

تأثیر کیفیت کنترل داخلی بر افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی

سمیه گودرزی

کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی مهرگان، محلات، ایران.
somayehgoodarzi6@gmail.com

شماره ۸۶ / پاییز ۱۴۰۲ (جلد سوم) / صص ۸۶-۱۰۳
چشم انداز حسابداری و مدیریت (دوره ششم)

چکیده

هدف این تحقیق، بررسی تأثیر کیفیت کنترل داخلی بر افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. در راستای هدف پژوهش، یک فرضیه تدوین شد. جهت آزمون این یک فرضیه با استفاده از روش حذف سیستماتیک، نمونه‌ای متشکل از ۱۰۶ شرکت از بین شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در طی سال‌های ۱۳۹۱ لغایت ۱۴۰۰ انتخاب گردید. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه از مدل‌های رگرسیون چند متغیره به روش داده‌های ترکیبی استفاده شده است. نتایج فرضیه پژوهش نشان داد کیفیت کنترل داخلی بر افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

واژگان کلیدی: کیفیت کنترل داخلی، افشای اطلاعات، مسئولیت اجتماعی.

مقدمه

مسئولیت اجتماعی شرکت (CSR) به حوزه جدیدی از نگرانی برای رفاه جامعه تبدیل شده است. سهامداران مختلف فراتر از سهامداران و سرمایه‌گذاران به طور فزاینده‌ای از شرکت‌ها می‌خواهند که در قبال تأثیر خود بر جامعه و محیط زیست به طور کلی مسئول و پاسخگو باشند. سرمایه‌گذاران رفتارهای اخلاقی شرکت‌ها را هنگام تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاری در نظر می‌گیرند، در حالی که مشتریان در تصمیم‌گیری‌های خرید خود، تأثیرات محیطی و اجتماعی شرکت را در نظر می‌گیرند. از آنجایی که ذینفعان به عنوان اعضای جامعه مدنی به طور فزاینده‌ای از CSR آگاه می‌شوند، شرکت‌ها نه تنها مسئولیت‌پذیری تجاری خود نهاد را ارتقا می‌دهند، بلکه همچنین تضمین می‌کنند که شرکای تجاری آن‌ها در زنجیره تامین، تجارت را به شیوه‌ای مسئولیت‌پذیر اجتماعی انجام می‌دهند. در پاسخ به این تقاضای فزاینده در جامعه، مسئولیت اجتماعی شرکت یا پایداری شرکت به بخش‌های بسیار مهمی از دستور کار تجاری تبدیل شده و از ویژگی‌های بارز تجارت و جامعه محسوب می‌شود.

در بیشتر موارد، فعالیت‌ها و دستاوردهای مسئولیت اجتماعی باید در گزارش‌های مسئولیت اجتماعی گنجانده شود تا شهرت خوبی ایجاد کند و اطمینان بازار را ایجاد کند. اطلاعات مسئولیت اجتماعی دارای ارزش‌های افزایشی در ارزیابی سودآوری و درآمدهای آتی شرکت توسط سرمایه‌گذاران است. از این رو، افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی، یک حامل مهم اطلاعات غیرمالی، توجه قابل توجهی را به خود جلب کرده است. در ۳ آوریل ۲۰۱۴، کمیسیون تنظیم مقررات اوراق بهادار چین یادداشت شماره ۲۱ افشای اطلاعات را منتشر کرد: مسائل مربوط به گزارش‌های دوره‌ای، که ایجاب می‌

کند که گزارش های مسئولیت اجتماعی باید جزئیات کاملی را در مورد وضعیت فعلی، مسائل مشاهده شده و برنامه های مسئولیت اجتماعی بر اساس ارائه کند. ویژگی های صنعتی، در حالی که باید از افشای انتخابی اخبار خوب اجتناب شود. چارچوب کنترل داخلی - یکپارچه سازی که در می ۲۰۱۳ به روز شد، تاکید کرد که اهداف گزارشگری که باید توسط کنترل داخلی به دست آید شامل گزارش های مالی و غیرمالی است و مجموعه ای از ویژگی ها مانند قابلیت اطمینان، به موقع بودن، و شفافیت مورد نیاز تنظیم کننده ها، تنظیم کنندگان استاندارد و یا را پوشش می دهد. سایر سیاست گذاران دامنه کنترل داخلی را از گزارش مالی خارجی اولیه به گزارش های مالی و غیر مالی داخلی و خارجی گسترش می دهد. گزارش های غیرمالی خارجی شامل گزارش های کنترل داخلی و گزارش های پایداری است. افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی گسترش سیستم افشای اطلاعات مالی شرکت است. کنترل داخلی با افزایش اعتبار گزارش های مالی، شناسایی و ارزیابی ریسک های مرتبط به موقع، کارایی و مزایای عملیات شرکت را افزایش می دهد و صحت ارتباطات اطلاعات داخلی و خارجی را تضمین می کند (لی، ۲۰۱۳). علاوه بر این، افزایش کنترل داخلی به بهبود سطح حاکمیت شرکتی و تضمین مشروعیت و یکپارچگی افشای اطلاعات کمک می کند. بنابراین، کنترل داخلی مؤثر، تضمین اساسی برای کیفیت افشای اطلاعات است و ارتباط نزدیکی با منافع سرمایه گذاران دارد. افشای اطلاعات متنی، معمولاً داوطلبانه، می تواند نکات منحصر به فردی را در مورد سوگیری شناختی مدیران ارائه دهد و معمولاً از حسابرسی آزاد است. زبان اطلاعات متنی ویژگی های ذهنی و رفتاری مدیریت را به تصویر می کشد. بنابراین، افشای اطلاعات متنی اطلاعات آینده نگر بیشتری نسبت به افشای کمی ارائه می دهد. مطالعات قبلی گزارش کردند که محتوای اطلاعات متنی می تواند عملکرد آینده یک شرکت را پیش بینی کند، واکنش های قابل توجهی در بازار ایجاد کند و قیمت پایین تر IPO را کاهش دهد.

التویجری و همکاران (۲۰۰۴) گزارش کردند که مدیریتی که یکی از محیط های کنترل داخلی را نمایندگی می کند، اهمیت زیادی به مسائل زیست محیطی می دهد و تأثیر قابل توجهی بر افشای اطلاعات محیط شرکت می گذارد. طبق گزارش ها، هرچه مدیریت بیشتر به مسائل زیست محیطی توجه کند، بهتر است. اثر افشای لی و یو (۲۰۱۳) شاخص افشای اطلاعات محیطی را ساختند و گزارش کردند که طرح کنترل داخلی تأثیر مثبت قابل توجهی بر سطح افشای اطلاعات محیطی دارد، و همچنین صرف نظر از اینکه فرآیند بازاریابی سریع یا کند باشد. این یک شرکت به شدت آلوده کننده است، کنترل داخلی و افشای اطلاعات محیطی و اجتماعی همبستگی مثبتی دارند.

اگر هدف یک شرکت توسعه مستمر باشد، حفظ منافع اجتماعی ضروری است. کنترل داخلی مؤثر شرکت را قادر می سازد تا رفتار داخلی خود را به طور مستقل تنظیم کند و پدیده های غیرقانونی را کاهش دهد. برای منافع خود، ذینفعان متوجه شده اند که سطح افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی توجه مردم را به خود جلب کرده است. در سطح اخلاقی، مردم از طریق رسانه ها بر عدم CSR نظارت می کنند و به موقع به آن حمله می کنند. اطلاعات مسئولیت اجتماعی مثبت تصویر خوبی از شرکت ایجاد می کند و تا حدودی از عوامل منفی بر تصویر شرکت دوری می کند. بنابراین هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر کیفیت کنترل داخلی بر افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی می باشد و درصدد پاسخگویی به این پرسش است که آیا کیفیت کنترل داخلی بر افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی تأثیر گذار است؟

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

مسئولیت اجتماعی شرکت

انقلاب صنعتی که منشأ تحولات بزرگی در زمینه های اقتصادی، اجتماعی، سیاسی و فن آوری بود، موجب گسترش روزافزون بنگاه های اقتصادی شد. هدف اولیه تشکیل این بنگاه های اقتصادی انجام فعالیت های سودآور و کسب درآمد

بود. مدیران و اداره‌کنندگان شرکت‌ها عمدتاً بر اجرای عملیات سود ده تمرکز نموده و تمام تلاش خود را در راه جلوگیری از کاهش سود و یا ایجاد زیان بکار می‌گرفتند (کارول^۱، ۲۰۰۸). به تدریج در گذر زمان انواع محصولات ضروری و لوکس به تولید انبوه رسیده و صنایع مختلف با رشد چشمگیری رو به گسترش بودند. گسترش تولید و افزایش عرضه، شرایط کسب و کار را دستخوش تغییرات زیادی نمود و مسئله کمبود کالا و خدمات در مقابل تقاضای زیاد را در بخش‌های مختلف حل کرد. این وضعیت تحولات مهمی از جمله رقابتی‌تر شدن بازارها را به همراه داشت که موجبات تحولات بزرگ اقتصادی و مالی را فراهم نمود، چرا که در بازار رقابتی و با وجود عرضه و تقاضا، مهم‌ترین عامل تنظیم بازار مطلوبیت کالایی است که مصرف‌کننده خریداری می‌نماید (چیوانو^۲، ۲۰۱۰). مطلوبیت عمدتاً تحت تأثیر دو عامل قیمت و کیفیت کالای مورد نظر است؛ کیفیت بیان‌کننده دوام، کاربری، بسته‌بندی، زیبایی و خدمت کالاست و استانداردها جز این نیست که زمینه‌های ارتقای کیفیت را در ابعاد مختلف فراهم می‌سازد. از طرفی قیمت کالا نقش تعیین‌کننده‌تری در تنظیم بازار عرضه و تقاضا دارد. بروز مفاهیمی چون کنترل کیفیت، هزینه کیفیت، مدیریت کیفیت جامع و ... به این امر اشاره دارند که یکی از تغییرات مهم قرن بیستم در محیط فعالیت شرکت‌ها ارجحیت کیفیت بر قیمت کالا بود. با گذر زمان، در کنار اهمیت مسائل کیفی محصولات، به تدریج مسائل محیطی و مسئولیت‌های شرکت در قبال جامعه و ذینفعانش مورد توجه سراسری قرار گرفت. مسائلی نظیر رفتار اخلاقی شرکت، پایداری به تعهدات به عنوان شهروندی از یک جامعه، توجه به مسئولیت‌های اجتماعی شرکت و ... به موضوعات مورد توجه محققان و رسانه‌ها تبدیل شد و مطالعات این حوزه افزایش یافت (حجازی و نصیری، ۱۳۹۳).

افشای ضعف در کنترل‌های داخلی

تأثیر کنترل‌های داخلی بر صحت اجرای سیاستها و روشهای مدیریتی و در نتیجه بهبود عملکرد شرکتها بر هیچ کس پوشیده نیست. به همین دلیل ارزیابی کنترل‌های داخلی توسط محققان در سال‌های اخیر بسیار مورد توجه قرار گرفته است.

کنترل‌های داخلی فرایندی است که به وسیله مدیریت و سایر کارکنان طراحی و اجرا می‌شود تا از دستیابی به اهداف واحد مورد رسیدگی در زمینه قابلیت اعتماد گزارشگری مالی، اثربخشی و کارایی عملیات و رعایت قوانین و مقررات مربوطه، اطمینانی معقول بدست آید.

مطابق با مدل‌های نظری موجود در ادبیات حسابداری افشاء اطلاعات می‌تواند میزان عدم تقارن اطلاعاتی میان شرکت‌کنندگان در بازارهای مالی را کاهش دهد و این کاهش داده بر هزینه سرمایه شرکت و هزینه بدهی شرکت‌ها تأثیر گذارد، به عبارت دیگر انتشار اطلاعات مالی اثرات اقتصادی دارد.

با توجه به مراتب فوق و رسوایی‌های اخیر شرکت‌های بزرگ در دنیا محققین به این نتیجه رسیدند که باید گزارشهای جدیدی به مجموع گزارشهای قبلی اضافه کنند گزارشهایی که در نتیجه قوانینی همچون ساربنز آکسلی (بند های ۳۰۲ و ۴۰۴) برای ارزیابی و افشای ضعف کنترل‌های داخلی بود. بعد از تدوین قانون مذکور تحقیقات زیادی در آمریکا و پس از آن در سایر کشورها در مورد عوامل تعیین‌کننده افشای ضعف کنترل‌های داخلی و اثرات اقتصادی آنها انجام شده است. در ایران نیز اهمیت موضوع کنترل‌های داخلی (موضوع گزارش کنترل‌های داخلی در ۹۱/۲/۱۶) پس از رخ دادن یک رسوایی مالی بزرگ (موسوم به تقلب ۳۰۰۰ میلیارد تومانی در نیمه ی اول سال ۱۳۹۰) به عنوان یک راهکار عملی برای کاهش تقلبات مورد توجه قرار گرفته است.

¹ Carroll

² Chioveanu

انتظار این است که تهیه این گزارشها باعث کاهش عدم تقارن اطلاعاتی شده و هزینه نمایندگی را کم کند بنابراین بر مبنای فرضیه عدم تقارن اطلاعاتی انتظار داریم که این گزارشها باعث تغییرات انتظارات نسبت به شرکت شده و اثرات اقتصادی متعددی داشته باشد.

طبق این نظریه وجود عدم تقارن اطلاعاتی سبب دو انحراف در بازار می شود:

- گزینش نادرست
- خطر اخلاقی

گزینش نادرست زمانی اتفاق می افتد که بعضی افراد مثل مدیران و دیگر افراد درون سازمانی، درباره شرایط جاری و چشم اندازهای آتی نسبت به افراد برون سازمانی اطلاعات بیشتری دارند. خطر اخلاقی به خاطر جدایی مالکیت از مدیریت و کنترل در بسیاری از واحدهای تجاری بزرگ اتفاق می افتد. مدیر ممکن است بخواهد از زیر بار تلاش شانه خالی کند و مشکلات شرکت را به عهده عوامل خارج از کنترل خود بداند. با توجه به خطرات فوق انتظار می رود که افشای اطلاعات اجباری یا اختیاری اثرات اقتصادی متفاوتی در بازار سرمایه ایران ایجاد کند. این اثرات می تواند در قالب کاهش عدم تقارن، کاهش هزینه سرمایه، افزایش ضریب پاسخگویی و ... باشد.

همچنین با توجه به اینکه این گزارشها مهم تلقی شده و اثرات اقتصادی متفاوتی دارند، تبیین عوامل تعیین کننده این گزارشها و افشای آنها می تواند مفید باشد.

پیشینه خارجی

هانگ و همکاران (۲۰۲۲) در پژوهشی به بررسی همبستگی بین کنترل داخلی و محتوای اطلاعاتی گزارشهای مسئولیت اجتماعی بر اساس شباهت اطلاعات متنی گزارشهای شرکتها فهرست شده در سالهای ۲۰۰۶-۲۰۱۷ پرداخت. به طور کلی، کنترل داخلی با کیفیت بالا باعث تشابه متنی کم مسئولیت اجتماعی و محتوای اطلاعاتی بالای گزارش های مسئولیت اجتماعی می شود. کیفیت کنترل داخلی می تواند محتوای اطلاعاتی گزارش های مسئولیت اجتماعی را با کاهش هزینه های نمایندگی شرکت افزایش دهد. برای شرکت های مقیاس بزرگ، شرکت های غیردولتی و شرکت هایی که توجه عمومی زیادی دارند، کنترل داخلی مؤثر می تواند محتوای اطلاعاتی گزارش های مسئولیت اجتماعی را افزایش دهد. هزینه نمایندگی می تواند یک اثر میانجی جزئی برای شرکت ها و شرکت های بزرگ با توجه عمومی شدید و اثر میانجی کامل برای شرکت های غیر دولتی اعمال کند. علاوه بر این، این مطالعه دامنه کنترل داخلی را به بعد کمی اطلاعات متنی گسترش می دهد و پیامدهای مهمی برای شرکت های فهرست شده، سرمایه گذاران و دولت ها در رابطه با کنترل داخلی و افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی دارد.

همارونی و همکاران (۲۰۲۲) پژوهش حاضر با هدف بررسی رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکتی (CSR) و عدم تقارن اطلاعاتی و همچنین تأثیر تعدیل کننده ویژگی های هیئت مدیره (تنوع جنسیتی، اندازه و استقلال) بر این رابطه است. این مقاله از تحلیل رگرسیون داده های تابلویی با روش تخمین گر سیستم تعمیم یافته لحظه ها (SGMM) شرکت های غیرمالی فرانسوی موجود در شاخص SBF 120 استفاده می کند. نمرات افشای محیطی و اجتماعی از پایگاه داده بلومبرگ، در حالی که داده های مالی از پایگاه داده FactSet جمع آوری شده است. نتایج تجربی نشان می دهد که افشای محیطی تأثیر مثبتی بر سطح عدم تقارن اطلاعات دارد، در حالی که افشای اجتماعی تأثیری بر اطلاعات ندارد. محیط. تنوع جنسیتی و استقلال هیئت مدیره تأثیر منفی بر شاخص کدورت دارد، در حالی که اندازه هیئت مدیره تأثیر مثبتی دارد. حضور زنان در ترکیب هیئت مدیره اثر جایگزینی بر رابطه بین افشای محیطی و عدم تقارن اطلاعاتی دارد.

هیچ اثر تعدیل کننده اندازه هیئت مدیره بر ارتباط بین افشای CSR و عدم تقارن اطلاعاتی وجود ندارد. با این حال، نسبت مدیران زن مستقل و استقلال هیئت مدیره به عنوان جایگزینی برای افشای اجتماعی در کاهش عدم تقارن اطلاعات عمل می کند. اگرچه مدل ها متداول ترین متغیرهای کنترلی مورد استفاده در ادبیات را شامل می شوند، اما برخی از متغیرها را حذف می کنند. دوم، نتایج باید با احتیاط تفسیر شود و نباید به کل بازار سهام تعمیم داده شود، زیرا نمونه بر اساس شرکت های بزرگ فرانسوی است. نتایج این مطالعه ممکن است مورد توجه مدیران، سرمایه گذاران و مقامات بازار فرانسه باشد زیرا فرانسه با قوانین و اصلاحات بسیار توسعه یافته در زمینه CSR مشخص می شود. علاوه بر این، این مقاله به درک بهتری از چگونگی تأثیر زنان در هیئت مدیره، به ویژه مدیران زن مستقل، بر رابطه بین افشای CSR و عدم تقارن اطلاعات منجر می شود.

خلیف و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی تأثیر مستقیم کیفیت کنترل داخلی (ICQ) را بر هزینه سرمایه و اینکه آیا ICQ اثر تعدیل کننده ای بر ارتباط بین افشای داوطلبانه و هزینه سرمایه در یک بازار در حال ظهور (مصر) دارد را بررسی کردند. ICQ با استفاده از نظرسنجی از حسابرسان خارجی اندازه گیری شد. رویکرد تحلیل محتوا برای نشان دادن سطح افشای داوطلبانه در گزارش های سالانه استفاده شد. در نهایت، چارچوب مدل قیمت گذاری دارایی های سرمایه ای برای برآورد هزینه سرمایه خالص استفاده شد. بر اساس نمونه ای از ۵۱۲ مشاهدات سالانه شرکت در دوره ۲۰۰۷-۲۰۱۴، متوجه شدند که ICQ به طور منفی و قابل توجهی با هزینه سهام مرتبط است، که نشان می دهد کنترل های بهتر هزینه سرمایه سهام را همانطور که توسط تئوری پیش بینی می شود کاهش می دهد. علاوه بر این، ICQ ارتباط بین افشای داوطلبانه و هزینه سرمایه را تعدیل می کند، زیرا این ارتباط تنها برای شرکت هایی که با ICQ بالا مشخص می شوند منفی و معنادار است.

کیم و همکاران (۲۰۱۷) در پژوهشی بررسی کردند که آیا شرکت های مسئول اجتماعی شرکت ها کنترل داخلی مؤثرتری بر گزارش گری مالی نشان می دهند یا خیر. به طور خاص، بررسی کردند که آیا شرکت های دارای مسئولیت اخلاقی و اجتماعی از شیوه های تجاری برای اطمینان از شفافیت مالی و پاسخگویی برای سهامداران خود استفاده می کنند یا خیر. با استفاده از معیارهای مختلف مسئولیت اجتماعی شرکت (CSR) و مجموعه ای از تحلیل رگرسیون قوی در دوره ۲۰۰۴ تا ۲۰۱۲، دریافتند که شرکت های CSR به احتمال زیاد کنترل داخلی مؤثری دارند و کمتر احتمال دارد که طبق بخش ۴۰۴ قانون Sarbanes Oxley (SOX) ضعف کنترل داخلی داشته باشند. نتایج برای تطبیق تمایل ویژگی های شرکت، با در نظر گرفتن معیارهای مختلف CSR، و تنظیم برای چندین مشکل درون زا قوی هستند.

پیشینه داخلی

مشایخ و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی رابطه مسئولیت اجتماعی با کیفیت اطلاعات حسابداری و گزارش حسابداری شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. بدین منظور، تعداد ۱۳۰ شرکت طی سال های ۱۳۹۲-۱۳۹۸ به روش نمونه گیری حذف سیستماتیک انتخاب شد. یافته های پژوهش نشان می دهد که با افزایش افشای مسئولیت اجتماعی، کیفیت اطلاعات حسابداری بهبود می یابد و اظهار نظر حسابرس با احتمال بیشتری مقبول می گردد. نتایج این پژوهش از این حیث که تاکنون ارتباط بین مسئولیت اجتماعی با گزارش حسابرس بررسی نشده و همچنین شاخص اقلام تعهدی به عنوان معیار کیفیت اطلاعات حسابداری مدنظر قرار نگرفته است، به غناپذیری دانش در پژوهش های حوزه مسئولیت اجتماعی، کمک می نماید و سرمایه گذاران می توانند عملکرد مناسب مسئولیت اجتماعی شرکت ها را بر اساس تئوری علامت دهی، به عنوان علامتی از بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری و مقبول بودن گزارش حسابرس تلقی نمایند.

صفری گرایی و حسن پور (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی تأثیر مسئولیت پذیری اجتماعی بر اثربخشی کنترل های داخلی شرکت ها پرداختند. بدین منظور، برای سنجش مسئولیت اجتماعی از چک لیستی مشتمل بر ۳۹ قلم افشاء که با محیط گزارشگری کشور سازگار می باشد، استفاده گردید. فرضیه تحقیق نیز با استفاده از نمونه ای متشکل از ۱۰۳ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۷ و با بهره گیری از مدل رگرسیون چند متغیره لجستیک مورد آزمون قرار گرفت. نتایج پژوهش بیانگر وجود رابطه مثبت معنادار بین مسئولیت پذیری اجتماعی و اثربخشی کنترل های داخلی شرکت ها می باشد. یافته های تحقیق ضمن پرکردن خلاء تحقیقاتی صورت گرفته در این حوزه، می تواند برای سرمایه گذاران، قانون گذاران بازار سرمایه و تدوین کنندگان مقررات بازار حسابرسی در امر تصمیم گیری مفید باشد.

ابراهیمی کردلر و آخوندی (۱۳۹۸) هدف اصلی این پژوهش بررسی ارتباط بین سطح افشای اطلاعات کنترل داخلی و کیفیت سود شرکت ها می باشد. سود حسابداری یکی از مهمترین عناصر گزارشگری مالی است و از آنجایی که گزارش اطلاعات کنترل داخلی، باعث بهبود کیفیت گزارشگری مالی می شود، در بهبود کیفیت سود نیز تأثیرگذار می باشد. برای اندازه گیری افشا اطلاعات کنترل داخلی با پیروی از پژوهش های لنگ و دینگ (۲۰۱۱) و کوامه آقی منساح (۲۰۱۶) گزارش سالانه هر شرکت جهت محاسبه شاخص افشای اطلاعات کنترل داخلی بررسی شده است و برای اندازه گیری کیفیت سود از قدر مطلق اقلام تعهدی اختیاری استفاده شده است. با توجه به تصویب دستورالعمل کنترل داخلی بورس اوراق بهادار برای شرکت های بورسی و فرابورسی در سال ۱۳۹۱، شروع دوره پژوهش از سال ۱۳۹۲ می باشد. جامعه آماری این پژوهش شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۵ و حجم نمونه ۴۲۴ مشاهده (شرکت - سال) می باشد. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده ها نشان می دهد بین سطح افشای اطلاعات کنترل داخلی و کیفیت سود ارتباط مثبت (مستقیم) وجود دارد.

عبداللهی و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی به بررسی و ارزیابی رابطه مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها و مدیریت سود بر کیفیت کنترل های داخلی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخت. در این مسیر؛ تعداد ۱۰۷ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای یک بازه زمانی هفت ساله از ابتدای سال ۱۳۸۹ تا پایان سال ۱۳۹۵ از طریق نمونه گیری سیستماتیک انتخاب و به استخراج داده های لازم و آزمون فرضیه های تدوین شده پرداخته شد. پس از گذر از مراحل یاد شده؛ این نتیجه حاصل شد که ارائه اطلاعات مسئولیتهای اجتماعی بر ضعف سیستم کنترل داخلی؛ تأثیر منفی و معنادار و مدیریت سود واقعی و تعهدی بر ضعف سیستم کنترل داخلی؛ تأثیر مثبت و معنادار دارند.

اسماعیل پور و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی به بررسی رابطه بین افشاء مسئولیت اجتماعی شرکت و ضعف کنترل های داخلی، با توجه به نظریه ذینفعان و علامت دهی، در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. فرضیه تحقیق نیز با استفاده از نمونه ای متشکل از ۱۰۷ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۶ و با بهره گیری از مدل رگرسیون چندمتغیره لجستیک مورد بررسی قرار گرفت. یافته های پژوهش حاکی از آن است که مطابق با نظریه ذینفعان بین افشاء مسئولیت اجتماعی شرکت و ضعف کنترل های داخلی رابطه منفی معناداری وجود دارد. بعبارت دیگر هدف مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها، رفع تعارضات میان ذینفعان و در نتیجه به حداکثر رساندن ثروت سهامداران بوده و موجب افزایش اثربخشی کنترل های داخلی شرکت می شود.

تحریری و خوئینی (۱۳۹۶) در پژوهشی، اثر کیفیت اطلاعات داخلی و کیفیت افشا بر اجتناب از مالیات و ریسک ناشی از استراتژی های اجتناب مالیاتی، در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مورد بررسی قرار دادند. برای آزمون این رابطه ها از اطلاعات ۹۶۷ سال - شرکت شامل ۱۶۹ شرکت در طی سال های ۱۳۸۶ - ۱۳۹۲ استفاده گردیده است. روش تحقیق این پژوهش از نوع همبستگی می باشد و برای تجزیه و تحلیل داده ها و آزمون فرضیه ها، رگرسیون

خطی چندمتغیره بکار گرفته شده است. نتایج نشان می دهند هرچه کیفیت اطلاعات داخلی بیشتر باشد، اجتناب از مالیات بالاتر خواهد بود و اثر مثبت آن در شرکت هایی که با عدم قطعیت بالاتری همراه هستند، بیشتر است. همچنین نتایج نشان می دهد که کیفیت بالاتر اطلاعات داخلی، ریسک ناشی از روش های اجتناب مالیاتی را کاهش نمی دهد در حالی که کیفیت افشای بالاتر، با اجتناب از مالیات کمتری همراه است.

فرضیه پژوهش

فرضیه: کیفیت کنترل داخلی بر افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی تاثیر گذار است.

روش پژوهش

پژوهش حاضر از نظر نوع هدف جزء پژوهش های کاربردی و شبه تجربی است. تحقیقات کاربردی تحقیقاتی هستند که نظرها، قانون مندی ها، اصول و فنونی که در تحقیقات پایه تدوین می شوند را برای حل مسائل اجرایی و واقعی بکار می گیرد.

جامعه آماری

جامعه آماری این پژوهش را کلیه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بر می گیرد. شرکت های مورد مطالعه جهت آزمون فرضیه های پژوهش بدین صورت انتخاب گردیده اند؛ ابتدا کلیه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در پایان سال ۱۳۹۱ تا ۱۴۰۰ فهرست گردیده، سپس از میان آنها شرکت هایی انتخاب شده اند، که تمامی شرایط زیر را دارا باشند و آن دسته از شرکت های پذیرفته شده که این شرایط را نداشته اند از جامعه آماری مورد مطالعه حذف گردیده اند.

- ۱- شرکت های که اطلاعات آن ها در بخش تعریف متغیرها در دسترس باشد.
 - ۲- شرکت ها باید قبل از سال ۹۱ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده باشند.
 - ۳- شرکت ها در طول دوره مورد بررسی توقف عملیات بیش از سه ماه نداشته باشند.
 - ۴- شرکت هایی که پایان سال مالی آنها به پایان اسفند ماه ختم می شود.
 - ۵- شرکت های سرمایه گذاری، واسطه های مالی، هلدینگ، بیمه و بانک نباشند.
- در پایان ۱۰۷ شرکت به عنوان نمونه پژوهش باقی مانده و مورد بررسی قرار گرفته اند.

متغیر وابسته

افشای اطلاعات مسئولیت پذیری اجتماعی (CSR-s):

مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت، در این پژوهش دارای چهار بعد است و با تفاضل نقاط قوت از نقاط ضعف مربوط، نمره آن محاسبه می شود. لازم به ذکر است که در صورت وجود هر نقطه ضعف یا نقطه قوت مربوط، عدد یک و در صورت نبود آنها، عدد صفر در نظر گرفته شده است. در این پژوهش، برای اندازه گیری مسئولیت اجتماعی شرکتی از الگوی الگول و همکاران (۲۰۱۱) استفاده شد که به صورت رابطه زیر است:

$$CSR-s = CSR-COM-S + CSR-EMP-S + CSR-ENV-S + CSR-PRO-S$$

که در این رابطه:

CSR-S: نمره مسئولیت اجتماعی.

CSR-COM-S: نمره افشای مشارکت اجتماعی که از تفاضل نقاط قوت و نقاط ضعف خاص خود به صورت رابطه زیر محاسبه می شود. لازم به ذکر است که این نمره، نشانگر مجموع توان و قدرتمندی شرکتها در روابط خود با ذینفعانی اصلی و نه عرضه کنندگان سرمایه است (هیلمن و کیم، ۲۰۰۱). در واقع، به عنوان یک شاخص مشخص و معین در مورد اقدامات اجتماعی شرکتی در قبال ذینفعانی کلیدی از قبیل کارکنان، مشتری ها و جوامع تلقی میشود (مانتینگلی و برمان، ۲۰۰۶).

$$CSR-COM-S = \Sigma Strengths - \Sigma Concerns$$

که در این رابطه:

CSR-EMP-S: نمره افشای روابط کارکنان.

CSR-ENV-S: نمره افشای محیط زیست.

CSR-PRO-S: نمره افشای ویژگی محصول.

متغیر مستقل

کیفیت کنترل داخلی (ICQ)

معیار نقاط ضعف کنترل داخلی شرکت، اظهارنظر حسابرس در مورد ارزیابی مدیریت از اثربخشی نقاط ضعف کنترل داخلی می باشد. براساس تحقیقات موجود (اشباق - اسکافی و همکاران، ۲۰۰۸ و چنگ و همکاران، ۲۰۱۸) اظهارنظر حسابرس در مورد اثربخشی کنترل داخلی بطور گسترده استفاده شده است. در این پژوهش نیز برای اندازه گیری کیفیت کنترل داخلی از نقاط ضعف کنترل داخلی استفاده می شود، این متغیر یک متغیر مجازی است که از گزارش حسابرسان مستقل استخراج میشود. با توجه به آنکه تمامی نقاط ضعف با اهمیت کنترلهای داخلی شرکت، افشا میگردد، لذا در صورت سایر الزامات و موارد قانونی بصورت بند شرط در گزارش حسابرسان مستقل، در خصوص عدم رعایت چارچوبهای کنترل داخلی، این متغیر صفر در غیر این صورت یک می گیرد.

متغیرهای کنترلی

رشد فروش (Growth): نرخ رشد درآمد فروش سالانه شرکت.

اهرم مالی (Lev): از تقسیم جمع بدهی ها به جمع دارایی ها بدست می آید.

اندازه شرکت (Size): لگاریتم مجموع دارایی ها.

بازده دارایی ها (ROA): سود خالص تقسیم بر کل دارایی ها.

ارزش دفتری به ارزش بازار (MB): نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار.

مالکیت مدیریتی (MN): سهام مدیریت / تعداد کل سهام.

سرمایه گذاران نهادی (Hold): نسبت سهام سرمایه گذاران نهادی.

در این پژوهش از مدل زیر برای آزمون فرضیه پژوهش استفاده شده است:

$$CSR_{it} = \beta_0 + \beta_1 ICQ_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 LEV_{it} + \beta_4 ROA_{it} + \beta_5 GROWTH_{it} + \beta_6 MB_{it} + \beta_7 HOLD_{it} + \beta_8 MN_{it} + \varepsilon_{it}$$

تجزیه و تحلیل یافته های پژوهش

بررسی آمار توصیفی متغیرها طی دوره پژوهش

در جدول (۱) برخی از مفاهیم آمار توصیفی متغیرها، شامل میانگین، میانه، حداقل مشاهدات، حداکثر مشاهدات و انحراف معیار ارائه شده است. نتایج نشان می دهد که میانگین مسئولیت اجتماعی برابر ۲.۶۱ می باشد که میزان مناسبی را نشان می دهد. میانگین کیفیت کنترل داخلی برابر ۰.۵۴ می باشد که نشان دهنده میزان نسبتاً پایینی می باشد.

جدول (۱): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	نماد	تعداد	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	احتمال چارک-برای
مسئولیت اجتماعی	CSR	۱۰۶۰	۲.۶۱۵۰۹۴	۳	۴	۱	۰.۶۳۱۹۷۶	۰.۰۱۳۸۲۵
کیفیت کنترل داخلی	ICQ	۱۰۶۰	۰.۵۴۰۵۶۶	۱	۱	۰	۰.۴۹۸۵۸۷	۰
اندازه شرکت	SIZE	۱۰۶۰	۶.۳۸۸۴۰۸	۶.۳۲۱۴۰۷	۹.۰۴۲۶۲۲	۴.۵۵۶۴۷۱	۰.۶۹۷۹۰۴	۰
اهرم مالی	LEV	۱۰۶۰	۰.۵۶۷۸۰۲	۰.۵۷۲۷۲۳	۲.۰۷۷۵۰۶	۰.۰۲۵۴۳	۰.۲۲۶۲۹۷	۰
بازده دارایی ها	ROA	۱۰۶۰	۰.۱۳۷۷۶۸	۰.۱۱۲۲۵۶	۰.۷۰۸۹۷۹	-۰.۴۰۴۴۶	۰.۱۵۸۱۷۵	۰
رشد درآمد	GROW	۱۰۶۰	۰.۳۹۰۵۳۷	۰.۲۸۶۳۵۷	۶.۵۹۴۷۴	-۱	۰.۶۴۹۴۲۵	۰
ارزش بازار به ارزش دفتری	MB	۱۰۶۰	۴.۵۸۴۸۹۵	۲.۸۸۴۹۸	۳۸.۷۸۷۳۲	-۲.۹۷۰۱۸	۵.۱۸۵۳۶۳	۰
مالکیت نهادی	HOLD	۱۰۶۰	۰.۵۴۲۳۵	۰.۶۴	۰.۹۹۹۳	۰	۰.۳۲۵۱۸۹	۰
مالکیت مدیریتی	MN	۱۰۶۰	۰.۵۹۳۴۰۷	۰.۶۶۸۸	۰.۹۶۴۲	۰	۰.۲۵۸۹۷	۰

ثابت بودن واریانس جمله خطا (باقیمانده ها)

در این مطالعه فرض همسانی واریانس باقیمانده ها از طریق آزمون وایت^۱ مورد بررسی قرار گرفت که فرضیه های آن به شرح زیر است:

H_0 : همسانی واریانس جمله خطا.

H_1 : ناهمسانی واریانس جمله خطا.

نتایج آزمون وایت در جدول (۲) نشان می دهد که با توجه به اینکه احتمال آماره F در مدل پژوهش کمتر از ۵٪ است، فرض صفر مبنی بر وجود همسانی واریانس پذیرفته نمی شود. بنابراین، به منظور تخمین مدل پژوهش از رگرسیون حداقل مربعات تعمیم یافته استفاده می کنیم.

جدول (۲): نتایج حاصل از آزمون ثابت بودن واریانس جمله خطا

نتیجه	احتمال	آماره F
ناهمسانی واریانس وجود دارد	۰.۰۳۰۶	۱.۴۵۵۴

¹ White

عدم وجود خود همبستگی جمله خطا (باقیمانده ها)

نتایج حاصل از آزمون خود همبستگی سریالی بروش - گادفری نشان می دهد که با توجه به اینکه در سطح اطمینان ۹۵٪ مقدار احتمال آماره F، در مدل پژوهش کمتر از ۵٪ می باشد بنابراین فرض صفر در مدل پذیرفته نمی شود، لذا برای رفع مشکل خودهمبستگی، از وقفه مرتبه اول باقیمانده مدل (1-RESID) استفاده می شود.

جدول (۳): نتایج حاصل از آزمون عدم وجود خود همبستگی جزء خطا

آماره F	احتمال	نتیجه
۱۱۰.۸۶۰۴	۰.۰۰۰۰	وجود همبستگی جزء خطا

عدم وجود هم خطی بین جملات توضیحی

با توجه به جدول (۴) نتایج حاصل از این آزمون نشان می دهد که در مدل پژوهش، میزان تورم واریانس متغیرهای توضیحی مدل پژوهش در حد مجاز خود قرار داشته و از این بابت مشکلی وجود ندارد.

جدول (۴): نتایج حاصل از آزمون عدم وجود هم خطی بین جملات توضیحی مدل پژوهش

متغیر	نماد	واریانس ضریب	عامل تورم واریانس
کیفیت کنترل داخلی	ICQ	۰.۰۰۱۶۹۹	۱.۱۱۹۱۶۵
اندازه شرکت	SIZE	۰.۰۰۰۸۵۳	۱.۱۰۱۰۵۲
اهرم مالی	LEV	۰.۰۱۴۴۱۴	۱.۹۵۵۶۷۲
بازده دارایی ها	ROA	۰.۰۳۱۲۲۳	۲.۰۶۹۶۰۱
رشد درآمد	GROW	۰.۰۰۱۰۲	۱.۱۳۹۵۹۹
ارزش بازار به ارزش دفتری	MB	۱.۶۵E-۰۵	۱.۱۷۴۲۰۲
مالکیت نهادی	HOLD	۰.۰۰۵۸۳۷	۱.۶۳۵۳۶۸
مالکیت مدیریتی	MN	۰.۰۰۸۶۲۱	۱.۵۳۱۷۳۲

بررسی مانایی متغیرهای پژوهش

نتایج آزمون مانایی در جدول (۵) درج گردیده است. بر اساس آزمون لوین، لین و چو^۱ چون مقدار احتمال همه متغیرها کمتر از ۵٪ بوده است و در دوره پژوهش در سطح پایا^۲ قرار دارند. پایایی بدین معنی است که میانگین و واریانس متغیرهای پژوهش در طول زمان و کواریانس متغیرها بین سالهای مختلف ثابت بوده است. همانگونه که در جدول ملاحظه می شود همه متغیرها مانا هستند.

جدول (۵): نتایج آزمون مانایی متغیرهای پژوهش

نتایج	لوین، لین و چو		نماد	متغیرها
	احتمال	آماره		
مانا	۰.۰۰۰۰	-۱۱.۰۱۹۳	CSR	مسئولیت اجتماعی
مانا	۰.۰۰۰۰	-۴.۰۷۴۴	ICQ	کیفیت کنترل داخلی

^۱ Levin, Lin & Chu.

^۲ Stationarity

اندازه شرکت	SIZE	-۱۲.۶۸۰۴	۰.۰۰۰۰	مانا
اهرم مالی	LEV	-۱۲.۷۰۲۴	۰.۰۰۰۰	مانا
بازده دارایی ها	ROA	-۱۲.۷۲۷۵	۰.۰۰۰۰	مانا
رشد درآمد	GROW	-۱۴.۵۷۹۴	۰.۰۰۰۰	مانا
ارزش بازار به ارزش دفتری	MB	-۱۶.۷۱۳۲	۰.۰۰۰۰	مانا
مالکیت نهادی	HOLD	-۳.۱۲۲۷	۰.۰۰۰۰	مانا
مالکیت مدیریتی	MN	-۱۵.۷۱۷۶	۰.۰۰۰۰	مانا

همانطور که در جدول (۵) منعکس گردیده، احتمال F لیمر در مدل پژوهش کمتر از ۵٪ می باشد لذا برای تخمین مدل از روش ترکیبی استفاده می شود. همچنین به منظور تعیین استفاده از روش اثرات تصادفی یا اثرات ثابت از آزمون هاسمن استفاده می شود. از آنجا که احتمال آزمون هاسمن در مدل پژوهش بیشتر از ۵٪ می باشد، لذا از الگوی اثرات تصادفی استفاده می شود.

جدول (۶): نتایج حاصل از آزمون F لیمر و آزمون هاسمن

نام آزمون	مقدار آماره	سطح احتمال	نتیجه آزمون
F لیمر	۲/۶۹۲۱	۰/۰۰۰۰	داده های تابلویی
هاسمن	۲/۹۸۱۵	۰/۹۳۵۵	اثرات تصادفی

نتایج آزمون مدل پژوهش

فرضیه پژوهش: کیفیت کنترل داخلی بر افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی تاثیر گذار است.

به منظور آزمون این فرضیه از نتایج تخمین مدل ارائه شده در جدول (۶) بهره گرفته شده است. مقدار احتمال (یا سطح معنی داری) F برابر ۰/۰۰۰۰ بوده و چون این مقدار کمتر از ۰/۰۵ است، فرض صفر در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد می شود، یعنی مدل معنی دار است. مقدار آماره دوربین- واتسون ۲/۰۳۳۰ می باشد که این مقدار، عدم وجود خود همبستگی بین متغیرها را نشان می دهد. نتایج مربوط به ضریب تعیین تعدیل شده نشان می دهد، تقریباً ۱۷٪ تغییرات متغیر وابسته به وسیله متغیرهای توضیحی مدل، توضیح داده می شوند. با توجه به مقدار و احتمال آماره t متغیر کیفیت کنترل داخلی که به ترتیب برابر ۲.۱۷۶۹ و ۰.۰۲۹۷ است و از آنجا که این احتمال کمتر از ۰/۰۵ می باشد و با توجه به اینکه این تحقیق در سطح اطمینان ۰/۹۵ و سطح خطای ۰/۰۵ صورت می گیرد میتوان بیان نمود که کیفیت کنترل داخلی بر افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی تاثیر گذار است. با توجه به ضریب متغیر کیفیت کنترل داخلی که برابر با ۰.۰۸۵ (علامت ضریب مثبت است) می باشد، میتوان بیان نمود که کیفیت کنترل داخلی بر افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی تأثیر مستقیمی دارد.

جدول (۷): نتایج تخمین مدل پژوهش

$CSR_{it} = \beta_0 + \beta_1 ICQ_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 LEV_{it} + \beta_4 ROA_{it} + \beta_5 GROWTH_{it} + \beta_6 MB_{it} + \beta_7 HOLD_{it} + \beta_8 MN_{it} + \varepsilon_{it}$					
متغیر	نماد	ضریب برآوردی	خطای استاندارد	آماره t	احتمال
مقدار ثابت	C	۲.۸۵۵۷۷۲	۰.۱۸۶۵۰۸	۱۵.۳۱۱۸۳	۰
کیفیت کنترل داخلی	ICQ	۰.۰۸۵۱۶۲	۰.۰۳۹۱۲	۲.۱۷۶۹۲۹	۰.۰۲۹۷
اندازه شرکت	SIZE	-۰.۰۳۷۰۵	۰.۰۲۷۹۰۴	-۱.۳۲۷۶۲	۰.۱۸۴۶

۰.۷۷۵۵	-۰.۲۸۵۳۲	۰.۱۱۸۸۷۵	-۰.۰۳۳۹۲	LEV	اهرم مالی
۰.۹۴۶۲	۰.۰۶۷۵۶	۰.۱۷۱۵۹۴	۰.۰۱۱۵۹۳	ROA	بازده دارایی ها
۰.۴۷۸۲	۰.۷۰۹۵۵۴	۰.۰۳۰۴۴۳	۰.۰۲۱۶۰۱	GROW	رشد درآمد
۰.۶۱۷۸	۰.۴۹۹۱۲۵	۰.۰۰۳۹۱۷	۰.۰۰۱۹۵۵	MB	ارزش بازار به ارزش دفتری
۰.۵۶۲۱	۰.۵۷۹۹۴۳	۰.۰۷۲۳۷۵	۰.۰۴۱۹۷۴	HOLD	مالکیت نهادی
۰.۱۶۵۴	-۱.۳۸۸۲۹	۰.۰۸۷۶۹۵	-۰.۱۲۱۷۵	MN	مالکیت مدیریتی
۰	۱۴.۲۲۰۹۷	۰.۰۲۹۴۷۹	۰.۴۱۹۲۱۶	RESID(-1)	وقفه مرتبه اول
۰.۱۷۸۶					ضریب تعیین
۰.۱۷۰۷					ضریب تعیین تعدیل شده
۲.۰۳۳۰					آماره دوربین-واتسون
۲۲.۸۰۹۶					آماره F
۰.۰۰۰۰					احتمال (آماره F)

تحلیل نتایج آزمون فرضیه پژوهش

با توجه به مبانی مطرح شده فرضیه پژوهش بدین نحو تدوین شده است که: کیفیت کنترل داخلی بر افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی تاثیر گذار است. نتایج پژوهش نشان داد که کیفیت کنترل داخلی بر افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی تاثیر مثبت و معناداری دارد، در نتیجه فرضیه پژوهش پذیرفته می شود. کنترل داخلی از نظر حسابرسان مستقل بسیار حائز اهمیت بسیاری می باشد. زیرا حدود، نوع و اجرای کنترلهای داخلی بیش از هر موضوع دیگر در تعیین روشهای حسابرسی و حجم رسیدگی های حسابرس موثر می باشد و حسابرس مستقل پس از بررسی چگونگی کنترل داخلی می تواند نسبت به گستردگی رسیدگی ها جهت اظهار نظر نسبت به گزارشهای مالی تصمیم لازم را اتخاذ نماید. کنترل داخلی نمی تواند موفقیت یک واحد اقتصادی یا حتی تداوم حیات آن را تضمین کند. حتی اثر بخش ترین سیستم کنترل داخلی تنها می تواند به واحد اقتصادی کمک کند تا به اهداف تجاری اساسی دست یابد. کنترل داخلی با کیفیت می تواند مدیریت را به اطلاعاتی درباره پیشرفت یا عدم پیشرفت در راستای تحقق اهداف مجهز کند اما نمی تواند رویدادها یا پدیده های غیر قابل کنترل مانند سیاستها یا برنامه های دولت، اقدامات رقبا یا شرایط اقتصادی را تغییر دهد. ولی برای دستیابی به اکثر اهداف مهم، به کار گیری کنترلهای داخلی گریز ناپذیر است. به همین جهت تقاضا برای سیستم های بهتر و برتر کنترل داخلی و گزارش عملکرد آنها دائماً رو به افزایش است. با دقت نظر بیشتر میتوان دریافت که کنترل داخلی ابزاری مفید برای حل مشکلات بالقوه است. کنترل های داخلی تنها به حسابداری و امور مالی محدود نمی شود بلکه تمام واحد تجاری و فعالیت های آن را شامل می شود. نتایج این پژوهش با پژوهش هانگ و همکاران (۲۰۲۲) مطابقت دارد. هانگ و همکاران (۲۰۲۲) در پژوهشی به بررسی همبستگی بین کنترل داخلی و محتوای اطلاعاتی گزارشهای مسئولیت اجتماعی بر اساس شباهت اطلاعات متنی گزارشهای شرکت های فهرست شده در سال های ۲۰۰۶-۲۰۱۷ پرداخت. به طور کلی، کنترل داخلی با کیفیت بالا باعث تشابه متنی کم مسئولیت اجتماعی و محتوای اطلاعاتی بالای گزارش های مسئولیت اجتماعی می شود. کیفیت کنترل داخلی می تواند محتوای اطلاعاتی گزارش های مسئولیت اجتماعی را با کاهش هزینه های نمایندگی شرکت افزایش دهد. برای شرکت های مقیاس بزرگ، شرکت های غیردولتی و شرکت هایی که توجه عمومی زیادی دارند، کنترل داخلی مؤثر می تواند محتوای اطلاعاتی گزارش های

مسئولیت اجتماعی را افزایش دهد. هزینه نمایندگی می تواند یک اثر میانجی جزئی برای شرکت ها و شرکت های بزرگ با توجه عمومی شدید و اثر میانجی کامل برای شرکت های غیر دولتی اعمال کند. علاوه بر این، این مطالعه دامنه کنترل داخلی را به بعد کمی اطلاعات متنی گسترش می دهد و پیامدهای مهمی برای شرکت های فهرست شده، سرمایه گذاران و دولت ها در رابطه با کنترل داخلی و افشای اطلاعات مسئولیت اجتماعی دارد.

منابع

- ✓ ارباب سلیمانی، عباس، (۱۳۷۹)، فرهنگ اصطلاحات حسابداری، سازمان حسابداری، جلد اول.
- ✓ اسماعیلی، لیلا، (۱۳۸۳)، بررسی معیارهای مورد استفاده حسابرسان مستقل در رابطه با تداوم فعالیت بنگاههای اقتصادی در ایران، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه الزهراء، دانشکده علوم اقتصادی و اجتماعی.
- ✓ الیزه ای وحیدی، ابراهیم، حدادیان، حامد، (۱۳۷۲)، برداشت حسابرسان ایران از مفاهیم حسابداری، فصلنامه تحقیقات حسابداری، شماره سوم.
- ✓ ارجمندنژاد، عبدالمهدی، (۱۳۸۵)، چارچوبی برای نظام های کنترل داخلی در واحدهای بانکی، انتشارات کمیته نظارت بر بانکداری بال مستقر در بانک تسویه حساب های بین المللی، گروه مطالعاتی بانکی و اعتباری، مدیریت کل نظارت بر بانکها و موسسات اعتباری، صص ۶۴-۱.
- ✓ ابراهیمی کردلر، علی، آخوندی، امید، (۱۳۹۸)، بررسی ارتباط بین سطح افشای اطلاعات کنترل داخلی و کیفیت سود، نشریه پژوهش های تجربی حسابداری، دوره ۹، شماره ۳۴، صص ۱۰۳-۱۲۲.
- ✓ اسماعیل پور، رضا، رضائی پیتنه نوئی، یاسر، غلامرضا پور، محمد، (۱۳۹۷)، مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت و ضعف کنترل های داخلی، آزمون تجربی نظریه ذینفعان و علامت دهی، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره ۴، شماره ۸، صص ۳۱۸-۳۳۸.
- ✓ امیرحسینی، زهرا، قبادی، معصومه، (۱۳۹۵)، گزارشگری مسئولیت اجتماعی، عملکرد مالی و مالکیت نهادی، فصلنامه حسابداری مدیریت، سال نهم، شماره ۲۸، صص ۵۵-۶۶.
- ✓ بهارمقدم، مهدی، صادقی، زین العابدین، صفرزاده، ساره، (۱۳۹۲)، بررسی رابطه مکانیزم های حاکمیت شرکتی بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت ها، فصلنامه حسابداری مالی، سال پنجم، شماره ۲۰، صص ۹۰-۱۰۷.
- ✓ پورعلی، محمدرضا، حجامی، محدثه، (۱۳۹۳)، بررسی رابطه بین افشای مسئولیت اجتماعی و مالکیت نهادی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه دانش حسابداری و حسابداری مدیریت، سال سوم، شماره دهم، صص ۱۳۵-۱۵۰.
- ✓ پوریا نسب، امیر، (۱۳۷۷)، کنترل داخلی چارچوب یکپارچه، جلد اول، چاپ سوم، نشر سازمان حسابداری.
- ✓ تحریری، آرش، خوئینی، مهین، (۱۳۹۶)، کیفیت اطلاعات داخلی، کیفیت افشا و اجتناب مالیاتی شرکت ها، نشریه دانش حسابداری مالی، دوره ۴، شماره ۱، صص ۱۰۱-۱۲۰.
- ✓ حاجیها، زهره، (۱۳۹۲)، بررسی رابطه خطر ذاتی و کنترل در رویکرد حسابداری مبتنی بر ریسک، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، شماره ۲، صص ۹۵-۱۲۰.
- ✓ حساس یگانه، یحیی، (۱۳۸۴)، فلسفه حسابداری، تهران، شرکت انتشارات علمی و فرهنگی، چاپ اول.
- ✓ حمیدی راوری، احمد، (۱۳۸۲)، گزارشگری حسابداری، ماهیت، ساختار کنونی و چشم انداز آینده، حسابدار، صص ۹۶-۹۵.

- ✓ حاجیه‌ها، زهره، سرفراز، بهمن، (۱۳۹۳)، بررسی رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت‌ها و هزینه حقوق صاحبان سهام، پژوهش‌های تجربی حسابداری، شماره ۱۴، صص ۱۰۵-۱۲۳.
- ✓ حساس یگانه، یحیی، برزگر، قدرت اله، (۱۳۹۳)، مبانی نظری مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و پارادایم‌های تحقیقاتی آن در حرفه حسابداری، فصلنامه حسابداری مدیریت، سال هفتم، شماره بیست و دو، صص ۱۰۹-۱۳۳.
- ✓ حسینی، سید علی، حقیقت، سرور، (۱۳۹۵)، رابطه بین حاکمیت شرکتی و تعهد به ایفای مسئولیت‌های اجتماعی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش حسابداری، سال ششم، شماره ۲۳، صص ۱۰۶-۱۳۱.
- ✓ حجازی، رضوان، نصیری، سپیده سادات، (۱۳۹۳)، مفاهیم شهروند شرکتی و مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، پژوهش حسابداری، سال چهارم، شماره ۱۵، صص ۱۶۳-۱۸۳.
- ✓ پارسایان، علی، (۱۳۸۲)، حسابرسی (رویکردی یکپارچه)، تهران، انتشارات ترمه، چاپ اول.
- ✓ پارسایان، علی، (۱۳۸۴)، فرهنگ جامع حسابداری، ترمه، تهران.
- ✓ حساس یگانه، یحیی، خالقی بایگی، احمد، (۱۳۸۳)، فاصله انتظاراتی بین حساب‌برسان و استفاده‌کنندگان از نقش اعتباردهی حساب‌برسان مستقل، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۳۵، صص ۱-۱۴.
- ✓ حساس یگانه، یحیی، (۱۳۸۴)، فلسفه حسابرسی، انتشارات علمی و فرهنگی.
- ✓ حساس یگانه، یحیی، علوی طبری، حسین، (۱۳۸۲)، رابطه بین منابع صرف شده بر روی حسابرسی داخلی و مخارج حسابرسی مستقل، فصلنامه مطالعات حسابداری، سال اول، شماره ۴، صص ۷۲-۹۶.
- ✓ حجازی، رضوان، (۱۳۹۲)، تاثیر سیستم‌های برنامه ریزی منابع سازمان بر اثر بخشی کنترل‌های داخلی در رابطه با گزارشگری مالی، پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال سوم، شماره ۱۰، صص ۱۷-۳۸.
- ✓ ذبیح منش، محمد، (۱۳۹۱)، بررسی رابطه بین سرمایه فکری و اجزای آن با مسئولیت اجتماعی شرکتی در بورس اوراق بهادار تهران، همایش منطقه‌ای مباحث نوین در حسابداری.
- ✓ رحیمی، رباب، (۱۳۹۰)، تأثیر درصد هیأت مدیره غیرموظف و مالکیت نهادی بر مسئولیت پذیری اجتماعی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، همایش ملی ایده‌های نو در حسابداری و حسابرسی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد خوراسگان.
- ✓ ساجدی و. ۱۳۸۷. "جایگاه حقوقی جامعه حسابداران رسمی ایران" حسابدار رسمی. شماره یکم
- ✓ شربت اوغلی، احمد، افشاری، داوود، نجمی، منوچهر، (۱۳۸۹)، سنجش مسئولیت اجتماعی نزد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علوم مدیریت ایران، شماره ۱۹، صص ۶۳-۸۱.
- ✓ صالحی عمران، ابراهیم، ثابتی، عبدالحمید، حسن زاده، سودابه، (۱۳۹۱)، بررسی اهمیت شاخص‌های مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در مراکز صنعتی و دانشگاه‌ها، فصلنامه آموزش عالی ایران، دوره ۴، شماره ۲، صص ۱-۳۶.
- ✓ صفری گرایلی، مهدی، حسن پور، داود، (۱۳۹۹)، مسئولیت پذیری اجتماعی و اثربخشی کنترل‌های داخلی شرکت‌ها، ششمین همایش ملی پژوهش‌های نوین در حوزه علوم انسانی، اقتصاد و حسابداری ایران، تهران.
- ✓ عبدالهی، لیلا، صالحی، مهدی، مرادی، مهدی، (۱۳۹۷)، بررسی و ارزیابی رابطه مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت‌ها و مدیریت سود بر کیفیت کنترل‌های داخلی، مطالعات مدیریت و حسابداری، دوره چهارم، شماره ۲، صص ۱۰۱-۱۱۹.
- ✓ کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، (۱۳۸۶)، استاندارد‌های حسابرسی، سازمان حسابرسی.

- ✓ فروغی، داریوش، میرشمس شهشهانی، مرتضی، پورحسین، سمیه، (۱۳۸۶)، نگرش مدیران درباره افشای اطلاعات حسابداری اجتماعی با شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی، سال ۱۵، شماره ۵۲، صص ۲۷-۳۹.
- ✓ مجتهد زاده، ویدا، آقای، پروین، (۱۳۸۳)، عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی مستقل از دیدگاه حسابرسان مستقل و استفاده کنندگان، بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۳۸، صص ۹۷-۱۱۱.
- ✓ مشایخ، شهناز، پارسایی، منا، کرانی، اکرم، (۱۴۰۰)، بررسی رابطه مسئولیت اجتماعی با کیفیت اطلاعات حسابداری و گزارش حسابرسی، دوره ۱۳، شماره ۵۱، صص ۴۱-۶۴.
- ✓ مهم، کیوان، (۱۳۸۳)، چارچوبی برای قضاوت حسابرسی، حسابدار رسمی، شماره اول.
- ✓ نیکخواه آزاد، علی، نوروزی، سودابه، (۱۳۸۵)، بررسی میزان اتکای حسابرسان مستقل بر عملکرد حسابرسی داخلی سازمانها در ایران، دانشگاه تهران بررسی های حسابداری و حسابرسی، سال پنجم، شماره ۲۰ و ۲۱، صص ۵-۳۳.
- ✓ نادریان، هوشنگ، (۱۳۸۴)، نگاهی به لایحه اصلاح قانون تجارت و نو آوریهای آن، حسابرس، شماره ۲۹، صص ۳۶-۳۸.

- ✓ Abdulrahman A.M .(2004). "An Examination of the relationship between internal and external audit in the Saudian Arabian corporate sector. Manegerial auditing" Journal vol.19 No- 7, pp- 929-944.
- ✓ Al-Tuwaijri, S.A., Christense, T.E., Hughes, K.E., (2004). The relations among environmental disclosure, environmental performance, and economic performance: a simultaneous equations approach. Account. Organ. Soc. 29 (5-6), 447-471.
- ✓ Ashbaugh Skaife H, Collins, D. W.(2007). The discovery and reporting of internal control deficiencies prior to SOX-mandated audits. Journal of Accounting and Economics, 44, 166-192.
- ✓ Ashbaugh-Skaife H, Collins, D. W, Kinney W. R, .(2009). The effect of SOX internal control deficiencies on firm risk and cost of equity. Journal of Accounting Research, 47(1), 1-43.
- ✓ Arshad, R .and Razak, S.N.A.A. (2011); corporate social responsibility disclosure and interaction effects of ownership structure on firm performance, Business, Engineering and Industrial Applications (ISBEIA), 111, 25-28.
- ✓ Ackermann, R., Bauer, R. (1976). Corporate Social Performance: The Modern Dilemma, Reston Publishing Company.
- ✓ Beneish M. B, Billings M. B, Hodder L. D.(2008). Internal control weaknesses and information uncertainty The Accounting Review, 83(3), 665-703.
- ✓ Balsam S, Wei J, Bo Lu. (2012). Equity Incentives and Internal Control Weaknesses. November 15, NO 48, 1-34
- ✓ Beneish, M. D, Billings M. B, Hodder L. D. (2008). "Internal control weaknesses and information uncertainty". The Accounting Review, 83(3), 665-703.
- ✓ Bhaduri, S., Selarka, E. (2016), "Corporate Governance and Corporate Social Responsibility of Indian Companies, CSR, Sustainability, Ethics & Governance", Springer Science, 87-113.
- ✓ Boonstoppel. A, (2011), "The Relationship between Corporate Social Responsibility and Financial Performance: an empirical study of companies included in the Dow Jones Sustainability Index", Master Thesis, Erasmus University Rotterdam, Erasmus School of Economics, Accounting, Auditing and Control.
- ✓ Carroll, A.B., (2008). A history of corporate social responsibility: Concepts and practices, The Oxford handbook of corporate social responsibility, Oxford University Press Online Publication, 19-46.

- ✓ Chang, Y-T., Chen, H., Cheng, R.K., Chi, W., The impact of internal audit attributes on the effectiveness of internal control over operations and compliance, *Journal of Contemporary Accounting & Economics* (2018), doi: <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2018.11.002>
- ✓ Damayanti, M, DulMuid, M. Si., Abdul Rohman, SE, (2011)," Corporate social responsibility disclosure and its relation on institutional ownership: Evidence from public listed companies in Malaysia", *Managerial Auditing Journal*.
- ✓ Clay R.J, Haskin D.L. 1981. Can Internal Auditors Reduce External Audit Costs?, *The Internal Auditor*, April.
- ✓ Doyle Jeffrey, Ge Weili M .(2007). Accruals Quality and Internal Control over Financial Reporting, *The Accounting Review* Vol. 82, No. 5, 2, 645-703
- ✓ El-Hussein E, El-M ,Kathryn A, Hansen.(2008). Factors Affecting Auditors' Utilization of Evidential Cues Taxonomy and Future Research Directions, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 23 No. 1.
- ✓ Faudzil h, Hasnah h, Muhamad j.(2017)." Internal auditing practice and internal control system" *Manegerial auditing, Journal* vol.20 No. 8, pp. 844- 866.
- ✓ Freidman, M., (1970). The social responsibility of business is to increase its profits. *New York Times Magazine* 13 (September), 32–33.
- ✓ Gibbins M , F.M. W.(2015). Auditors Subjective Decision Environment – The Case of a Normal External Audit, *Accounting Review*, January.
- ✓ Glater J .(2002). "Internal control quality and audit pricing under Sarbanes – Oxely Act". *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol 27. no 1. pp 105 – 126 .
- ✓ Gaganis C , Pasiouras F , Zopounidis C. (2015). "Probailistic neural networks for the identification of qualified audit opinions", *Expert Systems with Applications*, 114-124.
- ✓ Gaganis c , pasiouras f , Spathis C , zopounidis (2015),.A Comparision of nearest neighbours, discriminant and logit model for auditing decisions", *Intelligent system in accounting finance and management*, vol.15.pp, 23-40.
- ✓ Gaganis C , Pasiouras F. (2015). "Auditing models for the detection of qualified audit opinions in the Uk public services sector", *International Journal of Accounting. Auditing and Performance Evaluation*, 3, 471-493.
- ✓ Galli, D., Elefanti, M., Valotti, G. (2013), "From Corporate To Shared Social Responsibility: Community Governance and Social Capital Creation Through Collaboration ", *APPAM International Conference :Collaboration Among Government, Market, and Society: Forging Partnerships and Encouraging Competition*, Fudan University, Shanghai, China , May 26-27, 2013 .
- ✓ Geva. A, (2008), "Three Models of Corporate Social Responsibility: Interrelationships between Theory", *Research, and Practice. Business and Society Review*. 113, 1-41.
- ✓ Godfrey, P. C. & Hatch, N. W. (2007). Researching Corporate Social Responsibility: An Agenda for the 21st Century, *Journal of Business Ethics*, 70, 87–98.
- ✓ Ho, W. Y., Y. K. Chang and A. Martynov (2011); "The Effect of Ownership Structure on Corporate Social Responsibility: Empirical Evidence from Korea", *Journal of Business Ethics*, 104, 283-297.
- ✓ Huang P, Jiao Y, Li S.(2022). Impact of internal control quality on the information content of social responsibility reports. *International Journal of Accounting Information Systems*.P123-142.
- ✓ Hamrouni, A., Bouattour, M., Ben Farhat Toumi, N. and Boussaada, R (2022), "Corporate social responsibility disclosure and information asymmetry: does boardroom attributes matter?", *Journal of Applied Accounting Research*, Vol. 23 No. 5, pp. 897-920.
- ✓ Hillman, A. J. , & Keim, G. D. (2001). Shareholder value, stakeholder management, and social issues: What's the bottom line?. *Strategic management journal*, 22 (2) , 125-139.

- ✓ Kim Y.(2017). Corporate Social Responsibility and Internal Control Effectiveness. Corresponding author: Young Sang Kim, Professor of Finance, Department of Economics and Finance.P2013-256.
- ✓ Khlif H, Samaha K, Soliman M.(2019). Internal control quality, voluntary disclosure, and cost of equity capital: The case of an unregulated market. *Journal of Business Finance & Accounting*. Volume2 .Pages 144-160.
- ✓ Kolk, A., Pinkse, J. (2006). Stakeholder mismanagement and corporate social responsibility crises, *European Management Journal*, 24(1), 59-72.
- ✓ Kim, S., Jung, Y., (2012). The monitoring power of foreign ownership on corporate social responsibility: Evidence from Korea. *Korea Accounting Review* 37 (2), 1–62.
- ✓ Leuz, C., & Verrecchia, R. E. (2000). The economic consequences of increased disclosure. *Journal of Accounting Research*, 38(3), 91–124.
- ✓ Li. Sun, A. Martynov (2015), "The Effect of Ownership Structure on Corporate Social Responsibility: Empirical Evidence from Korea", *Journal of Business Ethics*, 104, 283-29.
- ✓ Lane, P. J., Koka, B. R., & Pathak, S. (2006). The reification of absorptive capacity: A critical review and rejuvenation of the construct. *The Academy of Management Review*, 31, 833–863.
- ✓ Li. Sun, A. Martynov (2015), "The Effect of Ownership Structure on Corporate Social Responsibility: Empirical Evidence from Korea", *Journal of Business Ethics*, 104, 283-29.
- ✓ Li, X., 2013. Perplexity and thinking of internal control research. *Account. Res.* 6, 54–61 in Chinese.
- ✓ Li, Z., (2014). Internal control and environment information disclosure: Empirical evidence from China's listed enterprises in the manufacturing industry. *China Population Resour. Environ.* 24 (6), 77–83 in Chinese.
- ✓ Li, Z., You, W., (2013). The basic effect and spillover effect of internal control: A study from the perspective of connotation mining. *Modern Manag. Sci.* 5, 48–50 in Chinese.
- ✓ Li, Z., Zhang, T., (2017). Internal control, property right nature and social responsibility information disclosure: Empirical evidence from China's listed enterprises. *Account. Res.* 10, 86–92 in Chinese.
- ✓ Lu H, Richardson G, Salterio S. (2011). Direct and indirect effects of internal control weaknesses on accrual quality: Evidence from a unique Canadian regulatory setting. *Contemporary Accounting Research*, 28(2), 675–707.
- ✓ Leventis S, Dimitropoulos P, Owusu-Ansah S. (2013). Corporate governance and accounting conservatism: Evidence from the banking industry. *Corp. Gov. Int*