

طراحی مدل حسابرسی اجتماعی با استفاده از روش مدلسازی معادلات ساختاری

سحر سپاسی^۱

علی رجب زاده^۲

محیا رضایت^۳

چکیده:

این پژوهش، درصدد ارائه مدلی مناسب برای عوامل مؤثر بر حسابرسی اجتماعی با استفاده از روش مدلسازی معادلات ساختاری است. جامعه آماری مورد مطالعه، اعضای جامعه حسابداران رسمی شاغل در مؤسسات حسابرسی و سازمان حسابرسی می‌باشد. با بررسی مبانی نظری و مرور پیشینه‌های تحقیق، متغیرهای اثرگذار بر حسابرسی اجتماعی تعیین شدند که توسط خبرگان مورد تأیید قرار گرفتند. عوامل مؤثر در شش گروه اصلی که شامل: عوامل سازمانی، قوانین و مقررات، دینفعان، حمایت و برنامه‌های دولت و ویژگی‌های حسابرسان بود، طبقه‌بندی شدند و مدل پژوهش تدوین گردید. سپس پرسشنامه بین حسابداران رسمی توزیع شد و به کمک مدلسازی معادلات ساختاری *pls*، داده‌ها تجزیه و تحلیل شدند. نتایج تحقیق نشان داد که عوامل سازمانی، قوانین و مقررات، دینفعان، حمایت و برنامه‌های دولت، عوامل اجتماعی و ویژگی‌های حسابرسان رابطه مثبت و معناداری با حسابرسی اجتماعی دارند. از این رو، عواملی چون عوامل سازمانی، قوانین و مقررات، دینفعان، حمایت و برنامه‌های دولت، عوامل اجتماعی و ویژگی‌های فردی حسابرسان بر حسابرسی اجتماعی تأثیرگذار هستند.

واژگان کلیدی: حسابرسی اجتماعی، روش معادلات ساختاری، مدل

۱- استادیار، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه تربیت مدرس sahar_sepasi@yahoo.com

۲- دانشیار، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه تربیت مدرس

۳- کارشناس ارشد حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه تربیت مدرس

۱) مقدمه

هر واحد تجاری عضوی از جامعه‌ای است که در آن فعالیت می‌کند و به طور مستمر در تعامل با سایر اعضای جامعه است و ضرورت دارد واحد تجاری از تعهدات و مسئولیت‌های خود آگاه باشد و آنها را محدود به حفاظت از منافع سهامداران نداد، بلکه تعهدات و مسئولیت‌های دیگری در قبال سایر گروه‌های اجتماع از قبیل اعتباردهندگان، کارکنان، مشتریان، فروشندگان و گروه‌های موجود در جامعه و همچنین محیط‌زیست پیرامون خود دارد (عسگری، ۱۳۸۶). امروزه شرکت‌ها تنها از طریق برتری عملیاتی یا مالی نمی‌توانند در عرصه رقابت پیروز باشند و مشتریان را با خود همراه سازند. در دنیای امروز چیزی بیش از این‌ها نیاز است تا شرکت را به مزیت رقابتی برساند. در عصر حاضر مشتریان و افراد جامعه از شرکت‌ها و سازمان‌ها انتظار دارند که مسئولیت‌پذیر باشند و اثرات فعالیت‌های خود را بر جامعه از جنبه‌های مختلف اقتصادی، اجتماعی، و زیست محیطی به طور شفاف بیان کنند (قاسمی و شکر علی آبادی، ۱۳۹۳). یکی از راه‌های بیان فعالیت‌ها و اثرات سازمان، حسابرسی اجتماعی می‌باشد.

با رشد و توسعه صنایع و واحدهای تجاری مختلف، مسائل ومشکلات جدیدی پدیدار شده که ناشی از پی‌آمدها و تأثیرات فعالیت‌های واحدهای تجاری بر روی محیط‌زیست و اجتماع است. سازمان‌ها بر محیط خارجی تأثیر می‌گذارند و باید به مخاطبان گسترده‌ای همچون ذی‌نفعان خود پاسخگو باشند. وظیفه سازمان‌ها محدود به بیشینه‌سازی سود و بازده اقتصادی نیست، بلکه شامل تمام جنبه‌های محیطی و خدمات اجتماعی می‌شود. حسابرسی اجتماعی به دنبال ارتقای سطح پاسخگویی و ارزیابی اهداف اقتصادی، اجتماعی و زیست‌محیطی می‌باشد (ازیزیکا وهمکاران^۱، ۲۰۰۹). در دنیای تجارت، حسابرسی اجتماعی یکی از مهم‌ترین مراحل بهبود مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها می‌باشد. برای بسیاری از شرکت‌هایی که این فعالیت را آغاز می‌کنند اولین فرصتی است که تلاش‌هایی فراتر از اندازه‌گیری‌های مالی انجام دهند و اثرات اجتماعی و محیطی که شرکت بر ذی‌نفعان خود دارد را درک کنند.

نخستین بحث جدی در زمینه حسابرسی اجتماعی در اواسط سال‌های ۱۹۵۰ مطرح شد و به سرعت جایگاه خود را در بین علاقه‌مندان مباحث حسابرسی باز کرد (گائو و ژانگ^۲، ۲۰۰۶)، به طوری که پیش‌بینی می‌شد تا سال ۱۹۸۰، همه شرکت‌ها نیازمند انجام حسابرسی اجتماعی باشند. اما واقعیت این است که تاریخ این رشته در سال‌های اخیر شاهد افت‌وخیزهای فراوانی بوده و حتی تا مرز نابودی پیش رفته است. کاهش حسابرسی اجتماعی به خاطر عوامل متعددی از جمله نبود استقبال داوطلبانه از سوی واحدهای تجاری بوده است. از طرف دیگر، مدیران واحدهای تجاری ترس از آن دارند که با انجام عملیات حسابرسی اجتماعی مورد هجوم انتقادات قرار گیرند. بین سال‌های ۱۹۶۷ تا ۱۹۷۲ نقطه عطفی در تحولات حسابرسی اجتماعی در ایالات متحده به‌شمار می‌رود، چون با شکل‌گیری نهادهای قانونی نظیر اداره بهداشت و سلامت شغلی^۳، کمیسیون فرصت‌های شغلی برابر^۴، کمیسیون ایمنی محصولات مصرفی^۵ آژانس حفاظت از محیط زیست^۶، شرکت‌ها هرچند با میلی، آماده ورود به دنیای حسابرسی اجتماعی شدند. اما در اواخر دهه ۷۰ یک تحول تراژدیک در

سیاست‌های این کشور صورت گرفت و به دنبال حرکتی که در دهه‌های ۵۰ و ۶۰ برای حسابرسی اجتماعی صورت گرفته بود، به تمامی مباحثی که در مورد حسابرسی اجتماعی داوطلبانه وجود داشت، خاتمه داده شد. موضوع مهم که در این بین پدید آمده بود، مداخلاتی بود که دولت فدرال در شرکت‌های بزرگ آمریکایی انجام می‌داد و مشاجراتی که بین مدیران شرکت‌ها و مقامات دولتی صورت می‌گرفت؛ این حرکت اشتباه باعث شد که حسابرسی اجتماعی علاقه‌مندی و استقبال خود را در بین عموم و واحدهای تجاری از دست دهد (هومر^۷، ۲۰۰۱).

با توسعه اقتصاد در جهان امروز خواسته‌های ذی‌نفعان نسبت به سازمان‌ها افزایش یافته و به عنوان یکی از ارزش‌های سازمانی تبدیل شده است. واحد تجاری هم به مثابه آحاد شهروندان مکلف به رعایت بسیاری از مقررات اجتماعی نظیر رعایت حقوق بشر، عدم بکارگیری کودکان در اشتغال کارخانجات، رعایت مساوی حقوق زن و مرد در پرداخت مزد، رعایت مقررات گلخانه‌ای و زیست‌محیطی و کنترل آلودگی محیط‌زیست است. بنابراین حسابرسی اجتماعی در رعایت حقوق ذینفعان درصدد آن است که از طریق اطمینان بخشی به گزارش‌های خاص اندازه هریک از اثرات اجتماعی را به ذینفعان را نشان دهد.

در عصر حاضر دولت‌ها با افزایش تقاضا برای پاسخگویی بیشتر و مسئولیت اجتماعی روبه‌رو هستند و اجتماع برای اطلاع یافتن از حقوق خود و تحت تأثیر قرار دادن فرآیندهای تصمیم‌گیری دولت‌ها، قاطعانه‌تر شدند. حسابرسی اجتماعی ابزاری است که ادارات دولتی از طریق آن به برنامه‌ریزی، مدیریت و اندازه‌گیری فعالیت‌های غیر مالی می‌پردازد، همچنین بر نتایج عملیات تجاری و اجتماعی خود نظارت می‌کنند. حسابرسی اجتماعی درک درستی از نظام اداری به افراد آن جامعه می‌دهد و سیستم اداری از طریق این حسابرسی ارتقاء می‌یابد و مشروعیت پیدا می‌کند. این نوع حسابرسی یک مکانیزم نوآورانه است که می‌تواند شرایط را برای پاسخگویی عمومی ایجاد کند. با این حال بدون آگاهی و خواستار جامعه مدنی، اجرای حسابرسی اجتماعی کاری دشوار خواهد بود (چانا، ۲۰۰۵). بیش از ۵۰ سال از زمان مطرح شدن حسابرسی اجتماعی می‌گذرد اما بدلیل وجود محدودیت‌های اساسی سیر تکامل و توسعه آن با کندی زیادی مواجه بوده و حتی در برخی دوره‌ها مسکوت بوده است. با توجه به اهمیت بیان شده در مورد حسابرسی اجتماعی این پژوهش در صدد ارائه مدلی برای حسابرسی اجتماعی می‌باشد که از طریق آن می‌توان بستر لازم برای این نوع حسابرسی را در کشورمان فراهم نمود.

□ ۲) مبانی نظری مروری بر پیشینه پژوهش

عموماً سه تئوری زیربنای مطالعات حسابداری و حسابرسی اجتماعی را تشکیل می‌دهد که شامل تئوری مشروعیت، تئوری ذینفعان و تئوری سازمانی می‌باشد (فریمپنگ و اوسو^۸، ۲۰۱۲). تئوری مشروعیت بر این فرض تمرکز می‌کند که یک سازمان باید نقش اجتماعی‌اش را به وسیله پاسخ به نیازهای جامعه و دادن آنچه جامعه می‌خواهد، حفظ کند. مطابق این تئوری، بقاء سازمان به وسیله فشارهای بازار و توقعات جامعه پایدار است و از این رو فهم و نگرانی‌های وسیع‌تر جامعه،

توقعات جامعه را بیان می‌کند (عزیزالاسلام^۹، ۲۰۰۹). تئوری مشروعیت بر این مبنا استوار است که میان واحد تجاری و جامعه‌ای که واحد تجاری در آن فعالیت می‌کند، قرارداد اجتماعی وجود دارد. طبق تئوری قرارداد اجتماعی، شرکت‌ها با جامعه قرارداد اجتماعی دارند تا وظایف مشخصی را در محدوده عدالت انجام دهند. تئوری مشروعیت که توسعه یافته قرارداد اجتماعی است شرکت‌ها را به پاسخ به تقاضای گروه‌های مختلف جامعه، از طریق مشروعیت بخشیدن به فعالیت‌هایشان وادار می‌کند (حنیفا و کوک^{۱۰}، ۲۰۰۵).

تئوری ذینفعان به طور سیستماتیک در جستجوی شناسایی گروه‌هایی از ذینفعان است که مستحق بیشترین توجه از سوی مدیران هستند (ون د ون^{۱۱}، ۲۰۰۵). اساس تئوری ذینفع این است که شرکت‌ها بسیار بزرگ شده‌اند و تأثیر آنها بر جامعه آن چنان عمیق است که باید برای ایفای مسئولیت خود به غیر از سهامداران به بخش‌های بسیار بیشتری توجه کرده و پاسخگو باشند (هیل و جونز^{۱۲}، ۱۹۹۲).

تئوری سازمانی با آزمودن و توضیح این‌که چه طور هنجارهای سازمانی و فشارها بر تغییر اجتماعی در میان سازمان‌ها تأثیر می‌گذارند سروکار دارند. مطابق تئوری سازمانی فعالیت‌های سازمان، توسط انواع فشارهای خارجی محدود می‌شود. مطابق مفروضات این تئوری سازمان‌ها باید به تقاضاهای خارجی و توقعات جامعه به منظور حفظ مشروعیتشان پاسخگو باشند. این تئوری کشف می‌کند که چه‌طور ساختارها و فعالیت‌های سازمانی توسط فرهنگ، سیاست و فشارهای جامعه‌ای که آن را احاطه کرده است، شکل می‌گیرد (عزیزالاسلام، ۲۰۰۹).

حسابرسی از ارکان اساسی فرآیند پاسخگویی است؛ زیرا پاسخگویی مستلزم وجود اطلاعات معتبر و در خور اتکا و اتکاپذیری اطلاعات، مستلزم بررسی آنها از سوی شخصی مستقل از تهیه‌کننده اطلاعات است (حساس یگانه، ۱۳۸۴). فرآیند جهانی سازی این باور را به وجود آورد که شرکت‌ها به طور منفرد و مجزا فعالیت نمی‌کنند، بلکه تأثیرات مهمی بر محیط‌زیست و افراد، در سطوح مختلف محلی، ملی و جهانی دارند. این امر باعث افزایش آگاهی راجع به مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها شد و این مساله را روشن کرد که موفقیت شرکت‌ها نه تنها در بعد مالی بلکه از نظر اثرات اجتماعی و محیطی نیز باید بررسی شود.

نظام حسابرسی اجتماعی برای اولین بار در سال ۱۹۵۰ مطرح شد. با افزایش فشار بر روی سازمان‌ها برای نشان دادن عملکرد اجتماعی، زیست‌محیطی و اخلاقی، در سال ۱۹۹۰ تحولات گسترده‌ای در این رشته به وجود آمد (گائو و ژانگ^{۱۶}، ۲۰۰۱). در واقع حسابرسی اجتماعی، روشی است که به وسیله آن شرکت‌ها میزان دستیابی به اهداف اقتصادی، اجتماعی، و زیست‌محیطی خود را اثبات می‌کنند. در سطح گسترده‌تر، حسابرسی اجتماعی را می‌توان به عنوان یک فرآیندی که سازمان را قادر به ارزیابی عملکرد خود در ارتباط با الزامات و انتظارات جامعه می‌کند، دانست (الکینگتون^{۱۳}، ۱۹۹۷).

حسابرسی اجتماعی از حسابرسی مالی اقتباس شده است و چارچوبی را برای شناسایی و اندازه‌گیری داده‌ها فراهم می‌کند. حسابرسی اجتماعی تفاوت‌هایی با حسابرسی مالی دارد که می‌توان به داوطلبانه

بودن، فقدان استانداردهای جهانی و نبود حسابرِس حرفه‌ای در این زمینه اشاره کرد (گرین‌وود و کامچ^{۱۴}، ۲۰۱۲). امروزه حسابرسی اجتماعی به عنوان یکی از رویکردهای بااهمیت حسابرسی مطرح است. حسابرسی اجتماعی محصول بسط، تکامل و تغییر در شرایط و انتظارات جوامع است. از این دیدگاه، حسابرسی اجتماعی، فرآیندی قطعی و اجتناب‌ناپذیر است؛ زیرا همان‌طور که جامعه تغییر می‌یابد، تقاضا برای درجه‌های متفاوتی از پاسخگویی مدیران واحدهای دولتی و خصوصی نیز افزایش یافته است و سیستم حسابرسی باید بتواند اینگونه تقاضاها را برآورده کند (محمدی و بیات، ۱۳۹۱). از حسابرسی اجتماعی تعاریف متعددی ارائه شده است. برخی صاحب‌نظران حسابرسی اجتماعی را فرآیندی می‌دانند که باعث کسب اطمینان سازمان از مسئولیت‌های اجتماعی خود نسبت به کسانی که به طور مستقیم و غیر مستقیم بر تصمیمات سازمان تأثیر می‌گذارند و همچنین باعث تعادل در برنامه‌ریزی و تمام اهداف کسب و کار می‌شود (وینتن^{۱۵}، ۱۹۹۰). از دیدگاه‌های دیگر، حسابرسی اجتماعی را مکانیسمی جهت ارزیابی برنامه‌های محیطی، اخلاقی و اجتماعی توسط تصمیم‌گیرندگان، تقویت روابط با ذی‌نفعان و ایجاد ارزش‌های سازمانی می‌دانند (گائو و ژانگ، ۲۰۰۱). برخی دیگر حسابرسی اجتماعی را فرآیندی تعریف کرده‌اند که واحد تجاری قادر می‌سازد تا منافع و محدودیت‌های محیطی، اقتصادی و اجتماعی را ارزیابی کرده و آن را توجیه کند. در این تعریف سازمان برای خلق ارزش و رسیدن به اهدافی که متعهد شده است، فعالیت می‌کند (محمدی و بیات، ۱۳۹۱).

اگر بخواهیم در زمان کنونی سه حوزه گسترده که حسابرسی اجتماعی در آنها کاربرد دارد نام ببریم، می‌توانیم موارد زیر را ذکر کنیم:

- ۱- «سپر اجتماعی» که برای مسئولیت اجتماعی در قبال سرمایه‌گذاری صورت می‌گیرد.
- ۲- ارزیابی اجتماعی، که توسط گروه‌های ذینفع به منظور ارزیابی میزان پذیرش استانداردهای تدوین شده توسط یک واحد تجاری مورد استفاده قرار می‌گیرد.
- ۳- حسابرسی داخلی، که توسط واحد تجاری انجام می‌شود.

در تمامی این حوزه‌ها مدل‌هایی براساس معیارهای استاندارد اندازه‌گیری، طبقه‌بندی و گزارشگری ایجاد شده‌اند. تفاوت عمده‌ای که در این سه حوزه به چشم می‌خورد این است که حسابرسی اجتماعی در دو حوزه اول توسط یک نهاد خارجی (برون سازمانی) و اغلب بدون کمک و همکاری شرکت انجام می‌شود. در حوزه سوم حسابرسی توسط خود شرکت یا با دعوت از یک حسابرِس به صورت داوطلبانه و اغلب بدون هر نوع فشار مستقل خارجی انجام می‌شود. مثال‌هایی از حسابرسی‌های انجام شده در کشورهای توسعه یافته که در ارتباط با هریک از این سه حوزه بودند می‌توان ذکر کرد: صندوق سرمایه اجتماعی برای حوزه اول، فرآیند استفاده شده توسط کنسول برتری‌های اقتصادی به عنوان مثالی از رتبه‌بندی صورت گرفته توسط یک گروه ذی‌نفع عمومی (برای حوزه دوم)، و دو مثال منتخب برای حوزه حسابرسی داخلی که عبارتند از (هومر، ۲۰۰۱):

حسابرسی SA۸۰۰۰، نمونه‌ای از یک حسابرسی خاص (ریزبینانه) و حسابرسی سال ۱۹۹۵ فروشگاه بادی به عنوان یک حسابرسی جامع.

حسابرسی اجتماعی از سویی، وسیله‌ای برای ارزیابی اثرات شرکت و از سوی دیگر، چارچوبی جهت تعیین روش ارزیابی صحیح می‌باشد. حسابرسی اجتماعی نه تنها باعث شفافیت و مسئولیت پاسخ‌گویی می‌شود بلکه توجه به آموزش‌های سازمانی، تثبیت سیستم‌های اطلاعاتی سازمان و بهبود مستمر روابط با ذی‌نفعان را افزایش می‌دهد. به همین علت امروزه مدیریت نهادهای کسب و کار توجه بیشتری به مقوله حسابرسی اجتماعی دارند. متأسفانه تاکنون هیچ نوع مدلی که از آن بتوان به عنوان نمونه‌ای از یک نوع حسابرسی اجتماعی در ایران نام برد، سراغ نداریم.

۲-۱) پژوهش‌های خارجی

باترا^{۱۷} (۱۹۹۶) در تحقیقی با عنوان محرک‌های حسابرسی اجتماعی در شرکت‌های تجاری به بررسی عوامل تأثیر گذار بر حسابرسی اجتماعی در شرکت‌های هندی پرداخت. او بیان کرد دولت نقش با اهمیتی در استانداردسازی حسابرسی اجتماعی و به تبع آن افزایش اجرای حسابرسی اجتماعی دارد. او از جمله مشکلات حسابرسی اجتماعی را اینگونه بیان کرد:

۱- نبود تعریف واحد و مشخص از حسابرسی اجتماعی

۲- نبود فرمت و قالب مشخص برای ارائه گزارش‌های اجتماعی

۳- نبود تعهد قانونی

۴- پیچیده بودن حسابرسی هزینه‌های اجتماعی

هیل و همکاران^{۱۸} (۱۹۹۸) به بررسی حسابرسی اجتماعی در محیط‌های درمان و بهداشت مثل بیمارستان‌ها پرداختند. آنها از ۲۰ بیمار مصاحبه کردند و نتیجه این بود که حسابرسی اجتماعی در این محیط‌ها باعث بهبود شفافیت تصمیم‌گیری در درمان افراد می‌شود و همچنین یک چارچوب توسعه یافته برای پاسخ‌گویی به ذی‌نفعان ارائه می‌دهد که می‌تواند برای بهبود حال بیمار استفاده شود.

ریچموند^{۱۹} (۲۰۰۰) با استفاده از مدل حسابرسی اجتماعی به ارزیابی اثر سازمان‌های غیرانتفاعی پرداخت. او با استفاده از حسابرسی اجتماعی منابع اجتماعی و اقتصادی که وارد سازمان می‌شود و در همان سال دوباره به جامعه بازگردانده می‌شود را شناسایی نمود و با استفاده از حسابرسی اجتماعی به ارزیابی نتایج سازمان پرداخت.

باسالاما و جرمیز^{۲۰} (۲۰۰۵) در طی تحقیقی متوجه شدند که گزارش و حسابرسی اجتماعی و زیست‌محیطی توسط مدیریت به خاطر دلایل استراتژیک است. نتایج این تحقیق نشان داد که گزارش و حسابرسی اجتماعی و زیست‌محیطی باعث افزایش در مشروعیت شرکت و بقای آن می‌شود. یکی دیگر از نتایج این تحقیق این بود که گزارش و حسابرسی اجتماعی و زیست‌محیطی در شرکت‌های مختلف متفاوت است.

موریموتو و همکاران^{۲۱} (۲۰۰۵) به بررسی امکان توسعه حسابرسی مسئولیت اجتماعی پرداخته است. این تحقیق در سه مرحله انجام شده است. مرحله اول بررسی مقالات موجود و بررسی تحقیقات مشابه انجام شده برای یک نمای کلی از موضوع، مرحله دوم جمع‌آوری ارقام و اطلاعات

ناشی از مصاحبه‌های انجام شده با مفسران و تحلیل‌گران در رابطه با شاخص‌های مربوط به مسئولیت اجتماعی برای انجام حسابرسی، در مرحله سوم، تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از رویکردها و مدل‌های علمی مورد تحلیل قرار گرفته است. در این تحقیق با توجه به مصاحبه‌های انجام شده عوامل زیر مهم‌ترین عوامل مؤثر در اجرای یک سیستم حسابرسی مسئولیت اجتماعی سازمان شناخته شده است:

۱- رهبری خوب در شرکت ۲- مدیریت خوب ذینفعان ۳- اولویت بیشتر مسئولیت اجتماعی در سطح هیأت مدیره

۴- ادغام مسئولیت اجتماعی شرکت با سیاست‌های شرکت ۵- تدوین و توجه به مقررات در سطح ملی و بین‌الملل

۶- هماهنگی خوب بین دولت، شرکت و جامعه ۷- گنجاندن کلیه همه گروه‌های ذینفع در جریان اجرای حسابرسی

۸- شناسایی نقاط ضعف حسابرسی اجتماعی

گائو و ژانگ (۲۰۰۶) حسابرسی اجتماعی را به عنوان رویکردی برای مشارکت ذینفعان در ارزیابی و گزارش پایداری شرکت‌ها و عملکردشان شناسایی کردند. آنها بر اساس استاندارد پاسخگویی AA۱۰۰۰ ارتباط بین حسابرسی اجتماعی و پایداری شرکت‌ها را مورد بررسی قرار دادند. در این تحقیق طیف وسیعی از ذینفعان در نظر گرفته شده است و نشان داد که حسابرسی اجتماعی منجر به اعتماد و شناسایی تعهد و ترویج همکاری بین ذینفعان و شرکت می‌شود.

فریمپنگ و اوسو (۲۰۱۲) در یک مطالعه نشان دادند عواملی همچون اخلاق، منافع سرمایه‌گذاران، ریسک مدیریتی، افزایش اعتبار و نظارت و قانون عوامل مهم مؤثر در اجرای حسابرسی اجتماعی هستند. آنها بیان کردند که نهادهای نظارتی باید استانداردهای لازم برای این نوع حسابرسی را تدوین و اجرا کنند. استانداردهای داوطلبانه موجود مانند ISO۴۰۰۱ اگر اجرا شود منافع زیادی را برای شرکت به دنبال خواهد داشت تا این‌که در آینده استانداردهای اجباری برای گزارشگری اجتماعی و زیست‌محیطی تدوین شود.

گرینوود و کامچ (۲۰۱۲) به بررسی مشارکت ذینفعان در مراحل حسابرسی اجتماعی پرداختند. آنها بیان نمودند که مشارکت ذینفعان به عنوان یک مدیریت استراتژیک است. آنها مدلی را برای فرآیند حسابرسی اجتماعی ارائه نمودند که شامل سه مرحله است. مرحله اول، مرحله توسعه که در آن رهبران سازمان تصمیم به حسابرسی اجتماعی می‌گیرد. مرحله دوم آن پیاده‌سازی است که مشارکت ذینفعان در این مرحله قرار دارد. در مرحله آخر مطالعات جمع‌آوری شده تفسیر و گزارش می‌شود.

موناویر علم^{۲۲} (۲۰۱۴) بیان کرد که فرآیند حسابرسی اجتماعی باعث ایجاد تبادل اطلاعات بین شرکت و ذینفعان می‌شود و این حسابرسی برای اطمینان از شفافیت و پاسخگویی در سطح محلی نیز به کار می‌رود. امروزه فساد در همه جا شایع است که باعث شکست پروژه‌ها و برنامه‌ها می‌شود و این نوع حسابرسی اجتماعی بهترین ابزار برای قطع ارتباط ناخواسته بین پیمانکار و مدیر می‌باشد.

۲-۲) پژوهش‌های داخلی

جهانیار بامداد صوفی (۱۳۷۷)، تحقیقی تحت عنوان اطلاع رسانی در مدیریت منابع انسانی از طریق طراحی سیستم‌ها اطلاعاتی اجتماعی: حسابداری اجتماعی و حسابرسی اجتماعی را انجام داده است. در این مقاله نحوه طراحی و استفاده از سیستم‌های اطلاعاتی اجتماعی که می‌توان آن را با ابزار ساده و محدود نیز انجام داد تشریح شده است و در مورد ابزارهای اطلاع رسانی مانند حسابداری اجتماعی و حسابرسی اجتماعی نیز اجمالاً بحث شده است.

جمال محمدی و علی بیات (۱۳۹۱)، پژوهشی تحت عنوان بررسی جایگاه پاسخگویی و حسابرسی مسئولیت اجتماعی واحدهای اقتصادی انجام دادند. این مقاله رویکردی تحلیلی به حسابرسی اجتماعی، نظام راهبری و نقش حسابرسی در نظام راهبری و ایفای مسئولیت اجتماعی واحدهای تجاری و سازمان‌های دولتی ارائه داده است. نتایج این بررسی گویای آن است که در سال‌های آینده نقش حسابرسی به منظور افزایش کنترل شرکت‌ها در راستای رعایت منافع ذینفعان و اجتماع، گسترش خواهد یافت.

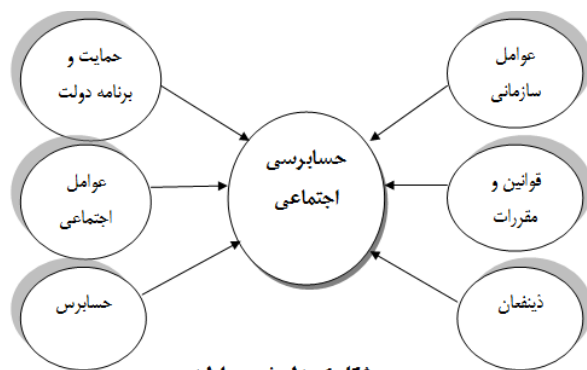
۳) مدل مفهومی

در این بخش این سؤال مطرح می‌شود که آیا می‌توان مدل نهایی و جامعی از عوامل مؤثر بر اجرای حسابرسی اجتماعی ارائه کرد؟ در این راستا با بررسی پیشینه پژوهش و نظر خبرگان، عوامل شناسایی شده به شش دسته اصلی عوامل سازمانی، ذینفعان، قوانین و مقررات، حمایت و برنامه‌های دولت، عوامل اجتماعی و حسابررس تقسیم. متغیرهای مستقل این پژوهش شامل شش دسته طبقه بندی شده است و متغیر وابسته، حسابرسی اجتماعی می‌باشد. زیرسازه مربوط به هریک از متغیرهای مستقل در جدول ۱ مشخص شده است و سپس مدل پژوهش تدوین گردید.

جدول ۱: متغیرهای مستقل و زیرسازه‌ها

سازه	نشانه‌گر زیر سازه	زیر سازه
عوامل سازمانی	q۱	رهبری مناسب سازمان (موریومتو و همکاران، ۲۰۰۵)
	q۲	ارائه آموزش‌های مستمر در خصوص حسابرسی اجتماعی (گرین وود و کاموچ، ۲۰۱۳)
	q۳	مسئول دانستن سازمان نسبت به تأثیرات اجتماعی (هومر، ۲۰۰۱)
	q۴	توجه به همه گروه‌های ذینفع (موریومتو و همکاران، ۲۰۰۵؛ فریمپنگ و اوسو، ۲۰۱۲)
	q۵	تدوین خط‌مشی مناسب جهت جلوگیری از فساد (علم، ۲۰۱۴)
	q۶	آموزش در خصوص برنامه‌های اجتماعی به کارکنان سازمان (پارکر، ۲۰۱۳؛ گرین وود و کاموچ، ۲۰۱۳)
	q۷	اولویت داشتن حسابرسی اجتماعی در سطح هیأت مدیره (موریومتو و همکاران، ۲۰۰۵)
	q۸	اشتقاق سازمان برای استقرار سیستم حسابرسی اجتماعی (هومر، ۲۰۰۱؛ محمدی و بیات، ۱۳۹۱)
	q۹	التزام قانونی سازمان به استقرار سیستم حسابرسی اجتماعی (باترا، ۱۹۹۶؛ محمدی و بیات، ۱۳۹۱)
	q۱۰	ایجاد اهداف روشن برای پاسخگویی به ذینفعان (پارکر، ۲۰۱۳)
	q۱۱	درک درستی از حسابرسی اجتماعی توسط سازمان (باترا، ۱۹۹۶)
	q۱۲	اهمیت داشتن محیط‌زیست برای سازمان (ازیزیکا و همکاران، ۲۰۰۹)
	q۱۳	ادغام حسابرسی اجتماعی با سیاست‌های سازمان (موریومتو و همکاران، ۲۰۰۵)
	q۱۴	نترسیدن سازمان از انتقاد عمومی مداخله دولت (هومر، ۲۰۰۱؛ محمدی و بیات، ۱۳۹۱)
	q۱۵	ایجاد شاخص‌هایی برای ارزیابی عملکرد اجتماعی (بامداد صوفی، ۱۳۷۷)
	q۱۶	توجه به پارامترهای اخلاقی (فریمپنگ و اوسو، ۲۰۱۲)
	q۱۷	یکپارچه‌سازی اهداف اجتماعی با اهداف اقتصادی (گائو و ژانگ، ۲۰۰۶)
	q۱۸	بهبود سیستم مدیریت (راینارد، ۲۰۱۴؛ ۱۹۹۸)
	q۱۹	تهیه کردن گزارش‌های اجتماعی ارزان و سریع (موریومتو و همکاران، ۲۰۰۵)
	q۲۰	استقرار و توجه به مدیریت ریسک (http://www.schematt.com)
قوانین و مقررات	q۲۱	مشروعیت بخشیدن به سازمان (گرین وود، ۲۰۱۳؛ باسامالا و جرمیز، ۲۰۰۵؛ یوگوبا و الاین، ۲۰۱۱؛ ۲۵)
	q۲۲	قوانین اجتماعی کشور (فریمپنگ و اوسو، ۲۰۱۲؛ هومر، ۲۰۰۱)
	q۲۳	تنظیم استانداردهای عملکرد اجتماعی (راینارد، ۱۹۹۸)
	q۲۴	تنظیم استانداردهای حسابداری توسعه پایدار (پیشنهادشده توسط خبره)
	q۲۵	تنظیم استانداردهای حسابداری و حسابرسی اجتماعی (گرین وود، ۲۰۱۳؛ احمد، ۲۰۱۲؛ هویا، ۲۰۰۶)

سازه	نشانگر زیر سازه	زیر سازه
ذینفعان	q۲۶	افزایش آگاهی ذینفعان نسبت حساسی اجتماعی (موریاموتو و همکاران، ۲۰۰۵؛ باترا، ۱۹۹۶)
	q۲۷	کسب اطمینان ذینفعان از اعتبار گزارشات اجتماعی (اگلی و همکاران ۲۰۱۰، ۲۷)
	q۲۸	فشار ذینفعان بر شرکت جهت پیاده‌سازی سیستم حساسی اجتماعی (باترا، ۱۹۹۶؛ راینارد، ۱۹۹۸)
حمایت و برنامه‌های دولت	q۲۹	وجود پایگاه داده جهت مخابره اطلاعات کلان (هویا، ۲۰۰۶)
	q۳۰	تقویت سازمان‌های نظارتی (هویا، ۲۰۰۶)
	q۳۱	اعمال فشار توسط ارگان دولتی اجتماعی (هویا، ۲۰۱۲)
	q۳۲	جلوگیری از فساد در سطح ملی (هویا، ۲۰۰۶؛ علم، ۲۰۱۴)
	q۳۳	پرورش افراد متخصص در زمینه حسابداری و حساسی (احمد، ۲۰۱۲)
	q۳۴	دستور دولت برای ایجاد تشکلهای مرتبط با حساسی اجتماعی (باترا، ۱۹۹۶)
	q۳۵	شکل‌گیری نهادهای قانونی نظیر اداره سلامت (محمدی و بیات، ۱۳۹۱)
عوامل اجتماعی	q۳۶	هماهنگی میان دولت، تجارت و جامعه در جهت استقرار سیستم حساسی اجتماعی (موریاموتو و همکاران، ۲۰۰۵)
	q۳۷	فشار از سوی جامعه بر پیاده‌سازی این نوع حساسی (گانو و ژانگ، ۲۰۰۶)
	q۳۸	افزایش نگرانی عمومی از عدم پیاده‌سازی این حساسی (هانتتر ۲۰۱۳، ۲۹)
	q۳۹	فرهنگ اجتماعی (پیشنهاد شده توسط خیره)
حسابرس	q۴۰	شفافیت و پاسخگویی بیشتر (گانو و ژانگ، ۲۰۰۶)
	q۴۱	محسوس‌تر شدن نتایج واقعی عملکرد (محمدی و بیات، ۱۳۹۱)
	q۴۲	اعتبار بخشی و ایجاد اعتماد بیشتر (موریاموتو و همکاران، ۲۰۰۵؛ راینارد، ۱۹۹۸)
	q۴۳	انتخاب معیار مناسب برای اندازه‌گیری عملکرد اجتماعی (فیلیوس ۱۹۸۵، ۳۰)



شکل ۱۱ مدل مفهومی اولیه

۴) فرضیه‌های پژوهش

بر اساس مدل بدست آمده، برای این پژوهش فرضیه‌هایی به شرح زیر مطرح شده است:

فرضیه ۱) عوامل سازمانی رابطه مثبت و معناداری با حسابرسی مسئولیت اجتماعی دارد.

فرضیه ۲) قوانین و مقررات رابطه مثبت و معناداری با حسابرسی اجتماعی دارد.

فرضیه ۳) ذینفعان رابطه مثبت و معناداری با حسابرسی اجتماعی دارد.

فرضیه ۴) برنامه‌ها و حمایت دولت رابطه مثبت و معناداری با حسابرسی اجتماعی دارد.

فرضیه ۵) عوامل اجتماعی رابطه مثبت و معناداری با حسابرسی اجتماعی دارد.

فرضیه ۶) ویژگی‌های فردی حسابرسان رابطه مثبت و معناداری با حسابرسی اجتماعی دارد.

۵) روش پژوهش

روش انجام این پژوهش، پیمایشی و توصیفی-تحلیلی می‌باشد. پژوهش حاضر از نوع هدف کاربردی می‌باشد. زیرا به دنبال رشد و بهتر کردن حسابرسی مسئولیت اجتماعی می‌باشد. در بخش نظری، با رجوع به کتب، مجله‌ها و پایگاه اینترنتی، اطلاعات مورد نیاز برای انجام پژوهش جمع‌آوری شد. در بخش میدانی برای جمع‌آوری داده‌ها از ابزار اندازه‌گیری پرسشنامه استفاده شد. در گام اول و با مطالعه مبانی نظری، عوامل مؤثر تعیین شد و توسط ۲۱ نفر از خبرگان این عوامل مورد تأیید قرار گرفتند. سپس عوامل نهایی در قالب پرسشنامه، که دارای طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت بود، بین ۲۰۰ حسابدار رسمی توزیع و در نهایت ۱۲۰ پرسشنامه جمع‌آوری شد. سپس از طریق مدل سازی معادلات ساختاری داده‌ها مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت.

جامعه آماری این پژوهش حسابداران رسمی شاغل در مؤسسات حسابرسی شهر تهران و سازمان حسابرسی می‌باشد که در پایان سال ۱۳۹۳، ۱۷۸ نفر شاغل در مؤسسات حسابرسی شهر تهران و ۲۲۱ نفر شاغل در سازمان حسابرسی می‌باشند. نمونه آماری از طریق فرمول کوکران محاسبه شد.

$$n = \frac{\frac{Z^2 pq}{d^2}}{1 + \frac{1}{N} \left(\frac{Z^2 pq}{d^2} - 1 \right)}$$

n= حجم نمونه
N= حجم جمعیت آماری

Z= مقدار متغیر نرمال واحد استاندارد که در سطح اطمینان ۹۵ درصد برابر ۱٫۹۶ درصد می‌باشد.

P= نسبتی از جمعیت دارای صفت معین

q= نسبتی از جمعیت فاقد صفت معین

d= مقدار اشتباه مجاز یا درصد خطا که در این پژوهش ۰٫۰۵ درصد در نظر گرفته شده است.

نمونه آماری از طریق فرمول کوکران ۱۹۶ پرسشنامه محاسبه شد ولی برای اطمینان بیشتر ۲۰۰ پرسشنامه توزیع و در نهایت ۱۲۰ پرسشنامه تکمیل و استخراج شد.

برای سنجش روایی پرسشنامه، ابتدا بین ۲۱ صاحب نظر توزیع، و عوامل مورد تأیید قرار گرفت.

برای برآورد پایایی، آلفای کرونباخ با استفاده از ابزار spss محاسبه شد. آلفای محاسبه شده پرسشنامه مورد استفاده ۰/۹۱۳ محاسبه گردید. با توجه به این که ضریب آلفای بالاتر از ۷۰ درصد قبول است لذا می‌توان پایایی پرسشنامه مذکور را خوب ارزیابی کرد.

□ (۶) روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

مدل‌سازی معادلات ساختاری یکی از اصلی‌ترین روش‌های تجزیه و تحلیل ساختار داده‌های پیچیده و یکی از روش‌های نو برای بررسی روابط علت و معلولی است و به معنی تجزیه و تحلیل متغیرهای مختلفی است که در یک ساختار مبتنی بر تئوری، تأثیرات همزمان متغیرها را به هم نشان می‌دهد. مدل‌سازی معادلات ساختاری دارای دو نسل LISREL و PLS است.

کمترین مربعات جزئی روش نسبتاً جدیدی از معادلات ساختاری رگرسیونی است. این روش هم برای رگرسیون تک متغیری و هم چند متغیری و با چند متغیر وابسته کاربرد دارد. برای بررسی ارتباط بین متغیرهای وابسته و متغیرهای مستقل، PLS متغیرهای تبیینی یا مستقل جدیدی ایجاد می‌کند که غالباً عامل یا متغیر مکنون نامیده می‌شوند. این مؤلفه‌ها ترکیب خطی از نشانگرهای خود هستند. روش حداقل مربعات جزئی با هدف بهینه‌سازی تبیین واریانس در سازه‌های وابسته مدل‌های معادله ساختاری، ساخته شده است. این روش اغلب برای تحلیل موقعیت‌ها یا مدل‌های بسیار پیچیده‌ای بکار می‌رود که اطلاعات نظری کمی در مورد آن‌ها وجود دارد یا این که اساساً هدف از آزمون این مدل‌ها پیش‌بینی می‌باشد. روش PLS به جای باز تولید ماتریس کواریانس تجربی، بر بیشترین واریانس متغیرهای وابسته به وسیله متغیرهای مستقل تمرکز دارد. همانند هر روش مدل‌یابی معادلات ساختاری، روش کمترین مربعات جزئی نیز از یک بخش ساختاری که ارتباط بین متغیرهای مکنون را نشان می‌دهد و یک قسمت اندازه‌گیری که نحوه ارتباط متغیرهای مکنون و نشانگرهای آن‌ها را منعکس می‌کند، تشکیل شده است. مدل معادلات ساختاری به گونه خلاصه، بسط مدل رگرسیون خطی چند متغیری با یک متغیر وابسته که به صورت زیر است (رجب‌زاده، ۱۳۹۳):

$$Y = I + BX + e$$

که در آن:

Y: برداری شامل نمره‌های مشاهده شده در متغیر وابسته

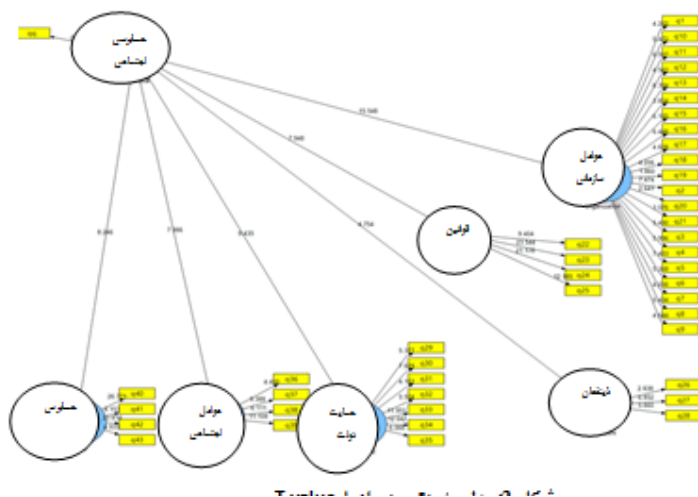
I: برداری از ۱/۰ معرف عرض از مبدأ Y

□ (۷) یافته‌های پژوهش

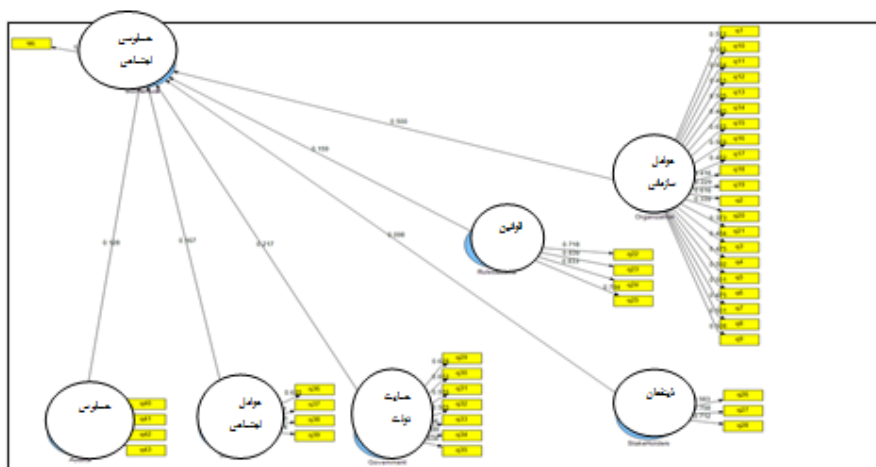
مدل کلی تحقیق در محیط نرم‌افزار Smart pls طراحی گردید. در این مدل یک متغیر مکنون وابسته (حسابرسی مسئولیت اجتماعی) و شش متغیر مکنون مستقل (سازمان، قوانین، دین‌فغان، دولت، اجتماع، ویژگی‌های حسابرس) وجود دارند. در این مدل متغیرهای پنهان به صورت دایره و متغیرهای آشکار به صورت مستطیل نشان داده شده است. روابط بین متغیرهای پنهان و متغیرهای

آشکار را اصطلاحاً بارهای عاملی گویند. معادلات ساختاری نیز روابط بین متغیرهای پنهان و پنهان می‌باشند و برای آزمون فرضیات استفاده می‌شوند. به این ضرایب اصطلاحاً ضرایب مسیر گفته می‌شود. برای معنادار بودن رابطه متغیر مستقل با متغیر وابسته از t -value استفاده می‌شود و در سطح اطمینان ۹۵٪ درصد t -value باید خارج از بازه $1/96$ تا $-1/96$ باشد تا آن رابطه معنی‌دار تلقی گردد.

شکل ۲: مدل پژوهش همراه با T -value



شکل ۳: مدل پژوهش همراه با ضرایب مسیر و بارهای عاملی



نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و t -value نشان می‌دهد که:

۱- اثر سازمان بر حسابرسی مسئولیت اجتماعی دارای t بزرگتر از ۱/۹۶ است ($t=154/548$). لذا می‌توان بیان نمود که فرض اول محقق در سطح اطمینان ۹۵٪ تأیید شده است. ضریب مسیر مساوی ۰/۵ می‌باشد به این معنی است که هر زمان متغیر سازمان به اندازه یک واحد تغییر کند متغیر حسابرسی اجتماعی به اندازه ۰/۵ واحد تغییر می‌کند.

۲- اثر قوانین بر حسابرسی مسئولیت اجتماعی دارای t بزرگتر از ۱/۹۶ است ($t=7/948$). لذا می‌توان بیان نمود که فرض دوم محقق در سطح اطمینان ۹۵٪ تأیید شده است. ضریب مسیر مساوی ۰/۱۵۹ می‌باشد به این معنی است که هر زمان متغیر قوانین به اندازه یک واحد تغییر کند متغیر حسابرسی مسئولیت اجتماعی به اندازه ۰/۱۵۹ واحد تغییر می‌کند.

۳- اثر دینفعان بر حسابرسی مسئولیت اجتماعی دارای t بزرگتر از ۱/۹۶ است ($t=4/754$). لذا می‌توان بیان نمود که فرض سوم محقق در سطح اطمینان ۹۵٪ تأیید شده است. ضریب مسیر مساوی ۰/۰۹۸ می‌باشد به این معنی است که هر زمان متغیر دینفعان به اندازه یک واحد تغییر کند متغیر حسابرسی مسئولیت اجتماعی به اندازه ۰/۰۹۸ واحد تغییر می‌کند.

۴- اثر دولت بر حسابرسی مسئولیت اجتماعی دارای t بزرگتر از ۱/۹۶ است ($t=9/435$). لذا می‌توان بیان نمود که فرض چهارم محقق در سطح اطمینان ۹۵٪ تأیید شده است. ضریب مسیر مساوی ۰/۲۱۷ می‌باشد به این معنی است که هر زمان متغیر دولت به اندازه یک واحد تغییر کند متغیر حسابرسی مسئولیت اجتماعی به اندازه ۰/۲۱۷ واحد تغییر می‌کند.

۵- اثر اجتماع بر حسابرسی مسئولیت اجتماعی دارای t بزرگتر از ۱/۹۶ است ($t=7/986$). لذا می‌توان بیان نمود که فرض پنجم محقق در سطح اطمینان ۹۵٪ تأیید شده است. ضریب مسیر مساوی ۰/۱۶۷ می‌باشد به این معنی است که هر زمان متغیر اجتماع به اندازه یک واحد تغییر کند متغیر حسابرسی مسئولیت اجتماعی به اندازه ۰/۱۶۷ واحد تغییر می‌کند.

۶- اثر حسابرِس بر حسابرسی مسئولیت اجتماعی دارای t بزرگتر از ۱/۹۶ است ($t=8/246$). لذا می‌توان بیان نمود که فرض ششم محقق در سطح اطمینان ۹۵٪ تأیید شده است. ضریب مسیر مساوی ۰/۱۲۸ می‌باشد به این معنی است که هر زمان متغیر حسابرِس به اندازه یک واحد تغییر کند متغیر حسابرسی مسئولیت اجتماعی به اندازه ۰/۱۲۸ واحد تغییر می‌کند.

۸) روایی پژوهش

به منظور ارزیابی روایی پژوهش از روایی سازه یا عامل استفاده شده که یکی از پرکاربردترین مقیاس‌های محاسبه روایی است و توسط روش تحلیل عاملی تأییدی محاسبه می‌شود. مقدار عامل تأییدی نشان می‌دهد که اولاً چقدر نشانگرها رابطه همگرایی با سازه مورد بررسی دارند، ثانیاً چقدر هر نشانگر تنها در یک سازه دارای بار عاملی بالایی است، به عبارت دیگر تحلیل عاملی تأییدی اساساً یک روش آزمون فرضیه است و این مطلب را می‌آزماید که نشانگرهایی که برای معرفی سازه یا متغیرهای مکنون در نظر گرفته شده‌اند، واقعاً معرف آنها هستند یا نه و همچنین مشخص می‌نماید که نشانگرهایی که در برآورد سازه مقدار t آنها معنی‌دار نیست حذف شوند. این عمل جهت

کاهش منابع خطا جهت پژوهش‌های آتی صورت می‌گیرد. نتایج این تحلیل در جدول شماره ۴ ارائه شده است. در مدل معادلات ساختاری برای آزمون معناداری پارامترهای مدنظر در مدل از شاخص آماری t استفاده می‌شود. لذا پارامترهایی که دارای مقادیر بزرگتر از ۱/۹۶ هستند از لحاظ آماری معنی‌دار هستند.

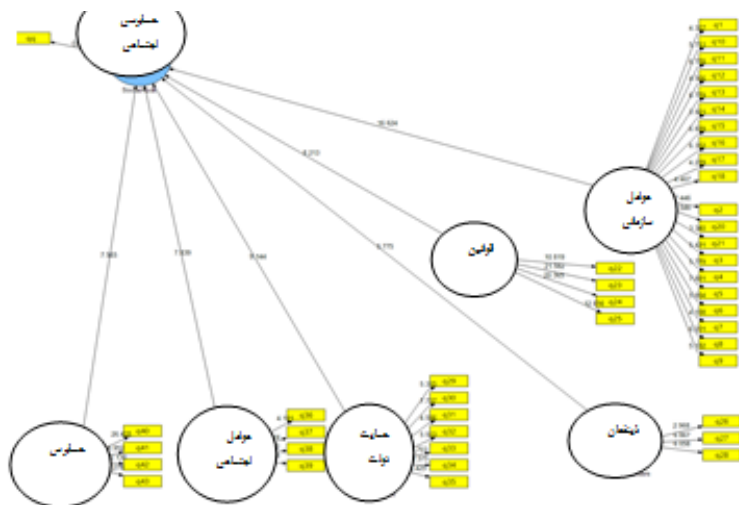
جدول ۲: مقادیر مربوط به مدل اندازه‌گیری، در مورد زیرسازه‌های پژوهش (روایی سازه‌ها)

سازه	نشانه‌گر زیر سازه	زیر سازه	مقدار بارعاملی	t-value
عوامل سازمانی	q1	رهبری مناسب سازمان (موریموتو و همکاران، ۲۰۰۵)	۰/۵۱۱	۴/۲۶
	q2	ارائه آموزش‌های مستمر در خصوص حسابرسی اجتماعی (گرین وود و کاموچ، ۲۰۱۳)	۰/۶۱۶	۷/۴۷۴
	q3	مسئول دانستن سازمان نسبت به تأثیرات اجتماعی (هومر، ۲۰۰۱)	۰/۴۸۴	۵/۴۹
	q4	توجه به همه گروه‌های ذینفع (موریموتو و همکاران، ۲۰۰۵؛ فریمپنگ و اوسو، ۲۰۱۲)	۰/۴۷۵	۵/۹۹۶
	q5	تدوین خط‌مشی مناسب جهت جلوگیری از فساد (علم، ۲۰۱۴)	۰/۵۹۲	۷/۴۸۳
	q6	آموزش در خصوص برنامه‌های اجتماعی به کارکنان سازمان (پارکر، ۲۰۱۳؛ گرین وود و کاموچ، ۲۰۱۳)	۰/۵۵۱	۵/۳۶۸
	q7	اولویت داشتن حسابرسی اجتماعی در سطح هیأت مدیره (موریموتو و همکاران، ۲۰۰۵)	۰/۴۷۵	۴/۰۵۶
	q8	اشتیاق سازمان برای استقرار سیستم حسابرسی اجتماعی (هومر، ۲۰۰۱؛ محمدی و بیات، ۱۳۹۱)	۰/۵۵۱	۵/۴۳۴
	q9	التزام قانونی سازمان به استقرار سیستم حسابرسی اجتماعی (باترا، ۱۹۹۶؛ محمدی و بیات، ۱۳۹۱)	۰/۵۰۸	۴/۶۴۴
	q10	ایجاد اهداف روشن برای پاسخگویی به ذینفعان (پارکر، ۲۰۱۳)	۰/۵۱۵	۵/۴۷۲
	q11	درک درستی از حسابرسی اجتماعی توسط سازمان (باترا، ۱۹۹۶)	۰/۶۰۴	۶/۵۹۷
	q12	اهمیت داشتن محیط‌زیست برای سازمان (ازیزیکا، ۲۰۰۹)	۰/۴۵۱	۴/۵۴۲
	q13	ادغام حسابرسی اجتماعی با سیاست‌های سازمان (موریموتو و همکاران، ۲۰۰۵)	۰/۵۰۵	۶/۳۹۴
	q14	نترسیدن سازمان از انتقاد عمومی مداخله دولت (هومر، ۲۰۰۱؛ محمدی و بیات، ۱۳۹۱)	۰/۴۴	۳/۸۰۴
	q15	ایجاد شاخص‌هایی برای ارزیابی عملکرد اجتماعی (بامداد صوفی، ۱۳۷۷)	۰/۶۱۵	۶/۱۸۵
	q16	توجه به پارامترهای اخلاقی (فریمپنگ و اوسو، ۲۰۱۲)	۰/۵۶۹	۶/۴۴۸
	q17	یکپارچه‌سازی اهداف اجتماعی با اهداف اقتصادی (گائو و ژانگ، ۲۰۰۶)	۰/۴۸۲	۴/۶۰۸
	q18	بهبود سیستم مدیریت (راینارد، ۲۰۰۳، ۱۹۹۸)	۰/۴۱۶	۴/۲۰۶
	q19	تهیه کردن گزارش‌های اجتماعی ارزان و سریع (موریموتو و همکاران، ۲۰۰۵)	۰/۲۲۹	۱/۸۶
	q20	استقرار و توجه به مدیریت ریسک (http://www.schematt.com)	۰/۳۳۹	۲/۶۴۱
قوانین و مقررات	q21	مشروعیت بخشیدن به سازمان (گرین وود، ۲۰۱۳؛ باسامالا و جرمیز، ۲۰۰۵؛ یوگبا و الینکا، ۲۰۱۱)	۰/۳۷۳	۵/۴۹
	q22	قوانین اجتماعی کشور (فریمپنگ و اوسو، ۲۰۱۲؛ هومر، ۲۰۰۱)	۰/۷۱۸	۹/۴۰۴
	q23	تنظیم استانداردهای عملکرد اجتماعی (راینارد، ۱۹۹۸)	۰/۸۳۹	۲۳/۵۴۴
	q24	تنظیم استانداردهای حسابداری توسعه پایدار (پیشنهادشده توسط خبره)	۰/۸۳۳	۲۱/۱۷۸
	q25	تنظیم استانداردهای حسابداری و حسابرسی اجتماعی (گرین وود، ۲۰۱۳؛ احمدی، ۳۱، ۲۰۱۲؛ هوپا، ۲۰۰۶، ۳۲)	۰/۷۸۴	۱۲/۱۸۵

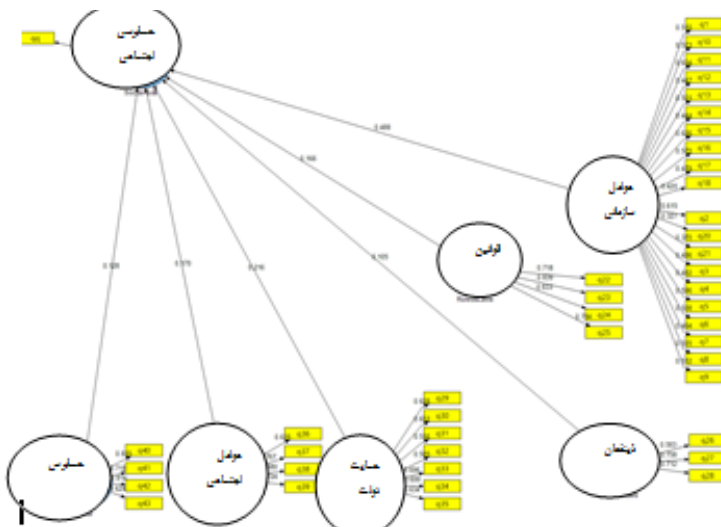
۲/۸۳۸	۰/۵۸۳	افزایش آگاهی ذینفعان نسبت حساسی اجتماعی (موریموتو و همکاران، ۲۰۰۵؛ باترا، ۱۹۹۶)	q۲۶	ذینفعان
۶/۸۵۲	۰/۷۵۸	کسب اطمینان ذینفعان از اعتبار گزارشات اجتماعی (اگلی و همکاران ۲۰۱۰، ۳۳)	q۲۷	
۵/۶۶	۰/۷۱۲	فشار ذینفعان بر شرکت جهت پیاده‌سازی سیستم حساسی اجتماعی (باترا، ۱۹۹۶؛ راینارد، ۱۹۹۸)	q۲۸	
۵/۳۷۷	۰/۶۲۸	وجود پایگاه داده جهت مخابره اطلاعات کلان (هویا، ۲۰۰۶)	q۲۹	حمایت ویرنامه‌های دولت
۷/۸۲۹	۰/۶۵۲	تقویت سازمان‌های نظارتی (هویا، ۲۰۰۶)	q۳۰	
۴/۱۶۲	۰/۵۱۶	اعمال فشار توسط ارگان دولتی اجتماعی (هویا، ۲۰۱۲)	q۳۱	
۵/۵۰۴	۰/۵۸۵	جلوگیری از فساد در سطح ملی (هویا، ۲۰۰۶؛ علم، ۲۰۱۴)	q۳۲	
۱۱/۹۵۱	۰/۶۹۶	پرورش افراد متخصص در زمینه حسابداری و حساسی (احمد، ۲۰۱۲)	q۳۳	
۱۲/۰۴۲	۰/۶۹۹	دستور دولت برای ایجاد تشکلهای مرتبط با حساسی اجتماعی (باترا، ۱۹۹۶)	q۳۴	
۶/۰۶۸	۰/۶۳۴	شکل‌گیری نهادهای قانونی نظیر اداره سلامت (محمدی و بیات، ۱۳۹۱)	q۳۵	
۴/۴۹	۰/۶۳۵	همانگی میان دولت، تجارت و جامعه در جهت استقرار سیستم حساسی اجتماعی (موریموتو و همکاران، ۲۰۰۵)	q۳۶	عوامل اجتماعی
۹/۳۸۸	۰/۷۶۶	فشار از سوی جامعه بر پیاده‌سازی این نوع حساسی (گائو و ژانگ، ۲۰۰۶)	q۳۷	
۶/۱۱۱	۰/۶۸	افزایش نگرانی عمومی از عدم پیاده‌سازی این حساسی (هانتز، ۲۰۱۳، ۳۴)	q۳۸	
۱۱/۱۰۸	۰/۷۲۴	فرهنگ اجتماعی (پیشنهاد شده توسط خبره)	q۳۹	حسابرس
۲۶/۷۷۱	۰/۸۳۵	شفافیت و پاسخگویی بیشتر (گائو و ژانگ، ۲۰۰۶)	q۴۰	
۸/۱۵۳	۰/۷۱۷	محسوس‌تر شدن نتایج واقعی عملکرد (محمدی و بیات، ۱۳۹۱)	q۴۱	
۲۳/۸۱۴	۰/۸۱۴	اعتبار بخشی و ایجاد اعتماد بیشتر (موریموتو و همکاران، ۲۰۰۵؛ راینارد، ۱۹۹۸)	q۴۲	
۴/۹۳۳	۰/۶۲۳	انتخاب معیار مناسب برای اندازه‌گیری عملکرد اجتماعی (فیلیوس، ۱۹۸۵، ۳۵)	q۴۳	

با توجه به نتایج جدول شماره ۴ و مقادیر t گزارش شده برای هریک از گویه‌ها، معنی‌داری هریک مورد بررسی قرار گرفتند. نتایج تحلیل عاملی تأییدی با توجه به آماره t نشان می‌دهد که تنها گویه ۱۹، معنی‌دار نیست و برای اندازه‌گیری صفت مکنون سازمان مناسب نمی‌باشد. در حقیقت می‌توان گفت چون داده‌های مسئولیت اجتماعی بیشتر به صورت کیفی هستند تهیه گزارش‌های اجتماعی ذاتاً وقت‌گیر و هزینه‌بر هستند. بقیه گویه‌ها برای اندازه‌گیری صفت‌های مکنون مورد مطالعه این پژوهش با ساختار عاملی و زیر بنای نظری تطابق قابل قبولی دارند. به همین جهت برای تدوین مدل نهایی پژوهش، گویه ۱۹ حذف می‌شود.

شکل ۴: مدل نهایی پژوهش همراه با T-value



شکل ۵: مدل نهایی پژوهش همراه با ضرایب مسیر



باتوجه به اشکال ۴ و ۵ جدول زیر تنظیم گردید:

جدول ۵: نتیجه آزمون فرضیات

فرضیات تحقیق	ضریب مسیر	T- value	نتیجه فرضیه
عوامل سازمانی رابطه مثبت و معناداری با حساسیتی اجتماعی دارد.	۰/۴۹	۱۶/۶۲۴	تأیید می‌گردد
عامل قوانین و مقررات رابطه مثبت و معناداری با حساسیتی اجتماعی دارد.	۰/۱۷	۸/۲۱	تأیید می‌گردد
عامل ذینفعان رابطه مثبت و معناداری با حساسیتی اجتماعی دارد.	۰/۱۱	۵/۷۷	تأیید می‌گردد
برنامه‌ها و حمایت دولت رابطه مثبت و معناداری با حساسیتی اجتماعی دارد.	۰/۲۲	۹/۱۴	تأیید می‌گردد
عوامل اجتماعی رابطه مثبت و معناداری با حساسیتی اجتماعی دارد.	۰/۱۷	۷/۸۳	تأیید می‌گردد
عامل ویژگی‌های فردی حساسیت رابطه مثبت و معناداری با حساسیتی اجتماعی دارد.	۰/۱۳	۷/۵۶	تأیید می‌گردد

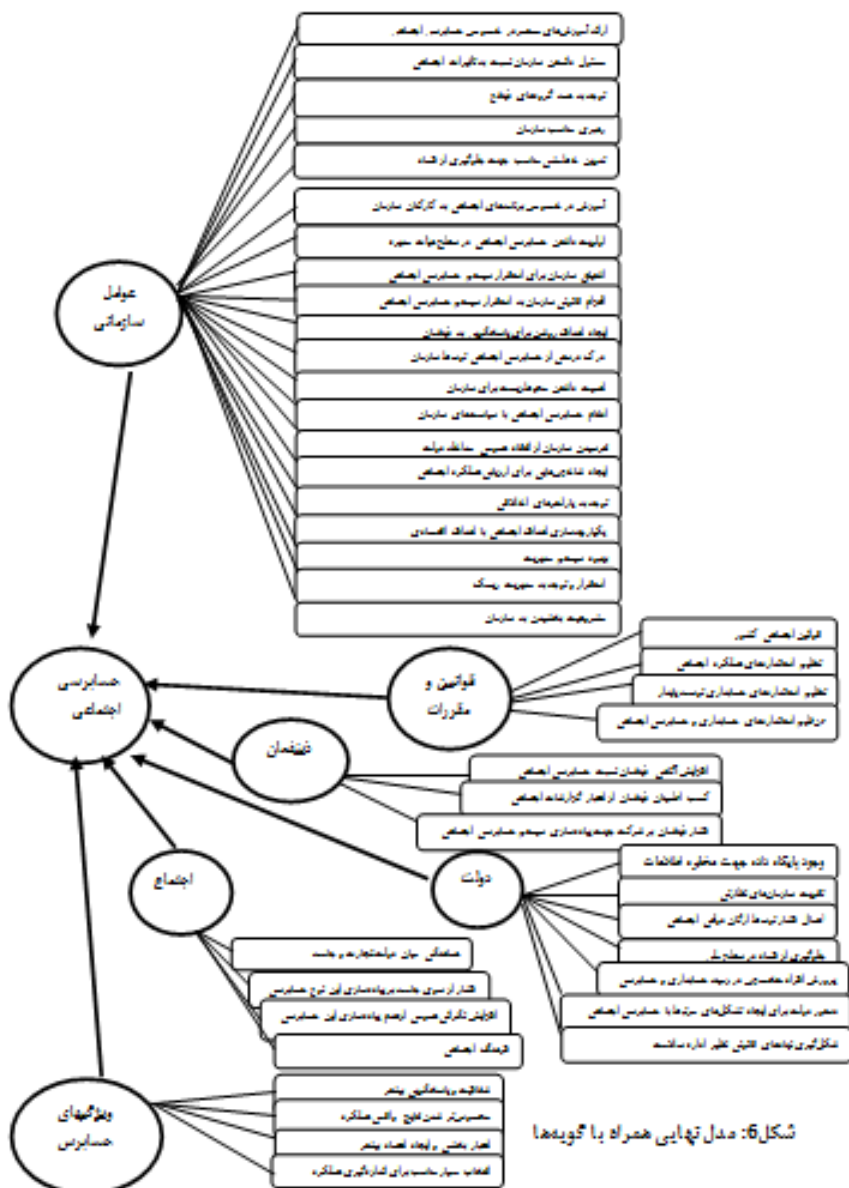
□ ۹) آزمون برازندگی مدل کلی

یکی از معیارها برای ارزیابی برازندگی مدل، قابلیت اطمینان ترکیبی (CR) می‌باشد. این معیار برای اطمینان از ثابت بودن بخش‌های مختلف مدل اندازه‌گیری به کار می‌رود. قابلیت اطمینان ترکیبی باید بیشتر از ۰/۷ باشد تا سنج‌ها قابل اطمینان باشد. همان طور که در جدول نشان داده شده است قابلیت اطمینان همه سنج‌ها بالاتر از ۰/۷ می‌باشند.

جدول ۶: قابلیت اطمینان ترکیبی

معیار	CR
سازمان	۰/۸۷۰۷۳۱
قوانین	۰/۸۷۲۵۱۱
ذینفعان	۰/۷۲۷۵۷۸
دولت	۰/۸۲۲۵۰۴
اجتماع	۰/۷۹۵۸۴۸
ویژگی‌های حساسیت	۰/۸۳۷۳۹۷

شکل ۶: مدل نهایی همراه با گویه‌ها



□ (۱۰) بحث و نتیجه‌گیری و پیشنهادها

در دنیای پرتلاطم امروز، شرکت‌ها تنها از طریق برتری عملیاتی یا مالی نمی‌توانند در عرصه رقابت پیروز باشند و مشتریان را با خود همراه سازند. در دنیای امروز چیزی بیش از این‌ها نیاز است تا شرکت را به مزیت رقابتی برساند. در عصر حاضر مشتریان و افراد جامعه از شرکت‌ها انتظار دارند که مسئولیت‌پذیر باشند و اثرات فعالیت‌های خود را بر جامعه از جنبه‌های مختلف اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی به طور شفاف بیان کنند. چنانچه شرکت‌ها در مقابل اثراتی که بر اجتماع و محیط می‌گذارند، پاسخگو باشند یک سیستم ایده‌آل در ارزیابی مسئولیت‌های اجتماعی شکل خواهد گرفت. اجرای این نوع حسابرسی عملاً امری حتمی اما سخت خواهد بود.

با توجه به اهمیت موضوع تحقیق، پژوهش حاضر درصدد تدوین مدلی مناسب برای حسابرسی اجتماعی می‌باشد همانگونه که از تحلیل روابط بین متغیرها استنباط می‌گردد، در مدل حسابرسی اجتماعی، بین ابعاد مورد نظر در مدل یعنی عوامل سازمانی، قوانین و مقررات، ذینفعان، حمایت و برنامه‌های دولت، عوامل اجتماعی و ویژگی‌های فردی حسابرس به عنوان متغیر مستقل با بعد حسابرسی اجتماعی به عنوان متغیر وابسته رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. نتیجه حاصل شده به این معنا است این عوامل بر حسابرسی اجتماعی تأثیرگذار هستند. همچنین باتوجه به ضرایب مسیر هریک از این عوامل، عوامل سازمانی تأثیرگذاری بیشتری بر حسابرسی اجتماعی دارد. نتایج فرضیه اول که نشان داد عوامل سازمانی رابطه مثبت و معناداری با اجرای حسابرسی اجتماعی دارد مطابق با نتایج پژوهش موریموتو و همکاران، (۲۰۰۵) و فریمپنگ و اوسو (۲۰۱۲) می‌باشد. همچنین نتایج فرضیه‌های دوم و چهارم که نشان می‌دهد قوانین و مقررات و دولت رابطه مثبت و معناداری با اجرای حسابرسی اجتماعی دارند با نتایج پژوهش باترا (۱۹۹۶) مطابقت دارد.

باتوجه به نتایج فرضیات و تأثیرگذاری بیشتر عوامل سازمانی بر حسابرسی اجتماعی از این رو پیشنهاد می‌شود با برگزاری کنفرانس‌ها سمینارها و دوره‌های آموزشی کوتاه مدت مدیران را با مسئولیت اجتماعی‌شان و حسابرسی اجتماعی آگاه ساخت و مدیران سعی کنند حسابرسی اجتماعی را در سیاست‌های شرکت قرار دهند. همچنین مدیران باید سعی کنند خصوصیات اخلاقی متعالی مانند عدالت و برابری و انسانیت را پیرامون خود متجلی سازند. عوامل فرهنگی از عوامل مؤثر دیگر عوامل اجتماعی است، از این رو پیشنهاد می‌شود با فرهنگ سازی این موضوع را در جامعه و در اذهان عموم بخصوص دانشگاهیان تعمیم داد و به بازخورد آن توجه نمود. با توجه به نتایج پژوهش و اثرگذاری قوانین و مقررات و دولت بر اجرای حسابرسی اجتماعی، می‌بایست دولت مردان و قانونگذاران را متوجه اهمیت موضوع نمود تا با وضع قوانین و مقررات مربوط به این موضوع، جامعه را در این مسیر قرار دهند و این متخصصین و خبرگان حسابداری و حسابرسی هستند که می‌بایستی استانداردهای خاصی در خصوص حسابرسی اجتماعی وضع کنند تا حسابداران و حسابرسان بتوانند با این مسأله به بهترین نحو برخورد کنند.

برای تحقیقات آتی به محققان توصیه می‌شود که با به کارگیری مؤلفه‌های ارائه شده در این تحقیق در مکان و زمان دیگر و همچنین با جامعه آماری بزرگتر این تحقیق را مورد آزمایش قرار داده



و همچنین برای اولویت‌بندی ابعاد از روش‌های دیگری استفاده کنند. باتوجه به شرایط دینی حاکم بر کشورمان توصیه می‌شود آموزه‌های دینی مؤثر بر این نوع حساسیتی را مورد بررسی قرار دهند. مهم‌ترین محدودیت این پژوهش را می‌توان کمبود منابع علمی در زمینه حساسیتی اجتماعی و برخورداری بودن از محدودیت‌های ذاتی حاکم بر جمع‌آوری اطلاعات از طریق پرسشنامه عنوان کرد.

□ یادداشت‌ها

- 1- Ezezika et al
- 2-Gao & zhang
- 3-Occupational Safty and Health Administration
- 4-the Equal Employment Opportunity Commission
- 5- the Consumer Product Safty Commission
- 6- the Environmental Protection Agency
- 7- Hoomer
- 8- Frimpong & Owusu
- 9-Azizul Islam
- 10-Hanifa & cooka
- 11- Van de Ven
- 12- Hill & Jones
- 13- Elkington
- 14- Greenwood & Kamoch
- 15- Vinten
- 16- Kizilbash et al
- 17- Batra
- 18- Hill et al
- 19- Richmond
- 20- Basamalah & Jermias
- 21- Morimoto et al
- 22- Munazir Alam
- 23- Parker
- 24- Raynard
- 25- Uwuigbe & Olayinka
- 26- Ahmed
- 27- Edgley et al
- 28- Hevia
- 29- Hunter
- 30- Filios

منابع

- ۱- بامدادصوفی، جهانیار، (۱۳۷۷)، «اطلاع رسانی در مدیریت منابع انسانی از طریق طراحی سیستم‌های اطلاعاتی اجتماعی: حسابداری اجتماعی، حسابداری اجتماعی»، فصلنامه مطالعات مدیریت، شماره ۲۰، صص ۱۵۱-۱۷۰
- ۲- رجبزاده قطری، علی؛ صفری، رضا و معمارپور، مهدی، (۱۳۹۳)، «کاربردهای آمار با نرم افزارهای spss, Lisrel, smart pls»، انتشارات نگاه دانش، چاپ اول، صص ۲۸۰-۳۰۰
- ۳- عسگری، محمدرضا، (۱۳۸۶)، «حسابداری مسئولیت‌های اجتماعی»، ماهنامه تدبیر، شماره ۱۸۹، صص ۳۹-۴۲
- ۴- قاسمی، ساسان و شکری علی آبادی، وحید، (۱۳۹۳)، «ابزار بهبود عملکرد برای توسعه پایدار»، روزنامه دنیای اقتصاد، شماره ۳۲۲۰، صص ۵
- ۵- محمدی، جمال و بیات، علی، (۱۳۹۱)، «بررسی جایگاه پاسخگویی و حسابداری مسئولیت‌های اجتماعی واحدهای اقتصادی»، حسابرس، شماره ۵۹، صص ۸۶-۹۲
- 1- Ahmed, Asif.(2012). «Social and environmental auditing». journal of some basic concept.No.12,pp5679-
- 2- Alam, Munazir. (2014) . «Social Audit-A social instrument ensuring public accountability and local level». International journal of research. Vol.1. No.8,pp 81103-
- 3- Azizul Islam, M. (2009). «Social and Environmental Reporting Practices Organizations Operating in, or Sourcing Products from, a Developing Country: Evidence from Bangladesh». Unpublished Ph D Thesis. School of Accounting and Law, RMIT Business, RMIT University
- 4- Basamalah,A.S & jermiah,j. (2005). «Social and Environmental reporting and auditing, in Indonesia:Main Training organizational Legitimacy?». International journal of business. Vol.7,No.1,p:109127-
- 5- Batra, G.S. (1996). «Dynamics of social auditing in corporate enterprises; A study of the Indian corporate sector». Managerial auditing journal,Vol.11,No.2,p:3645-
- 6-Channa,M. 2005, Social Audit: A Toolkit A Guide for Performance Improvement and Outcome Measurement, CENTRE FOR GOOD GOVERNANCE,pp.912-
- 6- Edgley,C.R, Jones, M.J and Solomon, J.F 2010 , Stakeholder inclusivity in social and environmental report assurance, Accounting,Auditing and accountability journal,vol.23,No.4,p:532557-
- 7-Elkington,J,(1997),» Cannibals with forks: The tribble Bottom Line of 21st centry Business», capstone publishing,Oxford.
- 8- Ezezika, O, et al,(2009).»A social audit model agro-biotechnology initiatives in developing countries: accounting for ethical, social, cultural, and commercialization issues». Journal of technology management and innovation. Vol 4. No 3
- 9-Filios, Vassilios P.(1985) ,» Social process auditing: A Sarevey and some suggestions», journal of Business ,Ethics.Vol.4, p:477485-

- 10-Frimpong, Siaw & Owusu, Chareles. (2012). «Corporate social and environmental auditing: Perceived responsibility or regulatory requirement». Research Journal of Finance and Accounting. Vol 3. No 4
- 11- Gao, Simon and Zhang, jane. (2006) .»Stakeholder engagement. Social auditing and corporate sustainability»,Business process management journal. Vol,19. No,6. p:722740-
- 12-Greenwood, M & Kamoche,k. (2013), «Socil accounting as stakeholder knowledge appropriation». j manage Gove, Vol.17, p:723743-
- 13-Haniffa, R. M. & Cooke, T. E. (2005). «The impact of culture and governance on corporate social reporting». Journal of Accounting and Public Policy, 24 (5): 391–430
- 14-Hevia, Felipe. (2006) , «Social audit mechanisms in Mexico». <http://www.fundar.org.mx>
- 15-Hill, Chareles W.L. & Jones, Thomas M. (1992). «Stakeholder- Agency theory». Journal of management studies. Vol 29. No 2
- 16-Hill et al. (1998). «Patients' Voices, Rights and Responsibilities: On Implementing Social Audit in Primary Health Care». Journal of Business Ethics. Vol 18. Pp: 14811497-
- 17-Homer H,j, (2001). «Corporate social Audit-This tima around». journal of Business Horizons. pp:2936-
- 18-Hunter, P,& Urminsky,M. (2003). «Social auditing, freedom of association and the right to collective bargaining. ILO, Geneva: Multinational Enterprises Programme». Accessed at:<http://www.ilo.org/public/English/dialogue/actrav/publ/1308/.pdf>
- 19- Kizilbash et al , (1979), Social Auditing for Marketing Managers, Industrial Marketing Management, Vol 8, pp 16-
- 20-Morimoto,R, Ash,J, Hope,C. (2005). «Corporate social responsibility audit:from theory to practice». Journal of Business Ethics. vol.62. pp:315325-
- 21-Munazir Alam.(2014) . «Social Audit-A social instrument ensuring public accountability and local level». International journal of research.Vol.1. No.8
- 22-parker, Rawlins.(2013) , «Social impact audit», The redwoods Group
- 23-Raynard, Peter. (1998). «Coming together:A review of contemporary appoches to social accounting,auditing and reporting in non-profit organizations». journal of Business Ethics,vol.17
- 24-Ullmann,A.E. (1985). «Date in search of a theory: a critical examination of the relationships among social performance « . Social disclosure and economic performance of U.S firms.Academy of Management Review. Vol,10.No,3.PP:54057-
- 25-Uwugbe,U & Olaynka M.U. (2011). «Corporate social Environmental Disclosure in Nigeria: A comparative study of the Bulding Material and Berewery Industry». International journal of Business Management, Vol,6. No,2,pp.3267-
- 26-Van de Ven, B. (2005).» Human Rights a Normative Basis for Stakeholder Legitimacy». Corporate Governance. Vol. 5, PP. 4859-
- 27- Vinten, G. (1990), “The social auditor”, International Journal of Value-Based Management, Vol. 3, No. 2, pp. 12536-.