

## تعیین روابط غیرخطی بین مشخصه‌های شرکت و میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی

محمد رضا غلامی

کارشناسی ارشد حسابداری، واحد لامرد، دانشگاه آزاد اسلامی، لامرد، ایران.  
Mohammadreza.a5244@gmail.com

### چکیده

تعیین روابط غیرخطی بین مشخصه‌های شرکت و میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی (مطالعه موردی: شرکت‌های منطقه ویژه عسلویه) هدف این مطالعه می‌باشد. روش پژوهش توصیفی-پیمایشی و از نوع کاربردی بوده است و داده‌های پژوهش که به صورت مقطعی و در نیمه اول سال ۱۴۰۳، از طریق پرسشنامه که بین اعضای نمونه تکثیر و در مدت زمان مشخصی جمع‌آوری گردید و روایی به صورت اعتبار صوری و پایایی داده‌ها با استفاده از آزمون آلفای کرونباخ و تحلیل رگرسیونی آن پرداخته شد. در همین راستا جامعه آماری، شرکت‌های منطقه ویژه عسلویه می‌باشد و نمونه آماری نیز شامل ۱۶۹ نفر از کلیه مدیران، کارکنان، کارشناسان و مهندسان مالی، حسابرسان فعال در شرکت می‌باشند که با استفاده از روش جدول مورگان انتخاب شده‌اند. نتایج پژوهش حاکی از آن است که بین مشخصه‌های شرکت و میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی (مطالعه موردی: شرکت‌های منطقه ویژه عسلویه) روابط غیرخطی معناداری وجود دارد. بنابراین، مشخصه‌های شرکت مانند اندازه شرکت، تعداد کارکنان، تعداد شرکتهای تابعه، شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی میتواند منجر به تغییراتی در میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی شود.

**واژه‌های کلیدی:** مشخصه شرکت، عملکرد حسابرسی داخلی، عدم تقارن اطلاعات، نظارت درون شرکتی، شرکت تابعه.

### مقدمه

عملکرد حسابرسی داخلی<sup>۱</sup> (IAF)، به یکی از ارکان اصلی حاکمیت شرکتی خوب تبدیل شده است. یافته‌های تجربی نشان می‌دهد که اندازه عملکرد حسابرسی داخلی در شرکت‌ها به طور قابل توجهی متفاوت است. این مطالعه روابط بین ویژگی‌های شرکت انتخاب شده را به عنوان عوامل تعیین‌کننده عدم تقارن اطلاعات درون شرکتی و اندازه عملکرد حسابرسی داخلی به عنوان شاخص نظارت درون شرکتی تجزیه و تحلیل می‌کند. آنها این روابط را با تجزیه و تحلیل داده‌های نظرسنجی جامع به دست آمده از مدیران ارشد حسابرسی از ۲۸۳ شرکت اتریشی، آلمانی و سوئیسی آزمایش می‌کنند. با استفاده از یک رویکرد رگرسیون ناپارامتریک، آنها روابط غیرخطی قابل توجهی را بین ویژگی‌های شرکت و اندازه عملکرد حسابرسی داخلی شناسایی می‌کنند. تجزیه و تحلیل تجربی سطوح آستانه را برای چندین ویژگی متریک شرکت، مانند تعداد کارکنان و تعداد شرکتهای تابعه که روابط آنها با اندازه عملکرد حسابرسی داخلی شدت آن را تغییر

<sup>1</sup> Internal audit function

می‌دهد، شناسایی می‌کند (مارک و کریستین<sup>۱</sup>، ۲۰۲۲). سطح پذیرش حسابرسی داخلی به عنوان یک عنصر حیاتی حاکمیت خوب نرخ شرکتی به طور فزاینده ای مورد تایید قرار گرفته است (کارسلو و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۲۰). حسابرسی داخلی به عنوان رویکردی منظم و منظم برای ارزیابی و بهبود اثربخشی فرآیندهای مدیریت ریسک، کنترل و حاکمیت قابل مشاهده است که می‌تواند ارزش و بهبود عملیات یک سازمان را تقویت نماید. همچنین در این زمینه، موسسه حسابرسان داخلی، نهاد تنظیم استاندارد در سراسر جهان، به عنوان سایر نهادهای تنظیم کننده، مانند کمیسیون اوراق بهادار ایالات متحده و بورس اوراق بهادار نیویورک و بورس نیویورک، شرکت‌های پذیرفته شده در بورس را ملزم به انجام اجرای یک عملکرد حسابرسی داخلی در حالی که مزایای یک عملکرد حسابرسی داخلی موثر در ادبیات متعدد و به خوبی مستند شده اند، تحقیقاتی که قابل اعتماد هستند بینش تجربی در مورد عملکرد حسابرسی داخلی هنوز ناقص است (کریست و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۲۱). آنها از منظر سازمانی بررسی نمودند که آیا و تا چه حد چندین ویژگی شرکت که تا حد زیادی اطلاعات درون شرکتی را تعیین می‌کند با عدم تقارن با اندازه‌های مختلف عملکرد حسابرسی داخلی شرکت‌های اروپایی مرتبط است. ویژگی خاص روش تجربی به کار رفته در مطالعه آنها این است که در نظر گرفتن روابط غیرخطی بین مشخصات اندازه‌های شرکت و اندازه عملکرد حسابرسی داخلی چقدر طول میکشد؛ همچنین به طور مستقیم روابط غیرخطی موثر را بر اساس مشاهدات موجود نتایج تجربی تخمین می‌زند و نشان می‌دهد که روابط غیرخطی معنی‌داری بین ویژگی‌های شرکت وجود دارد مانند تعداد کارکنان، تعداد شرکت‌های تابعه و شدت متفاوت بودن ذینفعان از عملکرد حسابرسی داخلی و اندازه عملکرد حسابرسی داخلی استفاده می‌کنند. آنها سطوح آستانه را برای این متریک شناسایی نمودند و ویژگی‌های شرکتی که روابط آن با شدت و اندازه عملکرد حسابرسی داخلی آن را تغییر می‌دهد را نشان دادند. در نتیجه، روابط غیرخطی شناسایی شده، کل نگرتری از درک عوامل تعیین کننده اندازه عملکرد حسابرسی داخلی ایجاد می‌کند (مارک و کریستین، ۲۰۲۲). از منظر حاکمیت کلی، ذینفعانی مانند هیئت مدیره، کمیته حسابرسی و سطح C شرکت از یک اثر موثر بهره مند می‌شوند. عملکرد حسابرسی داخلی به طرق مختلف در بهبود کیفیت گزارشگری مالی، کاهش اطلاعات به موقع در مورد خطرات، به حداقل رساندن خطرات بدهی و بهبود فرآیندهای کسب و کار برخی از مزایای عملی برای شرکت‌ها نقش دارد (کارسلو و همکاران، ۲۰۲۰). از منظر نظری نیز مزایایی از ضرورت اقتصادی اجرای عملکرد حسابرسی داخلی وجود دارد. اغلب با کمک نظریه اصلی-عامل در این دیدگاه هیئت مدیره و کمیته حسابرسی به عنوان مدیر عمل می‌کند، در حالی که کارمندان شرکت عواملی هستند که غالباً نسبت به مدیران اطلاعات بهتری دارند و بنابراین قادر به پیگیری آنها هستند تا اهداف خود را با اقدامات فرصت طلبانه در برابر این پس زمینه عمل نمایند، یک عملکرد حسابرسی داخلی موثر می‌تواند عدم تقارن اطلاعاتی را از طریق خدمات اطمینانی که ارائه می‌دهد کاهش دهد می‌تواند احتمال تشخیص اقدامات فرصت طلبانه را افزایش دهد. در سیستم کنترل داخلی موثر احتمال تشخیص افزایش یافته است و توسط کارمندان شرکت پیش بینی می‌شود و سپس آنها را با اقدامات فرصت طلبانه کاهش می‌دهند یا متوقف می‌کنند. با وجود لیستی از مزایای عملی و نظری ممکن، اندازه عملکرد حسابرسی داخلی و منابع مربوط به آن حاصل بودجه‌های جاری و مالی تاریخی است و سرمایه‌گذاری‌هایی که معمولاً نمی‌توانند به بازده پولی (مستقیم) مرتبط شوند. این امر منجر به وضعیت بحث برانگیز میشود که در آن شرکت‌ها تمایل به کاهش بودجه و سرمایه‌گذاری در عملکرد حسابرسی داخلی در کوتاه مدت دارند؛ که عملکرد حسابرسی داخلی را در بلند مدت به خطر می‌اندازد. این موضوع برای رئیس عملکرد حسابرسی داخلی که از اهمیت ویژه ای برخوردار است طبق مؤسسه داخلی حسابرسان معمولاً به عنوان مدیر اجرایی حسابرسی نشان داده می‌شود. اگر تعداد کارکنان عملکرد حسابرسی

<sup>1</sup> Marc. E & Christian. L

<sup>2</sup> Carcello and etal

<sup>3</sup> Christ and etal

داخلی و مرتبط بودجه مالی از دیدگاه مدیر اجرایی حسابرسی کافی نیست، عملکرد حسابرسی داخلی ممکن است کافی نباشد می تواند به اندازه کافی وظایف محول شده را انجام دهد که شامل کاهش اطلاعات می شود؛ عدم تقارن در سازمان و افزایش احتمال فرصت طلب آن اقدامات شناسایی می شوند. موسسه حسابرسان داخلی به این چالش راهنمای اجباری چارچوب تمرین حرفه ای بین المللی در خود می پردازد (مارک و کریستین، ۲۰۲۲). از این رو، این مطالعه به دنبال این سوال است که آیا بین مشخصه های شرکت و میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی (مطالعه موردی: شرکت های ویژه عسلویه) روابط غیرخطی وجود دارد یا خیر؟

## ادبیات و مبانی نظری پژوهش

یک اصل تخصصی تعریف می کند که یک عملکرد حسابرسی داخلی مؤثر در موقعیت مناسب منابع کافی قرار گرفته است. اگرچه چارچوب تمرین حرفه ای بین المللی<sup>۱</sup> (IPPF) و اصول تخصصی مرتبط با آن یک استاندارد اجباری برای عملکرد حسابرسی داخلی، چند موسسه است و مطالعات تحقیقاتی مشکل تخصیص منابع کافی حسابرسی داخلی را برجسته می کنند (کالوین<sup>۲</sup>، ۲۰۲۱؛ کریست و همکاران، ۲۰۲۱). در هر صورت، تصمیم گیری در مورد تخصیص منابع حسابرسی داخلی نیاز به دانش معتبر در مورد رابطه بین ویژگی های شرکت و اندازه عملکرد حسابرسی داخلی دارد. محرک های معمولی اندازه عملکرد حسابرسی داخلی را می توان از ویژگی های خصوصیات شرکتی خاص استخراج کرد که از نظر تئوری می تواند به عنوان عوامل بالقوه تعیین کننده سطح درک شود. عدم تقارن اطلاعاتی اگرچه در حال حاضر شواهد تجربی در مورد آن وجود دارد رابطه بین ویژگی های شرکت و اندازه عملکرد حسابرسی داخلی را قوی تر میکند، به طور کلی تصویر هنوز ناقص است، زیرا از متغیرهای وابسته و مستقل مختلف استفاده می شود. اندازه عملکرد حسابرسی داخلی معمولاً برحسب کارکنان مرتبط اندازه گیری می شود (گاروین و اسکارلاتا<sup>۳</sup>، ۲۰۲۱). متغیرهای مستقل کاربردی در مطالعات تجربی متفاوت هستند اما معمولاً طیف قابل مقایسه ای از ویژگی های شرکت و عملکرد حسابرسی داخلی را پوشش می دهد. این ویژگی ها شامل اندازه شرکت با توجه به دارایی ها، فروش یا کارکنان، ساختار سازمانی و مالی شرکت، صنعت یک شرکت، ویژگی های مدیر اجرایی حسابرسی و کمیته حسابرسی، بیشتر طبقه بندی شده است. اطلاعات در مورد روابط بین عملکرد حسابرسی داخلی، مدیر اجرایی حسابرسی<sup>۴</sup> (CAE)، کمیته حسابرسی و حسابرس خارجی وجود دارد. گاهی اوقات متغیرهای مستقل عبارتند از اندازه ها که اندازه یک شرکت را منعکس می کنند و توسط لگاریتم تبدیل می شود (مارک و کریستین، ۲۰۲۲). کارایی گزارشگری مالی به عنوان یکی از ویژگی های مهم در کیفیت گزارشگری سالیانه محسوب میشود. کارایی گزارشگری مالی معمولاً در به موقع بودن اطلاعات که از اجزای ویژگی کیفی اطلاعات است، مستتر میشود. با افزایش تأخیر، مفید بودن اطلاعات افشا شده توسط شرکتها کاهش میابد. بنابراین یکی از مشخصه های شرکت که کارایی گزارشگری مالی بود در این مبحث مورد بررسی قرار میگیرد اما اندازه شرکت، تعداد نیروی انسانی، شرکت های زیرمجموعه و استفاده از حسابرسان داخلی در شرکتها نیز به عنوان مشخصه های شرکت به شمار میرود که در این مبحث از آن اطلاعاتی ارائه میگردد (عبرتی و همکاران، ۱۴۰۲). تضاد منافع بین سرمایه گذاران و مدیران سازمانها به استخدام حسابرسان مستقل منجر شد تا در مورد انطباق صورتهای مالی با اصول پذیرفته شده حسابداری از جهات با اهمیت آن به سرمایه گذاران گواهی دهند. از طرف دیگر، اتخاذ تصمیمات معقول اقتصادی و تخصیص بهینه منابع محدود و کمیاب بدون وجود اطلاعات به موقع، معتبر و قابل اتکا، امکان پذیر نیست. از

<sup>1</sup> International Professional Practice Framework

<sup>2</sup> Calvin, Ch

<sup>3</sup> Garven, S, and Audrey S

<sup>4</sup> Chief audit executive

آنجایی که گزارش حسابرسی شامل اظهارنظر حسابرس در مورد قابلیت اعتماد صورتهای مالی است، معمولاً سرمایه گذاران دوره کوتاه تر گزارش حسابرسی را ترجیح میدهند. هر چه فاصله زمانی بین پایان سال مالی و تاریخ انتشار صورتهای مالی واحدهای تجاری کوتاهتر باشد، سودمندی حاصل از صورتهای مالی حسابرسی شده واحدهای تجاری افزایش مییابد. افزایش فاصله ی زمانی بین پایان سال مالی و تاریخ انتشار صورتهای مالی، احتمال فاش شدن اطلاعات به نفع گروهی از استفاده کنندگان و به زیان سایرین را افزایش میدهد (مرادی و پورحسینی، ۱۳۸۸). گزارشهای مالی، منابع مهم اطلاعاتی برای تصمیم گیریهای اقتصادی مدیران، سرمایه گذاران، اعتباردهندگان و سایر استفاده کنندگان به شمار میروند که جهت رفع نیازهای اطلاعاتی خود از آنها استفاده میکنند. از آنجایی که اطلاعات به صورت یکسان در اختیار استفاده کنندگان قرار نمیگیرد، بین مدیران و سرمایه گذاران عدم تقارن اطلاعاتی ایجاد میشود. عدمتقارن اطلاعاتی وضعیتی است که مدیران در مقایسه با سرمایه گذاران، دارای اطلاعات افشاء نشده بیشتری در مورد عملیات و جوانب مختلف شرکت در آینده میباشند. یکی از مهمترین مکانیزمهایی که در کاهش این عدم تقارن اطلاعاتی نقش دارد، حسابرسی صورتهای مالی شرکتهای میباشند. که با توجه به حسابرسی انجام شده در این مواقع تأخیری در ارائه گزارش بوجود میآید که میتوان تأخیر گزارش حسابرسی را به عنوان مدت زمان بین پایان سال مالی و تاریخ گزارش حسابرسی تعریف شود (علوی طبری و عارف منش، ۱۳۹۲). تأثیر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی در به موقع بودن اطلاعات حسابداری مالی و حساسیت بازار به انتشار چنین اطلاعات حسابداری، توجه هر دو دانشگاهیان و شاغلان را به خود جلب کرده است. به موقع بودن انتشار اطلاعات حسابداری مالی ممکن است سطح عدم اطمینان در تصمیمگیری را تحت تأثیر قرار دهد. بنابراین رفتار بازار با توجه به انتشار اطلاعات حسابداری، تحت تأثیرقرار خواهد گرفت. سرمایه گذاران درک میکنند که شرکتهای زمانی که یک نشانه ای از اخبار بد داشته باشند به موقع گزارش نمیدهند و نیز آنها گزارشهای مالی را بعد از دریافت کردن بازدههای موردانتظار غیرعادی منفی منتشر میکنند. وظیفه اصلی و عمده حسابرسی نظارت بر چگونگی ارائه گزارشگری مالی واحد تجاری از جمله صحت صورتهای مالی، کارایی کنترلهای داخلی است. بازارهای سرمایه با توجه به فعالیت و سازمان به بخشهای متنوعی نیاز دارد تا بتواند خود را با استانداردهای حسابداری و قانونی تطبیق دهد؛ همانند افشای داوطلبانه اطلاعات محرمانه واحدتجاری توسط مدیران. افشای داوطلبانه میتواند عدم تقارن اطلاعاتی و عدم اطمینان در رابطه با سودهای آتی واحدتجاری را کاهش دهد. افشای اطلاعات از قیمتگذاری کمتر از حد ارزش واحدتجاری جلوگیری میکند (وانگ و دو<sup>۱</sup>، ۲۰۱۵). حسابرسی داخلی یک جزء مهم از حاکمیت شرکتی قوی است که میتواند به عنوان ابزار کنترل کننده ای محسوب شود. حسابرسی داخلی، یک فعالیت مستقل و بیطرفانه اطمینان بخش و مشاوره است که به منظور ایجاد ارزش افزوده و بهبود عملکرد یک سازمان، طراحی و اجرا میشود. حسابرسی داخلی، سازمان را در دستیابی به هدفهایش، از طریق برقراری رویکردی سیستماتیک و نظام مند، برای ارزیابی و بهبود اثربخشی فرآیندهای مدیریت ریسک، کنترل و نظام راهبری یاری میدهد. مفاهیم بنیادی اطمینان از کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی، مشابه همان مفاهیمی است که برای محصولات تولیدی یا انواع خدمات بکار میرود. اطمینان از کیفیت این اعتماد را به وجود می آورد که محصول یا خدمات، آن ویژگی و مشخصات اصلی موردنظر را دارد. همچنین قابل ذکر است که رویکرد حسابرسی داخلی نقش مهمی در ایجاد کارایی و اثربخشی سیستم کنترل داخلی سازمانها ایفا مینماید حسابرسی داخلی باید اطلاعات صحیحی را در رابطه با اثربخشی مدیریت ریسک و کنترلهای داخلی شامل پیروی از قوانین و مقررات سازمانی به مدیریت ارائه نماید (پورسعید و محمدی پور، ۱۳۹۸). به طور کلی آنچه در پژوهش آنها دارای اهمیت است و پژوهشگر را مشتاق به بررسی آن نموده است، کمبود مقاله و پژوهشها در زمینه شناسایی و رتبه بندی عوامل مؤثر بر کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی از جوانب مختلف و به صورت واضح خال پژوهشی در پژوهشهای این

<sup>1</sup> Wang, X., Du, R.R

حوزه مشاهده میشود. هرکدام از پژوهشهای صورت گرفته صرفاً دیدگاه بسیار محدودی از کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی را مورد بررسی قرار داده و کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی را بر اساس استانداردهای حسابرسی مستقل اندازه گیری میکنند، زیرا آنها بر نقش حسابرسی داخلی در گزارش مالی تأکید دارند. امروزه حوزه فعالیت در بین حسابرسان داخلی و مستقل متفاوت است. حسابرسان مستقل عمده‌تاً با کیفیت گزارشهای مالی مرتبط هستند. با این وجود، حسابرسان داخلی نقشی نظارتی و مشاوره‌ای را بازی میکنند و مسئولیت بسیار گسترده‌ای در خصوص فعالیت‌های اطمینان و مشاوره‌ای در کنترل داخلی، مدیریت ریسک و حاکمیت شرکتی رادارند، لذا متغیرهای تاثیرگذار بر کیفیت عملکرد حسابرسان داخلی متفاوت به حسابرسی مستقل خواهد بود. از سویی با توجه به اهمیت ویژه عملکرد واحدهای حسابرسی داخلی و عدم وجود رهنمودهای حرفه‌ای حسابرسی داخلی مدون در خصوص رویه‌های اجرایی حسابرسی داخلی و برنامه‌های بهبود و تضمین کیفیت که از ملزومات استاندارد‌های بین‌المللی حسابرسی داخلی می‌باشد، پژوهشهای صورت گرفته دامنه محدودی از کیفیت را مدنظر قرار داده‌اند بنابراین به منظور شفاف شدن و جامعیت بیش از پیش این پژوهش‌ها با متغیرهای گوناگون و همچنین ارائه بخشی از نقشه راه برای شرکتهای حسابرسی و حسابداری و همچنین شرکتهای تولیدی و غیر تولیدی و صنایع متفاوت وی به این مهم خواهیم پرداخت. کیفیت مفهوم وسیعی است که تمام بخشهای سازمان نسبت به آن متعهد هستند و هدف آن افزایش کارایی کل مجموعه است بطوریکه مانع پدید آمدن عوامل مخل کیفیت می‌شود و هدف نهایی آن مطابقت کامل با مشخصات مورد نیاز مشتری با حداقل هزینه برای سازمان است که منجر به افزایش رضایت می‌شود. نکته مهم در خصوص تعریف کیفیت حسابرسی توجه به گروه ذینفعان است به طوریکه در دیدگاه احتمالی دو گروه ذینفع در خصوص کیفیت حسابرسی بیانگر مواردی بشرح زیر است: الف) مفهوم کیفیت از منظر سرمایه‌گذاران ب) مفهوم کیفیت از منظر کمیته حسابرسی. توجه به نوع دیدگاه ذینفعان (در دیدگاه اول) حکایت از این مساله دارد که فرد در ارتباط با سهامداران باید بیشتر دقت کند به این منظور که آیا مجموعه اقدامات آنها در شرکت مورد تایید و اجرا قرار گرفته است زیرا از مهمترین آثار مضر بر روی دیدگاه دیگران درباره کیفیت حسابرسی توجه به همین مسائل است. بنابراین درک نقطه نظرات و تفکرات یکدیگر و به کارگیری نقطه نظرات مشخص ممکن است بر روی برداشت و نظر دیگران تاثیر بگذارد زیرا برداشت از مفهوم کیفیت حسابرسی موضوعی حیاتی برای تلاش در جهت افزایش کیفیت حسابرسی تلقی میشود. به صورت مفهومی میتوان کیفیت حسابرسی را در ۳ قالب مشخص مورد مشاهده قرار داد که جنبه‌های اساسی آن شامل ورودیها، خروجیها و عوامل زمینه هستند. که در این ارتباط ورودیهای زیادی جدا از فرآیند انجام حسابرسی به صورت استاندارد وجود دارد. یکی از عوامل مجموعه ورودیها، خود شخص حسابرس است که این ورودی شامل مهارت، تجربه حسابرس، اخلاق و ارزشها و طرز فکر آنها است و یکی دیگر از این ورودیهای مهم عبارت است از انجام حسابرسی به روز و آنلاین و انجام حسابرسی با فرآیند مطلوب و صحیح که مربوط به مسائلی همانند صحت انجام روش حسابرسی که در اثر به کارگیری ابزارهای حسابرسی منتج خواهد شد و همچنین موضوع در دسترس بودن پشتیبانی فنی به میزان کافی که همه این عوامل در جهت حمایت و دستیابی به هدف کیفیت حسابرسی باشد. روجیهای ارائه شده از فرآیند حسابرسی نیز نقش مهمی در کیفیت حسابرسی دارند اغلب خروجیها به عنوان معیارهای ارزیابی کیفیت توسط سهامداران و سایر ذینفعان مورد سنجش قرار میگیرند. در سطح وسیعتر عوامل گسترده تری وجود دارند که آنها نیز تحت تاثیر کیفیت حسابرسی قرار دارند به عنوان مثال نحوه اداره امور شرکتهای به عنوان یکی دیگر از موارد مهم تسهیل‌کننده کیفیت حسابرسی است، به خصوص زمانی که موثر بر شرایط محیطی و سطح شفافیت و رفتارهای اخلاقی درون سازمان باشد. قوانین و مقررات مثبت و قوی نیز از جمله عواملی هستند که قادرند بر کیفیت حسابرسی تاثیرگذار باشند به خصوص زمانی که قوانین و مقررات باعث ایجاد یک چارچوب مشخص شده و در درون فرآیند حسابرسی بصورت موثر نهادینه شوند. از طرفی دیگر قوانین و مقررات میتوانند به عنوان عوامل

ناظر و فرآیند نظارتی بر کیفیت کار حسابرسان قرار گیرند. دی آنجلو کیفیت حسابرسی را به صورت احتمال مشترک اینکه یک حسابرس معین، تحریفهای بااهمیت موجود در گزارشهای مالی را هم کشف و هم گزارش کند، تعریف مینماید. توانایی حسابرس موضوعی مهم در کیفیت حسابرسی است که از دیدگاههای مختلفی تفسیر شده و به طور گسترده ای با عوامل داخلی و خارجی، خصوصیات حسابرسان (همانند تجربه، شایستگی، رعایت اخلاق)، مستقل بودن حسابرسان (استقلال از کارفرما، رقابت در بازار) و محیط قانونگذاری (تعویض اجباری، خدمات حسابرسی و غیرحسابرسی) در ارتباط است. با توجه به چندبعدی بودن کیفیت حسابرسی، مشخص نیست که از بین عوامل ذکرشده، کدامیک در تعیین توانایی حسابرسان تأثیرگذارتر بوده است و بنابراین نمیتوان کیفیت حسابرسی را به طور مستقیم مشاهده و اندازه گیری نمود. همانطور که پیشتر گفته شد، کیفیت حسابرسی به تعداد زیادی محرکهای مستقیم و غیرمستقیم وابسته است. در عین حال که عدهای بیشتر روی محرکهای مستقیم همانند اندازه موسسه حسابداری تأکید دارند، اما این جنبه هنوز نتوانسته پاسخی برای این پرسش باشد که آیا کیفیت حسابرسی مشمولیت عام یافته است. جنبه های کیفیت حسابرسی در میان استفاده کنندگان، بسته به میزان درگیری و دخالت مستقیم آنان در حسابرسیها و معیار سنجش کیفیت حسابرسی، متغیر است. با توجه به نظریات متفاوت استفاده کنندگان در مورد کیفیت حسابرسی به این حقیقت میرسیم که هیچیک از عوامل به تنهایی اثر عمده ای بر کیفیت حسابرسی ندارند. این نظر بیانگر آن است که باید شناخت عمیقتری در زمینه پیچیدگی موضوع از طریق مطالعه و پژوهش صورت گیرد، همچنین استفاده کنندگان باید با دقت این نکته را مدنظر قرار دهند که فعالیتهای آنی آثار منفی بر نظر و نگرش دیگران در زمینه کیفیت حسابرسی نداشته باشد (مدیر کیاسرابی و همکاران، ۱۴۰۲). روابط بین متغیر وابسته که اندازه عملکرد حسابرسی داخلی را منعکس می کند و متغیرهای مستقل همیشه با روش های رگرسیون خطی تحلیل می شوند. بنابراین در این مطالعه سعی میشود که با استفاده از روابطی که بین متغیرها ممکن است وجود داشته باشد بین شاخص های مختلف لحاظ شده در پژوهش را بیان کند که برای شرکت های منطقه ویژه عسلویه که شرکت های بزرگ و مهمی در اقتصاد کشور را تشکیل داده اند، مهم و ضروری است. در این پژوهش به بررسی روابط غیرخطی بین مشخصه های شرکت و میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی (مطالعه موردی: شرکت های ویژه عسلویه) پرداخته شده است؛ از آنجا که احتمال می رود بین مشخصه های شرکت و میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی روابط غیر خطی وجود داشته باشد، ضروری است به موضوع فوق پرداخته شود، لذا به نظر می رسد انجام این پژوهش که اثر متغیرهای مستقل بر متغیر وابسته در شرکت های منطقه ویژه عسلویه مورد سنجش قرار گرفت.

مشخصه های شرکت: در واقع مشخصه های شرکت یا ویژگیهای شرکت به عواملی اشاره دارد که در یک شرکت وجود دارد و بر مبنای آن به فعالیتهای خود ادامه میدهند. درحقیقت اندازه، تعداد کارکنان یا تعداد شرکتهای تابعه از ویژگیهای یک شرکت محسوب میشوند که البته در این پژوهش شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی را نیز شامل میشود که این شرایط میتواند محیط شرکت را به سمت اهداف از پیش تعیین شده و برنامه ریزی شرکت پیش ببرد. بنابراین مشخصه های شرکت میتواند به شرکت کمک نماید تا برای بهبود عملکرد و یا بهبود وضعیت شرکت از برنامه ریزیهای متنوع استفاده نماید تا اهداف را با توجه به موقعیت فعلی و شرایط روز پیش ببرند که در این راستا تعداد کارکنان یا بزرگی شرکت نیز می تواند کمک شایان توجهی داشته باشد و انتظار می رود در شرکتهای بزرگتر که دارای اندازه بزرگتری است از تعداد کارکنان بیشتری استفاده گردد و همچنین تعداد شرکتهای تابعه آنها نیز بیشتر میباشد تا شرکتهای کوچکتر و دارای کارکنانی کمتر. از این رو مولفه چهارم نیز با آنها همخوانی پیدا میکند و برای شرکتهای بزرگتر درصد استفاده از حسابرسان داخلی شدت بیشتری دارد (مارک و کریستین، ۲۰۲۲).

عملکرد حسابرس داخلی: مدیران شرکتها برای انجام فعالیتهای خود سعی مینمایند از کنترلهای داخلی یا عملکرد حسابرسی داخلی استفاده نمایند؛ بنابر تحقیقات گذشته مشخص شد که شرکت های بزرگتر و دارای خدمات یا فعالیتهای بیشتر، تمایل دارند که از عملکرد حسابرسی داخلی بیشتری بهره ببرند، بنابراین حسابرسان داخلی که عضو کارکنان شرکت نیز محسوب میشوند به وظایف خود یعنی کنترل فعالیتهای داخلی شرکت می پردازند که در این راستا گزارش خود را مبنی بر عملکرد کنترل داخلی یا عملکرد حسابرسی داخلی تهیه مینمایند و در اختیار مدیریت یا سایر ذینفعان قرار میدهند که حسابرسان خارجی نیز میتوانند از گزارش آنها بهره ببرند و با نتایج نهایی خود تطبیق دهند. شرکتهای بزرگتر به دلیل ترس ایجاد تقلب یا دستکاریهای احتمالی سعی دارد که از حسابرسان داخلی استفاده نماید تا با خیال آسوده تری فعالیتهای شرکت را به انجام رساند اما بعضی از مدیران هستند که به دلایل مختلف در این راستا سهل انگاری نموده و باعث تضعیف شرکت میگردند که در نهایت ضرر و زیان بیشتری برای ذینفعان و سایر سهامداران یا سرمایه گذاران به همراه دارد (مارک و کریستین، ۲۰۲۲).

عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی: در شرکتهایی که عدم تقارن اطلاعاتی کمتری وجود داشته باشد یعنی اینکه نظارت بیشتری صورت گرفته است و منجر به بهبود وضعیت نهایی شرکت میگردد. عدم تقارن اطلاعاتی باعث میشود که شرکتهای دچار اختلافاتی از اهداف تنظیم شده و نتایج به دست آمده شرکت داشته باشند که در نهایت باعث کاهش فعالیتهای شرکت در زمینه های مختلف میشود. نظارت درون شرکتی میتواند این خلاء را تکمیل نماید و به مدیران شرکتهای کمک نماید تا عدم تقارن اطلاعاتی شرکت را کاهش دهند و باعث شوند که فعالیتهای انجام شده و کلیه امور آن طبق اهداف و دستورالعملهای اجرایی شرکت پیش میروند و هیچگونه اختلافی در آن مشاهده نشده است اما وجود بعضی از اتفاقات یا نوساناتی که ممکن است در طول فعالیت در شرکت رخ دهد باعث وجود عدم تقارن اطلاعاتی بالاتری میشود که میتوان به بحرانهای مالی یا تحریمهای اقتصادی اشاره کرد. بنابراین باز هم ضرورت نظارت درون شرکتی در شرکتهای بزرگ و دارای اندازه بزرگتر احساس میشود تا بتوان با اعتماد و انگیزه بیشتری به فعالیتهای و امور نهایی شرکت پرداخت که در این راستا نیز مدیران، حسابرسان داخلی و خارجی، ذینفعان، سرمایه گذاران و سهامداران یا کارکنان شرکت میتوانند نقش داشته باشند و برای حفظ تداوم فعالیتهای شرکت و تطبیق برنامه ها طبق دستورالعملهای اجرایی تلاش نمایند (مارک و کریستین، ۲۰۲۲).

### مروری بر نتایج تجربی پژوهش

گنجی و همکاران (۱۴۰۲)، تأثیر پیشایندها و پیامدهای اثربخشی حسابرسی داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی را بررسی نمودند. یافته های پژوهش نشان میدهد سوابق و پیامدهای اثربخشی حسابرسی داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر مثبت و معناداری دارند. این مطالعه با برجسته کردن عوامل مرتبط با اثربخشی حسابرسی داخلی و نتایج حسابرسی کیفی برای محافظت از بهترین منافع مدیران و در عین حال انجام الزامات حاکمیت شرکتی، به نظریه نمایندگی کمک میکند. نوذرپور شمی و همکاران (۱۴۰۲)، بازدهی بین شرکتهای دارای عدم تقارن اطلاعاتی بر مبنای محدودیت تامین مالی، استراتژی تجاری و راهبری شرکتی را بررسی نمودند. نتایج نشان می دهد محدودیت مالی منجر به تفاوت در هزینه سرمایه بین شرکتهای دارای عدم تقارن اطلاعاتی بالا با شرکتهای دارای عدم تقارن اطلاعاتی پایین میشود، راهبری شرکتی منجر به افزایش شفافیت اطلاعاتی و مخابره اخبار مساعد به بازار سرمایه شده و استراتژی جسورانه اختیارات بیشتری برای مدیران فراهم میکند، زیرا دنبال کردن استراتژی مبتنی بر بازار و نوآورانه نیازمند سرمایه گذاری در چندین تکنولوژی جدید است تا موجب طراحی محصولات و اکتشاف بازارهای جدید شود.

عبرتی و همکاران (۱۴۰۲)، به ارائه الگویی از اثر معیارهای گزارش حسابرسی و ویژگی‌های شرکتی یا مشخصه‌های آن بر تاخیر در گزارش حسابرسی با توجه به معادلات ساختاری پرداختند. نتایج، بیانگر این امر بوده که معیارهای گزارش حسابرسی (اظهار نظر حسابرس، تاخیر در گزارش حسابرسی سال قبل، ریسک گزارش‌دهی و استقلال حسابرس) بر تاخیر در گزارش حسابرسی تاثیر معناداری دارد؛ و همچنین ویژگی‌های شرکتی (درماندگی مالی، اندازه شرکت، خبرهای خوب-بد، کیفیت افشا و شاخص سهام‌شناور) بر تاخیر در گزارش حسابرسی تاثیر معناداری دارد.

میرزایی و همکاران (۱۴۰۲)، نقش کیفیت حسابرسی داخلی در مبارزه با فساد با تاکید بر مولفه‌های اقتصاد مقاومتی را بررسی نمودند. استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی به ویژه سرمایه‌گذاران و بستانکاران، به طور متداول حسابرسان مستقل را مسئول کشف تقلب در صورتهای مالی می‌دانند. حسابرسان مستقل، مطابق با استانداردهای حرفه‌ای، تنها اطمینان معقول می‌دهند که صورتهای مالی عاری از تحریف‌های با اهمیت ناشی از اشتباه یا تقلب هستند. در عصر پس از انرون، سرمایه‌گذاران از حسابرسان مستقل انتظار دارند تا همه تحریف‌های با اهمیت، شامل اشتباه و تقلب را کشف و گزارش کنند. باین‌حال، حسابرسان مستقل در رعایت استانداردهای حرفه‌ای تنها اطمینان معقول می‌دهند که صورتهای مالی عاری از تحریف‌های با اهمیت هستند.

میرباقری و همکاران (۱۴۰۲)، تبیین و رتبه‌بندی عوامل موثر بر مسئولیت‌پذیری اجتماعی حسابرسان داخلی با رویکرد فازی ترکیبی و تکنیک DEMATEL را بررسی نمودند. نتایج نشان داد که عوامل اجتماعی تاثیرگذارترین و حسابرس تاثیرپذیرترین عامل و حسابرس بیشترین اهمیت را در مسئولیت‌پذیر بودن حسابرس در اجتماع دارد. همچنین عوامل اجتماعی موثرترین عامل بر مسئولیت اجتماعی حسابرسان داخلی میباشد که موجب بهبود مسئولیت اجتماعی حسابرسان می‌شود.

مدیرکیاسرای و همکاران (۱۴۰۲)، به شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی داخلی پرداختند. بر اساس یافته‌ها مشخص گردید که متغیرهای اندازه هیئت‌مدیره، تعداد جلسات برگزار شده هیئت‌مدیره، سختکوشی کمیته حسابرسی، رقابت در صنعت، نسبت فروش خارجی به کل فروش، استقلال هیئت‌مدیره، اندازه کمیته حسابرسی، نوع گزارش حسابرسی، چرخش‌های دوره‌ای حسابرسان داخلی و اندازه شرکت، اخلاق، حسابرسی مستمر و استرس در الگوی برآوردی بر متغیر وابسته یعنی کیفیت عملکرد حسابرسی تأثیر مثبت و معنادار داشته‌اند. در مرحله رتبه بندی، اندازه شرکت، اندازه کمیته حسابرسی، نوع گزارش حسابرسی، استقلال هیئت‌مدیره، نسبت فروش خارجی به کل فروش، تعداد جلسات هیئت‌مدیره و تعداد جلسات کمیته حسابرسی به ترتیب در رتبه‌های بالای تأثیرگذاری بر کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی قرار دارند.

تاجیک جالیری و همکاران (۱۴۰۱)، تأثیر چارچوب عملی حرفه‌ای بین‌المللی بر اثربخشی حسابرسی داخلی را بررسی نمودند. نتایج نشان می‌دهد رهنمودهای توصیه شده و اجباری در چارچوب چارچوب عملی حرفه ای بین‌المللی بر عملکرد حسابرسی داخلی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تأثیرگذار است.

مارک و کریستین (۲۰۲۲)، به بررسی روابط غیرخطی بین مشخصه‌های شرکت و میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی پرداختند. نتایج نشان داد بین مشخصه‌های شرکت مانند اندازه، تعداد کارکنان، تعداد شرکتهای تابعه و میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی رابطه غیرخطی معناداری وجود دارد.

هردا و لاولیل<sup>۱</sup> (۲۰۲۲)، در پژوهشی به این موضوع پرداختند که چگونه و چرا روابط تبادل اجتماعی حسابرسان داخلی با شرکت، همکاران و مشتریان آنها، نگرشها و رفتارهای آنها را تحت تاثیر قرار میدهد. به طور خاص، آنها درک حسابرسان

<sup>1</sup> Herda D.N. & Lavelle J.J

نقش کلیدی از رفتار منصفانه از یک شریک رابطه که در پرورش یک پیوند روانی قوی با هدف از طریق حمایت درک شده بازی میکند را مورد تاکید قرار داده‌اند و به این نتیجه دست یافتند که تعهد متعاقب حسابرسان داخلی به هدف می‌تواند منجر به نتایج سازمانی مطلوب، از جمله کیفیت بهبود یافته حسابرسی و گزارش مالی می‌شود.

آنای<sup>۱</sup> (۲۰۲۱)، موضوع عوامل موثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی: پژوهش در مورد سازمان های بخش خصوصی ترکیه را مورد ارزیابی قرار داد. نتایج مطالعه نشان داد که عوامل موثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی به ترتیب عبارتند از حمایت مدیریت، شایستگی، استقلال، مشارکت در فعالیتهای مدیریت ریسک و همکاری با حسابرس خارجی.

ابوت و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۲۱)، در تحقیقی به بررسی ارتباط بین حاکمیت شرکتی و حسابرسی داخلی پرداخته اند. این مطالعه به عنوان آزمایش شبه طبیعی برای کشف راه‌های مبارزه با فساد در کشور چین پرداخته است که با استفاده از رویکرد تفاوت - تفاوت دریافتند، حاکمیت شرکتی در شرکت های دولتی بیشتر از شرکت های غیر دولتی توسعه یافته است. در صورتی که موسسات حسابرسی، حسابرسان کم تجربه را به شرکت های دولتی اختصاص داده اند و حق الزحمه حسابرسی کمتری از آنها دریافت نموده اند. این تغییرات در شرکت های دولتی موفقیت بیشتری در استقرار حاکمیت شرکتی داشته اند. بنابراین اجرای حاکمیت شرکتی باعث بهبود کیفیت حسابرسی داخلی در مبارزه با فساد می گردد.

کالبرز و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۲۰)، نشان دادند که شرکای حسابرسی و مدیران چنین برداشتی دارند که اختلاف زیاد بین رشد درآمد و معیارهای غیر مالی مربوطه در مقایسه با چند پرچم قرمز تقلب مثل اقلام تعهدی زیاد یا تغییرات زیاد مدیران مالی در سال جاری، به مراتب گویای ریسک بالاتر تقلب هستند. بنابراین اختلاف زیاد بین رشد درآمد و رشد معیارهای غیر مالی، یک معیار مهم برای ریسک بالایی تقلب است که به طور آزمایشی درستی آن مورد سنجش قرار گرفته است.

ساتیاوان و آیسهاهتوراهمی<sup>۴</sup> (۲۰۲۰)، اثر عوامل اندازه شرکت، ارتباطات سیاسی، اظهارنظر حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی بر تاخیر در گزارش حسابرسی داخلی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار اندونزی را بررسی نمودند. نتایج مطالعه نشان داد که اندازه شرکت، ارتباطات سیاسی و حق الزحمه حسابرسی اثر منفی بر تاخیر در گزارش حسابرسی داخلی داشتند، در حالی که اظهارنظر حسابرسی اثری بر تاخیر در گزارش حسابرسی داخلی نشان نداد.

فوجیانتی و ساتریا<sup>۵</sup> (۲۰۲۰)، عوامل موثر بر تاخیر در گزارش حسابرسی را روی ۹۱ شرکت تولیدی پذیرفته شده در بورس اندونزی بررسی کردند. نتایج نشان داد که اندازه شرکت می‌تواند تاخیر در گزارش حسابرسی داخلی را کوتاه کند. همچنین اهرم مالی اثر معناداری را روی تاخیر در گزارش حسابرسی داخلی نشان نداد. یافته‌ها نشان داد که شرکتهای بزرگ سیستم های اطلاعاتی و فناوری بهتری نسبت به شرکتهای کوچک برای تقویت کنترل داخلی و سرعت ارائه صورتهای مالی دارند.

### فرضیات اصلی و فرعی به صورت ذیل تدوین شده است

**فرضیه اصلی:** بین مشخصه‌های شرکت و میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی در شرکت‌های ویژه منطقه عسلویه روابط غیرخطی معناداری وجود دارد.

**فرضیه فرعی اول:** بین اندازه شرکت و عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی در شرکت‌های ویژه منطقه عسلویه روابط غیرخطی معناداری وجود دارد.

<sup>1</sup> Onay, A

<sup>2</sup> About and etal

<sup>3</sup> Kalbers, L. P and etal

<sup>4</sup> Satyawan, M., & Aisyahturahmami

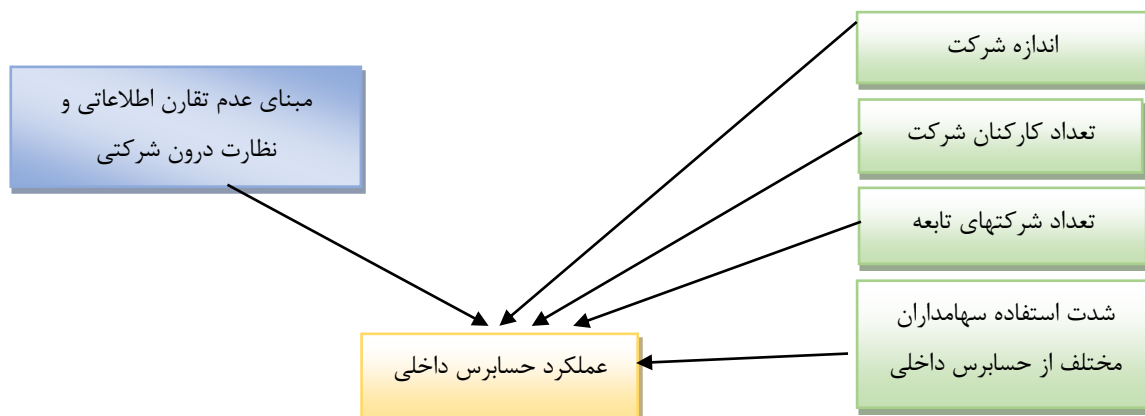
<sup>5</sup> Fujianti, L., & Satria, I

**فرضیه فرعی دوم:** بین تعداد کارکنان شرکت و عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی در شرکت‌های ویژه منطقه عسلویه روابط غیرخطی معناداری وجود دارد.

**فرضیه فرعی سوم:** بین تعداد شرکت‌های تابعه و عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی در شرکت‌های ویژه منطقه عسلویه روابط غیرخطی معناداری وجود دارد.

**فرضیه فرعی چهارم:** بین شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی و عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی در شرکت‌های ویژه منطقه عسلویه روابط غیرخطی معناداری وجود دارد.

مدل مفهومی پژوهش



نمودار (۱): مدل مفهومی پژوهش (اقتباس شده از مدل مارک و کریستین، ۲۰۲۲)

## روش تحقیق

روش منتخب با توجه به موضوع پژوهش و متغیرهای لحاظ شده از روش توصیفی - پیمایشی استفاده شده است. این مطالعه از نظر هدف، جزء تحقیقات کاربردی است و به دلیل سنجش رابطه بین متغیرها از روش تحقیق همبستگی استفاده می‌شود؛ پس موضوع بررسی روابط غیرخطی بین مشخصه‌های شرکت و میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی (مطالعه موردی: شرکت‌های ویژه عسلویه) را بررسی می‌نماید. در این پژوهش به بررسی روابط غیرخطی بین مشخصه‌های شرکت و میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی (مطالعه موردی: شرکت‌های ویژه عسلویه) پرداخته شده است. ابتدا جهت تجزیه و تحلیل بخش آماری، از پرسشنامه کتبی استفاده شد که در اختیار نمونه آماری قرار گرفت و پس از تکمیل آن با استفاده از نرم افزار SPSS به آزمون پرداخت و پس از تکمیل جدول مربوط به حداقل، حداکثر، فراوانی، انحراف معیار مربوط به هر یک از سوالات و نمودارهای مربوطه با استفاده از آزمون نرمال بودن اسمیرنوف روایی و پایایی پرسشنامه مشخص شد. با استفاده از طیف لیبرت، امتیازبندی فرضیه‌ها صورت گرفت و در انتها نتایج برگرفته از تحلیل داده‌ها، توصیف گردید.

جامعه آماری مربوط به شرکت‌های منطقه ویژه عسلویه و به روش مقطعی در سال ۱۴۰۲ می‌باشد، نمونه آماری از بین مدیران، کارکنان، کارشناسان و مهندسان مالی، حسابرسان فعال در شرکت به روش جدول مورگان انتخاب می‌شود. افراد منتخب از جامعه آماری باید حداقل ۳ سال در شرکت فعالیت داشته باشند. با توجه به اینکه تعداد اعضای جامعه آماری شرکت‌های منطقه ویژه عسلویه می‌باشند. بنابراین، تعداد نمونه آماری منتخب در این پژوهش ۱۶۹ نفر از بین جامعه آماری ۳۰۰ نفری به روش جدول مورگان انتخاب شدند.

## روش اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش

**متغیر وابسته؛ عملکرد حسابرس داخلی:** میزان نمره‌ای است که از پرسشنامه محقق ساخته، بدست می‌آید. **متغیر مستقل؛ مشخصه‌های شرکت:** برای متغیر مشخصه‌های شرکت چهار شاخص در نظر گرفته شده است که شامل اندازه شرکت، تعداد کارکنان شرکت، تعداد شرکت‌های تابعه، شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی می‌باشد؛ میزان نمره‌ای است که از پرسشنامه محقق ساخته، بدست می‌آید. **متغیر میانجی؛ عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی:** میزان نمره‌ای است که از پرسشنامه محقق ساخته، بدست می‌آید.

**روایی و پایایی ابزار سنجش:** در پژوهش حاضر به دلیل استاندارد بودن پرسشنامه‌های بکار گرفته شده روایی آنها به طور طبیعی مورد تأیید قرار می‌گیرد. اظهارنظر و تأیید استاد راهنما و چند تن از متخصصان دیگر مربوط به رشته‌های آمار و اقتصاد نیز اخذ گردید. برای برآورد پایایی پرسشنامه از ضریب آلفای کرونباخ استفاده شده است که نتایج آن برای فرضیه تحقیق آورده شده است. از آنجایی که مقدار ضریب آلفای کرونباخ برای هر یک از متغیرهای تحقیق بالای ۰/۷۰ است، لذا چنین می‌توان اذعان داشت که هر یک از متغیرها و در نهایت ابزار پرسشنامه از پایایی بالایی برخوردار است.

جدول (۱): آزمون آلفای کرونباخ برای گویه‌ها

مقدار آلفا	گویه‌ها
۰/۸۸	عملکرد حسابرس داخلی
۰/۸۷	اندازه شرکت
۰/۸۵	تعداد کارکنان شرکت
۰/۸۶	تعداد شرکتهای تابعه
۰/۸۳	شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی
۰/۸۴	عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی

## یافته‌های پژوهش

ویژگی‌های جنسیت، سن، تحصیلات افراد در دسترس نمونه آماری مورد بررسی قرار می‌گیرد.

جدول (۲): توزیع فراوانی نمونه آماری

جنسیت	فراوانی	درصد	دامنه سنی	فراوانی	درصد	سطح تحصیلات	فراوانی	درصد
آقا	۱۴۷	۸۶/۹۸٪	۲۰ تا ۳۰ سال	۳۶	۲۱/۳۰	دیپلم	۲۱	۱۲/۴۲
خانم	۲۲	۱۳/۰۲٪	۳۰ تا ۴۰ سال	۷۱	۴۲/۰۲	کاردانی	۳۳	۱۹/۵۳
			۴۰ تا ۵۰ سال	۵۲	۳۰/۷۶	کارشناسی	۷۰	۴۱/۴۲
			بیش از ۵۰ سال	۱۰	۵/۹۲	کارشناسی ارشد	۴۵	۲۶/۶۳
کل	۱۶۹	٪۱۰۰	کل	۱۶۹	٪۱۰۰	کل	۱۶۹	٪۱۰۰

## فرآیند تجزیه و تحلیل متغیرها

در این مرحله برای توصیف متغیرهای اصلی پژوهش از میانگین، انحراف معیار، بیشینه و کمینه داده‌ها استفاده شده است. با توجه به پرسشنامه که از طیف لیکرت استفاده شده، عدد یک بیانگر حد ضعیف و عدد ۳ بیانگر حد وسط و عدد ۵ بیانگر حد بالا در طیف لیکرت می‌باشد که در جدول زیر نشان داده شده است.

جدول (۳): تجزیه و تحلیل متغیرها در مدل

متغیرها	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف معیار
عملکرد حسابرسی داخلی	۳/۲۲	۴/۹۵	۴/۳۳	۰/۳۸
اندازه شرکت	۳/۴۸	۵/۰۰	۴/۲۷	۰/۳۳
تعداد کارکنان شرکت	۳/۳۵	۴/۹۵	۴/۲۶	۰/۳۶
تعداد شرکتهای تابعه	۳/۲۵	۴/۹۵	۴/۰۶	۰/۳۷
شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی	۳/۲۴	۵/۰۰	۴/۱۲	۰/۳۲
عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی	۳/۲۸	۴/۹۰	۴/۲۲	۰/۳۵

همانطور که مشخص است بیشترین میانگین مربوط به عملکرد حسابرسی داخلی با میزان ۴/۳۳ و کمترین میانگین مربوط به تعداد شرکتهای تابعه با ۴/۰۶ است.

### آزمون نرمال بودن کولموگروف-اسمیرنوف و ضریب آلفای کرونباخ

در جدول ذیل نتایج حاصل از آزمون نرمال بودن کولموگروف-اسمیرنوف خلاصه شده است:

جدول (۴): نتایج حاصل از آزمون نرمال بودن کولموگروف-اسمیرنوف

گویه ها	ضریب بدست آمده	نتیجه
عملکرد حسابرسی داخلی	۰/۰۵۸	تایید نرمال بودن توزیع آماری
اندازه شرکت	۰/۰۵۳	تایید نرمال بودن توزیع آماری
تعداد کارکنان شرکت	۰/۰۵۰	تایید نرمال بودن توزیع آماری
تعداد شرکتهای تابعه	۰/۰۵۲	تایید نرمال بودن توزیع آماری
شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی	۰/۰۵۱	تایید نرمال بودن توزیع آماری
عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی	۰/۰۵۴	تایید نرمال بودن توزیع آماری

با توجه به نتیجه بدست آمده نرمال بودن توزیع همه گویه ها مورد تایید میباشد.

جدول (۵): ضریب آلفای کرونباخ و تعداد سوالات

مولفه	تعداد سوالات	آلفای کرونباخ
عملکرد حسابرسی داخلی	۴	۰/۸۲
اندازه شرکت	۴	۰/۸۸
تعداد کارکنان شرکت	۴	۰/۸۴
تعداد شرکتهای تابعه	۴	۰/۸۸
شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی	۴	۰/۸۶
عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی	۴	۰/۸۴

در این بخش با توجه به ماهیت متغیرهای پژوهش به فرضیه های پژوهش با روش های عدم هم خطی متغیرها پاسخ داده می شود.

### آزمون عدم هم خطی متغیرها (VIF)

جدول (۶): نتیجه آزمون عدم هم خطی

معادله مورد نظر	آماره VIF	تلورانس	نتیجه
عملکرد حسابرسی داخلی	۱/۰۵	۰/۷۵	تایید عدم همخطی

اندازه شرکت	۱/۰۱	۰/۷۳	تایید عدم همخطی
تعداد کارکنان شرکت	۱/۰۷	۰/۷۹	تایید عدم همخطی
تعداد شرکتهای تابعه	۱/۰۳	۰/۷۳	تایید عدم همخطی
شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی	۱/۰۸	۰/۷۷	تایید عدم همخطی
عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی	۱/۰۲	۰/۸۴	تایید عدم همخطی

### تخمین مدل رگرسیونی

با توجه به توضیحات داده شده رگرسیون ذیل تخمین زده میشود:

$$Y_1 = \beta_0 + \beta_1 \cdot X_1 + \beta_2 \cdot X_2 + \beta_3 \cdot X_3 + \beta_4 \cdot X_4 + \beta_5 \cdot X_5 + \varepsilon$$

جدول (۷): معرفی متغیرهای مدل رگرسیونی

نوع متغیر	نماد	متغیر
وابسته	Y1	عملکرد حسابرس داخلی
مستقل	X1	اندازه شرکت
تعدیلی	X2	تعداد کارکنان شرکت
تعدیلی	X3	تعداد شرکتهای تابعه
تعدیلی	X4	شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی
تعدیلی	X5	عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی

جدول (۸): نتایج برازش مدل رگرسیونی

متغیر پاسخ: مدیریت امور مالیاتی در زمینه دیجیتالی شدن			
سطح معناداری	آماره آزمون تی	ضرایب رگرسیونی	متغیرهای مستقل
۰/۰۰۰	۲/۹۶	۰/۰۲۷	ثابت معادله ( $\alpha$ )
۰/۰۰۰	۵/۴۵	۰/۰۷۴	اندازه شرکت
۰/۰۰۰	۷/۳۳	۰/۰۵۳	تعداد کارکنان شرکت
۰/۰۰۰	۹/۸۵	۰/۰۶۲	تعداد شرکتهای تابعه
۰/۰۰۰	۱۵/۲۱	۰/۰۱۸	شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی
۰/۰۰۰	۱۱/۲۵	۰/۰۳۳	عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی
سطح معناداری = ۰/۰۰۰		آماره آزمون اف = ۴۳/۷۵	
آماره دوربین واتسون = ۲/۱۷		ضریب تعیین = ۰/۸۵	

طبق جدول فوق روابط غیرخطی بین مشخصه‌های شرکت و میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی (مطالعه موردی: شرکتهای ویژه عسلویه) مورد بررسی قرار گرفت؛ با توجه به آماره دوربین واتسون و سطح معناداری دو شرط لازم برای تایید فرضیه فوق برقرار است چراکه می بایست آماره دوربین واتسون بین ۱/۵ و ۲/۵ و سطح معناداری نیز صفر باشد.

### بحث و نتیجه گیری

با توجه به نتایج بدست آمده از تحلیل فرضیه‌های پژوهش، می توان گفت که روابط غیرخطی بین مشخصه‌های شرکت و میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی مورد تأیید قرار گرفت. بر اساس

تجزیه و تحلیل آماری مشخص شد که مشخصه‌های شرکت با توجه به چهار شاخص خود مانند اندازه شرکت، تعداد کارکنان، تعداد شرکتهای تابعه و شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی می‌تواند منجر به بهبود عملکرد حسابرسی داخلی شود که کاهش عدم تقارن اطلاعاتی یا افزایش نظارت درون شرکتی نیز میتواند میزان این اثردهی را تقویت نماید و گامی موثر در راستای بهبود عملکرد حسابرسی داخلی بردارد؛ بنابراین مشخصه‌های شرکت یکی از شاخصهایی است که میتواند در وضعیت عملکرد حسابرسی داخلی موثر واقع شود و یا عدم تقارن اطلاعاتی و یا افزایش نظارت درون شرکتی نیز میتواند ضعف بین آن دو متغیر را پر نماید و باعث شود عملکرد حسابرسی داخلی بهتر انجام پذیرد.

نتایج فرضیه اصلی پژوهش حاکی از آن است که بین مشخصه‌های شرکت و میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی رابطه غیر خطی معناداری دارد؛ بنابراین مشخصه‌های شرکت میتواند منجر به بهبود میزان عملکرد حسابرسی داخلی شود؛ به بیانی دیگر مشخصه‌ها و ویژگیهای شرکت باعث میشود در عملکرد حسابرسی داخلی نقش دارد و عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی نیز به عنوان یک شاخص میتواند در بهبود عملکرد حسابرسی نقش ایفا نماید. این نتایج با پژوهش مارک و کریستین (۲۰۲۲)، هردا و لاویل (۲۰۲۲)، گنجی و همکاران (۱۴۰۲)، هم‌راستا و سازگار می‌باشد.

نتایج فرضیه فرعی اول پژوهش حاکی از آن است که بین اندازه شرکت و عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی روابط غیرخطی معناداری وجود دارد؛ بنابراین اندازه شرکت میتواند بر بهبود عملکرد حسابرسی داخلی نقش مثبتی داشته باشد و در نهایت منجر به بهبود فعالیتها و عملکرد شرکت شود. به بیانی دیگر، هرچه اندازه شرکت کمتر باشد، احتمال خطا و یا اشتباه توسط افراد کمتر میشود و در نتیجه عملکرد حسابرسی داخلی بهتری ارائه میدهد که عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی نیز میتواند منجر به بهبود عملکرد مالی شود و نتایج بهتری را ایجاد نماید. این نتایج با پژوهش مارک و کریستین (۲۰۲۲)، آنای (۲۰۲۱)، نودرپور شمی و همکاران (۱۴۰۲)، هم‌راستا و سازگار می‌باشد.

نتایج فرضیه فرعی دوم پژوهش حاکی از آن است که بین تعداد کارکنان شرکت و عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی روابط غیرخطی معناداری وجود دارد؛ بنابراین تعداد کارکنان شرکت میتواند بر بهبود عملکرد حسابرسی داخلی نقش مثبتی داشته باشند و باعث شوند با اطمینان بیشتری به فعالیت خود ادامه دهند که این روند در نهایت منجر به بهبود عملکرد شرکت میگردد؛ به عبارتی دیگر تعداد کارکنان اگر زیاد باشد میتواند مشکلاتی در شرکت ایجاد نماید که منجر به کاهش عملکرد حسابرسی داخلی شود و از طرفی اگر تعداد کارکنان کم باشد نیز چنین مشکلاتی را ایجاد مینماید؛ اما اگر تعداد کارکنان مناسب و به اندازه باشد نقش مثبتی بر بهبود عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی ایفا مینماید. این نتایج با پژوهش مارک و کریستین (۲۰۲۲)، ابوت و همکاران (۲۰۲۱)، عبرتی و همکاران (۱۴۰۲)، هم‌راستا و سازگار می‌باشد.

نتایج فرضیه فرعی سوم پژوهش حاکی از آن است که بین تعداد شرکتهای تابعه و عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی روابط غیرخطی معناداری وجود دارد؛ بنابراین تعداد شرکتهای تابعه میتواند منجر به بهبود عملکرد حسابرسی داخلی شرکت شود؛ به عبارتی دیگر، اگر تعداد شرکتهای تابعه بیش از حد بالا باشد منجر به کاهش بهبود عملکرد حسابرسی داخلی میشود یا عدم تقارن اطلاعاتی بیشتر میشود و نظارت درون شرکتی کمتر میشود و در نهایت اثراتی منفی بر عملکرد حسابرسی داخلی ایجاد میکند و برعکس در صورت تعداد شرکتهای تابعه کمتر، عملکرد حسابرسی داخلی هم بهتر میشود و عدم تقارن اطلاعاتی کاهش می‌یابد یا نظارت درون شرکتی بهتری

ارائه میدهد. این نتایج با پژوهش مارک و کریستین (۲۰۲۲)، کالبرز و همکاران (۲۰۲۰)، میرزایی و همکاران (۱۴۰۲)، هم‌راستا و سازگار می‌باشد.

نتایج فرضیه فرعی چهارم پژوهش حاکی از آن است که بین شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی و عملکرد حسابرس داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی روابط غیرخطی معناداری وجود دارد؛ بنابراین شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی میتواند منجر به بهبود عملکرد حسابرسی داخلی شرکت شود؛ به عبارتی دیگر، اگر شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی بالا باشد منجر به افزایش بهبود عملکرد حسابرسی داخلی میشود یا عدم تقارن اطلاعاتی بیشتر میشود و نظارت درون شرکتی کمتر میشود و در نهایت اثراتی منفی بر عملکرد حسابرسی داخلی ایجاد میکند و برعکس در صورت شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی کمتر، عملکرد حسابرسی داخلی هم بهتر میشود و عدم تقارن اطلاعاتی کاهش می‌یابد یا نظارت درون شرکتی بهتری ارائه میدهد. این نتایج با پژوهش مارک و کریستین (۲۰۲۲)، ساتیاوان و آیسپاهتوراهمی (۲۰۲۰)، مدیرکیاسرای و همکاران (۱۴۰۲)، هم‌راستا و سازگار می‌باشد.

### پیشنهادهای کاربردی و برای محققان آتی

**پیشنهاد اول:** می‌توان پیشنهاد نمود به شرکتهای منطقه ویژه عسلویه، جهت بهبود عملکرد حسابرسی داخلی به مشخصه های شرکت توجه نمایند و با توجه به اندازه ها و یا تعداد آنها بتوانند بهترین عملکرد حسابرسی را داشته باشند؛ همچنین باید از راهکارهایی استفاده نمایند تا بتوانند عدم تقارن اطلاعاتی را کاهش دهند یا با افزایش نظارت درون شرکتی منجر به صحت و درستی اطلاعات شوند و در نهایت عملکرد حسابرسی داخلی را تقویت نمایند تا گزارش مناسب و به موقعی ارائه نمایند تا مدیران و سهامداران بتوانند براساس آن در تصمیمات آتی شرکت از آن بهره‌مند شوند. در این راستا نیز میتوان استراتژی‌ها و یا خطمشی‌هایی ارائه نمود تا از طریق آن بتوان به نتایج بهتری دست یافت یا به صورت ماهانه آموزشهایی در این زمینه صورت پذیرد تا از آن استفاده نمایند.

**پیشنهاد دوم:** می‌توان پیشنهاد نمود به شرکتهای منطقه ویژه عسلویه جهت تقویت عملکرد حسابرسی داخلی، به اندازه شرکت توجه نمایند؛ در صورتیکه اندازه شرکت بزرگ باشد، حسابرسان مسئولیت بیشتری دارند و باید از حسابرسان متخصص و با تجربه استفاده نمود و بنا به بزرگی شرکت تعداد حسابرسان داخلی را تنظیم نمود. از طرفی عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی نیز میتواند به حسابرس کمک نماید تا بر مبنای آن، گزارش مناسب تری ارائه نماید. در این زمینه نیز میتوان طرح و الگوهایی ایجاد نمود تا حسابرسان بتوانند از آن بهره ببرند و گزارش حسابرسی بهتری را از خود به جایی بگذارد. ممکن است در شرکتهای بزرگتر استرس حسابرسان بیشتر باشد که میتوان برای کاهش استرس آنها نیز به صورت مرتب کلاسهای آموزشی دایر نمود.

**پیشنهاد سوم:** می‌توان پیشنهاد نمود به شرکتهای منطقه ویژه عسلویه جهت تقویت عملکرد حسابرسی داخلی به تعداد کارکنان شرکت نیز توجه نمایند و چنانچه گفته شد تعداد کارکنان در شرکتهای بزرگ روی عملکرد حسابرسی داخلی تأثیر دارد؛ پس بنابراین می‌بایست افرادی را استخدام نمایند که دارای مهارت و تخصص و باتجربه باشد تا در پست مخصوص خود با کمترین اشتباه و یا خطا ظاهر شود. علاوه بر استخدام چنین افرادی، میتوان تجربه کارکنان پیشین را به صورت چارت یا نمودار طراحی نمود تا مسیر درست به کارکنان فعلی شرکت گوشزد شود و بدین وسیله از میزان اشتباهات و خطاهای به وجود آمده بکاهند که در این راستا راهکارهایی در زمینه کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و افزایش نظارت درون شرکتی میتواند به آنها کمک نماید.

**پیشنهاد چهارم:** می‌توان پیشنهاد نمود به شرکتهای منطقه ویژه عسلویه جهت بهبود عملکرد حسابرسی داخلی به تعداد شرکتهای تابعه نیز توجه نشان دهند. در صورتیکه شرکت مادر دارای زیرمجموعه های بیشتری باشد، کنترل و بررسی آن نیز سخت تر میشود. در این راستا حسابرسان با تجربه و متخصص میتوانند نقش بهتری در عملکرد حسابرسی داخلی داشته باشد. در این زمینه نیز میبایست آموزشهایی برای حسابرسان در نظر گرفت تا با بهره گیری از آن بتواند بهترین عملکرد حسابرسی را ارائه نماید. همچنین برای هر شرکت تابعه یا زیرمجموعه حسابرس داخلی جداگانه ای وضع نمایند تا گزارش خود را با حسابرسان شرکت مادر تطبیق دهند و بار سنگینی از روی حسابرسان داخلی شرکت مادر برداشته شود اما ممکن است هزینه حق الزحمه حسابرسی پرداخت شده توسط شرکت بالا برود.

**پیشنهاد پنجم:** می‌توان پیشنهاد نمود به شرکتهای منطقه ویژه عسلویه جهت بهبود عملکرد حسابرسی داخلی به شدت استفاده سهامداران مختلف از حسابرسی داخلی نیز توجه نمایند. با این وجود اگر سهامداران داخلی بتوانند به صورت مرتب از حسابرسان داخلی خود بهره ببرند و یا گزارش بخواهند میتوانند نقش مثبتی در ارائه گزارش نهایی در پایان سال مالی داشته باشند و با اطمینان بیشتری شرکت را اداره نمایند. در این راستا نیز میتوان گفت از تجارب حسابرسان پیشین استفاده نمود و برای بهبود عملکرد حسابرسی نقاط ضعف آن را شناسایی نمود تا بتوانند گزارش مناسبتری برای حسابرسان مهیا سازند در این مسیر کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و افزایش نظارت درون شرکتی میتواند به حسابرسان کمک قابل توجهی داشته باشد و برای آنها حائز اهمیت باشد. بنابراین ارائه الگوها و خط مشیها میتواند به حسابرسان داخلی کمک نماید تا گزارش قابل قبول تری برای سهامداران ارائه نمایند.

در این مطالعه به بررسی روابط غیرخطی بین مشخصه‌های شرکت و میزان عملکرد حسابرسی داخلی بر مبنای عدم تقارن اطلاعاتی و نظارت درون شرکتی پرداخته شده است؛ انتظار می‌رود در پژوهش‌های آتی مولفه های زیر نیز با موضوع فوق مورد بررسی قرار دهند: با توجه به مدیریت ریسک؛ توانایی مالی مدیران و رقابت بین آنها؛ با توجه به اجتناب از پرداخت مالیات یا فرار مالیاتی؛ با توجه به افشای اطلاعات مالی و غیرمالی و کیفیت گزارشگری مالی؛ با توجه به افشای مسئولیت پذیری اجتماعی، تمرکز مالکیت و ساختار آن، توسعه مالی؛ با توجه به فرصت‌های رشد، ساختار سرمایه، ساز و کارهای نظام راهبری؛ هزینه سرمایه.

## منابع

- ✓ پورسعید، عباس، محمدی پور، رحمت اله، (۱۳۹۸)، امکان سنجی استقرار نظام حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک در دانشگاه آزاد اسلامی کشور، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، شماره ۴۱، صص ۲۲۹-۲۵۵.
- ✓ تاجیک جلایری، مجید، رضانی، جواد، کامیابی، یحیی، (۱۴۰۱)، تأثیر چارچوب عملی حرفه ای بین‌المللی بر اثربخشی حسابرسی داخلی، بررسیهای حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۱۴، شماره ۱، صص ۷۷-۱۰۲.
- ✓ عبرتی، محمدرضا، بحری ثالث، جمال، جبارزاده کنگرلویی، سعید، آشتاب، علی، (۱۴۰۲)، ارائه الگویی از اثر معیارهای گزارش حسابرسی و ویژگی های شرکتی یا مشخصه های آن بر تأخیر در گزارش حسابرسی با توجه به معادلات ساختاری، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۲، شماره ۲، صص ۱۵۵-۱۸۰.
- ✓ علوی طبری، سید حسین، عارف منش، زهره، (۱۳۹۲)، بررسی رابطه تخصص صنعت حسابرس و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابداری، دوره ۱۴، شماره ۴، صص ۷-۲۶.

- ✓ گنجی، حمیدرضا، حسینی، سیدرسول، روزبان، مرضیه، محمدزاده، سارا، نامی فرد طهرانی، نیایش، (۱۴۰۲)، تأثیر پیشایندها و پیامدهای اثربخشی حسابرسی داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی، قضاوت و تصمیم گیری در حسابداری و حسابرسی، دوره ۲، شماره ۱، صص ۱۰۷-۱۳۸.
- ✓ مدیرکیاسرایی، پروانه، فغانی ماکرانی، خسرو، فاضلی، نقی، (۱۴۰۲)، شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی داخلی، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۲، شماره ۲، صص ۲۵۹-۲۷۴.
- ✓ مرادی، مهدی، پورحسینی، سیدمهدی، (۱۳۸۸)، بررسی رابطه‌ی بین برخی ویژگیهای مالی و غیرمالی و مدت زمان اجرا و تکمیل عملیات حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران؛ مجله تحقیقاتی حسابداری، شماره ۱، صص ۱۶۸-۱۸۵.
- ✓ میرباقری، سیدآمین، خریدار، سینا، ملکی چوبری، مجتبی، (۱۴۰۲)، تبیین و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر مسئولیت‌پذیری اجتماعی حسابرسان داخلی با رویکرد فازی ترکیبی و تکنیک DEMATEL، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۲، شماره ۲، صص ۶۰۷-۶۳۴.
- ✓ میرزایی، جعفر، خدادادی، ولی، جرجرزاده، علیرضا، صالحی، اله کرم، نصیری، سعید، (۱۴۰۲)، نقش کیفیت حسابرسی داخلی در مبارزه با فساد با تأکید بر مولفه‌های اقتصاد مقاومتی، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۲، شماره ۲، صص ۵۴۳-۵۶۲.
- ✓ نودرپور شمی، محمود، خسروی پور، نگار، کیقبادی، امیررضا، (۱۴۰۲)، بازدهی بین شرکتهای دارای عدم تقارن اطلاعاتی بر مبنای محدودیت تامین مالی، استراتژی تجاری و راهبری شرکتی، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۲، شماره ۲، صص ۹۱-۱۰۴.
- ✓ Abbott, L. J., Parker, S., & Peters, G. F. (2012), "Audit Fee Reductions from Internal Audit Provided Assistance: The Incremental Impact of Internal Audit Characteristics", *Contemporary Accounting Research*, 29, PP. 94-118.
- ✓ Calvin, Ch. 2021. Adherence to the internal audit core principles and threats to internal audit function effectiveness. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* Forthcoming. <https://doi.org/10.2308/AJPT-19-072>.
- ✓ Carcello, Joseph V., Marc Eulerich, Adi Masli, and David A. Wood. 2020. Are internal audits associated with reductions in perceived risk? *Auditing: A Journal of Practice & Theory* <https://doi.org/10.2308/ajpt-19-036>.
- ✓ Christ, Margaret, Marc Eulerich, Ronja Krane, and David A. Wood. 2021. New frontiers for internal audit research. *Accounting Perspectives*. <https://doi.org/10.1111/1911-3838.12272>.
- ✓ Fujianti, L., & Satria, I. (2020). Firm Size, Profitability, Leverage as Determinants of Audit Report Lag: Evidence From Indonesia. *International Journal of Financial Research*, 11(2), 61.
- ✓ Garven, S, and Audrey S. 2021. An examination of internal audit function size: Evidence from U.S. Government and nonprofit sectors. *Current Issues in Auditing* <https://doi.org/10.2308/CIIA2019-505>
- ✓ Herda D.N. & Lavelle J.J. (2022). How and why auditors' social exchange relationships with their firm, colleagues, and clients influence their attitudes and behaviors: Implications for audit quality, *Business Horizons*, Volume 65, Issue 3, May-June 2022, Pages 245-249
- ✓ Kalbers, L. P. (2020). Fraudulent financial reporting, corporate governance and ethics: 1987-2007. *Review of Accounting and Finance*, 8(2), 187-209.
- ✓ Marc. E & Christian. L. (2022). Information Asymmetries and Intra-Company Monitoring: an Empirical Analysis of Nonlinear Relationships Between Company Characteristics and

the Size of the Internal Audit Function. Schmalenbach Journal of Business Research.  
<https://doi.org/10.1007/s41471-021-00128-2>

- ✓ Onay, A(2021). Factors Affecting the Internal Audit Effectiveness: A Research of the Turkish Private Sector Organizations, Cilt 21 • Sayı 1 • Ocak 2021, SS. 1 / 15, Doi: 10.21121/eab.873867.
- ✓ Satyawan, M., & Aisyaturahmami (2020). Impact of Company size, Political Connections, Audit Opinion and Fees on Audit Report Lag in Indonesia. SSRG International Journal of Economics and Management Studies, 7(6), 133.
- ✓ Wang, X., Du, R.R.: Determinants and effects of corporate information disclosure. Account. Res. Mon. 237,64–67 (2015)