

Social Capital and Audit Fees

Mohammadreza Mehrabanpour

*Corresponding author, Assistant Prof. of Accounting, Faculty of Management and Accounting, Farabi Campus of Tehran University, Qom, Iran. E-mail: mehrabanpour@ut.ac.ir

Mohammad Jandaghi Ghomi

Ph.D. Student of Accounting, Farabi Campus of Tehran University, Qom, Iran. E-mail: m.jandaghighomi@yahoo.com

Mohammad Ali Rajabbeyki

Ph.D. Student of Accounting, Farabi Campus of Tehran University, Qom, Iran. E-mail: m.rajabbeyki@ut.ac.ir

Abstract

Objective: The purpose of this research is to identify the effect of social capital on audit fees. As an emerging form of economic capital, social capital leads to mutual trust and beneficial partnerships in business environment and thereby driving economic behaviors toward collective well-being. In a capital market, audit fees are affected by client's risk and thus it can be an indicator of the effectiveness of the trust of social capital in the business environment. In this regard, the present study investigates the effect of the client's social capital on audit fees.

Methods: Social capital indicators in this study include cognitive (including religiosity, family values, collectivism), and structural variables (including relationships with other companies and relationships with the government). The research sample includes 119 Tehran Stock Exchange (TSE) firms during the period from 2009 to 2017, and a multi-variable regression is used for hypothesis testing on a panel data set.

Results: The results show a negative and significant effect of social capital due to religiosity, collectivism and relations with other companies on the audit fees. However, there are not any significant effect about the social capital of family values and governmental relationship.

Conclusion: Social capital by creation of the trust, tendency to cooperate and formation of collective actions for achieving social and economic synergies has led to economic behaviors toward collective goals and interests and makes the avoidance of opportunistic behaviors in business and so it significantly contributes to a reduction in audit fees.

Keywords: Social capital, Audit fees, Client environment, Client relations, Client risk.

Citation: Mehrabanpour, M., Jandaghi Ghomi, M., Rajabbeyki, M.A. (2018). Social Capital and Audit Fees. *Journal of Accounting and Auditing Review*, 25(2), 269-288. (in Persian)

Journal of Accounting and Auditing Review, 2018, Vol. 25, No.2, pp. 269-288

DOI: 10.22059/acctgrev.2018.237539.1007649

Received: July 11, 2017; Accepted: February 20, 2018

© Faculty of Management, University of Tehran

سرمایه اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی

محمد رضا مهربان پور

* نویسنده مسئول، استادیار حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، پردیس فارابی دانشگاه تهران، قم، ایران. رایانامه: mehrabanpour@ut.ac.ir

محمد جندقی قمی

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، پردیس فارابی دانشگاه تهران، قم، ایران. رایانامه: m.jandaghomi@yahoo.com

محمد علی رجب بیکی

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، پردیس فارابی دانشگاه تهران، قم، ایران. رایانامه: m.rajabbeyki@ut.ac.ir

چکیده

هدف: سرمایه اجتماعی گونه نوظهوری از سرمایه اقتصادی است که موجب اعتماد متقابل افراد و همکاری‌های سودمند در فضای کسب و کار شده و بدین ترتیب، رفتارهای اقتصادی را به سوی رفاه جمعی سوق می‌دهد. در بازار سرمایه، حق الزحمه حسابرسی تحت تأثیر ریسک صاحبکار قرار می‌گیرد، از این رو می‌تواند شاخصی گویا برای اثربخشی اعتماد ایجاد شده از سرمایه اجتماعی در عرصه کسب و کار باشد. در این رابطه، در پژوهش حاضر به بررسی اثر سرمایه اجتماعی صاحبکار بر حق الزحمه حسابرسی پرداخته شده است.

روش: سرمایه اجتماعی در این مطالعه شامل شاخص‌های شناختی (دین‌داری، ارزش‌های خانوادگی، جمع‌گرایی) و ساختاری (رابطه با سایر شرکت‌ها و رابطه با دولت) است. نمونه پژوهش از ۱۱۹ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۵ تشکیل شده و روش آزمون فرضیه‌ها، مدل رگرسیون چند متغیره در مجموعه داده‌های ترکیبی است.

یافته‌ها: نتایج پژوهش نشان داد که سرمایه اجتماعی نشئت گرفته از دین‌داری، جمع‌گرایی و رابطه با سایر شرکت‌ها، بر حق الزحمه حسابرسی اثر منفی و معناداری می‌گذارد. با وجود این، برای سایر شاخص‌های سرمایه اجتماعی، یعنی ارزش‌های خانوادگی و رابطه با دولت، اثر معناداری مشاهده نشد.

نتیجه‌گیری: سرمایه اجتماعی با آفرینش اعتماد، گرایش به همکاری و شکل‌دهی اقدامات جمعی برای دستیابی به هم‌افزایی‌های اقتصادی و اجتماعی، موجب نیل به رفتارهای اقتصادی به‌سوی اهداف و منافع جمعی و اجتناب از رفتارهای فرصت‌طلبانه در کسب و کار شده و این مسئله به‌طور معناداری به کاهش حق الزحمه حسابرسی می‌انجامد.

کلیدواژه‌ها: سرمایه اجتماعی، حق الزحمه حسابرسی، محیط صاحبکار، روابط صاحبکار، ریسک صاحبکار.

استناد: مهربان پور، محمد رضا؛ جندقی قمی، محمد؛ رجب بیکی، محمد علی (۱۳۹۷). سرمایه اجتماعی و حق الزحمه حسابرسی.

فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۵(۲)، ۲۶۹-۲۸۸.

فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۳۹۷، دوره ۲۵، شماره ۲، صص. ۲۶۹-۲۸۸

DOI: 10.22059/acctgrev.2018.237539.1007649

دریافت: ۱۳۹۶/۰۴/۲۰، پذیرش: ۱۳۹۶/۱۲/۰۱

© دانشکده مدیریت دانشگاه تهران

مقدمه

سرمایه اجتماعی مفهومی نوین و بین‌رشته‌ای است که توجه بسیاری از محققان و صاحب‌نظران علوم اجتماعی را جلب کرده است (داسگوپتا و سراگلدین، ۱۹۹۹؛ حسن، هوی، وو و ژانگ، ۲۰۱۵) و به‌عنوان نوعی دارایی اقتصادی، موجب شکل‌گیری همکاری‌های سودمند میان کنشگران اقتصادی و پیدایش هم‌افزایی در جامعه می‌شود. سرمایه اجتماعی مجموعه ویژگی‌های محیطی و روابط اجتماعی است که می‌تواند با تسهیل همکاری و هماهنگی میان افراد، موجب دستیابی به اهداف و منافع مشترک شود. بر اساس پژوهش‌های پیشین، سرمایه اجتماعی با ایجاد اعتماد و توسعه روابط اجتماعی میان افراد و سازمان‌ها، وضعیت اقتصادی در سطح خرد و کلان را بهبود می‌دهد (اونیکس و بولن، ۲۰۰۰؛ آکواه، ۲۰۰۷؛ جها و چن، ۲۰۱۵). امروزه بازارهای سرمایه، مرکز تخصیص کارای منابع محدود جامعه به فرصت‌های اقتصادی محسوب می‌شوند (ابراهیمی کردلر و جوانی قلندری، ۱۳۹۵). در فضای کسب‌وکار، کیفیت اطلاعات و شفافیت عملکرد واحدهای تجاری، در تصمیم‌گیری مناسب سرمایه‌گذاران نقش حیاتی دارد. در این رابطه، یکی از مهم‌ترین ارکان ارائه اطلاعات با کیفیت به سرمایه‌گذاران، حسابرسی است (پیری و قربانی، ۱۳۹۶؛ ناطقی، مهرانی و تحریری، ۱۳۹۷). حسابرسی، فرایند نظام‌مند جمع‌آوری و ارزیابی بی‌طرفانه شواهد مربوط به ادعاهایی درباره رویدادها و فعالیت‌های اقتصادی، به‌منظور تعیین درجه انطباق آنها با معیارهای از پیش تعیین شده و گزارش نتایج به‌دست آمده به ذی‌نفعان است (ریتنبرگ، شوپگر و جانستون، ۲۰۰۸). حسابرسی با ارائه خدمات اطمینان‌بخشی، ریسک اطلاعاتی سرمایه‌گذاران را کاهش داده و کارایی تخصیصی در بازار سرمایه را ارتقا می‌دهد (پیری و قربانی، ۱۳۹۶؛ ناطقی و همکاران، ۱۳۹۷). فرایند حسابرسی بر حسب ویژگی‌های واحدهای تجاری، می‌تواند از یک صاحبکار به صاحبکار دیگر متفاوت باشد و به تبع این تفاوت، میزان تلاش و حق الزحمه حسابرسی نیز متفاوت است. در این رابطه، شناخت حسابرس از ریسک و درستکاری صاحبکار، در فرایند تدوین برنامه و اجرای حسابرسی، نقش تعیین‌کننده‌ای دارد (بیالیو، ۲۰۰۱؛ پورحیدری و محمدی شورکی، ۱۳۹۴). از این رو، انتظار می‌رود که قضاوت حسابرس نسبت به منش عملیاتی و گزارشگری صاحبکار، تحت تأثیر سرمایه اجتماعی وی قرار گیرد (جها و چن، ۲۰۱۵). سرمایه اجتماعی صاحبکار، از هنجارها، ارزش‌ها، تمایل‌ها، فرهنگ و روابط وی نشئت می‌گیرد و به‌منزله نوعی سازوکار کنترلی، احتمال اتخاذ سیاست‌های فرصت‌طلبانه عملیاتی و گزارشگری را کاهش می‌دهد (حسن و همکاران، ۲۰۱۵؛ جها، ۲۰۱۷). به بیان دیگر، سرمایه اجتماعی صاحبکار می‌تواند اعتماد حسابرس نسبت به صاحبکار را تحت تأثیر قرار دهد و از این طریق، بر تلاش و حق الزحمه حسابرسی اثرگذار باشد. هرچه سرمایه اجتماعی صاحبکار کمتر باشد، حسابرسی نیز در فضایی با اعتماد کمتر انجام می‌شود و اعتماد کم می‌تواند به افزایش ریسک و تلاش بیشتر حسابرسی منجر شده و حق الزحمه حسابرسی را افزایش دهد (لونتیس، حسن و ددولیس، ۲۰۱۳؛ جها و چن، ۲۰۱۵).

با اینکه در زمینه عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی پژوهش‌های بسیاری وجود دارد، تا کنون در ادبیات داخلی اثر سرمایه اجتماعی مطالعه نشده و در ادبیات خارجی نیز فقط یک پژوهش منتشر شده به این موضوع اختصاص دارد. از این رو، پژوهش حاضر با بررسی اثر سرمایه اجتماعی بر حق الزحمه حسابرسی، می‌تواند برای ادبیات موجود دانش‌افزایی داشته باشد.

در ادامه، پس از ارائه مبانی نظری و پیشینه پژوهش، فرضیه‌های پژوهش مطرح می‌شود؛ سپس به روش‌شناسی پژوهش پرداخته شده و در نهایت، با اجرای آزمون‌های آماری، یافته‌ها و نتیجه‌گیری ارائه می‌شوند.

پیشینه نظری پژوهش

سرمایه اجتماعی مفهومی است که در سال‌های اخیر، توجه بسیاری از اندیشمندان حوزه‌های مختلف علوم از قبیل جامعه‌شناسی، اقتصاد، سیاست و مدیریت را به خود جلب کرده است (داسگوپتا و سراگلدین، ۱۹۹۹؛ حسن و همکاران، ۲۰۱۵). از اواسط سده بیستم میلادی، اصطلاح سرمایه اجتماعی بر اساس مجموعه منابع سودمندی معرفی شد که در اثر روابط خانوادگی و تعاملات اجتماعی در اختیار کودکان یا افراد جوان قرار می‌گیرد. سپس، گونه‌های دیگری از سرمایه اجتماعی و مبتنی بر هنجارها و ارزش‌های اجتماعی مطرح شدند که به ایجاد اعتماد و همکاری‌های سودمند میان افراد می‌انجامد (کلمن، ۱۹۹۰). جیمز کلمن، دانشمند علوم اجتماعی، برای نخستین بار از اصطلاح سرمایه اجتماعی در دهه ۱۹۷۰ استفاده کرد. مبانی تئوری سرمایه اجتماعی به ادبیات علوم اجتماعی بازمی‌گردد و مبتنی بر مجموعه‌ای از منابع است که تحت برخورداری از روابط و حمایت‌های اجتماعی، در اختیار افراد قرار می‌گیرند (داسگوپتا و سراگلدین، ۱۹۹۹). سرمایه اجتماعی به معنای اعتماد و همکاری‌های سودمند میان افراد است که در بستری از هنجارها و روابط اجتماعی شکل می‌گیرند (داسگوپتا و سراگلدین، ۱۹۹۹؛ اونیکس و بولن، ۲۰۰۰؛ جها و چن، ۲۰۱۵؛ حسن و همکاران، ۲۰۱۵). به بیانی دیگر، تئوری سرمایه اجتماعی بر این منطق استوار است که افراد می‌توانند با اعتماد به یکدیگر و شکل‌دهی همکاری‌ها و اقدامات جمعی سودمند، به هم‌افزایی و منافع جمعی دست یابند. این اعتماد و همکاری‌های سودمند در بستری از نقش‌ها، رویه‌ها و روابط یا تحت تأثیر مجموعه‌ای از هنجارها، ارزش‌ها، فرهنگ، تمایل‌ها و باورها شکل می‌گیرد. بر این اساس، تئوری سرمایه اجتماعی را می‌توان به ترتیب به دو جریان اصلی سرمایه اجتماعی شناختی و سرمایه اجتماعی ساختاری دسته‌بندی کرد (داسگوپتا و سراگلدین، ۱۹۹۹). سرمایه اجتماعی شناختی به محرک‌های ذهنی سرمایه اجتماعی همچون فرهنگ، باورها، هنجارها، ارزش‌ها، تمایل‌ها و اعتقادهایی توجه دارد که به شکل‌گیری همکاری‌های سودمند و منافع جمعی می‌انجامد. از سوی دیگر، سرمایه اجتماعی ساختاری، گویای گونه‌های مختلف سازمان اجتماعی مانند نقش‌ها، ضابطه‌ها، رابطه‌ها و رویه‌هاست که به همکاری‌های سودمند و هم‌افزایی‌ها و منافع جمعی منتج می‌شوند (داسگوپتا و سراگلدین، ۱۹۹۹؛ اونیکس و بولن، ۲۰۰۰).

در این رابطه، فوکویاما (۱۹۹۷) از دیدگاه شناختی معتقد است که سرمایه اجتماعی بیان‌کننده مجموعه ارزش‌ها و هنجارهای غیررسمی میان افراد است که امکان مشارکت‌های جمعی میان آنها را فراهم می‌کند. گیوسو، اسپینزا و زینگالس (۲۰۰۸) نیز مطابق با دیدگاه فوکویاما، سرمایه اجتماعی را مجموعه باورها و ارزش‌ها معرفی می‌کند که به همکاری‌های سودمند می‌انجامد. از سوی دیگر، در مطالعات بسیاری بر اساس دیدگاه ساختاری، سرمایه اجتماعی مجموعه روابطی تعریف می‌شود که به سبب هم‌افزایی ایجاد شده از همکاری و اعتماد متقابل، منافی را به همراه می‌آورد. این دو دیدگاه درباره سرمایه اجتماعی، ممکن است در نگاه نخست، متفاوت باشد؛ اما با تأمل بیشتر این نتیجه به دست می‌آید که هر دو مفاهیم یکسانی دارند. روابط میان افراد، به‌طور ضمنی دربرگیرنده ارزش‌ها و هنجارهای

اجتماعی است. یک شبکه گسترده و قوی از روابط اجتماعی، موجب تشدید مجازات رفتارهای نادرست و همچنین انگیزش و تحریک رفتارهای درست و سازنده می‌شود. مجموعه مستحکم و باثبات از روابط، موجب تقویت اعتماد، همکاری و ایجاد فرهنگی با گرایش‌های جمع‌گرایی و تعامل بیشتر میان افراد می‌شود (آکواه، ۲۰۰۷؛ جها و چن، ۲۰۱۵). در این رابطه، فوکویاما (۱۹۹۷) بیان می‌کند که شبکه‌ای انبوه از روابط، به ایجاد بازی‌های مشارکتی می‌انجامد. این پدیده با گذشت زمان به ایجاد هنجارهایی در جامعه منجر می‌شود که همکاری، مشارکت و اعتماد متقابل را تشویق می‌کند. پوتنام (۲۰۰۱) در تحلیل جامع‌تری بیان کرد که تفکیک و مرزبندی میان دو دیدگاه هنجارها و ارزش‌ها در برابر دیدگاه شبکه روابط برای سرمایه اجتماعی امکان‌پذیر نیست و هر دو دیدگاه بر مفاهیم یکسانی تأکید دارند.

در ادبیات سرمایه اجتماعی، محققان متعددی به بررسی تأثیر این پدیده نوظهور بر جنبه‌های مختلف فعالیت‌های اجتماعی و اقتصادی جوامع پرداخته‌اند (داسگوپتا و سراگلدین، ۱۹۹۹). در این رابطه، مطالعه تأثیرات سرمایه اجتماعی بر عملکرد کارای نظام‌های اقتصادی و بازارهای سرمایه به‌عنوان پدیده‌ای بسیار مهم، با توجه روزافزون جوامع دانشگاهی، حرفه‌ای و دولتمردان همراه بوده است (ایوانس، ۱۹۹۶؛ داسگوپتا و سراگلدین، ۱۹۹۹؛ فوکویاما، ۲۰۰۰). رشد و توسعه اقتصادی از آرمان‌های هر جامعه شمرده می‌شود و بازارهای سرمایه، سازوکاری امروزی برای تحقق این هدف متعالی است (ابراهیمی کردلر و جوانی قلندری، ۱۳۹۵). از این رو، کسب شناخت نسبت به عوامل مؤثر بر عملکرد کارای بازار سرمایه، همواره حائز اهمیت بوده است. در این رابطه، یکی از اساسی‌ترین ارکان بهبود کارایی و عملکرد بازارهای سرمایه، حسابرسی مستقل است. بقای بازارهای سرمایه وابسته به داده‌های اقتصادی دقیق، قابل اتکا و عینی است، به طوری که ماهیت اقتصادی واحدهای تجاری به‌منظور انجام قضاوت‌ها و پیش‌بینی‌های اقتصادی را در اختیار استفاده‌کنندگان قرار می‌دهد. حسابرس مستقل در خدمتی منحصر به فرد، با گردآوری شواهد مستقل، به اطمینان‌بخشی نسبت به قابلیت اتکای ادعاهای مدیریت و گزارش‌های وی می‌پردازد (ریتنبرگ و همکاران، ۲۰۰۸). بر اساس تئوری نمایندگی، تفکیک مالکیت از مدیریت و وجود انعطاف‌پذیری‌های ذاتی در گزارشگری مالی، این احتمال را قوت می‌بخشد که مدیریت واحد گزارشگر، برای تأمین منافع خود و به زیان مالکان واحدهای تجاری، به گزارشگری فرصت‌طلبانه اقدام کند (گل، چن و تسوی، ۲۰۰۳). در این رابطه، نتیجه پژوهش‌های حسابرسی نشان داده‌اند که تلاش و حق‌الزحمه حسابرس مستقل، در فرایند اطمینان‌بخشی، تحت تأثیر ریسک رفتار فرصت‌طلبانه واحد گزارشگر و احتمال رخداد دعاوی حقوقی علیه حسابرس قرار می‌گیرد (پورحیدری و محمدی شورکی، ۱۳۹۴؛ ناطقی و همکاران، ۱۳۹۷). از این رو، کسب شناخت از درستکاری صاحبکار، یکی از مسائل کلیدی مطرح در حسابرسی است (بیالیو، ۲۰۰۱). در ادبیات حسابرسی، به‌طور عمده از دهه ۱۹۹۰ میلادی، به موضوع تأثیر شناخت حسابرس از درستکاری و ریسک صاحبکار بر حق‌الزحمه حسابرسی توجه شده است. نتایج این مطالعات، حاکی از تأثیرپذیری سطح حق‌الزحمه حسابرسی از محرک‌هایی چون اندازه، اهرم، سودآوری و ریسک ذاتی صاحبکار، ریسک دعاوی حقوقی، پیچیدگی حسابرسی، نوع حسابرس، گردش حسابرس و ... بوده‌اند (های، کنچل و وونگ، ۲۰۰۶؛ ونکاتارامان، وبر و ویلنبرگ، ۲۰۰۸). در این زمینه، یکی از عواملی که می‌تواند قضاوت حسابرس در خصوص درستکاری و ریسک صاحبکار و به تبع آن، تلاش و حق‌الزحمه حسابرسی را تحت تأثیر قرار دهد، سرمایه اجتماعی صاحبکار است (بیالیو، ۲۰۰۱؛ جها و چن، ۲۰۱۵). در ادبیات سرمایه اجتماعی

مبتنی بر بُعد شناختی، اندیشمندان علوم اجتماعی و اقتصاد، دین، خانواده و جمع‌گرایی را منشأ سرمایه اجتماعی می‌دانند. از سوی دیگر، در جریان سرمایه اجتماعی ساختاری، اندیشمندان مدیریت و سازمان، وجود روابط با دولت و روابط با دیگر سازمان‌ها را منابعی از سرمایه اجتماعی معرفی کرده‌اند (داسگوپتا و سراگلدین، ۱۹۹۹؛ فوکویاما، ۲۰۰۰؛ ادگر، ۲۰۰۳؛ هلیول و پوتنام، ۲۰۰۴؛ آکواه، ۲۰۰۷). بر این اساس، در پژوهش حاضر تأثیر سرمایه اجتماعی مبتنی بر هر دو جریان شناختی و ساختاری را بر حق‌الزحمه حسابرسی، بررسی شده است.

سرمایه اجتماعی شناختی و حق‌الزحمه حسابرسی

در ادبیات سرمایه اجتماعی شناختی، سه عامل دین‌داری، ارزش‌های خانوادگی و جمع‌گرایی، به‌عنوان بنیان و منشأ سرمایه اجتماعی در محیط در نظر گرفته شده‌اند (داسگوپتا و سراگلدین، ۱۹۹۹؛ فوکویاما، ۲۰۰۰؛ اونیکس و بولن، ۲۰۰۰؛ ادگر، ۲۰۰۳؛ هلیول و پوتنام، ۲۰۰۴). طرح دیدگاه سرمایه اجتماعی برآمده از دین، به آثار ماکس وبر درباره اهمیت دین در امور اقتصادی بازمی‌گردد (داسگوپتا و سراگلدین، ۱۹۹۹). دین‌داری، یکی از مولدهای اصلی سرمایه اجتماعی در جامعه به‌شمار می‌آید و موجب افزایش اعتماد و مشارکت‌های سودمند اجتماعی محیط می‌شود (اسمیت، ۲۰۰۳). کراوس، حمزه و ایدریس (۲۰۰۷) دین‌داری را ظهور جهان‌بینی معنوی، در کنش‌های رفتاری یا فرایند تصمیم‌گیری فرد تعریف می‌کنند. دین‌داری پدیده‌ای معنوی یا اخلاقی است که در مهار کردن مشکل نمایندگی سازمان‌ها و کنترل مؤثر بر رفتارها و تصمیم‌های نامطلوب بسیار تأثیر می‌گذارد (مک‌گوئر، اومر و شارپ، ۲۰۱۲). یکی دیگر از قوی‌ترین گونه‌های سرمایه اجتماعی شناختی، خانواده است (داسگوپتا و سراگلدین، ۱۹۹۹؛ آرگل، هیت، سیمون و وری، ۲۰۰۷). در جوامع آسیایی، خانواده‌ها منشأ اصلی پیدایش سرمایه اجتماعی در محیط هستند (فوکویاما، ۲۰۰۰). ارزش‌های خانوادگی، یکپارچگی و همبستگی میان افراد را تقویت کرده و محیط ایده‌آلی برای شکل‌گیری همکاری‌های سودمند میان افراد و پیدایش سرمایه اجتماعی فراهم می‌آورند. هنجارهای نشئت گرفته از خانواده، اعتماد و رفتار اخلاقی میان افراد را به ارمغان می‌آورند و موجب سهولت به اشتراک‌گذاری منابع و شکل‌گیری اقدام‌ها و هم‌افزایی‌های جمعی می‌شوند (آرگل و همکاران، ۲۰۰۷). از سوی دیگر، سرمایه اجتماعی حاصل مشارکت‌های جمعی و اعتماد متقابل افراد است (اونیکس و بولن، ۲۰۰۰). در محیط مبتنی بر ویژگی جمع‌گرایی، افراد برای اعتماد متقابل و ایجاد همکاری‌های سودمند تمایل بیشتری دارند و در نتیجه سرمایه اجتماعی بیشتری در محیط تولید می‌شود (ادگر، ۲۰۰۳). نهادهای اجتماعی همچون خانواده، دولت و واحدهای تجاری با ایجاد گرایش‌های جمع‌گرایی در جامعه، زمینه پیدایش اعتماد متقابل، مشارکت‌های سودمند و تولید سرمایه اجتماعی را فراهم می‌کنند (برهم و راهن، ۱۹۹۷). در مقابل، فردگرایی که یکی از ویژگی‌های اجتماعی به‌شمار می‌رود، به‌معنای برتر دانستن گرایش‌های فردی نسبت به تمایلات جمع است. توماس هابز در اثر معروف خود با عنوان *عول دریایی* (لویاتان) بر این باور است که افراد بدون گرایش به جمع‌گرایی، مانند ذرات متحرکی هستند که هر یک برای کسب منافع بیشتر با دیگری ستیز می‌کند (حمیدیه، ۱۳۸۵).

در تمام سه بُعد یاد شده از سرمایه اجتماعی شناختی، هم بر اعتماد متقابل، همکاری‌های سودمند، دستیابی به منافع و هم‌افزایی‌های جمعی و هم بر پرهیز از هر گونه خودمنفعتی، هنجارشکنی و اقدامات فرصت‌طلبانه هویدا، تأکید می‌شود. بر این اساس، در حوزه گزارشگری مالی، چنانچه صاحبکار از سرمایه اجتماعی شناختی بیشتری برخوردار باشد، انتظار

می‌رود که به اقدامات فرصت‌طلبانه کمتری مبادرت ورزد. در این رابطه، جها (۲۰۱۷) با مطالعه ۱۰۱۶۸ شرکت در آمریکا طی سال‌های ۱۹۹۰ تا ۲۰۰۹ و به‌کارگیری روش تحلیل رگرسیون نشان داد که بین سرمایه اجتماعی محیط استقرار شرکت و کیفیت گزارشگری مالی، رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. جها و چن (۲۰۱۵) بر اساس نمونه‌ای شامل ۵۱۶۷ شرکت در آمریکا طی سال‌های ۲۰۰۰ تا ۲۰۰۹ و استفاده از روش تحلیل رگرسیون به این نتیجه رسیدند که استقرار شرکت‌ها در محیطی با سرمایه اجتماعی بیشتر، به پرداخت حق‌الزحمه حسابرسی کمتری منتج می‌شود. حسن و همکارانش (۲۰۱۵) با بررسی ۵۶۷۸ شرکت در آمریکا طی سال‌های ۱۹۹۰ تا ۲۰۱۲ و به‌کارگیری روش تحلیل رگرسیون بیان کردند که شرکت‌های واقع در محیط‌های با سرمایه اجتماعی بیشتر، در قراردادهای بدهی با شرایط آسان‌تری مواجه می‌شوند. مک‌گوئر و همکارانش (۲۰۱۲) پس از مطالعه تمام شرکت‌های پایگاه داده کامپیوستات طی سال‌های ۲۰۰۶ تا ۲۰۰۸ با استفاده از روش تحلیل رگرسیون دریافتند که شرکت‌های واقع در مناطقی با دین‌داری بیشتر، به میزان کمتری به رفتارهای غیراخلاقی و گزارشگری مالی غیرمنصفانه مبادرت می‌کنند.

بر اساس مبانی نظری و پیشینه تجربی موجود، می‌توان استدلال کرد که قضاوت حسابرس در فرایند کسب شناخت نسبت به درستکاری و ریسک صاحبکار و به تبع آن، تلاش و حق‌الزحمه وی، تحت تأثیر سرمایه اجتماعی صاحبکار قرار گیرد. بنابراین، فرضیه نخست پژوهش و فرضیه‌های فرعی آن به شرح زیر مطرح می‌شوند:

فرضیه ۱: سرمایه اجتماعی شناختی صاحبکار، بر حق‌الزحمه حسابرسی تأثیر منفی و معناداری می‌گذارد.

فرضیه ۱- الف: استقرار صاحبکار در محیطی با دین‌داری کمتر، به‌طور معناداری به پرداخت حق‌الزحمه حسابرسی بیشتری منتج می‌شود.

فرضیه ۱- ب: استقرار صاحبکار در محیطی با ارزش‌های خانوداگی کمتر، به‌طور معناداری به پرداخت حق‌الزحمه حسابرسی بیشتری منتج می‌شود.

فرضیه ۱- ج: استقرار صاحبکار در محیطی با جمع‌گرایی بیشتر، به‌طور معناداری به پرداخت حق‌الزحمه حسابرسی کمتری منتج می‌شود.

سرمایه اجتماعی ساختاری و حق‌الزحمه حسابرسی

بر اساس ادبیات سرمایه اجتماعی ساختاری، روابط با سایر شرکت‌ها و روابط با دولت، از مولدان سرمایه اجتماعی در محیط به‌شمار می‌روند (داسگوپتا و سراگلدین، ۱۹۹۹؛ هلیول و پوتنام، ۲۰۰۴؛ آکواه، ۲۰۰۷؛ فروغی و علیدادی شمس‌آبادی، ۱۳۹۶). محققان بسیاری نشان داده‌اند زمانی که مدیران روابط خود را با سایر شرکت‌ها گسترش می‌دهند، به فرصت‌هایی برای تحصیل منابع، اطلاعات و دانش با ارزش دست می‌یابند که می‌توانند از آنها در شرایط عدم اطمینان بهره‌برده و عملکرد سازمان خود را ارتقا دهند (آکواه، ۲۰۰۷؛ فروغی و علیدادی شمس‌آبادی، ۱۳۹۶). به‌علاوه، دولت که اصلی‌ترین حامی اقتصاد هر کشوری محسوب می‌شود، همواره نقش قیم را برای واحدهای اقتصادی در هر جامعه ایفا می‌کند (ابراهیمی کردلر و شهریاری، ۱۳۸۸). در کشورهای در حال توسعه، مدیران ارشد شرکت‌ها به‌دلیل ضعف‌های ساختاری و توسعه‌نیافتگی سازوکار بازار، تلاش می‌کنند که با برقراری رابطه با نهادهای دولتی، خود را از حمایت سیاسی، مالی و اطلاعاتی آنان بهره‌مند کنند (آکواه، ۲۰۰۷؛ مهربان‌پور، جندقی قمی و محمدی، ۱۳۹۶). با اینکه سیاست‌های تجارت آزاد

و خصوصی‌سازی در اقتصادهای نوظهوری همانند ایران اجرا شده است، همچنان نهادهای دولتی از سهم و قدرت شایان توجهی برخوردارند (آکواه، ۲۰۰۷؛ ابراهیمی کردلر و شهریاری، ۱۳۸۸). وجود رابطه با دولت، می‌تواند زمینه سهولت دسترسی سازمان به منابع مالی، فرصت انعقاد قرارداد و اجرای پروژه‌های کلان، دریافت مجوزهای لازم برای فعالیت‌های درون و برون مرزی، دستیابی به اطلاعات مربوط به ضوابط و قوانین مؤثر بر فعالیت سازمان و صنعت و مزیت‌های دیگر را فراهم آورد (آکواه، ۲۰۰۷؛ مهربان‌پور و همکاران، ۱۳۹۶). بنابراین، روابط با سایر شرکت‌ها و دولت به‌طور بالقوه منافع بسیاری را برای واحدهای تجاری به همراه داشته و موجب شکل‌گیری همکاری‌های سودمند و افزایش اعتبار و سرمایه اجتماعی شرکت‌ها می‌شود (ایوانس، ۱۹۹۶؛ آکواه، ۲۰۰۷). در این رابطه، آکواه (۲۰۰۷) بر اساس یک مطالعه پیمایشی روی ۲۰۰ شرکت در غنا به این نتیجه رسید که سرمایه اجتماعی به‌وجود آمده از روابط شرکت‌ها با سایر سازمان‌ها و دولت، موجب بهبود عملکرد واحدهای تجاری می‌شود. فروغی و علی‌دادی شمس‌آبادی (۱۳۹۶) پس از بررسی ۹۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۳ و با استفاده از روش تحلیل رگرسیون نشان دادند که هیئت مدیره مشترک با سایر شرکت‌ها به‌عنوان نوعی سرمایه اجتماعی، دارای تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت سود و افشای اختیاری اطلاعات است. مهربان‌پور و همکارانش (۱۳۹۶) با مطالعه ۸۶ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۵ و به‌کمک روش تحلیل رگرسیون، به این نتیجه دست یافتند که روابط شرکت‌ها با دولت به‌طور معناداری معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته را کاهش می‌دهد. در این رابطه، بر اساس ادبیات موجود، انتظار می‌رود که سرمایه اجتماعی ساختاری شرکت‌ها، به سبب تسهیل دسترسی و به اشتراک‌گذاری اطلاعات و منابع اقتصادی و همچنین به‌دلیل هنجارهای ضمنی ایجاد شده از روابط تجاری و اجتماعی، احتمال مبادرت به سیاست‌های عملیاتی و گزارشگری فرصت‌طلبانه را در واحدهای اقتصادی کاهش دهد. بر این اساس می‌توان استدلال کرد که سرمایه اجتماعی ساختاری، قضاوت حسابرسان را نسبت به درستکاری و ریسک صاحبکار تحت تأثیر قرار داده و به کاهش تلاش و حق‌الزحمه حسابرسی بینجامد (بیالیو، ۲۰۰۱؛ جها و چن، ۲۰۱۵). از این رو، فرضیه دوم پژوهش و فرضیه‌های فرعی آن به شرح زیر مطرح می‌شوند:

فرضیه ۲: سرمایه اجتماعی ساختاری صاحبکار بر حق‌الزحمه حسابرسی، تأثیر منفی و معناداری می‌گذارد.

فرضیه ۲- الف: روابط صاحبکار با سایر شرکت‌ها بر حق‌الزحمه حسابرسی تأثیر منفی و معناداری می‌گذارد.

فرضیه ۲- ب: روابط صاحبکار با دولت بر حق‌الزحمه حسابرسی، تأثیر منفی و معناداری می‌گذارد.

روش‌شناسی پژوهش

جامعه آماری پژوهش، کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، طی سال‌های ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۵ را دربرمی‌گیرد. برای استخراج نمونه، مطابق با جها و چن (۲۰۱۵)، فروغی و علی‌دادی شمس‌آبادی (۱۳۹۶) و مهربان‌پور و همکاران (۱۳۹۶)، به عواملی از قبیل پذیرش در بورس اوراق بهادار تهران قبل از سال ۱۳۸۸، پایان سال مالی منتهی به اسفند، عدم حضور در صنعت مالی (به‌دلیل متفاوت بودن نظارت اعمال شده بر این گونه شرکت‌ها توسط نهادهای ناظر مربوطه همانند بانک مرکزی، بیمه مرکزی و ...) و در دسترس بودن اطلاعات توجه شده است. با توجه به معیارهای یاد

شده، از ۳۴۷ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، ۱۱۹ شرکت برای مطالعه انتخاب شد. داده‌های لازم برای اجرای پژوهش، از پایگاه‌های اطلاعاتی وابسته به سازمان بورس و اوراق بهادار تهران، مرکز آمار ایران و تارنمای رسمی شرکت‌ها جمع‌آوری شدند. به منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌های پژوهش، از مدل رگرسیون چند متغیره در مجموعه داده‌های ترکیبی به روش حداقل مربعات معمولی و نرم‌افزارهای اکسل نسخه ۲۰۱۰، ایویوز نسخه ۹ و استاتا نسخه ۱۲ استفاده شده است.

مدل و متغیرهای پژوهش

به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش، بر اساس پژوهش‌ها و چن (۲۰۱۵) از مدل رگرسیون چند متغیره زیر استفاده شده است:

$$\begin{aligned}
 FEE = & \beta_0 + \beta_1 SCAPITAL + \beta_2 SIZE + \beta_3 LEV + \beta_4 ROA + \beta_5 BIG + \beta_6 LOSS \\
 & + \beta_7 DELAY + \beta_8 UNQU + \beta_9 INRISK + \beta_{10} LITI + \beta_{11} AUDITC \\
 & + \beta_{12} SEG + \beta_{13} SCALE + \beta_{14} SPEC + \beta_{15} ACOMP + \beta_{16} Q \\
 & + \beta_{17} INDBO + \beta_{18} INST + \beta_{19} ACOMM + \beta_{20} COST + \beta_{21} DIST \\
 & + \beta_{22} RURAL + \beta_{23} INCOME + \beta_{24} LNPOP + \beta_{25} PGROWTH \\
 & + \beta_{26} LITERACY + IndustryIndicators + YearIndicators + \varepsilon
 \end{aligned}
 \tag{1}$$

متغیرهای مدل پژوهش به شرح معرفی شده‌اند.

متغیر وابسته: *FEE* نشان‌دهنده لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابرسی است.

متغیرهای مستقل: *SCAPITAL* معرف متغیر سرمایه اجتماعی است که به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش، پنج

متغیر زیر به‌عنوان شاخص‌هایی از سرمایه اجتماعی شناختی و ساختاری شرکت، جایگزین *SCAPITAL* می‌شوند:

- دین‌داری (*RELIG*)، ارزش‌های خانوادگی (*FAMIL*) و جمع‌گرایی (*COLLEC*): بر حسب استان محل استقرار مرکز اصلی شرکت، لگاریتم طبیعی شاخص‌های تعریف شده توسط پژوهشگاه فرهنگ، هنر و ارتباطات وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی (جوادی یگانه، ۱۳۹۴) بوده که پیش از این در مقاله محمدی و رستگارخالد (۱۳۹۴) نیز استفاده شده است.^۱

۱. شاخص‌های یاد شده مستخرج از طرح ملی «موج سوم سنجش ارزش‌ها و نگرش‌های ایرانیان» اجرا شده توسط پژوهشگاه فرهنگ، هنر و ارتباطات، وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی با همکاری مرکز ملی رصد اجتماعی وزارت کشور با مدیریت علمی جوادی یگانه (۱۳۹۴) است. در این رابطه، از روش تحلیل ثانوی استفاده شده است. تحلیل ثانوی به معنای استفاده از روش آماری جدید، برای بررسی مجدد داده‌های گردآوری شده است؛ به طوری که تفسیر، نتیجه‌گیری یا شناختی افزون بر گزارش اولیه یا متفاوت از آن ارائه می‌دهد (محمدی و رستگار خالد، ۱۳۹۴). طرح ملی «موج سوم سنجش ارزش‌ها و نگرش‌های ایرانیان»، یک مطالعه پیمایشی معتبر، علمی، رسمی و دولتی اجرا شده توسط دفتر طرح‌های ملی وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی است که روی مرکز استان‌ها به علاوه یک شهر و دو روستای تابعه هر شهر، در تمام استان‌های کشور انجام شده و داده‌های سه متغیر سرمایه اجتماعی شناختی، در قالب گویه‌های پنج مقوله‌ای از مردم پرسیده شده است. در این رابطه، نمره حاصل از گویه‌های هر متغیر با یکدیگر جمع می‌شود و از این طریق، شاخص کلی متغیرها به دست می‌آید. همچنین، نمره به دست آمده، به عنوان نماینده‌ای برای کل استان فرض می‌شود (جوادی یگانه، ۱۳۹۴؛ محمدی و رستگار خالد، ۱۳۹۴). در این محاسبه، مقادیر بیشتر برای متغیرهای یاد شده، به ترتیب بیان‌کننده دین‌داری کمتر، ارزش‌های خانوادگی کمتر و جمع‌گرایی بیشتر در محیط محل استقرار شرکت است.

- رابطه با سایر سازمان‌ها (*OTHERF*): از طریق نسبت اعضای هیئت مدیره با عضویت هم‌زمان در هیئت مدیره سایر شرکت‌ها اندازه‌گیری می‌شود (آکواه، ۲۰۰۷؛ فروغی و علیدادی شمس‌آبادی، ۱۳۹۶).
- رابطه با دولت (*GOVER*): به کمک یک متغیر مجازی اندازه‌گیری می‌شود؛ به طوری که اگر حداقل یکی از سهامداران عمده شرکت (با مالکیت ۱۰ درصد یا بیشتر) از شخصیت‌های وابسته به دولت باشد، به آن مقدار ۱ اختصاص می‌یابد و در غیر این صورت صفر لحاظ می‌شود (آکواه، ۲۰۰۷؛ مهربان‌پور و همکاران، ۱۳۹۶).

متغیرهای کنترلی: عواملی که به طور بالقوه بر حق الزحمه حسابرسی تأثیرگذارند، در مدل پژوهش متغیرهای کنترلی در نظر گرفته شده‌اند و عبارت‌اند:

اندازه صاحبکار (*SIZE*)، لگاریتم طبیعی مجموع دارایی‌های صاحبکار؛
 اهرم (*LEV*)، نسبت کل بدهی‌ها به کل دارایی‌ها؛
 سودآوری (*ROA*)، نسبت سود خالص به کل دارایی‌ها؛
 مؤسسه حسابرسی بزرگ (*BIG*)، اگر حسابرس شرکت، سازمان حسابرسی باشد، ۱ و در غیر این صورت صفر؛
 زیان (*LOSS*)، اگر *ROA* منفی باشد، ۱ و در غیر این صورت صفر؛
 تأخیر در گزارش (*DELAY*)، لگاریتم طبیعی فاصله پایان سال مالی تا تاریخ اظهارنظر حسابرس بر حسب روز؛
 گزارش تعدیل نشده (*UNQU*)، اگر گزارش حسابرس تعدیل نشده باشد، ۱ و در غیر این صورت صفر؛
 ریسک ذاتی (*INRISK*)، نسبت جمع دریافتی‌ها و موجودی کالا به کل دارایی‌ها؛
 دعوای حقوقی (*LITI*)، چنانچه در سال مالی دعوای حقوقی علیه شرکت در جریان باشد، مقدار ۱ و در غیر این صورت صفر؛

تغییر حسابرس (*AUDITC*)، اگر حسابرس در سال مالی تغییر کرده باشد، مقدار ۱ و در غیر این صورت صفر؛
 بخش‌ها (*SEG*)، ریشه دوم تعداد بخش‌های جغرافیایی شرکت؛
 مقیاس حسابرس (*SCALE*)، نسبت دارایی‌های صاحبکارهای یک مؤسسه حسابرسی در یک صنعت بر حسب درصدی از کل دارایی‌های شرکت‌های آن صنعت برای هر سال؛

تخصص حسابرس (*SPEC*)، نسبت مجموع دارایی‌های یک مؤسسه حسابرسی خاص در صنعت خاص بر مجموع دارایی‌های صاحبکاران در همان صنعت به ازای هر سال. مؤسسه‌هایی متخصص در صنعت در نظر گرفته می‌شوند که سهم بازار آنها از $\frac{1}{2} \times (\text{شرکت‌های موجود در یک صنعت} / 1)$ بیشتر باشد. چنانچه حسابرس متخصص صنعت باشد، مقدار ۱ و در غیر این صورت مقدار صفر لحاظ می‌شود (پالمروز، ۱۹۸۶؛ ابراهیمی کردلر و جوانی قلندری، ۱۳۹۵؛ ۱۴۶)؛

رقابت حسابرسان (*ACOMP*)، در این پژوهش برای اندازه‌گیری رقابت در بازار حسابرسی، شاخص هرفیندال - هیرشمن به کار برده شده است. به این منظور از حاصل جمع توان دوم سهم بازار تمام حسابرسان فعال در یک صنعت $(HHI = \sum_{i=1}^k S_i^2)$ استفاده می‌شود. *HHI* شاخص هرفیندال - هیرشمن، k تعداد مؤسسه‌های حسابرسان فعال در یک

صنعت و S_i سهم بازار مؤسسه نام که به این ترتیب محاسبه می‌شود: $[S_i = X_j / \sum_{j=1}^n X_j]$ و در آن، X_i نشان‌دهنده مجموع دارایی‌های صاحبکاران مؤسسه نام و $l = 1$ نشان‌دهنده نوع صنعت است. شاخص هرفیندال - هیرشمن، میزان تمرکز صنعت را اندازه‌گیری می‌کند. هر چه این شاخص بزرگ‌تر باشد، میزان تمرکز بیشتر بوده و رقابت کمتری در صنعت وجود دارد و برعکس (حسینی‌راد، رضایی، محسنی‌فرد، و خواجوی، ۱۳۹۲):

کیو توبین (Q)، نسبت ارزش بازار حقوق صاحبان سهام به علاوه ارزش دفتری بدهی‌ها به ارزش دفتری دارایی‌های شرکت؛

استقلال هیئت مدیره ($INDBO$)، نسبت مدیران غیرموظف هیئت مدیره به کل اعضا؛

مالکیت نهادی ($INST$)، نسبت مالکیت سهامداران نهادی در شرکت؛

کمیت حسابرسی ($ACOMM$)، چنانچه شرکت دارای کمیت حسابرسی باشد، مقدار ۱ و در غیر این صورت مقدار صفر؛

مخارج زندگی ($COST$)، لگاریتم طبیعی متوسط مخارج زندگی سالانه یک خانوار در استان محل استقرار مرکز فعالیت شرکت (مرکز آمار ایران، ۱۳۹۶ الف و ب)؛

فاصله از سازمان بورس و اوراق بهادار تهران ($DIST$)، لگاریتم طبیعی فاصله مرکز شرکت تا سازمان بورس و اوراق بهادار تهران (گوگل، ۲۰۱۷)؛

محیط روستایی ($RURAL$)، اگر تراکم جمعیت در محل استقرار مرکز شرکت پایین‌تر از میانگین کشور باشد، ۱ و در غیر این صورت صفر (مرکز آمار ایران، ۱۳۹۶ الف و ب)؛

درآمد سرانه ($INCOME$)، لگاریتم طبیعی متوسط درآمد سالانه یک خانوار در محل استقرار مرکز شرکت (مرکز آمار ایران، ۱۳۹۶ الف و ب)؛

جمعیت ($LNPOP$)، لگاریتم طبیعی جمعیت استان محل استقرار مرکز شرکت (مرکز آمار ایران، ۱۳۹۶ الف و ب)؛

رشد جمعیت ($PGROWTH$)، درصد رشد جمعیت در استان محل استقرار مرکز شرکت (مرکز آمار ایران، ۱۳۹۶ الف و ب)؛

سواد ($LITERACY$)، نسبت نیروی انسانی دارای مدرک کارشناسی یا بالاتر به کل نیروی انسانی در استان محل

استقرار مرکز شرکت ضرب در ۱۰۰ (مرکز آمار ایران، ۱۳۹۶ الف و ب).

های و همکاران (۲۰۰۶) طی پژوهشی در زمینه عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی شرکت‌ها، پارامترهایی همچون اندازه، اهرم، سودآوری، نوع حسابرسی، گزارش زبان، تأخیر در گزارش حسابرسی، ریسک ذاتی واحد تجاری، نوع اظهارنظر حسابرسی، دعاوی حقوقی علیه شرکت، تغییر حسابرسی و پیچیدگی حسابرسی را به‌عنوان متغیرهای دارای تأثیر بالقوه بر حق الزحمه حسابرسی مدنظر قرار داده‌اند. همچنین فونگ، گل و کریشان (۲۰۱۲) تخصص حسابرسی در صنعت و صرفه ناشی از مقیاس اقتصادی را به‌عنوان عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی معرفی کرده‌اند. در پژوهش نیوتون، وانگ و ویلکینز (۲۰۱۳) رقابت حسابرسان در استان و تعداد بخش‌های جغرافیایی صاحبکار به‌عنوان متغیرهای کنترلی استفاده شده‌اند؛ زیرا با وجود اینکه مدیران کلیدی در گزارشگری مالی، در مرکز شرکت مستقر هستند، کارکنان سایر

بخش‌های جغرافیایی نیز بر فرایند گزارشگری مالی تأثیرگذارند. از این رو، از تعداد بخش‌های جغرافیایی شرکت در مدل استفاده شده است. همچنین، مطابق با فونگ و همکاران (۲۰۱۲)، اثر نوع صنعت و زمان بر نتایج مطالعه به‌وسیله کنترل الگوی پژوهش بر حسب صنعت و سال مد نظر قرار گرفته است. از ویژگی‌های عمومی محیط استقرار شرکت شامل سطح مخارج زندگی در استان، فاصله تا سازمان بورس و اوراق بهادار، تراکم جمعیت، جمعیت استان، رشد جمعیت، درآمد سرانه و درصد باسوادی نیروی کار، به‌عنوان متغیرهای کنترلی استفاده شده است. در این رابطه، انتظار می‌رود سطح درآمد و مخارج زندگی، جمعیت و باسوادی نیروی کار در محل استقرار مرکز شرکت، با حق‌الزحمه حسابرسی رابطه مثبت داشته باشد. با وجود این، اثر فاصله از سازمان بورس و اوراق بهادار، نامشخص است. شرکت‌هایی که در فاصله دورتر از سازمان بورس واقع شده‌اند، احتمالاً به سبب نظارت کمتر، تخلف‌های بیشتری را در گزارشگری مالی مرتکب شده و از این رو حق‌الزحمه حسابرسی بیشتری دارند. اما از سوی دیگر، با افزایش فاصله شرکت از سازمان بورس و اوراق بهادار و نظارت کمتر، احتمال دعاوی حقوقی علیه شرکت کاهش یافته و به تبع آن، حق‌الزحمه حسابرسی نیز کاهش می‌یابد. در نهایت، از ویژگی‌های راهبری شرکتی نیز به‌عنوان عواملی اثرگذار بر حق‌الزحمه حسابرسی به‌صورت متغیرهای کنترلی استفاده شده است (جها و چن، ۲۰۱۵).

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش در جدول ۱ ارائه شده است. شواهد به‌دست آمده درباره حق‌الزحمه حسابرسی، به‌طور میانگین مقدار ۶/۶۳۴ (۷۶۰ میلیون ریال)، حداکثر مقدار ۸/۳۳۰ (۴,۱۴۹ میلیون ریال) و حداقل آن را مقدار ۴/۴۲۳ (۸۳ میلیون ریال) نشان می‌دهند. همچنین، ۰/۳۵۵ اعضای هیئت مدیره شرکت‌های مورد مطالعه، هم‌زمان در سایر شرکت‌ها عضو هستند. شرکت‌های دارای رابطه با دولت نیز ۰/۶۲۰ نمونه را تشکیل می‌دهند. به علاوه، ۰/۲۱۲ مشاهدات تحت حسابرسی سازمان حسابرسی و ۰/۷۹۱ تحت حسابرسی حسابرسان متخصص قرار داشته و ۰/۲۲۳ نیز با تغییر حسابرس همراه بوده‌اند.

یافته‌های دیگر نشان می‌دهد که به‌ترتیب ۰/۱۲۰ و ۰/۰۶۸ شرکت - سال‌های مورد مطالعه، زیان و دعاوی حقوقی علیه شرکت را گزارش کرده‌اند. مقدار میانگین متغیرهای استقلال هیئت مدیره برابر با ۰/۷۴۶، مالکیت نهادی ۰/۷۰۱ و کمیته حسابرسی ۰/۲۲۳ به‌دست آمده است. یادآوری می‌شود که شرکت‌های مورد مطالعه از ۱۷ استان کشور بوده و مرکز فعالیت ۴۰ درصد آنها در استان تهران واقع شده است.

همچنین، مدل رگرسیونی پژوهش، از لحاظ رعایت فروض کلاسیک روش رگرسیون حداقل مربعات معمولی، آزمون شده است. نتایج آزمون ناهمسانی واریانس LR (آماره ۶۸۸/۸۱ و معناداری ۰/۰۰۰) حاکی از وجود ناهمسانی واریانس است و شواهد به‌دست آمده از آزمون خودهمبستگی و ولدریدج (آماره ۱۲۴/۲۸۳ و معناداری ۰/۰۰۰) وجود خودهمبستگی را نشان می‌دهد. از این رو، از روش حداقل مربعات معمولی به‌صورت SUR برای برآزش مدل پژوهش استفاده شده است (افلاطونی، ۱۳۹۶).

جدول ۱. آمار توصیفی

متغیر	میانگین	میان	انحراف معیار	حداکثر	حداقل
حق الزحمه حسابرسی	۶/۶۳۴	۶/۶۹۳	۰/۷۹۵	۸/۳۳۰	۴/۴۲۳
دین داری	۴/۹۳۹	۴/۹۹۷	۰/۲۹۳	۵/۲۱۴	۳/۹۸۸
ارزش های خانوادگی	۴/۲۰۴	۴/۳۴۳	۰/۳۲۵	۴/۴۱۸	۳/۲۱۸
جمع گرایی	۵/۱۵۷	۵/۱۳۸	۰/۰۷۹	۵/۴۲۳	۵/۰۱۵
رابطه با سایر شرکت ها	۰/۳۵۵	۰/۲۰۰	۰/۳۴۳	۱	۰
رابطه با دولت	۰/۶۲۰	۱	۰/۴۸۵	۱	۰
اندازه شرکت	۱۳/۸۹۰	۱۳/۷۲۳	۱/۴۵۷	۱۸/۵۶۷	۱۰/۱۰۴
اهرم	۰/۵۶۶	۰/۵۷۰	۰/۲۶۰	۱/۳۱۰	۰/۰۶۵
سودآوری	۰/۱۱۷	۰/۱۰۷	۰/۱۴۳	۰/۶۱۶	-۰/۴۵۰
مؤسسه حسابرسی بزرگ	۰/۲۱۲	۰	۰/۴۰۹	۱	۰
زیان	۰/۱۲۰	۰	۰/۳۲۵	۱	۰
تاخیر در گزارش	۴/۲۲۲	۴/۲۴۸	۰/۴۰۵	۴/۹۵۵	۳/۰۴۴
گزارش تعدیل نشده	۰/۴۴۴	۰	۰/۴۹۷	۱	۰
ریسک ذاتی	۰/۵۲۱	۰/۵۲۳	۰/۲۱۰	۰/۹۱۱	۰/۰۱۲
دعوی حقوقی	۰/۰۶۸	۰	۰/۲۵۳	۱	۰
تغییر حسابرس	۰/۲۲۳	۰	۰/۴۱۶	۱	۰
بخش های جغرافیایی	۱/۲۱۶	۱	۰/۳۳۹	۲/۸۲۸	۱
مقیاس حسابرس	۰/۳۲۷	۰/۱۴۸	۰/۳۴۵	۱	۰/۰۰۰
تخصص حسابرس	۰/۷۹۱	۱	۰/۴۰۶	۱	۰
رقابت حسابرس	۰/۴۷۱	۰/۴۵۸	۰/۲۹۲	۱	۰/۱۰۴
شاخص کیو	۱/۸۹۳	۱/۴۱۳	۲/۷۰۸	۶/۸۳۶	۰/۳۵۵
استقلال هیئت مدیره	۰/۷۴۶	۰/۸۰۰	۰/۱۸۳	۱	۰
سرمایه گذاری نهادی	۰/۷۰۱	۰/۷۹۰	۰/۲۷۵	۱	۰
کمیته حسابرسی	۰/۲۳۳	۰	۰/۴۲۳	۱	۰
مخارج خانوار	۵/۲۴۲	۵/۲۷۵	۰/۴۵۹	۶/۰۲۷	۴/۱۸۰
فاصله از سازمان بورس و اوراق بهادار	۴/۷۶۴	۵/۷۱۹	۱/۹۱۶	۷/۱۰۵	۰/۷۸۸
محیط روستایی	۰/۲۲۷	۰	۰/۴۱۹	۱	۰
درآمد خانوار	۵/۲۶۶	۵/۳۴۵	۰/۴۹۹	۶/۰۹۴	۴/۲۱۶
جمعیت	۱۵/۵۰۸	۱۵/۵۳۷	۰/۸۶۳	۱۶/۴۱۲	۱۳/۲۸۷
رشد جمعیت	۱/۳۲۱	۱/۴۳۰	۰/۳۹۵	۲/۴۱۰	۰/۰۷۰
سواد	۲۳/۵۶۸	۲۱/۸۴۶	۵/۸۴۹	۳۲/۸۲۷	۸/۰۰۲

در فرضیه نخست پژوهش، پیش‌بینی شد که سرمایه اجتماعی شناختی صاحبکار بر حق‌الزحمه حسابرسی تأثیر منفی و معناداری می‌گذارد. این فرضیه با استفاده از سه متغیر مستقل آزمون شده است. نتایج برازش مدل رگرسیونی نشان می‌دهد که متغیر دین‌داری دارای ضریب مثبت (۰/۷۸۵) و معنادار (۰/۰۰۰) است؛ به این مفهوم که دین‌داری کمتر در محیط استقرار صاحبکار، به‌طور معناداری به حق‌الزحمه حسابرسی بیشتر منجر می‌شود. متغیر ارزش‌های خانوادگی دارای ضریب منفی (۰/۱۳۸-) و معنادار (۰/۳۲۴) نیست و نشان می‌دهد که ارزش‌های خانوادگی در محیط استقرار صاحبکار، تأثیر معناداری بر حق‌الزحمه حسابرسی نمی‌گذارد. متغیر جمع‌گرایی دارای ضریب منفی (۰/۶۷۰-) و معنادار (۰/۰۳۱) است و نشان می‌دهد که جمع‌گرایی بیشتر در محیط استقرار صاحبکار، به‌طور معناداری به پرداخت حق‌الزحمه کمتری منتج می‌شود. بنابراین، به‌طور کلی فرضیه‌های فرعی ۱- الف و ۱- ج تأیید می‌شوند. بر این اساس می‌توان فرضیه نخست پژوهش، مبنی بر تأثیر منفی و معنادار سرمایه اجتماعی شناختی صاحبکار بر حق‌الزحمه حسابرسی را تأیید کرد.

در فرضیه دوم پژوهش پیش‌بینی شد که سرمایه اجتماعی ساختاری صاحبکار بر حق‌الزحمه حسابرسی، اثر منفی و معناداری می‌گذارد. برای آزمون این فرضیه از دو متغیر مستقل استفاده شده است. متغیر رابطه با سایر شرکت‌ها دارای ضریب منفی (۰/۲۲۶-) و معنادار (۰/۰۱۳) است و نشان می‌دهد که روابط گسترده‌تر صاحبکار با سایر شرکت‌ها به‌طور معناداری به پرداخت حق‌الزحمه حسابرسی کمتری می‌انجامد. با وجود این، متغیر رابطه با دولت دارای ضریب مثبت (۰/۰۲۱) بوده اما معنادار (۰/۶۲۰) نیست. در توجیه این شواهد، می‌توان بر اساس ادبیات موجود ادعا کرد که حضور شخصیت‌های وابسته به دولت در شرکت‌ها با کاهش کیفیت گزارشگری مالی همراه است (مهربان‌پور و همکاران، ۱۳۹۶). از این رو، بی‌توجهی شرکت‌های دارای روابط دولتی به کیفیت گزارشگری مالی، می‌تواند دلیلی برای بی‌معنا بودن تأثیر سرمایه اجتماعی ناشی از روابط یاد شده بر حق‌الزحمه حسابرسی باشد. در مجموع، نتایج به‌دست آمده از تأثیر سرمایه اجتماعی ساختاری صاحبکار، گویای تأیید فرضیه فرعی ۲- الف است. بر این اساس می‌توان فرضیه دوم پژوهش مبنی بر تأثیر منفی و معنادار سرمایه اجتماعی ساختاری صاحبکار بر حق‌الزحمه حسابرسی را تأیید کرد.

در مورد متغیرهای کنترلی مشاهده شد که متغیر اندازه شرکت دارای ضریب مثبت (۰/۰۳۳) و در سطح ۱۰ درصد معنادار (۰/۰۸۴) است. این نتیجه بیان می‌کند که بین اندازه صاحبکار و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. اهرم دارای ضریب مثبت (۰/۳۲۱) و معنادار (۰/۰۱۰) است و نشان می‌دهد شرکت‌هایی که از نسبت بدهی به دارایی بیشتری برخوردارند، ناگزیر به پرداخت حق‌الزحمه حسابرسی بیشتری هستند. متغیر سودآوری دارای ضریب مثبت (۰/۴۲۴) و در سطح ۱۰ درصد معنادار (۰/۰۷۹) است و می‌تواند گویای این ادعا باشد که شرکت‌های با عملکرد بهتر، به استفاده از خدمات حسابرسی با کیفیت بالاتری تمایل داشته و در نتیجه حق‌الزحمه بیشتری نیز پرداخت می‌کنند و برعکس. متغیر مؤسسه حسابرسی بزرگ با ضریب مثبت (۰/۱۹۶) و معنادار (۰/۰۲۱) نشان می‌دهد که صاحبکاران سازمان حسابرسی، به‌طور معناداری حق‌الزحمه بیشتری پرداخت می‌کنند. متغیر گزارش تعدیل نشده حسابرس دارای ضریب منفی (۰/۰۵۷-) بوده و معنادار (۰/۱۶۰) نیست. در نتیجه، گرچه صاحبکاران با کیفیت گزارشگری مطلوب حق‌الزحمه کمتری پرداخت می‌کنند، این پدیده از لحاظ آماری بی‌معناست. متغیر دعاوی حقوقی دارای تأثیر مثبت (۰/۱۸۸) و معناداری (۰/۰۰۸) بر حق‌الزحمه حسابرسی است، از این رو، می‌توان ادعا کرد که حق‌الزحمه حسابرسی از ریسک دعاوی حقوقی علیه صاحبکار تأثیر می‌پذیرد.

جدول ۲. نتایج مدل رگرسیونی

متغیر	ضریب	معناداری	VIF	متغیر	ضریب	معناداری	VIF
ضریب ثابت	-۱/۹۳۹	-	-	بخش‌های جغرافیایی	-۰/۰۲۳	۰/۷۲۳	۱/۲۱۴
دین‌داری	۰/۷۸۵	۰/۰۰۰	۸/۶۵۸	مقیاس حسابرسی	-۰/۲۱۴	۰/۱۰۸	۵/۵۹۱
ارزش‌های خانوادگی	-۰/۱۳۸	-۰/۳۲۴	۴/۸۲۲	تخصص حسابرسی	۰/۰۱۱	۰/۸۷۳	۲/۷۳۷
جمع‌گرایی	-۱/۶۷۰	-۰/۰۳۱	۸/۰۲۶	رقابت حسابرسی	۰/۳۹۰	۰/۰۰۳	۴/۷۲۰
رابطه با سایر شرکت‌ها	-۰/۲۲۶	-۰/۰۱۳	۱/۴۱۲	شاخص کیو	۰/۰۰۴	۰/۳۹۷	۱/۱۴۷
رابطه با دولت	۰/۰۲۱	-۰/۶۲۰	۱/۶۲۳	استقلال هیئت مدیره	-۰/۳۵۴	۰/۰۰۶	۱/۳۶۵
اندازه شرکت	۰/۰۳۳	-۰/۰۸۴	۲/۴۱۹	سرمایه‌گذاری نهادی	۰/۰۸۰	۰/۳۷۸	۲/۰۰۴
اهرم	۰/۳۲۱	-۰/۰۱۰	۲/۱۸۴	کمیته حسابرسی	۰/۰۵۰	۰/۳۶۶	۱/۵۸۲
سودآوری	۰/۴۲۴	-۰/۰۷۹	۲/۹۰۵	مخارج خانوار	۰/۷۶۵	۰/۰۰۰	۴/۶۴۶
مؤسسه حسابرسی بزرگ	۰/۱۹۶	-۰/۰۲۱	۱/۹۴۳	فاصله از سازمان بورس و اوراق بهادار	-۰/۱۲۴	۰/۰۰۰	۵/۵۸۴
زیان	-۰/۰۰۱	-۰/۹۸۱	۱/۷۳۷	محیط روستایی	-۰/۲۲۸	۰/۰۰۰	۱/۸۸۶
تأخیر در گزارش	-۰/۰۴۴	-۰/۵۷۵	۲/۲۰۷	درآمد خانوار	۱/۲۲۳	۰/۰۰۰	۷/۹۹۴
گزارش تعدیل نشده	-۰/۰۵۷	-۰/۱۶۰	۱/۵۷۱	جمعیت	-۰/۰۲۸	۰/۷۸۰	۳/۰۹۲
ریسک ذاتی	-۰/۱۲۴	-۰/۳۸۱	۱/۶۵۳	رشد جمعیت	-۰/۰۷۳	۰/۴۹۰	۲/۵۶۷
دعوی حقوقی	۰/۱۸۸	-۰/۰۰۸	۱/۳۲۲	سواد	-۰/۰۰۱	۰/۸۰۸	۴/۳۰۸
تغییر حسابرسی	-۰/۰۲۶	-۰/۵۱۵	۱/۱۴۸	-	-	-	-
تعداد شرکت مورد مطالعه	۱۱۹ شرکت	ضریب تعیین	۰/۷۱۵				
بازه زمانی مورد مطالعه	۸ سال (۱۳۸۸ تا ۱۳۹۵)	ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۶۹۴				
تعداد صنایع مورد مطالعه	۲۴ صنعت و ۴۱ زیرصنعت	آماره F	۳۴/۰۳۴				
کنترل بر حسب صنعت	بله	معناداری آماره F	۰/۰۰۰				
کنترل بر حسب سال	بله	آماره دوربین واتسون	۱/۵۱۷				

متغیر مقیاس حسابرسی با ضریبی منفی (-۰/۲۱۴) و بی‌معنا (۰/۱۰۸) نشان می‌دهد که صرفه‌جویی حاصل از مقیاس حسابرسی، به پرداخت حق الزحمه کمتری توسط صاحبکاران می‌انجامد، اما این نتیجه از لحاظ آماری معنادار نیست. متغیر رقابت حسابرسی با ضریب مثبت (۰/۳۹۰) و معنادار (۰/۰۰۳)، مؤید اثر منفی رقابت در بازار حسابرسی بر حق الزحمه است. متغیر استقلال هیئت مدیره دارای ضریب منفی (-۰/۳۵۴) و معنادار (۰/۰۰۶) بوده و بیان‌کننده این است که شرکت‌های دارای هیئت مدیره مستقل‌تر، به‌طور معناداری حق الزحمه حسابرسی کمتری پرداخت می‌کنند. همچنین، در حالی که متغیرهای مخارج و درآمد خانوارها در محیط استقرار صاحبکار، تأثیر مثبت و معناداری بر حق الزحمه حسابرسی دارند، فاصله از سازمان بورس و محیط روستایی صاحبکار به‌طور معناداری به پرداخت حق الزحمه حسابرسی کمتری منتج می‌شود. ضرایب عامل تورم واریانس متغیرهای پژوهش، دارای مقادیر کمتر از ۱۰ بوده و در

نتیجه، مدل رگرسیونی با مشکل هم‌خطی شدید مواجه نشده است. به‌علاوه، ضریب تعیین تعدیل شده با مقدار $0/694$ ، آماره F با ضریب $34/034$ و معناداری $0/000$ ، به‌ترتیب توان توضیح‌دهندگی و اعتبار مطلوب مدل پژوهش را نشان می‌دهد. سایر اطلاعات برازش مدل رگرسیونی پژوهش در جدول ۲ ارائه شده است.

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

در این پژوهش به بررسی اثر سرمایه اجتماعی صاحبکار بر حق الزحمه حسابرسی پرداخته شد. با آزمون فرضیه نخست پژوهش، مشخص شد که استقرار صاحبکار در محیطی با دین‌داری بیشتر و جمع‌گرایی بیشتر، به‌طور معناداری به پرداخت حق الزحمه حسابرسی کمتری می‌انجامد. این نتیجه، حاکی از تأثیر منفی و معنادار سرمایه اجتماعی شناختی صاحبکار بر حق الزحمه حسابرسی است. به بیان دیگر، سرمایه اجتماعی شناختی صاحبکار به‌طور معناداری موجب افزایش اعتماد حسابرس به فرایند گزارشگری مالی صاحبکار می‌شود و این مسئله به کاهش تلاش و حق الزحمه حسابرس می‌انجامد. این شواهد با نتایج جها (۲۰۱۷)، جها و چن (۲۰۱۵)، حسن و همکاران (۲۰۱۵) و مک‌گوئر و همکاران (۲۰۱۲) مطابقت دارد. با وجود این، در پژوهش حاضر برای شاخص ارزش‌های خانوادگی، تأثیر معناداری بر حق الزحمه حسابرسی مشاهده نشد و دلیل آن می‌تواند نشئت گرفته از پدیده‌های اجتماعی اعم از افزایش سن ازدواج، افزایش آمار طلاق و کاهش فرزندآوری در کشور باشد. به بیان دیگر، سرمایه اجتماعی به‌وجود آمده از خانواده یکی از قوی‌ترین گونه‌های سرمایه اجتماعی معرفی شده است، اما ضریب نفوذ آن در جامعه می‌تواند از سایر پدیده‌های اجتماعی تأثیر پذیرد که در مطالعه حاضر مد نظر واقع نشده‌اند.

در فرضیه دوم پژوهش، پیش‌بینی شد که سرمایه اجتماعی ساختاری صاحبکار بر حق الزحمه حسابرسی، تأثیر منفی و معناداری می‌گذارد. در این رابطه، یافته‌های پژوهش حاضر نشان داد که رابطه صاحبکار با سایر شرکت‌ها، به‌طور معناداری به پرداخت حق الزحمه حسابرسی کمتر منتج می‌شود. این شواهد، با نتایج آکواه (۲۰۰۷) و فروغی و علی‌داد شمس‌آبادی (۱۳۹۶) مطابقت دارد. به بیانی دیگر، گسترش روابط صاحبکار با شرکت‌های دیگر، به‌دلیل تسهیل تبادل اطلاعات و منابع اقتصادی میان واحدهای تجاری و نیز هنجارهای ضمنی برآمده از روابط یاد شده، به افزایش اعتبار و جایگاه صاحبکار نزد حسابرس انجامیده و از این رو، حسابرس در ارزیابی خود نسبت به درستکاری و ریسک صاحبکار، اعتماد بیشتری را برای وی لحاظ خواهد کرد. با وجود این، در خصوص رابطه صاحبکار با دولت، تأثیر معناداری بر حق الزحمه حسابرسی مشاهده نشد. مطابق با پژوهش‌های پیشین، در این رابطه می‌توان استدلال کرد که حضور شخصیت‌های وابسته به دولت در شرکت‌ها با کاهش توجه به کیفیت گزارشگری مالی همراه است (مهربان‌پور و همکاران، ۱۳۹۶). از این رو، سرمایه اجتماعی به‌وجود آمده از روابط با دولت، می‌تواند تحت تأثیر پدیده یاد شده قرار گرفته باشد.

بنابراین، بر اساس پژوهش حاضر، سرمایه اجتماعی عاملی اثرگذار بر اعتماد متقابل، رفتار اخلاقی و مشارکت‌های سودمند اقتصادی است. از این رو، سرمایه اجتماعی واحدهای تجاری باید گونه نوظهوری از دارایی اقتصادی محسوب شده و در کانون توجه نهادهای نظارتی، سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و مدیران واحدهای تجاری قرار گیرد تا با

بهره‌گیری از آن، امکان افزایش اعتماد، تعاملات متقابل سودمند و کاهش رفتارهای فرصت‌طلبانه در فضای کسب‌وکار حاصل شود و به این ترتیب، زمینه رشد و توسعه روزافزون رفاه اجتماعی و اقتصادی فراهم آید. در این رابطه به واحدهای تجاری توصیه می‌شود که با کسب شناخت نسبت به ابعاد مختلف سرمایه اجتماعی، در قالب مسئولیت‌پذیری اجتماعی، به ترویج و همکاری داوطلبانه بیشتری برای توسعه سرمایه اجتماعی شناختی خود اقدام کنند. از سوی دیگر، توصیه می‌شود شرکت‌ها ضمن آگاهی از کاربرد بالقوه تئوری سرمایه اجتماعی ساختاری، توسعه روابط خود با سایر شرکت‌ها را به‌منزله سیاست راهبردی و ابزاری برای دستیابی به مزیت رقابتی پایدار، در دستور کار قرار دهند. همچنین، بنابر ادعای صاحب‌نظران علوم اجتماعی اعم از جامعه‌شناسی، اقتصاد، مدیریت و سیاست، تئوری سرمایه اجتماعی یکی از پرستندترین ادبیات در پژوهش‌های معاصر علوم اجتماعی است. در این رابطه پیشنهاد می‌شود پژوهش‌های آتی با گسترش این تئوری به سایر حوزه‌های رشته حسابداری اعم از استانداردها، گزارشگری مالی، حسابرسی داخلی، حسابداری مدیریت و ... به ارائه شناخت جامع‌تری نسبت به کاربردهای نظری و عملی این تئوری اقدام کنند.

در نهایت، در خصوص محدودیت‌های پژوهش حاضر، می‌توان به قلمرو مکانی و فقر منابع اطلاعات اجتماعی کشور اشاره کرد. پژوهش حاضر در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام شد و تعمیم‌پذیری آن به واحدهای تجاری خارج از بورس تهران امکان‌پذیر نیست. از سوی دیگر، متأسفانه به توسعه پایگاه‌های اطلاعات اجتماعی رسمی در کشور تا کنون توجه کافی نشده است؛ در نتیجه، پژوهش حاضر در تعریف شاخص‌های بیشتر به‌منظور انجام مطالعه‌ای جامع‌تر از تئوری سرمایه اجتماعی، با محدودیت مواجه بوده است.

منابع

- ابراهیمی کردلر، علی؛ جوانی قلندری، موسی (۱۳۹۵). تأثیر تخصص حسابرسان بر کیفیت سود و همزمانی قیمت سهام. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۳ (۲)، ۱۳۷-۱۵۴.
- ابراهیمی کردلر، علی؛ شهریاری، علیرضا (۱۳۸۸). بررسی رابطه بین هزینه‌های سیاسی و محافظه‌کاری (فرضیه سیاسی) در بورس اوراق بهادار تهران. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۶ (۵۷)، ۳-۱۶.
- افلاطونی، عباس (۱۳۹۶). تجزیه و تحلیل آماری با *Eviews* در تحقیقات حسابداری و مدیریت مالی. تهران: ترمه.
- پورحیدری، امید؛ گل محمدی شورکی، مجتبی (۱۳۹۴). تأثیر ریسک وضعیت مالیاتی شرکت بر حق الزحمه حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۲ (۳)، ۳۰۱-۳۱۸.
- پیری، پرویز؛ قربانی، ماریه (۱۳۹۶). ارزیابی رابطه بین نوع اظهار نظر حسابرسان مستقل و کیفیت سود. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۴ (۴)، ۴۸۳-۵۰۲.
- جوادی یگانه، محمدرضا (۱۳۹۴). ارزش‌ها و نگرش‌های ایرانیان (موج سوم). مجری: دفتر طرح‌های ملی پژوهشگاه فرهنگ، هنر و ارتباطات وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی با همکاری مرکز ملی رصد اجتماعی وزارت کشور، مدیر علمی: محمدرضا جوادی یگانه، انتشارات پژوهشگاه فرهنگ، هنر و ارتباطات، وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی، تهران: ایران.
- حمیدیه، بهزاد (۱۳۸۵). بازشناسی فردگرایی و پیامدهای آن. راهبرد یاس، ۲ (۶)، ۲۰۳-۲۴۲.

- حسینی راد، سید داوود؛ رضایی، غلامرضا؛ محسنی فرد، غلامعلی؛ خواجوی، شکراله (۱۳۹۲). بررسی اثر رقابت در بازار محصول بر مدیریت سود شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *مدیریت دارایی و تأمین مالی*، ۱(۳)، ۱۱۹-۱۳۴.
- محمدی، میثم؛ رستگارخالد، امیر (۱۳۹۴). تغییرات فرهنگی و اُفت باروری در ایران (بر پایه تحلیل ثانوی داده‌های پیمایش ارزش‌ها و نگرش‌های ایرانیان). *جامعه‌شناسی کاربردی*، ۲۶(۵۸)، ۱۵۹-۱۸۰.
- فروغی، داریوش؛ علیدادی شمس‌آبادی، جمال (۱۳۹۶). تأثیر هیئت مدیره مشترک بر افشای اختیاری اطلاعات و کیفیت سود. *پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی*، ۹(۳۴)، ۶۱-۸۴.
- مرکز آمار ایران (۱۳۹۶ الف، ۰۱). *داده‌ها و اطلاعات آماری*. بازیابی در ۱۳۹۶/۱/۱۵ از درگاه ملی آمار به آدرس زیر:
<https://www.amar.org.ir>
- مرکز آمار ایران (۱۳۹۶ ب، ۰۱). *درگاه ملی آمار*. بازیابی در ۱۳۹۶/۱/۱۵ از درگاه ملی آمار به آدرس زیر:
https://nnt.sci.org.ir/sites/Apps/yearbook/Lists/year_book_req/Item/newifs.aspx
- مهربان‌پور، محمدرضا؛ جندقی قمی، محمد؛ محمدی، منصور (۱۳۹۶). بررسی اثر روابط سیاسی شرکت‌ها بر به‌کارگیری معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته. *حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۲(۳)، ۱۴۷-۱۶۸.
- ناطق، سمیرا؛ مهرانی، کاوه؛ تحریری، آرش (۱۳۹۷). مروری بر پژوهش‌های حسابرسی در ایران. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۵(۱)، ۱۷۹-۱۵۹.

References

- Acquaah, M. (2007). Managerial social capital, strategic orientation, and organizational performance in an emerging economy. *Strategic Management Journal*, 28, 1235-1255.
- Adger, W. N. (2003). Social capital, collective action, and adaptation to climate change. *Economic Geography*, 79(4), 387-404.
- Aflatooni, A. (2017). *Statistical analysis in accounting and financial management by Eviews*. Tehran: Termeh. (in Persian)
- Arregle, J., Hitt, M. A., Sirmon, D. G., & Very, P. (2007). The development of organizational social capital: attributes of family firms. *Journal of Management Studies*, 44(1), 73-95.
- Beaulieu, P. R. (2001). The effects of judgments of new clients' integrity upon risk judgments, audit evidence, and fees. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 20(2), 85-99.
- Brehm, J., & Rahn, W. (1997). Individual-level evidence for the cause and consequences of social capital. *American Journal of Political Science*, 41(3), 999-1023.
- Coleman, J. S. (1990). *Foundations of social theory*. Cambridge: The Belknap Press of Harvard University Press.
- Dasgupta, P., & Serageldin, I. (1999). *Social capital: a multifaceted perspective*. Washington, D.C.: The World Bank.

- Ebrahimi Kordlar, A., & Javani Ghalandari, M. (2016). The effect of auditor expertise on earnings quality and stock price synchronicity. *Journal of Accounting and Auditing Review*, 23(2), 137-154. (in Persian)
- Ebrahimi Kordlar, A., & Shahriari, A. (2010). A review of relationship between the political costs and conservatism in Tehran Stock Exchange. *Journal of Accounting and Auditing Review*, 16(4), 3-16. (in Persian)
- Evans, P. (1996). Government action, social capital and development: reviewing the evidence on synergy. *World Development*, 24(6), 1119-1132.
- Forughi, D., & Alidadi Shams Abadi, J. (2017). The impact of joint membership of the board of directors on the voluntary disclosure and earnings quality. *Financial Accounting and Audit Research*, 9(34), 61-84. (in Persian)
- Fukuyama, F. (1997). Social capital and the modern capitalist economy: Creating a high trust workplace. *Stern Business Magazine*, 4(1).
- Fukuyama, M. F. (2000). *Social capital and civil society*. International Monetary Fund.
- Fung, S. Y., Gul, F. A., & Krishnan, J. (2012). City-level auditor industry specialization, economies of scale, and audit pricing. *The Accounting Review*, 87(4), 1281-1307.
- Google. (2017, 03 04). *Google maps*. Retrieved 03 04, 2017, from Google Maps: <https://www.google.com/maps/dir/>
- Guiso, L., Sapienza, P., & Zingales, L. (2008). Alfred Marshall lecture—social capital as a good culture. *Journal of the European Economic Association*, 6(2/3), 295-320.
- Gul, F. A., Chen, C. J., & Tsui, J. S. (2003). Discretionary accounting accruals, managers' incentives, and audit fees. *Contemporary Accounting Research*, 20(3), 441-464.
- Hamidiye, B. (2006). Redefining of individualism and its consequences. *Yas Strategy*, 2(6), 203-242. (in Persian)
- Hasan, I., Hoi, C., Wu, Q., & Zhang, H. (2015). Social capital and debt contracting: evidence from bank loans and public bonds. Working Paper, Bank of Finland Research.
- Hay, D. C., Knechel, W. R., & Wong, N. (2006). Audit fees: a meta-analysis of the effect of supply and demand attributes. *Contemporary Accounting Research*, 23(1), 141-191.
- Helliwell, J. F., & Putnam, R. D. (2004). The social context of well-being. *Philosophical Transactions of the Royal Society B: Biological Sciences*, 359(1449), 1435-1446.
- Hosseini Rad, D., Razaee, G., Mohsenifard, G., & Khajavi, S. (2014). The impact of product market competition on earnings management of the companies listed in Tehran Stock Exchange. *Asset Management and Financing*, 1(3), 119-134. (in Persian)
- Javadi Yeganeh, M. (2015). *Values and Attitudes of Iranians (Third Wave)*. Moderator: Office of National Designs for Culture, Arts and Communication Research Center, Ministry of Culture and Islamic Guidance, in collaboration with the National Center for Social Monitoring of the Ministry of the Interior.; Scientific Director: Mohammad Reza Javadi

- Yeganeh, Research Center for Culture, Arts and Communication, Ministry of Culture and Islamic Guidance, Tehran: Iran. (*in Persian*)
- Jha, A. (2017). Financial reports and social capital. *Journal of Business Ethics*, 1-30. Available in: <https://link.springer.com/article/10.1007/s10551-017-3495-5>.
- Jha, A., & Chen, Y. (2015). Audit fees and social capital. *The Accounting Review*, 90(2), 611-639.
- Krauss, S. E., Hamzah, A., & Idris, F. (2007). Adaptation of a Muslim religiosity scale for use with four different faith communities in Malaysia. *Review of Religious Research*, 49(2), 147-164.
- Leventis, S., Hasan, I., & Dedoulis, E. (2013). The cost of sin: the effect of social norms on audit pricing. *International Review of Financial Analysis*, 29, 152-165.
- McGuire, S. T., Omer, T. C., & Sharp, N. Y. (2012). The impact of religion on financial reporting irregularities. *The Accounting Review*, 87(2), 645-673.
- Mehrabanpour, M., Jandaghi Ghomi, M., & Mohammadi, M. (2017). Political connections and abnormal transactions by related parties. *Iranian Journal of Value & Behavioral Accounting*, 2(3), 147-168. (*in Persian*)
- Mohammadi, M., & Rastergarkhaled, A. (2015). Cultural changes, and reduce fertility in Iran (Based on second analyze of data on Iranian survey values and attitudes). *Journal of Applied Sociology*, 26(2), 159-180. (*in Persian*)
- Nateghi, S., Mehrani, K., & Tahriri, A. (2018). A Review of Audit Research in Iran. *Journal of Accounting and Auditing Review*, 25(1), 159-179. (*in Persian*)
- Newton, N. J., Wang, D., & Wilkins, M. S. (2013). Does a lack of choice lead to lower quality? Evidence from auditor competition and client restatements. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(3), 31-67.
- Onyx, J., & Bullen, P. (2000). Measuring social capital in five communities. *Journal of Applied Behavioral Science*, 36(1), 23-42.
- Palmrose, Z. (1986). Audit fees and auditor size: further evidence. *Journal of Accounting Research*, 24, 97-110.
- Piri, P., & Gorbani, M. (2018). Evaluation the Relationship between the Type of Independent Auditor's Opinion and Earnings Quality. *Journal of Accounting and Auditing Review*, 24(4), 483-502. (*in Persian*)
- Pourheidari, O., & Golmohammadi Shuraki, M. (2015). The impact of corporate tax risk on audit fee. *Journal of Accounting and Auditing Review*, 22(3), 301-318. (*in Persian*)
- Putnam, R. D. (2001). Social capital: Measurement and consequences. *Canadian Journal of Policy Research*, 2(1), 41-51.
- Rittenberg, L. E., Schwieger, B. J., & Johnstone, K. M. (2008). *Auditing: a business risk approach*. Mason: Thomson South-Western.

- Smidt, C. (2003). *Religion as social capital: producing the common good*. Waco, Texas: Baylor University Press.
- Statistical Center of Iran. (2017a, 03 04). *Statistical data and information*. Retrieved 03 04, 2017, from the National portal of statistics: <https://www.amar.org.ir> (*in Persian*)
- Statistical Center of Iran. (2017b, 03 04). *Statistical yearbook system*. Retrieved 03 04, 2017, from the National portal of statistics: https://nnt.sci.org.ir/sites/Apps/yearbook/Lists/year_book_req/Item/newifs.aspx (*in Persian*)
- Venkataraman, R., Weber, J. P., & Willenborg, M. (2008). Litigation risk, audit quality, and audit fees: evidence from initial public offerings. *The Accounting Review*, 83(5), 1315-1345.