

بررسی ارتباط میان کمیته حسابرسی و استفاده از حسابرس داخلی در نقش آموزشی مدیریتی و تأثیر آن بر استقلال و بی طرفی حسابرسی داخلی

علیرضا مهرباب زاده^۱

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱۱/۰۱ تاریخ چاپ: ۱۴۰۳/۰۳/۳۱

چکیده

هدف از پژوهش حاضر، بررسی ارتباط میان ویژگی‌های کمیته حسابرسی و استفاده از حسابرس داخلی در نقش آموزشی مدیریتی و تأثیر آن بر استقلال و بی طرفی حسابرسی داخلی است. تحقیق حاضر از نظر هدف، کاربردی و از نظر جمع‌آوری داده‌ها از نوع توصیفی-همبستگی است. از پرسشنامه استاندارد برای جمع‌آوری داده‌های مربوط به هر یک از متغیرها استفاده شد. جامعه آماری این تحقیق شامل کلیه حسابرسان موسسه‌های حسابرسی شهر تهران می‌باشد. با استفاده از فرمول کلاین و جکسون، نمونه آماری تحقیق ۱۰۰ نفر تعیین شد. نمونه‌گیری نیز به صورت تصادفی در دسترس انجام شد. با استفاده از معادلات ساختاری و نرم افزار PLS صحت فرضیه‌های تحقیق مورد آزمون قرار گرفت. نتایج آزمون فرضیه نشان داد که میان ویژگی‌های کمیته حسابرسی و استفاده از حسابرس داخلی در نقش آموزشی مدیریتی رابطه وجود داشته و ویژگی‌های کمیته حسابرسی و استفاده از حسابرس داخلی در نقش آموزشی مدیریتی بر استقلال و بی طرفی حسابرسی داخلی تأثیر دارد. همچنین نتایج فرضیه‌های فرعی نشان داد بین ترکیب کمیته حسابرسی (موظف یا غیر موظف بودن اعضاء) و کیفیت کار حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد. همچنین بین عزل و نصب حسابرسی داخلی توسط کمیته حسابرسی، تعداد و خصوصی بودن ملاقات‌های کمیته حسابرسی با حسابرسان داخلی، بررسی کار حسابرسی داخلی توسط کمیته حسابرسی، استفاده از کار حسابرسی داخلی به عنوان زمینه آموزشی مدیریت و کیفیت کار حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد. همچنین نتایج نشان داد بین استقلال کمیته حسابرسی و کیفیت کار حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.

واژگان کلیدی

حسابرس داخلی در نقش آموزشی مدیریتی، استقلال کمیته حسابرسی، کیفیت کار حسابرسی داخلی.

۱. دانشجوی دکترای حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تنکابن، تنکابن، ایران.

۱- مقدمه

حسابرسی داخلی به عنوان یکی از مکانیزم‌های درون‌سازمانی اصلی راهبری شرکتی قلمداد می‌گردد. در این راستا سال ۱۳۹۱ از نقطه نظر اجرایی نمودن برخی از مکانیزم‌های راهبری شرکتی، سالی درخشان برای شرکت‌های ایرانی تلقی می‌گردد. بر این اساس مصوبه مورخ ۱۳۹۱/۰۲/۱۶ هیات مدیره سازمان بورس برای حمایت از حقوق سرمایه‌گذاران، پیشگیری از وقوع تخلفات و نیز ساماندهی و توسعه بازار شفاف و منصفانه اوراق بهادار، دستورالعمل کنترل‌های داخلی برای ناشران پذیرفته‌شده در بورس و فرابورس ایران به تصویب رسید. مفاد ماده ۱۰ دستورالعمل مزبور، استقرار واحد حسابرسی داخلی زیر نظر کمیته حسابرسی برای ناشران بورسی و فرابورسی را الزامی نمود. مفاد ماده مزبور مقرر می‌دارد که واحد حسابرسی داخلی باید به طور مستمر اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی را مورد بررسی و ارزیابی قرار داده و نتایج را به کمیته حسابرسی و هیئت مدیره گزارش نماید و روش‌های بهبود سیستم کنترل‌های داخلی را پیگیری نماید. همچنین منشور نمونه کمیته حسابرسی و منشور نمونه فعالیت حسابرسی داخلی به عنوان دو سند مهم در این حوزه در تاریخ ۱۳۹۱/۱۱/۲۳ به تصویب هیئت مدیره سازمان بورس رسید. در این راستا مفاد اساسنامه انجمن حسابرسان داخلی در تاریخ ۱۳۹۱/۰۴/۰۴ و آیین‌نامه اجرایی آن به تصویب مجمع انجمن حسابرسان داخلی ایران رسید و انجمن مزبور نیز تشکیل شد. بر اساس فصل سوم دستورالعمل کنترل‌های داخلی مزبور، هیئت مدیره شرکت‌های مشمول باید حداقل به طور سالانه کنترل‌های داخلی شرکت را ارزیابی و نتایج ارزیابی‌های انجام گرفته را برای عموم منتشر سازند. همچنین ماده ۱۵ آن الزام می‌دارد که گزارش کنترل‌های داخلی شرکت باید دربرگیرنده ارزیابی و اظهارنظر واحد حسابرسی نسبت به کنترل‌های داخلی شرکت‌های فرعی آن نیز باشد (فخری و حاجیها، ۱۳۹۸). با عنایت به آنکه عمدتاً حسابرس داخلی وظیفه ارزیابی نظام کنترل‌های داخلی شرکت را به نیابت از هیئت مدیره انجام می‌دهد، لاجرم استقرار حسابرسی داخلی (تشکیل واحد درون‌سازمانی یا برون‌سپاری) برای شرکت‌های فرعی ناشران بورسی و غیر بورسی نیز موضوعیت یافت که در این خصوص بسیاری از ناشران مزبور اقدام به استقرار حسابرسی داخلی در شرکت‌های فرعی خود نیز نمودند. تا قبل از سال ۱۳۹۱ به استثنای رهنمودهای بانک مرکزی در خصوص بانک‌های ایرانی، الزام دیگری در خصوص تشکیل واحد حسابرسی داخلی برای شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس وجود نداشته است، به طوری که به نقل از تارنمای واحد حسابرسی داخلی سازمان بورس، آمار واحدهای حسابرسی داخلی تشکیل شده ناشران زیر نظر مدیرعامل قبل از دستورالعمل مزبور، تعداد ۱۰۸ شرکت عنوان گردیده است که عمدتاً فعالیت می‌نمودند، لذا می‌توان ادعا نمود بسیاری از شرکت‌های ایرانی به منظور نظارت بر امور تجاری و استفاده از خدمات ارزش آفرین حسابرسی داخلی، به صورت داوطلبانه از خدمات آن بهره می‌گرفته‌اند. لذا می‌توان انتظار داشت که با افزایش سطح آگاهی مدیران، شرکت‌های ایرانی بیشتری نیز به طور داوطلبانه از خدمات حسابرسی داخلی استفاده نمایند، چراکه در صورت استقرار اصولی آن، بازدهی حسابرسی داخلی (جلوگیری از نشت‌های غیرضروری ناشی از عدم کارایی و اثربخشی کنترل‌های داخلی، توجه دهی مدیریت به مسائل بحرانی، ارائه خدمات ارزش آفرین و مشاوره‌ای و ...) به مراتب بیشتر از مبالغ سرمایه‌گذاری شده در آن خواهد بود (صالحی، ۱۳۹۵). با این توصیف می‌توان انتظار داشت سالانه مبالغ هنگفتی توسط شرکت‌های ایرانی صرف اجرای حسابرسی داخلی (استخدام، برون‌سپاری، ترکیب استخدام و برون‌سپاری، انجام حسابرسی توسط شرکت‌های مادر) گردد. با عنایت به فراگیر شدن حسابرسی داخلی در ایران، نواحی بکر پژوهش نیز در این حوزه به وجود آمده است. لذا با توجه به اهمیت سرمایه‌گذاری‌های انجام شده در این حوزه، ادبیات و زمینه

پژوهش پیرامون کیفیت خدمات حسابرسی داخلی در ایران واکاوی و تبیین نگردیده است، بنابراین پژوهش پیرامون "کیفیت حسابرسی داخلی" ضروری به نظر می‌رسد. موضوع با اهمیت دیگر آن است که توجه صرف به مبالغ سرمایه گذاری شده تنها موضوع اصلی نیست، بلکه انتظارات و اهدافی را که قانون گذاران، مراجع ناظر، هیئت مدیره و مدیران شرکت‌ها برای حسابرسی داخلی طرح ریزی کرده‌اند، اهمیت بیشتری دارد. به عبارت ساده‌تر، بازده و عواید حاصل از داشتن واحد حسابرسی داخلی به مراتب بالاتر از مبالغ سرمایه گذاری شده در آن قابل تصور است (شمس‌زاده، و همکاران، ۱۳۹۵). با توجه به نوپا بودن واحدهای حسابرسی داخلی در عمده شرکت‌های ایرانی و عدم وجود استانداردها و رهنمودهای حرفه‌ای حسابرسی داخلی ملی در خصوص رویه‌های اجرایی حسابرسی داخلی، در خصوص کیفیت خدمات حسابرسی داخلی، چارچوب‌های مفهومی مدونی ارائه نگردیده و پژوهش‌های صورت گرفته دامنه محدودی از کیفیت را مدنظر قرار داده اند (مرادی، ۱۳۹۹)؛ لذا این پژوهش به دنبال آن است تا با طراحی مدل مفهومی کیفیت حسابرسی داخلی بر اساس نگاه ذینفعان مختلف، دیدگاه جامعی در این خصوص ارائه نماید. در خصوص واژه کیفیت چه به طور عام و چه به طور خاص (کیفیت خدمات حسابرسی داخلی)، تفاوت دیدگاه وجود دارد. واضح است که حسابرسی داخلی در خارج از ایران دارای تاریخچه طولانی‌تری است و تکامل‌های مربوطه را طی نموده است. خوشبختانه دستورالعمل‌ها و منشورهای مصوب داخلی نیز بر اساس ادبیات تکامل یافته تدوین گردیده و یا در حال تکوین می‌باشند (آینی^۱ و همکاران، ۲۰۲۰). با عنایت به جوان بودن حرفه حسابرسی داخلی در ایران و عدم توافق میان اجراکنندگان و یا اجراکنندگان با استفاده کنندگان در خصوص کیفیت خدمات حسابرسی داخلی، "طراحی مدل جامع کیفیت حسابرسی داخلی" ضروری به نظر می‌رسد، چراکه عمده شرکت‌ها به دنبال پاسخ به این سؤال هستند که در مقابل مبالغ سرمایه گذاری شده و اهداف مدنظر برای حسابرسی داخلی، آیا خدمات حسابرسی داخلی با کیفیتی ارائه می‌گردد و یا علی‌الاصول کیفیت حسابرسی داخلی دارای چه جوانبی است؟. بر اساس تعریف انجمن حسابرسان داخلی (۲۰۱۳)، «حسابرسی داخلی یک فعالیت مستقل، اطمینان‌بخش واقع‌بینانه و مشاوره‌ای است که برای ارزش افزایی و بهبود عملیات سازمان طراحی شده است. حسابرسی داخلی با فراهم ساختن رویکرد سیستماتیک و روشمند برای ارزیابی و بهبود اثربخشی فرایندهای راهبری، مدیریت ریسک و کنترل، سازمان را در دستیابی به هدف‌هایش یاری می‌کند». با عنایت به تعریف فوق، گزاره ارزش افزایی از طریق ارزیابی فرایندهای راهبری شرکتی، مدیریت ریسک و کنترل داخلی سازمان به کمک ارائه خدمات اطمینان‌بخش و مشاوره‌ای بی طرفانه و با لحاظ نمودن استقلال و بی طرفی، محقق می‌گردد. با وجود اهمیت کیفیت حسابرسی داخلی، دانش (آگاهی) در خصوص آن در سطح پایینی وجود دارد. تا به امروز پژوهش‌های انجام گرفته بطور اعم به ارتباط میان کیفیت حسابرسی داخلی با حسابرسی صورت‌های مالی (حسابرسی مستقل) متمرکز بوده است. علاوه بر ارتباط میان کیفیت حسابرسی داخلی و حسابرسی مستقل، در خصوص درک سایر ذینفعان از کیفیت حسابرسی داخلی و قضاوت آنها در این خصوص نیز بینش محدودی ارائه گردیده است. در این راستا، معیارهای اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی داخلی بیشتر بر سه جزء که توسط استانداردهای حسابرسی (مستقل) تجویز گردیده‌اند؛ متمرکز بوده است، که شامل صلاحیت (خبرگی)، بی طرفی (واقع بینی) و اجرای عملیات حسابرسی داخلی، هستند (رهاوردجا^۲ و همکاران، ۲۰۱۸). این جنبه‌های کیفی در استانداردهای حسابرسی از قبیل استاندارد بین‌المللی

1 Aini

2 Rahardja

حسابرسی ۶۱۰ که حسابرس را ملزم می‌نماید تا کار واحد حسابرسی داخلی صاحبکار را ارزیابی نماید، ارائه گردیده‌اند. افزایش اتکا به حسابرسی داخلی توسط ذینفعان متعدد نظام راهبری شرکتی، نیاز به درک کیفیت حسابرسی داخلی را افزایش می‌دهد. نتایج پژوهش‌ها مبین آن است که هنگامی که ذینفعان، کیفیت حسابرسی داخلی را در سطح پایینی ارزیابی کنند به گزارش‌ها و اطلاعات ارائه شده توسط آن واحد اتکا نکرده و یا کمتر اتکا می‌نمایند (کهیانینگروم و یوتانی^۱، ۲۰۱۵). بنابراین دانستن قضاوت گروه‌های ذینفع در خصوص کیفیت حسابرسی داخلی و مؤلفه‌های کیفیت بالا توسط آنها، اهمیت اساسی دارد. با مروری بر ادبیات موضوعی می‌توان دریافت که پژوهش‌های انجام گرفته به‌طور انحصاری در حوزه ارتباط میان کیفیت حسابرسی داخلی و حسابرسی مستقل بوده است. پژوهش‌های جاری انجام گرفته نیز پیرو پژوهش‌های گذشته، بر این موضوع متمرکز بوده‌اند. شاید بتوان دو دلیل اصلی برای تمرکز بر ارتباط میان حسابرسی مستقل با کیفیت حسابرسی داخلی یافت؛ اول آنکه تا امروز به حسابرسی داخلی به عنوان یکی از مکانیزم‌های اطمینان‌بخشی به کنترل‌های حاکم بر گزارشگری مالی، نگریسته می‌شود (گوریتنو و رهاردجا^۲، ۲۰۱۱). دوم، برخلاف سایر استفاده‌کنندگان از خدمات حسابرسی داخلی، حسابرسان مستقل بر اساس الزامات قانونی (استانداردهای حسابرسی) مکلف به ارزیابی کار واحد حسابرسی داخلی به منظور تعیین کیفیت و میزان اتکا بر کار آنها هستند. انجمن حسابرسان داخلی (۲۰۱۰) استفاده‌کنندگان و ذینفعان اصلی حسابرسی داخلی را، هیئت مدیره، کمیته حسابرسی، مدیران شرکت و حسابرس مستقل بر می‌شمرد.

هدف اصلی این پژوهش طراحی مدل کیفیت حسابرسی داخلی برای شرکت‌های ایرانی است. با توجه به نوظهور بودن حسابرسی داخلی در ایران، محدود بودن بینش پژوهش‌های انجام شده پیرامون کیفیت حسابرسی داخلی، عدم توافق میان اجراکنندگان و استفاده‌کنندگان از خدمات حسابرسی داخلی پیرامون کیفیت حسابرسی داخلی، ضرورت اصلی آن است که بتوان از دیدگاه ذینفعان مختلف حسابرسی داخلی به کمک رهیافت کیفی نظریه زمینه‌ای، سیستمی (مدلی) از مفاهیم مشترک در خصوص کیفیت خدمات حسابرسی داخلی ارائه نمود تا بتوان بر گستره دانش موجود در خصوص چارچوب و مدل مزبور برای برنامه‌های کیفیت حسابرسی داخلی افزود. مضافاً زمینه بهبود و تضمین کیفیت حسابرسی داخلی، ارزیابی کار واحد حسابرسی داخلی و برنامه‌ریزی‌های کلان جهت توسعه و پیشرفت حسابرسی داخلی را در ایران به وجود آورد. با توجه به مطالب ذکر شده مساله اصلی تحقیق حاضر این است که آیا بین کیفیت کار حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی رابطه معنی‌داری وجود دارد؟

۲- مبانی نظری و پیشینه تحقیق

کیفیت حسابرسی

- عمومی‌ترین تعریف‌ها از کیفیت حسابرسی عناصر زیر را در بر می‌گیرد (اینی و همکاران، ۲۰۲۰):
- احتمال وجود اشتباهات عمده در صورتهای مالی که حسابرس بتواند آنها را کشف و گزارش کند.
 - احتمال اینکه حسابرس برای صورتهای مالی حاوی اشتباهات با اهمیت گزارش مشروط صادر نکند.
 - سنجی‌ای برای توان حسابرس در کاهش اشتباهات و تحریفات جانبدارانه و بهبود کیفیت داده‌های حسابداری.

1 Cahyaningrum and Utami

2 Guritno and Rahardja

حسابرس داخلی

تعاریف مختلفی از حسابرسی داخلی وجود دارد. حسابرسی داخلی یک مکانیسم ضروری است که از وقوع تقلب و اشتباه جلوگیری نموده، از رعایت سیاست ها و رویه ها اطمینان می دهد و باعث افزایش کارایی و اثربخشی می شود. به طور سنتی (تاریخی) حسابرسی داخلی برای ایجاد اطمینان نسبت به قابلیت اتکاء اطلاعات مالی و محافظت دارایی های شرکت طراحی شده است. اخیراً حسابرسی داخلی توسعه یافته، به نحوی که حسابرسی عملیاتی، ارزیابی ریسک، خدمات اطمینان بخش فناوری اطلاعات را در برمی گیرند (سیتیواتی و همکاران، ۲۰۲۱).

استقلال حسابرسی

اگرچه تعریف استقلال بسیار مشکل است، اما می توان آن را به معنای وابسته نبودن به مدیریت دانست. یک خریدار یا فروشنده عمده، کارکنان یا روسای پیشین با وابستگی به شرکت، استقلال کمیته حسابرسی را مخدوش و برای آن مشکلاتی ایجاد می کند. از طرف دیگر، استقلال به معنای توان تصمیم گیری های بی طرفانه است که ممکن است با منافع مدیریت در تضاد باشد (سیتیواتی و همکاران، ۲۰۲۱).

کمیته حسابرسی

اولین تعریف قانونی از کمیته حسابرسی در بخش ۲۰۵ قانون ساربنز آکسلی ارائه شده است، این بخش کمیته حسابرسی را به صورت زیر تعریف می کند: "کمیته ای یا نهاد معادل که توسط و از میان اعضای هیأت مدیره ناشر اوراق بهادار با هدف نظارت بر فرآیندهای گزارشگری مالی و حسابرسی های صورت های مالی ناشر تشکیل می شود؛ و در صورت وجود کمیته در ارتباط با یک ناشر، کل هیأت مدیره ناشر این نظارت را انجام می دهد (آینی^۱ و همکاران، ۲۰۲۰).

پیشینه تحقیق

سیتیواتی^۲ و همکاران (۲۰۲۱) به تحقیقی با عنوان، بررسی نقش تعدیلی پیچیدگی وظایف بر ارتباط دانش و اخلاق حرفه ای حسابرس با کیفیت حسابرسی، در اندونزی طی سال ۲۰۲۰ پرداختند. جمع آوری داده با استفاده از پرسشنامه، روش تجزیه و تحلیل داده با استفاده از تحلیل رگرسیون خطی چندگانه و پردازش داده ها با استفاده از نرم افزار SPSS بود. نتایج نشان داد متغیر دانش حرفه ای تأثیر مثبت و معنی داری بر کیفیت حسابرسی و همچنین متغیر اخلاق حسابرس که تأثیر مثبت و قابل توجهی به کیفیت حسابرسی می دهد. پیچیدگی وظیفه نمی تواند تأثیر دانش حرفه ای را بر کیفیت حسابرسی تعدیل کند اما پیچیدگی وظیفه تأثیر اخلاق حسابرس بر کیفیت حسابرسی را تعدیل می کند. این متغیرها به طور همزمان تأثیر مثبت و معنی داری بر کیفیت حسابرسی دارند.

شیائو^۳ و همکاران (۲۰۲۰) به تحقیقی با عنوان، چگونه تلاش حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تأثیر می گذارد: چشم انداز فرایند حسابرسی و نتایج حسابرسی، پرداختند. این مقاله با استفاده از یک مجموعه داده منحصر به فرد از روزهای حسابرسی در چین از سال ۲۰۰۶ تا ۲۰۱۱، صورت پذیرفت. نتایج نشان داد که تلاش حسابرسی به طور معناداری احتمال تعدیلات (اصلاحات) حسابرسی را افزایش می دهد، که این موضوع مانع از مدیریت سود مثبت شده و موجب بهبود کیفیت صورت های مالی حسابرسی شده، می شود. به طور کلی تلاش حسابرسی تأثیر معناداری در صدور اظهار

1 Aini

2 Setyowati1

3 Xiao

نظریات حسابداری اصلاح شده ندارد، اما به احتمال زیاد در صورت فقدان تعدیلات حسابداری، یک اظهار نظر حسابداری اصلاح شده صادر می شود. علاوه بر این، تأثیر تلاش حسابداری بر کیفیت حسابداری هنگامی که مشتریان پیچیده تر باشند و همچنین هنگامی که شرکت های حسابداری بزرگتر هستند، کمتر می شود. در مجموع، شواهد نشان داد که تلاش حسابداری با تأثیرگذاری بر فرآیند حسابداری و بازده حسابداری نقش مهمی در بهبود کیفیت حسابداری دارد. این مطالعه ادبیات تأثیر تلاش حسابداری بر کیفیت حسابداری در بازارهای نوظهور را توسعه می دهد و نتایج این مطالعه، پیامدهای مهمی در بهبود بازار حسابداری در چین دارد.

گارسیا و همکاران (۲۰۱۹) به تحقیقی با عنوان، آیا جنسیت بر کیفیت خدمات حسابداری تأثیرگذار است؟، پرداختند. این مطالعه، با نمونه ای از شرکت ها در اسپانیا برای دوره ۲۰۰۸ الی ۲۰۱۵ انجام شد. نتایج به طور صریح و قاطع تأثیر مثبت حسابداری زن بر کیفیت خدمات حسابداری را تایید می کنند. اگرچه اعداد و ارقام ما نشان می دهد که مردان و زنان تمایل دارند انواع مختلف مشتریان را حسابداری کنند، با این حال این تفاوت ها بر روی نتایج ما تأثیرگذار نیست. علاوه بر این، اثر جنسیتی از اولین سال از انتصاب یک همکار زن برای جایگزینی یک حسابداری مرد اتفاق می افتد. این مطالعه ممکن است به کلیشه های چالش برانگیز کمک کند و همچنین ممکن است برای بحث های سیاسی جاری در مورد حضور کم زنان در سطوح مدیریت ارشد مفید باشد.

آگوسالیم (۲۰۱۹) به تحقیقی با عنوان، صلاحیت حسابداری، استقلال و تأثیر آنها بر کیفیت حسابداری، پرداخت. این مطالعه، با نمونه ای متشکل از ۳۲ پاسخ دهنده در سال ۲۰۱۹ در اسپانیا انجام شد. نتایج این مطالعه نشان داد که اثر شاخص آموزشی در صلاحیت حسابداری با ۳۴,۴۲٪ است، در حالی که استقلال حسابداری در خصوص شاخص رابطه حسابداری طولانی با مشتری ۲۵,۴۹٪ بیشتر اثرگذار است. از نظر کیفیت حسابداری، شاخص به موقع سهم عمده ۲۵,۴۰ درصدی را به خود اختصاص می دهد. به طور جزئی یا همزمان، صلاحیت و استقلال به طور قابل توجهی بر کیفیت حسابداری تأثیر می گذارد. این امر با استفاده از اطلاعات تولید شده در این مطالعه نشان می دهد که درجه حساسیت بسیار زیاد ۸۱,۱۷٪ است که در آن سطح صحت کیفیت حسابداری توسط صلاحیت و استقلال حسابداری تعیین می شود. بر اساس نتیجه تجزیه و تحلیل، نشان می دهد که صلاحیت و استقلال به طور جزئی یا به طور همزمان کیفیت حسابداری در دفتر حسابداری عمومی پدانگ را تحت تأثیر قرار می دهد که کیفیت خوبی از کار حسابداری تولید می کند.

آلارینی (۲۰۱۸) به تحقیقی با عنوان، روابط بین ویژگی های شرکت حسابداری و شاخص های ویژه کیفیت حسابداری: یک متا آنالیز، پرداخت. این مقاله بر اساس ۷۱ مقاله منتشر شده از سال ۱۹۹۲ تا ۲۰۱۷ در ایالات متحده انجام شده است. نتایج نشان داد بین تمام ویژگی های شرکت حسابداری و کیفیت حسابداری رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. علاوه بر این، رابطه ی بین تمام ویژگی های شرکت حسابداری و کیفیت حسابداری توسط شاخص های کیفیت حسابداری تعدیل می شود. به علاوه، این روابط با متغیرهای دیگر نظیر مطالعات آمریکایی و غیر آمریکایی، سیستم حقوقی، قدرت حسابداری و استانداردهای گزارشگری و طبقه بندی کشور (کشورهای توسعه یافته یا در حال توسعه) تعدیل می شوند.

1 Garcia

2 Agussalim

3 Alareeni

چن و همکاران (۲۰۱۸) به تحقیقی با عنوان، تخفیف در هزینه های (حق الزحمه) حسابرسی در طول بحران مالی جهانی و کیفیت درآمد و کیفیت حسابرسی، پرداختند. این مطالعه در دوره ۲۰۱۸ الی ۲۰۱۲ در کره انجام شد. نتایج نشان داد که بین شرکت هایی در طول بحران مالی تخفیف گرفته اند با شرکت هایی که هیچ گونه تخفیفی نگرفته اند و شرکت هایی که قبل از بحران مالی تخفیف گرفته اند، از نظر کیفیت درآمد تفاوت معنی داری وجود ندارد. بعلاوه، هیچ تفاوت معناداری در احتمال اظهار نظر تداوم فعالیت یا یک اظهارنامه مجدد مالی وجود ندارد، شاخص هایمان برای کیفیت حسابرسی بین شرکتهای مشتری که در طول بحران مالی جهانی تخفیف دریافت کرده اند و شرکتهای کنترل است. یافته هایمان به درک نقش حسابرسان در طول بحران مالی جهانی کمک می کند.

مونتنگرو و براس (۲۰۱۷) به بررسی رابطه بین جنسیت شرکای موسسه حسابرسی و کیفیت کار آنها پرداختند. کیفیت حسابرسی در این پژوهش از طریق کیفیت سود صاحبکاران اندازه گیری شده است. آنها دریافتند که رابطه معناداری بین جنسیت شرکای موسسات حسابرسی و کیفیت کار آنها وجود دارد.

فرناندو و همکاران (۲۰۱۶) در پژوهشی با عنوان "ویژگی های کیفیت حسابرسی، اندازه صاحبکار و هزینه حقوق صاحبان سهام" پرداختند. این مطالعه از نمونه ای متشکل از ۱۸۵ شرکت برای بررسی و در دوره زمانی سالهای ۲۰۱۰ الی ۲۰۱۵ استفاده کرده است. در این تحقیق برای بررسی کیفیت حسابرسی از ۳ متغیر اندازه موسسه حسابرسی، تخصص صنعت و دوره تصدی حسابرس استفاده شد. نتایج پژوهش بیانگر آن است که بین اندازه موسسه حسابرسی و هزینه حقوق صاحبان سهام شرکت ها رابطه منفی معناداری وجود دارد. علاوه بر این، نتایج نشان می دهد که شرکت های صاحبکار حسابرسان متخصص صنعت در مقایسه با سایر شرکت ها، هزینه حقوق صاحبان سهام کمتری را تجربه می کنند. همچنین آنها دریافتند که با افزایش طول دوره تصدی حسابرس، هزینه حقوق صاحبان سهام شرکت کاهش می یابد.

مرادی (۱۳۹۹) به بررسی نوع گزارش حسابرسی و کیفیت حسابرسی پرداخت. این مقاله از نوع مروری بوده و بر اساس نتایج مقالات منتشر شده در سالهای ۲۰۰۱ الی ۲۰۱۸ و ۱۳۹۰-۱۳۹۹ انجام شد. نتایج نشان داد حسابرسی اغلب جزء لاینفک انتقال اطلاعات حسابداری به شمار می آید و در نتیجه بازتاب با اهمیتی در شناسایی و اندازه گیری این اطلاعات دارد. گسترش روز افزون جوامع و پیچیدگی مسائل خاص آنها، افزایش نیاز به اطلاعات اقتصادی مربوط و در نتیجه افزایش تقاضا برای وجود سیستم ها و فرآیندهایی که فراهم کننده چنین اطلاعاتی هستند را ایجاد کرده است. همین عوامل موجب افزایش و گسترش نیاز به حسابرسی به عنوان قسمتی از کل فرآیند انتقال اطلاعات شده است. حسابرسی با تاکید بر اثربخشی عملیات موجب صرفه جویی در هزینه می شود و زیان های ناشی از اشتباهات را کاهش می دهد.

صفرزاده و محمدی (۱۳۹۸) به بررسی، اثر ویژگی های کمیته حسابرسی بر رابطه بین پیچیدگی حسابرسی و تاخیر در گزارش حسابرسی، پرداختند. در این مطالعه، از طریق نمونه گیری به روش حذف سیستماتیک، تعداد ۳۹ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را در یک قلمروی زمانی ۶ ساله از ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۶ (یعنی ۲۳۴ مشاهده) به عنوان نمونه آماری برگزیدند. یافته های پژوهش حاکی از آن است که ویژگی های کمیته حسابرسی شامل اندازه کمیته حسابرسی، استقلال کمیته حسابرسی و تخصص مالی کمیته حسابرسی ارتباط میان پیچیدگی حسابرسی و تاخیر در گزارش

حسابرسی را تضعیف نمی کند.

فخری و حاجیها (۱۳۹۸) به بررسی، تاثیر اخلاق حرفه ای حسابرسان بر بهبود کارایی و ارتقای عملیات حسابرسی (مطالعه موردی: حسابرسان عضو جامعه حسابرسان رسمی ایران)، پرداختند. این مطالعه با استفاده از روش نمونه گیری تصادفی ساده ۱۵۰ نفر از حسابرسان را به عنوان حجم نمونه انتخاب نموده و در سال ۱۳۹۸ صورت پذیرفت. ابزار گردآوری داده ها، پرسشنامه بوده است. نتایج رگرسیون چندمتغیره نشان داد که رفتار حرفه ای و صداقت حسابرسی تاثیر معناداری بر بهبود کارایی حسابرسی ندارد اما عملکرد حرفه ای و استقلال و رازداری حسابرس تاثیر معنادار مثبتی بر بهبود کارایی حسابرسی دارد و رازداری با بیش از ۴۰ درصد قدرت پیش بینی گری بیش از سایر مولفه های اخلاق حرفه ای، کارایی حسابرسی را پیش بینی می کند. رعایت اخلاق حرفه ای نقش موثری بر بهبود کیفیت و انجام حسابرسی دارد و در نتیجه باعث افزایش دقت، کیفیت صورت های مالی و بهبود کارایی حسابرسی خواهد شد.

عبدی و همکاران (۱۳۹۸) به بررسی، اثربخشی ویژگی های کمیته حسابرسی بر عدم تقارن اطلاعاتی: دیدگاه نظریه نمایندگی، پرداختند. یافته های پژوهش حاکی از آن است بین ویژگی های استقلال، تخصص، اندازه و تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی و عدم تقارن اطلاعاتی رابطه معکوس و معناداری وجود دارد. این یافته ها در راستای نظریه نمایندگی و اثربخشی کمیته های حسابرسی و نقش آن ها در بهبود محیط اطلاعاتی و گزارشگری مالی است.

دریایی و عزیزی (۱۳۹۷) به بررسی رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه ای حسابرسان با کیفیت حسابرسی (با توجه به نقش تعدیل کننده شک و تردید حرفه ای) پرداختند. نمونه نهایی مورد استفاده برای این مطالعه، شامل ۱۸۱ پرسشنامه جمع آوری شده از حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و سایر مؤسسات حسابرسی در سال ۱۳۹۶ می باشد. نتایج پژوهش، متغیر شک و تردید حرفه ای را به عنوان یک متغیر تعدیل گر و تاثیرگذار بین اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه ای و کیفیت حسابرسی، نشان می دهد.

کمالی خانقاه و شمس (۱۳۹۷) به بررسی تاثیر کیفیت حسابرسی تخصص، دوره تصدی گری، اندازه حسابرس بر احتمال تجدید ارائه صورت های مالی پرداختند. این مقاله با استفاده از نمونه ای متشکل از شرکت هایی که در صنایع مختلف مشغول فعالیت هستند، بالغ بر ۱۰۵ شرکت - سال در دوره زمانی نه ساله (۱۳۸۰-۱۳۸۸) بررسی شد. نتایج تحقیق حاکی از آن است که افزایش کیفیت حسابرسی در دوره جاری، احتمال تجدید ارائه صورت های مالی در دوره های آتی را کاهش می دهد. همچنین نتایج نشان می دهد از میان معیارهای کیفیت حسابرسی تنها میان دوره تصدی حسابرس و احتمال تجدید ارائه صورت های مالی در شرکت های پذیرفته در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد.

ترکاشوند (۱۳۹۷) به بررسی، اثر ویژگی های حسابرس بر کیفیت حسابرسی، پرداخت. طبق نتایج این مطالعه، شایستگی حرفه ای، مسئولیت پذیری و عینیت گرایی حسابرس اثر چشمگیری بر کیفیت حسابرسی دارد. این مطالعه با استفاده از روش نمونه گیری تصادفی ساده ۴۵ نفر از حسابرسان را به عنوان حجم نمونه انتخاب نموده و در سال ۱۳۹۶ صورت پذیرفت. استخدام افراد با تجربه کاری بالا کیفیت حسابرسی را به دلیل شایستگی حرفه ای حسابرس افزایش می دهد؛ حسابرسان با دانش عمیقتر قضاوت بهتری در جهت دستیابی به کیفیت حسابرسی دست پیدا می کنند. مسئولیت پذیری عملکرد حسابرس را بهبود می بخشد. عینیت گرایی آنها را قادر می سازد که بدون تاثیر پذیری از افراد دیگر عمل کنند.

سمیع پور و همکاران (۱۳۹۶) به بررسی، تأثیر ویژگی های کمیته حسابرسی بر افشای اختیاری اطلاعات، پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که ارتباط معناداری بین ویژگی های کمیته حسابرسی و سطح افشای اختیاری اطلاعات وجود دارد، درحالی که از بین اجزاء کمیته حسابرسی، تنها تخصص مالی اعضاء کمیته حسابرسی دارای رابطه مثبت و معناداری با سطح افشای اختیاری اطلاعات می باشد و سهام اعضاء کمیته حسابرسی دارای رابطه منفی و معنادار با سطح افشای اختیاری اطلاعات بوده و اندازه کمیته حسابرسی و استقلال کمیته حسابرسی فاقد رابطه معناداری با سطح افشای اختیاری اطلاعات است. این نتایج حاکی از آن است که تخصص مالی اعضاء کمیته حسابرسی از سایر ویژگی های کمیته حسابرسی بیشترین تأثیر را بر افشای اختیاری اطلاعات دارد.

شمس زاده و همکاران (۱۳۹۵) به بررسی رابطه بین ویژگی های مؤسسه حسابرسی و شرکاء حسابرسی با کیفیت حسابرسی، پرداختند. برای آزمون فرضیات از اطلاعات مربوط به ۱۴۱ شرکت بین سالهای ۱۳۸۶ تا ۱۳۹۲ استفاده شده است. نتایج نشان داد که بین تخصص مؤسسه حسابرسی و تجربه شرکا با کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معنادار وجود دارد، همچنین بین اندازه مؤسسه حسابرسی با کیفیت حسابرسی رابطه منفی و معنادار وجود دارد. در این پژوهش رابطه معناداری بین سابقه مؤسسه حسابرسی با کیفیت حسابرسی یافت نشد.

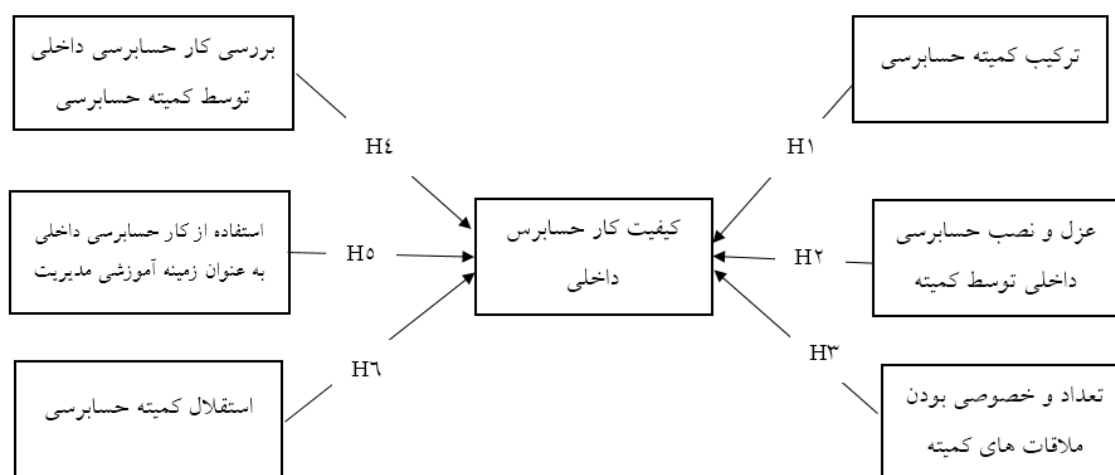
صالحی (۱۳۹۵) به بررسی رابطه اخلاق حرفه ای حسابرس و کیفیت حسابرسی، پرداخت. ابزار پژوهش پرسشنامه محقق ساخته بوده است که در آن تعداد سوالات برای اندازه گیری کیفیت حسابرسی ۱۲ سوال و برای اندازه گیری اخلاق حرفه ای حسابرس ۳۷ سوال بوده و در طی سال ۱۳۹۵ انجام شده است. نتایج نشان داد که تعهد حسابرس به یکپارچگی و صداقت، استقلال حسابرس و بی طرفی حرفه ای او، تعهد حسابرس به رفتار حرفه ای در حرفه حسابرسی، تعهد حسابرس به رازداری و عملکرد حرفه ای حسابرس بر کیفیت حسابرسی اثر مثبت و معناداری دارد.

چادگانی و احمدی (۱۳۹۴) به تحقیقی با عنوان، بررسی تأثیر تعامل بین فرهنگ اخلاقی مؤسسه حسابرسی، هنجارهای تیم حسابرسی و ویژگیهای فردی حسابرسان بر انگیزه حسابرسان برای گزارش اشتباهات کشف شده، پرداختند. نتایج پژوهش حاکی از آن است که وجود فرهنگ اخلاقی در مؤسسه حسابرسی و هنجارهای تیم حسابرسی باعث تعدیل رابطه بین ویژگیهای فردی حسابرسان و انگیزه آنها برای گزارش اشتباهات کشف شده می شود. به این ترتیب که با وجود فرهنگ اخلاقی قوی و هنجارهای اخلاقی در تیم حسابرسی، حسابرسان با هر ویژگی شخصیتی تمایل بیشتری برای گزارش اشتباهات کشف شده دارند.

عزیزخانی و هاشمیان (۱۳۹۱) به تحقیقی با عنوان، بررسی الگوی رفتاری حسابرسان مستقل در رویارویی با فشار بودجه زمانی تحت تئوری انگیزشی، پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد که فشار بودجه زمانی باعث کاهش انگیزه حسابرسان مستقل می شود و حسابرسان برای رعایت بودجه های زمانی نامتعارف که حصول آن غیرممکن است ناگزیر به انجام رفتارهای غیرحرفه ای می شوند. همچنین نتایج نشان می دهد که مهمترین عامل بروز رفتارهای غیرحرفه ای فشار بودجه زمانی است. ضمن آنکه حسابرسان معتقدند که مدیران از بودجه های زمانی جهت بالا بردن انگیزه حسابرسان استفاده نمی کنند بلکه آن را بعنوان یکی از ابزارهای کنترلی مورد استفاده قرار می دهند.

۳- مدل مفهومی و فرضیه های تحقیق

شکل زیر مدل مفهومی پژوهش حاضر را نشان می دهد که بر اساس آن، فرضیه های اصلی و فرعی پژوهش قابل ارائه می باشد:



شکل ۱. مدل مفهومی تحقیق

فرضیه اصلی:

- ۱- بین ویژگی های کمیته حسابرسی و استفاده از حسابرسان داخلی در نقش آموزشی مدیریتی رابطه وجود دارد.
- ۲- بین ویژگی های کمیته حسابرسی و استقلال و بی طرفی حسابرسان داخلی رابطه وجود دارد.
- ۳- ویژگی های کمیته حسابرسی و استفاده از حسابرسان داخلی در نقش آموزشی مدیریتی بر استقلال و بی طرفی حسابرسان داخلی تأثیر دارد.

فرضیه های فرعی:

- ۱- بین ترکیب کمیته حسابرسی (موظف یا غیرموظف بودن اعضاء) و کیفیت کار حسابرسان داخلی رابطه وجود دارد.
- ۲- بین عزل و نصب حسابرسان داخلی توسط کمیته حسابرسی و کیفیت کار حسابرسان داخلی رابطه وجود دارد.
- ۳- بین تعداد و خصوصی بودن ملاقات های کمیته حسابرسی با حسابرسان داخلی و کیفیت کار حسابرسان داخلی رابطه وجود دارد.
- ۴- بین بررسی کار حسابرسان داخلی توسط کمیته حسابرسی و کیفیت کار حسابرسان داخلی رابطه وجود دارد.
- ۵- بین استفاده از کار حسابرسان داخلی به عنوان زمینه آموزشی مدیریت و کیفیت کار حسابرسان داخلی رابطه وجود دارد.
- ۶- بین استقلال کمیته حسابرسی و کیفیت کار حسابرسان داخلی رابطه وجود دارد.

۴- روش شناسی تحقیق

پژوهش حاضر از حیث هدف از جمله تحقیقات کاربردی می باشد. همچنین از نظر نحوه گردآوری داده ها توصیفی و از نوع همبستگی-پیمایشی بوده و از نظر ارتباط بین متغیرها از نوع علی می باشد. جامعه آماری این تحقیق شامل کلیه حسابرسان موسسه های حسابرسی شهر تهران به تعداد ۳۴۷ نفر و قلمرو زمانی پژوهش حاضر، نیمه اول سال ۱۴۰۱ است. تعداد نمونه بر اساس فرمول کلاین و جکسون محاسبه گردید. روش های گردآوری اطلاعات در این پژوهش را به طور کلی می توان به دو دسته کتابخانه ای و میدانی تقسیم نمود. در خصوص جمع آوری اطلاعات مربوط به ادبیات موضوع و پیشینه تحقیق از روش های کتابخانه ای (اینترنت، کتب، مقالات، پایان نامه ها و گزارشات...) و در خصوص جمع آوری اطلاعات برای پاسخ به سوالات پژوهش از روش میدانی (ابزار پرسشنامه استاندارد) استفاده شده

است. در تحلیل عاملی تأییدی حداقل حجم نمونه براساس عامل‌ها تعیین می‌شود نه متغیرها. اگر از مدل‌یابی معادلات ساختاری استفاده شود حدود ۲۰ نمونه برای هر عامل (متغیر پنهان) لازم است. طبق ملاک کلاین برای هر گویه پرسشنامه حداقل بین ۵ الی ۲۵ آزمودنی نیاز است. شیوه نمونه‌گیری تصادفی ساده می‌باشد. با توجه به اینکه پرسشنامه ۲۰ سوالی بوده و ۵ عامل برای هر گویه نیاز است حجم نمونه ۱۰۰ نفر می‌گردد. در پژوهش حاضر متغیر کمیته بر اساس پرسشنامه محقق ساخته شامل ۵ مؤلفه و ۱۲ سوال بود که سوالات بر اساس فرایند پنج گزینه ای لیکرت پایه‌گذاری شده‌اند. همچنین متغیر کیفیت کار حسابرس داخلی بر اساس پرسشنامه محقق ساخته شامل ۵ سوال بود که سوالات بر اساس فرایند پنج گزینه ای لیکرت پایه‌گذاری شده‌اند. در نهایت متغیر استفاده از کار حسابرسی داخلی به عنوان زمینه آموزشی مدیریت بر اساس پرسشنامه محقق ساخته شامل ۳ سوال بوده که سوالات بر اساس فرایند پنج گزینه ای لیکرت پایه‌گذاری شده‌اند.

۵- یافته‌ها

به منظور بررسی پایایی مدل سنجش، از روایی همگرا^۱ و روایی افتراقی^۲ به روش‌های تحلیل عاملی تأییدی و میانگین واریانس استخراج شده (AVE)^۳ استفاده شده که نتایج آن در زیر مشاهده می‌شود.

جدول ۱. بارهای عاملی متغیرهای تحقیق

سازه‌ها	سوال	بار عاملی	آماره تی
عزل و نصب حسابرس داخلی توسط کمیته حسابرسی	۱	۰,۹۸۹	۲۹۳,۵۰۱
	۲	۰,۹۰۲	۲۸۹,۰۲۹
ترکیب کمیته	۳	۰,۹۸۶	۲۰۳,۵۷۳
	۴	۰,۹۱۱	۱۸۶,۲۵۹
تعداد و خصوصی بودن ملاقات‌های کمیته حسابرسی با حساب‌برسان داخلی	۵	۰,۹۸۲	۱۸۱,۴۷۷
	۶	۰,۹۱۴	۱۵۶,۸۴۰
بررسی کار حسابرسی داخلی توسط کمیته حسابرسی	۷	۰,۹۸۰	۱۷۱,۶۸۵
	۸	۰,۹۷۶	۱۴۳,۲۷۸
	۹	۰,۹۸۲	۱۸۳,۵۴۱
استقلال کمیته حسابرسی	۱۰	۰,۹۴۶	۴۸,۱۰۶
	۱۱	۰,۹۶۹	۱۲۵,۵۷۹
	۱۲	۰,۹۸۴	۲۲۶,۱۰۵
کیفیت کار حسابرس داخلی	۱۳	۰,۹۰۲	۲۰۴/۹۷۷
	۱۴	۰,۸۸۹	۱۱۹/۶۵۵
	۱۵	۰,۸۴۷	۱۱۷/۷۳۶

1 Convergent Validity

2 Discriminant Validity

3 Average Variance Extracted (AVE)

سازه‌ها	سوال	بار عاملی	آماره تی
استفاده از کار حسابرسی داخلی به عنوان زمینه آموزشی مدیریت	۱۶	۰,۹۶۳	۱۱۲/۳۸۵
	۱۷	۰,۹۴۵	۲۲۱/۰۹۳
	۱۸	۰,۷۶۰	۹/۶۲۰
	۱۹	۰,۹۱۰	۱۰۱,۰۴۶
	۲۰	۰,۷۰۴	۱۰,۷۷۹

همان‌طور که در جدول شماره ۲ مشاهده می‌شود که همه بارهای عاملی در جدول حداقل در سطح ۰/۴ هستند. بنابراین روایی همگرایی داده‌ها در این قسمت به طور کامل مورد تأیید قرار می‌گیرد. همچنین مقدار آماره تی که در ستون سمت چپ ذکر شده، نشان‌دهنده این است که آیا این متغیر برای سازه متناظر خود، متغیر تأثیرگذاری بوده یا خیر. چنانچه مقادیر این متغیرها بیشتر یا مساوی ۱/۹۶ باشد حاکی از آن است که آن متغیر در سطح اطمینان ۹۵ درصد، برای سازه موردنظر مناسب بوده و در غیر این صورت متغیر تأثیرگذاری نبوده است. همان‌گونه که مشاهده می‌گردد تمامی متغیرها مقادیر بیش از ۱/۹۶ را دارا می‌باشند، که بیان‌کننده تأثیرگذار بودن آن‌ها بر سازه متناظر می‌باشد.

جدول ۲. روایی همگرایی سازه‌ها

سازه‌ها	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی	AVE
استفاده از کار حسابرسی داخلی به عنوان زمینه آموزشی مدیریت	۰,۷۲۴	۰,۸۳۷	۰,۶۳۴
استقلال کمیته حسابرسی	۰,۹۶۵	۰,۹۷۷	۰,۹۳۴
بررسی کار حسابرسی داخلی توسط کمیته حسابرسی	۰,۹۸۷	۰,۹۸۶	۰,۹۵۹
ترکیب کمیته	۰,۹۷۲	۰,۹۸۶	۰,۹۷۲
تعداد و خصوصی بودن ملاقات‌های کمیته حسابرسی با حسابرسان داخلی	۰,۹۶۳	۰,۹۸۲	۰,۹۶۴
عزل و نصب حسابرس داخلی توسط کمیته حسابرسی	۰,۹۸۹	۰,۹۸۹	۰,۹۷۹
کیفیت کار حسابرس داخلی	۰,۹۹۳	۰,۹۹۵	۰,۹۷۳

همان‌گونه که در سطور فوق ذکر شد، چنانچه مقدار AVE بزرگ‌تر یا مساوی ۰/۵ باشد، بیان می‌نماید که حداقل ۵۰ درصد از واریانس، توسط متغیرهای توضیحی بیان شده است. همان‌طور که در جدول ۲ مشاهده می‌شود میانگین واریانس استخراج شده برای همه متغیرها بالاتر از ۰/۵ بوده و در حد مناسبی قرار دارد. بنابراین روایی همگرایی سازه‌ها در این قسمت نیز تأیید می‌شود. همچنین پایایی ترکیبی و ضریب آلفای کرونباخ بدست آمده برای تمامی سازه‌ها نشان می‌دهد که سازگاری درونی مدل‌های سنجش سازه‌ها در حد مطلوب قرار دارد.

برای بررسی روایی افتراقی، روش فرنل و لارکر به کار برده شده است؛ به این ترتیب که اگر ریشه دوم (جذر) مقادیر میانگین واریانس استخراج شده (AVE) هر سازه، بزرگ‌تر از مقادیر همبستگی آن سازه با سازه‌های دیگر باشد، روایی افتراقی تأیید می‌شود. جدول شماره ۳ نتایج آزمون میانگین واریانس بین سازه‌ها (بررسی روایی افتراقی) را نشان می‌دهد.

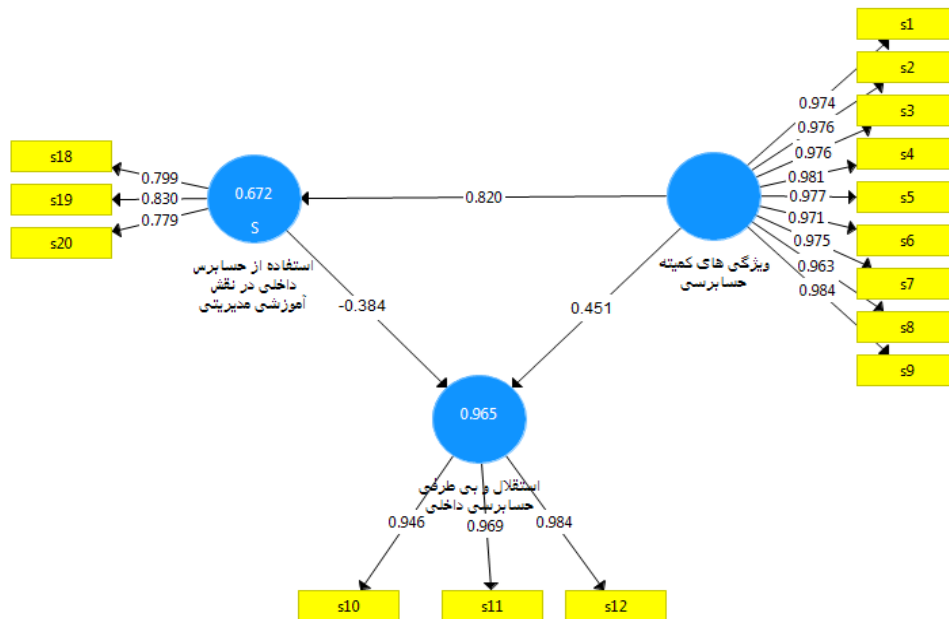
مقادیر قطری، جذر مقادیر AVE هستند.

جدول ۳. میانگین واریانس بین سازه‌ها (بررسی روایی افتراقی)

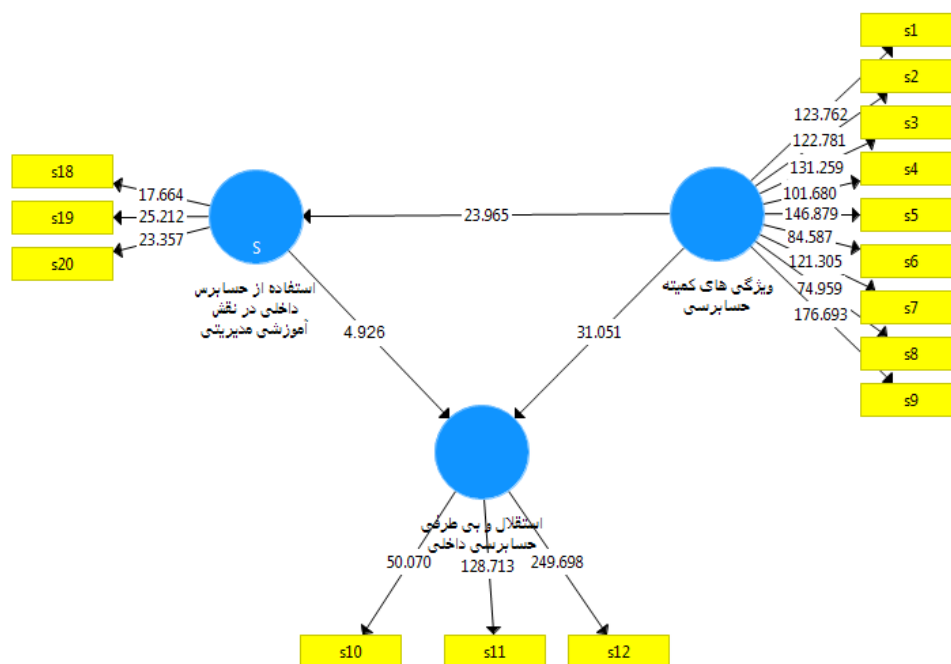
سازه‌ها	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷
استفاده از کار حسابرسی داخلی به عنوان زمینه آموزشی مدیریت	۰,۷۹۶						
استقلال کمیته حسابرسی	۰,۵۷۳	۰,۹۶۶					
بررسی کار حسابرسی داخلی توسط کمیته حسابرسی	۰,۶۹۶	۰,۷۶۵	۰,۹۷۹				
ترکیب کمیته	۰,۶۹۲	۰,۷۵۴	۰,۶۸۶	۰,۹۸۶			
تعداد و خصوصی بودن ملاقات‌های کمیته حسابرسی با حسابرسان داخلی	۰,۴۸۲	۰,۷۳۶	۰,۷۳۶	۰,۳۸۷	۰,۹۸۲		
عزل و نصب حسابرس داخلی توسط کمیته حسابرسی	۰,۴۷۸	۰,۷۰۵	۰,۵۷۵	۰,۶۶۳	۰,۴۷۱	۰,۹۸۹	
کیفیت کار حسابرس داخلی	۰,۵۹۸	۰,۸۷۵	۰,۴۹۲	۰,۴۹۰	۰,۶۸۷	۰,۷۸۵	۰,۹۸۷

همان‌گونه که در جدول شماره ۳ مشاهده می‌شود، جذر میانگین واریانس استخراج شده برای تمامی سازه‌ها، بیشتر از همبستگی با سایر سازه‌ها است، به عبارت دیگر معیار فرنل و لارکر در تمامی سازه‌ها محقق شده است؛ بنابراین روایی افتراقی سازه‌ها تأیید می‌گردد.

شکل زیر، ضریب مسیر مدل (بارهای عاملی) تحقیق را نمایش می‌دهد. با توجه به معیار فرنل و لارکر بارهای عاملی بزرگتر از ۰/۵ از اعتبار مناسبی برخوردارند.



شکل ۲. ضرایب مسیر مدل تحقیق (فرضیه‌های فرعی)



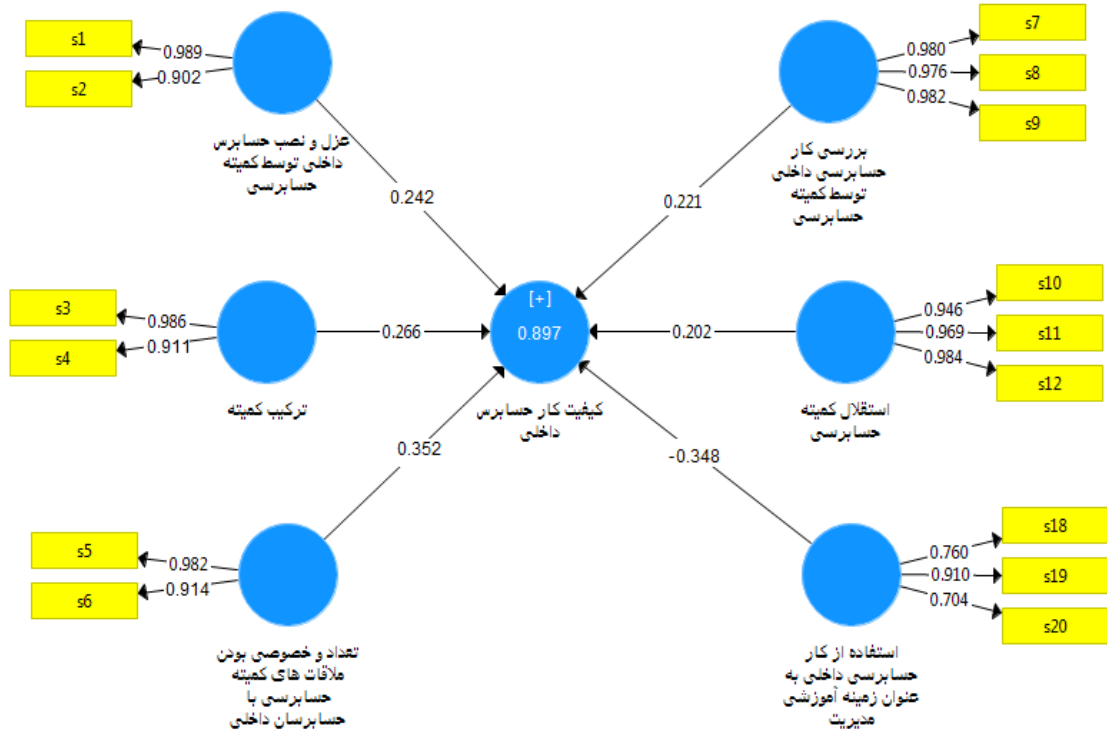
شکل ۳. مقادیر آماره تی مدل تحقیق (فرضیه‌های اصلی)

در این بخش از پژوهش، فرضیه‌های اصلی تحقیق به وسیله ضرایب مسیر و آماره‌تی مورد آزمون قرار گرفته‌اند. چنانچه مقدار آماره‌تی برای مسیری بزرگ‌تر از $1/96$ باشد، می‌توان نتیجه گرفت که این مسیر معنی‌دار بوده و فرضیه مورد نظر در سطح خطای $0/05$ مورد تأیید قرار می‌گیرد. جدول شماره ۴ نتایج حاصل از آزمون تی را نشان می‌دهد.

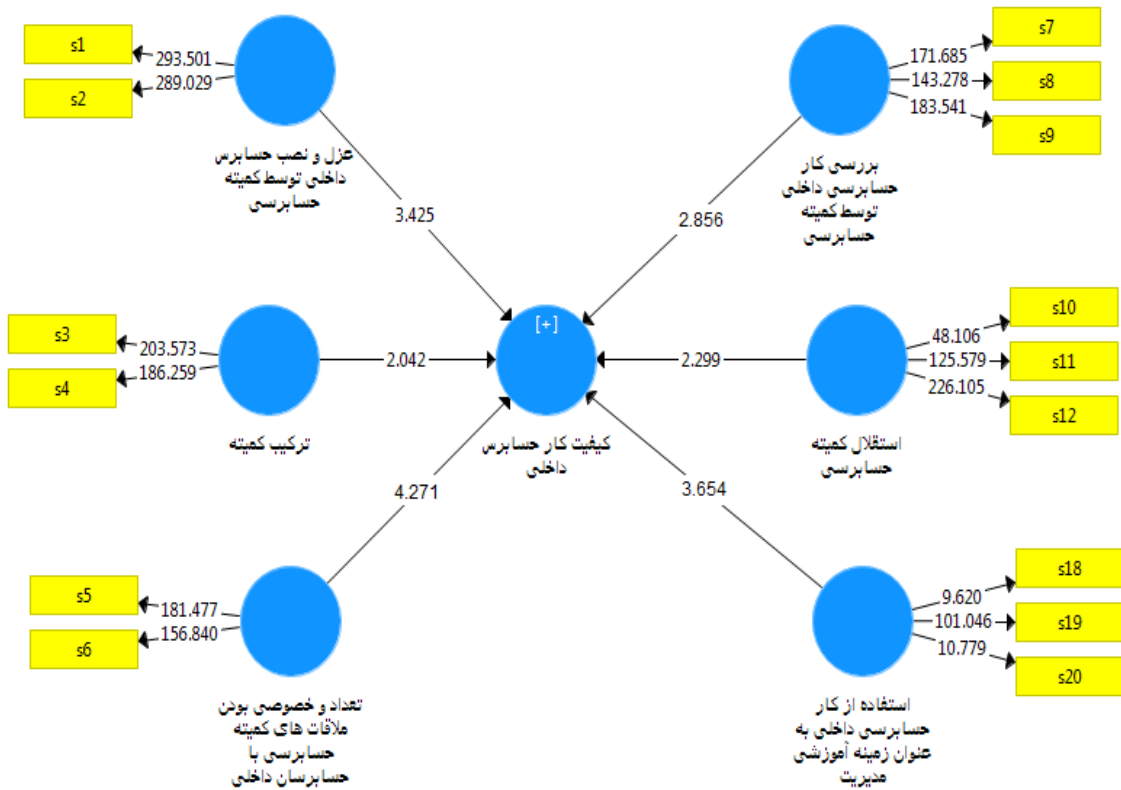
جدول ۴. آزمون فرضیه‌های تحقیق

نتیجه	آماره t	ضریب	متغیر		فرضیه
			وابسته	مستقل	
تأیید	۲۳,۹	۰,۸۲	استفاده از حسابرس داخلی در نقش آموزشی مدیریتی	ویژگی‌های کمیته حسابرسی	۱
تأیید	۳۱,۰	۰,۴۵	استقلال و بی‌طرفی حسابرسی داخلی	ویژگی‌های کمیته حسابرسی	۲
تأیید	۴,۹	-۰,۳۸	استقلال و بی‌طرفی حسابرسی داخلی	استفاده از حسابرس داخلی در نقش آموزشی مدیریتی	۳

همانطور که در شکل ۳ و جدول ۴ مشاهده می‌شود، تمامی مسیرها به دلیل اینکه t -value بدست آمده از $1/96$ بیشتر است، فرضیه‌های اصلی تحقیق تأیید می‌شوند. بنابراین بین رابطه ویژگی‌های کمیته حسابرسی با استفاده از حسابرس داخلی در نقش آموزشی مدیریتی و استقلال و بی‌طرفی حسابرسی رابطه مثبت و معنی‌دار وجود داشته و بین استفاده از حسابرس داخلی در نقش آموزشی مدیریتی و استقلال و بی‌طرفی حسابرسی رابطه منفی و معنی‌دار وجود داشته است. شکل ۴ و ۵ بررسی آماری فرضیه‌های فرعی پژوهش را نشان می‌دهد.



شکل ۴. ضرایب مسیر مدل تحقیق (فرضیه های فرعی)



شکل ۵. مقادیر آماره تی مدل تحقیق (فرضیه های فرعی)

جدول ۵. آزمون فرضیه‌های تحقیق

نتیجه	آماره t	ضریب	متغیر		فرضیه
			وابسته	مستقل	
تأیید	۲,۴۰	۰,۲۶	کیفیت کار حسابرسی داخلی	ترکیب کمیته حسابرسی	۱
تأیید	۳,۴۲	۰,۲۴	کیفیت کار حسابرسی داخلی	عزل و نصب حسابرسی داخلی توسط کمیته حسابرسی	۲
تأیید	۴,۲۷	۰,۳۵	کیفیت کار حسابرسی داخلی	تعداد و خصوصی بودن ملاقات‌های کمیته حسابرسی با حسابرسان داخلی	۳
تأیید	۲,۸۵	۰,۲۲	کیفیت کار حسابرسی داخلی	بررسی کار حسابرسی داخلی توسط کمیته حسابرسی	۴
تأیید	۳,۶۵	-۰,۳۴	کیفیت کار حسابرسی داخلی	استفاده از کار حسابرسی داخلی به عنوان زمینه آموزشی مدیریت	۵
تأیید	۲,۲۹	۰,۲۰	کیفیت کار حسابرسی داخلی	استقلال کمیته حسابرسی	۶

همانطور که در شکل ۵ و جدول ۵ مشاهده می‌شود، تمامی مسیرها به دلیل اینکه t -value بدست آمده از ۱,۹۶ بیشتر است، فرضیه‌های اصلی تحقیق تأیید می‌شوند.

۶- نتیجه‌گیری و بحث

هدف از پژوهش حاضر، بررسی ارتباط میان ویژگی‌های کمیته حسابرسی و استفاده از حسابرس داخلی در نقش آموزشی مدیریتی و تاثیر آن بر استقلال و بی طرفی حسابرسی داخلی است. نتایج آزمون فرضیه‌های اصلی تحقیق نشان داد که میان ویژگی‌های کمیته حسابرسی و استفاده از حسابرس داخلی در نقش آموزشی مدیریتی رابطه وجود داشته و ویژگی‌های کمیته حسابرسی و استفاده از حسابرس داخلی در نقش آموزشی مدیریتی بر استقلال و بی طرفی حسابرسی داخلی تأثیر دارد. در تبیین نتایج کسب شده می‌توان بیان داشت:

اگر حسابرسی داخلی بتواند رابطه و تعامل قوی با هیئت نظارت غیر موظف و مستقلی همانند کمیته حسابرسی داشته باشد این امر از یک طرف سبب بهبود عملکرد مدیریت اصلاح امور جاری و اجرایی می‌شود و از طرف دیگر باعث خواهد شد که حرفه به صورت یک "عامل مدیریتی" برای انتقال و ارتقا حسابرس داخلی به موقعیت‌های مدیریتی به لحاظ کسب تجربه و دانش کامل در خصوص تمامی فعالیت‌های شرکت مطرح شود که این خود باعث اعتلای حرفه و کمیته‌های مستقل نظارتی می‌گردد. احتمال انتقال حسابرسان داخلی به موقعیت‌های بالاتر مدیریتی در شرکت در بی طرفی حرفه حسابرسی داخلی خدشه وارد می‌کند، بدین معنی که وجود یک هیئت مستقل همانند کمیته حسابرسی باعث می‌شود، عینیت و بیطرفی حرفه حسابرسی داخلی زمانی که حسابرس داخلی احتمال می‌دهد به موقعیت‌های بالاتر مدیریتی انتقال یابد خدشه دار گردد، زیرا زمانیکه حسابرس داخلی احتمال دهد در آینده نزدیک به موقعیت مدیریتی در همان

شرکت دست می‌یابد نسبت به گزارش نقایص و نقاط ضعف در کنترل داخلی شرکتی اطمینان خواهد بود. چون احتمال می‌دهد نسبت به شرکتی گزارش دهی می‌کند که در آینده خود مدیران خواهد شد. بنابراین گزارشات تحت تأثیر قرار گرفته و بی طرفی و عینیت حسابرسان داخلی خدشه دار می‌شود. بر این اساس، مطالعه ای مشابه با فرضیه های حاضر یافت نگردید.

همچنین نتایج فرضیه فرعی اول نشان داد بین ترکیب کمیته حسابرسی (موظف یا غیر موظف بودن اعضا) و کیفیت کار حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد. نبودن مدیران موظف در کمیته حسابرسی سبب می‌شود تا حسابرسان بتوانند مسائلی مانند نقاط ضعف کنترل های داخلی، اختلاف نظر با مدیریت درباره اصول و روش های حسابداری، نشانه های احتمالی از سوء استفاده های مدیریت و یا سایر اعمال غیرقانونی مسؤولین شرکت را با کمیته حسابرسی، صریح تر مطرح کنند. تماس های کمیته حسابرسی با حسابرسان، اطلاعات به موقعی درباره وضعیت مالی شرکت و نیز اطلاعات لازم برای ارزیابی کارائی و درست کاری مدیریت را در اختیار هیات مدیره شرکت قرار می‌دهد. بنابراین ترکیب کمیته حسابرسی سبب افزایش کیفیت کار حسابرسی داخلی می‌گردد. نتیجه این فرضیه با نتایج مطالعات آگوسالیم (۲۰۱۹) هم سو و سازگار می‌باشد.

طبق فرضیه فرعی دوم بین عزل و نصب حسابرسی داخلی توسط کمیته حسابرسی و کیفیت کار حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد. نقش کمیته های حسابرسی در انتصاب و عزل رئیس حسابرسی داخلی موجب بالا بردن استقلال کار حسابرسان داخلی میشود. در صورتی که کمیته حسابرسی در این تصمیمات درگیر شود، حسابرسان داخلی تشویق به انجام مسؤولیت های خود و گزارش یافته های فعالیت خود با بی طرفی کامل و بدون ترس از جبران و تلافی و تهدید و ترس از اخراج توسط مدیریت می‌شوند، بنابراین کیفیت کار حسابرسی داخلی بهبود می‌یابد. نتیجه این فرضیه با نتایج مطالعات آلارینی (۲۰۱۸) و صالحی (۱۳۹۵) هم سو و سازگار می‌باشد.

مطابق فرضیه فرعی سوم بین تعداد و خصوصی بودن ملاقات های کمیته حسابرسی با حسابرسان داخلی و کیفیت کار حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد. تحقیقات نشان داده است حسابرسان داخلی برای گزارش فعالیت ها و پیشنهادهای خود باید حداقل ۶ بار در سال با اعضای کمیته حسابرسی ملاقات داشته باشند هر چه تعداد ملاقات ها بیشتر، خصوصی تر و بدون حضور مدیریت شرکت انجام شود حسابرسان داخلی می‌توانند بدون هیچ نفوذ و تأثیری، محدودیت و نقایص و معایب کنترل های داخلی شرکت را گزارش نماید. کمیته های حسابرسی متشکل از مدیران غیر موظف علاقه بسیاری به ملاقات های مکرر با حسابرس داخلی داشته تا برنامه ها، طرحها و نتایج حسابرسی داخلی را مورد بررسی قرار دهند. همچنین یکی از مسؤولیت های اصلی کمیته حسابرسی ایجاد اطمینان از حمایت حسابرسان داخلی، نه فقط از جانب کمیته بلکه از تمامی ابعاد سازمان می‌باشد. هدایت و مدیریت ملاقات های منظم بین کمیته حسابرسی و حسابرسی داخلی تعریفی بسیار مهم از بهبود بخشیدن به عملکرد حسابرسی داخلی شناخته شده است. نتیجه این فرضیه با نتایج مطالعه آگوسالیم (۲۰۱۹) و آلارینی (۲۰۱۸) هم سو و سازگار می‌باشد.

بر اساس فرضیه فرعی چهارم بین بررسی کار حسابرسی داخلی توسط کمیته حسابرسی و کیفیت کار حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد. رؤسای حسابرسی داخلی یک رابطه و تعامل خوبی با کمیته حسابرسی خواهند داشت در صورتی که دسترسی منظم و خاص به کمیته داشته و کمیته حسابرسی طرح ها و نتایج حسابرسی داخلی را مورد بررسی و رسیدگی قرار دهند. کمیته های حسابرسی که یک سطح بالاتری از تعامل با حسابرسی داخلی دارند از مدیران مستقل و غیر

موظف بیشتری برخوردار هستند. اعضای واحد بررسی کننده غیر اجرایی (هیات مدیره، کمیته حسابرسی با هر واحد حسابرسی کننده مشابه دیگر) معمولاً نباید درگیر یافته‌ها با پیشنهادهای ریز و درشت حسابرسی داخلی شوند، بلکه باید اظهار نظرهای ارائه شده توسط حسابرسی داخلی را درباره عملیات و سیستم های مورد بررسی، مورد توجه قرار دهند. این اظهار نظرها همراه با نظر صریح رئیس حسابرسی داخلی درباره کیفیت سیستم کنترل داخلی و وضعیت کلی عملکرد سازمان باید تهیه شود. در نهایت موارد ذکر شده سبب افزایش کیفیت کار حسابرسی داخلی می‌گردد. نتیجه این فرضیه با نتایج مطالعات آگوسالیم (۲۰۱۹) هم سو و سازگار می‌باشد.

طبق فرضیه فرعی پنجم بین استفاده از کار حسابرسی داخلی به عنوان زمینه آموزشی مدیریت و کیفیت کار حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد. در بسیاری از کشورها، بسیاری از سازمان‌ها از فعالیت حسابرسی داخلی به عنوان یک زمینه آموزشی در خصوص آموزش پرسنل برای موقعیت های مدیریتی در آینده یاد می‌کنند. بدین معنی که سازمان قادر می‌باشد تا استعدادها را بوسیله آموزش پرورش داده تا مدیران ارشد تمام و کمالی تربیت کند. حسابرسان داخلی به فراخور کار تخصصی خود در بخش های مختلف سازمان به یک تنوع وسیعی در فعالیتهای خود دست پیدا می‌کنند. حسابرسان داخلی فرصتی برای یادگیری این موضوع که قسمت‌ها چگونه فعالیت می‌کنند و یا واحدهای مختلف چگونه مدیریت می‌شوند به دست می‌آورند، به علاوه مدیرانی که تجربه ای در فعالیت حسابرسی داخلی داشته اند درک بهتری از اهمیت کنترل داخلی و بررسی نقاط قوت و ضعف آن خواهند داشت. در به کار گیری حسابرسی داخلی به عنوان یک زمینه آموزشی مدیریت دو رویکرد وجود دارد. ابتدا، بک فارغ التحصیل دانشگاهی می‌تواند با یک قرارداد به عنوان حسابرس داخلی استخدام شده و بعد از چند سال فعالیت در زمینه حسابرسی داخلی و یادگیری تجربه‌ها می‌تواند توسط یک ترفیع به موقعیت مدیریتی دست پیدا کند. زمان سپری شده و فعالیت در زمینه حسابرسی داخلی همانند یک معرفی نامه خوب برای کارکنان آن واحد، این اجازه را به مدیریت خواهد داد که توانایی های آنان را ارزیابی و بررسی کند. دوم، کارکنان موجود در واحد حسابرسی داخلی می‌توانند برای یک دوره زمانی توسط آن واحد تأیید شوند. بعد از ایجاد یکسری محدودیت‌ها و فشارها در حسابرسی داخلی، مدیریت کنونی می‌تواند پس از تأیید تواناییهای آنها موجبات ارتقاء آنها را به وضعیت های عملیاتی بالاتر فراهم آورد. سعی در انتقال و بکار گیری فعالیت حسابرسی داخلی به عنوان یک زمینه آموزشی مدیریت و پرورش مدیریت فقط به کارکنان و اعضای غیر ارشد حسابرسی داخلی محدود نشده است بلکه این موضوع می‌تواند در خصوص مدیریت ارشد حسابرسی داخلی نیز مصداق پیدا کند. بر این اساس، مطالعه ای مشابه با فرضیه حاضر یافت نگردید.

طبق فرضیه فرعی ششم بین استقلال کمیته حسابرسی و کیفیت کار حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد. یکی از کارهای قانونی کمیته حسابرسی، بررسی حوزه و نتایج عملکرد حسابرسی داخلی می‌باشد. بدین معنی که کمیته نقش نظارتی در رابطه با کار حسابرسی داخلی به عهده گرفته است. هدف کار حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی به طور بسیار نزدیکی در هم پیچیده شده است. یک حسابرسی داخلی قوی می‌تواند اثربخشی کمیته حسابرسی را بالا ببرد و در عوض کمیته حسابرسی می‌تواند وضعیت کاری حسابرسی داخلی را تقویت و تحکیم کند. این رابطه بوسیله ایجاد اطمینان از اینکه حسابرسی داخلی یک رابطه گزارشگری مستقیم با کمیته حسابرسی داشته باشد بدست می‌آید. بدین وسیله درجه بالایی از استقلال فراهم می‌شود. مزایای حاصل از استقلال کمیته حسابرسی تنها زمانی بدست می‌آید که کمیته حسابرسی صد در صد مستقل باشد. یعنی تمام اعضای کمیته باید مستقل باشند تا بتوان به مزایای حاصل از استقلال کمیته حسابرسی

دست یافت. یک کمیته حسابرسی مستقل نقش مهم در کسب اطمینان از قابلیت اتکای گزارش‌های مالی و کاهش احتمال تقلب مدیریت ایفا کرده و در نهایت سبب افزایش کیفیت کار حسابرسی داخلی می‌گردد. نتیجه این فرضیه با نتایج تحقیقات آلارینی (۲۰۱۸)، فخری و حاجیها (۱۳۹۸)، دریایی و عزیزی (۱۳۹۷)، ترکاشوند (۱۳۹۷)، شمس زاده و همکاران (۱۳۹۵) و صالحی (۱۳۹۵) همسو و سازگار می‌باشد.

بر اساس فرضیه اصلی تحقیق پیشنهادهای زیر مطرح می‌گردد:

از آنجایی که بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و استفاده از حرفه حسابرسی داخلی به عنوان یک زمینه جهت ارتقاء حسابرسان داخلی به موقعیت بالاتر مدیریت رابطه وجود دارد، به منظور حفظ بی طرفی حسابرسان داخلی، از حضور اعضای مستقل و غیر موظف در ترکیب کمیته حسابرسی استفاده شود. همچنین از آنجایی که با احتمال ارتقاء بیشتر حسابرسان داخلی به موقعیت‌های بالاتر مدیریتی در شرکت و استقلال کمیته حسابرسی رابطه وجود دارد، از اعضای مستقل و غیر موظف در کمیته حسابرسی استفاده شود.

از آنجایی که گزارش دهی حسابرسان داخلی باید به سطحی انجام شود که باعث ارتقاء سطح استقلال آنها گردد، پیشنهاد می‌شود حسابرسان داخلی از نظر فعالیت و گزارش دهی زیر نظر هیات مدیره و یا کمیته حسابرسی قرار گیرند تا موجب افزایش استقلال آنها گردد.

بر اساس فرضیه‌های فرعی تحقیق پیشنهادهای زیر مطرح می‌گردد:

در راستای فرضیه فرعی اول، از آنجایی که کمیته‌های حسابرسی متشکل از اعضای غیرموظف و مستقل باعث ارتقاء سطح کیفیت حسابرسی داخلی می‌گردد، پیشنهاد می‌شود شرکت‌ها در ترکیب این کمیته‌ها تجدید نظر کرده و اعضای غیرموظف و مستقل کمیته‌ها را افزایش دهند.

بر اساس نتایج فرضیه فرعی دوم، از آنجایی که نصب حسابرسان داخلی توسط مدیریت شرکت می‌تواند باعث لکه دار شدن استقلال حسابرسی داخلی شود و تصمیمات نتایج گزارش‌های حسابرسی داخلی را تحت تأثیر قرار دهد، پیشنهاد می‌شود نصب حسابرسان داخلی توسط کمیته حسابرسی هیئت مدیره که نسبت به شرکت مستقل می‌باشد انجام شود.

با توجه به نتایج فرضیه فرعی سوم، از آنجایی که نتایج فعالیت‌ها و گزارشات حسابرسان داخلی باید به اعضای هیئت مدیره و یا کمیته حسابرسی گزارش شود، پیشنهاد می‌گردد تا تعداد ملاقات‌های اعضای کمیته حسابرسی و حسابرسان داخلی در سال بیشتر شود و ملاقات‌ها به صورت خصوصی و بدون حضور اعضای مدیریت شرکت انجام شود تا باعث ارتقاء سطح استقلال حسابرسان داخلی گردد، و از این طریق تأثیر مثبتی بر کیفیت کار حسابرس داخلی بگذارد.

بر اساس نتایج فرضیه فرعی چهارم، از آنجایی که بررسی‌های کمیته حسابرسی بر نتایج گزارش‌ها و نقاط قوت و ضعف سیستم کنترل داخلی و فعالیت حسابرسان داخلی تأثیر می‌گذارد، پیشنهاد می‌گردد که اعضای کمیته حسابرسی بیشتر به بررسی برنامه‌ها و طرح‌های بودجه بندی حسابرسی داخلی، نتایج گزارشگری کنترل داخلی و پیشنهادات و نتایج واحد حسابرسی داخلی، همچنین نظارت بر اجرای آن و ارسال نسخه‌ای از گزارش دریافتی از واحد مورد نظر بپردازند.

بر اساس نتایج فرضیه فرعی پنجم، از آنجایی که احتمال ارتقا حسابرسان داخلی به موقعیت‌های بالاتر مدیریتی موجب می‌شود عینیت و بیطرفی حرفه حسابرسی داخلی خدشه دار شود و بر تصمیمات حسابرسان داخلی تأثیر منفی بگذارد، لذا پیشنهاد می‌شود از نظارت مستقل و مداوم هیاتی همانند کمیته حسابرسی برای ارتقای بی طرفی حرفه و دوری از جانبداری در شرکتها استفاده شود.

بر اساس نتایج فرضیه فرعی ششم، از آنجایی که اکثریت شرکت های پذیرفته شده در بورس از نظارت مداوم توسط یک هیئت مستقل همانند کمیته حسابرسی برخوردار نمی باشند و با توجه به منافع به دست آمده از این نظارت مستقل، پیشنهاد می شود که شرکت های پذیرفته شده در بورس نسبت به انجام این موضوع اقدام نمایند و همچنین از آنجایی که کارکنان واحد حسابرسی داخلی شرکت های پذیرفته شده در بورس به نوعی وابسته به شرکت و مدیریت آن می باشند، لذا پیشنهاد می شود که جهت ارتقاء سطح استقلال حرفه ای، با کمیته حسابرسی رابطه و تعامل مناسب و مداوم ایجاد نمایند.

منابع

- تراکشوند، طیبه، ۱۳۹۷، اثر ویژگی های حسابرس بر کیفیت حسابرسی، دومین کنفرانس ملی حسابداری-مدیریت و اقتصاد با رویکرد اشتغال پایدار و نقش آن در رشد صنعت، ملایر.
- دریایی، عباسعلی، عزیزی، اکرم، ۱۳۹۷، رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه ای حسابرسان با کیفیت حسابرسی (با توجه به نقش تعدیل کننده شک و تردید حرفه ای)، دانش حسابداری مالی، دوره ۵، شماره ۱، ۷۹-۹۹.
- شمسزاده، باقر، سیف، علی اصغر، داودآبادی فراهانی، حسن، ۱۳۹۵، بررسی رابطه بین ویژگی های مؤسسه حسابرسی و شرکاء حسابرسی با کیفیت حسابرسی، دانش حسابداری مالی، دوره ۳، شماره ۱، ۱۳۵-۱۵۶.
- صالحی، تابنده، ۱۳۹۵، رابطه اخلاق حرفه ای حسابرس و کیفیت حسابرسی، اخلاق در علوم و فناوری، دوره ۱۱، شماره ۳۳، ۷۷-۸۶.
- صفرزاده، محمدحسین، محمدی، عرفان، ۱۳۹۸، اثر ویژگی های کمیته حسابرسی بر رابطه بین پیچیدگی حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی، مطالعات تجربی حسابداری مالی، دوره ۱۶، شماره ۶۲، ۴۵-۷۶.
- عبدی، مصطفی، ثنائی محمدی، محمدحسین، کاظمی علوم، مهدی، حیدری، یونس، اثربخشی ویژگی های کمیته حسابرسی بر عدم تقارن اطلاعاتی: دیدگاه نظریه نمایندگی، دانش حسابرسی، دوره ۱۹، شماره ۷۴، ۲۰۹-۲۳۶.
- فخری، علی، حاجیها، زهره، ۱۳۹۸، تأثیر اخلاق حرفه ای حسابرسان بر بهبود کارایی و ارتقای عملیات حسابرسی (مطالعه موردی: حسابرسان عضو جامعه حسابرسان رسمی ایران). پژوهش و مطالعات علوم اسلامی دوره ۱، شماره ۶، ۲۵-۳۷.
- کمالی خانقاه، رسول، شمس، علی، ۱۳۹۷، بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی تخصص، دوره تصدی گری، اندازه حسابرس بر احتمال تجدید ارائه صورت های مالی، فصلنامه علمی تخصصی رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، دوره ۲ شماره ۹، ۱۲۳-۱۳۴.
- مرادی، عزیزاله، ۱۳۹۹، بررسی نوع گزارش حسابرسی و کیفیت حسابرسی، دهمین کنفرانس ملی رویکردهای نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری، بابل.
- Agussalim,. (2019). Auditor Competence, Independence And Their Influence On Audit Quality (Empirical Study At Public Accountant Office Of Padang). 10.31227/osf.io/pzus5.
- Aini, U. Rahardja, E. S. Aisyah, and A. Khoirunisa,(2020) "Performa Kinerja Admin Layanan Keuangan Mahasiswa Menggunakan Dashboard Pada Web Based Accounting Online," Inform. Mulawarman J. Ilm. Ilmu Komput., vol. 15, no. 1, pp. 21-26
- Alareeni, Bahaaeddin. (2018). The associations between audit firm attributes and

- audit quality-specific indicators: A meta-analysis. *Managerial Auditing Journal*. 34. 10.1108/MAJ-05-2017-1559.
- Cahyaningrum and I. Utami, (2015)“Apakah Tekanan Ketaatan dan Kompleksitas Tugas Berpengaruh Terhadap Keputusan Audit?,” *Simp. Nasional Akunt. XVIII Univ. Sumatra Utara* (16-19 Sept. 2015) h, pp. 1–20,
 - Chen, Long & Krishnan, Gopal & Yu, Wei. (2018). The relation between audit fee cuts during the global financial crisis and earnings quality and audit quality. *Advances in Accounting*. 43. 10.1016/j.adiac.2018.07.007.
 - Garcia-Blandon, Josep & Argilés, Josep & Ravenda, Diego. (2019). Is there a gender effect on the quality of audit services?. *Journal of Business Research*. 96. 238-249. 10.1016/j.jbusres.2018.11.024.
 - Guritno and U. Rahardja,(2011) *Theory and Application of IT Research: Metodologi Penelitian Teknologi Informasi*. Penerbit Andi, 2011
 - Rahardja, Q. Aini, and M. Hardini,(2018). “Penerapan Software Akuntansi Online Sebagai Penunjang Pencatatan Laporan Keuangan,” *SISFOTENIKA*, vol. 8, no. 2, pp. 176–187, 2018.
 - Setyowati, Widhi & Kurniawan, Pratomo & Mardiansyah, Aditya & Harahap, Eka & Lutfiani, Ninda. (2021). The Role Of Duty Complexity As A Moderation Of The Influence Auditor's Professional Knowledge And Ethics On Audit Quality. *Aptisi Transactions on Management (ATM)*. 5. 20-29. 10.33050/atm.v5i1.1483.
 - Xiao, Tusheng & Geng, Chunxiao & Yuan, Chun. (2020). How audit effort affects audit quality: An audit process and audit output perspective. *China Journal of Accounting Research*. 13. 10.1016/j.cjar.2020.02.002.

Examining the relationship between the audit committee and the use of the internal auditor in a managerial educational role and its effect on the independence and impartiality of the internal audit

Abstract

The purpose of this study was to investigate the relationship between the characteristics of the audit committee and the use of internal auditor in the role of managerial training and its impact on the independence and impartiality of internal audit. The present study is one of the applied researches in terms of purpose and is descriptive and descriptive-correlational in terms of data collection. For this purpose, a standard questionnaire was used to collect data related to each of the variables. Statistical population of the present study All statistical population of this study included all auditors of auditing firms in Tehran. Using Klein and Jackson formulas, the statistical sample of the study was 100 people. Sampling was also done at random. Using structural equations and Smart PLS3 software, the accuracy of research hypotheses was tested and the results of hypothesis testing showed that there is a relationship between the characteristics of the audit committee and the use of internal auditor in a managerial training role and the characteristics of the audit committee and the use of The internal auditor in the managerial training role affects the independence and impartiality of the internal auditor. Also, the results of sub-hypotheses showed that there is a relationship between the composition of the audit committee (mandatory or non-mandatory members) and the quality of internal audit work. Also, there is a relationship between dismissal and installation of internal audit by the audit committee, number and privacy of audit committee meetings with internal auditors, review of internal audit work by the audit committee, use of internal audit work as a management training field and quality of internal audit work. The results also showed that there is a relationship between the independence of the audit committee and the quality of internal audit work.

keywords

Internal auditor in the role of managerial training, independence of the audit committee, quality of internal audit work.
