

افشای اختیاری مسئولیت اجتماعی شرکت، محیط نهادی و تقاضای حسابرسی: مورد مطالعه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

فروغ حیرانی* ۱ و علی جلالی زمانی ۲

۱. عضو هیات علمی دانشگاه آزاد یزد، ایران heyrani@iauyazd.ac.ir

۲. دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه آزاد یزد، ایران ali.jalali.zamani@gmail.com

نویسنده و مسئول: فروغ حیرانی

چکیده

مسئولیت اجتماعی شرکت بخشی جدایی ناپذیر از تجارت در سراسر جهان می‌باشد. شرکت‌ها بخش اعظمی از هزینه‌های خود را به فعالیتهای مرتبط با مسئولیت اجتماعی شرکت اختصاص داده‌اند. موسسات حسابرسی نیز رویکرد متفاوتی نسبت به شرکت‌هایی که گزارشگری مسئولیت اجتماعی را منتشر می‌کنند دارند و این امر نیز تحت تأثیر زیادی از سوی محیط نهادی است که شرکت در آن فعالیت می‌نماید. در همین راستا در این پژوهش هدف بررسی افشای اختیاری مسئولیت اجتماعی شرکت، محیط نهادی و تقاضای حسابرسی شرکت‌های بورسی می‌باشد. دوره زمانی پژوهش، ۱۳۹۴-۱۳۹۷ بوده و ۱۲۴ شرکت به عنوان نمونه انتخاب شده است. برای تجزیه و تحلیل داده‌های پژوهش در حالت تلفیقی (ترکیبی)، از مدل رگرسیونی چند متغیره در نرم‌افزار اقتصادسنجی EViews استفاده شده است. در این پژوهش، از متغیرهای وابسته نوع موسسه حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی، متغیر میانجی محیط نهادی و متغیر مستقل افشا مسئولیت اجتماعی شرکت استفاده گردید. از متغیرهای کنترلی شامل اهرم مالی، بازده دارایی‌ها (سودآوری)، نسبت سریع، فرصت رشد و اندازه شرکت نیز استفاده شده است. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و نوع موسسه حسابرسی ارتباط معناداری وجود دارد و بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی ارتباط معناداری وجود دارد. این در حالی است که ارتباط بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و نوع موسسه حسابرسی با تأکید بر نقش محیط نهادی شرکت و ارتباط بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی با تأکید بر نقش محیط نهادی شرکت رد می‌گردد.

واژگان کلیدی: افشای اختیاری مسئولیت اجتماعی، محیط نهادی، تقاضای حسابرسی، شرکت-

های پذیرفته شده در بورس و اوراق بهادار تهران.

۱. مقدمه

در ادبیات علم اقتصاد این موضوع در بین اندیشمندان همیشه مورد بحث بوده است که افزایش رشد در تولید ناخالص داخلی تحت پشتیبانی شرکتها صورت می‌گیرد. رشد عملکرد شرکتی بر ظهور مسئله اجتماعی و زیست محیطی مانند آلودگی، آسیب به منابع طبیعی و... تأثیرگذار می‌باشد. مسئله اجتماعی و زیست محیطی پیامدهای زیادی را برای شرکتها به همراه دارد بر همین اساس است که شرکتها ملزم انجام اقداماتی در راستای ایفای مسئولیت اجتماعی و زیست محیطی می‌باشند.

مسئولیت اجتماعی شرکت بخش جدایی ناپذیر از تجارت در سراسر جهان می‌باشد. شرکتها بخش اعظمی از هزینه های خود را به فعالیتهای مرتبط با مسئولیت اجتماعی شرکت اختصاص داده اند. بر اساس گزارش سرمایه‌گذاری پایدار و مسئولانه در سال ۲۰۱۴، داراییهای مربوط به آنها ۷۶ درصد تا سال ۲۰۱۲ افزایش داشته است و به ۶,۵۷ میلیارد دلار رسیده است که نشان دهنده افزایش چشم گیری در سرمایه‌گذاری مسئولیت اجتماعی می‌باشد. به دلیل وجود پیامدهای استراتژیک و عملی دنیای تجاری، مجموعه وسیعی از ادبیات تحقیق دانشگاهی مرتبط با مسئولیت اجتماعی شرکت ظهور کرده است.

مفهوم حسابداری مسئولیت های اجتماعی در اوایل دهه شصت میلادی بصورت تئوریک مطرح شد و اولین بار نویسندگانی مانند آندرسن، موبلی ولین اوس به آن اشاره نمودند. می توان گفت آندرسن را باید به عنوان پدر حسابداری مسئولیت های اجتماعی نامید. اما در ایالات متحده آمریکا، مفهوم حسابداری مسئولیت های اجتماعی با یک دهه تأخیر در اوایل دهه هفتاد، توسط انجمن حسابداری آمریکا منظور از مسئولیت اجتماعی شرکت ها، پیوستگی و اتحاد میان فعالیت ها و ارزش های سازمان به گونه ای است که منافع کلیه ی ذی نفعان شامل، سهامداران، مشتریان، کارکنان، سرمایه گذاران و عموم، در سیاست ها و عملکرد سازمان منعکس گردد. به عبارت دیگر سازمان باید همواره خود را جزئی از اجتماع بداند و نسبت به جامعه احساس مسئولیت داشته باشد. امروزه همراه با رشد و توسعه صنایع و واحدهای تجاری مختلف، مسائل و مشکلات جدیدی بوجود آمده است که ناشی از عواقب و تأثیرات فعالیتهای واحد تجاری بر روی محیط زیست و اجتماع است (گول و همکاران، ۲۰۱۱). به این ترتیب، چگونگی ارزیابی عملکرد و معیارهای آن دگرگون شده و حرکت در مسیر مسئولیت اجتماعی و زیست محیطی عاملی ضروری و حیاتی برای تداوم فعالیت سازمان در بلندمدت شده است، بطوریکه نیازی به ارائه اطلاعات مرتبط با تأثیرات متقابل عملکرد واحدهای تجاری جامعه برای تصمیم گیری هر چه بهتر استفاده کنندگان از صورت های مالی بیش از پیش احساس می شود. اصول حسابداری سنتی، همچون مربوط بودن، فرض تعهدی، عینیت، محافظه کاری، تفکیک شخصیت و بهای تمام شده ی تاریخی در پاسخگویی برای هزینه های اجتماعی و نگرانی برای رفاه بشر ناتوان هستند (فروغی و همکاران، ۱۳۸۷).

افشای مسئولیت اجتماعی به عنوان پل ارتباطی بین واحد تجاری و ذی نفعان است و باعث جذب سرمایه گذاران می شود. بدین ترتیب کارکرد درونی افشای مسئولیت اجتماعی می تواند منجر به بهبود جایگاه شرکت در نهایت افزایش بازده و سودآوری و سرانجام بقای بلندمدت شرکت ها شود. با افشای اجتماعی از طریق گزارش سالانه یا از طریق گزارش پایداری، می توان حمایت سهامداران، بخصوص سرمایه گذاران نهادی را از نظر مادی و غیرمادی (اجتماعی) توسط شرکت ها بدست آورد (خواجوی و همکاران، ۱۳۹۰). سهامداران نیازهای اطلاعاتی متنوعی دارند و از آنجا که اطلاعات مالی نمی تواند تمام نیازهای تصمیم گیری آنها را برآورده کند، اطلاعات غیر مالی به طور فزاینده ای اهمیت یافته است. از سال ۲۰۰۹، کمیسیون تنظیم مقررات اوراق بهادار چین (CSRC) موظف کرده است که برخی شرکت های بورسی گزارش های مربوط به مسئولیت اجتماعی خود را به همراه گزارش های سالانه خود اعلام کنند، در حالی که سایر شرکت های بورسی می توانند به طور مستقل در مورد افشا کردن یا نکردن گزارش های مسئولیت اجتماعی خود تصمیم بگیرند. با توجه به رتبه بندی CSR، تعداد شرکت های بورسی جهت افشای گزارش CSR از ۴۷۱

در سال ۲۰۰۹ به ۷۹۵ در سال ۲۰۱۶ افزایش یافته است، و در طی همان دوره نسبت شرکت هایی که به طور داوطلبانه گزارش **CSR** خود را افشا می کنند از ۲۸,۰۳٪ (۱۳۲) به ۴۷,۵۵٪ (۳۷۸) افزایش یافته است. بنابراین، تعداد افشای فعالیت های **CSR** شرکت های بورسی و همچنین شرکت های داوطلب در حال افزایش است. با این حال، افشای **CSR** یکسان نبوده محتوا و شکل گزارش ها تا حد زیادی دلخواه و متفاوت است (شن و جین، ۲۰۰۶؛ کوآن و همکاران، ۲۰۱۵). دشواری دستکاری اطلاعات غیر مالی نسبت به اطلاعات مالی موجب ارزشمندی آن برای ارزیابی اطلاعات مالی شده است (ذوالوا و همکاران، ۲۰۱۱). هیئت نظارت بر حسابداری شرکت های عمومی (**PCAOB**)، به عنوان یک شرکت کننده مهم در بازار سرمایه، معتقد است که حسابداران رسمی می توانند از اطلاعات غیر مالی به عنوان یک معیار مستقل و مؤثر برای ارزیابی داده های گزارشگری مالی استفاده نموده و از داده های غیر مالی برای بهبود تشخیص کلاهبرداری استفاده کنند. بنابراین، اطلاعات غیر مالی مانند گزارش **CSR** به یک مؤلفه مهم ارزیابی ریسک حسابرسی و پاسخ به ریسک تبدیل شده است (زو و همکاران، ۲۰۱۵). اگرچه افشای **CSR** دارای یک "اثر ارتباطی" است، بنابراین عدم تقارن اطلاعات را کاهش می دهد (لی و همکاران، ۲۰۱۳؛ ژو و همکاران، ۲۰۱۶)، شواهد تجربی نشان می دهد که افشای **CSR** همچنین دارای یک "اثر پوششی" است و می تواند تبدیل به ابزاری مدیریتی برای پنهان کردن رفتارهای غیراخلاقی همچون سودآوری ناکافی یا سایر اخبار بد گردد (کوان و همکاران، ۲۰۱۵). در عمل، هنگامی که رفتار غیراخلاقی شرکتی کشف و یا در معرض آن مشاهده شود، عواقب ناگوار جدی را به دنبال خواهد داشت، به عنوان مثال در مورد حادثه "پودر شیر آلوده" سانلو در سال ۲۰۰۸، حادثه "گوشت زامبی" در سال ۲۰۱۵، حادثه نایک جعلی "بهترین کفش بسکتبال" در سال ۲۰۱۷ و غیره.

مطالعات قبلی در مورد پیامدهای اقتصادی افشای **CSR** بر مدیریت سود (همینگوی و مکلاگان، ۲۰۰۴؛ چن و همکاران، ۲۰۱۸)، هزینه سرمایه (دالوالی و همکاران، ۲۰۱۱؛ لی و همکاران، ۲۰۱۳)، اجتناب از مالیات (هو و همکاران، ۲۰۱۳؛ زو، ۲۰۱۸) و غیره تمرکز دارد. نتیجه گیری آنها متناقض است. اکثر مطالعات در مورد تأثیر افشای **CSR** بر رفتار حسابرسی، تأثیر آن را بر هزینه های حسابرسی دانسته (زو و همکاران، ۲۰۱۵؛ پیتر و همکاران، ۲۰۱۷) و تعداد معدودی رابطه آن با نیازهای حسابرسی مستقل را در نظر می گیرند. در حقیقت، حسابرسان دلایل زیادی برای توجه به افشای مشتری در مورد **CSR** دارند. اول، از آنجا که حسابرسان درک عمیقی از وضعیت شغلی مشتری و وضعیت مالی خود دارند، می توانند اطلاعات مالی را که توسط مشتری فاش شده است ارزیابی کنند. از آنجا که **CSR** یک نوع مهم از اطلاعات غیر مالی است، حسابرسان می توانند از طریق افشا، اطلاعات اضافی را بدست آورند، که به نوبه خود شرایط مساعدی برای ارزیابی ریسک حسابرسی فراهم می کند. دوم، افشای **CSR** توجه سهامداران خارجی را به خود جلب می کند (کنگ و همکاران، ۲۰۱۳؛ وانگ و همکاران، ۲۰۱۴) که نوعی فشار نظارت بر رفتارهای حسابرسان ایجاد می نماید، بنابراین حسابرسان باید در ارزیابی ریسک افشای **CSR** را در نظر بگیرند. سوم، برخی از مطالعات نشان می دهد که **CSR** توسط مدیران برای پیگیری منافع شخصی خود مورد استفاده قرار می گیرد (همینگوی و مکلاگان، ۲۰۰۴؛ کوآن و همکاران، ۲۰۱۵)، که می تواند در ریسک عملکرد مشاغل تأثیر بگذارد و در نتیجه بر ارزیابی ریسک حسابرسی تأثیرگذار باشد. بر اساس تجزیه و تحلیل فوق، این مطالعه استدلال می کند که بررسی تأثیر افشای داوطلبانه **CSR** بر نیازهای حسابرسی مستقل ضروری و مهم است.

از طرفی دیگر با توجه به اهمیتی که محیط نهادی بر گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکتها دارد در این تحقیق تلاش می شود که به این سوال پاسخ داده شود که آیا افشای اختیاری مسئولیت اجتماعی شرکت، محیط نهادی و تقاضای حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مرتبط هستند؟

۲. ادبیات نظری و پیشینه پژوهش

۱.۲. مفاهیم نظری

مدیران از **CSR** برای تقویت شهرت حرفه‌ای و منافع شخصی خود استفاده می‌کنند و این به ضرر منافع سهامداران می‌باشد. به عبارت دیگر، افشای **CSR** دارای «تأثیر پوششی» است. همینگوی و مکلاگان (۲۰۰۴) استدلال می‌کنند که **CSR** برای پوشش دادن دستکاری سودها توسط مدیران و سایر سوء رفتارها استفاده می‌شود. کیم و همکاران (۲۰۱۲) معتقدند هدف از افشای **CSR** ایجاد یک تصویر اجتماعی ظاهراً شفاف برای شرکت‌ها است که به آنها امکان می‌دهد مدیریت سود را از پشت پرده انجام دهند. گائو و همکاران (۲۰۱۲) دریافتند که شرکت‌های خصوصی چینی به امید پوشش یا منحرف کردن توجه مردم از سایر رفتارهای نادرست مانند فقدان داخلی مسئولیت اجتماعی یا کاهش شهرت شرکتها، احتمالاً کمک‌های خیرخواهانه‌ای انجام می‌دهند. به این معنی که کمک‌های خیرخواهانه شرکت‌های خصوصی چینی کابردی تر بوده و بیشتر حالت پوششی دارند.

علاوه بر این، در چارچوب اقتصاد ویژه تحول در چین، برای اهداف بسیار آشکار روابط عمومی، اغلب محتوا و زبان افشای داوطلبانه **CSR** برای انتقال اطلاعات مثبت در مورد تحقق فعالانه مسئولیت‌های این شرکت انتخاب می‌شود (سانگ و گانگ، ۲۰۰۶). تا حدودی، افشای **CSR** ابزاری برای شرکت‌ها جهت گرفتن اجازه از دولت است. یعنی می‌تواند به موسسات کمک کند تا اجازه بدهند. زو (۲۰۱۸) دریافت که افشای **CSR** با بار مالیاتی واقعی ارتباط منفی دارد و رابطه بین شرکت‌هایی که اطلاعات **CSR** را داوطلبانه افشا می‌کنند آشکارتر است و این نشان می‌دهد شرکت‌های تبلیغاتی در حالی که مخفیانه درگیر رفتارهای جلوگیری از مالیات هستند اطلاعات **CSR** را فاش می‌کنند. لی و همکاران (۲۰۱۶) دریافتند که تمایل به اهدای کمک مالی و میزان کمک‌های مالی شرکت‌های دارای لیست خصوصی چینی با اجتناب مالیاتی رابطه مثبت دارد و این بیانگر پدیده اهدای آشکار هست، اما جلوگیری از مخفی کاری مالیاتی "در بین این شرکت‌ها وجود دارد. از آنجا که حساسی‌ها مکانیزم‌های حاکمیت بیرونی هستند، ممیزی‌های با کیفیت بالاتر نظارت و محدودیت بیشتری را برای جلوگیری از مالیات فراهم می‌کنند (جین و لی، ۲۰۱۱). اندازه شرکت‌های حسابداری یک ضمانت اساسی برای کیفیت بالای حساسی است (دی انجلو، ۱۹۸۱). از آنجا که شرکت‌های بزرگ حساسی‌های صلاحیت حرفه‌ای بالاتری نسبت به شرکت‌های کوچکتر دارند و بیشتر به شهرت، ریسک دادخواهی و مجازات‌های عدم موفقیت حساسی اهمیت می‌دهند، اندازه شرکت معمولاً به عنوان نماینده‌ای برای ممیزی‌های با کیفیت بالا مورد استفاده قرار می‌گیرد (پان، ۲۰۱۰؛ چن و همکاران، ۲۰۱۳). حساسی‌ها می‌توانند تشخیص دهند که آیا ریسک عملکرد یک شرکت با عملکرد منفی **CSR** افزایش یافته است یا نه (کوه و تانگ، ۲۰۱۳). هنگام حساسی مشتری با ریسک عملیاتی بالا، شرکت‌های بزرگ حساسی این انگیزه و توانایی را دارند که تعداد روش‌های حساسی اعمال شده برای اطلاعات حسابداری مشتری را افزایش دهند، بنابراین ریسک حساسی را به حد قابل قبولی کاهش می‌دهند. با این حال، شرکت‌های حساسی کوچک ممکن است صلاحیت حرفه‌ای یا منابع مورد نیاز برای کشف اطلاعات نادرست را نداشته باشند. در واقع، انتخاب حساسی کمیته‌های حساسی معمولاً توسط مدیران هدایت می‌شود و حتی مستقیماً توسط آنها تصمیم‌گیری می‌گردد (ژانگ و همکاران، ۲۰۱۰).

تأثیر شرکت‌های حساسی کوچک در هزینه‌های حساسی چیست؟ به طور کلی، سه عامل تعیین‌کننده قیمت گذاری حساسی وجود دارد: هزینه عادی، صرف ریسک و صرف شهرت. در مقایسه با موسسات حساسی 'بزرگ'، شرکت‌های حساسی "کوچک" صرف شهرت ندارند. بنابراین، با فرض اینکه هزینه حساسی عادی کنترل می‌شود، ریسک حساسی عامل اصلی تعیین هزینه‌های حساسی شرکت‌های حساسی کوچک است. در عمل، موسسات دارای مسئولیت اجتماعی دارای فعالیت‌های مکرر مشغول فعالیت‌هایی هستند که به منافع اجتماعی و شهرت شرکت‌های آنها آسیب می‌رساند، که از این میان می‌توان به پرونده "مسمومیت وانگ" و پرونده "دروازه کیفیت سینگاتو" اشاره کرد. بنابراین، عموم مردم اطمینانی به کیفیت گزارشات **CSR** ندارند و

انگیزه شرکت‌هایی که داوطلبانه اطلاعات CSR را فاش می‌کنند را زیر سؤال می‌برند. زو و همکاران (۲۰۱۵) استدلال می‌کنند که به عنوان یک نوع مهم از اطلاعات غیر مالی، گزارش های CSR می‌تواند اطلاعات لازم را برای حسابرسی در اختیار حسابرسان قرار داده و یک مؤلفه مهم ارزیابی ریسک حسابرسی و پاسخ به ریسک باشد.

محیط نهادی تعیین کننده اصلی رفتار مباحث اقتصادی است و رفتارهای سازمانی غالباً درون یک محیط خاص نهادی درون زا قرار دارد. از آنجا که بازارهای سرمایه دارای محیط های نهادی مختلف می‌باشند، تفاوت‌های چشم‌گیری بین آنها وجود خواهد داشت که می‌تواند باعث ایجاد انگیزه در افشای اطلاعات و امکان اظهارات نادرست از طریق نقش حاکمیت شرکتی حسابرس مستقل گردد (چنگ و همکاران، ۲۰۱۱). از این رو، می‌توان استنباط کرد که ترجیح شرکت‌های حسابرسی کوچک در بین شرکت‌هایی که داوطلبانه اطلاعات CSR را فاش می‌کنند ممکن است تحت تأثیر محیط نهادی باشد. اول، از آنجا که سطح بازاریابی و قانونی شدن در مناطقی با محیط های نهادی مناسب نسبتاً بالا است، شرکت‌های این ناحیه انگیزه دارند تا اطلاعات حسابداری شفاف‌تر و باکیفیت‌تری برای کاهش مسئله نمایندگی و تقویت نقش انتقال سیگنال ارائه دهند (لیو و وانگ، ۲۰۱۴)؛ بنابراین، تقاضا برای حسابرسی با کیفیت بالا قوی‌تر می‌گردد. در مقابل، در یک محیط نهادی نامناسب، سرمایه‌گذاران از حمایت قانونی کافی برخوردار نبوده و شرکت‌ها نیازی به ممیزی با کیفیت بالا ندارند (ژانگ و همکاران، ۲۰۱۲). دوم، در جایی با حمایت‌های قانونی قوی و واسطه‌های توسعه یافته بازار، رفتارهای غیرقانونی یا غیراخلاقی شرکت‌ها به احتمال زیاد مورد بررسی و افشا قرار می‌گیرد و ضررهای بعدی جدی‌تری در پی خواهد داشت. یعنی هزینه‌ها و ریسک‌های ناشی از افشای فعال اطلاعات CSR بیشتر می‌گردد، که این امر تحقق CSR را برجسته‌تر می‌نماید و بدین ترتیب شرکت‌ها به دنبال ممیزی با کیفیت بالا می‌روند. سرانجام، مطابق نظریه مکانیسم شهرت سازوکارهای شهرت و مجازات قانونی احتمالاً در محیط های نهادی خوب نقش دارند. بنابراین، در این محیط، نگرانی حسابرسان از اعتبار خود و ریسک دادرسی منجر به کیفیت بالای حسابرسی خواهد شد (چن و همکاران، ۲۰۱۰؛ لیو و وانگ، ۲۰۱۴).

۲.۲. پیشینه داخلی پژوهش:

جبارزاده و همکاران (۱۳۹۵) به مطالعه ایدئولوژی‌های اخلاقی، مسئولیت‌پذیری اجتماعی و عدم تقارن اطلاعاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج حاصل از پژوهش بیان کرد که بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و عدم تقارن اطلاعاتی رابطه وجود ندارد. همچنین در بین مؤلفه‌های ایدئولوژی اخلاقی، نسبت‌گرایی و عدم تقارن اطلاعاتی رابطه مثبت و معنی‌داری با هم دارند ولی ایده‌آل‌گرایی رابطه‌ای با عدم تقارن اطلاعاتی ندارد. دارابی و همکاران (۱۳۹۵) به بررسی ارتباط گزارشگری مسئولیت اجتماعی با ارزش و ریسک شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۹۴ - ۱۳۹۲ در ۹۲ شرکت پرداختند. نتایج این پژوهش نشان داد که بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی با ریسک و ارزش شرکت ارتباط معنی‌داری وجود دارد.

سپاسی و حسن زاده (۱۳۹۵) به بررسی تأثیر بعد اقتصادی مسئولیت اجتماعی شرکت روی پایداری سود پرداختند. نتایج کلی حاصل از پژوهش نشان داد که بین بعد اقتصادی مسئولیت اجتماعی شرکت و پایداری سود ارتباط معنی‌داری وجود دارد. بدین معنی که افزایش و ثبات در سودآوری می‌تواند با ایفای جنبه اقتصادی مسئولیت اجتماعی شرکت تسهیل شود. حیدرپور و قرنی (۱۳۹۴) به بررسی و مطالعه تأثیر حسابداری زیست‌محیطی بر شاخص‌های مالی و عملیاتی شرکت‌های تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج حاصل از پژوهش نشان‌دهنده تأثیر حسابداری محیط‌زیست بر شاخص‌های مالی و عملیاتی شرکت‌ها شامل میزان تولید شرکت‌های تولیدی، میزان کاهش تولید ضایعات، کمک‌های بلاعوض فنی بیرون از سازمان به

شرکت‌های تولیدی، نوع کالاهای تولید شده و نسبت بدهی خدمات (بازپرداخت اصل و فرع بدهی‌های بلندمدت) به کل بدهی‌های شرکت‌های تولیدی می‌باشد.

جلیلی و قیصری (۱۳۹۳) در پژوهشی به مطالعه ارتباط بین کیفیت سود و مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۹۰-۱۳۸۴ پرداختند. یافته‌های حاصل از پژوهش بیان‌گر این است که در مدل اقلام تعهدی اختیاری و مدل هزینه‌های تولیدی غیرعادی، بین مسئولیت‌های اجتماعی شرکتی و مدیریت سود ارتباط مثبت ولی بی‌معنی وجود داشته و در مدل وجوه نقد عملیاتی غیرعادی و مدل هزینه‌های اختیاری غیرعادی بین مسئولیت‌های اجتماعی شرکتی و کیفیت سود ارتباطی معنی‌دار وجود دارد.

بهارمقدم و همکاران (۱۳۹۲) در پژوهشی به بررسی رابطه مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها پرداختند. یافته‌های پژوهش بیان‌گر این است که مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی به‌جز مسئولیت دوگانه مدیرعامل در هیئت‌مدیره ارتباطی مثبت و معنی‌دار با افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها دارند و سطح افشا در شرکت‌های انتخاب شده در سطح پایین است.

عرب صالحی و همکاران (۱۳۹۲) در تحقیقی با عنوان رابطه مسئولیت اجتماعی با عملکرد مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، به بررسی رابطه بین مسئولیت اجتماعی و عملکرد مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که عملکرد مالی با مسئولیت اجتماعی شرکت نسبت به مشتریان و نهادهای موجود در جامعه ارتباط دارد. ولی عملکرد مالی با مسئولیت اجتماعی شرکت نسبت به کارکنان و محیط زیست رابطه معناداری ندارد.

یگانه و برزگر (۱۳۹۱) در مقاله‌ای با عنوان ارائه‌ی مؤلفه‌ها و شاخص‌های بُعد اجتماعی مسئولیت شرکت‌ها و وضعیت موجود آن در ایران، مؤلفه‌ها و شاخص‌های افشای بعد اجتماعی مسئولیت شرکت‌ها را با رویکرد توسعه‌ی پایدار و با استفاده از روشهای پرسشنامه و تحلیل مدل مسیر در یک چارچوب جامع ارائه و مورد تحلیل قرار دادند. نتایج تحلیل مسیر و شاخصهای مطلوب برازش مدل ساختاری، بیان‌کننده‌ی معناداری و تبیین و توجیه مناسب کلیه‌ی مؤلفه‌ها برای افشای بعد اجتماعی مسئولیت شرکت هاست.

خواجوی و دیگران (۱۳۹۰) تحقیقی با عنوان بررسی رابطه بین مدیریت سود و مسئولیت‌های اجتماعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. یافته‌های پژوهش نشان داد که بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و مدیریت سود رابطه منفی وجود دارد.

فروغی و همکاران (۱۳۸۷) در این پژوهش نگرش مدیران شرکتهای تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران درباره‌ی افشای اطلاعات حسابداری اجتماعی مورد بررسی قرار گرفته است. این تحقیق توصیفی پیمایشی، نشان داد که مدیران شرکتهای ایرانی مایل به افشای اطلاعات مربوط به منافع اجتماعی، منابع انسانی و شرایط کار کارکنان خود هستند، ولی برای افشای اطلاعات مربوط به هزینه‌های اجتماعی سازمان خود که ممکن است حیات و یا منافع سازمان را به خطر اندازد، تمایل ندارند.

۳.۲. پیشینه خارجی پژوهش:

لئو و ژانگ (۲۰۱۷) به مطالعه حاکمیت شرکتی، افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی و ارزش شرکت در چین پرداختند. یافته‌های حاصل از پژوهش بیان‌گر این است که افشای اطلاعات مسئولیت‌پذیری اجتماعی با سودآوری و به تبع آن ارزش شرکت در کوتاه‌مدت مرتبط نیست ولی در بلندمدت اثرات مثبتی دارد. همچنین ساختار حاکمیت شرکتی تأثیر مثبتی بر افشای مؤلفه‌های مرتبط با مسئولیت اجتماعی دارد.

نخیلی و همکاران (۲۰۱۷) در پژوهشی به مطالعه افشای مسئولیت اجتماعی و ارزش بازار با تأکید بر شرکت‌های خانوادگی و غیر خانوادگی پرداختند. نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد که شرکت‌های خانوادگی کمتر از شرکت‌های غیر خانوادگی اقدام به افشای مسئولیت اجتماعی می‌کنند. هم‌چنین ارزش شرکت‌ها بر مبنای معیارهای مالی مانند کیو توبین ارتباط مثبتی با افشای مؤلفه‌های مسئولیت اجتماعی دارد.

نولت و میتروکاستاس (۲۰۱۵) در پژوهشی تحت عنوان رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت و عملکرد مالی نتیجه‌گیری نمودند که بین عملکرد اجتماعی شرکت و نرخ بازده سرمایه ارتباط معکوس و معنی‌داری وجود دارد. هم‌چنین اجزای نظام راهبری شرکتی بر رابطه بین عملکرد اجتماعی شرکت و عملکرد مالی شرکت تأثیرگذار بوده است.

سالوسکی و زولچ (۲۰۱۴) در پژوهش خویش به بررسی ارتباط بین میزان افشای مسئولیت اجتماعی شرکتی و کیفیت سود پرداختند. نتیجه این پژوهش حاکی از آن است که روند رو به رشد شرکت‌ها در خصوص افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها لزوماً منجر به افزایش کیفیت سود نمی‌شود و یک ارتباط منفی بین میزان افشای مسئولیت اجتماعی شرکت و کیفیت سود وجود دارد. هم‌چنین نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که بین مسئولیت اجتماعی شرکت با درجه محافظه‌کاری شرکت و کیفیت ارقام تعهدی رابطه منفی و با مدیریت سود رابطه مثبت وجود دارد.

بچتیو همکاران (۲۰۱۳) مسئولیت اجتماعی شرکت را در چهار عامل شامل شفافیت حسابداری، حاکمیت شرکتی، مخاطره ذی‌نفعان و بیش سرمایه‌گذاری تجزیه کرده‌اند. با بررسی ارتباط بین قدر مطلق خطای پیش‌بینی سود هر سهم با خالص نقاط قوت (-) و ضعف (+) بیش سرمایه‌گذاری، مخاطره ذی‌نفعان، حاکمیت شرکتی و شفافیت حسابداری نشان دادند که قدر مطلق خطای پیش‌بینی سود هر سهم با خالص نقاط قوت و ضعف بیش سرمایه‌گذاری، مخاطره ذی‌نفعان و عدم شفافیت حسابداری شرکت ارتباطی مثبت و معنی‌دار وجود دارد در حالی که با کیفیت حاکمیت شرکتی ارتباطی معکوس دارد.

وای‌چو و همکاران (۲۰۱۳) در پژوهشی به بررسی ارتباط بین مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و عدم تقارن اطلاعاتی بین استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی و درون‌سازمانی پرداختند. یافته‌های حاصل از پژوهش بیان‌گر این است که بین مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و عدم تقارن اطلاعاتی ارتباطی معکوس و معنی‌دار وجود دارد.

سرواس و تامایو (۲۰۱۳) در پژوهشی با عنوان تأثیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر ارزش شرکت پرداختند. یافته‌های حاصل از پژوهش بیان‌گر این است که مسئولیت‌پذیری اجتماعی با ارزش شرکت در شرکت‌هایی که میزان آگاهی مشتریان بیشتر باشد ارتباط و معنی‌دار و در شرکت‌هایی که میزان آگاهی مشتریان کم‌تر است ارتباط معکوس و معنی‌دار وجود دارد.

خان و ماتاکین (۲۰۱۱) در زمینه «ارتباط بین حاکمیت شرکتی و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در گزارش سالانه شرکت بنگلادش» تحقیقی انجام داد. ویژگی‌های حاکمیت شرکتی شامل مالکیت مدیریتی، مالکیت عمومی، مالکیت خارجی، استقلال هیئت مدیره و دوگانگی مدیرعامل و حضور کمیته حسابرس می‌باشد. یافته‌ها نشان می‌دهد که افشای مسئولیت اجتماعی با مالکیت مدیریتی ارتباط منفی دارد. و مالکیت عمومی، مالکیت خارجی با ساختار هیئت مدیره و حضور کمیته حسابرس دارای اثرات مثبت و معنی‌داری بر روی افشای مسئولیت اجتماعی می‌باشد و هیچ ارتباط معناداری بر روی دوگانگی مدیرعامل وجود ندارد. برای ارزیابی افشای مسئولیت اجتماعی در گزارش سالانه از چک لیست که شامل ۲۰ مورد افشا می‌باشد.

دامایانتی و همکاران (۲۰۱۱) در زمینه «افشای مسئولیت اجتماعی با مالکیت نهادی در شرکت‌های تولیدی پذیرفته شده در بورس اندونزی» تحقیقی تجربی انجام داد. در این تحقیق متغیروابسته، مالکیت نهادی و متغیر مستقل افشای مسئولیت اجتماعی است که شامل چهار بعد می‌باشد. روابط کارکنان، مشارکت در جامعه، تولید و محیط زیست داده‌ها با استفاده از روش آماری

رگرسیون چند متغیره مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت و نتایج حاصل از رگرسیون نشان داد که تمامی پنج فرضی رد شد و یا به عبارت دیگر هیچ یک از چهار بعد و افشای مسئولیت اجتماعی اثر قابل توجهی بر مالکیت نهادی نداشتند. نیروانوتو و همکاران (۲۰۱۱) تحقیقی در زمینه « بررسی ارتباط بین افشای مسئولیت اجتماعی و درصد مالکیت نهادی در شرکت های پذیرفته شده در بورس » در طول دوره ی ۲۰۰۸ تا ۲۰۱۰ انجام داد. در این تحقیق درصد مالکیت نهادی به عنوان متغیر وابسته و افشای مسئولیت اجتماعی که شامل روابط کارکنان، مشارکت در جامعه، تولید و محیط زیست است، متغیر مستقل می باشد. ۲۵ شرکت به عنوان نمونه انتخاب شدند و برای تجزیه و تحلیل داده ها از رگرسیون خطی استفاده شده است و نتایج تحقیق بر آن بوده است که بین درصد مالکیت نهادی با افشای مسئولیت اجتماعی و روابط کارکنان رابطه ی معنی دار و مثبتی وجود دارد. بین درصد مالکیت نهادی و مشارکت جامعه و محیط زیست رابطه ی معنی داری وجود ندارد. و بین درصد مالکیت نهادی با تولید رابطه ی مثبت اما نه خیلی معنی دار وجود دارد.

۳. فرضیه های پژوهش

فرضیه اول: بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و نوع موسسه حسابرسی ارتباط معناداری وجود دارد.
فرضیه دوم: بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی ارتباط معناداری وجود دارد.
فرضیه سوم: بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و نوع موسسه حسابرسی با تأکید بر نقش محیط نهادی شرکت ارتباط معناداری وجود دارد.
فرضیه چهارم: بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی با تأکید بر نقش محیط نهادی شرکت ارتباط معناداری وجود دارد.

۴. متغیرها و مدل پژوهش

متغیرهای این پژوهش به منظور آزمون فرضیه ها، به چهار گروه متغیرهای مستقل، وابسته، میانجی و کنترلی تقسیم می شوند.

$$1) \text{ AUDIT}_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{ CSR}_{i,t} + \beta_2 \text{ INS}_{i,t} + \beta_3 \text{ CSR}_{i,t} * \text{ INS}_{i,t} + \beta_4 \text{ SIZE}_{i,t} + \beta_5 \text{ Lev}_{i,t} + \beta_6 \text{ ROA}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

$$2) \text{ FEE}_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{ CSR}_{i,t} + \beta_2 \text{ INS}_{i,t} + \beta_3 \text{ CSR}_{i,t} * \text{ INS}_{i,t} + \beta_4 \text{ SIZE}_{i,t} + \beta_5 \text{ Lev}_{i,t} + \beta_6 \text{ ROA}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

در این مدل،

متغیرهای وابسته:

نوع موسسه حسابرسی:

متغیر مجازی است در صورتی که جزء موسساتی با رتبه الف باشد عدد ۱ و در غیر اینصورت برابر صفر خواهد بود. رتبه کیفی موسسات توسط جامعه حسابداران رسمی و هر ساله پس از انجام کنترل های کیفی اعلام می شود.

حق الزحمه حسابرسی:

در بیشتر مطالعات مربوط به حق الزحمه حسابرسی، به صورت لگاریتم طبیعی حق الزحمه های حسابرسی که به شرکت حسابرسی بابت خدماتش در طول سال پرداخت می شود، اندازه گیری می کنیم.

متغیر مستقل:

CSR (گزارشگری مسئولیت اجتماعی):

مجموعه وظایف و تعهداتی است که سازمانها بایستی در جهت حفظ و مراقبت و کمک به جامعه ای که در آن فعالیت می کنند انجام دهد و همچنین سازمان ها مسئولند که از آلوده کردن محیط زیست اعمال تبعیض و امور استخدامی، بی توجهی به تامین نیازهای کارکنان خود تولید کردن محصولات زیان آور و نظایر آن که به سلامت جامعه لطمه میزند بپرهیزند و باید با اختصاص منابع مالی در بهبود رفاه اجتماعی که مورد قبول اکثریت جامعه باشد بکوشند (بلال، ۲۰۰۹، ۵۸). در نهایت مقصود از مسئولیت اجتماعی این است که چون سازمان ها تأثیر عمده ای بر سیستم اجتماعی دارند باید طوری عمل کنند که در اثر آن به جامعه زبانی نرسد (حساس یگانه و برزگر، ۱۳۹۲، ۷).

در این تحقیق برای رتبه بندی شرکت های نمونه گزارش های هیات مدیره مورد بررسی قرار گرفت و در قالب ۲۴ آیتم که نشان دهنده مسئولیت اجتماعی در شرکت ها است در ۶ گروه زیر مورد تجزیه و تحلیل قرار داده شد .

(۱) سیاست و جامعه (A)

(۲) استراتژی کارمندان (B)

(۳) محیط زیست (C)

(۴) مشتریان و عرضه کنندگان (D)

(۵) سرمایه گذاری اجتماعی (E)

(۶) استراتژی شرکت (F)

سیاست و جامعه

محیط حقوقی (حمایت از مصرف کننده یا محیط زیست)

ارتباط با سهامداران

فعالیت های فرهنگی برون سازمانی (چپ بروشور - نشریه - برگزاری سمینار و همایش) جهت ارتقاء فرهنگ عمومی

استراتژی کارمندان

دوره های تخصصی مرتبط با کار

دوره های عمومی (کمک اولیه ، زیست محیطی ، ICDL ، ...)

اشاره به بیمه و امور رفاهی کارکنان در محیط کار

تلاش برای سازندگی زندگی خانوادگی کارکنان

فعالیت های فرهنگی درون سازمانی (کتابخانه ، ورزشی و ...)

محیط زیست

اشاره به دریافت گواهینامه و دریافت استاندارد مربوط به کیفیت و یا محیط زیست

ایجاد فضای سبز و فعالیت های مربوط به آن

آلودگی های هوا و صوتی و فعالیت های مرتبط با آن

بازیافت یا جلوگیری از ضایعات و یا فعالیت های مرتبط با پسماند

اشاره به رویکرد شرکت در ارتباط با کاهش مصرف در حوزه انرژی

مشتریان و عرضه کنندگان

سعی در بهبود کیفیت کالا و یا خدمات ارائه شده به جامعه و مشتری اشاره به ارتباط با مشتریان و خدمات پس از فروش و یا وجود CRM داشتن سایت اینترنتی

به روز رسانی سایت (وجود حداقل ۲۰ خبر مرتبط در هر سال) انجام خدمات اینترنتی شامل فروش مناقصه و ثبت سفارش و ...

سرمایه گذاری اجتماعی

بند گزارش عملکرد اجتماعی

کمک های عام المنفعه

اشاره به سیاست و استراتژی شرکت در مورد مسئولیت اجتماعی و تعهد اجتماعی استراتژی شرکت

برنامه ریزی استراتژیک و تعالی سازمانی EFQM

سنجش و رضایت کارکنان و وجود طبقه بندی مشاغل در سازمان و توسعه منابع سازمانی

متغیر میانجی:

محیط نهادی: در این تحقیق از میزان مالکیت سرمایه گذاران نهادی که نشان دهنده محیط نهادی حاکم بر شرکت است استفاده شده است. سرمایه گذاران نهادی، سرمایه گذاران بزرگ نظیر بانکها، شرکت های بیمه، شرکت های سرمایه گذاری و شرکت های دولتی و دیگر اجزای دولت هستند (مهرانی و همکاران، ۱۳۸۹). در این پژوهش، مطابق پژوهش های مهرانی و همکاران (۱۳۸۹) برای محاسبه درصد مالکیت نهادی شرکت ها تعداد سهام مالکیت نهادی بر کل تعداد سهام عادی شرکت در پایان سال تقسیم می شود.

متغیرهای کنترلی:

متغیرهای کنترلی مورد استفاده در پژوهش حاضر به پیروی از پژوهش های قبلی عبارتند از:

۱. اندازه ($SIZE_{i,t}$): اندازه شرکت برابر لگاریتم طبیعی ارزش داراییهای شرکت
۲. اهرم مالی (Lev): این متغیر از طریق تقسیم ارزش دفتری کل بدهی ها بر ارزش دفتری کل دارایی ها در پایان سال مالی بدست می آید.

۳. سودآوری (ROA): این متغیر از طریق نسبت سود عملیاتی به کل دارایی ها بدست می آید.

۵. جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری این پژوهش کلیه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۹۴ الی ۱۳۹۷ (دوره ۴ ساله) است که با استفاده از روش حذفی (غربال گیری)، تنها شرکت هایی دارویی که تمام شرایط زیر را داشته اند به عنوان نمونه آماری انتخاب شده اند. این شرایط به شرح زیر است:

۱- تا پایان اسفند ماه سال ۱۳۹۳ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده باشد و سال مالی آن منتهی به پایان اسفند ماه باشد.

۲- شرکت ها نبایستی سال مالی خود را در طی دوره مورد نظر تغییر داده باشند.

۳- اطلاعات مالی مورد نیاز برای انجام این پژوهش را در دوره زمانی ۱۳۹۴ الی ۱۳۹۷ به طور کامل ارائه کرده باشند.

۴- جزء شرکت های سرمایه گذاری، بانکها و واسطه گری مالی نباشد.

۵- هر صنعت دارای حداقل ۳ شرکت در نمونه مورد بررسی باشد.

با توجه به شرایط فوق الذکر، ۱۲۴ شرکت به عنوان نمونه انتخاب و بررسی گردید.

۶. روش پژوهش و گردآوری داده‌ها

این تحقیق از جنبه هدف، از نوع تحقیقات کاربردی به شمار می رود، زیرا نتایج حاصل از آن می تواند در تصمیمات مدیران، سرمایه گذاران و تحلیل گران مورد استفاده قرار گیرد. همچنین از بعد نحوه استنباط در خصوص فرضیه های پژوهش، در گروه تحقیقات توصیفی- همبستگی قرار می گیرد، زیرا جهت کشف روابط بین متغیرهای تحقیق، از تکنیک های رگرسیون و همبستگی استفاده خواهد شد که به این ترتیب، از نظر استدلالی، استدلال استقرایی است. همچنین، از آنجایی که از طریق آزمایش داده های موجود به نتیجه ای خواهیم رسید، تحقیق ما در گروه تئوری های اثباتی قرار خواهد گرفت. در این پژوهش داده های تحقیق از طریق صورتهای مالی و یادداشت های پیوست و نرم افزار رهاورد نوین جمع آوری و مورد تجزیه و تحلیل قرار می گیرد.

۷. تحلیل داده‌های پژوهش

۷-۱. بررسی پایایی متغیرهای پژوهش

نتایج پایایی متغیرهای پژوهش در جدول ۱ ارائه شده است. بر اساس آزمون‌های ریشه واحد^۱ از نوع آزمون لوین، لین و چو^۲ چون مقدار P-Value کم‌تر از ۵٪ بوده است، کل متغیرهای وابسته، مستقل و کنترلی پژوهش در سطح^۳ پایا بوده‌اند. پایایی بدین معنی است که میانگین و واریانس متغیرها در طول زمان و کوواریانس متغیرها بین سال‌های مختلف ثابت بوده است.

جدول ۱: آزمون پایایی (ایستایی) متغیرهای دوره پژوهش

احتمال آماره لوین، لین و چو	مقدار آماره لوین، لین و چو	آماره پایایی متغیرها
۰/۰۰۰۰	-۱۱/۴۳	افشای مسئولیت اجتماعی (CSR)
۰/۰۰۰۰	-۱۴/۰۴	نوع موسسه (Audit)
۰/۰۰۰۰	-۲۴/۵۲	حق الزحمه حسابرسی (FEE)
۰/۰۰۰۰	-۱۸/۳۶	محیط نهادی (INS)
۰/۰۰۰۰	-۱۹/۳۱	اندازه شرکت (SIZE)
۰/۰۰۰۰	-۱۲/۶۲	اهرم مالی (LEV)
۰/۰۰۰۰	-۱۸/۹۱	سودآوری (ROA)

۷-۲. بررسی آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش در جدول ۲ ارائه شده است.

نتایج آماره جاک برا حاکمی از نرمال بودن متغیرهای وابسته پژوهش است.

1 Unit Root Tests

2 Levin, Lin & Chu

3 Level

جدول ۲. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش در سطح کل شرکت‌ها

احتمال چارک‌ها	آماره چارک‌ها	ضریب تغییرات	انحراف معیار	مینیمم	ماکزیمم	میانه	میانگین	تعداد	معیارها متغیرها
۰/۴۰۰	۱/۸۳۴	۰/۵۳	۰/۱۹	۰	۰/۹۶	۰/۳۳	۰/۳۶	۴۹۶	امتیاز گزارشگری اجتماعی (CSR)
۰/۳۲۹	۲/۲۲۵	۱/۶۴	۰/۱۸	۰	۱	۰/۰۵	۰/۱۱	۴۹۶	نوع موسسه (Audit)
۰/۵۴۶	۰/۶۶۵	۰/۴۱۶	۰/۰۲۱	۱/۰۲۴	۰/۲۰۶	۲/۲۰۳	۲/۳۱۶	۴۹۶	حق الزحمه حسابرسی (FEE)
۱/۷۹۲	۱/۲۴۴	۱/۷۷	۰/۲۹۳	۰/۱۸۷	۰/۰۷۴	۰/۰۰۳	۰/۰۰۸	۴۹۶	محیط نهادی (INS)
۰/۰۰۰	۵۸/۱۲	۰/۰۶	۱/۵۸	۲۳/۲۶	۳۲/۳۴	۲۶/۸۸	۲۶/۹۶	۴۹۶	اندازه شرکت (SIZE)
۰/۰۰۰	۵۰۷/۵	۱/۰۵	۱/۸۰	۰/۲۰	۸/۲۲	۱/۰۶	۱/۷۲	۴۹۶	اهرم مالی (LEV)
۰/۰۰۰	۸۷/۰۳	۱/۵۸	۳/۳۵	-۱/۵۶	۲/۱۶	۱/۸۴	۱/۴۲	۴۹۶	سودآوری (ROA)

۳-۷. بررسی هم خطی

یکی از راه‌هایی که برای بررسی هم خطی انجام می‌شود محاسبه عامل تورم واریانس VIF^4 می‌باشد. VIF گزارش شده برای هر متغیر، به منظور نشان دادن، ثبات مدل رگرسیون است، VIF به طور منفی‌ای با ثبات مدل رگرسیون در ارتباط است. اگر مقدار بدست آمده بیشتر از ۵ یا به تعبیری کمتر از ۱ باشد مشکل هم خطی وجود دارد. که نتایج حاصل آن در جدول ۳ آورده شده است.

جدول ۳. نتایج حاصل از مقادیر VIF

مقدار (VIF)	متغیرها
۱/۵۴۰۸۷۰۵۸۹۰۴	افشای مسئولیت اجتماعی (CSR)
۱/۵۷۲۴۹۳۹۰۶۴۵	نوع موسسه (Audit)
۱/۸۵۶۷۶۰۶۱۳۲۲	حق الزحمه حسابرسی (FEE)
۱/۳۳۲۳۹۲۷۷۹۲۷	محیط نهادی (INS)
۱/۱۰۵۲۳۰۵۸۳۷۲	اندازه شرکت (SIZE)
۱/۱۹۵۵۵۶۵۲۱۸۵	اهرم مالی (LEV)
۱/۱۸۲۷۳۶۴۱۷۲۹	سودآوری (ROA)

۴-۷. آزمون فرضیه‌های پژوهش

قبل از آزمون فرضیه فوق، به انتخاب الگوی مناسب برای مدل رگرسیونی پرداخته شده است. ابتدا با استفاده از آزمون F لیمر به انتخاب مدل داده‌های تلفیقی در برابر مدل داده‌های ترکیبی پرداخته شده است. نتیجه آزمون F لیمر در جدول ۵ ارائه شده است. مقدار احتمال آماره F لیمر در جدول ۴ کم‌تر از سطح معنی‌داری ۰/۵ بوده و لذا، برای آزمون فرضیه اول استفاده از روش داده‌های تلفیقی منتفی است.

4-Variance Inflation Factor

جدول ۴. انتخاب داده‌های تلفیقی در برابر داده‌های ترکیبی

مدل	$AUDIT_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 CSR_{i,t} + \beta_2 INS_{i,t} + \beta_3 CSR_{i,t} * INS_{i,t} + \beta_4 SIZE_{i,t} + \beta_5 Lev_{i,t} + \beta_6 ROA_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$		
نوع آزمون	مقدار آماره آزمون	درجه آزادی	احتمال آماره آزمون
F لیمر	۱/۹۳	(۱۱۱ و ۱۱۱۴)	۰/۰۰۰۰

به دلیل عدم انتخاب مدل داده‌های تلفیقی در برابر داده‌های ترکیبی به انجام آزمون هاسمن به منظور انتخاب الگوی اثرات ثابت در برابر الگوی اثرات تصادفی پرداخته شده است. نتیجه آزمون هاسمن در جدول ۵ ارائه شده است. مقدار احتمال آماره هاسمن در جدول ۵ کم‌تر از سطح معنی‌داری ۵٪ می‌باشد؛ لذا، دلیل کافی برای رد الگوی اثرات ثابت نداریم و برای آزمون فرضیه اول از الگوی اثرات ثابت استفاده می‌کنیم.

جدول ۵. انتخاب الگوی اثرات ثابت در برابر الگوی اثرات تصادفی

مدل	$AUDIT_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 CSR_{i,t} + \beta_2 INS_{i,t} + \beta_3 CSR_{i,t} * INS_{i,t} + \beta_4 SIZE_{i,t} + \beta_5 Lev_{i,t} + \beta_6 ROA_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$		
نوع آزمون	مقدار آماره خی‌دو	درجه آزادی خی‌دو	احتمال آماره آزمون
هاسمن	۲۸/۴۹	۶	۰/۰۰۰۱

جدول ۶. نتایج آزمون فرضیات تحقیق

احتمال آماره t	مقدار آماره t	ضرایب رگرسیونی	آماره‌ها		
۰/۰۸۴۸	۱/۷۹	۱/۸۸	متغیرها		
۰/۰۰۰۰	۳/۲۴	۰/۱۸	مقدار ثابت		
۰/۱۴۶۱	۰/۳۶	۰/۵۲	افشای مسئولیت اجتماعی		
۰/۱۶۶۹	-۱/۳۴	-۰/۴۷	محیط نهادی		
۰/۰۰۰۰	۲/۲۷	۰/۰۳	افشای مسئولیت اجتماعی * محیط نهادی		
۰/۷۵۱۱	-۰/۱۲	-۰/۲	اندازه شرکت		
۰/۱۷۹۹	-۱/۳۴	-۰/۲۲	اهرم مالی		
۰/۰۰۹۸	۲/۵۹	۰/۰۵	نسبت سریع		
۰/۰۰۰۷	۲/۳۲	۱/۴۷	فرصت رشد		
			سودآوری		
آماره دوربین-واتسون	احتمال آماره F	ضریب تعیین تعدیل شده	احتمال جارک-برا باقیمانده	مقدار جارک‌برا باقیمانده	ضریب تعیین
۲/۰۸	۰/۰۰۰۰	۰/۲۹	۰/۳۷۹	۱/۹۴۱	۰/۳۶

نتایج بدست آمده از آزمون فرضیه تحقیق نشان می‌دهد که سطح معناداری متغیر افشای مسئولیت اجتماعی، کمتر از ۰/۰۵ یعنی برابر با ۰/۰۰۰ و آماره t آن بیشتر از ۱/۹۶± (یعنی برابر با ۳/۲۴) است، ارتباط آن با نوع موسسه حسابرسی، مثبت و معنادار می‌باشد. بر همین اساس نیز فرضیه اول تحقیق مبنی بر اینکه بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و نوع موسسه حسابرسی ارتباط معناداری وجود دارد، تأیید می‌شود.

نتایج بدست آمده برای فرضیه سوم نشان می‌دهد که سطح معناداری متغیر حاضضرپ افشای مسئولیت اجتماعی و محیط نهادی، کمتر از ۰/۰۵ یعنی برابر با ۰/۱۶۶ و آماره t آن کمتر از ۱/۹۶± (یعنی برابر با ۱/۲۴) است، ارتباط آن با نوع موسسه حسابرسی، معنادار نمی‌باشد. بر همین اساس نیز فرضیه سوم تحقیق مبنی بر اینکه بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و نوع موسسه حسابرسی با تأکید بر نقش محیط نهادی شرکت ارتباط معناداری وجود دارد، رد می‌شود. همانطور که مشهود است، آماره دوربین- واتسون ۲/۰۸ است که بین ۱/۵ و ۲/۵ قرار دارد. ضمناً سطح معناداری آماره F نیز ۰/۰۰۰ است که پایین‌تر از ۰/۰۵ بوده و نشان از معناداری مدل دارد.

دیگر نکته قابل توجه در نمودار شماره ۵، ضریب تعیین مدل می‌باشد. ضریب تعیین مدل فوق در حدود ۳۶ درصد است که نشان می‌دهد متغیرهای مستقل و کنترلی توانایی توضیح حدود ۳۶ درصد از تغییرات متغیر وابسته را دارند.

جدول ۷. نتایج آزمون فرضیات تحقیق

آماره‌ها متغیرها	ضرایب رگرسیون	مقدار آماره t	احتمال آماره t		
مقدار ثابت	۱/۴۶	۱/۸۰	۰/۰۳۶۸		
افشای مسئولیت اجتماعی	۰/۱۷	۴/۲۷	۰/۰۰۰۱		
محیط نهادی	۰/۱۲	-۲/۴۷	۰/۰۰۶۱		
افشای مسئولیت اجتماعی * محیط نهادی	-۰/۳۶	-۱/۲۲	۰/۴۱۶۹		
اندازه شرکت	۰/۰۲	۳/۶۴	۰/۰۰۰۰		
اهرم مالی	-۰/۶۹	-۰/۷۲	۰/۷۴۵۷		
نسبت سریع	-۰/۱۴	-۱/۹۸	۰/۱۱۹۹		
فرصت رشد	۰/۰۳	۴/۱۶	۰/۰۰۲۴		
سودآوری	۱/۹۹	۲/۴۶	۰/۰۰۰۷		
ضریب تعیین	احتمال جارك‌برا باقیمانده	ضریب تعیین تعدیل شده	احتمال آماره F	آماره دوربین- واتسون	مقدار جارك‌برا باقیمانده
۰/۴۲	۰/۴۶۹	۰/۳۹	۰/۰۰۰۰	۲/۲۲	۱/۱۸۱

نتایج بدست آمده از آزمون فرضیه تحقیق نشان می‌دهد که سطح معناداری متغیر افشای مسئولیت اجتماعی، کمتر از ۰/۰۵ یعنی برابر با ۰/۰۰۰ و آماره t آن بیشتر از $\pm 1/96$ (یعنی برابر با $4/27$) است، ارتباط آن با حق الزحمه حسابرسی، مثبت و معنادار می‌باشد. بر همین اساس نیز فرضیه دوم تحقیق مبنی بر اینکه بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی ارتباط معناداری وجود دارد، تأیید می‌شود.

نتایج بدست آمده برای فرضیه چهارم نشان می‌دهد که سطح معناداری متغیر حاصلضرب افشای مسئولیت اجتماعی و محیط نهادی، کمتر از ۰/۰۵ یعنی برابر با $0/416$ و آماره t آن کمتر از $\pm 1/96$ (یعنی برابر با $1/24$) است، ارتباط آن با حق الزحمه حسابرسی، معنادار نمی‌باشد. بر همین اساس نیز چهارم تحقیق مبنی بر اینکه بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی با تأکید بر نقش محیط نهادی شرکت ارتباط معناداری وجود دارد، رد می‌شود.

۸. بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش بررسی رابطه بین افشای اختیاری مسئولیت اجتماعی شرکت، محیط نهادی و تقاضای حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بود. برای انجام این پژوهش تعداد ۱۲۴ شرکت بورسی طی دوره زمانی ۱۳۹۴-۱۳۹۷ بررسی شد.

نتایج نشان داد که:

فرضیه اول: بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و نوع موسسه حسابرسی ارتباط معناداری وجود دارد.
فرضیه دوم: بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی ارتباط معناداری وجود دارد.
فرضیه سوم: بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و نوع موسسه حسابرسی با تأکید بر نقش محیط نهادی شرکت ارتباط معناداری وجود ندارد.
فرضیه چهارم: بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی با تأکید بر نقش محیط نهادی شرکت ارتباط معناداری وجود ندارد.

۹. پیشنهادات

موارد زیر نیز جهت پژوهش‌های آتی پیشنهاد می‌شود:

- ۱- بررسی رابطه بین سایر معیارهای محیط نهادی و گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت در صنایع بورسی.
- ۲- بررسی و آزمون رابطه متغیرهای وابسته و میانجی و گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت برای شرکت‌های زیان‌ده در مقایسه با شرکت‌های سودده با استفاده از متغیر مجازی در پژوهش‌های آینده.
- ۳- تکرار این پژوهش با استفاده از وقفه‌های زمانی و بررسی اثر افزایش وقفه بر بهبود پیش‌بینی مدل.

۱۰. منابع و مأخذ

۱-۱۰. منابع فارسی

- بهارمقدم، مهدی، زین‌الدین صادقی و ساره بیات، (۱۳۹۲)، "بررسی رابطه مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها"، فصلنامه حسابداری مالی، سال پنجم، شماره ۲۰، صص ۹۰-۱۰۷.
- جبارزاده کنگرلویی، سعید، سمیه فاتحی و مرتضی متوسل، (۱۳۹۵)، "ایدئولوژی‌های اخلاقی، مسئولیت‌پذیری اجتماعی و عدم تقارن اطلاعاتی در شرکت‌ها"، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۸، شماره ۳۱، صص ۴۰-۲۲.

- جلیلی، صابر و فرزاد قصیری، (۱۳۹۳)، "بررسی ارتباط بین کیفیت سود و مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، فصلنامه دانش حسابرسی، سال چهاردهم، شماره ۵۷، صص ۱۷۰-۱۴۷.
 - حساس‌یگانه، یحیی و قدرت‌اله برزگر، (۱۳۹۳)، "مبانی نظری مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و پارادایم تحقیقاتی آن در حرفه حسابداری"، حسابداری مدیریت، سال هفتم، شماره ۲۲، صص ۱۳۳-۱۰۹.
 - حجامی، محدثه، (۱۳۹۱)، "بررسی رابطه بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و مالکیت نهادی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم تحقیقات گیلان.
 - حیدرپور، فرزانه و محمد قرنی، (۱۳۹۴)، "تأثیر حسابداری زیست‌محیطی بر شاخص‌های مالی و عملیاتی شرکت‌های تولیدی"، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۷، شماره ۲۶، صص ۵۰-۳۹.
 - دارابی، رؤیا، سیدحسام وقفی و مریم سلیمانیا، (۱۳۹۵)، "بررسی ارتباط گزارشگری مسئولیت اجتماعی با ارزش و ریسک شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال اول، شماره دوم، صص ۲۱۳-۱۹۳.
 - سپاسی، سحر و مرتضی حسن زاده، (۱۳۹۵)، "تأثیر بعد اقتصادی مسئولیت اجتماعی شرکت روی پایداری سود"، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال اول، شماره اول، صص ۱۳۸-۱۲۳.
 - عرب‌صالحی، مهدی، غزل صادقی و محمود معین‌الدین، (۱۳۹۲)، "رابطه مسئولیت اجتماعی با عملکرد مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، فصلنامه پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال سوم، شماره ۹، صص ۲۰-۱.
 - فروغی، داریوش و احمد آدینه جونقانی، (۱۳۹۱)، "رابطه بین میزان افشای اطلاعات و ارزش شرکت"، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۴، شماره ۱۵، صص ۱۴۲-۱۱۷.
 - فروغی، داریوش، مرتضی میر شمس شهنشاهی و سمیه پور حسین. (۱۳۸۷). نگرش مدیران درباره افشای اطلاعات حسابداری اجتماعی: شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. بررسیهای حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۵، شماره ۵۲، تابستان ۱۳۸۷، صص ۷۰-۵۵.
 - شکرالله خواجوی، انور بایزیدی، دکتر سعید جبارزاده کنگرلویی (۱۳۹۰) بررسی رابطه ی بین مدیریت سود و مسئولیت پذیرى اجتماعى شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله پیشرفت های حسابداری، سال سوم، شماره ۱ (پیاپی ۶۰)، بهار و تابستان، صص ۲۹-۵۴.
 - مهدی عرب صالحی، غزل صادقی، محمود معین‌الدین (۱۳۹۲) رابطه مسئولیت اجتماعی با عملکرد مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه پژوهش های تجربی حسابداری، سال سوم، شماره ۱ (پیاپی ۹)، پاییز، صص ۱-۲۰.
 - حساس یگانه، یحیی؛ برزگر، قدرت‌الله (۱۳۹۲) راهبری شرکتی: مسئولیت اجتماعی شرکت ها و نظریه‌های حسابداری رویکرد اقتصاد سیاسی و نظریه اثباتی، حسابداری رسمی «بهار ۱۳۹۲ - شماره ۲۱) صفحه - از ۹۴ تا ۱۰۶
- ۱-۲. منابع انگلیسی

1. Chen, S.M., Sun, Y.J., Wu, D.H., 2010. Client Importance, Institutional Improvements, and Audit Quality in China: An Office and Individual Auditor Level Analysis. *The Accounting Review*. 85 (1), 127-158.
2. Chen, X.L., Wang, Y.T., Chen, Y.S., 2013. Auditor Size, Auditor Industry Expertise and Probability of Informed Trading. *Accounting Research*. 2, 69-77 (in Chinese).

3. Dhaliwal, D.S., Li, O.Z., Tsang, A., Yang, Y.G., 2011. Voluntary Nonfinancial Disclosure and the Cost of Equity Capital: The Initiation of Corporate Social Responsibility Reporting. *The Accounting Review*. 86 (1), 59–100.
4. Du, X.Q., Zhou, Z.J., 2010. Political Connection and Auditor Choice. *Auditing Research*. 2, 47–53 (in Chinese).
5. Fan, G., Wang, X.L., Zhu, H.P., 2011. Index of marketization of China's Provinces 2011 report. Economic Science Press (in Chinese), Beijing.
6. Feng, L.Y., Xiao, X., Cheng, X.K., 2016. Effect of Corporate Social Responsibility on Firm Risk: Based on the Economic Conditions of China. *Nankai Business Review*. 6, 141–154 (in Chinese).
7. Gao, L., Zhang, J., 2008. Corporate governance, institutional investors, and earnings management. *Accounting Research*. 9, 64–72 (in Chinese).
8. Hemingway, C.A., MacLagan, P.W., 2004. Managers' Personal Values as Drivers of Corporate Social Responsibility. *Journal of Business Ethics*. 50 (1), 33–44.
9. Hoi, K., Wu, Q., Zhang, H., 2013. Is Corporate Social Responsibility (CSR) Associated with Tax Avoidance? Evidence from Irresponsible CSR Activities. *The Accounting Review*. 88 (6), 2025–2059.
10. Huang, H.S., Zhou, Z.J., 2017. Voluntary disclosure of corporate social responsibility information, CEO power and earnings quality Analysis based on PSM method. *Journal of Beijing Technology and Business University (Social Sciences)*. 32 (3), 65–75 (in Chinese).
11. Jin, X., Lei, G.Y., 2011. Audit supervision, property of ultimate controller and tax aggressiveness. *Auditing Research*. 5, 98–106 (in Chinese).
12. Kim, Y., Mung, S.P., Benson, W., 2012. Is earnings quality associated with corporate social responsibility? *The Accounting Review*. 87 (3), 761–796.
13. Koehn, D., Ueng, J., 2010. Is Philanthropy being used by Corporate Wrongdoers to Buy Good Will? *Journal of Management and Governance*. 14 (1), 1–16.
14. Li, S., Zhao, Y., Tong, J., 2013. Can corporate social responsibility report reduce cost of equity capital? Evidence from Chinese stock market. *Accounting Research*. 9, 64–70 (in Chinese).
15. Li, W.J., Zheng, M.N., 2016. Is it substantive innovation or strategic innovation? impact of macroeconomic policies on microenterprises' innovation. *Economic Research Journal*. 4, 60–73 (in Chinese).
16. Peter, C., Li, L., Wen, Q., 2017. Voluntary corporate social responsibility reporting and financial statement auditing in China. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*. 13 (3), 244–262.
17. Quan, X.F., Wu, S.N., Yin, H.Y., 2015. Corporate social responsibility and stock price crash risk: self-interest tool of value strategy. *Economic Research Journal*. 11, 49–64 (in Chinese).
18. Shen, H.T., Jin, T.T., 2006. An analysis of corporate social responsibility disclosure of listed companies in China. *Audit & Economy Research*. 3, 84–87 (in Chinese).
19. Shen, H.T., Wang, L.Y., Wan, T., 2011. Can corporate social report and assurance be effective signals? —an analysis based on reputation theory. *Auditing Research*. 4, 87–93 (in Chinese).
20. Wang, Q., Wong, T.J., Xia, L., 2008. State ownership, the institutional environment, and auditor choice: Evidence from China. *Journal of Accounting & Economics*. 46 (1), 112–134.

21. Wang, X., Xu, Y., Chen, L., 2014a. Is corporate social responsibility information disclosure beneficial to the distinction of the qualities of financial reports. *Journal of Finance and Economics*. 5, 133–144 (in Chinese).
22. Zheng, Z.Y., Ji, L., Mao, H.T., 2014. Voluntary disclosure motivation of social responsibility report of public companies—Empirical analysis based on the background of ownership. *Securities Market Herald*. 7, 21–27 (in Chinese).
23. Zhou, H., Jian, L., Li, G.P., 2016. Corporate social responsibility and credit spreads on corporate bonds—An empirical study based on China's public companies. *Accounting Research*. 5, 18–25 (in Chinese).
24. Zhu, M., Liu, Z., Shi, X.W., 2015. Does disclosing social responsibility information affect audit fee?—Empirical evidence based on Chinese public companies. *Journal of Shanxi University of Finance and Economics*. 12, 113–124 (in Chinese).
25. Zou, P., 2018. Disclosure of corporate social responsibility and actual tax burden: walking the talk or logging rolling? *Business Management Journal*. 3, 159–177 (in Chinese).

•