

بررسی تطبیقی افشا در گزارشگری پایداری در صنعت نفت و گاز

منصور طاهری

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه بین المللی امام خمینی (ره)، قزوین، ایران
Mansourtaheri50@gmail.com

غلامرضا کردستانی

استاد، گروه حسابداری، دانشگاه بین المللی امام خمینی (ره)، قزوین، ایران . (نویسنده مسئول)
kordestani@soc.ikiu.ac.ir

حمید عزیز محمد لو

دانشیار، گروه حسابداری، دانشگاه بین المللی امام خمینی (ره)، قزوین، ایران
azizmohammadlou@soc.ikiu.ac.ir

عباسعلی دریایی

دانشیار، گروه حسابداری، دانشگاه بین المللی امام خمینی (ره)، قزوین، ایران
a.a.daryaei@soc.ikiu.ac.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۷/۱۰ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۹/۲۹

چکیده

هدف: علاوه بر توجه به عملکرد مالی شرکت‌ها، توجه به عملکرد غیر مالی شرکت‌ها نیز در سال‌های اخیر بسیار مورد توجه ذینفعان قرار گرفته است که این امر اهمیت گزارشگری پایداری را بیش از پیش نمایان می‌سازد. ذینفعان به منظور ارزیابی بهتر عملکرد شرکت، خواستار گزارشگری پایداری شامل ابعاد اقتصادی، زیست محیطی، اجتماعی و راهبری هستند. در میان صنایع مختلف، صنعت نفت و گاز جایگاه ویژه‌ای در اقتصاد کشور دارد. از طرفی این صنعت جز آلاینده‌ترین صنایع محسوب می‌گردد. بنابراین گزارشگری پایداری در صنعت نفت و گاز از اهمیت بالایی برخوردار است. در این راستا شرکت‌ها به شکل‌های مختلفی گزارشگری پایداری را انجام می‌دهند. بررسی تطبیقی گزارشگری پایداری در ایران و شرکت‌های بزرگ خارجی و همچنین نهاد استانداردگذار پایداری می‌تواند اطلاعات سودمندی از وضعیت گزارشگری پایداری در این صنعت را نمایان کند. از این رو بررسی تطبیقی موجب می‌گردد که شرکت‌های ایرانی از شرکت‌های بزرگ خارجی و همچنین موارد افشا مد نظر هیات استانداردهای پایداری الگو گرفته تا بتوانند فعالیت‌های پایداری خود را گسترش داده و گزارش نمایند که منجر می‌گردد گزارش پایداری شرکت‌های ایرانی کامل‌تر گردد که همین امر در اعتماد ذینفعان به شرکت و تصمیم‌گیری آن‌ها نقش مهمی دارد.

روش: تعداد ۲۸ گزارش فعالیت هیات مدیره شرکت‌های صنعت نفت و گاز ایران، ۵ گزارش پایداری بزرگ‌ترین شرکت‌های نفت و گاز دنیا و همچنین موارد افشا هیات استانداردهای پایداری بررسی شده‌اند. گزارشات مذکور با استفاده از روش تحلیل محتوا ارزیابی شده‌اند.

یافته‌ها: نتایج نشان می‌دهد تعداد پنج زیر مولفه از بعد راهبری هیات استانداردهای پایداری، در گزارش‌های ایران و شرکت‌های بزرگ دنیا دیده شده است. بیشترین همپوشانی میان این سه بخش، در بعد محیط زیست وجود داشته که نشان از اهمیت این بعد در صنعت نفت و گاز دارد. همچنین بعد محیط زیست بیشترین توجه را در هیات استانداردهای پایداری به خود اختصاص داده، در حالی که در شرکت‌های ایرانی، بعد محیط زیست دارای کمترین توجه است. از طرفی تعداد موارد افشای اطلاعات هیات استانداردهای پایداری با ۲۹ مورد افشا کمترین میزان را دارد که نشان می‌دهد موارد افشای این هیات در حال حاضر کامل نیستند.

نتیجه‌گیری: نیاز است به منظور ارائه شرح بهتر از فعالیت‌های پایداری شرکت‌های ایرانی، گزارشگری پایداری توسط شرکت‌های ایرانی ارائه گردد.

واژه‌های کلیدی: گزارشگری پایداری، محیط زیست، صنعت نفت و گاز.

۱- مقدمه

میسر می‌گردد که شرکت همزمان به ابعاد اقتصادی، راهبری، اجتماعی و زیست محیطی توجه کند. شرکت‌ها در صورت توجه به رویکرد پایداری و مسئولیت‌های اجتماعی می‌توانند باعث خلق ارزش اقتصادی شوند چرا که توسعه اقتصادی بدون توجه به توسعه اجتماعی و زیست محیطی میسر نمی‌گردد (خمسلوبی و همکاران، ۱۳۹۷). بنابراین نیاز است تا شرکت‌ها عملکرد اجتماعی و زیست محیطی خود را در گزارشگری پایداری افشا نمایند. از دیدگاهی دیگر، داشتن منابع طبیعی پایدار برای زمان حاضر و آینده امری حیاتی است. نیاز است تا علاوه بر تامین نیازهای نسل جاری، نیازهای نسل آتی را نیز در نظر گرفت. این امر علاوه بر مسائل اقتصادی، مسائل اجتماعی و زیست محیطی را نیز در بر می‌گیرد. از این دیدگاه، پایداری به استانداردهای زندگی هر فرد در حال حاضر و بدون تضییع نیازهای نسل‌های آتی اشاره دارد. راه حل رفع بحران کمبود منابع در جهان امروز، توجه به توسعه پایدار است که همزمان به ابعاد اقتصادی و زیست محیطی و اجتماعی توجه دارد (اسکالتر و همکاران، ۲۰۰۲). هر چه توجه به مسائل اجتماعی و زیست محیطی افزایش پیدا می‌کند، اهمیت گزارش‌های اجتماعی و زیست محیطی نیز افزایش می‌یابد (برون و دیلارد، ۲۰۱۴، بوری و اسکالتر، ۲۰۱۰). از طرفی نیز هر چه نگرانی افراد در ارتباط با اثرات اجتماعی و زیست محیطی بیشتر می‌شود، به همان میزان طراحی و اجرای مدل‌های توسعه پایدار در تمامی سازمان‌ها مهم تر می‌شود (یانز و همکاران، ۲۰۱۹). از این رو افزایش نگرانی درباره مسائل اجتماعی و محیط زیست، منجر به توسعه گزارشگری پایداری می‌گردد. در این راستا مساله مهم این است که شرکت‌ها تلاش می‌کنند فعالیت‌های پایداری خود را به گونه‌ای مناسب گزارش نمایند که یکی از آن‌ها، انجام گزارشگری پایداری بر اساس موارد افشا مد نظر هیات استانداردهای پایداری و الگوبرداری از شرکت‌های بزرگ است که کمک می‌کند شرکت‌ها گزارشگری پایداری مناسب‌تری داشته باشند. بنابراین هدف از بررسی تطبیقی، بهبود و توسعه گزارشگری پایداری شرکت‌های ایرانی از طریق پوشش کامل‌تر موارد افشا در گزارشگری پایداری است.

صنعت نفت و گاز

صنعت نفت و گاز از جمله صنایع مادر و اشتغال‌زا است که به عنوان صنعت تغذیه‌کننده سایر صنایع محسوب می‌شود و نقش

با پیشرفت تکنولوژی و جهانی شدن بازارها و همچنین افزایش سطح آگاهی ذینفعان از نحوه بررسی عملکرد واقعی شرکت‌ها، دیگر تنها به عملکرد مالی شرکت‌ها توجه نمی‌شود و عملکرد غیر مالی شرکت‌ها نیز مورد توجه قرار می‌گیرد. توسعه صنعتی باعث اثرات منفی بر آب و هوا و تخریب محیط زیست شده است (لطیف و همکاران، ۲۰۲۰). رشد و توسعه اقتصادی نیز به میزان زیادی باعث تخریب محیط زیست و انشار دی اکسید کربن می‌شود (نافزا، ۲۰۲۲). آلاینده‌های ناشی از فعالیت شرکت‌های حاضر در صنعت نفت و گاز، ریسک بسیار خطرناکی برای سلامت بشر دارند (هارونا، ۲۰۲۳). تغییرات جوی نشان می‌دهد که باید به سمت استفاده از انرژی‌های کم کربن برویم، از این رو می‌بایست انرژی‌های تجدید پذیر و پاک را جایگزین سوخت‌های فسیلی نماییم (وانگ و همکاران، ۲۰۲۳). با ایجاد جامعه پایدار و محیط زیست سالم و شفافیت، شرایط برای سودآوری شرکت‌ها مهیا شده و می‌تواند منافع ذینفعان درون و برون سازمانی را برآورده کند (آندرسون و یوهانسون، ۲۰۲۱). تحلیل‌ها حاکی از آن است که جمعیت شهری تا سال ۲۰۴۵ یک و نیم برابر می‌شود (فاطری و همکاران، ۱۴۰۲). از این رو شرکت‌ها می‌بایست به شکلی مناسب عملکرد خود را از ابعاد مختلف اقتصادی و اجتماعی و زیست محیطی گزارش نمایند چرا که می‌دانند تداوم فعالیت شرکت به رضایت ذینفعان بستگی دارد و ذینفعان نیز خواستار گزارش در ارتباط با عملکرد شرکت در زمینه مالی و غیر مالی هستند. اطلاعات محیط زیستی در سیستم‌های رایج حسابداری و تصمیم‌گیری وجود ندارند (نمازی و خرم دل، ۱۴۰۲). در همین ارتباط گزارشگری پایداری می‌تواند هم برای شرکت و هم برای ذینفعان سودمند باشد. شرکت‌ها از طریق ارائه گزارشگری پایداری می‌توانند ابعاد مختلف عملکرد خود را به ذینفعان گزارش نمایند. شرکت‌ها به واسطه ایجاد ارزش‌های اخلاقی در جامعه، در پی جبران نبود نظارت و همچنین پاسخگویی و جلب اعتماد ذینفعان هستند (کارینی و همکاران، ۲۰۲۱). بنابراین گزارشگری پایداری از مهمترین مسائلی بوده که مورد توجه پژوهشگران قرار گرفته است. باور بر این است که مسائل غیرمالی نیز در تداوم بلندمدت شرکت‌ها موثر است. شرکت‌ها با داشتن عملکرد مالی مناسب و همزمان با توجه کردن به مسائل اجتماعی و زیست محیطی، به سمت توسعه پایدار حرکت می‌کنند. به بیان دیگر، توسعه پایدار زمانی

⁶ Carini et al.

⁷ Schaltegger et al.

⁸ Brown and Dillard

⁹ Burritt and Schaltegger

¹⁰ Yanez et al.

¹ Latif et al.

² Nafeesa

³ Haruna

⁴ Wang et al.

⁵ Andersen and Johansen

رفتار شرکت‌ها بر اساس چارچوب‌های افشای ارائه شده، باعث می‌گردد تا شرکت‌ها ادعا کنند که افشای آن‌ها مبتنی بر بهترین رویه‌ها می‌باشد (دی ویلیرس و مارون^۲، ۲۰۱۸).

سودآوری و گزارشگری مالی در شرکت‌ها مورد توجه بوده است اما مسائل محیط زیستی مانند اثرات گازهای گلخانه‌ای و مدیریت آب و همچنین مسائل اجتماعی مانند رفاه و رضایت ذینفعان باعث شده است تا شرکت‌ها فعالیت‌های خود را در این زمینه‌ها افشا نمایند. هیات استانداردهای پایداری مواردی را به منظور افشا شرکت‌ها در نظر گرفته است. موضوع مهم و سوال اصلی این است که شرکت‌ها چه مواردی را گزارش می‌کنند. در حال حاضر پژوهش جامعی در صنعت نفت و گاز وجود ندارد که موارد افشا شرکت‌های موجود در این صنعت را استخراج کرده باشد. از طرفی مقایسه افشا اطلاعات گزارشگری شرکت‌های ایرانی با شرکت‌های بزرگ خارجی و موارد افشا مد نظر هیات استانداردهای پایداری می‌تواند باعث بهبود گزارشگری پایداری شرکت‌های ایرانی گردد. از این رو نیاز است تا در پژوهشی افشا اطلاعات گزارشگری پایداری صنعت نفت و گاز در شرکت‌های ایرانی و شرکت‌های بزرگ خارجی و همچنین هیات استانداردهای پایداری استخراج شده و با یکدیگر مقایسه شوند که این امر در پژوهش حاضر انجام می‌گردد. در ادامه، مبانی نظری و پیشینه پژوهش، سوالات و روش شناسی پژوهش و یافته‌ها بیان می‌شود.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

نقطه شروع برای هر بررسی پیرامون موضوع مسئولیت اجتماعی شرکت یا پایداری در مفاهیم هنجاری آن است. بر اساس تعریف ارائه شده به وسیله کمیسیون اروپا، مسئولیت اجتماعی شرکت به مفهومی گفته می‌شود که در قالب آن شرکت‌ها نگرانی‌های اجتماعی و زیست محیطی را در عملیات واحد تجاری خود و در تعاملات با ذینفعان خود به صورت داوطلبانه لحاظ می‌کنند (کمیسیون اروپا^۳، ۲۰۱۱). همچنین، سازمان بین‌المللی استانداردگذاری^۴ در قالب ایزو ۲۰۰۶، که استاندارد جهانی برای مسئولیت اجتماعی است، مسئولیت اجتماعی را به عنوان مسئولیت یک سازمان در برابر آثار تصمیم‌ها و فعالیت‌های سازمان بر جامعه و محیط زیست از طریق رفتار اخلاقی و شفاف تعریف کرده است (سازمان بین‌المللی استانداردگذاری، ۲۰۱۰). در این تعاریف تفکر پایداری مورد توجه قرار گرفته است در حالی که به طور مستقیم به پیشینه کردن مشارکت برای توسعه پایدار

اساسی در حرکت پیش‌رونده اقتصادی کشورها ایفا می‌کند. با توجه به روند رو به رشد اقتصاد جهانی و بالا رفتن تقاضای انرژی نقش کلیدی این صنعت بیش از پیش مورد توجه واقع شده و منجر به گسترش و پیشرفت چشمگیر آن در دهه‌های اخیر شده است (کشمیری و همکاران، ۱۳۹۷).

صنعت نفت و گاز یکی از پیچیده‌ترین و بزرگترین بخش‌های صنعت در جهان است. به طور کلی، این صنعت در مقایسه با سایر صنایع از حساسیت بالایی برخوردار است. انرژی به سبب نقش تعیین‌کننده خود در به حرکت درآوردن چرخ صنعت، یکی از مهم‌ترین مسائلی است که توجه سیاست‌گذاران را به خود جلب می‌نماید. در میان منابع مختلف انرژی، نفت و گاز همچنان به عنوان منبع اصلی تأمین انرژی در سراسر دنیا شناخته می‌شوند و موسسات مشاوره بین‌المللی، تحلیل‌گران و قانون‌گذاران بازار انرژی علی‌رغم روند رو به رشد تقاضا برای انرژی‌های جایگزین، مشتقات نفت و گاز را در افق میان مدت اصلی‌ترین منابع تأمین انرژی در بخش‌های مختلف صنعت، تجارت و حمل و نقل می‌دانند. به علاوه در بسیاری از کشورها نفت و گاز، منبعی برای تأمین انرژی برق است. بنابراین افزایش تقاضا برای انرژی برق به عنوان انرژی پاک، تأثیر مستقیمی بر افزایش تقاضا برای نفت و گاز دارد و این مسئله اهمیت صنعت نفت و گاز را دو چندان می‌سازد (کیقبادی، ۱۴۰۰). با توجه به رشد اقتصادی کشورها نیاز روزافزون آن‌ها به انرژی، میزان تقاضا و مصرف نفت و گاز افزایش یافته است. از این رو، چالش موجود، رفع نیازهای انرژی جهان با کمترین اثرات نامساعد زیست‌محیطی می‌باشد.

هیات استانداردهای حسابداری پایداری

نهادهای بسیاری در حال تلاش در زمینه پایداری هستند که یکی از مهمترین آن‌ها هیات استانداردهای حسابداری پایداری^۱ است. هیات استانداردهای حسابداری پایداری سازمانی مستقل و غیرانتفاعی است که استانداردهایی را به منظور افشا اطلاعات پایداری توسط شرکت‌ها به ذینفعان ارائه می‌دهد. این هیات مجموعه‌ای از استانداردهای اجتماعی و زیست محیطی ارائه می‌دهد که به عملکرد مالی هم مرتبط بوده و این استانداردها می‌تواند ارتباط میان شرکت و ذینفعان را از طریق ارائه اطلاعات سودمند در تصمیم‌گیری تسهیل کند. چشم‌انداز هیات استانداردهای حسابداری پایداری، کمک به ایجاد بازارهای جهانی مبتنی بر پایداری بوده که در آن افراد بتوانند با تصمیم‌گیری‌های آگاهانه به دنبال ایجاد خلق ارزش بلندمدت باشند.

³ European Commission

⁴ International Organization for Standardization

¹ Sustainability Accounting Standards Board (SASB)

² De Villiers and Maroun

گلوله برفی بوده است. نتایج پژوهش نشان داد که 4 بعد شامل، ویژگی‌های شرکت، عوامل مدیریتی، عوامل بازار و عوامل کلان، 9 مؤلفه شامل، ویژگی‌های ساختاری، ویژگی‌های عملکردی، سطح فردی، سطح سازمانی، بازار سرمایه، عوامل تجاری، عوامل اقتصادی، عوامل اجتماعی و عوامل سیاسی و 60 شاخص بر پایداری شرکتی موثر هستند (اخترشناس و همکاران، ۱۳۹۹).

آینده پژوهی گزارشگری پایداری با به کارگیری رویکرد سناریونویسی مورد پژوهش قرار گرفته است. این پژوهش در سال ۱۳۹۸ انجام شده است. در این پژوهش ابتدا با بررسی پیشینه پژوهش و مصاحبه با ۲۹ نفر از خبرگان دانشگاهی و حرفه‌ای، عوامل موثر بر گزارشگری پایداری استخراج گردید. از بین ۴۵ عامل استخراج شده تعداد ۲۰ عامل بر اساس پرسشنامه خبره سنجی به عنوان عوامل معنادار شناسایی شدند. در ادامه با استفاده از پرسشنامه تحلیل اثرات متقاطع سه عامل الزامات قانونی، بحران‌های آب و هوایی و زیست محیطی و وجود گروه-های حمایت از محیط زیست به عنوان پیشران‌های کلیدی موثر بر آینده گزارشگری پایداری انتخاب شدند و در نهایت بر اساس نظرات خبرگان ۴ سناریو برای آینده گزارشگری پایداری تدوین گردیده است (کاشانی پور و همکاران، ۱۳۹۹).

در پژوهشی به شناسایی و رتبه‌بندی محرک‌ها و شاخص‌های گزارشگری پایداری پرداخته شده است. در این پژوهش برای رتبه‌بندی محرک‌ها و شاخص‌ها از روش تحلیل شبکه بهره گرفته شده است. جامعه آماری پاسخ‌دهندگان به سوالات پرسشنامه، افراد خبره در حوزه مبانی نظری گزارشگری مالی و علوم اجتماعی، حوزه بازار سرمایه و حوزه سازمان حفاظت از محیط زیست بوده که در سال ۱۳۹۷ به ۲۳ پرسشنامه پاسخ دادند. یافته‌های پژوهش نشان داد که محرک‌های گزارشگری پایداری در ۵ گروه اصلی و ۲۴ شاخص طبقه‌بندی می‌شود. در بین محرک‌ها، محرک‌های الزامات محیطی، ویژگی‌های حاکمیت شرکتی و ویژگی‌های ساختاری شرکت از نظر افراد خبره دارای بالاترین اهمیت بوده و همچنین رتبه‌بندی شاخص‌ها نیز نشان داد که شاخص‌های الزامات قانونی، استقلال اعضای هیأت مدیره و سودآوری دارای بالاترین رتبه می‌باشند (عبدی و همکاران، ۱۳۹۹).

شناسایی متغیرهای مؤثر بر میزان گزارشگری پایداری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مورد پژوهش قرار گرفته است. برای اندازه‌گیری میزان گزارشگری پایداری شرکت‌ها از معیار جی آر آی استفاده شده است. جامعه آماری پژوهش شامل کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس

به عنوان هدفی هنجاری برای یک سازمان اشاره دارد. به دنبال بیانیه تاریخی کمیسیون جهانی محیط زیست و توسعه، که عدالت درون و بین نسلی را مورد توجه قرار داد، پایداری شرکت به عنوان رفع نیازهای ذینفعان مستقیم و غیرمستقیم فعلی یک شرکت تعریف شد بدون این که توانایی رفع نیازهای ذینفعان آینده شرکت در معرض مخاطره قرار گیرد. به منظور دستیابی به این هدف، شرکت‌ها باید سود و زیان خود را بر اساس میزان سرمایه‌های زیست محیطی، اجتماعی و اقتصادی استفاده شده، مورد سنجش قرار دهند (هان و کوهن^۱، ۲۰۱۳).

بعد اجتماعی پایداری به طور کلی بر نیروی کار، حقوق انسانی و توسعه اجتماعی متمرکز است. بعد زیست‌محیطی پایداری به بررسی آثار فعالیت‌های شرکت بر سیستم‌های طبیعی از جمله زمین و آب و هوا می‌پردازد. عملکرد اقتصادی نیز به بررسی نتایج حاصل از فعالیت شرکت‌ها برای سهامداران آن می‌پردازد. این بعد بر روی روش و میزان تغییر وضعیت اقتصادی سهامداران به عنوان پیامد فعالیت‌های شرکت تاکید دارد. حسابداری پایداری یک سیستم پاسخگویی است که اطلاعات مربوط به عملکرد پایداری را ثبت و گزارش می‌نماید. حسابداری پایداری به شرکت و سازمان‌ها اجازه می‌دهد که نتایج پایداری خود را با اهداف پایداری مقایسه کنند (آکتاس و همکاران^۲، ۲۰۱۷).

در پژوهشی به ارائه الگو برای افشا پایداری شرکتی و ارزیابی عوامل مرتبط با تئوری مشروعیت بر گزارشگری آن پرداخته شده است. در این پژوهش تعداد ۱۱۷ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بررسی شده است. جهت آزمون فرضیه‌ها از روش نمونه‌گیری هدفمند و مدل‌های رگرسیون پانلی استفاده شده است. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد از مجموع ۱۶۹ مؤلفه مورد بررسی، ۸۰ مؤلفه برای الگوی پایداری شرکتی بسیار ضروری و ضروری است. همچنین، حساسیت شرکت در صنعت بر شاخص کل پایداری شرکتی، افشا از جنبه اقتصادی، محیطی و اجتماعی تأثیر مستقیم دارد اما بر افشا پایداری از جنبه عمومی تأثیر ندارد. مکان شرکت بر افشا پایداری شرکتی از جنبه اجتماعی تأثیر مستقیم دارد اما بر شاخص کل پایداری شرکتی، افشا از جنبه عمومی، اقتصادی و محیطی تأثیر ندارد. نهایتاً عمر شرکت بر شاخص کل و تمامی جنبه‌های پایداری شرکتی تأثیر مستقیم دارد (پورخانی ذاکله بری و جهان‌شاد، ۱۴۰۰).

پژوهشگران به بررسی عوامل موثر بر پایداری شرکتی در ایران پرداخته‌اند. این پژوهش با استفاده از مصاحبه با متخصصین و صاحب نظران انجام شده است. همچنین، روش نمونه‌گیری

² Aktas et al.

¹ Hahn and Kuhnen

هستند. همچنین، نتایج نشان داد که شرکت های نفت و گاز اروپایی بیشتر از شرکت های آمریکایی و آسیایی بر جنبه های اجتماعی، زیست محیطی و اقتصادی پایداری تاکید دارند (آگوستین^۳، ۲۰۲۱).

در پژوهشی به بررسی تاثیر استفاده از استانداردهای حسابداری پایداری منتشر شده توسط هیأت استانداردهای حسابداری پایداری بر میزان آگاهی دهندگی قیمت سهام پرداخته شده است. نتایج پژوهش نشان می دهد قیمت سهام شرکت هایی که اطلاعات پایداری خود را با استفاده از استانداردهای حسابداری پایداری منتشره توسط نهاد استانداردهای حسابداری پایداری افشا می کنند، آگاهی دهندگی بیشتری نسبت به قیمت سهام سایر شرکت ها دارند و هر چه میزان استفاده از استانداردهای مذکور افزایش یابد، میزان آگاهی دهندگی نیز افزایش می یابد (گروال و همکاران^۴، ۲۰۲۰).
بررسی این موضوع که آیا گزارش های پایداری، عملکرد پایداری شرکت ها را نشان می دهد مورد توجه پژوهشگران بوده است. به عبارت دیگر آیا میزان افشا گزارش های پایداری، آگاهی دهندگی دارد یا خیر. ۵۱ معیار از رتبه زیست محیطی، اجتماعی و راهبری بلومبرگ و شاخص های پایداری داو جونز به عنوان معیارهای عملکرد واقعی پایداری استفاده گردید و با گزارش های ۳۳۱ شرکت مورد مقایسه قرار گرفت. نتایج نشان داد که گزارش های پایداری عملکرد واقعی پایداری را نشان می دهد (پاپوتزی و سادهی^۵، ۲۰۲۰).

تاثیر حاکمیت شرکتی بر میزان افشا در مورد گازهای گلخانه ای به خصوص کربن در شرکت های ترکیه ای مورد بررسی قرار گرفته است. نمونه آماری شامل ۱۵۴ شرکت و دوره زمانی آن از سال ۲۰۱۱ تا سال ۲۰۱۵ بوده است. برای آزمون فرضیه های پژوهش از روش رگرسیون استفاده گردیده است. نتایج حاکی از آن است که با افزایش مدیران غیرموظف و مستقل در اعضای هیأت مدیره، میزان افشا افزایش می یابد. همچنین، وجود کمیته پایداری تاثیر مثبت و معناداری بر افشا کردن اطلاعات در مورد انتشار گازها و میزان افشا دارد (کیلیک و کوزی^۶، ۲۰۱۸).

پژوهشگران گزارش های پایداری شرکت های ترکیه ای را با استفاده از روش تحلیل محتوا مورد بررسی قرار دادند. برای این منظور، تعداد ۹۶ گزارش پایداری از ۴۲ شرکت با استفاده از رهنمودهای ابتکار گزارشگری جهانی مورد بررسی قرار گرفت. نتایج نشان داد که افشا در مورد استراتژی و مشخصات، بیش از

اوراق بهادار تهران بوده است که از میان آن ها تعداد ۱۳۰ شرکت بر اساس روش حذف سیستماتیک انتخاب شده است. نتایج آزمون فرضیه ها بیانگر این بود که متغیرهای اندازه شرکت، نقدینگی، سهامداران نهادی و دوگانگی وظایف مدیرعامل بر میزان گزارشگری پایداری شرکت ها تأثیر معناداری دارند. همچنین، سه متغیر عمر شرکت، دارایی نامشهود و استقلال هیأت مدیره بر میزان گزارشگری پایداری شرکت ها تأثیر معناداری ندارند (معصومی و همکاران، ۱۳۹۶).

پژوهشگران به بررسی شاخص های استفاده شده در گزارشگری پایداری در صنعت نفت و گاز در کشورهای حوزه خلیج فارس پرداخته اند. هدف آن ها تعیین کیفیت شاخص های گزارشگری پایداری بوده است. این پژوهش با استفاده از تحلیل محتوا انجام شده است بدین صورت که گزارش های پایداری شرکت های منتخب طی سال های ۲۰۱۶ تا ۲۰۱۸ تحلیل محتوا شده اند. نتایج نشان می دهد که شاخص های پایداری افشا شده توسط شرکت ها مناسب نبوده اند به طوری که شرکت ها در گزارش نمودن اطلاعات لازم در زمینه محیط زیست به عنوان یکی از عوامل اصلی پایداری، ناموفق بوده اند (الجنادی و الازانی^۱، ۲۰۲۳).

در پژوهشی که در کشور نیجریه انجام شده است به بررسی رابطه میان گزارشگری پایداری و عملکرد مالی شرکت های صنعت نفت و گاز پرداخته شده است. اطلاعات ده شرکت برای دوره ده ساله بین سال های ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۹ جمع آوری شده است. عملکرد مالی با استفاده از بازده دارایی ها و بازده حقوق صاحبان سهام و همچنین پایداری با استفاده از شاخص های عملکردی زیست محیطی، اجتماعی و اقتصادی اندازه گیری شدند. از برآورد رگرسیونی برای تحلیل داده ها استفاده شده است. نتایج نشان داد که رابطه مثبت و معناداری میان بازده دارایی ها و شاخص های عملکرد پایداری وجود دارد. پژوهشگران به این نتیجه رسیدند که گزارشگری پایداری عامل مهمی در افزایش عملکرد مالی است (ایسوپهی و ابر^۲، ۲۰۲۳).

در پژوهشی وضعیت گزارشگری پایداری در صنعت نفت و گاز بررسی شده است. در این پژوهش تعداد ۱۵۰ گزارش پایداری از ۵۰ شرکت نفت و گاز در سه قاره اروپا، آمریکا و آسیا مورد بررسی قرار گرفته است. نتایج نشان داد که شرکت های فعال در این صنعت توجه قابل ملاحظه ای به افشای گزارش های پایداری در گزارش های سالانه خود دارند و در گزارش ها بر ترکیب جنبه های اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی متمرکز

⁴ Grewal et al.

⁵ Papoutsis and Sodhi

⁶ Kilic and Kuzey

¹ Aljanadi and Alazzani

² Isokpehi and Ebere

³ Augustine

- افشا در مورد رویکرد مدیریت و شاخص‌های عملکرد بوده است. همچنین، شاخص‌های عملکرد اقتصادی، جزء بیشترین شاخص‌هایی هستند که افشا می‌شوند (ساهیبن و همکاران^۱، ۲۰۱۶).
- تاثیر گزارشگری پایداری بر عملکرد شرکت‌ها را مورد بررسی قرار گرفته است. این پژوهش با استفاده از داده‌های شرکت‌های ۴ کشور آسیایی (ژاپن، هند، کره جنوبی و اندونزی) و استانداردهای گزارشگری پایداری GRI انجام شد. نتایج پژوهش حاکی از وجود رابطه مثبت و معنادار بین گزارشگری پایداری و عملکرد مالی شرکت‌ها بود. علاوه بر این، نتایج نشان داد که در کشورهای مورد بررسی، کشور ژاپن بیشترین میزان گزارشگری پایداری را دارد و پس از آن به ترتیب کشورهای هند، کره جنوبی و اندونزی قرار دارند (لاسکار^۲، ۲۰۱۸).

روش‌شناسی پژوهش

در پژوهش حاضر، مولفه‌ها و زیر مولفه‌های ابعاد پایداری در گزارش فعالیت هیات مدیره شرکت‌های نفت و گاز ایرانی، گزارش پایداری شرکت‌های بزرگ نفت و گاز خارجی و هیات استانداردهای حسابداری پایداری با یکدیگر مقایسه شده‌اند. برای انتخاب شرکت‌های ایرانی فعال در زمینه نفت و گاز، پنجاه درصد شرکت‌های برتر حاضر در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران از نظر درآمد انتخاب شده و گزارش فعالیت هیات مدیره آن‌ها با استفاده از تحلیل محتوا مورد بررسی قرار گرفته است. در روش تحلیل محتوا، اطلاعات مورد بررسی قرار می‌گیرند و مفاهیم مرتبط با موضوع پژوهش استخراج می‌شوند (تبریزی، ۱۳۹۳). بدین ترتیب، گزارش فعالیت هیات مدیره ۲۸ شرکت صنعت نفت و گاز تحلیل محتوا شده‌اند. برای شرکت‌های خارجی نیز تعداد ۵ شرکت بزرگ دنیا با بیشترین درآمد در زمینه نفت و گاز انتخاب شده و با استفاده از تحلیل محتوا بررسی شده‌اند. مفاهیم استخراج شده از بررسی گزارش‌های فعالیت هیات مدیره شرکت‌های ایرانی و گزارش‌های پایداری شرکت‌های خارجی، در چهار بعد پایداری و دو بخش مولفه و زیر مولفه طبقه‌بندی شده‌اند. در ارتباط با هیات استانداردهای پایداری نیز ابعاد، مولفه‌ها و زیر مولفه‌ها با استفاده از استانداردهای ارائه شده توسط این هیات، استخراج شده‌اند.

پژوهشگران اثر گزارشگری پایداری را بر مربوط به ارزش بودن صورت‌های مالی بررسی کردند. نمونه آماری آن‌ها که در بازه زمانی ۲۰۰۸ تا ۲۰۱۶ در کشور مالزی بود، از ۱۱۰ شرکت که جایزه گزارشگری پایداری دریافت کرده بودند و ۱۱۰ شرکت که این جایزه را اخذ نکرده بودند تشکیل می‌شد. آن‌ها می‌گویند که سود هر سهم و تغییرات آن و همچنین ارزش دفتری هر سهم، مربوط به ارزش می‌باشند. همچنین نتایج نشان می‌دهد که میان سود هر سهم با قیمت و بازده در شرکت‌هایی که جایزه پایداری دریافت کرده‌اند، رابطه قوی‌تری وجود دارد (سوتوپو و همکاران^۳، ۲۰۱۸).

سوال پژوهش

مقایسه افشا اطلاعات گزارشگری پایداری صنعت نفت و گاز در شرکت‌های ایرانی، شرکت‌های بزرگ خارجی و هیات استانداردهای پایداری مورد توجه است. منظور از افشا اطلاعات در سوال‌های پژوهش، ابعاد، مولفه و زیر مولفه‌های گزارشگری است. از این رو سوالات پژوهش به صورت زیر مطرح می‌گردد:

جدول ۱: اسامی شرکت‌های ایرانی

ردیف	نام شرکت
1	پالایش نفت اصفهان
2	پالایش نفت بندر عباس
3	پالایش نفت تبریز
4	پالایش نفت تهران
5	پالایش نفت شیراز
6	پالایش نفت لاوان

³ Sutopo et al.

¹ Sahin et al.

² Laskar

ردیف	نام شرکت
7	پتروشیمی اصفهان
8	پتروشیمی امیر کبیر
9	پتروشیمی آریاساسول
10	پتروشیمی بوعلی
11	پتروشیمی پارس
12	پتروشیمی پردیس
13	پتروشیمی تندگویان
14	پتروشیمی جم
15	پتروشیمی خارک
16	پتروشیمی زاگرس
17	پتروشیمی شازند
18	پتروشیمی غدیر
19	پتروشیمی فن آوران
20	پتروشیمی مارون
21	پتروشیمی نوری
22	پلی پروپیلن جم
23	صنایع پتروشیمی خلیج فارس
24	صنایع پتروشیمی کرمانشاه
25	مهندسی پتروشیمی
26	مهندسی و ساختمان صنایع نفت
27	نفت پاسارگاد
28	نفت سپاهان

جدول ۲: اسامی شرکت‌های خارجی

ردیف	نام شرکت
1	آرامکو (Saudi Aramco)
2	سینوپک (Sinopec)
3	اکسون موبیل (Exxon Mobil)
4	شل (Shell)
5	توتال (Total Energies)

یافته‌های پژوهش

ابعاد، مولفه‌ها و زیر مولفه‌های پایداری از گزارش فعالیت هیات مدیره شرکت‌های نفت و گاز ایرانی، گزارش پایداری شرکت‌های بزرگ نفت و گاز خارجی و هیات استانداردهای حسابداری پایداری مورد استخراج و مقایسه شده‌اند. به صورت کلی تعداد مولفه‌ها و زیر مولفه‌های هر یک از این سه بخش در جدول ۳ ارائه شده است.

همان طور که اشاره شد، به منظور ارزیابی وضعیت گزارشگری پایداری شرکت‌های ایرانی موجود در صنعت نفت و گاز، گزارش فعالیت هیات مدیره شرکت‌ها بررسی شده است که

نتایج آن طبق جدول ۴ است. در مجموع برای شرکت‌های ایرانی تعداد ۳۹ مولفه و ۱۱۳ زیر مولفه استخراج شده است. در بعد اجتماعی بیشترین زیر مولفه متعلق به مولفه کارکنان بوده که حاکی از آن است که کارکنان، مخصوصاً کارکنان عملیاتی و متخصص، رکن مهمی در شرکت‌های نفت و گاز هستند. به دلیل اینکه گزارشگری شرکت‌های ایرانی در قالب گزارش فعالیت هیات مدیره است، تمرکز اصلی بر بعد راهبری و اقتصادی قرار دارد.

جدول ۳: تعداد مولفه‌ها و زیر مولفه

بعد	گزارش فعالیت هیات مدیره شرکت های نفت و گاز ایران		گزارش پایداری شرکت های بزرگ نفت و گاز خارجی		هیات استانداردهای حسابداری پایداری	
	مؤلفه	زیر مؤلفه	مؤلفه	زیر مؤلفه	مؤلفه	زیر مؤلفه
اجتماعی	9	41	10	44	5	6
اقتصادی	8	22	6	9	3	3
راهبری	15	30	11	27	5	5
محیط زیست	7	20	8	29	6	15
مجموع	39	113	۳۵	109	19	29

جدول ۴: مؤلفه‌ها و زیر مؤلفه‌های شرکت‌های ایرانی

بعد	مؤلفه	زیر مؤلفه
اجتماعی	آموزش	حمایت از تحصیل
		دوره های آموزشی
		کارآموزان
		مراکز پژوهش و نوآوری
		مشارکت با تحقیقات دانشگاهی و موسسات تحقیقاتی
	ایمنی و بهداشت	اقدام ایمنی و بهداشت فردی
		بهداشت محیط کار
		حوادث رخ داده و تلفات، بررسی علت ها و رفع آن ها
		رویه های ایمنی
		فعالیت ها و زیر ساخت های آتش نشانی
رفاه ذینفعان	تنوع و فرصت های برابر	عدم تبعیض جنسیتی
		ارائه خدمات رفاهی
		استعدادیابی و ایجاد شغل
		امور فرهنگی و مذهبی
		تامین آب شرب بهداشتی
		خدمات پس از فروش
		همایش ها و سمینارها
		ورزش (فعالیت ها، مسابقات، مجموعه های ورزشی)
		وورکشاپ ها، استارتاپ ها و شرکت های دانش بنیان
		سلامت و درمان
اقدامات درمانی فراگیر (واکسیناسیون)		
اقدامات و مراقبت های پزشکی		
پوشش بیمه تکمیلی		
سلامت روان		
کارکنان	سلامت و فرصت های برابر	مراکز درمانی
		ارزیابی عملکرد و پاداش
		استخدام افراد محلی
		برنامه های انگیزشی نیروی انسانی
		برنامه های جذب و توانمندسازی کارکنان
تکریم بازنشستگان	سلامت و فرصت های برابر	تحصیلات، سن، نوع استخدام و سابقه نیروی انسانی
		تکریم بازنشستگان

بعد	مؤلفه	زیر مؤلفه	
		جانشین پروری	
		جبران خدمات کارکنان	
		نیروی انسانی متخصص	
	مدیریت ذینفعان		شناسایی ذینفعان و نیازهای آن ها
			نظام پیشنهادات، انتقادات و شکایت ها
	مسئولیت پذیری اجتماعی		فعالیت های اجتماعی
			مبارزه با فقر
			نسل آتی
	مشتریان		مدیریت ارتباط با مشتریان
			مشتریان عمده
اقتصادی	اعتماد و اطمینان	معاملات با اشخاص وابسته	
		پروژه ها و طرح های توسعه ای	
	توسعه و رشد		جذب شرکت ها
			راه اندازی واحدهای جدید
			تامین کنندگان خارجی
	زنجیره تامین و ارزش		تامین کنندگان محلی
			سرمایه گذاری در زنجیره ارزش
			تعهدات مالی آتی شرکت
	سیاست های مالی		سیاست های تقسیم سود و تامین مالی
			آمار تولید و فروش و مصرف مواد اولیه و مقایسه با بودجه
	عملکرد عملیاتی		محصولات شرکت
			ارائه بودجه و مقایسه با بودجه و انحرافات
	عملکرد مالی		جایگاه شرکت در صنعت، وضعیت معاملات و قیمت سهام
			صورت های مالی و نسبت های مالی
			وضعیت مالیاتی شرکت
	مخارج سرمایه ای		اطلاعات زمین ها و ساختمان های شرکت
			تحصیل دارایی ها
	مزیت رقابتی		بازارهای جدید
			تبلیغات
			زیر ساخت های صادرات
طراحی و تولید محصولات جدید			
ویژگی محصولات			
اخلاق و ارزش های سازمانی		ارزش های بنیادین و محوری شرکت	
		فرهنگ سازی	
		مبارزه با فساد و رشوه	
		منشور اخلاقی	
		امنیت سایبری	
امنیت اطلاعات		فناوری اطلاعات و ارتباطات	
		ایمنی و بهداشت	
تکنولوژی و نوآوری		کیفیت محصولات	
		چارت سازمانی	
ساختار سازمانی		سرمایه، تغییرات سرمایه و ترکیب سهامداران	
		ساختار سرمایه	

زیر مولفه	مولفه	بعد
اعضای هیات مدیره	ساختار مدیریت	
تعداد جلسات هیات مدیره و نحوه تعیین حق حضور در جلسات		
نحوه تعیین حقوق و مزایا و پاداش	عوامل راهبردی	
استراتژی، چشم انداز، مأموریت، اهداف		
دستاوردها، موفقیت ها و افتخارات		
رعایت اصول حاکمیت شرکتی		
نقاط قوت و ضعف، فرصت ها و تهدیدها	کلیات	
پیام هیات مدیره و گزیده اطلاعات شرکت		
معرفی شرکت و موضوع فعالیت آن	کمیته های هیات مدیره	
کمیته های تخصصی (انواع کمیته ها، اعضا، وظایف و جلسات)		
تکالیف مجمع و اقدامات انجام شده در خصوص آن	مجامع شرکت	
دعای حقوقی	محیط حقوقی شرکت	
قوانین و مقررات حاکم بر فعالیت های شرکت		
آمادگی لازم در واکنش به شرایط اضطراری	مدیریت بحران	
تحریم ها		
مدیریت خسارت (بیمه)	مدیریت ریسک	
شناسایی، ارزیابی و مقابله با ریسک		
حسابرس مستقل و بازرس قانونی	نظارت خارجی	
دیجیتالی کردن کسب و کار	یکپارچه سازی عملیات	
سیستم های مدیریتی		
آلودگی صوتی	اقدامات محیط زیستی	محیط زیست
تعمیرات، نوسازی و جایگزینی تجهیزات فرسوده		
رعایت الزامات و قوانین محیط زیستی		
همکاری با سازمان های محیط زیستی		
حفظ گونه های تنوع زیستی	تنوع زیستی	
آلاینده های هوا	کیفیت هوا	
اندازه گیری و پایش		
کاهش کربن		
گازهای گلخانه ای	مدیریت آب	
آب های زیر زمینی		
استفاده مجدد	مدیریت پسماند و پساب	
پسماند و پساب تولید شده		
تجهیزات پیشرفته		
تفکیک، تصفیه و بازیافت		
رعایت الزامات و مشارکت با نهادهای مربوط	مدیریت سبز	
نظارت بر کیفیت پسماند و پساب تولید شده		
کاشت درختان، ایجاد و توسعه فضای سبز	مدیریت منابع و انرژی	
انرژی های تجدید پذیر		
تجهیزات، طرح ها و تحولات		
مدیریت مصرف		

زمینه‌های مختلف اعم از مدیریت پسماند، حمل و نقل، ایمنی و ... است که نشان می‌دهد شرکت‌های این صنعت به منظور عملکرد مناسب و تداوم فعالیت، می‌بایست به تکنولوژی و نوآوری‌های روز دنیا توجه ویژه‌ای داشته باشند. نکته قابل توجه در شرکت‌های بزرگ خارجی در بعد محیط زیست، موضوع جبران و اعتبار کربن است. این امر نشان می‌دهد که شرکت‌ها در قبال تولید کربن دارای مسئولیت هستند چرا که کربن تاثیر مخربی بر کیفیت هوا دارد.

در ارتباط با شرکت‌های خارجی نیز مولفه‌ها و زیر مولفه‌های بدست آمده مطابق با جدول ۵ است که تعداد ۳۵ مولفه و ۱۰۹ زیر مولفه بدست آمده است. در بعد اجتماعی مولفه‌های کارکنان و حقوق بشر بیشترین تمرکز را دارند که نشان می‌دهد در شرکت‌های نفت و گاز، اشخاص چه در قالب کارکنان شرکت و چه سایر افراد، دارای اهمیت بسیاری هستند. در شرکت‌های بزرگ خارجی موارد افشا بعد اقتصادی در گزارشگری پایداری نسبت به سایر ابعاد کم‌تر است. یکی از مولفه‌های حیاتی در شرکت‌های صنعت نفت و گاز، مولفه تکنولوژی و نوآوری در

جدول ۵: مولفه‌ها و زیر مولفه‌های شرکت‌های بزرگ خارجی

زیر مولفه	مولفه	بعد	
حمایت از تحصیل	آموزش	اجتماعی	
دوره های آموزشی			
کارآموزان			
مراکز پژوهش و نوآوری			
مشارکت با تحقیقات دانشگاهی و موسسات تحقیقاتی			
بهداشت محیط کار	ایمنی و بهداشت		
حوادث رخ داده و تلفات، بررسی علت ها و رفع آن ها			
رویه های ایمنی			
استخدام افراد معلول	تنوع و فرصت های برابر		
عدم تبعیض جنسیتی			
حقوق افراد بومی	حقوق بشر		
رعایت الزامات بین المللی حقوق بشر			
رعایت حقوق زنان			
مبارزه با کار اجباری			
مبارزه با کودکان کار			
همکاری با جوامع محلی			
همکاری با نهادهای حقوق بشر			
ارائه خدمات رفاهی			رفاه ذینفعان
استعدادیابی و ایجاد شغل			
تامین آب شرب بهداشتی			
خدمات پس از فروش			
ورزش (فعالیت ها، مسابقات، مجموعه های ورزشی)			
وورکشاپ ها، استارتاپ ها و شرکت های دانش بنیان	سلامت و درمان		
آزمایشات و معاینات دوره ای کارکنان			
اقدامات درمانی فراگیر (واکسیناسیون)			
اقدامات و مراقبت های پزشکی			
پوشش بیمه تکمیلی			
سلامت روان			
مراکز درمانی			
ارزیابی عملکرد و پاداش		کارکنان	
استخدام افراد محلی			

مؤلفه	مؤلفه	بعد
برنامه های انگیزشی نیروی انسانی	مدیریت ذینفعان	
برنامه های جذب و توانمندسازی کارکنان		
تحصیلات، سن، نوع استخدام و سابقه نیروی انسانی		
جانشین پروری		
نیروی انسانی متخصص		
شناسایی ذینفعان و نیازهای آن ها	مسئولیت پذیری اجتماعی	
نظام پیشنهادات، انتقادات و شکایت ها		
حفظ آثار فرهنگی و تاریخی		
حمایت از کارآفرینان		
فعالیت های اجتماعی		
مبارزه با فقر	مشتریان	
نسل آتی		
مدیریت ارتباط با مشتریان		
پروژه ها و طرح های توسعه ای		
جذب شرکت ها		
تامین کنندگان محلی	اقتصادی	
شفافیت مالی		
وضعیت مالیاتی شرکت		
تحصیل دارایی ها		
بازارهای جدید		
طراحی و تولید محصولات جدید	سیاست های مالی	
سیاست های تقسیم سود و تامین مالی		
ارزش های بنیادین و محوری شرکت		
تفکر بلند مدت		
عضویت در انجمن ها و نهادها		
فرهنگ سازی	اخلاق و ارزش های سازمانی	
مبارزه با فساد و رشوه		
اطلاعات مشتریان و کارکنان		
امنیت سایبری		
زیرساخت های اطلاعات و ارتباطات		
ایمنی و بهداشت	امنیت اطلاعات	
حمل و نقل و لجستیک		
کاهش گازهای خطرناک		
کیفیت محصولات		
مدیریت آب		
مدیریت پسماند و پساب	تکنولوژی و نوآوری	
اعضای هیات مدیره		
تعداد جلسات هیات مدیره و نحوه تعیین حق حضور در جلسات		
نحوه تعیین حقوق و مزایا و پاداش		
استراتژی، چشم انداز، مأموریت، اهداف		
دستاوردها، موفقیت ها و افتخارات	ساختار مدیریت	
پیام هیات مدیره و گزیده اطلاعات شرکت		
	عوامل راهبردی	
	کلیات	

مؤلفه	مؤلفه	بعد	
معرفی شرکت و موضوع فعالیت آن			
کمیته های تخصصی (انواع کمیته ها، اعضا، وظایف و جلسات)	کمیته های هیات مدیره		
قوانین و مقررات حاکم بر فعالیت های شرکت	محیط حقوقی شرکت		
آمادگی لازم در واکنش به شرایط اضطراری	مدیریت بحران		
شناسایی، ارزیابی و مقابله با ریسک	مدیریت ریسک		
دیجیتالی کردن کسب و کار	یکپارچه سازی عملیات		
سیستم های مدیریتی			
آلودگی صوتی	اقدامات محیط زیستی		محیط زیست
تعمیرات، نوسازی و جایگزینی تجهیزات فرسوده			
حفظ زمین			
رعایت الزامات و قوانین محیط زیستی			
شناسایی خطرات بالقوه قبل از شروع پروژه ها			
همکاری با سازمان های محیط زیستی			
ایجاد زیستگاه برای گونه های زیستی	تنوع زیستی		
حفظ گونه های تنوع زیستی	کیفیت هوا		
آلاینده های هوا			
اندازه گیری و پایش			
جبران و اعتبار کربن			
سوخت های پاک و ترکیبی			
کاهش کربن	لجستیک پاک		
گازهای گلخانه ای			
خودروهای الکتریکی	مدیریت آب		
زیر ساخت های حمل و نقل الکتریکی			
آب های زیر زمینی	مدیریت پسماند و پساب		
استفاده مجدد			
میزان آب مصرفی			
پسماند پلاستیکی	مدیریت سبز		
تجهیزات پیشرفته			
تفکیک، تصفیه و بازیافت			
شناسایی و طبقه بندی	مدیریت منابع و انرژی		
نظارت بر کیفیت پسماند و پساب تولید شده			
کاشت درختان، ایجاد و توسعه فضای سبز	مدیریت منابع و انرژی		
انرژی های تجدید پذیر			
تجهیزات، طرح ها و تحولات			
مدیریت مصرف			
منابع جایگزین			

موارد افشا هیات استانداردهای پایداری در حال حاضر کامل نیستند، چرا که افشا اطلاعات گزارشگری پایداری شرکت های بزرگ دنیا علاوه بر پوشش موارد مد نظر این هیات، موارد دیگری را نیز در بر می گیرند. به دلیل آلاینده های زیاد گازهای خطرناکی

مؤلفه ها و زیر مؤلفه های هیات استانداردهای حسابداری پایداری به ترتیب برابر ۱۹ و ۲۹ مورد بوده که در جدول ۶ ارائه شده است. هیات استانداردهای پایداری بیشترین افشا اطلاعات را برای بعد محیط زیست و سپس به ترتیب برای ابعاد اجتماعی، راهبردی و اقتصادی در نظر گرفته است. نکته مهم آن است که

همچون گازهای گلخانه‌ای و نیز انتشار کربن، تمرکز این هیات در بعد محیط زیست بر روی مولفه کیفیت هوا می‌باشد. در هر یک از سه بخش، نسبت مولفه‌ها و زیر مولفه‌ها در هر یک از ابعاد نسبت به کل مولفه‌ها و زیر مولفه‌ها بخش مربوطه سنجیده شده که بر این اساس رتبه‌بندی ابعاد انجام شده است. در شرکت‌های ایرانی و خارجی بیشترین مولفه مربوط به بعد راهبری بوده اما در هیات استانداردهای حسابداری پایداری مربوط به بعد محیط زیست است. در زیر مولفه‌ها نیز در شرکت‌های ایرانی و خارجی بیشترین زیر مولفه به بعد اجتماعی و در

هیات استانداردهای حسابداری پایداری به بعد محیط زیست اختصاص دارد. این مطلب بیانگر این است که تمرکز عمده هیات استانداردهای حسابداری پایداری بر بعد محیط زیست است، در حالی که در شرکت‌های ایرانی، مولفه‌ها و زیر مولفه‌های بعد محیط زیست در رتبه چهارم قرار دارند که نشان می‌دهد بعد محیط زیست کمترین توجه در شرکت‌های ایرانی را دارد. به منظور درک بهتر از تعداد زیر مولفه‌ها، در جدول زیر تعداد زیر مولفه‌ها در هر یک از مولفه‌ها ارائه گردیده است.

جدول ۶: مولفه‌ها و زیر مولفه‌های هیات استانداردهای پایداری

بعد	مولفه	زیر مولفه
اجتماعی	آموزش	دوره های آموزشی
	ایمنی و بهداشت	حوادث رخ داده و تلفات، بررسی علت ها و رفع آن ها
	حقوق بشر	رویه های ایمنی
	کارکنان	حقوق افراد بومی
	مسئولیت پذیری اجتماعی	تحصیلات، سن، نوع استخدام و سابقه نیروی انسانی
اقتصادی	عملکرد مالی	فعالیت های اجتماعی
	مخارج سرمایه ای	شفافیت مالی
	مزیت رقابتی	تحصیل دارایی ها
راهبری	اخلاق و ارزش های سازمانی	بازارهای جدید
	محیط حقوقی شرکت	مبارزه با فساد و رشوه
	مدیریت بحران	قوانین و مقررات حاکم بر فعالیت های شرکت
	مدیریت ریسک	آمادگی لازم در واکنش به شرایط اضطراری
	یکپارچه سازی عملیات	شناسایی، ارزیابی و مقابله با ریسک
محیط زیست	اقدامات محیط زیستی	سیستم های مدیریتی
		تعمیرات، نوسازی و جایگزینی تجهیزات فرسوده
		حفظ زمین
	تنوع زیستی	رعایت الزامات و قوانین محیط زیستی
		حفظ گونه های تنوع زیستی
		آلاینده های هوا
	کیفیت هوا	اندازه گیری و پایش
		کاهش کربن
		گازهای گلخانه ای
	مدیریت آب	آب های زیر زمینی
		استفاده مجدد
		میزان آب مصرفی
	مدیریت پسماند و پساب	تجهیزات پیشرفته
		تفکیک، تصفیه و بازیافت
	مدیریت منابع و انرژی	انرژی های تجدید پذیر
مدیریت مصرف		

جدول ۷: درصد مولفه‌ها و زیر مولفه‌ها در هر بخش و رتبه بندی آن‌ها

بعد	گزارش فعالیت هیات مدیره شرکت های نفت و گاز ایران		گزارش پایداری شرکت های بزرگ نفت و گاز خارجی		هیات استانداردهای حسابداری پایداری	
	مولفه	زیر مولفه	مولفه	زیر مولفه	مولفه	زیر مولفه
اجتماعی	23%	36%	29%	40%	26%	21%
اقتصادی	21%	19%	۱۷٪	8%	16%	10%
راهبری	38%	27%	۳۱٪	25%	26%	17%
محیط زیست	18%	18%	۲۳٪	27%	32%	52%
مجموع	100%	100%	100%	100%	100%	100%
رتبه بندی ابعاد						
اجتماعی	2	1	2	1	2	2
اقتصادی	3	3	4	4	3	4
راهبری	1	2	1	3	2	3
محیط زیست	4	4	3	2	1	1

جدول ۸: تعداد زیر مولفه‌ها

گزارش فعالیت هیات مدیره شرکت های نفت و گاز ایران			گزارش پایداری شرکت های بزرگ نفت و گاز خارجی			هیات استانداردهای حسابداری پایداری		
بعد	مولفه	تعداد زیر مولفه	بعد	مولفه	تعداد زیر مولفه	بعد	مولفه	تعداد زیر مولفه
اجتماعی	آموزش	5	اجتماعی	آموزش	5	اجتماعی	آموزش	1
	ایمنی و بهداشت	5		ایمنی و بهداشت	3		ایمنی و بهداشت	2
	تنوع و فرصت های برابر	1		تنوع و فرصت های برابر	2		حقوق بشر	1
	رفاه ذینفعان	8		حقوق بشر	7		کارکنان	1
	سلامت و درمان	6		رفاه ذینفعان	6		مسئولیت پذیری اجتماعی	1
	کارکنان	9		سلامت و درمان	6		اجتماعی	6
	مدیریت ذینفعان	2		کارکنان	7		عملکرد مالی	1
	مسئولیت پذیری اجتماعی	3		مدیریت ذینفعان	2		مخارج سرمایه ای	1
	مشتریان	2		مسئولیت پذیری اجتماعی	5		مزیت رقابتی	1
	اجتماعی	41		مشتریان	1		اقتصادی	3
اقتصادی	اعتماد و اطمینان	1	اقتصادی	اجتماعی	44	راهبری	اخلاق و ارزش های سازمانی	1
	توسعه و رشد	3		توسعه و رشد	2		محیط حقوقی شرکت	1
	زنجیره تامین و ارزش	3		زنجیره تامین و ارزش	1		مدیریت بحران	1
	سیاست های مالی	2		عملکرد مالی	2		مدیریت ریسک	1
	عملکرد عملیاتی	2		مخارج سرمایه ای	1		یکپارچه سازی عملیات	1
	عملکرد مالی	4		مزیت رقابتی	2		راهبری	5
	مخارج سرمایه ای	2		سیاست های مالی	1		اقدامات محیط زیستی	3
	مزیت رقابتی	5		اقتصادی	9		تنوع زیستی	1

هیات استانداردهای حسابداری پایداری			گزارش پایداری شرکت های بزرگ نفت و گاز خارجی			گزارش فعالیت هیات مدیره شرکت های نفت و گاز ایران		
تعداد زیر مولفه	مولفه	بعد	تعداد زیر مولفه	مولفه	بعد	تعداد زیر مولفه	مولفه	بعد
4	کیفیت هوا	محیط زیست	5	اخلاق و ارزش های سازمانی	راهبری	22	اقتصادی	راهبری
3	مدیریت آب		3	امنیت اطلاعات		4	اخلاق و ارزش های سازمانی	
2	مدیریت پسماند و پساب		6	تکنولوژی و نوآوری		2	امنیت اطلاعات	
2	مدیریت منابع و انرژی		3	ساختار مدیریت		2	تکنولوژی و نوآوری	
15			2	عوامل راهبردی		1	ساختار سازمانی	
		2	کلیات	1		ساختار سرمایه		
		1	کمیته های هیات مدیره	3		ساختار مدیریت		
		1	محیط حقوقی شرکت	4		عوامل راهبردی		
		1	مدیریت بحران	2		کلیات		
		1	مدیریت ریسک	1		کمیته های هیات مدیره		
		2	یکپارچه سازی عملیات	1		مجامع شرکت		
		27	راهبری	2		محیط حقوقی شرکت		
		6	اقدامات محیط زیستی	3		مدیریت بحران		
		2	تنوع زیستی	1		مدیریت ریسک		
		6	کیفیت هوا	1		نظارت خارجی		
		2	لجستیک پاک	2	یکپارچه سازی عملیات			
		3	مدیریت آب	30	راهبری			
		5	مدیریت پسماند و پساب	4	اقدامات محیط زیستی	محیط زیست		
		1	مدیریت سبز	1	تنوع زیستی			
		4	مدیریت منابع و انرژی	4	کیفیت هوا			
		29	محیط زیست	2	مدیریت آب			
				5	مدیریت پسماند و پساب			
				1	مدیریت سبز			
				3	مدیریت منابع و انرژی			
				20	محیط زیست			

مقایسه تنوع گزارشگری ابعاد پایداری

گزارش های پایداری خارجی دارای بیشترین تنوع هستند که علت آن نیز تمرکز گزارش های پایداری خارجی بر این دو بعد است چرا که مثلا به دلیل وجود گزارش های مالی جداگانه، بعد اقتصادی کمتر در گزارش های پایداری مورد توجه قرار می گیرد.

با استفاده از زیر مولفه ها، می توان سه بخش را در هر یک از ابعاد از نظر تنوع گزارشگری (بر حسب تعداد زیر مولفه ها) رتبه بندی نمود. مشاهده می گردد که در ابعاد اجتماعی و محیط زیست،

ابعاد پایداری، هیات استانداردهای پایداری دارای کمترین تنوع است که نشان می‌دهد استانداردهای این هیات در حال حاضر تمامی ابعاد لازم برای گزارشگری پایداری را در بر نمی‌گیرد.

از طرفی در ابعاد اقتصادی و راهبری، شرکت‌های ایرانی دارای تنوع بیشتری هستند چرا که عمده تمرکز شرکت‌های ایرانی در گزارش فعالیت هیات مدیره بر این دو بعد بوده و ابعاد اجتماعی و محیط زیست در اولویت پایین‌تری قرار دارند. در هر یک از

جدول ۹: رتبه بندی بر اساس تنوع زیر مولفه های گزارشگری

ابعاد	گزارش فعالیت هیات مدیره شرکت های نفت و گاز ایران	گزارش پایداری شرکت های بزرگ نفت و گاز خارجی	هیات استانداردهای حسابداری پایداری
اجتماعی	2	1	3
اقتصادی	1	2	3
راهبری	1	2	3
محیط زیست	2	1	3

همپوشانی ابعاد پایداری

در زیر مولفه‌های موجود در هر یک از سه بخش، تعدادی زیر مولفه وجود دارند که مشترک هستند. در مقایسه زیر مولفه‌های ایرانی و خارجی تعداد ۷۹ زیر مولفه مشترک یافت شده است. در مقایسه زیر مولفه‌های ایرانی و هیات استانداردهای حسابداری پایداری، ۲۵ زیر مولفه مشترک وجود دارد. در نهایت میان زیر مولفه‌های گزارش‌های خارجی و هیات استانداردهای حسابداری پایداری، تعداد زیر مولفه‌های مشترک برابر ۲۹ بوده که نشان می‌دهد گزارش‌های خارجی تمامی موارد مد نظر هیات استانداردهای حسابداری پایداری را گزارش کرده‌اند. به بیان دیگر از ۱۰۹ زیر مولفه گزارش‌های خارجی، ۲۹ مورد جز موارد

الزامی توسط هیات استانداردهای حسابداری پایداری بوده و ۸۰ مورد جز سایر اطلاعات افشا شده توسط شرکت‌های خارجی بوده است.

همچنین در مقایسه زیر مولفه‌های مشترک میان هر سه بخش، تعداد ۲۵ مولفه مشاهده می‌گردد. در جدول ۱۱ درصد زیر مولفه‌های مشترک هر سه بخش، در هر یک از ابعاد ارائه شده است. مشاهده می‌گردد که ۵ زیر مولفه راهبری موجود در هیات استانداردهای حسابداری پایداری، در گزارشات ایرانی و خارجی وجود دارد. به غیر از این مورد، بیشترین زیر مولفه‌های مشترک مربوط به بعد محیط زیست است که نشان از اهمیت این بعد در صنعت نفت و گاز دارد.

جدول ۱۰: تعداد زیر مولفه‌های مشترک

تعداد زیر مولفه های مشترک شرکت های بزرگ و شرکت های بزرگ خارجی		تعداد زیر مولفه های مشترک شرکت های ایرانی و هیات استانداردهای پایداری			تعداد زیر مولفه های مشترک شرکت های ایرانی و شرکت های بزرگ خارجی			
تعداد زیر مولفه	مولفه	بعد	تعداد زیر مولفه	مولفه	بعد	تعداد زیر مولفه	مولفه	بعد
1	آموزش	اجتماعی	1	آموزش	اجتماعی	5	آموزش	اجتماعی
2	ایمنی و بهداشت		2	ایمنی و بهداشت		3	ایمنی و بهداشت	
1	حقوق بشر		1	کارکنان		1	تنوع و فرصت های برابر	
1	کارکنان		1	مسئولیت پذیری اجتماعی		6	رفاه ذینفعان	
1	مسئولیت پذیری اجتماعی		5	اجتماعی		6	سلامت و درمان	
6	اجتماعی	اقتصادی	1	مخارج سرمایه ای	اقتصادی	7	کارکنان	اجتماعی
1	عملکرد مالی		1	مزیت رقابتی		2	مدیریت ذینفعان	
1	مخارج سرمایه ای		2	اقتصادی	3	مسئولیت پذیری اجتماعی		
1	مزیت رقابتی		1	اخلاق و ارزش های سازمانی	1	مشتریان		

تعداد زیر مولفه های مشترک شرکت های بزرگ خارجی و هیات استانداردهای پایداری			تعداد زیر مولفه های مشترک شرکت های ایرانی و هیات استانداردهای پایداری			تعداد زیر مولفه های مشترک شرکت های ایرانی و شرکت های بزرگ خارجی		
تعداد زیر مولفه	مولفه	بعد	تعداد زیر مولفه	مولفه	بعد	تعداد زیر مولفه	مولفه	بعد
3	اقتصادی		1	محیط حقوقی شرکت		34	اجتماعی	
1	اخلاق و ارزش های سازمانی	راهبری	1	مدیریت بحران	محیط زیست	2	توسعه و رشد	اقتصادی
1	محیط حقوقی شرکت		1	مدیریت ریسک		1	زنجیره تامین و ارزش	
1	مدیریت بحران		1	یکپارچه سازی عملیات		1	سیاست های مالی	
1	مدیریت ریسک		5	راهبری		1	عملکرد مالی	
1	یکپارچه سازی عملیات		2	اقدامات محیط زیستی		1	مخارج سرمایه ای	
5	راهبری		1	تنوع زیستی		2	مزیت رقابتی	
3	اقدامات محیط زیستی	محیط زیست	4	کیفیت هوا	8	اقتصادی		راهبری
1	تنوع زیستی		2	مدیریت آب	3	اخلاق و ارزش های سازمانی		
4	کیفیت هوا		2	مدیریت پسماند و پساب	1	امنیت اطلاعات		
3	مدیریت آب		2	مدیریت منابع و انرژی	2	تکنولوژی و نوآوری		
2	مدیریت پسماند و پساب		13	محیط زیست	3	ساختار مدیریت		
2	مدیریت منابع و انرژی		25	مجموع	2	عوامل راهبردی		
15	محیط زیست				2	کلیات		
29	مجموع				1	کمیته های هیات مدیره		
				1	محیط حقوقی شرکت			
				1	مدیریت بحران			
				1	مدیریت ریسک			
				2	یکپارچه سازی عملیات			
				19	راهبری			
				4	اقدامات محیط زیستی	محیط زیست		
				1	تنوع زیستی			
				4	کیفیت هوا			
				2	مدیریت آب			
				3	مدیریت پسماند و پساب			
				1	مدیریت سبز			
				3	مدیریت منابع و انرژی			
				18	محیط زیست			
				79	مجموع			

جدول ۱۱: درصد زیرمولفه‌های مشترک در هر سه بخش

ابعاد	گزارش فعالیت هیات مدیره شرکت های نفت و گاز ایران	گزارش پایداری شرکت های بزرگ نفت و گاز خارجی	هیات استانداردهای حسابداری پایداری
اجتماعی	12%	11%	83%
اقتصادی	9%	22%	67%
راهبری	17%	19%	100%
محیط زیست	65%	45%	87%

نسبت افشا در شرکت‌های ایرانی

همان‌طور که اشاره شد در مجموع تعداد ۷۹ زیر مولفه مشترک میان شرکت‌های ایرانی و شرکت‌های بزرگ خارجی وجود دارد. این بدان معنا است که ۷۹ مولفه شرکت‌های بزرگ خارجی توسط حداقل یک شرکت ایرانی افشا شده است. به منظور درک بهتر این موضوع که نسبت افشا در شرکت‌های ایرانی به چه صورتی است، تعداد شرکت‌های ایرانی در چارک‌ها طبقه‌بندی شده‌اند که جدول ۱۲ این طبقه‌بندی را نشان می‌دهد.

به عنوان مثال از ۳۴ زیر مولفه اجتماعی مشترک، تعداد ۲۲ زیر مولفه (۶۵ درصد زیر مولفه‌های مشترک) توسط کمتر از ۲۵ درصد شرکت‌های ایرانی (کمتر از ۷ شرکت) گزارش شده‌اند. مشاهده می‌گردد که در ابعاد اجتماعی و زیست محیطی، در چارک چهارم مقدار مربوطه برابر صفر است بدان معنا که هیچ زیر مولفه مشترکی در این دو بعد وجود ندارد که همزمان در ۲۱ و یا بیشتر شرکت ایرانی گزارش شده باشند.

جدول ۱۲: نسبت افشا در شرکت‌های ایرانی

بعد	تعداد کل زیر مولفه های مشترک	0 - 25% (0-7)		25% - 50% (7-14)		50% - 75% (14-21)		75% - 100% (21-28)	
		تعداد	درصد	تعداد	درصد	تعداد	درصد	تعداد	درصد
اجتماعی	34	22	65%	10	29%	2	6%	0	0%
اقتصادی	8	4	50%	2	25%	1	13%	1	13%
راهبری	19	6	32%	3	16%	2	11%	8	42%
محیط زیست	18	13	72%	3	17%	2	11%	0	0%

بحث و نتیجه‌گیری

در پژوهش حاضر بررسی تطبیقی میان افشائیات گزارشگری پایداری میان شرکت‌های کشورهای ایرانی، شرکت‌های بزرگ خارجی و هیات استانداردهای حسابداری پایداری در صنعت نفت و گاز انجام شده است. مولفه‌ها و زیر مولفه‌های هر بخش ارائه شده‌اند. بیشترین افشائیات مشترک در سه بخش در بعد محیط زیست می‌باشد که نشان از اهمیت بالای این بعد در صنعت نفت و گاز دارد. شایان ذکر است که بعد محیط زیست بالاترین اولویت در هیات استانداردهای حسابداری پایداری را دارا بوده در حالی که در شرکت‌های ایرانی دارای کمترین میزان افشائیات می‌باشد. این امر نشان می‌دهد که شرکت‌های ایرانی می‌توانند با الگوبرداری از افشائیات مد نظر هیات استانداردهای حسابداری پایداری و شرکت‌های بزرگ خارجی، دامنه گزارشگری خود را مخصوصاً در ابعاد محیط زیست و اجتماعی گسترش دهند. برای رسیدن به این مهم همکاری نهادها مانند سازمان محیط زیست، نهاد استاندارد گذار، شرکت ملی نفت و سایر نهادهای مربوط

لازم می‌باشد. تنوع گزارشگری در شرکت‌های ایرانی در دو بعد اقتصادی و راهبری پررنگ‌تر از سایر ابعاد می‌باشد چرا که شرکت‌های ایرانی دارای گزارشگری پایداری مستقل نبوده و عملکرد پایداری آن‌ها در گزارش فعالیت هیات مدیره ارائه می‌گردد که در این گزارش تمرکز عمده بر ابعاد اقتصادی و راهبری می‌باشد. اما در شرکت‌های خارجی به دلیل داشتن گزارش پایداری مستقل، ابعاد پایداری مورد بررسی قرار می‌گیرند تا جایی که بر خلاف افشائیات شرکت‌های ایرانی، در شرکت‌های بزرگ خارجی ابعاد اجتماعی و محیط زیست بیشترین تنوع را در بر می‌گیرند. لذا نیاز است تا شرکت‌های ایرانی در گزارش جداگانه‌ای (گزارش پایداری) فعالیت‌های پایداری خود را افشا نمایند تا بتوانند عملکرد خود در زمینه پایداری را شرح دهند و از بیان صرفاً کلیات پرهیز نمایند. نکته مهم در ارتباط با شرکت‌های ایرانی و شرکت‌های بزرگ خارجی در این است که اگر چه ۷۹ زیر مولفه شرکت‌های بزرگ خارجی در شرکت‌های ایرانی دیده شده است اما پراکندگی گزارشگری مولفه‌ها در شرکت‌های

ارزشی و رفتاری، سال پنجم، شماره دهم، صفحه ۶۹-۱۰۱.

کشمیری، سعید؛ پردل، صفورا و رئیس، علیرضا. (۱۳۹۷). بررسی آلودگی‌های زیست محیطی ناشی از صنایع گاز و پتروشیمی و اثرات آن بر سلامت ساکنین منطقه عسلویه، پایتخت انرژی ایران: یک مطالعه مروری. دوماهنامه طب جنوب، سال بیست و یکم، شماره ۲، صفحه ۱۶۲-۱۸۵.

کیقبادی، امیررضا. (۱۴۰۰). تبیین مدلی برای ارزیابی پایداری زنجیره تامین در صنایع نفت و گاز بر اساس مدل معادلات ساختاری. مجله توانمندسازی سرمایه انسانی، دوره ۴، شماره ۲، صفحه ۱۲۹-۱۴۶.

معصومی، رسول؛ صالح نژاد، حسن و ذبیحی زرین کلاهی، علی. (۱۳۹۶). شناسایی متغیرهای موثر بر میزان گزارشگری پایداری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابداری، سال هجدهم، شماره ۷۰، صفحه ۱۹۵-۲۲۱.

نمازی، محمد و خرم دل ماسوله، زهرا. (۱۴۰۲). تاثیر فشارهای نهادی و اطلاعات حسابداری مدیریت زیست محیطی بر عملکرد مالی، زیست محیطی و اقتصادی شرکت. نشریه علمی حسابداری و منافع اجتماعی، دوره ۱۳، شماره ۱، بهار ۱۴۰۲، صفحه ۳۲-۱.

بیلولی خمسولویی، مالک؛ ایزدی نیا، ناصر و عرب صالحی، مهدی. (۱۳۹۷). بررسی رابطه متقابل بین میزان افشای شاخص‌های گزارشگری پایداری شرکتی و کیفیت سود، مجله حسابداری سلامت، سال هفتم، شماره دوم، پیاپی ۲۰، ۱۰۴-۱۲۶.

Aktas, R; Kayalidere, K; Kargin, M. (۲۰۱۷). Corporate sustainability reporting and analysis of sustainability reports in turkey, International Journal of Economics and Finance, Vol. 5, No. 3.

Aljanadi, Yaseen and Alazzani, Abdulsamad. (2023). Sustainability reporting indicators used by oil and gas companies in GCC countries: IPIECA guidance approach. Frontiers in Environmental Science, 1-13.

Andersen, S, E; Johansen, T, S. (2021). Corporate citizenship: Challenging the corporate centrality in corporate marketing, Journal of Business Research, 131(2): 686-699.

Augustine, Okeke. (2021). Toward sustainability in the global oil and gas industry: Identifying where the emphasis lies. Environmental and Sustainability Indicators, vol. 12.

Brown Judy, Jesse Dillard, (2014). Integrated Reporting: On The Need For Broadening Out And Opening Up, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 27, 7, 1120 – 1156.

ایرانی بالا می‌باشد که نشان می‌دهد برخی از این ۷۹ زیر مولفه توسط تعداد کمی از شرکت‌های ایرانی افشا شده است. به عنوان مثال موارد استفاده از کارآموزان، دیجیتالی کردن کسب و کار و انرژی‌های تجدید پذیر تنها در ۱ شرکت از ۲۸ شرکت افشا شده‌اند. همچنین افشائات مولفه حقوق بشر در هیچ یک از شرکت‌های ایرانی دیده نشده است. با مبنا قراردادن ۲۹ زیر مولفه افشا هیات استانداردهای پایداری مشخص می‌گردد که شرکت‌های ایرانی ۲۵ مورد اما شرکت‌های بزرگ خارجی هر ۲۹ مورد را پوشش داده‌اند، از این رو بر اساس هیات استانداردهای پایداری، شرکت‌های بزرگ خارجی در چهار مورد (حقوق بشر افراد بومی، شفافیت پرداخت‌های مالی، حفظ زمین، میزان آب مصرفی) نسبت به شرکت‌های ایرانی پوشش بیشتری دارند. مجددا تاکید می‌گردد که برای شفافیت بیشتر نیاز است تا شرکت‌های ایرانی عملکرد پایداری خود را در گزارش جداگانه‌ای افشا نمایند.

فهرست منابع

اخترشناس، داریوش؛ خدای پور، احمد و پور حیدری، امید. (۱۳۹۹). تدوین مدل عوامل موثر بر پایداری شرکتی در ایران. فصلنامه علمی مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال ۱۶، شماره ۶، صفحه ۱۷۵-۲۰۱.

پورخانی ذاکله بری، مظفر و جهانشاد، آریتا. (۱۴۰۰). ارائه الگو برای افشاء پایداری شرکتی و ارزیابی عوامل مرتبط با تئوری مشروعیت بر گزارشگری آن. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، سال سیزدهم، شماره ۹، صفحه ۱۷۷-۲۰۴.

تبریزی، منصوره. (۱۳۹۳). تحلیل محتوای کیفی از منظر رویکردهای قیاسی و استقرایی. مجله علوم اجتماعی، ۶۴، ۱۰۵-۱۳۸.

عبدی، مصطفی؛ کردستانی، غلامرضا و رضا زاده، جواد. (۱۳۹۹). گزارشگری پایداری: رتبه‌بندی محرک‌ها و شاخص‌ها. پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال نهم، شماره ۳۶، صفحه ۷۱-۱۱۴.

فاطری، علی؛ مشایخی، بیبا و حجازی، رضوان. (۱۴۰۲). رتبه-بندی ابعاد و شاخص‌های گزارشگری پایداری در شهرداری‌ها. نشریه علمی حسابداری و منافع اجتماعی، دوره ۱۳، شماره ۱، بهار ۱۴۰۲، صفحه ۵۴-۳۳.

کاشانی پور، محمد؛ فتحی، محمد رضا؛ فرجی، امید و رحمانی، محمد. (۱۳۹۹). آینده پژوهی گزارشگری پایداری با به کارگیری رویکرد سناریو نویسی. دو فصلنامه حسابداری

- Turkey. Proceedings of 7th European Business Research Conference.
- Schaltegger, S., Herzing, C., Kleiber, O., Muller, J. (2002). Sustainability management in business enterprises: Concepts and instruments for sustainable organization development. Published by: The Federal Ministry for the Environment, Nature conservation and Nuclear Safety (BMU) & Federation of German Industries (BDI).
- Sutopo, B.; Kot, S.; Adiati, A.K.; Ardila, L. N. (2018). Sustainability reporting and value relevance of financial statement, *Sustainability*, Vol. 10, No. 3.
- Wang, Zhoujie; Li, Songyan; Jin, Zhijun; Li, Zhaomin; Liu, Quanyou and Zhang, Kaiqiang. (2023). Oil and gas pathway to net-zero: Review and outlook. *Energy Strategy Reviews*, Vol. 45, No. 101048.
- Yanez, S. Uruburu, A. Moreno, A. and Lumbreras, J. (2019). The sustainability report as an essential tool for the holistic and strategic vision of higher education institutions, *Journal of Cleaner Production*.
- Burritt Roger L., Stefan Schaltegger, (2010). Sustainability Accounting And Reporting: Fad Or Trend?, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 23, 7, 829 – 846.
- Carini, C; Rocca, L; Veneziani, M; Teodori, C. (2021). Sustainability regulation and global corporate citizenship: A lesson (already) learned? *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 28(1): 116-126.
- De Villiers, C. and Maroun, W. (2018). The Future of Sustainability Accounting and Integrated Reporting.
- European Commission (2011). A Renewed EU Strategy 2011 e14 for Corporate Social Responsibility, Brussels.
- Grewal, J., Hauptmann, C. and Serafeim, G. (2020). Material Sustainability Information and Stock Price Informativeness. *Journal of Business Ethics*, doi.org/10.1007/s10551-020-04451-2.
- Hahn, R. and M. Kühnen. (2013). Determinants of Sustainability Reporting: A Review of Results, Trends, Theory, and Opportunities in an Expanding Field of Research. *Journal of Cleaner Production*, Vol. 59, No. 3, Pp. 5-21.
- Haruna, Abdurrashid; Tanimu, Gazali; Ibrahim, Ismaila; Nasiru, G, Zaharaddeen; Musa, Y, Sharhabil; Gani, M, Suleiman and Merican, A. M, Zulkifli. (2023). Mitigating oil and gas pollutants for a sustainable environment – critical review and prospects. *Journal of cleaner production*, Vol. 416, No. 137863.
- Isokpehi, L. O; Ebere, C. C. (2023). Sustainability reporting and financial performance of quoted oil and gas companies in nigeria, *CAJITMF*, Vol. 4, No. 4.
- Kilic, M. and Kuzey, C. (2018). The effect of corporate governance on carbon emission disclosures: Evidence from Turkey", *International Journal of Climate Change Strategies and Management*. pp 115-144.
- Laskar, N. (2018). Impact of corporate sustainability reporting on firm performance: an empirical examination in Asia. *Journal of Asia Business Studies*, Vol. 12, 571-593.
- Latif, B; Mahmood, Z; Tze San, O; Mohd Said, R; & Bakhsh, A. (2020). Coercive, Normative and Mimetic Pressures as Drivers of Environmental Management Accounting Adoption. *Sustainability*, 12(11).
- Mughal, Nafeesa; Arif, Asma; Jain, Vipin; Chupradit, Supat; Shabbir, Malik Shahzad; Ramos .M, Carlos.S and Zhanbayev, Rinat. (2022). The role of technological innovation in environmental pollution, energy consumption and sustainable economic growth: Evidence from South Asian economies. *Energy Strategy Reviews*, Vol. 39, No. 100745.
- Papoutsis, A and Sodhi, M. (2020). Does disclosure in sustainability reports indicate actual sustainability performance? *Journal of Cleaner Production*.
- Sahin, Z., Cankaya, F., and Yilmaz, Z. (2016). Content Analysis of Sustainability Reports: A Practice in



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 15/ No. 57/ Spring 2025

Comparative study of disclosure in oil and gas industry sustainability reporting

Mansour Taheri

PhD Candidate, Department of Accounting, Imam Khomeini International University, Qazvin, Iran
Mansourtaheri50@gmail.com

Gholamreza Kordestani

Professor, Department of Accounting, Imam Khomeini International University, Qazvin, Iran
kordestani@soc.ikiu.ac.ir

Hamid Azizmohammadlou

Associate Professor, Department of Accounting, Imam Khomeini International University, Qazvin, Iran
azizmohammadlou@soc.ikiu.ac.ir

Abbasali Daryaei

Associate Professor, Department of Accounting, Imam Khomeini International University, Qazvin, Iran
a.a.daryaei@soc.ikiu.ac.ir

Abstract

Purpose: In recent years, in addition to paying attention to the financial performance of companies, paying attention to the non-financial performance of companies has attracted the attention of stakeholders, which shows the importance of sustainability reporting even more. In order to better evaluate the company's performance, stakeholders demand sustainability reporting including economic, environmental, social and governance dimensions. Among different industries, the oil and gas industry has a special place in the country's economy. On the other hand, this industry is one of the most polluting industries. Therefore, sustainability reporting is very important in the oil and gas industry. In this regard, companies carry out sustainability reporting in different ways. A comparative study of sustainability reporting in Iran and large foreign companies and the sustainability standards board can reveal useful information about the status of sustainability reporting in this industry. Therefore, the comparative study makes Iranian companies take examples from big companies as well as the disclosure cases considered by the sustainability standards board, so that they can expand and report their sustainability activities, which leads to sustainability report of Iranian companies will be more complete, which plays an important role in the trust of the stakeholders in the company and their decision making.

Method: 28 of the board of directors activity reports of Iranian oil and gas industry companies, 5 sustainability reports of the biggest oil and gas companies in the world, as well as the disclosures of the sustainability standards board have been reviewed. The mentioned reports have been evaluated using the content analysis method.

Results: The results show that the number of five sub-components from governance dimension of sustainability standards have been seen in the reports of Iran and big companies in the world. The greatest overlap among these three sectors has been in the environmental dimension, which shows the importance of this dimension in the oil and gas industry. Also, the environmental dimension has received the most attention in the sustainability standards board, while in Iranian companies, the environmental dimension has the least attention. On the other hand, the number of information disclosure cases of the sustainability standards board is the lowest with 29 disclosure cases, which shows that the disclosure cases of this board are currently not complete.

Conclusion: In order to provide a better description of the sustainability activities of Iranian companies, it is necessary to provide separate sustainability reporting by Iranian companies.

Keywords: sustainability reporting, environment, oil and gas industry