



تأثیر عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت بر نوع حسابرسی و هزینه حسابرسی

دکتر سید رسول حسینی^۱ ©

استادیار، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه زنجان، زنجان، ایران

رحمان روستاپیشه

کارشناسی ارشد حسابرسی

(تاریخ دریافت: ۱ تیر ۱۴۰۰؛ تاریخ پذیرش: ۲۰ دی ۱۴۰۰)

مسئولیت اجتماعی عبارت است از فرآیندی که به وسیله‌ی آن مدیران شرکت‌ها، مسئولیت خویش را برای تطبیق و سازگاری با منافع گروه‌های سازمانی که تحت مدیریت آنها می‌باشد، به کار گیرند. این مسئولیت اجتماعی می‌تواند بر انتخاب حسابرسی و هزینه حسابرسی تأثیر گذار باشد. از این رو، هدف این پژوهش بررسی تأثیر عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت بر انتخاب حسابرسی و هزینه حسابرسی می‌باشد. برای دستیابی به این هدف، در محاسبه مسئولیت اجتماعی شرکت از شاخص KLD استفاده گردیده است. جامعه آماری این پژوهش از بین شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران بوده و از این جامعه یک نمونه‌ی آماری شامل ۸۲ شرکت طی دوره زمانی ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۸ انتخاب گردید. آزمون فرضیات با استفاده از رگرسیون خطی و با نرم‌افزار Eviwes انجام شد. یافته‌های پژوهش نشان داد که عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر معناداری بر تغییر حسابرسی و کنار گذاشتن سازمان حسابرسی و انتخاب مؤسسات دیگر برای حسابرسی شرکت ندارد، در حالیکه عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر معناداری بر هزینه حسابرسی (با استفاده از (۱) لگاریتم طبیعی هزینه حسابرسی و (۲) اختلاف بین هزینه حسابرسی امسال و سال قبل) دارد. بنابراین، این یافته‌ها بیان می‌کنند که عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر معناداری بر انتخاب حسابرسی ندارد.

واژه‌های کلیدی: مسئولیت اجتماعی شرکت، انتخاب حسابرسی، هزینه حسابرسی..

^۱ rasoulhosayni@znu.ac.ir

مقدمه

با توجه به دیدگاه اخلاقی مسئولیت اجتماعی، شرکت‌ها درگیر مسئولیت اجتماعی می‌شوند تا از استانداردهای اخلاقی بالاتری پیروی کنند. طبق این دیدگاه، کریم و همکاران (۲۰۱۸) نشان دادند که مدیران عامل مسئولیت اجتماعی را به‌عنوان استراتژی تجاری برای کاهش مشکلات نمایندگی و افزایش ارزش شرکت در نظر می‌گیرند. با توجه به استانداردهای اخلاقی بالاتر و فرهنگ‌سازمانی اجتماعی، شرکت‌هایی که عملکرد مسئولیت اجتماعی بالاتری دارند با انتخاب حسابرسان بزرگ می‌توانند حسابرسی باکیفیت بالاتر را انجام دهند و ممکن است تمایلی برای تغییر حسابرسان بزرگ به حسابرسان کوچک نداشته باشند. علاوه بر این، نظریه تغییر حسابرس مبتنی بر ریسک استدلال می‌کند که شرکت‌های دارای مسئولیت اجتماعی ممکن است ریسک کمتری داشته باشند و بنابراین، احتمال تغییر حسابرس در آن‌ها کمتر است. در همین راستا، برخی پژوهش‌ها (از قبیل کیم و همکاران، ۲۰۱۲ و لین و دانگ، ۲۰۱۸) نشان داده‌اند که شرکت‌هایی با عملکرد مسئولیت اجتماعی بالاتر ممکن است با تحریف کمتر و ریسک تجاری کمتری در ارتباط بوده و از هزینه سرمایه کمتری برخوردار باشند و حسابرسان نیز ممکن است به دلیل کم شدن ریسک فعالیت، از شرکت‌هایی که دارای مسئولیت اجتماعی هستند هزینه کمتری دریافت کنند. دیدگاه فرصت‌طلبانه مسئولیت اجتماعی نشان می‌دهد که ممکن است شرکت‌ها به دلایلی غیر از ملاحظات اخلاقی از قبیل سبزشویی و پوشاندن رفتارهای غیرمسئولانه، به افشای مسئولیت اجتماعی بپردازند [۱۷]. پژوهش‌های اخیر نشان می‌دهند که شرکت‌ها می‌توانند برای انگیزه‌های فرصت‌طلبانه، برای بهبود اعتبار و افزایش فروش یا پیشبرد منافع شخصی مدیران با هزینه سایر سهامداران شرکت، به مسئولیت اجتماعی بپردازند [۳۰]، [۲۹]. اگر این مشوق‌های فرصت‌طلبانه و منافع شخصی غالب باشند، انتظار داریم مدیران شرکت‌های دارای مسئولیت اجتماعی به حسابرسان بزرگ روی نیاورند. علاوه بر این، اگر حسابرسان عملکرد مسئولیت اجتماعی بالاتر را به‌عنوان شاخصی از مشکلات نمایندگی شدیدتر که منجر به ریسک بالاتر شرکت و دست‌کاری حسابداری بیشتر می‌شود، تلقی نمایند ممکن است از شرکت‌هایی که عملکرد مسئولیت اجتماعی بهتری دارند، هزینه بالاتری را طلب نمایند [۱۳].

کیفیت گزارشگری اجتماعی شرکت‌ها، امروزه ضعیف شده و بسیار ناقص و ناکارآمد می‌باشد، به گونه‌ای که این گزارشات تعیین‌کننده عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به گونه‌ی مناسب و دقیق نخواهد بود. ممکن است دلیل این امر، الزامات قانونی باشد که هنوز در این راستا مشخص نشده است و همین امر منجر می‌گردد که گزارش‌ها مطابق با خواست و سلیقه مدیریت تنظیم گردد. در زمینه مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها تئوری‌های مختلفی از جمله تئوری مشروعیت، تئوری ذی‌نفعان و تئوری اقتصاد سیاسی ارائه شده است که همه‌ی آنها عنوان‌کننده‌ی گویای این بحث است که مدیرها به علت‌های گوناگونی مانند کسب مشروعیت سازمانی و یا فشارهایی که از جانب افراد ذی‌نفع وارد می‌شود، تمایل دارند که اطلاعات سازمان را افشا نمایند و این نظر تئوری مشروعیت می‌باشد، در حالیکه در تئوری سیاسی، تدوین نمودن قوانین و استانداردهای مرتبط با آن، مورد بحث است. کشورهای پیشگام در زمینه راستای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، انگلستان، آمریکا و استرالیا می‌باشند که در این راستا قوانین و

استانداردهایی نیز تدوین نموده اند. در حالیکه در ایران با توجه به اینکه بند (ز) بیانیه مفاهیم نظری گزارشگری مالی، نیازهای اطلاعاتی جامعه را مدنظر قرار داده است، ولی به صورت عملی در راستای رفع این نیاز اطلاعاتی اقدامی رخ نداده است. موضوعی که مورد توجه محققین بوده و سالها روی آن تحقیقات صورت گرفته، مسئولیت پذیری اجتماعی شرکتها می باشد. بدون مسئولیت اجتماعی، شرکتها نمی توانند در جامعه همچون یک حمایت کننده محیطی ارتقا یابند. برخی از پژوهشهایی که در گذشته انجام شده اند بر این باور هستند که در بازارهای در حال رشد، شرکتهای با مسئولیت اجتماعی بالا، تولیدات و خدمات بیشتری را دارند. با عنایت به اهمیت عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکتها و همچنین به دلیل شناخته نبودن ارتباط بین این عامل با انتخاب حسابرِس و هزینه های حسابرِس، این پژوهش قصد دارد ارتباط بین عملکرد مسئولیت اجتماعی با اندازه حسابرِس و هزینه حسابرِس را مورد بررسی قرار دهد. بنابراین، هدف این پژوهش در راستای پاسخ به این سؤالات است که آیا عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت بر انتخاب حسابرِس تأثیر معناداری دارد؟ آیا عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت بر هزینه حسابرِس تأثیر معناداری دارد؟ با توجه به ناشناخته بودن این موضوع در بازار ایران، لذا پژوهش حاضر به بررسی تأثیر عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت بر انتخاب حسابرِس و هزینه حسابرِس در بین شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می پردازد.

مبانی نظری و فرضیه های پژوهش

از سالیان قبل، افشاگری و مسئولیت پذیری اجتماعی در دستور کار شرکتها قرار گرفته است ولی این امر به یکباره اتفاق نمی افتد و در بلندمدت رخ می دهد و همچنین قرار گرفتن در مسیر مسئولیت پذیری اجتماعی امری ضروری محسوب می گردد [۲]. مسئولیت اجتماعی همواره بر مسئولیت و پاسخگویی به عنوان اساس رفتار آن در اجتماع تأکید دارد. حرکت در مسیر مسئولیت اجتماعی یک عامل ضروری است که منجر به تداوم فعالیت سازمان در بلندمدت می گردد [۳]. سازمان های مختلف، تعاریف متفاوتی از مسئولیت پذیری اجتماعی شرکتها دارند اما حوزه مشترک گسترده ای بین آنها وجود دارد. انجمن کسب و کار جهانی توسعه پایدار (۱۹۹۹)، مسئولیت اجتماعی شرکت را تعهد مستمر کسب و کار برای رفتارهای اخلاقی و توسعه اقتصادی تعریف کرد، در صورتی که بهبود کیفیت زندگی نیروی کار و خانواده آنها به همراه بهبود کیفیت زندگی جامعه محلی به صورت گسترده برآورده شود [۵]. مسئولیت اجتماعی شامل انتظارات اقتصادی، حقوقی، اخلاقی و اختیاری است که جامعه در یک نقطه زمانی معین از شرکتها دارد [۸]. مطابق با چشم انداز اخلاقی مسئولیت اجتماعی شرکت، اخلاقیات و ارزش های اخلاقی شرکت، یک نیروی محرکه کلیدی برای درگیر شدن شرکتها در مسئولیت اجتماعی است [۲۵]. چشم انداز اخلاقی مسئولیت اجتماعی شرکت مطرح می کند که عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت بر انتخاب حسابرِس آن تأثیر می گذارد. احتمال اینکه شرکت های مسئولیت پذیر از نظر اجتماعی برای حفاظت بهتر از منافع ذینفعان و اجتناب از پیامدهای منفی مرتبط با قصورهای حسابرِس، مثل تهیه و تنظیم مجدد صورت های مالی و هزینه های اقامه دعوا، کیفیت حسابرِس بالاتر و تضمین بالاتری برای کیفیت گزارش مالی مطالبه کنند، بالاتر است. هماهنگ با این چشم انداز، سان و همکاران (۲۰۱۷) نشان دادند که شرکت های با

عملکرد مسئولیت اجتماعی بالاتر با احتمال بیشتری حسابرسان دارای تخصص در صنعت خود را انتخاب می‌کنند [۱۳]. پژوهش‌های حسابرسی گذشته شواهد وسیعی مبنی بر این ارائه کرده‌اند که حسابرسان شرکت‌های بزرگ حسابرسی باکیفیت بالاتر حسابرسی در ارتباط هستند. این‌گونه نظریه‌پردازی شده است که حسابرسان شرکت‌های بزرگ حسابرسی مستقل‌تر هستند و انگیزه‌های قوی‌تر و مهارت بالاتری برای انجام حسابرسی‌های باکیفیت بالا دارند [۱۰]. حسابرسان شرکت‌های بزرگ حسابرسی معمولاً روی فناوری حسابرسی و سرمایه انسانی بیشتر سرمایه‌گذاری می‌کنند [۲۷]. در نتیجه، آن‌ها به‌طور کلی شایسته‌تر هستند و می‌توانند حسابرسی‌های باکیفیت بالاتری ارائه دهند. علاوه بر این، حسابرسان شرکت‌های بزرگ حسابرسی با احتمال بالاتری مدیریت سود را محدود می‌کنند، تعارضات ناشی از مسئله نمایندگی را کاهش می‌دهند و احتمال آن کمتر است که صورهای حسابرسی که سبب اقامه دعوا می‌شوند را تجربه کنند. با توجه به نظارت بیرونی باکیفیت بالاتر که حسابرسان شرکت‌های بزرگ حسابرسی نسبت به حسابرسان غیر شرکت‌های بزرگ حسابرسی ارائه می‌دهند، انتظار می‌رود احتمال اینکه شرکت‌های با مسئولیت‌پذیری اجتماعی، شرکت‌های بزرگ حسابرسی را انتخاب کنند بالاتر باشد. با توجه به استدلال‌های فوق به نظر می‌رسد بین عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت با انتخاب حسابرسان ارتباط مستقیمی وجود دارد.

از طرف دیگر، برخی از پژوهش‌ها نشان داده‌اند که شرکت‌ها می‌توانند از روی انگیزه‌های فرصت‌طلبانه و منافع شخصی به مسئولیت اجتماعی بپردازند. به‌عنوان مثال، شرکت‌ها تمایل دارند فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی خود را به‌عنوان نوعی تنبیه برای جبران رفتارهای غیرمسئولانه خود افزایش دهند یا شهرت منفی شرکت خود را اصلاح کنند [۳۰]، [۱۷]. شرکت‌ها در صنایع بحث‌برانگیز معمولاً دست به ابتکارات مختلف اجتماعی می‌زنند و عملکرد مسئولیت اجتماعی خود را به‌طور فعال برای دریافت مجوز فعالیت اعلام می‌کنند [۱۲]. اگر این مشوق‌های فرصت‌طلبانه و منافع شخصی بیشتر از انگیزه‌های مبتنی بر اخلاق برای مسئولیت اجتماعی باشد آنگاه این امکان وجود دارد آن دسته از شرکت‌هایی که عملکرد مسئولیت اجتماعی مطلوبی از خود نشان می‌دهند در واقع از استانداردهای بالایی در اخلاق سازمانی برخوردار نباشند و بنابراین، کیفیت حسابرسی بالاتری را تقاضا نکنند.

با توجه به مطالب فوق، در این پژوهش در نظر داریم به این سؤال پاسخ دهیم که آیا عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بر انتخاب حسابرسان آن‌ها تأثیر دارد یا نه. برای این منظور، فرضیه اول پژوهش به‌صورت زیر بیان می‌گردد:

فرضیه اول: عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر معناداری بر انتخاب حسابرسان دارد. پژوهش‌های اخیر (از قبیل، آبوت و پارکر، ۲۰۰۰؛ بیٹی و فیرنلی، ۱۹۹۵) نشان می‌دهد که عوامل اساسی تعیین‌کننده انتخاب حسابرسان ممکن است همان عواملی نباشد که روی تغییرات حسابرسان تأثیر می‌گذارند. یافتن یک ارتباط مثبت معنادار بین عملکرد مسئولیت اجتماعی و انتخاب حسابرسان شرکت‌های بزرگ حسابرسی لزوماً نشان‌دهنده این نیست که در شرکت‌هایی که عملکرد مسئولیت اجتماعی بالاتر است، احتمال تغییرات حسابرسان پایین می‌باشد. بنابراین، ما به‌طور جداگانه تأثیر عملکرد

مسئولیت اجتماعی را روی تغییرات حسابرس بررسی می‌کنیم. نظریه تغییر حسابرس مبتنی بر ریسک بیان می‌کند که آن دسته از مشتریان شرکت‌های بزرگ حسابرسی که دارای ریسک بالاتری هستند با احتمال بیشتری درگیر تغییرات حسابرس گردند. از آنجاکه شرکت‌های دارای عملکرد مسئولیت اجتماعی بالاتر ریسک کمتری دارند، انتظار می‌رود عملکرد مسئولیت اجتماعی با تغییرات حسابرس ارتباط منفی داشته باشد [۱۴]، [۲۱]. پژوهش‌های اخیر مزایای مختلف تجاری مرتبط با مسئولیت اجتماعی را که به کاهش ریسک شرکت‌های دارای مسئولیت اجتماعی کمک می‌کند، به اثبات رسانده است. به‌طور خاص، شرکت‌هایی که عملکرد مسئولیت اجتماعی بالاتری دارند از وفاداری بیشتر مشتری بیشتر برخوردار می‌شوند. از طریق فعالیت‌های مسئولیت‌های اجتماعی، یک شرکت «سرمایه اخلاقی» جمع می‌کند که مخزنی از حسن نیت در بین سهامداران شرکت است [۱۴]. چنین سرمایه اخلاقی مبتنی بر مسئولیت اجتماعی می‌تواند محافظت بیمه‌ای مانند ارزش شرکت در طول رویدادهای منفی محافظت داشته باشد، زیرا دینفغان مایل هستند تحریم‌های خود را برای شرکت محدود کنند که این امر منجر به کاهش ریسک خاص و ریسک دعوی می‌شود [۱۴]. اگر شرکت‌هایی که عملکرد مسئولیت اجتماعی بالاتری دارند، ریسک کمتری متحمل شوند، احتمال تغییر آن‌ها به حسابرسی غیر از شرکت‌های بزرگ حسابرسی کمتر خواهد بود. به‌طور خلاصه، دیدگاه اخلاقی مسئولیت اجتماعی این است که شرکت‌های دارای مسئولیت اجتماعی نه تنها کیفیت حسابرسی بالاتری را می‌طلبند، بلکه ریسک شرکت کمتری را نیز دارند. تقاضا برای کیفیت حسابرسی بالاتر و همچنین کاهش ریسک شرکت برای شرکت‌هایی که عملکرد مسئولیت اجتماعی بالاتری دارند، احتمال تغییر به سمت حسابرسی غیر از شرکت‌های حسابرسی بزرگ را کاهش می‌دهد و این نشان‌دهنده ارتباط منفی بین عملکرد مسئولیت اجتماعی و تغییرات حسابرس می‌باشد. در مقابل، دیدگاه فرصت‌طلبانه مسئولیت اجتماعی نشان می‌دهد که عملکرد مسئولیت اجتماعی ممکن است با تغییرات حسابرس ارتباط نداشته باشد. در راستای بررسی این موضوع، فرضیه دوم پژوهش به‌صورت زیر بیان می‌گردد:

فرضیه دوم: عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر معناداری بر تغییرات حسابرس و کنار گذاشتن سازمان حسابرسی و انتخاب مؤسسات دیگر برای حسابرسی شرکت دارد.

هزینه حسابرسی یکی از مهم‌ترین موضوعاتی است که ذهن همه‌ی شرکت‌ها (صاحب‌کاران) را درگیر کرده و همواره بین حسابرسان و شرکت‌ها در این مورد مذاکراتی رخ می‌دهد. پژوهش‌های گذشته در مورد قیمت‌گذاری حسابرسی مطرح می‌کند که دستمزدهای حسابرس بازتاب‌دهنده تلاش حسابرس و صرف ریسک هستند و بنابراین، باید رابطه مثبت با ریسک درگیری حسابرس داشته باشند [۱۱]، [۲۶]. احتمالاً حسابرسان تلاش خود را برای ارباب‌رجوع‌های پر ریسک تر افزایش می‌دهند تا احتمال تحریف یا کلاه‌برداری را کاهش دهند [۹]، [۱۴]. ممکن است حسابرسان نرخ دستمزد خود را افزایش دهند و دستمزد اضافه مطالبه نمایند تا ریسک درگیری بالاتر را کاهش دهند. هماهنگ با این استدلال‌ها، پژوهش‌های گذشته دستمزدهای حسابرسی بالاتری را برای شرکت‌های با ریسک کسب‌وکار بالاتر، مدیریت سود بالا، ناکارایی کنترل داخلی، رتبه‌های اعتباری ضعیف، مسائل نمایندگی شدیدتر، انگیزه‌های

بالاتر مدیرعامل برای ریسک‌پذیری و محافظه‌کاری حسابداری پایین‌تر گزارش می‌کنند [۱۱]. به‌احتمال، حسابرسان دستمزدهای حسابرسی پایین‌تری را از شرکت‌های مسئولیت‌پذیر از نظر اجتماعی مطالبه می‌کنند چون عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت خوب ریسک درگیری حسابرسان را کاهش می‌دهد. به‌طور خاص، اصول اخلاقی و ارزش‌های اخلاقی شرکت که مسئولیت اجتماعی شرکت بازتاب‌دهنده آن‌ها است برای ایجاد روابط قوی و پایدار بین ذینفعان و شرکت اهمیت زیادی دارند [۱۵]. شرکت‌های مسئولیت‌پذیر از نظر اجتماعی هم در طی دوره‌های عادی کسب‌وکار و هم در دوره‌های بحران یا رویدادهای منفی از مزایای پشتیبانی قوی و دائمی از سوی مشتریان برخوردار هستند. در نتیجه، ممکن است عملکرد مسئولیت اجتماعی یک شرکت نه تنها در عملکرد مالی کلی آن نقش داشته باشد، بلکه همچنین ریسک شرکت را به‌صورت معناداری کاهش بدهد [۲۰]. این به‌نوبه خود سبب می‌شود که شرکت‌های مسئولیت‌پذیر از نظر اجتماعی با احتمال بیشتری در گزارش مالی خود صادق و شفاف باشند [۱۹].

شفافیت و قابلیت اطمینان بالاتر در گزارش مالی شرکت‌های مسئولیت‌پذیر از نظر اجتماعی، ریسک درگیری حسابرسان که با ناکامی حسابرسان در کشف تحریف‌ها در ارتباط است را پایین می‌آورد. همسو با این پیش‌بینی، پژوهش نشان داده‌اند که حسابرسان دستمزدهای حسابرسی بالاتری را از شرکت‌هایی که در صنایع بحث‌انگیز (صنایعی از قبیل قمار، دخانیات و اسلحه گرم) فعالیت دارند یا در فعالیت‌های غیراخلاقی یا بحث‌انگیز درگیر هستند مطالبه می‌کنند [۲۰]. اما این مطالعات منحصراً روی صنایع بحث‌انگیز یا فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی منفی تمرکز دارند [۱۶]. از مهم‌ترین موضوعاتی که توسط حسابرسان مورد توجه واقع می‌گردد، مسئولیت اجتماعی شرکت می‌باشد و اگر سطح عملکرد اجتماعی، در حد کم و ضعیف ارزیابی گردد، ریسک‌های مقرراتی شرکت‌ها و مشتریان کم می‌شود و اگر سطح عملکرد اجتماعی بالا و قوی ارزیابی گردد، ریسک‌های مقرراتی شرکت‌ها و مشتریان بالا ارزیابی می‌گردد و این ریسک بالا باعث افزایش هزینه حسابرسی می‌گردد [۹]. برعکس، چشم‌انداز فرصت‌طلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت مطرح می‌کند که عملکرد اجتماعی مطلوب شرکت لزوماً ریسک درگیری حسابرسان را کاهش نمی‌دهد. ممکن است مدیران مسئولیت اجتماعی شرکت را به این دلیل دنبال کنند که دستور جلسه‌های سیاسی یا حرفه‌ای شخصی خود را به‌پیش‌برند یا رفتار غیراخلاقی شرکت را پوشش دهند [۱۷]. پیور و همکاران (۲۰۰۸) درمی‌یابند که مدیرانی که سود را دست‌کاری می‌کنند به مسئولیت اجتماعی روی می‌آورند تا پشتیبانی ذینفعان را به دست بیاورند. با توجه به این انگیزه‌های فرصت‌طلبانه برای وارد شدن به مسئولیت اجتماعی شرکت، ممکن است عملکرد مسئولیت اجتماعی بهتر نشانه ریسک بالاتر درگیری حسابرسان باشد [۱۸]. هماهنگ با این چشم‌انداز فرصت‌طلبانه برای مسئولیت اجتماعی شرکت، لوپزپوئرتاس-لامی و همکاران (۲۰۱۷) یک رابطه مثبت را بین عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت و دستمزدهای حسابرسی برای یک نمونه از شرکت‌های بین‌المللی با عملکرد مسئولیت اجتماعی نسبتاً بالا می‌یابند. علاوه بر این، اگر شرکت‌های مسئولیت‌پذیر از نظر اجتماعی گرایش به انتخاب حسابرسان با کیفیت بالاتر داشته باشند ممکن است دستمزد بالاتری مطالبه کنند. همچنین، عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت می‌تواند از طریق کیفیت حسابرسی یک تأثیر مثبت غیرمستقیم روی دستمزدهای

حسابرسی داشته باشد. روی هم رفته، دیدگاه اخلاقی مسئولیت اجتماعی ارتباط منفی بین حق الزحمه حسابرسی و عملکرد مسئولیت اجتماعی را نشان می‌دهد، در حالی که دیدگاه فرصت طلبانه مسئولیت اجتماعی ارتباط ناچیز یا مثبت بین هزینه‌های حسابرسی و عملکرد مسئولیت اجتماعی را نشان می‌دهد. جهت بررسی این موضوع، فرضیه سوم پژوهش به صورت زیر بیان می‌گردد:

فرضیه سوم: عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر معناداری بر هزینه حسابرسی دارد.

روش پژوهش

جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری این پژوهش، تمامی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بوده است. به روش غربالگری و با در نظر گرفتن محدودیت‌های زیر شرکت‌های نمونه انتخاب گردیدند:

- (۱) پذیرش شرکت‌ها قبل از سال ۱۳۸۹ در بورس اوراق بهادار تهران و حضور آنها تا پایان سال ۱۳۹۸
 - (۲) سال مالی پایان اسفندماه
 - (۳) عدم تغییر سال مالی
 - (۴) وجود داشتن صورت‌های مالی و یادداشت‌های توضیحی و گزارش هیأت مدیره
 - (۵) عدم وقفه معاملاتی بیش از ۶ ماه
 - (۶) عدم پذیرش شرکت‌های سرمایه‌گذاری، لیزینگ، بانک‌ها و بیمه‌ها
- با در نظر گرفتن شرایط فوق، تعداد ۸۲ شرکت به عنوان نمونه انتخاب گردید. فرآیند انتخاب نمونه و جدول غربالگری در نگاره (۱) نشان داده شده است.

نگاره ۱. شرکت‌های نمونه

۵۹۹	تعداد کل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و فرابورس اوراق بهادار تهران در پایان ۱۳۹۸
(۱۰۷)	فرابورس ایران
(۱۶۵)	بازار پایه فرابورس ایران
۳۲۷	تعداد کل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در پایان ۱۳۹۸
(۶۹)	تعداد شرکت‌هایی که در قلمرو زمانی پژوهش سال مالی آنها به ۱۲/۲۹ ختم نمی‌شود
(۴۵)	شرکت‌هایی که در دوره پژوهش سال مالی را تغییر داده‌اند
(۳۷)	تعداد شرکت‌هایی که وقفه معاملاتی بیش از ۶ ماه داشته‌اند
(۳۴)	تعداد شرکت‌هایی که در قلمرو زمانی پژوهش به امور در سرمایه‌گذاری و واسطه‌گری مالی و بیمه و لیزینگ اشتغال دارند
(۶۰)	تعداد شرکت‌هایی که اطلاعات مورد نیاز آنها برای انجام پژوهش، در دسترس نیست

۸۲	تعداد شرکت‌های باقیمانده در نمونه آماری
----	---

مدل‌های پژوهش

به‌منظور آزمون فرضیه اول پژوهش از مدل رگرسیون زیر استفاده شده است:

$$\begin{aligned} \text{BIGN}_{it} = & \alpha_0 + \alpha_1 \text{CSR}_{it} + \alpha_2 \text{SIZE}_{it} + \alpha_3 \text{ROA}_{it} + \alpha_4 \text{LOSS}_{it} \\ & + \alpha_5 \text{LOSS}_{it} \times \text{ROA}_{it} + \alpha_6 \text{LEV}_{it} + \alpha_7 \text{FGN}_{it} \\ & + \alpha_8 \text{GROWTH}_{it} + \alpha_9 \text{DACC}_{it} + \alpha_{10} \text{RESTAT}_{it} + \varepsilon_{it} \end{aligned}$$

در رابطه فوق:

انتخاب حسابرس (BIGN): اگر حسابرسی شرکت توسط سازمان حسابرسی صورت پذیرد به این متغیر عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر تعلق می‌گیرد.

عملکرد مسئولیت اجتماعی (CSR): عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت به‌واسطه معیارهایی که هر ساله **KLD** سازمان‌ها را توسط آن رتبه‌بندی می‌کند، اندازه‌گیری و محاسبه می‌شود. این مدل، مدلی کمی و عینی معرفی می‌کند که تا به حال به‌واسطه نهادهای رسمی و در بسیاری از پژوهش‌ها در بسیاری از کشورها برای محاسبه و اندازه‌گیری مسئولیت اجتماعی شرکتی استفاده شده است. در این معیار، عملکرد مسئولیت اجتماعی دارای چهار بُعد که هر یک دارای نقاط قوت و ضعف مختلفی است و برای محاسبه لازم است تا ابعاد قوت و ضعف را از یکدیگر کسر کنیم و نمره مربوطه را کسب کنیم و در نهایت با جمع کردن همه ابعاد حاصل از چهار بُعد، نمره کلی برای عملکرد مسئولیت اجتماعی حاصل می‌گردد. نیاز است توضیح داده شود که برای امتیازدهی نقاط ضعف و قوت، اگر سؤال مربوط به هر بُعد در اطلاعات شرکت‌ها افشاشده باشد عدد یک منظور می‌گردد و در صورت افشا نشدن آن نقطه ضعف یا قوت عدد صفر در نظر گرفته می‌شود. تمامی اطلاعات مرتبط با متغیرها در گزارش هیأت مدیره شرکت‌ها افشا می‌گردد. مدل عملکرد مسئولیت اجتماعی به شرح زیر می‌باشد:

$$\text{CSR} = \text{COMD} + \text{EMPD} + \text{ENVD} + \text{PROD}$$

CSR: نمره افشای مسئولیت اجتماعی شرکت،

COMD: نمره افشای بعد مشارکت اجتماعی،

EMPD: نمره افشای روابط کارکنان،

ENVD: نمره افشای محیط‌زیست،

PROD: نمره افشای ویژگی محصولات

اندازه شرکت (SIZE): برابر با لگاریتم طبیعی کل دارایی‌ها می‌باشد

بازده کل دارایی‌ها (ROA): نسبت سود خالص به کل دارایی‌ها می‌باشد

زیان شرکت (LOSS): اگر شرکت در سال جاری زیان‌ده باشد به این متغیر عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر تعلق می‌گیرد.

اهرم مالی شرکت (LEV): برابر است با نسبت کل بدهی‌ها به کل دارایی‌ها.

فعالیت خارجی (FGN): اگر شرکت دارای فعالیت‌های خارجی باشد به این متغیر عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر تعلق می‌گیرد.

رشد فروش (GROWTH): برابر است با نسبت فروش امسال منهای فروش سال قبل به فروش سال قبل.

اقلام تعهدی اختیاری (DACC): برای محاسبه‌ی اقلام تعهدی اختیاری ابتدا مدل رگرسیونی تعدیل شده جونز را محاسبه نموده و باقیمانده مدل را به عنوان مقدار اقلام تعهدی اختیاری در نظر می‌گیریم. مدل تعدیل شده جونز به صورت زیر می‌باشد:

$$\frac{TA_{it}}{A_{it-1}} = \alpha_0 \left(\frac{1}{A_{it-1}} \right) + \alpha_1 \left(\frac{\Delta REV_{it} - \Delta CRE_{it}}{A_{it-1}} \right) + \alpha_2 \left(\frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right) + \alpha_3 ROA_{it} + \alpha_4 BM_{it} + \varepsilon_{it}$$

در رابطه فوق:

TA: اقلام تعهدی کل است که به صورت اختلاف میان سود و جریانان نقدی عملیاتی تعریف می‌شود.

A_{it-1} - 1: دارایی‌های کل در t-1.

ΔREV: تغییرات در درآمد فروش (REV_t - REV_{t-1})

DREC: تغییر در حساب‌های دریافتی خالص نسبت به سال قبل است (REV_t - REV_{t-1})

PPE: بهای ناخالص اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات

BM: نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام

اصلاحیه صورت‌های مالی (RESTAT): اگر شرکت برای صورت‌های مالی اصلاحیه افشا کند به این متغیر عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر تعلق می‌گیرد.

در راستای آزمون فرضیه دوم پژوهش، مدل رگرسیون زیر مورد استفاده قرار گرفته است:

$$\begin{aligned} SWITCH_{it} = & \alpha_0 + \alpha_1 CSRP_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LOSS_{it} + \alpha_4 OFC_{it} \\ & + \alpha_5 LEV_{it} + \alpha_6 INVREC_{it} + \alpha_7 DACC_{it} + \alpha_8 RET_{it} \\ & + \alpha_9 VOL_{it} + \alpha_{10} RESTAT_{it} + \varepsilon_{it} \end{aligned}$$

در رابطه فوق:

تغییر حسابر س و کنار گذاشتن سازمان حسابرسی و انتخاب مؤسسات دیگر (SWITCH): اگر حسابر س شرکت در سال قبل سازمان حسابرسی باشد و در سال جاری تغییر داده شود و مؤسسه دیگری به عنوان حسابر س انتخاب شود به این متغیر عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر تعلق می‌گیرد.

جریان نقدی عملیاتی (OFC): جریان نقد عملیاتی که از صورت‌های مالی استخراج می‌گردد و برای همگن شدن بر کل دارایی‌ها تقسیم می‌شود.

موجودی مواد و کالا و حساب‌های دریافتی به کل دارایی‌ها (INVREC): برابر است با نسبت موجودی مواد و کالا و حساب‌های دریافتی به کل دارایی‌ها.

بازده سهام (RET): نسبت اختلاف بین قیمت اول دوره و پایان دوره سهام به قیمت اول دوره سهام

انحراف معیار بازده سهام (VOL): انحراف معیار بازده سهام

جهت آزمون فرضیه سوم پژوهش با توجه به اینکه مدل تغییرات در هزینه حسابرسی (هزینه حسابرسی در سال قبل و هزینه حسابرسی سال جاری) می‌تواند مناسب‌تر باشد، لذا فرضیه سوم با دو مدل آزمون قرار گرفته است. در مدل اول، هزینه حسابرسی با توجه به لگاریتم کل هزینه حسابرسی در نظر گرفته می‌شود و در مدل دوم هزینه حسابرسی با توجه به تغییرات سال جاری و سال قبل مورد بررسی قرار می‌گیرد. مدل‌های رگرسیون آزمون فرضیه سوم به صورت زیر می‌باشد:

مدل رگرسیون اول فرضیه سوم:

$$AFEE_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 CSR_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 ROA_{it} + \alpha_4 CURR_{it} + \alpha_5 LEV_{it} + \alpha_6 GC_{it} + \alpha_8 FGN_{it} + \alpha_9 INVREC_{it} + \alpha_{10} DACC_{it} + \alpha_{11} INIT_{it} + \alpha_{12} BIGN_{it} + \alpha_{13} NAT_{it} + \alpha_{14} RESTAT_{it} + \epsilon_{it}$$

در رابطه فوق:

هزینه حسابرسی (AFEE): لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابرسی

دارایی‌های جاری به بدهی‌های جاری (CURR): برابر است با نسبت دارایی‌های جاری به بدهی‌های جاری.

اظهار نظر حسابرسی (GC): اگر اظهار نظر حسابرسی یا نوع گزارش حسابرسی در مورد صورت‌های مالی تعدیل نشده باشد و به واسطه آن احتمال تداوم فعالیت شرکت واضح و عینی باشد به این متغیر عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر تعلق می‌گیرد.

توالی حسابرسی (INIT): اگر حسابرسی شرکت برای سال‌های متوالی یک مؤسسه باشد به این متغیر عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر تعلق می‌گیرد.

تخصص حسابرسی در صنعت (NAT): اگر حسابرسی متخصص در صنعت باشد به این متغیر مقدار یک و در غیر این صورت مقدار صفر تعلق می‌گیرد.

نحوه تعیین حسابرسی متخصص در صنعت بر اساس رویکرد سهم بازار و با توجه به مدل پالم رز (۱۹۸۶) صورت می‌گیرد [۱]. در رویکرد سهم بازار، مجموع دارایی تمام صاحب‌کاران یک مؤسسه حسابرسی خاص در یک صنعت خاص تقسیم بر مجموع دارایی‌های صاحب‌کاران در این صنعت لحاظ می‌شود.

= سهم بازار حسابرسان

مجموع دارایی‌های تمام صاحب‌کاران مؤسسه حسابرسی مشخص در یک صنعت خاص

مجموع دارایی‌های صاحب‌کاران آن صنعت

همچنین، مؤسسه‌ای به عنوان متخصص صنعت در نظر گرفته می‌شوند که سهم بازار آن‌ها بیش از معادله‌ی زیر باشد:

$$\frac{1}{2} \times \frac{1}{\text{شرکت‌های موجود در یک صنعت}}$$

مدل رگرسیون دوم فرضیه سوم:

$$\Delta AFEE_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 \Delta CSR_{it} + \alpha_2 \Delta SIZE_{it} + \alpha_3 \Delta ROA_{it} + \alpha_4 \Delta CURR_{it} + \alpha_5 \Delta LEV_{it} + \alpha_6 \Delta GC_{it} + \alpha_8 \Delta FGN_{it} + \alpha_9 \Delta INVREC_{it} + \alpha_{10} \Delta DACC_{it} + \alpha_{11} \Delta INIT_{it} + \alpha_{12} \Delta BIGN_{it} + \alpha_{13} \Delta NAT_{it} + \alpha_{14} \Delta RESTAT_{it} + \epsilon_{it}$$

مدل مفهومی پژوهش

با توجه به مبانی نظری پژوهش، مدل مفهومی پژوهش بصورت زیر ارائه می گردد:



یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

برای تجزیه و تحلیل اطلاعات گردآوری شده، ابتدا آماره‌های توصیفی داده‌های بررسی و محاسبه گردید. در نگاره (۲) آمار توصیفی متغیرهای پژوهش آورده شده است:

نگاره ۲. شاخص‌های مرکزی، پراکندگی و نحوه توزیع متغیرهای پژوهش

نماد متغیر	شاخص‌های مرکزی						نحوه توزیع
	میانگین	میانه	بیشینه	کمینه	انحراف معیار	چولگی	
CSR	۵/۴۶	۴	۱۵	۱	۳/۷۹	۱/۰۰۲	کشدگی
AFEE	۶/۷۳	۶/۶۵	۹/۹۰	۴/۲۷	۰/۹۹	۰/۲۶	
SIZE	۱۴/۳۸	۱۴/۲۵	۲۰/۱۴	۱۰/۹۵	۱/۴۷	۰/۶۸	
ROA	۰/۱۱	۰/۱۰	۰/۵۶	-۰/۲۸	۰/۱۳	۰/۳۲	
LEV	۰/۵۷	۰/۶۰	۰/۹۹	۰/۰۳	۰/۲۰	-۰/۴۹	
OFC	۰/۱۰	۰/۰۷	۰/۶۸	-۰/۴۰	۰/۱۴	۰/۵۵	
CURR	۱/۳۸	۱/۲۷	۳/۹۰	۰/۳۰	۰/۶۳	۱/۲۶	
INVREC	۰/۳۷	۰/۳۳	۰/۹۱	۰/۰۱	۰/۱۹	۰/۶۷	
GROWTH	۰/۱۷	۰/۱۶	۰/۹۹	-۰/۹۳	۰/۳۲	-۰/۱۳	
DACC	۰/۰۱۵	۰/۰۱۱	۰/۳۸	-۰/۵۹	۰/۱۲	-۰/۳۵	
RET	-۰/۰۳	۰/۰۰۰	۰/۹۴	-۰/۹۸	۰/۴۰	-۰/۲۵	
VOL	۰/۳۲	۰/۲۸	۰/۹۹	۰/۰۰۰۸	۰/۲۳	۰/۷۱	

نگاره (۲) آمار توصیفی متغیرها را ارائه می‌دهد. میانگین و میانه عملکرد مسئولیت اجتماعی به ترتیب ۵/۴۶ و ۴ می‌باشد که نشان می‌دهد به طور میانگین عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در سطح پایینی قرار دارد. به دلیل بالا بودن مقدار ضریب چولگی این متغیر (۱/۰۰۲) می‌توان گفت که اکثر شرکت‌های نمونه عملکرد مسئولیت اجتماعی پایینی را در مقایسه با میانگین داشته‌اند. در خصوص حق الزحمه حسابرسی، مقدار میانگین و میانه به ترتیب ۶/۷۳ و ۶/۶۵ می‌باشد که با در نظر گرفتن مقدار بیشینه و کمینه مقدار این متغیر و پایین بودن ضریب چولگی (۰/۲۶) مشخص می‌شود حق الزحمه حسابرسی به صورت میانگین در سطح بالایی قرار دارد. مقایسه نتایج آمار توصیفی متغیرهای عملکرد مسئولیت اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی نشان می‌دهد که علی‌الرغم بالا بودن هزینه حسابرسی، عملکرد مسئولیت اجتماعی در سطح پایینی است. در خصوص بازده کل دارایی‌ها میانگین و میانه نیز به ترتیب ۰/۱۱ و ۰/۱ بوده است که با توجه به مقدار چولگی ۰/۳۲ می‌توان چنین نتیجه گرفت که بازده کل دارایی‌های شرکت‌های نمونه پیرامون عدد ۰/۱۱ متمرکز بوده‌اند. در خصوص متغیر اهرم مالی از

آنجا که میانگین برابر ۰/۵۷ بوده است می توان گفت که به طور میانگین میزان بدهی های شرکت های نمونه در شرایطی که عملکرد مسئولیت اجتماعی پایین بوده است در سطح تقریباً بالایی قرار دارد. همچنین، نتایج نشان می دهد که اقلام تعهدی اختیاری و بازده سهام نیز در سطح پایینی قرار داشته است.

تحلیل استنباطی فرضیه های پژوهش

تحلیل استنباطی فرضیه اول پژوهش

طبق فرضیه اول پژوهش این موضوع بررسی می گردد که آیا عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر معناداری بر انتخاب حسابرِس دارد. نتایج برآورد مدل رگرسیون مربوط به فرضیه اول، در نگاره (۳) منعکس شده است:

نگاره ۳. برآورد ضرایب مدل فرضیه اول پژوهش

$BIGN_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 CSR_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 ROA_{it} + \alpha_4 LOSS_{it} + \alpha_5 LOSS_{it} \times ROA_{it} + \alpha_6 LEV_{it} + \alpha_7 FGN_{it} + \alpha_8 GROWTH_{it} + \alpha_9 DACC_{it} + \alpha_{10} RESTAT_{it} + \varepsilon_{it}$				
متغیرهای توضیحی	ضریب	انحراف استاندارد	آماره Z	سطح معناداری آماره Z
C	-۰/۱۲	۱/۲۰	-۱۰/۳۵	۰/۰۰۰۰
CSR	-۰/۰۰۱	۰/۰۲	-۰/۰۵	۰/۹۵۶۹
SIZE	۰/۶۴	۰/۰۷	۸/۳۰	۰/۰۰۰۰
ROA	۱/۸۷	۲/۳۸	۰/۷۸	۰/۴۳۳۰
LOSS	۰/۳۱	۰/۴۱	۰/۷۵	۰/۴۴۸۳
LOSS*ROA	-۵/۷۸	۳/۵۸	-۱/۶۱	۰/۱۰۶۳
LEV	۲/۸۶	۰/۶۰	۴/۷۴	۰/۰۰۰۰
FGN	-۰/۴۹	۰/۱۹	-۲/۵۱	۰/۰۱۱۷
GROWTH	-۰/۱۵	۰/۲۹	-۰/۵۳	۰/۵۹۳۴
DACC	-۱/۷۲	۲/۵۳	-۰/۶۸	۰/۴۹۶۳
RESTAT	-۰/۶۹	۰/۳۹	-۱/۷۳	۰/۰۸۲۰
ضریب مک فادن	۰/۱۷			
آماره LR	۹۰۸/۸۱	سطح معناداری LR		۰/۰۰۰۰
آماره هاسمر - لمشو	۱۴/۶۹	سطح معناداری آماره هاسمر - لمشو		۰/۰۶۵۴
آماره آندروز	۱۲/۱۱	سطح معناداری آماره آندروز		۰/۰۶۴۶

سطح معناداری آماره Z برای متغیر مستقل (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت) در مدل برابر با ۰/۹۵ است و با توجه به اینکه این مقدار بیش از ۰/۰۵ می‌باشد لذا با سطح اطمینان ۰/۹۵ می‌توان گفت رابطه بین متغیر مستقل و وابسته (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت و انتخاب حسابرسی) از لحاظ آماری معنادار نیست و به بیانی دیگر عملکرد مسئولیت اجتماعی ارتباطی با اینکه حسابرسی شرکت توسط سازمان حسابرسی صورت پذیرد یا سایر مؤسسات حسابرسی ندارد. با توجه به ضریب متغیر مستقل (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت) که منفی است در نتیجه می‌توان بیان کرد که ارتباط بین متغیر مستقل و وابسته (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت و انتخاب حسابرسی) معکوس است. در نهایت، می‌توان بیان نمود که عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر معناداری بر انتخاب حسابرسی ندارد و فرضیه اول مورد تأیید نمی‌باشد.

تحلیل استنباطی فرضیه دوم پژوهش

در فرضیه دوم پژوهش این موضوع بررسی می‌شود که آیا عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر معناداری بر تغییر حسابرسی و کنار گذاشتن سازمان حسابرسی و انتخاب مؤسسات دیگر برای حسابرسی شرکت دارد. برآورد مدل مربوط به فرضیه دوم پژوهش به در نگاره (۴) منعکس شده است:

نگاره ۴. برآورد ضرایب مدل فرضیه دوم پژوهش

$\text{SWITCH}_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{CSRP}_{it} + \alpha_2 \text{SIZE}_{it} + \alpha_3 \text{LOSS}_{it} + \alpha_4 \text{OFC}_{it} + \alpha_5 \text{LEV}_{it} + \alpha_6 \text{INVREC}_{it} + \alpha_7 \text{DACC}_{it} + \alpha_8 \text{RET}_{it} + \alpha_9 \text{VOL}_{it} + \alpha_{10} \text{RESTAT}_{it} + \varepsilon_{it}$				
متغیرهای توضیحی	ضریب	انحراف استاندارد	آماره Z	سطح معناداری آماره Z
C	-۳/۳۸	۳/۲۲	-۱/۰۵	۰/۲۹۳۲
CSRP	۰/۰۳	۰/۰۷	۰/۴۲	۰/۶۷۱۰
SIZE	-۰/۱۳	۰/۲۱	-۰/۶۲	۰/۵۳۱۵
LOSS	۰/۰۴	۰/۸۹	۰/۴۷	۰/۶۳۷۷
OFC	۱/۹۸	۱/۹۷	۱/۰۰۷	۰/۳۱۳۵
LEV	۰/۷۱	۱/۴۲	۰/۵۰	۰/۶۱۵۵
INVREC	۱/۰۱	۱/۴۰	۰/۷۲	۰/۴۶۸۸
DACC	-۱/۸۳	۳/۳۷	-۰/۵۴	۰/۵۸۶۰
RET	۰/۰۴	۰/۷۲	۰/۰۶	۰/۹۴۷۳
VOL	-۰/۳۳	۱/۲۴	-۰/۲۶	۰/۷۸۸۳
RESTAT	۰/۴۴	۰/۱۸	۲/۳۷	۰/۰۱۷۹
ضریب مک فادن	۰/۲۲			
آماره LR	۳۳/۲۵	سطح معناداری LR		۰/۰۰۰۰

آماره هاسمر - لمشو	۸/۳۱	سطح معناداری آماره هاسمر - لمشو	۰/۴۰۳۴
آماره آندروز	۸/۵۰۰۴	سطح معناداری آماره آندروز	۰/۴۰۰۱

سطح معناداری آماره ی Z برای متغیر مستقل (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت) در مدل برابر با ۰/۶۷۱۰ است و با توجه به اینکه این مقدار بیش از ۰/۰۵ می باشد لذا با سطح اطمینان ۰/۹۵ می توان گفت رابطه بین متغیر مستقل و وابسته (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت و تغییر حسابرِس و کنار گذاشتن سازمان حسابرِس و انتخاب مؤسسات دیگر برای حسابرِس) از لحاظ آماری معنادار نیست. با توجه به ضریب متغیر مستقل (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت) که مثبت است در نتیجه می توان بیان کرد که ارتباط بین متغیر مستقل و وابسته (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت و تغییر حسابرِس و کنار گذاشتن سازمان حسابرِس و انتخاب مؤسسات دیگر برای حسابرِس) مستقیم است. در نهایت، می توان بیان نمود که عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر معناداری بر تغییر حسابرِس و کنار گذاشتن سازمان حسابرِس و انتخاب مؤسسات دیگر برای حسابرِس شرکت ندارد و فرضیه دوم مورد تأیید نیست.

تحلیل استنباطی فرضیه سوم پژوهش

طبق فرضیه سوم پژوهش این موضوع بررسی می شود که آیا عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر معناداری بر هزینه حسابرِس دارد یا نه. قبل از برآورده مدل های مربوط به فرضیه سوم پژوهش، نتایج آزمون لیمر و هاسمن در نگاره (۵) ارائه شده است:

نگاره ۵. آزمون F لیمر و هاسمن

مدل ها		آماره آزمون F لیمر	سطح معناداری F لیمر	نتیجه آزمون F لیمر
فرضیه سوم	مدل اول	۲۳/۴۰	۰/۰۰۰۰	تابلویی
	مدل دوم	۰/۵۶	۰/۹۹۹۱	تلفیقی
مدل ها		آماره آزمون هاسمن	سطح معناداری هاسمن	نتیجه آزمون هاسمن
فرضیه سوم	مدل اول	۴۶/۱۸	۰/۰۰۰۰	ثابت
	مدل دوم	نیازی به آزمون هاسمن نیست.		

با توجه به نگاره فوق، سطح معناداری آماره F لیمر برای مدل اول پژوهش کمتر از ۰/۰۵ است در نتیجه، می توان گفت نوع داده ها تابلویی است و سطح معناداری آماره F لیمر برای مدل دوم پژوهش بیش از ۰/۰۵ است. در نتیجه، می توان گفت نوع داده ها تلفیقی است. بعد از آزمون لیمر، اگر نوع داده ها تلفیقی باشد نیاز به آزمون هاسمن نیست ولی اگر نوع داده ها تابلویی تعیین گردید برای مشخص نمودن اثرات ثابت یا تصادفی باید از آزمون هاسمن استفاده گردد. با توجه به نگاره فوق، سطح معناداری آماره ی هاسمن در مدل اول پژوهش از ۰/۰۵ کمتر است و به همین دلیل از روش اثرات ثابت استفاده می شود ولی در مدل دوم به دلیل تلفیقی بودن داده ها نیازی به آزمون هاسمن نیست.

نگاره (۶) برآورد ضرایب مدل های مربوط به فرضیه سوم پژوهش را نشان می دهد:

نگاره ۶. برآورد ضرایب مدل‌های فرضیه سوم پژوهش

مدل اول فرضیه سوم				
$AFEE_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 CSRP_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 ROA_{it} + \alpha_4 CURR_{it} + \alpha_5 LEV_{it} + \alpha_6 GC_{it} + \alpha_8 FGN_{it} + \alpha_9 INVREC_{it} + \alpha_{10} DACC_{it} + \alpha_{11} INIT_{it} + \alpha_{12} BIGN_{it} + \alpha_{13} NAT_{it} + \alpha_{14} RESTAT_{it} + \varepsilon_{it}$				
متغیرها	ضریب	خطا	آماره t	معناداری
C	-۱/۳۰	۰/۴۱	-۳/۱۶	۰/۰۰۱۶
CSRP	۰/۰۱	۰/۰۰۶	۲/۹۱	۰/۰۰۳۷
SIZE	۰/۵۱	۰/۰۲	۱۷/۶۲	۰/۰۰۰۰
ROA	۰/۲۶	۰/۳۱	۰/۸۴	۰/۳۹۸۷
CURR	۰/۱۱	۰/۰۳	۳/۵۰	۰/۰۰۰۵
LEV	۰/۰۲	۰/۱۰	۰/۲۷	۰/۷۸۲۶
GC	-۰/۰۵	۰/۰۳	-۱/۶۵	۰/۰۹۷۹
FGN	۰/۰۱	۰/۰۳	۰/۳۹	۰/۶۹۱۳
INVREC	۰/۸۱	۰/۰۹	۸/۷۱	۰/۰۰۰۰
DACC	-۰/۹۳	۰/۳۴	-۲/۶۹	۰/۰۰۷۲
INIT	۰/۰۴	۰/۰۲	۱/۴۰	۰/۱۵۹۸
BIGN	-۰/۱۲	۰/۰۶	-۱/۸۹	۰/۰۵۸۲
NAT	۰/۰۲	۰/۰۵	۰/۵۰	۰/۶۱۳۱
RESTAT	۰/۰۵	۰/۰۴	۱/۲۳	۰/۲۱۷۰
ضریب تعیین		۰/۸۷		
ضریب تعیین تعدیل شده		۰/۸۵		
آماره F		۵۴/۱۵		
سطح معناداری آماره F		۰/۰۰۰۰		
آماره دوربین واتسون		۱/۵۲		
مدل دوم فرضیه سوم				
$\Delta AFEE_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 \Delta CSRP_{it} + \alpha_2 \Delta SIZE_{it} + \alpha_3 \Delta ROA_{it} + \alpha_4 \Delta CURR_{it} + \alpha_5 \Delta LEV_{it} + \alpha_6 \Delta GC_{it} + \alpha_8 \Delta FGN_{it} + \alpha_9 \Delta INVREC_{it} + \alpha_{10} \Delta DACC_{it} + \alpha_{11} \Delta INIT_{it} + \alpha_{12} \Delta BIGN_{it} + \alpha_{13} \Delta NAT_{it} + \alpha_{14} \Delta RESTAT_{it} + \varepsilon_{it}$				
متغیرها	ضریب	خطا	آماره t	معناداری

۰/۰۰۰۰	۷۴/۳۶	۰/۰۰۱	۰/۱۱	C
۰/۰۰۰۰	۹/۹۱	۰/۰۰۰۶	۰/۰۰۶	ΔCSR
۰/۰۰۰۰	۶/۳۴	۰/۰۰۵	۰/۰۳	ΔSIZE
۰/۰۰۰۰	-۱۹/۴۳	۰/۰۱	-۰/۳۶	ΔROA
۰/۰۰۰۰	۱۵/۳۵	۰/۰۰۲	۰/۰۳	ΔCUR R
۰/۵۹۷۰	-۰/۵۲	۰/۰۰۸	-۰/۰۰۴	ΔLEV
۰/۰۰۰۰	-۹/۶۶	۰/۰۰۳	-۰/۰۲	ΔGC
۰/۹۶۴۵	۰/۰۴	۰/۰۰۳	۰/۰۰۰۱	ΔFGN
۰/۰۰۰۰	۱۵/۵۶	۰/۰۰۸	۰/۱۳	ΔINVR EC
۰/۰۰۰۰	۱۱/۷۳	۰/۰۲	۰/۲۵	ΔDAC C
۰/۰۰۰۰	۷/۱۴	۰/۰۰۱	۰/۰۱	ΔINIT
۰/۰۰۱۴	-۳/۲۰	۰/۰۰۷	-۰/۰۲	ΔBIGN
۰/۰۸۴۳	-۱/۷۲	۰/۰۰۵	-۰/۰۰۹	ΔNAT
۰/۰۰۰۰	۱۶/۶۳	۰/۰۰۳	۰/۰۵	RESTA TΔ
۰/۸۱	ضریب تعیین			
۰/۷۹	ضریب تعیین تعدیل شده			
۱۰۵/۰۳	F آماره			
۰/۰۰۰۰	سطح معناداری آماره F			
۲/۲۶	آماره دوربین واتسون			

در مدل اول، سطح معناداری آماره **t** مربوط به متغیر مستقل مدل (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت) ۰/۰۰۳۷ است و به دلیل اینکه این مقدار از ۰/۰۵ کمتر است لذا با سطح ۰/۹۵ اطمینان می‌توان بیان نمود که عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر معناداری بر هزینه حسابرسان دارد و چون ضریب متغیر مستقل (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت) مثبت است می‌توان گفت ارتباط بین متغیر مستقل و وابسته (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت و هزینه حسابرسان) مستقیم است و فرضیه‌ی سوم با مدل اول مورد تأیید است.

در مدل دوم، سطح معناداری آماره **t** مربوط به متغیر مستقل مدل (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت) ۰/۰۰۰۰ است و به دلیل اینکه این مقدار از ۰/۰۵ کمتر است لذا با سطح ۰/۹۵ اطمینان می‌توان بیان نمود که عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر معناداری بر هزینه حسابرسان (اختلاف هزینه حسابرسان امسال و سال قبل) دارد و چون ضریب متغیر مستقل (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت) مثبت است

می‌توان گفت ارتباط بین متغیر مستقل و وابسته (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت و هزینه حسابرسی) مستقیم است و فرضیه‌ی سوم با مدل دوم مورد تأیید است.

آزمون استحکام بخشی

با توجه به اینکه فرضیه اول مورد تأیید قرار نگرفت و همچنین با توجه به اینکه متغیر مستقل مدل اول پژوهش (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت) که دارای بیشترین مقدار ۱۵ و کمترین مقدار ۱ می‌باشد، لذا به دلیل این اختلاف در امتیاز عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، لذا به نظر می‌رسد ممکن است دلیل رد شدن فرضیه اول، نحوه اندازه‌گیری عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت باشد، لذا در این قسمت عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را به دو دسته بالا و پایین تقسیم‌بندی گردید، به این صورت که در ابتدا میانگین این متغیر محاسبه شده و سپس به شرکت‌هایی که در هر سال امتیاز عملکرد مسئولیت اجتماعی آنها بیش از میانگین بود عدد یک و به شرکت‌هایی که در هر سال امتیاز عملکرد مسئولیت اجتماعی آنها کمتر از میانگین بود عدد صفر اختصاص داده شد که مشخص گردید عملکرد مسئولیت اجتماعی ۳۴۴ شرکت در سال مورد بررسی بالای میانگین کل بوده و عملکرد مسئولیت اجتماعی ۴۷۶ شرکت در سال مورد بررسی کمتر از میانگین کل بوده است و سپس مجدداً مدل رگرسیونی اول پژوهش مورد آزمون قرار گرفت:

نگاره ۷. آزمون استحکام بخشی فرضیه اول پژوهش

$BIGN_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 CSR_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 ROA_{it} + \alpha_4 LOSS_{it} + \alpha_5 LOSS_{it} \times ROA_{it} + \alpha_6 LEV_{it} + \alpha_7 FGN_{it} + \alpha_8 GROWTH_{it} + \alpha_9 DACC_{it} + \alpha_{10} RESTAT_{it} + \varepsilon_{it}$				
متغیر های توضیحی	ضریب	انحراف استاندارد	آماره Z	سطح معناداری آماره Z
C	-۱۲/۴۹	۱/۲۰	-۱۰/۳۴	۰/۰۰۰۰
CSR	۰/۱۱	۰/۱۸	۰/۵۹	۰/۵۵۰۴
SIZE	۰/۶۵	۰/۰۷	۸/۳۲	۰/۰۰۰۰
ROA	۱/۸۳	۲/۳۹	۰/۷۶	۰/۴۴۱۹
LOSS	۰/۳۲	۰/۴۱	۰/۷۹	۰/۴۲۹۰
LOSS*ROA	-۵/۸۶	۳/۵۸	-۱/۶۳	۰/۱۰۲۴
LEV	۲/۸۶	۰/۶۰	۴/۷۴	۰/۰۰۰۰
FGN	-۰/۴۸	۰/۱۹	-۲/۵۱	۰/۰۱۲۰
GROWTH	-۰/۱۵	۰/۲۹	-۰/۵۴	۰/۵۸۳۰
DACC	-۱/۶۶	۲/۵۴	-۰/۶۵	۰/۵۱۱۱
RESTAT	-۰/۶۶	۰/۳۹	-۱/۶۷	۰/۰۹۳۸
ضریب مک فادن	۰/۱۷			

آماره LR	۱۵۹/۹۰	سطح معناداری LR	۰/۰۰۰۰
آماره هاسمر - لمشو	۱۰/۶۳۹	سطح معناداری آماره هاسمر - لمشو	۰/۲۲۳۲
آماره آندروز	۱۶/۹۲	سطح معناداری آماره آندروز	۰/۰۷۶۰

سطح معناداری آماره‌ی Z برای متغیر مستقل (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت) در مدل برابر با ۰/۵۵ بوده است و با توجه به اینکه این مقدار بیش از ۰/۰۵ می‌باشد لذا با سطح اطمینان ۰/۹۵ می‌توان گفت رابطه بین متغیر مستقل و وابسته (عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت و انتخاب حسابرس) از لحاظ آماری معنادار نیست و فرضیه اول پژوهش با استفاده از روش دوم اندازه‌گیری متغیر عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت مجدداً مورد تأیید واقع نشد.

همچنین، احتمال آماره Z برای متغیرهای کنترلی اندازه شرکت، اهرم مالی و فعالیت‌های خارجی کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد. لذا، در سطح اطمینان ۰/۹۵ می‌توان گفت بین این دسته از متغیرهای کنترلی با انتخاب حسابرس ارتباط معناداری وجود دارد در حالیکه احتمال آماره Z برای متغیرهای کنترلی بازده کل دارایی - ها، زیان شرکت، زیان شرکت*اهرم مالی، رشد شرکت، اقلام تعهدی اختیاری و اصلاحیه صورت‌های مالی بیشتر از ۰/۰۵ می‌باشد. لذا، در سطح اطمینان ۰/۹۵ می‌توان گفت بین این دسته از متغیرهای کنترلی با انتخاب حسابرس ارتباط معناداری وجود ندارد.

فهرست منابع

- آقایی، محمدعلی و مهدی ناظمی اردکانی، (۱۳۹۱)، "تخصص حسابرس در صنعت و مدیریت اقلام تعهدی اختیاری"، **دانش حسابرسی**، سال ۱۲ شماره ۴۲، ۱۷-۴.
- حیدری کرد زنگنه، غلامرضا؛ نوروش، ایرج و جعفری، محمدحسن، (۱۳۹۶)، "مسئولیت اجتماعی و عملکرد مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران"، **مجله اقتصادی**، شماره‌های ۳ و ۴: ۷۸-۵۳.
- رضایی، فرزین؛ گلزاریان فر، سمیرا، (۱۳۹۹)، "تأثیر توسعه بازار سهام بر ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها"، **مجله تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، شماره ۴۶، ۹۶-۸۱.
- محمد آزادی، زهرا و یارمحمدی، اسفندیار، (۱۳۹۴)، "مالکیت نهادی، تمرکز مالکیت و حق الزحمه حسابرسی"، **دانش حسابداری**، سال پانزدهم، شماره ۶۰: ۱۶۵-۱۷۶.
- موسوی، سیداحمد؛ شاه ویسی، فرهاد؛ رضایی، فرزین، (۱۳۹۷)، "تبیین الگوی ایفای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت‌ها و تأثیر آن بر کیفیت سود"، **مجله تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، شماره ۳۹، ۱۸۸-۱۶۷.
- Abbott, L. J., & Parker, S. (2002). "Audit committee characteristics and auditor switches". **Research in Accounting Regulation**, 15, 151-166.

7. Beattie, V., & Fearnley, S. (1995). "The importance of audit firm characteristics and the drivers of auditor change in UK listed companies". **Accounting and Business Research**, 25(100), 227–239.
8. Carroll, A. B. (1979). "A three-dimensional conceptual model of corporate performance". **Academy of Management Review**, 4(4), 497–505.
9. Cary, P, Liu, L, and Qu, W., (2017). " Voluntary Corporate Social Responsibility Reporting and Financial Statement Auditing in China". **Journal of Contemporary Accounting and Economics**. Vol. 13 (3),: 244-262.
10. Chiang, W. -C., Shang, J., & Sun, L. (2017). "Broad bond rating change and irresponsible corporate social responsibility activities". **Advances in Accounting**, 39, 32–46.
11. Davis, L. R., Ricchiute, D. N., & Trompeter, G. (1993). "Audit effort, audit fees, and the provision of nonaudit services to audit clients". **The Accounting Review**, 68(1), 135–150.
12. DeAngelo, L. E. (1981). "Auditor size and audit quality. Journal of Accounting and Economics". **Journal of Accounting and Economics**, 3(3), 182–199.
13. DeFond, M. L., & Zhang, J. (2014). " A review of archival auditing research ". **Journal of Accounting and Economics**, 58(2), 275–326.
14. Du, S., & Viera, E. (2012). " Striving for legitimacy through corporate social responsibility: Insights from oil companies ". **Journal of Business Ethics**, 110(4), 413–427.
15. Du, S, Xu, X, and Yu, K., (2020). " Does corporate social responsibility affect auditor-client contracting? Evidence from auditor selection and audit fees ". **Advances in Accounting**.
16. Godfrey, P. C., Merrill, C. B., & Hansen, J. M. (2009). " The relationship between corporate social responsibility and shareholder value: An empirical test of the riskmanagement hypothesis ". **Strategic Management Journal**, 30(4), 425–445.
17. Gunn, J. L, Li, C, Liao, L, Yong, J, and Zhou, S., (2020). " Audit Firms Corporate Social Responsibility Activities and Auditor Reputation ". www.ssrn.com.
18. Hillegeist, S. A. (1999). " Financial reporting and auditing under alternative damage apportionment rules ". **The Accounting Review**, 74(3), 347–369.
19. Kang, C., Germann, F., & Grewal, R. (2016). " Washing away your sins? Corporate social responsibility, corporate irresponsibility, and firm performance ". **Journal of Marketing**. Vol. 80(2), 59–79

20. Karim, K., Lee, E., & Suh, S. (2018). "Corporate social responsibility and CEO compensation structure". **Advances in Accounting**, 40, 27–41.
21. Kim, Y., Park, M. S., & Wier, B. (2012). "Is earnings quality associated with corporate social responsibility? **The Accounting Review**", 87(3), 761–796.
22. Koh, P. S., Qian, C., & Wang, H. (2014). "Firm litigation risk and the insurance value of corporate social performance". **Strategic Management Journal**, 35(10), 1464–1482.
23. Lee, D. D., & Faff, R. W. (2009). "Corporate sustainability performance and idiosyncratic risk: A global perspective". **Financial Review**, 44(2), 213–237.
24. Lin, K. C., & Dong, X. (2018). "Corporate social responsibility engagement of financially distressed firms and their bankruptcy likelihood". **Advances in Accounting**, 43, 32–45.
25. López Puertas-Lamy, M., Desender, K., & Epure, M. (2017). "Corporate social responsibility and the assessment by auditors of the risk of material misstatement". **Journal of Business Finance & Accounting**, 44(9–10), 1276–1314.
26. Prior, D., Surroca, J., & Tribo, J. A. (2008). "Are socially responsible managers really ethical? Relationship between earnings management and corporate social responsibility". **Corporate Governance: An International Review**. Vol.16(3), 160–177
27. Schwartz, M. S., & Carroll, A. B. (2003). "Corporate social responsibility: A three-domain approach". **Business Ethics Quarterly**, 13(4), 503–530.
28. Simunic, D. A., & Stein, M. T. (1996). "Impact of litigation risk on audit pricing: A review of the economics and the evidence". **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, 15(2), 119–134.
29. Sirois, L. P., & Simunic, D. A. (2011). "Auditor size and audit quality revisited: The importance of audit technology". Working paper Université Laval and University of British Columbia. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1694613> Available at.
30. Sun, W. -C., Huang, H. -W., Dao, M., & Young, C. -S. (2017). "Auditor selection and corporate social responsibility". **Journal of Business, Finance & Accounting**, 44(9–10), 1241–1275.
31. Surroca, J., & Tribo, J. A. (2008). "Managerial entrenchment and corporate social performance". **Journal of Business Finance & Accounting**, 35(5–6), 748–789.
32. Yoon, Y., Gurhan-Canli, Z., & Schwarz, N. (2006). "The effect of corporate social responsibility (CSR) activities on companies with bad reputations". **Journal of Consumer Psychology**, 16(4), 377–390.



The Effect of Corporate Social Responsibility Performance on the Type of Auditor and Audit Cost

Said Rasoul Hosayni (PhD)¹©

Assistant prof., department of accounting, faculty of humanity, university of Zanjan, Zanjan, Iran

Rahman Rostapisheh

Master of Auditing

(Received : June 22, 2021; Accepted: January 10, 2022)

Social responsibility is the process by which company managers exercise their responsibility to adapt to the interests of the organizational groups under their management. This social responsibility can affect the choice of auditor and audit cost. Therefore, the purpose of this study is to investigate the effect of corporate social responsibility performance on the choice of auditor and audit costs. To achieve this goal, the KLD index has been used in the calculation of corporate social responsibility. The statistical population of this research is Tehran Stock Exchange companies and from this population a statistical sample including 82 companies during the period 2011 to 2020 was selected. Hypotheses were tested using linear regression and with Eviwes software. The findings showed that the company's social responsibility performance does not have a significant effect on changing the auditor and leaving the auditing organization and selecting other institutions to audit the company, while the company's social responsibility performance has a significant effect on audit costs using (1) natural logarithm of audit cost and (2) the difference between the audit cost of this year and last year. Therefore, these findings indicate that the company's social responsibility performance does not have a significant effect on the auditor's choice.

Keywords: Corporate Social Responsibility, Choice of Auditor, Audit Cost.

¹ rasoulhosayni@znu.ac.ir © (Corresponding Author)