

نهادینه‌سازی توسعه پایدار در بخش عمومی از مسیر حسابداری و گزارشگری مالی

قدیر سورانی^{۱*}

زهرا رمضانی^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۴/۱۰ تاریخ چاپ: ۱۴۰۴/۰۸/۳۰

چکیده

با توجه به هزینه‌های پیدا و پنهان فراوانی که بشریت در طی سال‌های اخیر به دلیل نقض مقررات زیست‌محیطی در مسیر توسعه پایدار پرداخت نموده است، امروزه لزوم توجه به توسعه پایدار بر همگان روشن بوده و بر این اساس حسابداری نیز به عنوان حرفه‌ای جامعه‌گرا در راستای مسئولیت اجتماعی خود باید در جهت نهادینه سازی آن گام بردارد. هدف پژوهش حاضر، برجسته کردن و مقایسه بینش‌های حاصل از تحقیقات انجام شده در زمینه حسابداری و گزارشگری برای اهداف توسعه پایدار در بخش‌های دولتی، غیرانتفاعی و ترکیبی است. بدین منظور، یافته‌ها و بازتاب‌های موجود در متون دانشگاهی در مورد تحولات در شیوه‌های حسابداری و گزارشگری اهداف توسعه پایدار در بخش‌های دولتی، غیرانتفاعی و ترکیبی در سطح جهان مورد مطالعه قرار گرفته است. یافته‌های این بررسی نشان می‌دهد که شیوه‌های حسابداری و گزارشگری اهداف توسعه پایدار در بخش‌های دولتی، غیرانتفاعی و ترکیبی هنوز در مراحل ابتدایی خود هستند. موانع سیاسی و سازمانی قابل توجهی مانع دستیابی به اهداف توسعه پایدار می‌شوند. با این وجود، همسوسازی اهداف محلی و جهانی، مشارکت مؤثر ذینفعان و اجرای سیستم‌های قوی نظارت و بررسی پیشرفت می‌تواند تعامل معنادار با اهداف توسعه پایدار را تسهیل کند. مقالات شماره ویژه، بینش‌های ارزشمندی در مورد عواملی که امکان پذیرش و اجرای اهداف توسعه پایدار را فراهم می‌کنند، به تصمیم‌گیرندگان ارائه می‌دهند.

واژگان کلیدی

توسعه پایدار، گزارشگری پایدار، حسابداری پایدار

^۱ دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شهرکرد، شهرکرد، ایران. (*نویسنده مسئول: sorani9898gh@gmail.com)

^۲ دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه تهران، تهران، ایران. (Zahra.ramezani998@ut.ac.ir)

۱. مقدمه

تصویب اهداف توسعه پایدار توسط سازمان ملل متحد در سال ۲۰۱۵، پیشرفتی مورد استقبال و پذیرش جهانی در دستور کار توسعه پایدار بوده است (بینگتون و اونرمن، ۲۰۱۸). با ۱۷ هدف کلی و ۱۶۹ هدف فرعی، دستور کار ۲۰۳۰ اهداف توسعه پایدار^۱ در پی تحریک اقدام و تغییر در حوزه‌هایی از جمله گرسنگی، فقر، نابرابری، سلامت و رفاه، انرژی پاک و آموزش با کیفیت است که برای بشریت و کره زمین از اهمیت حیاتی برخوردارند (سازمان ملل متحد، ۲۰۱۵). با توجه به اهمیت حیاتی اهداف توسعه پایدار، این ابتکار بلندپروازانه توجه قابل توجهی را در عرصه‌های سیاست‌گذاری و تحقیق به خود جلب کرده است. تعدادی از مطالعات مفهومی (مانند بینگتون و اونرمن، ۲۰۱۸؛ بینگتون و اونرمن، ۲۰۲۰؛ تویفورد و همکاران، ۲۰۲۴) دستور کار و مسیرهای پیشرفت و دستیابی به اهداف توسعه پایدار و نقش حسابداری و امور مالی در آن را تعیین کرده‌اند. با این حال، دانش بیشتری در مورد چگونگی پرداختن و اجرای اهداف و مقاصد توسعه پایدار توسط سازمان‌ها، به ویژه در بخش‌های عمومی، غیردولتی و ترکیبی، و از این رو، پاسخگویی به عملکرد پایدار مورد نیاز است. اگرچه تعداد قابل توجهی از مطالعات، ماهیت، میزان، سازوکارها و محرک‌های عملکرد، حسابداری، گزارشگری و تضمین پایداری را بررسی کرده‌اند، اما این مطالعات عمدتاً بر نهادهای انتفاعی متمرکز بوده‌اند (بال و گروبنیک، ۲۰۰۷؛ باتیلانا و لی، ۲۰۱۴). با این حال، نقش بخش‌های عمومی، غیردولتی و ترکیبی در پیشبرد دستور کار توسعه پایدار، توجه فزاینده‌ای را در حوزه تحقیقات حسابداری به خود جلب می‌کند (بروسکا و همکاران، ۲۰۲۴). به طور متناقضی، سازمان‌هایی که در بخش‌های عمومی، غیردولتی و ترکیبی مانند سازمان‌های دولتی منطقه‌ای، دانشگاه‌ها، مدارس، بیمارستان‌ها، شرکت‌های اجتماعی، شرکت‌های دولتی، مشارکت‌های عمومی و خصوصی، سازمان‌های غیرانتفاعی فعالیت می‌کنند، نقش‌ها و مسئولیت‌هایی دارند که به طور صریح‌تری با دستور کار توسعه پایدار مرتبط هستند تا نهادهای انتفاعی (باتیلانا و لی، ۲۰۱۴؛ ماکلا، ۲۰۲۱؛ روزن، ۲۰۱۹؛ تابارز، ۲۰۲۱؛ وازکز ماگور و همکاران، ۲۰۱۸). سازمان ملل متحد (۲۰۱۵) همچنین از همه بخش‌ها از کشورهای توسعه‌یافته و در حال توسعه خواسته است تا در اجرای اهداف توسعه پایدار مشارکت کنند. به طور خاص، از بخش دولتی انتظار می‌رود که از اجرای مؤثر اهداف توسعه پایدار با استفاده از بودجه‌بندی عمومی و اتخاذ رویکردهای نوآورانه در ارائه خدمات عمومی حمایت کند. علاوه بر این، مسئولیت اصلی پیگیری و بررسی پیشرفت‌های حاصل شده در رابطه با اهداف و مقاصد توسعه پایدار را بر عهده دارد (سازمان ملل متحد، ۲۰۱۵، ۲۰۱۶)، و به آژانس‌های مختلف سازمان ملل متحد گزارش دهند. استدلال شده است که اجرای هر ۱۷ هدف توسعه پایدار «اثربخشی بخش عمومی را که رابط بین سیاستمداران و کسانی است که مستقیماً مدیریت آن را بر عهده دارند، آزمایش خواهد کرد» (جکسون، ۲۰۲۱، صفحه ۵۵۴). چنین انتظاراتی از مدیریت عملکرد، فشارهای خاصی را بر سازمان‌های بخش دولتی وارد می‌کند تا نه تنها در پیشبرد و کمک به دستور کار توسعه پایدار ۲۰۳۰ مشارکت کنند، بلکه با ارائه الگویی برای سایر بخش‌ها، رهبری را نیز بر عهده بگیرند (آبهایوانسا و همکاران، ۲۰۲۱).

¹ SDGs 2030

برای پرداختن به دستور کار سازمان ملل متحد ۲۰۳۰ به شکلی اساسی، از بخش‌های عمومی، غیردولتی و ترکیبی انتظار می‌رود که اهداف و مقاصد مرتبط با اهداف توسعه پایدار را شناسایی کرده و آنها را در فعالیت‌های اصلی خود از جمله چشم‌انداز، برنامه‌ریزی استراتژیک، سیستم‌های کنترل داخلی، بودجه‌بندی، اندازه‌گیری عملکرد و گزارش‌دهی خارجی ادغام کنند (گوآرینی و همکاران، ۲۰۲۱). تحقیقات می‌تواند با نشان دادن درک چگونگی اجرای اهداف توسعه پایدار توسط اشکال مختلف سازمان‌های بخش دولتی (مانند مقامات فدرال، ایالتی و محلی)، نهادهای غیردولتی و همچنین سازمان‌های ترکیبی، همسوسازی اهداف توسعه پایدار با فرآیندهای بودجه‌بندی، اتخاذ سیستم‌های کنترل مدیریت، حسابداری عملکرد پایداری و پرداختن به چالش‌های توسعه پایدار، به دستیابی مؤثر به این اهداف کمک کند (بینگتون و اونرمن، ۲۰۱۸؛ گوآرینی و همکاران، ۲۰۲۲؛ گاتری و مارتین-ساردسای، ۲۰۲۰؛ هگ و همکاران، ۲۰۱۹؛ کاور و لودیا، ۲۰۱۹؛ لارنس و همکاران، ۲۰۰۹؛ مانس-روسی و همکاران، ۲۰۲۰).

جمع‌آوری و تحلیل داده‌های عملکرد اهداف توسعه پایدار، به‌ویژه در بخش دولتی، با توجه به مقیاس و اندازه فعالیت‌های آن، می‌تواند چالش‌برانگیز باشد. سیستم‌های جمع‌آوری، تجمیع و گزارش‌دهی داده‌های بخش دولتی در موضوعات مختلف اهداف توسعه پایدار و در کشورهای مختلف می‌تواند پراکنده یا کاملاً ناموجود باشد. به‌طور بالقوه، استفاده از کلان‌داده می‌تواند روش‌های جدید و مقرون‌به‌صرفه‌ای برای تدوین شاخص‌ها، جمع‌آوری داده‌ها و بهبود به‌موقع بودن و مرتبط بودن گزارش‌های خارجی ارائه دهد (مک‌فیلی، ۲۰۱۹). سودمندی کلان‌داده در زمینه اهداف توسعه پایدار ارزش بررسی دارد، هرچند که این امر در ابتدا می‌تواند برای کشورهایی که به ظرفیت زیرساختی بهتری نیاز دارند، چالش‌برانگیزتر باشد. علاوه بر این، نیاز به حسابرسی و تضمین حسابداری و گزارشگری پایداری برای افزایش اعتبار اطلاعات نیز مورد توجه قرار گرفته است (برایان، ۲۰۲۲؛ والاج، ۲۰۰۰).

بحران کووید-۱۹ و پیامدهای مداوم آن در کنار اثرات تنش‌های ژئوپلیتیکی اخیر، به شدت جاه‌طلبی‌ها و دستاوردهای مورد انتظار برنامه فعلی اهداف توسعه پایدار ۲۰۳۰ را تحت تأثیر قرار داده است (مکرم، ۲۰۲۰؛ نایدو و فیشر، ۲۰۲۰). این موانع، نیاز فوری به تجدید تعهد جهانی به اهداف توسعه پایدار را با بازنگری و اصلاح اهداف و اتخاذ رویکردهای نوآورانه برای مقابله با این چالش‌های بی‌سابقه، برجسته می‌کند. دولت‌ها باید بر ایجاد سیستم‌های حاکمیتی هماهنگ برای اجرای اهداف توسعه پایدار در سطح ملی، همراه با سیستم‌ها و شیوه‌های پاسخگویی مؤثر برای اطلاع‌رسانی در مورد استراتژی‌های اهداف توسعه پایدار که برای اقتصاد و جامعه ارزش ایجاد می‌کنند، تمرکز کنند (آبهایوانسا و همکاران، ۲۰۲۱). محققان همچنین می‌توانند با بررسی چگونگی تأثیر همه‌گیری و سایر چالش‌های جاری بر ارزش‌ها، باورها و انگیزه‌های بازیگران مختلف در این بخش‌ها - مانند مدیران، کارمندان، تصمیم‌گیرندگان، سیاستمداران و جوامع محلی - نقش مهمی در پیشبرد دستور کار توسعه پایدار ۲۰۳۰ ایفا کنند. چنین تحقیقاتی می‌تواند روشن کند که چگونه همبستگی و دیدگاه‌های بلندمدت بر سیاست‌های پایداری و تصمیمات مدیریتی تأثیر می‌گذارند و در نهایت از یک استراتژی انعطاف‌پذیر برای دستیابی به توسعه پایدار پشتیبانی می‌کنند (هاریسچ، ۲۰۲۱).

علیرغم پتانسیل بسیج و ادغام دستور کار توسعه پایدار ۲۰۳۰، باید بزرگی وظیفه پیش رو در انتقال یک «نهاد» پیچیده جهانی به واقعیت‌های سطوح سازمانی، ایالتی، اجتماعی و محلی را در نظر گرفت (رید و همکاران، ۲۰۱۵). تعداد بسیار کمی از دولت‌ها، چه از کشورهای توسعه یافته و چه در حال توسعه، می‌توانند از داشتن سیستم‌های حکمرانی و پاسخگویی هماهنگ صحبت کنند. به عنوان مثال، اغلب اوقات، بخش‌های جداگانه و تخصصی می‌توانند به ابتکارات پراکنده‌ای منجر شوند به امید بهبود عملکرد برای یک موضوع از اهداف توسعه پایدار، اما به طور بالقوه به قیمت از دست رفتن موضوع دیگر. در این حالت، نوعی «تفکر یکپارچه» نهفته است که انتظار می‌رود موضوعات و اهداف توسعه پایدار به عنوان یک تمرین جمعی مورد بررسی قرار گیرند.

۲. توسعه پایدار و بخش‌های عمومی، غیرانتفاعی و ترکیبی

از سازمان‌های بخش دولتی، سازمان‌های غیرانتفاعی و ترکیبی (مانند دانشگاه‌ها) انتظار می‌رود که خدمات ارائه دهند و ارزش عمومی را مطابق با اصل عملکرد اقتصادی، زیست‌محیطی و اجتماعی ایجاد کنند (کائور و لودیا، ۲۰۱۹؛ مانس-روسی و همکاران، ۲۰۲۰). استفاده از گزارشگری غیرمالی، به ویژه چارچوب‌ها و استانداردهای گزارشگری پایداری، توسط بخش‌های دولتی و ترکیبی، توجه علمی فزاینده‌ای را به خود جلب می‌کند. تحقیقات در مورد گزارش‌های پایداری در سازمان‌های بخش دولتی از تحقیقات در مورد مسائل پایداری که در دهه ۱۹۹۰ توسعه یافتند، اساساً بر شرکت‌ها متمرکز بودند (بال و گروبنیک، ۲۰۰۷). با این حال، طی دو دهه گذشته، دانشگاهیان به تدریج درگیر تحقیقات در مورد افشای غیرمالی، از جمله مسائل پایداری، در سازمان‌های بخش دولتی شده‌اند (مانس-روسی و همکاران، ۲۰۲۰). مسلماً، این علاقه تا حدی در نتیجه اصلاحات جدید مدیریت عمومی در برخی کشورها و تحولات همزمان در گزارشگری مالی بخش عمومی و درخواست‌ها برای «پاسخگویی» بیشتر، ایجاد شده است.

مدیریت پایداری دغدغه بخش دولتی، نهادهای غیرانتفاعی و سازمان‌های ترکیبی است (گروسی و همکاران، ۲۰۱۷؛ گاتری و همکاران، ۲۰۱۰). در این راستا، بال و گروبنیک (۲۰۰۷، صفحات ۲۴۸-۲۴۹) استدلال کردند که علیرغم «تغییرات شدیدی که در دو دهه گذشته در بخش عمومی در سطح بین‌المللی رخ داده است... وظایف خدمات عمومی هنوز باید از نظر پایگاه ارزش اجتماعی و روحیه خدمات عمومی درک شود... [سازمان خدمات عمومی] هنوز نقش مهمی به عنوان نهادهای سیاستگذاری در رفاه اجتماعی ایفا می‌کند». در عین حال، بال و گروبنیک (۲۰۰۷، صفحه ۲۴۶) توجه داشته باشید که «یک پایگاه ارزش اجتماعی و نقشی در سیاست عمومی... بخش دولتی را از بخش خصوصی متمایز می‌کند» و زمینه را برای مسئولیت‌های سازمان‌های بخش دولتی در پیشبرد دستور کار پایداری فراهم می‌کند.

مانس-روسی و همکاران (۲۰۲۰) در پژوهشی نشان دادند که بیشتر مطالعات در ادبیات بررسی شده آنها بر گزارش پایداری دولت‌های محلی و مؤسسات آموزش عالی و به دنبال آن شرکت‌های دولتی در اروپا/بریتانیا و اقیانوسیه متمرکز دارند. یافته‌های آنها همچنین نشان داد که تحقیقات در مورد بخش‌های مراقبت‌های بهداشتی و دولت‌های مرکزی و منطقه‌ای هنوز اندک است. مانس-روسی و همکاران (۲۰۲۰) از محققان دعوت نمودند تا تلاش‌های تحقیقاتی خود را به درک رویه‌های این نوع سازمان‌ها در رابطه با گزارشگری غیرمالی اختصاص دهند. این امر همچنین می‌تواند به علاقه روزافزون محققان

حسابداری به «شهرهای هوشمند»، نوعی سازمان بخش عمومی (یا مجموعه‌ای از سازمان‌ها) که از مرزهای رسمی سنتی عبور می‌کند و تمایل به داشتن رویکردی جامع به ارائه خدمات عمومی دارد، گسترش یابد. سازمان‌هایی که دو (یا چند) حالت را با هم ترکیب می‌کنند، مانند سازمان‌هایی که دستیابی به اهداف خصوصی و عمومی را در نظر می‌گیرند، به عنوان سازمان‌های ترکیبی تعریف می‌شوند (گروسی و توماسون، ۲۰۱۵). این سازمان‌ها در عرصه‌های بین بخش‌های دولتی، خصوصی و غیرانتفاعی فعالیت می‌کنند. این سازمان‌ها همچنین با اهداف متضاد و مسئولیت‌های گسترده مواجه هستند. باودوت و همکاران (۲۰۲۲) بیان نمودند که مدیران سازمان‌های ترکیبی، منطق مسئولیت‌پذیری وسیع‌تری را در خود جای داده‌اند که فراتر از مسئولیت در قبال سهامداران است. به عنوان مثال، مدیران تمایل دارند در قبال گروه وسیع‌تری از ذینفعان، از جمله گروه‌های زیست‌محیطی و سایر سازمان‌های غیردولتی، پاسخگو باشند. طبق گفته گروسی و واکوری (۲۰۲۴)، ترکیبی‌سازی، دیدگاهی ارائه می‌دهد که به فرد امکان می‌دهد پویایی‌های مشارکتی، بین نهادی، بین بخشی و در سطح جامعه در حکمرانی عمومی را بهتر درک کند. دیدگاه ترکیبی، بر تعامل و کنش‌های نهادی بین بازیگران عمومی، خصوصی و جامعه مدنی تأکید می‌کند. این امر از طریق شیوه‌های متمایز مالکیت رخ می‌دهد و اغلب شامل منطق‌های نهادی رقیب و حتی متضاد، پایگاه‌های تأمین مالی متنوع و اشکال مختلف کنترل اجتماعی و نهادی است (واکوری و همکاران، ۲۰۲۱). نمونه‌هایی از ماهیت التقاطی چنین تعاملاتی عبارتند از:

الف: نهادهای مالکیت مختلط مانند نهادهای دولتی: این به دنبال کردن نتایج سیاسی محور در عین بهره‌برداری از منطق کسب و کار و فعالیت در مقیاس بازارهای جهانی (شبیه به یک شرکت چندملیتی) یا به طور متوسط‌تر به عنوان یک شرکت شهری اشاره دارد.

ب: منطق‌های رقابتی و حتی متضاد کنش نهادی: از دیدگاه حسابداری، تنش بین منطق سودجویی و پیگیری ارزش‌های عمومی و ارائه تأثیر اجتماعی همچنان ادامه دارد. این موضوع ممکن است در مورد نهادهای غیرانتفاعی که «با انجام کار خوب، خوب عمل کردن» را بیان می‌کنند و تلاش می‌کنند تا معیارهای اندازه‌گیری را برای قابل محاسبه کردن این مجموعه‌های رقابتی پیدا کنند، مرتبط باشد (گروسی و همکاران، ۲۰۱۷). و بنابراین در سطح ابزاری «ارزشمند» است. همچنین می‌تواند در تلاش‌های توسعه پایدار در شهرها که ارزش بازار، عمومی و اجتماعی را در بین مشاغل، سازمان‌های دولتی محلی و شهروندان متعادل می‌کنند، اعمال شود (کارپی و واکوری، ۲۰۲۰).

ج: تعدد ترتیبات تأمین مالی بین بازیگران دولتی و خصوصی: این امر، به عنوان مثال، مستلزم ترتیبات مشارکت عمومی-خصوصی در ارائه خدمات عمومی و پروژه‌های بزرگ (به عنوان مثال، بازی‌های المپیک و پروژه‌های راه آهن پرسرعت) با طرح‌های پیچیده چند سطحی ارزیابی، حسابداری و اندازه‌گیری و مشارکت چندین بازیگر در «زنجیره تأمین» است.

د: تنوع اشکال کنترل مالی و اجتماعی: این موارد، به عنوان مثال، شامل کنترل نظارتی بازارها، خودکنترلی حرفه‌ای و کنترل بازار مبتنی بر مشتری در یک سیستم ارائه خدمات واحد است (گروسی و همکاران، ۲۰۱۷).

ه: اختلاط خدمات حرفه‌ای ترکیبی: اختلاط خود را در هویت‌ها، تصمیمات و شیوه‌های افراد واقعی در مؤسسات نشان می‌دهد؛ به عنوان مثال، مدیران، کارشناسان، مقامات سیاست‌گذاری یا کارگران حرفه‌ای با معضلات اخلاقی روبرو هستند و

برای برآوردن خواسته‌های ذینفعان رقیب تلاش می‌کنند. بنابراین، خود متخصصان از طریق انتخاب‌های فردی خود، اختلاط را شکل می‌دهند.

و: دورگه بودن، عاملیت انسانی در مقابل غیرانسانی را مبهم می‌کند: دنیای دیجیتالی‌شده‌ی معاصر ما را مجبور می‌کند تا مفهوم‌سازی خود از دورگه بودن «نهادی» را گسترش دهیم تا بتوانیم رابط بین عاملیت انسانی و غیرانسانی را تشخیص دهیم. الگوریتم‌ها، یادگیری ماشینی، هوش مصنوعی و سایر مصنوعات دیجیتال، درک کامل اینکه چه کسی پاسخگو است و در قبال چه کسی، را پیچیده می‌کنند. در ایجاد اشکال جدید دورگه بودن، «ابزارها» به این فرآیند می‌پیوندند و تا حدودی فرآیندهای اجتماعی را به آنچه هستند تبدیل می‌کنند (گروسی و همکاران، ۲۰۱۷).

در این راستا، نقش بخش دولتی، نهادهای غیرانتفاعی و سازمان‌های ترکیبی در دستیابی به دستور کار جهانی اهداف توسعه پایدار بسیار مهم تلقی می‌شود. ارین و همکاران (۲۰۲۴)، علاقه روزافزونی به سازمان‌های بخش دولتی نسبت به اهداف توسعه پایدار و پایداری در میان متخصصان و سیاست‌گذاران نشان می‌دهند. سازمان‌های بخش دولتی و ترکیبی در محیط خود به قراردادهای اجتماعی، حقوقی و سیاسی متعهد هستند و برای آنها مهم است که تعدد ذینفعان را در اکوسیستم‌های خود در نظر بگیرند؛ اگرچه بازیگرانی که از قدرت و نفوذ مالی برخوردارند، در اجرای این قراردادها و تعهدات مهارت بیشتری دارند. با این وجود، بخش دولتی متولی مسائل اجتماعی و زیست‌محیطی است (کائور و لودیا، ۲۰۱۹). این سازمان در مقایسه با شرکت‌ها و سایر نهادها، مسئولیت‌های بسیار بیشتری برای پیشبرد توسعه پایدار دارد. سازمان‌های بخش دولتی به عنوان یک کارفرمای مهم، ارائه‌دهنده خدمات و مصرف‌کننده منابع، تأثیر زیادی بر پیشرفت ملی و جهانی به سوی توسعه پایدار دارند. انتظار می‌رود سازمان‌های بخش دولتی در مدیریت و گزارش‌دهی پایداری و اهداف توسعه پایدار در خط مقدم باشند (کائور و لودیا، ۲۰۱۹).

بخش دیگری که برای جامعه از اهمیت حیاتی برخوردار است، بخش غیرانتفاعی است. این بخش طیف متنوعی از سازمان‌ها، مانند بیمارستان‌ها، مؤسسات آموزشی، گروه‌های حمایتی اجتماعی و زیست‌محیطی و بنیادهای خیریه را در بر می‌گیرد که در قبال گروه‌های ذینفع مختلف پاسخگو هستند و در طیف گسترده‌ای از فعالیت‌ها و اهداف اجتماعی مشارکت دارند (کرافورد و همکاران، ۲۰۱۸؛ کوروپو و لودیا، ۲۰۲۰؛ نارایان، ۲۰۱۴؛ آدویر و بومسما، ۲۰۱۵). در سال‌های اخیر، نهادهای غیرانتفاعی رشد قابل توجهی را تجربه کرده‌اند و به طور فزاینده‌ای مسئولیت‌هایی را بر عهده گرفته‌اند که به طور سنتی توسط بخش دولتی مدیریت می‌شدند (یاسمین و غفران، ۲۰۲۱). هم‌افزایی‌های ایجاد شده از طریق مشارکت بین نهادهای غیرانتفاعی و سایر بخش‌ها در مقابله با چالش‌های پایداری، به طور گسترده در ادبیات موجود شناخته شده و مورد تأکید قرار گرفته است. این امر به ویژه در مورد دستور کار منشور توسعه پایدار سازمان ملل صادق است زیرا مستلزم ایجاد و مدیریت مشارکت‌های پیچیده‌ای است که بخش خصوصی، دولت‌های ملی و سازمان‌های غیرانتفاعی را درگیر می‌کند. در حالی که بخش خصوصی تجربه محدودی برای ایجاد چنین مشارکت‌هایی دارد، نهادهای غیرانتفاعی تجربه گسترده‌ای در تشکیل اتحاد برای اهداف اجتماعی دارند. جایگاه و مشروعیت منحصر به فرد آنها به آنها اجازه می‌دهد تا شرکای بین بخشی بیشتری را جذب کنند و از این طریق، دستیابی به اهداف توسعه پایدار را تقویت کنند (دیز-پردومو و همکاران،

۲۰۲۱؛ اوسگوئیچ و همکاران، ۲۰۲۲). با توجه به نقش حیاتی آنها در پیشبرد توسعه پایدار، از نهادهای غیرانتفاعی به طور فزاینده‌ای انتظار می‌رود که گزارش‌های پایداری تهیه کنند. چنین گزارش‌هایی به آنها اجازه می‌دهد تا عملکرد پایداری خود را به ذینفعان مربوطه اطلاع دهند و در توسعه آگاهانه سیاست‌ها مشارکت کنند (آسوکوا، ۲۰۲۳). علاوه بر این، به دلیل نزدیکی به جمعیت‌های آسیب‌پذیر، درخواست‌های فزاینده‌ای برای نهادهای غیرانتفاعی وجود دارد تا پاسخگویی خود را به طیف وسیع‌تری از ذینفعان به روش‌های هدفمندتر افزایش دهند (کوردری و همکاران، ۲۰۱۹).

۳. حسابداری و گزارشگری پایداری و اهداف توسعه پایدار

سازمان ملل متحد، اهداف توسعه پایدار را در تلاش برای ارتقای مدیریت و اشتراک‌گذاری مؤثرتر منابع جهانی ایجاد کرد. در پاسخ به کمبود منابع، تغییرات اقلیمی و بحران‌های مختلف، کشورهای عضو سازمان ملل متحد تعهد خود را به اهداف توسعه پایدار اعلام کرده‌اند، تعهدی که فشارهایی را برای این کشورها ایجاد می‌کند تا در مورد مسائل پایداری و پیشرفت خود به سوی این اهداف گزارش دهند (کوردری و هی، ۲۰۲۲). کاروانا و دیبیکو (۲۰۲۲)، استدلال می‌کنند که گزارشگری شفاف و استاندارد برای دستیابی به اهداف توسعه پایدار بسیار مهم است. با این حال، گفتن این حرف آسان‌تر از انجام دادن آن است. گزارش‌دهی برخلاف اهداف توسعه پایدار سازمان ملل آسان نیست و مسائل متعددی را در مورد دسترسی به داده‌ها و سیستم‌های جمع‌آوری داده‌ها، معادل‌سازی شاخص‌ها و معیارها در سراسر کشورها (گاهی اوقات، حتی در داخل یک کشور) و نیاز به تدوین و اجرای استانداردهای گزارشگری سختگیرانه‌تر مطرح می‌کند. بنابراین، گزارش‌دهی در مورد پیشرفت به سوی اهداف توسعه پایدار برای حسابداری و حرفه‌های مرتبط با اهداف توسعه پایدار چالش‌برانگیز است. این امر مرزهای شیوه‌های حسابداری سنتی و گذشته‌نگر و همچنین معیارهای ساده‌انگارانه مبتنی بر خروجی یا فعالیت را گسترش می‌دهد و نیاز به مشارکت متخصصانی از سایر مکاتب فکری و رشته‌ها (مانند آمارشناسان؛ دانشمندان؛ اقتصاددانان) دارد. یعنی، در حالی که حرفه حسابداری نقش ملموسی در رابطه با گزارشگری برای دستیابی واقعی به اهداف توسعه پایدار دارد، آنها همچنین نیاز به ادغام انواع مختلف داده‌ها و افزایش همکاری با آمارشناسان، متخصصان دیجیتال/فناوری اطلاعات و سیاست‌گذاران عمومی دارند (کاروانا و دایبیکو، ۲۰۲۲). همانند مورد اصلاحات حسابداری بخش عمومی (جایاسینگ و همکاران، ۲۰۲۱)، تصمیم برای پیشبرد پذیرش و استفاده از معیارها در سیاست‌گذاری جهانی، مبتنی بر این دیدگاه است که تکیه بر اهداف، مقاصد و معیارهای توسعه پایدار، صرفاً رویکردی فنی، «عقل سلیم» و سراسر است. با این حال، شواهد حاصل از اصلاحات حسابداری بخش عمومی، عوامل اجتماعی، سیاسی و فرهنگی را که مانع این اصلاحات می‌شوند، آشکار کرده و منجر به پیامدهای ناخواسته یا شکست کامل آنها شده است (آدیکاری و همکاران، ۲۰۲۱).

به طور خاص، برایان (۲۰۲۲) مروری بر گزارشگری پایداری در سطح فراملی در چارچوب اتحادیه اروپا ارائه می‌دهد. بر اساس نتایج بررسی یا گزارش دیوان محاسبات اروپا در مورد پایداری که در سال ۲۰۱۹ منتشر شد، برایان (۲۰۲۲)، خاطرنشان می‌کند که اتحادیه اروپا و همچنین نهادها و آژانس‌های آن هنوز در گزارشگری پایداری پیشرو نیستند. جدا از حوزه اقدامات خارجی، کمیسیون در مورد سهم بودجه اتحادیه اروپا یا سیاست اتحادیه اروپا در دستیابی به اهداف توسعه

پایدار گزارشی ارائه نمی‌دهد. در میان نهادها و آژانس‌های اتحادیه اروپا، تنها دو گزارش پایداری منتشر کرده‌اند، در حالی که سایر نهادها اظهار داشتند که انتشار چنین گزارشی حجم کار اضافی را به همراه خواهد داشت و از کمبود دانش فنی ابراز تاسف کردند. در مجموع، برایان (۲۰۲۲)، ادعا می‌کند که «ادغام پایداری و اهداف توسعه پایدار در بودجه و چارچوب عملکرد اتحادیه اروپا، و همچنین توسعه گزارش‌دهی پایداری در مؤسسات و آژانس‌های اتحادیه اروپا، همچنان چالش‌های کلیدی برای آینده هستند».

در حالی که برایان (۲۰۲۲) بر چالش‌های کلیدی پیش روی نهادهای فراملی در گزارش پیشرفت به سوی اهداف توسعه پایدار تأکید کرد، سوبکوویاک و همکاران (۲۰۲۰) تمرکز بر یک دولت ملی و زیر سوال بردن رویکرد استاندارد جهانی توسعه پایدار سازمان ملل متحد برای حسابداری توسعه پایدار، که در آن شاخص‌های عملکرد به طور مرکزی مورد توافق قرار گرفته و به همه دولت‌های امضاکننده تحمیل شده است. این گزارش بر داده‌های جمع‌آوری‌شده از طریق تلاش‌های حفاظت غیردولتی، تخصص آماری یک گروه پروژه کوچک در دولت و یک ساختار دولتی که تکامل مداوم شاخص‌ها را هدایت می‌کند، متکی است. تجزیه و تحلیل توسط سوبوسکا و همکاران (۲۰۲۰)، نشان می‌دهد که تلاش‌های ظرفیت‌سازی برای دولت‌های ملی ممکن است نیاز به جزئیات بیشتری نسبت به آنچه در دستور کار ۲۰۳۰ برای توسعه پایدار پیش‌بینی شده است، داشته باشد. یعنی، افزایش تخصص آماری و تأمین منابع در داخل دولت‌ها کافی نیست. به عنوان مثال، ایجاد ظرفیت بازیگران غیردولتی در محل برای جمع‌آوری داده‌هایی که محاسبات عملکرد تنوع زیستی را ممکن می‌سازد، مهم است.

با توجه به چالش‌هایی که تعامل با اهداف توسعه پایدار را محدود می‌کنند، نیاز فزاینده‌ای به شناسایی عواملی وجود دارد که می‌توانند دستور کار منشور توسعه پایدار ۲۰۳۰ سازمان ملل را به پیش ببرند و از توسعه فرآیندهای حسابداری و گزارشگری مؤثر پشتیبانی کنند. مطالعات اخیر با بررسی عوامل مؤثر بر حسابداری و گزارشگری مؤثر بر توسعه پایدار در زمینه‌ها و بخش‌های مختلف، به این نیاز پرداخته‌اند. به عنوان مثال، لزوم در نظر گرفتن زمینه محلی هنگام کار بر روی دستور کار ۲۰۳۰ توسط مگلیاکانی (۲۰۲۳) مورد توجه قرار گرفته است. که چالش‌های مطرح‌شده توسط شهرها و جوامع پایدار را برای مدیران بخش دولتی مسئول میراث فرهنگی شهری بررسی می‌کند. به‌ویژه، ماگلیاکانی (۲۰۲۳) بررسی کردند که چگونه فرآیندهای یادگیری بین سازمانی در زمینه توسعه پایدار شهری با تمرکز بر یک شهر هوشمند ایتالیایی آغاز می‌شوند. نتایج، اهمیت مشارکت معنادار و ایجاد مشترک شاخص‌های عملکردی را نشان می‌دهد که با ارزش‌های شرکت و سایر ذینفعان سازگار است. یکی از راه‌های حفظ ارتباط با جامعه و سایر ذینفعان، استفاده از رسانه‌های اجتماعی است.

با توجه به نقش حیاتی که مؤسسات آموزش عالی در دستیابی به دستور کار ۲۰۳۰ ایفا می‌کنند، گونزالس-توره و سوارز-سرانو (۲۰۲۲) شیوه‌های گزارش‌دهی اهداف توسعه پایدار دانشگاه‌های اسپانیا را بررسی کردند. آن‌ها دریافتند که دانشگاه‌های گزارش‌دهنده اهداف توسعه پایدار اسپانیا حداقل در مورد سه مورد از ابعاد پایداری (اقتصادی، اجتماعی، زیست‌محیطی یا حاکمیتی) گزارش می‌دهند. با این حال، همسویی آن‌ها با اهداف توسعه پایدار می‌تواند عمیق‌تر باشد. دسترسی نیز مطلوب نیست زیرا گزارش‌ها کاملاً با دستور کار ۲۰۳۰ همسو نیستند و معمولاً به زبان انگلیسی یا در وب‌سایت اصلی آن‌ها منتشر نمی‌شوند. در نهایت، تعیین و نظارت بر شاخص‌ها اولویت اصلی نیست و می‌توان مشارکت ذینفعان را

بهبود بخشید. بر اساس چنین نتایجی، گونزالس-توره و سوارز-سرانو (۲۰۲۲) ادعا می‌کنند که «دانشگاه‌های گزارش‌دهنده اهداف توسعه پایدار اسپانیا باید تلاش زیادی برای ایجاد و نظارت بر شاخص‌ها و تعامل با ذینفعان خود در دستیابی به اهداف توسعه پایدار انجام دهند».

دنبال کردن اهداف توسعه پایدار نه تنها بر گزارشگری، بلکه بر حسابرسی نیز تأثیر می‌گذارد. بروسکا و همکاران (۲۰۲۴)، استدلال می‌کنند که زمان آن رسیده است که بخش عمومی پیشگیرانه عمل کند. مؤسسات عالی حسابرسی در سراسر جهان با حسابرسی عملکرد همکاری می‌کنند تا ارزیابی کنند که دولت‌های ملی چگونه به سمت دستیابی به اهداف توسعه پایدار پیش می‌روند و آنها را در قبال تعهدشان به اهداف توسعه پایدار پاسخگو نگه می‌دارند (کوردری و همکاران، ۲۰۲۳؛ کوردری و هی، ۲۰۲۲). همانند گزارش‌دهی، حسابرسی پیشرفت دستیابی به اهداف توسعه پایدار یک کار چالش‌برانگیز و پیچیده است. مؤسسات عالی حسابرسی ممکن است در غیاب متخصصان حرفه‌ای واجد شرایط، برای انجام حسابرسی‌های توسعه پایدار با مشکل مواجه شوند (گروسی و همکاران، ۲۰۲۳). دسترسی به داده‌ها ممکن است زمانی که دستور کارهای توسعه پایدار ملی به سطوح منطقه‌ای و محلی واگذار می‌شود، چالش برانگیز باشد. در مورد آلمان، در حالی که سطوح فدرال و ملی تمایل به استفاده از استراتژی‌های پایداری با جهت‌گیری توسعه پایدار دارند، به ندرت پیش می‌آید که دولت محلی به طور سیستماتیک استراتژی‌ها و اهداف مرتبط با توسعه پایدار را اتخاذ کند، و این امر مقایسه نتایج را دشوار می‌کند (رافر و همکاران، ۲۰۲۲).

همچنین، حسابرسی مناسب اهداف توسعه پایدار می‌تواند مستلزم فرآیندهای حسابرسی مشارکتی باشد (کوردری و هی، ۲۰۲۲؛ گروسی و همکاران، ۲۰۲۳). با تمرکز بر هند، کوردری و همکاران (۲۰۲۳) نقش حسابرسی اهداف توسعه پایدار توسط مؤسسات عالی حسابرسی در یک اقتصاد نوظهور را مورد بررسی قرار می‌دهد. برای حمایت از دولت‌ها و پاسخگو کردن آنها در قبال پیشرفت معنادار به سوی اهداف توسعه پایدار، توسعه ظرفیت‌های گفتگو مانند مشارکت و شمول ذینفعان بسیار مهم است. در نظر گرفتن حسابرسی‌های اهداف توسعه پایدار به عنوان فرصتی برای یادگیری و بهبود، طبیعی نیست. در مورد غنا، تته و همکاران (۲۰۲۳)، نشان می‌دهند که چگونه «مدیران اجرایی سیاسی اغلب نظرات نامطلوب حسابرسی در مورد اهداف توسعه پایدار را به عنوان تجاوز به حوزه سیاسی تفسیر می‌کنند». بنابراین، نویسندگان استدلال می‌کنند که در اقتصادهای نوظهور، حسابرسان بخش عمومی لزوماً فاقد مهارت‌های لازم برای انجام حسابرسی عملکرد برنامه‌های مرتبط با اهداف توسعه پایدار نیستند. در واقع، این دخالت سیاسی و وابستگی مالی به افراد تحت حسابرسی است که باید مورد توجه قرار گیرد تا استقلال حسابرسی تضمین شود و به نوبه خود، درک معتبری از پیشرفت در اهداف و مقاصد توسعه پایدار حاصل شود.

همانطور که در مورد غنا در بالا ذکر شد، اخیراً زمینه اقتصادهای نوظهور در بین محققان حسابداری و گزارشگری پایداری مورد توجه قرار گرفته است. د سیلوا و همکاران (۲۰۲۲)، پاسخگویی نهادهای بخش دولتی درگیر در پروژه‌های توسعه‌ای با بودجه بین‌المللی در سریلانکا را بررسی کردند. آنها فقدان پاسخگویی بخش دولتی را به عنوان عامل کلیدی در عدم دستیابی به پایداری زیست‌محیطی شناسایی کردند. این مطالعه بر لزوم ایجاد تعادل مؤثر بین رشد اقتصادی و پایداری زیست‌محیطی

در سریلانکا در چارچوب توسعه بین‌المللی برای دستیابی به اهداف توسعه پایدار سازمان ملل متحد تأکید می‌کند. نویسندگان استدلال می‌کنند که کاستی‌ها در حاکمیت بخش دولتی و ساختارهای پاسخگویی، دستیابی به این اهداف توسعه پایدار، به ویژه در مورد پایداری زیست‌محیطی در سریلانکا را به طور قابل توجهی تهدید می‌کند.

ارین و همکاران (۲۰۲۴)، یک نظرسنجی از ۲۵۱ پاسخ‌دهنده از ۲۰ نهاد بخش دولتی نیجریه در ۱۰ بخش مختلف برای بررسی وضعیت فعلی گزارش‌دهی اهداف توسعه پایدار انجام داد. یافته‌ها نشان می‌دهد که علاقه روزافزونی به پایداری و گزارش‌دهی اهداف توسعه پایدار در میان دست‌اندرکاران و سیاست‌گذاران بخش دولتی وجود دارد. در میان نهادهای بخش دولتی، بیشترین پیگیری اهداف توسعه پایدار مربوط به هدف پنجم «برابری جنسیتی»، هدف چهارم «آموزش باکیفیت» و هدف دوم «صفر» بوده است. برعکس، کمترین پیگیری و گزارش‌دهی اهداف توسعه پایدار مربوط به هدف نهم «صنعت، نوآوری و زیرساخت»، هدف هفدهم «مشارکت برای اهداف» و هدف چهاردهم «زندگی زیر آب» بوده است. اکثر سازمان‌های بخش دولتی نیجریه مسائل مربوط به پایداری با اولویت خود را به صورت فصلی اندازه‌گیری می‌کنند. با این حال، این مطالعه همچنین نشان می‌دهد که فقدان ابزارها و رویه‌های استاندارد، بزرگترین چالش در پیگیری و اندازه‌گیری مسائل مربوط به پایداری و اهداف توسعه پایدار است.

مطالعات مفهومی که چارچوب‌های گزارش‌دهی اهداف توسعه پایدار را پیشنهاد می‌دهند، تازه شروع به ظهور کرده‌اند. برای مثال، جوزف و همکاران (۲۰۲۳)، یک چارچوب گزارش‌دهی اهداف توسعه پایدار پیشنهاد کرد که با استانداردها و دستورالعمل‌های گزارش‌دهی پایداری ملی و بین‌المللی همسو باشد. این چارچوب شامل ۲۳ دسته و ۱۵۰ مورد است که برای سنجش تعهد مقامات محلی مالزی در پیشبرد دستور کار اهداف توسعه پایدار ۲۰۳۰ طراحی شده است. به طور مشابه، ماتوس و همکاران (۲۰۲۳)، چارچوبی برای ارزیابی اثربخشی هزینه‌های شهرداری در چارچوب مدیریت محلی پرتغال ارائه می‌دهند. این چارچوب شاخص‌هایی را شناسایی می‌کند که منعکس‌کننده فعالیت‌های شهرداری هستند و با اهداف توسعه پایدار و خلق ارزش عمومی مرتبط می‌باشند.

بررسی مطالعات موجود در مورد حسابداری و گزارشگری اهداف توسعه پایدار، نشان‌دهنده سطح تدریجی مشارکت و پذیرش شیوه‌های پایدار است. با این حال، این مطالعات همچنین کاستی‌های قابل توجهی را در ساختارهای فعلی حاکمیت، سیستم‌های حسابداری و دسترسی به داده‌ها برجسته می‌کنند که مانع ادغام اهداف توسعه پایدار و ارزیابی عملکرد می‌شود. با گذشت بیش از نیمی از زمان تصویب دستور کار اهداف توسعه پایدار ۲۰۳۰ و با توجه به نقش‌های حیاتی که نهادهای بخش دولتی، سازمان‌های ترکیبی و مؤسسات غیرانتفاعی در پیشبرد و بومی‌سازی این اهداف ایفا می‌کنند، ضروری است که عمیق‌تر با تحقیقاتی که درک ما از شیوه‌های فعلی و همچنین عوامل و موانع توانمندساز مربوطه را افزایش می‌دهد، درگیر شویم. به طور خاص، شکاف‌های دانش مهم مربوط به چالش‌های ادغام اهداف توسعه پایدار در چارچوب‌های حاکمیت محلی و شناسایی شاخص‌های عملکرد پایداری در بافت شهری است که در آن بازیگران متعدد با هم تعامل دارند. تحقیقات بیشتر در مورد عوامل تعیین‌کننده افشای با کیفیت بالاتر اهداف توسعه پایدار و شیوه‌های حسابرسی اهداف توسعه پایدار نیز ارزشمند است. درک نقش سازمان‌های ترکیبی، مانند دانشگاه‌ها، در ایجاد تعادل بین اهداف رقابتی ضمن در نظر گرفتن

اهداف توسعه پایدار و چگونگی و چرایی برخورد اقتصادهای نوظهور با برنامه‌ریزی، حسابداری و گزارشگری اهداف توسعه پایدار نیز مسیرهای تحقیقاتی جالبی هستند.

۴- بینش‌های جدید در حوزه توسعه پایدار

مطالعات بکیر و پارسی (۲۰۲۳)، آرچنتو و همکاران (۲۰۲۴) و لوهتالا و همکاران (۲۰۲۴)، بینش‌هایی را در مورد فرآیند پیچیده تبدیل اهداف پایداری جهانی به اقدامات محلی و شیوه‌های حسابداری توسعه پایدار در بافت شهرهای مختلف اروپایی ارائه می‌دهند. بکیر و پارسی (۲۰۲۳)، ایجاد حساب‌های عملکرد پایداری در سطح شهری را در چارچوب‌های حاکمیت مشارکتی بررسی نمودند. این مطالعه از دیدگاه نظریه بازیگر-شبکه استفاده می‌کند و از مفاهیم سرهم‌بندی و بریکولاژ برای روشن کردن شرایط منحصر به فردی که به توسعه حساب‌های عملکرد توسعه پایدار در طرح‌های اقتصاد چرخشی در شهرهای اروپایی کمک می‌کند، بهره می‌برد. یافته‌ها نشان می‌دهد که اجرای چارچوب‌های ارزیابی عملکرد پایداری برای طرح‌های جهانی، مانند اهداف توسعه پایدار، فراتر از پذیرش و انتقال صرف آنها به سطوح محلی است، زیرا چنین کاربرد عمومی می‌تواند در جذب دیدگاه‌های متنوع، تقلیل گرا و محدودکننده باشد. در عوض، اجرای چارچوب‌های ارزیابی پایداری در طرح‌های شهری اغلب نیاز به تطبیق و اصلاح ابزارهای ارزیابی عملکرد موجود برای همسو شدن با نیازهای محلی دارد. علاوه بر این، شامل ادغام پویای منابع اطلاعات عملکرد مرتبط برای پرداختن به ابعاد پیچیده پایداری است. یافته‌ها بر لزوم اصلاح معیارهای عملکرد پایداری موجود برای جذب مؤثر پیچیدگی‌های اهداف توسعه پایدار تأکید می‌کنند. تنظیم ابزارهای ارزیابی عملکرد، مانند شاخص‌های کلیدی عملکرد می‌تواند گفتگوی معناداری را بین ذینفعان برقرار کند و آنها را برای حمایت از جنبه‌های حیاتی توانمند سازد. چنین رویکرد انعطاف‌پذیر و فراگیری، از ایجاد مشترک حساب‌هایی که شامل صداها، ارزش‌ها و علایق متنوع هستند، پشتیبانی می‌کند.

به همین ترتیب، آرچنتو و همکاران (۲۰۲۴)، با تمرکز بر گوتنبرگ، سوئد بررسی نمودند که چگونه بازیگران سطح شهر، استراتژی‌های پایداری اجتماعی را به شیوه‌های سنجش عملکرد تبدیل می‌کنند. این مطالعه با استفاده از رویکرد قوم‌نگاری و نظریه شبکه-بازیگر، نشان می‌دهد که اهداف پایداری اجتماعی و شاخص‌های عملکرد مرتبط از طریق زنجیره‌ای از تبدیل‌ها که شامل بازیگران انسانی و غیرانسانی می‌شود، تکامل می‌یابند. این مطالعه چالش‌های نظری و عملی در تبدیل اهداف پایداری گسترده به اقدامات قابل اندازه‌گیری را شناسایی می‌کند. تبدیل‌های نظری، که در کمیته راهبری و سطوح مدیریت ارشد رخ می‌دهند، منجر به توسعه اسناد استراتژیک مانند ارزیابی‌های عملکرد پایداری، دستورالعمل‌ها و نقشه راه شدند. با این حال، این اسناد در درجه اول به جای «تبدیل رو به پایین» برای هدایت اجرای پروژه، «تبدیل رو به بالا» برای مذاکرات سیاسی و پاسخگویی ذینفعان عمل می‌کردند. در نتیجه، مدیران پروژه به دلیل فقدان راهنمایی‌های عملی با چالش‌های عملی روبرو شدند. این دیدگاه‌های متفاوت، نیاز به تعامل معنادار بین بازیگران کلیدی در برنامه‌ریزی، اجرا و ارزیابی پایداری را برجسته می‌کند. علاوه بر این، این مطالعه بر نیاز به نظارت بر شیوه‌های سنجش پایداری اجتماعی برای اطمینان از اینکه آنها به عنوان ابزارهای هدایت داخلی مؤثر باقی می‌مانند، به جای تغییر به مکانیسم‌هایی برای مشروعیت خارجی، دلالت دارد.

لوهتالا و همکاران (۲۰۲۴) بررسی پذیرش اهداف توسعه پایدار سازمان ملل متحد به عنوان یک دیدگاه جدید عملکرد در دولت‌های محلی فنلاند را مورد توجه قرار داده‌اند. این مطالعه با استفاده از طرح توسعه چهارگانه، شامل شکل‌گیری اهداف سیاستی، بسط اهداف، هماهنگ‌سازی فعالیت‌ها و تثبیت رویه‌ها، بینش‌هایی را در مورد چگونگی آغاز حسابداری برای اهداف توسعه پایدار در ادارات شهری ارائه می‌دهد. یک طرح مطالعه موردی چندگانه کیفی برای نشان دادن چگونگی عملکرد چارچوب توسعه پایدار به عنوان یک طرح تفسیری به کار گرفته شده است که دولت‌های شهری را قادر می‌سازد تا اهداف عملکرد پایدار جهانی و محلی را پیش ببرند. یافته‌ها بر اهمیت همسوسازی اهداف محلی و جهانی، ادغام آنها در استراتژی‌ها و رویه‌های مدیریتی تأکید می‌کند و نقش بررسی‌های داوطلبانه محلی را به عنوان یک الگوی حسابداری کلیدی برای شناسایی و گزارش‌دهی در مورد اهداف توسعه پایدار مرتبط برجسته می‌کنند. مشابه مطالعه آرجنتو و همکاران (۲۰۲۴)، نشان‌دهنده وجود تفاسیر متنوع و اهمیت نسبی درک‌شده از اهداف توسعه پایدار است، که از کاربرد آنها به عنوان یک ابزار بازاریابی گرفته تا نقش آنها به عنوان محرک اصلی پایداری محلی را شامل می‌شود.

کاسیلو و همکاران (۲۰۲۴) با تمرکز بر مورد شرکت‌های دولتی بررسی رابطه بین اندازه هیئت مدیره، استقلال هیئت مدیره، دوگانگی مدیرعامل و مهارت‌های خاص هیئت مدیره و کیفیت افشای اهداف توسعه پایدار در شرکت‌های دولتی. نویسندگان یک مطالعه طولی از شرکت‌های دولتی غیرمالی اروپایی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار از سال ۲۰۱۷ تا ۲۰۲۲ انجام می‌دهند و از یک مدل رگرسیون اثرات ثابت چندگانه استفاده می‌کنند. نتایج نشان می‌دهد که اندازه هیئت مدیره، مدیران مستقل و مهارت‌های خاص هیئت مدیره با افشای با کیفیت بالاتر اهداف توسعه پایدار ارتباط مثبت دارند، در حالی که دوگانگی مدیرعامل با آن ارتباط منفی دارد. نویسندگان با تکیه بر دیدگاه‌های نظریه نمایندگی، نقش نظارتی مؤثر هیئت مدیره را در افزایش کیفیت افشای اهداف توسعه پایدار مطرح می‌کنند. به طور خاص، این مطالعه مشاهده می‌کند که ویژگی‌های خاص اعضای هیئت مدیره، مانند دانش خاص صنعت و مهارت‌های مالی، می‌تواند ارزیابی و اطلاع‌رسانی ریسک‌های مرتبط با اهداف توسعه پایدار را افزایش دهد. این به نوبه خود، می‌تواند شرکت‌ها را قادر سازد تا استراتژی‌های مؤثری را برای مدیریت این ریسک‌ها توسعه دهند.

همچنین الحزیمه و همکاران (۲۰۲۴)، بینش‌هایی در مورد چگونگی واکنش اقتصادهای نوظهور به دستور کار توسعه پایدار ۲۰۳۰ ارائه می‌دهد. موسکاتان و همکاران (۲۰۲۴)، با توجه به اینکه تحقیقات حسابداری و گزارشگری اهداف توسعه پایدار تا حد زیادی بر کشورهای توسعه‌یافته متمرکز بوده است، این مطالعات بینش‌های بسیار مورد نیاز را در مورد عوامل مؤثر بر پذیرش دستور کار ۲۰۳۰ اهداف توسعه پایدار سازمان ملل در کشورهای با نابرابری‌های اجتماعی-اقتصادی قابل توجه ارائه می‌دهند. الحزیمه و همکاران (۲۰۲۴)، با تکیه بر چارچوب نظری برجستگی ذینفعان، نقش ذینفعان کلیدی در ادغام ملاحظات توسعه پایدار در آموزش حسابداری در دانشگاه‌های اردن برجسته می‌شود. این مطالعه بر اساس مصاحبه با ذینفعان کلیدی مختلف، مانند مربیان حسابداری دانشگاه، دانشجویان حسابداری، حسابداران صنعت، نمایندگان دولت و اعضای انجمن‌های حرفه‌ای حسابداری انجام شده است. یافته‌ها، توزیع نامناسب قدرت، مشروعیت و فوریت را در بین ذینفعان اردنی نشان می‌دهد که مانع ادغام ملاحظات پایداری در برنامه درسی حسابداری و در نتیجه، دستیابی به اهداف توسعه پایدار

می شود. در حالی که ذینفعان اهمیت آموزش برای توسعه پایدار را در حسابداری تصدیق می کنند، بسیاری از آنها به دلیل کمبود قدرت، ناتوانی خود را در ادغام آن ابراز می کنند. با این وجود، نویسندگان استدلال می کنند که در حوزه حیاتی آموزش برای توسعه پایدار در حسابداری، رویکردی مترقی مورد نیاز است. این مطالعه نشان می دهد که چگونه پویایی قدرت می تواند مانع ادغام معنادار اهداف توسعه پایدار در رویه های اصلی شود. این مطالعه بر اهمیت توانمندسازی ذینفعان کلیدی در بخش دانشگاه، از جمله مربیان حسابداری، دانشجویان و انجمن های حرفه ای حسابداری، برای عمل به عنوان کاتالیزورهایی برای گنجاندن پایداری در آموزش حسابداری تأکید می کند.

۵. نتیجه گیری و دستور کار تحقیقات آینده

مطالعه حاضر به دنبال برجسته کردن و مقایسه بینش های حاصل از تحقیقات انجام شده در زمینه حسابداری و گزارشگری پایداری برای اهداف توسعه پایدار در بخش های دولتی، غیرانتفاعی و ترکیبی بود. اولاً، واضح است که دستور کار منشور توسعه پایدار ۲۰۳۰ سازمان ملل بیشتر در زمینه های ملی، منطقه ای و شرکتی، با تمرکز فزاینده بر سازمان های بخش دولتی، غیرانتفاعی و ترکیبی، جای گرفته است. به جای اینکه به عنوان نهادهای «بدیهی» که «باید» دستور کار توسعه پایدار را زنده و پویا نگه دارند و دیگران را به انجام این کار الهام بخشند، دیده شود، کارهای تجربی، چالش ها (مانند سیاسی، مفهومی، مالی، فقدان تخصص، عدم گفتگو با ذینفعان) را در تعامل با ابعاد مختلف برجسته کرده است. این موضوع با توجه به زمان محدود باقی مانده برای دستیابی به اهداف ۲۰۳۰ نگران کننده است، اما به همان اندازه، ماهیت بلندپروازانه این ابتکار عمل را، به ویژه در زمینه کشورهای فقیرتر و آسیب پذیرتر، برجسته می کند. ثانیاً، اثرات اقتصادی و اجتماعی بیماری همه گیر کووید-۱۹ همچنان ادامه دارد و در کنار تحولات ژئوپلیتیکی جهانی اخیر (به عنوان مثال اروپای شرقی و خاورمیانه) و کاهش اعتماد عمومی به نهادهای دموکراتیک، امور مالی عمومی و تاب آوری مالی بسیاری از کشورها به شدت مورد آزمایش قرار گرفته است. بنابراین، در این دوران دشوار، این سوال مطرح می شود که آیا دستور کار توسعه پایدار ۲۰۳۰ می تواند به یک «ستاره شمالی» معتبرتر و متحدکننده تر تبدیل شود که کشورها، نهادها، سازمان ها و شرکت ها را هدایت کند یا اینکه در عوض، بیش از حد بلندپروازانه، چندجانبه گرا و منعکس کننده یک هژمونی ژئوپلیتیکی تلقی می شود و بنابراین باید کنار گذاشته شود؟ در حالی که بسیاری از مطالعات اخیر عموماً ماهیت تحول آفرین دستور کار توسعه پایدار ۲۰۳۰ را تأیید می کنند، هنوز کارهای زیادی در جبهه تحقیق، به ویژه در ارائه شواهدی از اجرای محلی آن و از نظر مستندسازی مدل ها و رویکردهایی که باعث تعامل اساسی تر می شوند، باید انجام شود. مسلماً، ماهیت چندوجهی دستور کار توسعه پایدار ۲۰۳۰ و آنچه که از سازمان های بخش دولتی، غیرانتفاعی و ترکیبی (از نظر مفهومی و عملی) مطالبه می کند، سطوح محدود سازگاری و انسجام مکانیسم های هماهنگی ملی و محلی را برجسته کرده است. بنابراین، جای تعجب است که آیا رویکرد «همه چیز، همه جا، همه به طور همزمان» (به دستور کار توسعه پایدار ۲۰۳۰ هرگز راهی عملی برای پیشرفت بوده است یا خیر. مشابه بحث های موجود در ادبیات مدیریت مالی عمومی، اجرای اصلاحات جهانی و جامع اغلب با مشکلاتی همراه است. با تأمل در ادبیات موجود، می توان بیان نمود که تحقیقات بیشتر در مورد دستور کار توسعه پایدار ۲۰۳۰ می تواند موضوعات زیر را در نظر بگیرد:

الف: مشارکت ذینفعان در برنامه‌ریزی، حسابداری و گزارشگری پایداری: بازیگران داخلی مختلف (مانند مدیران مالی، کنترل‌کنندگان، حساب‌رسان و مدیران مسئولیت اجتماعی شرکتی) و ذینفعان خارجی (مانند نهادهای نظارتی، جوامع محلی و آژانس‌های حرفه‌ای) چه نقش‌هایی در اجرای موفقیت‌آمیز و دستیابی به اهداف توسعه پایدار دارند؟ «کارآفرینان نهادی» چه کسانی هستند و چگونه می‌توانند ارتباطات و هم‌افزایی‌های لازم را برای امکان‌پذیر کردن اشکال گفتگویی پاسخگویی ایجاد کنند؟

ب: چگونه اهداف توسعه پایدار فرصت‌ها و چالش‌هایی را در اقتصادهای نوظهور ایجاد می‌کنند و چگونه این اهداف، پاسخگویی بخش عمومی را بازتعریف می‌کنند؟ به عنوان مثال، در مورد موج اصلاحات حسابداری و پاسخگویی (با محوریت مالی) در بخش عمومی که تا حد زیادی منجر به پیچیدگی فنی (خروجی‌ها و گزارش‌های حسابداری بهتر) به نفع متخصصان و کارشناسان در اقتصادهای نوظهور شده است، اما تأثیر کمی بر تصمیمات سیاسی و سیاست‌گذاری، و در نتیجه بر چالش‌ها و تأثیرات اجتماعی در سطح جامعه دارد، بسیار صحبت شده است. بنابراین، در رابطه با اهداف توسعه پایدار، لازم است محققان بر ابعاد خاص (به عنوان مثال، فقر، گرسنگی، سلامت و جوامع به حاشیه رانده شده) تمرکز کنند و پویایی‌های موجود را (به صورت طولی) بررسی کنند.

ج: فایده نوآوری و فناوری مانند کلان‌داده و رسانه‌های اجتماعی در اندازه‌گیری و گزارش عملکرد پایداری چیست؟ حدود ۱۰ سال پیش، زمانی که دستور کار توسعه پایدار ۲۰۳۰ تدوین شد، پیامدهای دیجیتالی شدن و تجزیه و تحلیل کلان‌داده تازه در حال ظهور بود. با پیشرفت سریع فناوری و هوش مصنوعی، ممکن است معیارهای توسعه پایدار از منابع متعدد (و تأییدکننده) مطلع شده و به روشی مقرون‌به‌صرفه جمع‌آوری شوند. مطمئناً علاقه فوری به درک چگونگی جمع‌آوری، حسابرسی و انتشار قابل اعتماد داده‌ها وجود دارد، همانطور که در حال حاضر در مورد معیارهای گزارش پایداری شرکت‌ها (به عنوان مثال، استانداردهای گزارش پایداری اروپا و ابتکار گزارش جهانی) بررسی می‌شود.

د: نقش محققان حسابداری و مدیریت در حسابداری و گزارشگری اهداف توسعه پایدار چیست؟ محققان می‌توانند در طراحی چارچوب‌های گزارشگری که عملکرد مالی را با پیامدهای غیرمالی، مانند تأثیر زیست‌محیطی، رفاه اجتماعی و شیوه‌های حکمرانی، ادغام می‌کنند، مشارکت داشته باشند. آن‌ها می‌توانند توسعه گزارش‌های پایداری را شکل دهند که به طور جامع به نیاز به اندازه‌گیری پیامدهای اهداف توسعه پایدار، به جای تمرکز صرف بر معیارهای مالی، می‌پردازند.

ه: از منظر بخشی، پتانسیل جمع‌آوری شواهد بیشتر از تجربیات در سطح محلی (مقامات محلی، مناطق) و در سطح ابعادی برای درک نقش آژانس‌های سازمان ملل متحد وجود دارد. در رابطه با مورد اول، سیاستمداران و بازیگران سیاسی تا چه حد معیارهای اهداف توسعه پایدار را در فرآیندهای تصمیم‌گیری خود لحاظ می‌کنند؟ در مورد دوم، سازمان آموزشی، علمی و فرهنگی ملل متحد (یونسکو) و سازمان بهداشت جهانی نقش اصلی را در طراحی، تکامل و نظارت بر معیارهای مربوط به اهداف توسعه پایدار (به عنوان مثال، آموزش و بهداشت) دارند. با این حال، تحقیقات بسیار کمی بر نقش آنها در تعریف معیارها و عملکرد و پیامدهای آن برای کشورهای عضو سازمان ملل متحد تمرکز دارند.

منابع و مأخذ

- Abhayawansa, S., Adams, C.A. and Neesham, C. (2021), "Accountability and governance in pursuit of Sustainable Development Goals: conceptualising how governments create value", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 34 No. 4, pp. 923-945, doi: 10.1108/aaaj-07 2020-4667.
- Adhikari, P., Kuruppu, C., Ouda, H., Grossi, G. and Ambalangodage, D. (2021), "Unintended consequences in implementing public sector accounting reforms in emerging economies: evidence from Egypt, Nepal and Sri Lanka", *International Review of Administrative Sciences*, Vol. 87 No. 4, pp. 870-887, doi: 10.1177/0020852319864156.
- Agyemang, G., O'Dwyer, B., Unerman, J. and Awumbila, M. (2017), "Seeking "conversations for accountability" Mediating the impact of non-governmental organization (NGO) upward accountability processes", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 30 No. 5, pp. 982-1007, doi: 10.1108/aaaj-02-2015-1969.
- Al-Hazaima, H., Low, M. and Sharma, U. (2024), "The integration of education for sustainable development into accounting education: stakeholders' salience perspectives", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. ahead-of-print, No. ahead-of-print, doi: 10.1108/jpbafm-06-2023-0105.
- Al-Htaybat, K. and von Alberti-Alhtaybat, L. (2017), "Big Data and corporate reporting: impacts and paradoxes", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 30 No. 4, pp. 850-873, doi: 10.1108/aaaj-07-2015-213
- Argento, D., Grossi, G., J€ askel€ ainen, A., Servalli, S. and Suomala, P. (2020), "Governmentality and performance for the smart city", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 33 No. 1, pp. 204-232, doi: 10.1108/aaaj-04-2017-2922.
- Argento, D., Brorstrom, S. and Grossi, G. (2024), "Translating social sustainability goals into performance measurement practices", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. ahead-of-print, No. ahead-of-print, doi: <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-07 2023-0118>.
- Asogwa, I.E. (2023), "Uptake of sustainability reporting adoption by non-governmental organisations: an agenda for policy and practice", *Journal of Cleaner Production*, Vol. 388, 135842, doi: 10.1016/j.jclepro.2022.135842.
- Ball, A. and Grubnic, S. (2007), "Sustainability accounting and accountability in the public sector", in Unerman, J., Bebbington, J. and O'Dwyer, B. (Eds), *Sustainability Accounting and Accountability*, 1 edn, Routledge, pp. 243-265.
- Battilana, J. and Lee, M. (2014), "Advancing research on hybrid organizing—Insights from the study of social enterprises", *Academy of Management Annals*, Vol. 8 No. 1, pp. 397-441, doi: 10.5465/19416520.2014.893615.
- Baudot, L., Dillard, J. and Pencle, N. (2022), "Hybrid organizations and an ethic of accountability: the role of accountability systems in constructing responsible hybridity", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 35 No. 3, pp. 598-626, doi: 10.1108/aaaj-11-2019-4287.

- Bebbington, J. and Unerman, J. (2018), "Achieving the United nations sustainable development goals: an enabling role for accounting research", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 31 No. 1, pp. 2-24, doi: 10.1108/aaaj-05-2017-2929.
- Bebbington, J. and Unerman, J. (2020), "Advancing research into accounting and the UN sustainable development goals", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 33 No. 7, pp. 1657-1670, doi: 10.1108/aaaj-05-2020-4556.
- Bekier, J. and Parisi, C. (2023), "Co-creating sustainability performance accounts in cities via tinkering and bricolage", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. ahead-of-print, No. ahead-of-print, doi: 10.1108/jpbafm-03-2023-0052.
- Brusca, I., Bisogno, M., Cohen, S. and Manes-Rossi, F. (2024), "New development: assurance on public sector sustainability reporting—time to be proactive", *Public Money and Management*, Vol. 44 No. 8, pp. 723-726, doi: 10.1080/09540962.2024.2405307.
- Bryan, K. (2022), "Sustainability reporting at EU level: leading by example?", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. 34 No. 3, pp. 488-497, doi: 10.1108/jpbafm-05-2021-0083.
- Caruana, J. and Dabbicco, G. (2022), "New development: the role of the accountancy profession in saving our planet", *Public Money and Management*, Vol. 42 No. 7, pp. 534-537, doi: 10.1080/09540962.2022.2073062.
- Casciello, R., Maffei, M. and Meucci, F. (2024), "Board characteristics and Sustainable Development Goals disclosure: evidence from European state-owned enterprises", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. ahead-of-print, No. ahead-of-print, doi: 10.1108/jpbafm-06-2023-0099.
- Cordery, C.J. and Hay, D.C. (2022), "Public sector audit in uncertain times", *Financial Accountability and Management*, Vol. 38 No. 3, pp. 426-446, doi: 10.1111/faam.12299.
- Cordery, C., Belal, A.R. and Thomson, I. (2019), "NGO accounting and accountability: past, present and future", *Accounting Forum*, Vol. 43 No. 1, pp. 1-15, doi: 10.1080/01559982.2019.1593577.
- Cordery, C., Arora, B. and Manochin, M. (2023), "Public sector audit and the state's responsibility to 'leave no-one behind': the role of integrated democratic accountability", *Financial Accountability and Management*, Vol. 39 No. 2, pp. 304-326, doi: 10.1111/faam.12354.
- Crawford, L., Morgan, G.G. and Cordery, C.J. (2018), "Accountability and not-for-profit organisations: implications for developing international financial reporting standards", *Financial Accountability and Management*, Vol. 34 No. 2, pp. 181-205, doi: 10.1111/faam.12146.
- De Silva, K., Yapa, P.W.S. and Vesty, G. (2022), "Public sector accountability to implement sustainable development goals in Sri Lanka: influence of traditional and non-traditional Donors", *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, Vol. 16 No. 2, pp. 53-71, doi: 10.14453/aabfj.v16i2.5.

- de Villiers, C., Dimes, R. and Molinari, M. (2024), "Determinants, mechanisms and consequences of UN SDGs reporting by universities: conceptual framework and avenues for future research", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. ahead-of-print, No. ahead-of-print, doi: 10.1108/jpbafm-07-2023-0125.
- Dionisijev, I. and Bozhinovska Lazarevska, Z. (2024), "Enhancing sustainable progress: an analysis of supreme audit institutions' performance audits and information disclosure practices", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. ahead-of-print, No. ahead-of print, doi: 10.1108/jpbafm-06-2023-0092.
- Erin, O., Ackers, B. and Bamigboye, O. (2024), "The state of SDGs and sustainability practices of public sector entities: evidence from under-investigated context", *Journal of Cleaner Production*, Vol. 465 2024/08/01/, 142772, doi: 10.1016/j.jclepro.2024.142772.
- González-Torre, P.L. and Suárez-Serrano, E. (2022), "A framework for implementing and reporting United Nations sustainable development goals in Spanish higher education institutions", *International Journal of Sustainability in Higher Education*, Vol. 23 No. 6, pp. 1349-1365, doi: 10.1108/ijshe-03-2021-0118.
- Grossi, G. and Thomasson, A. (2015), "Bridging the accountability gap in hybrid organizations: the case of Copenhagen Malmö Port", *International Review of Administrative Sciences*, Vol. 81 No. 3, pp. 604-620, doi: 10.1177/0020852314548151.
- Grossi, G. and Vakkuri, J. (2024), *Handbook of Accounting and Public Governance: Exploring Hybridizations*, Edward Elgar Publishing, Cheltenham.
- Grossi, G., Reichard, C., Thomasson, A. and Vakkuri, J. (2017), "Theme: performance measurement of hybrid organizations—emerging issues and future research perspectives", *Public Money and Management*, Vol. 37 No. 6, pp. 379-386, doi: 10.1080/09540962.2017.1344007.
- Grossi, G., Hay, D.C., Kuruppu, C. and Neely, D. (2023), "Changing the boundaries of public sector auditing", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. 35 No. 4, pp. 417-430, doi: 10.1108/jpbafm-05-2023-0079.
- Guarini, E., Mori, E. and Zuffada, E. (2021), "New development: embedding the SDGs in city strategic planning and management", *Public Money and Management*, Vol. 41 No. 6, pp. 494-449, doi: 10.1080/09540962.2021.1885820.
- Guarini, E., Mori, E. and Zuffada, E. (2022), "Localizing the sustainable development goals: a managerial perspective", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. 34 No. 5, pp. 583-601, doi: 10.1108/jpbafm-02-2021-0031.
- Guthrie, J. and Martin-Sardesai, A. (2020), "Contemporary challenges in public sector reporting", in Manes-Rossi, F. and Levy Orelli, R. (Eds), *New Trends in Public Sector Reporting: Integrated Reporting and beyond*, Springer International Publishing, Cham, pp. 1-14.
- Guthrie, J., Ball, A. and Farneti, F. (2010), "Advancing Sustainable Management of Public and Not For

- Profit Organizations”, *Public Management Review*, Vol. 12 No. 4, pp. 449-459, doi: 10.1080/14719037.2010.496254.
- Hege, E., Brimont, L. and Pagnon, F. (2019), “Sustainable development goals and indicators: can they be tools to make national budgets more sustainable?”, *Public Sector Economics*, Vol. 43 No. 4, pp. 423-444, doi: 10.3326/pse.43.4.5.
- Heisch, J. (2021), “The relation of COVID-19 to the UN sustainable development goals: implications for sustainability accounting, management and policy research”, *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, Vol. 12 No. 5, pp. 877-888, doi: 10.1108/sampj-08-2020-0277.
- Jackson, E.A. (2021), “Importance of the public service in achieving the UN SDGs”, in Filho, L.W., Azul, A., Brandli, L., Lange Salvia, A. and Wall, T. (Eds), *Decent Work and Economic Growth*. Encyclopedia of the UN Sustainable Development Goals, Springer Nature, Cham, pp. 551-561.
- Jayasinghe, K., Adhikari, P., Soobaroyen, T., Wynne, A., Malagila, J. and Abdurafiu, N. (2021), “Government accounting reforms in Sub-Saharan African countries and the selective ignorance of the epistemic community: a competing logics perspective”, *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 78, 102246, doi: 10.1016/j.cpa.2020.102246.
- Joseph, C., Sawani, Y., Janggu, T., Hossen, R. and Atan, P. (2023), “Development of a sustainable development goals disclosure index (SDGDi) for Malaysian local authorities”, *IPN Journal of Research and Practice in Public Sector Accounting and Management*, Vol. 11 No. 1, pp. 61-79, 2023-03-09, doi: 10.58458/ipnj.v11.01.04.0070.
- Karppi, I. and Vakkuri, J. (2020), “Becoming smart? Pursuit of sustainability in urban policy design”, *Public Management Review*, Vol. 22 No. 5, pp. 746-766, doi: 10.1080/14719037.2020.1718188
- Kaur, A. and Lodhia, S.K. (2019), “Sustainability accounting, accountability and reporting in the public sector: an overview and suggestions for future research”, *Meditari Accountancy Research*, Vol. 27 No. 4, pp. 498-504, doi: 10.1108/medar-08-2019-510.
- Kuruppu, S.C. and Lodhia, S. (2020), “Shaping accountability at an NGO: a Bourdieusian perspective”, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 33 No. 1, pp. 178-203, doi: 10.1108/aaaj-09-2016-2696.
- Kwan, D. and Scheinert, D. (dir.) (2022), “Everything everywhere all at once”, DVD, A24, March 25, 2022.
- Lassou, P.J., Hopper, T., Soobaroyen, T. and Wynne, A. (2018), “Participatory and incremental development in an African local government accounting reform”, *Financial Accountability and Management*, Vol. 34 No. 3, pp. 252-267, doi: 10.1111/faam.12154.
- Lassou, P.J., Hopper, T. and Soobaroyen, T. (2021), “Financial controls to control corruption in an African country: insider experts within an enabling environment”, *Financial Accountability and Management*, Vol. 37 No. 2, pp. 107-123, doi: 10.1111/faam.12240.
- Lawrence, S., Sharma, U. and Nandan, R. (2009), “Giving institutional theory a critical edge: a study of systems change in a Fijian housing authority”, *International Journal of Critical Accounting*, Vol. 1 No. 4, pp. 390-405, doi: 10.1504/ijca.2009.028063.

- Lodhia, S. (2024), "Sustainable development goals accounting and reporting for the "Other" sector", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. ahead-of-print, No. ahead-of-print, doi: 10.1108/jpbafm-03-2023-0053.
- Lucchese, M., Di Carlo, F., Aversano, N., Sannino, G. and Tartaglia Polcini, P. (2022), "Gender reporting guidelines in Italian public universities for assessing SDG 5 in the international context", *Administrative Sciences*, Vol. 12 No. 2, p. 45, doi: 10.3390/admsci12020045.
- Luhtala, M., Welinder, O. and Vikstedt, E. (2024), "Glocalizing sustainability: how accounting begins for sustainable development goals in city administration", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. ahead-of-print, No. ahead-of-print, doi: 10.1108/jpbafm-06-2023-0097.
- MacFeely, S. (2019), "The big (data) bang: opportunities and challenges for compiling SDG indicators", *Global Policy*, Vol. 10 No. S1, pp. 121-133, doi: 10.1111/1758-5899.12595.
- Magliacani, M. (2023), "How the sustainable development goals challenge public management. Action research on the cultural heritage of an Italian smart city", *Journal of Management and Governance*, Vol. 27 No. 3, pp. 987-1015, doi: 10.1007/s10997-022-09652-7.
- Mäkelä, H. (2021), "Roles of accounting for the contested terrain of social enterprises", *Social and Environmental Accountability Journal*, Vol. 41 No. 3, pp. 150-171, 2021/09/02, doi: 10.1080/0969160x.2021.1872397.
- Manes-Rossi, F., Nicolò, G. and Argento, D. (2020), "Non-financial reporting formats in public sector organizations: a structured literature review", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. 32 No. 4, pp. 639-669, doi: 10.1108/jpbafm-03-2020-0037.
- Matos, S., Jorge, S. and Moura e Sá, P. (2023), "Measuring local public expenditure effectiveness using sustainable development goals", *International Journal of Public Sector Management*, Vol. 36 Nos 4/5, pp. 440-462, doi: 10.1108/ijpsm-01-2023-0003.
- Mistry, V., Sharma, U. and Low, M. (2014), "Management accountants' perception of their role in accounting for sustainable development: an exploratory study", *Pacific Accounting Review*, Vol. 26 Nos 1/2, pp. 112-133, doi: 10.1108/par-06-2013-0052.
- Mukarram, M. (2020), "Impact of COVID-19 on the UN sustainable development goals (SDGs)", *Strategic Analysis*, Vol. 44 No. 3, pp. 253-258, doi: 10.1080/09700161.2020.1788363.
- Muskanan, M.W., Tilt, C., Rao, K. and Whait, R. (2024), "Contributing to Indonesia's SDG achievement: disclosures of regional-owned enterprises", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. ahead-of-print, No. ahead-of-print, doi: 10.1108/jpbafm-06-2023-0104.
- Naidoo, R. and Fisher, B. (2020), "Reset sustainable development goals for a pandemic world", *Nature*, Vol. 583 No. 7815, pp. 198-201, doi: 10.1038/d41586-020-01999-x.
- Narayan, A. (2014), "Accounting and accountability challenges: implementing sustainability in tertiary organisations", *Pacific Accounting Review*, Vol. 26 Nos 1/2, pp. 94-111, doi: 10.1108/par-07-2013-0072.
- O'Dwyer, B. and Boomsma, R. (2015), "The co-construction of NGO accountability: aligning imposed and felt accountability in NGO-funder accountability relationships", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 28 No. 1, pp. 36-68, doi: 10.1108/aaaj-10-2013-1488.
- Osegowitsch, T., Trenholm, S. and McCabe, A. (2022), "MNCs engaging with the SDGs: the role (s) of non-government organisations", in McIntyre, J., Ivanaj, S. and Ivanaj, V. (Eds), *The Role of Multinational Enterprises in Supporting the United Nations' SDGs*, Edward Elgar Publishing, Cheltenham, U.K., pp. 251-272.

- Power, M. (2015), "How accounting begins: object formation and the accretion of infrastructure", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 47, pp. 43-55, doi: 10.1016/j.aos.2015.10.005.
- Raffer, C., Scheller, H. and Peters, O. (2022), "The UN Sustainable Development Goals as innovation drivers for local sustainability governance? Examples from Germany", *Public Sector Economics*, Vol. 46 No. 4, pp. 459-487, doi: 10.3326/pse.46.4.2.
- Reed, J., van Vianen, J. and Sunderland, T., (2015). From global complexity to local reality: Aligning implementation pathways for the Sustainable Development Goals and landscape approaches, Vol. 129, CIFOR. Available at https://www.cifor-icraf.org/publications/pdf_files/infobrief/5865-infobrief.pdf
- Rosen, M.A. (2019), "Do universities contribute to sustainable development?", *European Journal of Sustainable Development Research*, Vol. 4 No. 2, p. em0112, doi: 10.29333/ejosdr/6429.
- Sobkowiak, M., Cuckston, T. and Thomson, I. (2020), "Framing sustainable development challenges: accounting for SDG-15 in the UK", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 33 No. 7, pp. 1671-1703, doi: 10.1108/aaaj-01-2019-3810.
- Tabares, S. (2021), "Do hybrid organizations contribute to sustainable development goals? Evidence from B Corps in Colombia", *Journal of Cleaner Production*, Vol. 280, 124615, doi: 10.1016/j.jclepro.2020.124615.
- Tetteh, L.A., Agyenim-Boateng, C. and Simpson, S.N.Y. (2023), "Institutional pressures and strategic response to auditing implementation of sustainable development goals: the role of public sector auditors", *Journal of Applied Accounting Research*, Vol. 24 No. 2, pp. 403-423, doi: 10.1108/jaar-05-2022-0101.
- Twyford, E.J., Musundwa, S., Tanima, F.A. and George, S. (2024), "Bridging the gap: sustainable development goals as catalysts for change in accounting education and society", *Meditari Accountancy Research*, Vol. 32 No. 5, pp. 1758-1786, doi: 10.1108/medar-02-2024-2375.
- United Nations (2015), *Transforming Our World: the 2030 Agenda for Sustainable Development*, United Nations, New York.
- United Nations (2016), "SDG implementation framework: effective public service for SDG implementation", *Global Centre for Public Service Excellence & United Nations Development Programme*, available at: <https://www.local2030.org/library/136/Effective-public-service-for-SDG-implementation-SDG-Implementation-Framework-Note-1.pdf>
- Vakkuri, J., Johanson, J.-E., Feng, N.C. and Giordano, F. (2021), "Governance and accountability in hybrid organizations—past, present and future", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. 33 No. 3, pp. 245-260, doi: 10.1108/jpbafm-02-2021-0033.
- Vazquez Maguirre, M., Portales, L. and Velásquez Bellido, I. (2018), "Indigenous social enterprises as drivers of sustainable development: insights from Mexico and Peru", *Critical Sociology*, Vol. 44 No. 2, pp. 323-340, doi: 10.1177/0896920516688757.
- Wallage, P. (2000), "Assurance on sustainability reporting: an auditor's view", *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 19 Nos s-1, pp. 53-65, doi: 10.2308/aud.2000.19.supplement.53.
- Yasmin, S. and Ghafran, C. (2021), "Accountability and legitimacy of non-profit organisations: challenging the current status quo and identifying avenues for future research", *Financial Accountability and Management*, Vol. 37 No. 4, pp. 399-418, doi: 10.1111/faam.12280.