تبیین رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و کیفیت حسابرسی مستقل

امید محمدی[۱]

ابراهیم گیوکی[۲]

محمدتقی کبیری[۳]

آذر مسلمی[۴]

تاریخ دریافت: ۹۷/۱۰/۱۵

تاریخ پذیرش: ۹۹/۱/۲۷

چکیده:

حسابرسی نقش بسیار حیاتی را در تضمین یکپارچگی گزارشگری مالی ایفا می‌کند، به‌طوری که انجام حسابرسی با کیفیت بالا می‌تواند افزایش سطح اعتماد عمومی و ایجاد اعتماد به نفس سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری‌های خود را به همراه داشته باشد و از طرفی، مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت، به معنای مجموعه وظایف و تعهداتی است که شرکت باید در جهت حفظ، مراقبت و کمک به جامعه‌ای که در آن فعالیت می‌کند، رعایت کند. به همین منظور ما در این پژوهش به تبیین رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و کیفیت حسابرسی مستقل می‌پردازیم که تعداد ۱۱۷ شرکت در یک دوره ۷ ساله بین سالهای ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷ به عنوان نمونه آماری انتخاب گردیده است. برای انجام این پژوهش از رگرسیون داده‌های پنلی با نرم‌افزار Eviews استفاده شد. نتایج پژوهش نشان داد که متغیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت تأثیر مثبت و معناداری برروی سه متغیر اندازه موسسه حسابرسی، دوره تصدی حسابرس و تخصص حسابرس در صنعت دارد. در کل نتایج پژوهش نشان می‌دهد شرکت‌هایی که مسئولیت‌پذیری اجتماعی را رعایت می‌کنند، صورت‌های مالی حسابرسی شده آنها ازکیفیت بالاتری برخوردار خواهد بود و سرمایه‌گذاران با اطمینان خاطر بیشتری در این شرکتها اقدام به سرمایه‌گذاری می‌نمایند.

کلمات کلیدی: مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت، کیفیت حسابرسی مستقل، اندازه موسسه حسابرسی، دوره تصدی حسابرس، تخصص حسابرس در صنعت.

۱. دانشجوی دکترای حسابداری، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، واحد خمین، دانشگاه آزاد اسلامی، خمین، ایران.

۲. استادیار، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، واحد خمین، دانشگاه آزاد اسلامی، خمین، ایران (نویسنده مسئول)، ایمیل: egivaki_1352@yahoo.com

۳. استادیار گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد، دانشگاه لرستان

۴. استادیار، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، واحد خمین، دانشگاه آزاد اسلامی، خمین، ایران

۱- مقدمه

در سالهای اخیر به دلیل گسترش فعالیت‌های اقتصادی، بازارهای مالی و رونق سرمایه‌گذاری در بازارهای سرمایه دسترسی به اطلاعات صحیح و به موقع و تحلیل دقیق و واقع بینانه آن‌ها، مهم‌ترین ابزار جهت اتخاذ تصمیمات درست و استفاده بهینه و مطلوب ازامکانات مالی می‌باشد. در جامعه کنونی اطلاعات نقش مهمی در زندگی انسان‌ها ایفا می‌کنند و هرچه قدر جامعه پیشرفته‌تر باشد از اطلاعات بهتر استفاده می‌نماید. تحقیقات همه جانبهٔ بازارهای مالی و نتیجه‌گیری صحیح می‌تواند سرعت رشد و شکوفایی این بازارها را تحقق بخشد. بورس‌های معتبر دنیا نشان داده‌اند که در تأمین وجمع‌آوری سرمایه موفق بوده و این حاصل اعتماد سهامداران به صورتهای مالی شرکت‌ها، گزارش حسابرسی، بازارهای سرمایه و کارایی بازار است، به نحوی که مطمئن هستند سرمایه‌های آن‌ها به هدر نرفته و سودهای معقولی به ارمغان می‌آورد. پژوهش پیرامون مقوله‌های مختلف مؤثر بر اعتبار دهی به صورتهای مالی می‌تواند به تصمیم‌گیری صحیح سهامداران کمک کند و تخصیص بهینهٔ منابع اقتصادی به نحو مطلوبتری صورت گرفته و وضع سرمایه‌گذاری بهتر گردد (قائمی و همکاران ۱۳۸۲). از دلایل پیشرفت در جوامع توسعه یافته استفاده بهینه و مؤثر از اطلاعات می‌باشد. افزایش آگاهی ذی‌نفعان، در خصوص مسئولیتها و تعهدات اخلاقی شرکت نسبت به جامعه، به ویژه پس از رسوایی انرون، نیاز به گزارشگری مسئولیتهای اجتماعی را افزایش داده است. تحقیقات گوناگونی تمایل ذی‌نفعان را به توجه شرکتها به مسئولیت اجتماعی و در نتیجه افشای آن نشان داده‌اند. بنابراین، گزارشگری اجتماعی به ذی‌نفعان مربوطه را باید همه شرکتها مورد توجه قرار دهند (تریمن کیم[1] و همکاران، ۲۰۰۸).

در چند سال اخیر توجه به کیفیت گزارش‌های مالی شرکت‌ها توسط مقامات نظارتی افزایش یافته است، این اتفاق به دلیل ضعف‌های حسابرسی در شرکت‌ها افتاد. ضعف در سیستم حسابرسی مالی باعث شده است که اعتماد سرمایه‌گذاران نسبت به کیفیت و قابلیت اطمینان سیستم‌های مالی شرکت‌ها منحرف شود. جدا از آن، فروپاشی چندین شرکت بزرگ در ایالت متحده مانند انرون[2]، ارتوراندرسون[3]، وردکام[4] و پارامالت[5] در ایتالیا به دلیل تقلب در گزارش‌های مالی نیاز به تولید کیفیت گزارشگری مالی شرکتی را ایجاد کرده است (آل دهمری و همکاران[6]، ۲۰۱۷).

هدف حسابرسی ارائه گزارش مستقل از صورت‌های مالی تهیه شده توسط مدیریت است. از این رو کیفیت و قابلیت اطمینان صورت‌های مالی حسابرسی شدهٔ منتشر شده، عناصر ضروری برای به دست آوردن اعتماد سرمایه‌گذاران است. این عناصر ضروری به اهمیت حاکمیت شرکتی منجر شده است که نقش مهمی را به همراه دارد (ولنمپی و همکاران[7]، ۲۰۱۴).

1. Thirumanickam
2. Enron
3. Arthur Andersen
4. WorldCom
5. Pramalat
6. al-Dhamari
7. Velnampy

بر پایه ادبیات نظری موجود، گزارشگری مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتها با فراهم نمودن اطلاعات مفید در خصوص منافع و هزینه‌های جاری و آنی مرتبط با عملیات شرکت موجب شفافیت اطلاعات ارائه شده در صورتهای مالی شرکت شده و بدین سبب موجب کیفیت بیشتر گزارش حسابرس مستقل می‌گردد. بدین ترتیب، نگرانی‌های سرمایه‌گذاران در خصوص اعتباردهی گزارش حسابرس مستقل به صورت‌های مالی شرکت‌ها کاهش یافته که در نهایت، به سرمایه‌گذاری بیشتر در شرکت‌ها می‌انجامد. براین اساس، انتظار می‌رود که مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتها موجب افزایش کیفیت گزارش حسابرس مستقل گردد. از طرفی مفهوم مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتها در دهه اخیر به پارادایم غالب و مسلط حوزه اداره شرکت‌ها تبدیل شده است و شرکتهای بزرگ و معتبر جهانی مسئولیت در برابر اجتماع و محیط اجتماعی را جزیی از استراتژی شرکتی خود می‌بینند. این مفهوم، موضوعی است که هم اکنون در کشورهای توسعهیافته و کشورهایی با اقتصاد باز به شدت از سوی حکومتها، شرکت‌ها، جامعه، سازمان‌های بینالمللی و مراکز علمی دنیا دنبال می‌گردد. با گذشت بیش از ۶۰ سال از ورود مفهوم مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها به ادبیات مدیریت شرکت و کسب و کارها، هنوز این مفهوم در فضای کسب و کار ایران جایگاه شایسته‌ای پیدا نکرده است. طرح و توسعه این مفهوم در شرایط بحران فعلی اقتصاد ایران می‌تواند راهگشای بسیاری از مشکلات اقتصادی واجتماعی جامعه خصوصاً حوزه اشتغال، بهره‌وری نیروی کار و شفافیت صورتهای مالی گردد. همچنین توجه به مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها و انجام فعالیت‌های جاری با نگرش مسئولیت‌پذیری اجتماعی می‌تواند به بالا بردن سطح کیفیت استانداردهای تجاری و به تبع آن کیفیت اطلاعات صورت‌های مالی با نگرش ذینفعانکمک کند و ضرورت دارد مورد حمایت جدی قرار گیرد.

رشد بخش خصوصی و بازار سرمایه ایران در چند سال اخیر سبب گردید شرکتها دارای مجموعه‌های از ضوابط کاری اخلاقی و اجتماعی شوند و مسؤلیت پذیری اجتماعی در شرکتهای ایرانی نهادینه شود. تا شرکتهای پایداری داشته باشیم. شدت یافتن فضای رقابتی باعث گردید برخی صاحبان صنایع و بسیاری از شرکتهای برتر ایرانی به این مفهوم در فرآیندهای مدیریتی توجه کنند. اخذ گواهینامههای کیفیت زیستمحیطی، گواهینامه‌های تعالی سازمانی و سرآمدی مفهوم مسئولیتهای اجتماعی شرکتها، از دیگر نشانه‌های روی آوردن شرکت‌ها به سوی پذیرش مسئولیت اجتماعی است. دریافت این گواهینامهها علاوه بر اینکه شرکتها را به سمت بهره‌وری بیشتر سوق می‌دهد، برای شرکتها مزیت رقابتی نیز ایجاد می‌نماید. شاید نیاز صنعتگران ایرانی به پیدا کردن شریک خارجی یکی از دلایل عمده حرکت صنایع به سمت مفهوم امروزی و مدرن مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتها باشند. در مقابل گسترش روز افزون واحدهای اقتصادی و پیچیدگی آنها، افزایش جدی سهم سهامداران کوچک در شرکت‌ها و به دنبال آن تضاد منافع، نیازهای نظارتی را بیش از پیش ضروری می‌نماید. در این محیط استفاده کنندگان برای تصمیم‌گیری به اطلاعات مختلفی از جمله اطلاعات مالی درباره بنگاه‌های اقتصادی نیاز دارند. در این رابطه صورتهای مالی بعنوان مهم‌ترین مجموعه اطلاعات مالی شرکت‌ها و بیانگر نتایج

فعالیت آنها محسوب می‌شود. اما مساله مهم تردید در مورد قابلیت اتکای اطلاعات مزبور است. عدم دسترسی مستقیم به اطلاعات، فرآیند تهیه آن و آثار زیان بار استفاده از اطلاعات گمراه کننده و مهمتر از آن تضاد منافع موجب افزایش تقاضا برای خدمات حسابرسی مستقل شده است.

ارزش نهائی فعالیت حسابرسی در کمک به استفاده کننده برای تشخیص کیفیت اطلاعات دریافت شده می‌باشد بحران‌های گزارشگری مالی سال‌های اخیر که موجب فروپاشی شرکت‌های بزرگی گردید، توجه محققان و مجامع حرفه‌ای را به افزایش قابلیت اعتماد گزارش‌های حسابرسی معطوف ساخت (یعقوب نژاد، امیری،۱۳۸۸). با عنایت به موارد فوق ضروری است در بازار سرمایه ایران نیز کیفیت حسابرسی مستقل و متغیرهای مؤثر بر آن شناسایی شود. این موضوع می‌تواند موجب درک واقعی استفاده کنندگان صورتهای مالی از کیفیت واقعی گزارشهای حسابرسی شده و در نهایت ایجاد زبان مشترک در خصوص کیفیت حسابرسی نتیجه نهایی آن خواهد بود. به گونه‌ای که باعث تحکیم اعتماد سرمایه‌گذاران به اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی و رشد و جذابیت سهام شرکت‌ها در بازار می‌گردد.

موضوع قابل توجه در این زمینه این است که مسئولیت بنگاه‌های اقتصادی در ایران نسبت به جامعه و عامه مردم فراتر از ارائه کالا و خدمات است. مسئولیت اجتماعی و ایفای نقش در این حوزه هرگز در تضاد با منافع سهامداران نخواهد بود اگر درک درستی از آن داشته باشیم. این بخش از تاثیرات مؤثر بر کیفیت حسابرسی مستقل، به عنوان یکی از سازو کارهای برون سازمانی حاکمیت شرکتی در ارتباط با محیط اجتماعی و فراتر از قلمروهای اقتصادی است. امروزه کسب‌وکار، مجموعه‌ای از مسئولیت‌ها در قبال جامعه و چالش‌های رفتاری در حوزه‌های اقتصادی، اجتماعی، اخلاقی و زیست محیطی و... است. این مسیرها سازمان را از طریق ایفای تعهدات اجتماعی، الزامات اخلاقی و شئون اجتماعی به سازمانی قابل احترام در حفاظت از منافع جامعه سوق می‌دهد. این مفاهیم بخشی از تاثیرات استقرار و تقویت سیستم‌های مبتنی بر اعمال حاکمیت شرکتی است. باید توجه داشت استقرار این نظام با آگاهی روزافزون ذی‌نفعان نسبت به حقوق و نیازهای خود، طبق معیارهای نوین نیازمند برنامه‌ریزی دقیق و ترویج همه‌جانبه آن در دستیابی به اهداف مورد نظر آن است. بنابراین یکی از وظایف بنگاه‌های اقتصادی در ایران در حیطه مسئولیت اجتماعی کمک به بهبود وضعیت اقتصادی و رفاه جامعه است و از طرفی کیفیت حسابرسی به عنوان یکی از سازو کارهای حاکمیت شرکتی و به تبع آن کیفیت گزارشگری مالی نیز با هدف ارائه اطلاعات صحیح برای تصمیم‌گیری درست مالی و در نتیجه رشد و شکوفایی اقتصادی انجام می‌شود. که این امر رابطه دو موضوع را عنوان می‌کند. با توجه به موارد ذکر شده می‌توان گفت با توجه به بازار سرمایه ایران لزوم توجه به مسولیت پذیری اجتماعی شرکت‌ها در جهت افزایش کیفیت حسابرسی امری ضروری و بدیهی می‌باشد.

پژوهش‌های پیشین غالباً به نقش مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و ارتباط آن با ارزش شرکت) لیس[1] و همکاران، ۲۰۱۵)، کاهش هزینه حقوق صاحبان سهام)

1. Lys and at

دالیوال[1] و همکاران، ۲۰۱۱ (و دقت پیش‌بینی تحلیلگران) دالیوال و همکاران، ۲۰۱۲ (پرداخته‌اند. با این وجود، در خصوص رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت وکیفیت حسابرسی مستقل، پژوهش‌های چندانی در ادبیات حسابداری ایران صورت نگرفته است. با این حال در عمده مطالعات داخلی صورت گرفته این موضوع نادیده انگاشته شده و یک فضای خالی در ادبیات حسابداری و مالی ایران برای پژوهش در این باره وجود دارد که این خود، انگیزه‌ای جهت انجام پژوهش حاضر می‌باشد. از این رو، در این پژوهش سعی بر آن است که رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و گزارشگری آن، با کیفیت حسابرسی مستقل مورد بررسی قرار گیرد. پرسش اصلی پژوهش آن است که آیا بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها و کیفیت حسابرسی مستقل رابطه‌ای وجود دارد؟ یافته‌های پژوهش ضمن آن که موجب بسط مبانی نظری پژوهش‌های گذشته در ارتباط با مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتها در کشورهای درحال توسعه از جمله ایران می‌شود، می‌تواند مورداستفاده سرمایه‌گذاران، قانون گذاران بازار سرمایه و سایر استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری قرار گرفته و در امر تصمیم‌گیری آنان راهگشا باشد.

۲- مبانی نظری و ادبیات موضوع

۲-۱ کیفیت حسابرسی مستقل

یک تعریف متداول از کیفیت حسابرسی به وسیله دی آنجلو[2]ارائه شده است. او کیفیت حسابرسی را «ارزیابی (استنباط) بازار» از احتمال این موضوع تعریف کرده است که حسابرس:

۱. موارد تحریفات با اهمیت در صورت‌های مالی و یا سیستم حسابداری صاحبکار را کشف کند.
۲. تحریف با اهمیت کشف شده را گزارش نماید.

احتمال این که حسابرس موارد تحریفات با اهمیت را کشف کند به شایستگی حسابرس و احتمال اینکه حسابرس موارد تحریفات با اهمیت کشف شده را گزارش کند به استقلال حسابرس بستگی دارد.

پالمروس[3] کیفیت حسابرسی را حسب میزان اعتباردهی حسابرسی تعریف می‌کند. از آنجا که هدف از حسابرسی ایجاد اطمینان نسبت به صورت‌های مالی است، کیفیت حسابرسی به این عنوان تعریف می‌شود که صورت‌های مالی حسابرسی شده عاری از تحریفات با اهمیت باشد. در واقع این تعریف، بر نتایج حسابرسی تأکید می‌نماید. یعنی قابلیت اطمینان به صورت‌های مالی حسابرسی شده، کیفیت حسابرسی را منعکس می‌کند.

تیتمان و ترومن[4] کیفیت حسابرس را میزان صحت ودرستی اطلاعاتی تعریف کرده‌اند که پس از حسابرسی در اختیار سرمایه‌گذاران قرار می‌گیرد.

1. Dhaliwal and at
2. De Angelo
3. Palmerose
4. Titman et al

دیوید سون و نیو[1] تعریف کیفیت حسابرسی را توانایی حسابرس درکشف و حذف تحریفات بااهمیت ونیز کشف دستکاری انجام شده در سود خالص می‌دانند.

گزارش حسابرسی به عنوان محصول نهایی فرآیند حسابرسی، ماهیت کالای عمومی را دارد، که استفاده از آن مانع استفاده از دیگر خدمات عمومی نمی‌شود و مصرف آن در انحصار هیچ مصرف کننده‌ای نیست. این کالای عمومی مانند سایر کالاها و خدمات باید از کیفیت مناسبی برخوردار باشد تا تقاضا برای آن استمرار داشته باشد. اگر حسابرسی یک وسیله نظارتی باشد که نقش‌های متعدد مذکور را به عهده گیرد، پس با ثابت فرض کردن سایر شرایط، صورت‌های مالی که با کیفیت بالا حسابرسی شده‌اند، از قابلیت اتکاء و اعتماد بیشتری نزد سرمایه‌گذاران برخوردار خواهند بود.

حسابرسی یکی از ابزارهایی است که با گسترش شرکت‌های سهامی و به تبع آن جدایی مالکیت و مدیریت از هم و تئوری نمایندگی، تقاضای بیشتری برای آن ایجاد شد. دلیل اصلی وجود حرفه حسابرسی، وجود تضاد منافع بین مالکان و مدیران است. در واقع مدیران به عنوان نماینده مالکان می‌باشند. مالکان، مدیریت شرکت را به مدیران واگذار نمود و در قبال آن به مدیریت شرکت پاداش پرداخت می‌کنند. به علت اینکه الزاماً منافع مالکان و مدیران با هم همسو نمی‌باشد و این که کارگزاران (مدیران) ممکن است در جهت منافع شخصی خود به منافع سهامداران آسیب رسانند، ضرورت وجود حسابرسی بیشتر احساس شده است (تورچیا و همکاران، ۲۰۱۶).

۲-۲ اندازهٔ موسسه حسابرسی

معمولاً از موسسه‌های بزرگ حسابرسی به عنوان شاخصی برای کیفیت حسابرسی استفاده می‌شود. به گفتهٔ دی آنجلو (۱۹۸۱) موسسه‌های حسابرسی بزرگ به دلیل حفظ موقعیت رقابتی انگیزهٔ بالاتری برای اجرای یک حسابرسی با کیفیت دارند. این معیار به تکرار در پژوهشهای مختلف استفاده شده است. اندازهٔ حسابرس به صورت یک متغیر مجازی با ارزش ۱ برای شرکت‌هایی که حسابرس آنها یکی از ۴ موسسهٔ بزرگ بین‌المللی است و ارزش ۰ برای سایر شرکت‌ها، به کار می‌رود. به گفتهٔ وانگ[2] و همکاران (۲۰۰۸) بیشتر زمانی از این معیار استفاده می‌شود که پژوهشگر قصد داشته باشد عوامل مؤثر بر انتخاب حسابرس با کیفیت توسط صاحبکار را بررسی نماید. بنابراین، اندازهٔ حسابرس اغلب به عنوان متغیر وابسته در مدل رگرسیون مشاهده می‌شود. اما، در برخی پژوهش‌ها مانند پژوهش لنوکس و پیدمن[3] (۲۰۱۰) نیز به عنوان متغیر مستقل مشاهده شده است.

اندازهٔ موسسهٔ حسابرسی به عنوان ویژگی ثابت حسابرس (حداقل در یک بازهٔ زمانی منطقی) به شمار می‌رود و حسابرس نمی‌تواند از این ویژگی در هر قرارداد حسابرسی در جهت افزایش

1. Davidson et al
2. Vang and at
3. Lenoks and pidman

کیفیت حسابرسی استفاده نماید. اما، صاحبکار در انتخاب یک حسابرس با کیفیت می‌تواند به این موضوع توجه نماید. بنابراین، استفاده از این معیار در پژوهش‌هایی مناسب است که تقاضای صاحبکار برای یک حسابرس با کیفیت را بررسی می‌کنند (دی فاند و ژانگ[1]، ۲۰۱۴).

۲-۳ تخصص حسابرس در صنعت صاحبکار

یکی از معیارهای اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی میزان تخصص موسسهٔ حسابرسی در صنعت صاحبکار می‌باشد. کند[2] (۲۰۰۸) معتقد است موسسه‌هایی که در یک صنعت خاص تجربه و مهارت بیشتری دارند، حسابرسی اثربخش‌تری ارائه می‌کنند. تخصص حسابرس شامل خلق ایده‌های سازنده جهت کمک به صاحبکاران و همچنین فراهم نمودن دیدگاه‌ها و یا راه کارهای تازه برای برخی از موضوع‌های رو در روی صاحبکاران در صنایع مورد فعالیتشان می‌باشد. فرگوسن و استاکس[3] (۲۰۰۲)، جول[4] و همکاران (۲۰۰۵) و بسیاری از پژوهشگران دیگر از معیار تخصص در صنعت صاحبکار به عنوان معیار کیفیت حسابرسی استفاده کرده‌اند. به این صورت که هر چه میزان تخصص حسابرس در صنعت مورد فعالیت صاحبکار خود بیشتر باشد، کیفیت اجرای حسابرسی نیز بالاتر می‌باشد.

۲-۴ تداوم تصدی حسابرس

کیفیت حسابرسی مبتنی بر رابطهٔ دو طرفهٔ صاحبکار و حسابرسی یکی از معیارهای اندازه‌گیری تداوم تصدی حسابرس یا چرخش حسابرس (تغییر حسابرس) می‌باشد. وانگ و همکاران (۲۰۰۸) بیان می‌کنند که حسابرسان با کیفیت به منظور حفظ کیفیت اجرای حسابرسی خود تمایل بیشتری به تغییر صاحبکاران خود دارند. چرخش موسسه‌های حسابرسی به عنوان یک قانون برای اولین بار در سال ۱۹۷۴ در کشور ایتالیا برای تعدادی از شرکتهای پذیرفته شده در بورس این کشور اجرا شد و سپس در کشورهای دیگر نیز مقرراتی به این منظور تدوین گردید. در ایران نیز سازمان بورس اوراق بهادار در سال ۱۳۸۶ چرخش حسابرسان را در بازه‌های زمانی ۴ ساله الزامی نمود.

به طور کلی، در این خصوص دو دیدگاه متقابل وجود دارد. برخی پژوهشگران طرفدار چرخش حسابرس و برخی دیگر طرفدار تداوم تصدی حسابرس می‌باشند. طرفداران تداوم تصدی حسابرس معتقدند که تداوم انتخاب حسابرس موجب می‌شود تا حسابرس به مرور دانش خاص صاحبکار را کسب کند، که این موضوع باعث افزایش صلاحیت حرفه‌ای حسابرس و کیفیت حسابرسی می‌شود. از سوی دیگر، مخالفان بیان می‌کنند که تداوم انتخاب حسابرس موجب نزدیکی بیش از حد حسابرس به مدیریت صاحبکارمی‌شود که این موضوع ممکن است اثر منفی بر استقلال

1. Di fand and jang
2. Kened
3. Fergosen and estaks
4. Jol and at

حسابرس و کیفیت حسابرسی داشته باشد (چن[1] و همکاران، ۲۰۰۴).

۲-۵ مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت

مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها، به عنوان تعهد یک فرد یا سازمان نسبت به قالب جامعه، درک مـی شـودکه مردم را نیز ماننـد محیط فیزیکی در بر می‌گیرد. زمانـی که پیامدهای انجام فعالیت‌های آنها، تنها خودشـان را تحت تأثیر قرار نمی‌دهد. مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها، مدت زیادی اسـت که توجه بخش آکادمیک، پژوهشـگران، شـرکت‌های غیردولتی و دولت را به خود جلب کرده اسـت و به عنوان یکی از ابعاد مهم فعالیت‌های عملیاتی شـرکت‌ها، درآمده است (ویلانوا و همکاران[2]، ۲۰۰۹). افزایش جهانی شـدن تجارت، بالا رفتن اهمیت اسـتراتژیک روابط ذینفعان و رشد مدیریت تصویر (نما) شرکت، سه عامل کلیدی و محرک اصلی در افزایش اهمیت مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌هاست (عظیم، احمد و ایسلام، ۲۰۰۹).

در مورد تعریف مسـئولیت اجتماعی شـرکت‌ها، اتفاق نظر کامل وجـود ندارد؛ تعریفی که از جانب DWBCS "مجمع جهانی کسـب و کار برای توسـعه پایدار ۵ " در سال ۲۰۰۱ ارائه شده اسـت بدین نحو است: " تعهد کسب و کار و تجارت به همکاری برای توسعه پایدار اقتصادی، کار بـا کارگران، خانواده‌های آنها، جامعـه محلی و در نهایت، کل جامعه، بـرای آنکه بتوانند کیفیت زندگی‌شان را بهبود بخشند."؛ از این رو، ایده اصلی CSR اینست که شرکت‌ها متعهد به فعالیت در جهت رفع نیازهای آرایه وسـیعی از ذینفعان هسـتند. به بیان رسمی‌تر، CSR مجموعه‌ای از فعالیت‌های مدیریت اسـت که نسـبت به ماکسـیمم کردن اثر مثبت عملیات شـرکت بر جامعه اطمینان بخشـی می‌کند؛ و یا عملیات به نحوی که قوانین، اخلاقیات، تجارت و انتظارات عمومی جامعه از کسب و کار، برآورده شود و یا به بیش از آن دست یافت.

۲-۶ مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و کیفیت حسابرسی مستقل

امـروزه، مدیران شـرکت‌ها با وظیفـهٔ پویا و چالش‌برانگیـزی در زمینهٔ اسـتانداردهای اخلاقی و اجتماعـی بـرای عملیـات تجاری مسـئولانه مواجه هسـتند. مسـئولیت‌پذیری اجتماعـی شرکت‌ها، بخـش جدایی‌ناپذیـر ادبیات تجاری جهـان تلقی می‌گردد و تمایـل به سـرمایه‌گذاری در شـرکت‌هایی که اعمال و گزارشگری مسـئولیت اجتماعی شرکت‌ها دارند، در حال افزایش اسـت. این درحالی اسـت‌که، در پی رسـوایی‌های مالی مانند انرون در ایالات متحده، کیفیت حسابرسـی به زیر سؤال رفته است. در نتیجه، متخصصان حسابرسی و مؤسسات حسابرسـی به دنبال احیـای اعتبار در بین اسـتفاده کنندگان صورت‌های مالی هسـتند (چن[3] وهمکاران، ۲۰۱۶). تحقیقات قبلی تأثیر شـرکت‌های حسابرسـی بر مدیریت درآمد (نلسـون[4] و

1. Hen and at
2. Vilanova and at
3. Chen and at
4. Nelson and at

همکاران ۲۰۰۲؛ تاپلین[1] و همکاران، ۲۰۱۴) و کیفیت حسابرسی بالاتر را نشان می‌دهد. مؤثرترین چارچوب نظری برای تجزیه و تحلیل رابطه بین کیفیت حسابرسی و افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت، ریشه در تئوری نمایندگی دارد (پیسانی[2] و همکاران، ۲۰۱۷). این تئوری تصریح می‌کند که تضاد منافع بین سهامداران و نماینده (مدیران) باعث عدم تقارن اطلاعات بین طرفین می‌شود، زیرا مالکان تمایل دارند برخی مسئولیت‌ها را از طرف خود به نمایندگانی واگذار نمایند، که مشکلات نمایندگی را بوجود می‌آورد (جنسون و مکلینگ[3]، ۱۹۷۶). بنابراین، با توجه به این که سهامداران اطلاعات ناقصی در مورد رفتار بنگاه‌ها و مدیران دارند، مدیران می‌توانند به نفع خود عمل کنند (جنسون و مکلینگ، ۱۹۷۶). در نتیجه، صورت‌های مالی ارائه شده توسط مدیران به سهامداران می‌تواند به شکل نادرست وجعلی باشد. بنابراین، سهامداران ممکن است برای کاهش هزینه‌های نمایندگی مانند حسابرسی مستقل (اندرسون[4] و همکاران، ۱۹۹۳) و همچنین نظارت بر فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و افشای آن‌ها (هارجوتو و جو[5]، ۲۰۱۱) مکانیسم‌های کنترل برای نظارت بر مدیران را درخواست کنند. این مکانیسم‌ها همچنین منجر به بهبود اعتبار و شفافیت بنگاه‌های اقتصادی می‌شوند (راولیچ و یارنولد[6]، ۲۰۱۵).

شرکت‌ها از مسائل مسئولیت‌پذیری اجتماعی برای ایجاد شهرت اجتماعی و تبلیغ برند استفاده می‌کنند که باعث می‌شود که روند شناخت آن‌ها توسط بازارهای سرمایه، ذی‌نفعان و عموم بهبود یابد (ایونو و سرافیم[7]، ۲۰۱۴). این دیدگاه از سوی برانکو و رودریگز (۲۰۰۶) عنوان می‌شود، که نشان می‌دهد که شرکت‌هایی که نشانی از یک شهرت مسئول از نظر اجتماعی دارند، ممکن است روابط آن‌ها با سرمایه‌گذاران، مشتریان، تأمین‌کنندگان و رقبا را تقویت کنند.

نظریه نمایندگی تصریح می‌کند که مالکان ترجیح می‌دهند که با حسابرسان مستقل قرارداد منعقد کنند، زیرا نظرات آن‌ها از بنگاه‌ها مستقل است. بدین معنا، شرکت‌ها برای حفظ اعتبار خود، ترجیح می‌دهند که موسسه‌های حسابرسی بزرگ را که به دلیل حفظ موقعیت رقابتی انگیزهٔ بالاتری برای اجرای یک حسابرسی با کیفیت دارند را انتخاب کنند، که این امر این ضرورت را نشان می‌دهد که شرکت‌ها اطلاعات واقعی و شفاف را افشا کنند. کیفیت خدمات حسابرسی به این احتمال بستگی دارد که حسابرس هم نقض حسابداری را کشف کند و هم اشتباه را ابلاغ کند (دی‌آنجلو، ۱۹۸۱). علاوه بر این، یکی از اصلی‌ترین مسئولیت‌های حسابرسان این است که به مشتریان خود توصیه می‌کنند که اطلاعات اجتماعی و زیست محیطی را به ذی‌نفعان اعلام کنند (نوردگرن و وانگ[8]، ۲۰۱۲). بطور کلی، تحقیقات قبلی ارتباط بین شرکت‌های حسابرسی

1. Taplin and at
2. Pisani and at
3. Jensen and Meckling
4. Anderson and at
5. Harjoto and Jo
6. Ravlic and Yarnold
7. Ioannou and Serafeim
8. Nordgren and Wang

و افشـای داوطلبانه اطلاعات را تجزیه و تحلیل کرده اسـت. بطور مشـخص، الجنادی، رحمان و عمر (۲۰۱۳) دریافتند که شـرکت‌های بزرگ حسابرسی سطح افشـای داوطلبانه اطلاعات را در بین شـرکت‌های فرانسوی و شرکت‌های عربستان سعودی بهبود می‌بخشند. بنابراین، این یافته‌ها از این ایده حمایت می‌کند که شـرکت‌های بزرگ حسابرسـی اطلاعات قابل اطمینان‌تری را ارائه می‌دهند. علاوه بر این، محققانی چون آپارسیدا- دی مورس، دو سوزا-گونسالو، و کتسومی- نیاما (۲۰۱۵) ارتباط بین شـرکت‌های بزرگ حسابرسی به عنوان عاملی از کیفیت حسابرسی و افشای داوطلبانه اطلاعات زیسـت محیطی، اجتماعی و اقتصادی را تجزیه و تحلیل کردند. شـرکت‌های حسابرسـی بزرگ، کیفیت گزارش حسابرس مسـتقل را تضمین می‌کنند، بنابراین، اعتباردهی را بهبود می‌بخشند و دستکاری اطلاعات حسابداری را کاهش می‌دهند (دیکو[1] و همکاران، ۲۰۱۰). سیرا، زوریو، و گارسیا- بنو (۲۰۱۳) نیز دریافتند که تصمیم به افشای گزارش‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت بستگی به این دارد که صورت‌های مالی توسط یکی از مؤسسات بزرگ حسابرسی، حسابرسـی شود یا خیر. براساس مقاله آکرز (۲۰۰۹)، شـرکت‌های بزرگ حسابرسی، ارائه‌دهنده همیشگی تضمین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت هستند. بنابراین، مؤسسات حسابرسی بزرگ بـه عنوان عامل تأثیر گذار بر کیفیت حسابرسـی مسـتقل می‌توانند افشـای داوطلبانه اطلاعات مسـئولیت‌پذیری اجتماعی شـرکت را ترغیب کنند و اسـتراتژی‌های مختلـف بازاریابی را برای اطمینان از افشای گزارش‌های پایدار ترغیب کنند (سیرا[2] و همکاران، ۲۰۱۳).

بنابراین، بر اسـاس استدلال‌های فوق، کلیه عوامل ایجاد و تقویت کیفیت حسابرسی مستقل با محدود کردن شـیوه‌های حسـابداری فرصت‌طلبانه و غیر اخلاقی، کیفیت گزارشـگری مالی را بهبود می‌بخشـند (یوویگبـه[3]، ۲۰۱۱). در نتیجه، شـرکت‌ها را ترغیب می‌کننـد تا گزارش‌های مسـئولیت‌پذیری اجتماعی را افزایش دهند و از کیفیت بالاتر اطلاعات غیر مالی اطمینان حاصل کنند. افزایش افشـای داوطلبانه مسـئولیت‌پذیری اجتماعی توسط شـرکت‌ها، اعتبار و شفافیت اطلاعـات غیر مالـی، از جمله داده‌های اجتماعی و زیسـت محیطی را فراهم مـی‌آورد (ماریا[4] و همکاران، ۲۰۱۹).

۳- پیشینه پژوهش

۳-۱ پیشینه خارجی

اسکندر و همکاران، ۲۰۱۷ در پژوهشی عنوان کردندکیفیت حسابرسی و عوامل مؤثر بر آن از دیرباز مورد توجه و علاقهٔ سرمایه‌گذاران، مدیران، تحلیلگران مالی، پژوهشگران و اعتباردهندگان بوده است. حسابرسی با کیفیت بالا، از طریق بهبود قابلیت اتکا و افزایش اعتبار فرایند گزارشگری مالی، به سودمندی این فرایند و کارایی بازار مالی کمک می‌کند. اطلاعات مالی قابل اتکا و معتبر

1. Dechow and at
2. Sierra and at
3. Uwuigbe
4. María and at

به نوبه خود، موجب اعتماد اســتفاده‌کنندگان به اطلاعات می‌شود. برونداد این فرایند، در خدمت منافع عمومی اســت، زیرا به اتخاذ تصمیمات مناسب برای تخصیص منابع توسط سرمایه‌گذاران، اعتبار دهندگان و سایر دست اندرکاران بازار سرمایه کمک می‌کند که خود عاملی بسیار مهم برای افزایش کارایی بازار سرمایه است

بنیامیــن و همکاران[1]، ۲۰۱۷ بیان نمودندکیفیت حسابرســی احتمال اثر موارد مشــکوک در گزارش‌های مالی در سیستم حسابداری را مورد بررسی قرار می‌دهد. بنابراین، کیفیت حسابرسی، احتمال بیشــتری برای تشخیص هر گونه تحریف در گزارش مالی مشتری را افزایش می‌دهد. اگر کیفیت حسابرســی بالا باشد، دسترســی به اطلاعات مفیدترمی‌باشد. این امر عدم تقارن اطلاعات در بازار سرمایه را کاهش می‌دهد

یانــگ[2] و همــکاران (۲۰۱۷) اثر مســئولیت اجتماعی شــرکت بر عدم تقــارن اطلاعاتی بین شــرکت‌ها و اعتباردهندگان بررســی کردند. در این پژوهش نمونه‌ای شامل ۱۲۰۸ شرکت چینی بین سال‌های ۲۰۰۸ تا ۲۰۱۴ مورد بررسی قرار گرفتند. نتایج کلی پژوهش نشان داد که مسئولیت اجتماعی شــرکت می‌تواند به‌طور معناداری عدم تقارن اطلاعاتی بین شرکت‌ها و اعتباردهندگان را کاهش دهد.

آتیــگ و همکاران[3] (۲۰۱۳) و جیراپــور و همکاران[4] (۲۰۱۴) در پژوهش خود بیان کردند که آژانس‌های رتبه‌بندی اعتبارات نســبتاً بالایی را به شــرکت‌هایی که مســئولیت اجتماعی شرکتی مطلوب را گزارش می‌کنند، اختصاص می‌دهند. عملکرد مســئولیت اجتماعی شــرکتی، به بهبود رتبه‌بندی اعتباری و کاهش هزینه‌های تأمین مالی شرکت‌ها کمک می‌کند.

۳-۲ پیشینه داخلی

حاجی‌ها و ســرفراز (۱۳۹۳)، در پژوهشــی به بررسی رابطه بین مســئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها و هزینه حقوق صاحبان سهام در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. در این پژوهش کلیه شــرکت‌های پذیرفته شــده در بورس اوراق بهادار تهران به عنوان جامعه آماری بررسی و از میان آن‌ها تعداد ۶۵ شرکت با توجه به ویژگی‌های پژوهش انتخاب شد. یافته‌های پژوهش نشــان داد که مســئولیت‌پذیری اجتماعی رابطه معکوس و معنا داری با هزینه حقوق صاحبان سهام دارد. بنابراین مدیران با افزایش افشاگری در زمینه عملکرد اجتماعی، باعث کاهش در نرخ بازده مورد انتظار ســرمایه‌گذاران (هزینه حقوق صاحبان سهام) شده، و هزینه‌های تأمین مالی کمتری برای شــرکت به ارمغان‌می آورند. به عبارت دیگر اطلاعات مســئولیت‌پذیری شرکت برای سرمایه‌گذاران محتوای اطلاعاتی دارد.

ثقفی و همکاران در ســال ۱۳۹۰ پژوهشی با " عنوان رابطه میان کیفیت حسابرسی و کارایی

1. Benjamin
2. Yang and at
3. Attig et al
4. Jiraporn et al

سرمایه‌گذاری در شرکت‌های با امکانات سرمایه‌گذاری بالا " انجام دادند. آنان در تحقیق خود به منظوراندازه‌گیری کارایی سرمایه‌گذاری، از مدل‌های تغییر در دارایی‌های غیرجاری و تغییر در سرمایه‌گذاری‌های زیاد، و برای تعیین شرکت‌های با امکانات سرمایه‌گذاری زیاد، از تحلیل عامل بر روی سه متغیر ارزش بازار به ارزش دفتری دارایی، ارزش بازار به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام ونسبت ناخالص اموال، ماشین آلات و تجهیزات استفاده کردند. نتایج حاصل از بررسی ۱۱۹ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۸۲ تا ۱۳۸۸ نشان داد چنانچه شرکتهای با امکانات سرمایه‌گذاری زیاد، از حسابرسان با کیفیت بالاتر استفاده کنند، سطح بالاتری ازکارایی سرمایه‌گذاری را تجربه خواهند کرد این در حالی است که کیفیت حسابرسی بالاتر، بر خلاف انتظار، تأثیری در کاهش دستکاری در اقلام تعهدی اختیاری ندارد.

۴- فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مبانی نظری پژوهش و نتایج تحقیقات، فرضیات این پژوهش عبارتند از:

فرضیه اول: بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و اندازه موسسه حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه دوم: بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و دوره تصدی حسابرس رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه سوم: بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و تخصص حسابرس در صنعت رابطه معناداری وجود دارد.

۵- روش‌شناسی پژوهش

پژوهشحاضر به لحاظ هدف، کاربردی و از نوع همبستگی است. هدف پژوهش کاربردی توسعه دانش کاربردی در یک زمینه خاص است. تحقیقات همبستگی برای کسب اطلاع از وجود رابطه بین متغیرها انجام می‌پذیرد؛ ولی در آن‌ها الزاماً کشف رابطهٔ علت و معلولی مورد نظر نیست. در پژوهشهمبستگی بر کشف وجود رابطه بین دو گروه از اطلاعات تأکید می‌شود. در این پژوهش نیز به ایفای نقش مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی مستقل پرداخته شده است.

جامعه آماری این پژوهش کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. جهت تعیین نمونه در این پژوهش، از شرکت‌هایی که اطلاعات آن‌ها در دسترس بود، استفاده گردید. نمونه آماری، از بین تمامی شرکت‌های فعال در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷ انتخاب شدند که همه شروط زیر را داشتند:

۱. شرکت‌هایی که در بورس اوراق بهادار تهران فعالیت داشته و داده‌های مربوط به آن‌ها برای دوره‌های زمانی بین ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷ در دسترس باشد.

۲. شرکت‌هایی که سهام آن‌ها در دوره‌های زمانی بین ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷ در بورس مورد معامله

قرارگرفته و تا پایان سال مالی ۱۳۹۷ نماد آن‌ها از تابلو بورس حذف نشده باشد.

۳. سال مالی شرکت‌ها منتهی به پایان اسفندماه هرسال باشد.

۴. شرکت‌هایی که نماد آن‌ها بیش از ۶ ماه وقفه معاملاتی نداشته باشد.

۵. داده‌های پژوهش حاضر از لوح‌های فشرده، آرشیو تصویری و آماری سازمان بورس اوراق بهادار تهران، پایگاه اینترنتی بورس اوراق بهادار و همچنین پایگاه داده‌ای ره آورد نوین استخراج شده است. پس از جمع‌آوری اطلاعات مربوطه، از نرم‌افزار صفحه گسترده اکسل جهت طبقه‌بندی اطلاعات و محاسبه متغیرها استفاده شده است و در نهایت به کمک نرم‌افزار Eviews، تجزیه و تحلیل آمار توصیفی، نرمال بودن داده‌ها و آزمون‌های فرضیات انجام شده است.

مدل‌های آزمون فرضیات

$$BIG_{it} = \beta 0 + \beta_1 CSR_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 FA_{it} + \beta_4 MTB_{it} + \beta_5 ROA_{it} + \beta_6 DIV_{it} + \varepsilon_{it}$$

$$KIND_{it} = \beta 0 + \beta_1 CSR_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 FA_{it} + \beta_4 MTB_{it} + \beta_5 ROA_{it} + \beta_6 DIV_{it} + \varepsilon_{it}$$

$$SM_{it} = \beta 0 + \beta_1 CSR_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 FA_{it} + \beta_4 MTB_{it} + \beta_5 ROA_{it} + \beta_6 DIV_{it} + \varepsilon_{it}$$

که در این مدلها؛ CSR_{it} مسئولیت اجتماعی شرکت i درسال t؛ BIG_{it} اندازه موسسه حسابرسی شرکت i درسال t؛ $KIND_{it}$ دوره تصدی حسابرس شرکت i درسال t؛ SM_{it} تخصص حسابرس در صنعت شرکت i درسال t؛ $SIZE_{it}$ اندازه شرکت i در سال t؛ FA_{it} نسبت دارایی‌های ثابت شرکت i در سال t؛ MTB_{it} ارزش بازار به ارزش دفتری شرکت i در سال t؛ ROA_{it} بازده دارایی‌های شرکت i در سال t؛ DIV_{it} نسبت تقسیم سود شرکت i در سال t است.

۷- متغیرهای پژوهش و شیوه اندازه‌گیری آنها

۷-۱ متغیرهای وابسته

۷-۱-۱ کیفیت حسابرسی مستقل

یک تعریف معمول از کیفیت حسابرسی پس از سال‌ها پژوهش در سال ۱۹۸۱ توسط دی آنجلو به این صورت مطرح شده است " سنجش و ارزیابی بازار از توانایی حسابرسی در کشف تحریفات با اهمیت و گزارش تحریفات کشف شده ". متغیر وابسته در این پژوهش کیفیت حسابرسی مستقل می‌باشد که برای بررسی این متغیر از سه معیار اندازه موسسه حسابرسی و تداوم انتخاب حسابرس و تخصص حسابرس در صنعت استفاده شده است.

۷-۱-۲ دوره تصدی حسابرس

دوره تصدی حسابرس، یکی از معیارهای اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی است که به تعداد سال‌های متوالی که مؤسسات حسابرسی یک صاحبکار را مورد رسیدگی و حسابرسی قرار می‌دهند اطلاق می‌شود (فلاتح[1]،۱۸،۲۰۰۶). در تاریخ ۸ مرداد ۱۳۸۶، سازمان بورس و اوراق بهادار تهران در اجرای بیست و چهارمین مصوبه شورای عالی آن سازمان، در راستای حمایت از حقوق و منافع سرمایهگذاران، ساماندهی و توسعه بازار اوراق بهادار و نظر به ضرورت نظارت عالیه بر امور بازار سرمایه، دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار را تصویب کرد. در این دستورالعمل، چرخش منظم مؤسسات و شریک حسابرسی در دوره زمانی چهار ساله الزامی شد. تصویب دستورالعمل یادشده برای کلیه شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران صورت گرفت. با توجه به این دستورالعمل و پژوهش نمازی و همکاران (۱۳۸۹)، در این پژوهش دوره تصدی حسابرس یک بار کمتر از ۴ سال ویک بار هم ۴ سال و بیشتر از آن در نظر گرفته می‌شود، برای شرکت‌هایی که حسابرس، آن‌ها را به مدت ۴ سال وبیش از ۴ سال حسابرسی کرده باشد مقدار ۱ و در غیر این صورت مقدار ۰ در نظر گرفته می‌شود. (حاجی‌ها، قانع،۱۳۹۵)

۷-۱-۳ اندازه موسسه حسابرسی

اندازه موسسه حسابرسی متغیر تعیین کننده در ارتباط با کنترل کیفیت می‌باشد، که برای شرکت‌هایی که توسط سازمان حسابرسی، حسابرسی می شوند یا حسابرس شرکت، از مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران با درجه کیفیت نوع الف باشد عدد ۱ و اگر از سایر مؤسسات حسابرسی با کیفیت نوع ب باشد صفر در نظر گرفته می‌شود (همتی، سیرانی، محمدی، ۱۳۹۴).

۷-۱-۴ تخصص حسابرس در صنعت

در این پژوهش از سهم بازار بهعنوان شاخصی برای تخصص حسابرس در صنعت بهره گرفته می‌شود؛ زیرا اولویت صنعت را نسبت به سایر حسابرسان نشان می‌دهد. هر چه سهم بازار حسابرس بیشتر باشد، تخصص صنعت و تجربه حسابرس نسبت به سایر رقیبان بیشتر است. داشتن سهم غالب بازار به این معناست که حسابرس به طور موفقیت‌آمیزی خود را از سایر رقیبان از لحاظ کیفیت حسابرسی متمایز کرده است. سهم بازار حسابرسان از طریق فرمول زیر اندازه‌گیری می‌شود:

$$\text{سهم بازار حسابرسان} = \frac{\text{مجموع داراییهای تمام صاحبکاران هر موسسه حسابرسی در صنعت خاص}}{\text{مجموع داراییهای تمام صاحبکاران در این صنعت}} \quad (۱)$$

مؤسساتی در این پژوهش به عنوان متخصص صنعت در نظر گرفته می‌شوند که سهم بازارشان

1. Fllateh

(یعنی معادله فوق) بیش از مقدار $[\frac{1}{2} \times (\frac{1}{\text{تعداد شرکتهای موجود}})]$ (۲) باشد (پالمروس، ۱۹۸۶)

پس از محاسبه سهم بازار یک مؤسسه حسابرسی، اگر مقدار به دست آمده از مقدار معادله فوق بیشتر باشد، مؤسسه حسابرسی در آن صنعت متخصص است. اگر حسابرس متخصص صنعت باشد، SPL عدد یک و در غیر این صورت برابر صفر فرض می‌شود (ریچلت و وانگ، ۲۰۰۹، برزگر، ساریخانی،۱۳۹۵).

۷-۲ متغیر مستقل

۷-۲-۱ مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت

با توجه به معیارهایی که موسسه آمریکایی معروف به KLD که هرساله سازمان‌ها را بر اساس معیارهای اجتماعی و زیست محیطی رتبه‌بندی می‌کند اندازه‌گیری می‌شود. مسئولیت‌پذیری اجتماعی در این پژوهش دارای چهار بعد می‌بخشد، هر بعد آن دارای نقاط قوت و ضعف مخصوص به خود می‌بخشد. با تفاضل نقاط قوت از نقاط ضعف مربوطه نمره آن بعد به دست می‌آید. در نهایت با جمع تمام ابعاد فوق یک نمره کلی برای مسئولیت‌پذیری اجتماعی به دست خواهد آمد. لازم به ذکر است که در صورت وجود هر نقطه‌ضعف یا نقطه قوت مربوطه، عدد یک و در صورت نبود آنها عدد صفر در نظر گرفته خواهد شد همچنین امتیاز مسئولیت اجتماعی به‌صورت نسبت بیان می‌گردد (حاجی‌ها و سرفراز، ۱۳۹۳). مطابق با پژوهش حاجیها و سرفراز (۱۳۹۳)، اطلاعات لازم برای این متغیرها در گزارش هیئت‌مدیره شرکت‌ها افشاء می‌شود و در پژوهش حاضر برای معرفی هر یک از ابعاد، با توجه به ماهیت افشاگری در ایران، از شاخص‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی در ایران و همچنین از گواهی‌نامه‌های ISO ۹۰۰۱ سیستم مدیریت کیفیت، ۱۴۰۰۱ ISO مدیریت زیست‌محیطی، OHSAS۱۸۰۰۱ استاندارد ایمنی و بهداشت استفاده شده است. بنابراین در این پژوهش صرفاً از مدل KLD استفاده نشده بلکه معیارها مطابق با استاندارد ایران می‌باشد که همان‌طور که در گزارش هیئت‌مدیره افشا می‌شود. مدل حاضر مدل عینی و کمی معروفیست که تاکنون از طریق نهادهای رسمی در بسیاری از کشورها برای اندازه‌گیری مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتی استفاده شده است. مدل به صورت زیر می‌باشد:

$$CSR\text{-}s = CSR\text{-}COM\text{-}S + CSR\text{-}EMP\text{-}S + CSR\text{-}ENV\text{-}S + CSR\text{-}PRO\text{-}S \quad (3)$$

CSR-s = نمره مسئولیت‌پذیری اجتماعی، CSR-COM-S = نمره افشای مشارکت اجتماعی که از تفاضل نقاط قوت و نقاط ضعف خاص خود به صورت زیر محاسبه می‌شود:

$$CSR\text{-}COM\text{-}S = \sum Strengths - \sum Concerns \quad (4)$$

همین‌طور می‌توان نمره‌های ابعاد دیگر مسئولیت‌پذیری اجتماعی، همچون: CSR-EMP-S (نمره افشای روابط کارکنان)، CSR-ENV-S (نمره افشای محیط‌زیست)، CSR-PRO-S (نمره افشای ویژگی محصولات) را از طریق ذکر شده در بالا محاسبه کرد. پاره‌ای از نقاط قوت و ضعف ابعاد مسئولیت‌پذیری اجتماعی به‌طور خلاصه در جدول (۱) ارائه شده است.

جدول (۱): ابعاد مسئولیت‌پذیری اجتماعی همراه با نقاط قوت و ضعف آنها

نقاط قوت	نمره	نقاط ضعف	نمره	ابعاد مسئولیت اجتماعی
۱-کمک‌های خیریه ۲-کمک‌های نو آورانه (کمک به سازمانهای غیر انتفاعی، مشارکت در) طرح‌های عمومی		۱- اثر منفی اقتصادی (تأثیر منفی بر کیفیت زندگی) تعطیلی کارخانه ۲-عدم پرداخت مالیات		مشارکت اجتماعی
جمع نمره میزان افشای مشارکت اجتماعی				
۱- به اشتراک گذاشتن سود نقدی ۲- مزایای بازنشستگی		۱- ضعف بهداشت و ایمنی ۲- کاهش نیروی کار		روابط کارکنان
جمع نمره میزان افشای روابط کارکنان				
۱- انرژی پاک (استفاده از سوخت با آلودگی کمتر) ۲-کنترل آلودگی هوا وکاهش گاز گلخانه‌ای		۱- تولید زباله‌های خطرناک ۲-پرداخت جریمه به دلیل نقض مدیریت زباله		محیط زیست
جمع نمره میزان افشای محیط زیست				
۱-کیفیت محصول ۲-ایمنی محصول		۱-پرداخت جریمه در مورد ایمنی محصول ۲-پرداخت جریمه برای تبلیغات منفی		ویژگی محصولات
جمع نمره میزان افشای ویژگی محصولات				
جمع نمره‌ها				

(منبع: حاجی‌ها و سرفراز، ۱۳۹۳)

۷-۳ متغیرهای کنترلی

۷-۳-۱ اندازه شرکت: از لگاریتم طبیعی کل دارایی‌های شرکت محاسبه می‌گردد.

۷-۳-۲ نسبت دارایی‌های ثابت: از نسبت دارایی‌های ثابت به کل دارایی‌های شرکت محاسبه می‌گردد.

۷-۳-۳ ارزش بازار به ارزش دفتری: از نسبت ارزش بازار سهام شرکت به ارزش دفتری سهام شرکت محاسبه می‌گردد.

۷-۳-۴ بازده دارایی‌های: از نسبت سود بعد از مالیات شرکت به‌کل دارایی‌های شرکت محاسبه می‌گردد.

۷-۳-۵ نسبت تقسیم سود: عبارت است از درصد سود تقسیمی شرکت است (یانگ و همکاران، ۲۰۱۷).

۸- یافته‌های پژوهش

۸-۱ مقدمه

پس از تشریح مبانی نظری تحقیق، تدوین فرضیات به شکلی سازگار با اهداف تحقیق، معرفی و انتخاب روش پژوهش مناسب، تعیین جامعه و نمونه آماری، مسائل مربوط به روش‌های جمع‌آوری داده‌ها و اطلاعات مورد نیاز، نحوه محاسبه و اندازه‌گیری متغیرها و شیوه بررسی روابط بین متغیرها با استفاده از این اطلاعات، ارائه گردید. در این بخش به بررسی روابط بین متغیرها با استفاده از فنون و روش‌های آماری مناسب و تجزیه و تحلیل نتایج حاصل از این آزمون‌ها پرداخته می‌شود. در مرحله تجزیه و تحلیل، محقق بر اساس یافته‌های ناشی از تحلیل روابط بین متغیرها، به قضاوت درباره تصمیم‌گیری در مورد پذیرش یا عدم پذیرش روابط بین آن‌ها می‌پردازد و از این طریق به سؤالات پژوهش پاسخ می‌گوید.

۸-۲ ارائه یافته‌های توصیفی پژوهش

در جدول ۲ به توصیف متغیرهای پژوهش پرداخته شده است. این جدول دربردارنده اصلی‌ترین شاخص‌های مرکزی و پراکندگی است. میانگین که نشان دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع بوده و شاخص خوبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌هاست، دوره زمانی اطلاعات جمع‌آوری شده ۷ ساله و از سال ۱۳۹۱ تا سال ۱۳۹۷ بوده است و تعداد کل سال شرکت‌ها نیز ۸۱۹ مورد است.

میانگین متغیر اندازه حسابرس شرکتهای نمونه که شاخص اول اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی می‌باشد، تقریباً برابر ۰/۸۲ است که این نشان می‌دهد که به طور متوسط تقریباً ۸۲٪ از شرکتهای نمونه توسط سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی رتبه الف مورد رسیدگی قرار گرفته‌اند. میانگین متغیر دوره تصدی حسابرس شرکتهای نمونه که شاخص دوم اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی می‌باشد، تقریباً برابر ۰/۲۲ است که این نشان می‌دهد که به طور متوسط تقریباً ۲۲٪ شرکت‌های نمونه، توسط حسابرس به مدت ۴ سال وبیش از ۴ سال حسابرسی شده است. میانگین تخصص حسابرس در صنعت شرکتهای نمونه که به عنوان شاخص آخر اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی می‌باشد، تقریباً برابر ۰/۶۰ است که نشان می‌دهد به طور متوسط سهم بازار حسابرسان در ۶۰٪ از شرکتهای نمونه بالاست به عبارتی تخصص صنعت و تجربه حسابرس این شرکتها نسبت به سایر رقبا بالاتر می‌باشد و حسابرس به طور موفقیت آمیزی خودش را ازسایر رقبا به لحاظ کیفیت حسابرسی، متمایز می‌کند. میانگین مسئولیت اجتماعی شرکتهای نمونه برابر ۰/۵۶ می‌باشد که نشان می‌دهد به طور متوسط تقریباً ۵۶٪ از شرکتهای نمونه از مسئولیت اجتماعی بالایی برخوردار هستند. میانگین نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری (شاخص رشد) شرکت نیز تقریباً ۲/۲۲ این نشان می‌دهد که شرکتهای مورد مطالعه تقریباً طی دوره مورد بررسی معادل ۲/۲ رشد داشته‌اند. به طور متوسط قیمت هر سهم مربوط به شرکتهای شامل در نمونه از ارزش دفتری آن بالاتر است. میانگین نسبت تقسیم سود حدود ۰/۵۰ می‌باشد که نشان می‌دهد شرکتها در دوره مورد بررسی روند روبه رشدی داشته اندو بازده سرمایه‌گذاری سهامداران

عادی شـرکت نیز درسطح نسـبتاً بالایی است. میانگین اندازه شرکت نیز تقریباً برابر ۱۴ می‌باشد که نشان می‌دهد که اندازه شرکت‌های نمونه نسبتاً کوچک است. میانگین نسبت داراییهای ثابت شـرکت تقریباً برابر ۰/۲۷ اسـت که نشان می‌دهد ۲۷٪ از شرکتهای نمونه، میزان داراییهای ثابت کمی دارند میانگین بازده دارایی‌ها نیزتقریباً ۱۱٪ اسـت که نشان می‌دهد شرکتهای مورد مطالعه تقریباً طی دوره موردبررسـی به ازای هر ریال سـرمایه‌گذاری در دارایی‌های شرکت معادل ۱۱٪ بازدهی داشته‌اند.

جدول (۲) شاخص‌های توصیفی برای متغیرهای پژوهش

	میانگین	میانه	بیشینه	کمینه	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی	حجم نمونه
مسؤلیت اجتماعی	۰/۵۶۱	۰/۵۸۳	۰/۸۳۳	۰/۲۵۰	۰/۱۲۰	۰/۲۵۱	۲/۴۵۵	۸۱۹
اندازه موسسه حسابرسی	۰/۸۲۱	۱	۱	۰	۰/۳۸۳	-۱/۶۷۰	-۳/۷۹۰	۸۱۹
دوره تصدی حسابرس	۰/۲۲۱	۰	۱	۰	۰/۴۱۵	۱/۳۴۵	۲/۸۰۸	۸۱۹
تخصص حسابرس در صنعت	۰/۶۰۴	۱	۰	۰	۰/۴۸۹	-۰/۴۲۶	۱/۱۸۲	۸۱۹
اندازه شرکت	۱۴/۴۸۲	۱۴/۲۴۲	۱۹/۷۷۳	۱۰/۶۷۱	۱/۵۳۷	۰/۷۵۳	۳/۷۶۴	۸۱۹
نسبت داراییهای ثابت	۰/۲۶۶	۰/۲۲۴	۱/۸۰۸	۰/۰۰۴	۰/۱۹۲	۱/۴۷۳	۷/۹۷۵	۸۱۹
بازده داراییها	۰/۱۱۲	۰/۰۹۸	۰/۶۲۲	-۱/۰۶۳	۰/۱۴۸	۰/۸۳۱	۱۱/۱۸۸	۸۱۹
نسبت آرش بازار به آرش دفتری	۲/۲۲۴	۱/۸۳۸	۵۱/۲۲۶	-۴/۵۱۱	۳/۴۸۱	۷/۸۷۰	۸۸/۳۷۳	۸۱۹
نسبت تقسیم سود	۰/۴۹۱	۰/۵۲۰	۱/۷۱	۰	۰/۳۶۵	۰/۰۵۶	۱/۹۵۷	۸۱۹

۸-۳ آزمون مدل‌های پژوهش

آزمون مدل اول: رگرسیون لجستیک که برای فرضیه ۱ بکار می‌رود وبه صورت زیر است:

مدل (۱)

$$BIG_{it} = \beta_0 + \beta_1 CSR_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 FA_{it} + \beta_4 MTB_{it} + \beta_5 ROA_{it} + \beta_6 DIV_{it} + \varepsilon_{it}$$

با توجه به اینکه در مدل اول پژوهش، متغیر وابسته، متغیر دووجهی می‌باشد باید برای آزمون این مدل از رگرسـیون لجستیک استفاده نمود. رگرسیون لجستیک در مقایسه با رگرسیون چند متغیره پیش فرض‌هایی چون همگنی واریانس و نرمال بودن خطاها را نیاز ندارد.

نتایج نشـان از این دارد که در سـطح اطمینان ۹۵ درصد، مسـئولیت اجتماعی شـرکت بر اندازه موسسـه حسـابرسی تأثیرگذار اسـت (P-VLUE<0.05) و می‌تواند به طور معنی داری احتمال تغییرات در متغیر اندازه موسسـه حسـابرسـی را پیش‌بینی کنند. با توجه به مثبت بودن ضریب رگرسیونی، ارتباط مثبت بین مسئولیت اجتماعی و اندازه موسسه حسابرسی شرکت تأیید

می‌شود. به عبارتی با افزایش مسئولیت اجتماعی در شرکت، اندازه موسسه حسابرسی نیز بزرگ‌تر می‌شود. همچنین احتمال آماره Z برای متغیرهای کنترلی اندازه شرکت و نسبت داراییهای ثابت شرکت کمتر از ۵٪ است. از این رو ضریب برآوردی متغیرهای فوق از لحاظ آماری در مدل معنی دار می‌باشد. با توجه به نتایج، فرضیه اول پژوهش مبنی بر ارتباط مثبت بین مسئولیت اجتماعی و اندازه موسسه حسابرسی تأیید می‌شود.

در رگرسیون لجستیک دوجمله‌ای برای بیان اینکه متغیرهای توضیحی چند درصد از تغییرات متغیرهای وابسته را توضیح می‌دهند، از ضریب تعیین مک-فادن استفاده می‌شود. در پژوهش حاضر، ضریب تعیین مک فادن تقریباً برابر ۰/۰۳۴ است و نشان می‌دهد متغیرمسئولیت اجتماعی به میزان ۰/۰۳۴ ازتغییرات متغیر وابسته را توضیح می‌دهد. مقدار احتمال هاسمر و لمشو برابر ۰/۶۴۰ و بیشتر از ۵٪ است که نشان می‌دهد این مدل انطباق بیشتری با مشاهدات واقعی دارد و بیانگر بالا بودن قدرت نیکویی برازش مدل لجستیک حاضر می‌باشد. با توجه به مقدار سطح معنی داری آزمون والد ۰/۰۰۱ که کمتر از ۵٪ است در نتیجه می‌توان گفت که ضریب متغیر مستقل بر میزان احتمال مؤفقیت متغیر وابسته تأثیر گذار است. احتمال آماره LR بیانگر این است که کل الگو از لحاظ آماری معنی دار می‌باشد و مقدار آماره فیشر (LR) بیانگر این مطلب است که رابطه‌ای نسبتاً قوی میان متغیرها در این الگو وجود دارد.

جدول (۳) نتایج برآورد مدل تحقیق با استفاده ازرگرسیون لجستیک- ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷

$BIG_{it} = -2/261 + 2/123 * CSR_{it} + 0/190 * SIZE_{it} - 0/998 * FA_{it} + \varepsilon_{it}$				
	ضرایب	خطای استاندارد	آماره- z	سطح معناداری
عرض از مبدأ	-۲/۲۶۱	۰/۹۸۰	-۲/۳۰۶	۰/۰۲۱
مسئولیت اجتماعی	۲/۱۲۳	۰/۷۹۱	۲/۶۸۱	۰/۰۰۷
اندازه شرکت	۰/۱۹۰	۰/۰۶۶	۲/۸۴۹	۰/۰۰۴
نسبت داراییهای ثابت	-۰/۹۹۸	۰/۴۷۷	-۲/۰۸۸	۰/۰۳۶
بازده داراییهای	-۰/۹۵۲	۰/۶۹۶	-۱/۳۶۸	۰/۱۷۱
ارزش بازار به ارزش دفتری	۰/۰۷۱	۰/۶۳۰	۱/۱۲۸	۰/۲۵۹
نسبت تقسیم سود	۰/۲۲۸	۰/۲۶۱	۰/۸۷۷	۰/۳۸۰
ضریب تعیین مک فادن	۰/۰۳۴		LR-آماره	۲۶/۴۰۵
هاسمر لمشو	۰/۶۴۰		سطح معناداری (LR)	۰/۰۰۰۰
	احتمال آزمون والد	۰/۰۰۱		

برگرفته از آزمون‌های آماری

آزمون مدل دوم: رگرسیون لجستیک که برای فرضیه ۲ بکار می‌رود وبه صورت زیر است:

مدل (۲)

$$KIND_{it}=\beta_0 + \beta_1 CSR_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 FAit + \beta_4 MTB_{it} + \beta_5 ROA_{it} + \beta_6 DIV_{it} + \varepsilon_{it}$$

بـا توجـه به اینکه در مدل اول پژوهش، متغیر وابسـته، متغیر دو وجهی می‌باشـد باید برای آزمون این مدل از رگرسیون لجستیک استفاده نمود. رگرسیون لجستیک در مقایسه با رگرسیون چند متغیره پیش فرض‌هایی چون همگنی واریانس و نرمال بودن خطاها را نیاز ندارد.

نتایج نشـان از این دارد که در سطح اطمینان ۹۵ درصد، مسئولیت اجتماعی شرکت بر دوره تصدی حسـابرس تأثیر گذار اسـت (P-VLUE<0.05) و می‌تواند به طور معنی داری احتمال تغییـرات در متغیر دوره تصدی حسـابرس را پیش‌بینـی کنند. با توجه بـه مثبت بودن ضریب رگرسیونی، ارتباط مثبت بین مسئولیت اجتماعی و دوره تصدی حسابرس شرکت تأیید می‌شود. به عبارتی با افزایش مسـئولیت اجتماعی در شـرکت، دوره تصدی حسـابرس نیز بیشتر می‌شود همچنین احتمال آماره Z برای متغیر کنترلی اندازه شـرکت کمتر از ۵٪ اسـت. از این رو ضریب بـرآوردی متغیـر فوق از لحاظ آماری در مدل معنی دار می‌باشـد، با توجه بـه نتایج، فرضیه اول پژوهش مبنی بر ارتباط مثبت بین مسئولیت اجتماعی و دوره تصدی حسابرس تأیید می‌شود.

در رگرسیون لجستیک دوجمله‌ای برای بیان اینکه متغیرهای توضیحی چند درصد از تغییرات متغیرهای وابسـته را توضیح می‌دهند، از ضریب تعیین مک-فادن اسـتفاده می‌شود. در پژوهش حاضر، ضریب تعیین مک فادن تقریباً برابر ۰/۰۴۲ است و نشان می‌دهد متغیرمسئولیت اجتماعی به میزان ۰/۰۴۲ درصد ازتغییرات متغیر وابسته را توضیح می‌دهد. مقدار احتمال هاسمر و لمشو برابر ۰/۱۶۰ و بیشـتر از ۵٪ اسـت که نشان می‌دهد این مدل انطباق بیشتری با مشاهدات واقعی دارد و بیانگـر بالا بودن قدرت نیکویی برازش مدل لجسـتیک حاضر می‌باشـد. با توجه به مقدار سـطح معنی داری آماره F (آزمون والد) ۰/۰۰۳ که کمتر از ۵٪ اسـت در نتیجه می‌توان گفت که ضریب متغیر مستقل بر میزان احتمال مؤفقیت متغیر وابسته تأثیر گذار است. احتمال آماره LR بیانگر این اسـت که کل الگو از لحاظ آماری معنی دار می‌باشـد و مقدار آماره فیشر (LR) بیانگر این مطلب است که رابطه‌ای نسبتاً قوی میان متغیرها در این الگو وجود دارد.

جدول (۴) نتایج برآورد مدل ۲ تحقیق با استفاده ازرگرسیون لجستیک- ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷

$BIG_{it} = -5/921 + 2/300 * CSR_{it} + 0/235 * SIZE_{it} + \varepsilon_{it}$				
	ضرایب	خطای استاندارد	آماره- z	سطح معناداری
عرض از مبدأ	-۵/۹۲۱	۰/۹۲۰	-۶/۴۳۴	۰/۰۰۰
مسئولیت اجتماعی	۲/۳۰۰	۰/۷۷۱	۲/۹۸۲	۰/۰۰۳
اندازه شرکت	۰/۲۳۵	۰/۰۵۵	۴/۲۲۶	۰/۰۰۰
نسبت داراییهای ثابت	-۰/۷۷۹	۰/۴۸۵	-۱/۶۰۴	۰/۱۰۹
بازده داراییهای	-۰/۰۸۱	۰/۵۷۷	-۰/۱۴۲	۰/۸۸۷
ارزش بازار به ارزش دفتری	-۰/۰۲۳	۰/۰۵۷	-۰/۴۰۴	۰/۶۸۶
نسبت تقسیم سود	۰/۳۱۱	۰/۲۴۳	۱/۲۷۷	۰/۲۰۲
ضریب تعیین مک فادن	۰/۰۴۲		LR-آماره	۳۵/۹۶۴
هاسمر لمشو	۰/۱۶۰		سطح معناداری (LR)	۰/۰۰۰۰
	احتمال آزمون والد	۰/۰۰۳		

برگرفته از یافته‌های تحقیق

آزمون مدل سوم: رگرسیون لجستیک که برای فرضیه‌های ۳ بکار می‌رود وبه صورت زیر است:

مدل (۳)

$$SM_{it} = \beta_0 + \beta_1 CSR_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 FA_{it} + \beta_4 MTB_{it} + \beta_5 ROA_{it} + \beta_6 DIV_{it} + \varepsilon_{it}$$

با توجه به اینکه در مدل اول پژوهش، متغیر وابسته، متغیر دووجهی می‌باشد باید برای آزمون این مدل از رگرسیون لجستیک استفاده نمود. رگرسیون لجستیک در مقایسه با رگرسیون چند متغیره پیش فرض‌هایی چون همگنی واریانس و نرمال بودن خطاها را نیاز ندارد.

نتایج نشان از این دارد که در سطح اطمینان ۹۵ درصد، مسئولیت اجتماعی شرکت بر تخصص حسابرس در صنعت تأثیر گذار است (P-VLUE<0.05) و می‌تواند به طور معنی داری احتمال تغییرات در متغیر تخصص حسابرس در صنعت را پیش‌بینی کنند. با توجه به مثبت بودن ضریب رگرسیونی، ارتباط مثبت بین مسئولیت اجتماعی و تخصص حسابرس در صنعت شرکت تأیید می‌شود. به عبارتی با افزایش مسئولیت اجتماعی در شرکت، تخصص حسابرس در صنعت نیز بیشتر می‌شود. همچنین احتمال آماره Z برای متغیرهای کنترلی اندازه شرکت و بازده داراییها، نسبت تقسیم سود کمتر از ۵٪ است. از این رو ضریب برآوردی متغیرهای فوق از لحاظ آماری در مدل معنی دار می‌باشد با توجه به نتایج؛ فرضیه سوم پژوهش مبنی بر ارتباط مثبت بین مسئولیت اجتماعی و تخصص حسابرس در صنعت تأیید می‌شود.

در رگرسیون لجستیک دوجمله‌ای برای بیان اینکه متغیرهای توضیحی چند درصد از تغییرات متغیرهای وابسته را توضیح می‌دهند، از ضریب تعیین مک-فادن استفاده می‌شود. در پژوهش حاضر، ضریب تعیین مک فادن تقریباً برابر ۰/۰۸۶ است ونشان می‌دهد حدوداً متغیرمسئولیت اجتماعی به میزان ۰/۰۹ ازتغییرات متغیر وابسته را توضیح می‌دهد. مقدار احتمال هاسمر و لمشو برابر ۰/۱۴۰ و بیشتر از ۵٪ است که نشان می‌دهد این مدل انطباق بیشتری با مشاهدات واقعی دارد و بیانگر بالا بودن قدرت نیکویی برازش مدل لجستیک حاضر می‌باشد. با توجه به مقدار سطح معنی داری آزمون والد ۰/۰۰۰ که کمتر از ۵٪ است در نتیجه می‌توان گفت که ضریب متغیر مستقل بر میزان احتمال مؤفقیت متغیر وابسته تأثیر گذار است. احتمال آماره LR بیانگر این است که کل الگو از لحاظ آماری معنی دار می‌باشد و مقدار آماره فیشر (LR) بیانگر این مطلب است که رابطه‌ای نسبتاً قوی میان متغیرها در این الگو وجود دارد.

جدول (۵) نتایج برآورد مدل ۳ تحقیق با استفاده ازرگرسیون لجستیک- ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷

$BIG_{it} = -6/601 + 2/974 *CSR_{it} +0/332 * SIZE_{it}\ 1/597+ ROA_{it} + 0/419 *DIV + \varepsilon_{it}$				
	ضرایب	خطای استاندارد	آماره- z	سطح معناداری
عرض از مبدأ	-۶/۶۰۱	۰/۸۷۹	-۷/۵۰۵	۰/۰۰۰
مسئولیت اجتماعی	۲/۹۷۴	۰/۶۶۰	۴/۵۱۲	۰/۰۰۰
اندازه شرکت	۰/۳۳۲	۰/۰۵۶	۵/۸۵۶	۰/۰۰۰
نسبت داراییهای ثابت	۰/۲۵۴	۰/۴۱۱	۰/۶۱۹	۰/۵۳۶
بازده داراییهای	۱/۵۹۷	۰/۵۴۳	۲/۹۴۱	۰/۰۰۳
ارزش بازار به ارزش دفتری	۰/۰۶۸	۰/۰۴۹	۱/۳۹۳	۰/۱۶۳
نسبت تقسیم سود	۰/۴۱۹	۰/۲۱۱	۱/۱۹۸	۰/۰۴۷
ضریب تعیین مک فادن	۰/۰۸۶		آماره-LR	۹۴/۸۱۵
هاسمر لمشو	۰/۱۴۰		سطح معناداری (LR)	۰/۰۰۰۰
	احتمال آزمون والد	۰/۰۰۰		

برگرفته ازیافته های تحقیق

نتایج تحلیل فرضیه‌های فرعی ۱ و ۲ و ۳ نشان داد که مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت تأثیر مثبت و معناداری برروی سه متغیر اندازه موسسه حسابرسی، دوره تصدی حسابرس و تخصص

حسابرس در صنعت و در کل کیفیت حسابرسی مستقل دارد. به عبارتی هرچه مسولیت‌پذیری اجتماعی شرکتها بیشتر باشد، کیفیت حسابرسی مستقل این شرکتها نیز افزایش چشم‌گیری خواهد داشت.

۹- بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش تبیین ایفای نقش مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی مستقل بوده است. معیارهای کیفیت حسابرسی مستقل دراین پژوهش، اندازه موسسه حسابرسی، تخصص حسابرس در صنعت و دوره تصدی حسابرس است. نتایج پژوهش نشان داد که متغیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت تأثیر مثبت و معناداری برروی سه متغیر اندازه موسسه حسابرسی، دوره تصدی حسابرس و تخصص حسابرس در صنعت و در کل کیفیت حسابرسی مستقل دارد. نتیجه فرضیه اول پژوهش با مطالعات متعددی که توسط محققانی همچون آپارسیدا- دی مورس، دو سوزا-گونسالو، و کتسومی- نیاما (۲۰۱۵)، که در پژوهش خود ارتباط بین شرکت‌های بزرگ حسابرسی به عنوان عاملی از کیفیت حسابرسی و افشای داوطلبانه اطلاعات زیست محیطی، اجتماعی و اقتصادی را مورد تجزیه و تحلیل قرار داده‌اند، در یک راستا می‌باشد. همچنین مطالعات صورت گرفته توسط الجنادی، رحمان و عمر (۲۰۱۳)، دیکو و همکاران (۲۰۱۰)، سیرا، زوریو، و گارسیا- بنو (۲۰۱۳)، آکرز (۲۰۰۹)، یوویگبه (۲۰۱۱)، ماریا و همکاران (۲۰۱۹)، همسو با فرضیه پژوهش حاضر است. بطور کلی نتایج پژوهش با مطالعه صورت گرفته توسط اسکندر و همکاران (۲۰۱۷) که در تحقیق خود عنوان نموده‌اند حسابرسی با کیفیت بالا، از طریق بهبود قابلیت اتکا و افزایش اعتبار فرایند گزارشگری مالی، به سودمندی این فرایند و کارایی بازار مالی کمک می‌کند و همچنین مطالعه صورت گرفته توسط یانگ و همکاران (۲۰۱۷) که در پژوهش خود به این نتیجه دست یافته‌اند که مسئولیت اجتماعی شرکت می‌تواند به‌طور معناداری عدم تقارن اطلاعاتی بین شرکت‌ها و اعتباردهندگان را کاهش دهد، همسو می‌باشد. با توجه به نتایج پژوهش می‌توان بیان نمود که هرچه شرکتها نسبت به جامعه مسئولیت‌پذیرتر باشند یعنی مجموعه وظایف و تعهداتی که شرکت باید در جهت حفظ، مراقبت و کمک به جام عه‌ای که در آن فعالیت می‌کند، را رعایت کند، صورت‌های مالی حسابرسی شده آنها ازکیفیت بالاتری برخوردار خواهد بود، به گونه‌ای که باعث تحکیم اعتماد سرمایه‌گذاران به اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی و رشد و جذابیت سهام شرکت‌ها در بازار می‌گردد.

۱۰- پیشنهادات

بر اساس یافته‌های پژوهش، پیشنهاداتی به شرح زیر ارائه می‌گردد:

الف - براساس یافته‌های پژوهش رابطه مستقیمی بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها و کیفیت حسابرسی مستقل وجود دارد یعنی شرکت‌هایی که در جامعه مسئولیت‌پذیرترند و اهداف خود را بر اساس تفکر هم زیستی سازنده با جامعه و پیشرفت دو جانبه بنا می‌کنند، تمایل

بیشتری به استفاده از خدمات سازمان حسابرسی دارند که این نکته باید مد نظر مسئولان سازمان حسابرسی قرار گیرد.

ب - به سازمان بورس اوراق بهادار پیشنهاد می‌گردد شرکت‌ها را به منظور نیل به توان پاسخگویی اجتماعی در مقابل ذی‌نفعان و سایر افراد جامعه، ترغیب کنند که به دغدغه‌های جامعه در خصوص محیط زیست، امور اجتماعی و بشردوستانه، اهمیت داده و متناسب با فرهنگ سازمانی خود، به تدوین سیاست‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی مبادرت ورزند و بالا بردن کیفیت زندگی مردم و دخالت و سهیم بودن در رفاه عمومی را در اولویت قرار دهندکه از این طریق موجب بهبود کیفیت حسابرسی ودر نهایت اعتبار دهی بیشتر به صورت‌های مالی خود در جهت استفاده هرچه بهتر سرمایه‌گذاران شوند.

ج - با توجه به تحولات اخیر در حرفه حسابرسی در ایران و تشکیل مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و همچنین گسترش بازارهای مالی و افزایش نیاز روزافزون به اطلاعات مالی معتبر جهت رونق بازار سرمایه‌گذاری در بورس اوراق بهادار پیشنهاد می‌شود که با استفاده از تحقیقات انجام شده در کشورهای دیگر و انجام تحقیقات بنیادی، عناصر مؤثر بر کیفیت حسابرسی، چه از نظر کیفیت واقعی حسابرسی (کشف و گزارش تحریفات گزارش‌های مالی) و چه از نظر برداشت از کیفیت حسابرسی (اعتماد استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی) شناسایی شود.

د- در ایران مدیران شرکت‌های بزرگ کشور، بر لزوم پذیرش مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به خصوص شرکت‌های سهامی عام تاکید دارند و اقداماتی هم از سوی دولت و هم از سوی بخش خصوصی آغاز شده است اما متأسفانه تاکنون هیچ نوع مدل و استانداردی برای این مقوله در ایران وجود ندارد. از این رو، ضروری است که نهادهای حرفه‌ای و دانشگاهی حوزه‌های مالی مطالعات و تحقیقات لازم را برای تبیین موضوع و بسترسازی لازم جهت نهادهای قانون‌گذار به منظور تدوین استانداردهایی در راستای افشا، گزارشگری و حسابرسی مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها فراهم کنند.

فهرست منابع

الف- منابع فارسی:

۱. برزگر، الهه، ساریخانی، نصیبه (۱۳۹۵)، بررسی رابطهی بین کیفیت حسابرسی و تجدید ارائه صورتهای مالی ناشی از مدیریت سود و مدیریت وجه نقد در شرکتهای پذیرفتهشده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، ۸ (۲۹)،۱۰۳-۱۳۱.

۲. بنی مهد، بهمن، عربی، مهدی و حسن پور، شیوا (۱۳۹۵). پژوهش‌های تجربی و روش‌شناسی در حسابداری. چاپ سوم. تهران: انتشارات ترمه.

۳. حاجی‌ها، زهره، قانع، علی (۱۳۹۵)، بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر فرصت سرمایه‌گذاری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله علمی پژوهشی دانش حسابرسی، ۱۶(۶۳)،۱۰۳-۱۲۷.

۴. حاجی‌ها، زهره و سرفراز، بهمن. (۱۳۹۳)، بررسی رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها و هزینه حقوق صاحبان سهام در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش‌های تجربی حسابداری،

۴(۱۴)،۱۰۵-۱۲۳.

۵. قائمی، محمد حسین، قیطاسوند، محمود و توجیکی، محمود (۱۳۸۲). تأثیر هموارسازی سود بر بازده سهام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۰(۳۳)، ۴۵-۶۰.

۶. همتی، هدی، سیرانی، محمد و محمدی، قانع (۱۳۹۴)، اثر کیفیت حسابرسی و ساختار مالکیت بر همزمانی قیمت سهام در بورس اوراق بهادار تهران، مجله علمی پژوهشی دانش حسابرسی، ۱۵(۶۱)،۱۹۳-۲۱۲.

۷. یعقوب نژاد، احمد، امیری، محمد. (۱۳۸۸). بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت گزارشهای حسابرسی و تأثیر عوامل مذکور بر ضریب همبستگی تغییرات قیمت و تغییرات سود سهام. پژوهش‌های حسابداری مالی وحسابرسی،۱(۱)،۵۳-۷۵.

ب- منابع انگلیسی:

1. Alastair Lawrence, Miguel Minutti-Meza, and Ping Zhang. (2011).”Can Big 4 versus Non-Big 4 Differences in Audit-Quality Proxies Be Attributed to Client Characteristics?”. The Accounting Review, 86 (1), 259-286.
2. Almutairi A.R, Dunn K.A Skantz T. Auditor tenure, auditor specialization and information asymmetry, Manageriel Auditing Journal 2009; 24(7)، 600-23.
3. Anderson, D., Stokes, D., & Zimmer, I. (1993). Corporate takeovers and auditor switching. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 12(1), 65.
4. Bradshaw, M. T., Hutton, A. P., Marcus, A. J., & Tehranian, H. (2010). Opacity, crash risk, and the option smirk curve.
5. Bauwhede HV, Marleen Willekens. (2004), Evidence on (the lack of) Audit – quality. Differentiation in the Private Client Segment of the Belgian Audit Market; European Accounting Review, 13(3) 501 – 522.
6. Chen, L., Srinidhi, B., Tsang, A., & Yu, W. (2016). Audited Financial Reporting and Voluntary Disclosure of Corporate Social Responsibility (CSR) Reports. Journal of Management Accounting Research, 28(2), 53–76.
7. Davidson, R. A., & Neu, D. (1993). A note on the association between audit firm size and audit quality. Contemporary Accounting Research, 9(2), 479-488.
8. DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. Journal of accounting and economics, 3(3), 183-199.
9. Dechow, P., Ge, W., & Schrand, C. (2010). Understanding earnings quality: A review of the proxies, their determinants and their consequences. Journal of Accounting and Economics, 50(2), 344–401. https://doi.org/ 10.1016/j.jacceco.2010.09.001.
10. Dhaliwal, D., Li, Z., Tsang, A., & Yang, Y. (2011)." Voluntary nonfinancial disclosure and the cost of equity capital: The initiation of corporate social responsibility reporting". The Accounting Review, 86(1), 59–100.
11. Dhaliwal, D., Radhakrishnan, S., Tsang, A., & Yang, Y. (2012). "Nonfinancial disclosure and analyst forecast accuracy: International evidence on corporate social responsibility disclosure". The Accounting Review, 87(3), 723–759.
12. Ferns, B., Prakash S, S., (2012). Emerging trends in corporate socialresponsibility (CSR) reporting by large corporations: a comparativeanalysis of corporate CSR reports by Western European and NorthAmerican corporations, The Fifth ISBEE World Congress. Warsaw,Poland.
13. Hassas Yeganeh, Y. & Azinfar, K. (2010). Relationship between Audit Quality and Auditor Size. The Iranian Accounting and Auditing Review, 17(61), 83-96.
14. Hassas Yeganeh, Y., & Gholamzadeh Ladari, M. (2012). Comprehensive assessment of audit quality in Iran: Research Opportunities. 10th Iranian Academic Accounting conference. In date 2012-05-23 untill 2012-05-24, Alzahra University, Tehran.
15. Harjoto, M. A., & Jo, H. (2011). Corporate governance and CSR nexus. Journal of Busi-

ness Ethics, 100(1), 45–67.
16. Ioannou, I., & Serafeim, G. (2014). The consequences of mandatory corpo- rate sustainability reporting: evidence from four countries. Harvard Business School Research Working Paper,11–100.
17. Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. Journal of Financial Economics,3(4),305–360.
18. Kam, W. (2009).Does audit quality matter more for firms with high investment opportunities? Journal of Accounting and Public Policy 28(1), 33–50.
19. Lys, T., Naughton, J., & Wang, C. (2015)." Signaling through corporate accountability reporting". Journal of Accounting and Economics,.60(1), 56–72.
20. Nelson, M. W., Elliott, J. A., & Tarpley, R. L. (2002). Evidence from auditors about managers' and auditors' earnings management decisions. The Accounting Review, 77(1), 175–202.
21. María. C & Inmaculada. B & Lúcia. L. R. (2019). The engagement of auditors in the reporting of corporate social responsibility information. corporate social responsibility and environmental management., 26(1), 46–56.
22. Nordgren, M., & Wang, H. (2012). Comparative Study of Corporate Social Disclosure in the Context of Sweden and China. Business Administration: Degree Project – Accounting & Management Control, Lunds Universitet, Spring, 2012.
23. Palmrose, Z. V. (1986). Audit fees and auditor size: Further evidence. Journal of accounting research24(1), 97-110.
24. Pisani, N., Kourula, A., Kolk, A., & Meijer, R. (2017). How global is interna- tional CSR research? Insights and recommendations from a systematic review. Journal of World Business, 52(5), 591–614.
25. Ravlic, M., & Yarnold, J. (2015). CSR disclosures and the volatility of the stock market: A study of the Swedish and Danish stock markets. Stu-dent Umeå School of Business and Economics, Master Thesis, Spring Semester, 2015.
26. Sierra, L., Zorio, A., & García□Benau, M. A. (2013). Sustainable Development and Assurance of Corporate Social Responsibility Reports Published by Ibex35 Companies. Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 20(6), 359–370.
27. Taplin, R., Zhao, Y., & Brown, A. (2014). Failure of auditors: The lack of compliance for business combinations in China. Regulation & Governance, 8(3), 310–331.
28. Uwuigbe, O. (2011). An empirical investigation of the association between firms' characteristics and corporate social disclosures in the Nigerian financial sector. Journal of Sustainable Development in Africa, 13(1), 60–74.
29. Velnampy, T., Sivathaasan, N., Tharanika, R., & Sinthuja, M. (2014). Board leadership structure, audit committee and audit quality: Evidence from manufacturing companies in Sri Lanka. International Journal of Business and Management, 9(4), 76-85.
30. Yang, S., He, F., Zhu, Q. and Li, S. (2017). How does corporate social responsibility change capital structure?, Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics,25(4), 352-387.