

## تأثیر محیط نهادی بر رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و تقاضای حسابرسی

محمدجعفر عسگری

کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه پیام نور تهران، واحد شهر ری، تهران، ایران.  
jafarasgari1984@yahoo.com

دکتر سیدحسام وقفی

استادیار گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران. (نویسنده مسئول).  
svaghfi1404@gmail.com

شماره ۴۵ / تابستان ۱۴۰۰ (جلد چهارم) / صص ۴۵-۶۰  
چشم انداز حسابداری و مدیریت (دوره چهارم)

### چکیده

پژوهش حاضر به بررسی تأثیر محیط نهادی بر رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و تقاضای حسابرسی می‌پردازد. این پژوهش از لحاظ هدف، کاربردی بوده و از بعد روش شناسی همبستگی از نوع علی (پس رویدادی) می‌باشد. جامعه آماری پژوهش شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بوده و با استفاده از روش نمونه گیری حذف سیستماتیک، ۸۶ شرکت به عنوان نمونه پژوهش انتخاب شده در دوره‌ی زمانی ۹ ساله بین سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۸ مورد بررسی قرار گرفتند. روش مورد استفاده جهت جمع آوری اطلاعات، کتابخانه‌ای بوده و داده‌های مربوط برای اندازه‌گیری متغیرها از سایت کدال و صورتهای مالی شرکت‌ها جمع آوری شده و در اکسل محاسبات اولیه صورت گرفته سپس برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از نرم افزار استاتا استفاده شده است. نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد که بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و رتبه موسسه حسابرسی رابطه وجود ندارد. همچنین، رتبه موسسه حسابرسی بر رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و هزینه های حسابرسی اثر گذار نمی‌باشد. ولی، افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت بر هزینه های حسابرسی تأثیر معکوس دارد و نیز، بهبود محیط سازمانی بر حق الزحمه حسابرسی تأثیر معکوس دارد. اما، بهبود محیط سازمانی بر رتبه موسسه حسابرسی اثرگذار نیست. همچنین، بهبود محیط سازمانی بر رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و رتبه موسسه حسابرسی تأثیر ندارد.

**واژگان کلیدی:** محیط نهادی، افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت، تقاضای حسابرسی.

### مقدمه

گزارشگری مسئولیت های شرکتی با جنبه های اقتصادی، اجتماعی، اخلاقی و محیطی شرکت ارتباط دارد. به همین دلیل، این موضوع که آیا سهامداران از اطلاعات گزارشگری مسئولیت اجتماعی در مجموعه اطلاعات مورد توجه برای ارزش گذاری سهام شرکت استفاده می کنند بسیار مهم می باشد و اینکه بدانیم ارزش و قیمت سهام شرکت بسته به گزارشات مسئولیت اجتماعی شرکت می باشد (حساس یگانه و همکاران، ۱۳۹۹) این گونه می توان بیان کرد که مسئولیت اجتماعی مجموعه تعهداتی است که سازمان بایستی در حفظ و مراقبت و کمک به جامعه ای که در آن فعالیت

می کند را انجام دهد، حال افشای این اطلاعات می تواند شفافیت کارکرد شرکت را به ذینفعان ارائه نماید (مهرآور و کارگر، ۱۳۹۸). افشای اطلاعات از نظر معنای لغوی به معنی ارائه اطلاعات می باشد و انواع گوناگونی دارد که در حسابداری از جمله ارائه صورت های مالی سالانه و گزارشات می باشد ولی افشای مسئولیت های اجتماعی به پیامدهای فعالیت های شرکت برای جامعه و افراد و محیط زیست اشاره دارد و این گونه بیان می کند که آیا شرکت در انجام فعالیت های خود منافع بخش های دیگر را نیز در نظر گرفته است یا خیر، من جمله ذینفعان داخل خود شرکت مانند کارکنان و سهامداران و ذینفعان خارج از شرکت، مانند شهروندان، مشتریان، دولت و حتی محیط زیست که نهادهای اجتماعی خارج از شرکت می باشند. هیئت نظارت عمومی بر حسابداری شرکت به عنوان شرکت کنندگان مهم در بازار سرمایه، معتقد است که حسابرسان می توانند از اطلاعات غیرمالی که یک معیار مستقل و موثر برای ارزیابی داده های گزارشگری مالی است و می تواند از داده های غیر مالی برای کشف تقلب مفید تر باشد بهره ببرند. بنابراین، اطلاعات غیر مالی مانند گزارش های مسئولیت های اجتماعی تبدیل به یک مولفه مهم ارزیابی ریسک حسابرسی و پاسخ به ریسک می باشد (ژو و همکاران، ۲۰۱۵) اگرچه افشای مسئولیت های اجتماعی دارای اثر ارتباطی می باشد، بنابراین قادر است عدم تقارن اطلاعاتی را کاهش دهد (لی و همکاران، ۲۰۱۳ و ژو و همکاران، ۲۰۱۶) بر این اساس، مهم است که پرسش های زیر مطرح شود که تصمیمات CSR شرکت ها چگونه منتشر می شود و آیا بر تصمیمات تقاضای حسابرسی مستقل آنها تاثیری دارد یا خیر؟ شرکت ها هنگام انتخاب حسابرسان، آیا آنها حسابرس بزرگ و خیره یا کوچک را ترجیح می دهند؟ علاوه بر این، به دلیل تفاوت منطقه ای در مورد منابع، موقعیت جغرافیایی و سیاست های ملی و منطقه ای، تفاوت های آشکاری در محیط سازمانی شرکت وجود دارد (فن و همکاران، ۲۰۱۱) در نتیجه، انگیزه شرکت ها برای افشای اطلاعات و ظرفیت اطلاعات آنها برای بیان نادرست فعالیت های آنها به دلیل محدودیت های مختلف نهادی ناهمگن است بنابراین، هنگام بررسی رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی و رفتارهای حسابرسی، محیط های سازمانی و نهادی شرکت ها را باید در نظر گرفت، که هر شرکتی در چه محدوده ای قرار دارد و چه سهمی از بازار را به خود اختصاص داده است. این عوامل می توانند انگیزه شرکت ها را برای صدور گزارش های اجتماعی پنهان کنند و به طور کلی یعنی گزارش های مسئولیت اجتماعی که بخشی از افشای اجباری یک شرکت هستند (وانگ و همکاران، ۲۰۱۴) بنابراین، این مطالعه با پرسش های زیر روبرو می باشد و در پی پاسخگویی به آنها می باشد. (۱) آیا شرکتهایی که داوطلبانه گزارشهای CSR را افشا می کنند، از شرکت های بزرگ و معتبر حسابرسی استفاده کرده اند یا خیر؟ و چه مقدار هزینه حسابرسی را پرداخت کرده اند. (۲) آیا محیط سازمانی بر تقاضای حسابرسی مستقل در میان شرکتهایی که به طور داوطلبانه اطلاعات مسئولیت اجتماعی را افشا می کنند، تأثیر گذار است یا خیر؟ در ادامه پژوهش حاضر مبانی نظری و تجربی پژوهش و سپس بر اساس مبانی نظری فرضیه های پژوهش ارائه و در پی آن با معرفی روش و نمونه آماری پژوهش به ارائه یافته ها و نتایج پژوهش پرداخته شده است.

### مبانی نظری و تجربی پژوهش

تعاریف اخیر از افشاء مسئولیت اجتماعی شرکتهای، روی مسئولیت شرکتهای نسبت به ذینفعان متنوع تمرکز دارد. همچنین، اتحادیه اروپا (۲۰۰۱)، در چارچوب ترویج مسئولیت اجتماعی شرکتهای، آن را به عنوان مفهومی که شرکتهای ابعاد اجتماعی و محیطی را در عملیات کسب و کار خود مد نظر قرار داده و بر مبنای رویکرد داوطلبانه با ذینفعان در تعامل باشند، بیان کرده است. آمایشی (۲۰۰۲)، بر این باور است که این تعریف، یکی از عمومی ترین تعاریف مسئولیت اجتماعی شرکتهای است که همسان با ادبیات اخیر آکادمیک در این مقوله است. یک بخش اصلی مسئولیت اجتماعی شرکتهای، انگیزه های آماده سازی واحدهای تجاری برای پاسخ به مشروعیت انتظارات ذینفعان است (ترکر، ۲۰۰۹). مدیریت ذینفعان مبنی بر

تئوری ذینفعان، نقطه توجه هرگونه مفهوم مسئولیت اجتماعی شرکتها در عمل است. گونز (۲۰۰۵) این ایده که تئوری ذینفعان در ماهیت مسئولیت اجتماعی شرکتها وجود دارد را، پذیرفته است. بطور خلاصه، علیرغم فقدان تعریف پذیرفته شده عام از مسئولیت اجتماعی شرکتها، جای شک نیست که این مقوله در شرکتها روشی برای حاکمیت و تعامل و ارتباط با ذینفعان مختلف است (حساس یگانه و همکاران، ۱۳۹۹).

شرکتها و موسسات در جامعه ای کار می کنند که آن جامعه برای آنها فرصتهای مختلفی را جهت کسب سود و تحقق اهدافشان ایجاد کرده است، در مقابل این رفتار جامعه، سازمانهای مذکور نیز باید متعهد باشند که نیازها و خواسته های جامعه را آنگونه که مورد توجه ذینفعان است، برآورده کنند. در واقع مسئولیت اجتماعی مفهومی است در جهت تعریف تعهد ذکر شده در مطالب فوق که به نوعی بر عهده سازمانها می باشد. مسئولیت اجتماعی شرکتها یک مفهوم جدید است که هنوز تعریف واحدی که در سطح جهانی مورد قبول باشد برای آن ارائه نشده است. می توان گفت مسئولیت اجتماعی در یک تعریف عام طریقی است که بنگاهها به وسیله آن رویکردهای اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی را با ارزش ها، فرهنگ، استراتژی ها، ساختار تصمیم گیری و شیوه های عملیاتی خود به شکلی شفاف و قابل حسابرسی یکپارچه می کنند و در نتیجه فرآیندها و رویه های بهتری را در درون سازمان خود جاری می سازند و به این ترتیب ثروت می آفرینند و وضعیت جامعه را بهبود می بخشد. امروزه این مفهوم در سطح وسیعی مورد پذیرش قرار گرفته و معنای آن حوزه هایی چون ایمنی، محصول، صداقت در تبلیغات، حقوق کارکنان، پایداری محیط زیست، رفتار اخلاقی و مسئولیت های جهانی را در بر می گیرد و ذینفعان وسیعی از کارکنان، مشتریان، جوامع، محیط زیست، رقبا، شرکای تجاری، سرمایه گذاران، سهامداران و دولت ها را شامل می شود. در عرصه رقابت شرکتها برای کسب مزیت رقابتی، خلق ارزش برای مشتریان و جلب رضایت آنها، بحث مسئولیت پذیری اجتماعی موضوع مهم و تعیین کننده در سال های اخیر بوده است. بطوری که نهادهای مهم مرتبط با کیفیت در دنیا، مسئولیت اجتماعی شرکتها را به عنوان یکی از ارزشهای تعالی و ارزیابی خود برای سازمانها قرار داده اند. از طرفی تاکیدات آموزه های دینی حاکم بر جامعه نسبت به مباحثی مانند سلامت انسان، حفظ محیط زیست و رعایت مسائل انسانی و ارزشی که از جمله مباحث مهم در بحث مسئولیت اجتماعی شرکتها می باشند، توجه هر انسان پایبند به آموزه های دینی را به خود جلب می کند (فخاری و همکاران، ۱۳۹۵) استونر و فریمن، محیط سازمان را چنین تعریف کرده اند: محیط یک سازمان به معنی چیزهایی است که در خارج از آن قرار دارند. هر چند که ارائه تعریفی از محیط سازمان کار چندان ساده ای نیست. ولی با وجود این، ما محیط سازمان را به این صورت تعریف می کنیم: محیط سازمان از نهادها، سازمان ها با نیروهایی تشکیل شده است که بر عملکرد سازمان اثر می گذارند، ولی سازمان نمی تواند هیچ نوع کنترلی بر آنها اعمال کند. این عوامل عبارتند از: عرضه کنندگان مواد اولیه، مشتریان، نهادهای قانون گذار و از این قبیل. ولی نباید فراموش کرد که هیچ گاه نمی توان اجزای تشکیل دهنده محیط را به صورتی دقیق تعیین کرد و افراد، چیزها یا عواملی که محیط سازمان خاصی را تشکیل می دهند، بر شمرد (استونر و فریمن، ۱۳۹۳).

به منظور شناسایی انواع محیط هایی که سازمان ها در آنها فعالیت می نمایند و همچنین تبیین رابطه آنها با عملکرد، ساختار و فرآیندهای مدیریتی، مطالعات فراوانی صورت گرفته است، در این قسمت ابتدا به طور مختصر به انواع محیط و عوامل آن اشاره خواهد شد. با توجه به گرایش علمی و تاکید پژوهشگران بر جنبه های خاص، تقسیمات مختلفی برای محیط صورت گرفته است. تقسیم بندی محیط سازمان ها به محیط دور و محیط نزدیک، محیط عمومی و محیط اختصاصی، محیط عملیاتی، محیط خارجی و محیط داخلی، محیط ایستا و محیط پویا، گروه های ذینفع و نظیر آن. اولاً وجود محیط های متفاوت برای سازمان را تایید و ثانیاً علائم و شاخص هایی را به منظور شناسایی این محیط ها بیان می نمایند. برخی از عوامل محیطی به صورت غیر مستقیم بر سازمان اثر می گذارند. عوامل غیر مستقیم موجود در

محیط خارجی ممکن است از دو طریق بر سازمان تاثیر بگذارند. اول، این عوامل و نیروها احتمالاً درصدد تشکیل یک گروه برآیند و آن گروه سرانجام به صورت یک گروه دینفع در آید. دوم اینکه این عوامل ممکن است به صورت غیر مستقیم جوی را به وجود آورند که سازمان باید در آن به سر برده و سرانجام باید در برابر آن واکنش مناسب از خود نشان دهد (به عنوان مثال تغییرات سریع فناوری، رونق یا رکود نظام اقتصادی، تغییر در نگرش ها نسبت به کار) (پاداش و همکاران، ۱۳۹۶) منافع اقتصادی حسابرس از طریق درآمدی تأمین می شود که از انعقاد قرارداد با صاحبکاران عاید می گردد. حسابرسان برای قیمت گذاری خدمات حسابرسی از عوامل گوناگونی استفاده می کنند. آگاهی از عوامل مؤثر بر هزینه حسابرسی هم برای صاحبکار و هم برای حسابرس مفید است. برای بسیاری از صاحبکاران، هزینه حسابرسی رقمی در خور توجه است. اگرچه ممکن است در شرکت های بزرگ با حجم فروش و نقدینگی بالا یا برخی شرکتهای دولتی، توانایی پرداخت این هزینه به راحتی میسر باشد، اما برای اکثر شرکت های تجاری کوچک یا آن هایی که از وضعیت مالی مناسبی برخوردار نیستند، رقم هزینه میتواند بسیار با اهمیت و سنگین باشد؛ هزینه ای که ناگزیرند آن را پرداخت کنند. نتایج پژوهش های انجام شده نشان می دهد که هزینه حسابرسی مستقل از عوامل متعددی تأثیر می پذیرد اما تغییرات هزینه حسابرسی به طور کامل با تغییر در عوامل مؤثر بر هزینه حسابرسی تبیین نمی شود. به بیان ساده تر، میزان افزایش در هزینه حسابرسی، هنگام انتظار افزایش در هزینه، بیشتر از میزان کاهش در هزینه حسابرسی، هنگام انتظار کاهش در هزینه است که در ادبیات حسابداری از این موضوع به عنوان چسبندگی هزینه حسابرسی یاد، می شود. عامل رتبه بندی موسسات حسابرسی در ایران موجب ایجاد تفاوت فاحش در عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی نسبت به کشورهای دیگر شده است. زیرا رتبه بندی موسسات حسابرسی در ایران به عواملی همچون ارزیابی شرکا، ارزیابی کارکنان موسسه حسابرسی، ارزیابی ساختار و سازمان موسسه، ارزیابی تنوع ارائه خدمات و موقعیت موسسات حسابرسی در بازار حرفه ای و نهایتاً ارزیابی کیفیت خدمات است. این در حالی است که موسسات حسابرسی در سایر کشورها برای ارائه خدمات حسابرسی به شرکت های بزرگ بورسی از سوی نهادهایی همچون حسابداران رسمی و بورس و اوراق بهادار رتبه بندی نمی شوند. رتبه بندی موسسات حسابرسی در خارج از ایران از سوی نشریه ها، مجلات و بولتن های معتبر حسابداری و مالی صورت می گیرد که موسسات حسابرسی را بر اساس درآمدهای اعلام شده از سوی ایشان در طی یک سال رتبه بندی می نمایند (نیکبخت و تنانی، ۱۳۸۹).

### پیشینه پژوهش

حساس یگانه و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان ارتباط گزارشگری مسئولیت اجتماعی با ارزش شرکت این گونه بیان کردند که گزارشگری مسئولیت های شرکتی با جنبه های اقتصادی، اجتماعی، اخلاقی و محیطی شرکت ارتباط دارد. به همین دلیل، این موضوع که آیا سهامداران از اطلاعات گزارشگری مسئولیت اجتماعی در مجموعه اطلاعات مورد توجه برای ارزش گذاری سهام شرکت استفاده می کنند بسیار مهم می باشد، و اینکه بدانیم ارزش و قیمت سهام شرکت بسته به گزارشات مسئولیت اجتماعی شرکت می باشد و در نهایت به این نتیجه رسیدند که با بررسی ۴۱ شرکت همبستگی مثبت بین ارزش شرکت و امتیاز گزارشگری مالی شرکت ها وجود دارد.

جامعی و نجفی (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان بررسی رابطه بین افشای مسئولیت اجتماعی شرکت و حق الزحمه حسابرسی، این گونه بیان می کنند که از آنجا که مسئولیت اجتماعی شرکت مفهومی جدید و تازه می باشد و قانون خاصی برای افشای آن وجود ندارد، در این صورت تلاش و همت بالاتری را از حسابرسان می طلبد که بتوانند این موارد را بررسی کنن و موجب افزایش حق الزحمه حسابرس خواهد شد و نتیجه گرفتن که شرکت های دولتی که افشای کمتری از مسئولیت اجتماعی دارند ریسک حسابرسی کمتر و در نتیجه حق الزحمه حسابرسی پایین تری را دارند.

کروکی نژاد و تائبی (۱۳۹۸) به بررسی تاثیر افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی بر حق الزحمه حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نمونه آماری پژوهش شامل ۱۰۲ شرکت فعال در صنایع مختلف طی سالهای ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۵ است. نتایج پژوهش بیانگر این مطلب است که، افشای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت بر حق الزحمه حسابرسی صورتهای مالی تاثیر معناداری ندارد.

فخاری و همکاران (۱۳۹۵) در پوهشی با نام تاثیر افشای مسئولیت اجتماعی بر کارایی سرمایه گذاری، عنوان کردند که با افشای مسئولیت اجتماعی شرکت، کم کارایی سرمایه گذاری کاهش می یابد و در نتیجه سرمایه گذاری افزایش می یابد و در یک نمونه از شرکتهای بورس تهران ما بین سال های ۱۳۸۸-۱۳۹۳ و ۹۰ شرکت فعال و برتر در صنایع به این نتیجه رسیدند که افشای مسئولیت اجتماعی به بهبود کارایی سرمایه گذاری در شرکت ها خواهد انجامید.

مسعود و ویژ (۲۰۲۱) در پژوهشی با عنوان عوامل تأثیرگذار در افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی شرکت های دولتی این گونه بیان کردند که در این مقاله رابطه بین شرکت های خاص دولتی انتخاب شده بررسی می شود و نمونه اولیه در این مطالعه شامل ۳۱۰ گزارش سالانه از ۹۵ شرکت در یک دوره هشت ساله از ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۸ را در بر می گیرد. روش تجزیه و تحلیل افشای مسئولیت اجتماعی براساس رهنمودهای ابتکار گزارشگری جهانی و محتوای گزارش های سالانه شرکت ها می باشد. یافته اصلی از تجزیه و تحلیل محتوا نشان می دهد که میزان افشای مسئولیت اجتماعی اعلام شده در گزارش های سالانه توسط شرکت های دولتی بیشتر به صورت توصیفی و راجع به خیرات و کمک های مالی می باشد که بیشترین درصد فراوانی را نشان می دهد. یافته های اصلی از تحلیل همبستگی و رگرسیون نشان می دهد که چهار مورد از هشت متغیر مستقل پیشنهاد شده یعنی اندازه شرکت، سن شرکت، نوع خدمات شرکت و مشخصات مدیران شرکت از نظر آماری با متغیر وابسته معنادار و ارتباط مثبت دارند.

عیسی و همکاران (۲۰۲۱) در پژوهشی با عنوان ارزیابی تأثیر افشای حسابداری مسئولیت اجتماعی در تقویت شفافیت گزارش پایدار این گونه بیان می کنند که هدف ما بررسی نقش افشای مسئولیت اجتماعی در رسیدن به کیفیت بالا در گزارش های پایداری سازمانی می باشد برای رسیدن به هدف پژوهش مسئولیت اجتماعی تعریف شده و نقش افشای آن در افزایش شفافیت گزارش های پایدار مورد ارزیابی قرار گرفت. نتیجه گیری شد که افشای گزارش های مسئولیت اجتماعی به این امر کمک می کند شفافیت اطلاعات حسابداری افزایش می یابد.

ژنگ و رن در سال (۲۰۱۹) در مطالعه ای با نام افشای اختیاری مسئولیت اجتماعی داوطلبانه، محیط نهادی، و تقاضای حسابرسی مستقل با استفاده از نمونه ای از شرکت های بورسی سهام A در شانگهای و شنژن بورس سهام، در دوره ۲۰۰۸-۲۰۱۶ عنوان کردند که یافته ها نشان می دهد که شرکتهایی که داوطلبانه اطلاعات مسئولیت اجتماعی را افشا می کنند در مقایسه با شرکتهایی که تصمیم می گیرند چنین اطلاعاتی را فاش نکنند، ترجیح می دهند از خدمات حسابرسی شرکت های حسابداری کم اعتبار استفاده کنند، انگیزه های قانونی و اقتصادی تأثیر مهمی بر ترجیح شرکت های حسابرسی کوچک ندارند. بعلاوه، این ترجیح در شرکتهایی که عملکرد عملیاتی ضعیف و کیفیت افشای اطلاعات پایینی دارند، بیشتر مشهود است و با کاهش سطح افشای افزایش می یابد.

سوریکوزی و همکاران (۲۰۱۸) دریافتند که بین مسئولیت اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد، لکن این رابطه در شرکتهایی که دارای چارچوب مشخص و تنظیم شده برای گزارشگری مسئولیت اجتماعی هستند، معنادار و منفی است، به عبارت دیگر در این شرکتها تلاش حسابرس کمتر میشود که منجر به کاهش حق الزحمه حسابرسی میشود.

کری و همکاران (۲۰۱۷) دریافتند که بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی در شرکتهای دولتی نسبت به شرکتهای غیر دولتی ضعیفتر است، زیرا شرکتهای غیر دولتی از افشای مسئولیت اجتماعی جهت اهداف حساب

آرایی استفاده می کنند و حسابرس حق الزحمه بیشتری را جهت تلاش و ریسک حسابرسی بیشتر در این شرکتها تقاضا خواهد کرد.

### فرضیه های پژوهش

فرضیه اول: بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و رتبه موسسه حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.  
فرضیه دوم: بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و هزینه های حسابرسی اثر گذار می باشد.  
فرضیه سوم: رتبه موسسه حسابرسی بر رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و هزینه های حسابرسی اثر گذار می باشد.  
فرضیه چهارم: بهبود محیط سازمانی بر رتبه موسسه حسابرسی اثر گذار می باشد.  
فرضیه پنجم: بهبود محیط سازمانی بر رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و رتبه موسسه حسابرسی اثر گذار می باشد.  
فرضیه ششم: بهبود محیط سازمانی بر حق الزحمه حسابرسی اثر گذار می باشد.

### جامعه آماری، حجم نمونه، روش نمونه گیری

جامعه آماری این پژوهش کلیه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد. با توجه به گستردگی حجم جامعه آماری و وجود برخی نا هماهنگی ها و عدم تجانس بین اعضای جامعه، نمونه آماری با توجه به شرایط زیر و به روش حذف سیستماتیک انتخاب خواهد شد:  
الف) جامعه آماری این تحقیق، کلیه شرکت هایی هستند که از ابتدای سال ۱۳۹۰ در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده، تا پایان سال ۱۳۹۸ حضور داشته باشند.  
ب) به دلیل ماهیت و طبقه بندی متفاوت اقلام صورت های مالی شرکت های سرمایه گذاری و واسطه گری مالی در مقایسه با شرکت های تولیدی، شرکت های سرمایه گذاری، شرکت های بیمه، بانک ها و موسسات تامین مالی در این پژوهش مورد بررسی قرار نمی گیرند.  
ج) به دلیل لزوم محاسبه متغیرهای تحقیق و انجام آزمون فرضیات در مورد هر شرکت، اطلاعات مورد نیاز در رابطه با شرکت ها، در دسترس باشد.  
د) برای رعایت قابلیت مقایسه پذیری، دوره مالی آن ها منتهی به پایان اسفند ماه باشد.  
ه) داده های مورد نیاز در دسترس باشند و شرکت ها حق الزحمه حسابرسی را افشا کرده باشند.  
با توجه به اعمال محدودیت های فوق، تعداد ۸۶ شرکت به عنوان نمونه آماری انتخاب شده است.

### مدل های رگرسیونی پژوهش

مدل اول برای آزمون فرضیه اول:

$$Auditor_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 CSR_{i,t} + \alpha_2 Size_{i,t} + \alpha_3 Lev_{i,t} + \alpha_4 Rev_{i,t} + \alpha_5 Inv_{i,t} + \alpha_6 Roa_{i,t} + \alpha_7 Age_{i,t} + \alpha_8 Seo_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

مدل دوم برای آزمون فرضیه دوم و سوم

$$Infee_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 CSR_{i,t} + \alpha_2 Auditor_{i,t} + \alpha_3 (CSR_{i,t} \times Auditor_{i,t}) + \alpha_4 Size_{i,t} + \alpha_5 Lev_{i,t} + \alpha_6 Rev_{i,t} + \alpha_7 Inv_{i,t} + \alpha_8 Roa_{i,t} + \alpha_9 Age_{i,t} + \alpha_{10} Seo_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

مدل سوم برای آزمون فرضیه چهارم و پنجم:

$$Auditor_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 CSR_{i,t} + \alpha_2 Hmk_{i,t} + \alpha_3 (CSR_{i,t} \times Hmk_{i,t}) + \alpha_4 Size_{i,t} + \alpha_5 Lev_{i,t} + \alpha_6 Rev_{i,t} + \alpha_7 Inv_{i,t} + \alpha_8 Roa_{i,t} + \alpha_9 Age_{i,t} + \alpha_{10} Soe_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

مدل چهارم برای آزمون فرضیه ششم:

$$Infee_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 Hmk_{i,t} + \alpha_2 Size_{i,t} + \alpha_3 Lev_{i,t} + \alpha_4 Rev_{i,t} + \alpha_5 Inv_{i,t} + \alpha_6 Roa_{i,t} + \alpha_7$$

### تعریف عملیاتی متغیرهای پژوهش

متغیر Hmk، عملکرد محیط سازمانی، نمایانگر میزان بازاریابی و عملکرد بازاریابی محصولات شرکت می باشد که برای این منظور از میزان رشد فروش شرکت استفاده می کنیم. هدف اصلی مدیران از سودآور نمودن سازمان، حداکثر نمودن عملکرد بلند مدت سازمان می باشد. راهبردهای تمایز و برتری، رهبری هزینه ها و قلمرو می توانند عملکرد سازمان را بهبود بخشند (مارتینز و سومارو، ۲۰۱۵ و زارعی و همکاران، ۱۳۹۵). پلهام (۱۹۹۷) مولفه های عملکرد سازمانی را در سه گروه دسته بندی کرده است: الف. اثر بخشی سازمانی شامل مولفه های کیفیت محصول، موفقیت محصول، نرخ حفظ مشتری. ب. رشد/سهم: شامل مولفه های فروش، نرخ رشد فروش، سهم بازار. ج. سودآوری: شامل مولفه های نرخ بازده ویژه، نرخ بازگشت سرمایه، حاشیه سود ناویژه. چیکوان (۲۰۰۲) هم مولفه ها را در دودسته جای می دهد که شامل الف. عملکرد بازار مشتمل بر مولفه های حفظ مشتری، جذب مشتری جدید و ب. عملکرد مالی مشتمل بر مولفه های نرخ بازگشت دارایی، سهم بازار، رشد فروش. طبق مبانی نظری فوق برای متغیر محیط سازمانی شرکت از طبقه بندی چیکوان و مارتینز (۲۰۰۲) استفاده می کنیم و نرخ رشد فروش شرکت را بعنوان عامل محیط سازمانی انتخاب می کنیم.

#### جدول (۱): متغیرها و نحوه اندازه گیری آنها

نام متغیر	نماد	نوع متغیر	نحوه اندازه گیری
هزینه های حسابرسی	Infee	وابسته	لگاریتم طبیعی هزینه های حسابرسی داخلی که توسط شرکت پرداخت می شود
رتبه موسسه حسابرسی	Auditor	وابسته و تعدیلگر	اگر شرکت حسابرسی جزو موسسه حسابرسی و مفیدراهر باشد عدد ۱ وگرنه ۰.
افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت	CSR	مستقل	مسئولیت اجتماعی در جدول ۳-۲ به طور کامل شرح داده شده است که با توجه به نقاط ضعف و قوت شرکت ممکن عدد عددی منفی یا مثبت باشد
محیط سازمانی	Hmk	مستقل و تعدیلگر	عملکرد محیط سازمانی، نمایانگر میزان بازاریابی و بازاریابی محصولات شرکت می باشد که برای این منظور از رقابت بازار محصول مدل هرفیندال-هریسمن استفاده می کنیم.
اندازه شرکت	Size	کنترلی	لگاریتم طبیعی کل دارایی ها در پایان سال
اهرم مالی	Lev		کل بدهی ها تقسیم بر کل دارایی ها
حسابهای دریافتی	Rev		نسبت حساب های دریافتی به کل دارایی
موجودی کالا	Inv		نسبت موجودی کالا به کل دارایی های
بازده دارایی ها	Roa		نسبت سود خالص سالانه به کل دارایی ها
سن شرکت	Age		لگاریتم طبیعی تاریخ تاسیس شرکت
ارتباطات سیاسی	Soe		اگر سهامدار عمده شرکت یک نهاد دولتی باشد عدد ۱ وگرنه ۰.

### مسئولیت اجتماعی شرکتها: CRS

مسئولیت پذیری اجتماعی در این پژوهش دارای چهار بعد می‌باشد، هر بعد آن دارای نقاط قوت و ضعف مخصوص به خود می‌باشد. با تفاضل نقاط قوت از نقاط ضعف مربوطه نمره آن بعد بدست می‌آید. در نهایت با جمع تمام ابعاد فوق یک نمره کلی برای مسئولیت پذیری اجتماعی بدست خواهد آمد. لازم به ذکر است که در صورت وجود هر نقطه ضعف یا نقطه قوت مربوطه، عدد یک و در صورت نبود آنها عدد صفر در نظر گرفته خواهد شد. اطلاعات لازم برای این متغیرها در گزارش هیات مدیره شرکتها افشاء می‌شود و در تحقیق حاضر برای معرفی هر یک از ابعاد، با توجه به ماهیت افشاگری در ایران، از شاخصهای مسئولیت پذیری اجتماعی در ایران و همچنین از گواهی نامه‌های ISO ۹۰۰۱ مدیریت زیست محیطی OHSAS ۱۸۰۰۱، سیستم مدیریت کیفیت، ISO ۱۴۰۰۱ استاندارد ایمنی و بهداشت استفاده شده است؛ بنابراین در این تحقیق صرفاً از مدل KLD استفاده نشده بلکه معیارها مطابق با استاندارد ایران می‌باشد که همانطور که پیشتر توضیح داده شد در گزارش هیات مدیره افشاء می‌شود. مدل حاضر مدل عینی و کمی معروفیست که تاکنون از طریق نهادهای رسمی در بسیاری از کشورها برای اندازه گیری مسئولیت پذیری اجتماعی شرکتی استفاده شده است. مدل به صورت زیر می‌باشد:

$$CSR-s = CSR-COM-S + CSR-EMP-S + CSR-ENV-S + CSR-PRO-S \quad (1)$$

CSR-S = نمره مسئولیت پذیری اجتماعی = CSR-COM-S نمره افشای مشارکت اجتماعی که از تفاضل نقاط قوت و نقاط ضعف خاص خود به صورت زیر محاسبه می‌شود

$$CSR-COM-S = \Sigma Strengths - \Sigma Concerns \quad (2)$$

CSR-EMP = همین طور می‌توان نمره‌های ابعاد دیگر مسئولیت پذیری اجتماعی، همچون

CSR-PRO = نمره افشای محیط زیست CSR-ENV-S، نمره افشای روابط کارکنان

(S نمره افشای ویژگی محصولات) را از طریق ذکر شده در بالا محاسبه کرد (میشرا و همکاران، ۲۰۱۱)  
پارهای از نقاط قوت و ضعف ابعاد مسئولیت پذیری اجتماعی به طور خلاصه در نگاره (۲) ارائه شده است:

جدول (۲): جدول عملیاتی نمودن مسئولیت اجتماعی

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



		منفی		
				جمع نمره میزان افشای ویژگی محصولات

## یافته های پژوهش

### یافته های توصیفی

به منظور بررسی متغیرها و تجزیه و تحلیل دقیق آن‌ها، آشنایی با آمار توصیفی مربوط به متغیرها لازم است. جدول (۳)، آمار توصیفی داده‌های مربوط به متغیرهای مورد استفاده در تحقیق را نشان می‌دهد. آمار توصیفی مربوط به ۸۶ شرکت نمونه طی دوره زمانی ۹ ساله (۱۳۹۰ تا ۱۳۹۸) می‌باشد.

جدول (۳): آمار توصیفی متغیرهای کمی

نام متغیر	نماد	تعداد	میانگین	انحراف معیار	کمینه	بیشینه
افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت	CSR	۷۷۴	۲/۲۷۵۱	۱/۵۸۶۸	-۱	۷
هزینه‌های حسابرسی	LnFee	۷۷۴	۶/۹۲۲۲	۰/۸۲۳۶	۴/۳۴۳۸	۹/۴۳۸۱
محیط سازمانی	Hmk	۷۷۴	۰/۱۰۴۱	۰/۲۰۸۴	۰/۰۰۰۰۳	۰/۷۴۴۶
اندازه شرکت	Size	۷۷۴	۱۴/۰۵۷۰	۱/۳۷۳۱	۱۰/۳۵۲۱	۱۹/۶۱۹۹
اهرم مالی	Lev	۷۷۴	۰/۵۶۰۲	۰/۲۲۹۴	۰/۰۳۶۹	۲/۰۷۷۵
نسبت حساب‌های دریافتی	Rev	۷۷۴	۰/۲۶۱۹	۰/۱۷۶۳	۰/۰۱۰۰۱	۰/۶۱۹۴
نسبت موجودی کالا	Inv	۷۷۴	۰/۲۳۴۷	۰/۱۴۳۷	۰/۰۰۳۲	۰/۵۴۴۱
بازده دارایی‌ها	Roa	۷۷۴	۰/۱۲۱۲	۰/۱۴۲۱	-۰/۳۷۰۲	۰/۶۲۶۷
سن شرکت	Age	۷۷۴	۳/۶۰۱۱	۰/۳۸۰۶	۲/۵۶۴۹	۴/۲۱۹۵

مقدار میانگین برای متغیر اهرم مالی برابر با (۰/۵۶۰۲) می‌باشد که نشان می‌دهد در شرکت‌های عضو نمونه به طور میانگین ۵۶ درصد از کل دارایی‌ها از تامین مالی از طریق بدهی‌ها تشکیل یافته است. به طور کلی پارامترهای پراکندگی، معیاری برای تعیین میزان پراکندگی از یکدیگر یا میزان پراکندگی آن‌ها نسبت به میانگین است. از مهم‌ترین پارامترهای پراکندگی، انحراف معیار است. مقدار این پارامتر برای افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت برابر با ۱/۵۸۶۸ و برای بازده دارایی‌ها برابر است با ۰/۱۴۲۱ می‌باشد که نشان می‌دهد این دو متغیر به ترتیب دارای بیشترین و کمترین انحراف معیار هستند. کمینه و بیشینه نیز کمترین و بیشترین را در هر متغیر نشان می‌دهد. به عنوان مثال بزرگترین مقدار اهرم مالی ۲/۰۷۷۵ است.

## آمارهای توصیفی متغیرهای کیفی پژوهش

جدول (۴): توزیع فراوانی متغیر رتبه موسسه حسابرسی

توضیحات	تعداد	درصد
۰	۵۷۹	۷۴/۸۱
۱	۱۹۵	۲۵/۱۹
مجموع	۷۷۴	۱۰۰

همانطور که در جدول (۴) قابل مشاهده است، جمع کل شرکت سال‌های مورد بررسی برابر با ۷۷۴ می‌باشد که از بین آنها تعداد ۱۹۵ شرکت سال یعنی ۲۵/۱۹ درصد شرکت‌ها دارای رتبه موسسه حسابرسی و ۵۷۹ شرکت - سال معادل ۷۴/۸۱ درصد شرکت‌ها فاقد رتبه موسسه حسابرسی هستند.

جدول (۵): توزیع فراوانی متغیر ارتباطات سیاسی

توضیحات	تعداد	درصد
.	۴۷۶	۶۱/۵۰
۱	۲۹۸	۳۸/۵۰
مجموع	۷۷۴	۱۰۰

همانطور که در جدول (۵) قابل مشاهده است، جمع کل شرکت سال های مورد بررسی برابر با ۷۷۴ میباشد که از بین آنها تعداد ۲۹۸ شرکت سال یعنی ۳۸/۵۰ درصد شرکت ها دارای ارتباطات سیاسی و ۴۷۶ شرکت - سال معادل ۶۱/۵۰ درصد شرکت ها فاقد ارتباطات سیاسی هستند.

## آزمون چاو و هاسمن

جدول (۶): نتایج آزمون اف لیمر (چاو)

مدل آزمون	آماره آزمون	سطح معنی داری	نتیجه آزمون
مدل اول			لجستیک
مدل دوم	۵/۶۰	۰/۰۰۰۰	پذیرش الگوی داده های تابلویی
مدل سوم			لجستیک
مدل چهارم	۱۰/۱۳	۰/۰۰۰۰	پذیرش الگوی داده های تابلویی

نتایج آزمون چاو در جدول (۶)، بیانگر این است که یکسان بودن عرض از مبدأ برای تمامی شرکت های مورد مطالعه در سطح معنی دار ۵ درصد رد نمی شود و میتوان برای برآورد مدل از روش داده های تابلویی استفاده نمود.

جدول (۷): نتایج آزمون هاسمن

مدل آزمون	آماره آزمون	سطح معنی داری	نتیجه آزمون
مدل اول			لجستیک
مدل دوم	۳۱/۳۳	۰/۰۰۰۵	پذیرش اثرات ثابت عرض از مبدأ
مدل سوم			لجستیک
مدل چهارم	۵۷/۵۸	۰/۰۰۰۰	پذیرش اثرات ثابت عرض از مبدأ

نتایج آزمون هاسمن در جدول (۷)، نشان میدهد که فرضیه صفر مبنی بر انتخاب روش با اثرات تصادفی برای تخمین مدل در سطح معنی دار ۵ درصد رد شده و لذا برای برآورد مدل ها میتوان از روش با اثرات ثابت استفاده نمود.

## نتایج آزمون فرضیه های پژوهش

### نتیجه آزمون مدل اول

فرضیه اول بیان می دارد: بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و رتبه موسسه حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

جدول (۸): نتیجه آزمون مدل اول

$Auditor_{it} = \beta_0 + \beta_1 CSR_{it} + \beta_2 Size_{it} + \beta_3 Lev_{it} + \beta_4 Rev_t + \beta_5 Inv_{it} + \beta_6 Roa_{it} + \beta_7 Age_{it} + \beta_8 Soe_{it} + \varepsilon_{it}$					
متغیر وابسته: رتبه موسسه حسابرسی					
متغیر	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره Z	سطح معناداری
افشای داوطلبانه مسئولیت	CSR	-۰/۰۱۹۹	۰/۰۶۱۷	-۰/۳۲	۰/۷۴۷

					اجتماعی شرکت
۰/۰۰۰	۵/۰۳	۰/۰۷۵۵	۰/۳۸۰۱	Size	اندازه شرکت
۰/۰۰۰	۵/۳۱	۰/۵۷۲۰	۳/۰۳۵۲	Lev	اهرم مالی
۰/۰۲۳	۲/۲۷	۰/۵۳۰۲	۱/۲۰۲۱	Rev	نسبت حساب‌های دریافتی
۰/۲۰۳	۱/۲۷	۰/۴۷۷۶	۰/۶۰۸۶	Inv	نسبت موجودی کالا
۰/۰۰۱	۳/۲۷	۰/۹۳۳۶	۳/۰۵۰۲	Roa	بازده دارایی‌ها
۰/۰۰۰	۵/۶۲	۰/۲۶۵۰	۱/۴۸۹۳	Age	سن شرکت
۰/۰۷۶	۱/۷۸	۰/۲۱۰۵	۰/۳۷۳۷	Soe	ارتباطات سیاسی
۰/۰۰۰	-۹/۱۷	۱/۵۹۷۲	-۱۴/۶۵۱۳		عرض از مبدا
سایر آماره‌های اطلاعاتی					
۱۱۲/۰۳			آماره LR		
۰/۰۰۰۰			سطح معنی‌داری (LR (Prob.)		
۱۲ درصد			ضریب مک فادن		

نتایج جدول (۸)، نشان می‌دهد که متغیر افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت دارای سطح معنی‌داری بیشتر از ۵ درصد است بنابراین بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و رتبه موسسه حسابرسی رابطه وجود ندارد و فرضیه اول در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد می‌شود. متغیرهای کنترلی اندازه شرکت، اهرم مالی، حساب‌های دریافتی، بازده دارایی‌ها و سن شرکت دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می‌باشند از این رو رابطه مستقیم و معناداری با متغیر وابسته دارند. متغیرهای کنترلی موجودی کالا و ارتباطات سیاسی دارای سطح معناداری بیشتر از ۵ درصد هستند از این رو رابطه معناداری با متغیر وابسته ندارند. ضریب مک فادن برابر با ۱۲ درصد می‌باشد که نشان می‌دهد متغیرهای مستقل و کنترلی موجود در مدل توانسته‌اند ۱۲ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. آماره LR برابر با ۱۱۲/۰۳ و سطح معناداری آن کمتر از ۵ درصد می‌باشد از این رو می‌توان گفت که مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است.

### نتیجه آزمون مدل دوم

فرضیه دوم بیان می‌دارد: بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و هزینه‌های حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه سوم بیان می‌دارد: رتبه موسسه حسابرسی بر رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و هزینه‌های حسابرسی اثر گذار می‌باشد.

### جدول (۹): نتیجه آزمون مدل دوم

$\text{LnFee}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{CSR}_{it} + \beta_2 \text{Auditor}_{it} + \beta_3 (\text{CSR}_{it} \times \text{Auditor}_{it}) + \beta_4 \text{Size}_t + \beta_5 \text{Lev}_{it} + \beta_6 \text{Rev}_{it} + \beta_7 \text{Inv}_{it} + \beta_8 \text{Roa}_{it} + \beta_9 \text{Age}_{it} + \beta_{10} \text{Soe}_{it} + \varepsilon_{it}$						
متغیر وابسته: هزینه‌های حسابرسی						
متغیر	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره Z	سطح معناداری	هم خطی
افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت	CSR	-۰/۰۴۶۶	۰/۰۲۰۰۵	-۲/۳۲	۰/۰۲۰	۱/۷۲
رتبه موسسه حسابرسی	Auditor	۰/۴۸۲۹	۰/۰۹۴۱	۵/۱۳	۰/۰۰۰	۳/۱۸

۳/۸۷	۰/۴۵۵	۰/۷۵	۰/۰۲۷۲	۰/۰۲۰۳	CSRAuditor	افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت * رتبه موسسه حسابرسی
۱/۲۸	۰/۰۰۰	۱۱/۴۴	۰/۰۳۳۰	۰/۳۷۷۷	Size	اندازه شرکت
۱/۸۹	۰/۲۶۸	-۱/۱۱	۰/۱۲۶۱	-۰/۱۳۹۸	Lev	اهرم مالی
۱/۲۹	۰/۹۱۰	-۰/۱۱	۰/۱۳۵۲	-۰/۰۱۵۲	Rev	نسبت حساب‌های دریافتی
۱/۱۸	۰/۰۰۰	۳/۴۹	۰/۱۰۱۳	۰/۳۵۴۰	Inv	نسبت موجودی کالا
۱/۸۵	۰/۱۱۱	-۱/۵۹	۰/۱۸۷۹	-۰/۲۹۹۲	Roa	بازده دارایی‌ها
۱/۱۴	۰/۰۰۰	۴/۵۳	۰/۰۹۵۶	۰/۴۳۳۶	Age	سن شرکت
۱/۳۰	۰/۰۵۸	۱/۹۰	۰/۰۷۲۳	۰/۱۳۷۳	Soe	ارتباطات سیاسی
---	۰/۹۸۹	-۰/۰۱	۰/۷۲۰۷	-۰/۰۱۰۲		عرض از مبدا
سایر آماره‌های اطلاعاتی						
۳۷۱/۲۲					آماره والد	
۰/۰۰۰۰					سطح معنی‌داری (Prob) والد	
۷۵ درصد					ضریب تعیین	

نتایج جدول (۹)، نشان می‌دهد که متغیر افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت دارای سطح معنی‌داری کمتر از ۵ درصد و ضریب آن عددی منفی است بنابراین بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و هزینه‌های حسابرسی رابطه معکوس وجود دارد و فرضیه دوم در سطح اطمینان ۹۵ درصد مورد پذیرش قرار می‌گیرد. متغیر افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت رتبه موسسه حسابرسی دارای سطح معنی‌داری بیشتر از ۵ درصد است بنابراین رتبه موسسه حسابرسی بر رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و هزینه‌های حسابرسی تأثیر ندارد و فرضیه دوم در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد می‌شود. متغیرهای کنترلی اندازه شرکت، موجودی کالا و سن شرکت دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می‌باشند از این رو رابطه مستقیم و معناداری با متغیر وابسته دارند. متغیرهای کنترلی اهرم مالی، حساب‌های دریافتی، بازده دارایی‌ها و ارتباطات سیاسی دارای سطح معناداری بیشتر از ۵ درصد هستند از این رو رابطه معناداری با متغیر وابسته ندارند. ضریب تعیین برابر با ۷۵ درصد می‌باشد که نشان می‌دهد متغیرهای مستقل و کنترلی موجود در مدل توانسته‌اند ۷۵ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. آماره والد برابر با ۳۷۱/۲۲ و سطح معناداری آن کمتر از ۵ درصد می‌باشد از این رو می‌توان گفت که مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است. آزمون هم خطی نشان می‌دهد عامل تورم واریانس در متغیرهای مدل وجود ندارد.

### نتیجه آزمون مدل سوم

فرضیه چهارم بیان می‌دارد: بین بهبود محیط سازمانی و رتبه موسسه حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد. فرضیه پنجم بیان می‌دارد: بهبود محیط سازمانی بر رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و رتبه موسسه حسابرسی تأثیر دارد.

#### جدول (۱۰): نتیجه آزمون مدل سوم

$\text{Auditor}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{CSR}_{it} + \beta_2 \text{Hmk}_{it} + \beta_3 (\text{CSR}_{it} \times \text{Hmk}_{it}) + \beta_4 \text{Size}_{it} + \beta_5 \text{Lev}_{it} + \beta_6 \text{Rev}_{it} + \beta_7 \text{Inv}_{it} + \beta_8 \text{Roa}_{it} + \beta_9 \text{Age}_{it} + \beta_{10} \text{Soe}_{it} + \varepsilon_{it}$					
متغیر وابسته: رتبه موسسه حسابرسی					
متغیر	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره Z	سطح معناداری
افشای داوطلبانه مسئولیت	CSR	۰/۰۲۱۲	۰/۰۷۴۸	۰/۲۸	۰/۷۷۶

					اجتماعی شرکت
۰/۰۱۰	۲/۵۷	۰/۷۵۴۰	۱/۹۳۵۴	Hmk	محیط سازمانی
۰/۱۶۷	-۱/۳۸	۰/۲۱۲۸	-۰/۲۹۳۹	CSRHmk	افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت * محیط سازمانی
۰/۰۰۰	۳/۵۳	۰/۰۸۲۹	۰/۲۹۲۸	Size	اندازه شرکت
۰/۰۰۰	۵/۰۸	۰/۵۷۴۰	۲/۹۱۸۲	Lev	اهرم مالی
۰/۰۴۵	۲/۰۰	۰/۵۵۱۶	۱/۱۰۵۸	Rev	نسبت حساب‌های دریافتی
۰/۲۲۸	۱/۲۱	۰/۴۸۷۲	۰/۵۸۷۶	Inv	نسبت موجودی کالا
۰/۰۰۳	۲/۹۸	۰/۹۴۰۳	۲/۸۰۶۵	Roa	بازده دارایی‌ها
۰/۰۰۰	۵/۸۹	۰/۲۷۹۰	۱/۶۴۳۰	Age	سن شرکت
۰/۱۰۸	۱/۶۱	۰/۲۱۴۲	۰/۳۴۴۳	Soe	ارتباطات سیاسی
۰/۰۰۰	-۸/۴۷	۱/۶۶۱۸	-۱۴/۰۷۱۲		عرض از مبدا
سایر آماره‌های اطلاعاتی					
۱۲۱/۰۷			آماره LR		
۰/۰۰۰۰			سطح معنی‌داری LR (Pr ob)		
۱۳ درصد			ضریب مک فادن		

نتایج جدول (۱۰)، نشان می‌دهد که متغیر بهبود محیط سازمانی دارای سطح معنی‌داری بیشتر از ۵ درصد است بنابراین بین بهبود محیط سازمانی و رتبه موسسه حسابرسی رابطه وجود ندارد و فرضیه سوم در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد می‌شود. متغیر افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت محیط سازمانی دارای سطح معنی‌داری بیشتر از ۵ درصد است بنابراین بین بهبود محیط سازمانی بر رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و رتبه موسسه حسابرسی تاثیر ندارد و فرضیه سوم در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد می‌شود. متغیرهای کنترلی اندازه شرکت، اهرم مالی، حساب‌های دریافتی، بازده دارایی‌ها و سن شرکت دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می‌باشند از این رو رابطه مستقیم و معناداری با متغیر وابسته دارند. متغیرهای کنترلی موجودی کالا و ارتباطات سیاسی دارای سطح معناداری بیشتر از ۵ درصد هستند از این رو رابطه معناداری با متغیر وابسته ندارند. ضریب مک فادن برابر با ۱۳ درصد می‌باشد که نشان می‌دهد متغیرهای مستقل و کنترلی موجود در مدل توانسته‌اند ۱۳ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. آماره LR برابر با ۱۲۱/۰۷ و سطح معناداری آن کمتر از ۵ درصد می‌باشد از این رو می‌توان گفت که مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است.

## نتیجه آزمون مدل چهارم

فرضیه ششم بیان می‌دارد: بین بهبود محیط سازمانی و حق الزحمه حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

### جدول (۱۱): نتیجه آزمون مدل چهارم

$\ln Fee_{it} = \beta_0 + \beta_1 Hmk_{it} + \beta_2 Size_{it} + \beta_3 Lev_{it} + \beta_4 Rev_{it} + \beta_5 Inv_{it} + \beta_6 Roa_{it} + \beta_7 Age_{it} + \beta_8 Soe_{it} + \epsilon_{it}$						
متغیر وابسته: پایداری مدیرعامل						
متغیر	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره Z	سطح معناداری	هم خطی
محیط سازمانی	Hmk	-۰/۴۷۸۸	۰/۱۰۱۱	-۴/۷۳	۰/۰۰۰	۱/۳۳

۱/۴۷	۰/۰۰۰	۲۶/۷۹	۰/۰۱۶۰	۰/۴۲۹۲	Size	اندازه شرکت
۱/۸۲	۰/۸۰۶	۰/۲۵	۰/۰۷۴۷	۰/۰۱۸۳	Lev	اهرم مالی
۱/۲۹	۰/۱۷۸	۱/۳۵	۰/۰۵۷۷	۰/۰۷۷۸	Rev	نسبت حساب‌های دریافتی
۱/۱۵	۰/۰۰۴	۲/۸۶	۰/۰۷۶۹	۰/۲۲۰۵	Inv	نسبت موجودی کالا
۱/۷۴	۰/۰۰۷	-۲/۶۹	۰/۰۸۵۹	-۰/۲۳۱۱	Roa	بازده دارایی‌ها
۱/۰۴	۰/۰۰۰	۷/۶۱	۰/۰۵۴۶	۰/۴۱۶۳	Age	سن شرکت
۱/۲۹	۰/۰۰۰	۴/۲۲	۰/۰۴۰۴	۰/۱۷۰۹	Soe	ارتباطات سیاسی
---	۰/۰۰۸	-۲/۶۶	۰/۲۸۵۴	-۰/۷۵۹۱		عرض از مبدا
سایر آماره‌های اطلاعاتی						
۱۱۳۵/۶۸				آماره والد		
۰/۰۰۰۰				سطح معنی‌داری (Prob) والد		
۴۸ درصد				ضریب تعیین		

نتایج جدول (۱۱)، نشان می‌دهد که متغیر بهبود محیط سازمانی دارای سطح معنی‌داری کمتر از ۵ درصد و ضریب آن عددی منفی است بنابراین بین بهبود محیط سازمانی و حق الزحمه حسابرسی رابطه معکوس وجود دارد و فرضیه چهارم در سطح اطمینان ۹۵ درصد مورد پذیرش قرار می‌گیرد. متغیرهای کنترلی اندازه شرکت، موجودی کالا، سن شرکت و ارتباطات سیاسی دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می‌باشند از این رو رابطه مستقیم و معناداری با متغیر وابسته دارند ولی متغیر کنترلی بازده دارایی‌ها دارای ضریب منفی و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می‌باشد از این رو رابطه معکوس و معناداری با متغیر وابسته دارد. متغیرهای کنترلی اهرم مالی و حساب‌های دریافتی دارای سطح معناداری بیشتر از ۵ درصد هستند از این رو رابطه معناداری با متغیر وابسته ندارند. ضریب تعیین برابر با ۴۸ درصد می‌باشد که نشان می‌دهد متغیرهای مستقل و کنترلی موجود در مدل توانسته‌اند ۴۸ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. آماره والد برابر با ۱۱۳۵/۶۸ و سطح معناداری آن کمتر از ۵ درصد می‌باشد از این رو می‌توان گفت که مدل برآزش شده از اعتبار کافی برخوردار است. آزمون هم خطی نشان می‌دهد عامل تورم واریانس در متغیرهای مدل وجود ندارد.

## بحث و نتیجه گیری

این پژوهش به بررسی تاثیر محیط نهادی بر رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و تقاضای حسابرسی می‌پردازد. در این پژوهش، جامعه مورد بررسی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران از سال ۱۳۹۰ الی ۱۳۹۸ است. در واقع کلیه شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس، به‌عنوان جامعه انتخاب و سپس با اعمال شرایط و محدودیت‌هایی، ۸۶ شرکت واجد شرایط به‌عنوان نمونه مورد بررسی، در نظر گرفته شد. با توجه به نتایج فرضیه اول می‌توان گفت که بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و رتبه موسسه حسابرسی رابطه معناداری وجود ندارد. یعنی میزان مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت نقشی در انتخاب موسسات حسابرسی با رتبه‌های بالاتر ندارد. بدین صورت که افزایش یا کاهش مسئولیت اجتماعی شرکتها ارتباط معناداری با انتخاب موسسات حسابرسی با رتبه‌های بالاتر ندارد. نتایج حاصل از پژوهش مخالف با مبانی نظری و تحقیقات جامعی و نجفی (۱۳۹۸) و کری و همکاران (۲۰۱۷) و سوریکوزی و همکاران (۲۰۱۸) و کیم و همکاران (۲۰۱۳) است و مطابق با پژوهش عیسی و همکاران (۲۰۲۱) و ژنگ و رن در سال (۲۰۱۹) و گائو (۲۰۱۱) است. طبق نتایج فرضیه دوم می‌توان گفت که افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت بر هزینه‌های حسابرسی اثر گذار می‌باشد. یعنی میزان مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و افزایش آن منجر به کاهش هزینه‌های حسابرسی می‌شود. یعنی شرکت‌هایی که در قبال جامعه مسئولیت‌پذیری بیشتری دارند حق الزحمه کمتری به حسابرسان مستقل پرداخت می‌کنند در واقع این شرکتها با افشای بیشتر اطلاعات شرایطی فراهم می‌

کنند که با افشای بیشتر شفافیت بیشتر شده و حسابرسان مستقل هزینه کمتری دریافت کنند. طبق نتایج فرضیه سوم می‌توان گفت که رتبه موسسه حسابرسی بر رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و هزینه های حسابرسی اثر گذار نمی باشد. یعنی تعامل رتبه موسسه حسابرسی و افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی و افزایش آنها تاثیر معناداری بر هزینه های حسابرسی نمی گذارد. طبق نتایج فرضیه چهارم می‌توان گفت که بهبود محیط سازمانی بر رتبه موسسه حسابرسی اثر گذار نمی باشد. یعنی بهبود محیط سازمانی در انتخاب موسسات حسابرسی مستقل با رتبه های بهتر ندارد. طبق نتایج فرضیه پنجم می‌توان گفت که بهبود محیط سازمانی بر رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و رتبه موسسه حسابرسی اثر گذار نمی باشد. یعنی در شرکتهایی که مسئولیت اجتماعی بیشتری دارند با افزایش عملکرد محیط سازمانی، رتبه موسسه حسابرسی تغییر معناداری نمی کند. طبق نتایج فرضیه ششم می‌توان گفت بهبود محیط سازمانی بر حق الزحمه حسابرسی اثر گذار می باشد و این اثر به صورت معکوس است. یعنی بهبود محیط سازمانی منجر به کاهش هزینه های حسابرسی می شود. یعنی شرکتهایی که محیط سازمانی خود را بهبود می بخشد حق الزحمه کمتری نسبت به سایر شرکتهای پرداخت می کنند در واقع با بهبود محیط سازمانی شرکت و حفظ رقابت بازار محصول توسط واحد اقتصادی، حسابرسان مستقل تمایل به اخذ هزینه کمتری در قبال حسابرسی صورتهای مالی دارند. بر اساس یافته‌های نتایج به دست آمده این پژوهش، به سازمان‌های قانون گذار (چون سازمان بورس و اوراق بهادار و سازمان حسابرسی) پیشنهاد می شود با انتشار دستورالعمل‌های مرتبط، شرکت‌های پذیرفته شده را ملزم به افشای اطلاعات بیشتری در زمینه مسئولیت پذیری اجتماعی کنند. همچنین به حسابرسان مستقل پیشنهاد می‌شود در انتخاب شرکتهای مورد حسابرسی به سطح افشای مسئولیت اجتماعی شرکت توجه کنند تا ذینفعان و سهامداران اطلاعات بیشتری در این زمینه کسب کنند. با توجه به نتایج این پژوهش، به هیئت مدیره شرکتهای پیشنهاد میشود به منظور کاهش هزینه های حسابرسی، توجه ویژه ای به افشای مسئولیت اجتماعی داشته باشند اطلاعات بیشتری راجع به مسئولیت پذیری شرکت افشا کنند.

## منابع

- ✓ کروکی نژاد، زهره، تائبی، امیرحسین، (۱۳۹۸)، بررسی تاثیر افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی بر حق الزحمه حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، چهارمین کنفرانس ملی در مدیریت، حسابداری و اقتصاد با تاکید بر بازاریابی منطقه ای و جهانی.
- ✓ جامعی، رضا، نجفی، قاسم، (۱۳۹۸)، بررسی رابطه بین افشای مسئولیت اجتماعی شرکت و حق الزحمه حسابرسی، مجله علمی دانش حسابداری مالی، دوره ۶، صص ۱۳۷-۱۶۱.
- ✓ حساس یگانه، یحیی، سهرابی، حسینعلی، غواصی کناری، محمد، (۱۳۹۹)، ارتباط گزارشگری مسئولیت اجتماعی با ارزش شرکت، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، سال دوازدهم، شماره ۴۵، صص ۱-۲۰.
- ✓ مهرآور، مهدی، کارگر، حامد، (۱۳۹۸)، اثر تعدیلی مسئولیت اجتماعی و کیفیت گزارشگری مالی بر رابطه بین محتوای اطلاعاتی سود وضعف کنترل داخلی. نخستین کنفرانس علوم انسانی و توسعه، دانشگاه پیام نور شیراز.
- ✓ فخاری، حسین، رضایی پسته نوعی، یاسر، نوروزی، محمد، (۱۳۹۵)، تاثیر افشای اجتماعی شرکت بر کارایی سرمایه گذاری مجله راهبرد مدیریت مالی، دانشگاه الزهراء، سال ۴، شماره ۱۵، زمستان ۹۵، صص ۸۵-۱۰۶.
- ✓ پاداش، حمید، خداپناه، بهمن، ابراهیم زاده، مهدی، (۱۳۹۶)، تاثیر محیط نهادی بر اقتصاد دانش بنیان، پژوهشنامه اقتصادی، دانشگاه علامه، شماره ۶۴، صص ۱۷۱-۱۹۸.

✓ نیکبخت، محمد رضا، تنانی، محسن، (۱۳۸۹)، آزمون عوامل موثر بر حق الزحمه حسابرسی صورته های مالی، پژوهش های حسابداری مالی سال دوم، شماره ۲، پیاپی ۴. صص ۵۵-۷۵.

- ✓ Carey, P., Liu, L., & Qu, W. (2017), Voluntary corporate social responsibility reporting and financial statement auditing in China, *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 13(3): 244-262.
- ✓ Fan, .., Wang, .. L., hhu, HhPh20hhh Index of marketization of China's Provinces 2011 report. Economic Science Press (in Chinese), Beijing
- ✓ Li, S., Zhao, Y., Tong, J., 2013. Can corporate social responsibility report reduce cost of equity capital? Evidence from Chinese stock market. *Accounting Research*. 9, 64-70 (in Chinese).
- ✓ Murtada Taha Eesa, Sadeq Hadi Muhi, Jasim Idan Barrak(2021) Evaluating The Impact Of Accounting Disclosurure Of Social Responsibility In Enhancing The Transparency Of The Sustainable Report.pp177-293
- ✓ Masoud & Vij, Factors influencing corporate social responsibility disclosure (CSR) by Libyan state-owned enterprises (SOEs) *Cogent Business & Management* (2021), 8: 1859850.pp
- ✓ Sevrikozi, A., & Tzika, V. (2018), the link between CSR and Audit Fees: Are Audit Fees associated with CSR: 1-67.
- ✓ Wang, X., Xu, Y., Chen, L., 2014a. Is corporate social responsibility information disclosure beneficial to the distinction of the qualities of financial reports. *Journal of Finance and Economics*. 5, 133-144 (in Chinese)
- ✓ Zheng, P., Ren, C. Voluntary CSR disclosure, institutional environment, and independent audit demand. *China Journal of Accounting Research* (2019), <https://doi.org/10.1016/j.cjar.2019.10.002>

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی