



The impact of cost management techniques in strategic management accounting on governance, social and environmental dimensions of sustainable development reporting in the production chain of goods and services

- Arina Mustafa Faraj^۱
- Omid Mahmoudi Khoshro^۲
- Behzad Parvizi^۳
- Adel Fatemi^۴

Abstract

Abstract

In order to increase financial discipline, higher auditing institutions place great emphasis on price management and sustainable development. Therefore, the accounting responsibility of management has changed in companies. The purpose of this research is to determine the impact of cost management techniques in strategic management accounting on governance, social and environmental dimensions of sustainable development reporting in the production chain of goods and services, and also to determine the importance of each dimension in strategic management accounting in manufacturing companies. The research has ۴ hypotheses, for the analysis of the first to third hypothesis, a ۵-option questionnaire was used, and for the analysis of the fourth hypothesis, a ranking analysis process questionnaire was used. The findings showed that cost management techniques in strategic management accounting have a significant impact on all dimensions of sustainable development reporting and cost management techniques differ in the importance of each component of sustainable development reporting in management accounting. From the point of view of ۲۰ experts, the governance dimension was introduced as the most important dimension of sustainable development reporting in management accounting. Sustainability reporting is beneficial for increasing the trust of key stakeholders of companies. This shows the increasing attention to sustainability reporting in manufacturing companies.

Keywords: cost management techniques, strategic management accounting, governance dimensions, social dimensions, environmental dimensions, sustainable development reporting

^۱ PhD student, Department of Accounting, science and research branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran. areenafarag@yahoo.com

^۲ Assistant Professor, Department of Accounting, Sanandaj Branch, Islamic Azad University, Sanandaj, Iran. Corresponding author. omkhoshro@iausdj.ac.ir

^۳ Assistant Professor, Department of Accounting, Sanandaj Branch, Islamic Azad University, Sanandaj, Iran. behzadparvizi@iaughorveh.ac.ir

^۴ Associate Professor, Department of Statistics, Sanandaj Branch, Islamic Azad University, Sanandaj, Iran. fatemi@iausdj.ac.ir

تأثیر تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر ابعاد حاکمیتی، اجتماعی و زیست محیطی گزارشگری توسعه پایدار در زنجیره تولید کالا و خدمات

- آرینا مصطفی فرج^۱
- امید محمودی خوشرو^۲
- بهزاد پرویزی^۳
- عادل فاطمی^۴

چکیده

موسسات عالی حسابرسی در جهت افزایش انضباط مالی بر مدیریت بها و توسعه پایدار تأکید زیادی دارند. از اینرو مسئولیت حسابداری مدیریت در شرکت ها متفاوت شده است. هدف از این پژوهش تعیین تاثیر تکنیک های مدیریت بهای تمام شده بر حسابداری مدیریت استراتژیک با ابعاد حاکمیتی، اجتماعی و زیست محیطی گزارشگری توسعه پایدار در زنجیره تولید کالا و خدمات و همچنین تعیین اهمیت هر یک از ابعاد در حسابداری مدیریت استراتژیک در شرکت های تولیدی است. تحقیق دارای ۴ فرضیه است که برای تحلیل فرضیه اول تا سوم از پرسشنامه ۵ گزینه ای و برای تحلیل فرضیه چهارم از پرسشنامه فرآیند تحلیل رتبه ای استفاده شد. یافته ها نشان داد که تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر تمامی ابعاد گزارشگری توسعه پایدار تأثیر معناداری دارد و تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در میزان اهمیت هر یک از مولفه های گزارشگری توسعه پایدار در حسابداری مدیریت متفاوت است. بعد حاکمیتی از دیدگاه ۲۰ نفر از خبرگان مهم ترین بعد گزارشگری توسعه پایدار در حسابداری مدیریت معرفی شد. گزارشگری توسعه پایدار برای افزایش اعتماد ذی نفعان کلیدی شرکت ها سودمند است. این موضوع افزایش توجه به گزارشگری توسعه پایدار را در شرکت های تولیدی نشان می دهد.

واژگان کلیدی: تکنیک های مدیریت بهای تمام شده حسابداری مدیریت استراتژیک، ابعاد حاکمیتی، ابعاد اجتماعی، ابعاد زیست محیطی، گزارشگری توسعه پایدار

^۱ دانشجوی دکتری تخصصی، گروه حسابداری، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران areenafarag@yahoo.com

^۲ استادیار، گروه حسابداری، واحد سنج، دانشگاه آزاد اسلامی، سنج، ایران. نویسنده مسئول. omkhosro@iausdj.ac.ir

^۳ استادیار، گروه حسابداری، واحد سنج، دانشگاه آزاد اسلامی، سنج، ایران. behzadparvizi@iaughorveh.ac.ir

^۴ دانشیار، گروه آمار، واحد سنج، دانشگاه آزاد اسلامی، سنج، ایران fatemi@iausdj.ac.ir

۱. مقدمه

انضباط مالی در دنیای امروز فراتر از مباحث مالی است و در بر گیرنده موارد موثر بر توسعه پایدار نیز می باشد. به گونه ای که علاوه بر نهادهای عالی حسابرسی، سایر ذی نفعان به دنبال گزارش های مرتبط با توسعه پایدار هستند. توسعه پایدار امروزه به عنوان مأموریت اصلی اغلب سازمان ها اعم از دولتی و خصوصی قرار گرفته است. با توجه به خواسته های جوامع حرفه ای و قانونی مختلف و کلیه مردم دیگر هیچ سازمانی نمی تواند از این مفهوم خود را مبرا بداند. سولاتی که در قرن اخیر مطرح شده و مورد توجه جوامع بشری قرار گرفته است شامل گزارشگری توسعه پایداری^۱ (گزارشگری توسعه پایدار) به چه معنایی است؟ عوامل زیست محیطی، اجتماعی و حکمرانی^۲ چگونه در توسعه پایدار جا دارند و راه های دستیابی به آنها توسط تیم مدیریت شرکت ها چیست؟ توجه به مسئولیت اجتماعی برای همه نقشی کلیدی پیدا کرده است. همه این عوامل باعث شده تا کسب و کارها در مورد عملکرد غیر مالی خود گزارش دهند. اینجاست که حسابداران می توانند در ایفای مسئولیت های اجتماعی شرکت ها کمک کنند. داشتن مهارت در مدیریت بهای تمام شده، تجزیه و تحلیل، گزارش دهی و مشاوره مستقل به این معنی است که حسابداران در موقعیت عالی برای کمک به کسب و کارها در توسعه پایدار هستند (گروه مرسیا^۳، ۲۰۲۲). گزارشگری توسعه پایدار حسابداری برون سازمانی است و از حسابداری مدیریت برای ارائه گزارشگری بهتر استفاده می کند. از اینرو ارتقای حسابداری مدیریت نقش مهمی در گزارشگری توسعه پایدار بازی می کند. حسابداری مدیریت استراتژیک یک تئوری یا حوزه نیست، بلکه مجموعه تکنیک هایی است که شامل ارزیابی اطلاعات خارجی در مورد رقبا در بازار، سیاست های مالی/ پولی که بر بازار تاثیر می گذارد، روند فعلی قیمت ها، سهم و به خصوص مدیریت بهای تمام شده را شامل می شود. نتیجه این ارزیابی سپس بر منابع موجود شرکت تمرکز می شود. بنابراین، مدیریت می تواند پاسخ های مورد نیاز سازمان را به منظور بالا بردن در بازار تعیین کند. حسابداری مدیریت استراتژیک به عنوان سیستم نوین حسابداری مدیریت را می توان شکلی از حسابداری مدیریت تعریف نمود که به عوامل خارجی شرکت مرتبط است و اطلاعات غیر مالی همچون اطلاعات زیست محیطی و اجتماعی و ... و اطلاعات داخلی را در بر می گیرد و همچنین تهیه و تجزیه و تحلیل اطلاعات مالی در بازارهای محصول سازمان و رقبا و هزینه ها و ساختارهای هزینه و نظارت بر استراتژی های سازمان و رقبا آن را در طول دوره مالی در بر می گیرد (اجرا و همکاران، ۲۰۲۱). حسابداری مدیریت استراتژیک، تکامل یافته حسابداری مدیریت سنتی است که با توجه به مزیت رقابتی شرکت و محدودیت های آن و در نظر گرفتن سازه های مهم داخلی و خارجی سازمان در دنیای کسب و کار امروز

^۱ .sustainability accounting

^۲ .Environmental, Social and Governance (ESG)

^۳ .Mercia Group

^۴ .<https://www.mercia-group.com/mercia-news-and-blog/sustainability-accounting-esg/>

جهانی، تهیه استراتژی شرکت را برای ایجاد " ارزش شرکت " تعیین می کند و بر تهیه اطلاعات مالی و غیر مالی برای مدیران و سایر اشخاصی که در داخل سازمان مسئولیت هدایت و کنترل عملیات شرکت را بر عهده دارند، تأکید می کند. این مهم دارای عوامل زیادی در زمینه های مختلف شامل سیستم های بهایابی، برنامه ریزی، کنترل، بودجه بندی، عوامل رفتاری و ارزیابی و ... در جهت مدیریت بهای تمام شده است که هر یک خود دارای زیر مجموعه هایی هستند که در سرتاسر جهان مورد توجه قرار گرفته اند (بلورد و سوسان^۱، ۲۰۱۱). موارد فوق دارای ارتباط نزدیکی با هم هستند و نشاندهنده نقش تکنیک های حسابداری مدیریت در گزارشگری توسعه پایدار هستند (منگ و ژانگ^۲، ۲۰۲۲). همه اینها سبب شده تا مسئله بررسی نقش تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک در دستیابی به گزارشگری توسعه پایدار مطرح گردد.

اهمیت بررسی مسئله پژوهش از اینجا نشأت می گیرد که اولویت های مد نظر مالکین و مدیران و دولت ها و مردم و ... از شرکت ها تغییر نموده است. این اولویت ها بلندمدت هستند. آنها خواستار گزارش هایی متناسب با شرایط جامعه و سلامت مردم هستند. گزارشگری توسعه پایدار گزارشگری جامعی خواهد بود که عوامل مالی و غیر مالی را در نظر دارد (گوپتا و گوپتا^۳، ۲۰۲۰). هم بخش دولتی و هم بخش خصوصی در حال حاضر بر مدیریت بهای تمام شده و توسعه پایدار تأکید زیادی دارند. مدیریت بهای تمام شده در قوانین مختلف مورد تأکید قرار گرفته اند. علاوه بر اینها نهادهای عالی حسابرسی بین المللی نیز استانداردهای زیادی در این زمینه منتشر نموده اند. سایر نهادهای حرفه ای حسابرسی نیز استاندارد هایی را در زمینه الزامات کلی افشای اطلاعات مالی مرتبط با پایداری تصویب نموده است^۴:

۲. ادبیات پژوهشی

گزارشگری در زمینه عملکرد مالی و غیر مالی و جمعاً توسعه پایدار، سبب شده تا شرکتها ملزم به افشای اجباری و اختیاری در زمینه های مختلف شوند. افشای اطلاعات به صورت کامل در نهایت سبب بهبود پاسخگویی خواهد شد که این موضوع نیز نشاندهنده وابستگی افشای اطلاعات مالی و غیر مالی به تئوری مشروعیت در حسابداری می باشد که با افزایش نقش حسابداری در جامعه، در نهایت سبب بالا رفتن پایداری و بهبود تصمیم گیری ها خواهد شد (ایسلام^۵ و همکاران، ۲۰۲۳؛ ارین و آدگبوی^۶، ۲۰۲۲؛ نورانبی^۷، ۲۰۲۱). بهبود تصمیم گیری ها با کمک حسابداران مدیریت ممکن خواهد شد (خلود و همکاران، ۲۰۲۱). حسابداری مدیریت به دلیل تهیه اطلاعات داخلی نقش زیادی در تصمیم های مدیریتی دارد. حسابداری مدیریت روز به روز در حال توسعه است و نیاز است که شرکت ها برای ماندن در صحنه رقابت از روش های

^۱ . Belverd and Susan

^۲ . Meng and Zhang

^۳ . Gupta and Gupta

^۴ . <https://audit.org.ir/WFrmCodificatedStandardView.aspx?Id=۰>

^۵ . Islam

^۶ . Erin and Adegboye

^۷ . Nurunnabi

نوبین حسابداری مدیریت استفاده نمایند. حسابداری مدیریت استراتژیک را می‌توان شکلی از حسابداری مدیریت تعریف نمود که علاوه بر مدیریت بهای تمام شده محصولات، به عوامل خارجی شرکت مرتبط است و اطلاعات غیرمالی همچون اطلاعات زیست‌محیطی، اجتماعی و اطلاعات داخلی را در بر می‌گیرد و همچنین تهیه و تجزیه و تحلیل اطلاعات مالی در بازارهای محصول سازمان و رقبا و هزینه‌ها و ساختارهای هزینه و نظارت بر استراتژی‌های سازمان و رقبا آن را در طول دوره مالی در بر می‌گیرد (اجرا و همکاران، ۲۰۲۱).

پرورش و همکاران (۱۴۰۴) دارایی‌های میراث فرهنگی را با استفاده از روش داده بنیاد به عنوان گزارشی پایدار اندازه‌گیری کردند. خلیل‌پور و همکاران (۱۴۰۴) نشان داد که در راستای توسعه‌ی حسابداری مدیریت استراتژیک با به‌کارگیری سیستم‌های اطلاعات حسابداری در مواجهه با پیشران‌های محیطی منجر به ایجاد شفافیت مالی، دسترسی یکسان به اطلاعات، ارائه‌ی گزارشات مدیریتی بهنگام و... و در نهایت انضباط مالی می‌شود. اسماعیلی و همکاران (۱۴۰۳) نشان دادند که با بهره‌گیری از منابع انسانی مدیریت استراتژیک با تاکید بر تکنیک‌های حسابداری مدیریت، سازمان بنادر و دریانوردی می‌تواند به مزیت رقابتی دست یابد و نقش خود را در اقتصاد کشور و بین الملل بهبود بخشد. مدیریت منابع انسانی استراتژیک و تکنیک‌های حسابداری مدیریت به عنوان دو ابزار مکمل می‌توانند به سازمان بنادر و دریانوردی کشور در دستیابی به اهداف بلندمدت و بهبود عملکرد کمک کنند. دستغیب (۱۴۰۲) نشان داد؛ (۱) پنج کارکرد اصلی برای دیوان محاسبات در خصوص بهای تمام شده وجود دارد که عبارتند از: حسابرسی عملکرد، اطمینان بخشی در زمینه منصفانه بودن قیمت تمام شده، چگونگی ایفای مسئولیت پاسخگویی، ارزیابی عملکرد سیستم‌های هزینه‌یابی و خدمات مشاوره‌ای، (۲) هفت کارکرد اصلی برای دستگاه‌های اجرایی می‌توان در نظر گرفت که عبارتند از: سازوکارهای گزارشگری، قیمت‌گذاری صحیح خدمات و محصولات، ارتقای عملکرد دستگاه، سامانه‌های هزینه‌یابی، دستیابی به اهداف و تکالیف مد نظر قانونگذار، تدوین برنامه‌های تحقق‌پذیر و تعیین تعرفه‌ها و مالیات‌ها و (۳) شش کارکرد اصلی برای ذینفعان در خصوص بهای تمام شده وجود دارد که عبارتند از: اصلاح قوانین و مقررات، قیمت‌گذاری محصولات و خدمات، بودجه‌ریزی، وضع تعرفه‌ها و مالیات‌ها، ارزیابی عملکرد و حمایت از صنایع. در نهایت و بر اساس جمع‌بندی نظرات خبرگان مدل نهایی در دو بخش مرتبط به هم با عنوان هرم اشخاص و هرم قیمت تمام شده طراحی گردید. کریمی واحد و همکاران (۱۴۰۲) نشان دادند که مهم‌ترین شرایط علی که موجب تقویت حسابداری پایداری می‌شوند، به ترتیب عبارت است از عوامل و الزامات محیطی، اخلاق در حسابداری، رعایت سیاست‌ها، روش‌ها و قوانین، شفاف کردن فعالیت‌های حسابداری، افشای اطلاعات سازمانی، افشاء مسئولیت اجتماعی، مشوق‌های محیطی، فشارهای محیطی و ویژگی‌های

سیاسی. همچنین طبق نظر خبرگان ویژگی‌های حاکمیت شرکتی، ویژگی‌های ساختاری شرکت، ویژگی‌های رفتاری مدیران و تعهدات انگیزشی نیز عوامل مداخله‌ای برای الگوی حسابداری پایداری در نظر گرفته می‌شوند. عباسی استمال و همکاران (۱۴۰۰) ۶۰ شاخص در قالب ۴ بعد شامل عوامل زیست محیطی، اجتماعی، اقتصادی و راهبری در حیطه گزارشگری توسعه پایدار، شناسایی نمودند. امیربیک لنگرودی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان الگوی یکپارچه حسابداری مدیریت توسعه پایدار نشان دادند که تحلیل اطلاعات حسابداری مدیریت توسعه پایدار به بهبود اثربخشی اقتصادی و محیطی و اجتماعی و کارایی آن ابعاد کمک می‌کند. رضایی (۱۳۹۹) پژوهشی با عنوان مروری بر ادبیات موضوعی پایداری/مسئولیت اجتماعی شرکتی در حسابداری مدیریت انجام دادند. این مقاله با تمرکز بر تحقیقات صورت گرفته و منتشر شده نشان می‌دهد، تمرکز عمده پژوهش‌ها در این زمینه بر ادغام پایداری و اجزای آن در سیستم‌های کنترل مدیریت است. عبدی و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان طراحی الگوی منسجم گزارشگری پایداری شرکت‌ها نشان داد که گزارشگری پایداری شرکت‌ها، می‌تواند پیامدهایی از قبیل افزایش اعتماد اجتماعی، افزایش کیفیت زندگی انسان‌ها، حفظ محیط زیست برای نسل‌های آتی، رشد بازار سرمایه و افزایش کیفیت گزارشگری را در پی داشته باشد. کامیابی و همکاران (۱۳۹۷) نشان دادند مقادیر فیزیکی و مالی ورودی، زمان اختصاص یافته و زما نبندی صورت گرفته، میزان بهره‌وری، بهای تمام شده، نسبت‌های عملیاتی، سطح و کمیت خروجی‌ها، به موق عبودن دستیابی به خروجی‌ها و میزان دستیابی به مأموریت و اهداف، قابلیت سودآوری، فزونی منافع بر مخارج و رضایت ذینفعان از جمله عوامل کلیدی هستند که در حسابرسی عملکرد بایستی مدنظر قرار گیرند. علاوه بر این اجرای حسابرسی عملکرد مستلزم استفاده از تکنیک‌های مدیریت کیفیت جامع، کارت ارزیابی متوازن می‌باشد. پیاده‌سازی نظام بودج‌هریزی عملیاتی و بهیابایی بر مبنای فعالیت از جمله عواملی هستند که اجرای حسابرسی عملکرد را تسهیل و چالش‌های موجود را برطرف می‌نماید. رضایی (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان بررسی ارتباط بین حساسیت رشد با گزارشگری توسعه پایدار شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران ارتباط مثبت و معنادار بین حساسیت رشد با گزارشگری توسعه پایدار را تایید نمودند. کیم^۱ و همکاران (۲۰۲۵) اهمیت گزارشگری توسعه پایدار را رد نکردند. دیفاند^۲ و همکاران (۲۰۲۵) تاثیر گزارشگری توسعه پایدار بر سرمایه‌گذاری نهادی را تایید نمودند. ووراکرن و مواتناچی^۳ (۲۰۲۴) نشان دادند که مولفه

^۱ . kim

^۲ . Defond

^۳ . Worakorn & Muttanachai

های پایداری با حسابداری مدیریت رابطه دارند. الشراری^۱ (۲۰۲۴) تعامل بین حسابداری مدیریت استراتژیک و سه پیکربندی تغییر سازمانی شامل استراتژی، ساختار و بازسازی را تایید نمودند. جانستون^۲ و همکاران (۲۰۲۳) نشان دادند که مسئولیت‌پذیری سلسله‌مراتبی، به‌جای خدمت به فردی کردن و منزوی کردن کارکنان، به عنوان محرکی برای تطابق عملی‌تر و شخصی‌تر پاسخ‌گویی با اخلاق و تجربیات افراد درگیر عمل می‌کند. نیک هردا و همکاران (۲۰۲۲) نشان دادند که هنوز مسائلی در زمینه کاربرد عملی و کمبود دانش در مورد استفاده استراتژیک از حسابداری مدیریت استراتژیک برای دستیابی به اهداف تجاری وجود دارد. اجرا و همکاران (۲۰۲۱) نقش مهمی که حسابداری مدیریت در هدایت عملکرد سازمان ایفا می‌کند، تایید نمودند. حدید و السید^۳ (۲۰۲۱) در پژوهشی نقش حسابداران مدیریت و حسابداری مدیریت استراتژیک بر محیط را تایید نمودند. اگبونایک و همکاران (۲۰۱۴) نشان دادند که استفاده از تکنیک‌های حسابداری مدیریت استراتژیک می‌تواند برای اندازه‌گیری و مدیریت عملکرد زیست محیطی، اجتماعی و اقتصادی برای مدیریت می‌تواند مفید باشد.

۳. روش‌شناسی

تحقیق حاضر از نوع کاربردی و توصیفی - همبستگی است. در این تحقیق فرضیات زیر آزمون می‌شوند:
فرضیه اصلی اول پژوهش: تکنیک‌های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر ابعاد حاکمیتی، اجتماعی و زیست محیطی گزارشگری توسعه پایدار در زنجیره تولید کالا و خدمات تاثیر معناداری دارد.

فرضیه‌های فرعی

- ۱) تکنیک‌های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر ابعاد زیست محیطی گزارشگری توسعه پایدار زنجیره تولید کالا و خدمات شرکت‌های تولیدی تاثیر معناداری دارد.
 - ۲) تکنیک‌های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر ابعاد اجتماعی گزارشگری توسعه پایدار زنجیره تولید کالا و خدمات شرکت‌های تولیدی تاثیر معناداری دارد.
 - ۳) تکنیک‌های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر ابعاد حاکمیتی گزارشگری توسعه پایدار زنجیره تولید کالا و خدمات شرکت‌های تولیدی تاثیر معناداری دارد.
- فرضیه اصلی دوم پژوهش:** میزان اهمیت هر یک از مولفه‌های گزارشگری توسعه پایدار در تکنیک‌های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک متفاوت است.

برای آزمون فرضیه از معادلات ساختاری با نظرخواهی از ۲۱۵ حسابدار و حسابرس و آزمون تحلیل مسیر استفاده می‌شود. در این مرحله از نمونه‌گیری هدفمند و افراد در دسترس شرکت‌های تولیدی استفاده می‌شود. در تحقیقات پیمایشی حداقل نمونه ۱۰۰ نفر می‌باشد. در تحقیقات مبتنی بر نظرات خبرگان نیز نمونه

^۱ Alsharari

^۲ Johnstone

^۳ Hadid & Al-Sayed

باید بین ۵ تا ۲۰ نفر باشد. برای فرضیه اصلی دوم نیز پرسشنامه فرآیند تحلیل رتبه ای و از نظرات ۲۰ نفر از خبرگان با تحصیلات بالاتر از فوق لیسانس و تجربه کاری بالای ۱۰ سال استفاده می شود.

فراوانی و درصد فراوانی نمونه ها مربوط به اطلاعات جمعیت شناختی: در میان پاسخ دهندگان تعداد ۱۱۶ نفر مرد و ۹۹ نفر زن بودند. افراد دارای سن کمتر از ۳۰ سال تعداد ۸ نفر، ۳۰ تا ۴۰ سال ۹۶ نفر، ۴۱ تا ۵۰ سال ۹۸ نفر و بیشتر از ۵۰ سال ۱۳ نفر بودند. افراد دارای تحصیلات لیسانس ۱۱۱ نفر می باشد، تعداد ۴ نفر دارای تحصیلات دکتری و ۱۰۰ نفر فوق لیسانس می باشند. افراد دارای سابقه خدمت کمتر از ۱۰ سال ۷۹ نفر، ۱۰ تا ۱۵ سال ۶۸ نفر، ۱۶ تا ۲۰ سال ۴۹ نفر و بیشتر از ۲۰ سال ۱۹ نفر بودند. رشته تحصیلی حسابداری ۱۱۹ نفر، مدیریت ۲۶ نفر، حقوق ۸ نفر، اقتصاد ۱۶ نفر، ریاضی و آمار ۲۷ نفر و سایر ۱۹ نفر بودند.

۴. یافته ها

ابتدا میزان پایایی مشخص می شود تا در ادامه فرضیه ها آزمون شوند:

جدول ۱: نتایج معیار آلفای کرونباخ برای پایایی

ضریب آلفای کرونباخ (Alpha > ۰/۷)	متغیرها
۰,۷۷۵	تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک
۰,۹۶۲	گزارشگری توسعه پایدار

با توجه به اینکه اعداد آلفای کرونباخ بیشتر از ۰,۷ است، می توان مناسب بودن وضعیت پایایی و روایی همگرایی مدل پژوهش را تایید کرد.

آزمون میانگین

مطابق قضیه حد مرکزی توزیع میانگین متغیرها خواه توزیع اولیه متغیر نرمال باشد یا نباشد، به توزیع نرمال گرایش دارد. بنابراین توجه نرمال بودن این شاخصها با استفاده از این قضیه امکانپذیر است.

بررسی فرضیات با استفاده از آزمون t:

شواهد تجربی تایید می کند که طرز عمل درباره متغیرهای ترتیبی، در صورتی که طبقه ها فاصله داشته باشند، می تواند مانند مقیاس های فاصله ای باشد. بنابراین تجزیه و تحلیل آمار پارامتری از قبیل آزمون t، رگرسیون برای متغیرهای ترتیبی توجه دارد. بدین معنی که اگر در یک تحقیق از مقیاس ترتیبی لیکرت ۵ تایی یا بیشتر (از خیلی کم تا خیلی زیاد یا قویا مخالف تا قویا موافق) استفاده شده باشد، می توان از یک سیستم کد دادن با تخصیص عدد ۱ تا ۵ یا سایر تحلیل های آماری پارامتری از قبیل آزمون t، رگرسیون و ... که ویژه سطوح بالاتر را نیز برای سطح ترتیبی به کار برد.

فرضیه اصلی: تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر ابعاد حاکمیتی، اجتماعی و زیست محیطی گزارشگری توسعه پایدار در زنجیره تولید کالا و خدمات تاثیر معناداری دارد.

مرحله اول: فرض صفر و فرض مقابل به صورت آماری زیر نوشته می شود.

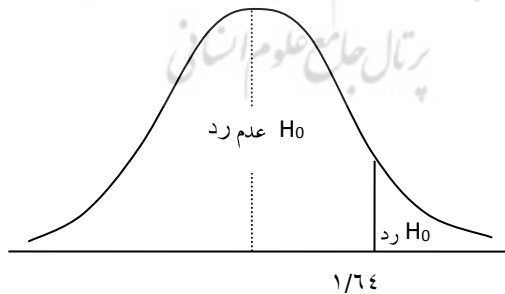
$$\begin{cases} H_0 : \mu \leq 3 \\ H_1 : \mu > 3 \end{cases}$$

مرحله دوم: محاسبه آماره آزمون و توزیع آماری آن می باشد. آماره آزمون دارای توزیع t (تقریباً نرمال برای این داده ها) است و مقدار آن به صورت زیر محاسبه میگردد.

جدول ۲: آزمون میانگین تک نمونه ای برای بررسی فرضیه اصلی اول

متغیرهای تحقیق	مقدار t	درجه آزادی	مقدار احتمال	نتیجه
فرضیه اصلی	۱۳/۲۳	۲۱۴	۰/۰۰۰	فرض صفر رد می شود.

مرحله سوم: با توجه به مرحله قبل (تعیین توزیع آماری) و همچنین میزان خطای قابل قبول و در نتیجه میزان اطمینان ناحیه رد و یا عدم رد فرض صفر تعیین می گردد. میزان اطمینان ۹۵ درصد در نظر گرفته شده است. (شکل زیر)



مقدار آماره آزمون در سطح اطمینان ۹۵٪ بصورت یکطرفه

مرحله چهارم: در این مرحله و با توجه به قسمتهای قبل تصمیم گیری آماری انجام می گیرد. مقدار آماره آزمون برابر با ۱۳/۲۳ است فرض صفر در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد میشود پس تکنیک های مدیریت

بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر ابعاد حاکمیتی، اجتماعی و زیست محیطی گزارشگری توسعه پایدار در زنجیره تولید کالا و خدمات تأثیر معناداری دارد.

فرضیه فرعی اول: تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر ابعاد زیست محیطی گزارشگری توسعه پایدار زنجیره تولید کالا و خدمات شرکت های تولیدی تأثیر معناداری دارد.

همانند قبل مراحل مختلف آزمون فرضیات به شرح زیر است:

مرحله اول: فرض صفر و فرض مقابل به صورت آماری زیر نوشته می شود.

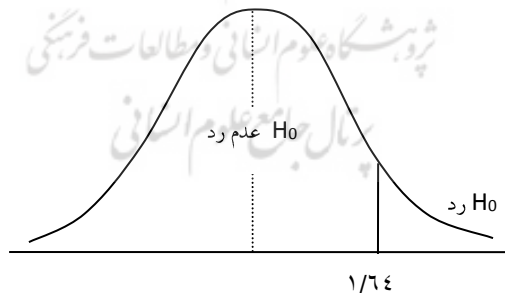
$$\begin{cases} H_0 : \mu \leq 3 \\ H_1 : \mu > 3 \end{cases}$$

مرحله دوم: مقدار آماره آزمون به صورت زیر محاسبه میگردد.

جدول ۳: آزمون میانگین تک نمونه ای برای بررسی فرضیه فرعی اول

نتیجه	مقدار احتمال	درجه آزادی	مقدار t	متغیرهای تحقیق
فرض صفر رد می شود.	۰/۰۰۰	۳۳۹	۱۵/۵۷	ابعاد زیست محیطی

مرحله سوم: ناحیه رد و یا عدم رد فرض صفر به صورت شکل زیر است



مقدار آماره آزمون در سطح اطمینان ۹۵٪ بصورت یکطرفه

مرحله چهارم: مقدار آماره آزمون برابر با ۱۵/۵۷ است فرض صفر در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد میشود پس تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر ابعاد زیست محیطی گزارشگری توسعه پایدار زنجیره تولید کالا و خدمات شرکت های تولیدی تأثیر معناداری دارد.

فرضیه فرعی دوم: تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر ابعاد اجتماعی گزارشگری توسعه پایدار زنجیره تولید کالا و خدمات شرکت های تولیدی تاثیر معناداری دارد.

فرضیه فرعی دوم نیز همانند قبل به شرح مراحل زیر آزمون می شود:
مرحله اول: فرض صفر و فرض مقابل به صورت آماری زیر نوشته می شود.

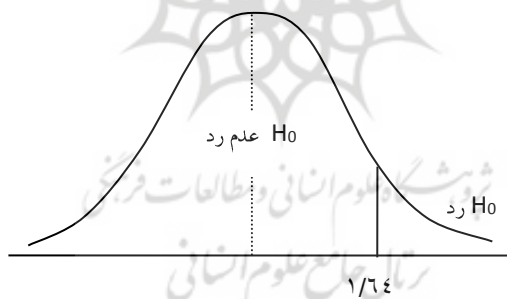
$$\begin{cases} H_0 : \mu \leq 3 \\ H_1 : \mu > 3 \end{cases}$$

مرحله دوم: مقدار آماره آزمون به صورت زیر محاسبه میگردد.

جدول ۴: آزمون میانگین تک نمونه ای برای بررسی فرضیه فرعی دوم

نتیجه	مقدار احتمال	درجه آزادی	مقدار t	متغیرهای تحقیق
فرض صفر رد میشود.	۰/۰۰۰	۲۱۴	۴/۸۰	ابعاد اجتماعی

مرحله سوم: ناحیه رد و یا عدم رد فرض صفر به صورت شکل زیر است:



مقدار آماره آزمون در سطح اطمینان ۹۵٪ بصورت یکطرفه

مرحله چهارم: مقدار آماره آزمون برابر با ۴/۸۰ است فرض صفر در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد میشود پس تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر ابعاد اجتماعی گزارشگری توسعه پایدار زنجیره تولید کالا و خدمات شرکت های تولیدی تاثیر معناداری دارد.

فرضیه فرعی سوم: تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر ابعاد حاکمیتی گزارشگری توسعه پایدار زنجیره تولید کالا و خدمات شرکت های تولیدی تاثیر معناداری دارد.

فرضیه اصلی دوم نیز همانند قبل به شرح مراحل زیر آزمون می‌شود:
مرحله اول: فرض صفر و فرض مقابل به صورت آماری زیر نوشته می‌شود.

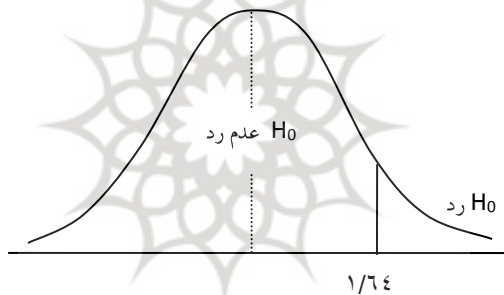
$$\begin{cases} H_0 : \mu \leq 3 \\ H_1 : \mu > 3 \end{cases}$$

مرحله دوم: مقدار آماره آزمون به صورت زیر محاسبه می‌گردد.

جدول ۵: آزمون میانگین تک نمونه ای برای بررسی فرضیه فرعی سوم

متغیرهای تحقیق	مقدار t	درجه آزادی	مقدار احتمال	نتیجه
ابعاد حاکمیتی	۱۲/۳۸	۲۱۴	۰/۰۰۰	فرض صفر رد میشود.

مرحله سوم: ناحیه رد و یا عدم رد فرض صفر به صورت شکل زیر است



مقدار آماره آزمون در سطح اطمینان ۹۵٪ بصورت یکطرفه

مرحله چهارم: مقدار آماره آزمون برابر با ۱۲/۳۸ است فرض صفر در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد میشود پس تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر ابعاد حاکمیتی گزارشگری توسعه پایدار زنجیره تولید کالا و خدمات شرکت های تولیدی تاثیر معناداری دارد.

فرضیه اصلی دوم پژوهش

- میزان اهمیت هر یک از مولفه های گزارشگری توسعه پایدار در تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک متفاوت است.

در ادامه میزان اهمیت هر یک از مولفه های گزارشگری توسعه پایدار با روش فرآیند تحلیل رتبه ای مشخص گردد.

ماتریس هایی که تشکیل می‌شود به ترتیب زیر است:

- تشکیل ماتریس مقایسات جفتی برای گزینه مورد نظر
- بدست آوردن اولویت ها

۳. تشکیل ماتریس نرمال شده مقایسه های جفتی (برای اینکار جمع هر ستون را بدست آورده و عناصر هر ستون را بر مجموع آن تقسیم می کنیم تا عناصر ماتریس نرمال شوند).

۴. میانگین گیری از مقادیر بدست آمده از هر سطر

۵. نتیجه گیری نهایی (رسیدن به پاسخ فرضیه ها و تعیین اولویت ها)

ابتدا پاسخ خبرگان به صورت ماتریسی محاسبه و سپس بر اساس میانگین کل پاسخ دهندگان رتبه هر مولفه مشخص می شود. برای نمونه پاسخ یکی از پاسخ دهندگان که در ماتریس رتبه ای محاسبه شده به شرح ذیل است:

جدول ۶: نمونه پاسخ یکی از پاسخ ماتریس مقایسه های جفتی

ماتریس مقایسه های جفتی			ابعاد گزارشگری توسعه پایدار
ابعاد حاکمیتی	ابعاد زیست محیطی	ابعاد اجتماعی	
۰,۱۱	۰,۱۲۵	۱	ابعاد اجتماعی
۰,۱۱	۱	۸	ابعاد زیست محیطی
۱	۹	۹	ابعاد حاکمیتی
۱,۲۲	۱۰,۱۳	۱۸	جمع

جدول ۷: ماتریس نرمال شده مقایسه های جفتی

میانگین	ماتریس نرمال شده مقایسه های جفتی			ابعاد گزارشگری توسعه پایدار
	ابعاد حاکمیتی	ابعاد زیست محیطی	ابعاد اجتماعی	
۰,۰۵	۰,۰۹	۰,۰۱	۰,۰۶	ابعاد اجتماعی
۰,۲۱	۰,۰۹	۰,۱۰	۰,۴۴	ابعاد زیست محیطی
۰,۷۴	۰,۸۲	۰,۸۹	۰,۵	ابعاد حاکمیتی
۱	۱	۱	۱	جمع

پس از انجام محاسبات ریاضیاتی ماتریسی میانگین پاسخ خبرگان در نهایت به شرح ذیل بود:

جدول ۸: میانگین پاسخ خبرگان

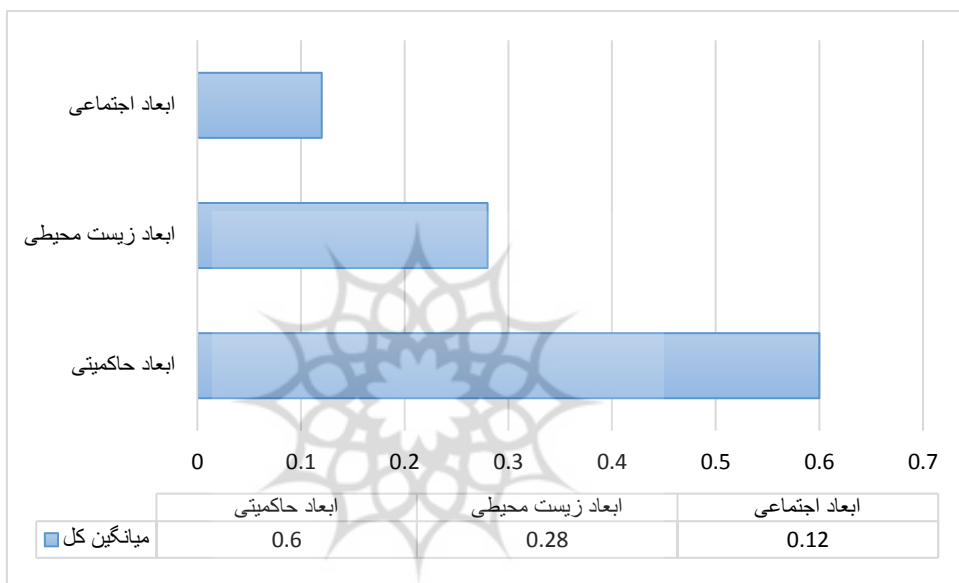
پاسخ دهنده	میانگین ابعاد اجتماعی	میانگین ابعاد زیست محیطی	میانگین ابعاد حاکمیتی
میانگین کل	۰,۱۳	۰,۲۸	۰,۶۰
انحراف معیار	۰,۰۸	۰,۰۵	۰,۱۲
حداقل	۰,۰۵	۰,۲۱	۰,۳۳
حداکثر	۰,۳۳	۰,۴۱	۰,۷۴

رتبه نهایی به شرح ذیل بود:

جدول ۱۳: میانگین مولفه ها

رتبه	میانگین کل	مولفه های گزارشگری توسعه پایدار	متغیر اصلی
۱	۰,۶	ابعاد حاکمیتی	متغیر فرعی ۱
۲	۰,۲۸	ابعاد زیست محیطی	متغیر فرعی ۲
۳	۰,۱۲	ابعاد اجتماعی	متغیر فرعی ۳

نمودار زیر نیز مقایسه موارد فوق را نشان می دهد:



نمودار ۱: مقایسه رتبه ابعاد گزارشگری توسعه پایدار

لذا نتایج نشان داد که میزان اهمیت هر یک از مولفه های گزارشگری توسعه پایدار متفاوت است و ابعاد حاکمیتی دارای بیشترین اهمیت است. سپس ابعاد زیست محیطی و اجتماعی در رتبه های بعدی قرار گرفتند. علت این امر این است که ابعاد حاکمیتی تا حد زیادی تعیین کننده سیاست های شرکتها در زمینه های مختلف می باشد. ابعاد حاکمیتی بسیار اثرگذار هستند و هر چه میزان این ابعاد بیشتر و محکم تر باشد توسعه پایدار بیشتر خواهد شد. اهمیت این بعد به اندازه ای است که سایر ابعاد بدون این بعد هیچ ارزشی نخواهند داشت و یا حتی ممکن است اصلاً مطرح نشوند.

آزمون فریدمن نیز نتایج رتبه ها را به شکل ذیل نشان داد:

جدول ۱۴: آزمون فریدمن

اولویت	گویه	مقدار	آماره
۱	ابعاد حاکمیتی	۳۷	کی دو فرید من
۲	ابعاد زیست محیطی	۲	درجه آزادی
۳	ابعاد اجتماعی	۰,۰۰۰	سطح معنی داری

۵. بحث و نتیجه گیری

میزان آگاهی مردم در زمینه های مختلف مرتبط با توسعه پایدار رو به افزایش است و به همین دلیل اهمیت پاسخگویی شرکت ها در ابعاد مختلف پایداری نیز افزایش یافته است. امروزه جامعه به دنبال دستیابی به منافع همه ذی نفعان است. از این رو به دنبال توسعه پایدار هستند و شرکت ها ملزم به ارائه گزارش های توسعه پایدار هستند. گزارشگری توسعه پایدار علاوه بر عملکرد مالی در مورد عملکرد غیر مالی یک کسب و کار گزارش می دهد و به عوامل زیست محیطی، اجتماعی و حاکمیتی و تأثیر یک سازمان مناسب با محیط مورد مطالعه می پردازد که استفاده از تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک مانند هزینه یابی، برنامه ریزی، کنترل، تصمیم گیری، ارزیابی عملیات و موارد رفتاری بر بهبود گزارشگری توسعه پایدار اثرگذار است. هدف از این پژوهش تعیین تأثیر تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر ابعاد حاکمیتی، اجتماعی و زیست محیطی گزارشگری توسعه پایدار در زنجیره تولید کالا و خدمات و همچنین تعیین اهمیت هر یک از ابعاد در حسابداری مدیریت استراتژیک در شرکت های تولیدی است. یافته ها نشان داد که یافته ها نشان داد که تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک بر تمامی ابعاد گزارشگری توسعه پایدار تأثیر معناداری دارد و تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در میزان اهمیت هر یک از مولفه های گزارشگری توسعه پایدار در حسابداری مدیریت متفاوت است. ترتیب اهمیت مولفه ها بدین شکل بود که بعد حاکمیتی دارای بالاترین اهمیت و سپس ابعاد زیست محیطی و ابعاد اجتماعی در رتبه های بعدی قرار گرفتند. نتایج تحقیق حاضر موید نتایج پژوهش های خلیل پور و همکاران (۱۴۰۴)؛ اسماعیلی و همکاران (۱۴۰۳)؛ دستغیب (۱۴۰۲)؛ کریمی واحد و همکاران (۱۴۰۲)؛ عباسی استمال و همکاران (۱۴۰۰)؛ امیریکی لنگرودی و همکاران (۱۳۹۹)؛ رضایی (۱۳۹۹)؛ عبدی و همکاران (۱۳۹۸)؛ کامیابی و همکاران (۱۳۹۷)؛ رضایی (۱۳۹۷)؛ ووراکن و موتاناچی (۲۰۲۴)؛ جانستون و همکاران (۲۰۲۳)؛ نیک هرذا و همکاران (۲۰۲۲)؛ اجرا و همکاران (۲۰۲۱)؛ حدید و السید (۲۰۲۱)؛ اگبونایک و همکاران (۲۰۱۴) بود. نقش تکنیک های مدیریت هزینه در گزارشگری پایدار نشان از اهمیت بالای حسابداری مدیریت در شرکت های تولیدی دارد. نتایج فوق اهمیت بالای استفاده مداوم از تکنیک های مدیریت بهای تمام شده در حسابداری مدیریت استراتژیک برای بهبود ابعاد سه گانه گزارشگری توسعه پایدار را در جهت ایجاد مشروعیت سازمانی را نشان می دهد. پیشنهاد می شود که شرکت های تولیدی برای دستیابی به پایداری، تمامی ابعاد حاکمیتی، اجتماعی و زیست محیطی را در برنامه های خود مورد توجه قرار دهند و هر ساله عملکرد شرکت را در خصوص دستیابی به موارد فوق ارزیابی کنند. با توجه به اهمیت بالای بعد حاکمیتی گزارشگری توسعه پایدار حتماً این مولفه مورد توجه تمامی افراد موثر بر این مولفه قرار بگیرد. قانونگذاران قوانین مناسب تر ارائه نمایند و مجریان در اجرای این مولفه دقت عمل داشته باشند و نهایتاً اینکه سایر مولفه ها نیز حتماً در برنامه ها قرار داده شوند. نهادهای حسابرسی حرفه ای در این زمینه استانداردهای بیشتری منتشر نمایند و در جهت اعتباربخشی به گزارشگری توسعه پایدار و مدیریت

بهای تمام شده تاکید بیشتری نمایند. به پژوهشگران نیز پیشنهاد می شود که رابطه مدیریت بهای تمام شده در شرکتهای مختلف با شفافیت مالی و انضباط مالی نیز بررسی گردد.

منابع فارسی

۱. اسماعیلی، مهدی و ستوده، رضا و پیری، حبیب و حق پرست، عباسعلی، (۱۴۰۳)، رتبه بندی شاخص های مدیریت منابع انسانی استراتژیک با تاکید بر تکنیک های حسابداری مدیریت در سازمان بنادر و دریانوردی کشور، فصلنامه علمی منابع انسانی ناچا، دوره: ۱۸، شماره: ۷۷.
۲. امیریکی لنگرودی، حبیب، کردستانی، غلامرضا، رضایی، فرزین. (۱۳۹۹). **الگوی یکپارچه حسابداری مدیریت توسعه پایدار**. حسابداری مدیریت، ۱۳(۴۴)، ۲۱-۱.
۳. پرورش، مهدی، طالبنیا، قدرت‌الله، امیری، علی و احمدی، فائق، (۱۴۰۴). **شناسایی، اندازه گیری و گزارشگری مالی دارایی های میراث فرهنگی با استفاده از روش داده بنیاد**. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۴(۵۶)، ۱۰-۱.
۴. خلیل پور، مهدی، رضایی، جواد، ابراهیمیان، جواد، فلاح، علی، کردانی، حسن. (۱۴۰۴). **توسعه حسابداری مدیریت استراتژیک با به کارگیری سیستم های اطلاعات حسابداری در مواجهه با پیشران های محیطی**. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۴(۵۵)، ۲۰۷-۱۹۳.
۵. دستغیب، سید احمدرضا. (۱۴۰۲)، **طراحی و تدوین مدل پایش قیمت تمام شده در بخش عمومی با محوریت دیوان محاسبات کشور**، مطالعه ای کیفی با روش فراترکیب و گروه کانونی. دانش حسابرسی؛ ۲۳ (۹۱): ۴۴۰-۴۲۲.
۶. رضایی، شعیب. (۱۳۹۹). **مروری بر ادبیات موضوعی پایداری/مسئولیت اجتماعی شرکتی در حسابداری مدیریت**. پژوهش های کاربردی در مدیریت و حسابداری، ۵(۱۷)، ۱۳۱-۱۱۱.
۷. رضایی، مالک. (۱۳۹۷). **بررسی ارتباط بین حساسیت رشد با گزارشگری توسعه پایداری شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران**. کنفرانس بین المللی مدیریت، کارآفرینی و توسعه اقتصادی.
۸. عباسی استمال، محمدرضا، زینالی، مهدی، برادران حسن زاده، رسول، بادآور نهندی، یونس، (۱۴۰۰)، **تحلیل شکاف فازی عوامل افشاء اطلاعات مربوط به گزارشگری توسعه پایدار با رویکرد آمیخته در ایران**، حسابداری دولتی سال هشتم پاییز و زمستان ۱۴۰۰ شماره ۱ (پیاپی ۱۵).
۹. عدی، مصطفی، کردستانی، غلامرضا، رضازاده، جواد. (۱۳۹۸). **طراحی الگوی منسجم گزارشگری پایداری شرکت ها**. نشریه پژوهش های حسابداری مالی، ۱۱(۴)، ۴۴-۲۳.
۱۰. کامیابی، یحیی، ملکیان، اسفندیار، خانلاری، مرتضی. (۱۳۹۷). **تبیین مؤلفه های حسابرسی عملکرد در بخش عمومی ایران با تأکید بر عملکرد زیست محیطی و اجتماعی**. دانش حسابرسی؛ ۱۸ (۷۱): ۷۶-۵۷.

۱۱. کریمی واحد، شهناز، پاکمرام، عسگر، بحری ثالث، جمال، جبارزاده کنگرلویی، سعید. (۱۴۰۲). توسعه الگوی حسابداری پایداری مبتنی بر نظریه زمینه بنیان. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۲(۴۶)، ۳۱۳-۳۲۸.

References

۱. Alsharari, N.M. (۲۰۲۴), "The interplay of strategic management accounting, business strategy and organizational change: as influenced by a configurational theory", Journal of Accounting & Organizational Change, Vol. ۲۰ No. ۱, pp. ۱۵۳-۱۷۶.
۲. DeFond, Mark and Hung, Mingyi and Wang, Emily Jing, **The Impact of Mandatory Sustainability Reporting on Institutional Investment: The Role of Reporting Location** (February ۰۱, ۲۰۲۵). European Corporate Governance Institute – Finance Working Paper No. ۱۰۳۶/۲۰۲۵, USC Marshall School of Business Research Paper Sponsored by iORB, HKUST Business School Research Paper No. ۲۰۲۵-۱۹۹, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=۵۱۳۵۴۳۴> or <http://dx.doi.org/۱۰.۲۱۳۹/ssrn.۵۱۳۵۴۳۴>
۳. Egbunike, Francis Chinedu, Ogbodo, Okenwa C.Y., Onyali, Chidiebele Innocent, (۲۰۱۴), **Utilizing Strategic Management Accounting Techniques (SMATs) for Sustainability Performance Measurement**, Research Journal of Finance and Accounting, Vol ۵, No ۱۳, pp. ۱۴۰-۱۵۳.
۴. Gupta, A, K., Gupta, N. (۲۰۲۰). **Effect of corporate environmental sustainability on dimensions of firm performance – Towards sustainable development: Evidence from India**. Journal of Cleaner Production. ۲۳۵(۲۰۲۰): ۱۱۹۹۴۸
۵. Hadid, W., & Al-Sayed, M. (۲۰۲۱). **Management accountants and strategic management accounting: The role of organizational culture and information systems**. *Management Accounting Research*, 50, ۱۰۰۷۲۵.
۶. Johnstone, L., Yates, D. and Nylander, S. (۲۰۲۳), "Taking shape within the structural and the personal: sustainability accountability within a Swedish public sector organisation", *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, Vol. ۱۴ No. ۷, pp. ۲۸۷-۳۱۲.
۷. Khoulood. Farzaa, Zied. Ftitib, Zaineb. Hliouia, Waël. Louhichic, Abdel. Wahed. Omria, (۲۰۲۱), **The environmental innovation effect on corporate financial performance**, Journal of Environmental Management, Volume ۳۰۰, ۱۵ □□□□□□□□, ۱۱۳۶۹۵.
۸. Kim, Shawn and Korri, Piia and Myllymäki, Emma-Riikka, **Spillover Effects of Sustainability Reporting Mandate through Subsidiaries** (February ۱۰, ۲۰۲۵). □□□□□□://□□□□.□□□□/□□□□□□□□□□=۵۱۳۲۴۷۴.

۹. Meng, J., Zhang, Z., (۲۰۲۲), **Corporate environmental information disclosure and investor response: Evidence from China's capital market**, Energy Economics, Vol., ۱۰۸.
۱۰. Mercia Group, (۲۰۲۲), **Introducing the Future of Sustainability Accounting: ESG**, ۱۷ August ۲۰۲۲ ۱۳:۳۶, available at <https://www.mercia-group.com/mercia-news-and-blog/sustainability-accounting-esg/>.
۱۱. Nik Herda Nik Abdullah, Shamala Krishnan, Azliza Azrah Mohd Zakaria & Grace Morris | (۲۰۲۲) **Strategic management accounting practices in business: A systematic review of the literature and future research directions**, Cogent Business & Management, ۹:۱, ۲۰۹۳۴۸۸.
۱۲. Ojra, J., Opute, P., A., Alsolmi, M., M., (۲۰۲۱), **Strategic management accounting and performance implications: a literature review and research agenda**, Future Business Journal, Vol. ۷, N. ۱: ۶۴, pp. ۱-۱۷.
۱۳. Worakorn Pumiviset & Muttanachai Suttipun (۲۰۲۴) **Sustainability and strategic management accounting: evidence of green manufacturing in Thailand**, Cogent Business & Management, ۱۱:۱, ۲۳۰۲۷۹۴, DOI: ۱۰.۱۰۸۰/۲۳۳۱۱۹۷۵,۲۰۲۴,۲۳۰۲۷۹.
۱۴. Islam, M., Slof, J. and Albitar, K. (۲۰۲۳), "The mediation effect of audit committee quality and internal audit function quality on the firm size–financial reporting quality nexus", Journal of Applied Accounting Research, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/JAAR-07-2022-0153>
۱۵. Erin, O. and Adegboye, A. (۲۰۲۲), "Do corporate attributes impact integrated reporting quality? An empirical evidence", Journal of Financial Reporting and Accounting, Vol. ۲۰ No. ۳/۴, pp. ۴۱۶-۴۴۵.
۱۶. Nurunnabi, M. (۲۰۲۱), "Disclosure, Transparency, and International Financial Reporting Standards", International Financial Reporting Standards Implementation: A Global Experience (Contributions to International Accounting), Emerald Publishing Limited, Bingley, pp. ۱۹۹-۳۱۱.