



نقش کمیته حسابرسی در گزارشگری پایداری شرکت‌ها

لیلا زمانی^۱

صمد برزویان شیروان^۲

سعید مینایی^۳

چکیده

هدف این پژوهش بررسی نقش کمیته حسابرسی در گزارشگری پایداری شرکت‌ها است. پژوهش حاضر از نوع پژوهش‌های کاربردی بوده و روش آن از نوع علی- پس رویدادی است. جامعه آماری تحقیق، کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. تعداد ۲۲۸ شرکت به‌عنوان نمونه انتخاب شده که طی دوره زمانی ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۷ مورد بررسی قرار گرفته‌اند و از روش تجزیه و تحلیل رگرسیون چندمتغیره جهت آزمون فرضیه و تخمین ضرایب استفاده گردید. نتایج به‌دست آمده از پژوهش بیانگر این مهم می‌باشند که استقلال کمیته حسابرسی، تخصص اعضای کمیته حسابرسی و اندازه کمیته حسابرسی بر گزارشگری پایداری شرکت‌ها تأثیری مثبت و معنادار دارد. این موضوع ناشی از توجه بیشتر کمیته حسابرسی به مسئولیت اجتماعی و موارد مرتبط با توسعه پایدار است. همچنین نتایج بیانگر این است که کمیته حسابرسی به‌عنوان یکی از ارکان ساختار کنترل داخلی شرکت، در راستای حفظ منافع گروه‌های مختلف استفاده‌کننده از اطلاعات حسابداری شرکت گام برداشته و به‌کارگیری این کمیته در بهبود فرآیند گزارشگری و همچنین ارائه اطلاعات و گزارش‌های شفاف و قابل اتکا مؤثر است. با توجه به نتایج پژوهش به مدیران پیشنهاد می‌گردد که جهت جلب نظر سرمایه‌گذاران، همسویی با توسعه محیط زیست، افزایش ارزش شرکت و سایر موارد مؤثر بر کارایی و اثربخشی شرکت‌ها، به استقلال و تخصص مالی کمیته حسابرسی در جهت افزایش مسئولیت‌پذیری شرکت توجه نموده و آن را در برنامه‌ریزی‌های خود قرار دهند.

واژه‌های کلیدی: استقلال کمیته حسابرسی، تخصص اعضای کمیته حسابرسی و اندازه کمیته حسابرسی، گزارشگری پایداری شرکت‌ها.

JEL: M41, G11

^۱ استادیار گروه حسابداری، دانشگاه خاتم، دانشکده مدیریت و مالی، تهران، ایران. (نویسنده مسئول) l.zamani56@khatam.ac.ir

^۲ استادیار گروه مدیریت و برنامه‌ریزی آموزشی، دانشگاه علامه طباطبائی، دانشکده روانشناسی و علوم تربیتی، تهران، ایران. borzooian@atu.ac.ir

^۳ کارشناسی ارشد حسابرسی، دانشگاه خاتم، دانشکده مدیریت و مالی، تهران، ایران. saeid_minaei@yahoo.com

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۸/۱۲/۱۰

تاریخ دریافت: ۱۳۹۸/۰۹/۰۶

مقدمه

در سطح بین‌المللی توجه به موضوع اثرات محیطی و اجتماعی فعالیت‌های شرکت‌ها و سازمان‌ها افزایش یافته است. با حسابداری و گزارشگری مالی سنتی نمی‌توان تأثیرات متقابل این عوامل را به‌طور دقیق بررسی نمود و به‌منظور اندازه‌گیری اثرات عوامل و پدیده‌های فوق، نیاز به گزارشگری گسترده و مداوم در سطح سازمان‌ها و شرکت‌ها می‌باشد، در نهایت موفقیت یک سازمان در تعامل سازنده مجموعه متنوع از ذینفعان منافع اجتماعی، زیست محیطی و اقتصادی مختلفی حاصل می‌شود (بچه‌لرز و روزنتال ۲۰۰۵). در این راستا سازمان‌ها تلاش می‌کنند تا از طریق گزارشگری پایداری منافع همه ذینفعان را تا حد امکان تأمین نمایند. پایداری براساس نخستین و شناخته‌شده‌ترین تعریفی که از آن شده عبارت است از «رفع نیازهای حال حاضر بدون به خطر انداختن توانایی نسل‌های آینده برای رفع نیازهای خود» (اسنیرسن ۲۰۰۸). به‌دنبال بحران‌های مالی اروپا و قبل‌تر از آن رسوایی‌های مالی شرکت‌هایی مانند وردکام و انرون در ایالات متحده، کیفیت و قابلیت اتکای گزارشگری و حرفه حسابرسی در مظان سوءظن و اتهام واقع شده است و توجه تدوین‌کنندگان مقررات، به‌طور فزاینده‌ای به تأثیر، جایگاه و نقش نظارتی کمیته حسابرسی در فرآیند گزارشگری شرکت‌ها جلب شده است. از سوی دیگر، با پیامدهای رشد و توسعه صنعتی، ظهور پیوند اقتصاد با اخلاق و سیاست و تأثیر متقابل مسائل اقتصادی و اخلاقی و ارزش‌های اجتماعی بر یکدیگر، شرکت‌ها خود را در برابر دامنه گسترده‌تری از افراد و سازمان‌ها و به‌طور کلی، ذینفعان، پاسخگو می‌دانند. ذینفعانی که فعالیت‌های شرکت را دنبال می‌کنند و نگرانی‌هایی درباره شرکت و فعالیت‌های آن و پیامدهای این فعالیت دارند (گروثر و اراس، ۲۰۰۸)^۱. ذینفعان از سوی برخی محققان به‌عنوان گروه یا افرادی تعریف شده‌اند، که دارای منفعی در اقدامات سازمان هستند و همچنین توانایی نفوذ بر آن را دارند. لذا بین هر واحد تجاری و ذینفعان آن به یک قرارداد اجتماعی نیاز است. آنچه در محوریت این قرارداد اجتماعی قرار می‌گیرد، توجه به آینده است، آینده‌ای که از طریق پایداری مشهود می‌شود (بوالای و الاجمی ۲۰۱۹). پایداری، سودآوری بلندمدت واحد تجاری را تحت تأثیر قرار می‌دهد و باید به‌عنوان دارایی‌های راهبردی واحد تجاری قلمداد شود. پایداری، نقش مهمی را در حفظ روحیات و امید به آینده در ذینفعان ایفا می‌کند (رائو و تیلت^۲، ۲۰۱۶؛ لیونگ و گری^۳، ۲۰۱۶). با توجه به این مهم، در سال‌های

^۱ Crowther, D & Aras, G (2008)

^۲ Buallay, Amina. Al-Ajmi, Jasim. (2019)

^۳ Rao, K. & Tilt, C. (2016)

^۴ Leung, T.C.H. & Gray, R. (2016)

اخیر، این نظریه مطرح شده است که کسب و کار نباید صرفاً منجر به کسب سود و افزایش ثروت سهامداران شود بلکه باید مسئولیت‌هایی را نیز در قبال کارکنان، محیط زیست و جامعه بپذیرد. این نظریه تحت عنوان مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به یکی از ویژگی‌های اصلی شرکت‌ها تبدیل شده است. شرکت‌ها اطلاعات مربوط به فعالیت‌های خود در زمینه‌های اجتماعی و زیست محیطی را در قالب گزارش پایداری ارائه می‌دهند. گزارشگری پایداری، گزارش سازمانی است که از اطلاعات پیرامون عملکرد اقتصادی، زیست محیطی، اجتماعی و حاکمیتی شرکت در اختیار می‌گذارد (مهرانی، کرمی، سیدحسینی، جهرومی، ۱۳۹۴). از آنجا که گزارش پایداری شرکت‌ها به یکی از فعالیت‌های اصلی کسب و کار تبدیل شده است، می‌توان آن را به‌عنوان یکی از حوزه‌های اصلی مدیریت در کنار حوزه‌هایی چون بازاریابی، حسابداری و یا مسائل مالی به‌شمار آورد (کرین، متن و اسپنس، ۲۰۰۸)^۱. پرسونز (۲۰۰۹)^۲ افشای اطلاعات مورد نیاز سرمایه‌گذاران را با کمیته حسابرسی مرتبط می‌داند. از نظر او، کمیته حسابرسی موجب افزایش شفافیت در ارایه اطلاعات می‌شود و در نتیجه این انتظار وجود دارد کمیته حسابرسی (با افشای اطلاعات صحیح و کامل) بتواند با گزارشگری پایداری شرکت و افشای اطلاعات مرتبط با آن، مربوط باشد. علاوه بر این ترورلی و زامان (۲۰۰۴)^۳ معتقدند که کمیته حسابرسی از منافع سهامداران در پرتو گزارشات مالی سالانه، کارایی حسابرسی مستقل و کنترل داخلی محافظت می‌کند. از طرف دیگر، کمیته حسابرسی نقش مهمی در نظارت بر رویه‌های مدیریت دارد تا به کمک آن بتوانند از ارزش سهامداران محافظت نمایند. همچنین از طریق بازرسی صحت گزارش‌های سالانه، افزایش کیفیت و قابلیت اعتماد بودن گزارش سالانه حسابرسی شده و نهایتاً تضمین گزارش مالی و کنترل داخلی صورت خواهد گرفت (اووسی، کلیبی و اورتانی، ۲۰۱۹)^۴. از آنجا که کمیته حسابرسی به‌عنوان یکی از ابزارهای حاکمیت شرکتی، از طریق استفاده از تخصص و کارایی اعضا باعث افزایش ارزش شرکت می‌شود (جامعی و رستمیان، ۱۳۹۵) و افزایش ارزش شرکت نیز به‌دلیل افزایش در اعتبار و شهرت واحد تجاری در بازار از طریق گزارشگری پایداری شرکت‌ها است (داگیلینه، ۲۰۱۳)^۵. بنابراین افزایش پایداری شرکت‌ها با افزایش ارزش شرکت رابطه مستقیم دارد (شجاعی و خبرخوش، ۱۳۹۵). باتوجه به جایگاه و وظایف کمیته حسابرسی به‌ویژه نقش نظارتی آن در فرآیند گزارشگری‌ها،

¹ Crane, A., Matten, D., Spence, L., (2008)

² Persons, O. S. (2009)

³ Turley, S., Zaman, M. (2004)

⁴ Oussii, A., Klibi, M. and Ouertani, I. (2019)

⁵ Dagiliene, Lina., (2013)

شناسایی میزان تأثیر عملکرد کمیته حسابرسی بر کیفیت تهیه و تدوین، ارائه و انتشار گزارشگری پایداری شرکت‌ها ضرورت می‌یابد. با توجه به مطالبی که مطرح شد سؤال یا مسئله اصلی این تحقیق شناخت و بررسی تأثیر و نقش کمیته حسابرسی بر فرآیند گزارشگری پایداری شرکت‌های پذیرفته شده در بازار بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. در ادامه نگارش این مقاله مبانی نظری، تعریف گزارشگری پایداری شرکت‌ها، پیشینه تجربی، روش‌شناسی پژوهش، متغیرها و مدل‌های آزمون فرضیه‌های تحقیق، یافته‌های پژوهش و در نهایت نتیجه‌گیری و پیشنهادهای کاربردی همراه با محدودیت‌های تحقیق تبیین شده‌اند.

مبانی نظری پژوهش

بحران‌های مالی اروپا، همچنین رسوایی‌های مالی برخی از شرکت‌های بزرگ (انرون، وردکام و تایکو) موج نگرانی عمومی در یکپارچگی اطلاعات منتشر شده در بازار سرمایه و عملکرد اخلاقی در فرایند گزارشگری مالی شده است. برای رفع این نگرانی‌ها، قوانین جدیدی ایجاد شد که موجب تغییرات گسترده‌ای در نیازهای حاکمیت شرکتی و بهبود کیفیت گزارشگری مالی شده است که یکی از این تغییرات اساسی و ضروری، وجود کمیته حسابرسی در ساختار حاکمیت شرکتی شرکت‌ها می‌باشد (اعتمادی و شفاخییری، ۱۳۹۰؛ محمدیان، ۱۳۹۰). کمیته حسابرسی به‌عنوان یکی از کمیته‌های فرعی از هیئت‌مدیره و جزئی ضروری از ساختار اثربخش کنترل داخلی شرکت به‌حساب آمده و همچنین وظیفه با اهمیتی از طرف سهامداران برای نظارت بر فرایند گزارشگری مالی و حسابرسی داخلی و همچنین حسابرسی مستقل دارد (تختائی، تمیمی و موسوی، ۱۳۹۰؛ باباجانی و خنکا، ۱۳۹۱). سان، لان و لیو (۲۰۱۴)^۱ معتقدند وجود کمیته حسابرسی علاوه بر ارتقای سطح کیفی سازوکار حاکمیت شرکتی می‌تواند باعث افزایش کیفیت گزارشگری مالی و افشای اطلاعات گزارش پایداری شود. پایداری شرکتی به‌سرعت در حال تحول بوده و رابطه بین بعد مالی عملکرد پایداری (جنبه اقتصادی) و ابعاد غیرمالی عملکرد پایداری (زیست محیطی، عملکرد اجتماعی و نظام راهبری) به‌عنوان مکمل نگریسته می‌شود (ویجن، ۲۰۱۴، رضائی، ۲۰۱۶). کسب و کارهای بین‌المللی، سیاست‌گذاران، قانون‌گذاران و سرمایه‌گذاران مخصوصاً سهامداران به جنبه‌های مختلف پایداری سازمانی از جمله نظریه‌ها، استانداردها، عملکرد، ریسک‌ها و گزارش پایداری توجه بیشتری نموده‌اند (رضائی، ۲۰۱۷). امروزه، نخستین هدف کشورها و شرکت‌ها با توجه به گسترش فعالیت‌های تجاری در جهان و اهمیت پایداری در حوزه‌های

¹ Sun, J., Lan, J. & Liu, G. (2014)

سازمانی، دانشگاهی و حرفه‌ای، مقوله پایداری است. اما در کشور جمهوری اسلامی ایران توجه کمتری به این موضوع شده است (عبدی، کردستانی و رضازاده ۱۳۹۸)

بنابراین، انگیزه محقق از انجام این پژوهش، با توجه به نوظهور بودن و بحث کمیته‌های حسابرسی در کشور، بررسی آثار مزبور جهت بهبود و اصلاح مقررات مرتبط می‌باشد. با توجه به آن که دستورالعمل کمیته حسابرسی به صورت تجربی در گزارشگری پایداری آزمون نشده و بازخورد خاصی را دریافت نکرده است، نتایج این پژوهش می‌تواند موجب تکمیل و بهبود دستورالعمل و سایر مقررات مرتبط گردد و شواهد تجربی مناسبی را برای نحوه دقیق اثرگذاری عملکرد و ویژگی‌های کمیته بر اهداف گزارشگری پایداری فراهم آورد. با توجه به این مطالب می‌توان گفت، اهمیت تحقیق حاضر در این است که وجود کمیته حسابرسی در شرکت از سال ۱۳۹۲ به بعد در ایران به تصویب رسیده، چه نقشی در ارتقای گزارشگری پایداری خواهد گذاشت؟

گزارشگری پایداری

یک تعریف جامع جهانی پذیرفته شده از گزارشگری پایداری وجود ندارد. گزارشگری پایداری یک مفهوم وسیعی است که برای توصیف عملکرد اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی شرکت به کار می‌رود. گزارشگری پایداری می‌تواند با گزارشگری سه گانه (TBL)^۱؛ گزارشگری مسئولیت‌های اجتماعی سازمان (CSR)^۲؛ گزارشگری محیطی، اجتماعی و حاکمیتی (ESG)^۳؛ و گزارشگری توسعه پایدار (SDR)^۴ هم معنی باشد، اما گزارش‌های گفته شده محدود به بخشی از ابعاد پایداری هستند، لذا می‌توان همه آن‌ها را زیرمجموعه گزارشگری پایداری دانست. ارائه گزارش پایداری توسط شرکت‌ها رشد چشم‌گیری داشته است، زیرا از یک سو این دیدگاه وجود دارد که مسائل پایداری می‌تواند اثر مهمی بر ارزش شرکت بگذارد که همین باعث افزایش تقاضا برای اطلاعاتی در زمینه مسائل پایداری شده است و از سوی دیگر شرکت‌ها نیز تلاش می‌کنند با ارائه گزارش پایداری به این خواست ذینفانسان پاسخ مناسب بدهند. همانطور که پیشتر اشاره شد، تعاریف متعددی برای گزارشگری پایداری وجود دارد که در ذیل به برخی از آن‌ها اشاره می‌شود:

^۱ Three Bottom Line

^۲ Corporate Social Reporting

^۳ Environmental, Social & Governance

^۴ Sustainable Development Reporting

تعریف سازمان گزارشگری جهانی^۱: گزارشگری پایداری فرایند اندازه‌گیری، افشا اطلاعات مربوط و پاسخگو بودن به ذینفعان داخلی و خارجی در قبال عملکرد سازمان در حرکت به سمت توسعه پایدار است. تعریف کی‌پی‌ام‌جی^۲ گزارشگری پایداری برای مدیران شرکت‌ها یک چارچوب فراهم می‌کند تا به کمک آن بتوانند گزارش مربوط و معتبری تهیه کنند که نیازهای مختلف ذینفعان را در برگیرد و باعث افزایش ارزش شرکت گردد. در واقع گزارشگری پایداری ابزاری برای توصیف عملکرد شرکت در زمینه اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی است. به عقیده (وود، ۱۹۹۱) گزارشگری پایداری، ابزاری برای افشای سیستماتیک اصول تجاری سازمان در رابطه با مسئولیت‌های اجتماعی، فرایند پاسخگویی اجتماعی و نتایج عملکرد اجتماعی، است. که این اطلاعات می‌تواند یا به صورت یک گزارش مستقل یا در قالب گزارش‌های سالانه شرکت افشا گردد. (کی پی ام جی، ۲۰۰۸). لیلندلوم (۱۹۹۳) و ساچمن (۱۹۹۵) معتقدند که گزارشگری پایداری سازوکاری است که با کمک آن سازمان‌ها می‌توانند روی نگرش جامعه نسبت به خودشان تأثیر بگذارند. گزارشگری پایداری یک سند بسیار استراتژیک است که در آن به مسائل، چالش‌ها و فرصت‌های پیشروی سازمان پرداخته می‌شود (جکسون، ۲۰۰۹). گزارشگری پایداری، ابزاری است که ذینفعان با کمک آن می‌توانند میزان پیشرفت سازمان در حرکت به سمت توسعه پایدار را ارزیابی کنند (وایت، ۲۰۰۹).

براساس تعاریف فوق از گزارشگری پایداری شرکت‌ها، در این پژوهش از ۱۱ شاخص کیفی جهت تبیین و اندازه‌گیری میزان گزارشگری پایداری شرکت‌ها استفاده شده است. این شاخص‌ها عبارتند از: استاندارد سیستم مدیریت زیست محیطی (ISO، ۱۴۰۰۱)، استاندارد مدیریت کیفیت (ISO، ۹۰۰۱)، استاندارد مدیریت ایمنی و بهداشت شغلی (OHSAS، ۱۸۰۰۱)، استاندارد و ایمنی محصول، هزینه‌های آلاینده‌گی و حفظ محیط‌زیست، صرفه جویی انرژی، میزان کمک‌های بلاعوض، شاخص فرهنگی اجتماعی و ورزشی، معیارهای بهداشتی و درمانی و شاخص رفاهی کارکنان.

پیشینه تجربی پژوهش

بوالاتی و الاجمی (۲۰۱۹) در پژوهشی به بررسی ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر گزارشگری پایداری شرکت‌ها پرداخته‌اند که یافته‌های آن‌ها حاکی از آن است که بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و

¹ Global Reporting Initiatives

² KPMG

گزارشگری پایداری شرکت‌ها، ارتباط مثبت و معناداری برقرار است و برای توسعه افشای اطلاعات گزارشگری پایداری نیاز به کمیته حسابرسی با کیفیت می‌باشد.

فاطمی، گلاوم و قیصر (۲۰۱۸)^۱ به بررسی تأثیر عوامل محیطی، اجتماعی و حکومتی (ESG)^۲ و افشای آن‌ها بر ارزش شرکت، پرداخته‌اند و به این نتیجه دست یافته‌اند که نقاط قوت ESG، ارزش شرکت را افزایش خواهد داد و نقاط ضعف آن، ارزش شرکت را کاهش می‌دهد.

کازی و یار (۲۰۱۷)^۳ به پژوهشی با عنوان «عوامل تعیین‌کننده گزارشگری پایداری و تأثیر آن بر ارزش شرکت» پرداخته‌اند. هدف این مطالعه، بررسی عوامل تعیین‌کننده سازمان گزارشگری جهانی (GRI)^۴ مبتنی بر گزارشگری پایداری، پذیرش بیانیه‌های بیمه در گزارش‌های پایداری و بکارگیری سطوح گزارشگری پایداری می‌باشد. براساس نمونه‌های تهیه شده از ۲۹۷ شرکت تجاری ترکیه‌ای در بورس استانبول، یافته‌ها، حاکی از رشد آگاهی از GRI مبتنی بر گزارشگری پایداری بین شرکت‌های تحت بررسی و همچنین بهبود روند کیفیت گزارشات می‌باشد.

کاراجی و ابراهیم (۲۰۱۷)^۵ در مطالعه‌ای به بررسی تأثیر کمیته حسابرسی بر ارتباط بین کیفیت گزارشگری مالی و ارزش سهامداران پرداخته‌اند، نتایج تحقیق آن‌ها نشان می‌دهد که کیفیت گزارشگری مالی از مؤثرترین راه‌هایی است که می‌تواند ارزش سهامداران را بهبود ببخشد و برای ارزیابی و سنجش این ارتباط سهامداران به کمیته حسابرسی وابسته هستند.

استاچزینی، ملونی و لای (۲۰۱۶)^۶ در پژوهشی دریافته‌اند که بین عملکرد مالی با استفاده از معیارهای سود هر سهم و بازده حقوق صاحبان سهام، استقلال هیئت مدیره و حساسیت زیست محیطی صنعت فعالیت شرکت و میزان گزارش توسعه پایدار، رابطه مثبت و معناداری برقرار است. بدین معنا که با افزایش عملکرد مالی و بازده حقوق صاحبان سهام، میزان گزارش توسعه پایدار افزایش می‌یابد. همچنین میزان گزارش توسعه پایدار در صنایعی که از لحاظ زیست محیطی حساسیت بیشتری دارند، بیشتر است.

¹ Fatemi, A., Glaum, M. & Kaiser, S. (2018)

² Environmental, social, & governance (ESG)

³ Kuzey, Cemil. Uyar, Ali. (2017)

⁴ Global Reporting Initiative (GRI)

⁵ Karajeh Ahmad Ibrahim, Ibrahim Mohd Yusoff B. (2017)

⁶ Stacchezzini R, Melloni G, Lai A. (2016)

کیبیا، اویب و عمران (۲۰۱۶)^۱ در مطالعه‌ای ارتباط استقلال کمیته حسابرسی، تخصص مالی و تجربه با کیفیت گزارشگری مالی را بررسی کرده‌اند. نتایج تحقیق آن‌ها نشان می‌دهد که با افزایش استقلال کمیته حسابرسی، تخصص مالی و تجربه با کیفیت گزارشگری مالی شرکت افزایش خواهد یافت. این ویژگی‌های کمیته حسابرسی باعث می‌شود آن‌ها در فعالیت‌های نظارتی خود دقت بیشتری داشته باشند، مشتاق و فعال باشند. پژوهش دیگری با عنوان عوامل مرتبط با گزارشگری محیطی و اجتماعی در شرکت‌های استرالیایی صورت گرفته است. نتایج نشان می‌دهد که میزان گزارشگری محیطی و اجتماعی در شرکت‌های استرالیایی پایین می‌باشد و میزان کل افشا در سازمان‌های بزرگ در صنعت حمل و نقل به‌طور چشمگیری بالاتر می‌باشد. شرکت‌های با بازده دارایی‌های منفی اطلاعات اجتماعی بیشتری گزارش می‌کنند. میزان کل افشا با عمر شرکت و اندازه حسابرسی مستقل رابطه‌ای ندارد.

پاتریک، بدولاتو، داین، دونلسون و متیو (۲۰۱۴)^۲، در پژوهشی به بررسی تخصص مالی کمیته حسابرسی و مدیریت سود پرداخته‌اند. نتایج تحقیق آن‌ها حاکی از آن است که بالا بودن تخصص مالی کمیته حسابرسی منجر به کاهش مدیریت سود خواهد شد و همچنین به مزایا و محدودیت‌های تخصص در امور مالی، نیز می‌پردازد.

ابرناتی، هرمانا، کانگاو کریشنان (۲۰۱۳)^۳، در پژوهشی به بررسی رابطه بین تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و ویژگی‌های سود پیش‌بینی شده توسط تحلیلگران پرداخته‌اند. نتایج آنان حاکی از این مطلب بود که تخصص مالی حسابداری اعضای کمیته حسابرسی با دو ویژگی پیش‌بینی سود تحلیلگران یعنی؛ صحت بیشتر پیش‌بینی سود و پراکندگی کمتر پیش‌بینی‌ها، دارای ارتباطی معنادار است. اما برای تخصص مالی غیرحسابداری نتایجی مبنی بر وجود رابطه معنادار با سود پیش‌بینی شده مشاهده نشد.

رانی (۲۰۱۱)^۴، تعداد ۲۰۸ شرکت عضو بورس استرالیا را انتخاب نموده و به بررسی تأثیر استقلال و تخصص کمیته حسابرسی بر ارتباط ارزشی اطلاعات حسابداری پرداخته است، نتایج تحقیق حاکی از آن بود که بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و ارتباط ارزشی اطلاعات حسابداری رابطه معناداری وجود ندارد.

¹ Kibiya, M.U., Ayoib, C.A., Amran, N.A. (2016)

² Patrick G. Badolato, Dain C. Donelson, Matthew Ege (2014)

³ Abernathy, John L. Herrmanna, Don. Kanga, Tony. Krishnan, Gopal V. (2013)

⁴ Rani, M. (2011)

عبدی، مصطفی، کردستانی، غلامرضا، رضازاده، جواد. (۱۳۹۸). در تحقیقی تحت عنوان «طراحی الگوی منسجم گزارشگری پایداری شرکت‌ها» با روش کیفی واکتشافی از طریق مصاحبه عمیق با ۳۳ خبره در این حوزه به نتایج مختلفی دست یافته‌اند. مهمترین شرایطی که موجب اتخاذ گزارشگری پایداری می‌گردد، الزامات، مشوق‌ها و فشارهای محیطی، ویژگی‌های فرهنگی، اجتماعی، سیاسی و بین‌المللی بوده است. همچنین نتایج پژوهش نشان می‌دهد که گزارشگری پایداری شرکت‌ها، باعث افزایش اعتماد اجتماعی، حفظ محیط زیست برای نسل‌های آتی، افزایش کیفیت زندگی انسان‌ها، رشد بازار سرمایه و افزایش کیفیت گزارشگری را در پی داشته باشد.

معصومی، صالح‌نژاد و ذبیحی زرین کلایی (۱۳۹۷) در مطالعه‌ای به شناسایی متغیرهای مؤثر بر میزان گزارشگری پایداری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته‌اند. در این پژوهش نتایج نشان می‌دهد که متغیرهای اندازه شرکت، نقدینگی، سهامداران نهادی و دوگانگی وظایف مدیرعامل بر میزان گزارشگری پایداری شرکت‌ها تأثیر معناداری دارند. همچنین سه متغیر عمر شرکت، دارایی نامشهود و استقلال هیأت‌مدیره بر میزان گزارشگری پایداری شرکت‌ها تأثیر معناداری ندارند.

فخاری و رضائی پیتته نوئی (۱۳۹۷) در پژوهشی به بررسی تأثیر کمیته حسابرسی بر محیط اطلاعاتی شرکت پرداخته‌اند و نتایج یافته‌های آن‌ها حاکی از آن است که رابطه مثبت و معناداری بین وجود کمیته حسابرسی و محیط اطلاعاتی شرکت وجود دارد. به عبارت دیگر با استقرار کمیته حسابرسی در شرکت‌ها محیط اطلاعاتی آن‌ها شفاف‌تر شده و مقدار شاخص افزایش یافته است.

کاشانی پور، جندقی و رحمانی (۱۳۹۷) در پژوهشی به بررسی رابطه بین کیفیت گزارشگری مالی با افشا اطلاعات پایداری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته‌اند. نتایج نشان می‌دهد که بین مدیریت سود، محافظه کاری و کیفیت اقلام تعهدی با افشای اطلاعات پایداری رابطه مثبت و معناداری وجود دارد، اما بین شاخص افشای الزامی و افشای اطلاعات پایداری رابطه معناداری مشاهده نگردیده است. براساس یافته‌های پژوهش مشخص گردید که شرکت‌هایی که مدیریت سود انجام می‌دهند از اطلاعات پایداری به عنوان جایگزین برای کیفیت پایین گزارشگری استفاده می‌کنند. همچنین شرکت‌های محافظه کارتر و شرکت‌هایی که کیفیت اقلام تعهدی بالاتری دارند، اطلاعات پایداری را به عنوان مکملی برای کیفیت گزارشگری خود در نظر می‌گیرند.

ایمانی، حاجیها و امیرحسینی (۱۳۹۶) در تحقیقی به آزمون تأثیر پایداری سود و سودآوری بر سطح افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته‌اند.

نتایج آزمون بیانگر رابطه مثبت و معنادار پایداری سود و سودآوری شرکت‌ها با افشای مسئولیت اجتماعی می‌باشد.

جامعی و رستمیان (۱۳۹۵) در پژوهشی به بررسی تأثیر تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر ویژگی‌های سود پیش‌بینی شده پرداخته‌اند، شواهد نشان می‌دهد، تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی با صحت پیش‌بینی سود رابطه مثبت دارد. به بیان دیگر وجود اعضایی با تخصص مالی در کمیته حسابرسی کیفیت گزارشگری مالی را افزایش می‌دهد و اطلاعات قابل اتکاتری در اختیار مدیریت قرار می‌گیرد و پیش‌بینی سود با دقت بیشتری برآورد می‌شود. همچنین نتایج نشان می‌دهد که تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی با پراکندگی پیش‌بینی‌های سود ارتباطی منفی دارد.

آزادی، مشکی و سمیعپور (۱۳۹۴) نقش استقلال و تخصص مالی کمیته حسابرسی بر افشای اطلاعات مالی را بررسی نموده‌اند. آن‌ها با استفاده از روش کتابخانه‌ای و مروری بر کلیه مقالات مرتبط با حوزه کمیته حسابرسی، به بررسی عوامل مؤثر بر افشای اطلاعات شرکت‌ها پرداخته و در انتها چارچوبی نظری و مفهومی برای شرکت‌ها ارائه نموده‌اند. آن‌ها بیان کردند که نقش کمیته حسابرسی مستقل و تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر افشای اطلاعات موجب اعتبار گزارش‌دهی، کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و شفافیت اطلاعاتی و مالی می‌شود، به گونه‌ای که می‌تواند در جهت کسب برتری رقابتی و نیل به اهداف بلندمدت شرکت‌ها به کار گرفته شود.

صالحی، بهارمقدم و خدانی پور (۱۳۹۰)، در پژوهشی به بررسی عوامل مؤثر بر اثربخشی کمیته حسابرسی و موانع استقرار آن در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته‌اند. هدف این تحقیق، بررسی عوامل مؤثر بر اثربخشی کمیته حسابرسی و موانع استقرار آن در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که استقلال، فعال بودن، تخصص مالی، اندازه، داشتن منشور، حمایت هیأت‌مدیره و تجربه، باعث اثربخشی کمیته حسابرسی می‌شود. همچنین، عدم درک نقش مؤثر کمیته حسابرسی، تمرکزگرایی و قدرت‌طلبی مدیران، عدم وجود بستر قانونی لازم برای تشکیل کمیته حسابرسی، هزینه‌های ایجاد کمیته حسابرسی و عدم تأکید بورس اوراق بهادار به ایجاد کمیته حسابرسی، از عوامل عدم استقرار کمیته حسابرسی در ایران است.

سجادی، دستگیر، جهانشاهی (۱۳۸۵) در یک پژوهش توصیفی به بررسی ضرورت ایجاد کمیته حسابرسی از دیدگاه مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته‌اند.

نتایج تحقیق نشان می‌دهد که وجود کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی، کنترل‌های داخلی، عملکرد حسابرس مستقل، عملکرد حسابرس داخلی و همچنین در جلوگیری از تقلب مدیریت مؤثر است. گزارشگری پایداری شرکت‌ها موضوعی جدید در ادبیات و تحقیقات حسابداری به‌شمار رفته و از جنبه‌های مختلف توسط سرمایه‌گذاران، تحلیلگران، مدیران و محققین مورد توجه گرفته است. گزارشگری پایداری شرکت نه تنها در شرکت‌های بزرگ انجام می‌شود بلکه امروزه برای بسیاری از شرکت‌ها ضروری به‌نظر می‌رسد. از زمانی که ارتباط بین نقش‌های اجتماعی، سیاسی، محیط زیستی، اقتصادی در تجارت رو به افزایش گذاشته است، چالشی که سازمان‌ها با آن روبرو هستند این است که آن‌ها باید همزمان به افزایش سودآوری و پاسخ‌گویی به انتظارات اجتماعی جدید و سپس مدیریت همزمان این دو پیامد به‌ظاهر متناقض که نیازمند توسعه استراتژی‌های کاربردی است و اثرات مثبتی هم بر جامعه و هم بر سازمان دارد، دست یابند. از طرفی دیگر به دلیل نوظهور بودن وجود کمیته حسابرسی در ایران که طبق ماده ۱۰ سازمان بورس اوراق بهادار در سال ۱۳۹۲ برای تمامی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار و فرابورس الزامی گردیده است، تحقیقات کمی در زمینه نقش کمیته حسابرسی در گزارشگری پایداری شرکت‌ها در بورس اوراق بهادار تهران انجام شده است؛ نتایج تجربی این تحقیق می‌تواند راهگشا باشد.

روش‌شناسی پژوهش

نتایج پژوهش حاضر می‌تواند برای طیف وسیعی از استفاده‌کنندگان شامل تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری و مالیاتی، مسئولین بورس اوراق بهادار و سهامداران و محققان مفید باشد، این پژوهش از نظر هدف، یک پژوهش کاربردی است. بازه زمانی تحقیق حاضر از سال ۱۳۹۲ تا سال ۱۳۹۷ می‌باشد. جامعه آماری این تحقیق شامل کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. نمونه آماری عبارت است از تعداد محدودی از آحاد جامعه آماری که بیان‌کننده ویژگی‌های اصلی جامعه باشد (آذر و مؤمنی، ۱۳۸۹). در این تحقیق برای این که نمونه آماری یک نماینده مناسب از جامعه آماری موردنظر باشد، از روش حذف سیستماتیک استفاده شده است. برای این منظور ۳ معیار زیر در نظر گرفته شده و در صورتی که شرکتی کلیه معیارها را احراز کرده باشد به‌عنوان نمونه تحقیق انتخاب شده و مابقی حذف می‌شوند.

۱- شرکت قبل از سال ۱۳۹۲ در بورس پذیرفته شده و تا پایان سال ۱۳۹۷ در بورس فعال باشد.

۲- شرکت نباید از گروه شرکت‌های سرمایه‌گذاری، هلدینگ‌ها و واسطه‌گری مالی باشد.

۳- اطلاعات مالی شرکت‌ها در دسترس باشد.

بعد از مدنظر قرار دادن کلیه معیارهای بالا، تعداد ۲۲۸ شرکت به‌عنوان جامعه غربالگری شده باقیمانده است. که همه آن‌ها به‌عنوان نمونه انتخاب شده‌اند. از این‌رو مشاهدات ما طی بازه زمانی ۱۳۹۲ لغایت ۱۳۹۷ به ۱۳۶۸ سال - شرکت (۶ سال $\times$ ۲۲۸ شرکت) می‌رسد. اطلاعات مورد استفاده در این پژوهش به دو دسته قابل تقسیم می‌باشند. دسته اول؛ اطلاعات مرتبط با مبانی نظری و ادبیات پژوهش، که با مطالعه مقالات و پایان‌نامه‌های ایرانی و خارجی موجود در اینترنت و نشریات داخلی و خارجی از طریق مطالعات کتابخانه‌ای فراهم گردید. دسته دوم؛ اطلاعات مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بود که از گزارش‌های مالی شرکت‌ها و گزارش‌های هیأت‌مدیره از سایت کدال و نرم‌افزار بانک اطلاعاتی ره آورد نوین استخراج گردید. سپس با استفاده از نرم‌افزار Excel و داده‌های گردآوری شده متغیرها و شاخص‌های لازم محاسبه و برای تحلیل بیشتر از نرم‌افزار Eviews 10 استفاده شد. آزمون فرضیه‌ها با به‌کارگیری آزمون ضرایب همبستگی، رگرسیون سلسله مراتبی و تحلیل واریانس در سطح آلفای ۵ درصد (سطح اطمینان ۹۵ درصد) صورت پذیرفت.

متغیرهای پژوهش

اولین گام برای آزمون فرضیه‌های پژوهش، ارائه تعریف دقیق و مناسبی از متغیرهایی است که امکان اندازه‌گیری ویژگی‌های مورد توجه در این پژوهش را میسر می‌سازد. متغیرهای این پژوهش به‌منظور آزمون فرضیه‌ها، به سه گروه متغیرهای مستقل، وابسته و کنترلی تقسیم شده که در ذیل به تفصیل تعریف و نحوه محاسبه آن‌ها بیان شده است.

متغیر وابسته: گزارشگری پایدار شرکت‌ها

متغیر وابسته در این پژوهش، گزارشگری پایداری شرکت‌ها می‌باشد که از افشای مسئولیت اجتماعی به‌عنوان نماد از این طیف گزارشگری استفاده می‌شود. برای اندازه‌گیری آن از ۱۱ شاخص ذیل استفاده شده است. در صورتی که شرکتی هر کدام از شاخص‌های فوق را افشا نموده باشد «یک» و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته می‌شود. (کاشانی‌پور و همکاران، ۱۳۹۷). بر این اساس بالاترین میزان متغیر وابسته عدد ۱۱ و کمترین صفر خواهد بود.

۱- استاندارد سیستم مدیریت زیست محیطی (ISO ۱۴۰۰۱)

- ۲- استاندارد مدیریت کیفیت (ISO ۹۰۰۱)
- ۳- استاندارد مدیریت ایمنی و بهداشت شغلی (OHSAS ۱۸۰۰۱)
- ۴- استاندارد و ایمنی محصول
- ۵- هزینه‌های آلاینده‌گی و حفظ محیط زیست
- ۶- صرفه‌جویی انرژی
- ۷- کمک‌های بلاعوض
- ۸- فرهنگی اجتماعی و ورزشی
- ۹- بهداشتی و درمانی
- ۱۰- رفاهی کارکنان
- ۱۱- آموزش

متغیرهای مستقل

متغیرهای مستقل شامل استقلال، تخصص مالی و اندازه کمیته حسابرسی می‌باشند که در ذیل به تفکیک معرفی شده‌اند.

استقلال کمیته حسابرسی

این متغیر از نسبت اعضای مستقل یا غیرموظف در کمیته حسابرسی به تعداد کل اعضای کمیته حسابرسی در شرکت محاسبه می‌شود. عضوی که در تصمیم‌گیری خود مستقل از هرگونه رابطه یا منافع مستقیم یا غیرمستقیم عمل می‌نماید و یا وی از منافع فرد یا گروه خاصی از سهامداران یا سایر ذی‌نفعان جانبداری نخواهد کرد و یا سبب عدم رعایت منافع یکسان سهامداران نمی‌گردد. (کاراجی و ابراهیم، ۲۰۱۷).

تخصص مالی کمیته حسابرسی

این شاخص از نسبت اعضای کمیته حسابرسی دارای تخصص مالی و حسابداری به تعداد کل اعضای کمیته حسابرسی در شرکت محاسبه می‌شود. فرد متخصص فردی است که دارای مدرک دانشگاهی یا مدرک حرفه‌ای داخلی یا معتبر بین‌المللی در امور مالی (حسابداری، حسابرسی، مدیریت

مالی، اقتصاد، سایر رشته‌های مدیریت با گرایش مالی یا اقتصادی) همراه با توانایی تجزیه و تحلیل صورت‌ها و گزارش‌های مالی و کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی باشد. (کاراجی و ابراهیم، ۲۰۱۷).

اندازه کمیته حسابرسی

تعداد اعضا کمیته حسابرسی به‌عنوان اندازه کمیته حسابرسی در نظر گرفته شده است. تعداد اعضای بیشتر می‌تواند تأثیر سازنده‌ای روی کمیته داشته باشد. کمیته حسابرسی بزرگتر می‌تواند مؤثرتر باشد به طوری که کمیته‌ها تمایل دارند که شامل اعضای با تخصص‌های گوناگون برای انجام کنترل جدی‌تر رویه‌های گزارشگری مالی باشند (چری و همکاران، ۲۰۱۶).

متغیرهای کنترلی

متغیرهای کنترلی شامل اندازه شرکت، اهرم مالی و بازده دارایی‌ها می‌شوند که در ذیل به تفکیک معرفی شده‌اند.

اندازه شرکت: لگاریتم مجموع دارایی‌های شرکت، اهرم مالی: نسبت کل بدهی‌ها به کل دارایی‌های شرکت و بازده دارایی‌ها: نسبت سود خالص به کل دارایی‌های شرکت

مدل‌های پژوهش

در این مقاله، سعی شده است تأثیر استقلال، تخصص و اندازه کمیته حسابرسی بر پایداری شرکت‌ها مورد بررسی قرار گیرد. برای تحقق این هدف و آزمون فرضیه‌ها از سه مدل رگرسیون استفاده شده است. به عبارت دیگر براساس فرضیات تحقیق و معرفی متغیرهای وابسته، مستقل و کنترلی با استفاده از مدل‌های بوالای و الاجمی، ۲۰۱۹ که در ذیل آمده‌اند، فرضیه‌ها سه‌گانه معرفی و مورد آزمون قرار گرفته‌اند.

۱- مدل آزمون فرضیه «تأثیر استقلال کمیته حسابرسی بر گزارشگری پایداری شرکت‌ها»

$$CSR_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 ACIND_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 ROA_{it} + \varepsilon_{it}$$

CSR_{it} : گزارشگری پایداری شرکت i در سال t

$ACIND_{it}$: استقلال کمیته حسابرسی i در سال t

SIZE_{it}: اندازه شرکت i در سال t

LEV_{it}: اهرم مالی i در سال t

ROA_{it}: بازده دارایی‌ها i در سال t

۲- مدل آزمون فرضیه «تأثیر تخصص مالی کمیته حسابرسی بر گزارشگری پایداری شرکت‌ها».

$$CSR_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 ACFE_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 ROA_{it} + \varepsilon_{it}$$

ACFE_{it}: تخصص مالی کمیته حسابرسی i در سال t

۳- مدل آزمون فرضیه «تأثیر اندازه کمیته حسابرسی بر گزارشگری پایداری شرکت‌ها»

$$CSR_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 ACSZ_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 ROA_{it} + \varepsilon_{it}$$

ACSZ_{it}: اندازه کمیته حسابرسی i در سال t

یافته‌های پژوهش

در تحلیل توصیفی، پژوهشگر با استفاده از شاخص‌های مرکزی و پراکندگی به توصیف داده‌های جمع‌آوری شده تحقیق می‌پردازد. بر این اساس نتایج حاصل از آمار توصیفی داده‌ها برای کل نمونه در نگاره شماره (۱) ارائه شده است.

نگاره شماره ۱: تحلیل توصیفی داده‌های تحقیق برای کل شرکت‌های نمونه

متغیر	علامت اختصاری	میانگین	میان	انحراف معیار	مینیمم	ماکزیمم
گزارشگری پایداری شرکت‌ها	CSR	۶/۸۶۹	۸/۰۰۰	۲/۹۰۹	۰/۰۰۰	۱۱/۰۰۰
استقلال کمیته حسابرسی	ACIND	۰/۳۳۱	۰/۳۳۳	۰/۲۱۱	۰/۰۰۰	۱/۰۰۰
تخصص مالی کمیته حسابرسی	ACFE	۰/۶۴۵	۰/۶۶۶	۰/۳۴۳	۰/۰۰۰	۱/۰۰۰
اندازه کمیته حسابرسی	ACSZ	۲/۶۸۹	۳/۰۰۰	۱/۵۵۳	۳/۰۰۰	۵/۰۰۰
اندازه شرکت	SIZE	۱۴/۴۵	۱۴/۲۴۲	۰/۲۰۳	۱۰/۵۳	۱۹/۷۷
اهرم مالی	LEV	۰/۵۳۸	۰/۵۵۶	۱/۵۰۵	۰/۰۶۱	۰/۹۳۵
بازده دارایی‌ها	ROA	۰/۰۹۸	۰/۰۸۵	۰/۱۵۰	-۱/۰۶۳	۰/۶۸۲

با توجه به آمار توصیفی ارائه شده در نگاره شماره (۱)، میانگین گزارشگری پایداری شرکت‌ها برابر ۶/۸۶۹ که بیشترین و کمترین آن به ترتیب برابر ۱۱/۰۰ و ۰/۰۰۰ می‌باشد. میانگین استقلال، تخصص مالی و اندازه کمیته حسابرسی به ترتیب برابر ۳۳/۱، ۶۴/۵ درصد و اندازه کمیته مذکور ۲/۶۹ نفر بوده و میانه متغیرهای مستقل به ترتیب ۳۳/۳، ۶۶/۶ درصد و ۳ نفر است و با توجه به کوچکتر بودن میانگین از میانه آن‌ها نشان می‌دهد که کمیته حسابرسی برای رسیدن به وضع مطلوب نیاز به تلاش بیشتر دارد. تحلیل توصیفی مربوط به متغیرهای کنترلی تحقیق نشان می‌دهد که شرکت‌های نمونه آماری به لحاظ اندازه و بازده دارایی‌ها به طور متوسط یکسان هستند. زیرا که انحراف معیار هر دو متغیر در سطح پایینی است. میانگین به دست آمده برای اهرم مالی نشان می‌دهد که حدوداً ۵۳/۸ درصد از ساختار سرمایه شرکت‌های نمونه آماری، بدهی می‌باشد.

همبستگی بین متغیرها

تجزیه و تحلیل همبستگی، ابزاری آماری است که به وسیله آن می‌توان درجه‌ای همبستگی بین دو متغیر را اندازه‌گیری کرد. همبستگی را به طور معمول با تحلیل رگرسیون به کار می‌برند. همبستگی معیاری است که برای تعیین میزان پیوند و ارتباط دو متغیر استفاده می‌شود در همبستگی درباره دو معیار بحث می‌شود. در این تحقیق سعی شده تا با استفاده از ضریب همبستگی پیرسون به بررسی همبستگی بین متغیرهای تحقیق پرداخته شود، در صورتی که متغیرهای تحقیق با مقیاس نسبی و پیوسته باشند از ضریب همبستگی پیرسون برای بررسی همبستگی بین آن‌ها استفاده می‌شود. ضریب همبستگی پیرسون همواره بین ۱+ و ۱- می‌باشد. هر چقدر این ضریب به عدد ۱+ نزدیکتر باشد نشان از وجود همبستگی زیاد و مستقیم بین دو متغیر است و چنانچه ضریب همبستگی پیرسون به عدد ۱- نزدیکتر باشد مفهوم آن همبستگی زیاد و معکوس بین آن‌ها است. اگر چه قواعد سهل و سریعی برای تمایز کردن همبستگی زیاد از کم وجود ندارد اما وجود قاعده‌ای برای تفسیر مقدارهای مختلف ضریب همبستگی می‌تواند مفید باشد. این چنین قاعده‌ای ارائه شده ولی باید در استفاده از آن احتیاط رعایت گردد.

نگاره شماره ۲: ضریب همبستگی بین متغیرها

ROA	LEV	SIZE	ACSZ	ACFE	ACIND	CSR	
						۱	CSR
					۱	۰/۱۴۸**	ACIND
				۱	۰/۴۶۳**	۰/۰۸۵**	ACFE
			۱	۰/۶۳۴**	۰/۵۲۰**	۰/۱۸۵**	ACSZ
		۱	۰/۲۵۵**	۰/۱۰۵**	۰/۰۹۱**	۰/۰۸۳**	SIZE
	۱	۰/۰۶۰*	۰/۰۱۲	۰/۰۳۰	-۰/۰۳۵	-۰/۰۲۳	LEV
۱	-۰/۶۹**	۰/۰۸**	۰/۰۸۱**	۰/۰۳۷	۰/۰۳۸	-۰/۰۰۹	ROA

** و * به ترتیب معناداری در سطح خطای ۱ درصد و ۵ درصد

همانطور که در نگاره شماره (۲) مشاهده می‌شود ضریب همبستگی به‌دست آمده میان متغیرهای تحقیق نشان می‌دهد که همبستگی میان متغیرهای پژوهش کم بوده و این نشان‌دهنده این موضوع است که این همبستگی میان این متغیرها که بتواند نتایج تجزیه و تحلیل رگرسیون را تحت تأثیر قرار دهد کم بوده و هم خطی شدید میان متغیرهای مستقل و کنترلی وجود ندارد.

آزمون ریشه واحد

قبل از تجزیه و تحلیل و آزمون فرضیه‌ها پایایی متغیرهای پژوهش مورد بررسی قرار گرفته است. پایایی متغیرهای پژوهش به این معنا است که میانگین و واریانس متغیرهای پژوهش بین سال‌های مختلف ثابت بوده است. در نتیجه استفاده از این متغیرها در مدل، باعث به‌وجود آمدن رگرسیون کاذب نمی‌شود. بدین‌منظور از آزمون لوین، لین و چو استفاده شده است که نتایج آن در نگاره شماره (۳) ارایه شده است. نتایج نشان می‌دهد که میزان احتمال تمامی متغیرها کمتر از ۱ درصد بوده و بنابراین تمامی متغیرهای پژوهش در دوره مورد بررسی در سطح پایا هستند.

نگاره شماره ۳: آزمون ریشه واحد

آزمون لوین، لین و چو		متغیر
۰/۰۰۰	-۳/۱۳۹	گزارشگری پایداری شرکت‌ها
۰/۰۰۰	-۷/۹۴۲	استقلال کمیته حسابرسی
۰/۰۰۰	-۲۶/۹۴۲	تخصص مالی کمیته حسابرسی
۰/۰۰۰	-۵/۹۵۵	اندازه کمیته حسابرسی
۰/۰۰۰	۲/۶۳۰	اندازه شرکت
۰/۰۰۰	-۱۸/۷۳۰	اهرم مالی
۰/۰۰۰	-۳۵/۹۱۷	بازده دارایی‌ها

آزمون ناهمسانی واریانس

در علم آمار، دنباله‌ای از متغیرهای تصادفی که دارای واریانس‌های متفاوتی باشند واریانس ناهمسان نامیده می‌شود. درمقابل به یک دنباله از متغیرهای تصادفی واریانس همسان می‌گویند، اگر دارای واریانس ثابتی باشند. در این پژوهش برای تخمین ناهمسانی واریانس از آزمون وایت استفاده شده است که نتایج آن در نگاره شماره (۴) ارائه شده است و با توجه به نتایج محاسبه شده، سطح معناداری هر یک از آماره‌های آزمون وایت فرضیه‌ها کمتر از ۵ درصد می‌باشد، بنابراین مدل‌های پژوهش برای آزمون فرضیه‌ها دارای ناهمسانی واریانس بوده و برای انجام و آزمون فرضیه‌ها مناسب نیستند. لذا به دلیل وجود مشکل واریانس ناهمسانی براساس آزمون نسبت درست‌نمایی باید به نحوی مدل را برآورد نمود که این مشکل برطرف شود. از آنجایی که یکی از روش‌های رفع مشکل واریانس ناهمسانی، برآورد مدل به روش حداقل مربعات تعمیم یافته (GLS) می‌باشد (گجراتی، ۱۳۹۵)، براساس نتایج حاصل شده در این پژوهش از روش حداقل مربعات تعمیم یافته استفاده می‌شود.

نگاره شماره ۴: آزمون ناهمسانی واریانس

آزمون وایت		فرضیه‌ها
Prob.	آماره F	
۰/۰۰۰	۵۱/۰۰۰۲	آزمون فرضیه اول
۰/۰۰۰	۴۹/۷۴۶	آزمون فرضیه دوم
۰/۰۰۰	۶۳۰/۱۵	آزمون فرضیه سوم

نتایج آزمون فرضیه‌ها

در فرضیه اول میزان تأثیرپذیری گزارشگری پایداری شرکت‌ها از استقلال کمیته حسابرسی شرکت‌ها مورد آزمون قرار گرفته که براساس مدل معرفی شده ذیل و به کمک نرم‌افزار اویوز نتایج نگاره شماره (۵) به‌دست آمده است.

$$CSR_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 ACIND_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 ROA_{it} + \varepsilon_{it}$$

نگاره شماره ۵: نتایج آزمون فرضیه اول

نتایج آزمون				نماد	نام متغیر
VIF	Prob.	t	Coeff		
۱/۰۰۷	۰/۰۰۸	۲/۶۴۶	۰/۰۸۹	ACIND	استقلال کمیته حسابرسی
۱/۰۲۰	۰/۰۰۰	۴/۸۵۴	۰/۰۴۳	SIZE	اندازه شرکت
۱/۰۴۹	۰/۱۴۰	-۱/۴۷۶	-۰/۰۸۱	LEV	اهرم مالی
۱/۰۵۵	۰/۰۹۲	-۱/۶۸۵	-۰/۱۸۵	ROA	بازده دارایی‌ها
-	۰/۰۰۰	۱۱/۹۲۵	۱/۲۳۳	C	مقدار ثابت
(۰/۰۰۰)				سطح معنی‌داری (Prob.)	آماره F:
۱/۸۷۰					آماره دوربین واتسون
(۰/۰۰۰)				سطح معنی‌داری (Prob.)	آزمون F لیمر (چاو):
(۰/۰۰۲)				سطح معنی‌داری (Prob.)	آزمون هاسمن:
۰/۸۸۲					ضریب تعیین تعدیل شده (AdjR2)

با توجه به نتایج آزمون فرضیه اول تحقیق که در نگاره شماره (۵) ارائه شده است، نتایج بدست آمده از آزمون چاو، بیانگر رد فرضیه H_0 و وجود مدل اثر ثابت برای مدل است. برای انتخاب بین مدل اثر ثابت و مدل اثر تصادفی از آزمون هاسمن استفاده می‌شود. طبق آزمون هاسمن فرضیه H_0 به معنای وجود مدل اثر تصادفی است و رد فرضیه H_0 به معنای وجود مدل اثر ثابت و رد مدل اثر تصادفی است. پس طبق نتایج این آزمون‌ها که در نگاره شماره (۵) ارائه شده است، فرضیه H_0 را می‌توان رد کرد و مدل نهایی، مدلی با اثرات ثابت می‌باشد. آماره دوربین واتسون نیز بین ۱/۵ و ۲/۵ قرار دارد، که نشان می‌دهد همبستگی بین اجزای خطای مدل وجود ندارد. سطح معنی‌داری آماره F (۰/۰۰۰) از سطح خطای مورد پذیرش (۵ درصد) کمتر بوده و کل مدل رگرسیونی معنی‌دار است.

ضریب تعیین تعدیل شده نیز نشان می‌دهد که متغیرهای وارد شده حدود ۸۸/۲ درصد از تغییرات متغیر وابسته را تبیین می‌کنند. با توجه به پایین بودن سطح احتمال (Prob.) آماره t از سطح خطای مورد پذیرش (۵ درصد) برای ضریب مثبت استقلال کمیته حسابرسی (۰/۰۸۹)، نتایج آزمون نشان می‌دهد که استقلال کمیته حسابرسی بر گزارشگری پایداری شرکت‌ها تأثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین نتایج تحقیق نشان می‌دهد ضریب متغیر کنترلی مدل یعنی اندازه شرکت (۰/۰۴۳) ارتباط مثبت و معناداری با گزارشگری پایداری شرکت‌ها دارند و متغیرهای اهرم مالی (۰/۰۸۱-) و بازده دارایی‌ها (۰/۱۸۵-) در سطح ۵ درصد معنادار نمی‌باشند. علاوه بر این از آنجایی که مقدار آماره VIF (معیار عامل تورم واریانس) برای تمامی متغیرها کمتر از ۵ می‌باشد از این رو می‌توان گفت هم‌خطی میان متغیرها در مدل وجود ندارد.

در فرضیه دوم میزان تأثیرپذیری گزارشگری پایداری شرکت‌ها از تخصص مالی کمیته حسابرسی شرکت‌ها مورد آزمون قرار گرفته که براساس مدل معرفی شده ذیل و به کمک نرم‌افزار اویوز نتایج در نگاره شماره (۶) مندرج شده است.

$$CSR_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 ACFE_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 ROA_{it} + \varepsilon_{it}$$

نگاره شماره ۶: نتایج آزمون فرضیه دوم

نتایج آزمون				نماد	نام متغیر
VIF	Prob.	t	Coeff		
۱/۰۱۱	۰/۰۰۰	۴/۵۸۸	۰/۰۴۷	ACFE	تخصص مالی کمیته حسابرسی
۱/۰۲۳	۰/۰۰۰	۴/۵۰۷	۰/۰۴۴	SIZE	اندازه شرکت
۱/۰۴۹	۰/۱۳۸	-۱/۴۸۳	-۰/۰۸۰	LEV	اهرم مالی
۱/۰۵۶	۰/۰۹۹	-۱/۶۴۹	-۰/۱۸۹	ROA	بازده دارایی‌ها
-	۰/۰۰۰	۱۰/۴۲۴	۱/۲۰۵	C	مقدار ثابت
آماره F: سطح معنی‌داری (Prob.) : ۴۳/۸۵۶ : (۰/۰۰۰)					
آماره دوربین واتسون : ۱/۸۶۷					
آزمون F لیمر (چاو): سطح معنی‌داری (Prob.) : ۴۳/۸۰۰ : (۰/۰۰۰)					
آزمون هاسمن: سطح معنی‌داری (Prob.) : ۱/۲۷۰ : (۰/۰۲۹)					
ضریب تعیین تعدیل شده (AdjR2) : ۰/۸۸۲					

با توجه به نتایج آزمون فرضیه دوم تحقیق که در نگاره شماره (۶) ارائه شده است، نتایج بدست آمده از آزمون چاو در نگاره شماره (۶)، بیانگر رد فرضیه H_0 و وجود مدل اثر ثابت برای مدل انتخابی است. برای انتخاب بین مدل اثر ثابت و مدل اثر تصادفی از آزمون هاسمن استفاده می‌شود. طبق آزمون هاسمن فرضیه H_0 به معنای وجود مدل اثر تصادفی است و رد فرضیه H_0 به معنای وجود مدل اثر ثابت و رد مدل اثر تصادفی است. پس طبق نتایج این آزمون‌ها که در نگاره شماره (۶) ارائه شده است، فرضیه H_0 را می‌توان رد کرد و مدل نهایی، مدلی با اثرات ثابت می‌باشد. آماره دوربین واتسون نیز بین $1/5$ و $2/5$ قرار دارد، که نشان می‌دهد همبستگی بین اجزای خطای مدل وجود ندارد. و با توجه به مقدار و سطح معنی‌داری آماره F ($0/000$) از سطح خطای مورد پذیرش (۵ درصد) کمتر بوده و کل مدل رگرسیونی معنی‌دار است. ضریب تعیین تعدیل شده نیز نشان می‌دهد که متغیرهای وارد شده حدود $88/2$ درصد از تغییرات متغیر وابسته را تبیین می‌کنند. با توجه به پایین بودن سطح احتمال (Prob.) آماره t از سطح خطای مورد پذیرش (۵ درصد) برای ضریب مثبت تخصص مالی کمیته حسابرسی ($0/047$)، نتایج آزمون نشان می‌دهد که تخصص مالی کمیته حسابرسی بر گزارشگری پایداری شرکت‌ها تأثیر مثبت و معناداری دارد. و همچنین نتایج تحقیق نشان می‌دهد ضریب متغیر کنترلی مدل یعنی اندازه شرکت ($0/044$) ارتباط مثبت و معناداری با گزارشگری پایداری شرکت‌ها دارند و همچنان متغیرهای اهرم مالی ($-0/080$) و بازده دارایی‌ها ($-0/189$) در سطح ۵ درصد معنادار نمی‌باشند. علاوه بر این از آنجایی که مقدار آماره VIF (معیار عامل تورم واریانس) برای تمامی متغیرها کمتر از ۵ می‌باشد از این‌رو می‌توان گفت هم خطی میان متغیرها در مدل وجود ندارد.

در فرضیه سوم میزان تأثیرپذیری گزارشگری پایداری شرکت‌ها از اندازه کمیته حسابرسی شرکت‌ها مورد آزمون قرار گرفته که براساس مدل معرفی شده ذیل و به کمک نرم‌افزار اویوز نتایج نگاره شماره (۵) به دست آمده است.

$$CSR_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 ACSZ_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 ROA_{it} + \varepsilon_{it}$$

نگاره شماره ۷: نتایج آزمون فرضیه سوم

نتایج آزمون				نماد	نام متغیر
VIF	Prob.	T	Coeff		
۱/۰۷۳	۰/۰۰۰	۴/۵۵۵	۰/۰۲۵	ACCSZ	اندازه کمیته حسابرسی
۱/۹۵۲	۰/۰۰۰	۰/۴۲۶	۰/۰۳۸	SIZE	اندازه شرکت
۱/۱۰۱	۰/۱۰۸	-۱/۶۰۷	-۰/۰۸۸	LEV	اهرم مالی
۱/۹۶۶	۰/۰۷۹	-۱/۷۵۳	-۰/۱۸۷	ROA	بازده دارایی‌ها
-	۰/۰۰۰	۱۱/۸۹۸	۱/۲۶۰	C	مقدار ثابت
آماره F: سطح معنی‌داری (Prob.)				۴۴/۲۸۸	(۰/۰۰۰)
آماره دوربین واتسون				۱/۸۸۳	
آزمون F لیمر (چاو): سطح معنی‌داری (Prob.)				۴۳/۰۳۷	(۰/۰۰۰)
آزمون هاسمن: سطح معنی‌داری (Prob.)				۳/۵۸۱	(۰/۰۰۳)
ضریب تعیین تعدیل شده (AdjR2)				۰/۸۸۳	

با توجه به نتایج آزمون فرضیه سوم تحقیق که در نگاره شماره (۷) ارائه شده است، نتایج بدست آمده از آزمون چاو در نگاره شماره (۷)، بیانگر رد فرضیه H_0 و وجود مدل اثر ثابت برای مدل است. برای انتخاب بین مدل اثر ثابت و مدل اثر تصادفی از آزمون هاسمن استفاده می‌شود. طبق آزمون هاسمن فرضیه H_0 به معنای وجود مدل اثر تصادفی است و رد فرضیه H_0 به معنای وجود مدل اثر ثابت و رد مدل اثر تصادفی است. پس طبق نتایج این آزمون‌ها که در نگاره شماره (۷) ارائه شده است، فرضیه H_0 را می‌توان رد کرد و مدل نهایی، مدلی با اثرات ثابت می‌باشد. آماره دوربین واتسون نیز بین ۱/۵ و ۲/۵ قرار دارد، که نشان می‌دهد همبستگی بین اجزای خطای مدل وجود ندارد. سطح معنی‌داری آماره F (۰/۰۰۰) از سطح خطای مورد پذیرش (۵ درصد) کمتر بوده، بر این اساس کل مدل رگرسیونی معنی‌دار است. ضریب تعیین تعدیل شده نیز نشان می‌دهد که متغیرهای وارد شده حدود ۸۸/۳ درصد از تغییرات متغیر وابسته را تبیین می‌کنند. با توجه به پایین بودن سطح احتمال (Prob.) آماره t از سطح خطای مورد پذیرش (۵ درصد) برای ضریب مثبت اندازه کمیته حسابرسی، نتایج آزمون نشان می‌دهد که اندازه کمیته حسابرسی (۰/۰۲۵) بر گزارشگری پایداری شرکت‌ها تأثیر مثبت و معناداری دارد. و همچنین نتایج تحقیق نشان می‌دهد ضریب متغیر کنترلی مدل یعنی اندازه شرکت ارتباط مثبت و معناداری با گزارشگری پایداری شرکت‌ها دارند و همچنین متغیرهای اهرم مالی (۰/۰۸۸-) و بازده دارایی‌ها (۰/۱۸۷-) و در سطح ۵ درصد معنادار نمی‌باشند. علاوه بر این از

آنجایی که مقدار آماره VIF (معیار عامل تورم واریانس) برای تمامی متغیرها کمتر از ۵ می‌باشد از این‌رو می‌توان گفت هم‌خطی میان متغیرها در مدل وجود ندارد.

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

در این پژوهش ارتباط استقلال کمیته‌های حسابرسی، تخصص و تجربه مالی حسابرس و اندازه کمیته حسابرسی با کیفیت گزارشگری پایداری شرکت‌ها مورد بررسی قرار گرفته است. اهداف پژوهش در قالب ۳ فرضیه تبیین شده است و تمامی فرضیات در سطح اطمینان ۹۵ درصد و با خطای ۵ درصد مورد آزمون قرار گرفته‌اند. که برای آزمون فرضیات از تحلیل رگرسیون با استفاده از داده‌های ترکیبی استفاده شده است.

براساس نتایج پژوهش‌های نظری و تجربی، یکی از مهمترین مکانیسم‌های داخلی حاکمیت شرکتی، توجه به هیأت‌مدیره شرکت به‌عنوان نهاد هدایت‌کننده‌ای است که نقش مراقبت و نظارت را بر کار مدیران اجرایی به‌منظور حفظ منافع مالکیتی سهامداران بر عهده دارد. چنین به‌نظر می‌رسد رمز موفقیت یک شرکت در گرو هدایت مطلوب آن است. به‌گونه‌ای که می‌توان ادعا نمود راز ماندگاری شرکت‌های معروف و خوش‌نام، در برخورداری آن‌ها از یک هیئت‌مدیره کارا و اثربخش است. با افزایش گستردگی شرکت‌ها و در پی بحران‌های مالی و ورشکستگی شرکت‌های بزرگی از قبیل انرون و... نیاز به حاکمیت شرکتی و خصوصاً ایجاد کمیته هیئت‌مدیره در شرکت‌ها ضرورت یافت، ولی به مرور مشخص شد که هیئت‌مدیره نیز در شرکت‌های بزرگ قادر به اداره و نظارت مؤثر بر همه امور شرکت نیست لذا این امر منجر به ایجاد کمیته‌های ویژه‌ای درون شرکت‌ها شد که از جمله آن کمیته حسابرسی شرکت‌ها است این کمیته به نظارت مالی مؤثر کمک می‌کند و انتظار می‌رود به‌صورت اثربخش باعث افزایش عملکرد شرکت‌ها شود؛ با توجه به این مهم، در این پژوهش به بررسی رابطه ابعاد کمیته حسابرسی که شامل استقلال کمیته‌های حسابرسی، تخصص مالی و اندازه کمیته حسابرسی با گزارشگری پایداری شرکت‌ها پرداخته شده است.

با عنایت به مدل‌های برآوردی و تجزیه و تحلیل نتایج به‌دست آمده از تحقیق، استقلال کمیته حسابرسی، تخصص اعضای کمیته حسابرسی و اندازه کمیته حسابرسی بر گزارشگری پایداری شرکت‌ها تأثیری مثبت و معناداری داشته‌اند. این موضوع ناشی از توجه بیشتر کمیته حسابرسی به مسئولیت اجتماعی و موارد مرتبط با توسعه پایدار است. همچنین کمیته حسابرسی به‌عنوان یکی از ارکان ساختار کنترل داخلی شرکت، در راستای حفظ منافع گروه‌های مختلف استفاده‌کننده از اطلاعات

حسابداری شرکت گام برداشته و به‌کارگیری این کمیته در بهبود فرآیند گزارشگری و همچنین ارائه اطلاعات و گزارش‌های شفاف و قابل اتکا مؤثر است. از سوی دیگر، یافته‌ها نشان می‌دهد که کمیته حسابرسی با کیفیت، می‌تواند موجب ترغیب شرکت به افشای بیشتر اطلاعات مرتبط با گزارشگری پایداری شرکت‌ها گردد. این نتیجه می‌تواند مقدمه‌ای بر تأکید بر اهمیت و لزوم پیاده‌سازی حسابرسی اجتماعی در شرکت‌های سهامی باشد. حسابرسی اجتماعی فرآیندی است که واحد تجاری را قادر می‌سازد تا منافع و محدودیت‌های محیطی، اقتصادی و اجتماعی را ارزیابی کرده و آن را توجیه کند. این روشی است که یک سازمان برای خلق ارزش و رسیدن به اهدافی که متعهد شده است انجام می‌دهد. حسابرسی اجتماعی یک ارزیابی از اثرات اهداف غیرمالی یک سازمان را نشان می‌دهد که به‌طور سیستماتیک و قانونی منعکس‌کننده عملکرد سازمان و دیدگاه ذینفعان آن سازمان است. بنابراین کمیته حسابرسی مقتدر در شرکت می‌تواند مسیر رسیدن به این هدف سازمانی را تسهیل نماید. یافته‌های پژوهش که نشان‌دهنده توجه بیشتر به توسعه پایدار است با نتایج پژوهش‌های بوالای و الاجمی (۲۰۱۹)، کاراجی و ابراهیم (۲۰۱۷)، کازی و یار (۲۰۱۷)، فخاری و رضائی پشته نوئی (۱۳۹۷) عبدی، کردستانی و رضازاده (۱۳۹۸) همخوانی دارد. حرکت به سوی هر هدفی، توسط محدودیت‌ها به‌عنوان یک واقعیت دچار کندی می‌شود. تحقیق حرکت و فرآیندی به‌منظور هدفی به نام حل یک مسأله یا یک پاسخ به یک پرسش است. بنابراین اغلب تحقیقات با یک سری از محدودیت‌ها مواجه هستند و تحقیق حاضر نیز از این واقعیت مستثنی نمی‌باشد. برخی از محدودیت‌ها و مشکلاتی که در اجرای تحقیق وجود داشته و در تعبیر و تفسیر نتایج تحقیق و قابلیت تعمیم آن بایستی مورد ملاحظه قرار گیرند شامل: ایجاد و به‌کارگیری کمیته حسابرسی در ایران قدمتی چندانی ندارد لذا در حال حاضر مشاهدات کافی برای تعیین آثار این کمیته بر گزارشگری پایداری، با محدودیت روبه‌رو است. طبق منشور کمیته حسابرسی یکی از شروط مستقل بودن اعضای کمیته حسابرسی، خارج از شرکت بودن اعضا بود که در شرکت‌های ایرانی این بند رعایت نشده و مستقل بودن به‌معنای خارج از اعضای هیئت‌مدیره بودن تلقی شده است که این موضوع می‌تواند بر یافته‌های تحقیق تأثیر بگذارد. با توجه به تأثیر قوانین و مقررات دولتی، استانداردهای حسابداری و دیدگاه و عملکرد مدیریت بر مسئولیت‌پذیری اجتماعی، هرگونه تغییر در عوامل یاد شده می‌تواند بر شدت یا ضعف این موضوع تأثیر گذارد. در این پژوهش کلیه شرایط اقتصادی و سیاسی حاکم بر بازار در زمان‌های مختلف ثابت در نظر گرفته شده است. این مسئله می‌تواند در تعمیم نتایج تأثیرگذار بوده و پژوهش را با محدودیت مواجه کند. یکی از مشکلات پیشرو در اندازه‌گیری گزارشگری پایداری شرکت‌ها، غیرکمی و کیفی بودن آن است و

استفاده از یک مدل کمی می‌تواند اطلاعات ملموس‌تر و متناسب‌تری را در مقایسه با سایر اطلاعات حسابداری در اختیار محققین قرار دهد.

با توجه به نتایج پژوهش به مدیران نیز پیشنهاد می‌گردد که جهت جلب نظر سرمایه‌گذاران، همسویی با توسعه محیط زیست، افزایش ارزش شرکت و سایر موارد مؤثر بر کارایی و اثر بخشی شرکت‌ها، به استقلال کمیته حسابرسی در جهت افزایش مسئولیت‌پذیری شرکت توجه نموده و آن را در برنامه خود قرار دهند. به منظور ارتقای عملکرد کمیته حسابرسی، تخصص مالی کمیته مورد توجه قرار گیرد و از اعضای متخصص در زمینه مالی استفاده شود تا گزارشگری پایداری شرکت‌ها به نحوه مطلوب باشد. پیشنهاد می‌شود اصول حاکمیت شرکتی مربوط به کمیته‌های حسابرسی مستحکم‌تر شود و با تأکید بیشتر و قوانین سخت‌گیرانه‌تر از جانب بورس اوراق بهادار تهران، شرکت‌ها به رعایت منشور کمیته حسابرسی ترغیب شوند و از حداکثر اعضای کمیته حسابرسی طبق منشور کمیته حسابرسی بهره گرفته شود تا گزارشگری پایداری شرکت‌ها از کیفیت بالاتری برخوردار باشد.

منابع و مأخذ

- 1- Abdi, Mostafa, Kordestani Gholamreza and Rezazadem, Javad (2019), Designing of Corporates' Coherent Sustainability Reporting Model, *Financial accounting research*, (4)11, 23-44. doi: 10.22108/ FAR.2019. 118585.1498. **(In Persian)**
- 2- Abernathy, John L. Herrmanna, Don. Kanga, Tony. Krishnan, Gopal V. (2013)," Audit committee Financial Expertise and Properties of Analyst Earnings Forecasts, *Journal of Advance in Accounting*.29 (spring), PP.1-11.
- 3- Azar, Adel, Momeny, Mansoor. (2010), Statistics and its application in management, The Organization for Researching and Composing University Textbooks in the Humanities (SAMT).
- 4- Buallay, Amina. Al-Ajmi, Jasim. (2019). The role of audit committee attributes in corporate sustainability reporting: Evidence from banks in the Gulf Cooperation Council, *Journal of Applied Accounting Research*, <https://doi.org/10.1108/JAAR-06-2018-0085>.
- 5- Buchholz, R.A., Rosenthal, S.B., (2005). Toward a contemporary conceptual framework for stakeholder theory. *Journal of Business Ethics* 58, 137148.
- 6- Crane, A., Matten, D., Spence, L, (2008). Corporate social responsibility: in global context. In: Corporate Social Responsibility: Readings and Cases in Global Context. Routledge, London, pp. 3-20.
- 7- Crowther, D and Aras, G (2008), "Governance and sustainability: an investigation into relationship between corporate governance and corporate sustainability", *Management Decision*, Vol. 46 No. 3. pp.443-448.
- 8- Dagiliene, Lina., (2013). The influence of corporate social reporting to companys value in a developing economy. *Procedi a Economics and Finance*. Vol 5, pp 212 -221.

- 9- Dagiliene, Lina., (2013). The influence of corporate social reporting to companys value in a developing economy. ***Procedi a Economics and Finance***. Vol 5, pp 212 -221.
- 10- Etemadi, H. & Shafakheibari, N. (2011), The Effect of Free Cash Flow on Earnings Management and Audit Committee role, ***Journal of Financial Accounting***, 3(10), 18-24. **(In Persian)**
- 11- Fakhari, H. & Rezaei Pitenoei, Y. (2017), The Impact of Audit Committee and its Characteristics on the Firms Information Environment, ***Iranian Journal of Management Studies***, 10(3), 577-608. **(In Persian)**
- 12- Fatemi, A., Glaum, M. and Kaiser, S. (2018), ESG performance and firm value: the moderating role of disclosure”, ***Global Finance Journal***, Vol. 38, November, pp. 45-64, available at: <https://doi.org/10.1016/j.gfj.2017.03.001>
- 13- Imani, P., Hajiha, Z., Amirhosseyni, Z. (2017). The examination of effect of earnings persistence and profitability on disclosure level of Corporate Social Responsibility listed in Stock Exchange in Tehran. ***Management Accounting***, 10(33), 73-88.
- 14- Jamei, R. & Rostamian, A. (2017). The Effect of financial Expertise of Audit Committee on the predicted profit characteristics. ***Financial Accounting and Audit Research***, 8(29), 1-17. **(In Persian)**
- 15- Karajeh Ahmad Ibrahim, Ibrahim Mohd Yussoff B. (2017), Impact of Audit Committee on the Association Between Financial Reporting Quality and Shareholder Value, ***International Journal of Economics and Financial Issues***, 7(3), 119.
- 16- Karajeh Ahmad Ibrahim, Ibrahim Mohd Yussoff B. (2017), Impact of Audit Committee on the Association Between Financial Reporting Quality and Shareholder Value, ***International Journal of Economics and Financial Issues***, 7(3), 14-19.
- 17- Kashanipour, M., Jandaghi, G., Rahmani, M. (2018). Financial Reporting Quality and Sustainability Information Disclosure. ***Empirical Research in Accounting***, 8(1), 11-31. doi: 10.22051/jera.2017.11186.1388.

- 18- Kuzey, Cemil. Uyar, Ali. (2017). Determinants of sustainability reporting and its impact on firm: evidence from the emerging market of Turkey. ***Journal of Cleaner Production***, Volume 143, Pages 27–39.
- 19- Leung, T.C.H. and Gray, R. (2016), “Social responsibility disclosure in the international gambling industry: a research note”, ***Meditari Accountancy Research***, Vol. 24 No. 1, pp. 73 90.
- 20- Mohamadiyan, M. (2011), The Role and Relationship of auditor, audit committee and board in responding to shareholders, Auditor, 56,136. (***In Persian***).
- 21- Oussii, A., Klibi, M. and Ouertani, I. (2019), "Audit committee role: formal rituals or effective oversight process?", ***Managerial Auditing Journal***, Vol. 34 No. 6, pp. 673-695.
- 22- Oussii, A., Klibi, M. and Ouertani, I. (2019), "Audit committee role: formal rituals or effective oversight process?", ***Managerial Auditing Journal***, Vol. 34 No. 6, pp. 673-695.
- 23- Patrick G. Badolato, Dain C. Donelson, Matthew Ege (2014). “Audit committee financial expertise and earnings management: The role of status”, ***Journal of Accounting and Economics*** ,58 ,208–230.
- 24- Persons, O. S. (2009). Audit committee characteristics and earlier voluntary ethics disclosure among fraud and no-fraud firms. ***International Journal of Disclosure and Governance***; Vol. 6, No. 4, Pp. 284-297.
- 25- Rani, M. (2011). The Effects of Audit Committee Characteristics on the Value Relevance of Accounting Information -Evidence from New Zealand. working paper: Auckland University of Technology.
- 26- Rao, K. and Tilt, C. (2016), “Board diversity and CSR reporting: An Australian study”, ***Meditari Accountancy Research***, Vol. 24 No. 2, pp. 182-210.
- 27- Rezaee, Z. (2016). Business Sustainability Research: A Theoretical and Integrated Perspective. ***Journal of Accounting Literature***, 36: 48-64.

- 28- Rezaee, Z. (2017). Corporate Sustainability: Theoretical and Integrated Strategic Imperative and Pragmatic Approach. *The Journal of Business Inquiry*, 16: 60-87.
- 29- Sajadi, S., Dastgir, M., Afshar Jahanshahi, M. (2006). Necessity of Establishing a Client Audit Committee. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 4(15), 65-86.
- 30- Shojaei, M. and Khabarkhosh, M. (2016). The relationship between corporate social responsibility and the value of companies in Tehran Stock Exchange, Fifth International Conference on Accounting and Management, and the 2nd Conference on Entrepreneurship and Innovations, Tehran, Isfahar Symptoms. (*In Persian*)
- 31- Stacchezzini R, Melloni G, Lai A, (2016). Sustainability management and reporting: The role of integrated reporting for communicating corporate sustainability management, *Journal of Cleaner Production*, pp 1- 23.
- 32- Sun, J., Lan, J. and Liu, G. (2014). "Independ Audit Committee Characteristics and Real Earnings Management". *Managerial Auditing Journal*, 29 (2): 153-172.
- 33- Turley, S., Zaman, M. (2004), The corporate governance effects of audit committees. *Journal of Management and Governance*, 8(3), 305-332.
- 34- Wijen, F. 2014. Means Versus Ends in Opaque Institutional Fields: Trading off Compliance and Achievement in Sustainability Standards Adoption. *Academy of Management Review*, 39 (3): 302-323.