

بررسی تاثیر نقش تعدیلگر کیفیت حسابرسی بر ارتباط بین مدیریت سود و مسئولیت اجتماعی

دکتر علیرضا اسکندری

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

رقیه بالایی

کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی رسام، کرج، ایران.
roghayebalaei93@gmail.com

چکیده

هدف این تحقیق بررسی تاثیر نقش تعدیلگر کیفیت حسابرسی بر ارتباط بین مدیریت سود و مسئولیت اجتماعی در شرکت های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران می باشد. اطلاعات اخذ شده در رابطه با متغیرهای پژوهش 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 ۱۲۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، طی دوره زمانی ۱۳۹۴ تا ۱۴۰۰ می باشد. نتایج آزمون فرضیه های پژوهش نشان داد مدیریت سود بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر نداشت. اندازه موسسه حسابرسی بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر مثبت دارد و در نهایت نتیجه آزمون فرضیه سوم نشان داد که تخصص حسابرسی در صنعت بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر مثبت دارد. مسئولیت اجتماعی شرکت ها به افشای اطلاعاتی می پردازد که سازمان ها در فضای کسب و کار خود به آن عمل می کنند و پاسخگویی انتظارات تجاری، اقتصادی، قانونی، اخلاقی، محیطی و اجتماعی جامعه هستند. چرا که سازمان ها مسئولیت های بزرگی در قبال کارکنان، سهامداران، مشتریان، دولت، تأمین کنندگان، اعتباردهندگان و به طور کلی تمامی ذینفعان خود بر عهده دارند افشای مسئولیت اجتماعی شرکت، توان تجزیه و تحلیل و دقت پیش بینی را بهبود می بخشد.

واژگان کلیدی: کیفیت گزارشگری مالی، رقابت بازار محصول، کیفیت پیش بینی تحلیل مالی.

مقدمه

مفهوم مسئولیت اجتماعی شرکت ها و سازمان ها در حیطه مفاهیم اخلاق کسب و کار بیان شده است و به نقشی که سازمان ها در حوزه اجتماعی دارند مرتبط می شود. سازمان های توسعه یافته به عنوان سازمان های پاسخگو، به منظور ارائه پاسخ های لازم و کامل به اعتباردهندگان شرکت در قبال اطمینان نشان، روشی بسیار مناسب و بااخلاق در نظر خواهند گرفت. این نهادها توجهی به پاسخگویی اجتماعی و حفظ ثبات در محیط زیست در گذشته و آتی دارند و این رویکرد را گسترش می دهند. پاسخگویی در زمینه فعالیت های جامعه و محیط در ارزش های این نهادها بیان می شود. آنها از طریق برقراری ارتباط با اعتباردهندگان و ذینفعان، قوانین ملی و بین المللی را اجرا کرده و گاهی از آن نیز فراتر و پیش تر خواهند رفت. از زمانی که فعالیت ها و مسئولیت اجتماعی سازمان ها به فعالیت های مهم و اصلی در کسب و کارها مطرح شده است به عنوان بخش اصلی مدیریت به بخش بازرگانی، مالی و سرمایه گذاری تسری می یابد (کردستانی و همکاران، ۱۳۹۷). در سال های اخیر، مسئولیت اجتماعی شرکتی به عنوان یک دیدگاه غالب در دنیای تجارت مطرح شده

است. بسیاری از شرکت‌ها، تعهدهایی را در این حوزه مطرح کرده، طرح‌های مربوط به آن را آغاز کرده و کمیته‌های مربوط را شکل داده‌اند و گزارش‌هایی را در این راستا ارائه می‌کنند (حاجیها و رجب‌دری، ۱۳۹۷). هدف اصلی سازمان-های تجاری از حداکثرسازی سود به سوی افزایش ثروت سهامدار و حفاظت از منافع سایر ذینفعان شامل جامعه و محیط تغییر یافته است. توجه به اثرات شرکت‌ها بر جامعه و پاسخگویی در برابر ذی‌نفعان، منجر به پیدایش مفهوم نوظهوری در ادبیات کسب‌وکار به نام مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها گردیده است (سام دلیری و همکاران، ۱۴۰۰). بر اساس تئوری ذینفعان، مسئولیت‌پذیری اجتماعی یک ابزار سازمانی است که باعث استفاده اثر بخش از منابع سازمان شده و در نتیجه اثر مثبتی روی عملکرد مالی شرکت دارد. اشتغال، نوآوری، ایجاد ثروت، بهبود فعالیت و موفقیت شرکت‌ها در بلندمدت با توجه به رقابتی بودن محیط، متضمن ایفای مسئولیت اجتماعی است. با عنایت به گسترش تأمین مالی شرکت‌ها، جایگاه ارزشمند اطلاعات در توسعه اقتصادی و سرمایه‌گذاری بسیار اهمیت دارد (آسیکین و همکاران، ۲۰۲۲). مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به افشای اطلاعاتی می‌پردازد که سازمان‌ها در فضای کسب‌وکار خود به آن عمل می‌کنند و پاسخگوی انتظارات تجاری، اقتصادی، قانونی، اخلاقی، محیطی و اجتماعی جامعه هستند. چرا که سازمان‌ها مسئولیت‌های بزرگی در قبال کارکنان، سهامداران، مشتریان، دولت، تأمین‌کنندگان، اعتباردهندگان و به طور کلی تمامی ذینفعان خود بر عهده دارند افشای مسئولیت اجتماعی شرکت، توان تجزیه و تحلیل و دقت پیش‌بینی را بهبود می‌بخشد (ارناواتی، ۲۰۲۰). امروزه سهامداران خواهان سرمایه‌گذاری در شرکت‌هایی هستند که به گونه‌ای مناسب مسئولیت‌های اجتماعی را ایفا می‌کنند (پراسوجو، ۲۰۱۷). حسابرسی نقش بسیار حیاتی را در تضمین یکپارچگی گزارشگری مالی ایفا می‌کند، به طوری که انجام حسابرسی با کیفیت بالا می‌تواند افزایش سطح اعتماد عمومی و ایجاد اعتماد به نفس سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری‌های خود را به همراه داشته باشد و از طرفی، مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت، به معنای مجموعه وظایف و تعهداتی است که شرکت باید در جهت حفظ، مراقبت و کمک به جامعه‌ای که در آن فعالیت می‌کند، رعایت کند (آستاتی، ۲۰۱۹).

امروزه مسئولیت اجتماعی شرکت با اضافه شدن مباحثی چون محیط زیست، مباحث حقوق بشر، استانداردهای کار و مبارزه با فساد دامنه بسیار وسیع‌تری نسبت به گذشته پیدا کرده است. تئوری‌های مطرح در مورد مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را تئوری مشروعیت، تئوری گروه ذینفعان و تئوری اقتصاد سیاسی می‌توان بیان کرد (مشایخ و همکاران، ۱۴۰۰). طبق تئوری نمایندگی، مدیریت شرکت ممکن است از اختیارات خود جهت حداکثر کردن رفاه شخصی بهره‌بردارد. بدین ترتیب، از یک سو به مدیریت سود پرداخته و از سوی دیگر، بر اساس استراتژی تحکیم بخشی، با استفاده از اختیار خود، می‌تواند آثار منفی مدیریت سود بر ارزش شرکت را با پرداختن به فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی و افشای آن یا صرفاً افشای صورتی این‌گونه فعالیت‌ها، که بر شهرت شرکت و حمایت ذی‌نفعان تأثیر مثبت می‌گذارد، مخفی کند (فرجی و همکاران، ۱۳۹۹). کیفیت حسابرسی زمانی تأیید می‌شود که در نتیجه آن، این اطمینان به وجود آید که صورت‌های مالی فاقد هرگونه اشتباه و تقلب‌اند. به بیانی دیگر، کیفیت حسابرسی به معنای ارزیابی و استنباط بازار از توانایی حسابرس در کشف تحریف‌های بااهمیت موجود در صورت‌های مالی یا سیستم حسابداری و گزارش موارد بااهمیت کشف‌شده است. بر طبق نمایندگی تئوری، حسابرسی ابزار کنترلی است که فعالیت‌های فرصت‌طلبانه مدیریت را حذف می‌کند یا کاهش می‌دهد. دلایل تقاضای بازار سرمایه برای خدمات حسابرسی باکیفیت در سه بعد برشمرده می‌شوند: بعد اول، نقش نظارتی؛ نقش نظارتی برای کاهش هزینه‌های نمایندگی است و مالکان برای نظارت بر نماینده

¹ Asykin et al.

² Ernawati et al.

³ Prasajo et al.

اتخاذ می‌کنند. بعد دوم، نقش اطلاعاتی: حسابرسی نوعی وسیله برای افزایش کیفیت اطلاعات مالی بوده که از نظر سرمایه‌گذاران بسیار حائز اهمیت است و بعد سوم، نقش تضمین‌کنندگی: حساب‌رسان با ضمانت‌کردن کیفیت اطلاعات، هزینه‌ی دعوی حقوقی را کاهش می‌دهند و مدیران را در برابر سایرین بیمه می‌کنند. شرکت‌های بزرگ‌تر قادرند برای آموزش کارکنان و استفاده از روش‌های نوین حسابرسی، بیشتر هزینه کنند که به افزایش توان رقابتی آنها منجر می‌شود. همچنین، وابستگی کمتر به یک مشتری خاص به تسلیم‌نشدن در برابر فشارهای مشتریان برای دریافت اظهارنظر مقبول یا انجام سود منجر می‌شود. شرکت‌های حسابرسی‌شده توسط حساب‌رسان بزرگ نسبت به سایر شرکت‌ها مدیریت سود کمتری داشته‌اند. کیفیت حسابرسی و وابستگی کمتر به نحوه ارائه صورت‌های مالی مشتریان در شرکت‌های حسابرسی بزرگ‌تر بیشتر است. در کنار این مباحث، شواهدی نیز وجود دارد که شرکت‌هایی با تعهدات اختیاری بالاتر فرصت بیشتری برای مدیریت سود افزایشده خواهند داشت و انگیزه بیشتری نیز برای به‌کارگیری شرکت‌های حسابرسی بزرگ برای اعتباربخشی به سود خود دارند که به تمرکز بازار بر شرکت‌های بزرگ حسابرسی منجر می‌شود (شاه مرادی و طباطبایی نسب، ۱۴۰۰). بنابراین هدف اصلی پژوهش یافتن پاسخی تجربی برای سوال اصلی پژوهش است که آیا کیفیت حسابرسی بر ارتباط بین مدیریت سود و مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها تأثیر دارد یا خیر؟ این مقاله تأثیر نقش تعدیلگر کیفیت حسابرسی بر ارتباط بین مدیریت سود و مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را بررسی می‌کند. شواهد و نتایج مطالعات گذشته نشان می‌دهد که شرکت‌هایی با کیفیت حسابرسی بالاتر، تمایل بیشتری به مشارکت در رفتارهای مسئولیت اجتماعی دارند، بنابراین فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی بیشتری دارند. شرکت‌هایی که مدیری مطمئن‌تر دارند، فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی بالاتری دارند. در مرحله بعد، این مطالعه بررسی می‌کند که آیا شرکت‌هایی با ویژگی‌های مدیریت سود روابط قوی‌تری با مسئولیت اجتماعی دارند، شواهد نشان می‌دهد که شرکت‌هایی که مدیر اجرایی مطمئن‌تری دارند در دستکاری فعالیت‌های واقعی شرکت اقدام می‌کنند بنابراین اعتماد مدیریت بر سیاست‌های شرکت، از جمله کاهش اثرات ریسک کلی بر مسئولیت اجتماعی نیز می‌تواند تأثیر می‌گذارد. صورت‌های مالی، منبع اصلی اطلاعات در بازار سرمایه است؛ بنابراین، برای سرمایه‌گذاران و سهامداران، بسیار بااهمیت بوده و در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی آنها اثرگذار است؛ از این رو، اطلاعات حسابداری با کیفیت‌تر در اتخاذ تصمیمات مناسب‌تر مؤثر است. یکی از مهم‌ترین این اطلاعات، سود حسابداری است که شاخصی از عملکرد شرکت در نظر گرفته می‌شود. ارقام تعهدی به مدیران اجازه می‌دهد سود را به‌نحوی محاسبه کنند که نشان‌دهنده ارزش شرکت باشد و نیز به آنها این اختیار را می‌دهد تا از انعطاف‌پذیری روش‌های حسابداری، سوء استفاده و محتوای اطلاعاتی آن را مخدوش کنند. ذینفعان شرکت نمی‌توانند به‌طور مستقیم این رفتار فرصت‌طلبانه مدیران را کنترل کنند؛ ولی حساب‌رسان با بررسی‌های دقیق و با کیفیت خود می‌توانند امکان مدیریت سود را محدود سازند. در این راستا پژوهش‌های تجربی نشان می‌دهند کیفیت حسابرسی به افزایش قابلیت اتکا صورت‌های مالی منجر می‌شود. در واقع یکی از راهکارهای کاهش مدیریت سود، بهبود کیفیت حسابرسی بوده که تابعی از دو احتمال است: اول، موارد کژنمایی بااهمیت در صورت‌های مالی صاحبکار کشف شود و دوم، کژنمایی کشف‌شده گزارش شود. بنابر مطالب ذکر شده اهمیت و ضرورت پرداختن به موضوع حاضر در بازار بورس ایران دوچندان می‌شود.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

مبانی نظری

طبق تئوری نمایندگی، مدیریت شرکت ممکن است از اختیارات خود جهت حداکثر کردن رفاه شخصی بهره‌برد. بدین ترتیب، از یک سو به مدیریت سود پرداخته و از سوی دیگر، بر اساس استراتژی تحکیم‌بخشی، با استفاده از اختیار خود،

می‌تواند آثار منفی مدیریت سود بر ارزش شرکت را با پرداختن به فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی و افشای آن یا صرفاً افشای صورتی این‌گونه فعالیت‌ها، که بر شهرت شرکت و حمایت ذی‌نفعان تأثیر مثبت می‌گذارد (فرجی و همکاران، ۱۳۹۹). زهرا و همکاران^۱ (۲۰۰۵) بیان می‌کنند، که اعمال اختیاری مدیران از طریق مدیریت سود می‌تواند زمینه را برای پنهان کردن ارزش واقعی دارایی‌ها و وضعیت مالی شرکت فراهم نموده و عواقب منفی برای ذینفعان به خصوص سهامداران، کارکنان، جامعه، شهرت مدیران و امنیت شغلی آنان به همراه داشته باشد. از سوی دیگر، مسئولیت‌پذیری اجتماعی به مباحث اخلاقی درباره‌ی رفتار و تصمیم‌گیری شرکت درباره موضوعاتی؛ مانند مدیریت منابع انسانی، حمایت محیطی، سلامت کاری، روابط اجتماعی و روابط با عرضه‌کنندگان و مشتریان می‌پردازد (کاستلو و لیما، ۲۰۰۶). اریلتزکی و همکاران (۲۰۰۳) بیان می‌کنند که وارد شدن در فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی نه تنها رضایت سهامداران را بهبود می‌بخشد بلکه روی شهرت نیز اثر مثبتی دارد به عبارت دیگر، افشای مسئولیت‌اطلاعات درباره مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت، تصویر مثبتی از شرکت در بین سهامداران ایجاد می‌کند. از آنجایی که رفتارهای مدیریت سود ممکن است منافع ذینفعان را به خطر بیندازد بنابراین انتظار می‌رود که مدیران شرکت‌هایی که بیش‌تر درگیر رفتارهای مدیریت سود هستند به خاطر جلب رضایت ذینفعان توجه بیشتری به مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت داشته باشند (خواجوی و همکاران، ۱۳۹۰). با توجه به مبانی نظری ارائه شده فرضیه اول مطالعه حاضر به صورت زیر ارائه می‌شود:

۱- مدیریت سود بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر دارد.

دی آنجلو (۱۹۸۱) نخستین فردی بود که به تحلیل ارتباط بین کیفیت حسابرسی و اندازه شرکت از دیدگاه نظری پرداخت. از دیدگاه او، حساب‌رسان بزرگ‌تر، دارای تنوع درآمدی به دلیل داشتن پرتفویی از مشتریان بزرگ‌ترند؛ از این‌رو، رشد و ادامه حیات آنها کمتر به مشتریانشان وابسته است. شرکت‌های بزرگ‌تر قادرند برای آموزش کارکنان و استفاده از روش‌های نوین حسابرسی، بیشتر هزینه کنند که به افزایش توان رقابتی آنها منجر می‌شود. همچنین، وابستگی کمتر به یک مشتری خاص به تسلیم‌نشدن در برابر فشارهای مشتریان برای دریافت اظهارنظر مقبول یا انجام سود منجر می‌شود. بنا بر پژوهش آسن (۲۰۱۱) شرکت‌های حسابرسی‌شده توسط حساب‌رسان بزرگ نسبت به سایر شرکت‌ها مدیریت سود کمتری داشته‌اند. هوگوت (۲۰۱۶) نیز در پژوهش خود نشان داد کیفیت حسابرسی و وابستگی کمتر به نحوه ارائه صورت‌های مالی مشتریان در شرکت‌های حسابرسی بزرگ‌تر بیشتر است. در کنار این مباحث، شواهدی نیز وجود دارد که شرکت‌هایی با تعهدات اختیاری بالاتر فرصت بیشتری برای مدیریت سود افزایشده خواهند داشت و انگیزه بیشتری نیز برای به‌کارگیری شرکت‌های حسابرسی بزرگ برای اعتباربخشی به سود خود دارند که به تمرکز بازار بر شرکت‌های بزرگ حسابرسی منجر می‌شود. این افزایش تمرکز به کاهش کیفیت حسابرسی منجر می‌شود؛ به‌ویژه اگر تعداد شرکت‌های حسابرسی بزرگ بسیار اندک باشد. در این موارد، مشتریان این شرکت‌ها تعهدات اختیاری بیشتری دارند و حساب‌رسان تمایل کمتری به گزارش و صرف وقت بیشتر برای کشف آن داشته‌اند (فرانسیس و همکاران، ۲۰۱۳). بنابراین مطالب ذکر شده فرضیه‌ی دوم پژوهش حاضر به صورت زیر ارائه می‌شود:

۲- اندازه موسسه حسابرسی بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر دارد.

حسابرسی نقش بسیار حیاتی را در تضمین یکپارچگی گزارشگری مالی ایفا می‌کند، به طوری که انجام حسابرسی با کیفیت بالا می‌تواند افزایش سطح اعتماد عمومی و ایجاد اعتماد به نفس سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری‌های خود را به همراه داشته باشد و از طرفی، مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت، به معنای مجموعه وظایف و تعهداتی است که

¹ Zahra wt al.

² Castelo & Lima

شرکت باید در جهت حفظ، مراقبت و کمک به جامعه ای که در آن فعالیت می کند، رعایت کند (محمدی و همکاران، ۱۳۹۹). حسابرسی مستقل در پاسخ به تغییرات در دیدگاه های جامعه و همچنین دیدگاه های شرکت ها، علاقه مند به تغییر است. مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها نیز از دو جنبه ممکن است بر تخصص حسابرسی مستقل اثرگذار باشد. اول اینکه استفاده کنندگان گزارش حسابرسی مستقل از سهامداران به کلیه ذینفعان گسترش پیدا می کند. دوم اینکه تمرکز حاکمیتی مدیران از یک رابطه قراردادی یا نمایندگی به رابطه امانت داری تغییر کند (کوریهاما، ۲۰۰۷). مطالعات مربوط به انتخاب حسابرسی نیز به دنبال پاسخ به این پرسش هستند که چرا صاحب کار از بین موسسات مختلف حسابرسی، یک موسسه خاص حسابرسی را به عنوان حسابرسی خود انتخاب نموده است (بنی مهد و جعفری معافی، ۱۳۹۲، عابدین، ۲۰۰۶). بنابراین فرضیه ی سوم پژوهش به صورت زیر تدوین شده است:

۳- تخصص حسابرسی در صنعت بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر دارد.

پیشینه پژوهش

آسیکین و همکاران^۱ (۲۰۲۲) تحلیل تاثیر مدیریت سود بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت و نقش کیفیت حسابرسی در بورس اندونزی را در بازه زمانی سال های ۲۰۱۷ تا ۲۰۱۹ مطالعه کردند. نتایج حاصل از تحلیل مدل رگرسیون نشان داد که مدیریت سود بر مسئولیت اجتماعی اثرگذار است و موسسات حسابرسی غیربزرگ در افشای مسئولیت اجتماعی شرکت ها چندان مثبت نیست. یوپو و الیویا^۲ (۲۰۲۲) تاثیر مسئولیت اجتماعی شرکت، مالکیت خانوادگی بر اجتناب مالیاتی با تاثیر تعدیلگر کیفیت حسابرسی را در بورس اندونزی و در بازه زمانی سال های ۲۰۱۵ تا ۲۰۱۹ و در تعداد ۱۵۸ شرکت مطالعه کردند. نتایج تحلیل رگرسیون نشان داد مسئولیت اجتماعی شرکت و اجتناب از مالیات با هم ارتباط معناداری دارد و افزایش مسئولیت اجتماعی موجب کاهش اجتناب مالیاتی می شود. کیفیت حسابرسی تاثیر مثبتی بر اجتناب مالیاتی دارد اما بر رابطه بین مالکیت خانوادگی و اجتناب مالیاتی ندارد. کالبوانا و همکاران^۳ (۲۰۲۲) تاثیر سن شرکت، کیفیت حسابرسی، اهرم مالی و سودآوری بر مدیریت سود در بازه زمانی سال های ۲۰۱۶ تا ۲۰۲۰ در بورس اندونزی را در تعداد ۱۸ شرکت مطالعه کردند. نتایج نشان داد که سن شرکت اثر مثبتی بر مدیریت سود دارد. کیفیت حسابرسی اثر منفی بر مدیریت سود دارد. اهرم مالی تاثیری بر مدیریت سود ندارد و سودآوری تاثیر مثبتی بر مدیریت سود دارد. ایندارتی و همکاران^۴ (۲۰۲۱) تاثیر مدیریت سود و کیفیت حسابرسی بر هزینه حقوق صاحبان سرمایه؛ شواهدی تجربی از اندونزی را در بازه زمانی سال های ۲۰۱۶ تا ۲۰۱۸ مطالعه کردند. نتایج نشان داد مدیریت سود اثر مثبتی بر هزینه حقوق صاحبان سرمایه دارد. شرکت های با کیفیت حسابرسی پایین تر دارای هزینه حقوق صاحبان سرمایه کمتری می باشند. نقش تعدیلگر کیفیت حسابرسی بر ارتباط مدیریت سود و هزینه حقوق صاحبان سرمایه مثبت است. عیرفانسیا و همکاران^۵ (۲۰۲۰) تاثیر مالیات تهاجمی بر مسئولیت اجتماعی، مدیریت سود و کیفیت حسابرسی را در بورس اندونزی و در بازه زمانی سال های ۲۰۱۶ تا ۲۰۱۸ و در تعداد ۱۳۸ شرکت بررسی کردند. نتایج نشان داد که مالیات تهاجمی نمی تواند بر مسئولیت اجتماعی اثرگذار باشد. مالیات تهاجمی اثر مثبت و معناداری بر مدیریت سود و کیفیت حسابرسی دارد. سیتانگانگ و همکاران^۶ (۲۰۲۰) تحلیل تاثیر مالکیت مدیریت، کیفیت حسابرسی و کمیته حسابرسی بر مدیریت سود (مطالعه ای در شرکت های تولیدی در بورس اوراق بهادار اندونزی) در بازه زمانی سال های ۲۰۱۴ تا ۲۰۱۸ در تعداد ۱۰

¹ Asykin et al.

² Yopie & Elivia

³ Kalbuana et al.

⁴ Indarti et al.

⁵ Irfansyha et al.

⁶ Sitanggang et al.

شرکت پرداختند. نتایج نشان داد که مالکیت مدیریت تأثیری بر مدیریت سود ندارد. کیفیت حسابرسی اثر مثبتی بر مدیریت سود دارد. کمیته حسابرسی تأثیر مثبتی بر مدیریت سود دارد. ماهرانی و همکاران^۱ (۲۰۱۸) تأثیر مکانیسم حاکمیت شرکتی مطلوب و مسئولیت اجتماعی بر عملکرد مالی با نقش میانجی مدیریت سود را در شرکت های بورس اندونزی در تعداد ۱۰۲ شرکت و در سال ۲۰۱۴ مطالعه کردند. نتایج نشان داد مکانیسم حاکمیت شرکتی مطلوب و مسئولیت اجتماعی اثر مثبتی بر عملکرد مالی مطلوب دارد. اسرمی و آقایی (۱۴۰۰) تأثیر استراتژی تجاری بر رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی با میزان و پایداری سود تقسیمی شرکت ها بررسی شده است. یافته ها نشان می دهند:

(۱) باوجود رابطه خطی مثبت قوی بین مسئولیت پذیری اجتماعی با (میزان و پایداری) سود تقسیمی شرکت، رابطه غیرخطی بین آنها یافت نشد؛ بنابراین، این یافته ها بیان کننده تأیید دیدگاه های مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها است؛
(۲) استراتژی تجاری، رابطه خطی منفی قوی با (میزان و پایداری) سود تقسیمی شرکت دارد. به عبارتی شرکت های پیرو استراتژی تجاری تهاجمی (تدافعی) سود کمتری (بیشتری) توزیع می کنند؛

(۳) بین اثر تعاملی (استراتژی تجاری و مسئولیت پذیری اجتماعی) با (میزان و پایداری) سود تقسیمی شرکت رابطه خطی منفی قوی وجود دارد؛ اما رابطه غیرخطی معنادار برقرار نیست؛ از این رو، استراتژی تجاری، بیش از مسئولیت پذیری اجتماعی بر میزان و پایداری سود تقسیمی شرکت تأثیر دارد. مشایخ و همکاران (۱۴۰۰) به بررسی رابطه مسئولیت اجتماعی با کیفیت اطلاعات حسابداری و گزارش حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. بدین منظور، تعداد ۱۳۰ شرکت طی سال های ۱۳۹۲-۱۳۹۸ به روش نمونه گیری حذف سیستماتیک انتخاب شد. یافته های پژوهش نشان می دهد که با افزایش افشای مسئولیت اجتماعی، کیفیت اطلاعات حسابداری بهبود می یابد و اظهار نظر حسابرس با احتمال بیشتری مقبول می گردد. سام دلیری و همکاران (۱۴۰۰) به بررسی تأثیر مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت و اخلاق حرفه ای حسابرس بر مبنای مدل بوهاویا، گاکاس و زاکی بر کیفیت حسابرسی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. جامعه آماری شامل حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی و روش نمونه گیری تصادفی ساده به تعداد ۲۴۲ نفر انتخاب شدند. یافته های حاصل از تحقیق حاکی از آنست که ابعاد مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت و ابعاد اخلاق حرفه ای حسابرس بر کیفیت حسابرسی تأثیرگذار است. بنابراین می توان نتیجه گرفت که کیفیت حسابرسی در شرکت بر اساس تغییرات مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت و اخلاق حرفه ای حسابرس تبیین پذیر است. محمدی و همکاران (۱۳۹۹) به تبیین رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت و کیفیت حسابرسی مستقل پرداختند که تعداد ۱۱۷ شرکت در یک دوره ۷ ساله بین سال های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷ به عنوان نمونه آماری انتخاب گردیده است. برای انجام این پژوهش از رگرسیون داده های پنلی با نرم افزار Eviews استفاده شد. نتایج پژوهش نشان داد که متغیر مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت تأثیر مثبت و معناداری بر روی سه متغیر اندازه موسسه حسابرسی، دوره تصدی حسابرس و تخصص حسابرس در صنعت دارد. در کل نتایج پژوهش نشان می دهد شرکت هایی که مسئولیت پذیری اجتماعی را رعایت می کنند، صورتهای مالی حسابرسی شده آنها از کیفیت بالا تری برخوردار خواهد بود و سرمایه گذاران با اطمینان خاطر بیشتری در این شرکتهای اقدام به سرمایه گذاری می نمایند. فرجی و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی تأثیر مدیریت سود بر رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی و ارزش شرکت پرداختند. بدین منظور نمونه ای شامل ۱۵۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۵ برای آزمون فرضیه های پژوهش مورد استفاده قرار گرفت. 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 تأثیر قرار دهد. به نظر می رسد با توجه به نو بودن موضوع مسئولیت پذیری اجتماعی در ایران، هم در بعد

¹ Mahrani et al.

انجام فعالیت هم در بعد افشا، از یک طرف مدیران به اثر پوششی افشای فعالیت‌های اجتماعی بر سوءاستفاده از اختیاراتشان واقف نیستند و از طرف دیگر، به دلیل نقص در کارایی بازار سرمایه در ایران، سرمایه‌گذاران به کیفیت مخدوش‌شده مسئولیت‌پذیری اجتماعی پی نخواهند برد. حاجیها و رجب دری (۱۳۹۷) به بررسی ارتباط بین کیفیت کمیته حسابرسی و سطح افشای مسئولیت اجتماعی شرکت پرداختند. دوره زمانی مورد مطالعه شامل سال‌های ۱۳۹۰ الی ۱۳۹۴ و نمونه برگزیده متشکل از ۶۷ شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است. همچنین برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از روش رگرسیون حداقل مربع‌های معمولی استفاده شد. یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان می‌دهد که پس از کنترل متغیرهای اندازه شرکت، نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار حقوق صاحبان سهام و ریسک سیستماتیک، بین استقلال کمیته حسابرسی، تخصص اعضای کمیته حسابرسی و اندازه کمیته حسابرسی با سطح افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین بین تعداد جلسات اعضای کمیته حسابرسی و سطح افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت رابطه ای مثبت برقرار است که معنادار نیست. داوودی و همکاران (۱۳۹۷) به تبیین الگوی مناسب حسابرسی مسئولیت اجتماعی (اخلاق اجتماعی) شرکت‌ها از دیدگاه حقوق بشر و ارزش‌های اجتماعی پرداختند. جامعه آماری شامل کلیه خبرگان حساب‌رسان رسمی مؤسسات حسابرسی شهر تهران و همچنین مدیران سازمان حسابرسی می‌باشد، تعداد ۷۶ پرسشنامه با استفاده از روش نمونه‌گیری در دسترس جمع‌آوری شده است که مربوط به دوره زمانی ۱۳۹۵ تا ۱۳۹۶ است. نتایج حاکی از آن است که ابعاد حسابرسی مسئولیت اجتماعی از دیدگاه حقوق بشرو ارزش‌های اجتماعی عبارتند از پایگاه اجتماعی، استفاده از رسانه‌های جمعی، حضور در عرصه عمومی، نگرش به حقوق شهروندی، مسئولیت‌پذیری و پاسخ‌گویی، کمک به مشارکت مدنی، اطلاع‌رسانی و شفافیت، کمیت و کیفیت خدمات و تعهد مأموریت اجتماعی معنادار و مثبت است.

روش، جامعه و نمونه آماری

این پژوهش از منظر فرایند اجرا (نوع داده‌ها) یک پژوهش کمی، از منظر نتیجه‌ی اجرای آن یک پژوهش کاربردی، از منظر هدف اجرا یک پژوهش تحلیلی (به روش همبستگی)، از منظر منطق اجرا یک پژوهش قیاسی - استقرایی و از منظر بعد زمانی یک پژوهش طولی (پس رویدادی) است. با توجه به اینکه جامعه‌ی آماری مطالعه‌ی حاضر شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشند بنابراین نمونه‌هایی از یک جامعه‌ی محدود هستند که طی بازه زمانی ۱۳۹۴ تا ۱۴۰۰ فعالیت داشته باشند. در پژوهش‌های حسابداری معمولاً از روشی موسوم به روش حذف سیستماتیک (غربالگری شرکت‌ها) برای تعیین نمونه‌ی مورد نظر استفاده می‌شود. فرایند غربالگری شرکت‌های عضو نمونه آماری در بازه زمانی مذکور به شرح جدول زیر ارائه می‌شود:

جدول (۱): فرایند غربالگری شرکت‌های عضو نمونه در بازه زمانی ۱۳۹۴ تا ۱۴۰۰

تعداد شرکت		شرح
۵۲۰	-	تعداد کل شرکت‌های عضو بورس تهران در پایان سال ۱۴۰۰
	۱۱۰	شرکت‌هایی که طی بازه زمانی پژوهش حاضر در بورس تهران عضویت نداشته‌اند
	۹۸	شرکت‌هایی که دارای سال مالی منتهی به پایان ۲۹ اسفند نبوده‌اند
	۱۰۳	شرکت‌هایی که داده‌های لازم برای محاسبه متغیرها در آن‌ها در دسترس نبوده است
۴۰۰	۸۹	شرکت‌های از نوع تامین‌کننده‌ی مالی، سرمایه‌گذاری و بیمه‌ای
۱۲۰		تعداد کل شرکت‌های نمونه آماری

مدل رگرسیونی و اندازه گیری متغیرهای تحقیق

مدل آزمون فرضیه های پژوهش حاضر مطابق با پژوهش آسیکین و همکاران^۱ (۲۰۲۲) به شرح زیر می باشد:

$$CSR_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 EM_{i,t} + \beta_2 Auditsize_{i,t} \times EM_{i,t} + \beta_3 AuditSpeciation_{i,t} \times EM_{i,t} + \beta_4 Size_{i,t} + \beta_5 Growth_{i,t} + \beta_6 Loss_{i,t} + \beta_7 Boardsize_{i,t} + \beta_8 ConOwn_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

متغیرهای پژوهش حاضر مطابق با پژوهش آسیکین و همکاران (۲۰۲۲) و آنه^۲ (۲۰۲۲) به شرح جدول زیر اندازه گیری می گردد.

جدول (۲): تعاریف عملیاتی متغیرها آسیکین و همکاران (۲۰۲۲) و آنه (۲۰۲۲)

نماد متغیرها	معادل فارسی	نوع متغیر	نحوه اندازه گیری
$CSR_{i,t}$	مسئولیت اجتماعی	وابسته	میانگین مولفه های افشا شده مسئولیت اجتماعی در ابعاد اجتماعی شامل (فعالیت های خیرخواهانه، ساخت مراکز آموزشی و بهداشتی)، بعد اقتصادی شامل (روابط کارکنان، آموزش، بهداشت کارکنان) و بعد زیست محیطی شامل (کاهش آلاینده های و فعالیت های کاهش آلودگی هوا) را شامل می شود تقسیم بر ۱۰۰ آسیکین و همکاران (۲۰۲۲) و آنه (۲۰۲۲).
$EM_{i,t}$	مدیریت سود	مستقل	مدیریت سود از طریق رابطه زیر محاسبه می شود: $DA_{it} = (TAC_{it}/A_{it}-1) - NDA_{it}$ DA مجموع اقلام تعهدی TAC که از رابطه زیر محاسبه می شود: $TAC_{it} = NI_{it} - CFO_{it}$ NI سود خالص و CFO جریان نقد عملیاتی A کل دارایی ها NDA که از رابطه زیر محاسبه می شود: $NDA_{it} = 1(1/A_{it}-1) + 2((\Delta Rev_{it}-\Delta Rec_{it})/A_{it}-1) + 3(PPE_{it}/A_{it}-1)$ که در این رابطه A_{it} کل دارایی ها، Rev_{it} تغییر در میزان درآمد شرکت، Rec_{it} تغییر در میزان حسابهای دریافتی و PPE خالص اموال، ماشین آلات و تجهیزات (دارایی های ثابت) می باشد آسیکین و همکاران (۲۰۲۲) و آنه (۲۰۲۲).
$Auditsize_{i,t}$	اندازه موسسه حسابرسی	تعدیلگر	در صورتی که موسسه حسابرسی شرکت، سازمان حسابرسی باشد با ۱ در غیر اینصورت با ۰ (حاجیها و رجب دری، ۱۳۹۵).
$AuditSpeciation_{i,t}$	تخصص حسابرس در صنعت	تعدیلگر	در صورتی که موسسه حسابرسی سه سال در شرکت حسابرسی نماید به عنوان متخصص در صنعت شناخته می شود که با ۱ و ۰ محاسبه می شود آسیکین و همکاران (۲۰۲۲)، آنه (۲۰۲۲) و (حاجیها و رجب دری، ۱۳۹۵).
$Size_{i,t}$	اندازه شرکت	کنترلی	لگاریتم طبیعی کل دارایی های شرکت آسیکین و همکاران (۲۰۲۲) و آنه (۲۰۲۲).
$Growth_{i,t}$	رشد	کنترلی	تغییر در میزان فروش شرکت آسیکین و همکاران (۲۰۲۲) و آنه (۲۰۲۲).
$Loss_{i,t}$	زیان	کنترلی	در صورتی که شرکت زیان گزارش کند با ۱ در غیر اینصورت با ۰ آسیکین و همکاران (۲۰۲۲) و آنه (۲۰۲۲).

¹ Asykin et al.

² Anh

تعداد کل اعضای موظف و غیرموظف هیئت مدیره آسیکین و همکاران (۲۰۲۲) و آنه (۲۰۲۲).	کنترلی	اندازه هیئت مدیره	Boardsize _{i,t}
درصد تمرکز مالکیت شرکت آسیکین و همکاران (۲۰۲۲) و آنه (۲۰۲۲).	کنترلی	تمرکز مالکیت	ConOwn _{i,t}

یافته های توصیفی

جدول (۳): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	معادل فارسی	تعداد مشاهدات	میانگین	میانه	بیشترین	کمترین	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
CSR	افشای مسئولیت اجتماعی	۸۴۰	۲,۱۳	۰,۶۴	۸,۰۲	۰,۰۰	۲,۵۱	۰,۹۴	۲,۴۵
EM	مدیریت سود	۸۴۰	۱۳,۷۹	۱۳,۷۳	۱۹,۵۶	۵,۷۳	۱,۵۷	۰,۲۹	۵,۳۴
SIZE	اندازه شرکت	۸۴۰	۱۳,۸۲	۱۳,۷۴	۱۹,۵۶	۹,۷۲	۱,۵۱	۰,۶۹	۴,۱۰
GROWTH	رشد شرکت	۸۴۰	۶,۴۷%	۶,۴۳%	۱۰,۱۷%	۳,۲۳%	۱,۱۴	۰,۲۰	۲,۹۴
BOARDSIZE	اندازه هیئت مدیره	۸۴۰	۵,۰۶	۵,۰۰	۷,۰۰	۳,۰۰	۰,۴۱	۳,۴۰	۱۸,۱۹
CONOWN	تمرکز مالکیت	۸۴۰	۰,۰۷%	۰,۰۷%	۰,۱۰%	۰,۰۳%	۰,۰۰۶	۰,۰۰۴	۶,۰۸

جدول (۴): توزیع فراوانی

متغیر	معادل فارسی	اعداد اندازه گیری	فراوانی	درصد فراوانی
AuditSize	اندازه موسسه حسابرسی	۰	۲۶۶	۳۱,۶۷
		۱	۵۷۴	۶۸,۳۳
AuditSpecialist	تخصص حسابرس در صنعت	۰	۲۹۳	۳۴,۸۸
		۱	۵۴۷	۶۵,۱۲
Loss	گزارش زیان	۰	۳۳۸	۴۰,۲۴
		۱	۵۰۲	۵۹,۷۶

یافته های استنباطی

جدول (۵): نتایج آزمون مانایی (لوین، لین و چو)^۱ برای متغیرهای مدل

متغیر	معادل فارسی	آماره آزمون	سطح معنی داری	مانا
EM	مدیریت سود	-۳۶,۲۰	۰,۰۰۰	مانا
AUDITSIZE	اندازه موسسه حسابرسی	-۰,۵۵	۰,۰۰۰	مانا
AUDITSPECILAIST	تخصص حسابرس در صنعت	-۳,۰۴	۰,۰۰۰	مانا
SIZE	اندازه شرکت	-۳۶,۴۹	۰,۰۰۰	مانا
GROWTH	رشد	-۱۱,۷۱	۰,۰۰۰	مانا
LOSS	زیان	-۳,۸۹	۰,۰۰۱	مانا
BOARD_SIZE	اندازه هیئت مدیره	-۱,۱۱	۰,۰۰۰	مانا

¹ Levin, Lin & Chu t*

مانا	۰,۰۰۰	-۲۶,۶۰	تمرکز مالکیت	CON_OWN
------	-------	--------	--------------	---------

جدول (۶): نتایج آزمون چاو

مدل	فرض آماری	آزمون	آماره آزمون	سطح معنی داری	نتیجه آزمون
مدل فرضیه ها	H0: تمام عرض از مبداها باهم برابرند	چاو(اف لیمر)	۲۲۹,۴۱۲	۰,۰۰۰	رد فرض H0 (مدل پنل دیتا)

جدول (۷): نتایج آزمون هاسمن

مدل	فرض آماری	آزمون	آماره آزمون	سطح معنی داری	نتیجه آزمون
مدل فرضیه ها	H0: روش اثرات تصادفی	هاسمن	۸,۱۴۷	۰,۰۰۰	رد فرض H0 (اثرات اثبات)

جدول (۸): ماتریس همبستگی

تمرکز مالکیت	اندازه هئیت مدیره	زیان	رشد	اندازه شرکت	تخصص حسابرس در صنعت	اندازه موسسه حسابرسی	مدیریت سود	مسئولیت اجتماعی	سطح معنی داری
۱,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	مسئولیت اجتماعی
۰,۰۰۰۰۰	۱,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	مدیریت سود
۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۱,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	اندازه موسسه حسابرسی
۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۱,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	تخصص حسابرس در صنعت
۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۱,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	اندازه شرکت
۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۱,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	رشد
۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۱,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	زیان
۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۱,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	اندازه هئیت مدیره
۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۱,۰۰۰۰۰۰	تمرکز مالکیت
۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰	

جدول (۹): مدل رگرسیونی آزمون فرضیه های پژوهش

$CSR_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 EM_{i,t} + \beta_2 AuditSize_{i,t} \times EM_{i,t} + \beta_3 AuditSpecilaist_{i,t} \times EM_{i,t} + \beta_4 Size_{i,t} + \beta_5 Growth_{i,t} + \beta_6 Loss_{i,t} + \beta_7 BoardSize_{i,t} + \beta_8 ConOwn_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$					
متغیر	معادل فارسی	ضریب متغیر	مقدار ضریب رگرسیونی	آماره t	سطح معنی داری
EM	مدیریت سود	β_1	-۰,۰۰۰۷۹۰	-۰,۰۷۰۶۹۸	۰,۹۴۳۷
AUDITSIZE*EM	اندازه موسسه حسابرسی* مدیریت سود	β_2	۶,۹۶۰۸	۴,۲۳۰۵۸۲	۰,۰۰۰۰
AUDITSPECILAIST*EM	تخصص حسابرس* مدیریت سود	β_3	۳,۰۵۰۸	۲,۵۳۲۲۳۱	۰,۰۱۱۵
SIZE	اندازه شرکت	β_4	۰,۰۰۰۷۹۰	۰,۰۷۰۶۸۹	۰,۹۴۳۷
GROWTH	رشد	β_5	۰,۰۰۰۷۷۲	۰,۰۶۹۰۹۸	۰,۹۴۴۹
LOSS	زیان	β_6	-۰,۱۲۰۶۷۹	-۰,۶۸۴۴۶۲	۰,۴۹۳۹
BOARD_SIZE	اندازه هیئت مدیره	β_7	-۰,۸۰۴۶۲۵	-۳,۸۴۷۸۷۷	۰,۰۰۰۱
CON_OWN	تمرکز مالکیت	β_8	-۹,۳۴۴۱۸۳	-۰,۶۹۴۸۳۱	۰,۴۸۷۴
عرض از مبدا	-	β_0	۷,۰۶۹۱۳	۴,۶۶۵۴۶۱	۰,۰۰۰۰
ضریب تعیین			۰,۰۴۵		
ضریب تعیین تعدیل شده			۰,۰۳۶		
دوربین واتسون			۲,۰۳		
آماره F			۴,۸۹۵		
معنی داری (P-Value)					

همانطور که در جدول فوق (۹) مشاهده می شود مقدار p-value مربوط به آماره F که بیانگر معنی دار بودن کل رگرسیون می باشد برابر با ۰,۰۰۰ بوده و حاکی از آن است که مدل معنی دار می باشد. همچنین آزمون دوربین واتسون رابطه فوق عدد بین ۱,۵ تا ۲,۵ می باشد که مناسب است و نشان دهنده مورد پذیرش بودن فرض نبود خود همبستگی است. همچنین با توجه به ضریب تعیین تعدیل شده بدست آمده کل مدل که برابر با ۰,۰۳۶ درصد است، می توان بیان کرد که در مجموع متغیرهای مستقل و کنترلی تحقیق بیش از ۰,۰۳۶ تغییرات متغیر وابسته را توضیح می دهند.

تحلیل فرضیه های پژوهش

۱- مدیریت سود بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر دارد.

نتیجه آزمون

با توجه به سطح معنی داری (sig) متغیر مستقل یعنی مدیریت سود در جدول (۹) که برابر با ۰,۹۴ می باشد می توان استنباط نمود که فرضیه اول پژوهش یعنی مدیریت سود بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیری ندارد و این فرضیه با سطح اطمینان ۹۵٪ رد شده است.

۲- اندازه موسسه حسابرسی بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر دارد.

نتیجه آزمون

با توجه به سطح معنی داری (sig) متغیر تعدیلگر یعنی اندازه موسسه حسابرسی در جدول (۹) که برابر با ۰,۰۰۰ می باشد و همچنین با توجه به مثبت بودن مقدار ضریب رگرسیون متغیر مزبور می توان استنباط نمود که فرضیه دوم یعنی اندازه

موسسه حسابرسی بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر تعدیلگر مثبت دارد و این فرضیه با سطح اطمینان ۹۵٪ تایید شده است.

۳- تخصص حسابرسی در صنعت بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر دارد.

نتیجه آزمون

با توجه به سطح معنی داری (sig) متغیر تعدیلگر یعنی تخصص حسابرسی در صنعت در جدول (۹) که برابر با ۰,۰۱۱ می باشد و همچنین با توجه به مثبت بودن مقدار ضریب رگرسیون متغیر مزبور می توان استنباط نمود که فرضیه سوم یعنی تخصص حسابرسی در صنعت بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر تعدیلگر مثبت دارد و این فرضیه با سطح اطمینان ۹۵٪ تایید شده است.

جدول (۱۰): خلاصه نتایج آزمون فرضیه ها

نتایج (نوع تاثیر)	فرضیه
عدم تایید	۱- مدیریت سود بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر دارد.
تایید- مثبت	۲- اندازه موسسه حسابرسی بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر دارد.
تایید- مثبت	۳- تخصص حسابرسی در صنعت بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر دارد.

بحث و نتیجه گیری

همانطور که نتایج آزمون فرضیه اول پژوهش نشان داد مدیریت سود بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیری ندارد. با توجه به سطح معنی داری (sig) متغیر مستقل یعنی مدیریت سود در جدول (۹) که برابر با ۰,۹۴ می باشد می توان استنباط نمود که فرضیه اول پژوهش یعنی مدیریت سود بر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیری ندارد و این فرضیه با سطح اطمینان ۹۵٪ رد شده است. طبق تئوری نمایندگی، مدیریت شرکت ممکن است از اختیارات خود جهت حداکثر کردن رفاه شخصی بهره برد. بدین ترتیب، از یک سو به مدیریت سود پرداخته و از سوی دیگر، بر اساس استراتژی تحکیم بخشی، با استفاده از اختیار خود، می تواند آثار منفی مدیریت سود بر ارزش شرکت را با پرداختن به فعالیت های مسئولیت پذیری اجتماعی و افشای آن یا صرفاً افشای صوری این گونه فعالیت ها، که بر شهرت شرکت و حمایت ذی نفعان تأثیر مثبت می گذارد، مخفی کند. مسئولیت پذیری اجتماعی به مباحث اخلاقی درباره رفتار و تصمیم گیری شرکت درباره موضوعاتی مانند مدیریت منابع انسانی، حمایت محیطی، سلامت کاری، روابط اجتماعی و روابط با عرضه کنندگان و مشتریان می پردازد. تئوری های مطرح در مورد مسئولیت های اجتماعی شرکت ها عبارتند از تئوری مشروعیت، تئوری گروه های ذینفع و تئوری اقتصاد سیاسی که همگی بیان گر این مطلب هستند که مدیران به دلایل مختلفی هم چون کسب مشروعیت سازمانی و یا فشار گروه های ذینفع مایل به افشای اطلاعات اجتماعی سازمان هستند. ولی در تئوری اقتصاد سیاسی، اعتقاد بر لزوم تدوین قوانین و استانداردهایی در این زمینه است. در تئوری گروه های ذینفع هم شاخه اخلاقی و هم شاخه مدیریتی وجود دارد. شاخه اخلاقی به این موضوع می پردازد که سازمان ها چگونه باید با گروه های ذینفع خود رفتار کنند. این دیدگاه بر مسئولیت های سازمان ها تأکید دارد. در مقابل شاخه مدیریتی تئوری گروه های ذینفع بر نیاز به مدیریت گروه های ذینفع خاص تأکید دارد (فروغی و همکاران، ۱۳۸۷). نتایج آزمون فرضیه اول پژوهش با نتایج پژوهش ژانگ و همکاران (۲۰۱۹) و هلد و همکاران^۱ (۲۰۲۲) مطابقت دارد. نتایج آزمون فرضیه دوم نشان داد که اندازه موسسه حسابرسی بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر مثبت دارد. اندازه موسسه

¹ Helda et al.

حسابرسی بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر دارد. با توجه به سطح معنی داری (sig) متغیر تعدیلگر یعنی اندازه موسسه حسابرسی در جدول (۹) که برابر با ۰,۰۰۰ می باشد و همچنین با توجه به مثبت بودن مقدار ضریب رگرسیون متغیر مزبور می توان استنباط نمود که فرضیه دوم یعنی اندازه موسسه حسابرسی بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر تعدیلگر مثبت دارد و این فرضیه با سطح اطمینان ۹۵٪ تایید شده است. موج رسوایی ها و فروپاشی شرکت ها و مؤسسه های مالی بزرگ دنیا، سبب شده است قوانین جدیدی در ساختار حاکمیت شرکتی ایجاد شود که یکی از این قوانین بسیار مهم، ضرورت وجود کمیته حسابرسی در ساختار حاکمیت شرکتی است. از طرفی، تأثیر شرکت ها بر جامعه نیز به دغدغه جهانی تبدیل شده و شرکت ها با افزایش فشار از طرف ذی نفعان برای برخورداری از نگرش وسیع تر به اهداف و فعالیت هایشان در ابعاد اجتماعی و محیطی مواجه اند. جامعه به تدریج دریافته است که اقدامات شرکت ها پیامدهایی برای آن دارد. شرکت ها با افشای اطلاعاتی فراتر از اطلاعات مالی می توانند بخشی از پاسخگویی خود را در برابر جامعه ایفا نمایند و زمینه تصمیم گیری بهتر را برای ذی نفعان فراهم نمایند. نتایج آزمون فرضیه دوم پژوهش با نتایج پژوهش مشایخ و همکاران (۱۴۰۰) و هلدا و همکاران (۲۰۲۲) مطابقت دارد. نتایج آزمون فرضیه سوم نشان داد که تخصص حسابرس در صنعت بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر مثبت دارد. تخصص حسابرس در صنعت بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر دارد. با توجه به سطح معنی داری (sig) متغیر تعدیلگر یعنی تخصص حسابرس در صنعت در جدول (۴-۸) که برابر با ۰,۰۱۱ می باشد و همچنین با توجه به مثبت بودن مقدار ضریب رگرسیون متغیر مزبور می توان استنباط نمود که فرضیه سوم یعنی تخصص حسابرس در صنعت بر رابطه بین مدیریت سود و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر تعدیلگر مثبت دارد و این فرضیه با سطح اطمینان ۹۵٪ تایید شده است. تئوری علامت دهی بیان می کند که مدیریت تمایل به گزارش معیارهای مسئولیت اجتماعی دارد، برای اینکه عملکرد خوب خود را در این زمینه از سایر شرکت هایی که به مسئولیت اجتماعی توجه نمی کنند، متمایز نماید. از این رو شرکت انگیزه دارد که عملکرد بهتر در زمینه مسئولیت اجتماعی را افشا نماید (لا و همکاران، ۲۰۱۶). علاوه بر این افزایش شفافیت گزارشگری مالی شرکت ها، به حسابرسان نیز مخابره شده و بر اظهار نظر آنها تأثیرگذار است. در حال حاضر مسئولیت پذیری اجتماعی شرکتی به عنوان نشانه ای از پایداری شرکتی ارزیابی می شود (بنی مهد و چناری، ۱۳۹۸). هدف حسابداری مسئولیت اجتماعی، اندازه گیری و گزارشگری اثرات اجتماعی (هزینه ها و منافع اجتماعی) ناشی از فعالیت های واحد تجاری است. هر واحد تجاری عضوی از جامعه است که در آن فعالیت می کند و با استناد به قراردادهای نانوشته اجتماعی بین اعضای جامعه که برای حفظ منافع تمامی اعضاء وضع شده اند، ضرورت دارد که از تعهدات و مسئولیت های خود آگاه باشد و آن ها را محدود به حفاظت منافع سهامداران نداند، بلکه تعهدات و مسئولیت های دیگری در قبال سایر گروه های اجتماع از قبیل اعتباردهندگان، کارکنان، مشتریان و تأمین کنندگان و محیط زیست پیرامون خود احساس کند؛ به عبارت دیگر مسئولیت اجتماعی، مجموعه وظایف و تعهداتی است که سازمان بایستی در جهت حفظ و مراقبت و کمک به جامعه ای که در آن فعالیت می کند، انجام دهد (اسمعیل پور و راد کفترودی، ۱۳۹۷). نتایج آزمون فرضیه های پژوهش با نتایج پژوهش های آرنیاتی و همکاران^۱ (۲۰۱۹)، شین و کیم^۲ (۲۰۱۸) و هلدا و همکاران^۳ (۲۰۲۲) مطابقت دارد و با نتایج پژوهش احمدی و همکاران (۱۳۹۸) مخالف است. به هلدینگ های سرمایه گذاری و مجامع عمومی شرکتها و نهاد های وابسته به دولت و شهرداریها به منظور ارتقا کیفیت گزارشگری مالی و جلب اعتماد سرمایه گذاران و اعتباردهندگان پیشنهاد می گردد، حسابرس مستقل شرکتها و نهاد های دولتی و عمومی از بین موسسات دارای رتبه الف انتخاب گردد. حسابرسان می توانند در راستای افزایش کیفیت

¹ Arnitani et al.

² Shin & Kim

³ Helda et al.

حسابرسی و ارائه گزارش دقیق تر به استفاده کنندگان صورت های مالی به مطالعه صنعت صاحبکار خود پردازند تا با اطمینان بیشتری در مورد صورت های مالی شرکت اظهار نظر نمایند. قانون گذاران نیز می توانند در تعیین معیارهای ارزیابی و رتبه بندی آنها انتخاب حسابرس مستقل و حضور نسبت بیش تر اعضای غیرموظف هیئت مدیره را یک نقطه قوت برای شرکت در نظر گرفته و امتیاز بیشتری به این شرکت ها نسبت به سایر شرکت ها اعطا نمایند. مدیران شرکت ها می بایست برنامه های مناسب مسئولیت اجتماعی را به شکلی توسعه دهند که چارچوبی برای یکپارچه نمودن اقدامات و فعالیت های مسئولیت اجتماعی با کیفیت اطلاعات حسابداری فراهم گردد. همچنین با عنایت به محتوای اطلاعاتی مسئولیت اجتماعی برای بازار سرمایه، به سازمان بورس و اوراق بهادار پیشنهاد می شود، مانند رتبه شفافیت و سطح افشاء، با استفاده از مدل های شناخته شده معیاری جهت رتبه بندی سطح افشای مسئولیت اجتماعی برای شرکت های فعال در بازار سرمایه ارائه نماید. با توجه به اثبات عدم تاثیرگذاری مدیریت سود، پیشنهاد می گردد تاثیر متغیر مذکور و متغیرهای دیگری مورد سنجش و پژوهش قرار گیرد.

منابع

- ✓ امری اسرمی، محمد، آقایی، محمدعلی، (۱۴۰۰)، تأثیر استراتژی تجاری بر رابطه خطی و غیرخطی مسئولیت پذیری اجتماعی با میزان و پایداری سود تقسیمی شرکت، پژوهش های حسابداری مالی، دوره ۱۳، شماره ۱، صص ۱۰۹-۱۲۸.
- ✓ سام دلیری، بهنام، آذین فر، کاوه، نبوی چاشمی، سید علی، (۱۴۰۰)، تاثیر مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت و اخلاق حرفه ای حسابرس بر مبنای مدل بوهاویا، گاگاس و زاکی بر کیفیت حسابرسی، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۳، شماره ۵۲، صص ۱۳۱-۱۴۶.
- ✓ داوودی نصر، مجید، طالب نیا، قدرت اله، رویایی، رمضانعلی، صالحی امیری، سیدرضا، (۱۳۹۷)، تبیین الگوی مناسب حسابرسی مسئولیت اجتماعی (اخلاق اجتماعی) شرکت ها از دیدگاه حقوق بشر و ارزش های اجتماعی با استفاده از رویکرد تحلیل عاملی اکتشافی و مدل سازی معادلات ساختاری، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۷، شماره ۲۵، صص ۹۹-۱۲۲.
- ✓ حاجیها، زهره، رجب دری، حسین، (۱۳۹۷)، بررسی تاثیر کیفیت کمیته حسابرسی بر سطح افشای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت، حسابداری و منافع اجتماعی، دوره ۸، شماره ۴، صص ۱۰۵-۱۲۲.
- ✓ خواجوی، شکرالله، بایزیدی، انور، جبارزاده، سعید، (۱۳۹۰)، بررسی رابطه ی بین مدیریت سود و مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پیشرفت های حسابداری، دوره ۳، شماره ۱، صص ۲۹-۵۴.
- ✓ خواجوی، شکراله، پورگودرزی، علیرضا، سرمدی نیا، عبدالمجید، (۱۳۹۸)، رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت و انتخاب حسابرس، با تأکید بر شهرت حسابرس شرکت، پژوهش های کاربردی در گزارشگری مالی، دوره ۸، شمار ۱، صص ۴۳-۶۶.
- ✓ مشایخ، شهناز، پارسایی، منا، کرانی، اکرم، (۱۴۰۰)، رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت ها با کیفیت اطلاعات حسابداری و گزارش حسابرس، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۱۳، شماره ۵۱، صص ۴۱-۶۴.
- ✓ محمدی امید، گیوکی ابراهیم، کبیری محمدتقی، مسلمی آذر، (۱۳۹۹)، تبیین رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت و کیفیت حسابرسی مستقل، دانش حسابرسی، دوره ۲۰، شماره ۸۱، صص ۲۴۶-۲۷۱.

- ✓ 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.
- ✓ شاه مرادی، نسیم، طباطبایی نسب، زهره، (۱۴۰۰)، بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر رابطه نااطمینانی اقتصادی و مدیریت سود ناشی از ارقام تعهدی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش‌های حسابداری مالی، دوره ۱۳، شماره ۱، صص ۶۷-۸۶.
- ✓ Asyikin, J., & Ernawati, S. (2022). Analysis of effects of Earnings Management on Corporate Social Responsibility Disclosures and role of Audit Quality on the IDX. *International Journal of Research in Social Science and Humanities (IJRSS)* ISSN: 2582-6220, DOI: 10.47505/IJRSS, 3(4), 1-16.
- ✓ Astuti, C. D., dan Pangestu, N. (2019). Kualitas Audit, Karakteristik Perusahaan dan Manajemen Laba Riil. *Jurnal Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*. Vol. 19 No. 2. September. Hal 191-208.
- ✓ Ahsen, H. (2011). Audit Firm Industry Specialization and Audit Outcomes: Insights from Academic literature. *Research in Accounting Regulation*, Vol. 23, No.1, Pp. 114-129.
- ✓ Ats'tsaqafiyah, I. (2016). Peran Good Corporate Governance dan Kualitas Audit dalam Memoderasi Hubungan Manajemen Laba terhadap Return Saham. Skripsi. Jakarta: Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta.
- ✓ Castelo, M., & Lima, L. (2006). Corporate social responsibility and resource-based perspectives. *Journal of Business Ethics*, 69: 111-132.
- ✓ Ernawati, Sri. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, dan Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak melalui Praktik Manajemen Laba pada Perusahaan Manufaktur Go Public di Indonesia. Disertasi. Malang: Universitas Merdeka Malang
- ✓ De Angelo, L. (1981). Auditor Size and Auditor Quality. *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 3, Pp. 183-199.
- ✓ Francis, J.R., Michas, P.N. & S.E. Seavey. (2013). Does Audit Market Concentration Harm the Quality of Audited Earnings? Evidence from Audit Markets in 42 Countries. *Contemporary Accounting Research*, Vol. 30, Pp. 325-355.
- ✓ Huguët, D. & J. L. Gandía. (2016). Audit and Earnings Management in Spanish SMEs. *BRQ Business Research Quarterly*, Vol. 19, No. 3, Pp. 171-187
- ✓ Prasojo Bayu, F. (2017). Pengaruh Manajemen Laba terhadap Corporate Social Responsibility (CSR) Berbasis Website. Skripsi. Yogyakarta: Universitas Sanata Dharma Yogyakarta.
- ✓ Pratama, A. K., dan Kusumadewi, Rr. K. A. (2020). Analisis Hubungan Antara Corporate Social Responsibility (CSR) dan Manajemen Laba dengan Kualitas Audit sebagai Variabel Moderasi. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol.9 No.4. Hal 1-11.
- ✓ Sunarsih. (2017). Pengaruh Manajemen Laba terhadap Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR) dengan Mekanisme Corporate Governance sebagai Variabel Moderasi pada Perusahaan yang Terdaftar di Jakarta Islamic Index (JII). *Aplikasia: Jurnal Aplikasi Ilmu-ilmu Agama*. Vol. 17 No. 1. Hal 33-48.
- ✓ Mahrani, M., & Soewarno, N. (2018). The effect of good corporate governance mechanism and corporate social responsibility on financial performance with earnings management as mediating variable. *Asian Journal of Accounting Research*.
- ✓ Ruwanti, G., Chandrarin, G., & Assih, P. (2019). Corporate social responsibility and earnings management: The role of corporate governance. *Humanities & Social Sciences Reviews*, 7(5), 1338-1347.
- ✓ Irfansyah, N., Bawono, I. R., & Suparlinah, I. (2020). Tax Aggressiveness Affected by Corporate Social Responsibility, Earnings Management, and Audit Quality. *Permana: Jurnal Perpajakan, Manajemen, Dan Akuntansi*, 12(2), 196-214.

- ✓ Indarti, M. G. K., & WIDIATMOKO, J. (2021). The Effects of Earnings Management and Audit Quality on Cost of Equity Capital: Empirical Evidence from Indonesia. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(4), 769-776.
- ✓ Yopie, S., & Elivia, E. (2022). The Effect of Corporate Social Responsibility, Family Ownership on Tax Avoidance: The Effect of Audit Quality Moderation. *Indonesian Journal of Economics, Social, and Humanities*, 4(1), 29-40.
- ✓ Sitanggang, S. N., Ikhsan, A., & Nasirwan, N. (2020). Analysis of the Influence of Managerial Ownership, Audit Quality and Audit Committee on Income Management (Study on Manufacturing Companies in the Consumer Goods Sector Listed on the Indonesia Stock Exchange 2014-2018). *Budapest International Research and Critics Institute (BIRCI-Journal): Humanities and Social Sciences*, 3(3), 2521-2533.
- ✓ Kalbuana, N., Suryati, A., & Pertiwi, C. P. A. (2022). Effect of Company Age, Audit Quality, Leverage and Profitability on Earnings Management. *International Journal of Economics, Business and Accounting Research (IJE BAR)*, 6(1).
- ✓ Zahra, S. A., Priem, R. L., & Rasheed, A. A. (2005). The antecedents and consequences of top management fraud. *Journal of Management*, 31:803-828.