

## بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم گیری مدیران

### دکتر نوروز نوراله زاده

استادیار گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.  
nour547@yahoo.com

### مرتضی تشکری

دانشجوی دکتری حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. (نویسنده مسئول).  
morteza.tashakori@gmail.com

### امیر حسین اسدی

دانشجوی دکتری حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.  
amirhosseinasadi@yahoo.com

شماره ۴۴ / تابستان ۱۴۰۰ (جلد سوم) / صص ۶۴-۷۶  
چشم انداز حسابداری و مدیریت (دوره چهارم)

### چکیده

از مسائل مهمی که در سال های اخیر در پی رسوایی های گسترده مالی در سطح شرکت های بزرگ مورد توجه پژوهشگران قرار گرفته و به عنوان یکی از موضوعات مهم برای سرمایه گذاران مطرح شده، موضوع حاکمیت شرکتی است که به لزوم نظارت بر مدیریت شرکت و به تفکیک واحد اقتصادی از مالکیت آن و در نهایت حفظ حقوق سرمایه گذاران و ذینفعان می پردازد. نقش حاکمیت شرکتی در تصمیمات مدیریت از جمله مدیران شرکت های پذیرفته شده در بورس دارای اهمیت می باشد. حاکمیت شرکتی منجر به ایجاد فرصت مناسب برای مدیران می شود تا علاوه بر بهبود روند کسب سود در شرکت ها، سطح کیفیت حسابرسی داخلی را بهبود بخشد. لذا هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم گیری مدیران می باشد. جامعه آماری در پژوهش حاضر شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای دوره زمانی سال های ۱۳۹۳ الی ۱۳۹۸ به تعداد ۸۳ شرکت به عنوان حجم نمونه با انتخاب گردید. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده ها نشان داد که حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم گیری مدیران تأثیر معنادار و مثبتی دارد.  
کلید واژگان: حاکمیت شرکتی، کیفیت حسابرسی داخلی، تصمیم گیری مدیران.

### مقدمه

پیدایش انقلاب صنعتی و توسعه شرکتها باعث جدایی مالکیت از مدیریت شد. یکی از ساز و کارهای مناسب که مشکلات نمایندگی بین مدیران و سهامداران را بهبود می بخشد، حاکمیت شرکتی می باشد. حاکمیت شرکتی باعث می شود که منافع مدیران و مالکان در یک راستا قرار گیرد و موجب تنظیم اهداف شرکت می شود. رسیدن به اهداف شرکت در نتیجه عملکرد مطلوب شرکت حاصل خواهد شد؛ در این راستا مدیران به ویژه مدیرعامل نقش مهمی را در اداره شرکت ایفا می کند و به عنوان یک رکن اساسی در پیشبرد اهداف سازمان مطرح است. در نهایت یکی از ویژگیهای مدیر که به وسیله آن می تواند زمینه رشد و تعالی یا زمینه انحراف و فساد سازمان را فراهم آورد قدرت

می‌باشد و این امر به ماهیت وجودی و چگونگی استفاده از قدرت و منابع آن بستگی دارد (نگین و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۱۵). به طور کلی نظام حاکمیت شرکتی بر حسب نوع سیستم مدیریت و محیط قانونی که شرکت در آن محیط فعالیت می‌کند از ساز و کار های مختلفی برخوردار است. سازوکار داخلی حاکمیت شرکتی در برگیرنده اولین گروه ذینفعان در شرکت ها، یعنی هیئت مدیره و ساختارمالکیت است و سازوکار خارجی، در برگیرنده بازار خارجی برای کنترل شرکت و سیستم حقوقی و قانونی است (آنگ<sup>۲</sup>، ۲۰۱۶).

یکی از اهداف کنترل داخلی قابلیت اطمینان گزارشگری مالی می‌باشد. یعنی صورتهای مالی شرکت قابلیت اطمینان داشته باشد. و این نقش مهمی است که سیستم کنترل داخلی ایفا می‌کند. حسابرسی داخلی نقش مهمی در دستیابی به این هدف دارد. زیرا می‌تواند کاستی های گزارشگری مالی را به گوش نهادهای تصمیم گیرنده در شرکت برساند. که این امر می‌تواند ضعف های موجود در صورتهای مالی را اصلاح نماید. در صورتی که حسابرسی داخلی بتواند رابطه قوی با حسابرسان مستقل داشته باشد این امر از یک طرف سبب بهبود عملکرد آنها و همچنین کاهش هزینه حسابرسی موسسه می‌شود و از طرف دیگر سبب ارتقاءحسابرسی داخلی از نظر صالحیت حرفه ای به لحاظ کسب تجربه و دانش در خصوص عملیات حسابداری و فعالیت های مالی شرکت می‌شود (گودوین و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۱۶). استفاده از حسابرسی داخلی توسط سازمان ها این امکان را ایجاد می‌کند که حسابرسان در فرایند حسابرسی مستقل صورت های مالی اساسی بتوانند در صورت لزوم و تمایل به عملکرد حسابرسان داخلی اتکا نمایند (لی و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۲۰). فعالیت تصمیم گیری مدیران با توجه به عامل زمان، اطلاعات و شرایط محیطی (معلومی و نامعلومی آن) از جهت الگو، روش و فنون مورد استفاده متفاوت خواهد بود. در اختیار داشتن زمان و اطلاعات کافی برای اتخاذ تصمیم سبب می‌شود تا تصمیم گیرنده از الگوهای استفاده کند که بر اساس آن فرایندهای تصمیم گیری به درستی و با دقت بالا طی شده، تمام راه حل ها شناسایی و بهترین راه حل انتخاب می‌شود، اگر زمان کافی در اختیار و محیط تصمیم گیری از ثبات نسبی برخوردار نباشد و یا اینکه اطلاعات لازم و کافی در اختیار تصمیم گیرنده قرار نگرفته باشد الگو و روش مورد استفاده در تصمیم گیری قاعده منطقی و دقت کافی نخواهد داشت (ما و همکاران<sup>۵</sup>، ۲۰۱۹). مدیریت امروز در مواجهه با افزایش پیچیدگی تصمیم گیری ها دریافته است که سیستم های دستی گسترده و غیر متمرکز و اغلب غیر مرتبط موجود، با توجه به اهمیت فوق العاده زیادی که اطلاعات دارد، قادر به تامین اطلاعات مورد نیاز و ارائه آنها در زمان مناسب نیستند و اغلب مدیران سازمان ها با انبوهی از داده ها و یا طوماری از سوابق اطلاعاتی روبرو هستند که برای آنها در تصمیم گیری، برنامه ریزی، سازمان دهی و کنترل و هدایت صحیح و مطلوب، تاثیر چندانی ندارد. لذا با توجه به اهمیت حاکمیت شرکتی هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم گیری مدیران می‌باشد.

## مبانی نظری و ادبیات تحقیق

حاکمیت شرکتی را به عنوان یک نظام می‌توان در نظر گرفت که شرکتهای آن، هدایت و کنترل می‌شوند. هدف از اعمال حاکمیت شرکتی، اطمینان یافتن از وجود چارچوبی است که توازن مناسبی بین آزادی عمل مدیریت، پاسخگویی و منافع ذینفعان مختلف فراهم آورد. حاکمیت شرکتی یک بحث چند حوزه ای است که در حوزه علوم مختلفی چون حقوق،

<sup>1</sup> Nguyen & et al

<sup>2</sup> Ueng

<sup>3</sup> Goodwin & et al

<sup>4</sup> Lee & et al

<sup>5</sup> Ma & et al

اقتصاد، مدیریت و علوم سیاسی مورد توجه و بحث تخصصی قرار دارد. با مرور تعریف‌های یاد شده و تحلیل‌های موجود از حاکمیت شرکتی میتوان گفت که حاکمیت شرکتی قوانین، مقررات، ساختارها، فرآیندها، فرهنگ‌ها و سیستم‌هایی است که موجب دستیابی به هدف‌های پاسخگویی، شفافیت، عدالت و رعایت حقوق ذینفعان می‌شود (گنزالتر و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۱۴). حاکمیت شرکتی در مفهوم کلی به ساختارها و فرآیندهای تصمیم‌گیری، پاسخگویی و رفتار در صدر سازمان (اعم از دولتی، حکومتی، خصوصی، انتفاعی، غیرانتفاعی و...) می‌پردازد. حاکمیت شرکتی می‌تواند باعث ارتقاء استانداردهای تجاری شرکت‌ها، تشویق، تأمین و تجهیز سرمایه‌ها و سرمایه‌گذاران و بهبود امور اجرایی آنها گردیده و یکی از عناصر اصلی در بهبود کارایی اقتصادی شرکت‌هاست چرا که ناظر بر روابط سهامداران، هیئت‌مدیره، مدیران و سایر ذینفعانشان است (عباس زاده و همکاران، ۱۳۹۴).

حاکمیت شرکتی با نظارت بر مدیریت و حفظ حقوق سرمایه‌گذاران و ذینفعان نقش مهمی در بهبود کارایی و رشد اقتصادی و افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران داشته و همچنین با ایجاد بازارهای قوی و شفاف ثبات مالی و اقتصادی به ارمغان می‌آورد (یمین و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۱۹). مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی به مرور زمان بوجود می‌آیند. برخی شرکتها دارای مکانیزم‌های قوی حاکمیت شرکتی مثلا در تعداد اعضای مستقل هیئت‌مدیره، حضور سرمایه‌گذاران نهادی می‌باشند. برخی شرکت‌ها نیز دارای حاکمیت شرکتی ضعیفی می‌باشند. در این تحقیق توانایی حاکمیت شرکتی از کفایت حاکمیت شرکتی تفکیک می‌شود. توانایی یا ضعف حاکمیت شرکتی بعنوان اندازه حاکمیت شرکتی قلمداد می‌شود. شرکتی که دارای تعداد بیشتری عضو هیئت‌مدیره مستقل، سرمایه‌گذاران نهادی بوده، درصد مالکیت اعضای هیئت‌مدیره و اعضای غیرموظف هیئت‌مدیره باشد دارای حاکمیت شرکتی توانمند محسوب می‌شود. در مقابل، حاکمیت شرکتی در صورتی کافی تلقی می‌شود که در کاهش هزینه‌های نمایندگی موثر واقع شود (آنگ، ۲۰۱۶). استقرار یک نظام حاکمیت شرکتی موثر و کارا باعث می‌گردد منافع مدیران و مالکان در یک راستا قرار گیرد؛ عملکرد شرکت بهبود یابد و شرکتها رشد و گسترش یابند. به طور کلی نظام راهبری شرکتی، مجموعه روابط میان مدیریت اجرایی، هیات‌مدیره، سهامداران و سایرطرفه‌ای مربوط در یک شرکت است که با هدف ایجاد ساختاری مناسب موجب تنظیم اهداف شرکت شده و راه‌های دستیابی به آن اهداف و نظارت بر عملکرد را نیز تعیین می‌کند (کریمی و همکاران، ۱۳۹۰). رویه‌های حاکمیت شرکتی می‌تواند بر تصمیمات استراتژیک شرکت مانند رویه‌های تأمین مالی، تأثیر با اهمیتی داشته باشد. بنابراین، متغیرهای حاکمیت شرکتی مانند ترکیب هیئت‌مدیره استقلال هیئت‌مدیره و اندازه هیئت‌مدیره می‌تواند تأثیر با اهمیتی بر تصمیمات ساختار سرمایه داشته باشد، هیئت‌مدیره بالاترین عضو سازمان است که مسئولیت مدیریت سازمان و عملیات آن را به عهده دارد و نقش مهمی در تصمیمات استراتژیک مانند ترکیب مالی ایفا می‌کند، هیئت‌مدیره یک شرکت می‌تواند به روش‌های مختلفی سازمان‌دهی شود تا پاسخگوی نیازهای شرکت باشد، اعتقاد بر این است که هیئت‌مدیره شرکت خود تعارضات نمایندگی را کاهش نمی‌دهد بلکه ویژگی‌های آن عوامل مهمی در تعیین اثربخشی سازوکارهای حاکمیت شرکتی هستند (فرانک<sup>۳</sup>، ۲۰۱۲). ضرورت حاکمیت شرکتی ناشی از تضاد منافع مشارکت‌کنندگان یا ذینفعان در ساختار شرکتی است. تضاد منافع که از آن به عنوان مساله نمایندگی تعبیر می‌شود، خود ناشی از دو علت عمده است؛ اول اینکه هر یک از مشارکت‌کنندگان، اهداف و ترجیحات متفاوتی دارند و دیگر اینکه هر کدام اطلاعات کاملی در مورد اقدامات، دانش و ترجیحات دیگری

<sup>1</sup> Gonzalez & et al

<sup>2</sup> Yameen & et al

<sup>3</sup> Frank

ندارند. بدیهی است این تفکیک، با فرض نبود ساز و کارهای موثر اجرایی حاکمیت شرکتی، باعث ایجاد زمینه جهت اقدام مدیران در راستای منافع خود و نه منافع سهامداران خواهد شد (شهاب و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۱۸).

حسابرسی داخلی یک کارکرد مهم و حیاتی در حاکمیت و عملیات سازمان است. سازمان هایی که از یک واحد حسابرسی داخلی اثربخش برخوردارند، ارزیابی بهتری نسبت به شناسایی خطرهای کسب و کار، فرآیندها و سیستم تجاری خود دارند. از همین رو، اقدام های اصلاحی مناسب را به منظور بهبود مستمر محیط کسب و کار خود به کار می بندند. واحد حسابرسی داخلی مسئول استقرار برنامه ارزیابی کیفیت برای کسب اطمینان از عملکرد مناسب حسابرسی داخلی است و مدیر حسابرسی داخلی، در چارچوب این منشور، باید در مورد تدوین و پیاده سازی برنامه تضمین و ارتقای کیفیت جهت کسب اطمینان معقول از انجام با کیفیت فعالیتهای حسابرسی داخلی به کمیته حسابرسی و هیئت مدیره پاسخگو باشد. کیفیت حسابرسی یعنی سنجش و ارزیابی بازار از توانایی حسابرس در کشف تحریفات بااهمیت و گزارش تحریفات کشف شده. حسابرسی که موارد نادرست را کشف و گزارش کند؛ حسابرس مستقل به معنای واقعی است (لی و همکاران، ۲۰۲۰). کیفیت حسابرسی، بر توانایی حسابرس در کشف تحریفات و ارزیابی توانایی و استقلال حسابرس توسط بازار مبتنی است. حسابرسی داخلی را به صورت یک سیستم ارزیابی مستقل درون سازمانی که برای ارزیابی و آزمون فعالیتهایش در درون سازمان استفاده می شود، تعریف می کند. کمیته ضمانت سازمانها حسابرسی داخلی را به صورت فرایندی که توسط هیئت مدیره، مدیریت و دیگر افراد طراحی شده تا به سازمان اطمینان دهد که به اهدافی از قبیل کارایی و اثربخشی عملکرد، قابلیت اعتماد گزارشگری مالی از طریق اعمال قانون و تعدیلات توسعه حسابرسی داخلی دست یافته است تعریف کرد توسعه سیستم حسابرسی داخلی، موجب ارائه تعریف جدیدی از حسابرسی داخلی به صورت حسابرسی داخلی یک سیستم مستقل، هدفمند و مشاوره است که برای افزایش ارزش و بهبود عملکرد شرکت طراحی شده است. این سیستم به سازمان کمک میکند تا از طریق یک روش منظم و سیستماتیک موجب بهبود کارایی سیستم مدیریت ریسک، فرایند کنترل و حاکمیت میشود و از این طریق به سازمان کمک می کند تا به اهدافش دست یابد (گان و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۱۹).

حقیقت، تصمیم گیری فرایند آمیخته با بازی نهایی قدرت، سیاست ها، اختلافات شخصی و تاریخچه سازمانی است. مدیرانی که قدرت تشخیص این موضوع را دارند. تصمیماتی به مراتب بهتر از آنهایی می گیرند که کماکان بر این تصور پای می فشارند که تصمیمات، رخداد هایی هستند تنها در کنترل ایشان. از همین رو است که گفته می شود بعضی از فرایند های تصمیم گیری موثر تر و کار آمد تر از بعضی دیگر هستند. مدیران توانا بیشتر قادر خواهند بود که تصمیم های خود را عملی کنند، از این رو زمانی که تصمیم های خوبی اتخاذ می کنند، تاثیر و نتیجه مثبتی می گذارند و تصمیم های بد و نامناسب آنها عواقبی برای شرکت به همراه دارد. تحقیقات همچنین تصدیق می کنند که بیشتر احتمال دارد که مدیران توانمند اهداف و مقاصد خود را پیگیری کنند و اینگونه تاثیر مثبتی در عملکرد و کارایی شرکت ها داشته باشد. استفاده مدیر از انواع پایگاه های قدرت یکی از مهمترین عواملی است که می تاند نقش رهبری یک مدیر را متجلی سازد. مدیرانی که منابع قدرت را شناخته و می دانند چگونه آن را به کار برند، از کسانی که نمی دانند یا آن را به کار نمی برند، اثربخش بوده و عملکرد بهتری خواهند داشت. آشنایی با پایگاه های قدرت، انگیزه برای انتخاب شیوه های مدیریتی است، بنابراین استفاده صحیح از آنها می تواند عملکرد و اثربخشی مدیر را افزایش دهد. (ما و همکاران، ۲۰۱۹).

<sup>1</sup> Shahab & et al

<sup>2</sup> Gunn & et al

## ادبیات تحقیق

احمدی و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی تاثیر همزمان حاکمیت شرکت و کیفیت حسابرسی بر کیفیت سود با نقش میانجی ساختار سرمایه و عملکرد مالی پرداختند. به این منظور اطلاعات شرکت‌ها در فاصله زمانی ده ساله از ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۴ بررسی و ۷۰۰ سال - شرکت انتخاب شد. برای تحلیل داده‌ها از الگویابی معادلات ساختاری با رویکرد حداقل مربعات جزئی (PLS) و نرم‌افزار Smart-PLS استفاده شده است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد حاکمیت شرکتی و کیفیت حسابرسی به طور مستقیم و غیرمستقیم (از طریق متغیر میانجی عملکرد مالی) بر کیفیت سود تأثیر مثبت معنادار دارند؛ اما از طریق متغیر میانجی ساختار سرمایه، به طور معناداری تأثیر منفی می‌گذارند. به علاوه یافته‌ها نشان دهنده این است که تأثیر مستقیم حاکمیت شرکتی و کیفیت حسابرسی بر کیفیت سود، قوی‌تر از تأثیر غیرمستقیم آنهاست. زارعی و زندی (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی تاثیر حاکمیت شرکتی و کیفیت حسابرسی در کیفیت سود پرداختند. پژوهش پیش رو از لحاظ هدف کاربردی بوده و از بعد روش شناسی از نوع تحقیقات توصیفی است. جامعه آماری پژوهش شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران هستند که با روش نمونه گیری حذف سیستماتیک انتخاب شده اند. داده های مورد استفاده در این پژوهش شامل نمونه ای مرکب از ۱۴۵ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی یک دوره ۵ ساله از سال ۱۳۹۲ تا سال ۱۳۹۶ می باشد. برای تجزیه و تحلیل داده ها و آزمون فرضیه ها از رگرسیون خطی چند متغیره به روش داده های ترکیبی با الگوی اثرات تصادفی و اثرات ثابت استفاده شده است. نتایج تحقیق حاکی از آن است که بین اندازه هیئت مدیره و کیفیت سود رابطه معناداری وجود دارد و فرضیه اول پژوهش پذیرفته می شود همچنین بین تمرکز مالکیت و کیفیت سود رابطه معناداری وجود دارد ولی بین کیفیت حسابرسی و کیفیت سود رابطه معناداری وجود ندارد. شایسته و همکاران (۱۳۹۴) در پژوهشی به بررسی رابطه بین حاکمیت شرکتی و کیفیت حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. در پژوهش حاضر، رابطه میان ویژگی های بیعت مدیر و مالکیت نهادی به عنوان یکی از سازوکارهای نظام راهبردی شرکت با کیفیت حسابرسی شرکت ها در بازده زمانی سال های ۱۳۸۶ لغایت ۱۳۹۱ در قالب چهار فرضیه براساس یک مدل رگرسیونی چند متغیره آزمون شدند. نتایج نشان داد که بین تمام متغیرهای مستقل و کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. وجود رابطه مثبت نشان می دهد که شرکت ها با تعداد بیشتر اعضای هیئت مدیره و شرکت های دارای اعضای غیر موظف به دلیل ساختار راهبردی قوی تر، کیفیت حسابرسی و شفافیت اطلاعاتی و گزارشگری بیشتری دارند. همچنین نتایج بیان می دارد که در شرکت هایی که وظایف رئیس هیئت مدیره و مدیرعامل به خوبی از هم تفکیک شده باشد به دلیل برخورداری از نظام راهبردی قوی تر و مسائل نمایندگی کند، کیفیت حسابرسی بیشتر است. کریا و گارسیا و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۲۰) در پژوهشی به بررسی حاکمیت شرکتی و پیامدهای آن در کیفیت گزارش پایداری در گروه های تجاری آمریکای لاتین پرداختند. این مطالعه با استفاده از مدل رگرسیون لجستیک، در ایجاد چگونگی تأثیر متغیرهای سازمانی متمایز گروه های تجاری بر کیفیت افشای شیوه های مسئولیت اجتماعی شرکت ها در این گروه ها در اقتصادهای نوظهور پیشگام است. نتایج نشان می دهد که کنترل در گروه ها بر کیفیت گزارش پایداری تأثیر منفی می گذارد. متغیرهایی مانند مالکیت خارجی، سن گروه تجاری و اندازه هیئت مدیره به گروه های تجاری کمک می کند تا کیفیت پایداری و افشای داوطلبانه خود را بهبود بخشند. این نتایج پایه ای برای انجام مطالعات بیشتر در مورد افشای داوطلبانه در گروه های تجاری است، زیرا آنها اثبات می کنند که حاکمیت شرکتی برای پایداری گروه و افشای داوطلبانه آنها دارای پیامدهایی است. الکادسی و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۸) در پژوهشی به بررسی اثر

<sup>1</sup> Correa-Garcia & et al

<sup>2</sup> AlQadasi & et al

بخشی حاکمیت شرکتی داخلی و کیفیت حسابرسی با نقش تمرکز مالکیت در مالزی پرداختند. داده های شرکت های ذکر شده در مالزی طی دوره ۲۰۰۹ تا ۲۰۱۲ استفاده می شود. رگرسیون حداقل مربعات معمولی (OLS) برای تجزیه و تحلیل داده ها اعمال می شود. شرکتهایی که تمرکز مالکیت آنها بالاتر است، کمتر خواهان ممیزی گسترده هستند. همچنین بین دولت و هزینه های حسابرسی شرکت ارتباط معناداری دارد، همچنین تمرکز مالکیت نقش کمی در ارتباط مثبت بین حاکمیت داخلی شرکت و کیفیت حسابرسی دارد. صالحی و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۷) در پژوهشی به بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی و کیفیت حسابرسی بر کیفیت افشاگری: شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. به منظور دستیابی به اهداف مطالعه، ۷ فرضیه در مورد کیفیت حسابرسی و ۷ فرضیه در مورد حاکمیت شرکتی داخلی و خارجی در مطالعه حاضر طی سالهای ۲۰۰۹-۲۰۱۴ در ایران فرض شده است. داده ها در دو مدل رگرسیون از طریق نرم افزار R تجزیه و تحلیل شد. نتایج نشان می دهد که بین کیفیت حسابرسی مستقل و کیفیت افشای اطلاعات صورتهای مالی رابطه مثبت معنی داری وجود ندارد، اما بین حاکمیت شرکتی و کیفیت افشای اطلاعات صورتهای مالی رابطه معناداری وجود دارد. تاکنون، مطالعه حاضر اولین مقاله در این زمینه است که در کشورهای در حال توسعه مانند ایران انجام شده است، نتایج مطالعه ممکن است قدرت ادبیات حسابرسی را داشته باشد.

### روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از حیث هدف، کاربردی و از حیث روش گردآوری اطلاعات، از نوع تحقیقات توصیفی تحلیلی است. تحقیق توصیفی شامل مجموعه روش هایی است که هدف آن ها توصیف کردن شرایط یا پدیده های مورد بررسی است. از بین تحقیقات توصیفی با توجه به این که در تحقیق حاضر، متغیرهای مستقل و وابسته در گذشته رخ داده است، از نوع تحقیقات پس رویدادی است. در تحقیق پس رویدادی محقق به دنبال کشف و بررسی روابط بین عوامل و شرایط خاص که قبلاً وجود داشته یا رخ داده از طریق مطالعه نتایج حاصل از آن ها است؛ لذا محقق در پی بررسی امکان وجود روابط علّی و معلولی از طریق مشاهده و مطالعه نتایج موجود و زمینه قبلی آن ها به امید یافتن علّت وقوع پدیده یا عمل است. در نتیجه محقق، هیچ گونه دخل و تصرفی در داده ها ندارد. در این پژوهش گردآوری اطلاعات به روش آرشیوی انجام شده است. بدین ترتیب که در مرحله اول به منظور تدوین مبانی و مفاهیم نظری از روش کتابخانه ای، کتاب ها، مجلات معتبر، منابع اینترنتی، سایت ها، پایان نامه های مرتبط و مقالات مناسب در این زمینه استفاده شده است. در مرحله بعدی داده های مالی از صورتهای مالی پایان دوره شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، با استفاده از نرم افزار ره آورد نوین، بانک اطلاعاتی سازمان بورس و اوراق بهادار (کدال) و پایگاه های اینترنتی مرتبط با بورس گردآوری شده است. جامعه آماری این تحقیق تمام شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سالهای ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۸ به تعداد ۶۲۰ شرکت می باشد. برای انتخاب نمونه آماری، که نماینده مناسبی برای جامعه آماری مورد نظر باشد در ابتدا شرکتهای جامعه آماری مورد بررسی و با استفاده از روش نمونه گیری حذفی سیستماتیک، شرکتهایی که ویژگیهای زیر را نداشته باشند از نمونه حذف شده است:

۱. در بازه زمانی سالهای ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۸، سهام شرکت در بورس اوراق بهادار مورد معادله قرار گرفته باشد.

۲. پایان سال مالی شرکت ۲۹ اسفند ماه باشد.

۳. روزهای معاملاتی شرکت در هر سال مالی حداقل ۸۰ روز باشد.

۴. جزء شرکت های واسطه گری مالی و سرمایه گذاری (هلدینگ) نباشد.

<sup>1</sup> Salehi

با توجه به شرایط و محدودیتهای فوق از بین شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران باقیمانده بعنوان ۸۳ شرکت به عنوان نمونه آماری تحقیق انتخاب شده است. برای تحلیل داده‌ها از روش‌های آماری توصیفی از جمله جدول توزیع فراوانی، میانگین و انحراف استاندارد و در بخش آمار استنباطی به بررسی رد تایید و رد فرضیه‌های پژوهش پرداخته و از نرم افزار Eviews9 استفاده شده است.

### فرضیه پژوهش

حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابداری داخلی و تصمیم‌گیری مدیران در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تاثیر معناداری دارد.

### مدل پژوهش

با توجه به هدف پژوهش حاضر مبنی بر بررسی تاثیر حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابداری داخلی و تصمیم‌گیری مدیران مدل پژوهش حاضر به صورت زیر می‌باشد:

$$\text{Log AF}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{OC}_{it} + \beta_2 \text{CGEFF}_{it} + \beta_3 \text{LogCOMPL}_{it} + \beta_4 \text{LEV}_{it} + \beta_6 \text{RISK}_{it} \\ + \beta_7 \text{AUTYPE}_{it} + \beta_8 \text{IFRS}_{it} + \beta_9 \text{AOB}_{it} + \beta_{10} \text{YEARDUMS}_{it} + \varepsilon_{it}$$

$$\text{Log AF}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{OC}_{it} + \beta_2 \text{OGEFF}_{it} + \beta_3 \text{OC} * \text{CGEFF}_{it} + \beta_4 \text{LogSIZE}_{it} + \beta_5 \text{LogCOMP}_{it} \\ + \beta_6 \text{LEV}_{it} + \beta_7 \text{RISK}_{it} + \beta_8 \text{AUTYPE}_{it} + \beta_9 \text{IFRS}_{it} + \beta_{10} \text{AOB}_{it} \\ + \beta_9 \text{YEARDUMS}_{it} + \varepsilon_{it}$$

$\text{Log AF}_{it}$ : لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابسان

$\text{OC}_{it}$ : بیانگر تمرکز مالکیت است که بر اساس سهم سهامداران قابل توجهی که حداقل ۵ درصد از سهام شرکت را دارند، اندازه‌گیری می‌شود.

$\text{CGEFF}_{it}$ : بیانگر اثربخشی حاکمیت شرکتی است و یک معیار کلی از ده ویژگی حاکمیت داخلی است که مقدار آن از ۰ تا ۱۰ است. ۱۰ نشان دهنده اثربخشی بیشتر حاکمیت شرکتی و ۰ کمترین اثربخشی می‌باشد. حاکمیت شرکتی با استفاده از معیارهای زیر اندازه‌گیری می‌شود.

$\text{BODSize}$ : اندازه هیئت مدیره، اگر " $\text{BODSize}$ " یک شرکت بالاتر از حد متوسط شرکتهای همان صنعت و سال باشد برابر "۰" در غیر این صورت برابر مقدار "۱" می‌باشد.

$\text{BODInd}$  = استقلال هیئت مدیره، اگر نسبت  $\text{BODInd}$  یک شرکت بیشتر از میانگین شرکتهای همان صنعت و سال باشد برابر "۰" در غیر این صورت برابر مقدار "۱" می‌باشد.

$\text{BODMeet}$  = جلسات هیئت مدیره، اگر  $\text{BODMeet}$  یک شرکت بالاتر از حد متوسط شرکتهای همان صنعت و سال باشد برابر "۰" در غیر این صورت برابر مقدار "۱" می‌باشد.

$\text{BODExp}$  = تخصص هیئت مدیره، مقدار "۱" می‌شود اگر نسبت  $\text{BODExp}$  یک شرکت بیشتر از متوسط نمونه در همان صنعت و سال باشد، در غیر این صورت برابر "۰" می‌باشد.

$\text{ACSize}$  = اندازه کمیته حسابداری، برابر مقدار "۱" می‌باشد، اگر  $\text{ACSize}$  یک شرکت بالاتر از حد متوسط شرکت‌های همان صنعت و سال باشد و در غیر این صورت برابر "۰" می‌باشد.

$\text{ACInd}$  = استقلال کمیته حسابداری، اگر همه اعضای کمیته حسابداری مستقل باشند، برابر یک و در غیر این صورت برابر "۰" می‌باشد.

ACMeet = جلسات کمیته حسابرسی، برابر مقدار "۱" می شود اگر ACMeet یک شرکت بالاتر از حد متوسط شرکتهای همان صنعت و سال باشد و در غیر این صورت برابر "۰" می باشد.

ACExp = کمیته حسابرسی، برابر مقدار "۱" می شود اگر نسبت ACExp یک شرکت بیشتر از متوسط شرکتهای همان صنعت و سال باشد، و در غیر این صورت برابر "۰" می باشد.

IAFArr = چگونگی تهیه تابع ممیزی داخلی: از متغیر ساختگی IAFarr استفاده می شود که اگر یک شرکت دارای IAF برابر مقدار "۱" می شود، در غیر این صورت برابر "۰" می باشد.

IAFCost = در صورت گزارش هزینه های داخلی برابر مقدار "۱" می شود، در غیر این صورت برابر "۰" می باشد.

LogCOMPL<sub>it</sub>: بیانگر پیچیدگی شرکت براساس، تعداد شرکت های تابعه می باشد.

LogSIZE<sub>it</sub>: اندازه شرکت: لگاریتم کل دارایی ها

LEV<sub>it</sub>: اهرم مالی بیانگر اهرم، نسبت کل بدهی ها به کل دارایی ها می باشد.

RISK<sub>it</sub>: ریسک شرکت با نسبت مجموع حساب های دریافتنی و موجودی کالا به کل دارایی ها اندازه گیری می شود.

AUTYPE: نوع حسابرس از متغیر ساختگی استفاده می شود. اگر شرکتی توسط یکی از موسسات حسابرسی بزرگ مورد حسابرسی قرار گرفته شده است برابر یک و در غیر این صورت برابر صفر می باشد.

IFRS<sub>it</sub>: بیانگر پذیرش استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی است که برای اندازه گیری آن از متغیر ساختگی استفاده می شود. اگر یک شرکت گزارش های خود را پس از تصویب IFRS ارائه دهد برابر یک و در غیر این صورت برابر صفر می باشد.

AOB<sub>it</sub>: بیانگر تأسیس هیئت نظارت بر حسابرسی است که برای اندازه گیری آن از متغیر ساختگی استفاده می شود. اگر شرکتی بعد از تأسیس هیئت نظارت صورت مالی خود را صادر کند برابر یک و در غیر این صورت برابر صفر می باشد.

YEARDUMS<sub>it</sub>: از متغیرهای ساختگی برای کنترل سالهای مختلف استفاده شده است.

### یافته های تحقیق

در جدول ۱ آمار توصیفی متغیرها گزارش شده است:

جدول (۱): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	میانگین	میانه	ماکزیمم	مینیمم	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
حق الزحمه حسابرسان	۲/۳۱۵	۲/۳۳۸	۲/۹۵۶	۱/۶۳۹	۰/۳۹۱	-۰/۰۶۹	۱/۷۵۱
تمرکز مالکیت	۰/۵۴۲	۰/۵۳۹	۰/۷۹۹	۰/۳۰۰	۰/۱۴۸	۰/۰۶۳	۱/۷۰۰
حاکمیت شرکتی	۴/۵۰۴	۵	۱۰	۱	۲/۱۷۹	۰/۰۸۶	۲/۴۴۰
اندازه شرکت	۷/۷۶۵	۷/۷۲۰	۸/۶۹۷	۶/۹۰۱	۰/۵۱۸	۰/۱۳۵	۱/۸۷۳
پیچیدگی شرکت	۰/۷۰۲	۱	۱	۰	۰/۴۵۷	-۰/۸۸۷	۱/۷۸۷
اهرم مالی	۰/۵۶۰	۰/۵۸۷	۰/۹۸۲	۰/۱۳۲	۰/۲۴۴	-۰/۰۵۷	۱/۷۹۴
ریسک شرکت	۰/۵۹۰	۰/۵۹۷	۰/۹۷۹	۰/۱۳۰	۰/۲۲۰	-۰/۱۴۲	۱/۹۱۸



۱/۷۳۳	-۰/۸۵۶	۰/۴۶۰	۰	۱	۱	۰/۶۹۶	نوع حسابرس
۱/۰۹۰	-۰/۳۰۰	۰/۴۹۴	۰	۱	۱	۰/۵۷۴	پذیرش استانداردهای گزارشگری مالی
۱/۱۲۸	-۰/۳۵۹	۰/۴۹۲	۰	۱	۱	۰/۵۸۸	تأسیس هیئت نظارت بر حسابرسی
۲/۸۷۳	-۱/۶۹۵	۰/۳۸۱	۰	۱	۱	۰/۸۲۳	متغیر ساختگی کنترل سال

همانطور که در جدول ۱ مشخص است بالاترین مقدار میانگین مربوط به اندازه شرکت و کمترین مقدار میانگین مربوط به تمرکز مالکیت می باشد. انحراف معیار بیانگر میزان پراکندگی هر یک از متغیرها از مقدار میانگین می باشد. چولگی در حقیقت معیاری از وجود یا عدم تقارن تابع توزیع می باشد.

### بررسی مانایی متغیرهای پژوهش

لازم است که قبل از تخمین مدل، مانایی متغیرهای آن مورد بررسی قرار بگیرد. یک متغیر، وقتی ماناست که میانگین، واریانس و کواریانس آن در طول زمان ثابت باقی بماند. به طور کلی اگر مبدأ زمانی یک متغیر، تغییر کند و میانگین و واریانس و کواریانس تغییری نکند، در آن صورت متغیرماناست و در غیر این صورت متغیر، نامان خواهد بود. به منظور بررسی مانایی (پایایی) متغیرهای پژوهش از آزمون های ریشه واحد لین لوین چو استفاده شده است.

### جدول (۲): بررسی مانایی متغیرهای پژوهش

سطح معناداری	آماره لین لوین چو	متغیر
۰/۰۰۰۰	-۱۸/۲۲۷	حق الزحمه حسابرسان
۰/۰۰۰۰	-۳۱/۷۱۳	تمرکز مالکیت
۰/۰۰۰۰	-۱۴/۰۲۸	حاکمیت شرکتی
۰/۰۰۰۰	-۲۳/۶۳۷	اندازه شرکت
۰/۰۰۰۰	-۲/۶۴۲	پیچیدگی شرکت
۰/۰۰۰۰	-۲۴/۰۲۵	اهرم مالی
۰/۰۰۰۰	-۲۱/۷۰۲	ریسک شرکت
۰/۰۰۰۰	-۶/۴۲۰	نوع حسابرس
۰/۰۳۶	-۱/۷۹۸	پذیرش استانداردهای گزارشگری مالی
۰/۰۰۰۰	۶/۰۲۸	تأسیس هیئت نظارت بر حسابرسی
۰/۰۰۰۰	-۳/۹۵۹	متغیر ساختگی کنترل سال

با توجه به نتایج مشاهده شده در جدول ۲، سطح آماره آزمون برابر با مقداری کمتر از ۵ درصد می باشد می باشد. لذا با توجه به اینکه سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ است متغیرهای پژوهش ایستایی لازم برخوردارند.

### نتایج آزمون فرضیه ها

**فرضیه:** حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم گیری مدیران در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تاثیر معناداری دارد. با توجه به اینکه داده های پژوهش حاضر داده های ترکیبی است، در این نوع داده ها به منظور انتخاب بین روش داده های تابلویی و تلفیقی از آزمون F لیمر استفاده شده است. خلاصه نتایج این آزمون به شرح جدول ۳ می باشد.

جدول (۳): نتایج آزمون F لیمر مدل اول

آماره F	مقدار معنی داری	درجه آزادی	نتیجه آزمون
۱/۰۳۲۸	۰,۴۱۰	۸۲	داده های تلفیقی

با توجه به مقدار معنی داری که بالاتر از ۰/۰۵ است، در نتیجه روش داده های تلفیقی پذیرفته می شود. در روش داده های تلفیقی نیازی به انتخاب بین روش اثرات ثابت و اثرات تصادفی با استفاده از آزمون هاسمن نمی باشد.

جدول (۴): نتایج تجزیه و تحلیل مدل اول

$\text{Log } AF_{it} = \beta_0 + \beta_1 OC_{it} + \beta_2 CGEFF_{it} + \beta_3 \text{Log} COMPL_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_6 RISK_{it} + \beta_7 AUTYPE_{it} + \beta_8 IFRS_{it} + \beta_9 AOB_{it} + \beta_1 YEARDUMS_{it} + \varepsilon_{it}$				
متغیر	ضریب	انحراف معیار	آماره t	سطح معناداری
تمرکز مالکیت	۰/۱۳۴	۰/۱۱۸	۲/۱۳۱	۰/۰۲۵
حاکمیت شرکتی	۰/۱۰۸	۰/۰۰۸	۲/۰۲۶	۰/۰۳۵
پیچیدگی شرکت	۰/۵۱۲	۰/۱۳۹	۴/۲۸۵	۰/۰۰۰
اهرم مالی	۰/۱۰۴	۰/۰۷۲	۲/۰۶۰	۰/۰۱۴
ریسک شرکت	۰/۳۲۱	۰/۰۷۹	۳/۲۶۵	۰/۰۰۹
نوع حسابرس	۰/۱۲۴	۰/۰۳۹	۳/۶۲۰	۰/۰۳۵
پذیرش استانداردهای گزارشگری مالی	۰/۱۵۶	۰/۰۳۵	۳/۵۸۹	۰/۰۱۱
تأسیس هیئت نظارت بر حسابرسی	۰/۰۵۸	۰/۰۳۶	۱/۶۰۳	۰/۱۰۹
متغیر ساختگی کنترل سال	۰/۰۵۵	۰/۰۴۷	۱/۱۷۶	۰/۲۴۰
ضریب ثابت	۲/۲۰۴	۰/۱۱۸	۱۸/۶۴	۰/۰۰۰
ضریب تعیین	۰/۴۲۲	آماره f:	۶/۲۴۴	
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۴۰۴	سطح معناداری	۰/۰۲۶	
دوربین واتسون: ۱/۹۲۲				

سطح معناداری برای آزمون این فرضیه به ترتیب برای متغیر حاکمیت شرکتی کمتر از ۰/۰۵ است، بنابراین حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم گیری مدیران در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تاثیر معناداری دارد. با مشاهده مقایر t محاسباتی و در ستون آخر مقادیر سطح احتمال پایین می باشد. بنابراین هر دو ضریب بطور معنی داری متفاوت از صفر می باشد به عبارت دیگر معنی دار می باشد. میزان ضریب تعیین  $R^2$  برابر با ۰/۴۲۲ است و این بدان معنی است که ش حاکمیت شرکتی توانسته است ۰/۴۲۲ واحد از تغییرات در کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم گیری مدیران را توضیح دهد. مقدار آماره F معنی دار بودن کلی ۶/۲۴۴ و عبارت دیگر اثر معنی دار بودن متغیر را نشان می دهد که برابر با ۶/۲۴۴ می باشد یعنی برای نشان دادن قدرت معادله رگرسیونی در پیش گویی مورد نیاز می باشد. آماره دوربین واتسون که برای شناسایی استقلال خطاها از آن استفاده می شود مقدار ۲/۰۱۶۳۱۳ را نشان می دهد که این نشان دهنده عدم وجود خود همبستگی بین جزء خطاها می باشد. بنابراین رابطه ای معنادار بین متغیر مستقل اصلی و وابسته وجود دارد. در ادامه به بررسی مدل دوم پژوهش پرداخته شده است.

جدول (۵): نتایج آزمون F لیمر مدل دوم

آماره F	مقدار معنی داری	درجه آزادی	نتیجه آزمون
۱/۰۰۱	۰/586	۸۲	داده های تلفیقی

با توجه به مقدار معنی داری که بالاتر از ۰/۰۵ است، در نتیجه روش داده های تلفیقی پذیرفته می شود. در روش داده های تلفیقی نیازی به انتخاب بین روش اثرات ثابت و اثرات تصادفی با استفاده از آزمون هاسمن نمی باشد.

جدول (۶): نتایج تجزیه و تحلیل مدل دوم

$\text{Log } AF_{it} = \beta_0 + \beta_1 OC_{it} + \beta_2 OGEFF_{it} + \beta_3 OC * CGEFF_{it} + \beta_4 \text{LogSIZE}_{it} + \beta_5 \text{LogCOMP}_{it} + \beta_6 \text{LEV}_{it} + \beta_7 \text{RISK}_{it} + \beta_8 \text{AATYPE}_{it} + \beta_9 \text{IFRS}_{it} + \beta_{10} \text{AOB}_{it} + \beta_9 \text{YEARDUMS}_{it} + \varepsilon_{it}$				
متغیر	ضریب	انحراف معیار	آماره t	سطح معناداری
تمرکز مالکیت	۰/۲۸۵	۰/۱۲۷	۲/۹۸۶	۰/۰۰۱
حاکمیت شرکتی	۰/۲۱۷	۰/۱۰۴	۲/۳۶۹	۰/۰۰۱
تمرکز مالکیت * حاکمیت شرکتی	۲/۳۶۹	۰/۱۱۵	۲/۱۷۹	۰/۰۰۲
پیچیدگی شرکت	۰/۷۵۴۷۸۶	۰/۰۷۸۱۶۰	۳/۹۶۵۶۹۰	۰/۰۱۳۴
اهرم مالی	۰/۱۰۱۵۰۷	۰/۰۸۷۰۲۶	۲/۱۶۶۳۹۶	۰/۰۴۳۱
ریسک شرکت	۰/۳۷۲۵۰۸	۰/۰۸۹۵۱۷	۳/۰۰۸۰۹۹	۰/۰۲۳۵
نوع حسابرس	۰/۱۲۸۱۸۲	۰/۱۰۶۴۳۵	۲/۲۰۴۳۲۴	۰/۰۱۰۸
پذیرش استانداردهای گزارشگری مالی	۰/۱۱۴۹۱۹	۰/۰۴۶۶۳۲	۲/۲۴۶۴۳۹	۰/۰۳۴۱
تأسیس هیئت نظارت بر حسابرسی	۰/۲۴۶۱۰۹	۰/۰۳۶۶۸۰	۲/۶۷۰۹۶۳	۰/۰۲۴۷
متغیر ساختگی کنترل سال	۰/۳۰۰۲۱۷	۰/۰۴۵۸۸۷	۳/۶۵۴۲۴۷	۰/۰۰۳۱
ضریب ثابت	۰/۵۴۲۲۰۹	۰/۰۵۴۲۶۶	۹/۹۹۱۷۵۲	۰/۰۰۰۰
ضریب تعیین	۰/۴۵۸	آماره f:	۷/۹۹۶	
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۴۵۱	سطح معناداری	۰/۰۱۱	

دوربین واتسون: ۱/۹۶۷

سطح معناداری برای آزمون این فرضیه به ترتیب برای متغیر حاکمیت شرکتی کمتر از ۰/۰۵ است، بنابراین حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم گیری مدیران در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تأثیر معناداری دارد.

نتیجه گیری

پژوهش حاضر با هدف بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم گیری مدیران انجام شده است. نتایج حاصل از پژوهش نشان داد که فرضیه مبنی بر حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم گیری مدیران در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تأثیر معناداری دارد، به علت داشتن سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ مورد تایید است به عبارت دیگر حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم گیری مدیران در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تأثیر معناداری دارد. به عبارت دیگر حاکمیت شرکتی می تواند نقش مثبت و معناداری بر روند کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم گیری مدیران داشته باشد. با توجه به نتایج حاصل می

توان گفت که نتایج پژوهش با مطالعات زارعی و زندی (۱۳۹۸)، الکادسی و همکاران (۲۰۱۸)، صالحی و همکاران (۲۰۱۷) و کریا و گارسیا و همکاران (۲۰۲۰) همسو می باشد.

### پیشنهادات

پیشنهاد می شود با بکارگیری حسابرسان با تجربه سطح کیفیت حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار بهبود یابد.  
پیشنهاد می شود مدیران شرکت ها جهت بهبود تصمیم گیری های خود در روند شرکت به ساختار سرمایه و روند فعالیت شرکت ها توجه نمایند.  
پیشنهاد می شود در طی پژوهش های آتی نقش تورم در تأثیرگذاری حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم گیری مدیران مورد بررسی قرار گیرد.

### منابع

- ✓ احمدی، محمدرضایان، آهنگری، عبدالمجید، حاجب، حمیدرضا، (۱۳۹۸)، بررسی تاثیر همزمان حاکمیت شرکت و کیفیت حسابرسی بر کیفیت سود با نقش میانجی ساختار سرمایه و عملکرد مالی، فصلنامه مدیریت دارایی و تامین مالی، دوره ۷، شماره ۱، صص ۸۳-۱۰۲.
- ✓ زارعی، توران، زندی، رضا، (۱۳۹۸)، بررسی تاثیر حاکمیت شرکتی و کیفیت حسابرسی در کیفیت سود، فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره ۲، شماره ۱۴، صص ۱۹-۳۰.
- ✓ شایسته، هادی، طباطبایی، سجاد، کاویانی، محسن، طاهری فرد، احمدرضا، (۱۳۹۴)، بررسی رابطه بین حاکمیت شرکتی و کیفیت حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، سومین کنفرانس بین المللی حسابداری و مدیریت.
- ✓ عباس زاده، محمدرضا، حصارزاده، رضا، جباری، مهدی، عارفی، سولماز، (۱۳۹۴)، فراتحلیل حاکمیت شرکتی و مدیریت سود، بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۲، شماره ۱، صص ۵۹-۸۴.
- ✓ کریمی، فرزاد، اشرفی، مهدی، (۱۳۹۰)، بررسی ارتباط ساز و کارهای نظام راهبری شرکتی و ساختار سرمایه در بورس اوراق بهادار تهران، مجله پژوهشهای حسابداری مالی، شماره ۲، صص ۹۲-۷۹.
- ✓ AlQadasi, A., & Abidin, S. (2018). The effectiveness of internal corporate governance and audit quality: the role of ownership concentration—Malaysian evidence. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*.
- ✓ Correa-Garcia, J. A., Garcia-Benau, M. A., & Garcia-Meca, E. (2020). Corporate governance and its implications for sustainability reporting quality in Latin American business groups. *Journal of Cleaner Production*, 260, 121142.
- ✓ Frank Yu. (2012). "Corporate Governance and Earnings Management", *Journal of Accounting and Economics*, vol. 7, No. 1/3, pp. 85-107.
- ✓ Gonzalez, J & Garcia, E., ( 2014). "Does Corporate Governance Influence Earnings Management in Latin American Markets
- ✓ Goodwin, J., & Wu, D. (2016). What is the relationship between audit partner busyness and audit quality?. *Contemporary Accounting Research*, 33(1), 341-377.
- ✓ Gunn, J. L., Kawada, B. S., & Michas, P. N. (2019). Audit market concentration, audit fees, and audit quality: A cross-country analysis of complex audit clients. *Journal of Accounting and Public Policy*, 38(6), 106693.
- ✓ Lee, K. K., & Levine, C. B. (2020). Audit partner identification and audit quality. *Review of Accounting Studies*, 25(2), 778-809.

- ✓ Ma, Y., Zhang, Q., Yin, Q., & Wang, B. (2019). The influence of top managers on environmental information disclosure: The moderating effect of company's environmental performance. *International journal of environmental research and public health*, 16(7), 1167.
- ✓ Nguyen, T., Locke, S., & Reddy, K. (2015). Ownership concentration and corporate performance from a dynamic perspective: Does national governance quality matter?. *International Review of Financial Analysis*, 41, 148-161.
- ✓ Salehi, M., Moradi, M., & Paiydarmanesh, N. (2017). The effect of corporate governance and audit quality on disclosure quality: Evidence from Tehran stock exchange. *Periodica Polytechnica Social and Management Sciences*, 25(1), 32-48.
- ✓ Shahab, Y., & Ye, C. (2018). Corporate social responsibility disclosure and corporate governance: empirical insights on neo-institutional framework from China. *International Journal of Disclosure and Governance*, 15(2), 87-103.
- ✓ Ueng, C. J. (2016). The analysis of corporate governance policy and corporate financial performance. *Journal of Economics and Finance*, 40(3), 514-523.
- ✓ Yameen, M., Farhan, N. H., & Tabash, M. I. (2019). The impact of corporate governance practices on firm's performance: An empirical evidence from Indian tourism sector. *Journal of International Studies*, 12(1).