجه رسانه‌ها و مصرف‌کنندگان را جلب کند. چنین توجهی می‌تواند موجب واکنش سیاست‌مداران شود و مالیات‌ها و یا مقررات خاصی را بر شرکت تحمیل کند.

اگر چه فرضیه هزینه‌های سیاسی اغلب به استفاده از تکنیک‌های حسابداری برای کاهش سود اشاره دارد اما اعتقاد بر آن است که گزارش‌گری اجتماعی می‌تواند ابزاری برای کاهش هزینه‌های سیاسی مترتب بر گزارش‌گری مالی واحدهای تجاری باشد.

بحث و نتیجه‌گیری:

در این مقاله سعی بر این بود که تئوری‌ها، فرضیات و دیدگاه‌هایی که می‌تواند بر پذیرش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی اثرگذار باشند مورد بررسی قرار گیرند بر این اساس برخی از تئوری‌ها مانند تئوری‌های مشروعیت، اقتضایی، نهادی، ذی‌نفعان و هم‌چنین برخی فرضیه‌ها مانند فرضیه هزینه‌های سیاسی و برخی دیدگاه‌های روان‌شناسی مانند روان‌شناسی مثبت‌گرا و برخی از تئوری‌های نوین مرتبط با ارائه اطلاعات مانند چارچوب فن‌آوری، سازمان، محیط مورد بررسی قرار گرفتند. امید است با شناسایی این عوامل بتوان گامی در جهت حرکت به سمت حسابداری مدیریت زیست‌محیطی برداشته شود.

منابع و مآخذ

۱. دی‌گان کری، آنرمن جفری، تئوری حسابداری مالی، ترجمه: دکتر علی پارسائیان، انتشارات صفار، تهران، ۱۳۹۹.
۲. مهران‌ی ساسان، کرمی غلامرضا، سیدحسینی سید مصطفی، جهرمی مهتاب، تئوری حسابداری، جلد دوم، انتشارات نگاه دانش، تهران، ۱۳۹۲.
۳. مهران‌ی ساسان، کرمی غلامرضا، سیدحسینی سید مصطفی، تئوری حسابداری، جلد اول، انتشارات نگاه دانش، تهران، ۱۳۹۲.

⁹¹ Political Costs Theory

۴. نیکومرام هاشم، بنی‌مهد بهمن، تئوری حسابداری (مقدمه‌ای بر تئوری‌های توصیفی)، انتشارات آثار نفیس، تهران، ۱۳۸۹.
۵. موسوی پیمان، محبی امیر، افشای زیست‌محیطی و ویژگی‌های شرکتی از دریچه نظریه مشروعیت، تحلیل کشورهای درحال توسعه، فصلنامه رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، سال ششم، شماره ۲۳، زمستان ۱۴۰۱، صفحه ۳۴۹ تا ۳۶۱.
۶. موسوی پیمان، محبی امیر، شیوه‌های مدیریت زیست‌محیطی و سودآوری شرکت‌ها: اثرات کارایی زیست‌محیطی و مسئولیت زیست‌محیطی، فصلنامه رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، سال هفتم، شماره ۲۴، بهار ۱۴۰۲، صفحه ۱۲۷۰ تا ۱۲۸۰.
۷. گودرزی فرد، بهنام. مومنی علیرضا، بررسی حسابداری مدیریت زیست‌محیطی (EMA) و عملکرد این نوع حسابداری در کشور ایران، مجله پژوهش‌های معاصر در علوم و تحقیقات، سال سون، شماره ۲۷، مهر ۱۴۰۰، صفحه ۱۴ تا ۲۹.
- 7- Dowling, John. Pfeffer, Jeffrey. Organizational Legitimacy: Social Values and Organizational Behavior. The Pacific Sociological Review. Published By: University of California Press. Vol. 18, No. 1 (Jan., 1975), pp. 122-136 (15 pages).
- 8- Lindblom, C.K. (1993) The Implications of Organizational Legitimacy for Corporate Social Performance and Disclosure. Conference Paper, Critical Perspectives on Accounting Conference, New York.
- 9-Deegan, C. (2002). The legitimising effect of social and environmental disclosures—a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 282-311.
- 10-Deegan, C. & Blomquist, C. (2006). Stakeholder influence on corporate reporting: An exploration of the interaction between WWF-Australia and the Australian minerals industry. *Accounting, Organizations and Society*, 31(4-5), 343-372.
- 11- Gray, R., Kouhy, R. & Lavers, S. (1995). Corporate social and environmental reporting: a review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(2), 47-77.
- 12- Roberts, R. W. (1992). Determinants of corporate social responsibility disclosure: an application of stakeholder theory. *Accounting, Organizations and Society*, 17(6), 595-612.
- 13-Chang, H.-C. (2007). Environmental Management Accounting Within Universities: Current State and Future Potential. Unpublished PhD thesis, RMIT University.
- 14- Cho, C. H. & Patten, D. M. (2007). The role of environmental disclosures as tools of legitimacy: A research note. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7-8), 639-647.
- 15- Patten, D. M. (1991). Exposure, legitimacy, and social disclosure. *Journal of Accounting and Public Policy*, 10(4), 297-308.
- 16-Patten, D. M. (1992). Intra-industry environmental disclosures in response to the Alaskan oil spill: a note on legitimacy theory. *Accounting, Organizations and Society*, 17(5), 471-475.
- 17-Patten, D. M. (2002). The relation between environmental performance and environmental disclosure: a research note. *Accounting, Organizations and Society*, 27(8), 763-773.

- 18-Patten, D. M. & Crampton, W. (2003). Legitimacy and the internet: an examination of corporate web page environmental disclosures. *Advances in Environmental Accounting & Management*, 2, 31-57.
- 19-Sethi, S. (1974). *Corporate social policy in a dynamic society: The options available to business*. Los Angeles, CA: Melvill Publishing Company.
- 20-Adams, C. A., Hill, W. Y. & Roberts, C. B. (1998). Corporate social reporting practices in Western Europe: Legitimizing corporate behaviour. *The British Accounting Review*, 30(1), 1-21
- 21-Ahmad, N. S. M. (2004). *Corporate Environmental Disclosure in Libya: Evidence and Environmental Determinism Theory* Unpublished PhD thesis, Napier University.
- 22- Deegan, C. & Gordon, B. (1996). A study of the environmental disclosure practices of Australian corporations. *Accounting and Business Research*, 26, 187-199.
- 23- Wilmshurst, T. D. & Frost, G. R. (2001). The role of accounting and the accountant in the environmental management system. *Business Strategy and the Environment*, 10(3), 135.
- 24- Ferreira, A., Moulang, C. & Hendro, B. (2010). Environmental management accounting and innovation: an exploratory analysis. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 23(7), 920-948.
- 25- Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), 413- 428.
- 26- Rikhardsson, P. M., Bennett, M., Bouma, J. J. & Schaltegger, S. (2005). Environmental Management Accounting: Innovation or Managerial Fad. In Rikhardsson, P. M., Bennett, M., Bouma, J. J. & Schaltegger, S. (Eds.), *Implementing Environmental Management Accounting: Status and Challenges* (Vol. 18, pp. 1-18).
- 27- Abrahamson, E. (1991). Managerial fads and fashions: The diffusion and rejection of innovations. *The Academy of Management Review*, 16(3), 586-612.
- 28- Bruns, W. J. & Waterhouse, J. H. (1975). Budgetary control and organizational structure. *Journal of Accounting Research*, 13(2), 177-203.
- 29-Waterhouse, J. H. & Tiessen, P. (1978). A contingency framework for management accounting systems research. *Accounting, Organizations and Society*, 3(1), 65- 76.
- 30- Chenhall, R. H. & Langfield-Smith, K. (1998). The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: an empirical investigation using a systems approach. *Accounting, Organizations and Society*, 23(3), 243-264.
- 31- Chenhall, R. H. (2005). Integrative strategic performance measurement systems, strategic alignment of manufacturing, learning and strategic outcomes: an exploratory study. *Accounting, Organizations and Society*, 30(5), 395-422.
- 32- Abernethy, M. A. & Guthrie, C. H. (1994). An empirical assessment of the “fit” between strategy and management information system design. *Accounting & Finance*, 34(2), 49-66.

Theories, assumptions and perspectives related to the adoption of environmental management accounting

Peyman Mousavi
Solmaz Jannatdoust

Abstract

In this article, an attempt has been made to examine some well-known theories that can influence or be influenced by environmental management accounting. These theories and models can be a guide and a logical basis for Behdi studies and also provide some theoretical perspectives for other studies to explain the process of environmental management accounting acceptance and effective perspectives in the adoption and expansion of environmental management accounting practices in organizations turn on.

Keywords

Environmental management accounting, social theories, positive psychology, sustainability accounting.
