



تبیین الگوی ایفای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها و تأثیر آن بر کیفیت سود

دکتر سید احمد موسوی^۱

استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه رجا، قزوین، ایران

دکتر فرهاد شاه ویسی^۲ ©

استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه رازی، کرمانشاه، ایران

دکتر فرزین رضایی^۳

دانشیار، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران

(تاریخ دریافت: ۲ اسفند ۱۳۹۴؛ تاریخ پذیرش: ۱ اردیبهشت ۱۳۹۵)

هدف این پژوهش، شناسایی عوامل مؤثر و تبیین الگوی گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت ها و تأثیر ایفای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها بر کیفیت سود است. برای دستیابی به این هدف، با بکارگیری ابعاد مختلف مسئولیت اجتماعی مبتنی بر نظریه کارول، شاخص هایی برای ابعاد اقتصادی، قانونی، اخلاقی، محیطی و اجتماعی در نظر گرفته شد و با بکارگیری روش تحلیل عاملی تأییدی، شاخص های مناسب هر یک از ابعاد مذکور انتخاب گردید. با نمونه آماری مشتمل بر ۸۷ شرکت طی دوره ی زمانی ۱۳۸۴ تا ۱۳۹۳ بر اساس روش تحلیل پوششی داده ها، میزان ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت ها محاسبه شد. سپس جهت مطالعه تأثیر ایفای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت بر کیفیت سود با بکارگیری روش داده های ترکیبی و رگرسیون خطی چند متغیره، نتایج بدست آمده نشان داد که ایفای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها با کیفیت سود رابطه معنادار و مثبت دارد.

واژه های کلیدی: مسئولیت اجتماعی شرکت، کیفیت سود، تحلیل عاملی تأییدی، تحلیل پوششی داده ها.

¹ Ahmadmou@gmail.com

² F.shahveisi@razi.ac.ir

³ Farzin.rezaei@qiau.ac.ir

مقدمه

افزایش کیفیت گزارشگری مالی به عنوان منبع اطلاعاتی بسیار مهم و کاربردی برای گروه های مختلف به خصوص اعتباردهندگان و سرمایه گذاران را قادر می سازد تا تصمیمات بهتری اتخاذ کنند. هیچ تعریف پذیرفته شده کلی درباره کیفیت گزارشگری مالی وجود ندارد. برخی محققین نظیر بیدل و هیلاری (۲۰۰۹)، نیکومرام و بادآور نهندی (۱۳۸۸)، ثقفی و همکاران (۱۳۸۹)، رودپشتی و همکاران (۱۳۹۱)، فنگ چن و همکاران (۲۰۱۰)، از کیفیت سود به عنوان معیاری برای کیفیت گزارشگری مالی استفاده کرده اند.

یافته های پژوهش های متعددی نظیر بیتی و همکاران (۲۰۰۷)، بیدل و هیلاری (۲۰۰۷)، فرانسیس و دیگران (۲۰۰۵) بر این امر تأکید دارند که افزایش کیفیت گزارش های مالی از طریق کاهش عدم تقارن اطلاعاتی میان مدیران با اعتباردهندگان و سرمایه گذاران، امکان خطر اخلاقی و گزینش نادرست را کاهش داده و به کاهش هزینه های نمایندگی مدیریت و درنهایت کاهش ریسک و هزینه تامین مالی شرکت منجر می شود [۵].

از سویی دیگر، مخاطبان گزارشگری مالی طیف وسیعی از استفاده کنندگان هستند. بنابراین توجه به پوشش حداکثری نیازهای اطلاعاتی مخاطبان می تواند سودمندی اطلاعات حسابداری را بهبود بخشد. مدیران شرکت ها نیز برای آنکه در برابر مخاطبان خود کیفیت گزارشگری مالی را برتر نشان داده و ارتباط با ذی نفعان را مدیریت کنند، لازم دارند تا به طور واقعی در مواجهه با مخاطبان با رعایت کمترین عدم تقارن اطلاعاتی و خطر اخلاقی عمل کنند تا قرارداد اجتماعی را تأیید نمایند. مفهوم قرارداد اجتماعی تأکید می کند که وجود یک سازمان متکی بر حمایت همه جانبه جامعه است. افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت از طریق بهبود نقدشوندگی سهام، کاهش هزینه سرمایه و افزایش واسطه های اطلاعاتی و مالی شرایط ارتقای کارایی بازار سرمایه را فراهم می آورد.

همچنین در راستای تعیین شاخص ها و معیارهای افشای ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکت ها برخی رهنمودهای کلی در استانداردهای گزارشگری جهانی پایداری و ایزو ۲۶۰۰۰ ارائه شده است. اما در حال حاضر مقررات مشخصی برای افشای مسئولیت اجتماعی شرکت ها در گزارش های سالانه در سطح شرکت ها به صورت یکپارچه وجود ندارد که بتوان مشخص نمود که تا چه میزان شرکت ها در ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت به صورت کارا عمل کرده اند. از طرفی اگر شاخص کیفیت گزارشگری مالی را از منظر کیفیت سود مورد بررسی قرار دهیم، از این رو این پژوهش به دنبال یافتن پاسخ برای این مسأله است که آیا شرکت هایی که به لحاظ ایفای مسئولیت اجتماعی از کارایی بالایی برخوردار هستند، از کیفیت سود بالاتری نیز برخوردار هستند؟

مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

مسئولیت اجتماعی شرکت

سازمان های مختلف، تعاریف متفاوتی از مسئولیت اجتماعی شرکت ها دارند اما حوزه مشترک گسترده ای بین آن ها وجود دارد. انجمن کسب و کار جهانی توسعه پایدار^۱ (۱۹۹۹)، مسئولیت اجتماعی شرکت را تعهد مستمر کسب و کار برای رفتارهای اخلاقی و توسعه اقتصادی تعریف کرد، در صورتی که بهبود کیفیت زندگی نیروی کار و خانواده آن ها به همراه بهبود کیفیت زندگی جامعه محلی به صورت گسترده برآورده شود [۱۷].

گاریگا و مل^۲ (۲۰۰۴) نظریه های مسئولیت اجتماعی شرکت ها را به چهار گروه طبقه بندی کردند: نظریه های ابزاری، نظریه های سیاسی، نظریه های یکپارچه، نظریه های اخلاقی.

نظریه های ابزاری

فرض بر این است که شرکت ابزاری برای ایجاد رفاه اقتصادی است و این تنها مسئولیت اجتماعی شرکت است و جنبه اقتصادی به جهت برقراری رابطه بین واحد تجاری و جامعه در نظر گرفته می شود. حامیان این نظریه، مسئولیت اجتماعی شرکت ها را به عنوان یک ابزار صرف برای کسب سود برای مالکان تلقی می کنند. لذا، شرکت جنبه ابزاری پیدا می کند.

نظریه های سیاسی

طبق نظریه اقتصادی - سیاسی، حسابداری می تواند یک نقش محوری در شیوه ساختار سازمانی و محیط پیرامونش به طور اقتصادی، سیاسی و اجتماعی بازی کند. به عبارت دیگر جامعه، سیاست و اقتصاد از یکدیگر غیر قابل تفکیک هستند. این نظریه، اطلاعات حسابداری را نوعی سند اجتماعی، سیاسی و اقتصادی می داند. شرکت با ارائه و انتشار اطلاعات می کوشد مجموعه های بزرگی از مخاطبان را از مسائل اجتماعی، سیاسی و اقتصادی آگاه سازند. نظریه های مشروعیت و نظریه ذی نفعان از همین شاخه سیاسی - اقتصادی نشأت می گیرند [۶].

نظریه های یکپارچه

در این نظریه ها، شرکت ها باید همیشه به دنبال پاسخگویی به تقاضاهای اجتماعی و دستیابی به مشروعیت اجتماعی باشند. یکی از الگوهای اصلی این رویکرد، الگوی سلسه مراتبی کارول (۱۹۹۹) می باشد که مسئولیت های شرکت را در چهار طبقه اقتصادی، قانونی، اخلاقی و بشر دوستانه در نظر می گیرد و بیانگر یکپارچه کردن تقاضاهای اجتماعی ذی نفعان مختلف در استراتژی مسئولیت اجتماعی شرکت ها است. نظریه مشروعیت زیرگروه این نظریه است. این نظریه بیان می دارد که بین سازمان و جامعه ای که در آن فعالیت می کند یک «قرارداد اجتماعی» وجود دارد. قرارداد اجتماعی اشاره به انتظارات آشکار و پنهان جامعه در رابطه با شیوه فعالیت شرکت دارد. مفروض است که مشروعیت و حق

¹ Global Business Forum on Sustainable Development

² Garriga & Melé

فعالیت رابطه متقابلی با یکدیگر دارند و باز هم فرض دیگر این است که سازمان درباره فعالیت ها و نتیجه عملیات به جامعه و تعهدات اجتماعی و رعایت مقررات حفظ محیط زیست گزارش بدهد.[۶].

نظریه های اخلاقی

این نظریه به ارتباطات بین واحد تجاری و جامعه از بعد ارزش های اخلاقی می پردازد. نتیجه این نظریه منتهی به دیدگاه مسئولیت اجتماعی شرکت ها می گردد. از نگرش اخلاقی شرکت ها باید مسئولیت اجتماعی را به عنوان تعهد اخلاقی بپذیرند. یکی از رویکردهای اصلی این نظریه، نظریه هنجاری ذی نفعان است که مبتنی بر نگرش فریدمن (۱۹۸۴) می باشد. بر اساس نظریه هنجاری ذی نفعان، مدیریت باید میان سهامداران و سایر ذی نفعان سازمان ملاحظات یکسانی داشته باشد، به خصوص زمانی که میان منافع آن ها تضاد وجود داشته باشد. در این حالت مدیریت باید سعی نماید که این تضادها را کاهش و تعادلی بین آن ها ایجاد کند. رعایت اصول اخلاقی درباره گروه های ذی نفع ایجاد می کند که سازمان در راستای تأمین هدف های اخلاقی به اصول اخلاقی مربوط توجه کند. زیرا توجه به این اصول اثرات شگرفی بر کیفیت زندگی اجتماعی افراد دارد.

در مجموع می توان بیان کرد که در رویکرد هنجاری ذی نفعان، سازمان ها باید مطابق با خواسته ها و حقوق ذی نفعان رفتار کنند [۶]. نظریه نهادی نیز مکمل نظریه های مشروعیت و ذی نفعان است و با آن ها وجه اشتراک دارد. نظریه نهادی نیز مکمل نظریه های مشروعیت (یکپارچگی) و هنجاری ذی نفعان (اخلاقی) است و با آن ها وجه اشتراک دارد. در این نظریه، مدیران همواره تحت فشار هستند که در استراتژی مربوط به ارائه اطلاعات داوطلبانه تجدید نظر کنند و سیاست خود را در این زمینه را همگام با تغییر شرایط و نوع نیازهای گروه های ذی نفع تغییر دهند [۶]. در مجموع نظریه های مسئولیت اجتماعی شرکت ها بر اساس این طبقه بندی روی چهار هدف، ایجاد سود، استفاده از قدرت مسئولانه شرکت ها، یکپارچه کردن تقاضاهای اجتماعی و اعمال مبتنی بر اصول اخلاقی تمرکز دارند.

کیفیت سود

نظریه کیفیت سود برای اولین بار توسط تحلیل گران مالی و کارگزاران بورس اوراق بهادار مطرح شد. آن ها استنباط کردند، سود گزارش شده قدرت سودآوری شرکت ها را نشان نمی دهد. برای بیان سودمندی در تعیین ارزش شرکت تنها به مقدار گزارش شده نباید توجه کرد، بلکه باید به کیفیت سود گزارش شده نیز توجه نمود [۱]. منظور از کیفیت سود، زمینه بالقوه رشد سود و میزان احتمال تحقق سودهای آتی است. دیچو و چراند (۲۰۱۰) بر اساس رویکرد مبتنی بر ارزشیابی سهام بیان می کنند سودی با کیفیت تر است که با استفاده از آن بتوان به طور دقیق تری ارزش ذاتی شرکت را تعیین کرد. در این رویکرد معیارهایی نظیر کیفیت اقلام تعهدی، قابلیت پیش بینی کنندگی سود، پایداری سود به عنوان شاخص هایی برای کیفیت سود معرفی می شوند [۱۳]. دیچو و همکاران (۲۰۰۹) با تأکید بر این موضوع که کیفیت سود ماهیتاً مفهوم چند بعدی است و تاکنون محققین برای اندازه گیری آن یک روش یکنواخت معرفی نکرده اند. اسکپیر و وینسنت (۲۰۰۳) مفاهیم را که از ویژگی های زمانی سود ناشی می شود به عنوان کیفیت سود در نظر گرفتند؛ پایداری، قابلیت پیش بینی و تغییرپذیری. دیچو و

دیچاو(۲۰۰۲)، فرانسیس و همکاران (۲۰۰۵)، اسکولر (۲۰۰۴) کیفیت سود را به شکل رابطه بین اقلام تعهدی و جریان های نقدی تعریف می کنند و سودهایی را با کیفیت تر می دانند، که کیفیت اقلام تعهدی آن ها بیشتر باشد. پنمن و ژانگ (۲۰۰۲) و ریچاردسون (۲۰۰۳) پایداری سود را به عنوان کیفیت سود در نظر گرفتند. میخائیل و همکاران (۲۰۰۲) کیفیت سود را به میزانی که سودهایی گذشته شرکت با جریان های نقدی مرتبط است در نظر می گیرند و بنابراین، به ارزش پیش بینی توجه می کنند.

مسئولیت اجتماعی شرکت و کیفیت سود

یکی از مهم ترین و شناخته شده ترین مفاهیم در راستای نظریه های مطرح شده (نظریه مشروعیت، نظریه ذی نفعان، نظریه نهادی)، توسعه پایدار می باشد که عبارت است از توسعه ای که در آن تأمین نیازهای امروز بدون تأثیر بر توانایی نسل های آینده در برآوردن نیازهایشان محقق شود (استورر^۱ و همکاران، ۲۰۰۵). هر چند این تعریف رویکردی کلی نگر دارد و بیشتر برای مقاصد اقتصاد کلان به کار گرفته می شود ولی در دهه اخیر تلاش های بین المللی زیادی برای توسعه این رویکرد در سطح شرکت ها به وجود آمده است و همچنین چارچوب های گزارشگری غیر مالی بر مبنای این مفهوم همانند چارچوب هیئت تدوین استانداردهای حسابداری پایداری^۲ (۲۰۱۳) و سازمان گزارشگری جهانی^۳ (۲۰۱۳) مورد استقبال قرار گرفته است [۸] و [۱۵] و [۲۱].

کیفیت گزارشگری مالی نیز به محدوده ای اشاره دارد که در آن گزارش های مالی شرکت، وضعیت اقتصادی و عملکرد آن را در طی یک دوره زمانی اندازه گیری و به صورت صادقانه و به موقع ارائه می نمایند. علاوه بر این رویکردهای متفاوت دیگری در خصوص ارزیابی کیفیت گزارشگری مالی وجود دارد که می توان آن ها را در دو گروه طبقه بندی کرد. گروه اول رویکرد مبتنی بر نیاز استفاده کنندگان می باشد که بر مسائل مرتبط با ارزیابی و سودمندی اطلاعات مالی برای استفاده کنندگان تمرکز دارد. گروه دوم، رویکرد مبتنی بر حمایت از سرمایه گذاران می باشد که بر مسائل مرتبط با نحوه اداره شرکت و مباشرت تأکید دارد. در این گروه کیفیت گزارشگری مالی به طور عمده بر حسب افشای کامل و منصفانه برای سهامداران تعریف می شود. از این رو کیفیت گزارشگری مالی عبارت است از اطلاعات مالی کامل و شفاف که مانع از گمراهی یا ایجاد ابهام برای استفاده کنندگان شود [۶]. مدل های مفهومی مختلفی در خصوص مسئولیت اجتماعی شرکت ها ارائه شده است که معروفترین آنها الگوی سلسله مراتبی کارول (۲۰۰۴، ۱۹۹۹) است. وی بیان کرد که شرکت ها برای ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت ها ملزم به رعایت چهار مسئولیت به شرح زیر می باشند [۱۰] و [۱۱].

▪ **مسئولیت پذیری اقتصادی:** برای ایفای مسئولیت اجتماعی از منظر اقتصادی (تعهدات اجتماعی سازمان که باید برای حداکثر سازی سود انجام دهد) می توان شاخص هایی را مورد استفاده قرار داد.

¹ Steurer

² Sustainability Accounting Standard board (SASB)

³ Global Reporting Initiative (GRI)

برخی از این شاخص‌ها نظیر نرخ بازده دارایی‌ها، معیار ثروت با گرایش سود از منظر سهامداران؛ کیو - توبین، معیار ثروت با گرایش ارزش از منظر سرمایه‌گذاران؛ ارزش افزوده اقتصادی، معیار ثروت از منظر خلق ارزش می‌باشند که افزایش مقدار این شاخص‌ها همسو با نظریه ذی‌نفعان و با ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت از منظر اقتصادی است. این بعد از مسئولیت‌پذیری با رویکرد مبتنی بر حمایت از سرمایه‌گذاران (از رویکردهای کیفیت گزارشگری مالی) مرتبط است. این مسئولیت‌پذیری شرکت‌ها در بعد اقتصادی در راستای پایداری قلمداد می‌گردد.

■ **مسئولیت‌پذیری قانونی:** این مسئولیت اشاره به این دارد که سازمان بایستی در چارچوب قوانین و مقررات جامعه، فعالیت اقتصادی را انجام دهد. برای ایفای مسئولیت اجتماعی از منظر قانونی (آنچه سازمان ملزم است که انجام دهد) توجه به مسئولیت‌پاسخگویی در قبال ذی‌نفعان طبق نظریه گروه‌های ذی‌نفع است. توجه به مالکیت نسبی هر یک از سهامداران حقیقی و حقوقی و بهبود درصد سهامداران اقلیت (سهام‌شناور آزاد) و همسو نمودن منافع مالکان و مدیران، اثربخشی هیئت‌مدیره، ثبات مدیرعامل و اندازه حسابرس تأثیر بسزایی در میزان موفقیت شرکت‌ها در ایفای نقش مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجرای نظام راهبری شرکتی دارد. همچنین حفظ امتیاز افشا با توجه به دو ویژگی کیفی یعنی مربوط بودن و قابلیت اتکا و اجرای آیین‌نامه نظام راهبری شرکتی توسط شرکت‌ها مطابق با نظریه ذی‌نفعان، موجب جلب و حفظ اعتماد عمومی می‌شود. در حقیقت شرکت‌ها علاوه بر مسئولیت در قبال سهامداران، در مقابل سرمایه‌گذاران و سایر ذی‌نفعان نیز مسئولیت دارند. فرصت طلبانه بودن معاملات با اشخاص وابسته، یکی از عواملی است که موجب کاهش ارزش بازار سرمایه می‌شود. اگرچه تمام معاملات با اشخاص وابسته فرصت‌طلبانه نیستند، اما نگرش غالب این است که از عوامل تأثیرگذار بر ریسک می‌باشند و سرمایه‌گذاران، قبل از انجام سرمایه‌گذاری برای آن اهمیت زیادی قائل می‌شوند. از این رو افشای معامله با اشخاص وابسته از دیدگاه نظریه ذی‌نفعان و مسئولیت قانونی نظریه کارول به عنوان شاخصی برای ایفای مسئولیت اجتماعی از منظر قانونی است. رعایت قانون مالیات‌ها، تمکین از حکومت است بنابراین دیدگاه اجتماعی - سیاسی خواهد داشت. از این رو شرکت‌هایی که اجتناب مالیاتی کمتری دارند نزد دولت از مشروعیت بیشتری برخوردار می‌شوند. لذا به نظر می‌رسد که از دیدگاه نظریه مشروعیت، کاهش اجتناب مالیاتی شرکت به عنوان شاخصی برای ایفای مسئولیت اجتماعی از منظر قانونی است. این مسئولیت با رویکرد مبتنی بر نیاز استفاده‌کنندگان از رویکردهای کیفیت گزارشگری مالی مرتبط است. این مسئولیت‌پذیری شرکت‌ها در بعد قانونی در راستای پایداری قلمداد می‌گردد.

■ **مسئولیت‌پذیری اخلاقی:** بر اساس این مسئولیت از شرکت‌ها انتظار می‌رود که ارزش‌ها و هنجارهای جامعه را در نظر داشته باشند و به آنها احترام بگذارند. با توجه به اینکه مفاهیمی همچون عدالت، حقیقت و انصاف از جمله فضائل اخلاقی است که انتظار می‌رود به صورت ویژگی‌های ثابت حاکم بر پیکره شرکت‌ها وجود داشته و ایفای مسئولیت مرتبط با فضائل اخلاقی در شرکت‌ها به کارکنان و مدیران آن‌ها واگذار شده است، لذا برخورد از روی کرامت با مخاطبان گزارش‌های مالی نیز در حیطه

مباحث اخلاقی و گزارشگری مالی قرار می‌گیرد. به نظر می‌رسد مدیرانی که از فضائل اخلاقی بهره‌مندتر باشند، در گزارشگری خود می‌توانند از عدم تقارن اطلاعاتی کمتر با مخاطبان خود استفاده نمایند. به بیان دیگر آن‌ها صداقت در شناسایی و اندازه‌گیری و ارائه اطلاعات مالی از خود نشان می‌دهند. صداقت، انصاف و احترام به جامعه و ذی‌نفعان شرکت یک ارزش اجتماعی محسوب می‌شود. برای رسیدن به این هدف شرکت‌ها خود را ملزم به رعایت اخلاق کسب و کار می‌نمایند. بنابراین مطابق با شاخه اخلاقی نظریه ذی‌نفعان و خطر اخلاقی عدم تقارن اطلاعاتی، استدلال می‌شود که کسب بازده غیر متعارف در بازار سهام بیانگر عدم تقارن اطلاعاتی می‌باشد که خطر اخلاقی به همراه دارد. این خطر اخلاقی ناشی از بی‌انصافی در شناسایی، اندازه‌گیری و یا افشای اطلاعات است. از این رو سرمایه‌گذاران تمایل بیشتری دارند تا سهام شرکت‌هایی را خریداری نمایند که اقدام به رعایت انصاف در افشای اطلاعات دارند. از طرفی حسابرسان وظیفه اطمینان بخشی در جامعه را دارند. زمانی که حسابرس اظهارنظر مقبول ارائه می‌نماید یعنی وظیفه حرفه‌ای خود را در قبال ذی‌نفعان انجام داده است اما در صورتی که استفاده‌کنندگان علی‌رغم وجود توانایی، از اظهار نظر حسابرسان نتوانند به مطلوبیت خود نایل آیند، کیفیت از منظر اظهار نظر حسابرس واقع نشده است. برای اینکه بتوان مشخص نمود که ذی‌نفعان، تا چه اندازه بر اساس اظهار نظر حسابرس به مطلوبیت خود دست یافته‌اند می‌بایست شدت وابستگی بین نوع اظهار نظر حسابرس و ارزش بازار را مورد بررسی قرار داد. اقلام تعهدی اختیاری نیز قابل اعمال نظر توسط مدیریت هستند. مدیران اخلاق مدار با استفاده از اقلام تعهدی اختیاری، رفتاری جانبدارانه که منافع فردی را به همراه داشته باشد، از خود نشان نمی‌دهند. چرا که مطابق با شاخه اخلاقی نظریه ذی‌نفعان، وی منافع جمع را بر منافع فرد ترجیح داده است. به عبارت دیگر رفتار اخلاقی داشته است. این مسئولیت با رویکرد مبتنی بر نیاز استفاده‌کنندگان (از رویکردهای کیفیت گزارشگری مالی) مرتبط است. این مسئولیت پذیری شرکت‌ها در بعد اخلاقی در راستای پایداری قلمداد می‌گردد.

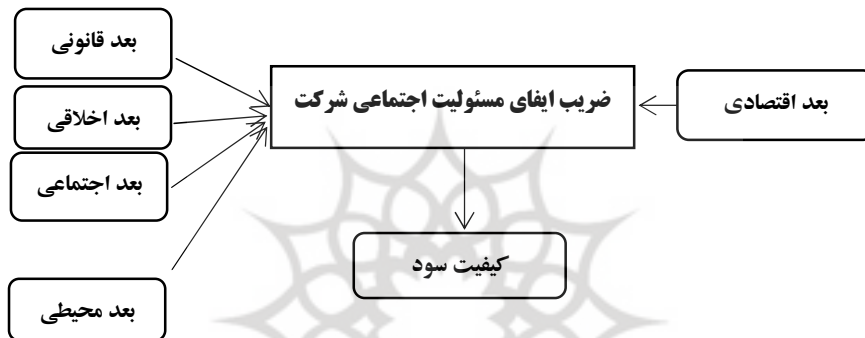
■ **مسئولیت پذیری داوطلبانه:** در این دیدگاه مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به عنوان مشارکت واحدهای تجاری برای رفاه اجتماعی و محیطی بیشتر با تأکید بر نگرش انسان دوستانه است و مشروعیت و پذیرش شرکت‌ها در جامعه به اجرای رویه‌های مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بستگی دارد. در این بعد روابط بین شرکت‌ها و جامعه مورد توجه قرار می‌گیرد. بسترسازی برای ایجاد فرصت‌های برابر شغلی و حفظ آن برای افراد هر کشور به عنوان وظایف دولت‌ها تلقی می‌شود. لذا دولت‌ها با اعطای مجوز به بنگاه‌های اقتصادی مبتنی بر کسب سود، از آنها انتظارات حاکمیتی نیز دارند. بدین سبب، حفظ نیروهای انسانی با قصد جلوگیری از بحران‌های اجتماعی-امنیتی که وظیفه اصلی دستگاه‌های حکومتی است، کمک به حاکمیت (دولت) تلقی می‌شود. بنابراین آن دسته از شرکت‌هایی که نرخ جذب نیروی مازاد بر نرخ خروج نیروی انسانی دارند، عملکرد مطلوب اجتماعی مدیریت شرکت و هماهنگی آنها با دستگاه‌های اجرایی و اجتماعی را بیان می‌کند. این مسئولیت پذیری شرکت‌ها در بعد داوطلبانه بودن در راستای پایداری قلمداد می‌گردد. همچنین بعد محیطی مقوله پایداری، به آثار

سازمان بر سیستم های طبیعی از جمله اکوسیستم، زمین، آب و هوا می پردازد. بعد محیطی پایداری، بیشترین و عمیق ترین پیامدهای سه بعد مرتبط با پایداری محسوب می شود. شاخص های عملکرد پایداری بر اساس مفهوم چرخه عمر، مصرف منابع، آلودگی زیست محیطی، حمل و نقل و سایر عوامل می باشد که هزینه ها و منافع بعد محیطی عملکرد و فعالیت های سازمان را در بر می گیرد. در این بعد مباحث محیطی یا محیط زیست مورد توجه قرار می گیرد برای ایفای مسئولیت اجتماعی از منظر محیطی (آنچه سازمان مایل است انجام دهد) توجه به افشای اطلاعات و اقدامات انجام شده زیست محیطی توسط شرکت ها از اهمیت بسزایی برخوردار است.

برای تعیین اینکه تا چه اندازه شرکت ها در ایفای مسئولیت اجتماعی خود به نحو مطلوب عمل نموده اند می توان از ابزار تحلیل پوششی داده ها استفاده نمود. تحلیل پوششی داده ها، کارایی نسبی واحدهایی که دارای ورودی ها و خروجی های مشابهی می باشند، را اندازه گیری می کند. برای اندازه گیری کارایی از منظر بازده به مقیاس، دو رویکرد چارنز، کوپر و رودرز (CCR) و بنکر، چارنز و کوپر (BCC) وجود دارد. در رویکرد چارنز، کوپر و رودرز، رابطه بین نهاده ها و ستاده ها از فرض بازده ثابت به مقیاس پیروی می کند. یعنی، مثلاً اگر نهاده ها دوبرابر شوند، ستاده ها نیز دو برابر می شوند. در بسیاری از شرکت ها، فرض بازده به مقیاس ثابت برقرار نیست و زمانی مناسب است که همه بنگاه ها در سطح بهینه عمل نمایند. در رویکرد بنکر، چارنز و کوپر به ارزیابی کارایی نسبی واحدهایی با بازده متغیر نسبت به مقیاس می پردازد. یعنی هر مضربی از ورودی ها، می تواند همان مضرب از خروجی ها یا کمتر از آن و یا بیشتر از آن را، در خروجی ها تولید کند. همچنین از منظر نهاده ها و ستاده ها نیز مدل های تحلیل پوششی داده ها به دو مدل ورودی محور و خروجی محور تقسیم می شوند. در یک مدل ورودی محور، یک واحد در صورتی ناکاراست که امکان کاهش هر یک از ورودی ها بدون افزایش ورودی های دیگر یا کاهش هر یک از خروجی ها وجود داشته باشد و در یک مدل خروجی محور، یک واحد در صورتی ناکاراست که امکان افزایش هر یک از خروجی ها بدون افزایش یک ورودی یا کاهش یک خروجی دیگر وجود داشته باشد. مقدار محاسبه شده برای ضریب ایفای مسئولیت اجتماعی هر شرکت نیز عددی بین صفر و یک بدست خواهد آمد، حداکثر کارایی برابر یک است و هر چه مقدار بدست آمده کمتر باشد بدان معناست که ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت در سطح پایین تری قرار دارد.

با توجه به مطالب فوق، محققان حسابداری به دنبال افزایش کیفیت گزارشگری مالی به عنوان ابزاری برای ادای مسئولیت پاسخگویی و ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت بوده اند. افزایش کیفیت گزارشگری مالی به عنوان منبع اطلاعاتی بسیار مهم و کاربردی برای گروه های مختلف به خصوص اعتباردهندگان و سرمایه گذاران را قادر می سازد تا تصمیمات بهتری اتخاذ کنند. کیفیت بالای گزارشگری مالی می تواند از طریق تقلیل عدم تقارن اطلاعات بین نیروهای درون سازمانی و سهامداران و اعتباردهندگان، امکان گزینش نادرست و خطر اخلاقی را کاهش دهد [۸]. یکی از معیارهایی که بدان وسیله می توان کیفیت گزارشگری مالی را افزایش داد، کیفیت سود است. بنابراین برای داشتن اطلاعاتی با کیفیت به منظور رسیدن به اهداف گزارشگری مسئولیت اجتماعی بایستی مفاهیم کیفیت سود شناسایی و مورد

توجه قرار گیرند. هدف انتزاعی و مفهومی شرکت ها در بخش انتفاعی، حداکثر کردن ثروت سهامداران است. بنابراین تعهد به ایفای هرچه بهتر مسئولیت اجتماعی از منظر بعد اقتصادی متضمن بقای هیئت مدیره و کسب مطلوبیت برای سهامداران می باشد. در این راستا، شرکت ها برای تحقق نظریه مشروعیت و نظریه ذی نفعان و رعایت ارزش ها و هنجارهای اجتماعی، الزامات محیطی و اجتماعی را مقید به رعایت می باشند. در صورتی که شرکت ها بتوانند حدود اجتماعی که مصرح در بخش ورودی نمای الگوی پیشنهادی را رعایت نمایند به اهداف اصلی بنگاه های انتفاعی دست می یابند. یعنی به طور کلی، ایفای مسئولیت اجتماعی نموده اند. بر اساس آنچه که بیان شد، روابط بین مسئولیت اجتماعی شرکت و کیفیت سود در شکل شماره ۱ به نمایش گذاشته شده است.



شکل (۱): مدل مفهومی پژوهش

پیشینه پژوهش

جن هی^۱ و همکاران (۲۰۱۵) در پژوهشی تحت عنوان رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت و کیفیت گزارشگری مالی نتیجه گیری نمودند که بین مسئولیت اجتماعی شرکت و کیفیت گزارشگری مالی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد [۱۹].

سالوسکی^۲ و همکاران (۲۰۱۴) در پژوهشی تحت عنوان رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت و کیفیت سود نتیجه گیری نمودند که بین کیفیت سود و مسئولیت اجتماعی شرکت رابطه منفی و معناداری وجود دارد [۱۸].

کیم و همکاران (۲۰۱۲) در پژوهشی به بررسی رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی و کیفیت سود پرداختند. به منظور بررسی کیفیت سود از معیارهای اقلام تعهدی اختیاری و مدیریت سود با استفاده از فعالیت های واقعی و برای مسئولیت اجتماعی شرکت ها از مکانیزم های حاکمیت شرکتی، انجمن، تنوع، روابط کارمندان، محیط و حقوق انسانی استفاده نمودند. آنها نتیجه گیری نمودند که ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت ها منجر به بهبود کیفیت سود شرکت ها خواهد شد.

¹ Jen hi

² Salewski

چوی و پای (۲۰۱۱) در پژوهشی به بررسی رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی و کیفیت سود پرداختند. آنها نتیجه گیری نمودند که بین کیفیت سود و مسئولیت اجتماعی شرکت رابطه مثبت و معناداری وجود دارد [۱۶].

جلیلی و قیصری (۱۳۹۳) در پژوهشی تحت عنوان ارتباط بین کیفیت سود و مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران نتیجه گیری نمودند که بین مسئولیت اجتماعی شرکت و کیفیت سود رابطه معناداری وجود دارد [۳].

خلیفه سلطانی و نوری زاده (۱۳۹۳) در پژوهشی تحت عنوان ارتباط بین افشای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت و کیفیت گزارشگری مالی نتیجه گیری نمودند که رابطه مثبت و معناداری بین مسئولیت اجتماعی شرکت و مدیریت سود و همچنین رابطه منفی بین مسئولیت اجتماعی با محافظه کاری وجود دارد [۴].

فرضیه پژوهش:

ضریب الگوی ایفای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت بر کیفیت سود، تأثیر مثبت و معنادار دارد.

روش شناسی پژوهش

کلیات روش پژوهش

از آنجایی در این پژوهش پیش بینی تغییرات متغیر وابسته با توجه به تغییرات متغیرهای مستقل صورت می پذیرد از این رو این پژوهش، از نوع همبستگی- تحلیل رگرسیون است. در این پژوهش برای جمع آوری داده ها و اطلاعات از روش کتابخانه ای گردیده است. اطلاعات مالی مورد نیاز، از طریق مراجعه به صورت های مالی حسابرسی شده و یادداشت های توضیحی، گزارش های بورس اوراق بهادار، گزارش فعالیت هیئت مدیره شرکت ها، سایت سازمان بورس و اوراق بهادار تهران، سایت مدیریت پژوهش، توسعه و مطالعات اسلامی و سامانه جامع اطلاع رسانی ناشران (کدال) و نرم افزار ره آورد نوین گردآوری شده است. سپس اطلاعات مرتبط با ابعاد قانونی، اخلاقی، اجتماعی، محیطی و در نهایت اقتصادی جمع آوری شده و متغیرهای مربوطه محاسبه می شوند. سپس آزمون بارتلت و کیسیر، میرو اولکین با استفاده از نرم افزار SPSS اجرا می شود تا مشخص شود که تعداد داده های مورد نظر از منظر اندازه نمونه و رابطه بین متغیرها برای تحلیل عاملی مناسبند یا خیر؟، تحلیل عاملی تأییدی با استفاده از نرم افزار لیزرل انجام می شود تا شاخص های مناسب هر کدام از ابعاد مختلف مسئولیت های اجتماعی شرکت مشخص شوند. سپس توسط نرم افزار Max DEA، ضریب کارایی ایفای مسئولیت پذیری اجتماعی بر اساس روش تحلیل پوششی داده ها شرکت ها محاسبه می شود و در نهایت الگوی رگرسیونی زیر را اجرا می گردد.

(متغیرهای کنترل) $\alpha_2 +$ (ضریب ایفای مسئولیت اجتماعی) $\alpha_1 + \alpha_0 =$ کیفیت سود

در این پژوهش، با توجه به نوع داده ها و روش های تجزیه و تحلیل موجود از روش تجزیه و تحلیل داده های ترکیبی استفاده شده است. در این پژوهش متغیرهای پژوهش با نرم افزار Excel محاسبه و برای

تجزیه و تحلیل و آزمون فرضیه از رگرسیون خطی چند متغیره به همراه نتایج آن با توجه به خروجی‌های بدست آمده از نرم افزارهای Eviews^۹ و SPSS^{۲۲} استفاده شده است.

جامعه و نمونه پژوهش

جامعه آماری این پژوهش، کلیه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. برای انتخاب نمونه، از روش غربال گری یا حذفی سیستماتیک استفاده شد. بر این اساس برای انتخاب نمونه موارد زیر در نظر گرفته شد:

۱. شرکت ها قبل از سال ۸۳ در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده باشد.
 ۲. جزء شرکت های سرمایه گذاری، بانک ها، موسسات بیمه و لیزینگ نباشند.
 ۳. سال مالی شرکت ها منتهی به پایان اسفند ماه باشد.
 ۴. شرکت ها در طی دوره مورد نظر سال مالی خود را تغییر نداده باشند.
 ۵. صورت های مالی و یادداشت های همراه شرکت اصلی در بازه زمانی مورد بررسی، به گونه ای مجزا از صورت های مالی و یادداشت های همراه شرکت های تلفیقی موجود باشد.
 ۶. شرکت مورد نظر طی دوره پژوهش، وقفه معاملاتی بیش از شش ماه نداشته باشد.
- با توجه به معیارهای فوق، ۸۷ شرکت به عنوان نمونه نهایی انتخاب شدند.
- متغیرهای پژوهش:** در جدول شماره یک متغیرهای پژوهش ارائه شده است.

جدول (۱): متغیرهای پژوهش

نوع متغیر	نام متغیر	نماد	نحوه محاسبه و اندازه گیری
مستقل	ضریب ایفای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت	CSR-Score	$\text{Max CSR-Score} = \frac{\sum_{r=1}^n U_r Y_{rj}}{\sum_{i=1}^m V_i X_{ij}}$ <p>St:</p> $U_r, V_i \geq 0 \quad \text{و} \quad \sum_{r=1}^n U_r Y_{rj} = 1 \quad \text{و} \quad \sum_{i=1}^m V_i X_{ij} = 1$ <p>N: تعداد شاخص های بعد اقتصادی. m: تعداد شاخص های ابعاد قانونی، اخلاقی، اجتماعی و محیطی. U_r: وزن داده شده به هر یک از شاخص های بعد اقتصادی. V_i: وزن داده شده به هر یک از شاخص های ابعاد قانونی، اخلاقی، اجتماعی و محیطی. Y_{rj}: مقدار هر یک از شاخص های بعد اقتصادی برای شرکت J. X_{ij}: مقدار هر یک از شاخص های ابعاد قانونی، اخلاقی، اجتماعی و محیطی برای شرکت J. حل مدل فوق توسط الگوی BCC خروجی محور تحلیل پوششی داده ها می باشد.</p>

نوع متغیر	نام متغیر	نماد	نحوه محاسبه و اندازه گیری
شاخص های بعد اقتصادی	کیوی توبین	Q- TOBIN	مجموع ارزش بازار سهام شرکت و ارزش بدهی ها تقسیم بر دارایی ها.
	جریان های نقدی آزاد	FCF	$FCF_{i,t} = (INC_{i,t} - TAX_{i,t} - INTEP_{i,t} - CSDIV_{i,t}) / A_{i,t}$ رابطه (۲) $INC_{i,t}$: سود عملیاتی، $TAX_{i,t}$: مالیات بردرآمد پرداختنی، $INTEP_{i,t}$: هزینه بهره پرداختنی، $CSDIV_{i,t}$: سود پرداختی به سهامداران عادی، $A_{i,t}$: جمع کل دارایی ها. برای همگن کردن شرکت ها، صورت کسر بر جمع دارایی های ابتدای دوره تقسیم می شود (لن و پولسن (۱۹۸۹)).
	ارزش افزوده اقتصادی	EVA	رابطه (۳) $EVA = NOPAT - (WACC * Capital)$ $NOPAT$: سود خالص عملیاتی پس از کسر مالیات، $WACC$: میانگین موزون هزینه سرمایه، $Capital$: سرمایه بکارگرفته شده. برای همگن کردن شرکت ها، صورت کسر بر جمع دارایی های ابتدای دوره تقسیم می شود.
	نرخ بازده دارایی ها	ROA	سود خالص به کل دارایی ها.
	شاخص چرخه نقدینگی	CCC	رابطه (۴) $CCC = Inv + AR - AP$ Inv * ۳۶۵: میانگین موجودی کالا تقسیم بر بهای تمام شده کالای فروش رفته AR * ۳۶۵: میانگین حسابهای دریافتنی تقسیم بر فروش خالص AP * ۳۶۵: میانگین حسابهای پرداختنی تقسیم بر خریدها
کارایی منابع مالی	FRE	(رهنمای رودپشتی، ۱۳۸۶) رابطه (۵)، (درصد تغییرات فروش / درصد تغییرات سود خالص) - $FRE = 1$	

نوع متغیر	نام متغیر	نماد	نحوه محاسبه و اندازه گیری
شاخص های بعد قانونی	اهرم	LEV	نسبت بدهی های بهره دار به کل دارایی ها
	اجتناب مالیاتی	TAX AVO	قدرمطلق حاصل تفریق مالیات تشخیصی از مالیات ابرازی تقسیم بر سود یا زیان قبل از کسر مالیات.
	کیفیت افشاء	QD	از امتیاز کیفیت افشای داده شده به هر شرکت توسط سازمان بورس و اوراق بهادار تهران استفاده می شود. این امتیاز بر اساس دو معیار به موقع بودن و قابلیت اتکا محاسبه می شود.
	نسبت سهام شناور آزاد	FFSR	نسبت سهام شناور آزاد اعلام شده در اطلاعیه های سالانه بورس و اوراق بهادار.
	حق بیمه سهم کارفرما	IEC	مبلغ هزینه بیمه سهم کارفرمای افشا شده در یادداشت های همراه صورت های مالی تقسیم بر جمع هزینه های عملیاتی و بهای تمام شده کالای فروش رفته.
	معامله با اشخاص وابسته	RPT	بر اساس دادو ستد کالا و خدمات از اشخاص وابسته تقسیم بر مجموع بهای تمام شده کالای فروش رفته و فروش کالا و خدمات شرکت محاسبه می شود.
	نسبت اعضای غیر موظف هیئت مدیره	OUT. B. M.	حاصل تقسیم تعداد مدیران غیر موظف به کل تعداد اعضای هیئت مدیره شرکت.
	ثبات مدیرعامل	STABILITY CEO	در صورتی که مدیر عامل شرکت در طی دو سال گذشته تغییر پیدا کرده باشد، برای متغیر مجازی عدد صفر در غیر این صورت، عدد یک منظور می شود
	اندازه حسابرس	AUDIT SIZE	اگر حسابرسی توسط سازمان حسابرسی صورت گرفته باشد عدد یک، در غیر این صورت برای متغیر مجازی عدد صفر منظور شده است.
	نسبت سهامداران نهادی	INO	درصد سهام در اختیار بانک ها، بیمه ها، شرکت های سرمایه گذاری، صندوق های بازنشستگی و سرمایه گذاری، هلدینگ ها، سازمان ها و نهادها و شرکت های دولتی.

نوع متغیر	نام متغیر	نماد	نحوه محاسبه و اندازه گیری
شاخص های بعد اخلاقی	نسبت سهامداران عمده	MO	افراد و سازمان هایی که بیش از پنج درصد جمع کل سهام شرکت را در اختیار داشته باشند
	انصاف	FAIRNESS	یک منهای انحراف معیار بازده غیر عادی ماهانه بیانگر انصاف می باشد (رضایی و قنایی نژاد، ۲۰۱۴).
	کیفیت اظهار نظر حسابرس	QAU	در صورتی اظهار نظر حسابرس مقبول بوده و جذر ضریب همبستگی اتا بالاتر از میانگین جذر ضریب همبستگی اتا برای تمامی مشاهدات باشد برای متغیر مجازی کیفیت اظهار نظر حسابرس عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر منظور می شود.
شاخص های ابعاد اجتماعی و محیطی	اقدام تعهدی اختیاری	DAC	در صورتی که ضریب همبستگی بین انحراف معیار اقدام تعهدی اختیاری (بر اساس مدل کازنیک) و ارزش بازار بالاتر از میانه ضریب همبستگی بین انحراف معیار اقدام تعهدی و ارزش بازار تمامی مشاهدات بوده و انحراف معیار اقدام تعهدی اختیاری از میانه انحراف معیار اقدام تعهدی اختیاری تمامی مشاهدات کمتر باشد برای متغیر مجازی اقدام تعهدی اختیاری عدد یک و در غیر این صورت صفر منظور می شود.
	نرخ تبادل کارکنان	EMP TRANS	نسبت تغییرات نفرات سال جاری به سال قبل.
	افشای اطلاعات زیست محیطی	ENVIR DISC	در صورتی که با استفاده از تحلیل محتوایی گزارش سالانه هیئت مدیره شرکت ها، افشای اطلاعات و اقدامات زیست محیطی صورت پذیرفته شده باشد، عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر منظور می شود.
دریافت گواهینامه ایزو ۱۴۰۰۱	ISO	در صورتی که شرکت موفق به دریافت گواهینامه ایزو ۱۴۰۰۱ شده باشد، برای متغیر مجازی مربوط به ایزو، عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر منظور می شود.	

نوع متغیر	نام متغیر	نماد	نحوه محاسبه و اندازه گیری
متغیر وابسته	کیفیت سود	EQ	<p>برای اندازه گیری کیفیت سود از مدل فرانسویس و همکاران (۲۰۰۵) به شرح زیر استفاده می شود :</p> $TCA_{i,t} = 0 + {}_1CF_{i,t-1} + {}_2CF_{i,t} + {}_3CF_{i,t+1} + {}_4sales_{i,t} + {}_5PPE_{i,t} + i,t$ <p>رابطه (۶)</p> <p>$TCA_{i,t}$: جمع اقلام تعهدی جاری شرکت i در سال t</p> <p>$CF_{i,t}$: جریان های نقدی شرکت i در سال t</p> <p>$sales_{i,t}$: تغییر در درآمد فروش شرکت i در سال t نسبت به سال $t-1$</p> <p>$PPE_{i,t}$: ارزش ناخالص اموال ، ماشین آلات و تجهیزات شرکت i در سال t</p> <p>در الگوی فوق تمامی متغیرها بر حسب میانگین کل دارایی ها همگن شده اند.</p> <p>جمع اقلام تعهدی جاری نیز از رابطه زیر بدست می آید:</p> $TCA_{i,t} = CA_{i,t} - CL_{i,t} - CASH_{i,t} + STDEBT_{i,t}$ <p>رابطه (۷)</p> <p>$CA_{i,t}$: تغییرات در دارایی های جاری شرکت i در سال t نسبت به سال $t-1$</p> <p>$CL_{i,t}$: تغییرات در بدهی های جاری شرکت i در سال t نسبت به سال $t-1$</p> <p>$CASH_{i,t}$: تغییرات در موجودی نقد شرکت i در سال t نسبت به سال $t-1$</p> <p>$STDEBT_{i,t}$: تغییرات در تسهیلات دریافتی کوتاه مدت شرکت i در سال t نسبت به سال $t-1$</p> <p>جریان های نقدی شرکت i در سال t از رابطه زیر بدست می آید :</p> $CF_{i,t} = NI_{i,t} - TCA_{i,t} + DEPN_{i,t}$ <p>رابطه (۸)</p> <p>$NI_{i,t}$: سود خالص ، $DEPN_{i,t}$: هزینه استهلاک</p> <p>بر اساس رابطه ۶ ، اگر کیفیت اقلام تعهدی بالا باشد آن گاه اقلام تعهدی می تواند عمده تغییر در جریان های نقدی گذشته ، حال و آینده را منعکس نماید و در نتیجه انحراف معیار سه ساله از باقیمانده های خاص شرکت ، مبنای کیفیت سود را شکل می دهد.</p>

نوع متغیر	نام متغیر	نماد	نحوه محاسبه و اندازه گیری
متغیرهای کنترلی	اندازه شرکت	Size	لگاریتم طبیعی دارایی های شرکت
	شدت سرمایه	Capital	نسبت ارزش دفتری اموال، ماشین آلات و تجهیزات به مجموع دارایی های شرکت
	ارزش بازار به ارزش دفتری سهام	MTB	نسبت ارزش بازار سهام شرکت به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام.
	رشد فروش	Sales Growth	درصد تغییر در فروش برای سال جاری نسبت به سال قبل
	عمر شرکت	AGE	از تفاوت بین سال تاسیس شرکت و سال مورد بررسی در قلمرو زمانی پژوهش

یافته های پژوهش

آمار توصیفی: پس از محاسبه ضریب ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت ها، شاخص های توصیفی سایر متغیرها به همراه متغیر ضریب ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت بر اساس ۵۲۲ مشاهده (سال - شرکت) در جدول شماره ۲ ارائه شده است.

جدول (۲): شاخص های توصیفی متغیرهای پژوهش

نماد	میانگین	بیشینه	کمینه	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
CSR-Score	۰/۹۲۴	۱	۰/۵۶۶	۰/۱۰۶	-۱/۱۸۸	۳/۲۳۵
EQ	-۰/۰۲	۲/۸۶۷	-۲/۸۸۱	۱/۰۰۷	۰/۰۵۴	۲/۹۹۷
Size	۱۳/۷۹۳	۱۸/۴۵۰	۱۰/۸۲۰	۱/۳۹۶	۰/۷۳۰	۳/۹۳۳
Capital	۰/۲۳۳	۰/۸۵۸	۰/۰۱۹	۰/۱۶۸	۱/۳۷۸	۴/۹۶۰
MTB	۲/۱۴۱	۷/۸۶۸	۰/۳۰۱	۱/۳۵۵	۱/۲۲۷	۴/۶۴۹
Sales Growth	۰/۲۱۱	۱/۹۶۰	-۰/۶۸۰	۰/۳۱۵	۰/۸۳۰	۵/۷۷۰
AGE	۳۶/۲۴۷	۶۲	۱۰	۱۲/۷۷۸	-۰/۲۰۵	۱/۸۵۷

CSR-Score: ضریب ایفای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت؛ EQ: کیفیت سود؛ Size: اندازه شرکت؛ Capital: شدت سرمایه؛ MTB: ارزش بازار به ارزش دفتری؛ Sales Growth: رشد فروش؛ AGE: عمر شرکت.

تحلیل پوششی داده ها

بعد از تحلیل عاملی تأییدی، متغیرهای ابعاد اقتصادی، قانونی، اخلاقی، اجتماعی و محیطی برای استخراج الگوی ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت ها بر اساس الگوی BCC در نرم افزار مربوطه وارد شدند. بدین ترتیب که متغیرهای بعد اقتصادی به عنوان خروجی ها و متغیرهای ابعاد قانونی، اخلاقی، اجتماعی و محیطی به عنوان ورودی ها و شرکت های نمونه نیز بر اساس هر سال - شرکت به عنوان واحد تصمیم گیرنده براساس مدل زیر در نظر گرفته شدند.

$$CSR - Score = \frac{u_1 q - tobin + u_2 FCF + u_3 EVA + u_4 ROA}{v_1 Lev + v_2 Tax Avo + v_3 QD + v_4 FFSR + v_5 IEC + v_6 RPT + v_7 Out EM + v_8 Audit Size + v_9 INO + v_{10} Fatmess + v_{11} QAU + v_{12} DAC + v_{13} E trans + v_{14} E dis + v_{15} ISU}$$

مقدار محاسبه شده برای ضریب ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت نیز عددی بین صفر و یک بدست خواهد آمد. هر چه مقدار ضریب بدست آمده نزدیک به یک باشد بدان معناست که کارایی شرکت از منظر ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت، بالاتر می باشد.

نتایج آزمون فرضیه ها

قبل از آزمون فرضیه، نتایج الگوی رگرسیونی جهت محاسبه کیفیت سود بر اساس مدل فرانسیس و همکاران (۲۰۰۵) در جدول شماره ۴ و نتایج آزمون فرضیه پژوهش در جدول شماره ۵ ارائه شده است.

جدول (۴): برآورد الگوی رگرسیونی جهت محاسبه کیفیت سود

$TCA_{i,t} = 0 + {}_1CF_{i,t+1} + {}_2CF_{i,t} + {}_3CF_{i,t+1} + {}_4 sales_{i,t} + {}_5 PPE_{i,t} + \epsilon_{i,t}$				
سطح معنی داری	آماره t	انحراف استاندارد	ضریب	
۰/۰۰۰	۲۲/۴۹	۰/۰۰۶	۰/۱۲۷	C
۰/۰۰۰	۴/۵۱۲	۰/۰۲۷	۰/۱۲۱	$CF_{i,t-1}$
۰/۰۰۰	-۸۸/۷۳۱	۰/۰۱۰	-۰/۸۸۳	$CF_{i,t}$
۰/۰۰۰	۶/۶۸	۰/۰۱۵	۰/۰۹۹	$CF_{i,t+1}$
۰/۰۰۰	۹/۳۸۶	۰/۰۱۴	۰/۱۳۶	$sales_{i,t}$
۰/۰۱۱	-۲/۵۶۰	۰/۰۱۹	-۰/۰۴۸	$PPE_{i,t}$
	ثابت	نوع اثرات	تابلویی	نوع داده های ترکیبی
	۰/۸۹	ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۹۰۴	ضریب تعیین
	۱/۵۵۹	آماره دوربین- واتسون	۶۲/۸۱۷	آماره F

جدول (۴): نتایج آزمون فرضیه

EQ _{i,t} = 0 + 1CSR-Score _{i,t} + 2Size _{i,t} + 3MTB _{i,t} + 4Salesgrowth _{i,t} + Capital _{i,t} + AGE _{i,t} + i _t					
سطح معنی داری	آماره t	انحراف استاندارد	ضریب		
	۱/۳۸۷	۱/۱۲۷	۱/۵۶۳		C
۰/۰۴۷	۱/۹۸۷	۰/۲۰۲	۰/۴۰۲		CSR-Score
۰/۰۰۱	-۳/۲۷۳	۰/۰۷۸	-۰/۲۵۷		SIZE
۰/۰۰۰	۵/۹۲۲	۰/۰۱۲	۰/۰۶۹		MTB
۰/۰۴۸	۱/۹۸۴	۰/۰۸۹	۰/۱۷۶		SALESGROWTH
۰/۰۰۲	-۳/۰۵۳	۰/۱۷۶	-۰/۵۳۷		CAPITAL
۰/۰۶۸	۱/۸۲۶	۰/۰۲۳	۰/۰۴۲		AGE
	ثابت	نوع اثرات	تابلویی		نوع داده های ترکیبی
	۰/۵۴۶	ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۶۲۶		ضریب تعیین
	۱/۶۸۵	آماره دوربین- واتسون	۷/۸۲۲		آماره F

نتیجه گیری و بحث

محاسبه سود خالص تحت تأثیر روش های گوناگون حسابداری و آزادی عمل مدیران در انتخاب روش ها و انجام قضاوت ها و برآوردها است. مدیریت به دلیل اختیار زمان بندی شناسایی درآمدها و هزینه ها و همچنین، تعیین مبلغ آنها ممکن است به دلایلی مانند امنیت شغلی، دریافت پاداش، افزایش ارزش شرکت و سایر عوامل، سود شرکت را بیشتر از واقع نشان دهد تا تصویر مطلوبی از عملکرد شرکت ارائه نماید. در این صورت، کیفیت سود از اهمیت زیادی برخوردار خواهد شد. کیفیت سود، جنبه بسیار مهمی از سود حسابداری را نشان می دهد؛ زیرا سودهای با کیفیت کم می توانند باعث اعطای نادرست اعتبار از سوی اعتباردهندگان و نیز تخصیص غیربهبینه منابع به طرح هایی با بازدهی غیرواقعی و در نتیجه کاهش رشد اقتصادی شوند.

از آنجایی که مخاطب گزارشگری مالی طیف وسیعی از استفاده کنندگان هستند. بنابراین توجه به پوشش حداکثری نیازهای اطلاعاتی مخاطبان می تواند سودمندی اطلاعات حسابداری را بهبود بخشد. کیفیت اطلاعات بدون توجه خاص به مقوله مسئولیت اجتماعی مورد مطالبه سرمایه گذاران و سایر استفاده کنندگان نمی باشد. لیکن رعایت الزامات مدنی در جامعه که لزوم تداوم زندگی اجتماعی- اقتصادی آحاد مردم می باشد، در تهیه اطلاعات حسابداری، مطلوبیت آن اطلاعات را بهبود می بخشد. بنابراین در صورتی که زیر ساخت های جامعه مبتنی بر مفاهیم اخلاقی باشد، تدوین استانداردهای حسابداری و مقررات قانونی نیز الزماً از آن مفاهیم تبعیت خواهد کرد. در راستای تعیین شاخص ها و معیارهای افشای ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکت ها برخی رهنمودهای کلی در استانداردهای گزارشگری جهانی پایداری و ایزو ۲۶۰۰۰ ارائه شده است. در این پژوهش تلاش گردید با استفاده از

متغیرهای حسابداری از منظر گردآوری داده‌ها و تحلیل عاملی تأییدی و روش تحلیل پوششی داده‌ها از منظر ابزار تحلیل به تبیین الگویی برای ایفای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها پرداخته و ضریب کارایی ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را به صورت کمی محاسبه نماید. همچنین با در نظر گرفتن مطالعات مبتنی بر نظریه اجتماعی و سیاسی به مطالعه تأثیر این ضریب بر کیفیت سود بپردازد. نتایج بدست آمده از مدل رگرسیونی فرضیه پژوهش نشان داد که در سطح اطمینان ۹۵ درصد بین ضریب ایفای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و کیفیت سود رابطه مثبت و معنادار وجود دارد. بنابراین نتیجه این آزمون همسو با نتایج پژوهش لی جن هی و همکاران (۲۰۱۵)، کیم و همکاران (۲۰۱۲) و جلیلی و قیصری (۱۳۹۳) و با نتایج پژوهش سالوسکی و همکاران (۲۰۱۴) ناسازگار می‌باشد. با توجه به نتیجه فوق به سازمان بورس و اوراق بهادار پیشنهاد می‌شود تدابیری اتخاذ نماید که امتیاز کارایی ایفای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها بر اساس الگوی پیشنهادی محاسبه و رتبه بندی نماید. به سازمان حسابرسی که مرجع تدوین کننده استاندارد در کشور است پیشنهاد می‌شود که استانداردهایی را در جهت افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها تدوین نماید. به شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار توصیه می‌شود که در ساختار سازمانی خود واحد یا کمیته مستقل مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را جهت تدوین استراتژی‌ها و اهداف ایفای مسئولیت اجتماعی در شرکت‌ها دایر کنند، تا چگونگی افشای آن را مدنظر قرار دهند.

فهرست منابع

۱. افتخاری، وحید، پروایی، اکبر، (۱۳۹۳)، "مروری بر مفهوم کیفیت سود و ابهام موجود در تحقیقات آن"، **مطالعات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، سال سوم، شماره ۱۰، صص ۱۶۰-۱۴۳.
۲. افلاطونی، عباس، (۱۳۹۲)، **تجزیه و تحلیل آماری با Eviews در تحقیقات حسابداری و مدیریت مالی**، چاپ اول، تهران: انتشارات ترمه.
۳. جلیلی، قیصر، قیصری، فرزاد، (۱۳۹۳)، "بررسی ارتباط بین کیفیت سود و مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، **دانش حسابرسی**، سال چهاردهم، شماره ۵۷، صص ۱۷۰-۱۴۷.
۴. خلیفه سلطانی، سید احمد، نوری زاده، رضیه، (۱۳۹۳)، "ارتباط بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و کیفیت گزارشگری مالی"، **پایان نامه کارشناسی ارشد**، دانشگاه الزهراء، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، تهران.
۵. خواجهوی، شکرالله، بایزیدی، انور، جبارزاده کنگر لویی، (۱۳۹۱)، "بررسی تطبیقی کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌های درمانده و غیر درمانده مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، **فصلنامه پژوهش‌های تجربی حسابداری**، سال اول، شماره ۳، صص ۶۸-۵۳.
۶. دیگان، گری گ، آنرمن، جفری، (۱۳۹۱)، **تئوری حسابداری مالی**، چاپ اول، ترجمه علی پارسائیان، انتشارات ترمه.
۷. رهنمای رودپشتی، فریدون، نیکومرام، هاشم، شاهوردیانی، شادی، (۱۳۸۶)، **مدیریت مالی راهبردی (ارزش آفرینی)**، چاپ اول، تهران: انتشارات کساکوش.

۸. کامیابی، یحیی، شهبواری، معصومه، سلمانی، رسول، (۱۳۹۵). "بررسی تاثیر مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها بر عدم تقارن اطلاعاتی (شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران)"، **تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، شماره ۳۰، ۱۲۶-۱۴۵.
۹. محسنین، شهریار، اسفیدانی، محمد رحیم، (۱۳۹۳)، **مدل سازی معادلات ساختاری به کمک نرم افزار لیزرل**، چاپ دوم، تهران: انتشارات کتاب مهریان
10. Bushman, R., Smith, A., (2001), "Financial accounting information and corporate governance". J. **Acc. Econ.** Vol(32):237-334.
 11. Barua A (2006). "Using the FASB qualitative characteristics in earnings quality measures", **a doctoral dissertation**, Faculty of the Louisiana State University.
 12. Carroll, Archie B.(1991), "The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral Management of Corporate Stakeholders", **Business Horizons**, Vol(34).
 13. Carroll, Archie B.(2004), "Managing Ethically with Global Stakeholders: A Present and Future Challenge". **Academy of Management Executive**, Vol(18), No.2.
 14. Choi, T. H. and Pae, J., (2011). "Business Ethics and Financial Reporting Quality: Evidence from Korea". **Journal of Business Ethics**, 103, 403-427.
 15. Dechow, P. M., Ge, W. and Schrand, C., 2010. "Understanding earnings quality: A review of the proxies, their determinants and their consequences". **Journal of Accounting and Economics**, 50, 344-401.
 16. Francis, J., Olsson, P., & Schipper, K.(2006). "**Earnings Quality**". Hanover: nowPublishers Inc.
 17. Global Reporting Initiative, (2013), "**G4 Sustainability Reporting Guidelines**", Online, Retrived from: <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/GRIG4-Part1-Reporting-Principles-and-Standard-Disclosures.pdf>
 18. Kim, Y., Park, M. S. and Wier, B., (2012). "Is Earnings Quality associated with Corporate Social Responsibility?" **The Accounting Review**, 87(3), 761-796.
 19. IASB (2010). "**The Conceptual Framework for Financial Reporting**". A21-A51.
 20. -Saleski, Marcus; Zülch, Henning (2014). "The Association between Corporate Social Responsibility (CSR) and Earnings Quality—Evidence from European Blue Chips", www.ssrn.com.
 21. Jen Hi, Li; Chiang, Hsiangtsai (2015). "Financial Reports Quality and Corporate Social Responsibility", **Asian Economic and Financial Review**, 2015, vol. (5), 453-467.
 22. NASR, H (2010). "corporate social responsibility disclosure :an examination of framework of determinants and consequences". **Doctoral thesis**, Durham University. Available at Durham E-Theses ,Online: <http://etheses.dur.ac.uk/480/>.

23. Rezaei, Farzin; Ghanaeenejad, Mohsen (2014). "A Review on Transparency in Financial Reporting and its effects on Tax Avoidance and Firm Value", **Journal of Commerce & Accounting Research**, Vol. 3, PP 1-22.
24. SASB, (2013), "Conceptual Framework of Sustainability Accounting Standard Board", US, Online, Retrieved from: <http://www.sasb.org/wpcontent/uploads/2013/10/SASB-Conceptual-Framework-Final-Formatted-10-22-13.pdf>.
25. Velury, U. and Jenkins, D.S. (2006). "Institutional ownership and the quality of earnings", **Journal of business research**, Vol (59), No. 9: 1043-1051

سایت رسمی www.iaaaar.com

تلفکس ۴۴۸۴۴۷۰۵ - ۴۴۸۴۴۹۷۵

پست الکترونیک iranianiaa@yahoo.com

سایت انجمن حسابداری ایران www.iranianaa.com

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
رتال جامع علوم انسانی



Developing the Corporate Social Responsibility Model and Its Impact on the Earnings Quality

Seyyed Ahmad Mousavi (PhD)¹

Assistant Professor, Department of Accounting, Raja University, Qazvin, Iran.

Farhad Shahveisi (PhD)²©

Assistant Professor, Department of Accounting, Razi University, Kermanshah, Iran.

Farzin Rezaei (PhD)³

Associate Professor, Department of Accounting, Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin, Iran.

(Received: 21 February 2016; Accepted: 21 May 2016)

The purpose of this study is to identify effective factors and explain the corporate social responsibility reporting model and the impact of corporate social responsibility on the earnings quality. In order to achieve this goal, using various dimensions of social responsibility based on Carroll's theory were considered indicators for the economic, legal, ethical, environmental and social dimensions. By using a confirmatory factor analysis method, suitable indicators for each of these dimensions were selected. A sample of 87 companies during the period of 2005 to 2014 based on the data envelopment analysis method, the rate of corporate social responsibility was calculated. Then, in order to study the effect of corporate social responsibility on earnings quality by employing panel data and multivariate linear regression, the results show that corporate social responsibility plays a significant and positive relationship with the earnings quality.

Keywords: Corporate Social Responsibility, Earnings Quality, Confirmatory Factor Analysis, Data Envelopment Analysis.

¹ Ahmadmou@gmail.com

² F.shahveisi@razi.ac.ir ©(Corresponding Author)

³ Farzin.rezaei@qiau.ac.ir