

حسابداری زیست محیطی (چالش ها و فرصت ها)

ایمان بزمی مقدم

کارشناسی ارشد رشته حسابداری، دانشگاه فردوسی، دانشکده علوم اداری و اقتصادی، مشهد، خراسان رضوی، ایران

چکیده

هدف از پژوهش حاضر بررسی حسابداری زیست محیطی، چالش ها و فرصت ها بود. روش پژوهش حاضر توصیفی-تحلیلی بوده و دارای ماهیت کاربردی می باشد. جامعه آماری پژوهش حاضر را نخبگان دانشگاهی حوزه حسابداری و مدیریت مالی تشکیل دادند. حجم نمونه مشتمل بر ۲۰ نفر شامل ۲۰ خبره دانشگاهی بودند، که با رویکرد گلوله برفی انتخاب شدند. مصاحبه های عمیقی تا نیل به نقطه اشباع نظری صورت گرفت. جهت گردآوری اطلاعات از روش میدانی و ابزار مصاحبه استفاده گردید. داده های بدست آمده به روش کیفی در محیط نرم افزاری مکس کیودا مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. یافته ها نشان داد که ۲۰ مضمون در قالب ۱۰ عامل به عنوان چالش ها و فرصت های حسابداری زیست محیطی شناسایی شدند که عبارت بودند از: (عدم وجود استانداردهای جهانی، کمبود داده های قابل اعتماد، محدودیت های مالی و منابع، مقاومت فرهنگی و سازمانی، پیچیدگی های قانونی و مقرراتی، بهبود تصویر برند و اعتبار، کاهش هزینه ها و بهبود بهره وری، ایجاد مزیت رقابتی، نوآوری در محصولات و خدمات، همکاری های بین المللی و شبکه سازی). بر این اساس می توان نتیجه گرفت حسابداری زیست محیطی با چالش ها و فرصت های متعددی روبه رو است. شناسایی و مدیریت این مولفه ها می تواند به سازمان ها کمک کند تا به طور مؤثرتری به مسائل زیست محیطی پاسخ دهند و از فرصت های موجود بهره برداری کنند.

واژه های کلیدی: محیط زیست، حسابداری، حسابرسی، حسابداری سبز

-مقدمه

حسابداری زیست محیطی به عنوان یک حوزه نوین در علم حسابداری، به بررسی و اندازه‌گیری تأثیرات زیست محیطی فعالیت‌های اقتصادی می‌پردازد. این رشته به دنبال ایجاد یک چارچوب برای گزارش‌دهی اطلاعات مالی و غیرمالی مرتبط با محیط زیست است که می‌تواند به تصمیم‌گیری‌های به‌تر در سطح سازمان‌ها و سیاست‌گذاری‌های عمومی کمک کند. با افزایش نگرانی‌ها در مورد تغییرات اقلیمی و تخریب محیط زیست، نیاز به حسابداری زیست محیطی بیش از پیش احساس می‌شود (ببینگتون و لارینگا^۱، ۲۰۲۳).

یکی از چالش‌های اصلی در حسابداری زیست محیطی، عدم وجود استانداردهای جامع و جهانی برای اندازه‌گیری و گزارش‌دهی اثرات زیست محیطی است. این موضوع باعث می‌شود که سازمان‌ها در تلاش برای پیاده‌سازی این نوع حسابداری با مشکلاتی مواجه شوند. به علاوه، عدم شفافیت در داده‌های زیست محیطی و کمبود ابزارهای مناسب برای تجزیه و تحلیل این داده‌ها نیز می‌تواند مانع از توسعه حسابداری زیست محیطی شود (گری^۲، ۲۰۲۲).

با این حال، حسابداری زیست محیطی فرصت‌های زیادی را نیز به همراه دارد. سازمان‌هایی که به این نوع حسابداری توجه می‌کنند، می‌توانند به بهبود تصویر عمومی خود و افزایش اعتبار برند دست یابند. این موضوع به ویژه در دنیای امروز که مصرف‌کنندگان به دنبال شرکت‌هایی با مسئولیت اجتماعی هستند، اهمیت زیادی دارد. به علاوه، حسابداری زیست محیطی می‌تواند به سازمان‌ها کمک کند تا هزینه‌های خود را کاهش دهند و بهره‌وری را افزایش دهند (حسن و کیرنی^۳، ۲۰۲۴).

در این راستا، پژوهش‌های اخیر نشان می‌دهند که پیاده‌سازی حسابداری زیست محیطی می‌تواند به شفافیت بیشتر در عملیات سازمان‌ها و بهبود تصمیم‌گیری‌های استراتژیک منجر شود. این نوع حسابداری نه تنها به سازمان‌ها کمک می‌کند تا اثرات زیست محیطی خود را کاهش دهند، بلکه می‌تواند به ایجاد یک مزیت رقابتی پایدار نیز منجر شود (اسچالتگر و بیوریت^۴، ۲۰۲۳).

به طور کلی، حسابداری زیست محیطی به عنوان یک ابزار کلیدی در مدیریت پایدار و مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها شناخته می‌شود. با توجه به چالش‌ها و فرصت‌های موجود، لازم است که پژوهش‌های بیشتری در این زمینه انجام شود تا بتوان به درک بهتری از تأثیرات اقتصادی و زیست محیطی فعالیت‌های سازمان‌ها دست یافت و راهکارهای بهینه‌تری برای پیاده‌سازی این نوع حسابداری ارائه کرد (ژو^۵ و همکاران، ۲۰۲۳).

بر این اساس پژوهش حاضر در صدد بررسی حسابداری زیست محیطی (چالش‌ها و فرصت‌ها) می‌باشد.

-مرور ادبیات تحقیق**حسابداری زیست محیطی**

از جنبه تعریف مفهوم حسابداری زیست محیطی، باید گفت که تعاریف متفاوتی از سوی صاحب‌نظران و اندیشمندان ارائه شده است که مهمترین و رایجترین آنها به شرح زیر است:

حسابداری زیست محیطی بخشی از دانش حسابداری است که هدف آن اندازه‌گیری و گزارشگری اثرات اجتماعی (هزینه‌ها و منافع اجتماعی) ناشی از فعالیتهای واحد تجاری است و از آنجایی که هر واحد تجاری عضوی از جامعه ای است که در آن

¹ Bebbington & Larrinaga

² Gray

³ Hassan & Kearney

⁴ Schaltegger & Burritt

⁵ Zhou

فعالیت می کند و به طور مستمر در تعامل با سایر اعضای جامعه است و با استناد به قراردادهای نانوشته اجتماعی بین اعضای جامعه که برای حفظ منافع تمامی اعضاء وضع شده اند، ضرورت دارد، واحد تجاری از تعهدات و مسئولیتهای خودآگاه باشد و آنها را محدود به حفاظت منافع سهامداران نداند، بلکه تعهدات و مسئولیتهای دیگری در قبال سایر گروههای اجتماع از قبیل اعتبار دهندگان، کارکنان، مشتریان و فروشندگان و گروههای موجود در جامعه و همچنین محیط زیست پیرامون خود احساس کند. برای مثال در سیستم حسابداری زیست محیطی، گزارشگری نتایج عملیات واحد تجاری محدود به روش سنتی مقابله درآمد با هزینه ها نخواهد بود، بلکه ضرورت دارد که دامنه این مقابله گسترش یابد و هزینه ها و منافع واحد تجاری را نیز در برگیرد (رضایی، ۱۳۸۳).

آرا و نظرات مختلفی در رابطه با مفهوم حسابداری زیست محیطی و همچنین وجه تسمیه آن وجود دارد. از نظر مفهوم، گروهی آن را بخشی از حسابداری مالی می دانند و اجرای آن را با گسترش دامنه حسابداری مالی امکانپذیر می دانند و یا به عبارتی از نظر این گروه حسابداری زیست محیطی تنها گسترش ساده ای از نقش حسابداری سنتی است. در حالی که گروه غالب عقیده دارند که سیستم حسابداری زیست محیطی، اصول، قواعد و مفاهیم خاص خود را دارد، به گونه ای که می توان آن را یک موضوع کاملاً جداگانه مانند حسابداری مدیریت، حسابداری بهای تمام شده، حسابداری دولتی و غیره دانست که هدف آن مواجهه با مسائل اجتماعی زیر است:

۱. ارزیابی تاثیر اجتماعی فعالیتهای واحد تجاری؛
 ۲. اندازه گیری هزینه ها و تعهدات اجتماعی واحد تجاری؛
 ۳. اندازه گیری منافع اجتماعی واحد تجاری؛
 ۴. فراهم آوردن یک سیستم اطلاعاتی درون و برون سازمانی که در امر ارزیابی تاثیرات اجتماعی واحد تجاری کمک کند.
- اما از جنبه نامگذاری نیز عده ای آن را حسابداری اجتماعی و گروهی آن را حسابداری اجتماعی واحد تجاری نامیده اند، اما اصطلاح رواج یافته، همان حسابداری زیست محیطی است (رئسی، ۱۳۸۱).

مفروضات سیستم حسابداری زیست محیطی

چهار فرض اساسی سیستم حسابداری زیست محیطی عبارتند از:

- ۱ - هر واحد تجاری در قبال جامعه پیرامونی خود تعهداتی دارد که پایبند به انجام آنهاست.
 - ۲ - منابع اقتصادی اجتماع کمیاب و محدود است، پس ضرورت دارد در به کارگیری و استفاده از آنها حداکثر بهره‌وری حاصل آید، به گونه ای که منافع اجتماعی حاصل از مصرف آنها بیش از هزینه های اجتماعی شود.
 - ۳ - کالاهایی که قبلاً رایگان بوده اند، دیگر اینچنین رایگان در دسترس قرار نمی گیرند. مثلاً آب و هوای پاکیزه اغلب نیازمند مخارج سنگین ناشی از مقررات مربوط به کنترل آلودگی محیط زیست و عملیات خود پالایی است، پس واحد تجاری باید در ازای استفاده از آنها منفعی را در اختیار اجتماع قرار دهد.
 - ۴ - از حقوق مسلم جامعه است که از میزان تعهدات اجتماعی، واحد تجاری نسبت به خود و همچنین مقدار انجام شده آنها آگاهی یابد و این آگاهی لازم است براساس اصول و مبانی گزارشگری حسابداری صورت گیرد.
- اما در رابطه با اصول و مفاهیم اساسی سیستم حسابداری زیست محیطی، باید گفت که این اصول تا حدود زیادی همان اصول و مفاهیم سیستم حسابداری مالی است، ولی لازم است، تعدیلی در آنها صورت گیرد تا هماهنگ با اهداف سیستم حسابداری

زیست محیطی شود. برای مثال در حسابداری مالی لازم است دامنه شمول مفهوم شخصیت حسابداری گسترش یابد و در برگیرنده جامعه پیرامون واحد تجاری گردد و یا گسترده مفهوم معامله حسابداری باید شامل معاملات بین واحد تجاری از یک طرف و جامعه پیرامونی خود به عنوان طرف دیگر شود و همچنین سود حسابداری شامل هزینه ها و منافع اجتماعی واحد تجاری شود تا پس از آن بتوان بازده اجتماعی سرمایه گذاری را محاسبه کرد (کیانی، ۱۳۸۷).

اهداف حسابداری زیست محیطی

- تولید و ارائه کالاها و خدمات سودمند برای جامعه (کارکرد تولیدی)
- توزیع عادلانه امکانات اقتصادی، اجتماعی و سیاسی بین گروه های اجتماعی (کارکرد توزیعی)
- با توجه به این دو کارکرد رمانتان^۱ (۱۹۷۶) سه هدف را برای حسابداری زیست محیطی عنوان کرد:
 - ۱- تعیین و اندازه گیری خالص انتفاع و مشارکت اجتماعی واحد تجاری طی دوره مالی از طریق محاسبه هزینه ها و منافع اجتماعی واحد تجاری.
 - ۲- تعیین ارتباط استراتژی و عملیات جاری واحد تجاری با معیارهای اجتماعی: با بکارگیری حسابداری اجتماعی مشخص می شود که واحد تجاری در ایفای تعهدات اجتماعی تا چه اندازه موفق است و عملیات روزمره اش تا چه حد با اهداف و معیارهای از پیش تعیین شده اجتماعی مطابقت دارد.
 - ۳- ارائه اطلاعاتی در مورد هدف ها، سیاست ها و برنامه های اجتماعی واحد تجاری.

سیر تکاملی نظریه های مربوط به حسابداری زیست محیطی

- ۳ نظریه در ارتباط با مسئولیت های اجتماعی شرکت ها وجود دارد:
 - ۱- نظریه میلتن فریدمن^۲
 - این نظریه از تئوریهای کلاسیک اقتصادی نشأت می گیرد و توسط میلتن فریدمن در دهه ۱۹۶۰ ارائه شد. بر اساس این مفهوم شرکت فقط یک هدف دارد و آن به حداکثر رساندن سود و به تبع آن حداکثر کردن ثروت سهامداران است. البته این هدف تا جایی پذیرفته شده و قابل حمایت است که در قالب یک چارچوب اخلاقی و حقوقی باشد.
 - ۲- نظریه گلاتیر و باندنر^۳
 - این نظریه در دهه ۱۹۷۰ ارائه شده است. بر اساس این نظریه مدیران شرکتها در به حداکثر رساندن سود باید به اهداف اجتماعی نیز توجه کنند و تصمیماتی اتخاذ نمایند که بین حقوق سهامداران، کارکنان، مشتریان و عرضه کنندگان کالا و عامه مردم تعادل ایجاد کنند تا در نتیجه آن یک پیوستگی بین منافع و ملاحظات متعدد ایجاد شود و این پیوستگی ها تنها راهی است که شرکت را از هدف حداکثر نمودن سود در دراز مدت مطمئن می سازد.
 - ۳- تعادل میان منافع مالکان و جامعه
- بر اساس این نظریه حداکثر کردن سود نقطه پایانی اهداف مؤسسه نیست. بنابراین مدیران باید به جای تلاش در جهت حداکثر کردن سود به دنبال سطح مناسبی از سود باشند که هم سود کسب شود و هم سطح مناسبی از اهداف اجتماعی تأمین گردد.

¹ Ramanathan

² Milton Fridman

³ Glautier and Bunder

سیر تکاملی این نظریه ها در واقع حرکت از مفهوم واحدهای تجاری بر مبنای منافع سهامداران به یک مفهوم گسترده تر است که در آن حسابداری سنتی را به عنوان زیر مجموعه ای از حسابداری محیطی و اجتماعی قرار می دهد (خوش طینت، ۱۳۷۴). در نظریه اول ملاک حداکثر کردن منافع سهامداران در یک چارچوب اخلاقی و حقوقی است. نظریه دوم شکل گسترده تری به نظریه اول می دهد که در آن ملاک حداکثر کردن سود برای سهامداران است که با در نظر گرفتن حقوق دیگر گروهها نظیر مشتریان و کارکنان می باشد. نظریه سوم مسئولیت شرکتها در قبال تمام افراد ذینفع بوده و سود تنها به عنوان یکی از نتایج فعالیت شرکت به حساب می آید و تصمیمات سازمانی باید بر اساس آن دسته از راه کارهایی اتخاذ گردد که در اجتماع مسئولیت بیشتری را به وجود می آورد.

محدودیت های حسابداری زیست محیطی

بسیاری از تعاملات و معاملات اجتماعی در بازار معاملات اقتصادی نمایان نیستند و قابلیت اندازه گیری به پول را ندارند. حسابداری سیستمی است که بر اساس آن عملیات و رویدادها، ابتدا در غالب زبان پول تعریف شده و سپس اندازه گیری می شوند. اما اکثر معاملات و مسائل اجتماعی و زیست محیطی در گلوگاه اندازه گیری با محدودیت مواجه می شوند. مفهوم اندازه گیری حلقه ارتباطی محیط پیرامون و اجتماع با دنیای حسابداری است. چنانچه بتوان معاملات، عملیات یا رویدادی را به واحد پول اندازه گیری نمود می توان یک جایگاه کمی برای آن در محیط حسابداری تعریف کرد و بعد از پردازش آن به استفاده کنندگان گزارش نمود اما بسیاری از رویدادها و مسائل اجتماعی و زیست محیطی مفاهیمی ذهنی و غیر عینی هستند و قابلیت اندازه گیری که اولین گذرگاه برای وارد شدن به دنیای حسابداری است را ندارد در نتیجه اگر نتوان رویدادی را اندازه گیری کرد قابل پردازش شدن در فرایند حسابداری نیست و خروجی سیستم حسابداری که گزارش شده ی می باشد با محدودیت مواجه می شود. رویدادها و معاملات اجتماعی ۳ اثر بدنبال دارد:

الف (اثرات اقتصادی و مالی ب) اثرات محیطی ج) اثرات فرهنگی اجتماعی.

الف) اثرات اقتصادی مالی معاملات اجتماعی:

آن دسته از اثرات معاملات اجتماعی که قابلیت اندازه گیری به واحد پول را دارد و در ارتباط با پردازش و گزارشگری آن در ادبیات حسابداری مشکلی وجود ندارد، حسابداری مرسوم، به عنوان یکی از زیر مجموعه های SEA توانایی اندازه گیری و گزارش دهی این رویدادها را به عهده دارد. برای چنین اثراتی در ادبیات حسابداری چارچوب نظری گزارشگری نیز وجود دارد و استانداردهای حسابداری مرتبط با این اثرات توسط مراجع حرفه ای تدوین شده است.

ب) اثرات محیطی معاملات اجتماعی:

تأثیراتی است که انجام فعالیتها و معاملات اجتماعی بر روی محیط زیست می گذارد این اثرات می تواند مثبت یا منفی باشد برای گزارشگری اثرات این نوع معاملات اجتماعی در ادبیات حسابداری موضوع گزارشگری پایداری مطرح شده است و مراجع حرفه ای برای این نوع گزارشگری استانداردهائی را نیز وضع نموده اند. اما گزارشگری بسیاری از اثرات زیست محیطی بطور کمی مشکل و در برخی موارد امکان پذیر نیست. به عنوان مثال اندازه گیری میزان خسارت وارده به محیط زیست ناشی از فعالیتهای یک کارخانه نظیر هزینه آلودگی هوا، رودخانه، آلودگی آب و خاک و تبعات این آلودگی بر روی محیط و افراد به راحتی قابل اندازه گیری نیست یا اندازه گیری منافع حاصل از فعالیت یک گلخانه یا باغ در یک محیط و میزان اثرات مثبت آن در محیط نظیر تصفیه هوا، پیشگیری از بسیاری از بیماریهای مرتبط با آب و هوا زیبا سازی محیط اجتماعی و تأثیر آن

در سلامت روحی و روانی افراد به سختی قابل اندازه گیری است. همچنین بسیاری از سازمانها بدلیل پیامدهای نامطلوب ناشی از افشای اثرات محیطی فعالیت‌هایشان بر روی افکار عمومی اجتماع که حتی ممکن است ادامه حیات آنها را به خطر اندازد از افشای این اطلاعات خودداری می کنند.

(ج) اثرات فرهنگی معاملات اجتماعی:

آن جنبه از اثرات معاملات اجتماعی که باعث تغییر باورها ارزشها، هنجارها، آداب و رسوم، عادات اجتماعی، الگوی مصرف مردم و مانند اینها می گردد، اثرات فرهنگی معاملات اجتماعی نامیده می شود. مشکل اصلی این نوع اثرات این است که انتزاعی هستند و پیامدهای آن قابل اندازه گیری به واحد پول نیست. بیان این نوع اثرات حتی به شکل کیفی در غالب یادداشتهای همراه و گزارش دهی آن کار آسانی نیست (فروغی و همکاران، ۱۳۸۷).

مزایای حسابداری زیست محیطی

- بسیاری از سرمایه گذاران، اعتبار دهندگان و تحلیل گران مالی برای ایجاد رابطه با واحدهای اقتصادی (سرمایه گذاری، اعتباردهی و...) اطلاعات حسابداری زیست محیطی و اجتماعی را نیز مورد توجه قرار می دهند و این اطلاعات در تصمیم گیری های آنان مربوط و مؤثر است.

- حسابداری زیست محیطی و اجتماعی ابزاری برای مشروعیت بخشیدن به فعالیتهای سازمان در اجتماع خواهد بود. بدین معنی که اجتماع نیز تحت تأثیر فعالیتهای سازمان قرار دارد بنابراین گزارشگری زیست محیطی و اجتماعی فعالیتهای سازمان باعث می شود که ذینفعان اجتماعی اطمینان یابند که سازمان در فعالیتهای خود منافع آنها را نیز مد نظر قرار می دهد در نتیجه فعالیتهای سازمان را نیز به عنوان بخشی از اجتماع و تعاملات آن به رسمیت بشناسد.

- حسابداری زیست محیطی و اجتماعی سهم هر کدام از ذینفعان اجتماعی را از فعالیتهای سازمان در معاملات اجتماعی مشخص می کند صورت ارزش افزوده یکی از صورتهای مالی است که مبتنی بر حسابداری زیست محیطی و اجتماعی طراحی شده است که در آن سهم هر کدام از ذینفعان اجتماعی را در فعالیتهای سازمان به نمایش می گذارد البته این صورت مالی به تنهایی نمیتواند تمامی اطلاعات محیطی و اجتماعی را نشان دهد اما به عنوان یکی از صورتهای مالی در گزارشگری حسابداری زیست محیطی و اجتماعی یک صورت مالی قابل اتکاء است (جعفری، ۱۳۷۲).

روش های گزارشگری حسابداری زیست محیطی

برای ارائه اطلاعات این نوع حسابداری سه روش وجود دارد:

الف) گزارشگری حسابداری زیست محیطی شرکت به صورت کیفی

در این سیستم گزارشگری اثراتی که تعاملات و روابط شرکت با جامعه و محیط پیرامون دارد به صورت توصیفی و در صورت امکان از طریق نمودار و جداول ارائه و افشاء می گردد. چنین سیستم گزارشگری بسیار ساده و ابتدائی ترین شیوه گزارشگری در حسابداری زیست محیطی و اجتماعی است. مزیت این سیستم گزارشگری سادگی بیان اطلاعات می باشد. اما یکی از معایب اساسی آن عدم وجود یک مقیاس برای اندازه گیری کمی این اثرات می باشد. چنین شیوه گزارشگری بدلیل نداشتن استاندارد واحد برای ارائه اطلاعات شکل سلیقه ای به خود می گیرد. در نتیجه ممکن است بنابر نظر تهیه کننده اطلاعات

بخشی از آن حذف و حتی برخی اطلاعات گمراه کننده ارائه گردد. همچنین عدم ارائه اطلاعات زیست محیطی و اجتماعی به صورت کمی موجب می شود تا افشار اجتماعی نتوانند خالص انتفاع خود را از فعالیتهای شرکت تعیین کنند.

ب) گزارشگری حسابداری زیست محیطی شرکت به صورت کمی و توصیفی

برای تهیه و ارائه اطلاعات زیست محیطی و اجتماعی اثرات فعالیتهای شرکتها بر روی محیط زیست و اجتماع به دو دسته تقسیم می گردد. بخشی از اثرات معاملات اجتماعی که قابلیت اندازه گیری به پول را دارد و بخشی از اثرات معاملات اجتماعی که قابل تبدیل شدن به زبان پول نیست. آن بخشی از اثرات معاملات اجتماعی و زیست محیطی شرکتها که قابلیت اندازه گیری به پول را دارد معمولاً جنبه هزینه ای دارد. البته باید توجه داشت بخش هزینه ای معاملات اجتماعی دارای دو جنبه می باشد که نباید آنها را با هم اشتباه کرد. برخی از هزینه های معاملات اجتماعی هزینه هائی می باشد که به شرکت تحمیل می شود و شرکت برای ایمن کردن خود در مقابل دعاوی حقوقی احتمالی آتی و نیز مصون سازی جامعه از زیانهای ناشی از فعالیتهای شرکت به خاطر تعهدات اخلاقی متحمل می شود. مانند خرید تجهیزات تصفیه هوا و جذب مواد مضر در کارخانه ای که فعالیت آن آلاینده محیط زیست است. شناسائی و اندازه گیری چنین هزینه هائی به طور کمی امکان پذیر می باشد. اما دسته ای دیگر از هزینه های معاملات اجتماعی هزینه ها و زیانهای است که بر اثر معاملات اجتماعی شرکت به جامعه و محیط زیست تحمیل می شود مانند زیان آلودگی هوا، تولید گازهای گلخانه ای، آلودگی رودخانه ها و جنگلها و از بین رفتن منابع طبیعی در اثر فعالیتهای شرکتها، اندازه گیری این هزینه ها و گزارشگری آن بطور کمی امکان پذیر نیست. در نتیجه چنین مسائلی به صورت توصیفی گزارشگری و افشاء می گردد. از طرف دیگر اندازه گیری منافع زیست محیطی و اجتماعی ناشی از فعالیتهای یک شرکت نیز معمولاً به صورت کمی امکان پذیر نمی باشد. این قبیل منافع را نیز می توان به دو دسته تقسیم کرد:

دسته اول منافع اجتماعی معاملات اجتماعی: منافع اجتماعی معاملات اجتماعی آن دسته از منافع است که از طریق رابطه سازمان با اجتماع و ارکان اجتماعی نصیب جامعه می گردد، مثلاً ایجاد اشتغال در جامعه، متخصص شدن افراد در یک حرفه، ایجاد فضای ارتباطی سالم در جامعه، تأثیر فعالیتهای سازمان بر روی باورها و ارزشهای افراد جامعه و تغییر در الگوی مصرف آنها و مانند اینها. چنین منفعی را نمی توان به صورت کمی اندازه گیری و گزارش نمود در نتیجه این منافع باید به صورت توصیفی ارائه و افشاء گردد.

دسته دوم منافع زیست محیطی معاملات اجتماعی: آن جنبه از معاملات اجتماعی سازمان که محیط زیست را تحت تأثیر قرار می دهد مثل تأثیر فعالیت یک گلخانه یا باغ در تصفیه هوا و سایر منافع حاصل از فعالیتهای آن.

این گونه منافع نیز قابلیت اندازه گیری کمی را ندارند و تنها باید به شکل کیفی و توصیفی ارائه و افشاء گردد. بنابراین در این مدل گزارشگری برخی از هزینه های کمیت پذیر را به صورت کمی و سایر هزینه های زیست محیطی و همچنین منافع زیست محیطی را که قابلیت کمی شدن ندارند به صورت توصیفی ارائه و افشاء می شوند.

ج) گزارشگری حسابداری زیست محیطی شرکت به صورت کمی

این مدل گزارشگری حد مطلوب و کامل ارائه اطلاعات به افشار و طبقات مختلف اجتماعی است. در چنین شیوه گزارشگری خالص انتفاع ارکان اجتماعی از فعالیتهای شرکت به صورت کمی و کامل محاسبه و ارائه می شود. در این مدل گزارشگری از مقایسه منافع اجتماعی با هزینه های اجتماعی خالص انتفاع اجتماعی بدست می آید این خالص انتفاع اجتماعی مربوط به ارکان اجتماعی می باشد که می تواند مثبت یا منفی باشد. خالص مثبت انتفاع اجتماعی باعث افزایش سرمایه اجتماعی و خالص

منفی آن باعث کاهش سرمایه اجتماعی می گردد. از دیدگاه تئوری اقتصاد افزایش سرمایه اجتماعی باعث افزایش رفاه اجتماعی می گردد. عیب این رویکرد گزارشگری این است که با توجه به محدودیت اساسی موجود در اندازه گیری بسیاری از هزینه ها و منافع اجتماعی، ارائه و گزارشگری اجتماعی به این شیوه در حال حاضر امکان پذیر نیست (کوین^۱، ۲۰۰۱).

مفاهیم حسابداری زیست محیطی

- معاملات اجتماعی

معاملات اجتماعی، معاملات و مبادلات متقابل بین واحد تجاری و جامعه پیرامون آن است که نتیجه ای از تصمیمات و اقدامات اقتصادی واحد تجاری و جامعه پیرامون اوست. ویژگی این نوع معاملات این است که در بازار معاملات اقتصادی نمایان نیستند. شناسایی گزارشگری معاملات اجتماعی به صورت خالص تأثیرات آن در قالب سود خالص دوره مالی، معیار مناسبی برای بررسی تأثیر اجتماعی واحد تجاری است. (جعفری، ۱۳۷۲).

- سود اجتماعی

سود اجتماعی خالص مشارکت و تأثیرات معاملات اجتماعی واحد تجاری با جامعه پیرامونی اش طی دوره مالی است؛ به عبارت دیگر، سود اجتماعی از مقایسه هزینه های و منافع اجتماعی به دست می آید. در هنگام محاسبه سود اجتماعی، تطابق صحیح هزینه های اجتماعی با منافع اجتماعی باید صورت گیرد و به عنوان اساسی ترین، گام، منفعت و هزینه اجتماعی می باید توسط دانشمندان علوم اجتماعی به طور دقیق و جامعه تعریف شود. (جعفری، ۱۳۷۲).

- ارکان اجتماعی

ارکان اجتماعی، گروه های اجتماعی هستند که به طور غیر رسمی با واحد تجاری قرارداد اجتماعی منعقد کرده اند و پیامد آن تعهدات اجتماعی بر عهده واحد تجاری است. در سیستم حسابداری مرسوم این ارکان اجتماعی به رسمیت شناخته نشده و فقط سرمایه و حقوق صاحبان سهام و تعهدات رسمی واحد تجاری و تغییرات طی دوره آن، ثبت و گزارش می شود. در سیستم حسابداری اجتماعی، این حقوق و علقه اجتماعی نسبت به واحد تجاری، از طریق حساب «سرمایه اجتماعی» قابل شناسایی و گزارشگری است. این عمل در راستای هدف دوم یعنی ارتباط استراتژی و عملیات واحد تجاری با معیارهای اجتماعی بوده و برای رسیدن به این هدف ضروری است. (جعفری، ۱۳۷۲).

- سرمایه اجتماعی

سرمایه اجتماعی، میزان علائق، حقوق و ادعاهای ارکان اجتماعی نسبت به واحد تجاری است. ثبت و گزارشگری چنین حقوق و علائقی ممکن است با سیستم حسابداری مرسوم مطابقت نداشته باشد ولی در عین حال اندازه گیری و گزارشگری سرمایه اجتماعی به عنوان مبنایی سودمند و مفید برای استفاده کنندگان هنگام تصمیم گیری خواهد بود. بدین گونه که مدیریت واحد تجاری در تصمیم گیریهای اقتصادی روزمره، همزمان با در نظر گرفتن ملاحظات مالی، حقوق و علائق اجتماعی شناسایی شده، از جمله اثراتی که تاسیس یک کارخانه جدید و چگونگی تولیدش بر محیط زیست، اشتغال، تسهیلات عمومی و... و ادعاها و منافع و هزینه هایی که هر کدام از گروه های اجتماعی به دنبال چنین اقداماتی خواهند داشت، را در نظر می گیرد. (جعفری، ۱۳۷۲).

¹ Kevin

- خالص دارایی اجتماعی

خالص دارایی اجتماعی، ما به التفاوت افزایش منافع جامعه و تحلیل منابع جامعه در اثر فعالیت واحد تجاری در طول عمر اوست. خالص دارایی اجتماعی در سیستم حسابداری مرسوم به عنوان یک منبع بالقوه کسب سود در فرایند عملیات واحد تجاری شناسایی و گزارش نمی شود؛ در حالی که خالص دارایی اجتماعی می تواند مبنایی سودمند برای تصمیم گیریهای بهینه استفاده کنندگان و مدیریت واحد تجاری باشد؛ به طور مثال، مدیریت واحد تجاری می تواند با داشتن اطلاعات کافی در مورد منابع اجتماعی، اطلاعات لازم را برای بهای تمام شده استخدام پرسنل جدید و بودجه بندی بهای تمام شده کالاهای تولیدی در اختیار داشته و تصمیمات بهتری را اتخاذ کند (همت فر و عبدل، ۱۳۸۹).

- توسعه پایدار

توسعه پایدار عبارت است از تأمین نیازهای نسل کنونی، بدون به خطر انداختن ظرفیتهای نسل آتی در برآوردن نیازهایشان به عبارت دیگر توسعه پایدار توسعه ای است که نیازهای فعلی نسل حاضر را بدون خدشه دار کردن توانایی نسل های آینده برای رفع نیازهایشان برآورده می کند و دستیابی به این هدف مستلزم تلفیق ابعاد اجتماعی، زیست محیطی و اقتصادی است (اینتوسای، ۲۰۰۳)

- تئوری مشروعیت (کسب مشروعیت سازمانی)

ریشه های نظریه ی مشروعیت در ایده ی وجود یک ارتباط اجتماعی میان شرکت و جامعه نهفته است. رشد و بقای یک شرکت به توانایی اش برای تحقیق اهداف، توزیع اقتصادی، و تحویل مزایای سیاسی و اجتماعی به گروهی که قدرتش را از آن کسب کرده وابسته می باشد. نظریه ی مشروعیت با این فرضیه شروع می شود که بیان می کند حق خروج یک سازمان بصورت ماندگار نمی باشد. این حق به جامعه نیز بستگی دارد.

اگر شرکت هر یک از موارد مرتبط با ارتباطات های اجتماعی اش را رعایت نکند این حق فسخ می گردد. اثرات این مساله برای شرکت ها به صورت کاهش تقاضای مشتریان برای محصولات و خدمات شرکت یا محدود کردن نیروی انسانی و سرمایه گذاری های مالی توسط عرضه کنندگان است.. (شوکر و سیتی ۱۹۷۴).

- تئوری گروه های ذینفع

مدیران به دلیل فشار و خواست گروه های ذینفع مایل به افشای اطلاعات اجتماعی سازمان هستند. این تئوری هم دارای شاخه اخلاقی (دستوری) و هم دارای شاخه مدیریتی (اثباتی) است. شاخه اخلاقی به مسئولیت سازمانها تاکید دارد و بیان می کند که سازمانها باید چگونه با گروه های خود رفتار کنند. در مقابل شاخه ی مدیریتی این تئوری بر نیاز به مدیریت گروه های ذینفع خاص (به ویژه آنهایی که بر منابع ضروری برای سازمان کنترل دارند) تاکید دارد. (فروغی و همکاران، ۱۳۸۷)

- تئوری اقتصاد سیاسی

در تئوری اقتصاد سیاسی اعتقاد بر لزوم تدوین قوانین و استانداردهایی در این زمینه است. این تئوری توسط گری و همکارانش به عنوان چارچوب اقتصادی، سیاسی و اقتصادی که زندگی انسان در آن واقع شده، تعریف گردیده و بیان میکند که جامعه، سیاست و اقتصاد از یکدیگر غیر قابل تفکیک هستند. (همان منبع، ص ۲۷)

شاخه های حسابداری زیست محیطی

- محیط زیست

در عصر حاضر با توجه به وجود برخی از محدودیت های زیست محیطی به ویژه در تجارت جهانی و تنگ شدن عرصه رقابت همگان بر این موضوع توافق دارند که مدیران واحد های تجاری تحت فشار فزاینده ای هستند که نه تنها باید هزینه های عملیاتی را کاهش دهند بلکه باید تاثیرات زیست محیطی حاصل از فعالیت های عملیاتی خود را نیز به حداقل برسانند. این اعمال فشار از طرف گروهایی نظیر سهامداران دولت رسانه های گروهی مصرف کنندگان سرمایه گذاران و دیگر سازمان ها اعمال می شود.

شرکت ها برای کاهش تاثیرات زیست محیطی فعالیت های عملیاتی خود چاره ای به جز این ندارند که اطلاعات مربوط به هزینه های زیست محیطی را نیز در بر حساب ها و تصمیمات خود وارد کنند.

مطالعات اخیر نشان می دهد که با وجود اندازه و اهمیت خیلی زیاد هزینه های زیست محیطی این هزینه ها توسط مدیران نادیده گرفته شده اند زیرا اطلاعات ارائه شده توسط سیستم حسابداری سنتی در این زمینه عموماً ناقص غیر قابل فهم و نا مربوط بوده است.

حسابداری زیست محیطی سازمان را به ابزاری مجهز می کند که در سیستم حسابداری سنتی تجدید نظر کرده و آن را به گونه ای اصلاح نماید که بتواند اطلاعات مربوط به هزینه های زیست محیطی را پردازش و به گونه ای مناسب گزارش و در اختیار مدیران قرار دهد. سیستم حسابداری زیست محیطی مبتنی بر اندیشه تحول حسابداری کلاسیک و تکمیل آن است. در این راستا باید هزینه های ناشی از آلودگی و رفع آن به عنوان تابعی از تولید یا خدمات نیز در کنار سود و هزینه حاصل از خود کالاها و خدمات محاسبه شود. حسابداری زیست محیطی می تواند حلقه ارتباطی بین مدیران زیست محیطی و حسابداران ایجاد و هر دو گروه را تشویق کند که با کار در کنار یکدیگر به سویی حرکت کنند که در آینده هم عملکرد مالی و هم عملکرد زیست محیطی شرکت بهتر شود (ماتیو^۱، ۱۹۹۵).

با توجه به رشد روزافزون جمعیت و محدود بودن منابع طبیعی در دسترس، امروزه مسئله حفاظت از محیط زیست به عنوان یکی از مهمترین مسائل جامعه بشری مطرح شده است. نکته حائز اهمیت این است که حفظ محیط زیست محدود به مرزهای سیاسی و جغرافیایی نیست و اهتمام جمعی همه ساکنان کره زمین را می طلبد. با نگرش سیستمی، مسئله حفظ محیط زیست نیازمند یک سیستم مدیریت زیست محیطی است که به صورت یکپارچه با سایر سیستم های مدیریتی به اجرا درآید. سیستم اطلاعات حسابداری به عنوان جزء مهمی از سیستم اطلاعات مدیریت می تواند نقش بسزایی در کمک به حفاظت از محیط زیست از سوی شرکتهای تولیدی آلاینده برعهده بگیرد. اینکه مخارج مصرف شده برای محیط زیست از سوی شرکت چگونه در حسابها منعکس شود یا نحوه افشای آنها چگونه باشد مسائلی است که حسابداری می تواند با پرداختن به آنها رویه و اطلاعات مناسبی برای مدیریت ارائه کند. اما لازمه چنین کمکی مستلزم وجود قوانین و مقررات جهت حفاظت محیط زیست برای شرکتهای تولیدی و همچنین ایجاد رهنمودهای حسابداری لازم از سوی مجامع حرفه ای حسابداری است. از سوی دیگر آگاهی و اهمیت دادن مدیران به سیستمهای کنترلی محیط زیست در شرکت می تواند موجب کاهش آلودگی شود.

نیاز به نوعی سیستم مقدماتی برای تدوین و رسمیت بخشیدن به مسائل، بخصوص با توجه به کیفیت موجود اطلاعات زیست محیطی، در درجه اول اهمیت قرار دارد. گرایش هواداری از محیط زیست به عنوان یک فلسفه، طرفداران فراوانی یافته

¹- Mathews

است. با این حال هنوز جای حسابداری در ایفای نقش در کمک به حفاظت محیط زیست از طریق ارائه و افشای اطلاعات در این زمینه به استفاده‌کنندگان داخلی و خارجی، خالی است. دستیابی به گزارشهای حسابداری محیط زیست در کنار سایر گزارشها می‌تواند جامعه را به‌طور کامل در جریان پیشرفت رسیدگیها به خطرات زیست‌محیطی موجود و آینده قرار دهد (آدویر^۱، ۲۰۰۲).

حسابداری محیط زیست شاخه‌هایی از حسابداری است که به جمع‌آوری اطلاعات هزینه‌های زیست‌محیطی و به‌کارگیری این اطلاعات در انجام محاسبات مربوط به قیمت تمام‌شده کالاها و خدمات می‌پردازد. حسابداری محیط زیست شامل مجموعه فعالیت‌هایی است که به موجب افزایش توان سیستم‌های حسابداری در جهت شناسایی، ثبت و گزارشگری آثار ناشی از تخریب و آلودگی زیست‌محیطی می‌شود. هدف حسابداری زیست‌محیطی فراهم آوردن اطلاعاتی است برای ارزیابی عملکرد، تصمیم‌گیری، کنترل و گزارشگری به مدیران است.

هزینه‌ها و عملکرد زیست‌محیطی شرکت به دلایل زیر قابل توجه خاص مدیریت هستند:

۱- بسیاری از هزینه‌های محیط زیست را می‌توان با استفاده از تصمیم‌گیری‌های تجاری بهتر، سرمایه‌گذاری در فن‌آوری‌های سازگارتر با زیست‌محیطی (صنایع سبز) و طراحی دوباره فرآیندها و محصولات تولیدی به‌طور قابل ملاحظه‌ای کاهش داد و یا اصلاً آنها را حذف کرد، زیرا برخی از این هزینه‌ها ممکن است هیچ ارزش افزوده‌ای برای سیستم یا محصول ایجاد نکنند.

۲- مدیریت بهتر هزینه‌های زیست‌محیطی می‌تواند عملکرد زیست‌محیطی شرکت را نیز بهبود بخشیده (از طریق کاهش آلودگی و حفظ سلامت عمومی) و مزایای قابل ملاحظه‌ای را برای جامعه به همراه داشته باشد.

۳- درک درست هزینه‌های زیست‌محیطی و اطلاع از عملکرد زیست‌محیطی فرآیندها و محصولات تولیدی می‌تواند به‌یابی درست و صحیح و همچنین قیمت‌گذاری محصولات را بهبود بخشیده و به شرکت‌ها در طراحی فرآیندها و محصولات سازگارتر با زیست‌محیطی یاری رساند.

۴- ثابت شده است با توجه به فرآیندها و محصولات تولیدی منطبق با شرایط زیست‌محیطی بهتر، مزایای رقابتی برای محصولات شرکت در میان مشتریان ایجاد می‌کند.

حسابداری زیست‌محیطی شامل مجموعه فعالیت‌هایی است که موجب افزایش توان سیستم‌های حسابداری در جهت شناسایی، ثبت و گزارشگری آثار ناشی از تخریب و آلودگی زیست‌محیطی می‌شود.

حسابداری زیست‌محیطی مبتنی بر تلفیق زیست‌محیطی به عنوان یک منبع سرمایه و لحاظ کردن هزینه‌های زیست‌محیطی به عنوان یکی از هزینه‌های قابل قبول در فرآیندهای اقتصادی و محاسباتی است. هدف حسابداری زیست‌محیطی فراهم آوردن اطلاعاتی است که برای ارزیابی عملکرد، تصمیم‌گیری، کنترل و گزارشگری به مدیران یاری رساند. حسابداری زیست‌محیطی بر مفاهیم اقتصادی و زیست‌محیطی بنا شده و به دلیل عدم استفاده از ارزش‌های مبتنی بر بازار کاربرد آن مستلزم ایجاد تغییر در فرهنگ است. حسابداری زیست‌محیطی بخشی از این تغییرات را در سازمان و وسیع‌تر از آن در جامعه ارائه می‌کند و با ارائه شناخت اساسی بیشتر و مشارکت در فعالیت‌های کاری روزانه به تعیین هدف توسعه مستمر به عنوان رویکردی خاص کمک می‌کند. (خوش‌طینت، ۱۳۸۵).

^۱- Adoyer

ماهیت حسابداری محیط زیست

همواره تصور غلطی درباره ماهیت اساسی حسابداری محیط زیست توسط بسیاری از حسابداران وجود دارد لذا حسابداری محیط زیست که گزارشهای آن به طور شفاف مورد قبول واقع شود، هنوز وجود ندارد. در حسابداری، هر گزارشی از ارزشهای دارائی، تخمین بدهیها، اعلام سود، تخمین هزینه ها یا ارزیابی مالی اختیارات سرمایه گذاری جایگزین در حالت رویه ای و به تنهایی ممکن است درست باشند لیکن در کل و روی هم رفته این اطلاعات صحیح نباشند. قضاوتها و قوانین در هر رویه ای همراه با گزینش حسابدار بوده و بر پایه قضاوت و روش گزینشی، پیآمدهای اقتصادی، اجتماعی و محیط زیستی مختلفی عاید خواهد شد. پژوهشهای سالهای اخیر به طور متقاعد کننده ای اثبات می کنند که حسابداری به دقت، پیچیده شده است.

سود حسابداری معنی کاملی نسبت به ثنوری سود اقتصادی ندارد. به طوری که سود حسابداری را نتیجه قضاوت حسابداران نامیده اند. و این باور به وجود آمده است که اعمال حسابداری بازتاب زمینه اجتماعی سازمانها نیست. و صرف گزارش صورتهای مالی بوسیله شرکتها بیانگر ماهیت سرمایه داری این سازمانها است. سیستم کنترل حسابداری و بودجه بندی داخل سازمانها معمولاً بازتاب قدرت توزیع و فرهنگ توزیع منابع در سازمان تفسیر می شود. و به طور با اهمیتی آگاهی فزاینده ای درباره اینکه حسابداری در حال ساخت و تشکیل واقعیتهای اجتماعی است، بوجود آمده است به طوری که عصاره حیاتی هر سازمانی و مرز و حدود تعریف شده ای از آن، با سیستم حسابداری آن هم راستا و هم سوی است، یعنی سیستم حسابداری هر سازمانی بازتابی از عصاره و کل سازمان است. به همین دلیل سازمانها در طول حیات خود، سیستم حسابداری شان را بازبینی می کنند چرا که میزان موفقیت آنها با سیستم حسابداری شان قضاوت می شود. بنابراین گفتمان های اجتماعی درباره سازمانها و موفقیتهاشان و اثر بخش بودن و قابل قبول بودن فعالیتها سازمانها همگی از فعالیتها حسابداری قابل تشخیص است. سومین مطلب اینکه حسابداری فعلی به شکل خلاصه کاربرد اقتصاد نئوکلاسیک سنتی است. بنابراین قسمتی و نه همه محدودیتهای اقتصادی قراردادی عرضه گر نیروی برابر برای حسابداری قراردادی است. که هر دو علاقه مند به تغییرات مالکیت دارائی بر حسب وجوه نقد و دربرگیرنده مفروضات محدودی از اخلاقیات بوده و هر دو پیامدهای اجتماعی و محیطی فعالیتها را در زمینه ای که دارای بهای مشخصی نیستند، نادیده می گیرند. در چنین پیرامونی است که براساس نیاز، دانه های حسابداری اجتماعی و محیط زیستی کاشته می شوند.

معانی متفاوت حسابداری زیست محیطی

اصطلاح حسابداری زیست محیطی سه معنی مجزا دارد:

حسابداری درآمد ملی

حسابداری درآمد ملی مقیاسی از اقتصاد کلان است و می تواند اطلاعاتی در مورد اندازه کیفیت و ارزش منابع مصرف شده ملت و یا یک قوم برای هر دو گروه منابع قابل تجدید و غیر قابل تجدید ارائه کند. اصطلاح حسابداری زیست محیطی ممکن است به این زمینه اقتصاد ملی اشاره داشته باشد. در این زمینه حسابداری زیست محیطی حسابداری منابع طبیعی نیز نامیده می شود. واژه حسابداری منابع طبیعی نیز نامیده می شود. واژه حسابداری منابع طبیعی پس از وارد کردن جنبه های زیست محیطی در سیستم حسابداری ملی مطرح می شود.

حسابداری مالی

حسابداری مالی شرکت را قادر می‌سازد تا گزارش‌های مالی برای استفاده سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و دیگر گروه‌ها تهیه کند. شرکت‌ها از طریق گزارش‌های فصلی یا سالانه اطلاعاتی در مورد وضعیت مالی و عملکرد شرکت برای استفاده عموم ارائه می‌کنند. مبنای تهیه این نوع گزارش‌ها اصول پذیرفته شده حسابداری است. حسابداری زیست محیطی در این زمینه به برآورد بدهی‌های زیست محیطی و هزینه‌های قابل ملاحظه آن (از نظر مالی) و گزارشگری عمومی آنها اشاره دارد.

حسابداری مدیریت

حسابداری مدیریت فرآیند شناسایی، گردآوری و تجزیه و تحلیل اطلاعات برای اهداف درون سازمانی است. اطلاعات گردآوری شده در سیستم حسابداری مدیریت برای برنامه‌ریزی، ارزیابی عملکرد و مقاصد کنترلی به کار برده می‌شود. برخلاف حسابداری مالی که متأثر از اصول پذیرفته شده حسابداری است، حسابداری مدیریت براساس نیاز و هدف به کارگیری آن در شرکت‌های مختلف متفاوت است.

حسابداری زیست محیطی در زمینه‌های حسابداری مدیریت به استفاده مدیران از اطلاعات مربوط به هزینه‌ها و عملکرد زیست محیطی شرکت برای گرفتن هزاران تصمیم تجاری اشاره دارد (طوسی، ۱۳۷۱).

-روش پژوهش

این پژوهش دارای رویکرد کیفی است و از نظریه داده بنیاد به عنوان روش پژوهش استفاده کرده است. در تحقیق کیفی حاضر، ابتدا محققان با الهام از ادبیات و مبانی نظری مرور شده به انتخاب چند محور جهت شروع مصاحبه و دریافت تجربیات مصاحبه‌شوندگان پرداخته و این محورها در قالب مقولات اصلی و فرعی تنظیم و با مصاحبه‌شوندگان در میان گذاشته شد. سپس از آن‌ها خواسته شد تجربیات خود را در این زمینه بازگو نمایند. نحوه ساماندهی جلسات مصاحبه به این ترتیب بود که از طریق تلفن یا پست الکترونیک با مصاحبه‌شونده هماهنگی اولیه صورت گرفت. در مرحله بعد متن کامل گفتگوها ضبط و سپس پیاده‌سازی شد. بعد از استخراج جملات کلیدی برحسب فراوانی تکرار آن‌ها و با استفاده از یک نظام مقوله‌بندی و عنوان دهی، با الهام از ادبیات پژوهش، هر مجموعه از جملات کلیدی بر اساس نزدیکی مفهومی و بیان یک مفهوم مشترک تحت عنوان یک مقوله مشخص عنوان‌بندی شد. لازم به ذکر است که مقوله‌بندی جملات کلیدی در ۱۴ مقوله صورت گرفته است. جامعه آماری پژوهش حاضر را نخبگان دانشگاهی حوزه حسابداری و مدیریت مالی تشکیل دادند. حجم نمونه مشتمل بر ۲۰ نفر شامل بودند، که با رویکرد گلوله برفی انتخاب شدند. مصاحبه‌های عمیقی تا نیل به نقطه اشباع نظری صورت گرفت. با توجه به آن که تحقیق موردنظر در صدد بود با استفاده از راهبرد پژوهشی نظریه داده بنیاد به تصویر روشنی از چگونگی بررسی چالش‌ها و فرصت‌ها در حسابداری زیست محیطی در قالب یک مدل بپردازد، از سؤال‌های مطابق جدول (۱) استفاده شده است.

جدول (۱) پرسش‌های پروتکل مصاحبه "حسابداری زیست محیطی (چالش‌ها و فرصت‌ها)"

پرسش‌های مصاحبه

- [۱] چگونه حسابداری زیست محیطی را تعریف می‌کنید و چرا به نظر شما این حوزه در دنیای امروزی اهمیت دارد؟
- [۲] به نظر شما بزرگ‌ترین چالش‌هایی که سازمان‌ها در پیاده‌سازی حسابداری زیست محیطی با آن‌ها مواجه هستند، چیستند؟
- [۳] آیا فکر می‌کنید که وجود استانداردهای جهانی برای حسابداری زیست محیطی لازم است؟ چرا یا چرا نه؟
- [۴] چگونه حسابداری زیست محیطی می‌تواند بر عملکرد مالی یک سازمان تأثیر بگذارد؟
- [۵] چه ابزارها و تکنیک‌هایی را برای اندازه‌گیری و گزارش‌دهی اثرات زیست محیطی پیشنهاد می‌کنید؟
- [۶] چگونه فناوری‌های نوین می‌توانند به بهبود فرآیندهای حسابداری زیست محیطی کمک کنند؟
- [۷] به نظر شما چقدر آموزش و آگاهی در زمینه حسابداری زیست محیطی برای کارکنان سازمان‌ها ضروری است؟
- [۸] چه فرصت‌هایی برای سازمان‌ها در پیاده‌سازی حسابداری زیست محیطی وجود دارد که می‌تواند به رشد و توسعه آن‌ها کمک کند؟
- [۹] آیا نمونه‌هایی از سازمان‌هایی که به‌خوبی حسابداری زیست محیطی را پیاده‌سازی کرده‌اند می‌توانید ذکر کنید و چه درس‌هایی از آن‌ها می‌توان آموخت؟
- [۱۰] به نظر شما آینده حسابداری زیست محیطی چگونه خواهد بود و چه تغییراتی در این حوزه ممکن است رخ دهد؟

پس از دریافت جواب سؤال‌ها، متن مصاحبه‌ها به‌دقت مکتوب شد و در کنار متن این مصاحبه‌ها، از اسناد و مدارک دست دو برای تبیین بهتر نظریه استفاده گردید. در این پژوهش، به‌منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها پس از مکتوب کردن مصاحبه‌ها، داده‌های جمع‌آوری شده از طریق کدگذاری واکاوی شد و طی سه مرحله کدگذاری باز، محوری و انتخابی طبقه‌بندی گردید (کوهن^۱ و همکاران، ۲۰۱۷).

برای بررسی روایی و پایایی، بنا به معیارهای ارائه‌شده توسط "کرسول و میلر^۲ (۲۰۰۰)" به‌منظور حصول اطمینان از روایی پژوهش یا به عبارتی دقیق بودن یافته‌ها از منظر پژوهشگر، مشارکت‌کنندگان یا خوانندگان گزارش پژوهش اقدامات زیر انجام شد:

- (۱) تطبیق توسط اعضا: مشارکت‌کنندگان گزارش نهایی پژوهش، فرایند تحلیل و مقوله‌های به‌دست‌آمده را بازبینی و نظر خود را در ارتباط با آن‌ها ابراز کردند.
- (۲) بررسی همکار: چند نفر از دانشجویان دکتری و اعضای هیئت علمی دانشگاه که در مصاحبه‌ها مورد مشارکت قرار نگرفته بودند، به بررسی یافته‌ها و اظهار نظر درباره آن‌ها پرداختند.
- (۳) مشارکتی بودن پژوهش: به‌طور هم‌زمان از مشارکت‌کنندگان در تحلیل و تفسیر داده‌ها استفاده شد.

¹ Cohen

² Creswell & Miller

- (۴) بازخور مشارکت‌کننده: تفسیرها و نتایج به مشارکت‌کنندگان ارائه و موارد بد درک شده تعیین و اصلاح شدند.
- (۵) دریافت نظرات همکاران خبره: تبیین‌ها و نتایج توسط همکاران و خبرگان مورد بازبینی قرار گرفت و نظرات اصلاحی آن‌ها اعمال گردید.



نمودار ۱- حصول اطمینان از روایی پژوهش

همچنین، استراتژی‌های بهبود پایی در این پژوهش به صورت زیر بوده است:

- (۱) هدایت دقیق جریان مصاحبه برای گردآوری داده‌ها: در پژوهش حاضر مطابق با استانداردهای پژوهش‌های کیفی، راهنمای مصاحبه طراحی و مصاحبه‌ها با رعایت اصول علمی و اخلاقی برگزار گردید. به منظور اطمینان از پایی نتایج مصاحبه‌ها، پس از کدگذاری اولیه، در فاصله زمانی کوتاهی کدگذاری‌ها بازبینی شد و نظرات تکمیلی آنان دریافت شد.
- (۲) ایجاد فرایندهای ساختمند برای اجرا و تفسیر مصاحبه‌ها: در فرایند مصاحبه‌ها، هر مصاحبه به طور جداگانه ثبت و سپس، پیاده‌سازی شد تا اطمینان حاصل شود که چیزی نادیده گرفته نمی‌شود. مصاحبه‌ها در محیط‌های آرام برگزار و پس از جمع‌آوری، داده‌ها با استفاده از روش‌های کدگذاری با رویکرد نظریه داده بنیاد تحلیل و تفسیر شدند.
- (۳) استفاده از کمیته تخصصی: کلیه فرایندهای این پژوهش با نظارت اساتید مدیریت صنعتی و مدیریت فناوری اطلاعات انجام گردید.



نمودار ۲- استراتژی‌های بهبود پایایی

در ادامه پاسخ دو مصاحبه شونده به سؤال سوم پژوهش آورده شده است:

"به عنوان یک کارشناس در حوزه حسابداری زیست محیطی، معتقدم که وجود استانداردهای جهانی برای این حوزه بسیار ضروری است. دلیل اصلی این نیاز، عدم هماهنگی و یکپارچگی در روش‌ها و معیارهای اندازه‌گیری اثرات زیست محیطی است. در حال حاضر، بسیاری از سازمان‌ها از روش‌ها و معیارهای مختلف استفاده می‌کنند که این موضوع می‌تواند به سردرگمی و عدم قابلیت مقایسه نتایج بین سازمان‌ها منجر شود. وجود استانداردهای جهانی می‌تواند به ایجاد شفافیت و اعتماد در گزارش‌دهی‌های زیست محیطی کمک کند. این استانداردها نه تنها به سازمان‌ها کمک می‌کند تا به طور مؤثرتری اثرات زیست محیطی خود را اندازه‌گیری و گزارش دهند، بلکه می‌تواند به کاهش ریسک‌های قانونی و مالی نیز منجر شود. به عنوان مثال، سازمان‌هایی که به طور شفاف و منظم گزارش‌دهی می‌کنند، احتمالاً با واکنش‌های مثبت از سوی سرمایه‌گذاران و مصرف‌کنندگان روبه‌رو خواهند شد.... (مصاحبه شونده شماره ۹)."

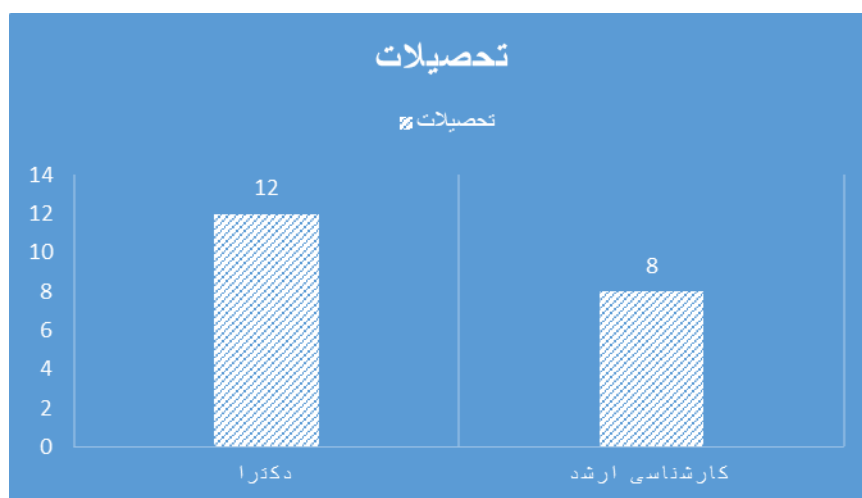
"استانداردها می‌توانند به سازمان‌ها کمک کنند تا بهترین شیوه‌ها را در مدیریت منابع و کاهش اثرات منفی بر محیط زیست شناسایی و پیاده‌سازی کنند. در نهایت، با توجه به چالش‌های جهانی مانند تغییرات اقلیمی و تخریب محیط زیست، وجود یک چارچوب استاندارد می‌تواند به تسهیل همکاری‌های بین‌المللی و بهبود اقدامات جمعی در این زمینه کمک کند. بنابراین، من معتقدم که توسعه و پذیرش استانداردهای جهانی برای حسابداری زیست محیطی نه تنها به نفع سازمان‌ها، بلکه به نفع جامعه و محیط زیست خواهد بود.... (مصاحبه شونده شماره ۲)."

در ادامه در جدول (۲)، خلاصه‌ای از اطلاعات مصاحبه‌شوندگان آورده شده است.

جدول (۲) خلاصه‌ای از اطلاعات مصاحبه‌شوندگان

ردیف	جنسیت	تحصیلات
۱	مرد	دکتر
۲	مرد	دکتر
۳	مرد	دکتر
۴	زن	دکتر
۵	مرد	دکتر
۶	زن	دکتر
۷	مرد	دکتر
۸	مرد	دکتر
۹	مرد	دکتر
۱۰	مرد	کارشناس ارشد
۱۱	مرد	کارشناس ارشد
۱۲	مرد	کارشناس ارشد
۱۳	مرد	کارشناس ارشد

۱۴	مرد	کارشناس ارشد
۱۵	زن	کارشناس ارشد
۱۶	مرد	کارشناس ارشد
۱۷	مرد	دکتر
۱۸	مرد	دکتر
۱۹	مرد	دکتر
۲۰	مرد	کارشناس ارشد



نمودار ۳- اطلاعات مصاحبه شوندگان

-یافته‌های پژوهش

با توجه به نظریه داده بنیاد به تحلیل داده‌ها در قالب کدگذاری باز، محوری و انتخابی پرداخته شده است.

الف) کدگذاری باز:

کدگذاری باز اشاره به بخشی از تحلیل دارد که با عنوان گذاری و مقوله‌بندی پدیده، آن‌طور که داده‌ها نشان داده‌اند سروکار دارد و نیازمند پرسیدن هستند، "مفاهیم" سؤالات و انجام مقایسه‌هاست. محصول عنوان گذاری و مقوله‌بندی که رکن اصلی در نظریه‌پردازی داده بنیاد تلقی می‌شوند. کدگذاری باز شامل تحلیل و کدگذاری داده‌ها، مشخص کردن طبقات و تفسیر آن‌ها بر اساس ویژگی‌های هر طبقه است. همچنین کدگذاری باز داده‌ها، به بخش‌های مجزا خرد شده که برای به دست آوردن شباهت‌ها و تفاوت‌ها موردبررسی قرار می‌گیرند. منظور از خرد کردن و مفهوم‌پردازی این است که به هرکدام از حوادث، رخدادها و ایده‌هایی که در داده‌ها موجود است برچسبی بدهیم. این نام برچسب یا نشانه‌ای است که به‌جای حادثه، رخداد یا ایده می‌نشیند. در مرحله بعد، خود مفاهیم بر اساس شباهت‌هایشان طبقه‌بندی می‌شوند که به این کار مقوله‌پردازی گفته می‌شود. عنوانی که به مقوله‌ها (ابعاد) اختصاص داده می‌شود، انتزاعی‌تر از مفاهیمی (اجزایی) است که مجموعاً آن مقوله را تشکیل می‌دهند. مقولات دارای قدرت مفهومی بالایی هستند؛ زیرا می‌توانند مفاهیم و خرده مقولات را بر محور خود جمع کنند. عنوان یا نامی که برای مقولات انتخاب می‌شوند باید بیشترین ارتباط را با داده‌هایی که مقوله نمایانگر آن است، داشته و آن‌قدر با آن همخوان باشد که بتوان آنچه بیان می‌کند را به‌سرعت به یاد آورد و درباره‌اش فکر کرد. مضامین نیز از کنار هم

قرار گرفته مقولات مرتبط ایجاد می‌شوند. نمونه‌ای از نتایج فراگرد کدگذاری در این تحقیق، در قالب مقوله‌های استخراج شده از مفاهیم در جدول (۳) ذکر شده‌اند. به منظور جلوگیری از طولانی شدن حجم مقاله از ارائه موارد تکراری و تعاریف تفصیلی مقولات ذکر شده خودداری شد؛ و نمونه‌ای از مصادیق مرتبط جهت آشنایی مخاطبان گرامی ارائه شده است.

(ب) کدگذاری محوری:

هدف این مرحله، برقراری رابطه بین ابعاد (مقولات) تولید شده در مرحله کدگذاری باز است. این کار بر اساس یک الگو و سرمشق جامع و کلی موسوم به مدل پارادایم انجام می‌شود و به نظریه پرداز کمک می‌کند تا تئوری فرایند اجتماعی مورد مطالعه را راحت تر توسعه دهد. اساس فرایند ارتباط دهی در کدگذاری محوری بر تمرکز و تعیین یک مقوله به عنوان مقوله محوری یا اصلی قرار داشته و سپس سایر مقولات، به عنوان مقولات فرعی، ذیل عناوین مختلف مدل پارادایم به مقوله اصلی ارتباط داده می‌شوند (استراوس و کوربین^۱، ۱۹۹۸).

جدول (۳) نتایج کدگذاری

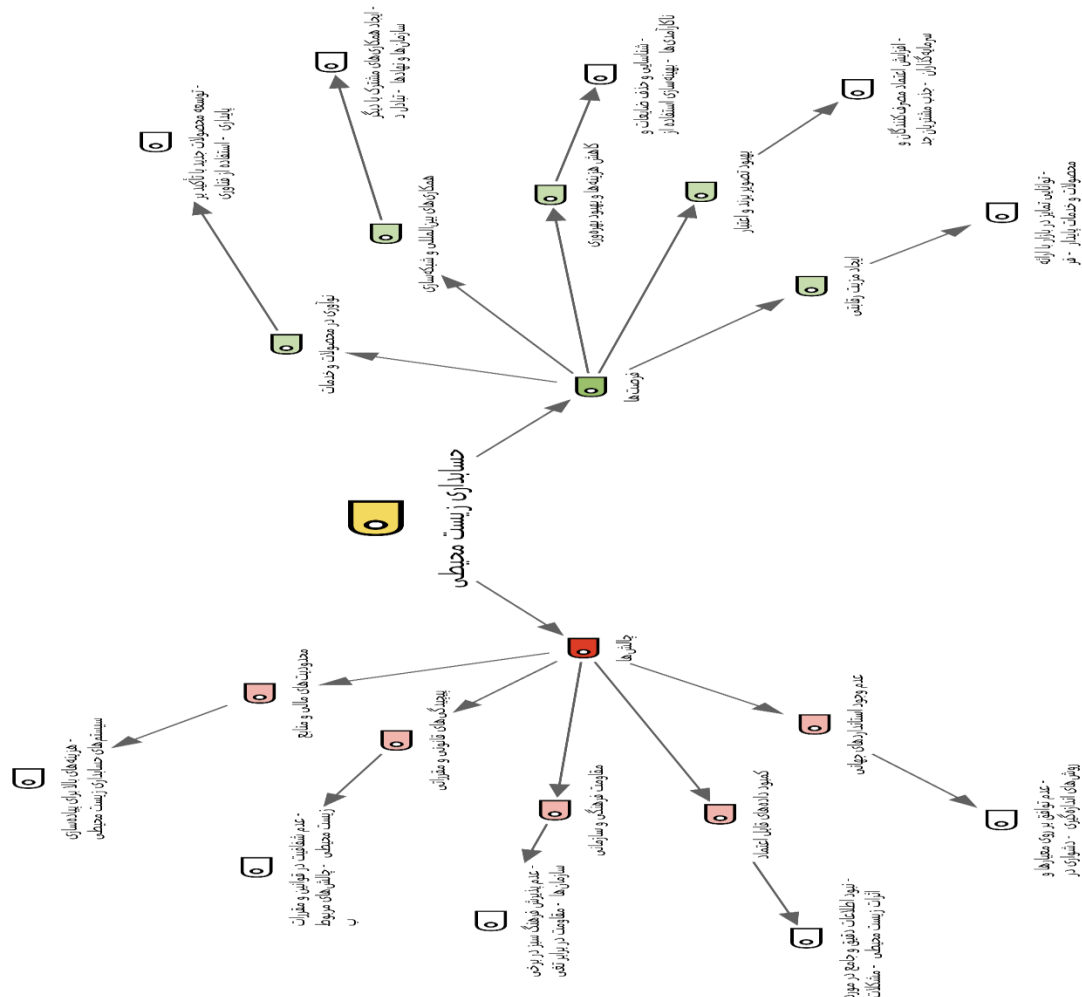
کدگذاری انتخابی	کدگذاری محوری	کدگذاری باز
عدم وجود	- عدم توافق بر روی معیارها و روش‌های اندازه گیری	"ما هنوز نتوانسته‌ایم بر روی معیارهای مشترک برای اندازه گیری اثرات زیست محیطی به توافق برسیم."
استانداردهای جهانی	- دشواری در مقایسه داده‌ها بین سازمان‌ها	"مقایسه داده‌های زیست محیطی بین سازمان‌ها به دلیل عدم استاندارد سازی، بسیار دشوار است."
کمبود داده‌های قابل اعتماد	- نبود اطلاعات دقیق و جامع در مورد اثرات زیست محیطی - مشکلات در جمع آوری و تجزیه و تحلیل داده‌ها	"داده‌های موجود درباره اثرات زیست محیطی معمولاً ناقص و غیر قابل اعتماد هستند." "جمع آوری و تجزیه و تحلیل داده‌های زیست محیطی به دلیل پیچیدگی‌های موجود، چالش برانگیز است."
محدودیت‌های مالی و منابع	- هزینه‌های بالا برای پیاده سازی سیستم‌های حسابداری زیست محیطی - نیاز به سرمایه گذاری در فناوری و آموزش	"پیاده سازی سیستم‌های حسابداری زیست محیطی به هزینه‌های بالایی نیاز دارد که بسیاری از سازمان‌ها قادر به تأمین آن نیستند." "برای بهبود حسابداری زیست محیطی، نیاز به سرمایه گذاری در فناوری و آموزش کارکنان داریم."
مقاومت فرهنگی و سازمانی	- عدم پذیرش فرهنگ سبز در برخی سازمان‌ها - مقاومت در برابر تغییرات در فرآیندهای موجود	"در برخی سازمان‌ها، فرهنگ سبز هنوز به طور کامل پذیرفته نشده است." "تغییرات در فرآیندهای موجود با مقاومت‌هایی از سوی کارکنان مواجه می‌شود."

¹ Strauss & Corbin

"قوانین و مقررات زیست‌محیطی به طور معمول شفاف نیستند و این مسئله مشکلاتی را ایجاد می‌کند." "انطباق با الزامات قانونی زیست‌محیطی به دلیل تغییرات مداوم، چالش‌برانگیز است."	- عدم شفافیت در قوانین و مقررات زیست محیطی - چالش‌های مربوط به انطباق با الزامات قانونی	پیچیدگی‌های قانونی و مقرراتی
"بارعایت اصول زیست‌محیطی، اعتماد مصرف‌کنندگان و سرمایه‌گذاران به ما افزایش یافته است." "مسئولیت اجتماعی ما باعث جذب مشتریان جدید و وفادارتر شده است."	- افزایش اعتماد مصرف‌کنندگان و سرمایه‌گذاران - جذب مشتریان جدید به دلیل مسئولیت اجتماعی	بهبود تصویر برند و اعتبار
"با پیاده‌سازی سیستم‌های حسابداری زیست‌محیطی، توانسته‌ایم ضایعات و ناکارآمدی‌ها را شناسایی و حذف کنیم." "ما به بهینه‌سازی استفاده از منابع طبیعی خود توجه ویژه‌ای داریم."	- شناسایی و حذف ضایعات و ناکارآمدی‌ها - بهینه‌سازی استفاده از منابع طبیعی	کاهش هزینه‌ها و بهبود بهره‌وری
"محصولات و خدمات پایدار ما به ما این امکان را می‌دهد که در بازار تمایز پیدا کنیم." "بازارهای سبز و پایدار فرصت‌های جدیدی را برای رشد و توسعه فراهم کرده‌اند."	- توانایی تمایز در بازار با ارائه محصولات و خدمات پایدار - فرصت‌های جدید در بازارهای سبز و پایدار	ایجاد مزیت رقابتی
"ما به توسعه محصولات جدیدی که بر پایداری تأکید دارند، متعهد هستیم." "استفاده از فناوری‌های نوین به ما کمک کرده تا فرآیندهای خود را بهبود دهیم."	- توسعه محصولات جدید با تأکید بر پایداری - استفاده از فناوری‌های نوین برای بهبود فرآیندها	نوآوری در محصولات و خدمات
"ما به دنبال ایجاد همکاری‌های مشترک با دیگر سازمان‌ها و نهادها هستیم." "تبادل دانش و بهترین شیوه‌ها در حسابداری زیست‌محیطی به ما کمک می‌کند تا عملکرد بهتری داشته باشیم."	- ایجاد همکاری‌های مشترک با دیگر سازمان‌ها و نهادها - تبادل دانش و بهترین شیوه‌ها در زمینه حسابداری زیست محیطی	همکاری‌های بین‌المللی و شبکه‌سازی

ج) کدگذاری انتخابی:

در این مرحله می‌توان مطابق با شکل (۲) مدل ترسیمی ارائه‌شده برای پاسخ به سؤال پژوهش (چالش‌ها فرصت‌های حسابداری زیست محیطی چیست؟) است.



شکل (۲) کدگذاری انتخابی برای حسابداری زیست محیطی (چالش‌ها و فرصت‌ها)

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

هدف از پژوهش حاضر بررسی حسابداری زیست محیطی (چالش‌ها و فرصت‌ها) بود. یافته‌های بدست آمده نشان داد عدم وجود استانداردهای جهانی برای حسابداری زیست محیطی، موجب بروز مشکلات جدی در ارزیابی و گزارش‌دهی اثرات زیست محیطی در ایران می‌شود. بدون معیارهای مشخص، سازمان‌ها نمی‌توانند به‌طور دقیق و قابل مقایسه اثرات فعالیت‌های خود را اندازه‌گیری کنند. این مسئله باعث می‌شود که داده‌های ارائه‌شده از سوی سازمان‌های مختلف غیرقابل اعتماد و متناقض باشند و در نتیجه، تصمیم‌گیری‌های استراتژیک تحت تأثیر اطلاعات نادرست قرار گیرد. علاوه بر این، عدم توافق بر روی معیارها و روش‌های اندازه‌گیری، مانع از توانایی سازمان‌ها در مقایسه عملکرد زیست محیطی خود با سایر کشورها و سازمان‌ها می‌شود. این عدم توانایی در مقایسه، به کاهش انگیزه‌ها برای بهبود عملکرد زیست محیطی منجر می‌شود و به سازمان‌ها اجازه

نمی‌دهد تا از تجربیات و بهترین شیوه‌های جهانی بهره‌برداری کنند. در نتیجه، این چالش می‌تواند به تداوم ناکارآمدی‌ها و عدم پیشرفت در زمینه پایداری زیست‌محیطی در ایران منجر شود. در نهایت، نبود استانداردهای مشخص، به ایجاد عدم شفافیت در گزارش‌دهی‌های زیست‌محیطی می‌انجامد. این عدم شفافیت ممکن است به بی‌اعتمادی عمومی نسبت به تلاش‌های زیست‌محیطی سازمان‌ها منجر شود و در نهایت، تأثیر منفی بر روی اعتبار و تصویر برند آن‌ها در بازار بگذارد. بنابراین، ایجاد و پیاده‌سازی استانداردهای جهانی در حسابداری زیست‌محیطی برای ایران ضروری است.

کمبود داده‌های قابل اعتماد در زمینه اثرات زیست‌محیطی، یکی از چالش‌های اصلی برای حسابداری زیست‌محیطی در ایران به شمار می‌آید. این کمبود داده‌های تواند ناشی از عدم سرمایه‌گذاری کافی در سیستم‌های جمع‌آوری و تجزیه و تحلیل داده‌ها باشد. بسیاری از سازمان‌ها به دلیل محدودیت‌های مالی و عدم دسترسی به فناوری‌های نوین، قادر به جمع‌آوری داده‌های دقیق نیستند که این مسئله به تحلیل نادرست اثرات زیست‌محیطی منجر می‌شود. علاوه بر این، عدم هماهنگی بین نهادهای مختلف دولتی و غیردولتی نیز می‌تواند به کمبود داده‌های قابل اعتماد دامن بزند. هر نهاد ممکن است داده‌های مختلفی را جمع‌آوری کند که به دلیل عدم استانداردسازی، قابل مقایسه نیستند. این مسئله باعث می‌شود که تصمیم‌گیرندگان نتوانند به اطلاعات دقیقی برای اتخاذ تصمیمات آگاهانه دست یابند و در نتیجه، اثرات منفی بر روی سیاست‌گذاری‌های زیست‌محیطی ایجاد می‌شود. در نهایت، کمبود داده‌های قابل اعتماد می‌تواند به کاهش اعتبار سازمان‌ها و نهادهای در زمینه حسابداری زیست‌محیطی منجر شود. اگر سازمان‌ها نتوانند داده‌های دقیق و قابل اعتمادی ارائه دهند، ممکن است اعتماد عمومی و سرمایه‌گذاران به آن‌ها کاهش یابد. این مسئله می‌تواند به تضعیف تلاش‌های زیست‌محیطی و کاهش سرمایه‌گذاری‌ها در پروژه‌های پایدار منجر شود.

محدودیت‌های مالی و منابع، یکی از چالش‌های جدی در پیاده‌سازی سیستم‌های حسابداری زیست‌محیطی در ایران است. بسیاری از سازمان‌ها به دلیل کمبود بودجه، قادر به تأمین هزینه‌های لازم برای پیاده‌سازی فناوری‌های نوین و سیستم‌های اطلاعاتی نیستند. این مسئله می‌تواند به عدم توانایی در جمع‌آوری، تجزیه و تحلیل و گزارش‌دهی دقیق داده‌های زیست‌محیطی منجر شود. علاوه بر این، عدم تخصیص منابع کافی برای آموزش و توسعه مهارت‌های کارکنان در زمینه حسابداری زیست‌محیطی نیز می‌تواند به تضعیف این حوزه منجر شود. اگر کارکنان به دانش و مهارت‌های لازم دسترسی نداشته باشند، نمی‌توانند به درستی داده‌ها را تجزیه و تحلیل کنند و در نتیجه، کیفیت گزارش‌دهی‌ها تحت تأثیر قرار می‌گیرد. این مسئله می‌تواند به کاهش اعتماد به اطلاعات ارائه‌شده و در نتیجه، کاهش اثرگذاری سیاست‌ها و تصمیمات زیست‌محیطی منجر شود. در نهایت، محدودیت‌های مالی و منابع می‌تواند به عدم توجه کافی به مسائل زیست‌محیطی در سطح کلان منجر شود. اگر دولت و سازمان‌ها نتوانند منابع لازم را برای حمایت از پروژه‌های زیست‌محیطی تأمین کنند، این مسئله می‌تواند به تداوم مشکلات زیست‌محیطی و تضعیف تلاش‌ها در راستای پایداری منجر شود. بنابراین، نیاز به سرمایه‌گذاری در این حوزه برای بهبود وضعیت حسابداری زیست‌محیطی در ایران احساس می‌شود.

مقاومت فرهنگی و سازمانی یکی از چالش‌های عمده در پیاده‌سازی حسابداری زیست‌محیطی در ایران است. بسیاری از سازمان‌ها به دلیل عدم آگاهی و اطلاعات کافی درباره اهمیت مسائل زیست‌محیطی، در برابر تغییرات مقاومت می‌کنند. این مقاومت ممکن است ناشی از نگرش‌های سنتی و عدم پذیرش فرهنگ سبز باشد که به تضعیف تلاش‌های زیست‌محیطی منجر می‌شود. علاوه بر این، تغییرات در فرآیندهای موجود با مقاومت‌هایی از سوی کارکنان مواجه می‌شود. کارکنان ممکن است نگران از دست دادن شغل یا تغییر در وظایف خود باشند و این مسئله می‌تواند به عدم همکاری آن‌ها در پیاده‌سازی

سیستم‌های حسابداری زیست‌محیطی منجر شود. در نتیجه، این مقاومت می‌تواند به کاهش اثربخشی برنامه‌های زیست‌محیطی و عدم تحقق اهداف پایدار منجر شود. در نهایت، برای مقابله با این چالش، نیاز به ایجاد یک فرهنگ سازمانی مثبت و پذیرای تغییرات وجود دارد. آموزش و ارتقاء آگاهی کارکنان درباره اهمیت مسائل زیست‌محیطی و تأثیر آن‌ها بر روی عملکرد سازمان می‌تواند به کاهش این مقاومت کمک کند. همچنین، ایجاد انگیزه‌های مناسب برای کارکنان و تشویق آن‌ها به مشارکت در برنامه‌های زیست‌محیطی می‌تواند به بهبود وضعیت حسابداری زیست‌محیطی در ایران کمک کند.

پیچیدگی‌های قانونی و مقرراتی یکی از چالش‌های اساسی در زمینه حسابداری زیست‌محیطی در ایران است. قوانین و مقررات زیست‌محیطی به طور معمول پیچیده و غیرشفاف هستند و این مسئله می‌تواند به سردرگمی سازمان‌ها و نهادها منجر شود. عدم شفافیت در قوانین می‌تواند مانع از انطباق صحیح با الزامات قانونی و در نتیجه، ایجاد مشکلات جدی در گزارش‌دهی و حسابداری زیست‌محیطی شود. علاوه بر این، تغییرات مداوم در قوانین و مقررات زیست‌محیطی می‌تواند به عدم توانایی سازمان‌ها در انطباق با الزامات جدید منجر شود. این تغییرات ممکن است به سرعت اتفاق بیفتند و سازمان‌ها زمان کافی برای تطبیق با آن‌ها نداشته باشند. در نتیجه، این چالش می‌تواند به ایجاد مشکلات قانونی و مالی برای سازمان‌ها منجر شود که بر روی عملکرد زیست‌محیطی آن‌ها تأثیر منفی می‌گذارد. در نهایت، برای مقابله با این چالش، نیاز به ایجاد یک محیط قانونی شفاف و پایدار وجود دارد. دولت و نهادهای مربوطه باید به گونه‌ای عمل کنند که قوانین و مقررات زیست‌محیطی به وضوح تعریف شده و به راحتی قابل درک باشند. همچنین، فراهم کردن آموزش‌های لازم برای سازمان‌ها درباره قوانین و مقررات می‌تواند به بهبود انطباق و کاهش مشکلات قانونی کمک کند.

بهبود تصویربرداری اعتباری از فرصت‌های مهم برای سازمان‌ها در زمینه حسابداری زیست‌محیطی در ایران است. با توجه به افزایش آگاهی عمومی درباره مسائل زیست‌محیطی، مصرف‌کنندگان و سرمایه‌گذاران به دنبال برندهایی هستند که به مسئولیت اجتماعی و پایداری توجه داشته باشند. سازمان‌هایی که از سیستم‌های حسابداری زیست‌محیطی استفاده می‌کنند، می‌توانند به راحتی نشان دهند که چگونه به حفظ محیط زیست کمک می‌کنند و این می‌تواند به افزایش اعتبار و تصویر مثبت برندشان منجر شود. علاوه بر این، بهبود تصویر برند می‌تواند به جذب مشتریان جدید و وفادارتر کمک کند. وقتی که یک برند به عنوان یک سازمان دوستدار محیط زیست شناخته می‌شود، مشتریان بیشتری تمایل دارند محصولات و خدمات آن را خریداری کنند. این امر می‌تواند به افزایش فروش و سودآوری سازمان منجر شود و در نتیجه، تأثیر مثبتی بر روی عملکرد مالی آن‌ها خواهد داشت. در نهایت، اعتبار بالاتر می‌تواند به جذب سرمایه‌گذاران و همکاری‌های تجاری جدید کمک کند. سازمان‌هایی که در زمینه پایداری و حسابداری زیست‌محیطی پیشرو هستند، می‌توانند اعتماد بیشتری از سوی سرمایه‌گذاران و شرکای تجاری جلب کنند. این اعتماد می‌تواند به تأمین منابع مالی و فرصت‌های جدید برای توسعه و گسترش فعالیت‌ها منجر شود.

کاهش هزینه‌ها و بهبود بهره‌وری یکی از فرصت‌های کلیدی برای سازمان‌ها در زمینه حسابداری زیست‌محیطی در ایران به شمار می‌آید. با پیاده‌سازی سیستم‌های حسابداری زیست‌محیطی، سازمان‌ها می‌توانند به شناسایی و حذف ناکارآمدی‌ها و ضایعات کمک کنند. این شناسایی می‌تواند به کاهش هزینه‌های عملیاتی و بهبود کارایی در استفاده از منابع منجر شود. علاوه بر این، بهینه‌سازی مصرف منابع طبیعی و انرژی می‌تواند به کاهش هزینه‌ها در بلندمدت کمک کند. سازمان‌هایی که به پایداری توجه دارند، معمولاً فناوری‌های نوین برای بهبود فرآیندها و کاهش مصرف انرژی استفاده می‌کنند. این امر نه تنها به کاهش هزینه‌ها کمک می‌کند، بلکه می‌تواند به کاهش اثرات منفی زیست‌محیطی نیز منجر شود. در نهایت، بهبود بهره‌وری

می‌تواند به افزایش رقابت‌پذیری سازمان‌ها در بازار کمک کند. با کاهش هزینه‌ها و بهبود کارایی، سازمان‌ها می‌توانند قیمت‌های رقابتی‌تری ارائه دهند و در نتیجه، سهم بازار خود را افزایش دهند. این فرصتی است که می‌تواند به رشد و توسعه پایدار سازمان‌ها منجر شود.

ایجاد مزیت رقابتی از طریق حسابداری زیست‌محیطی می‌تواند به سازمان‌ها کمک کند تا در بازارهای پرقابیت متمایز شوند. با توجه به افزایش آگاهی مصرف‌کنندگان درباره مسائل زیست‌محیطی، سازمان‌هایی که به پایداری و مسئولیت اجتماعی توجه دارند، می‌توانند به عنوان گزینه‌های جذاب‌تری برای مشتریان شناخته شوند. این امر می‌تواند به افزایش وفاداری مشتریان و جذب بازارهای جدید کمک کند. علاوه بر این، ایجاد مزیت رقابتی می‌تواند به سازمان‌ها این امکان را بدهد که در بازارهای بین‌المللی نیز حضور داشته باشند. بسیاری از کشورها و بازارها به دنبال تأمین‌کنندگانی هستند که به استانداردهای زیست‌محیطی پایبند باشند. سازمان‌هایی که از حسابداری زیست‌محیطی استفاده می‌کنند، می‌توانند به راحتی به این بازارها وارد شوند و از فرصت‌های تجاری جدید بهره‌برداری کنند. در نهایت، مزیت رقابتی می‌تواند به افزایش درآمد و سودآوری سازمان‌ها منجر شود. با ارائه محصولات و خدمات پایدار، سازمان‌ها می‌توانند قیمت‌های بالاتری را برای محصولات خود تعیین کنند و در نتیجه، به افزایش حاشیه سود خود کمک کنند. این امر می‌تواند به تداوم و رشد پایدار سازمان‌ها در بلندمدت منجر شود.

نوآوری در محصولات و خدمات به عنوان یک فرصت مهم برای حسابداری زیست‌محیطی در ایران شناخته می‌شود. سازمان‌ها می‌توانند با تمرکز بر توسعه محصولات و خدمات پایدار، به نیازهای جدید بازار پاسخ دهند و از این طریق به ایجاد ارزش افزوده بپردازند. این نوآوری‌ها می‌توانند شامل استفاده از مواد اولیه بازیافتی، طراحی محصولات با عمر مفید طولانی‌تر و کاهش مصرف انرژی در فرآیند تولید باشند. علاوه بر این، نوآوری در خدمات می‌تواند به ارتقاء تجربه مشتری و افزایش رضایت آن‌ها منجر شود. ارائه خدمات مشاوره‌ای در زمینه پایداری و حسابداری زیست‌محیطی می‌تواند به مشتریان کمک کند تا تصمیمات بهتری در زمینه خرید محصولات پایدار بگیرند. این امر می‌تواند به افزایش وفاداری مشتریان و جذب بازارهای جدید کمک کند. در نهایت، نوآوری در محصولات و خدمات می‌تواند به سازمان‌ها این امکان را بدهد که در بازارهای جهانی رقابت کنند. با توجه به افزایش تقاضا برای محصولات و خدمات پایدار در سطح جهانی، سازمان‌هایی که به نوآوری در این زمینه توجه دارند، می‌توانند به راحتی به بازارهای بین‌المللی وارد شوند و از فرصت‌های جدید بهره‌برداری کنند.

همکاری‌های بین‌المللی و شبکه‌سازی می‌تواند به عنوان یک فرصت مهم برای حسابداری زیست‌محیطی در ایران تلقی شود. با ایجاد ارتباطات با سازمان‌ها و نهادهای بین‌المللی، سازمان‌های ایرانی می‌توانند از تجربیات و بهترین شیوه‌های جهانی بهره‌برداری کنند. این تبادل دانش می‌تواند به بهبود عملکرد زیست‌محیطی و افزایش آگاهی در زمینه حسابداری زیست‌محیطی منجر شود. علاوه بر این، همکاری‌های بین‌المللی می‌تواند به تأمین منابع مالی و فنی برای پروژه‌های زیست‌محیطی کمک کند. بسیاری از سازمان‌های بین‌المللی به دنبال حمایت از پروژه‌های پایدار در کشورهای در حال توسعه هستند و این می‌تواند به تأمین بودجه و فناوری‌های نوین برای سازمان‌های ایرانی منجر شود. این منابع می‌توانند به بهبود فرآیندها و افزایش کارایی در حسابداری زیست‌محیطی کمک کنند. در نهایت، شبکه‌سازی با دیگر سازمان‌ها و نهادها می‌تواند به ایجاد فرصت‌های جدید تجاری و همکاری‌های مشترک منجر شود. این همکاری‌ها می‌توانند به تبادل دانش، منابع و فناوری‌ها کمک کنند و در نتیجه، به بهبود عملکرد زیست‌محیطی و افزایش رقابت‌پذیری سازمان‌ها منجر شوند.

با توجه به یافته‌های بدست آمده پیشنهاد می‌شود:

- ایجاد و پیاده‌سازی استانداردهای ملی برای حسابداری زیست‌محیطی که با بهترین شیوه‌های جهانی همخوانی داشته باشد. این استانداردها باید به سازمان‌ها کمک کنند تا به طور دقیق و شفاف اثرات زیست‌محیطی خود را اندازه‌گیری و گزارش دهند.
- سازمان‌ها باید در سیستم‌های اطلاعاتی و فناوری‌های نوین سرمایه‌گذاری کنند تا بتوانند داده‌های دقیق و قابل اعتمادی جمع‌آوری و تجزیه و تحلیل کنند. این سرمایه‌گذاری می‌تواند به بهبود فرآیندها و کاهش هزینه‌ها منجر شود.
- برگزاری دوره‌های آموزشی برای کارکنان در زمینه حسابداری زیست‌محیطی و اهمیت مسائل زیست‌محیطی. این آموزش‌ها باید شامل مهارت‌های فنی و مدیریتی باشد تا کارکنان بتوانند به درستی داده‌ها را تجزیه و تحلیل کنند.
- ترویج فرهنگ سبز در سازمان‌ها از طریق تشویق به مشارکت کارکنان در برنامه‌های زیست‌محیطی و ایجاد انگیزه‌های مناسب. این فرهنگ می‌تواند به کاهش مقاومت در برابر تغییرات و افزایش همکاری‌ها کمک کند.
- ایجاد ارتباطات با سازمان‌ها و نهادهای بین‌المللی برای تبادل دانش و بهترین شیوه‌ها. این همکاری‌ها می‌توانند به تأمین منابع مالی و فنی برای پروژه‌های زیست‌محیطی کمک کنند.
- تشویق به نوآوری در توسعه محصولات و خدمات پایدار که به نیازهای جدید بازار پاسخ دهند. این نوآوری‌ها می‌توانند شامل استفاده از مواد اولیه بازیافتی و طراحی محصولات با عمر مفید طولانی‌تر باشند.
- طراحی سیستم‌های گزارش‌دهی شفاف و قابل فهم که به سازمان‌ها کمک کند تا اثرات زیست‌محیطی خود را به طور دقیق و قابل مقایسه گزارش دهند. این سیستم‌ها باید به بهبود شفافیت و اعتماد عمومی منجر شوند.
- انجام تحلیل‌های هزینه-فایده برای پروژه‌های زیست‌محیطی به منظور شناسایی مزایای اقتصادی و اجتماعی آن‌ها. این تحلیل‌ها می‌توانند به تأمین منابع مالی و حمایت از پروژه‌ها کمک کنند.
- ایجاد و توسعه شبکه‌های تجاری پایدار که به تبادل دانش، منابع و فناوری‌ها کمک کنند. این شبکه‌ها می‌توانند به بهبود عملکرد زیست‌محیطی و افزایش رقابت‌پذیری سازمان‌ها منجر شوند.
- جمع‌آوری و تحلیل بازخورد مشتریان و ذینفعان درباره عملکرد زیست‌محیطی سازمان. این اطلاعات می‌توانند به بهبود فرآیندها و افزایش رضایت مشتریان کمک کنند و در نهایت به بهبود تصویر برند و اعتبار سازمان منجر شوند.

منابع

- بازرگان، عباس وزهره سرمدوالهه حجازی. (۱۳۷۶). روش تحقیق در علوم رفتاری، تهران: نشر آگه.
- جعفری، م. (۱۳۷۲). تئوری حسابداری اجتماعی. نشریه بررسیهای حسابداری، شماره ۵، صص ۱۳-۱۵.
- خاکی، غلامرضا، (۱۳۸۷). روش تحقیق با رویکرد به پایان نامه نویسی، تهران: بازتاب.
- خوش طینت، م و راعی، ح. (۱۳۸۳). تأثیر ارائه اطلاعات حسابداری اجتماعی بر تصمیم گیری سرمایه گذاران. بررسی حسابداری و حسابرسی، سال یازدهم، شماره ۳۷، صص ۷۳-۹۲.
- خوش طینت، م و میرسمیعی، م. (۱۳۸۰). عوامل بازدارنده توسعه حسابداری محیط زیست در ایران. فصلنامه علمی و پژوهشی بررسیهای حسابداری، سال دهم، شماره ۱۸، صص ۳۳-۴۱.
- خوش طینت، م. (۱۳۷۴). حسابداری مسئولیت های اجتماعی، بررسی های حسابداری، شماره ۱۰ و ۱۱، صص ۲۲-۳۹.
- رضایی، رضا (۱۳۸۳)، مروری بر حسابداری منابع انسانی، مجله الکترونیکی سیستم گروه. شماره ۷. صص ۴۴-۵۲.
- رئیس، ابراهیم. (۱۳۸۱). حسابداری منابع انسانی، مجله تدبیر. شماره ۱۱۵. صص ۱۰۱-۱۰۹.
- سجادی، سیدحسین. (۱۳۸۹). حسابداری زیست محیطی، حسابدار، شماره ۱۸۶، صفحه ۱۹ (انجمن علمی تخصصی حسابداری ایران).
- شاه ویسی، فرهاد، حسابداری محیط زیست: هزینه ها و کاربردها در تصمیم گیری، حسابدار، شماره ۱۸۵، صفحه ۳۵.
- طوسی، محمد علی. (۱۳۷۱)، حسابداری دارایی انسانی، مجله مدیریت دولتی. شماره ۱۶. صص ۱۴-۱۷.
- عمیدی، علی، (۱۳۷۸)، نظریه نمونه گیری و کاربرد آن، تهران: مرکز نشر دانشگاهی، جلد اول.
- فروغی، د.، شهبهانی، م و پورحسین، س. (۱۳۸۷). نگرش مدیران درباره افشای اطلاعات حسابداری اجتماعی: شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۵، شماره ۵۲، صص ۵۵-۷۰.
- کیانی، ع. (۱۳۸۷). حسابداری محیطی و اجتماعی گامی به سوی حسابداری جامع، بررسی های حسابداری، شماره ۳۵، صص ۱-۱۵.
- نادری، عزت الله و مریم سیف نراقی، (۱۳۷۵)، روشهای تحقیق و چگونگی ارزشیابی آن در علوم انسانی (چاپ سیزدهم) تهران: دفتر تحقیقات و انتشارات بدر.
- نوفرستی، محمد، (۱۳۸۳)، آمار در اقتصاد و بازرگانی (چاپ پانزدهم)، تهران، جلد دوم.
- همت فر، م و عبدل، ر. (۱۳۸۹)، چهارچوبی مفهومی برای توسعه حسابداری مسئولیتهای اجتماعی. همایش ملی نقش شفافیت اطلاعات حسابداری در حل بحرانهای مالی کنونی، صص ۱۴-۲۸.
- Adoyer, D. 2002. Evidence on Executives' Views of Corporate Social Responsibility, British Accounting Review, Vol.33, no.3, pp.357-97.
- Bebbington, J., & Larrinaga, C. (2023). Accounting for sustainability: A critical review.
- Deegan, C. (2002). The Legitimizing Effect of Social and Environmental Disclosures- A Theoretical Foundation, Accounting, Auditing and Accountability Journal. Vol.15, no.3, pp.282-311.
- Deegan, C. Rankin, M. and P. Voght. (2000). Firms' Disclosure Reactions to Major Social Incidents: Australian Evidence, Accounting Forum, Vol.24, no.1, pp.101-30.
- Epstein, M. Flamholtz, E. and Mc Donough, J.J. (1976) Corporate Social Auditing.

- Evans, C. (2003). Corporate Social Responsibility Sustainability, Accountancy, January, pp.20-59.
- Friedman. M. (1970). The social responsibility of business is to increase its profits, The new york times magazine, no. September 13, pp. 122-6.
- Gray, R. (2022). The role of accounting in environmental management.
- Gray, R.H., Javad, M., Power, D.M, Sinclair, C.D. (2002) social and environmental disclosure and corporate characteristics. journal of Business Finance and Accounting, vol. 28 no. 3/4, pp. 327- 56.
- Hassan, A., & Kearney, B. (2024). Corporate social responsibility and environmental accounting.
- Intosai, G. 2003. working Group on Environmental Auditing (2003)pp.01-17.
- Kevin A. 2001. Environmental cost accounting for improved environmental decision making. pollution engineering, december, 20-29.
- Lindblom, C.K. (1994). The implications of organizational legitimacy for corporate social performance and disclosure. paper presented at the Critical Perspectives on Accounting Conference, New York, NY.
- Magness. (2006). Strategic Posture, Financial Performance and Environmental Disclosure: An Empirical Test of Legitimacy Theory, Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol.19, No.4, pp.540-563.
- Mathews, M.R. (1987). social responsibility accounting disclosure and information content for shareholders, British Accounting Review, vol. 19 no. 2, pp. 161- 8.
- Mathews, M.R. (1995). social and environmental accounting practical demonstration of ethical concern?. journal of Business Ethics,. Vol. 14 no.3, pp. 663-71.
- O'Dwyer, B. (2001). Managerial Perceptions of Corporate Social Disclosure: An Irish Story, Accounting, Auditing and Accountability Journal, Vol.15, no.3, pp.406-36.
- Ramanathan. k.v (1976). Towards a Theory of corporate social Accounting, The accounting Review.
- Schaltegger, S., & Burritt, R. (2023). Sustainability accounting for managers: Tools and strategies for a sustainable future.
- Shocker, A. and Sethi, S. (1974). An approach to incorporating social preferences in developing corporate action strategies. in Sethi, S. (Ed.). The Unstable Ground: Corporate Social Policy in a Dynamic Society, Wiley, New York, NY.
- Ullmann, A. E. (1995). Data in Search of a Theory: A Critical Examination of the Relationships among Social Performance, Social Disclosure and Economic Performance of US Firms, Academy of Management Review, Vol.10, no.3, pp.540-57.
- Zhou, S., et al. (2023). The impact of environmental accounting on corporate performance: Evidence from emerging markets.