

## بررسی رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت، محیط نهادی و تقاضای حسابرس مستقل

دکتر علیرضا اسکندری

استادیار گروه حسابداری، موسسه آموزش عالی رسام، کرج، ایران. (نویسنده مسئول).  
a.eskandari@rasam.ac.ir

فاطمه غنی

دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی رسام، کرج، ایران.  
fatemeh.ghani1989@gmail.com

### چکیده

هدف از پژوهش حاضر بررسی اثر تعدیل‌گر محیط نهادی بر ارتباط بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و تقاضای حسابرس مستقل می‌باشد. اطلاعات اخذ شده در رابطه با متغیرهای تحقیق وارد صفحه گسترده اکسل شده و سپس با استفاده از نرم افزار ایویوز تحلیل شدند. جامعه آماری این پژوهش به روش حذف سیستماتیک از میان ۱۴۱ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران (۱۳۰۵ سال - شرکت) طی دوره زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۹ می‌باشد. نتایج فرضیه نخست نشان داد که افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت بر تقاضای حسابرس مستقل تأثیر معنی‌دار و مثبتی دارد. نتایج فرضیه دوم نیز نشان داد که نقش تعدیل‌گر محیط نهادی بر ارتباط بین افشای مسئولیت اجتماعی شرکت و تقاضای حسابرس مستقل تأثیر معنی‌دار و منفی دارد. در ایران از زمانی که سیاست‌های مربوط به مسئولیت اجتماعی، صورت جدی تری به خود گرفته است، شرکت‌ها به تدریج به اهمیت مسئولیت اجتماعی برای توسعه کسب و کارها و افزایش شهرت برند خود پی برده‌اند. به زعم پژوهشگر، رابطه بین افشای مسئولیت‌های اجتماعی شرکت به صورت داوطلبانه و تقاضای حسابرسی مستقل می‌تواند تحت تأثیر انگیزه‌های مختلف افشا باشد که با توجه به نوع و بافت سازمانی در ایران، انگیزه سیاسی و انگیزه منفعت شخصی مدیران، می‌تواند بر این رابطه تأثیرگذار باشد و در انتخاب نوع حسابرس یا مؤسسه حسابرسی قوی یا ضعیف، منعکس شود.

**واژگان کلیدی:** محیط نهادی، مسئولیت اجتماعی شرکت، تقاضای حسابرس مستقل.

### مقدمه

حوزه «مسئولیت اجتماعی شرکت»<sup>۱</sup> در بین مدیران، تنظیم‌کنندگان و محققان محبوبیت زیادی پیدا کرده است. مسائل مرتبط با مسئولیت اجتماعی شرکت در درجه اول شامل عوامل تعیین‌کننده، معیارها و همچنین تأثیر بر عملکرد مالی است. در حالی که افشای مسئولیت اجتماعی شرکت در زمینه‌ها و صنایع خاص اجباری است، بسیاری از کشورهای در حال ظهور بر افشای اجتماعی و زیست محیطی تمرکز دارند. بر اساس بیانیه «شورای جهانی تجارت برای توسعه پایدار»<sup>۲</sup>، افشای مسئولیت اجتماعی شرکت به عنوان «تعهد یک کسب و کار برای کمک به توسعه اقتصادی پایدار»<sup>۳</sup> تعریف شده است که این امر از طریق همکاری با کارمندان و نمایندگان آنها یا خانواده‌ها، جوامع محلی و عموم مردم برای بهبود کیفیت زندگی به روش‌هایی که هم برای خودشان و هم برای توسعه کسب‌وکار منفعت داشته باشد، حاصل می‌شود (کولسی و همکاران<sup>۳</sup>،

<sup>1</sup> Corporate social responsibility

<sup>2</sup> World Business Council for Sustainable Development

<sup>3</sup> Kolsi et al

۲۰۲۱). مسئولیت اجتماعی شرکت، یک استراتژی بازاریابی مهم در ارتقاء و تمایز محصولات شرکت‌ها و در خصوص افزایش رضایت و وفاداری مشتریان تلقی می‌شود (رایو و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۲۲). همانطور که ماسیوا و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۷) استدلال کردند، رابطه بین افشاهای مسئولیت اجتماعی شرکت و ویژگی‌های شرکت مانند عملکرد مالی و ساختارهای حاکمیتی تا حد زیادی در بسیاری از زمینه‌ها بررسی شده است. مارتیز-فررو و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۸) بیان می‌دارند که مزایای بالقوه گزارش مسئولیت اجتماعی شرکت ناشی از افزایش شهرت داخلی و خارجی شرکت است. اگرچه شهرت داخلی یک شرکت ممکن است کارمندان را جذب کند، اما شهرت بیرونی آن نیز در تقویت روابط با سهامداران مختلف مهم است. تئوری مشروعیت بیان می‌کند که از شرکت‌ها انتظار می‌رود که رفتار اخلاقی در قبال ذینفعان متعدد داشته باشند. دیگان و همکاران<sup>۴</sup> (۲۰۰۲) استدلال کردند که تئوری مشروعیت ابزار مهمی برای مدیران است تا از این طریق برای تغییر ادراک جامعه در خصوص کیفیت افشای شرکت‌ها استفاده کنند. آن‌ها همچنین خاطرنشان می‌کنند که پوشش رسانه‌ای قوی‌تر یک شرکت با کیفیت افشای مسئولیت اجتماعی شرکت بالاتر همراه است. بر این مبنای آن‌ها بر اهمیت نگرش حسابرسان و حسابرسان یک شرکت نسبت به حسابداری اجتماعی و محیطی تأکید کردند. آن‌ها همچنین بر حسابرسی‌های اجتماعی تأکید کردند که یک شرکت می‌تواند برای توضیح تأثیر اجتماعی خود انجام دهد، که ممکن است به ایجاد واکنش‌های بازار (هم مثبت و هم منفی) کمک کند.

هم اعتبار و هم قابل اتکای گزارشگری مالی یک شرکت به عوامل زیادی بستگی دارد، از جمله حسابرس خارجی یا مستقل که توسط یک شرکت استخدام شده است. رسوایی‌های مالی اوایل قرن بیستم (از جمله رسوایی‌های انرون، ورلدکام و زیراکس) تردیدهایی را در مورد اعتبار و انصاف حسابرسان خارجی (مانند آرتور اندرسن) ایجاد کرد زیرا این افراد حرفه‌ای ضامن اصلی کیفیت گزارشگری مالی، از جمله افشاهای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت هستند (کولسی و همکاران، ۲۰۲۱). دستکاری اطلاعات غیر مالی نظیر افشاهای مسئولیت اجتماعی شرکت، دشوارتر از اطلاعات مالی است، بنابراین برای ارزیابی اطلاعات مالی مفید است. هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های دولتی به عنوان مشارکت‌کنندگان مهم در بازار سرمایه معتقد است که حسابرسان مستقل می‌توانند از اطلاعات غیرمالی به عنوان معیاری مستقل و مؤثر برای ارزیابی داده‌های گزارشگری مالی استفاده کنند و می‌توانند از داده‌های غیر مالی برای بهبود تشخیص تقلب استفاده کنند. بنابراین، اطلاعات غیر مالی مانند گزارش‌های مسئولیت اجتماعی شرکت، به یک جزء مهم ارزیابی ریسک حسابرسی و پاسخ به ریسک تبدیل شده است. اگرچه افشای مسئولیت اجتماعی شرکت، یک "اثر ارتباطی" دارد و عدم تقارن اطلاعاتی را کاهش می‌دهد، اما شواهد تجربی نشان می‌دهد که افشای مسئولیت اجتماعی شرکت "اثر پوششی" نیز دارد و می‌تواند به ابزاری مدیریتی برای پنهان کردن رفتارهای غیراخلاقی مانند سودآوری ناکافی یا سایر اخبار بد تبدیل شود. بر این اساس، طرح پرسش‌های زیر به منظور تبیین مسأله مهم است: تصمیمات افشای مسئولیت اجتماعی شرکت شرکت‌ها چگونه بر تصمیمات تقاضای حسابرسی مستقل آن‌ها تأثیر می‌گذارد؟ و هنگام انتخاب حسابرسان، آیا آن‌ها شرکت‌های "بزرگ" یا "کوچک" را ترجیح می‌دهند؟ علاوه بر این، به دلیل تفاوت‌های منطقه‌ای در صرف منابع، موقعیت جغرافیایی و سیاست‌های ملی، تفاوت‌های آشکاری در محیط‌های نهادی شرکت‌ها نیز وجود دارد. در نتیجه، انگیزه شرکت‌ها برای افشای اطلاعات و ظرفیت آن‌ها برای ارائه نادرست فعالیت‌هایشان به دلیل محدودیت‌های سازمانی مختلف ناهمگن است؛ بنابراین، هنگام بررسی رابطه بین افشای مسئولیت اجتماعی شرکت داوطلبانه و رفتارهای حسابرسی، محیط‌های نهادی شرکت‌ها نیز باید در نظر گرفته شود (ژنگ و همکاران<sup>۵</sup>، ۲۰۱۹). محیط نهادی شامل قوانین، فرهنگ‌ها و سایر ویژگی‌های هر کشور یا منطقه

<sup>1</sup> Ryou et al

<sup>2</sup> Mathuva et al

<sup>3</sup> Martinez-Ferrero et al

<sup>4</sup> Deegan et al

<sup>5</sup> Zheng et al

است و می‌تواند در ابعاد اقتصادی، اجتماعی، زیست محیطی و مالی تعریف شود. محیط نهادی برای حاکمیت شرکتی بخشی از محیط کلی نهادی است و چارچوبی را تعریف می‌کند که همزیستی بین سهامداران مختلف در داخل شرکت را سازماندهی می‌نماید (فورسادل و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۲۰). بر این اساس، عوامل نهادی و نظارتی می‌توانند انگیزه شرکت‌ها را برای انتشار گزارش‌های مسئولیت اجتماعی شرکت پنهان کنند. یعنی گزارش‌های مسئولیت اجتماعی شرکت که بخشی از افشای اجباری یک شرکت هستند، کاملاً محصول استقلال مدیریتی نیستند (وانگ و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۱۴). بررسی‌ها نشان می‌دهد که شرکت‌هایی که داوطلبانه اطلاعات مسئولیت اجتماعی شرکت را افشا می‌کنند، مؤسسات حسابرسی «کوچک» را ترجیح می‌دهند، که ریسک حسابرسی بالاتری دارند و هزینه‌های حسابرسی بالاتری دریافت می‌کنند، اما یک محیط نهادی خوب می‌تواند به طور مؤثر این اولویت را سرکوب کند. بررسی‌ها همچنین نشان می‌دهد که تأثیر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت داوطلبانه بر نیازهای حسابرسی مستقل با انگیزه‌های افشا متفاوت است و عملکرد شرکت و کیفیت افشای اطلاعات شرکت‌ها بر این رابطه تأثیر می‌گذارد. هرچه کیفیت افشای اطلاعات پایین‌تر باشد، ترجیح شرکت‌های «کوچک» قوی‌تر است (ژنگ و همکاران، ۲۰۱۹). با توجه به مباحث مطرح شده، پژوهش حاضر بر دو مبنا مسأله پژوهشی مد نظر خود را تبیین می‌نماید. نخست اینکه، مطالعات مدونی در خصوص تأثیر افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت بر تقاضای حسابرس مستقل صورت در ایران و در میان شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تهران صورت نگرفته است؛ از آنجایی که نظارت دولت بر افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت می‌تواند پیامدهای مثبت فراوانی داشته باشد، مطالعه رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت و تقاضای حسابرسی مستقل، شواهد تجربی مهمی را برای اثرات نظارت دولت در اقتصاد در حال گذار نظیر ایران ارائه می‌کند. مورد دوم اینکه، با استفاده از نیازهای حسابرسی مستقل، این مطالعه درک ما را از پیامدهای افشای اطلاعات غیرمالی غنی می‌کند و دیدگاه جدیدی برای درک چگونگی تأثیر محیط سازمانی در ایران بر مسیر تقاضای حسابرسی ارائه می‌کند. با توجه به توضیحات یاد شده در تحقیق حاضر به موضوع افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت، محیط نهادی و تقاضای حسابرس مستقل در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته می‌شود و سؤالات اساس تحقیق این می‌باشد که آیا افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت بر تقاضای حسابرس مستقل چگونه تأثیر می‌گذارد یا خیر و آیا محیط نهادی می‌تواند این رابطه را تعدیل نماید یا خیر؟

## پیشینه پژوهش

جدول (۱): بررسی پیشینه‌های داخلی

پژوهشگر/پژوهشگران	سال	موضوع	نتایج و یافته‌های پژوهش
نصر	۱۴۰۱	بررسی تأثیر اندازه حسابرس بر رابطه بین افشای داوطلبانه و مسئولیت اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی	نتایج آزمون فرضیه‌ها نشان داد که بین افشای داوطلبانه مسئولیت‌های اجتماعی و اندازه حسابرس رابطه‌ای وجود ندارد. همچنین بین افشای داوطلبانه مسئولیت‌های اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی رابطه معناداری وجود ندارد و در نهایت اندازه حسابرس بر رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت‌های اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی اثرگذار نیست.

<sup>1</sup> Forcadell et al

<sup>2</sup> Wang et al

<p>نتایج نشان دادند که بین کنترل های داخلی و اجتناب مالیاتی رابطه معنی داری و معکوسی وجود دارد. همچنین شهرت شرکت و مالکیت نهادی بر رابطه بین کنترل های داخلی و اجتناب مالیاتی تاثیر معنی دار و مستقیمی دارد.</p>	<p>بررسی تاثیر کنترل های داخلی بر اجتناب مالیاتی با تاکید بر نقش تعدیلگری شهرت شرکت و مالکیت نهادی</p>	<p>۱۴۰۱</p>	<p>مختاری و جابری خسروشاهی</p>
<p>نتایج پژوهش بیانگر آن است که بین اندازه حسابرس و افشای داوطلبانه مسئولیت پذیری اجتماعی شرکتها رابطه مثبت و معنادار وجود دارد. اما، بین حق الزحمه حسابرسی و افشای داوطلبانه مسئولیت پذیری اجتماعی رابطه معناداری دیده نشد. از طرف دیگر، مالکان نهادی رابطه بین اندازه حسابرس و مسئولیت پذیری اجتماعی شرکتها را تعدیل می کند. با این حال، مالکان نهادی رابطه بین حق الزحمه حسابرسی و مسئولیت پذیری را تحت تاثیر قرار نمی دهد. به طور کلی، شواهد پژوهش با نقش مالکان نهادی به عنوان یک ابزار نظارتی کارا در شرکتها همخوانی دارد.</p>	<p>تبیین تاثیر کیفیت حسابرسی بر افشای داوطلبانه مسئولیت پذیری اجتماعی شرکتها با تاکید بر نقش مالکان نهادی</p>	<p>(۱۴۰۰)</p>	<p>عباسعلی</p>
<p>یافته های پژوهش نشان می دهد که بین مالکیت نهادی و حق الزحمه حسابرسی، رابطه منفی و معناداری وجود دارد. اما وجود ارتباطات سیاسی در شرکت رابطه بین مالکیت نهادی و حق الزحمه حسابرسی را به طور معناداری تحت تاثیر خود قرار نمی دهد.</p>	<p>بررسی رابطه مالکیت نهادی و حق الزحمه حسابرسی با تاکید بر ارتباطات سیاسی</p>	<p>۱۴۰۰</p>	<p>جامعی و کولیوند</p>
<p>یافته های پژوهش نشان می دهد که با افزایش افشای مسئولیت اجتماعی، کیفیت اطلاعات حسابداری بهبود می یابد و اظهار نظر حسابرس با احتمال بیشتری مقبول می گردد.</p>	<p>رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکتها با کیفیت اطلاعات حسابداری و گزارش حسابرس</p>	<p>۱۴۰۰</p>	<p>مشایخ و همکاران</p>
<p>نتایج نشان می دهد که بین قدرت مدیرعامل و اهرم مبتنی بر ارزش دفتری، اهرم مبتنی بر ارزش بازار و اهرم کوتاه مدت رابطه مثبت و معنادار و بین قدرت مدیرعامل و اهرم بلند مدت رابطه منفی و معناداری وجود دارد. همچنین، سهامداران نهادی بر رابطه بین قدرت مدیرعامل و اهرم مبتنی بر ارزش بازار اثر تعدیل کننده دارند.</p>	<p>تأثیر سهامداران نهادی بر ارتباط بین قدرت مدیرعامل و ساختار سرمایه در شرکتها</p>	<p>۱۳۹۹</p>	<p>آقایی و همکاران</p>

تأثیر ساختار مالکیت بر رابطه کیفیت اطلاعات مالی و کارایی سرمایه گذاری.	نتایج این پژوهش نشان می دهد کیفیت اطلاعات مالی باعث افزایش کارایی سرمایه گذاری می شود. همچنین مالکیت مدیریتی و تمرکز مالکیت بر رابطه بین کیفیت اطلاعات مالی و کارایی سرمایه گذاری تاثیر مثبت و معناداری ندارند؛ اما تاثیر مالکیت نهادی معنادار نیست.	۱۳۹۹	خوشکار و همکاران
مسئولیت پذیری اجتماعی و ارزش شرکت: نقش تعدیلگر مدیریت سود	یافته های پژوهش بر اساس تحلیل رگرسیونی نشان داد فعالیت های مسئولیت پذیری اجتماعی ارزش بازار سهام شرکت را افزایش می دهد. اما مدیریت سود نمی تواند رابطه مسئولیت پذیری اجتماعی و ارزش بازار سهام شرکت را تحت تاثیر قرار دهد. به نظر می رسد با توجه به نو بودن موضوع مسئولیت پذیری اجتماعی در ایران، هم در بعد انجام فعالیت هم در بعد افشا، از یک طرف مدیران به اثر پوششی افشای فعالیت های اجتماعی بر سوء استفاده از اختیاراتشان واقف نیستند و از طرف دیگر، به دلیل نقص در کارایی بازار سرمایه در ایران، سرمایه گذاران به کیفیت مخدوش شده مسئولیت پذیری اجتماعی پی نخواهند برد.	۱۳۹۹	فرجی و همکاران
مسئولیت اجتماعی شرکت و مالکیت نهادی با نفوذ بر ارزش شرکت	یافته های این پژوهش نشان می دهند که مسئولیت اجتماعی شرکت و مالکیت نهادی با نفوذ بالا با ارزش شرکت رابطه مثبت و معناداری دارد. همچنین مالکیت نهادی با نفوذ بالا، تاثیر قابل توجه و مثبتی بر رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت و ارزش شرکت دارد. در واقع تاثیر مسئولیت اجتماعی شرکت بر ارزش شرکت با سطح مالکیت نهادی با نفوذ تغییر کرده و منجر به افزایش ارزش شرکت می شود.	۱۳۹۸	رهنمای رودپشتی و زندی

### جدول (۲): بررسی پیشینه های خارجی

پژوهشگر/پژوهشگران	سال	موضوع	نتایج و یافته های پژوهش
بین فنگ و	۲۰۲۲	محیط نهادی، ویژگی های کنترل کننده نهایی و افشای مسولیت	نتایج نشان می دهد که شرکت های چینی که در محیط های سازمانی بهتری فعالیت می کنند، افشای مسولیت اجتماعی شرکتی بالاتری دارند. علاوه بر این، نوع کنترل کننده نهایی یک شرکت به طور قابل توجهی با سطح افشای مسولیت

<sup>1</sup> Bin- Feng et al.

اجتماعی شرکت مرتبط است که در شرکت‌های تحت کنترل دولتی بیشتر از شرکت‌های غیر دولتی است.	اجتماعی شرکت در چین		
شواهد قوی ارائه می‌شود که بر مبنای آن، عملکرد بهتر مسئولیت اجتماعی شرکت یک شرکت با دسترسی بیشتر به وام‌های اعتباری بانکی مرتبط است و اینکه این رابطه مثبت برای وام‌های بلندمدت بیشتر از وام‌های کوتاه مدت برجسته است. با توجه به اثر تعدیل‌کننده محیط نهادی، نتایج نشان داد که اگر منطقه‌ای که یک شرکت در آن مستقر است دارای سطح توسعه مالی بالاتری باشد، تأثیر مثبت عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت بر دسترسی به وام‌های اعتباری بانکی تضعیف می‌شود. با این حال، رابطه مثبت بین عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت و دسترسی به وام‌های اعتباری بانکی برای شرکت‌های مستقر در مناطقی با دخالت کمتر دولت قوی‌تر است.	مسئولیت اجتماعی شرکت و وام‌های اعتباری بانکی: بررسی اثر تعدیل‌کننده محیط نهادی در چین»	۲۰۲۲	هوانگ و همکاران <sup>۱</sup>
یافته‌ها پیشنهاد می‌کنند که سودآوری، همانطور که توسط نرخ بازده دارایی اندازه‌گیری می‌شود، تأثیر مثبت و معنی‌داری بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت دارد، که نشان می‌دهد سازمان‌هایی که سطوح سودآوری بالایی دارند، از اهمیت ایجاد برنامه‌ها و افشای افشای مسئولیت اجتماعی شرکت آگاه‌تر هستند. سایر یافته‌های این مطالعه نشان می‌دهد که عملکرد نظارتی انجام شده توسط کمیته حسابرسی مستقل می‌تواند به طور قابل توجهی و مطلوب به افزایش افشای افشای مسئولیت اجتماعی شرکت کمک کند. این نتیجه‌گیری برای مدیریت ارشد و صاحبان مشاغل برای افزایش اجرای افشای مسئولیت اجتماعی شرکت و افشای آن ضروری است.	تأثیر سودآوری و عملکرد نظارتی هیئت مدیره و کمیته حسابرسی بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت	۲۰۲۲	پانگاریوان و سریانتو
مقوله‌های زیست محیطی و اجتماعی نتایج نشان می‌دهد که شرکت‌های معتبر، هیئت‌های مدیره سخت‌کوش و شرکت‌هایی که توسط حسابرسان ۴ شرکت بزرگ حسابرسی می‌شوند، رابطه مثبت و معنی‌داری با افشای افشای مسئولیت اجتماعی شرکت دارند. این مطالعه همچنین نشان می‌دهد که شرکت‌هایی با هیئت مدیره سخت‌کوش که توسط حسابرسان ۴ شرکت بزرگ حسابرسی می‌شوند، ارتباط مثبتی با افشای افشای مسئولیت اجتماعی شرکت دارند.	کیفیت حسابرسی، حاکمیت شرکتی، ویژگی‌های شرکت و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت - شواهدی از اندونزی	۲۰۲۲	هندایاتی و همکاران <sup>۲</sup>

<sup>1</sup> Huang et al.

<sup>2</sup> Handayati et al.

<p>نتایج نشان می‌دهد که ویژگی‌های حسابرس خارجی تأثیر قابل توجهی در شکل‌دهی به افشای مسئولیت اجتماعی شرکت در شرکت‌های فهرست شده در بورس اوراق بهادار ابوظبی دارد. به طور کلی، سن حسابرس، اندازه، تخصص صنعت و تنوع پرتفوی به طور مثبت بر سطح افشای مسئولیت اجتماعی شرکت مشتریان تأثیر می‌گذارد. در مقابل، میزان حق الزحمه حسابرسی و تجربه حسابرس در امارات متحده عربی هیچ تاثیری بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها ندارد. این مطالعه اندازه شرکت مشتری، اهرم مالی، تمرکز مالکیت و نسبت مدیران مستقل در هیئت مدیره شرکت‌ها را کنترل می‌کند. نتایج برای بررسی‌های حساسیت اضافی مانند شیوه‌های مسئولیت اجتماعی شرکت حسابرسی، ربع‌های شدید افشای مسئولیت اجتماعی شرکت و روش برآورد داده‌های تابلویی قوی باقی می‌مانند.</p>	<p>چگونه ویژگی‌های حسابرس خارجی بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر می‌گذارد: شواهد تجربی از شرکت‌های فهرست شده در بورس اوراق بهادار ابوظبی</p>	<p>۲۰۲۱</p>	<p>کولسی و همکاران</p>
<p>نتایج نشان‌دهنده تأثیر مثبت معنادار فعالیت و استقلال کمیته حسابرسی بر سطح انطباق با دستورالعمل‌های گزارشگری پایداری جهانی است که نشان‌دهنده تأثیر مطلوب ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارش‌دهی افشای محیطی، اجتماعی و حاکمیتی است. به همین ترتیب، ویژگی‌های کمیته حسابرسی به طور مثبت بر مقدار افشای افشای محیطی، اجتماعی و حاکمیتی تأثیر می‌گذارد. قابل توجه است که تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر افشای محیط‌زیست بارزتر است.</p>	<p>تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت و کمیت افشای محیطی، اجتماعی و حاکمیتی</p>	<p>۲۰۲۲</p>	<p>آریف و همکاران<sup>۱</sup></p>
<p>یافته‌ها نشان می‌دهد که در مقایسه با شرکت‌هایی که تصمیم می‌گیرند چنین اطلاعاتی را افشا نکنند، شرکت‌هایی که به طور داوطلبانه اطلاعات مسئولیت اجتماعی شرکت را افشا می‌کنند ترجیح می‌دهند از شرکت‌های حسابداری «کوچک» برای خدمات حسابرسی استفاده کنند، اگرچه هزینه‌های حسابرسی بسیار بالاتر است. با این حال، با بهبود محیط سازمانی، این ترجیح تضعیف می‌شود. تحلیل‌های بیشتر نشان می‌دهد که این ترجیح در شرکت‌هایی که افشای مسئولیت اجتماعی شرکت توسط انگیزه‌های سیاسی قوی و انگیزه‌های منافع شخصی مدیریتی هدایت می‌شود، قوی‌تر است. انگیزه‌های مشروع و انگیزه‌های اقتصادی به طور قابل توجهی بر ترجیح</p>	<p>افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت، محیط نهادی، و تقاضای حسابرسی مستقل</p>	<p>۲۰۱۹</p>	<p>ژنگ و همکاران</p>

<sup>1</sup> Arif et al.

شرکت‌های حسابرسی "کوچک" تأثیر نمی‌گذارد. علاوه بر این، این ترجیح در شرکت‌هایی با عملکرد عملیاتی ضعیف و کیفیت افشای اطلاعات پایین آشکارتر است و با کاهش سطح افشای مسئولیت اجتماعی شرکت افزایش می‌یابد.			
---	--	--	--

### فرضیه‌های پژوهش

- افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت بر تقاضای حسابرس مستقل تأثیر معنی‌داری دارد.
- نقش تعدیل‌گر محیط نهادی بر ارتباط بین افشای مسئولیت اجتماعی بر تقاضای حسابرس مستقل تأثیر معنی‌داری دارد.

جدول (۳): نحوه اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش

علامت اختصاری در مدل تجربی پژوهش	نحوه محاسبه متغیر	معادل انگلیسی	نوع متغیر
			متغیر وابسته
Auditor <sub>i,t</sub>	تقاضای حسابرس مستقل (مطابق با تعریف موجود در مقاله پایه اگر شرکتی حسابرس را از ۱۰ موسسه برتر حسابرسی استفاده کند عدد ۱ و در غیر اینصورت عدد صفر) (ژنگ و رن، ۲۰۱۹). انتخاب ده موسسه برتر حسابرسی در ایران با استفاده از ارقام و درآمدهای این موسسات عبارتند از: موسسه مفید راهبر، موسسه آزمون پرداز ایران مشهود، موسسه ارقام نگر آریا، موسسه بیات رایان، موسسه سامان پندار، موسسه رهیافت و همکاران، موسسه تدوین و همکاران، موسسه بهمند، موسسه بهراد مشار، موسسه هوشیار.	Audit demand	تقاضای حسابرس مستقل
علامت اختصاری در مدل تجربی پژوهش	نحوه محاسبه متغیر	معادل انگلیسی	متغیر مستقل
CSR <sub>i,t</sub>	در پژوهش حاضر برای اندازه‌گیری سطح افشای اطلاعات زیست محیطی و اجتماعی شرکت‌ها، از شاخص‌های زیر استفاده می‌شود: GRI: شاخص شفافیت سازمانی شرکت i در سال t است.	corporate social responsibility disclosure	افشای مسئولیت اجتماعی



	<p>DJSI: شاخص‌های پایداری اقتصادی - اجتماعی برای شرکت <math>i</math> در سال <math>t</math> است.</p> <p>COMPL - RECOM: شاخص حاکمیت شرکتی خوب برای شرکت <math>i</math> در سال <math>t</math> است.</p> <p>GC: شاخص مسئولیت بشر دوستانه برای شرکت <math>i</math> در سال <math>t</math> است.</p> <p>CSR: شاخص مسئولیت اجتماعی شرکت <math>i</math> در سال <math>t</math> است که از میانگین حسابی مؤلفه‌های فوق الذکر محاسبه می‌شود (حیدری کردزنگنه، ۱۳۹۶).</p>		
علامت اختصاری در مدل تجربی پژوهش	نحوه محاسبه متغیر	معادل انگلیسی	متغیر تعدیلگر
$HMKT_{i,t}$	از طریق درصد سهام داران نهادی شرکت اندازه گیری می شود.	Institutional environment	محیط نهادی
علامت اختصاری در مدل تجربی پژوهش	نحوه محاسبه متغیر	معادل انگلیسی	متغیرهای کنترلی
$SIZE_{i,t}$	از طریق لگاریتم طبیعی ارزش بازار سهام محاسبه می شود.	Firm Size	اندازه شرکت
$LEVE_{i,t}$	از طریق اندازه گیری ارزش دفتری جمع بدهی‌ها بر ارزش دفتری جمع دارایی‌ها محاسبه می شود.	Leverage	اهرم
$ROA_{i,t}$	نرخ بازده دارایی (ROA) = $\frac{\text{سود خالص پس از کسر مالیات}}{\text{مجموع دارایی}}$	ROA	نرخ بازده دارایی
$GROWTH_{i,t}$	رشد سالانه فروش که درآمد فروش سال جاری منهای درآمد فروش سال قبل تقسیم بر فروش سال قبل می‌باشد (ژنگ و رن، ۲۰۱۹).	GROWTH	رشد سالیانه فروش
$TOP_{i,t}$	نسبت سهامداری بزرگترین سهامدار در پایان سال می باشد.	Concentration of ownership	تمرکز مالکیت

## روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر بر مبنای هدف، از نوع کاربردی به شمار می‌آید. پژوهش حاضر از نقطه نظر روش استنتاج، از نوع توصیفی-تحلیلی می‌باشد. این نوع از پژوهش مشتمل بر گردآوری اطلاعات دقیق به منظور آزمون فرضیه یا پاسخ به سؤالات مربوط به وضعیت فعلی موضوع مورد مطالعه می‌باشد. این پژوهش از دیدگاه فرآیند اجرایی از نوع پژوهش علی-همبستگی که با بهره‌گیری از اطلاعات تاریخی گذشته (شبه تجربی) و بر اساس استدلال قیاسی-استقرایی صورت می‌پذیرد که هدف از آن آزمون فرضیات بیان شده در جهت مشاهده رابطه علی میان متغیرهای مستقل و میزان اثرگذاری آن‌ها بر متغیر وابسته و کشف میزان همبستگی میان متغیرها است. در تحلیل داده‌ها از روش‌های همبستگی و رگرسیون داده‌های ترکیبی با اثرات ثابت به وسیله نرم‌افزار ایویوز ۱۱ استفاده شده است. نوع داده‌ها دست دوم می‌باشد و برای جمع‌آوری اطلاعات مالی از اطلاعات و ارقام موجود در بورس اوراق بهادار تهران استفاده خواهد شد. به همین جهت اطلاعات مورد نیاز، از گزارش‌های مالی منتشر شده از سوی شرکت‌ها، سایت رسمی بورس اوراق بهادار تهران و همچنین از نرم‌افزار بانک اطلاعاتی رهاورد نوین استخراج می‌شود. مشاهدات ما طی بازه زمانی ۱۳۹۱ لغایت ۱۳۹۹ (۱۳۰۵ سال- شرکت) (۹ سال × ۱۴۱ شرکت) می‌باشد و مکان تحقیق بورس اوراق بهادار تهران و مشتمل بر شرکت‌های پذیرفته شده در بورس می‌باشد.

## تجزیه و تحلیل داده‌های پژوهش

### آمار توصیفی

جدول (۴): آمار توصیفی متغیرهای کمی پژوهش

متغیر	نماد متغیر	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	چولگی	کشدگی
اندازه شرکت	SIZE	۱۴/۴۵۰	۱۴/۲۷۷	۲۰/۳۰۷	۱۰/۴۹۱	۱/۴۸۵	۰/۷۲۷	۴/۱۷۲
اهرم مالی	LEV	۰/۵۷۳	۰/۵۷۶	۱/۵۶۷	۰/۰۳۶	۰/۲۰۹	۰/۱۲۴	۳/۴۸۹
نرخ بازده دارایی‌ها	ROA	۰/۱۳۰	۰/۱۰۳	۰/۶۸۱	-۰/۵۸۱	۰/۱۵۳	۰/۵۳۸	۴/۳۴۵
رشد سالیانه فروش	GROWTH	۰/۳۲۷	۰/۲۴۷	۳/۹۸۹	-۰/۹۰۹	۰/۵۱۸	۲/۱۸۷	۱۲/۵۵۳
افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی	CSR	۰/۴۵۴	۰/۴۶۶	۰/۷۶۶	۰/۱۰	۰/۱۵۲	-۰/۱۷۹	۱/۸۱۵
تمرکز مالکیت	TOP	۰/۳۳۰	۰/۳۲۰	۰/۹۱۱	۰/۰۰۳	۰/۱۹۱	۰/۷۱۲	۳/۳۷۶
محیط نهادی	HMKT	۰/۶۱۱	۰/۶۹۲	۰/۹۸	۰/۰۱	۰/۲۷۷	-۰/۵۷۳	۱/۹۸۳

جدول (۵): تحلیل فراوانی داده‌های اسمی پژوهش

متغیر	علامت	تعداد مشاهدات	جواب	فراوانی	درصد فراوانی
تقاضای حسابرس مستقل	AUDITOR	۱۳۰۵	بلی (۱)	۵۰۰	۳۸/۳۱
			خیر (۰)	۸۰۵	۶۱/۶۹

از بین شاخص‌های مرکزی بیان شده میانگین مهم‌ترین آن‌ها محسوب می‌شود که نشان‌دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع است. میانگین شاخص مناسبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌ها است. برای مثال میانگین متغیر اهرم مالی شرکت، برابر با ۰/۵۷۳ می‌باشد که نشان می‌دهد بیشتر داده‌های مربوط به این متغیر حول این نقطه تمرکز یافته‌اند. میانه یکی دیگر از شاخص‌های مرکزی است. همانگونه که در نگاره (۴) مشاهده می‌شود میانه همین متغیر برابر با ۰/۵۷۶ است که

نشان می‌دهد نیمی از داده‌های این متغیر کمتر از این و نیمی دیگر بیشتر از این مقدار می‌باشد. در خصوص مسولیت اجتماعی مقادیر حداقل و حداکثر به ترتیب ۰,۱ و ۰,۷۶ و همچنین میانگین و میانه به ترتیب ۰,۴۵ و ۰,۴۶ می‌باشند.

### آزمون مانایی متغیرهای پژوهش

در انجم پیش از تخمین مدل باید داده‌ها از لحاظ پایایی مورد آزمون قرار گیرند. مانا نبودن متغیرها باعث بروز مشکل رگرسیون کاذب می‌شود. در این پژوهش به منظور تشخیص مانایی متغیرها از آزمون لیون، لین وچاو و وایم، پسران وشین استفاده می‌کنیم. نتایج آزمون پایایی داده‌ها به صورت خلاصه در نگاره (۶) گزارش شده است:

جدول (۶): آزمون مانایی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	نماد متغیر	مقدار آماره لوین، لین و چو	احتمال آماره لوین، لین و چو
اندازه شرکت	SIZE	-۱۰/۸۷	۰,۰۰۰
اهرم مالی	LEV	-۱۴/۹۲	۰,۰۰۰
نرخ بازده دارایی‌ها	ROA	-۱۲/۹۴	۰,۰۰۰
رشد سالیانه فروش	GROWTH	-۳/۵۰۰	۰,۰۰۰
افشای داوطلبانه مسؤلیت اجتماعی	CSR	-۱۲/۹۳۱	۰,۰۰۰
تمرکز مالکیت	TOP	-۲۰۱/۷۶	۰,۰۰۰
محیط نهادی	HMKT	-۱۸۵۰/۲۷	۰,۰۰۰
تقاضای حسابرس مستقل	AUDITOR	-۱/۷۰۷	۰/۰۴۳

با توجه به جدول فوق مشاهده می‌شود سطح معناداری همه متغیرها کمتر از ۵ درصد بوده و بیانگر مانا بودن متغیرهاست.

### آزمون نرمال بودن متغیرهای پژوهش

اولین مرحله جهت آغاز فرآیند آزمون فرضیه‌ها، بررسی نرمال بودن داده‌ها است. برای بررسی نرمال بودن داده‌ها فرضیاتی به شکل زیر صورت‌بندی شده است:

**H0** توزیع داده‌ها نرمال است.

**H1** توزیع داده‌ها نرمال نیست.

برای آزمون فرضیه فوق از آزمون جاک برا استفاده شده است که نتایج در جدول (۷) ارائه شده است:

جدول (۷): آزمون نرمال بودن متغیرهای پژوهش

متغیر	علامت	مقدار جاک-برا	احتمال جاک-برا
اندازه شرکت	SIZE	۱۸۹,۷۲	۰/۰۰۰
اهرم مالی	LEV	۱۶,۳۹	۰/۰۰۰
نرخ بازده دارایی‌ها	ROA	۱۶۱,۴۸	۰/۰۰۰
رشد سالیانه فروش	GROWTH	۶۰۰۳,۷۱	۰/۰۰۰
افشای داوطلبانه مسؤلیت اجتماعی	CSR	۸۳,۳۰	۰,۰۰
تمرکز مالکیت	TOP	۱۱۸,۱۰	۰,۰۰۰
محیط نهادی	HMKT	۱۲۷,۶۵	۰,۰۰
تقاضای حسابرس مستقل	AUDITOR	۲۲۰,۴۰	۰,۰۰۰

نتایج آماره جاک برا حاکی از نرمال نبودن متغیرهای پژوهش طی دوره پژوهش است که سطح معنی داری در هر کدام از متغیرها همگی کوچکتر از ۰/۰۵ می باشند، پس با اطمینان ۹۵ درصد می توان گفت این متغیرها دارای توزیع نرمال نمی باشند. ولی طبق نظریه استیونس (۲۰۰۲)، هرگاه در پژوهش حجم نمونه بالا باشد، بالا بودن حجم نمونه، مشکل غیرنرمال بودن ویژگی مورد تحقیق را حل کرده است. استیونس معتقد است که براساس قضیه حد مرکزی حتی جامعه هایی که دارای توزیع نرمال نیستند در شرایطی که نمونه هایی با حجم بالا از آنها انتخاب شود، توزیع نمونه گیری آنها توزیع نرمال می شود. در نتیجه می توان از آزمون های پارامتری برای تحلیل همه فرضیه های تحقیق حاضر استفاده نمود.

### ضریب همبستگی بین متغیرهای پژوهش

نگاره (۸) ماتریس ضرایب همبستگی متغیرهای کمی پژوهش را نشان می دهد.

جدول (۸): ماتریس ضرایب همبستگی متغیرهای پژوهش

متغیر	CSR	GROWTH	ROA	SIZE	LEV	TOP	HMKT	AUDITOR
افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی CSR	R							
	Prob							
رشد سالیانه فروش GROWTH	R	۱						
	Prob	۰,۰۳۱						
نرخ بازده دارایی ها ROA	R	۰,۰۲۵	۱					
	Prob	۰,۰۳۶	۰,۰۰۰					
اندازه شرکت SIZE	R	۰,۱۴۶	۰,۱۹۳	۱				
	Prob	۰,۷۲۴	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰				
اهرم مالی LEV	R	-۰,۰۴۴	-۰,۱۴۱	-۰,۶۱۳	۱			
	Prob	۰,۸۷	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۲۴			
تمرکز مالکیت TOP	R	۰,۰۴۴	-۰,۰۲۲	۰,۰۳۶	۰,۰۱۲	۱		
	Prob	۰,۱۰۷	۰,۴۱۱	۰,۱۸۸	۰,۲۱۷	۰,۶۵۱		
محیط نهادی HMKT	R	-۰,۰۶۵	-۰,۰۳۸	-۰,۰۲۵	۰,۰۱۵	-۰,۰۳۱	۱	
	Prob	۰,۰۱۷	۰,۱۶۰	۰,۳۵۷	۰,۹۸۱	۰,۵۷۷	۰,۲۵۱	
تقاضای حسابرس مستقل AUDITOR	R	-۰,۰۳۶	-۰,۰۰۱	-۰,۰۳۷	۰,۱۵۷	-۰,۰۵۷	۰,۰۴۸	۱
	Prob	۰,۱۹۰	۰,۹۵۱	۰,۱۷۷	۰,۰۰۰	۰,۰۳۷	۰,۰۷۹	۰,۰۰۰

همان گونه که در نگاره (۸) مشاهده می شود ضریب همبستگی بین متغیر نرخ بازده دارایی ها با متغیر با اهرم مالی برابر با ۰,۶۱۳- بوده و نیز Prob محاسبه شده برای آن ها نیز کمتر از سطح خطای ۰,۰۵ می باشد؛ به عبارتی بین نرخ بازده دارایی ها و اهرم مالی همبستگی معنادار و منفی وجود دارد.

### نتایج آزمون فرضیه های پژوهش

#### نتایج فرضیه اول پژوهش

افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت بر تقاضای حسابرس مستقل تأثیر معنی داری دارد.  
برای آزمون این فرضیه از مدل شماره (۱) استفاده شده است:

$$\text{Auditor}_{i,t} = a_0 + a_1 \text{CSR}_{i,t} + a_2 \text{SIZE}_{i,t} + a_3 \text{LEV}_{i,t} + a_4 \text{Growth}_{i,t} + a_5 \text{Roa}_{i,t} + a_6 \text{Top}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

جدول (۹): تخمین نهایی مدل رگرسیونی

سطح معناداری	آماره z	انحراف استاندارد	ضرایب	متغیرها	
۰/۰۰۰	-۶/۷۴۷	۰/۶۴۸	-۴/۳۷۴	C	عرض از مبدا
۰/۰۰۰	۳/۷۶۶	۰/۰۷۴	۰/۲۷۹	CSR	مسئولیت اجتماعی
۰/۰۰۰	۵/۰۶۴	۰/۰۴۱	۰/۲۱۲	SIZE	اندازه شرکت
۰/۰۰	۵/۳۴۷	۰/۳۷۹	-۲/۰۲۹	LEV	اهرم مالی
۰/۶۱۴	-۰/۵۰۳	۰/۱۲۱	-۰/۰۶۱	GROWTH	رشد فروش
۰/۰۸۹	۱/۶۹۷	۰/۵۳۲	۰/۹۰۴	ROA	نرخ بازده دارایی‌ها
۰/۰۱۴	-۲/۴۳۵	۰/۳۰۷	-۰/۷۴۹	TOP	تمرکز مالکیت

طبق نتایج که در نگاره (۹) ارائه شده است، مشاهده می‌شود که متغیر افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد است از این رو می‌توان گفت افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت بر تقاضای حسابرس مستقل تأثیر معنی دار و مثبتی دارد و فرضیه در سطح اطمینان ۹۵ درصد مورد پذیرش قرار می‌گیرد.

## آزمون‌های نیکویی برازش

### ضریب تعیین مک فادن و آماره راستنمایی LR

مقدار ضریب تعیین مک فادن همواره بین صفر و یک قرار می‌گیرد و بزرگتر بودن آن به معنای توان برازش بالاتر مدل است. همچنین مقدار آماره راستنمایی اگر دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد باشد، در سطح اطمینان ۹۵٪ می‌توان گفت که مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است.

جدول (۱۰): نتایج ضریب مک فادن و آماره راستنمایی

نام مدل	ضریب تعیین مک فادن	آماره راستنمایی	معناداری راستنمایی
مدل فرضیه تحقیق	۰/۰۴۳	۷۵/۴۷	۰/۰۰۰

مشاهده می‌شود در مدل سوم متغیرهای مستقل و کنترلی توانسته‌اند ۴۳ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند و همچنین سطح معناداری آماره راستنمایی کمتر از ۵ درصد است از این رو می‌توان گفت که مدل‌های برازش شده از اعتبار کافی برخوردار هستند.

## آزمون هاسمر - لمشو

قاعده آماری این آزمون بشرح زیر است:

فرض صفر: برازش مطلوب (مقادیر واقعی = مقادیر برازش شده)

فرض مقابل: برازش نامطلوب (مقادیر واقعی  $\neq$  مقادیر برازش شده)

جدول (۱۱): نتایج آزمون هاسمر - لمشو

نام مدل	آماره آزمون	سطح معناداری
مدل یک	۱۱/۵۲	۰/۰۹۹

مشاهده می‌شود که سطح معناداری آزمون هاسمر بیش از ۵ درصد بوده و بیانگر برازش مطلوب مدل می‌باشد.

### درصد صحت پیش‌بینی مدل

جدول (۱۲): درصدهای صحت پیش‌بینی مدل‌ها

نام مدل	پیش‌بینی کل
مدل	۶۲/۸۴

### نتایج فرضیه دوم پژوهش

نقش تعدیل‌گر محیط نهادی بر ارتباط بین افشای مسئولیت اجتماعی بر تقاضای حسابرس مستقل تاثیر معنی‌داری دارد. برای آزمون این فرضیه از مدل شماره (۲) استفاده شده است:

$$\text{Auditor}_{i,t} = a_0 + a_1 \text{CSR}_{i,t} + a_2 \text{CSR} * \text{HMKT}_{i,t} + a_3 \text{Size}_{i,t} + a_4 \text{Lev}_{i,t} + a_5 \text{Growth}_{i,t} + a_6 \text{Roa}_{i,t} + a_7 \text{Top}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

جدول (۱۳): تخمین نهایی مدل رگرسیونی (مدل دوم)

متغیرها	ضرایب	انحراف استاندارد	آماره z	سطح معناداری
C	-۶/۳۰۰	۰/۸۳۷	-۶/۷۴۷	۰/۰۰۴
CSR	۲/۹۹۷	۱/۰۶۱	۲/۸۲۴	۰/۰۰۰
HMKT	۲/۸۲۸	۰/۷۵۰	۳/۷۶۹	۰/۰۰۰
HMKT*CSR	-۵/۲۹۰	۱/۵۱۸	-۳/۴۸۴	۰/۰۰۰
SIZE	۰/۲۱۹	۰/۰۴۲	۵/۲۲۵	۰/۰۰۰
LEV	۱/۹۸۱	۰/۳۸۰	۵/۲۰۸	۰/۰۰۰
GROWTH	-۰/۰۲۹	۰/۱۲۲	-۰/۲۴۳	۰/۸۰۷
ROA	۰/۶۹۹	۰/۵۳۵	۱/۳۰۷	۰/۱۹۱
TOP	-۰/۷۱۱۱	۰/۳۱۰	-۲/۲۹۵	۰/۰۲۱

مشاهده می‌شود که متغیر محیط نهادی\* مسئولیت اجتماعی دارای ضریب منفی و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد است و در سطح ۹۵ درصد معنی‌دار می‌باشد از این رو می‌توان گفت نقش تعدیل‌گر محیط نهادی بر ارتباط بین افشای مسئولیت اجتماعی بر تقاضای حسابرس مستقل تاثیر معنی‌دار و منفی دارد. و فرضیه در سطح اطمینان ۹۵ درصد مورد پذیرش قرار می‌گیرد.

### ضریب تعیین مک فادن و آماره راست‌نمایی LR

جدول (۱۳): نتایج ضریب مک فادن و آماره راست‌نمایی

نام مدل	ضریب تعیین مک فادن	آماره راست‌نمایی	معناداری راست‌نمایی
مدل فرضیه تحقیق	۰/۵۲	۹۰/۴۴	۰/۰۰۰

مشاهده می‌شود در مدل سوم متغیرهای مستقل و کنترلی توانسته‌اند ۵۲ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند و همچنین سطح معناداری آماره راست‌نمایی کمتر از ۵ درصد است از این رو می‌توان گفت که مدل‌های برازش شده از اعتبار کافی برخوردار هستند.

## آزمون هاسمر - لمشو

جدول (۱۴): نتایج آزمون هاسمر - لمشو

نام مدل	آماره آزمون	سطح معناداری
مدل یک	۱۰/۸۰	۰/۲۱۲

## درصد صحت پیش‌بینی مدل

جدول (۱۴): درصد‌های صحت پیش‌بینی مدل‌ها

نام مدل	پیش‌بینی کل
مدل	۶۲/۸۴

## بحث و نتیجه‌گیری

### بحث و بررسی فرضیه نخست پژوهش

نتایج نشان داد که افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت بر تقاضای حسابرس مستقل تأثیر معنی‌دار و مثبتی دارد. تحلیل و استنباط بیشتر از منظر پژوهشگر بیانگر این مهم است که در سال‌های اخیر، به دلیل بحران‌هایی که به دلیل کمبود مواد غذایی، آلودگی محیط‌زیست و دیگر آسیب‌ها و چالش‌های مهم، پیش از پیش نمایان شده است، عموم مردم شروع به مطالبه مسئولیت‌های اجتماعی از سوی شرکت‌ها و سازمان‌های مختلف کرده‌اند. در ایران نیز از زمانی که سیاست‌های مربوط به مسئولیت اجتماعی، صورت جدی‌تری به خود گرفته است، شرکت‌ها به تدریج به اهمیت مسئولیت اجتماعی برای توسعه کسب و کارها و افزایش شهرت برند خود پی بردند. در سال‌های اخیر، تعداد شرکت‌هایی که گزارش‌های مسئولیت‌های اجتماعی را افشا می‌کنند و همچنین تعداد افشاهای داوطلبانه افزایش یافته است و در همین راستا، گزارش‌های مسئولیت‌های اجتماعی شرکت، اطلاعات غیرمالی مهمی را ارائه می‌دهند که می‌تواند نقش تکمیلی در فرآیند حسابرسی داشته باشد. به زعم پژوهشگر، رابطه بین افشای مسئولیت‌های اجتماعی شرکت به صورت داوطلبانه و تقاضای حسابرسی مستقل می‌تواند تحت تأثیر انگیزه‌های مختلف افشا باشد که با توجه به نوع و بافت سازمانی در ایران، انگیزه سیاسی و انگیزه منفعت شخصی مدیران، می‌تواند بر این رابطه تأثیرگذار باشد و در انتخاب نوع حسابرس یا مؤسسه حسابرسی قوی یا ضعیف، منعکس شود.

یافته‌های حاصل با پژوهش‌های عباسعلی (۱۴۰۰)، پانگاریوان و سریانتو (۲۰۲۲)، هاندیاتی و همکاران (۲۰۲۲)، کولسی و همکاران (۲۰۲۱)، آریف و همکاران (۲۰۲۰) و ژنگ و همکاران (۲۰۱۹) هماهنگ می‌باشد.

### بحث و بررسی فرضیه دوم پژوهش

نتایج نشان داد که نقش تعدیل‌گر محیط نهادی بر ارتباط بین افشای مسئولیت اجتماعی شرکت و تقاضای حسابرس مستقل تأثیر معنی‌دار و منفی دارد. تحلیل و استنباط بیشتر از منظر پژوهشگر بیانگر این مهم است که ایران در حال حاضر دارای یک اقتصاد در حال گذار است و نیازمند سیستمی منسجم برای نظارت بر مسئولیت اجتماعی شرکت توسط ادارات دولتی مربوطه در می‌باشد. بنابراین، یافته‌های این مطالعه کمک‌های مهمی به درک پیامدهای اقتصادی افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت، تأثیر آن بر تقاضای حسابرسی مستقل، و چگونگی تأثیر محیط نهادی بر تصمیم‌گیری شرکت‌های خرد می‌کند. اما از آنجا که محیط نهادی در ایران، اکثراً گرفتار لابی‌های سیاسی و قدرت است و اهرم فشار برخی از نهادهای خاص می‌تواند بر کیفیت تصمیم‌گیری در حوزه مسئولیت اجتماعی شرکت و همچنین گزینش حسابرسان

دلخواه که همسو با اهداف آنان باشند، لذا در اکثر مواقع تأثیرگذاری محیط نهادی منفی و همراستا با منافع اقلیت می‌باشد که نیازمند بازنگری اساسی در این حوزه می‌باشد. یافته‌های حاصل با پژوهش‌های عباسعلی (۱۴۰۰) همراستا بوده و در تضاد با پژوهش‌های بین فنگ و همکاران (۲۰۲۲)، هوانگ و همکاران (۲۰۲۲) و ژنگ و همکاران (۲۰۱۹) می‌باشد.

### پیشنهادات مبتنی بر نتایج حاصل از پژوهش پیشنهادات مبتنی بر فرضیه نخست

با توجه به نتایج تحقیق به دانشجویان پیشنهاد می‌شود موضوع این پژوهش را در زمینه‌های زیر انجام دهند:

- ✓ در بازار رقابتی کنونی، بسیاری از سرمایه‌گذاران ترجیح می‌دهند در شرکت‌هایی سرمایه‌گذاری کنند که به مسئولیت‌های اجتماعی اهمیت بدهند. همچنین بسیاری از حساب‌رسان نیز ترجیح می‌دهند در شرکت‌های خوشنام در زمینه مسئولیت‌های اجتماعی ملحق شوند، از این رو پیشنهاد می‌شود مدیران شرکت‌ها، دامنه مسئولیت‌پذیری‌های خود در این زمینه را تا حد ممکن توسعه دهند و به گزارشگری صادقانه و واقعی در این حوزه، وفادار بمانند.
- ✓ از آنجا که پژوهش حاضر به مدیران کمک می‌کند تا به اهمیت پیامدهای اقتصادی فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی پی ببرند، لذا به منظور بهره‌برداری کامل از سودمندی اطلاعات آن، آن‌ها باید انگیزه و محتوای گزارش‌های مسئولیت اجتماعی شرکت را تقویت کنند و بهبود کلی کیفیت افشای آن را ارتقا دهند.

### پیشنهادات مبتنی بر فرضیه دوم

- ✓ از آنجایی که یک محیط سازمانی خوب می‌تواند نقش مثبتی در کمک به شرکت‌ها برای تصمیم‌گیری انتخاب حسابرسی ایفا کند، ادارات دولتی باید به طور فعال و پیوسته محیط سازمانی خارجی را بهبود بخشند و بر تقویت و ارتقای محیطی تمرکز کنند که این مهم حسابرسی با کیفیت بالا را ترویج می‌کند.
- ✓ یکی از جنبه‌های نظارتی که تنظیم‌کننده‌های دولتی باید آن را تقویت کنند، نظارت بر عملکرد و افشای مسئولیت اجتماعی است. به طور ویژه، آن‌ها باید رفتارهای متقلبانانه در حوزه مسئولیت اجتماعی را به شدت مجازات کنند، کیفیت اطلاعات افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت را بهبود بخشند و آن دسته‌ای را که واقعاً در خدمت ذینفعان است، ترویج کنند.

### پیشنهادات برای پژوهش‌های آتی

- ✓ بررسی تاثیر سایر متغیرهای حاکمیت شرکتی از جمله دوگانگی وظیفه مدیرعامل، تمرکز مالکیت، جنسیت مدیرعامل و ... بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و تقاضای حسابرس مستقل.
- ✓ بررسی نقش حاکمیت شرکتی بر ارتباط بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و کیفیت گزارشگری حسابرسی.
- ✓ تاثیر اثربخشی حسابرسی داخلی بر افشای داوطلبانه مسئولیت‌پذیری اجتماعی.

### منابع

- ✓ آقایی، محمدعلی، فاطری، علی، ویسی حصار، ثریا، (۱۳۹۹)، تأثیر سهامداران نهادی بر ارتباط بین قدرت مدیرعامل و ساختار سرمایه در شرکت‌ها. چشم انداز مدیریت مالی، دوره ۱۰، شماره ۳۰، صص ۵۷-۸۰.



- ✓ جامعی، رضا، کولی وند، زهره، (۱۴۰۰)، بررسی رابطه مالکیت نهادی و حق الزحمه حسابرسی با تأکید بر ارتباطات سیاسی، مجله دانش حسابداری، دوره ۱۲، شماره ۱، صص ۱۵۹-۱۷۲.
- ✓ خوشکار، فرزین، صفری خواه، محمدرضا، رنجبری شره جینی، سجاده، (۱۳۹۹)، تأثیر ساختار مالکیت بر رابطه کیفیت اطلاعات مالی و کارایی سرمایه گذاری، چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره سوم، شماره ۳۳، صص ۱۶۲-۱۷۵.
- ✓ دریایی، عباسعلی، (۱۴۰۰)، تبیین تاثیر کیفیت حسابرسی بر افشای داوطلبانه مسئولیت پذیری اجتماعی شرکتها با تأکید بر نقش مالکان نهادی، پژوهشهای کاربردی در گزارشگری مالی، دوره ۱۰، شماره ۲، صص ۱۳۳-۱۶۹.
- ✓ رهنمای رودپشتی، فریدون، زندی، اناهیتا، (۱۳۹۸)، تاثیر مسئولیت اجتماعی شرکت و مالکیت نهادی با نفوذ بر ارزش شرکت، فصلنامه سیاست های مالی و اقتصادی، دوره ۷، شماره ۲۷، صص ۱۳۳-۱۵۹.
- ✓ فرجی، امید، جنتی دریاکناری، فاطمه، منصوری، کفسان، یونسی مطیع، فاطمه، (۱۳۹۹)، مسئولیت پذیری اجتماعی و ارزش شرکت: نقش تعدیلگر مدیریت سود، مجله علمی "مدیریت سرمایه اجتماعی"، دوره ۷، شماره ۱، صص ۲۵-۵۸.
- ✓ مختاری، باقر، جابری خسروشاهی، آیناز، (۱۴۰۱)، بررسی تاثیر کنترل های داخلی بر اجتناب مالیاتی با تأکید بر نقش تعدیلگری شهرت شرکت و مالکیت نهادی، چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره ۵، شماره ۶۳، صص ۱۲۰-۱۳۸.
- ✓ مشایخ، شهناز، پارسایی، منا، کرانی، اکرم، (۱۴۰۰)، رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکتها با کیفیت اطلاعات حسابداری و گزارش حسابرس، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۱۳، شماره ۵۱، صص ۴۱-۶۴.
- ✓ نصر، سجاده، (۱۴۰۱)، بررسی تاثیر اندازه حسابرس بر رابطه بین افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی، چشم انداز حسابداری و حسابرسی، شماره ۶۴، صص ۴۰-۵۳.
- ✓ فروغی، داریوش، احمدی، نوشین، (۱۳۸۹)، بررسی رابطه بین ترکیب سهام داران و کیفیت اقلام تعهدی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه تحقیقات حسابداری و حسابرسی، شماره ۵، صص ۱-۱۲.
- ✓ علی پور، رامین، شیخی گرجان، مینا، آقاجانی، وحدت، (۱۳۹۹)، تاثیر اندازه شرکت بر رابطه بین ساختار سرمایه و ورشکستگی مالی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره دوم، شماره ۱۴، صص ۱-۱۸.
- ✓ Kolsi, M. C., Muqattash, R., & Al-Hiyari, A. (2021). How do external auditor attributes impact corporate social responsibility disclosures: empirical evidence from ADX-listed companies. *Social Responsibility Journal*.
- ✓ Ryou, J. W., Tsang, A., & Wang, K. T. (2022). Product market competition and voluntary corporate social responsibility disclosures. *Contemporary Accounting Research*, 39(2), 1215-1259.
- ✓ Mathuva, D., Mboya, J. and Mc Fie, J. (2017), "Achieving legitimacy through co-operative governance and social and environmental disclosure by credit unions in a developing country", *Journal of Applied Accounting Research*, Vol. 18 No. 2, pp. 162-184.
- ✓ Martinez-Ferrero, J., Garcí'a-Sanchez, I.M. and Ruiz-Barbadillo, E. (2018), "The quality of sustainability assurance reports: the expertise and experience of assurance providers as determinants", *Business Strategy and the Environment*, Vol. 27 No. 8, pp. 1181-1196.
- ✓ Deegan, C., Rankin, M. and Tobin, J. (2002), "An examination of the corporate social and environmental disclosures of BHP from 1983-1997: a test of legitimacy theory", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 15 No. 3, pp. 312-343.
- ✓ Zheng, P., & Ren, C. (2019). Voluntary CSR disclosure, institutional environment, and independent audit demand. *China Journal of Accounting Research*, 12(4), 357-377.
- ✓ Forcadell, F. J., Sanchez-Riofrio, A., Guerras-Martín, L. Á., & Romero-Jordán, D. (2020). Is the restructuring-performance relationship moderated by the economic cycle and the

- institutional environment for corporate governance?. *Journal of Business Research*, 110, 397-407.
- ✓ Wang, X., Yi, X. U., & Chen, L. (2014). Is Corporate Social Responsibility Information Disclosure Beneficial to the Distinction of the Qualities of Financial Reports?[J]. *Journal of Finance & Economics*.
  - ✓ Bin- Feng, C., Mirza, S. S., Ahsan, T., Gull, A. A., & Al- Gamrh, B. (2022). Institutional environment, the ultimate controller's characteristics and CSR disclosure in China. *Managerial and Decision Economics*, 43(5), 1515-1527.
  - ✓ Huang, G., Ye, F., Li, Y., Chen, L., & Zhang, M. (2022). Corporate social responsibility and bank credit loans: Exploring the moderating effect of the institutional environment in China. *Asia Pacific Journal of Management*, 1-36.
  - ✓ Handayati, P., Tham, Y. H., Yuningsih, Y., & Rochayatun, S. (2022). Audit quality, corporate governance, firm characteristics and CSR disclosures—Evidence from Indonesia. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 33(3), 65-78.
  - ✓ Arif, M., Sajjad, A., Farooq, S., Abrar, M., & Joyo, A. S. (2020). The impact of audit committee attributes on the quality and quantity of environmental, social and governance (ESG) disclosures. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*.