

شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابداری داخلی

پروانه مدیر کسب‌وکار

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشکده حسابداری و مدیریت، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران
parvaneh.modirkia@gmail.com

خسرو فغانی ماکرانی

دانشیار گروه حسابداری، دانشکده حسابداری و مدیریت، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران (نویسنده مسئول)
kh.makrani1399@gmail.com

نقی فاضلی

استادیار گروه حسابداری، دانشکده حسابداری و مدیریت، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران
fazeli.nphd@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۱۱/۲۲ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۱/۳۰

چکیده

هدف اصلی پژوهش حاضر، بررسی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر کیفیت عملکرد حسابداری داخلی است. پژوهش حاضر از بعد هدف کاربردی و از بعد تجزیه و تحلیل، توصیفی-تحلیلی است و از بعد گردآوری اطلاعات با استفاده از مطالعات کتابخانه‌ای است. بررسی عوامل مؤثر با استفاده از روش رگرسیون مبتنی بر داده‌های ترکیبی انجام شده و برای تجزیه تحلیل داده‌ها نیز از نرم‌افزارهای اکسل و ایوبوز و R استفاده شده است. جامعه آماری مورد استفاده در این پژوهش اطلاعات مالی ۹۹ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به صورت سالانه برای سال‌های ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۹ می باشد. همچنین جهت تجزیه و تحلیل و رتبه‌بندی داده‌ها نیز از نرم‌افزار اکسپرت چویس و روش AHP که یکی از روش‌های تصمیم‌گیری چند معیاره وزیر شاخه روش Mcdm (تصمیم‌گیری چند شاخصه) است استفاده گردیده است. بر اساس یافته‌های پژوهش مشخص گردید که متغیرهای اندازه هیئت‌مدیره، تعداد جلسات برگزار شده هیئت‌مدیره، سخت‌کوشی کمیته حسابداری، رقابت در صنعت، نسبت فروش خارجی به کل فروش، استقلال هیئت‌مدیره، اندازه کمیته حسابداری، نوع گزارش حسابداری، چرخش‌های دوره‌ای حسابرسان داخلی و اندازه شرکت، اخلاق، حسابداری مستمر و استرس در الگوی برآوردی بر متغیر وابسته یعنی کیفیت عملکرد حسابداری تأثیر مثبت و معنادار داشته‌اند. و در مرحله رتبه‌بندی، اندازه شرکت، اندازه کمیته حسابداری، نوع گزارش حسابداری، استقلال هیئت‌مدیره، نسبت فروش خارجی به کل فروش، تعداد جلسات هیئت‌مدیره و تعداد جلسات کمیته حسابداری به ترتیب در رتبه‌های بالای تأثیرگذاری بر کیفیت عملکرد حسابداری داخلی قرار دارند.

واژه‌های کلیدی: کیفیت عملکرد حسابداری داخلی، کمیته حسابداری، استقلال هیئت‌مدیره، اخلاق، حسابداری مستمر.

۱- مقدمه

حسابرسی داخلی یک جزء مهم از حاکمیت شرکتی قوی است که می‌تواند به عنوان ابزار کنترل‌کننده‌ای محسوب شود. حسابرسی داخلی، یک فعالیت مستقل و بی‌طرفانه اطمینان‌بخش 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 نظام‌مند، 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 می‌آورد 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 (پور سعید و محمدی پور، ۱۳۹۸).

به‌طور کلی آنچه در پژوهش حاضر دارای اهمیت است و پژوهشگر را مشتاق به بررسی آن نموده است، کمبود مقاله و پژوهش‌ها در زمینه‌ی شناسایی و رتبه بندی عوامل مؤثر بر کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی از جوانب مختلف و به‌صورت واضح خلأ پژوهشی در پژوهش‌های این 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 اندازه‌گیری 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 را دارند، 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 اینجانب در این پژوهش به این مهم خواهم پرداخت.

۲. مبانی نظری و پیشینه پژوهش

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 طوری که در دیدگاه احتمالی دو گروه ذی‌نفع در خصوص کیفیت حسابرسی بیانگر مواردی بشرح زیر است:

- مفهوم کیفیت از منظر سرمایه‌گذاران
- 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 به‌کارگیری 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 (داده‌ها) 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 به‌کارگیری ابزارهای حسابرسی منتج خواهد شد و همچنین موضوع در دسترس بودن پشتیبانی

متفاوت استفاده‌کنندگان در مورد کیفیت حسابرسی به این حقیقت می‌رسیم که هیچ‌یک از عوامل به‌تنهایی اثر عمده‌ای 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 استفاده‌کنندگان باید با دقت این نکته را مدنظر قرار دهند که فعالیت‌های آبی آثار منفی بر نظر و نگرش دیگران در زمینه کیفیت حسابرسی نداشته باشد.

حسابرسی داخلی

حسابرسی داخلی فعالیت مستقل و بی‌طرفانه اطمینان‌بخش و مشاوره‌ای است که به‌منظور ایجاد ارزش‌افزوده و بهبود عملکرد یک سازمان طراحی و اجرا می‌شود. حسابرسی داخلی، سازمان را در دستیابی به هدف‌هایش از طریق برقراری رویکردی سیستماتیک و نظام‌مند، برای ارزیابی و بهبود اثربخشی فرآیندهای مدیریت ریسک، کنترل و نظام راهبری، یاری می‌دهد. حسابرسی داخلی را می‌توان به شیوه‌های مختلف و با اهداف کنترل داخلی، مدیریت ریسک، سیستم‌های اثربخش و مشاوره و ... تعریف نمود. همچنین دارای ابعاد متفاوتی در حسابرسی است. سازمان‌ها عموماً دارای اهداف استراتژیک، عملیاتی، گزارشگری و رعایت هستند که حسابرسی داخلی متناسب با اهداف سازمان دارای ابعاد متنوع و شرح وظایف متفاوت و تماماً باهدف ارتقا و بهبود عملکرد سازمان و ایجاد ارزش‌افزوده در فعالیت‌ها است. حسابرسی داخلی یکی از اجزای مهم سیستم حاکمیت شرکتی باکیفیت بالا محسوب می‌شود. لذا از اهمیت واحد حسابرسی داخلی همین‌که طبق مدل حاکمیت شرکتی که توسط انجمن حسابرسان داخلی مطرح شده است، از واحد حسابرسی داخلی اثربخش به‌عنوان یکی از چهار سنگ بنای حاکمیت شرکتی همراه با کمیته حسابرسی، مدیریت اجرایی و حسابرسان مستقل نام‌برده شده است. حسابرسی داخلی ابزاری پویا برای ارزیابی مسئولیت‌های مدیران در خصوص فرآیندهای کنترلی مؤثر در ارتباط با فعالیت‌های مدیران است. اما به‌طور واقعی نمی‌توان حسابرس داخلی را تنها به ارزیابی سیستم‌های کنترلی سازمان محدود نمود. بلکه آن بخش جدایی‌ناپذیر از اهداف سازمان است که اتفاقاً برای رسیدن سازمان به اهداف متنوع خود، برنامه‌ها و عملیات حسابرسی را برنامه‌ریزی می‌نماید (میلر^۲، ۲۰۱۴).

فنی به میزان کافی، که همه این عوامل در جهت حمایت و دستیابی به هدف کیفیت حسابرسی باشد.

خروجی‌های 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 گسترده‌تری وجود دارند که آنها نیز تحت تاثیر کیفیت حسابرسی قرار دارند به عنوان مثال نحوه اداره امور شرکت‌ها 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^۱ کیفیت حسابرسی را به‌صورت 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 به‌طور گسترده‌ای با عوامل داخلی و خارجی، خصوصیات حسابرسان (همانند تجربه، شایستگی، رعایت اخلاق و...)، مستقل بودن حسابرسان (استقلال از کارفرما، رقابت در بازار و...) و محیط قانون‌گذاری (تعویض اجباری، خدمات حسابرسی و غیر حسابرسی و...) 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 به‌طور مستقیم مشاهده و اندازه‌گیری نمود. همان‌طور که پیش‌تر گفته شد، کیفیت حسابرسی به تعداد زیادی محرک‌های مستقیم و غیرمستقیم وابسته است. درعین 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. جنبه‌های کیفیت حسابرسی در میان استفاده‌کنندگان، بسته به میزان درگیری و دخالت مستقیم آنان در حسابرسی‌ها و معیار سنجش کیفیت حسابرسی، متغیر است. با توجه به نظرهای

^۲. Miller

^۱. DeAngelo

کیفیت عملکرد حسابداری داخلی

در خصوص واژه کیفیت چه به طور عام و چه به طور خاص (کیفیت خدمات حسابداری داخلی)، تفاوت دیدگاه وجود دارد. واضح است که حسابداری داخلی در خارج از ایران دارای تاریخچه طولانی تری 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 با عنایت به جوان بودن حرفه حسابداری داخلی در ایران و عدم توافق میان اجراکنندگان و قانون گذاران در خصوص کیفیت خدمات حسابداری داخلی، «طراحی مدل جامع کیفیت حسابداری داخلی» و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابداری داخلی ضروری به نظر می‌رسد چراکه عمده شرکت‌ها به دنبال پاسخ به این سؤال هستند که در مقابل مبالغ سرمایه‌گذاری شده و اهداف مدنظر قرار گرفته شده برای حسابداری داخلی، آیا خدمات حسابداری داخلی باکیفیت ارائه می‌گردد و یا علی‌الاصول کیفیت حسابداری داخلی دارای چه جوانبی است؟

مدیران حسابداری داخلی می‌بایست ابتدا اهداف حسابداری داخلی را شناسایی کرده، سپس سیستم‌های پردازشی را به منظور دسترسی به آنها اجرا و نتایج را گزارش کنند. تعریف حسابداری داخلی شروع خوبی است به منظور تعیین اهداف بنیادی، ذاتی و دامنه اهداف، در حالی که قوانین اخلاقی چگونگی رفتار ما را توضیح می‌دهد. منطبق کردن این اهداف با انتظارات ذینفعان و سهامداران بسیار بااهمیت است. استانداردهای بین‌المللی بر اساس اصول تدوین شده خویش می‌توانند چگونگی عملکرد حسابداری داخلی را بویژه با رعایت الزامات تنظیمی و قانونی سازماندهی کنند.

در حقیقت با پیروی از دستورالعمل‌ها در چارچوب بین‌المللی کارهای حرفه‌ای و تامین نیازهای سهامداران، حسابرسان داخلی می‌توانند مبانی خدماتی با کیفیت بالا را برقرار کنند. مفهوم کیفیت به کاربرد آن در سازمان‌ها بستگی دارد. در صنایع تولیدی کیفیت اغلب به ارتباط عیوب یا عدم مطلوبیت در مقابل استانداردها بستگی دارد. در سازمان‌های خدماتی کیفیت بیشتر به معنی خدمات خوب و جلب رضایت مشتریان است که این از طریق ارزیابی انتظارات و رضایت مشتریان سنجش می‌شود.

هاروی و گرین (۱۹۹۳)^۱ کشف کردند که کاربرد و ماهیت کیفیت ارتباط دارد به آموزش بیشتر و شناسایی پنج طبقه که به شرح ذیل خلاصه می‌شود:

طبقه بندی کیفیت

- کیفیت به عنوان دسترسی به بالاترین استانداردها
 - کیفیت به عنوان تامین اهداف و نیازها
 - کیفیت به عنوان کمال سازگاری و خروجی بی‌عیب و نقص
 - کیفیت به عنوان عملیات مقرون به صرفه
 - کیفیت به عنوان تغییر و بهبود مداوم
- کلیه ۵ طبقه فوق‌ممكن است در کیفیت خدمات حسابداری داخلی صدق کند اگرچه ممکن است به برخی از آنها اهمیت بیشتری داده شود.

به طور خلاصه، عملکرد حسابداری داخلی باکیفیت بالا می‌تواند به کیفیت گزارشگری مالی کمک کند، زیرا احتمال بیشتری دارد که تصمیمات فرصت طلبانه یا محرمانه ساخته شده توسط مدیریت را شناسایی و جلوگیری کند. کمیته‌های حسابداری به‌عنوان یکی از سازوکارهای مهم حاکمیت شرکتی، از طریق ارائه اطلاعات مالی بر عملکرد اقتصادی شرکت نقش ایفا می‌کنند. نقش اصلی کمیته حسابداری شرکت‌ها نظارت بر فرآیند گزارشگری مالی شرکت و نظارت بر کار حسابرسان داخلی و مستقل است (تختائی و همکاران، ۱۳۹۰).

پیشینه پژوهش

کتابیون برخوردار و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان بررسی عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابداری داخلی و ارزیابی نقش حسابداری داخلی در مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی بانک کشاورزی، داده‌های مورد نیاز از ۷۸ نفر از صاحب‌نظران بانکی در رده‌های مختلف سازمانی شامل حسابرسان داخلی و بازرسان، مدیران ارشد و کارشناسان مسئول بانک کشاورزی به وسیله پرسشنامه در سال ۱۳۹۸ جمع‌آوری نمودند. نتایج پژوهش نشان داد که عوامل استقلال حسابداری داخلی، صلاحیت حسابرسان داخلی، حمایت مدیریت از حسابداری داخلی، اندازه حسابداری داخلی و ارتباط حسابرسان داخلی و مستقل بر اثربخشی حسابداری داخلی تأثیر مثبت معناداری دارند. همچنین اثربخش بودن حسابداری داخلی باعث بهبود کنترل‌های داخلی بانک میشوند اما بر بهبود مدیریت ریسک بانک تأثیر معناداری ندارد.

قائمی و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی رابطه بین ویژگی‌های کمیته حسابداری شامل اندازه کمیته حسابداری و تخصص کمیته حسابداری با کنترل‌های داخلی و مدیریت سود پرداختند. جامعه آماری این پژوهش کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در

^۱ Harvey & Green

پرداختند. نتایج به‌دست‌آمده در این پژوهش نشان می‌دهد بین دوران بحران مالی و حمایت از سرمایه‌گذاران باکیفیت حسابرسی شرکت رابطه وجود دارد. ضمن اینکه حمایت از سرمایه‌گذاران این ارتباط را تعدیل می‌کند.

فتحی عبدالهی و آقایی (۱۳۹۶) اثربخشی حسابرسی داخلی در مدیریت سازمان‌های دولتی و چالش‌های آن را مورد بررسی قرار دادند. جامعه آماری پژوهش، مدیران و کارکنان بخش مدیریت مالی، اداری و بودجه و تشکیلات مراکز استانی و سازمان مرکزی دانشگاه پیام نور بوده و نمونه از بین مراکز استانی و سازمان مرکزی انتخاب شده است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد، انطباق با استانداردهای حسابرسی حرفه‌ای، دسترسی نامحدود، منشور رسمی، حمایت مدیریت ارشد و شایستگی کارکنان ارتباط مستقیمی با اثربخشی حسابرسی دارد. همچنین، بین استقلال سازمانی حسابرسان داخلی با اثربخشی حسابرسی رابطه‌ای وجود ندارد.

انای^۱ (۲۰۲۱) موضوع عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی: پژوهش در مورد سازمان‌های بخش خصوصی ترکیه را مورد ارزیابی قرار داد. نتایج مطالعه نشان داد که عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی به ترتیب عبارتند از حمایت مدیریت، شایستگی، استقلال، مشارکت در فعالیتهای مدیریت ریسک و همکاری با حسابرسان خارجی.

سون و همکاران^۲ (۲۰۲۰) موضوع محیط نیروی کار و هزینه‌های حسابرسی: شواهد بین‌المللی را مورد بررسی قرار دادند. یافته‌ها حاکی از آن است که هزینه‌های حسابرسی برای شرکت‌هایی که دارای محیط کار مناسب هستند به میزان قابل توجهی پایین‌تر است، این نشان می‌دهد که حسابرسان چنین مشتریانی را کمتر ریسک‌پذیر می‌دانند. در نتیجه، حسابرسان تلاش کمتری می‌کنند و/با حق بیمه کمتری دریافت می‌کنند.

بیانچی و همکاران^۳ (۲۰۱۹) موضوع اثرات سرمایه اجتماعی و انسانی حسابرسان بر در مورد غرامت حسابرسان: شواهدی از بازار شرکت‌های حسابرسی کوچک ایتالیا پرداختند. نتایج این پژوهش ارتباط مثبت و اقتصادی معنی‌داری را بین این ویژگی‌های فردی و غرامت حسابرسان نشان می‌دهد.

عزیز خانی و همکاران^۴ (۲۰۱۸)، پژوهشی با عنوان کیفیت حسابرسی و حق تصدی شرکت حسابرسی در یک بازار محدود انجام دادند. نتایج نشان می‌دهد که تلاش‌های حسابرسان خروجی، به چشم انداز آگاهی‌های بعدی حساس نیست.

بورس اوراق بهادار تهران هستند و نمونه آماری شامل ۵۴ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. از تحلیل آماری رگرسیون برای آزمون فرضیه‌های پژوهش استفاده شده است. نتایج حاصل از پژوهش نشان‌دهنده آن است که بین هر دو ویژگی کمیته حسابرسی (اندازه کمیته حسابرسی و تخصص کمیته حسابرسی) با ضعف در کنترل‌های داخلی و مدیریت سود رابطه منفی و معناداری وجود دارد اما بین اندازه کمیته حسابرسی و مدیریت سود رابطه معناداری وجود ندارد.

پورسعید و محمدی پور (۱۳۹۸) پژوهشی با عنوان امکان سنجی استقرار نظام حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک در دانشگاه آزاد اسلامی کشور را بررسی کردند. هدف اصلی این پژوهش بررسی امکان استقرار نظام حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک و شناسایی متغیرهای مربوطه در دانشگاه آزاد اسلامی کشور است. نتایج کلی پژوهش نشان می‌دهد که به ترتیب عوامل انسانی، عوامل ساختاری و عوامل فنی در قالب ۸ متغیر شامل: اهداف و فرآیندهای سازمانی، آموزش جهت افزایش توان فنی، پذیرش و حمایت مدیران ارشد، امکان تجزیه و تحلیل و اولویت‌بندی ریسک‌ها، تعیین نقاط ضعف کنترلی و فعالیت‌های کنترلی، تدوین برنامه حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک، انجام رسیدگی، و ارائه گزارش حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک در دانشگاه آزاد اسلامی کشور از عوامل اصلی استقرار نظام حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک در دانشگاه آزاد اسلامی است. مرادی و بحری (۱۳۹۷) پژوهشی تحت عنوان عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی در بهبود کنترل‌های داخلی مطالعه موردی: بانک‌ها و شرکت‌های دولتی آذربایجان غربی را مورد مطالعه قرار دادند. در این پژوهش دو نوع پرسش‌نامه، یک نوع مخصوص مدیران و نوع دیگر مخصوص پرسنل واحد حسابرسی داخلی در میان مدیران، روسای دواپر و حسابرسان داخلی بانک‌ها و شرکت‌های دولتی استان توزیع و تعداد ۲۶ نسخه پرسش‌نامه تکمیل شده از جانب مدیران و تعداد ۷۳ نسخه پرسش‌نامه تکمیل شده از جانب حسابرسان داخلی دریافت شده است. داده‌های پژوهش با استفاده از تحلیل رگرسیون چند متغیره مورد ارزیابی قرار گرفته و نتایج نشان داد که حمایت مدیریت ارشد، صلاحیت و شایستگی، ارتباط با حسابرسان مستقل، استقلال و اندازه واحد حسابرسی داخلی، به ترتیب بیشترین تا کمترین، تأثیر را در اثربخشی دارند.

حمیدیان و تقی زاده (۱۳۹۷) به بررسی کیفیت حسابرسی، حمایت از سرمایه‌گذاران و مدیریت سود در دوران بحران مالی

³. Bianchi and et al

⁴. Azizkhani and et al

¹. Onay

². Sun et al

رقابت صنعت ارتباط مثبت دارد که نشان می‌دهد انگیزه شرکت برای IAF با کیفیت بالا در مواجهه با آن افزایش یافته است و با عدم اطمینان زیست محیطی بیشتری همراه است.

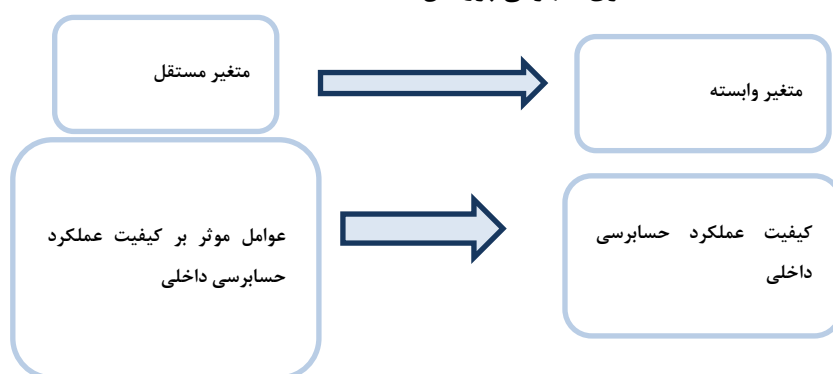
۳- روش شناسی

روش پژوهش حاضر از بعد هدف کاربردی و از بعد تجزیه و تحلیل، توصیفی - علی است و از بعد گردآوری اطلاعات با استفاده از مطالعات کتابخانه‌ای پژوهش حاضر با استفاده از روش رگرسیون مبتنی بر داده‌های ترکیبی انجام می‌شود. بر این اساس اطلاعات مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به صورت سالانه برای سال های ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۹ مورد مطالعه قرار می‌گیرد. به دلیل آن که روش انجام این پژوهش به صورت کتابخانه ای بوده و با داده های واقعی شرکت ها در ارتباط است، اطلاعات از منابع مختلفی از جمله صورت های مالی، لوح های فشرده سازمان بورس و اوراق بهادار، نرم افزار تدبیر پرداز و ره آورد نوین گردآوری شده اند.

کمبودها اگر چه نتایج ما از یک دوره چرخش پیش اجباری نشان می‌دهد که به نظر می‌رسد که چرخش‌های مکرر کیفیت گزارشگری مالی در نمونه ما را بهبود بخشد. از تفسیر این نتایج به عنوان حمایت از سیاست چرخش شرکت حسابرسی اجباری در ایران می‌توان استفاده کرد.

جیانگ^۱ و همکاران (۲۰۱۷)، پژوهشی با عنوان یک مطالعه بین المللی در مورد کیفیت عملکرد حسابرسی انجام دادند. آن‌ها عوامل سازمانی و محیطی را که بر انگیزه‌های شرکت‌ها تأثیر گذارند را مورد بررسی قرار دادند و با استفاده از یک نمونه بین المللی منحصر به فرد، حسابرسی‌های داخلی با کیفیت بالا را با داده‌های اختصاصی از یک نظرسنجی حسابرس داخلی جهانی با داده‌های عمومی شکل گرفته تطبیق دادند. در رابطه با عوامل سازمانی، رابطه مثبت بین کیفیت IAF و پیچیدگی شرکت وجود داشت همچنین، کیفیت IAF با نظارت و حسابرسی هیئت مدیره رابطه مثبتی دارد. رابطه منفی بین کارایی کمیته، با قدرت مدیر عامل شرکت، نشان می‌دهد که کیفیت IAF توسط دیگر بازیکنان کلیدی در حاکمیت شرکت تحت تأثیر قرار می‌گیرد. با توجه به عوامل محیطی، ما مستند می‌کنیم که کیفیت IAF با

الگوی مفهومی پژوهش



در ادامه همینطور جیانگ (۲۰۱۷)، جامعی رضا و آزاده رستمیان (۱۳۹۵) و لاری دشت بیاض محمود و جواد اورادی (۱۳۹۵) از متغیر سخت‌کوشی کمیته حسابرسی در مقالات خودشان استفاده کرده اند. همچنین متغیر رقابت در صنعت از مقالات جیانگ (۲۰۱۷) و خدای پور و همکاران (۱۳۹۲) گرفته شده است. جیانگ (۲۰۱۷)، صالحی اله کرم و همکاران (۱۳۹۶)، میرزا محمدی و همکاران (۱۳۹۶) و ستایش محمدحسین و همکاران (۱۳۹۴) از متغیر نسبت فروش خارجی به کل فروش در مقالات خودشان استفاده کرده اند. همچنین متغیر استقلال هیئت مدیره

چارچوب نظری در حقیقت با نظر مورگان^۲ (۲۰۰۷) بخشی از پیشینه نظری است که به عنوان یک قاب تئوریک پژوهش را حمایت می‌کند. پژوهشگر با استفاده و مطالعه پژوهش های پیشین به بررسی و ارزیابی پرداخته است.

بعنوان مثال حساس یگانه (۱۳۹۵) از متغیرهای مانند هیئت مدیره و استقلال هیئت مدیره استفاده کرده است. همچنین متغیر تعداد جلسات برگزار شده هیئت مدیره از مقالات جیانگ^۳ (۲۰۱۷)، جامعی رضا و آزاده رستمیان (۱۳۹۵) و لاری دشت بیاض محمود و جواد اورادی (۱۳۹۵) استخراج شده است.

³. Jiang

¹.Jiang, Like

². Morgan

متغیر وابسته

- کیفیت حسابرسی داخلی (IAF) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل).

متغیرهای مستقل

- اندازه شرکت (Size) (طبق نظر خبرگان استخراج شده است).
- نسبت فروش خارجی به کل فروش (FORSALE) (طبق نظر خبرگان استخراج شده است).
- استقلال هیئت مدیره (BODINDE) (طبق نظر خبرگان استخراج شده است).
- تعداد جلسات برگزار شده هیئت مدیره در سال (meet) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل).
- سخت کوشی و تلاش کمیته حسابرسی (تعداد جلسات برگزار شده کمیته حسابرسی در سال (meetA) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل).
- دوگانگی مسئولیت مدیرعامل (CEO) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل).
- استرس حسابرسان داخلی (stress) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل).
- مالکیت نهادی (TOPHOLD) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل).
- مالکیت دولتی (TOPGOV) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل).
- چرخش‌های دوره‌ای حسابرسان داخلی (ROUT) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل).
- حسابرسی مستمر (COUNTINUE) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل).
- نوع گزارش حسابرسی (OPIN) (طبق نظر خبرگان استخراج شده است).
- اخلاق: (ETHIC) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل).
- اندازه هیات مدیره (BODSIZE) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل).
- مدت تصدی حسابرسان (ACT) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل).

از مقالات جیانگ (۲۰۱۷)، حمیدیان، محسن و خلیلی مهرناز (۱۳۹۴) و حساس یگانه، یحیی (۱۳۹۵) استخراج شده است و متغیر اندازه کمیته حسابرسی از مقالات جیانگ (۲۰۱۷) و لاری دشت بیاض محمود و جواد اورادی (۱۳۹۵) استخراج شده است. در ادامه همینطور موتاز ای هلالی و همکاران^۱ (۲۰۱۸)، عبدلی محمدرضا و علی اکبر نادمی (۱۳۹۴) و جامعی رضا و همکاران (۱۳۹۱) از متغیر نوع گزارش حسابرسی در مقالات خودشان استفاده کرده‌اند. متغیر چرخش‌های دوره‌ای حسابرسان داخلی از مقالات مارگارت (۲۰۱۵)، السلگی و میزدارکوچ (۲۰۱۸) و موسوی شیری محمود (۱۳۹۷) استخراج شده است. متغیر اندازه شرکت از مقالات جیانگ (۲۰۱۷)، صالحی اله کرم و همکاران (۱۳۹۶)، میرزا محمدی و همکاران (۱۳۹۶) و ستایش محمدحسین و همکاران (۱۳۹۴) استخراج شده است. همچنین متغیر اخلاق از مقالات رودگرس (۲۰۱۸)، رحمانی نیا احسان و احمد یعقوب نژاد (۱۳۹۶) و مرادی جواد و زهرا زکی زاده (۱۳۹۳) استخراج شده است. در ادامه همینطور درک بار پولیام (۲۰۱۸)، رحیمیان و میرعباسی (۱۳۹۶)، سحرسپاسی و فائزه قاسمی (۱۳۹۵) و سحر سپاسی و همکاران (۱۳۹۵) از متغیر حسابرسی مستمر در مقالات خودشان استفاده کرده‌اند. و در آخر متغیر استرس از مقالات کنت (۲۰۱۷)، عالی پور مرید و صالحی اله کرم (۱۳۹۷) و خلیفه سلطانی سید احمد و سمانه براری (۱۳۹۴) استخراج شده است لذا معیارهای و زیر معیارهای عوامل مؤثر بر کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی در ابتدا با استفاده از سوابق پژوهش و مطالعات اینجانب شناسایی گردیده و براین اساس متغیرهای دارای فراوانی زیاد از پژوهش‌های مذکور انتخاب شده و در گام بعدی توسط خبرگان و با استفاده از روش مصاحبه حضوری و با ابزار پرسشنامه از آنها در مورد اهمیت متغیرهای مؤثر بر کیفیت حسابرسی داخلی سوال شده است.

متغیرهایی که بر اساس بیشترین فراوانی در این پژوهش مورد استفاده قرار گرفته‌اند به شرح ذیل می‌باشد:

$$IAF = B_0 + B_1 CEO + B_2 ACT + B_3 AQA + B_4 BODINDE + B_5 FORSALE + B_6 OPIN + B_7 SIZE + B_8 BIG LEV + B_9 CFO + B_{10} BODSIZE + B_{11} LEV + B_{12} ACSIZE + B_{13} MEET + B_{14} MEETA + B_{15} BODSIZE + B_{16} TOPHOLD + B_{17} TOPGOV + B_{18} STRESS + B_{19} ROUT + B_{20} ETHIC + B_{21} COUNTINUE + e HERF$$

که در این مدل اندازه‌گیری متغیرها به شرح زیر می‌باشند:

^۱. Motaz El Halali & et al

جمع‌آوری پرسشنامه و پایش آن شاخص‌های مناسب انتخاب گردیدند. لذا پژوهشگر پس از توزیع پرسش‌نامه بین خبرگان و جواب‌های بدست آمده و تبدیل آنها به داده‌های آماری، به تجزیه تحلیل داده‌ها با استفاده از روش تصمیم‌گیری چند معیاره پرداخته و از این طریق متغیرهای دارای اهمیت را شناسایی نموده و سپس آنها را در مرحله بعدی با استفاده از نرم افزار اکسپرت چویس تجزیه و تحلیل نموده است.

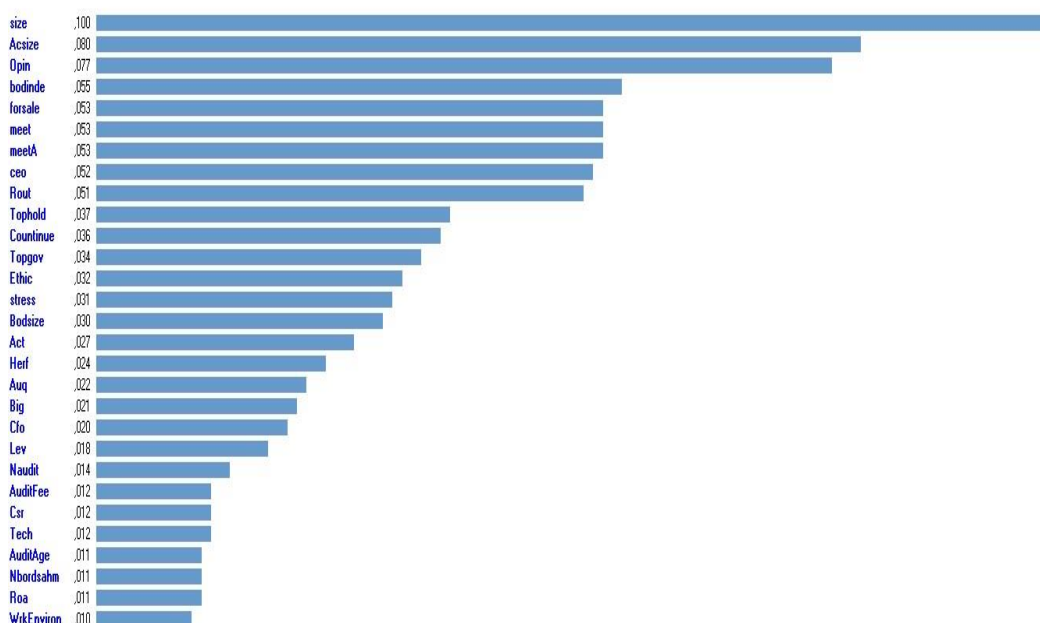
پس از جمع‌آوری نظرات خبرگان و میانگین‌گیری نظرات خبرگان ماتریس اصلی مقایسات زوجی تشکیل شد. براساس جدول تشکیل شده برای محاسبه وزن نسبی عناصر ابتدا جمع ستونی آن محاسبه گردیده و سپس با استفاده از روابط بیان شده، داده‌های جدول نرمال شده‌اند. با میانگین‌گیری سطری از اعداد نرمال شده، وزن نسبی معیارها بدست می‌آید.

در ادامه براساس نمودار (۱) وزن نسبی زیرمعیارها محاسبه شده است که نرخ ناسازگاری آن نیز کمتر از ۰.۱ و مقدار ۰.۰۷ برآورد شده است.

- کیفیت حسابرسی (AQA) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل).
- اندازه حسابرسی (BIG) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل).
- جریان نقدی عملیاتی (CFO) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل).
- اهرم مالی (LEV) (طبق نظر خبرگان استخراج شده است).
- اندازه کمیته حسابرسی (ACSIZE) (طبق نظر خبرگان استخراج شده است).
- رقابت در صنعت (شاخص هرفیندال) (HERF) (استناد به سایر پژوهش‌ها و فراوانی استفاده از عوامل)

۴- تجزیه و تحلیل داده‌ها

در گام تجزیه و تحلیل داده‌ها از خبرگان به صورت پرسشنامه‌ای سوال شد که کدامیک از شاخص‌ها تأثیر بیشتری دارند که بعد از



نمودار ۱_ وزن نسبی زیرمعیارهای عوامل محیطی و سازمانی نتایج حاصله از کار در نرم افزار Expert Choice

۴- استقلال هیئت مدیره (bodinde) با ضریب ۰.۰۵۵ در رتبه چهارم می‌باشد
 ۵- نسبت فروش خارجی به کل فروش (forsale)، تعداد جلسات هیئت مدیره (meet) و تعداد جلسات کمیته حسابرسی (meetA) با ضرایب ۰.۰۵۳ در رتبه پنجم قرار دارند.
 سایر متغیرهای پژوهش نیز به همین ترتیب در رتبه‌های بعدی قرار دارد. اما آنچه که دارای اهمیت است و سبب شده

نتایج تجزیه و تحلیل معیارها نشان می‌دهد:
 ۱. زیر معیار اندازه شرکت (size) با ضریب اهمیت یکسان ۰.۱ دارای بیشترین اهمیت
 ۲. اندازه کمیته حسابرسی (acsiz) با ضریب اهمیت ۰.۰۸ در رتبه دوم قرار دارد.
 ۳. نوع گزارش حسابرسی (opin) با ضریب اهمیت ۰.۰۷۷ در رتبه سوم، دارای اهمیت است.

نوع مدل (pooled یا fixed effects) پرداخته و سپس بر مبنای نتیجه این آزمون جهت تشخیص اثرات ثابت (fixed effects) و اثرات تصادفی (Random effects) از آزمون هاسمن استفاده شده و بر اساس نتایج این آزمون به تخمین مدل و در نهایت به تجزیه و تحلیل نتایج پرداخته شده است.

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش که با استفاده از داده های ۹۹ شرکت فعال در بورس اوراق بهادار تهران، طی دوره های زمانی بین سال های ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۸ اندازه گیری شده اند، شامل تعداد مشاهدات، میانگین، انحراف معیار، حداقل، حداکثر، ضریب چولگی و ضریب کشیدگی است که در جدول ۱ ارائه شده است. براساس جدول (۱) آمارتوصیفی متغیرجریان نقدعملیاتی (CFO) بیشترین میانگین یعنی عدد ۴۳۰۸۴۹ و متغیر کیفیت حسابرسی (AUQ) کمترین میانگین و عدد ۰.۰۲ می باشد.

است پژوهشگر با توجه به نظر خبرگان آن متغیرها را در مدل پژوهش وارد ننماید متغیرهایی باضریب اهمیت کمتر از ۰.۱۸ می باشند که به ترتیب عبارتند از: تعداد حسابرسی (Naudit)، حق الزحمه حسابرسی (Auditfee)، مسئولیت اجتماعی (Csr)، تکنولوژی (Tech)، سن حسابرسی (Auditage)، تعداد سهام هیئت مدیره (Nbordsahm)، بازده دارایی ها (Roa)، محیط کار (Wrkenviron).

حال در ادامه با توجه به شناسایی عوامل مؤثر بر کیفیت عملکردحسابرسی اقدام به برآورد الگوی اول پژوهش می نمایم. پس از جمع‌آوری داده‌ها بااستفاده از نرم افزار ره‌آورد نوین، ابتدا به بیان آمار توصیفی متغیرها و سپس به بررسی مدل پژوهش و تجزیه تحلیل داده‌ها و آمار استنباطی با استفاده از نرم‌افزار R, Eviews پرداخته می‌شود. بنابراین ابتدا با آزمون F به بررسی

جدول (۱) آمار توصیفی

Table (1) Descriptive Statistics

TOPH OLD	TOPG OV	SIZE	ROUT	OPIN	MEET A	MEET	LEV	IAF	HERF	FORS ALE	CFO	CEO	BODS IZE	BODI NDE	BIG	AUQ	ACT	ACSI ZE	میانگین
0/87	0/67	13/90	0/14	0/34	1/74	15/81	0/68	2/19	1/65	0/61	43084 9/63	0/00	5/12	0/68	0/19	0/02	3/76	3/04	
1/00	1/00	20/00	1/00	1/00	14/00	48/00	1/29	8/00	26/67	211/47	39786 696/00	1/00	10/00	1/00	1/00	10/70	11/00	5/00	بیشینه
0/00	0/00	8/90	0/00	0/00	1/00	6/00	0/20	0/00	0/00	0/00	- 59884 34/00	0/00	4/00	0/20	0/00	-3/28	1/00	1/00	کمینه
0/17	0/47	1/36	0/35	0/47	1/72	4/69	0/20	1/08	1/85	6/76	22960 52/92	0/07	0/56	0/22	0/39	0/45	1/84	0/33	انحراف معیار
-1/40	-0/73	0/31	2/05	0/69	0/72	0/45	0/14	2/21	0/42	2/41	1/59	1/66	0/40	-0/26	1/56	1/45	1/25	0/97	چولگی
0/08	1/53	2/54	0/19	1/47	2/69	2/20	2/63	0/15	1/28	2/69	1/41	2/80	3/74	2/35	3/42	3/58	1/36	3/79	کشیدگی

جدول (۲) آزمون ریشه واحد به روش دیکي فولر

Table (2) Single root test by Dickey Fuller Method

نتیجه	آماره دیکي فولر	خطای اندازه گیری	متغیر
در سطح پایا است	۵۹۴/۱۱-	۰/۱۰	ACSIZE
در سطح پایا است	۱۹۸/۱۲-	۰/۱۰	ACT
در سطح پایا است	۳۹۵/۲۳-	۰/۱۰	AUQ
در سطح پایا است	۵۳۵/۷-	۰/۱۰	BIG
در سطح پایا است	۵۸۸/۱۱-	۰/۱۰	BODINDE
در سطح پایا است	۳۱۳/۱۰-	۰/۱۰	BODSIZE
در سطح پایا است	۷۲۹/۱۲-	۰/۱۰	CEO
در سطح پایا است	۳۰۲/۱۱-	۰/۱۰	CFO
در سطح پایا است	۰۷۱/۱۹-	۰/۱۰	FORSALE
در سطح پایا است	۰۶۸/۸-	۰/۱۰	HERF
در سطح پایا است	۱۱۲/۱۶-	۰/۱۰	IAF
در سطح پایا است	۵۷۱/۱۲-	۰/۱۰	LEV
در سطح پایا است	۹۳۶/۱۰-	۰/۱۰	MEET
در سطح پایا است	۷۸۶/۱۱-	۰/۱۰	MEETA

متغیر	خطای اندازه گیری	آماره دیکی فولر	نتیجه
OPIN	۰/۱۰	۸۶۶/۱۵-	در سطح پایا است
ROUT	۰/۱۰	۷۷۲/۲۰-	در سطح پایا است
SIZE	۰/۱۰	۱۳۱/۱۵-	در سطح پایا است
TOPGOV	۰/۱۰	۸۷/۹-	در سطح پایا است
TOPHOLD	۰/۱۰	۷۱۷/۱۵-	در سطح پایا است

براساس جدول دو سطح معنی داری آزمون ریشه واحد برای تمام در سطح کمتر از ۰.۰۵ است. لذا فرض مبنی بر وجود ریشه واحد در سری ها را رد کرده و در نتیجه این متغیرها در سطح (بدون تفاضل گیری) پایا هستند.

براساس خطای اندازه گیری آزمون F لیمر (۰.۰۰) و خطای اندازه گیری آزمون هاسمن (۰.۹۹) روش اثرات تصادفی تایید شده است. حال در ادامه بعد تعیین نوع تخمین زن جهت برآورد ضرایب الگوی پژوهش، پژوهشگر با استفاده از نرم افزار R به برآورد و تحلیل ضرایب آنها براساس جدول ۴ می پردازد.

جدول (۳) برآورد مدل پژوهش

جدول (۳) برآورد مدل پژوهش
Table (3) Estimation of research model

متغیر	Estimate	Std. Error	z-value	Pr(> z)
عرض از مبدا	۰۱e-۲۲۴۵/۱-	۰۱e-۷۳۰۱/۵	۲۱۳۷/۰-	۸۳۰۷۸۴۶/۰
acsize	۰۳/۰	۰۲e-۴۱۸۰/۸	۰۴۵۲/۴	***۰۵e-۲۲۸/۵
act	-0/007	۰۲e-۵۶۵۴/۱	۴۹۱۷/۰-	۶۲۲۹۲۲۲/۰
auq	۰۰۱/۰-	۰۲e-۳۲۵۷/۵	۳۷۱۰/۰-	۷۱۰۶۶۷۱/۰
bodinde	۰۰۸/۰	۰۲e-۰۵۷۴/۴	۱۷۰۸/۲	۰۲۹۹۴۸/۰
big	۰۰۵/۰	۰۲e-۲۸۸۹/۸	۷۲۲۵/۰	۴۷۰۰۱۱۶/۰
bodsize	۰۵/۰	۰۱e-۱۱۲۱/۲	۴۱۹۹/۲	۰۱۵۵۲۳/۰
ceo	۰۱/۰-	۰۱e-۲۷۹۸/۴	۳۸۷۱/۰-	۶۹۸۶۶۹۵/۰
cfo	۰۰۰۰۰۰۲/۰	۰۸e-۵۱۷۳/۱	۱۵۵۴/۰	۸۷۴۴۷۵۰/۰
forsale	۰۳/۰	۰۱e-۶۸۲۲/۱	۳۰۷۲/۲	۰۲۱۰۴۶/۰
herf	۰۴/۰	۰۲e-۰۶۷۲/۶	۶۵۲۶/۷	۰۰۰۰/۰
lev	۰۲/۰-	۰۱e-۸۶۷۶/۱	۳۹۸۷/۱-	۱۶۱۸۹۱۶/۰
meet	۰۱/۰	۰۲e-۲۶۴۱/۶	۷۳۸۹/۲	۰۰۶۱۶۵/۰
meeta	۰۱/۰	۰۲e-۷۷۷۳/۷	۰۵۸۳/۲	۰۳۹۵/۰
opin	۰۱/۰	۰۲e-۵۷۱۷/۵	۱۳۱۷/۲	*۰۳۳۰۳۵۵/۰
rout	۵/۱-	۰۲e-۸۶۵۶/۶	۲۲۶۶/۲۲-	***۱۶e-۲/۲
size	۰۰۵/۰	۰۲e-۷۶۹۸/۲	۰۶۶۷/۲	*۰۳۸۷۶۵۳/۰
topgov	۰۰۸/۰-	۰۲e-۵۳۳۰/۷	۱۷۵۵/۱-	۲۳۹۸۰۴۸/۰
tophold	۰۰۶/۰	۰۱e-۱۹۴۰/۲	۲۷۵۲/۰	۷۸۳۱۹۲۲/۰

براساس نتایج برآورد الگوی اول مطابق جدول (۴) مشخص شد ده متغیر اندازه هیات مدیره (bodsize) و تعداد جلسات برگزار شده هیئت مدیره (meet)، سخت کوشی کمیته حسابرسی (meeta)، رقابت در صنعت (herf)، نسبت فروش خارجی به کل فروش (forsale)، استقلال هیات مدیره (bodinde)، اندازه کمیته حسابرسی (acsize)، نوع گزارش حسابرسی (opin)، چرخش های دوره ای حسابرسان داخلی (rout) و اندازه شرکت (size)

در الگوی برآوردی بر متغیر وابسته یعنی کیفیت عملکرد حسابرسی معنادار بوده و خطای اندازه گیری آنها کمتر از ۰.۰۵ می باشد. سایر متغیرهای پژوهش در الگو بر کیفیت عملکرد حسابرسی تاثیر معنادار نداشته است.

الگوی دوم پژوهش را با توجه به تفاوت در جمع آوری اطلاعات براساس اطلاعات جمع آوری شده توسط پرسشنامه

در الگوی برآوردی بر متغیر وابسته یعنی کیفیت عملکرد حسابرسی معنادار بوده و خطای اندازه گیری آنها کمتر از ۰.۰۵ می باشد. سایر متغیرهای پژوهش در الگو بر کیفیت عملکرد حسابرسی تاثیر معنادار نداشته است.

الگوی دوم پژوهش را با توجه به تفاوت در جمع آوری اطلاعات براساس اطلاعات جمع آوری شده توسط پرسشنامه

اخلاق، حسابرسی مستمر و استرس و کیفیت حسابرسی داخلی رابطه معنی داری وجود دارد، بنابراین اجازه تحلیل معادله رگرسیون فراهم است.

با توجه به داده های جدول فوق سطح معناداری آزمون برای متغیرهای اخلاق، حسابرسی مستمر و استرس کوچکتر از ۰/۰۵ می باشد و می توان نتیجه گرفت که اخلاق، حسابرسی مستمر در سطح خطای ۵ درصد، تاثیر معنادار و مثبت بر کیفیت حسابرسی داخلی و متغیر استرس در سطح خطای ۵ درصد، تاثیر معنادار و منفی کیفیت حسابرسی داخلی دارد. بر اساس ضرایب به دست آمده اخلاق بیشترین تاثیر را بر کیفیت حسابرسی داخلی دارد و حسابرسی مستمر و استرس به ترتیب در رتبه های بعدی قرار دارند.

استاندارد با استفاده از نرم افزار اس پی اس و روش رگرسیون بصورت زیر ارایه نموده ام:

برای بررسی فرضیه ها از آزمون رگرسیون خطی ساده چندگانه استفاده شده است. با توجه به مقدار R محاسبه شده می توان بیان نمود اخلاق، حسابرسی مستمر و استرس به میزان ۰/۹۲ با کیفیت حسابرسی داخلی در ارتباط هستند. همچنین با مشاهده مقدار R² محاسبه شده برای متغیرها چنین استدلال می شود که اخلاق، حسابرسی مستمر و استرس تقریباً ۸۵ درصد از تغییرات کیفیت حسابرسی داخلی را پوشش می دهد. همچنین دوربین واتسون ۱۹۴ به دست آمده و به عدد ۲ نزدیک است بنابراین خودهمبستگی در مدل وجود ندارد.

با توجه به داده های سطح معناداری آزمون ($P = ۰/۰۰۰$) و کوچکتر بودن آن از ($p < ۰/۰۵$) می توان قضاوت کرد که بین

جدول (۴) رگرسیون

Table (4) Estimation of regression

سطح معناداری	T	ضرایب استاندارد		مدل
		ضرایب استاندارد	خطا انحراف معیار	
۰.۲۲۰	۱.۲۲	۰.۱۳۱	۰.۱۶۱	مقدار ثابت
۰.۰۰۰	۹.۹۵۷	۰.۴۲۲	۰.۰۴۳	اخلاق
۰.۰۰۰	۸۸۵۱	۰.۴۰۷	۰.۰۴۵	حسابرسی مستمر
۰.۰۰۰	-۴.۲۷۲	-۰.۱۴۹	۰.۰۳۵	استرس

همچنین با استفاده از مدل پژوهش و نرم افزار R به منظور تجزیه و تحلیل متغیرهای مستقل مشخص شد ده متغیراندازه هیات مدیره (bodsize) و تعداد جلسات برگزار شده هیئت مدیره (meet)، سخت کوشی کمیته حسابرسی (meeta)، رقابت در صنعت (herf)، نسبت فروش خارجی به کل فروش (forsale)، استقلال هیات مدیره (bodinde)، اندازه کمیته حسابرسی (acsiz)، نوع گزارش حسابرسی (opin)، چرخش های دوره ای حسابرسان داخلی (rout) و اندازه شرکت (size) در الگوی برآوردی بر متغیر وابسته یعنی کیفیت عملکرد حسابرسی معنادار بوده و سایر متغیرهای پژوهش در الگو بر کیفیت عملکرد حسابرسی تاثیر معنادار نداشته اند.

لذا با توجه به نتایج رگرسیون پژوهش حاضر اثربخش بودن متغیرهای اندازه هیات مدیره (bodsize) و تعداد جلسات برگزار شده هیئت مدیره (meet)، سخت کوشی کمیته حسابرسی (meeta)، رقابت در صنعت (herf)، نسبت فروش خارجی به کل فروش (forsale)، استقلال هیات مدیره (bodinde)، اندازه کمیته حسابرسی (acsiz)، نوع گزارش حسابرسی (opin)، چرخش های دوره ای حسابرسان داخلی (rout) و اندازه شرکت (size) در الگوی برآوردی با توجه به آماره t بر متغیر وابسته یعنی

۵- بحث و نتیجه گیری

نتایج تجزیه و تحلیل معیارها با استفاده از تکنیک AHP نشان داد: زیر معیار اندازه شرکت (size) با ضریب اهمیت یکسان ۰.۱ دارای بیشترین اهمیت، اندازه کمیته حسابرسی (acsiz) با ضریب اهمیت ۰.۰۸ در رتبه دوم قرار دارد. نوع گزارش حسابرسی (opin) با ضریب اهمیت ۰.۰۷۷ در رتبه سوم، دارای اهمیت است. استقلال هیئت مدیره (bodinde) با ضریب ۰.۰۵۵ در رتبه چهارم می باشد نسبت فروش خارجی به کل فروش (forsale)، تعداد جلسات هیئت مدیره (meet) و تعداد جلسات کمیته حسابرسی (meetA) با ضرایب ۰.۰۵۳ در رتبه پنجم قرار دارند و سایر متغیرهای پژوهش نیز به همین ترتیب در رتبه های بعدی قرار دارند. اما آنچه که دارای اهمیت است و سبب شده است پژوهشگر با توجه به نظر خبرگان آن متغیرها را در مدل پژوهش وارد ننماید متغیرهایی با ضریب اهمیت کمتر از ۰.۱۸ می باشند که به ترتیب عبارتند از: تعداد حسابرسان (Naudit)، حق الزحمه حسابرسان (Auditfee)، مسئولیت اجتماعی (Csr)، تکنولوژی (Tech)، سن حسابرسان (Auditage)، تعداد سهام هیئت مدیره (Nbordsahm)، بازده دارایی ها (Roa)، محیط کار (Wrkenviron).

کیفیت عملکرد حسابداری داخلی کاملاً مشهود می باشد. خلاصه نتایج حاصل از پژوهش بشرح جدول ذیل می باشد:

ردیف	متغیر	نماد	ضریب اهمیت - AHP	رابطه معناداری
۱	اندازه شرکت	SIZE	۰.۱	مثبت
۲	اندازه کمیته حسابداری	ACSIZE	۰.۰۸	مثبت
۳	نوع گزارش حسابداری	OPIN	۰.۰۷۷	مثبت
۴	استقلال هیئت مدیره	BODINDE	۰.۰۵۵	مثبت
۵	تعداد جلسات برگزار شده هیئت مدیره	MIET	۰.۰۵۳	مثبت
۶	سخت کوشی کمیته حسابداری	MIETA	۰.۰۵۳	مثبت
۷	فروش خارجی به کل فروش	FORSALE	۰.۰۵۳	مثبت
۸	دوگانگی مسیولیت مدیرعامل	CEO	۰.۰۵۲	ندارد
۹	چرخش های دوره ای حسابسان داخلی	ROUT	۰.۰۵۱	مثبت
۱۰	مالکیت نهادی	TOPHOLD	۰.۰۳۷	ندارد
۱۱	حسابرسی مستمر	COUNTINUE	۰.۰۳۶	مثبت
۱۲	مالکیت دولتی	TOPGOV	۰.۰۳۴	ندارد
۱۳	اخلاق	ETHIC	۰.۰۳۲	مثبت
۱۴	استرس حسابداری داخلی	STRESS	۰.۰۳۱	منفی
۱۵	اندازه هیئت مدیره	BODSIZE	۰.۰۳۰	مثبت
۱۶	مدت تصدی حسابرس	ACT	۰.۰۲۷	ندارد
۱۷	رقابت در صنعت	HERF	۰.۰۲۴	مثبت
۱۸	کیفیت حسابداری مستقل	AQA	۰.۰۲۲	ندارد
۱۹	اندازه موسسه حسابداری	BIG	۰.۰۲۱	ندارد
۲۰	جریان نقدی عملیاتی	CFO	۰.۰۲۰	ندارد
۲۱	اهرم مالی	LEV	۰.۰۱۸	ندارد

می گیرد. همچنین کیفیت حسابداری داخلی با رقابت صنعت ارتباط مثبت دارد.

با عنایت به بحث و نتیجه گیری فوق پیشنهاد می شود که سازمانها متغیرهای حسابداری شامل سخت کوشی (تعداد جلسات) کمیته حسابداری، اندازه کمیته حسابداری، نوع گزارش حسابرس و چرخش های دوره ای حسابسان را که اغلب عوامل سازمانی هستند مورد توجه قرار دهند، زیرا متغیرهای فوق تاثیر مثبت بر افزایش کیفیت عملکرد حسابداری داخلی دارند و افزایش و تقویت هر کدام از این متغیرها باعث افزایش کیفیت عملکرد حسابداری داخلی می شود بنابراین پیشنهاد می شود:

- اندازه شرکت و فروش خارجی از معیارهای پیچیدگی شرکت می باشد. شرکت های پیچیده، تضاد منافع بیشتری دارند؛ لذا تقاضای بیشتری برای نظارت و نیاز بیشتری به خدمات مشاوره ای دارند. الزام استقرار واحد

اما در باب مقایسه، پژوهش ها و مدل هایی پیش تر توسط پژوهشگران دیگر ارائه گردیده است. از این جمله می توان به مرادی و بحری (۱۳۹۷) و اکبری کروکی و زاینده رودی (۱۳۹۵) و صالحی^۱ (۲۰۱۶)، پژوهشی با موضوع "عوامل موثر بر اثربخشی حسابداری داخلی اشاره کرد که آنها نیز دریافتند اندازه واحد حسابداری داخلی تاثیر معناداری بر اثر بخشی کیفیت عملکرد حسابداری دارند. همچنین جیانگ و همکاران^۲ (۲۰۱۷) در مطالعه ای بین المللی که با موضوع کیفیت عملکرد حسابداری بوده است و نتایج آن نشان می دهد که رابطه مثبت بین کیفیت حسابداری داخلی و پیچیدگی شرکت وجود دارد. همچنین، کیفیت حسابداری داخلی با نظارت و حسابداری هیئت مدیره رابطه مثبتی دارد. رابطه منفی بین کارایی کمیته، با قدرت مدیر عامل شرکت، نشان می دهد که کیفیت حسابداری داخلی دیگر توسط دیگر بازیکنان کلیدی در حاکمیت شرکت تحت تاثیر قرار

^۱. Salehi, Tabandeh

^۲. Jiang and et al

واحد حسابرسی داخلی به نحوی که شاخص های سلامت روانی را کسب نمایند باعث کاهش استرس و تاثیر مثبت بر کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی خواهد گذاشت.

- افزایش رقابت در صنعت به عنوان عامل محیطی، انگیزه توسعه واحد حسابرسی داخلی برتر را برای شرکت فراهم می‌کند. دلیل این مسئله این است که رقابت صنعت نشان‌دهنده استرس، ریسک و عدم قطعیت می‌باشد لذا تقاضای شرکت برای تضمین و اطمینان را افزایش می‌دهد از این که مدیریت ریسک، حاکمیت و کنترل‌های شرکت به شکل کارآمد و مؤثری کار می‌کنند. نیاز شرکت‌ها به اطلاعات به موقع و توانایی تطبیق در صنایع بسیار رقابتی مستلزم آن است که شرکت‌ها، کنترل‌های داخلی را برای پاسخ‌دهی کارآمد و سریع به محیط در حال تغییر، و رسیدگی به تهدیدات و فرصت‌های محیط رقابتی مستقر کنند. یکی از چالش‌های این حرفه این است که معیارهای مقایسه‌ای عملکردی حسابرسی داخلی در صنعت وجود ندارد.

فهرست منابع

- * انجمن بین‌المللی حسابرسان داخلی (۲۰۱۰). ارزیابی کارایی و اثربخشی واحد حسابرسی داخلی، ترجمه ساسانی، علیرضا و اسکندری، قربان، مهر و آبان ۱۳۹۲، مجله حسابرسان، سال پانزدهم، شماره ۶۷.
- * برخوردار کتایون و همکاران (۱۴۰۰)، بررسی عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی و ارزیابی نقش حسابرسی داخلی در مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی بانک کشاورزی، پژوهش‌های حسابرسی، بهار ۱۴۰۰، شماره ۲.
- * پورسعید، عباس و محمدی پور، رحمت اله (۱۳۹۸). امکان سنجی استقرار نظام حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک در دانشگاه آزاد اسلامی کشور، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، شماره ۴۱، صص ۲۲۹-۲۵۵.
- * تختائی، نصرالله و همکاران (۱۳۹۰). نقش کمیته حسابرسی در کیفیت گزارشگری مالی، حسابدار رسمی، صص ۴۵-۵۶.
- * حمیدیان، محسن و تقی زاده، نفیسه (۱۳۹۷). کیفیت حسابرسی، حمایت از سرمایه‌گذاران و مدیریت سود در دوران بحران مالی، دانش حسابرسی، سال هجدهم، شماره ۷۱، صص ۱-۲۰.
- * رحمانی نیا، احسان و یعقوب نژاد، احمد (۱۳۹۶). عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان داخلی، دانش

حسابرسی داخلی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس نیز صحت بر موضوع رابطه معناداری میان اندازه شرکت و کیفیت حسابرسی داخلی می‌گذارد. آیا ارائه گزارش و انتشار گزارش‌های حسابرسی داخلی نیز ملزم به افشا است؟

- تقویت کمیته‌های حسابرسی از طریق تصویب آیین‌نامه و مقررات مدون و ضمانت اجرای مصوبات آن و تعداد اعضای کمیته‌ها در شرکت‌ها منجر به بهبود عملکرد حسابرسی داخلی خواهد شد.
- واحد حسابرسی قوی و با کیفیت تلاش مستمري به منظور رفع بندهای حسابرسی انجام داده و در نهایت منجر به اخذ گزارش حسابرسی مقبول خواهد گردید.
- اعضای غیرموظف هیئت مدیره به منظور ارتقای اثربخشی هیئت مدیره و ایجاد اطمینان سرمایه‌گذاران به وظایف کنترلی و نظارتی خود بیشتر می‌پردازند و به همین منظور تقویت عملکرد حسابرسی داخلی از ابزارهای کنترلی بحساب می‌آید. شرکت‌ها با افزایش تعداد جلسات هیئت مدیره و افزایش تعداد اعضای مستقل هیئت مدیره موفق به افزایش کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی خواهد شد. آیا استقلال هیئت مدیره منجر به در اختیار نهادن گزارش حسابرسی داخلی به تمامی ذینفعان خواهد گردید؟
- چرخش دوره‌ای حسابرسان داخلی در کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی تاثیر مثبت دارد لذا ممکن است مدت تصدی حسابرسان داخلی تاثیر منفی بر کیفیت عملکرد حسابرسان داخلی داشته باشد. همانطور که این چرخش در حسابرسان مستقل نیز دیده میشود.
- باتوجه به تاثیر گویه‌های معرف حسابرسی مستمر آموزش و آگاهی کارکنان از حسابرسی مستمر و پیاده سازی حسابرسی مستمر زمینه را برای افزایش کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی فراهم خواهند کرد به نحوی که کنترل منظم و مدون نهادینه خواهد شد. سازمان‌ها و ارگان‌های قانون‌گذار و نظارتی نیز باید بستر استقرار حسابرسی مستمر در شرکت‌ها را با کنترل‌های دوره‌ای فراهم نمایند.
- ترویج شاخص‌های اخلاقی و آموزش نظام مند کارکنان حسابرسی داخلی در جهت رعایت اخلاق حرفه‌ای تاثیر بسزایی در افزایش کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی شرکت‌ها و تغییر فرهنگ حسابرسی خواهد گردید.
- ایجاد محیط کار مناسب از لحاظ رفاهی، امنیت و آرامش از طرفی و همچنین دقت نظر در جذب کارکنان

Michigan University ScholarWorks at WMU, Follow this and additional works at: http://scholarworks.wmich.edu/honors_theses.

- * Salehi, Tabandeh. (2016). Investigation Factors Affecting the Effectiveness of Internal Auditors in the Company: Case Study Iran. Review of European Studies; Vol. 8, No. 2, 224-235.
- * Onay, Ahmet(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.
- * Sun, X.S., Habib, A., Bhuiyan, B.U. (2020). Workforce Environment and Audit Fees: International Evidence, Journal of Contemporary Accounting & Economics (2020), doi: <https://doi.org/10.1016/j.jcae>.

حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۶، شماره ۲۴، صص ۱۴۵-۱۶۵.

- * فتحی عبدالهی، احمد و آقایی، محمدعلی (۱۳۹۶). بررسی اثربخشی حسابرسی داخلی در عملکرد مدیریت ریسک و کنترل سازمان های دولتی، فصلنامه علمی-پژوهشی مدیریت سازمانهای دولتی، دوره ۵، شماره ۳، صص ۸۱-۹۴.
- * علوی طبری سید حسین و پارسائی منا (۱۳۹۸)، رابطه کیفیت حسابرسی با شفافیت شرکتی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۱۱، شماره ۴۱، صفحه ۷.
- * قائمی فاطمه، زهرا مرادی، غلامحسین علوی (۱۳۹۹)، تاثیر ویژگیهای کمیته حسابرسی بر کنترل های داخلی و مدیریت سود، پژوهش های حسابداری و مالی و حسابرسی، دوره ۱۲، شماره ۴۶، صفحه ۱۷-۱۹.
- * مرادی، بابک و بحری، جمال (۱۳۹۷). عوامل موثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی در بهبود کنترل های داخلی مطالعه موردی: بانک ها و شرکت های دولتی آذربایجان غربی، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال هفتم، شماره ۲۸، صص ۱-۱۵.
- * نژاد فهیم، سیدرضا و زمانی، سمانه (۱۳۹۹). بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر میزان اصلاحات سود حسابرسی، مدیریت نوآوری و راهبردهای عملیاتی، دوره ۱، شماره ۲، صص ۱۴۰-۱۵۶.
- * Azizkhania, Masoud; Daghani, Reza and Shailer,Greg. (2018). Audit Firm Tenure and Audit Quality in a Constrained Market, International Journal of Accounting. (In Persion)
- * Bianchi Pietro A. Carrera, N. Trombetta, M(2019). The effects of auditor social and human capital on auditor compensation: Evidence from the Italian small audit firm market. European Accounting Review. May 30, 2019.
- * Frankel, R. M., Johnson, M. F., & Nelson, K. K. (2002). The relation between auditors' fees for non audit services and earnings management. The Accounting Review, 77, 71-105.
- * Jiang, Like; André, Paul and Richard, Chrystelle. (2017). An international study of internal audit function quality, Accounting and Business Research.
- * Harvey,L,& Green , D.(1993).Defining Quality .Assessment and Evaluation in Higher Education ,18,9-34.
- * Institute of Internal Auditors (IIA) (2010). Investigating the efficiency and effectiveness of internal auditing unit, translated by Sasani, Alireza & Eskandari, Ghorban, October & November 2013, Journal of Auditor, year 15, No 67.
- * Miller, Kelsey (2014), The Effectiveness Internal Auditing has to Help Improving Companies, Western



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 12/ No. 47/ Autumn 2023

Investigating and ranking of factors affecting the quality of internal audit performance

Parvaneh Modirkiasaraee

Ph.D. Candidate in Accounting , Faculty of Accounting and Management , Islamic Azad University, Semnan, Iran

Khosro Faghani Makrani

Associate professor, Department of Accounting , Faculty of Accounting and Management , Islamic Azad University, Semnan, Iran .
(Corresponding Author)

Naghi Fazeli

Assistant professor of Accounting , Faculty of Accounting and Management , Islamic Azad University, Semnan, Iran

Abstract

The present study was conducted to investigate and rank the factors affecting the quality of internal audit performance. This study is considered as an applied research in terms of purpose, descriptive-analytical in terms of analysis and has used library studies for data collection. The effective factors have been investigated using panel data-based regression method and Excel, EViews and R have been used to analyze the data. The statistical population used in this study includes the financial information of 99 companies listed on the Tehran Stock Exchange annually for the years 2009 to 2021. Also, Expert Choice software and AHP method, one of the multi-criteria decision making methods and sub-branch of the McDm (multi-criteria decision making), have been used to analyze and rank the data. The results show that the variables of board size, number of board meetings, audit committee hard work, industry competition, the ratio of foreign sales to total sales, board independence, size of audit committee, type of audit report, cycles of internal auditors and company size, ethics, continuous auditing and stress in the estimation model have a positive and significant effect on the dependent variable, ie the quality of audit performance.

In the ranking stage, the size of the company, the size of the audit committee, the type of audit report, the independence of the board, the ratio of external sales to total sales, the number of board meetings and the number of committee meetings have greatest effect on the quality of internal audit performance, respectively.

Keywords: Quality of Internal Audit Performance, Audit Committee, Board Independence, Ethics, Continuous Audit

