

تأثیر افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر ریسک حسابرسی

محسن دهمرده قلعه نو^۱، حسن یزدیفار^۲، حمید زارعی^۳

چکیده

طبق استانداردهای حسابرسی، پس از آن‌که واحد مورد رسیدگی اطلاعات مالی و غیرمالی در مورد عملیات شرکت را افشا می‌نماید، حسابرس باید این اطلاعات را مورد ارزیابی قرار دهد. عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی از جمله این اطلاعات بوده و حسابرس در ارزیابی ریسک حسابرسی به آن توجه می‌نماید. از این رو، هدف اصلی پژوهش حاضر بررسی رابطه‌ی بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است. در این پژوهش، افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی با استفاده از روش تحلیل محتوا و ریسک حسابرسی با شاخص حق‌الزحمه‌ی حسابرسی اندازه‌گیری شده است. فرضیه‌ی پژوهش برای ۹۳ شرکت طی سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۸ با استفاده از روش حداقل مربعات معمولی آزمون شده است. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی رابطه‌ی معنادار و مثبتی وجود دارد که با استفاده از روش‌های پنل دیتا با اثرات تصادفی و حداقل مربعات تعمیم‌یافته نیز مورد تأیید قرار گرفت. با افزایش افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی، ریسک حسابرسی و به تبع آن حق‌الزحمه‌ی حسابرسی بیشتر می‌شود. این نتیجه به استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی از جمله سرمایه‌گذاران هشدار می‌دهد فقط به جنبه‌های مثبت افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی در ایران، توجه نکنند؛ چراکه ممکن است افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی ابزاری برای پوشش عملکرد ضعیف باشد.

واژه‌های کلیدی: افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی، ریسک حسابرسی، حق‌الزحمه‌ی حسابرسی.

۱. مربی حسابداری، عضو هیأت علمی مجتمع آموزش عالی سراوان (نویسنده مسئول).

Email: Mohsen.dahmard@gmail.com

۲. استاد تمام حسابداری، دانشگاه بournemouth، انگلستان.

Email: hyazdifar@bournemouth.ac.uk

۳. کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه سیستان و بلوچستان، حسابرس دیوان محاسبات فارس، ایران.

Email: HamidZarei@pgs.usb.ac.ir

۱- مقدمه

از زمان اولین مطالعه‌ی کلاسیکی که بوون (۱۹۵۳) انجام داد، اهمیت مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و تأثیر آن را بر جامعه از جنبه‌های مختلف، پژوهشگران کاوش کرده‌اند که منجر به بروز دیدگاه‌های متفاوتی درباره‌ی مسئولیت اجتماعی و در نهایت منجر به توسعه‌ی چارچوب گزارشگری و مفهوم مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها شده است (به نقل از کردستانی و همکاران، ۱۳۹۷). مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها موضوعی مهم در ادبیات و تحقیقات حسابداری به شمار می‌رود و امروزه از جنبه‌های مختلفی توسط سرمایه‌گذاران، تحلیل‌گران، مدیران و پژوهشگران مورد توجه قرار گرفته است. منظور از مسئولیت‌پذیری اجتماعی، پیوستگی و اتحاد میان فعالیت‌ها و ارزش‌های سازمان به گونه‌ای است که منافع کلیه‌ی ذینفعان شامل سهامداران، مشتریان، کارکنان، سرمایه‌گذاران و عموم جامعه در سیاست‌ها و عملکرد سازمان منعکس شود (فخاری و همکاران، ۱۳۹۵). از جنبه‌ی گزارشگری مالی، هدف اصلی مسئولیت‌پذیری اجتماعی اطمینان از ارائه‌ی اطلاعات مالی شفاف و قابل اتکا است (کیم و همکاران، ۲۰۱۷)؛ در همین راستا موسوی و همکاران (۱۳۹۵) به تبیین ایفای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها و تأثیر آن بر خصوصیات کیفی اطلاعات مالی پرداختند و اذعان داشتند بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها و ارزش پیش‌بینی‌کنندگی اطلاعات رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد. علاوه بر این، افشای اطلاعات مسئولیت‌پذیری اجتماعی می‌تواند انعطاف‌پذیری شرکت‌ها را برای مدیریت اطلاعات فراهم سازد (نخیلی و همکاران، ۲۰۱۷). در همین راستا، ناطقی و همکاران (۱۳۹۷) بیان می‌کنند که در فضای کسب و کار، کیفیت اطلاعات و شفافیت عملکرد واحدهای تجاری، در تصمیم‌گیری مناسب سرمایه‌گذاران نقش حیاتی دارد و در این رابطه، یکی از مهم‌ترین ارکان ارائه‌ی اطلاعات باکیفیت به سرمایه‌گذاران، حسابرسی است. پیری و قربانی (۱۳۹۶) معتقدند که حسابرسی با ارائه‌ی خدمات اطمینان‌بخشی، ریسک اطلاعاتی ذینفعان فوق و سرمایه‌گذاران را کاهش داده و کارایی تخصیصی در بازار سرمایه را ارتقا می‌دهد. از آن‌جا که فرآیند حسابرسی برحسب ویژگی‌های واحدهای تجاری، می‌تواند از یک صاحب‌کار به صاحب‌کار دیگر متفاوت باشد و به تبع این تفاوت، میزان تلاش، ریسک و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی نیز متفاوت است. در این رابطه، شناخت حسابرس از ریسک و درستکاری صاحب‌کار، در فرآیند تدوین برنامه و اجرای حسابرسی، نقش تعیین‌کننده‌ای دارد (پورحیدری و محمدی شورکی، ۱۳۹۴).

کیم و همکاران (۲۰۱۲) ادعا می‌کنند که مسئولان اجتماعی شرکت‌ها، مدیریت سود واقعی را محدود می‌کنند و اطلاعات مالی شفاف و قابل‌اعتمادی را به ذینفعان خود منتقل می‌کنند. آن‌ها معتقدند که این شرکت‌ها، بر پایه‌ی اعتماد و همکاری با ذینفعان خود عمل کرده و این موضوع مانع فرصت‌طلبی آن‌ها می‌شود. پژوهش‌های پیشین نیز نشان دادند که بین افشای داوطلبانه مسئولیت‌پذیری اجتماعی و کیفیت گزارشگری مالی رابطه‌ی مستقیمی وجود دارد (دالیوال و همکاران، ۲۰۱۲)؛ کیم

و همکاران، ۲۰۱۴)؛ بنابراین، می‌توان انتظار داشت که تعامل شرکت‌ها در فعالیت‌های مربوط به مسئولیت‌پذیری اجتماعی، ریسک گزارشگری مالی و به تبع آن ریسک حسابرسی و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی را کاهش دهد.

در مقابل، عدم تعامل شرکت‌ها در فعالیت‌های مربوط به مسئولیت‌پذیری اجتماعی با ریسک‌های دادخواهی و شهرت ارتباط دارد (کری و همکاران، ۲۰۱۷). حساب‌رسان در پاسخ به این ریسک‌ها باید تلاش بیشتری برای جمع‌آوری شواهد پیرامون فعالیت‌های شرکت انجام دهند که این موضوع در ریسک حسابرسی و حق‌الزحمه‌ی بالاتر حسابرسی منعکس می‌شود (هریبار، ۲۰۱۴). علاوه بر این، شرکت‌ها ممکن است از افشای داوطلبانه‌ی مسئولیت‌پذیری اجتماعی به‌عنوان یک ابزار استفاده کنند تا موقعیت خود را در بازار به نحو مطلوب نشان دادند و عملکرد ضعیف خود را پوشش دهند. چن و همکاران (۲۰۱۶) به بررسی این موضوع پرداختند که آیا تعهد شرکت‌ها به تأیید صورت‌های مالی حسابرسی شده، اعتبار افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی آن‌ها را افزایش می‌دهد یا خیر. به سخن دیگر، چن و همکاران (۲۰۱۶) از سرمایه‌گذاری شرکت در تأیید کیفیت اطلاعات مالی استفاده کردند که با شاخص حق‌الزحمه‌ی حسابرسی بالاتر مشخص شده بود و سطوح بالاتر اعتبار افشای داوطلبانه مسئولیت‌پذیری اجتماعی را نشان می‌داد. چن و همکاران (۲۰۱۶) اذعان دارند شرکت‌هایی که به افشای داوطلبانه مسئولیت‌پذیری اجتماعی روی می‌آورند، به‌دنبال بالا بردن سطح اطمینان حساب‌رسان نسبت صورت‌های مالی‌شان هستند؛ بنابراین، می‌توان انتظار داشت شرکت‌هایی که به افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی می‌پردازند، برای حسابرسی صورت‌های مالی خود هزینه‌ی بیشتری در نظر بگیرند (چن و همکاران، ۲۰۱۶).

با عنایت به مطالب فوق، هدف اصلی پژوهش حاضر بررسی رابطه‌ی بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی است. برای این منظور، اطلاعات مربوط به ۹۳ شرکت طی بازه‌ی زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۸ جمع‌آوری گردید. همچنین، به پیروی از مرانجوری و علیخانی (۱۳۹۳)، افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی از روش تحلیل محتوا و بر اساس چک‌لیست اولیه‌ای شامل ۳۹ نوع شاخص زیست‌محیطی و اجتماعی اندازه‌گیری شد. ریسک حسابرسی نیز مشابه با لئو و همکاران (۲۰۱۷) با حق‌الزحمه‌ی حسابرسی محاسبه شد. یافته‌های پژوهش نشان داد که بعد از کنترل عوامل مؤثر بر ریسک حسابرسی (از قبیل ویژگی‌های شرکت، ویژگی‌های حساب‌رسان و حاکمیت شرکتی) بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد. این رابطه در تحلیل حساسیت پژوهش نیز مورد تأیید قرار گرفت.

انجام پژوهش حاضر حائز اهمیت و ضرورت است، چرا که در وهله‌ی نخست این پژوهش از مطالعات پیشگامی است که رابطه‌ی افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی را در شرکت‌های پذیرفته‌شده بورس اوراق بهادار تهران آزمون می‌نماید و بررسی آن می‌تواند دارای اهمیت و نوآوری در

سطح داخلی باشد. شایان ذکر است که مطالعات انجام شده در رابطه با افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی به‌طور عمده در کشورهای پیشرفته صورت گرفته است (برای نمونه می‌توانید پژوهش‌های کری و همکاران، ۲۰۱۷ و چن و همکاران، ۲۰۱۶ را ببینید)، از این رو مشخص نیست که آیا یافته‌های آن‌ها برای کشورهای در حال توسعه از جمله ایران دارای روایی کافی است یا خیر؟ در وهله‌ی دوم، نمازی و مقیمی (۱۳۹۷) اذعان دارند با توجه به جدید بودن بحث افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی در ایران، باید شکاف اطلاعاتی ناشی از اثرات آن بر عملکرد مالی شرکت‌ها و متغیرهای اثرپذیر از عملکرد مالی مورد بررسی قرار گیرد؛ از همین رو و با توجه به این که ریسک حسابرسی از جمله مواردی است که تحت تأثیر عملکرد مالی شرکت‌ها قرار دارد، انجام پژوهش حاضر می‌تواند ادبیات مربوط به افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی را غنی کند. در وهله‌ی سوم، طبق استانداردهای حسابرسی واحد مورد رسیدگی باید بر اساس الزامات قانونی یا برحسب روال، اطلاعات مالی و غیرمالی شامل گزارش مدیریت یا هیأت‌مدیره و غیره را در مورد عملیات واحد مورد رسیدگی افشا نماید و حسابرس نیز لازم است این گونه اطلاعات را مورد ارزیابی قرار دهد. عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی صاحب کار از جمله این اطلاعات است که حسابرس باید به آن توجه کند و در برآورد ریسک حسابرسی دخالت دهد، زیرا عملکرد ضعیف مسئولیت‌پذیری اجتماعی صاحب کار می‌تواند بر ریسک قانونی، شهرت، دعاوی حقوقی (کیم و همکاران، ۲۰۱۲) و سنجش صداقت صاحب کار تأثیر نامطلوب داشته باشد (چن و همکاران، ۲۰۱۶).

با توجه به مطالب فوق، هدف پژوهش حاضر بررسی این موضوع است که آیا افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی توسط صاحب کار بر برآورد ریسک حسابرسی در ایران تأثیر گذار است یا خیر؟ در نهایت، پژوهش حاضر نشان می‌دهد که افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی عاملی تأثیر گذار بر ریسک حسابرسی است و به بسط ادبیات موجود در زمینه‌ی افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی کمک می‌کند.

پس از بیان مقدمه، در ادامه ساختار پژوهش ذکر شده است. در بخش دوم، مبانی نظری، پیشینه و فرضیه‌های پژوهش تبیین می‌شود. بخش سوم به معرفی روش شناسی پژوهش، مدل و نحوه‌ی سنجش متغیرهای آن می‌پردازد. در بخش چهارم یافته‌های تجربی ارائه شده و در بخش پایانی نیز نتیجه‌گیری پژوهش ارائه خواهد شد.

۲- مبانی نظری، پیشینه و فرضیه‌ی پژوهش

افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی

مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به‌عنوان مسئولیت‌پذیری و ایفای تعهد شرکت‌ها در قبال گروه‌های مختلف ذینفع و جامعه‌ای که در آن فعالیت می‌کنند، تعریف می‌شود. گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها نشان‌دهنده این موضوع است که شرکت‌های مختلف تا چه اندازه در خصوص مسائل اجتماعی

مسئولیت‌پذیر بوده‌اند و وظایف اجتماعی خود را انجام داده‌اند. اکثر تعاریف ارائه‌شده در خصوص مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها دارای ابعاد اقتصادی، محیطی و اجتماعی مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها است؛ از این رو گزارشگری مناسب در خصوص مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها باید شامل گزارشگری ابعاد اقتصادی، محیطی و اجتماعی مسئولیت‌پذیری اجتماعی باشد (الهیاری و همکاران، ۱۳۹۷). پیشینه‌ی تجربی در زمینه‌ی افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و به‌ویژه رابطه‌ی آن با شاخص‌های عملکردی تاریخیچه‌ای طولانی و غنی دارد؛ بنابراین با توجه به این که ریسک حسابرسی از مواردی است که تحت تأثیر عملکرد مالی شرکت‌ها قرار دارد و از آن‌جا که احتمال وجود انگیزه‌ی مالی در نوع رفتار شرکت‌ها تأثیرگذار است، انتظار می‌رود افشای مسئولیت‌پذیری شرکت‌ها و موضع‌گیری شرکت‌ها در حوزه‌ی اخلاق تجاری تحت تأثیر ریسک حسابرسی باشد. در همین راستا می‌توان به شکل‌گیری و تکامل نظریه‌ی ذینفعان (فریمن، ۱۹۸۳) و جنبه‌های خاص آن (جونز، ۱۹۹۵) اشاره نمود که زمینه‌ساز موضع‌گیری اخلاقی شرکت‌ها بوده و طرفداران مسئولیت اجتماعی معتقدند بهبود وضعیت اجتماعی و محیطی شرکت‌ها به ایجاد و تقویت روابط متقابل با کارکنان، مصرف‌کنندگان، شهرداری‌ها، فعالان محیط زیست و سایر شهروندان مرتبط بر پایه‌ی اعتماد کمک می‌کند، چرا که بهبود موضع‌گیری شرکت‌ها در زمینه‌ی زیست‌محیطی، اجتماعی و غیره موجب موفقیت بلندمدت و بهبود وضعیت مالی شده و می‌تواند ریسک حسابرسی شرکت‌ها را تحت تأثیر قرار دهد (بروکس و اویکونومو، ۲۰۱۷). در همین راستا کشورهایی نظیر چین، دانمارک، هنگ‌کنگ، برزیل، مالزی و آفریقای جنوبی افشای اطلاعات اجتماعی و زیست‌محیطی را در قالب پایداری الزامی نموده‌اند (ایاناو و سرافیم، ۲۰۱۶)؛ همچنین ایالات متحده نیز به دنبال ارائه‌ی مقرراتی الزام‌آور است که به دنبال آن شرکت‌های بزرگ تا سال ۲۰۳۰ به افشای این اطلاعات پردازند (بروکس و اویکونومو، ۲۰۱۷). در تحقیقات انجام‌شده در زمینه‌ی علل و انگیزه‌های افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی، نظریه‌ی ذینفعان، نظریه‌ی اقتصاد سیاسی و نظریه‌ی نمایندگی، از جمله رایج‌ترین نظریه‌ها در تبیین چرایی انتخاب شرکت‌ها و مدیران آن‌ها برای درگیر شدن در فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی هستند. نظریه‌ی ذینفعان، بیانگر این واقعیت است که اکثر شرکت‌ها دارای مجموعه‌ای یکپارچه و بزرگ از ذینفعان هستند؛ بنابراین، شرکت‌ها نسبت به آن‌ها تعهد و مسئولیت دارند. از این رو، نظریه‌ی ذینفعان تلویحاً نیاز به توازن ادعاهای سهامداران با سایر ذینفعان را بیان می‌دارد (حساس یگانه و برزگر، ۱۳۹۳). نظریه‌ی اقتصاد سیاسی به‌عنوان چارچوب اقتصادی، سیاسی و اجتماعی تعریف گردیده که زندگی انسان در آن واقع شده و بیان می‌کند که جامعه، سیاست و اقتصاد از یکدیگر غیرقابل تفکیک هستند (حساس یگانه و برزگر، ۱۳۹۳). با توجه به نظریه‌ی نمایندگی با بزرگ شدن شرکت‌ها و افزایش تعداد سهامداران، تضاد منافع بین سهامداران و مدیران به وجود می‌آید (جنسن و مک‌لینگ، ۱۹۷۶). به تدریج با کاهش قدرت تسلط و میزان نفوذ سهامداران در شرکت و عدم وجود سازوکارهای کنترل، مدیران دچار زیاده‌خواهی و فرصت‌طلبی می‌شوند. آن‌ها با هدف دستیابی به شهرت و اعتبار شخصی، از

طریق استفاده از منابع شرکت، در طرح‌های زیست‌محیطی سرمایه‌گذاری می‌کنند و به اجرای فعالیت‌های اجتماعی می‌پردازند. این امر موجب می‌شود هدف اولیه‌ی شرکت‌ها مورد سؤال واقع شود و احساس امنیت سهامداران در مقابل اعمال و رفتار مدیران کاهش یابد (رضایی و محمدپور، ۱۳۹۶). این موضوع نیز می‌تواند ریسک حسابرسی شرکت‌ها را تحت تأثیر قرار دهد. علاوه بر این، در برخی پژوهش‌های صورت گرفته (نظیر پژوهش یو و ژائو، ۲۰۱۵؛ آکویلانی و همکاران، ۲۰۱۸) از نظریه‌ی ارزش آفرینی برای توصیف تأثیر مثبت افشای اطلاعات اجتماعی و زیست‌محیطی بر شاخص‌های عملکردی و ارزش شرکت استفاده شده است؛ همان‌طور که پیش از این نیز اشاره شد، ریسک حسابرسی از جمله مواردی است که تحت تأثیر شاخص‌های عملکردی است. کمبل (۲۰۰۷) با ارائه‌ی نظریه‌ی کمبود منابع بیان کرد هنگامی که شرکت منابع جاری مازاد داشته باشد، تمایل دارد بخشی از آن را نیز در زمینه‌ی مسائل مربوط به مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به کار گیرد، مطابق با این نظریه، کیو و همکاران (۲۰۱۶) دریافتند شرکت‌های سودآور تمایل بیشتری به افشای اطلاعات اجتماعی و زیست‌محیطی دارند. در این راستا نیز کاظمی و همکاران (۱۳۹۵) ادعان دارند میزان و کیفیت سودآوری شرکت‌ها در ایران بر حق الزحمه‌ی حسابرسی آن‌ها موثر است.

ریسک و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی

تالانه و مهرانی (۱۳۷۸) ریسک حسابرسی را با احتمال نظریه‌ی حسابرسی نامناسب در مورد صورت‌های مالی و در صورت وجود اشتباهات با اهمیت یا آشفتگی کشف نشده تعریف می‌کنند. همچنین در تعریفی دیگر ریسک حسابرسی زمانی به وجود می‌آید که حساب‌ساز، نادانسته نظر خود را درباره‌ی صورت‌های مالی حاوی تحریف‌های با اهمیت، به‌طور مناسبی تعدیل نکنند (مهدوی و نمازی، ۱۳۹۰). مؤسسه‌های حسابرسی عمدتاً با سه ریسک مرتبط در پذیرش کار حسابرسی مواجه هستند: ۱. ریسک تجاری صاحب‌کار که شامل سودآوری و بقا یا تداوم فعالیت شرکت صاحب‌کار است، ۲. ریسک حسابرسی، یعنی زمانی که صورت‌های مالی صاحب‌کار به‌درستی ارائه نشده و حساب‌ساز قادر به تشخیص اشتباهات نیست و ۳. ریسک تجاری حساب‌ساز که شامل هزینه‌های بالقوه‌ی دادخواهی، تحقق حق‌الزحمه و کاهش اعتبار یا شهرت حساب‌ساز است (استنلی، ۲۰۱۱). رسالت حسابرسی، اعتباربخشی به گزارشگری مالی و اعتمادسازی برای استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی است و در مقابل، منافع اقتصادی حساب‌ساز از طریق حق‌الزحمه تأمین می‌شود (رحیمیان و همکاران، ۱۳۸۹). هی و همکاران (۲۰۰۶) و ونکاتارامن و همکاران (۲۰۰۸) استدلال می‌کنند که حق‌الزحمه حسابرسی با ریسک حسابرسی در ارتباط است و حساب‌ساز برای کاهش ریسک‌های حسابرسی به یک سطح قابل قبول، حق‌الزحمه‌ی حسابرسی بالاتری تعیین می‌کنند، به‌ویژه اگر ریسک حسابرسی شامل مسائل مربوط به گزارشگری مالی باشد (هوآنگ و همکاران،

۲۰۱۴). علاوه بر این، استانداردهای حسابرسی تأکید می‌کنند که حساب‌برسان برای کاهش ریسک تجاری صاحب‌کار به سطح قابل قبول، دامنه‌ی حسابرسی را افزایش دهند (هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، ۲۰۱۰). افزایش دامنه‌ی حسابرسی منجر به افزایش حجم عملیات و به تبع آن حق‌الزحمه‌ی حسابرسی می‌شود. دوگر و همکاران (۲۰۱۰) نشان دادند حق‌الزحمه‌های حسابرسی در ایالات متحده برای صاحب‌کاران با ریسک بالاتر، حدود ۱۱ درصد افزایش یافته است.

افشای مسئولیت‌پذیری حسابرسی و ریسک حسابرسی

چن و همکاران (۲۰۱۲) اذعان دارند حساب‌برسان باید تمام اطلاعات مرتبط و موردنیاز را جمع‌آوری نمایند تا ریسک‌های قانونی، دعاوی حقوقی و شهرت صاحب‌کار را به‌منظور تعیین آستانه‌ی قابل‌پذیرش ریسک حسابرسی ارزیابی کنند. هرچه ریسک حسابرسی بالاتر باشد، آستانه‌ی پذیرش پایین‌تر است و نیازمند تلاش بیشتر حسابرس است. مطابق با استاندارد حسابرسی شماره ۷۲۰ ایران، واحد مورد رسیدگی ممکن است براساس الزامات قانونی یا برحسب روال خود، اطلاعات مالی و غیرمالی شامل گزارش مدیریت یا هیأت‌مدیره و غیره در مورد عملیات واحد مورد رسیدگی را افشا کند و حسابرس لازم است این‌گونه اطلاعات را مورد ارزیابی قرار دهد (کمیته‌ی تدوین استانداردهای حسابرسی، ۱۳۸۴). عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی صاحب‌کار یکی از اطلاعاتی است که در قالب گزارش هیأت‌مدیره افشا می‌شود و حسابرس باید به آن توجه کند. از دیدگاه حسابرسی، شرکت‌های که عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی ضعیفی دارند، از افشای داوطلبانه‌ی مسئولیت‌پذیری اجتماعی به‌عنوان یک ابزار استراتژیک برای انحراف توجه عمومی از سوءرفتارهای احتمالی خود استفاده می‌کنند (گری و همکاران، ۲۰۱۷). اگر عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی صاحب‌کار ضعیف تعیین شود، لزوماً ریسک قانونی، سوءشهرت و دعاوی حقوقی صاحب‌کار افزایش می‌دهد (کیم و همکاران، ۲۰۱۲). در همین راستا ارزیابی ریسک بالاتر منجر به تعیین حق‌الزحمه‌ی حسابرسی بالاتر می‌شود (هی و همکاران، ۲۰۰۶؛ ونکاتارامن و همکاران، ۲۰۰۸). علاوه بر این، عملکرد ضعیف مسئولیت‌پذیری اجتماعی می‌تواند نشان‌دهنده عدم صداقت صاحب‌کار باشد (چن و همکاران، ۲۰۱۶) و اعتبار سیستم کنترل داخلی را خدشه‌دار سازد (کیم و همکاران، ۲۰۱۷). این موضوع باعث می‌شود حسابرس ارزیابی نامطلوبی از توانایی شرکت برای تولید اطلاعات مالی باکیفیت داشته باشد و می‌تواند ریسک حسابرسی و به تبع آن حق‌الزحمه‌ی حسابرسی را افزایش دهد (دوگار، ۲۰۱۵).

علاوه بر این، گری و همکاران (۱۹۹۵) استدلال می‌کنند که اگر شرکت‌ها بخواهند به‌واسطه‌ی افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر مشروعیت رفتار خویش صحنه بگذارند، یکپارچگی مدیریتی مورد سؤال قرار می‌گیرد و منجر به افزایش ریسک حسابرسی خواهد شد؛ از این‌رو تلاش حساب‌برسان

افزایش یافته و منجر به حق‌الزحمه‌ی حسابرسی بالاتری می‌شود. همچنین، اگر شرکت صرفاً به افشای اختیاری مسئولیت‌پذیری اجتماعی در قالب نظریه‌ی مشروعیت مبادرت ورزد، انتظار نمی‌رود که به واقع به دنبال انجام مسئولیت‌پذیری اجتماعی خویش و افشای آن باشند و در چنین مواردی، حق‌الزحمه‌ی حسابرسی بالاتر به جای آن که نشانه‌ای از اطلاعات مالی باکیفیت بالا در نظر گرفته شود، به دلیل ریسک حسابرسی بیشتر ایجاد می‌شود.

پیشینه‌ی داخلی و خارجی پژوهش

پس از بیان مبانی نظری پژوهش، در ادامه به چند مورد از پژوهش‌های انجام‌شده در داخل و خارج از ایران اشاره می‌گردد. پژوهشی که صراحتاً به بررسی رابطه‌ی بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی پرداخته باشد، در ایران مشاهده نشد. با این وجود، پاره‌ای از پژوهش‌های تجربی که در زمینه‌ی متغیرهای پژوهش انجام شده و به نحوی به موضوع پژوهش ارتباط پیدا می‌کنند، ارائه می‌شود. افزون بر این، نتایج برخی از پژوهش‌ها به‌منظور ایجاد پشتوانه برای به‌کارگیری متغیرهای این پژوهش بیان شده است.

کردستانی و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی نشان دادند سطح افشای مسئولیت اجتماعی تأثیر مثبت معناداری بر نرخ بازده دارایی‌ها، سود هر سهم و ارزش افزوده اقتصادی شرکت‌ها دارد؛ همچنین سطح افشای مسئولیت اجتماعی تأثیر منفی معناداری بر نرخ هزینه‌ی سرمایه شرکت‌ها دارد. همان‌طور که پیش از این نیز اشاره شد میزان و کیفیت سود شرکت‌ها بر حق‌الزحمه‌ی حسابرسی آن‌ها موثر است (کاظمی و همکاران، ۱۳۹۵). گرمسیری و همکاران (۱۳۹۶) نیز دریافتند عامل کیفیت گزارشگری مسئولیت اجتماعی دارای ارتباط مستقیم با شهرت اجتماعی شرکت است و از میان ویژگی‌های حاکمیت شرکتی، دو گانگی مدیرعامل دارای رابطه‌ی معکوس با شهرت اجتماعی بوده و میزان مالکیت هیأت‌مدیره و عضویت صنعتی دارای رابطه‌ی مستقیم با شهرت اجتماعی هستند. در پژوهش‌های پیشین نیز شواهدی ارائه شده است که نشان می‌دهد شهرت شرکت با ریسک و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی شرکت‌ها در ارتباط است (کری و همکاران، ۲۰۱۷). رمضان‌نیا و رضایی (۱۳۹۶) نیز به بررسی تأثیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر ریسک سیستماتیک و غیرسیستماتیک پرداختند. آن‌ها دریافتند مسئولیت اجتماعی موجب کاهش ریسک می‌شود، چرا که شرکت‌های دارای سرمایه اجتماعی بالا، دارای توانایی بالایی در مواجهه با شوک‌های داخلی یا خارجی می‌باشند. ایزدی‌نیا و هاشمی دهچی (۱۳۹۶) به بررسی رابطه‌ی بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها و چسبندگی هزینه‌ها پرداختند. نتایج آن‌ها حاکی از آن است که مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها منجر به افزایش چسبندگی هزینه می‌شود. در همین راستا نیکیخت و دلداز (۱۳۹۵) نیز اذعان دارند چسبندگی هزینه‌ها بر کیفیت و ریسک حسابرسی موثر هستند. فخاری و همکاران (۱۳۹۵) به بررسی تأثیر افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت بر کارایی

سرمایه‌گذاری پرداختند. یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی به بهبود کارایی سرمایه‌گذاری در شرکت‌ها می‌انجامد. مطالعات پیشین نیز اذعان دارند فشارهای مرتبط با سرمایه‌گذاری در شرکت‌ها می‌تواند ریسک حسابرسی را افزایش دهد (لئو و همکاران، ۲۰۱۷). یافته‌های لاری دشت بیاض و اورادی (۱۳۹۶) نشان دادند دانش مالی مدیران عامل منجر به کاهش ریسک مربوط به عملیات حسابرسی و در نتیجه حق‌الزحمه‌های حسابرسی می‌شود. عزیز خانی و همکاران (۱۳۹۵) دریافتند حق‌الزحمه‌ی حسابرسی شرکت‌هایی که به‌طور اختیاری حسابرس خود را تغییر داده‌اند، افزایش داشته است. جمالی و کرمی (۱۳۹۵) نیز دریافتند با افزایش تمرکز مالکیت سهامداران، هزینه‌های نمایندگی کاهش یافته و با کاهش هزینه‌های نمایندگی، حق‌الزحمه‌ی حسابرسی و احتمال انتخاب موسسه‌ی حسابرسی بزرگ نیز کاهش می‌یابد.

چن (۲۰۱۹) در پژوهشی به بررسی حق‌الزحمه‌ی حسابرسی، ریسک حسابرسی و بحران مالی سال ۲۰۰۸ پرداخت. وی دریافت با توجه به افزایش ریسک کلان سیستماتیک در دوران بحران و پس‌بحران، حق‌الزحمه‌ی حسابرسی افزایش داشته است. دالماسو و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهشی دریافتند که اولویت‌بندی ذی‌نفعان و تعامل مشترک میان آن‌ها موجب تعدیل رابطه‌ی بین عملکرد زیست‌محیطی و عملکرد مالی شرکت‌ها در جهت مثبت می‌شود. کری و همکاران (۲۰۱۷) در پژوهشی به بررسی گزارشگری مسئولیت اجتماعی و حسابرسی صورت‌های مالی در چین پرداختند. آن‌ها اذعان داشتند شرکت‌های چینی برای حفظ و بهبود شهرت خود، گزارشگری مسئولیت اجتماعی را مدنظر قرار می‌دهند. حسابرسان نیز حق‌الزحمه‌ی بیشتری را به دلیل افزایش ریسک و تلاش حسابرسی مطالبه می‌کنند که نشأت گرفته از بررسی صحت افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی است. لئو و همکاران (۲۰۱۷) به بررسی اثر فشارهای مرتبط با سرمایه‌گذاری بر ریسک حسابرسی پرداختند. آن‌ها از شاخص حق‌الزحمه‌ی حسابرسی برای محاسبه ریسک حسابرسی استفاده کردند و دریافتند فشارهای مرتبط با سرمایه‌گذاری، حق‌الزحمه‌ی حسابرسی را افزایش می‌دهد. الهادی و همکاران (۲۰۱۷) دریافتند افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی در ماندگی مالی شرکت را کاهش می‌دهد و چرخه‌ی عمر شرکت اثر مثبتی بر این رابطه دارد. چن و همکاران (۲۰۱۶) در پژوهشی به بررسی گزارشگری مالی حسابرسی شده و افشای اختیاری مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها پرداختند. آن‌ها دریافتند حق‌الزحمه‌ی حسابرسی با انتشار مستقل گزارشگری مسئولیت اجتماعی ارتباط دارد و زمانی که مدیرعامل به دنبال کسب اعتبار و شهرت بیشتر باشد، این رابطه نیز تقویت می‌شود. گوی و همکاران (۲۰۱۶) اذعان داشتند افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر عدم تقارن اطلاعاتی موثر است و این رابطه در شرکت‌هایی که مدیران آن‌ها به دنبال کسب شهرت بیشتری هستند، در نتیجه افزایش ریسک حسابرسی شرکت تقویت می‌شود. کیم و همکاران (۲۰۱۷) نشان دادند افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی منجر به افزایش اثربخشی کنترل‌های داخلی شده و بر ریسک حسابرسی تأثیرگذار است. دیوید و ماسون (۲۰۱۶) دریافتند کاهش حقوق و

مزایای پرداختی به مدیرعامل ریسک حسابرسی و به تبع آن حق‌الزحمه‌ی حسابرسی را افزایش می‌دهد. اکثرینا و وداری (۲۰۱۵) به این نتیجه رسیدند که مالکیت مدیریتی بر ریسک حسابرسی و به تبع آن حق‌الزحمه‌ی حسابرسی اثر می‌گذارد.

۳- فرضیه‌ی پژوهش

با توجه به مبانی نظری و پیشینه‌ی فوق، فرضیه‌ی اصلی پژوهش به شرح زیر ارائه می‌شود:
فرضیه‌ی پژوهش: بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی رابطه‌ی معنادار و مثبتی وجود دارد.

۴- روش‌شناسی پژوهش

جامعه‌ی آماری پژوهش به تمامی شرکت‌ها به جز بانک‌ها یا مؤسسات مالی، بیمه‌ها، لیزینگ و شرکت‌های سرمایه‌گذاری محدود شده است که حداقل از ابتدای سال ۱۳۹۱ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده باشند و اطلاعات آن‌ها در دسترس باشد. با این شرایط، ۹۳ شرکت جامعه آماری پژوهش را تشکیل داد. لازم به ذکر است با توجه به محدودیت افشای حق‌الزحمه‌ی حسابرسی، برای آزمون فرضیه پژوهش ۶۱۷ مشاهده (سال - شرکت) مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. برای تدوین مبانی نظری پژوهش نیز از روش کتابخانه‌ای و برای فراهم کردن داده‌ها از منابع مختلفی از جمله سایت اطلاع‌رسانی بورس اوراق بهادار تهران و نرم افزار ره‌آوردنویین استفاده شده است. تجزیه و تحلیل داده‌ها نیز با نرم‌افزار Stata 14 صورت پذیرفت.

مدل پژوهش

برای آزمون فرضیه‌ی پژوهش به پیروی از پژوهش‌های پیشین در رابطه با حق‌الزحمه‌ی حسابرسی (به‌طور مثال؛ لاری دشت بیاض و اورادی، ۱۳۹۶؛ لئو و همکاران، ۲۰۱۷؛ اشلیمن و لاوسن، ۲۰۱۷؛ هوآنگ و همکاران، ۲۰۱۶) از مدل زیر استفاده می‌شود:

$$A_RISK_{it} = \beta_0 + \beta_1 CSR_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 REITNA_{it} + \beta_4 ATURN_{it} + \beta_5 LEV_{it} + \beta_6 LIQ_{it} + \beta_7 ROA_{it} + \beta_8 LOSS_{it} + \beta_9 R\&D_{it} + \beta_{10} BUSY_{it} + \beta_{11} CG_{it} + \beta_{12} AUDTYPE_{it} + \beta_{13} AUD-CHANGE_{it} + \beta_{14} B_SIZE_{it} + \beta_{15} B_IND_{it} + \beta_{16} OWNER_{it} + YEAR + IND + \varepsilon_{it}$$

متغیرهای پژوهش

متغیر وابسته

A_RISK_{it} (ریسک حسابرسی): در این پژوهش به پیروی از پژوهش لئو و همکاران (۲۰۱۷)

تأثیر افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر ریسک حسابرسی

و مطابق با نتایج پژوهش‌های هی و همکاران (۲۰۰۶)، ونکاتارامن و همکاران (۲۰۰۸) و هوآنگ و همکاران (۲۰۱۴) از لگاریتم طبیعی حق‌الزحمه‌ی حسابرسی برای اندازه‌گیری ریسک حسابرسی استفاده می‌شود.

متغیر مستقل

CSR_{it} (افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی): در این پژوهش، به پیروی از مرانجوری و علیخانی (۱۳۹۳) برای اندازه‌گیری سطح افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها، از روش تحلیل محتوا بر اساس چک‌لیستی شامل ۳۹ نوع شاخص اطلاعاتی زیست‌محیطی و اجتماعی استفاده شده است. چک‌لیست نهایی به شرح جدول (۱) است. در صورتی که شرکت هر کدام از این معیارها را افشا کند، عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر به آن تعلق می‌گیرد. در نهایت جمع اقلام افشاشده تقسیم بر جمع کل (۳۹ نوع شاخص اطلاعاتی) شده و متغیر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت محاسبه می‌شود. جدول شماره ۱. چک‌لیست افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی

زیربخش	اقلام افشا
کنترل آلودگی، جلوگیری از خسارات زیست‌محیطی، بازیافت یا جلوگیری از ضایعات، حفظ منابع طبیعی، تحقیق و توسعه، سیاست زیست‌محیطی، سرمایه‌گذاری در پروژه‌های زیست‌محیطی، سایر مسائل محیطی.	مسائل محیطی
توسعه‌ی محصول / سهم بازار، کیفیت محصول / ISO، ایمنی و سلامت محصول، توقف تولید، سایر محصولات و خدمات.	محصولات و خدمات
تعداد کارکنان، حقوق ماهانه / پاداش نقدی و مزایا، سهام تحت تملک کارمندان، بازنشستگی و مزایای پایان خدمت، سلامتی و ایمنی در محیط کار، برنامه‌های آموزش و توسعه کارکنان، ورزشی و رفاهی، وام یا بیمه کارمندان، روحیه و ارتباطات کارمندان، سایر منابع انسانی.	منابع انسانی
سلامتی مشتریان، شکایت‌ها / رضایتمندی مشتریان، سیاست پرداخت دیرتر برای مشتریان خاص، تدارک تسهیلات و خدمات پس از فروش، پاسخگویی به نیاز مشتریان، سایر مشتریان.	مشتریان
سرمایه‌گذاران اجتماعی، حمایت از فعالیت‌های جامعه، هدایا و خدمات خیریه، اقدامات قانونی / دعاوی قانونی، فعالیت‌های مذهبی / فرهنگی، سایر مسئولیت‌های جامعه.	مسئولیت‌های جامعه
حفظ و صرفه‌جویی در انرژی، توسعه و اکتشاف منابع جدید، استفاده از منابع جدید، سایر انرژی	انرژی

متغیرهای کنترلی

SIZE_{it} (اندازه شرکت): لگاریتم طبیعی مجموع دارایی‌های شرکت. لاری دشت بیاض و اورادی (۱۳۹۶) نشان دادند که شرکت‌های بزرگ‌تر ریسک حسابرسی بیشتری دارند و به تبع آن حق‌الزحمه‌ی حسابرسی بیشتری پرداخت می‌کنند.

$REITNA_{it}$ (پیچیدگی شرکت): مجموع حساب‌های دریافتنی و موجودی کالا تقسیم بر جمع دارایی‌های شرکت. یافته‌های لاری دشت بیاض و اورادی (۱۳۹۶) حاکی از آن است که بین پیچیدگی شرکت و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی رابطه‌ی مستقیمی وجود دارد.

$ATURN_{it}$ (گردش کل دارایی‌ها): فروش خالص تقسیم بر جمع دارایی‌های شرکت. هر چه فروش خالص شرکت بیشتر باشد و گردش کل دارایی‌های شرکت افزایش یابد، ریسک حسابرسی و احتمال پرداخت حق‌الزحمه‌ی حسابرسی بالاتر می‌رود (هو و کانگ، ۲۰۱۳).

LEV_{it} (اهرم مالی): مجموع بدهی‌ها تقسیم بر جمع دارایی‌های شرکت. اشلیمن و لاوسن (۲۰۱۷) نشان دادند بین اهرم مالی و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی رابطه‌ی مثبت و معناداری برقرار است. در مقابل لاری دشت بیاض و اورادی (۱۳۹۶) دریافتند که بین اهرم مالی و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی رابطه معکوسی وجود دارد.

LIQ_{it} (نسبت جاری): دارایی‌های جاری تقسیم بر بدهی‌های جاری. لاری دشت بیاض و اورادی (۱۳۹۶) و هوآنگ و همکاران (۲۰۱۶) به این نتیجه رسیدند که بین نسبت جاری و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی رابطه‌ی معکوسی وجود دارد.

ROA_{it} (بازده دارایی‌ها): سود قبل از کسر مالیات تقسیم بر جمع دارایی‌های شرکت. اشلیمن و لاوسن (۲۰۱۷) دریافتند افزایش بازده دارایی‌ها منجر به کاهش ریسک حسابرسی و به تبع آن حق‌الزحمه‌ی حسابرسی می‌شود.

$LOSS_{it}$ (زیان): اگر شرکت در سال جاری زیان گزارش کرده باشد، مقدار آن یک و در غیر این صورت مقدار آن صفر خواهد بود. هر چه مقدار زیان بیشتر باشد، ریسک حسابرسی شرکت افزایش یافته و به تبع آن حق‌الزحمه‌ی حسابرسی بالاتر می‌رود (هو و کانگ، ۲۰۱۳).

$R\&D_{it}$ (هزینه‌ی تحقیق و توسعه): مقدار یک را می‌گیرد اگر شرکت در سال جاری هزینه‌ی تحقیق و توسعه گزارش کرده باشد، در غیر این صورت مقدار آن صفر خواهد بود. یافته‌های عباس زاده و همکاران (۱۳۹۶) نشان می‌دهد بین هزینه‌ی تحقیق و توسعه و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی رابطه‌ی مثبت و معناداری برقرار است.

$BUSY_{it}$ (تراکم کاری حسابرس): اگر سال مالی شرکت منتهی به ۲۹ اسفندماه باشد مقدار آن یک و در غیر این صورت مقدار آن صفر خواهد بود. با توجه به این که دوره گزارشگری اکثریت شرکت‌ها ۲۹ اسفند است، فصل کاری شلوغی برای حساب‌برسان به شمار می‌آید و ممکن است حق‌الزحمه حسابرسی شرکت‌هایی که دوره‌ی گزارشگری آن‌ها منتهی به ۲۹ اسفند است، نسبت به سایر شرکت‌ها متفاوت باشد (لاری دشت بیاض و اورادی، ۱۳۹۶).

CG_{it} (اظهار نظر مداوم فعالیت): اگر شرکت بند ابهام در تداوم فعالیت در گزارش حسابرسی سالانه دریافت کند، مقدار آن یک و در غیر این مقدار آن صفر خواهد بود. اشلیمن و لاوسن (۲۰۱۷) دریافتند

بین اظهار نظر تداوم فعالیت و حق الزحمه‌ی حسابرسی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد. $AUDTYPE_{it}$ (نوع حسابرس): اگر حسابرسی شرکت را سازمان حسابرسی بر عهده داشته باشد، مقدار آن یک و در غیر این صورت مقدار آن صفر خواهد بود. یافته‌های لاری دشت بیاض و اورادی (۱۳۹۶) حاکی از رابطه‌ی مثبت و معنادار بین نوع حسابرس (سازمان حسابرسی) و حق الزحمه‌ی حسابرسی است.

$AUDCHANGE_{it}$ (تغییر حسابرس): اگر حسابرس نسبت به سال قبل تغییر کرده باشد، مقدار آن یک و در غیر این صورت مقدار آن صفر خواهد بود. نتایج هوآنگ و همکاران (۲۰۱۶) نشان داد که تغییر حسابرس منجر به کاهش حق الزحمه‌ی حسابرسی می‌شود.

B_SIZE_{it} (اندازه هیأت‌مدیره): برابر است با تعداد اعضای حاضر در هیأت‌مدیره. یافته‌های لاری دشت بیاض و اورادی (۱۳۹۶) حاکی از رابطه منفی بین اندازه‌ی هیأت‌مدیره با حق الزحمه‌ی حسابرسی است. در مقابل هوآنگ و همکاران (۲۰۱۴) نشان دادند بین اندازه‌ی هیأت‌مدیره و حق الزحمه‌ی حسابرسی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد.

B_IND_{it} (استقلال هیأت‌مدیره): برابر است با درصد اعضای غیرموظف در هیأت‌مدیره. نتایج هوآنگ و همکاران (۲۰۱۴) حاکی از رابطه‌ی مثبت و معنادار بین استقلال هیأت‌مدیره با حق الزحمه‌ی حسابرسی است.

$OWNER_{it}$ (تمرکز مالکیت): برابر است با درصد سرمایه‌گذاران عمده‌ی شرکت (بیش از ۵ درصد). هو و کانگ (۲۰۱۳) دریافتند بین تمرکز مالکیت و حق الزحمه حسابرسی رابطه‌ی معنادار و منفی وجود دارد.

در این پژوهش برای کنترل اثرات سال از متغیرهای دامی سال ($YEAR$) و برای کنترل اثرات صنعت از متغیرهای دامی صنعت (IND) استفاده شده است.

۵- یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش شامل (میانگین، میانه، انحراف معیار، بیشینه و کمینه) در جدول (۲) ارائه شده است. یافته‌ها نشان می‌دهد که میانگین حق الزحمه‌ی پرداختی به حسابرسان در شرکت‌های موجود تقریباً ۹۴۷ میلیون ریال است. همچنین، میانگین لگاریتم طبیعی حق الزحمه‌ی حسابرسی ۶/۴۶۱ است. این مقدار اختلاف اندکی با پژوهش تلخابی و همکاران (۱۳۹۶) دارد. میانگین لگاریتم طبیعی حق الزحمه‌ی حسابرسی در پژوهش آن‌ها ۶/۳۹۸ گزارش شده است. از میان ۳۹ مورد مسئولیت اجتماعی، میانگین تعداد افشای اقلام مسئولیت‌پذیری اجتماعی ۱۰/۴۲۳ و بیشترین و کمترین آن ۲۲ و ۲ قلم است. اندازه و پیچیدگی شرکت به ترتیب دارای میانگین

تأثیر افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر ریسک حسابرسی

۱۳/۴۱۶ و ۰/۵۰۶ هستند. میانگین گردش کل دارایی‌ها و اهرم مالی ۰/۹۴۵ و ۰/۶۱۲ است. نسبت جاری و بازده دارایی‌ها به ترتیب از میانگین ۱/۴۹۰ و ۰/۱۴۸ برخوردار هستند و تقریباً ۱۰ درصد از مشاهدات زیان گزارش کرده‌اند. میانگین اندازه و استقلال هیأت‌مدیره ۵/۰۲۵ و ۰/۶۳۳ است. ۸۵ درصد از سهامداران دارای سهام بیشتر از ۵ درصد (عمده) هستند و میانگین هزینه‌ی تحقیق و توسعه ۰/۰۵۹ است. دوره‌ی گزارشگری ۸۹ درصد از مشاهدات منتهی به ۲۹ اسفندماه است (تراکم کاری حسابرس) و میانگین اظهارنظر تداوم فعالیت ۰/۰۵۵ است. علاوه بر این نتایج نشان می‌دهد تقریباً حسابرسی ۲۷ درصد از شرکت‌های موجود را سازمان حسابرسی بر عهده داشته است و میانگین تغییر حسابرس تقریباً ۲۲ درصد است.

جدول شماره ۲. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نوع متغیر	نام متغیر	میانگین	میانه	انحراف معیار	بیشینه	کمینه
۱	حق‌الزحمه‌ی حسابرسی (م ریال)	۹۴۶/۷۱	۶۰۵/۶	۱۰۵۲/۱۷	۶۶۱۲	۱۱۰
	لگاریتم طبیعی حق‌الزحمه‌ی حسابرسی	۶/۴۶۱	۶/۴۱	۰/۸۵۱	۸/۸	۴/۷
	افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی	۱۰/۴۲۳	۱۰	۴/۳۴۸	۲۲	۲
	درصد افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی	۰/۲۶۷	۰/۲۶	۰/۱۱۱	۰/۵۶۴	۰/۰۵۱
	اندازه‌ی شرکت	۱۳/۶۱۴	۱۳/۵۷	۱/۴۱۸	۱۸/۳۲	۱۰/۲۳
	پیچیدگی	۰/۵۰۶	۰/۵۱	۰/۲۰۳	۰/۸۸	۰/۰۲
	گردش کل دارایی‌ها	۰/۹۴۵	۰/۸۰	۰/۶۳۴	۴/۰۴	۰/۰۸
	اهرم مالی	۰/۶۱۲	۰/۶۲	۰/۲۱۴	۱/۳۲	۰/۱۳
	نسبت جاری	۱/۴۹۰	۱/۲۳	۱/۱۳۹	۸/۶۷	۰/۲۹
	بازده دارایی‌ها	۰/۱۴۸	۰/۱۴	۰/۱۵۰	۰/۵۹	-۰/۲۰
	اندازه هیأت‌مدیره	۵/۰۲۵	۵	۰/۲۲۶	۷	۵
	استقلال هیأت‌مدیره	۰/۶۳۳	۰/۶۰	۰/۱۷۸	۰/۸۵	۰/۲۰
	تمرکز مالکیت	۰/۸۲۰	۰/۸۵	۰/۱۳۵	۰/۹۸	۰/۳۳
فراوانی (درصد)						
۲	زیان	۶۷ (۰/۱۰۸)				
	هزینه‌ی تحقیق و توسعه	۳۷ (۰/۰۵۹)				
	تراکم کاری حسابرس	۵۴۹ (۰/۸۸۹)				
	اظهارنظر تداوم فعالیت	۳۴ (۰/۰۵۵)				
	نوع حسابرس	۱۷۰ (۰/۲۷۵)				
	تغییر حسابرس	۱۳۴ (۰/۲۱۷)				
مشاهدات: ۶۱۷ سال - شرکت						

آزمون فرضیه‌ی پژوهش

جدول (۳) نتایج حاصل از برازش مدل مربوط به فرضیه‌ی پژوهش را نشان می‌دهد. مقدار ضریب تعیین تعدیل‌شده حاکی از آن است که متغیرهای مستقل و کنترلی ۶۱ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح می‌دهند. سطح معناداری آماره‌ی F حاکی از آن است که مدل رگرسیونی به‌طور مناسب برازش شده است. همچنین نتایج آزمون هم‌خطی (تورم واریانس) نشان می‌دهد بین متغیرهای مستقل و کنترلی هم‌خطی وجود ندارد.

با توجه به نتایج رگرسیونی جدول ۲، مشاهده می‌شود متغیر افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی دارای ضریب (۰/۴۱۶) و مقدار احتمال (۰/۰۷۴) است؛ بنابراین، می‌توان گفت بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی (شاخص: حق‌الزحمه‌ی حسابرسی) رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد؛ از این رو، فرضیه‌ی پژوهش در سطح اطمینان ۹۰ درصد مورد تأیید قرار می‌گیرد. این نتیجه مطابق با نتایج پژوهش‌های کری و همکاران (۲۰۱۷) و چن و همکاران (۲۰۱۶) است.

در ارتباط با متغیرهای کنترلی، یافته‌ها نشان می‌دهد بین اندازه‌ی شرکت و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد. این نتیجه مشابه با لاری دشت بیاض و اورادی (۱۳۹۶) است. پیچیدگی شرکت رابطه‌ای با حق‌الزحمه‌ی حسابرسی ندارد که مخالف با یافته‌های لاری دشت بیاض و اورادی (۱۳۹۶) است. گردش کل دارایی‌ها، موافق با پژوهش هو و کانگ (۲۰۱۳) دارای رابطه‌ی مثبت و معنادار با حق‌الزحمه حسابرسی است. در ادامه، نتایج نشان می‌دهد رابطه‌ی بین نسبت جاری و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی معنادار نیست که مخالف با پژوهش لاری دشت بیاض و اورادی (۱۳۹۶) و هوآنگ و همکاران (۲۰۱۶) است. بازده دارایی‌ها و زیان تأثیری بر حق‌الزحمه‌ی حسابرسی ندارند. این نتایج مخالف با پژوهش اشلیمن و لاوسن (۲۰۱۷) و هو و کانگ (۲۰۱۳) است. علاوه بر این، نتایج حاکی از آن است که بین هزینه‌ی تحقیق و توسعه و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی رابطه‌ی مستقیمی وجود دارد. این نتیجه مشابه با پژوهش عباس‌زاده و همکاران (۱۳۹۶) است. همچنین، تراکم کار حسابرسی، حق‌الزحمه حسابرسی را به میزان ۳۸ درصد افزایش می‌دهد. این نتیجه نشان می‌دهد حق‌الزحمه‌ی حسابرسی شرکت‌هایی که دوره گزارشگری آن‌ها منتهی به ۲۹ اسفند است، نسبت به سایر شرکت‌ها بیشتر است.

جدول شماره ۳. نتایج آزمون فرضیه پژوهش

تورم واریانس	مقدار احتمال	آماره t	انحراف استاندارد	ضریب	احتمال	رگرسیون OLS / متغیر
---	°°/°۰۲۸	۲/۲۰	°/۸۹۵	۱/۹۷۰		مقدار ثابت
۱/۳۳	°°°/°۰۷۴	۱/۷۹	°/۲۳۲	°/۴۱۶	+	افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی
۱/۵۹	°/°۰۰۰	۱۲/۴۸	°/°۰۱۹	°/۲۴۹	+	اندازه‌ی شرکت
۱/۶۰	°/۹۱۵	-°/°۱۱	°/۱۳۹	-°/°۰۱۴	+	پیچیدگی
۱/۶۶	°/°۰۰۰	۴/۴۵	°/°۰۴۵	°/۲۰۲	+	گردش کل دارایی‌ها
۲/۱۳	°°°/°۰۸۹	-۱/۷۰	°/۱۵۲	-°/۲۵۹	؟	اهرم مالی
۱/۳۴	°/۳۰۲	-۱/°۰۳	°/°۰۲۲	-°/°۰۲۳	-	نسبت جاری
۲/۲۵	°/۷۳۸	°/۳۳	°/۲۲۳	°/°۰۷۴	-	بازده دارایی‌ها
۱/۶۸	°/۳۳۷	°/۹۶	°/°۰۹۳	°/°۰۸۹	+	زیان
۱/۲۳	°°/°۰۱۷	۲/۳۹	°/°۰۱۴	°/۲۵۰	+	هزینه‌ی تحقیق و توسعه
۱/۳۲	°/°۰۰۰	۴/۶۲	°/°۰۸۲	°/۳۸۰	؟	تراکم کار حسابرسی
۱/۳۵	°/۳۳۳	-°/۹۷	°/°۰۱۱۴	-°/°۰۱۱۰	+	اظهار نظر تداوم فعالیت
۱/۳۷	°/°۰۰۰	۱۱/۱۳	°/°۰۵۸	°/۶۵۲	+	نوع حسابرس
۱/۱۸	°/۳۵۵	-°/۹۳	°/°۰۵۹	-°/°۰۵۴	-	تغییر حسابرس
۱/°۰۸	°/°۰۰	-۱/۶۵	°/°۰۱۰۲	-°/°۰۱۶۹	؟	اندازه‌ی هیأت‌مدیره
۱/°۰۷	°°/°۰۲۴	۲/۲۷	°/°۰۱۳۰	°/۲۹۴	+	استقلال هیأت‌مدیره
۱/°۰۹	°/۸۴۸	-°/°۰۱۹	°/°۰۱۷۳	-°/°۰۳۳	-	تمرکز مالکیت
کنترل شد.						اثرات سال ^۱
کنترل شد.						اثرات صنعت
°/۶۱۰						ضریب تعیین
°/۵۸۸						ضریب تعیین تعدیل شده
۲۸/۵۵ (*°/°۰۰۰)						آماره F (سطح معناداری)
۶۱۷						مشاهدات
*** سطح خطای ۱ درصد، ** سطح خطای ۵ درصد، * سطح خطای ۱۰ درصد						
۱. از نظر منطقی/ نظری، در بسیاری از پژوهش‌های حسابداری، سال‌ها و صنایع اثر خاص خود را بر روابط بین متغیرها می‌گذارند، لذا در مرحله‌ی تجربی پژوهش، متغیرهای ذکر شده (در قالب متغیرهای موهومی) به معادله‌ی رگرسیونی اضافه می‌شود. وقتی اثرات سال‌ها و صنایع در مدل، کنترل می‌شود؛ لزومی به به کارگیری رویکرد آزمون‌های انتخاب الگوی مناسب از قبیل چاو و هاسمن در برآورد مدل نیست و مدل مدنظر با روش حداقل مربعات معمولی (OLS) تخمین زده می‌شود (افلاطونی، ۱۳۹۷).						

همچنین، یافته‌ها نشان می‌دهد اظهار نظر تداوم فعالیت رابطه‌ی معناداری با حق‌الزحمه‌ی حسابرسی ندارد. این یافته مخالف با پژوهش اشلیمن و لاوسن (۲۰۱۷) است. نوع حسابرس اثر مثبت و معناداری بر حق‌الزحمه‌ی حسابرسی دارد. به بیان دیگر، سازمان حسابرسی نسبت به سایر مؤسسات حسابرسی حق‌الزحمه‌ی بیشتری دریافت می‌کند که مشابه با لاری دشت بیاض و اورادی (۱۳۹۶) است. تغییر حسابرس رابطه‌ی معناداری با حق‌الزحمه‌ی حسابرسی ندارد که مخالف با پژوهش هوآنگ و همکاران (۲۰۱۶) است. در ادامه، نتایج حاکی از آن است که بین اندازه‌ی هیأت‌مدیره و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی رابطه‌ی معناداری وجود ندارد. این نتیجه مخالف با پژوهش هوآنگ و همکاران (۲۰۱۴) و لاری دشت بیاض و اورادی (۱۳۹۶) است. استقلال هیأت‌مدیره رابطه‌ی مستقیمی با حق‌الزحمه‌ی حسابرسی دارد که موافق با پژوهش هوآنگ و همکاران (۲۰۱۴) است. در نهایت، بین تمرکز مالکیت و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه‌ی معناداری مشاهده نشد که مخالف با پژوهش هو و کانگ (۲۰۱۳) است.

تحلیل حساسیت

در این بخش حساسیت نتایج مدل پژوهش مورد بررسی قرار می‌گیرد. بدین صورت که مدل مدنظر بدون کنترل اثرات سال و صنعت و با در نظر گرفتن اثرات شرکت مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرند. از این رو، ابتدا با انجام آزمون چاو اثرات مشترک (پولد) در برابر اثرات ثابت (پنلی) قرار می‌گیرند. در صورت ارجحیت مدل با اثرات ثابت (پنلی)، لازم است مشخص شود الگوی پنلی مورد استفاده، دارای اثرات ثابت است یا اثرات تصادفی. برای این منظور آزمون هاسمن مورد استفاده قرار می‌گیرد. علاوه بر این، برای بررسی شرط عدم ناهمسانی واریانس از آزمون ویگنز و پوی و برای بررسی شرط عدم خود همبستگی سریالی از آزمون وولدریج استفاده می‌شود و در صورت وجود این دو مشکل، از روش حداقل مربعات تعمیم‌یافته استفاده می‌شود. نتایج آزمون چاو و هاسمن (گزارش نشده) نشان داد داده‌ها از نوع پنل با اثرات تصادفی هستند. نتایج آزمون‌های ویگنز و پوی و وولدریج (گزارش نشده) نیز حاکی از وجود ناهمسانی واریانس و خود همبستگی سریالی در بین جملات اخلاقی مدل بود. بدین ترتیب مدل پژوهش با استفاده از روش‌های پنل با اثرات تصادفی و حداقل مربعات تعمیم‌یافته برای رفع ناهمسانی واریانس و خود همبستگی سریالی برآورد شد. یافته‌های جدول (۴) در هر دو روش مذکور نشان می‌دهد بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی رابطه‌ی معناداری و مثبتی وجود دارد. این نتایج نشان می‌دهد نتایج پژوهش حساسیتی به روش برآورد مدل ندارند و یافته‌ها مشابه است.

جدول شماره ۴. نتایج تحلیل حساسیت

مغیر		روش		پنل با اثرات تصادفی		حداقل مربعات تعمیم یافته	
متغیر	احتمال	ضرب	آماره	ضرب	آماره	ضرب	آماره
مقدار ثابت							
افشای مسئولیت پذیری اجتماعی	+	۰/۵۵۶	۰۰۰۱/۷۶	۰/۲۸۷	۱/۸۰۴	۰۰۰۲/۱۴	۰۴/۹۹
اندازه‌ی شرکت	+	۰/۳۷۴	۰۱۳/۱۰	۰/۳۲۹	۲۱/۳۱		
پیچیدگی	+	۰/۰۷۲	۰/۴۷	۰/۰۱۸	۰/۲۵		
گردش کل دارایی‌ها	+	۰/۲۷۶	۰۵/۲۱	۰/۲۷۶	۰۵/۲۱		
اهرم مالی	؟	-۰/۴۴۶	-۰۲/۶۳	-۰/۳۸۴	-۰۳/۸۸		
نسبت جاری	-	۰/۰۵۰	۰۰۰۱/۸۳	-۰/۰۰۰۳	-۰/۰۲		
بازده دارایی‌ها	-	-۰/۶۵۷	-۰۲/۶۲	-۰/۳۵۰	-۰۲/۸۵		
زیان	+	۰/۱۷۸	۰۰۰۱/۹۳	۰/۰۷۹	۱/۴۷		
هزینه‌ی تحقیق و توسعه	+	۰/۳۶۵	۰۲/۷۶	۰/۲۵۴	۰۲/۷۳		
تراکم کار حسابرسی	؟	۰/۱۰۲	۰/۶۴	۰/۱۸۵	۳/۴۸		
اظهار نظر تداوم فعالیت	+	۰/۱۰۰	۰/۸۴	۰/۰۰۴	۰/۰۷		
نوع حسابرس	+	۰/۵۴۷	۰۶/۸۳	۰/۶۳۷	-۰۱۳/۴۳		
تغییر حسابرس	-	۰/۰۰۹	۰/۱۷	۰/۰۱۸	۰/۷۲		
اندازه‌ی هیأت مدیره	؟	-۰/۱۴۵	-۱/۵۲	-۰/۰۵۴	-۱/۰۷		
استقلال هیأت مدیره	+	۰/۱۲۸	۱/۰۵	۰/۰۶۵	۱/۰۲		
تمرکز مالکیت	-	-۰/۱۵۳	-۰/۹۷	-۰/۰۱۵	۰/۱۸		
ضرب تعین		۰/۴۷۷			---		
آماره Wald ^۱		۳۴۴/۰۱			۰۹۱۷/۲۹		
مشاهدات		۶۱۷			۶۱۷		

*سطح خطای ۱ درصد، ** سطح خطای ۵ درصد، *** سطح خطای ۱۰ درصد

زمانی که در نرم افزار Stata از روش پنل با اثرات تصادفی استفاده می شود، تنها ضریب تعین و آماره Wald گزارش می شود. همچنین، زمانی که از روش حداقل مربعات تعمیم یافته استفاده می شود، تنها آماره Wald گزارش شده که مبنی معناداری مدل است (افلاطونی، ۱۳۹۶).

۶- بحث و نتیجه گیری

عملکرد مسئولیت پذیری اجتماعی یکی از اطلاعاتی است که حسابرسان باید به منظور تعین آستانه‌ی قابل پذیرش ریسک حسابرسی به آن توجه کنند تا بتوانند حق الزحمه‌ی حسابرسی را به طور مناسب تعین نمایند. از این رو، هدف اصلی پژوهش حاضر بررسی رابطه‌ی بین افشای مسئولیت پذیری

تأثیر افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر ریسک حسابرسی

اجتماعی و ریسک حسابرسی از طریق شاخص حق‌الزحمه‌ی حسابرسی، در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران بود. برای آزمون فرضیه پژوهش، نمونه‌ای متشکل از ۹۳ شرکت طی سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۸، انتخاب شد. یافته‌های پژوهش نشان داد بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد. به بیان دیگر، زمانی که میزان افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت افزایش پیدا می‌کند، ریسک حسابرسی و دامنه‌ی آن افزایش یافته و در نتیجه تلاش و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی بیشتر می‌شود. این نتیجه مطابق با نتایج پژوهش‌های کری و همکاران (۲۰۱۷) و چن و همکاران (۲۰۱۶) است و یافته‌های آن‌ها را تکمیل می‌کند. این یافته از دیدگاه عرضه حسابرسی مبنی بر این که برخی از شرکت‌ها از افشای داوطلبانه‌ی مسئولیت‌پذیری اجتماعی به‌عنوان یک ابزار استراتژیک برای پوشش عملکرد ضعیف خود استفاده می‌کنند، حمایت می‌کند و ادبیات موجود را پیرامون انگیزه‌ی شرکت‌هایی که فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی انجام می‌دهند، غنی می‌کند. همچنین، این نتیجه به استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی از جمله سرمایه‌گذاران هشدار می‌دهد تا تنها به جنبه‌های مثبت افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و تأثیر مثبت آن بر عملکرد طبق تحقیقات انجام شده در ایران، توجه نکنند و به این موضوع که ممکن است افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی ابزاری برای پوشش عملکرد ضعیف باشد نیز توجه نمایند.

این پژوهش برای اولین بار رابطه‌ی افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و یکی از مؤلفه‌های حسابرسی در شرکت‌های ایرانی را مورد بررسی قرار داد. لذا پیشنهاد می‌شود در تحقیقات آتی رابطه‌ی افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی با دیگر مؤلفه‌ها مانند تأخیر گزارش حسابرسی و ضعف در کنترل‌های داخلی مورد بررسی قرار گیرد. همچنین، ممکن است رابطه‌ی بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی تحت تأثیر عواملی همچون درماندگی مالی باشد؛ بنابراین پیشنهاد می‌گردد تا با بررسی این موضوع، به این سؤال نیز پاسخ داده شود. یکی از محدودیت‌های اصلی این پژوهش عدم افشای حق‌الزحمه‌ی حسابرسی توسط اکثریت شرکت‌های بورسی بود. از آن‌جا که یکی از شرایط انتخاب نمونه در دسترس بودن داده‌ها بود، چنین شرکت‌هایی از نمونه حذف شدند. این موضوع محدودیتی اساسی در پژوهش حاضر تلقی می‌شود.

منابع

- افلاطونی، عباس. (۱۳۹۶). تحلیل آماری در پژوهش‌های مالی و حسابداری با نرم افزار Stata، انتشارات ترمه، ویرایش اول، چاپ دوم.
- افلاطونی، عباس. (۱۳۹۷). اقتصادسنجی در پژوهش‌های مالی و حسابداری با نرم افزار Eviews، انتشارات ترمه، چاپ اول: ۳۴۲.
- ایزدی نیا، ناصر؛ هاشمیدهچی، مجید. (۱۳۹۶). بررسی رابطه‌ی بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها و

- چسبندگی هزینه‌ها. حسابداری مدیریت، ۱۰(۳۲)، ۱-۱۲.
- پورحیدری، امید؛ گل‌محمدیشورکی، مجتبی. (۱۳۹۴). تأثیر ریسک وضعیت مالیاتی شرکت بر حق‌الزحمه‌ی حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۲(۳)، ۳۱۸-۳۰۱.
- پیری، پرویز؛ قربانی، ماریه. (۱۳۹۶). ارزیابی رابطه بین نوع اظهارنظر حسابرس مستقل و کیفیت سود. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۴(۴)، ۵۰۲-۴۸۳.
- تالانه، عبدالرضا؛ مهرانی، ساسان. (۱۳۷۸). ریسک حسابرسی. حسابداری، شماره ۱۳۴.
- تلخایی، فاطمه؛ نیکو مرام، هاشم؛ طالب‌نیا، قدرت‌اله؛ رؤیایی، رضانعلی. (۱۳۹۶). بررسی چسبندگی حق‌الزحمه‌های حسابرسی و عوامل ساختاری مؤثر بر انحراف حق‌الزحمه‌های حسابرسی از مدل استاندارد. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۶(۲۴)، ۹۵-۱۱۲.
- جمالی، امیرحسین؛ کریمی، محمود. (۱۳۹۵). بررسی تأثیر هزینه‌های نمایندگی بر حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابرسی، ۱۶(۶۴)، ۹۸-۸۱.
- حساس یگانه، یحیی؛ برزگر، قدرت‌الله. (۱۳۹۳). مبانی نظری مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و پارادایم تحقیقاتی آن در حرفه‌ی حسابداری. حسابداری مدیریت، ۷(۲۲)، ۱۳۳-۱۰۹.
- رحیمیان، نظام‌الدین؛ قیطاسی، روح‌الله؛ کریمی، محمدباقر. (۱۳۸۹). اثر چرخه‌ی عمر واحد تجاری بر قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱(۲۸)، ۸۷-۶۳.
- رضایی، فرزین؛ محمدپور، مهدیه. (۱۳۹۶). تبیین رابطه‌ی بین مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و هزینه‌ی سرمایه‌ی ضمنی آن‌ها. پژوهش‌های نوین در حسابداری و حسابرسی، ۱(۱)، ۱۳۸-۱۱۷.
- رمضان‌نیا، حسن؛ رضایی، فرزین. (۱۳۹۶). بررسی اثر مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت بر ریسک سیستماتیک و ریسک غیرسیستماتیک: با استفاده از مدل تحلیل پوششی داده‌ها. فصلنامه‌ی حسابداری ارزشی و رفتاری، ۲(۴)، ۲۱۴-۱۸۹.
- عباس‌زاده، محمدرضا؛ قتاد، مصطفی؛ غلامی‌مقدم، فائزه. (۱۳۹۶). بررسی اثر میانجی مدیریت سود بر رابطه‌ی میان هزینه‌های تحقیق و توسعه و حق‌الزحمه‌ی خدمات حسابرسی، دانش حسابداری، ۸(۲)، ۱۰۴-۸۵.
- عزیز‌خانی، مسعود؛ داغانی، رضا؛ احمدیان، مژگان. (۱۳۹۵). تأثیر سیاست چرخش اجباری حسابرس بر حق‌الزحمه‌ی حسابرسی، شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابرسی، ۱۶(۶۴)، ۶۲-۴۳.
- فخاری، حسین؛ رضائی پشته‌نوئی، یاسر؛ نوروزی، محمد. (۱۳۹۵). تأثیر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت بر کارایی سرمایه‌گذاری. راهبرد مدیریت مالی، ۴(۴)، ۱۰۶-۸۵.
- کاظمی، حسین؛ ترابیان، محسن؛ برجی‌خانی‌اوانکی، مرتضی. (۱۳۹۵). محتوای اطلاعاتی کیفیت سود، سیاست تقسیم سود و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. مطالعات مدیریت و حسابداری، ۲(۴)، ۱۶۱-۱۴۴.
- کردستانی، غلامرضا؛ قادرزاده، سید کریم؛ حقیقت، حمید. (۱۳۹۷). تأثیر افشای مسئولیت اجتماعی بر معیارهای حسابداری، اقتصادی و بازار ارزیابی عملکرد شرکت‌ها. پیشرفت‌های حسابداری، ۷۴(۳)، ۲۱۰-۱۸۱.
- گرمسیری، صدیقه؛ وکیلی‌فرد، حمیدرضا؛ طالب‌نیا، قدرت‌اله. (۱۳۹۶). بررسی اثر کیفیت گزارشگری

تأثیر افشای مسئولیت پذیری اجتماعی بر ریسک حسابرسی

- مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، ویژگی‌های حاکمیت شرکتی، عملکرد مالی، بر شهرت اجتماعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. حسابداری مدیریت، ۱۰(۳۵)، ۸۹-۱۰۸.
- لاری دشت بیاض، محمود؛ اورادی، جواد. (۱۳۹۶). بررسی رابطه‌ی بین دوره تصدی و دانش مالی مدیرعامل با حق الزحمه‌ی حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۴(۱)، ۸۱-۱۰۲.
- مرانجوری، مهدی؛ علی خانی، رضیه. (۱۳۹۳). افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و راهبری شرکتی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۱(۳)، ۳۴۸-۳۲۹.
- موسوی، سیداحمد؛ رضایی، فرزین؛ شاه ویسی، فرهاد. (۱۳۹۵). تبیین ایفای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت‌ها و تأثیر آن بر خصوصیات کیفی اطلاعات مالی. حسابداری مدیریت، ۱۰(۳۳)، ۸۹-۱۰۸.
- مهدوی، غلامحسین؛ نمازی، نویدرضا. (۱۳۹۰). رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر خطر حسابرسی با استفاده از تکنیک تاپسیس. دانش حسابرسی، ۱۱(۴۵)، ۲۸-۵۰.
- ناطقی، سمیرا؛ مهرانی، کاوه؛ تحریری، آرش. (۱۳۹۷). مروری بر پژوهش‌های حسابرسی در ایران. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۵(۱)، ۱۷۹-۱۵۹.
- نمازی، محمد؛ مقیمی، فاطمه. (۱۳۹۷). تأثیر نوآوری و نقش تعدیلی مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر عملکرد مالی شرکت‌ها در صنایع مختلف. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۵(۲)، ۲۸۹-۳۱۰.
- نیک‌بخت، محمدرضا؛ دلدار، مصطفی. (۱۳۹۵). بررسی رفتار چسبندگی هزینه‌ها و تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی. پژوهش‌های حسابداری مالی، ۸(۳)، ۱۰۰-۷۷.
- الهیاری، عباس؛ پورزمانی، زهرا؛ ترابی، تقی. (۱۳۹۷). اثربخشی ابعاد حاکمیت شرکتی بر رابطه‌ی مسئولیت اجتماعی و عدالت مالیاتی. حسابداری مدیریت، ۱۰(۳۸)، ۴۶-۲۷.
- Al-Hadi, A., Chatterjee, B., Yafian, A., Taylor, G. & Hasan, M. (2017). Corporate social responsibility performance, financial distress and firm life cycle: evidence from Australia. *Accounting and Finance*, onlinelibrary:doi/10.1111/acfi.12277.
- Aquilani, B., Silvestri, C., Ioppolo, G. & Ruggieri, A. (2018). The challenging transition to bio-economies: Towards a new framework integrating corporate sustainability and value co-creation. *Journal of Cleaner Production*, 172: 4001-4009.
- Brooks, C. and Oikonomou, I. (2017). The effects of environmental, social and governance disclosures and performance on firm value: a review of the literature in accounting and finance. *The British Accounting Review*.
- Carey, P., Liu, L., Qu, W. (2017). Voluntary corporate social responsibility reporting and financial statement auditing in China, *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 13, 244-262.
- Carroll, A. B. & Shabana, K. M. (2010). The business case for corporate social responsibility: A review of concepts, research and practice. *International journal of management reviews*, 12(1): 85-105.
- Chen, H., Hua, S., Liu, Z., & Zhang, M. (2019). Audit fees, perceived audit risk, and the financial crisis of 2008. *Asian Review of Accounting*.
- Chen, L., Srinidhi, B., Tsang, A., & Yu, W. (2012). Corporate social responsibility,

audit fees, and audit opinions. *Audit Fees, and Audit Opinions*.

Chen, L., Srinidhi, B., Tsang, A., Yu, W. (2016). Audited financial reporting and voluntary disclosure of corporate social responsibility (CSR) reports. *J. Manage. Account. Res.*

Cui, J., Jo, H. & Na, H. (2018). Does corporate social responsibility affect information asymmetry?. *Journal of Business Ethics*, 148(3), 549-572.

Dal Maso, L., Mazzi, F., Soscia, M., & Terzani, S. (2018). The moderating role of stakeholder management and societal characteristics in the relationship between corporate environmental and financial performance. *Journal of environmental management*, 218: 322-332.

David, B. T. & W. Mason. (2016). Extreme CEO Pay cuts and audit fees. *Advances in Accounting*, 33: 1-10.

Delmas, M. A., Nairn-Birch, N., & Lim, J. (2015). Dynamics of environmental and financial performance: The case of greenhouse gas emissions. *Organization & Environment*, 28(4): 374-393.

Dhaliwal, D.S., Radhakrishnan, S., Tsang, A., Yong, G.Y. (2012). Nonfinancial disclosure and analyst forecast accuracy: International evidence on corporate social responsibility disclosure. *Account. Rev.* 87, 723-759.

Doogar, R., P. Sivadasan, and I. Solomon. (2010). The Regulation of Public Company Auditing: Evidence from the Transition to AS5. *Journal of Accounting Research* 48 (4): 795-814.

Doogar, R., Sivadasan, P., Solomon, I. (2015). Audit fee residuals: costs or rents? *Rev. Acc. Stud.* 20, 1247-1286.

Eshleman, J. D., & Lawson B. (2017) Audit Market Structure and Audit Pricing. *Accounting Horizons*, 31 (1): 57-81.

Gist, W. (1992). "Explaining variability in external audit fees". *Accounting & Business Research*, 23 (89): 74-79.

Gray, R., Kouhy, R., & Lavers, S. (1995). Constructing a research database of social and environmental reporting by UK companies. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(2): 78-101.

Greene, W. (2011). *Econometric Analysis*. Seventh ED. United states of America: Prentice-hall publication.

Haffar, M., & Searcy, C. (2017). Classification of trade-offs encountered in the practice of corporate sustainability. *Journal of business ethics*, 140(3): 495-522.

Hay, D.C., W. R. Knechel, & N. Wong. (2006). Audit fees: a meta-analysis of the effect of Supply and Demand Attributes. *Contemporary Accounting Research*, 23: 141-191.

Ho, J. L., & Kang, F. (2013). Auditor choice and audit fees in family firms: evidence from the S&P 1500. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32 (4): 71-93.

Hribar, P., Kravet, T., Wilson, R. (2014). A new measure of accounting quality. *Rev. Acc. Stud.* 19, 506-538.

Huang, H. W., Robert J. P., Yun-Chia A. Y., & Yi-Hung L. (2014). CEO Turnover and Audit Pricing. *Accounting Horizons*, 28(2), 297-312.

Huang, T.C., H. Chang, & J.-R. Chiou. (2016). Audit Market Concentration, Audit Fees, and Audit Quality: Evidence from China. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 35(2): 121-145.

Hussain, N., Rigoni, U., & Cavezzali, E. (2018). Does it pay to be really good? Looking inside the black box of the relationship between sustainability performance and financial performance. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*.

Ioannou, I. and Serafeim, G. (2016). The consequences of mandatory corporate sustainability reporting: Evidence from four countries Mimeo. London Business School.

Jensen, M. C., W. H. Meckling. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure, *Journal of Financial Economics* 3, 305-360.

Kim, Y. S., Kim, Y., Kim, H. D. (2017). Corporate Social Responsibility and Internal Control Effectiveness, *Asia-Pacific Journal of Financial Studies*, 46, 341-372.

Kim, Y., Li, H.D., Li, S.Q. (2014). Corporate social responsibility and stock price crash risk. *J. Bank. Finance*, 43, 1-13.

Kim, Y., Park, M.S., Wier, B. (2012). Is earnings quality associated with corporate social responsibility? *Account. Rev.* 87, 761-796.

Lu, L. Y., Wu, H., Yu, Y. (2017). Investment-Related Pressure and Audit Risk, *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 36 (3): 137-157.

Nekhili, M., Nagati, H., Chtioui, T., Rebolledo, G. (2017). Corporate social responsibility disclosure and market value: Family versus nonfamily firms, *Journal of Business Research*, 77, 41-52.

Oktorina, M., & Wedari, L. K. (2015). An empirical investigation on ownership characteristics, activities of the audit committee, and audit fees in companies listed on indonesia stock exchange. *Applied Finance and Accounting*, 1(1): 20-29.

Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). (2010). Report on Observations of PCAOB Inspectors Related to Audit Risk Areas Affected by the Economic Crisis. Release No. 2010-006 (29.09.10).

Rachana, K., & S. Khan, (2016). CEO Financial Background and Audit Pricing. *Accounting Horizons*: 30(3), 325-339.

Simunic, D. A. (1984). Auditing, consulting and auditor independence, *Journal of Accounting Research* 22, 679-702.

Stanley, J. (2011). Is the audit fee disclosure a leading indicator of clients' business risk? Turnover: A long-term perspective. *The Journal of Finance*, 56 (6): 2265-2297.

Venkataraman, R., J. Weber, & M. Willenborg. (2008). Litigation risk, audit quality, and audit fees: Evidence from initial public offerings. *The Accounting Review*, 83 (5): 1315-1345.

Yu, M., & Zhao, R. (2015). Sustainability and firm valuation: an international investigation. *International journal of accounting and information management*, 23(3): 289-307.

The effect of Social Responsibility Disclosure on Audit Risk

Mohsen Dahmarde Ghaleño¹, Hassan Yazdifar², Hamid Zarei³

Abstract

According to the Auditing Standards, the entity may attempt to disclosing financial and non-financial information about its operation, and the auditor is required to evaluate this information. Social responsibility performance is typically included in this regard, and the independent auditor should attention to such specific information in adequately assessing audit risk. The primary purpose of this academic paper is to promptly investigate the possible relationship between social responsibility disclosure and audit risk in the Tehran Stock Exchange. In this regard, the content analysis method is used to measure social responsibility disclosure, and audit risk is calculated by the audit fees. To examine the hypotheses, Based on a sample of 93 firms data are gathered covering the period 2012–2019 applies ordinary least squares regression (OLS). We subsequently observe a direct association between social responsibility disclosure and audit risk. This relationship is confirmed in a sensitivity analysis employing panel methods with random effects as well as generalized least squares. Expanding the disclosure of social responsibility may end in the higher audit risk; hence, audit fees increase. This issue warns users of financial statements, including investors, that attention to not only the positive aspects of social responsibility disclosure in Iran forgetting social responsibility disclosure can be used as a mechanism to conceal poor performance.

Keywords: Audit fees, Audit risk, Social Responsibility Disclosure.

1. Faculty member of Higher Educational Complex of Saravan, Saravan, Iran. - Email: Mohsen.dahmard@gmail.com (Corresponding author)

2. Bournemouth University, Accounting, Finance & Economics, Bournemouth University, BH8 8EB, Bournemouth, Dorset, UK BH8 8EB. - E-mail: hyazdifar@bournemouth.ac.uk

3. Msc. of Accounting, University of Sistan and Baluchistan, The Auditor of Supreme Audit Court of Fars Province, Iran. - Email: Hamidzarei@pgs.usb.ac.ir