

The effect of Social Responsibility Disclosure on Audit Risk

Mohsen Dahmarde Ghaleno*, Hassan Yazdifar**, Hamid Zarei***

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.

* Faculty member of Higher Educational Complex of Saravan, Saravan, Iran.

Email: Mohsen.dahmard@gmail.com (Corresponding author)

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

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

تأثیر افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر ریسک حسابرسی

Mohsen Dahmarde Ghaleno, Hassan Yazdifar, Hamid Zarei

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 رابطه 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 محتوی و ریسک حسابرسی با شاخص حق‌الزحمه حسابرسی اندازه‌گیری شده است. فرضیه پژوهش برای 93 شرکت طی سال‌های 1391 تا 1398 با استفاده از روش حداقل مربعات معمولی آزمون شده است. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی رابطه 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 حق‌الزحمه 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، حق‌الزحمه حسابرسی.

1- مقدمه

از زمان اولین مطالعه کلاسیکی که بون (1953) انجام داد، اهمیت مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و تأثیر آن را بر جامعه از جنبه‌های مختلف، پژوهشگران کاوش کرده‌اند که منجر به بروز دیدگاه‌های متفاوتی درباره مسئولیت اجتماعی و در نهایت منجر به توسعه چارچوب گزارشگری و مفهوم مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها شده است (به نقل از کردستانی و همکاران، 1397). 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 به‌گونه‌ای است که منافع کلیه ذینفعان شامل سهامداران، مشتریان، کارکنان، سرمایه‌گذاران و عموم جامعه در سیاست‌ها و عملکرد سازمان منعکس شود (فخاری و همکاران، 1395). از جنبه گزارشگری مالی، هدف اصلی مسئولیت‌پذیری اجتماعی اطمینان از ارائه اطلاعات مالی شفاف و قابل‌اتکا است (کیم و همکاران، 2017)؛ در همین راستا موسوی و همکاران (1395) 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 رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. علاوه بر این، افشای اطلاعات مسئولیت‌پذیری اجتماعی می‌تواند انعطاف‌پذیری شرکت‌ها را برای مدیریت اطلاعات فراهم سازد (نخیلی و همکاران، 2017). در همین راستا، ناطقی و همکاران (1397) 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 ارائه اطلاعات باکیفیت به سرمایه‌گذاران، حسابرسی است. پیری و قربانی (1396) معتقدند که حسابرسی با ارائه 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 حق‌الزحمه 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، 1394).

کیم و همکاران (2012) 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 پایه 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 رابطه مستقیمی وجود دارد (دالیوال و همکاران،

2012؛ کیم و همکاران، 2014)؛ بنابراین، می‌توان انتظار داشت که تعامل شرکت‌ها در فعالیت‌های مربوط به مسئولیت‌پذیری اجتماعی، ریسک گزارشگری مالی و به تبع آن ریسک حسابرسی و حق الزحمه 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، 2017). حسابرسان در پاسخ به این ریسک‌ها باید تلاش بیشتری برای جمع‌آوری شواهد پیرامون فعالیت‌های شرکت انجام دهند که این موضوع در ریسک حسابرسی و حق الزحمه بالاتر حسابرسی منعکس می‌شود (هریبار، 2014). علاوه بر این، شرکت‌ها ممکن است از افشای داوطلبانه مسئولیت‌پذیری اجتماعی به عنوان یک ابزار استفاده کنند تا موقعیت خود را در بازار به نحو مطلوب نشان دهند و عملکرد ضعیف خود را پوشش دهند. چن و همکاران (2016) 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 (2016) از سرمایه‌گذاری شرکت در تأیید کیفیت اطلاعات مالی استفاده کردند که با شاخص حق الزحمه حسابرسی بالاتر مشخص شده بود و سطوح بالاتر اعتبار افشای داوطلبانه مسئولیت‌پذیری اجتماعی را نشان می‌داد. چن و همکاران (2016) ادعان دارند شرکت‌هایی که به افشای داوطلبانه مسئولیت‌پذیری اجتماعی روی می‌آورند، به دنبال 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 هزینه بیشتری در نظر بگیرند (چن و همکاران، 2016).

با عنایت به مطالب فوق، هدف اصلی پژوهش حاضر بررسی رابطه بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی است. برای این منظور، اطلاعات مربوط به 93 شرکت طی بازه زمانی 1391 تا 1398 جمع‌آوری گردید. همچنین، به پیروی از مرانجوری و علیخانی (1393)، افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی از روش تحلیل محتوی و بر اساس چک‌لیست اولیه‌ای شامل 39 نوع شاخص زیست‌محیطی و اجتماعی اندازه‌گیری شد. ریسک حسابرسی نیز مشابه با لئو و همکاران (2017) با حق الزحمه حسابرسی محاسبه شد. یافته‌های پژوهش نشان داد که بعد از کنترل عوامل مؤثر بر ریسک حسابرسی (از قبیل ویژگی‌های شرکت، ویژگی‌های حسابرس و حاکمیت شرکتی) بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. این رابطه در تحلیل حساسیت پژوهش نیز مورد تأیید قرار گرفت.

انجام پژوهش حاضر حائز اهمیت و ضرورت است، چراکه در وهله نخست این پژوهش از مطالعات پیشگامی است که رابطه 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. شایان‌ذکر 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، 2017 و چن و همکاران، 2016 را ببینید)، از این‌رو مشخص نیست که آیا یافته‌های آن‌ها برای کشورهای در حال توسعه از جمله ایران دارای روایی کافی است یا خیر؟ در وهله دوم، نمازی و مقیمی (1397) ادعان 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 اینکه 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 وهله سوم، طبق استانداردهای حسابرسی واحد مورد رسیدگی باید بر اساس الزامات قانونی یا برحسب روال، اطلاعات مالی و غیرمالی شامل گزارش مدیریت یا هیئت‌مدیره و غیره را در مورد عملیات واحد مورد رسیدگی افشا نماید و حسابرس نیز لازم است این‌گونه اطلاعات را مورد ارزیابی قرار دهد. عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی صاحب‌کار از جمله این اطلاعات است که حسابرس باید به آن توجه کند و در برآورد ریسک حسابرسی دخالت دهد، زیرا عملکرد ضعیف مسئولیت‌پذیری اجتماعی صاحب‌کار می‌تواند بر ریسک قانونی، شهرت، دعاوی حقوقی (کیم و همکاران، 2012) و سنجش صداقت صاحب‌کار تأثیر نامطلوب داشته باشد (چن و همکاران، 2016).

با توجه به مطالب فوق، هدف پژوهش حاضر بررسی این موضوع است که آیا افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی توسط صاحب‌کار بر برآورد ریسک حسابرسی در ایران تأثیرگذار است یا خیر؟ در نهایت، پژوهش حاضر نشان می‌دهد که افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی عاملی تأثیرگذار بر ریسک حسابرسی است و به بسط ادبیات موجود در زمینه 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 روش‌شناسی پژوهش، مدل و نحوه سنجش متغیرهای آن می‌پردازد. در بخش چهارم یافته‌های تجربی ارائه شده و در بخش پایانی نیز نتیجه‌گیری پژوهش ارائه خواهد شد.

2- مبانی نظری، پیشینه و فرضیه پژوهش

افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی

مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به عنوان 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 ارائه شده 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، 1397). پیشینه تجربی در زمینه افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و به‌ویژه رابطه آن با شاخص‌های عملکردی تاریخچه‌ای طولانی و غنی دارد؛ بنابراین با توجه به اینکه ریسک حسابرسی از مواردی است که تحت تأثیر عملکرد مالی شرکت‌ها قرار دارد و از آنجا که احتمال وجود انگیزه مالی در نوع رفتار شرکت‌ها تأثیرگذار است، انتظار می‌رود افشای مسئولیت‌پذیری شرکت‌ها و موضع‌گیری شرکت‌ها در حوزه اخلاق تجاری تحت تأثیر ریسک حسابرسی باشد. در همین راستا می‌توان به شکل‌گیری و تکامل نظریه ذینفعان (فریمن، 1983) و جنبه‌های خاص آن (جونز، 1995) 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 پایه اعتماد کمک می‌کند، چرا که بهبود موضع‌گیری شرکت‌ها در زمینه 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، 2017). در همین راستا کشورهایی نظیر چین، دانمارک، هنگ‌کنگ، برزیل، مالزی و آفریقای جنوبی افشای اطلاعات اجتماعی و زیست‌محیطی را در قالب پایداری الزامی نموده‌اند (ایانائو و سرافیم، 2016)؛ همچنین ایالات متحده نیز به دنبال ارائه مقرراتی الزام‌آور است که به دنبال آن شرکت‌های بزرگ تا سال 2030 به افشای این اطلاعات بپردازند (بروکس و اویکونومو، 2017). در تحقیقات انجام شده در زمینه علل و انگیزه‌های افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی، نظریه ذینفعان، نظریه اقتصاد سیاسی و نظریه نمایندگی، از جمله رایج‌ترین نظریه‌ها در تبیین چرایی انتخاب شرکت‌ها و مدیران آن‌ها برای درگیر شدن در فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی هستند. نظریه 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، نظریه ذینفعان تلویحاً نیاز به توازن ادعاهای سهامداران با سایر ذینفعان را بیان می‌دارد (حساس یگانه و برزگر، 1393). نظریه 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، 1393). با توجه به نظریه نمایندگی با بزرگ شدن شرکت‌ها و افزایش تعداد سهامداران، تضاد منافع بین سهامداران و مدیران به وجود می‌آید (جنسن و مک‌لینگ، 1976). 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 اولیه شرکت‌ها مورد سؤال واقع شود و احساس امنیت سهامداران در مقابل اعمال و رفتار مدیران کاهش یابد (رضایی و محمدپور، 1396). 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، 2015؛ آکویلانی و همکاران، 2018) از نظریه ارزش‌آفرینی 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 (2007) با ارائه نظریه کمبود منابع بیان کرد هنگامی که شرکت منابع جاری مازاد داشته باشد، تمایل دارد بخشی از آن را نیز در زمینه مسائل مربوط به مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بکار گیرد، مطابق با این نظریه، کیو و همکاران (2016) دریافتند شرکت‌های سودآور تمایل بیشتری به افشای اطلاعات اجتماعی و زیست‌محیطی دارند. در این راستا نیز کاظمی و همکاران (1395) اذعان دارند میزان و کیفیت سودآوری شرکت‌ها در ایران بر حق الزحمه حسابرسی آنها موثر است.

ریسک و حق الزحمه حسابرسی

تالانه و مهرانی (1378) ریسک حسابرسی را با احتمال نظریه 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 حساب‌برسان، نادانسته نظر خود را درباره صورت‌های مالی حاوی تحریف‌های با اهمیت، به‌طور مناسبی تعدیل نکنند (مهدوی و نمازی، 1390). مؤسسه‌های حسابرسی عمدتاً با سه ریسک مرتبط در پذیرش کار حسابرسی مواجه هستند: 1. ریسک تجاری صاحب‌کار که شامل سودآوری و بقا یا تداوم فعالیت شرکت صاحب‌کار است، 2. ریسک حسابرسی، یعنی زمانی که صورت‌های مالی صاحب‌کار به‌درستی ارائه نشده و حساب‌برس قادر به تشخیص اشتباهات نیست و 3. ریسک تجاری حساب‌برس که شامل هزینه‌های بالقوه دادخواهی، تحقق حق الزحمه و کاهش اعتبار یا شهرت حساب‌برس است (استنلی، 2011). رسالت حسابرسی، اعتباربخشی به گزارشگری مالی و اعتمادسازی برای استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی است و در مقابل، منافع اقتصادی حساب‌برس از طریق حق الزحمه تأمین می‌شود (رحیمیان و همکاران، 1389). هی و همکاران (2006) و ونکاتارامن و همکاران (2008) استدلال می‌کنند که حق الزحمه حسابرسی با ریسک حسابرسی در ارتباط است و حساب‌برسان برای کاهش ریسک‌های حسابرسی به یک سطح قابل قبول، حق الزحمه حسابرسی بالاتری تعیین می‌کنند، به‌ویژه اگر ریسک حسابرسی شامل مسائل مربوط به گزارشگری مالی باشد (هوآنگ و همکاران، 2014). علاوه بر این، استانداردهای حسابرسی تأکید می‌کنند که حساب‌برسان برای کاهش ریسک تجاری صاحب‌کار به

سطح قابل قبول، دامنه حسابرسی را افزایش دهند (هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام¹، 2010). افزایش دامنه حسابرسی منجر به افزایش حجم عملیات و به تبع آن حق الزحمه حسابرسی می‌شود. دوگر و همکاران (2010) نشان دادند حق الزحمه‌های حسابرسی در ایالات متحده برای صاحبکاران با ریسک بالاتر، حدود 11 درصد افزایش یافته است.

افشای مسئولیت‌پذیری حسابرسی و ریسک حسابرسی

چن و همکاران (2012) اذعان دارند حساب‌سازان باید تمام اطلاعات مرتبط و موردنیاز را جمع‌آوری نمایند تا ریسک‌های قانونی، دعاوی حقوقی و شهرت صاحبکار را به‌منظور تعیین آستانه قابل‌پذیرش ریسک حسابرسی ارزیابی کنند. هرچه ریسک حسابرسی بالاتر باشد، آستانه پذیرش پایین‌تر است و نیازمند تلاش بیشتر حساب‌ساز است. مطابق با استاندارد حسابرسی شماره 720 ایران، واحد مورد رسیدگی ممکن است براساس الزامات قانونی یا برحسب روال خود، اطلاعات مالی و غیرمالی شامل گزارش مدیریت یا هیئت‌مدیره و غیره در مورد عملیات واحد مورد رسیدگی را افشا کند و حساب‌ساز لازم است این‌گونه اطلاعات را مورد ارزیابی قرار دهد (کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، 1384). عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی صاحبکار یکی از اطلاعاتی است که در قالب گزارش هیئت‌مدیره افشا می‌شود و حساب‌ساز باید به آن توجه کند. از دیدگاه حسابرسی، شرکت‌های که عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی ضعیفی دارند، از افشای داوطلبانه مسئولیت‌پذیری اجتماعی به‌عنوان یک ابزار استراتژیک برای انحراف توجه عمومی از سوء رفتارهای احتمالی خود استفاده می‌کنند (کری و همکاران، 2017). اگر عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی صاحبکار ضعیف تعیین شود، لزوماً ریسک قانونی، سوء شهرت و دعاوی حقوقی صاحبکار افزایش می‌دهد (کیم و همکاران، 2012). در همین راستا ارزیابی ریسک بالاتر منجر به تعیین حق الزحمه حسابرسی بالاتر می‌شود (هی و همکاران، 2006؛ ونکاتارامن و همکاران، 2008). علاوه بر این، عملکرد ضعیف مسئولیت‌پذیری اجتماعی می‌تواند نشان‌دهنده عدم صداقت صاحبکار باشد (چن و همکاران، 2016) و اعتبار سیستم کنترل داخلی را خدشه‌دار سازد (کیم و همکاران، 2017). این موضوع باعث می‌شود حساب‌ساز ارزیابی نامطلوبی از توانایی شرکت برای تولید اطلاعات مالی باکیفیت داشته باشد و می‌تواند ریسک حسابرسی و به تبع آن حق الزحمه حسابرسی را افزایش دهد (دوگر، 2015).

علاوه بر این، گری و همکاران (1995) استدلال می‌کنند که اگر شرکت‌ها بخواهند به‌واسطه افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر مشروعیت رفتار خویش صحنه بگذارند، یکپارچگی مدیریتی مورد سؤال قرار می‌گیرد و منجر به افزایش ریسک حسابرسی خواهد شد؛ از این رو تلاش حساب‌سازان افزایش یافته و منجر به حق الزحمه حسابرسی بالاتری می‌شود. همچنین، اگر شرکت صرفاً به افشای اختیاری مسئولیت‌پذیری اجتماعی در قالب نظریه مشروعیت مبادرت ورزد، انتظار نمی‌رود که به واقع به دنبال انجام مسئولیت‌پذیری اجتماعی خویش و افشای آن باشند و در چنین مواردی، حق الزحمه حسابرسی بالاتر به جای آنکه نشانه‌ای از اطلاعات مالی باکیفیت بالا در نظر گرفته شود، به دلیل ریسک حسابرسی بیشتر ایجاد می‌شود.

پیشینه 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 رابطه بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک و حق الزحمه حسابرسی پرداخته باشد، در ایران مشاهده نشد. با این وجود، پاره‌ای از پژوهش‌های تجربی که در زمینه 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 (1397) 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 هزینه سرمایه شرکت‌ها دارد. همانطور که پیش از این نیز اشاره شد میزان و کیفیت سود شرکت‌ها بر حق الزحمه حسابرسی آنها موثر است (کاظمی و همکاران، 1395). گرمسیری و همکاران (1396) نیز دریافته‌اند عامل کیفیت گزارشگری مسئولیت اجتماعی دارای ارتباط مستقیم با شهرت اجتماعی شرکت است و از میان ویژگی‌های حاکمیت شرکتی، دوگانگی مدیرعامل دارای رابطه‌ای معکوس با شهرت اجتماعی بوده و میزان مالکیت هیئت‌مدیره و عضویت صنعتی دارای رابطه مستقیم با شهرت اجتماعی هستند. در پژوهش‌های پیشین نیز شواهدی ارائه شده است که نشان می‌دهد شهرت شرکت با ریسک و حق الزحمه حسابرسی شرکت‌ها در ارتباط است (کری و همکاران، 2017). رمضان نیا و رضایی (1396) نیز به بررسی تأثیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر ریسک سیستماتیک و غیرسیستماتیک پرداختند. آنها دریافته‌اند 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 (1396) به بررسی رابطه 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 نیکبخت و دلدار (1395) نیز اذعان دارند چسبندگی

¹ Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)

هزینه‌ها بر کیفیت و ریسک حسابرسی موثر هستند. فخاری و همکاران (1395) 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، 2017). یافته‌های لاری دشت بیاض و اورادی (1396) نشان دادند دانش مالی مدیران عامل منجر به کاهش ریسک مربوط به عملیات حسابرسی و در نتیجه حق‌الزحمه‌های حسابرسی می‌شود. عزیز خانی و همکاران (1395) دریافتند حق‌الزحمه حسابرسی شرکت‌هایی که به‌طور اختیاری حسابرس خود را تغییر داده‌اند، افزایش داشته است. جمالی و کرمی (1395) نیز دریافتند با افزایش تمرکز مالکیت سهامداران، هزینه‌های نمایندگی کاهش یافته و با کاهش هزینه‌های نمایندگی، حق‌الزحمه حسابرسی و احتمال انتخاب موسسه حسابرسی بزرگ نیز کاهش می‌یابد.

چن (2019) در پژوهشی به بررسی حق‌الزحمه حسابرسی، ریسک حسابرسی و بحران مالی سال 2008 پرداخت. وی دریافت با توجه به افزایش ریسک کلان سیستماتیک در دوران بحران و پس‌بحران، حق‌الزحمه حسابرسی افزایش داشته است. دالماسو و همکاران (2018) در پژوهشی دریافتند که اولویت‌بندی ذینفعان و تعامل مشترک میان آنها موجب تعدیل رابطه بین عملکرد زیست‌محیطی و عملکرد مالی شرکت‌ها در جهت مثبت می‌شود. کری و همکاران (2017) 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 حق‌الزحمه بیشتری را به دلیل افزایش ریسک و تلاش حسابرسی مطالبه می‌کنند که نشأت گرفته از بررسی صحت افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی است. لئو و همکاران (2017) به بررسی اثر فشارهای مرتبط با سرمایه‌گذاری بر ریسک حسابرسی پرداختند. آنها از شاخص حق‌الزحمه حسابرسی برای محاسبه ریسک حسابرسی استفاده کردند و دریافتند فشارهای مرتبط با سرمایه‌گذاری، حق‌الزحمه حسابرسی را افزایش می‌دهد. الهادی و همکاران (2017) دریافتند افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی در ماندگی مالی شرکت را کاهش می‌دهد و چرخه عمر شرکت اثر مثبتی بر این رابطه دارد. چن و همکاران (2016) در پژوهشی به بررسی گزارشگری مالی حسابرسی شده و افشای اختیاری مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها پرداختند. آنها دریافتند حق‌الزحمه 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 (2016) 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 (2017) نشان دادند افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی منجر به افزایش اثربخشی کنترل‌های داخلی شده و بر ریسک حسابرسی تأثیرگذار است. دیوید و ماسون (2016) دریافتند کاهش حقوق و مزایای پرداختی به مدیرعامل ریسک حسابرسی و به‌تبع آن حق‌الزحمه حسابرسی را افزایش می‌دهد. اکثرینا و وداری (2015) به این نتیجه رسیدند که مالکیت مدیریتی بر ریسک حسابرسی و به‌تبع آن حق‌الزحمه حسابرسی اثر می‌گذارد.

3- فرضیه پژوهش

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

4- روش شناسی پژوهش

جامعه آماری پژوهش به تمامی شرکت‌ها به جزء بانک‌ها یا مؤسسات مالی، بیمه‌ها، لیزینگ و شرکت‌های سرمایه‌گذاری محدود شده است که حداقل از ابتدای سال 1391 در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته‌شده باشند و اطلاعات آنها در دسترس باشد. با این شرایط، 93 شرکت جامعه آماری پژوهش را تشکیل داد. لازم به ذکر است با توجه به محدودیت افشای حق‌الزحمه حسابرسی، برای آزمون فرضیه پژوهش 617 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 ره‌آوردنویس استفاده شده است. تجزیه و تحلیل داده‌ها نیز با نرم‌افزار Stata14 صورت پذیرفت.

مدل پژوهش

برای آزمون فرضیه پژوهش به پیروی از پژوهش‌های پیشین در رابطه با حق‌الزحمه حسابرسی (به‌طور مثال؛ لاری دشت بیاض و اورادی، 1396؛ لئو و همکاران، 2017؛ اشلیمن و لاوسن، 2017؛ هوآنگ و همکاران، 2016) از مدل زیر استفاده می‌شود:

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

متغیرهای پژوهش

متغیر وابسته

A_RISK_{it} (ریسک حسابرسی): در این پژوهش به پیروی از پژوهش لئو و همکاران (2017) و مطابق با نتایج پژوهش‌های هی و همکاران (2006)، ونکاتارامن و همکاران (2008) و هوانگ و همکاران (2014) از لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابرسی برای اندازه‌گیری ریسک حسابرسی استفاده می‌شود.

متغیر مستقل

CSR_{it} (افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی): در این پژوهش، به پیروی از مرانجوری و علیخانی (1393) برای اندازه‌گیری سطح افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها، از روش تحلیل محتوی بر اساس چکلیستی شامل 39 نوع شاخص اطلاعاتی زیست‌محیطی و اجتماعی استفاده شده است. چکلیست نهایی به شرح جدول (1) است. در صورتی که شرکت هر کدام از این معیارها را افشا کند، عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر به آن تعلق می‌گیرد. در نهایت جمع اقلام افشاشده تقسیم بر جمع کل (39 نوع شاخص اطلاعاتی) شده و متغیر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت محاسبه می‌شود.

جدول شماره 1. 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
توسعه 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 / دعای 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 (1396) نشان دادند که شرکت‌های بزرگتر ریسک حسابرسی بیشتری دارند و به تبع آن حق الزحمه 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 (1396) حاکی از آن است که بین پیچیدگی شرکت و حق الزحمه حسابرسی رابطه 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 حق الزحمه حسابرسی بالاتر می‌رود (هو و کانگ، 2013).

LEV_{it} (اهرم مالی): مجموع بدهی‌ها تقسیم بر جمع دارایی‌های شرکت. اشلیمن و لاوسن (2017) نشان دادند بین اهرم مالی و حق الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری برقرار است. در مقابل لاری دشت بیاض و اورادی (1396) دریافتند که بین اهرم مالی و حق الزحمه حسابرسی رابطه معکوسی وجود دارد.

LIQ_{it} (نسبت جاری): دارایی‌های جاری تقسیم بر بدهی‌های جاری. لاری دشت بیاض و اورادی (1396) و هوانگ و همکاران (2016) به این نتیجه رسیدند که بین نسبت جاری و حق الزحمه حسابرسی رابطه معکوسی وجود دارد.

ROA_{it} (بازده دارایی‌ها): سود قبل از کسر مالیات تقسیم بر جمع دارایی‌های شرکت. اشلیمن و لاوسن (2017) دریافتند افزایش بازده دارایی‌ها منجر به کاهش ریسک حسابرسی و به تبع آن حق الزحمه حسابرسی می‌شود.

LOSS_{it} (زیان): اگر شرکت در سال جاری زیان گزارش کرده باشد، مقدار آن یک و در غیر اینصورت مقدار آن صفر خواهد بود. هر چه مقدار زیان بیشتر باشد، ریسک حسابرسی شرکت افزایش یافته و به تبع آن حق الزحمه حسابرسی بالاتر می‌رود (هو و کانگ، 2013).

R&D_{it} (هزینه تحقیق و توسعه): مقدار یک را می‌گیرد اگر شرکت در سال جاری هزینه تحقیق و توسعه گزارش کرده باشد، در غیر اینصورت مقدار آن صفر خواهد بود. یافته‌های عباس زاده و همکاران (1396) نشان می‌دهد بین هزینه تحقیق و توسعه و حق الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری برقرار است.

BUSY_{it} (تراکم کاری حسابرس): اگر سال مالی شرکت منتهی به 29 اسفندماه باشد مقدار آن یک و در غیر اینصورت مقدار آن صفر خواهد بود. با توجه به اینکه دوره گزارشگری اکثریت شرکت‌ها 29 اسفند است، فصل کاری شلوغی برای حسابرسان به شمار می‌آید و ممکن است حق الزحمه حسابرسی شرکت‌هایی که دوره گزارشگری آن‌ها منتهی به 29 اسفند است، نسبت به سایر شرکت‌ها متفاوت باشد (لاری دشت بیاض و اورادی، 1396).

CG_{it} (اظهار نظر تداوم 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 (2017) دریافتند بین اظهار نظر تداوم فعالیت و حق الزحمه حسابرسی رابطه 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 (1396) حاکی از رابطه مثبت و معنادار بین نوع حسابرس (سازمان حسابرسی) و حق الزحمه حسابرسی است.

AUDCHANGE_{it} (تغییر حسابرس): اگر حسابرس نسبت به سال قبل تغییر کرده باشد، مقدار آن یک و در غیر اینصورت مقدار آن صفر خواهد بود. نتایج هوانگ و همکاران (2016) نشان داد که تغییر حسابرس منجر به کاهش حق الزحمه حسابرسی می‌شود.

B_SIZE_{it} (اندازه هیئت‌مدیره): برابر است با تعداد اعضای حاضر در هیئت‌مدیره. یافته‌های لاری دشت بیاض و اورادی (1396) حاکی از رابطه منفی بین اندازه هیئت‌مدیره با حق الزحمه حسابرسی است. در مقابل هوانگ و همکاران (2014) نشان دادند بین اندازه هیئت‌مدیره و حق الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

B_IND_{it} (استقلال هیئت‌مدیره): برابر است با درصد اعضای غیرموظف در هیئت‌مدیره. نتایج هوانگ و همکاران (2014) حاکی از رابطه مثبت و معنادار بین استقلال هیئت‌مدیره با حق الزحمه حسابرسی است.

OWNER_{it} (تمرکز مالکیت): برابر است با درصد سرمایه‌گذاران عمده شرکت (بیش از 5 درصد). هو و کانگ (2013) دریافتند بین تمرکز مالکیت و حق الزحمه حسابرسی رابطه 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.

5- یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش شامل (میانگین، میانه، انحراف معیار، بیشینه و کمینه) در جدول (2) ارائه شده است. یافته‌ها نشان می‌دهد که میانگین حق الزحمه پرداختی به حسابرسان در شرکت‌های موجود تقریباً 947 میلیون ریال است. همچنین، میانگین لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابرسی 6/461 است. این مقدار اختلاف اندکی با پژوهش تلخابی و همکاران (1396) دارد. میانگین لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابرسی در پژوهش آن‌ها 6/398 گزارش شده است. از میان 39 مورد مسئولیت اجتماعی، میانگین تعداد افشای اقلام مسئولیت‌پذیری اجتماعی 10/423 و بیشترین و کمترین آن 22 و 2 قلم است. اندازه و پیچیدگی شرکت به ترتیب دارای میانگین 13/416 و 0/506 هستند. میانگین گردش کل دارایی‌ها و اهرم مالی 0/945 و 0/612 است. نسبت جاری و بازده دارایی‌ها به ترتیب از میانگین 1/490 و 0/148 برخوردار هستند و تقریباً 10 درصد از مشاهدات زیان گزارش کرده‌اند. میانگین اندازه و استقلال هیئت‌مدیره 5/025 و 0/633 است. 85 درصد از سهامداران دارای سهام بیشتر از 5 درصد (عمده) هستند و میانگین هزینه تحقیق و توسعه 0/059 است. دوره گزارشگری 89 درصد از مشاهدات منتهی به 29 اسفندماه است (تراکم کاری حسابرس) و میانگین اظهار نظر تداوم فعالیت 0/055 است. علاوه بر این نتایج نشان می‌دهد تقریباً حسابرسی 27 درصد از شرکت‌های موجود را سازمان حسابرسی بر عهده داشته است و میانگین تغییر حسابرس تقریباً 22 درصد است.

جدول شماره 2. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نوع متغیر	نام متغیر	میانگین	میانه	انحراف معیار	بیشینه	کمینه
۷	حق الزحمه حسابرسی (م ریال)	94/71 6	605/6	1052/17	6612	110
	لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابرسی	6/461	6/41	0/851	8/8	4/7

2	22	4/348	10	1/423 0	افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی
0/051	0/564	0/111	0/26	0/267	درصد افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی
10/23	18/32	1/418	13/57	1/614 3	اندازه شرکت
0/02	0/88	0/203	0/51	0/506	پیچیدگی
0/08	4/04	0/634	0/80	0/945	گردش کل دارایی‌ها
0/13	1/32	0/214	0/62	0/612	اهرم مالی
0/29	8/67	1/139	1/23	1/490	نسبت جاری
-0/20	0/59	0/150	0/14	0/148	بازده دارایی‌ها
5	7	0/226	5	5/025	اندازه هیئت‌مدیره
0/20	0/85	0/178	0/60	0/633	استقلال هیئت‌مدیره
0/33	0/98	0/135	0/85	0/820	تمرکز مالکیت
فراوانی (درصد)					
		(0/108) 67			زیان
		(0/059) 37			هزینه تحقیق و توسعه
		(0/889) 549			تراکم کاری حسابرس
		(0/055) 34			اظهار نظر تداوم فعالیت
		(0/275) 170			نوع حسابرس
		(0/217) 134			تغییر حسابرس
مشاهدات: 617 سال- شرکت					

آزمون فرضیه پژوهش

جدول (3) نتایج حاصل از برآزش مدل مربوط به فرضیه پژوهش را نشان می‌دهد. مقدار ضریب تعیین تعدیل‌شده حاکی از آن است که متغیرهای مستقل و کنترلی 61 درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح می‌دهند. سطح معناداری آماره F حاکی از آن است که مدل رگرسیونی به‌طور مناسب برآزش شده است. همچنین نتایج آزمون همخطی (تورم واریانس) نشان می‌دهد بین متغیرهای مستقل و کنترلی همخطی وجود ندارد.

با توجه به نتایج رگرسیونی جدول 2، مشاهده می‌شود متغیر افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی دارای ضریب (0/416) و مقدار احتمال (0/074) است؛ بنابراین، می‌توان گفت بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی (شاخص: حق‌الزحمه حسابرسی) رابطه مثبت و معناداری وجود دارد؛ از این رو، فرضیه پژوهش در سطح اطمینان 90 درصد مورد تأیید قرار می‌گیرد. این نتیجه مطابق با نتایج پژوهش‌های کری و همکاران (2017) و چن و همکاران (2016) است.

در ارتباط با متغیرهای کنترلی، یافته‌ها نشان می‌دهد بین اندازه شرکت و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. این نتیجه مشابه با لاری دشت بیاض و اورادی (1396) است. پیچیدگی شرکت رابطه‌ای با حق‌الزحمه حسابرسی ندارد که مخالف با یافته‌های لاری دشت بیاض و اورادی (1396) است. گردش کل دارایی‌ها، موافق با پژوهش هو و کانگ (2013) دارای رابطه مثبت و معنادار با حق‌الزحمه حسابرسی است. در ادامه، نتایج نشان می‌دهد رابطه بین نسبت جاری و حق‌الزحمه حسابرسی معنادار نیست که مخالف با پژوهش لاری دشت بیاض و اورادی (1396) و هوآنگ و همکاران (2016) است. بازده دارایی‌ها و زیان تأثیری بر حق‌الزحمه حسابرسی ندارند. این نتایج مخالف با پژوهش اشلیمن و لاوسن (2017) و هو و کانگ (2013) است. علاوه بر این، نتایج حاکی از آن است که بین هزینه تحقیق و توسعه و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه مستقیمی وجود دارد. این نتیجه مشابه با پژوهش عباس‌زاده و همکاران (1396) است. همچنین، تراکم کار حسابرسی، حق‌الزحمه حسابرسی را به میزان 38 درصد افزایش می‌دهد. این نتیجه نشان می‌دهد حق‌الزحمه حسابرسی شرکت‌هایی که دوره گزارشگری آن‌ها منتهی به 29 اسفند است، نسبت به سایر شرکت‌ها بیشتر است.

جدول شماره 3. نتایج آزمون فرضیه پژوهش

تورم واریانس	مقدار احتمال	آماره t	انحراف استاندارد	ضریب	احتمال	رگرسیون OLS / متغیر
---	**0/028	2/20	0/895	1/970		مقدار ثابت
1/33	***0/074	1/79	0/232	0/416	+	افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی

1/59	*0/000	12/48	0/019	0/249	+	اندازه شرکت
1/60	0/915	-0/11	0/139	-0/014	+	پیچیدگی
1/66	*0/000	4/45	0/045	0/202	+	گردش کل دارایی‌ها
2/13	**0/089	-1/70	0/152	-0/259	؟	اهرم مالی
1/34	0/302	-1/03	0/022	-0/023	-	نسبت جاری
2/25	0/738	0/33	0/223	0/074	-	بازده دارایی‌ها
1/68	0/337	0/96	0/093	0/089	+	زیان
1/23	*0/017	2/39	0/104	0/250	+	هزینه تحقیق و توسعه
1/32	*0/000	4/62	0/082	0/380	؟	تراکم کار حسابرسی
1/35	0/333	-0/97	0/114	-0/110	+	اظهار نظر تداوم فعالیت
1/37	*0/000	11/13	0/058	0/652	+	نوع حسابرس
1/18	0/355	-0/93	0/059	-0/054	-	تغییر حسابرس
1/08	0/100	-1/65	0/102	-0/169	؟	اندازه هیئت‌مدیره
1/07	*0/024	2/27	0/130	0/294	+	استقلال هیئت‌مدیره
1/09	0/848	-0/19	0/173	-0/033	-	تمرکز مالکیت
کنترل شد.						اثرات سال 1
کنترل شد.						اثرات صنعت
0/610						ضریب تعیین
0/588						ضریب تعیین تعدیل‌شده
(*0/000) 28/55						آماره F (سطح معناداری)
617						مشاهدات
*** سطح خطای 1 درصد، ** سطح خطای 5 درصد، * سطح خطای 10 درصد						
1. از نظر منطقی/ نظری، در بسیاری از پژوهش‌های حسابداری، سال‌ها و صنایع اثر خاص خود را بر روابط بین متغیرها می‌گذارند، لذا در مرحله تجربی پژوهش، متغیرهای ذکر شده (در قالب متغیرهای موهومی) به معادله رگرسیونی اضافه می‌شود. وقتی اثرات سال‌ها و صنایع در مدل، کنترل می‌شود؛ لزومی به بکارگیری رویکرد آزمون‌های انتخاب‌الگوی مناسب از قبیل چاو و هاسمن در برآورد مدل نیست و مدل مدنظر با روش حداقل مربعات معمولی (OLS) تخمین زده می‌شود (افلاطونی، 1397).						

همچنین، یافته‌ها نشان می‌دهد اظهار نظر تداوم فعالیت رابطه معناداری با حق‌الزحمه حسابرسی ندارد. این یافته مخالف با پژوهش اشلیمن و لاونسن (2017) است. نوع حسابرس اثر مثبت و معناداری بر حق‌الزحمه حسابرسی دارد. به‌عبارت‌دیگر، سازمان حسابرسی نسبت به سایر مؤسسات حسابرسی حق‌الزحمه بیشتری دریافت می‌کند که مشابه با لاری دشت بیاض و اورادی (1396) است. تغییر حسابرس رابطه معناداری با حق‌الزحمه حسابرسی ندارد که مخالف با پژوهش هوانگ و همکاران (2016) است. در ادامه، نتایج حاکی از آن است که بین اندازه هیئت‌مدیره و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه معناداری وجود ندارد. این نتیجه مخالف با پژوهش هوانگ و همکاران (2014) و لاری دشت بیاض و اورادی (1396) است. استقلال هیئت‌مدیره رابطه مستقیمی با حق‌الزحمه حسابرسی دارد که موافق با پژوهش هوانگ و همکاران (2014) است. در نهایت، بین تمرکز مالکیت و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه معناداری مشاهده نشد که مخالف با پژوهش هو و کانگ (2013) 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 این‌رو، 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 وولدریچ 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 وولدریچ (گزارش نشده) نیز حاکی از وجود ناهمسانی واریانس و خود همبستگی سریالی در بین جملات اخلاص مدل بود. بدین ترتیب مدل پژوهش با استفاده از روش‌های پنل با اثرات تصادفی و حداقل مربعات تعمیم‌یافته برای رفع ناهمسانی واریانس و خودهمبستگی سریالی برآورد شد. یافته‌های جدول (4) در هر دو روش مذکور نشان می‌دهد بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه معناداری و مثبتی وجود دارد. این نتایج نشان می‌دهد نتایج پژوهش حساسیتی به روش برآورد مدل ندارند و یافته‌ها مشابه است.

جدول شماره 4. نتایج تحلیل حساسیت

متغیر	روش	پنل با اثرات تصادفی	حداقل مربعات تعمیم‌یافته
-------	-----	---------------------	--------------------------

آماره	ضریب	آماره	ضریب	احتمال	
*4/99	1/804	**2/64	1/670		مقدار ثابت
2/14	0/287	*1/76	0/556	+	افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی
*21/31	0/329	*13/10	0/374	+	اندازه شرکت
0/25	0/018	0/47	0/072	+	پیچیدگی
*5/21	0/276	*5/21	0/276	+	گردش کل دارایی‌ها
*-3/88	-0/384	*-2/63	-0/446	؟	اهرم مالی
-0/02	-0/0003	***1/83	0/050	-	نسبت جاری
*-2/85	-0/350	*-2/62	-0/657	-	بازده دارایی‌ها
1/47	0/079	***1/93	0/178	+	زیان
*2/73	0/254	*2/76	0/365	+	هزینه تحقیق و توسعه
3/48	0/185	0/64	0/102	؟	تراکم کار حسابرسی
0/07	0/004	0/84	0/100	+	اظهار نظر تداوم فعالیت
*-13/43	0/637	*6/83	0/547	+	نوع حسابرس
0/72	0/018	0/17	0/009	-	تغییر حسابرس
-1/07	-0/054	-1/52	-0/145	؟	اندازه هیئت‌مدیره
1/02	0/065	1/05	0/128	+	استقلال هیئت‌مدیره
0/18	-0/015	-0/97	-0/153	-	تمرکز مالکیت
---		0/477			ضریب تعیین
*917/29		*344/01			آماره Wald ¹
617		617			مشاهدات

*سطح خطای 1 درصد، ** سطح خطای 5 درصد، *** سطح خطای 10 درصد
زمانی که در نرم افزار Stata از روش پنل با اثرات تصادفی استفاده می‌شود، تنها ضریب تعیین و آماره Wald گزارش می‌شود. همچنین، زمانی که از روش حداقل مربعات تعمیم یافته استفاده می‌شود، تنها آماره Wald گزارش شده که مبین معناداری مدل است (افلاطونی، 1396).

6- بحث و نتیجه‌گیری

عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی یکی از اطلاعاتی است که حساب‌برسان باید به‌منظور تعیین آستانه قابل‌پذیرش ریسک حسابرسی به آن توجه کنند تا بتوانند حق الزحمه حسابرسی را به‌طور مناسب تعیین نمایند. از این‌رو، هدف اصلی پژوهش حاضر بررسی رابطه بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی از طریق شاخص حق الزحمه حسابرسی، در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران بود. برای آزمون فرضیه پژوهش، نمونه‌ای متشکل از 93 شرکت طی سال‌های 1391 تا 1398، انتخاب شد. یافته‌های پژوهش نشان داد بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. به‌عبارت‌دیگر، زمانی که میزان افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت افزایش پیدا می‌کند، ریسک حسابرسی و دامنه آن افزایش یافته و در نتیجه تلاش و حق الزحمه حسابرسی بیشتر می‌شود. این نتیجه مطابق با نتایج پژوهش‌های کری و همکاران (2017) و چن و همکاران (2016) است و یافته‌های آن‌ها را تکمیل می‌کند. این یافته از دیدگاه عرضه حسابرسی مبنی بر اینکه برخی از شرکت‌ها از افشای داوطلبانه مسئولیت‌پذیری اجتماعی به‌عنوان یک ابزار استراتژیک برای پوشش عملکرد ضعیف خود استفاده می‌کنند، حمایت می‌کند و ادبیات موجود را پیرامون انگیزه 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 رابطه افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و یکی از مؤلفه‌های حسابرسی در شرکت‌های ایرانی را مورد بررسی قرار داد. لذا پیشنهاد می‌شود در تحقیقات آتی رابطه افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی با دیگر مؤلفه‌ها مانند تأخیر گزارش حسابرسی و ضعف در کنترل‌های داخلی مورد بررسی قرار گیرد. همچنین، ممکن است رابطه 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 حق الزحمه حسابرسی توسط اکثریت شرکت‌های بورسی بود. از آنجاکه 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. (1396). تحلیل آماری در پژوهش‌های مالی و حسابداری با نرم افزار Stata، انتشارات ترمه، ویرایش اول، چاپ دوم.

افلاطونی، عباس. (1397). اقتصادسنجی در پژوهش‌های مالی و حسابداری با نرم افزار EViews. انتشارات ترمه، چاپ اول: 342.

ایزدی نیا، ناصر؛ هاشمی‌دهچی، مجید. (1396). بررسی رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها و چسبندگی هزینه‌ها. حسابداری مدیریت، 10(32)، 1-12.

پورحیدری، امید؛ گل‌محمدی‌شورکی، مجتبی. (1394). تأثیر ریسک وضعیت مالیاتی شرکت بر حق‌الزحمه حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، 22(3)، 301-318.

پیری، پرویز؛ قربانی، ماریه. (1396). ارزیابی رابطه بین نوع اظهار نظر حسابرس مستقل و کیفیت سود. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، 24(4)، 483-502.

تالانه، عبدالرضا؛ مهرانی، ساسان. (1378). ریسک حسابرسی. حسابدار، شماره 134.

تلخابی، فاطمه؛ نیکو مرام، هاشم؛ طالب نیا، قدرت اله؛ رؤیایی، رمضانعلی. (1396). بررسی چسبندگی حق‌الزحمه‌های حسابرسی و عوامل ساختاری مؤثر بر انحراف حق‌الزحمه‌های حسابرسی از مدل استاندارد. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، 6(24)، 95-112.

جمالی، امیرحسین؛ کرمی، محمود. (1395). بررسی تأثیر هزینه‌های نمایندگی بر حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابرسی، 6(64)، 81-98.

حساس یگانه، یحیی؛ برزگر، قدرت‌الله. (1393). مبانی نظری مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و پارادایم تحقیقاتی آن در حرفه حسابداری. حسابداری مدیریت، 7(22)، 109-133.

رحیمیان، نظام‌الدین؛ قیطاسی، روح‌الله؛ کریمی، محمدباقر. (1389). اثر چرخه عمر واحد تجاری بر قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی. مطالعات تجربی حسابداری مالی، 28(28)، 63-87.

رضایی، فرزین؛ محمدپور، مهدیه. (1396). تبیین رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و هزینه سرمایه ضمنی آن‌ها. پژوهش‌های نوین در حسابداری و حسابرسی، 1(1)، 117-138.

رمضان نیا، حسن؛ رضایی، فرزین. (1396). بررسی اثر مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت بر ریسک سیستماتیک و ریسک غیرسیستماتیک: با استفاده از مدل تحلیل پوششی داده‌ها. فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، 2(4)، 214-189.

عباس زاده، محمدرضا؛ قناد، مصطفی؛ غلامی مقدم، فائزه. (1396). بررسی اثر میانجی مدیریت سود بر رابطه میان هزینه‌های تحقیق و توسعه و حق‌الزحمه خدمات حسابرسی، دانش حسابداری، 8(2)، 85-104.

عزیز خانی، مسعود؛ داغانی، رضا؛ احمدیان، مژگان. (1395). تأثیر سیاست چرخش اجباری حسابرس بر حق‌الزحمه حسابرسی، شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابرسی، 6(64)، 43-62.

فخاری، حسین؛ رضائی پشته نوئی، یاسر؛ نوروزی، محمد. (1395). تأثیر افشای مسئولیت اجتماعی شرکت بر کارایی سرمایه‌گذاری. راهبرد مدیریت مالی، 4(4)، 85-106.

کاظمی، حسین؛ ترابیان، محسن؛ برجی خانی اوانکی، مرتضی. (1395). محتوای اطلاعاتی کیفیت سود، سیاست تقسیم سود و حق‌الزحمه حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. مطالعات مدیریت و حسابداری، 2(4)، 144-161.

کردستانی، غلامرضا؛ قادرزاده، سید کریم؛ حقیقت، حمید. (1397). تأثیر افشای مسئولیت اجتماعی بر معیارهای حسابداری، اقتصادی و بازار ارزیابی عملکرد شرکت‌ها. پیشرفت‌های حسابداری، 74(3)، 181-210.

گرمسیری، صدیقه؛ وکیلی فرد، حمیدرضا؛ طالب نیا، قدرت‌اله. (1396). بررسی اثر کیفیت گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، ویژگی‌های حاکمیت شرکتی، عملکرد مالی، بر شهرت اجتماعی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. حسابداری مدیریت، 10(35)، 89-108.

لاری دشت بیاض، محمود؛ اورادی، جواد. (1396). بررسی رابطه بین دوره تصدی و دانش مالی مدیرعامل با حق‌الزحمه حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، 24(1)، 81-102.

مرانجوری، مهدی؛ علی خانی، رضیه. (1393). افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و راهبری شرکتی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، 21(3)، 329-348.

موسوی، سیداحمد؛ رضایی، فرزین؛ شاه ویسی، فرهاد. (1395). تبیین ایفای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها و تأثیر آن بر خصوصیات کیفی اطلاعات مالی. حسابداری مدیریت، 10(33)، 89-108.

- مهدوی، غلامحسین؛ نمازی، نویدرضا. (1390). رتبهبندی عوامل مؤثر بر خطر حسابرسی با استفاده از تکنیک تاپسیس. دانش حسابرسی، 11(45)، 28-50.
- ناطق، سمیرا؛ مهرانی، کاوه؛ تحریری، آر.ش. (1397). مروری بر پژوهش‌های حسابرسی در ایران. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، 25(1)، 159-179.
- نمازی، محمد؛ مقیمی، فاطمه. (1397). تأثیر نوآوری و نقش تعدیلی مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر عملکرد مالی شرکت‌ها در صنایع مختلف. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، 25(2)، 289-310.
- نیکبخت، محمدرضا؛ دلداری، مصطفی. (1395). بررسی رفتار چسبندگی هزینه‌ها و تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی. پژوهش‌های حسابداری مالی، 8(3)، 77-100.
- الهیاری، عباس؛ پورزمانی، زهرا؛ ترابی، تقی. (1397). اثربخشی ابعاد حاکمیت شرکتی بر رابطه مسئولیت اجتماعی و عدالت مالیاتی. حسابداری مدیریت، 10(38)، 27-46.
- Al-Hadi, A., Chatterjee, B., Yafthian, 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.