Evaluating the added value of internal audit using service quality dimensions and knowledge management steps

- **Younes Masoudi** [۱]
- **Zahra Farhadi** [۲]

Abstract

Purpose: The purpose of internal audit is to add value and improve the organization's performance by supporting management and the board of directors to carry out their duties. Considering the importance of internal audit and knowledge management, the purpose of this research is to examine the relationship between the use of service quality dimensions and knowledge management stages with the added value of internal audit.
Method: The research community is users who have previously interacted with internal audit teams (such as audit committee members, board members, CEO, independent auditors, etc.). The number of samples was determined according to the structural equation method and the number of components of the research variables, ۲۰۰ people and the sample was selected using the available non-random method.
Findings: The findings confirm that the tangible features and reliability of internal audit service quality dimensions are positively related to knowledge creation. And there is a significant positive relationship for knowledge creation and knowledge transfer with the added value of internal audit.
Conclusion: Based on this, it is concluded that documenting the results of internal audit and reviewing them and promoting functional capability in such a way that the output of internal audit can be exploited from the perspective of the organization's employees, has led to the creation of knowledge in the organization, which is in sync with Sharing the knowledge created with other employees will result in the added value of internal audit.

Keywords: added value of internal audit, service quality, knowledge management.

[۱] - Master's student in accounting at Ferdowsi University of Mashhad, Email: Younes.masoudi@mail.um.ac.ir

[۲] - Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Humanities, University of Bojnord

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

ارزیابی ارزش افزوده حسابرسی داخلی با بهره‌گیری از ابعاد کیفیت خدمات و مراحل مدیریت دانش

- یونس مسعودی [۱]
- زهرا فرهادی [۲]

چکیده

هدف: هدف حسابرسی داخلی، افزودن ارزش و بهبود عملکرد سازمان با حمایت از مدیریت و هیئت مدیره برای اجرای وظایفشان است. با توجه به اهمیت حسابرسی داخلی و مدیریت دانش، هدف این پژوهش بررسی رابطه بهره گیری از ابعاد کیفیت خدمات و مراحل مدیریت دانش با ارزش افزوده حسابرسی داخلی می باشد.

روش: ابزار جامعه پژوهش کاربرانی هستند که قبلا با تیم های حسابرسی داخلی تعامل داشته اند (مانند اعضای کمیته حسابرسی، اعضای هیئت مدیره، مدیرعامل، حسابرسان مستقل و ..). تعداد نمونه با توجه به بکارگیری روش معادلات ساختاری و تعداد مولفه های متغیرهای پژوهش، ۲۰۰ نفر تعیین شد و نمونه با روش غیرتصادفی در دسترس انتخاب شدند.

یافته ها: یافته ها موید آن است که ویژگی‌های ملموس و قابلیت اطمینان از ابعاد کیفیت خدمات ادراکی حسابرسی داخلی، با خلق دانش به طور مثبت مرتبط هستند. و ارتباط مثبت معناداری برای خلق دانش و انتقال دانش با ارزش افزوده حسابرسی داخلی وجود دارد.

نتیجه گیری: بر این پایه نتیجه‌گیری می‌شود که مستندسازی نتایج حسابرسی داخلی و بررسی آن‌ها و ارتقای توانمندی عملکردی به نوعی که خروجی حسابرسی داخلی از منظر کارکنان سازمان، قابلیت بهره‌برداری داشته باشد، منجر به خلق دانش در سازمان شده که همگام با اشتراک گذاری دانش خلق شده با سایر کارکنان، ارزش افزوده حسابرسی داخلی نتیجه خواهد شد.

واژگان کلیدی : ارزش افزوده حسابرسی داخلی، کیفیت خدمات، مدیریت دانش.

۱- دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه فردوسی مشهد، ایمیل : Younes.masoudi@mail.um.ac.ir

۲- استادیار، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه بجنورد

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

۱.مقدمه

امروزه کسب‌وکارها به دلیل عواملی مانند جهانی شدن، پیشرفت‌های تکنولوژیکی، تقاضای مصرف‌کننده برای تنوع، نوآوری محصول و ظهور رقبای با استعداد جدید، با بازارها و محیط‌های تجاری رقابتی شدیدی روبرو هستند. از آنجایی که کسب و کارها با محیط‌های پیچیده، پویا و تهدیدکننده فزاینده‌ای مواجه می‌شوند، توجه به انجام روابط تجاری روزانه و همچنین سازگاری سازمان با شرایط محیطی در حال تغییر معطوف شده است (آل- سارایراه، آل- سلتی و کاتوئا[۱]، ۲۰۱۶). بنابراین، تمرکز بر چگونگی بهبود عملکرد از طریق افزایش اثربخشی، کارایی و سازگاری است. از زمانی که کسب و کارها از کنترل «مدیران» خارج شدند، به کنترل‌هایی برای تنظیم عملیات خود نیاز داشتند. با گسترش شرکت‌های خصوصی و افزایش تعداد سهامداران خارجی، نیاز به تنظیم رفتار افرادی که آن‌ها را اداره می‌کنند وجود دارد (گوکوگلان و سیتکی[۲]، ۲۰۲۲). حسابرسی داخلی یکی از راهکارهای مطرح شده در این زمینه می‌باشد که بر مبنای آن چه بیان شد، ارتقای ارزش افزوده آن به عنوان یک هدف مبتنی بر ایجاد مزیت رقابتی قابل طرح است.

به گفته مؤسسه حسابرسان داخلی[۳]، "حسابرسی داخلی[۴] یک فعالیت تضمینی و مشاوره مستقل و عینی است که برای افزودن ارزش و بهبود عملیات سازمان طراحی شده است" (مؤسسه حسابرسان داخلی، ۲۰۱۷). بنابراین، ارزش افزوده، مفهومی در قلب حرفه حسابرسی داخلی است. توانایی افزودن ارزش و ارائه پشتیبانی به ذینفعان، پیش‌فرض فعالیت‌های حسابرسی داخلی را تشکیل می‌دهد (موسسه حسابرسی داخلی، ۲۰۱۷). افزون بر این افزایش پیچیدگی کسب و کار، اتکا به حسابرسان داخلی به عنوان مشاور سازمان را افزایش داده است (تروتمن و دانکن[۵]، ۲۰۱۸). با این حال، معنای کامل ارزش افزوده در زمینه حسابرسی داخلی و این‌که آیا این حرفه به عنوان ارزش افزوده تلقی می‌شود نامشخص است (لنز، سارنس و جیپسن[۶]، ۲۰۱۸). برخی استدلال می‌کنند که ارزش افزوده از نظر پولی قابل اندازه گیری است، ارزشی است که از طریق افزایش اثربخشی و کارایی یا صرفه‌جویی در هزینه به کسب و کار اضافه می‌شود (الیوت، داوسون و

---

[۱] Al-Sarayrah, Al-Salti & Kattoua
[۲] GÖKOĞLAN & SITKI
[۳] Institute of Internal Auditors (IIA)
[۴] internal auditing
[۵] Trotman & Duncan
[۶] Lenz, Sarens & Jeppesen

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

ادواردز[۱]، ۲۰۰۷). در مقابل، برخی دیگر معتقدند که ارزش حسابرسی داخلی مختص ذینفعان است و توسط ادراکات تعیین می‌شود: هر ذینفع تصور خود را از ارزشی که حسابرسی داخلی می‌تواند (یا باید) بتواند ارائه کند، تدوین می‌کند (سارنس، لنز و دیکائوکس[۲]، ۲۰۱۶).

بنابراین، بر پایه این چشم‌انداز، انتظارات و ادراکات ذینفعان حسابرسی داخلی است که تعیین می‌کند آیا ارزش افزوده ایجاد شده است یا خیر. این موضوع با دیدگاه‌های بیان شده در ادبیات کیفیت خدمات مطابقت دارد. جایی که او ستروم و یااکوبوچی[۳] (۱۹۹۵) شباهت های بین رضایت مشتری و ارزش درک شده خدمات را مورد بحث قرار می‌دهند. آن‌ها پیشنهاد می‌کنند که هر دو "رضایت مشتری" و "ارزش" با مقایسه بین هزینه خدمات و مزایای آن تعیین می‌شوند. از منظر کرونین و تیلور[۴] (۱۹۹۲) نیز ادراک و رضایت مشتری لزوماً تحت تأثیر کیفیت خدمات واقعی نیست، بلکه بیشتر تحت تأثیر ارزش درک شده از خدمات است (بوتها و ویکینسون[۵]، ۲۰۲۰).

همچنین به طور همزمان، مدیریت دانش به یک کلید واژه مرسوم تبدیل شده است (الوبونمی[۶]، ۲۰۱۵). در عصر رقابتی و چالش برانگیز امروز، دانش برای دستیابی به اهداف سازمانی حیاتی است. امروزه دانش یک دارایی استراتژیک است و سازمان‌ها برای موفقیت به توانایی‌های خود برای مدیریت آن وابسته هستند (هنریکیوس[۷]، ۲۰۲۱). استفاده مؤثر از منابع دانش فردی و جمعی منبع مزیت رقابتی است (بی بی، پادهی و داش[۸]، ۲۰۲۰). و در ادبیات موضوع تأثیر شیوه‌های مدیریت کیفیت خدمات بر فعالیت‌های ایجاد دانش مستند شده است (آصف، دی وارس و احمد[۹]، ۲۰۱۳؛ تسنگ[۱۰]، ۲۰۱۶). بنابراین به طور کلی می‌توان گفت حسابرسی داخلی یک ارائه خدمات است که برای تعریف پیشنهاد ارزش افزوده خود به رضایت ذینفعان بستگی دارد. و به نظر می‌رسد این کیفیت خدمات ادراکی با واسطه مراحل مدیریت دانش، در ایجاد ارزش افزوده حسابرسی داخلی نقش آفرینی کند. در این میان، این مسائل قابل طرح است که:

- کدام ابعاد کیفیت خدمات بر ایجاد دانش توسط حسابرسان داخلی تأثیر می گذارد؟ و

---

۱ Elliott,Dawson & Edwards
۲ Sarens,Lenz & Decaux
۳ Ostrom & Iacobucci
۴ Cronin &Taylor
۵ Botha & Wilkinson
۶ Olubunmi
۷ Henriques
۸ Bibi, Padhi & Dash
۹ Asif, de Vries & Ahmad
۱۰ Tseng

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

• آیا دانش ایجاد شده و منتقل شده توسط حسابرسی داخلی بر ارزش افزوده آن تأثیر می گذارد یا خیر؟

بررسی این مسائل در این پژوهش، از چند جنبه قابل اهمیت است و موجب گسترش ادبیات موضوع می گردد: اول آن که از دیدگاه مدیریتی، به ادراک تیم‌های حسابرسی داخلی در مورد خلق ارزش افزوده برای شرکت‌ها و شناسایی این که کدام ابعاد کیفیت خدمات بر ایجاد دانش ناشی از حسابرسی داخلی تأثیر می‌گذارد، کمک می‌کند. دوم، تأثیر ایجاد دانش و شیوه‌های انتقال دانش را بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی نشان می‌دهد. شناسایی این جنبه‌ها از حیث اهمیت رو به فزون ارزش افزوده خدمات در جهان رقابتی امروز، این پژوهش را با اهمیت می‌نماید. علاوه بر این، خلا پژوهشی این موضوع به ویژه در ایران، بر ضرورت انجام این پژوهش می‌افزاید. در ادامه پژوهش، مبانی نظری و پیشینه پژوهش، مدل مفهومی و فرضیه‌ها، روش‌شناسی، یافته‌ها و بحث و نتیجه‌گیری ارائه می‌شود.

۲. مبانی نظری

۲-۱. ارزش افزوده حسابرسی داخلی

صرف نظر از آن‌چه که یک سازمان را هدایت می‌کند، سازمان‌های غیرانتفاعی، خصوصی و دولتی به دنبال دستیابی به اهداف سازمان با بیشترین کارایی و اثربخشی ممکن هستند. کمیته حسابرسی برای اطلاعات به موقع و دقیق در مورد محیط سازمان به حسابرسی داخلی متکی است. شایستگی‌های متنوع حسابرسان داخلی برای هیئت مدیره و کمیته حسابرسی در مسئولیت‌های حاکمیتی و نظارتی آن‌ها ارزش بسیار زیادی ایجاد می‌کند. حسابرسان داخلی با ارزیابی ریسک‌ها و توصیه اقداماتی برای کاهش این خطرات از سازمان حمایت می‌کنند. حسابرسی داخلی با تجزیه و تحلیل، ارزیابی، مشاوره و اطلاعات در مورد فعالیت‌هایی که به بررسی آن‌ها می‌پردازند، به مدیریت ارشد در نظارت بر خطرات مرتبط با خطوط تجاری جدید، اجرای سیستم جدید، مسائل زیست محیطی و/یا انطباق با مقررات، کمک می‌کند (هنریکیوس، ۲۰۲۱). حسابرسی داخلی به عنوان یک مشاور قابل اعتماد و شریک استراتژیک شناخته می شود. ذینفعان کلیدی حسابرسی داخلی، هیئت مدیره (یا کمیته ای مانند کمیته حسابرسی)، مدیریت ارشد، مدیریت عملیات، و طرف‌های خارجی مانند حسابرسان خارجی و نهادهای نظارتی هستند (موسسه حسابرسان داخلی، ۲۰۱۰). تحقیقات در مورد حسابرسی داخلی توسط رسوایی‌های مالی اوایل دهه ۲۰۰۰ (مانند انرون) و

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

تصویب قانون ساربینز آکسلی در ایالات متحده انجام شد (روسی و پرون[۱]، ۲۰۱۸). در طول سال‌ها، ادبیات حسابرسی داخلی عمدتاً سه موضوع را بررسی کرده است. دو مورد اول در توسعه و سوم ترکیبی از موضوعات نوظهور: ۱) نقش‌های متعدد حسابرسی داخلی، ۲) کیفیت حسابرسی داخلی و ۳) فعالیت روزانه حسابرسی داخلی. موج اول پژوهشگران بر تجزیه و تحلیل حسابرسی داخلی به عنوان یک مکانیسم حاکمیتی نظارتی متمرکز شدند. دیدگاه‌های نویسندگان مختلف می‌تواند متفاوت باشد، که نشان می‌دهد هیچ پاسخ مستقیمی برای نقش حسابرسی داخلی و چگونگی ایجاد ارزش وجود ندارد. حسابرسی داخلی را می‌توان به عنوان "اهرم همه معاملات" در نظر گرفت که همزمان نقش "یار" مدیریت و "آرامش‌دهنده" کمیته حسابرسی را ایفا می‌کند (روسی و پرون، ۲۰۱۸). بروز رسانی تعریف حسابرسی داخلی در سال ۲۰۱۷ توسط مؤسسه حسابرسان داخلی نیز این "ابهام" نقش حسابرسی داخلی را تقویت می‌کند. بعداً، تمرکز بر کیفیت حسابرسی داخلی، یعنی معیارهای مورد استفاده برای ارزیابی آن و ادراک ذینفعان از کیفیت حسابرسی داخلی بود. تروتمن و دانکن (۲۰۱۸) چارچوبی را پیشنهاد کردند که چهار بعد را شناسایی می‌کند که می‌تواند بر اثربخشی حسابرسی داخلی تأثیر بگذارد: سازمان، منابع حسابرسی داخلی، فرآیندهای حسابرسی داخلی و روابط حسابرسی داخلی. بررسی ادبیات نشان می‌دهد که تحقیقات بیشتری برای روشن شدن دیدگاه ذینفعان در مورد کیفیت خدمات حسابرسی و چگونگی ارزیابی آن مورد نیاز است.

آخرین موضوع تحقیق به شیوه‌های حسابرسی داخلی و نحوه انجام فعالیت‌های عوامل حسابرسی داخلی می پردازد. با این حال، این حوزه تحقیقاتی کمیاب است. درک این‌که سازمان‌ها چگونه با توصیه‌های حسابرسی داخلی مطابقت می‌کنند و این‌که آیا مدیریت آن توصیه‌ها را کمکی به بهبود فرآیندهای سازمانی خود می‌داند یا خیر، ارزشمند خواهد بود (روسی و پرون، ۲۰۱۸). چارچوب تمرین حرفه‌ای بین‌المللی ارزش موسسه حسابرسی داخلی را به صورت زیر تعریف می‌کند: «فعالیت حسابرسی داخلی زمانی به سازمان (و ذینفعان آن) ارزش می‌افزاید که تضمین عینی و مرتبط ارائه می‌کند و به اثربخشی و کارایی حاکمیت، مدیریت ریسک و فرآیندهای کنترلی کمک می‌نماید » (موسسه حسابرسان داخلی، ۲۰۱۵). ارزش منحصر به فرد حسابرسی داخلی با سه ویژگی کلیدی تعریف می‌شود (موسسه حسابرسان داخلی، ۲۰۰۰):

– عینیت: حسابرسی داخلی یک ارگان مستقل است که نظرات عینی و مستقل را به مدیریت ارشد و هیئت مدیره ارائه می‌کند.

[۱] Roussy & Perron

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

– اطمینان: حسابرسی داخلی اطمینان می دهد که ریسک های سازمان درک شده و به درستی مدیریت می‌شوند.

– بینش: حسابرسی داخلی بینش ها و توصیه هایی را برای مدیریت و هیئت مدیره بر اساس درک آن‌ها از فرآیندها و ساختارهای حاکمیتی ارائه می‌کند. این بینش در مورد ریسک‌ها و کنترل‌ها، فرآیندها و حاکمیت تغییرات و نوآوری را در سازمان تسهیل می‌کند. همچنین حسابرسی داخلی می‌تواند آینده نگری در مورد خطرات و روندهای نوظهور که سازمان را در آینده تحت تأثیر قرار دهد، ارائه دهد.

اگرچه به نظر می‌رسد تعریف ارزش واضح است، اما تفسیر آن پیچیده می‌باشد؛ زیرا "ارزش افزوده" یک ساختار چند بعدی است (ایولریچ و ایولریچ[۱]، ۲۰۲۰)، که تفسیر آن بسته به سازمان و موقعیت حسابرسی داخلی می‌تواند در سازمان و حتی ذینفعان متفاوت باشد. برای تیم‌های حسابرسی داخلی بسیار مهم است که ارزش افزوده مورد انتظار را بدانند و آن را تبیین نمایند و در نتیجه عملکرد خود را با آن تعریف هماهنگ کنند و شاخص‌های کلیدی عملکرد متعادل را برای اندازه‌گیری فعالیت آن شناسایی کنند (ایلوریچ و لنز[۲]، ۲۰۲۰). حسابرسان داخلی باید با انتظارات ذینفعان نزدیک‌تر و همسوتر باشند تا به سؤال «پس چه» پاسخ دهند (هنریکیوس، ۲۰۲۱).

لنز و هان[۳] (۲۰۱۵) مفهوم ارزش را از دیدگاه حسابرسان ("سمت عرضه") با ادراک حسابرسی شوندگان ("سمت تقاضا") مقایسه کردند. در حالی که به نظر می‌رسد برای حسابرسان داخلی مفهوم ارزش بیشتر با مستقل بودن و داشتن رویکرد مبتنی بر ریسک مرتبط باشد، به نظر می‌رسد سمت تقاضا ارزش را با برآورده کردن انتظارات هیئت مدیره، مدیریت، حسابرسی شوندگان یا حسابرسان خارجی مرتبط می‌کند. از آنجا که مفهوم ارزش بسیار ذهنی است و به شدت با دیدگاه سهامداران مرتبط است (بوتها و ویلکینسون، ۲۰۲۰)، چارچوبی برای ارزیابی ارزش درک شده حسابرسی داخلی با اعمال ابعاد ابزار اندازه گیری کیفیت خدمات حسابرسی داخلی قابل ایجاد است. استفاده از ابعاد کیفیت خدمات نوآورانه است، زیرا از نظر تاریخی معیارهای ارزیابی این ارزش ماهیت کمی داشته اند (بوتها و ویلکینسون، ۲۰۲۰). بررسی ادبیات اخیر تحقیقات حسابرسی داخلی نشان می‌دهد که مرور ادبیات هنوز برای درک اینکه چه چیزی به یک بخش تأثیرگذار حسابرسی داخلی کمک می‌کند کافی نیست (کوتب، البارادان و هالابی[۴]، ۲۰۲۰).

---

[۱] Eulerich & Eulerich
[۲] Eulerich & Lenz
[۳] Lenz & Hahn
[۴] Kotb, Elbardan & Halabi

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

۲-۲.مدیریت دانش

"مزیت رقابتی یک شـــرکت بیش از هر چیز به دانش آن بســـتگی دارد: به اینکه چه می‌داند چگونه از چیزهایی که می‌داند اســـتفاده می‌کند – و با چه ســـرعتی می‌تواند چیز جدیدی را بداند" (اولوبونی، ۲۰۱۵). دانش امروزه یک دارایی ا ستراتژیک هر سازمانی ا ست. جامعه ای که ما در آن زندگی می‌کنیم به یک «جامعه دانش» تبدیل شـده اسـت (دراکر[۱]، ۱۹۶۸). دانش مفهومی متنوع ا ست. دراکر (۱۹۹۳) با تأکید بر اهمیت مدیریت بهره وری و دانش کارکنان، نقش دانش را در زمینه ســـازمان‌ها و بهره وری معرفی کرد (دراکر، ۱۹۹۳). نوناکا[۲] (۱۹۹۴) دانش را به عنوان "فرایند انسـانی پویا برای توجیه باورهای شـخصـی به عنوان بخشـی از آرزوی حقیقت که "باور واقعی موجه" ســـازمان را افزایش می‌دهد، تعریف نمود (هنریکیوس، ۲۰۲۱). در محیط پیچیده و چالش برانگیز امروزی، ســـازمان‌ها به دنبال راه‌های جدیدی برای افزایش بهره‌وری دانش خود هســـتند، زیرا دریافته‌اند که مدیریت دانش منبع رقابت با تمرکز ویژه برای خلق دانش (مهرالیان، نظری و قاسم زاده، ۲۰۱۸) و ا شتراک دانش (وانگ و وانگ[۳]، ۲۰۱۲) ا ست. خلق دانش سفری از «بودن به شـدن» اسـت (نوناکا، وان کراگ و ولپل[۴]، ۲۰۰۶). افراد از طریق یک جریان مارپیچی پیو سته و م شارکتی، دانش فردی خود را مبادله و دانش جدیدی ایجاد می‌کنند. در عین حال، این انتقال دانش ا ست که به سازمان‌ها اجازه می‌دهد تا از دانش ایجاد شده ا ستفاده کنند (اولوبونمی، ۲۰۱۵)، و همزمان شایستگی‌های جدید را توسعه بخشند (وانگ و وانگ، ۲۰۱۲).

از طریق فرآیند درونی ســـازی و اجتماعی شـــدن، دانش فرد به دانش جمعی تبدیل می‌شـــود. همچنین از طریق برونی ســـازی و ترکیب، دانش فردی به دانش جمعی مبدل می‌گردد (وانگ و وانگ، ۲۰۱۲). دانش جدید همیشـــه با فرد شـــروع می‌شـــود (نوناکا و تویاما[۵]، ۲۰۰۳). یک فرد با دیگران معا شرت می‌کند و دانش ضمنی خود را به ا شتراک می‌گذارد. بعد ضمنی، شامل عنا صر شناختی (مانند مدل‌های ذهنی، باورها، پارادایم‌ها و دیدگاه‌های فرد) و عنا صر فنی (مانند دانش، مهارت‌ها و مهارت‌های قابل اجرا در یک زمینه خاص) است. دانش ضمنی در ذهن انسان قرار دارد و در رفتار، اعمال، نگرش‌ها و اح سا سات فرد نهفته ا ست و بنابراین انتقال آن به دیگران و انتقال آن از طریق زبان دشوار است. دانش ضمنی ذهنی است و از تجربیات و تعاملات افراد با دیگران و محیط اطراف تکامل می‌یابد. دانش ضمنی در قالب ا سناد مکتوب یا ت صاویر ترجمه می شود. این

---

[۱] Drucker
[۲] Nonaka
[۳] Wang & Wang
[۴] Nonaka, Von Krogh & Voelpel
[۵] Nonaka & Toyama

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

تبدیل معمولاً توسط یک "گفتگوی معنادار" آغاز می‌شود، که در آن استعاره‌ها تبادل را تسهیل می‌کنند، زیرا کلمات و مفاهیم به راحتی بیان نمی‌شوند. دانش ضمنی هسته اصلی فرآیند اجتماعی شدن است. از طریق یک تجربه مشترک، افراد با فرآیندهای تفکر و احساسات خود ارتباط برقرار می‌کنند. این مرحله معمولاً با ایجاد یک تیم یا ایجاد یک دیالوگ شروع می‌شود. نمونه‌هایی از فعالیت‌هایی که این فرآیند را تسهیل می‌کنند عبارتند از: چرخش کارکنان در حوزه‌های مختلف، فعالیت‌های طوفان فکری، همکاری بین مناطق مختلف در یک پروژه و جلسات فردی یا گروهی، دانش مبادله شده بین افراد مجدداً پیکربندی و مرتب شده و به دانش صریح طبقه بندی می‌شود. داده‌های موجود با مفاهیم جدید تشکیل‌شده ترکیب می‌شوند و آن‌ها را به شکلی قابل اشتراک‌تر مستند می‌کنند (هنریکیوس، ۲۰۲۱).

بعد صریح با فرم نمادین و زبان طبیعی مدون بیان می شود و برقراری ارتباط، انتقال و ذخیره آن را آسان می‌کند. برخلاف دانش ضمنی، دانش صریح رسمی و سیستماتیک است و می‌تواند به راحتی کلمات بیان شود، مستند گردد و به اشتراک گذاشته شود (اولویونمی، ۲۰۱۵). دانش صریح را می‌توان به عنوان بخشی از کوه یخ در بالای آب در نظر گرفت، یعنی دانشی را نشان می‌دهد که ما شناسایی می‌کنیم و می‌توانیم کدگذاری و انتقال دهیم. این دانش صریح بر دانش ضمنی (بخش زیر آب کوه یخ) مرتبط با تجربیات، روال‌ها، عادات و زمینه ما استوار است (فارنس[۱] و همکاران، ۲۰۱۹). دانش صریح در هسته فرآیند ترکیب قرار دارد.

از آنجایی که دانش آشکار جدید در سراسر سازمان به اشتراک گذاشته می شود، دانش به کار گرفته می‌شود و در موقعیت های عملی مورد استفاده قرار می‌گیرد و به پایگاه فردی برای روال‌های جدید تبدیل می‌شود. آزمایش کردن و "یادگیری از طریق انجام" محرک‌های اولیه برای این تبدیل هستند. دانش سازمانی زمانی اتفاق می‌افتد که چرخه این چهار حالت رخ دهد (هنریکیوس، ۲۰۲۱). مانند یک مارپیچ رو به بالا است که از فرد شروع می شود و در برخی موارد می‌تواند به سطح بین سازمانی برسد. این چهار گره به یکدیگر وابسته و در هم تنیده هستند، زیرا بر یکدیگر کمک و تأثیر می‌گذارند. آن‌ها یک مارپیچ از دانش ایجاد می‌کنند و نه یک دایره، زیرا از طریق چهار حالت تقویت می شود ()). این فرآیند جستجوی پاسخ ها و تلاش برای حل تضادها است که باعث ایجاد دانش و در نتیجه یادگیری سازمانی می‌شود (بریکس[۲]، ۲۰۱۷).

۳-۲.مدیریت کیفیت، مدیریت دانش و ارزش افزوده حسابرسی داخلی

[۱] Farnese
[۲] Brix

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

ارزش افزوده در مرکز فعالیت حسابرسی داخلی قرار دارد (موسسه حسابرسان داخلی، ۲۰۲۱). اهمیت خود را از طریق مأموریت، استانداردها، اصول اصلی و ارزش پیشنهادی خود برجسته می کند. تعریف ارزش بسیار ذهنی است (ایولریچ و همکاران، ۲۰۱۹) و با انتظارات و ادراکات ذینفعان مرتبط است (سارنس و همکاران، ۲۰۱۶). ذینفعان انتظار دارند که حسابرسی داخلی فراتر از حوزه‌های تضمین و انطباق گسترش یابد و بر حوزه های نرم مانند فرهنگ، حاکمیت یا ریسک‌های استراتژیک تمرکز کند. سازمان‌ها به طور فزاینده‌ای به رابطه‌ای که با مشتریان خود دارند وابسته هستند (تسنگ، ۲۰۱۶). به این ترتیب، درک عواملی که بر ادراک آن‌ها از ارزش تأثیر می‌گذارد بسیار مهم است. لیندرمن[۱] و همکاران (۲۰۰۴) یک دیدگاه یکپارچه را پیشنهاد می کند که شیوه های مدیریت کیفیت از چرخه تبدیل دانش پشتیبانی می کند. اگر تعریف مدیریت کیفیت توسط سیتکین، ساتکلیف و اسچرودر[۲] (۱۹۹۴) را در نظر بگیریم، مدیریت کیفیت به عنوان انتقال رضایت مشتری، بهبود مستمر و دیدگاه سیستمی سازمان توصیف می شود. به این ترتیب، این سه عنصر را می توان به طور کامل با نظریه خلق دانش نوناکا بیان کرد (نوناکا، ۱۹۹۴).

– هنگامی که سازمان ها تماس و تعامل با مشتری را بین اعضای خود ترویج می کنند و فعالیت های بهبود را تشویق می کنند، زمینه ای برای اجتماعی شدن ایجاد می کند.

– هنگامی که سازمان ها نیازهای مشتری را بیان و مفهوم سازی می کنند، ایده های بهبود را منتقل می کنند و روابط علت و معلولی را تحلیل می کنند، برون سازی را ترویج می کنند.

– هنگامی که سازمان‌ها نارضایتی مشتری را تجزیه و تحلیل می کنند و شکاف های بین انتظارات و الزامات را با استفاده از ابزارهای تجزیه و تحلیل داده ها درک می کنند، ترکیب را تسهیل می کنند.

– هنگامی که سازمان‌ها رضایت مشتری را رصد می‌کنند و بازخورد مشتری را به دست می‌آورند، اقدامات اصلاحی را در صورت بروز انحرافات اجرا می‌کنند، اطلاعات مربوط به مشتری را یاد می‌گیرند و درونی می‌کنند.

در این میان، بوتها و ویلکینسون (۲۰۱۹)، پنج بعد را برای ارزیابی کیفیت خدمات پیشنهاد کردند: پاسخگویی، اطمینان، ملموس بودن، همدلی و قابلیت اطمینان. آن‌ها از ابزار سنجش کیفیت خدمات برای ارزیابی ارزش افزوده شده توسط حسابرسی داخلی استفاده کردند، زیرا کیفیت خدمات بخش مهمی از ادراک مشتریان از ارزش است (اسماعیل[۳] و همکاران، ۲۰۰۶).

---

[۱] Linderman
[۲] Sitkin, Sutcliffe & Schroeder
[۳] Ismail

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

پا سخگویی "توانایی پا سخگویی و انطباق موثر زمان بر ا ساس توانایی "خواندن" و درک سیگنال‌های واقعی بازار را روشن می کند" (کاتالان و کوتزاب[۱]، ۲۰۰۳)، که خود ناشی از عدم قطعیت‌های تقاضـا در بازار اسـت (ریکهارت و هولوگ[۲]، ۲۰۰۷). بری و همکاران (۱۹۸۸) به پاسـخگویی به عنوان تمایل به ارائه خدمات سـریع برای پشـتیبانی از مشـتریان اشـاره می کنند. پاسخگویی کلید اساسی برای برآوردن نیازهای مشتریان بوده و کیفیت خدمات را افزایش می دهد (چاکرابارتی[۳] و همکاران، ۲۰۱۸؛ شارما[۴] و همکاران، ۲۰۲۰).

پیش‌بینی می‌شـود که شـرایط ایجاد دانش زمانی ایجاد شـود که حسـابرسـان داخلی تمایل به کمک ن شان دهند و نگرش خدمات‌محور دا شته با شند، به درخوا ست‌های ذینفعان پا سخ دهند و بازخورد فوری ارائه دهند. ایجاد دانش از جامعه پذیری با بحث های گروهی بین تیم های مختلف، با هدف یافتن راه های بهتر برای بهبود فرآیندهای سـازمان اتفاق می افتد (خداوریا و جمال[۵]، ۲۰۱۵). به این ترتیب، انتظار می رود که این رابطه برقرار باشد:

فرضیه اول: پاسخگویی حسابرسان به طور مثبت بر خلق دانش تأثیر می گذارد.

ویژگی های ت ضمینی خدمات، دانش و ادب کارکنان و توانایی آن‌ها در ایجاد اعتماد و اطمینان را تو صیف می کند (مرابت[۶] و همکاران، ۲۰۲۲). انتظار می رود حسابر سی داخلی اعتماد و اعتبار را القا کند و به کمیته ح سابر سی و مدیریت ار شد آرامش دهد. با ایجاد اعتماد، تعامل و سهم دانش ضـمنی بین گروه‌ها (جامعه پذیری) تسـهیل می شـود (خداوریا و جمال، ۲۰۱۵). به این ترتیب، انتظار می رود که رابطه زیر برقرار باشد:

فر ضیه دوم: ویژگی‌های ت ضمینی ح سابر سی داخلی به طور مثبت بر خلق دانش تأثیر می‌گذارد.

اموال مشـهود به امکانات فیزیکی، تجهیزات و خروجی های ارائه شـده مربوط می‌شـود (هنریکیوس، ۲۰۲۱). این در حالی ا ست که خدمات نامشهود هستند و فقط ذینفعان می توانند آن را تجربه کنند و تولید یک خدمت به طور همزمان و در همان مکان مصـرف آن رخ می دهد. کیفیت خدمات، درجه ای اسـت که یک خدمت انجام می شـود، و به نتایج مقایسـه بین انتظارات مشـتری و ادراک او از خدمات پس از ارائه آن اشـاره دارد. هنگامی که تجربیات واقعی بهتر از

---

[۱] Catalan & Kotzab
[۲] Reichhart & Holweg
[۳] Chakrabarti
[۴] Sharma
[۵] Khedhaouria & Jamal
[۶] Mrabet

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

انتظارات ذینفع باشد، درک کیفیت خدمات به وضوح بالاتر خواهد بود و بالعکس (آتیا و زیبار[۱]، ۲۰۱۹).

انتظار می‌رود که ذینفعان حسابرسی داخلی را به عنوان دارایی‌های کافی درک کنند و خروجی‌های واضح، کافی و مرتبط را برای پشتیبانی از عملیات تولید کنند. با به اشتراک گذاشتن بهترین شیوه‌ها با سازمان، حسابرسی داخلی شیوه‌های ایجاد دانش را تقویت می‌کند. ایجاد دانش از ترکیب زمانی اتفاق می‌افتد که اطلاعات جمع‌آوری‌شده از طریق جلسات و بحث‌ها مستند و بررسی شود. در عین حال، بررسی فرآیندها و رویه‌های موجود از طریق بررسی‌های مدیریتی، برون‌سازی دانش را تسهیل می‌کند (خداوریا و جمال، ۲۰۱۵). انتظار این رابطه زیر قابل طرح است که:

فرضیه سوم: ویژگی های ملموس حسابرسی داخلی به طور مثبت بر ایجاد دانش تأثیر می گذارد.

همدلی به توجه مراقبتی و فردی ارائه شده به مشتریان مربوط می شود (هنریکیوس، ۲۰۲۱). همدلی، به این مفهوم درک بهتر مشتریان بر پایه زندگی در تجربیات مشترک یا مواجهه با چالش‌های مرتبط با قابلیت استفاده که احتمال دارد مشتریان با آن مواجه شوند، برجسته می نماید. در واقع ماهیت مشارکتی است که در آن اعضای تیم مشترک پیشنهادات و نتایج خود را قبل از ارائه واقعی در یک محیط اجتماعی تمرین می‌کنند. خدمات مشارکتی همدلانه، تیم را قادر می‌سازد تا انتخاب‌های مناسبی را برای کاربران انجام دهد (پترسن[۲]، ۲۰۱۷؛ کیکولومبی[۳] و همکاران، ۲۰۱۹).

در حسابرسی داخلی نیز با همکاری با مدیریت و درک دیدگاه های حسابرسی شونده، انتظار می‌رود که حسابرسی داخلی از طریق فعالیت‌های بازخورد مشتری و بحث با ممیزی شوندگان (اجتماعی شدن) ایجاد دانش را تقویت کند (خداوریا و جمال، ۲۰۱۵). بنابراین احتمال می رود که رابطه زیر برقرار باشد:

فرضیه چهارم: همدلی حسابرسی داخلی به طور مثبت بر ایجاد دانش تأثیر می‌گذارد.

در خدمات حسابرسی، ذینفعان مشتری جنبه مهمی هستند که باید در فرآیندهای ارزش آفرینی در نظر گرفته شوند. اگرچه آن‌ها مستقیماً در فرآیند حسابرسی عادی دخالت ندارند، اما واقعاً

[۱] Attia & Zibar
[۲] Petersen
[۳] Kyakulumbye

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

دلیل اصـلی برای الزام حسـابرسـی هسـتند. آن‌ها در واقع اسـتفاده کنندگان نهایی گزارش حسابرس و صورت‌های مالی حسابرسی شده برای تصمیم گیری هستند. بنابراین، هدف نهایی حسابرسی اطمینان از منافع و قابلیت اطمینان کاربران خارجی است که در نهایت از اطلاعات ارائه شده از خدمات حسابرسی استفاده می کنند (نگوین و همکاران، ۲۰۱۴).

قابلیت اطمینان، توانایی اجرای خدمات وعده داده شده به طور قابل اعتماد و دقیق است. انتظار می رود واحد حسابرسی داخلی با داشتن کارکنان با شایستگی‌های فنی لازم و با تلاش برای تعالی و بهره‌وری، حسابرسی داخلی بتواند شیوه‌های خلق دانش را تقویت کند. از طریق درونی سازی، ایجاد دانش زمانی اتفاق می‌افتد که کارکنان از رویه‌ها و راهنمایی‌های حسـابرسـی داخلی برای اجرای وظایف خود اسـتفاده می‌کنند (هنریکیوس، ۲۰۲۱). بنابراین انتظار می‌رود رابطه زیر برقرار باشد که:

فرضـیه پنجم: قابلیت اطمینان حسـابرسـی داخلی به طور مثبت بر ایجاد دانش تأثیر می‌گذارد.

تأثیر حسابرسی داخلی بر عملکرد سازمان به توانایی آن در به اشتراک گذاری دانش ایجاد شده بستگی دارد. این تأثیر را می توان با ارزیابی نحوه اشتراک اطلاعات و دانش لازم حسابرسی داخلی با سایر تیم ها و بهبود کارایی عملیات اندازه گیری کرد (هنریکیوس، ۲۰۲۱). در همین زمینه دوه[۱] و همکاران (۲۰۲۰)، نشان دادند که اشتراک دانش در موسسات حسابرسی هم کیفیت حسابرسی و هم کارایی حسابرسی را افزایش می‌دهد. راجرز[۲] و همکاران (۲۰۱۷) نیز دریافتند که انتقال دانش برای بهبود شک و تردید حرفه ای حسابرس و در نتیجه دقت قضاوت‌های حسابرس حیاتی است. با این حال، با وجود آن که هدف حسابرسی داخلی «افزایش ارزش و بهبود عملیات سازمان» است (کائو و شو-چن و چین[۳]، ۲۰۱۶)، به نظر می رسد مدیریت دانش در حسابرسی داخلی یک حوزه تحقیقاتی نادیده گرفته شـده باشـد. البته دلایل احتمالی برای این حالت وجود دارد. اولین مورد به ویژگی های داخلی یک شغل حسابرسی داخلی مربوط می شود. در هر سازمانی، واحد حسابرسی داخلی واحد مسـتقلی از بقیه اسـت. هیچ کس دقیقاً نمی‌داند که دانش حسـابرسـان داخلی چگونه ایجاد، به اشتراک گذاشته، ذخیره یا غنی می شود. بنابراین، فعالیت‌های بخش حسابرسی داخلی (آموزش، مربیگری، تنظیم رویه‌های کاری...) کاملاً از بقیه یک سازمان جدا شده است. دلیل دوم این است که دامنه و اهداف حسابرسی داخلی بسته به قصد کمیته حسابرسی یا مدیریت عالی هر

[۱] Duh
[۲] Rodgers
[۳] Kao, Shu-Chen & Chien

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

سازمان بسیار متنوع است (مای و نگوین[۱]، ۲۰۲۲). با این وجود و بر پایه این ابهامات می‌توان این فرضیه را مطرح کردکه:

فرضیه ششم: انتقال دانش به طور مثبت بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی تأثیر می گذارد.

عملکرد حسابرسی داخلی به شدت نیازمند دانش است؛ زیرا مستلزم درک عمیق واحدهای حسابرسی شده می‌باشد. حسابرسان داخلی برای دستیابی به مأموریت ارزش افزایی و بهبود عملیات سازمان، باید دانش بصیرتی برای ارائه اطمینان و مشاوره در مورد جنبه های مختلف عملیات داشته باشند. حسابرسان با دانش حسابرسی بهتر به واسطه داشتن قضاوت‌های مناسب‌تر، می‌توانند نتیجه‌گیری حسابرسی بهتری نیز ارائه دهند (کنچل وهمکاران، ۲۰۱۳).

حسابرسی داخلی مدیریت ارشد را با تجزیه و تحلیل ریسک‌ها و توصیه‌هایی برای کاهش آن ریسک‌ها کمک می‌کند. در همان زمان، حسابرسی داخلی مشاوره و اطلاعات روشنگری در مورد سازمان و خطرات در حال ظهور ارائه می‌دهد (موسسه حسابرسان داخلی، ۲۰۰۰). این فرآیندها به ایجاد دانش سازمان کمک می‌کنند و مزیت رقابتی آن را به پیش می‌برند. این مشارکت به عنوان منبع ارزش افزوده برای سازمان در نظر گرفته می‌شود (سیگو[۲]، ۲۰۱۵). در نتیجه، می توان فرضیه زیر را بیان نمود که:

فرضیه هفتم: خلق دانش به طور مثبت بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی تأثیر می‌گذارد.

۳.پیشینه تجربی

گوکاگلان و سیتکی (۲۰۲۲)، به تعیین ارزش افزوده حسابرسی در مورد اثربخشی سیستم های کنترل داخلی شرکت ها پرداختند. در این راستا، حسابرسانی که به طور فعال در استان دیاربکر به فعالیت خود ادامه می دهند، به عنوان جامعه آماری مد نظر قرار گرفتند. برای به دست آوردن داده های تحقیق، نظرسنجی حضوری انجام شد. تجزیه و تحلیل رگرسیون خطی ساده برای تجزیه و تحلیل فراوانی و آزمون فرضیه ها به داده های به دست آمده انجام شد. نتایج نشان داد که با کارایی سیستم‌های کنترل داخلی شرکت‌ها، اعتماد و شفافیت در فعالیت‌های حسابرسی مستقل افزایش می‌یابد.

---

[۱] Mai & Nguyen
[۲] Seago

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

آقازاده[۱] و همکاران (۲۰۲۲)، مصاحبه‌های نیمه‌ساخت‌یافته‌ای را با ۲۲ شریک تعامل و شرکای دفتر ملی انجام دادند و از مدل SECI نوناکا و تاکوچی (اجتماعی‌سازی، برون‌سازی، ترکیب و درون‌سازی) استفاده نمودند تا چگونگی فرآیندهای ایجاد و انتقال دانش در موسسات حسابرسی را مورد بررسی نمایند. نتایج نشان داد که دفتر ملی و شرکای تعامل در هر چهار فرآیند ایجاد و انتقال دانش که در مدل SECI مشخص شده است، مشارکت دارند: ضمنی به ضمنی، صریح به صریح، ضمنی به صریح و صریح به صریح.

هنریکیوس (۲۰۲۱)، با توجه به اهمیت حسابرسی داخلی و مدیریت دانش، این رابطه را بررسی قرار دادند. آن‌ها از یک ابزار سنجش کیفیت خدمات (SERVPERF) برای ارزیابی ایجاد دانش حسابرسی داخلی استفاده کردند و تعیین نمودند که آیا دانش ایجاد شده و منتقل شده توسط حسابرسی داخلی بر ارزش افزوده آن با توجه به تأثیر جنبه‌های فرهنگی بر این رابطه أثیر می‌گذارد. آن ها از یک رویکرد کمی استفاده کردند و ۱۲۶ کاربر را که قبلاً با تیم حسابرسی داخلی تعامل داشتند، بررسی کردند. آن ها از SEM-PLS برای تحلیل روابط مدل نظری خود استفاده کردند. نتایج آن‌ها نشان می‌دهد که همدلی و ملموس بودن ابعاد مهمی هستند که بر ایجاد دانش تأثیر می‌گذارند. آن‌ها تأیید کردند که تیم‌های حسابرسی داخلی زمانی ارزش اضافه می‌کنند که دانش را ایجاد و به سازمان منتقل می‌کنند، که در زمینه فرهنگی اجتناب از عدم اطمینان کم تسهیل می‌شود.

بوتها و ویکینسون (۲۰۲۰)، چارچوبی برای ارزیابی ارزش افزوده ادراک شده عملکردهای حسابرسی داخلی ارائه نمودند. این چارچوب بر اساس اصول اندازه گیری کیفیت خدمات است که برای حسابرسی داخلی اعمال می شود. نتایج موید آن است که ویژگی‌های ارزش افزوده شنا سایی شده با توجه به ابعاد ابزار اندازه‌گیری کیفیت خدمات برای تدوین چارچوبی برای ارزیابی ارزش افزوده عملکردهای حسابرسی داخلی طبقه‌بندی شدند. مشخص شد که ابعاد کیفیت خدمات برای ارزیابی ارزش افزوده حسابرسی داخلی قابل بهره برداری است.

دونزا[۲] و همکاران (۲۰۱۵)، بررسی کردند آیا و چگونه فعالیت‌های حسابرسی داخلی می‌توانند به سازمان‌های خود ارزش بیافزایند. برای به د ست آوردن درک در ستی از فرآیندهای ارزش افزوده، ان‌ها پا سخ‌های بیش از ۱۸۰۰ حسابرس داخلی را به سؤالاتی که به طور خاص برای ارزیابی این مشارکت طراحی شده بودند، تجزیه و تحلیل کردند. این نمونه بر اساس بررسی جهانی حرفه حسابر سی داخلی در سال ۲۰۱۰ ا ست که مو س سه تحقیقات حسابر سان داخلی انجام داد. تنها

[۱] Aghazadeh
[۲] D'Onza

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

پاسخ‌دهندگانی که نقش آن‌ها نشان می‌دهد در موقعیت تصمیم‌گیری و تأثیرگذاری بر عملکرد حسابرسی داخلی خود قرار دارند، وارد شدند. این مطالعه شواهدی پیدا کرد که چهار متغیر به طور مثبت با ارزش افزوده مرتبط هستند: استقلال در عملکرد حسابرسی داخلی و عینیت. انطباق با منشور اخلاقی موسسه حسابرسان داخلی؛ مشارکت عکلکرد حسابرسی داخلی در ارزیابی اثربخشی کنترل داخلی؛ و سهم عملکرد حسابرسی داخلی در ارزیابی اثربخشی مدیریت ریسک. به استثنای استقلال و عینیت، تجزیه و تحلیل نشان می‌دهد که محرک‌های ارزش باقی‌مانده فعالیت‌های عملکرد حسابرسی داخلی بین کشورهای توسعه‌یافته و نوظهور و بین شرکت‌های مالی و غیرمالی متفاوت است، که نشان می‌دهد عوامل مؤثر بر اثربخشی فعالیت‌های حسابرسی داخلی ممکن است تا حدی وابسته به زمینه باشد.

زیوری کامران و فخاری (۱۳۹۸)، به تبیین و ارائه الگویی از حسابرسی داخلی اثربخش و شناسایی مولفه‌های آن پرداختند. جامعه آماری مورد نظر در این پژوهش، ۱۶ نفر از جمعیت خبره مدیران شرکت های بورسی، اعضای کمیته‌های حسابرسی و مدیران موسسات حسابرسی می‌باشند. این پژوهش از لحاظ نوع، توصیفی – اکتشافی بوده و از لحاظ هدف نیز بنیادی است. جهت تحلیل داده‌های کیفی حاصل از مصاحبه‌ها از تکنیک تجزیه و تحلیل تم استفاده شده است. کدگذاری‌ها در سه فاز درون دادها، فرآیندها و برون دادها انجام شده است. بر اساس نتایج حاصل از تکنیک تجزیه و تحلیل تم، در بخش درون دادها، مقوله های اعطای منابع و امکانات، استقلال حسابرسی داخلی، شفافیت سیستم اطلاعاتی، نظام مدون راهبری شرکت، صلاحیت‌های حرفه‌ای کارکنان و سیاست‌های منابع انسانی شناسایی شده اند. همچنین در بخش فرآیندها، مقوله‌های مدیریت ریسک، ارزیابی عملکرد، راهبردهای کنترل، ارتقای مهارت‌های حسابرسان داخلی، ارتباطات سازمانی و هماهنگی با تحولات نوین شناسایی شده‌اند. در بخش برون دادها نیز شاخص‌های کیفیت گزارشگری حسابرسی، اثربخشی سیستم‌های کنترل داخلی و صرفه اقتصادی فعالیت‌های حسابرسی داخلی مقوله بندی شده‌اند. همچنین با استفاده از مدل بدست آمده، وضعیت جاری فعالیت حسابرسی داخلی از دیدگاه ۴۰ نفر ذینفعان مختلف بررسی گردید. نتایج حاصل از آزمون تی تک نمونه‌ای نشان دادکه اثربخشی حسابرسی داخلی در بخش درون دادها پایین، در بخش فرآیندها نسبتاً مطلوب و متوسط و در بخش برون دادها، نسبتاً مطلوب و نرمال می باشد.

سلیمانی و طاهری (۱۳۹۷)، با هدف استخراج عوامل مؤثر بر کیفیت فعالیت حسابرسی داخلی، به اولویت بندی معیارهای مؤثر تحت چهار معیار اصلی با ریزمعیارهای هر یک با استفاده از مدل تحلیل شبکه پرداختند. با دریافت ۲۳۰ پرسشنامه با آلفای کرونباخ ۸۶ درصد، نتایج نشان می دهد که مراقبت حرفه‌ای، ویژگی‌های سازمانی، معیارهای کاری و صلاحیت به ترتیب دارای بالاترین

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

ضریب اهمیت اثرگذاری بر کیفیت فعالیت حسابرسی داخلی را دارند. علاوه بر آن ریزمعیارها نیز با توجه به اهمیتشان در هر معیار اصلی و در مجموع ارزیابی و رتبه بندی گردیدند. در این مقاله بالاترین ضریب اهمیت ریزمعیارها مربوط به حمایت مدیریت از حسابرس داخلی در انجام وظایف بود.

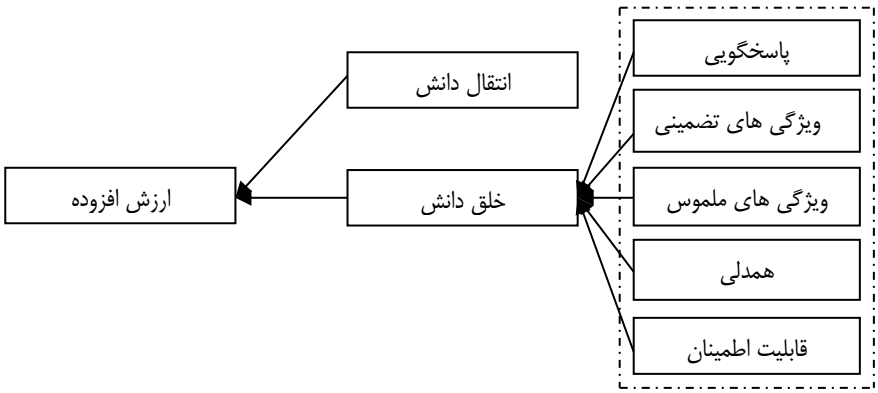
اخروی جوقان، رحیمیان و قره داغی (۱۳۹۷)، به بررسی عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی از دیدگاه اعضای کمیته‌های حسابرسی در بازه زمانی ۱۳۹۶ پرداختند. آن ها پنج عامل شامل صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی، اندازه واحد حسابرسی داخلی، ارتباط حسابرسان داخلی و مستقل، پشتیبانی مدیریت از حسابرسی داخلی و استقلال واحد حسابرسی داخلی بر اثربخشی حسابرسی داخلی را در این راستا بررسی نمودند. داده‌های پژوهش از طریق پرسش‌نامه جمع‌آوری شده است، به‌گونه‌ای که پرسش‌نامه‌ای به دو صورت کاغذی و الکترونیکی در اختیار اعضای کمیته حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران قرار گرفت و از ۳۰۰ نسخه کامل برای تجزیه و تحلیل داده‌ها استفاده شد. بر اساس یافته‌های پژوهش، پنج عامل صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی، اندازه واحد حسابرسی داخلی، ارتباط حسابرسان داخلی و مستقل، پشتیبانی مدیریت از حسابرسی داخلی و استقلال واحد حسابرسی داخلی بر اثربخشی حسابرسی داخلی اثر مستقیم و مثبت دارند.

مدرس و بیداری (۱۳۹۰)، نقش ارزش افزوده حسابرسی داخلی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بررسی شد. بر اساس چارچوب تحقیق روت, وجود هفت ویژگی شامل: ساختار سازمانی, کارکنان و محیط کار، خدمات متنوع, سنجش عملکرد، ارزیابی ریسک، بازاریابی خدمات و تغییرات مداوم در واحدهای حسابرسی داخلی از طریق پاسخ‌های حاصل از ۱۶۴ پرسشنامه تکمیل شده توسط کارکنان حسابرسی داخلی و مدیران ارشد شرکت ها در سال ۱۳۸۹۹, بررسی شد. نتایج بررسی نشان داد که به استثنای ویژگی سنجش عملکرد, سایر ویژگی‌ها، تا حدی در واحدهای حسابرسی داخلی وجود دارند و این واحدها در مجموع نقش ارزش افزایی ندارند.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

۴.مدل مفهومی

با توجه به فرضیه های پژوهش، که در بخش های قبل عنوان شد، مدل مفهومی پژوهش به شرح الگوی ذیل می باشد:



شکل ۱. مدل مفهومی پژوهش

۵.روش شناسی پژوهش

از آنجایی که هدف پژوهش تعیین ارزش افزوده حسابرسی داخلی با بهره گیری از کیفیت خدمات ادراکی حسابرسی داخلی توسط ذینفعان و مدیریت دانش است، پژوهش از نظر هدف کاربردی و از نظر نحوه ی گردآوری اطلاعات توصیفی و از نوع پیمایشی می‌باشد. برای پاسخ به فرضیات پژوهش از تکنیک مدلسازی معادلات ساختاری استفاده شده است.

گردآوری اطلاعات پژوهش نیز با استفاده از پرسشنامه ۵۳ گویه ای هنریکیوس (۲۰۲۱)، در مقیاس هفت درجه ای لیکرت، از کاملاً مخالف (۱) تا کاملاً موافق (۷)، صورت پذیرفته است. در این پرسشنامه برای اندازه گیری متغیرها (ابعاد کیفیت خدمات ادراکی حسابرسی داخلی: پاسخگویی حسابرسی داخلی، ویژگی های تضمینی حسابرسی داخلی، ویژگی های ملموس حسابرسی داخلی، همدلی حسابرسی داخلی، قابلیت اطمینان حسابرسی داخلی؛ ابعاد مدیریت دانش: خلق دانش، انتقال دانش؛ و ارزش افزوده حسابرسی)، از مقیاس های استاندارد مطالعات پیشین به شرح جدول ۱، استفاده گردیده است. که بر این مبنا، روایی این پرسشنامه مورد تأیید می باشد. البته هنریکیوس (۲۰۲۱) نیز در پژوهش خود روایی و پایایی این پرسشنامه را تأیید کرده اند. آن ها برای بررسی اعتبار پرسشنامه به ارزیابی ۱) سازگاری درونی، ۲) اعتبار همگرا، و ۳) اعتبار متمایز پرداختند. (۱) سازگاری درونی با دو آزمون اندازه‌گیری گردید: پایایی ترکیبی (CR) سازه‌ها و آلفای کرونباخ. (۲) روایی همگرا با میانگین واریانس استخراج شده (AVE) توسط سازه ها اندازه گیری شده

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

اســـت (فورنل و لارکر، ۱۹۸۱). (۳) روایی واگرا: بر پایه روش فورنل و لارکر (۱۹۸۱) اندازه گیری شده ا ست به این شکل که ری شه های مربع AVEs (عنا صر مورب) باید بی شتر از همبستگی بین عناصر خارج از مورب هر دو سازه باشد (فورنل و لارکر، ۱۹۸۱). جداول ۲ و ۳ نتایج بررســی اعتبار پرســشــنامه توســط هنریکیوس (۲۰۲۱) را گزارش می کنند. جامعه آماری پژوهش، کاربرانی که قبلاً با تیم های حســابرســی داخلی تعامل داشــتند (مانند اعضــای کمیته حسابرسی، اعضای هیئت مدیره، مدیرعامل، حسابرسان مستقل و ...)، می باشند. انتخاب نمونه نیز به صورت غیرتصادفی در دسترس صورت پذیرفته و تعداد نمونه هم با توجه به بهره گیری از روش معادلات ســاختاری، و در نظر گرفتن قاعده لزوم ۲۰ نمونه برای هر متغیر پنهان(کلاین[۱]، ۲۰۲۳)، ۱۶۰ تعیین گردید. اما با توجه به نظر اکثر پژوهشگران در حداقل نمونه مورد نیاز ۲۰۰ در معادلات ساختاری(کلاین، ۲۰۲۳)، تعداد نمونه ۲۰۰ نفر در نظر گرفته شد.

جدول۱. خلاصه اطلاعات اندازه گیری متغیرها

متغیر	تعداد گویه‌ها	نحوه نمره گذاری	پرسشنامه	منابع پیشین موثر در اندازه گیری متغیر
پاسخگویی	۶	مقیاس هفت درجه‌ای لیکرت	هنریکیوس (۲۰۲۱)	بوتها و ویلکینسون (۲۰۲۰)
ویژگی های تضمینی	۶			
ویژگی های ملموس	۸			
همدلی	۶			
قابلیت اطمینان	۵			
انتقال دانش	۶			لی، لی و کانگ[۲] (۲۰۰۵)، مردانی، نیکوساخان و مرادی (۲۰۱۸)، خدهائوریا و جمل[۳] (۲۰۱۵)
خلق دانش	۷			
ارزش افزوده	۹			اولریچ و لنز (۲۰۲۰)

جدول۲. آلفای کرونباخ، روایی ترکیبی و میانگین واریانس استخراجی پرسشنامه

[۱] Kline
[۲] Lee, Lee & Kang
[۳] Khedhaouria & Jamal

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

متغیر	آلفای کرونباخ	روایی ترکیبی	میانگین واریانس استخراجی
پاسخگویی	۰/۹۴۰	۰/۹۵۱	۵/۳۸۰
ویژگی های تضمینی	۰/۹۱۲	۰/۹۳۸	۵/۸۲۴
ویژگی های ملموس	۰/۹۴۴	۰/۹۶۰	۵/۴۴۵
همدلی	۰/۹۲۳	۰/۹۴۶	۵/۵۳۱
قابلیت اطمینان	۰/۸۹۰	۰/۹۳۲	۵/۴۴۱
انتقال دانش	۰/۹۴۹	۰/۹۶۳	۵/۲۰۱
خلق دانش	۰/۹۵۹	۰/۹۶۷	۵/۲۷۱
ارزش افزوده	۰/۹۲۴	۰/۹۴۳	۵/۷۳۵

جدول۳. روایی واگرایی پرسشنامه

متغیر	پاسخگویی	ویژگی های تضمینی	ویژگی های ملموس	همدلی	قابلیت اطمینان	انتقال دانش	خلق دانش	ارزش افزوده
پاسخگویی	۰/۸۵۸							
ویژگی های تضمینی	۰/۸۳۹	۰/۸۸۹						
ویژگی های ملموس	۰/۸۳۱	۰/۷۴۲	۰/۹۵۲					
همدلی	۰/۸۳۶	۰/۸۳۶	۰/۸۷۴	۰/۹۰۲				
قابلیت اطمینان	۰/۸۵۷	۰/۷۸۹	۰/۸۸۴	۰/۸۴۸	۰/۹۰۵			
انتقال دانش	۰/۷۷۹	۰/۶۶۸	۰/۸۶۹	۰/۸۰۵	۰/۸۳۰	۰/۹۳۱		
خلق دانش	۰/۸۱۲	۰/۷۴۱	۰/۸۹۰	۰/۸۵۴	۰/۸۵۶	۰/۹۰۹	۰/۹۱۰	
ارزش افزوده	۰/۷۴۸	۰/۶۹۱	۰/۸۳۰	۰/۷۶۱	۰/۷۷۰	۰/۸۳۱	۰/۸۳۶	۰/۸۷۶

هم سو با نتایج جدول فوق جدول تخلیل عاملی مربوط به پر س شنامه پژوهش در ادامه ارائه شده است.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

جدول٤. بارهای عاملی مربوط به هر یک از متغیرهای پژوهش

متغیر	پاسخگویی	ویژگی های تضمینی	ویژگی های ملموس	همدلی	قابلیت اطمینان	انتقال دانش	خلق دانش	ارزش افزوده
سوال ۱	۰/۸۹۹	۰/۹۶۴	۰/۹۳۰	۰/۸۷۷	۰/۷۳۵	۰/۸۳۴	۰/۹۸۰	۰/۷۵۵
سوال ۲	۰/۶۲۶	۰/۷۴۱	۰/۸۰۵	۰/۸۰۶	۰/۷۴۷	۰/۹۸۹	۰/۶۹۰	۰/۹۵۷
سوال ۳	۰/۷۸۳	۰/۷۷۹	۰/۷۷۹	۰/۷۸۸	۰/۸۳۵	۰/۸۷۹	۰/۸۴۶	۰/۸۶۷
سوال ۴	۰/۷۷۴	۰/۹۶۸	۰/۹۴۵	۰/۸۶۴	۰/۶۴۷	۰/۷۷۲	۰/۹۵۸	۰/۸۱۷
سوال ۵	۰/۹۷۶	۰/۷۴۶	۰/۷۱۴	۰/۹۷۹	۰/۹۱۱	۰/۸۱۶	۰/۸۳۴	۰/۶۹۶
سوال ۶	۰/۶۸۸	۰/۹۱۹	۰/۶۰۷	۰/۹۳۶		۰/۸۵۳	۰/۹۲۴	۰/۹۳۴
سوال۷			۰/۶۴۳			۰/۹۳۵		۰/۶۱۷
سوال۸			۰/۹۷۶					۰/۹۹۲
سوال۹								۰/۸۷۸

نتایج جدول ۴ نشان داد که بارعاملی برای تمام گویه ها در هر یک از متغیرهای پرسشنامه بیش از ۰/۶ می باشد لذا ضرورت طرح سوالات پرسشنامه تائید می گردد.

۶.یافته های پژوهش

در این بخش اطلاعات جمع‌آوری شده بر اساس پرسشنامه پژوهش مورد ارزیابی قرار می‌گیرد؛ ابتدا وضعیت جمعیت شناختی کاربران و سپس معیارهای توصیفی پرسشنامه ارائه شده است و نهایتاً با استفاده از تحلیل مسیر روابط بین متغیرهای پژوهش در مدل مفهومی ارزیابی شد.

۱-۶.بررسی وضعیت جمعیت شناختی حسابرسان

در جدول زیر وضعیت جمعیت شناختی حسابرسان شرکت کننده در پژوهش مورد ارزیابی قرار گرفته است.

جدول ۵. جدول فراوانی تعداد شرکت کنندگان در پژوهش به تفکیک پست و سابقه کار

		تعداد	درصد
پست حسابرس	حسابرس مستقل	۱۵۰	۷۵
	حسابرس داخلی	۸	۴
	حسابرس دیوان محاسبات	۳۰	۱۵

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

		تعداد	درصد
	حسابرسی مالیات	۲	۱
	حسابرسی تامین اجتماعی	۱۰	۵
سابقه کار	کمتر از ۲ سال	۵۵	۲۷/۵
	بین ۲ تا ۴ سال	۲۶	۱۳
	بین ۴ تا ۶ سال	۱۲	۶
	بیشتر از ۶ سال	۱۰۷	۵۳/۵
	مجموع	**۲۰۰**	**۱۰۰**

نتایج جدول فوق نشان داد که ۷۵ درصد از شرکت کنندگان حسابرسان مستقل هستند که تعداد زیادی از آنان بیش از ۶ سال سابقه کار داشته‌اند.

۲-۶.بررسی توصیفی متغیرهای پژوهش

پرسشنامه پژوهش در هر گویه بین ۱ تا ۷ نمره گذاری شده است و بر همین مبنا در هر متغیر دارای معیارهای توصیفی است که در جدول ۶ ارائه شده است.

جدول ٦. معیارهای توصیفی متغیرها

متغیر	کمترین مقدار	بیشترین مقدار	میانگین	انحراف معیار
پاسخگویی	۱۵	۴۲	۳۰/۳۲	۵/۰۶
ویژگی‌های تضمینی	۱۵	۴۲	۲۹/۷۸	۵/۷۹
ویژگی‌های ملموس	۲۲	۵۶	۴۰/۳۵	۶/۰۶
همدلی	۱۷	۴۲	۳۱/۰۵	۴/۶۷
قابلیت اطمینان	۱۳	۳۵	۲۵/۹۶	۴/۵۴
خلق دانش	۲۶	۴۹	۳۴/۳۸	۵/۲۲
انتقال دانش	۲۱	۴۲	۲۹/۰۵	۴/۲۹
ارزش افزوده	۳۲	۶۳	۴۷/۰۹	۶/۶۵

یافته‌های جدول ۵ نشان داد که میانگین به عنوان مهمترین معیار مرکزی در متغیر ارزش افزوده بیشتر از سایر متغیرها است. میزان پراکندگی پاسخ آزمودنی ها نیز در متغیرهای ویژگی‌های ملموس و ارزش افزوده بیشتر از سایر متغیرها و در متغیر انتقال دانش کمترین مقدار را داشته

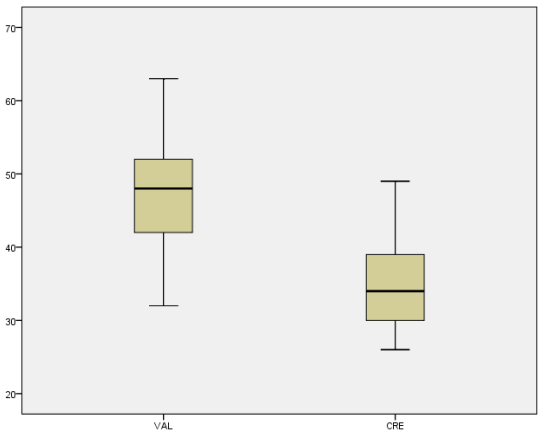
[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

است بنابراین پاسخ آزمودنی‌ها در متغیر انتقال دانش همگن‌تر بوده است در حالی که در ارزش افزوده نظرات افراد شرکت کننده در پژوهش با یکدیگر تفاوت بیشتری داشته است.

۳-۶.بررسی فرضیه های پژوهش

در این پژوهش برای ارزیابی فرضیه ها از آزمون همبستگی و مدل‌های رگرسیونی به همراه تحلیل مسیر بر اساس مدل مفهومی پژوهش در جهت بررسی تاثیر انتقال دانش و خلق دانش بر ارزش افزوده استفاده شده است. قبل از ارزیابی فرضیه ها، بررسی وجود مشاهدات دور افتاده (پرت) و نرمال بودن متغیر های مشاهده ضروری می باشد.

الف) بررسی داده‌های پرت و دورافتاده: پیش از اجرای تحلیل آماری به غربالگری داده‌ها پرداخته شد و مقادیر دوره افتاده شناسایی و اصلاح شدند. مقادیر گم‌شده[۱] نیز با میانگین جایگزین شدند. پس از آن به شناسایی پرت‌های تک متغیره با نمودار جعبه ای[۲] پرداخته شد. نتایج به تفکیک متغیرهای مشاهده شده درونزا در ادامه ارائه شده است.



نمودار ۱. نمودار جعبه ای برای متغیرهای خلق دانش و ارزش افزوده

یافته‌های نمودارهای فوق نشان می‌دهد که در هیچ یک از متغیر خلق دانش و ارزش افزوده مشاهده دورافتاده وجود ندارد. البته در سایر متغیرهای پژوهش پس از تعدیل مشاهدات دور افتاده بررسی پرت‌های چند متغیره با محاسبه فواصل ماهالانوبیس[۳] مورد بررسی قرار گرفت. سپس فواصل مورد

۱. Missing Values
۲. Box Plot
۳. Mahalanobis distance

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

نظر بر اساس درجات آزادی (تعداد متغیرها که در اینجا یازده متغیر پیش بین موجود در مدل بود) در آزمون خی دو (χ^2) اصلاح و در سطح α=۰/۰۰۱ مورد بررسی قرار گرفت (میرز[۱] و همکاران، ۱۳۹۶). نتایج حاکی از آن بود که پرت چندمتغیره‌ای وجود ندارد.

ب) بررسی نرمال بودن مشاهدات: نرمال یک متغیره: در بررسی نرمال بودن تک متغیره، وضعیت توزیع متغیرهای مشاهده شده موجود در مدل، یعنی مولفه‌های متغیرهای اصلی پژوهش، با استفاده از شاخص‌های کجی و کشیدگی مورد بررسی قرار گرفت. بر اساس نظر کلاین (۲۰۰۵)، قدرمطلق مقدار کجی کوچک تر از ۳ و قدرمطلق کشیدگی کوچک تر از ۱۰، نشان از عدم وجود مشکل داده ها از نظر نرمال بودن تک متغیره می باشد (اکبزاده، ۱۳۹۷).

نرمال بودن چند متغیره: برای بررسی نرمال بودن چندمتغیره، از ضریب ماردیا[۲]، و نسبت بحرانی آن استفاده نموده ایم. بر اساس نظر قاسمی (۱۳۸۷)، مقادیر نسبت بحرانی بزرگتر از ۲/۵۸ به عنوان تخطی از فرض نرمال بودن چند متغیره تلقی می شود.

جدول ۷. بررسی نرمال چند متغیره

	ضریب ماردیا	نسبت بحرانی
چند متغیره	۱/۷۴۵	۰/۹۷۵

یافته‌های جدول ۷ نشان داد که ضریب ماردیا ۱/۷۴۵ و مقدار بحرانی آن ۰/۹۷۵ می‌باشد بنابراین فرض نرمال بودن چندمتغیره برای مشاهدات تائید می گردد. البته ضمن تائید نرمال بودن، با عنایت به ارجحیت نرمال تک متغیر و نمونه بالای ۱۰۰ ادامه مدل پژوهش را با استفاده AMOS برازش می‌دهیم.

ج) بررسی روابط بین متغیرهای پژوهش: یکی دیگر از پیش فرض های اجرای مدل پژوهش وجود رابطه معنادار بین متغیرهای تحقیق می‌باشد که این موضوع با محاسبه ماتریس همبستگی بین متغیرهای پژوهش مورد ارزیابی قرار گرفته است. ماتریس همبستگی در جدول ۸ ارائه شده است.

جدول ۸. ماتریس همبستگی

۱. Meyers
۲. Mardia,s coefficient

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

متغیر	پاسخگویی	ویژگی های تضمینی	ویژگی های ملموس	همدلی	قابلیت اطمینان	انتقال دانش	خلق دانش	ارزش افزوده
پاسخگویی	۱							
ویژگی های تضمینی	۰/۴۲۲	۱						
ویژگی های ملموس	۰/۶۰۳	۰/۶۰۱	۱					
همدلی	۰/۴۴۸	۰/۲۴۹	۰/۵۸۶	۱				
قابلیت اطمینان	۰/۶۳۰	۰/۳۱۸	۰/۴۸۱	۰/۴۸۱	۱			
انتقال دانش	۰/۴۵۲	۰/۳۵۹	۰/۵۹۵	۰/۵۹۵	۰/۴۶۳	۱		
خلق دانش	۰/۵۴۵	۰/۳۰۴	۰/۵۱۲	۰/۵۱۲	۰/۴۵۰	۰/۶۰۳	۱	
ارزش افزوده	۰/۵۸۲	۰/۳۸۴	۰/۴۰۵	۰/۴۰۵	۰/۴۳۶	۰/۵۴۷	۰/۴۵۹	۱

یافته‌های جدول ۸ بیانگر وجود رابطه مستقیم و معنادار بین متغیرهای پژوهش است. بنابراین افزایش هر یک از متغیرهای مستقل باعث بهبود میزان خلق دانش و ارزش افزوده خواهد شد. خلاصه نتایج نیکویی برازش در مدل مفهومی پژوهش در جدول ۹ ارائه شد.

جدول ۹. نشانگرهای برازش مدل نهایی

نشانگر برازش	مقدار برازش	مقدار رضایت بخش	نتیجه
کای اسکوئر	۲۱/۶۸۵	--	--
نسبت کای اسکوئر به درجه آزادی[۱]	۱/۹۷۱	کوچکتر از ۳	تایید مدل
نرم شده برازندگی[۲]	۰/۹۵۲	نزدیک به ۰/۹ یا بیشتر	تایید مدل

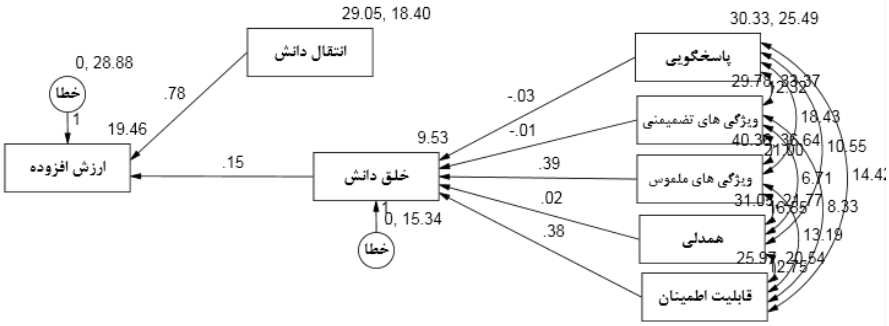
بر اساس یافته های برازش مدل فوق مقدار آماری کای دو ۲۱/۶۸۵ و سطح معناداری ۰/۰۰۱ می باشد و با عنایت به مقدار آماره $RMSEA$ = ۰/۰۳۷ کمتر از ۰/۰۸ است مدل برازش شده تائید

۱. Chi –Square /degree of Freedem
۲.NFI: normed fit index

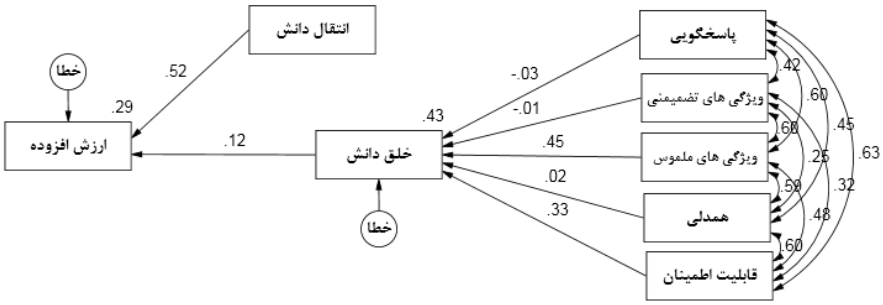
[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

می‌شود. از طرفی نسبت آماره کای دو به درجه آزادی ۱/۹۷۱ و کمتر از ۳ می باشد لذا به طور کلی مدل برازش داده شده دارای اعتبار قابل قبولی است.

با عنایت به تائید پیش فرض‌های مدل تحقیق، نتایج آن در مدل زیر ارائه شده است.



با اعمال ضرایب استاندارد، نتایج به صورت زیر خواهد بود.



در ادامه ضرایب مسیر مربوط به مدل معادلات ساختاری ارائه شده است.

جدول ۱۰. خلاصه نتایج برازش مدل و ضرایب مسیر

	ضریب	خطای معیار	آماره آزمون	سطح معناداری
خلق دانش←پاسخگویی	-۰/۰۳۳	۰/۰۷۹	۰/۴۱۱	۰/۶۸۱
خلق دانش←ویژگی‌های تضمینی	-۰/۰۰۶	۰/۰۶۲	-۰/۰۹۹	۰/۹۲۱
خلق دانش←ویژگی‌های ملموس	۰/۳۸۶	۰/۰۷۴	۵/۲۰۳	۰/۰۰۱
خلق دانش←همدلی	۰/۰۱۹	۰/۰۸۴	۰/۲۲۲	۰/۸۲۴
خلق دانش←قابلیت اطمینان	۰/۳۷۹	۰/۰۸۹	۴/۲۴۱	۰/۰۰۱
ارزش افزوده←خلق دانش	۰/۱۴۶	۰/۰۷۳	۱/۹۹۴	۰/۰۴۶

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

	ضریب	خطای معیار	آماره آزمون	سطح معناداری
ارزش افزوده←انتقال دانش	۰/۷۷۸	۰/۰۸۹	۸/۷۶۵	۰/۰۰۱

نتایج جدول فوق نشان داد که:

- ضریب مسیر تاثیر پاسخگویی بر خلق دانش ۰/۰۳۳- و سطح معناداری مربوط به آن ۰/۶۸۱ بیش از ۰/۰۵ می باشد لذا پاسخگویی تاثیر معناداری بر خلق‌دانش ندارد (β = -۰/۰۳۳ و $p >$ ۰/۰۵) و بر همین هر چند با عنایت به آزمون همبستگی (جدول۹) پاسخگویی حسابرسان به طور مثبت بر خلق دانش تأثیر مستقم داشته است ولی با خطای ۵ درصد فرضیه اول پژوهش رد می شود.

- ضریب مسیر ویژگی‌های تضمینی بر خلق دانش ۰/۰۰۶- و سطح معناداری مربوط به آن ۰/۹۲۱ و بیش از ۰/۰۵ می باشد (β = -۰/۰۰۶ و $p >$ ۰/۰۵) بنابراین فرضیه دوم تائید نمی گردد و ویژگی‌های تضمینی حسابرسی داخلی تاثیر معناداری بر خلق دانش تأثیر ندارد.

- ضریب مسیر تاثیر ویژگی‌های ملموس بر خلق دانش ۰/۳۸۶ و سطح معناداری مربوط به آن ۰/۰۰۱ کمتر از ۰/۰۵ می باشد لذا ویژگی‌های ملموس تاثیر مستقیم و معناداری بر خلق‌دانش دارد (β = ۰/۳۸۶ و $p <$ ۰/۰۵) و با عنایت به آزمون همبستگی (جدول ۹) و تحلیل مسیر انجام شده، ویژگی‌های ملموس حسابرسان داخلی به طور مثبت بر خلق دانش تأثیر مستقم و معنادار دارند و در سطح خطای ۵ درصد فرضیه سوم تائید می‌گردد.

- ضریب مسیر تاثیر همدلی بر خلق دانش ۰/۰۱۹ و سطح معناداری مربوط به آن ۰/۸۲۴ بیش از ۰/۰۵ می باشد لذا همدلی تاثیر معناداری بر خلق‌دانش ندارد (β= ۰/۰۱۹ و $p >$ ۰/۰۵) و بر همین هر چند با عنایت به آزمون همبستگی (جدول ۹) همدلی حسابرسان به طور مثبت بر خلق دانش تأثیر مستقم داشته است ولی با خطای ۵ درصد فرضیه چهارم پژوهش رد می شود

- ضریب مسیر تاثیر قابلیت اطمینان بر خلق دانش ۰/۳۷۹ و سطح معناداری مربوط به آن ۰/۰۰۱ کمتر از ۰/۰۵ می باشد لذا قابلیت اطمینان تاثیر مستقیم و معناداری بر خلق‌دانش دارد (β = ۰/۳۷۹ و $p <$ ۰/۰۵) و با عنایت به آزمون همبستگی (جدول ۹) و تحلیل مسیر

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

انجام شـده، قابلیت اطمینان حسـابرسـان داخلی به طور مثبت بر خلق دانش تأثیر مسـتقم و معنادار دارند و در سطح خطای ۵ درصد فرضیه پنجم تائید می‌گردد.

- ✓ ضریب م سیر تاثیر انتقال دانش بر ارزش افزوده ۰/۷۷۸ و سطح معناداری مربوط به آن ۰/۰۰۱ کمتر از ۰/۰۵ می باشد لذا انتقال دانش تاثیر مستقیم و معناداری بر ارزش افزوده دارد (β = ۰/۷۷۸ و $p <$ ۰/۰۵) و با عنایت به آزمون همبسـتگی (جدول ۹) و تحلیل مسـیر انجام شـده، انتقال دانش حسـابرسـان داخلی به طور مثبت بر ارزش افزوده تأثیر مسـتقیم و معنادار دارند و در سطح خطای ۵ درصد فرضیه ششم تائید می‌گردد.

- ✓ ضریب مسیر تاثیر خلق دانش بر ارزش افزوده ۰/۱۴۶ و سطح معناداری مربوط به آن ۰/۰۴۶ کمتر از ۰/۰۵ می باشد لذا خلق دانش تاثیر مستقیم و معناداری بر ارزش افزوده دارد (۰/۷۷۸ = β و ۰/۰۵ > p) و با عنایت به آزمون همبستگی (جدول ۹) و تحلیل مسیر انجام شده، خلق دانش حسابر سان داخلی به طور مثبت بر ارزش افزوده تأثیر مستقیم و معنادار دارند و در سطح خطای ۵ درصد فرضیه هفتم تائید می‌گردد.

۷.نتیجه گیری و پیشنهادها

هدف ا صلی این پژوهش تعیین این ا ست که کدام عوامل بر ارزش افزوده حسابر سی داخلی تأثیر می گذارند. با توجه به مسـتندات یافت شـده، این اولین تحقیق تجربی در ایران اسـت که ابعاد کیفیت خدمات را برای ارزیابی ارزش افزوده حسابر سی داخلی و ارتباط آن با مراحل خلق و انتقال دانش مد نظر قرار داده است. همانطور که در جدول ۸ نشان داده شد، نسبت آماره کای دو به درجه آزادی کمتر از ۳ می‌باشد و به طور کلی مدل برازش داده شده دارای اعتبار قابل قبولی است. نتایج جدول ۹ نیز موید آن اسـت که از میان ۵ بعد کیفیت خدمات ادراکی حسـابرسـی داخلی که در پژوهش مد نظر قرار گرفته، ویژگی های ملموس و قابلیت اطمینان، با خلق دانش رابطه معناداری دارند. این نتیجه با تحقیقات قبلی چون لیندرمن و همکاران (۲۰۰۴)، که نشـان دادند سـازمان‌ها می‌توانند دانش بیشـتری را در صـورت اجرای شـیوه‌های مدیریت کیفیت تولید کنند مطابقت دارد. بنابراین می‌توان گفت چرخه ایجاد دانش با در نظر گرفتن ابعاد کیفیت خدمات و به طور خاص ویژگی‌های ملموس و قابلیت اطمینان تسهیل می‌شود. در واقع زمانی که حسابرسان داخلی بهترین شیوه‌ها را به ا شتراک می‌گذارند و م ستندات وا ضحی را برای پ شتیبانی از عملیات تجاری تولید می‌کنند (ویژگی‌های ملموس)، دانش ضمنی به دانش صریح تبدیل می شود. جمع‌آوری داده‌ها در

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

مورد شکاف‌های بین فرآیندها/عملکردهای فعلی و شیوه‌های مورد انتظار و مستند سازی آن داده‌ها از طریق گزارش‌های حسابرسی یا داشبورد برای مدیریت، فرآیندهای ترکیبی را ارتقا می‌دهد که دانش جدیدی را ایجاد می‌کند. افزون بر این، چنانچه حسابرسی داخلی در شرکت، توانایی اجرای خدمات وعده داده شده به طور قابل اعتماد و دقیق را داشته باشد و در واقع کارکنان با شایستگی‌های فنی لازم را دارا باشد، در خلق دانش موفق عمل می‌کند. زیرا در واقع ایجاد دانش زمانی اتفاق می‌افتد که کارکنان از رویه‌ها و راهنمایی‌های حسابرسی داخلی برای اجرای وظایف خود استفاده می‌کنند و این مهم زمانی محقق می گردد که قابلیت اطمینان به حسابرسی داخلی در شرکت ایجاد شده باشد.

در مورد بقیه ابعاد کیفیت خدمات ادراکی حسابرسی داخلی که ارتباط آن‌ها با خلق دانش تأیید نشد نیز نمی توان اهمیت این ابعاد را نادیده گرفت و ممکن است این ابعاد به واسطه متغیرهای دیگری در ارزش افزوده حسابرسی نقش داشته باشند. با این حال به نظر می‌رسد پاسخگویی به درخواست‌های ذینفعان (پاسخگویی)، القای اعتماد و اعتبار حسابرسی داخلی به کمیته حسابرسی و مدیریت ارشد (ویژگی‌های تضمینی) و بحث با ممیزی شوندگان به واسطه فعالیت‌های بازخورد مشتری از حسابرسی داخلی (همدلی)، لزوما منجر به خلق دانش نمی‌شود.

در واقع به نظر می رسد خلق دانش در حسابرسی داخلی و متعاقب آن ارتقای ارزش افزوده حسابرسی، بیشتر معلول خصیصه هایی از کیفیت خدمات است که وابسته به ویژگی های فردی حسابرسان داخلی و نحوه ایجاد مستندات آن ها است و ابعادی از کیفیت خدمات که معلول تعامل‌های حسابرسان داخلی با دیگر افراد است چندان در ایجاد دانش موثر نمی باشد.

نتایج حاصل از این بخش از مدل، با آقازاده و همکاران (۲۰۲۲) از منظر نقش حسابرسی داخلی در ایجاد دانش و با بوتها و ویکینسون (۲۰۲۰)، که قابلیت بهره برداری ابعاد کیفیت خدمات برای ارزیابی ارزش افزوده حسابرسی داخلی را تأیید نمودند همسو می‌باشد. به طور خاص بر پایه تعریف متغیرها نیز می‌توان یافته‌ها را از منظر رابطه ملموس بودن با ایجاد دانش با هنریکیوس (۲۰۲۱) همسو و از منظر رابطه قابلیت اطمینان با ایجاد دانش، با این پژوهش ناهمسو دانست.

نتایج هم چنین نشان دهنده رابطه مستقیم و معنادار خلق دانش و انتقال دانش با ارزش افزوده حسابرسی داخلی، می‌باشد. بر این مبنا می‌توان گفت فرآیند خلق دانش، بر پایه ارائه اطلاعات بیشتر در مورد سازمان و ریسک‌هایی که آن را تهدید می‌کند و فرآیند انتقال دانش، با اشتراک اطلاعات و دانش حسابرسی داخلی با سایر تیم‌ها منجر به بهبود کارایی خواهند شد، که به نوعی ارزش افزوده خدمات حسابرسی را نمایان می‌سازد.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

این یافته به صورت کلی با نتایج گوکاگلان و سیتکی (۲۰۲۲)، که داشتن ارزش افزوده حسابرسی را تأیید نمودند، همسو می‌باشد و به طور خاص و بر پایه تعریف متغیرها در پژوهش با هنریکیوس (۲۰۲۱) که رابطه خلق دانش و انتقال دانش با ارزش افزوده حسابرسی را مستند نمود، همسو می باشد.

بر پایه آن چه بیان شد، به صورت کلی نتیجه گیری می شود که مستند سازی نتایج حسابر سی داخلی و بررسی آن ها (ویژگی های ملموس بودن) و ارتقای توانمندی عملکردی به نوعی که خروجی حسابرسی داخلی از منظر کارکنان سازمان قابلیت بهره‌برداری داشته باشد (قابلیت اطمینان)، منجر به خلق دانش در سازمان شده و این اطلاعات ارائه شده (خلق دانش) و اشتراک‌گذاری آن‌ها با سایر کارکنان (انتقال دانش)، ارزش افزوده حسابرسی داخلی را نتیجه خواهد داد. بنابراین به کاربرانی که با تیم های حسابرسی داخلی تعامل دارند مانند اعضای کمیته حسابرسی، اعضای هیئت مدیره، مدیرعامل و حسابرسان مستقل توصیه می‌گردد که با بهره‌گیری از دانش ایجاد شده تو سط حسابر سان داخلی و همچنین کمک به فرآیند انتقال دانش، به ارتقای ارزش افزوده خدمات حسابر سی داخلی به شرکت کمک کنند. بر پایه نتایج بخش خلق دانش یک طرفه شنا سایی شده و به نظر می ر سد بازخوردگیری و تعاملات سازنده از سمت هیئت مدیره و مدیرعامل به حسابر سان داخلی کمرنگ بوده و بی شتر خلق دانش از سمت حسابر سان داخلی به هیئت مدیره است. توصیه می‌گردد تعاملات سازنده بدین منظور افزایش یابد و خلق دانش از طریق ارتقای این خصیصه های کیفیت خدمات نیز مورد توجه قرار گیرد. زیرا چنانچه ادراک حسابر سان از بخش های صف رو به افول گذا شته و یا با واقعیت فا صله دا شته با شد احتمال دارد دانش ایجاد شده نه تنها کمک کننده نباشد بلکه به مرور گمراه کننده نیز شود و مزیت های رقابتی شرکت را تضعیف کند. به حسابرسان داخلی نیز توصیه می‌گردد با مستندسازی دقیق نتایج فعالیت خود و تدوین گزارش‌های بررسی پیرامون آن (ویژگی‌های ملموس) و هم چنین بکارگیری از نیروهای توانمند و شایسته برای دستیابی به کیفیت بالاتر در بررسی‌ها (قابلیت اطمینان)، موجبات ارتقای ارزش افزوده خدمات خود را فراهم نمایند.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

۸. منابع

۱. Aghazadeh, S., Dodgson, M. K., Kang, Y. J., & Peytcheva, M. (۲۰۲۲). Knowledge Creation and Transfer in the Context of National Office Consultations: Experiences of Audit Firm Partners. AUDITING: A Journal of Practice & Theory.

۲. Akhravi Joghan, A; Rahimian, N; Qara Daghi, M, (۲۰۱۷), Factors affecting the effectiveness of internal audit from the perspective of audit committee members, Accounting and Audit Reviews, ۲۵ (۳), ۳۱۱-۳۲۶. (in persian).

۳. Al-Sarayrah, S., Al-Salti, Z. & Kattoua, T. (۲۰۱۶). The effect of culture on strategic human resource management practices: A Theoretical perspective. International Journal of Business Management and Economic Research, ۷ (٤), ۷۰٤-۷۱٦.

٤. Asif, M., de Vries, H. J., & Ahmad, N. (۲۰۱۳). Knowledge creation through quality management. Total Quality Management and Business Excellence, ۲٤ (٥–٦), ٦٦٤–٦۷۷.

٥. Attia, A. M., & Zibar, A. M. (۲۰۱۹). Testing the Effect of Knowledge Management Capabilities on Service Quality.

٦. Bibi, G., Padhi, M., & Dash, S. S. (۲۰۲۰). Theoretical necessity for rethinking knowledge in knowledge management literature. Knowledge Management Research and Practice, ۱–۱۲.

۷. Botha, L. M., & Wilkinson, N. (۲۰۲۰). A framework for the evaluation of the perceived value added by internal auditing. Meditari Accountancy Research, ۲۸ (۳), ٤۱۳-٤۳٤.

۸. Brix, J. (۲۰۱۷). Exploring knowledge creation processes as a source of organizational learning: A longitudinal case study of a public innovation project. Scandinavian Journal of Management, ۳۳ (۲), ۱۱۳–۱۲۷.

۹. Catalan, M., & Kotzab, H. (۲۰۰۳). Assessing the responsiveness in the Danish mobile phone supply chain. International Journal of Physical Distribution & Logistics Management, ۳۳ (۸), ٦٦۸-٦۸٥.

۱۰. Chakrabarti, S., Trehan, D., & Makhija, M. (۲۰۱۸). Assessment of service quality using text mining–evidence from private sector banks in India. International Journal of Bank Marketing, ۳٦ (٤), ٥۹٤-٦۱٥.

۱۱. D'Onza, G., Selim, G. M., Melville, R., & Allegrini, M. (۲۰۱٥). A Study on I nternal Auditor Perceptions of the Function Ability to Add value. International Journal of Auditing, ۱۹ (۳), ۱۸۲-۱۹٤.

۱۲. Duh, R. R., Knechel, W. R., & Lin, C. C. (۲۰۲۰). The effects of audit firms' knowledge sharing on audit quality and efficiency. Auditing: A Journal of Practice & Theory, ۳۹ (۲), ٥۱-۷۹.

۱۳. Elliott, M., Dawson, R., & Edwards, J. (۲۰۰۷). An improved process model for internal auditing. Managerial Auditing Journal.

۱٤. Eulerich, A. & Eulerich, M. (۲۰۲۰). What is the value of internal auditing? – A literature review on qualitative and quantitative perspectives. Maandblad Voor Accountancy En Bedrijfseconomie, ۹٤ (۳/٤), ۸۳–۹۲.

۱٥. Eulerich, M., & Lenz, R. (۲۰۲۰). Defining, measuring, and communicating the value of internal audit. Internal Audit Foundation.

۱٦. Farnese, M. L., Barbieri, B., Chirumbolo, A., & Patriotta, G. (۲۰۱۹). Managing knowledge in organizations: A Nonaka's SECI model operationalization. Frontiers in Psychology, ۱۰.

۱۷. GÖKOĞLAN, K., & SITKI, A. (۲۰۲۲). THE EFFECT OF THE EFFECTIVENESS OF THE INTERNAL CONTROL SYSTEM OF THE ENTERPRISES ON THE

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

VALUE ADDED OF INDEPENDENT AUDIT. Economics Business and Organization Research, ٤ (١), ٧٢-٨٧.

١٨. Henriques, A. P. T. (٢٠٢١). Internal Audit Value-Added a Link Between Knowledge Management and Service Quality (Doctoral dissertation, Universidade NOVA de Lisboa (Portugal)).

١٩. Ismail, I., Haron, H., Ibrahim, D. N., & Isa, S. M. (٢٠٠٦). Service quality, client satisfaction and loyalty towards audit firms: Perceptions of Malaysian public listed companies. Managerial Auditing Journal, ٢١ (٧), ٧٣٨–٧٥٦.

٢٠. Kao, Shu-Chen & Chien, H. W. (٢٠١٦). The role of creation mode and social networking mode in knowledge creation performance: Mediation effect of creation process. Information and Management, ٥٣ (٦), ٨٠٣–٨١٦.

٢١. Khedhaouria, A. & Jamal, A. (٢٠١٥). Sourcing knowledge for innovation: knowledge reuse and creation in project teams. ١٩ (٥), ٩٣٢–٩٤٨.

٢٢. Kline, R. B. (٢٠٢٣). Principles and practice of structural equation modeling. Guilford publications.

٢٣. Kotb, A., Elbardan, H., & Halabi, H. (٢٠٢٠). Mapping of internal audit research: a post-Enron structured literature review. Accounting, Auditing and Accountability Journal, ٣٣ (٨), ١٩٦٩–١٩٩٦.

٢٤. Kyakulumbye, S., Pather, S., & Jantjies, M. (٢٠١٩). Knowledge creation in a participatory design context: the use of empathetic participatory design. Electronic Journal of Knowledge Management, ١٧ (١), pp٤٩-٦٥.

٢٥. Lee, K. C., Lee, S., & Kang, I. W. (٢٠٠٥). KMPI: Measuring knowledge management performance. Information and Management, ٤٢ (٣), ٤٦٩–٤٨٢.

٢٦. Lenz, R. & Hahn, U. (٢٠١٥). A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities. Managerial Auditing Journal, ٣٠ (١), ٥–٣٣.

٢٧. Lenz, R., Sarens, G., & Jeppesen, K. K. (٢٠١٨). In search of a measure of effectiveness for internal audit functions: an institutional perspective. EDPACS, ٥٨ (٢), ١–٣٦.

٢٨. Mai, D. N., & Nguyen, H. T. L. (٢٠٢٢, August). A Knowledge Management Model for Internal Auditing. In European Conference on Knowledge Management (Vol. ٢٣, No. ٢, pp. ٧٦٨-٧٧٦).

٢٩. Mardani, A., Nikoosokhan, S., & Moradi, M. (٢٠١٨). Journal of High Technology Management Research: The Relationship Between Knowledge Management and Innovation Performance. Journal of High Technology Management Research, ٢٩ (١), ١٢–٢٦.

٣٠. Mehralian, G., Nazari, J. A., & Ghasemzadeh, P. (٢٠١٨). The effects of knowledge creation process on organizational performance using the BSC approach: the mediating role of intellectual capital. Journal of Knowledge Management, ٢٢ (٤), ٨٠٢–٨٢٣.

٣١. Modres, A, and Bidari, M. A. (٢٠١١). Examining the added value role of internal audit. Management Accounting, ٤ (١١), ٦٥-٧١. (in persian).

٣٢. Mrabet, S., Benachenhou, S. M., & Khalil, A. (٢٠٢٢). Measuring the effect of healthcare service quality dimensions on patient's satisfaction in the Algerian private sector.

٣٣. Nguyen, L., Kohda, Y., Umemoto, K., & Nguyen, H. (٢٠١٤). A Framework for the Analyzing of Value Creation Processes in Auditing Service.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

۳۴. Nonaka, I. & Toyama, R. (۲۰۰۳). The knowledge-creating theory revisited: knowledge creation as a synthesizing process. Knowledge Management Research & Practice, ۱ (۱), ۲–۱۰.
۳۵. Nonaka, I., Von Krogh, G., & Voelpel, S. (۲۰۰۶). Organizational knowledge creation theory: Evolutionary paths and future advances. Organization Studies, ۲۷ (۸), ۱۱۷۹–۱۲۰۸.
۳۶. Olubunmi, F. (۲۰۱۵). Knowledge Management As an Important Tool in Organisational Management: a Review of. Library Philosophy and Practice, ٤ (۱۰), ۱–۲۳.
۳۷. Petersen, E. J. (۲۰۱۷). Empathetic user design: Understanding and living the reality of an audience. Communication Design Quarterly Review, ٤ (۲), ۲۳-۳٦.
۳۸. Reichhart, A., & Holweg, M. (۲۰۰۷). Lean distribution: concepts, contributions, conflicts. International journal of production research, ٤٥ (۱٦), ۳٦۹۹-۳۷۲۲.
۳۹. Rodgers, W., Mubako, G. N., & Hall, L. (۲۰۱۷). Knowledge management: The effect of knowledge transfer on professional skepticism in audit engagement planning. Computers in Human Behavior, ۷۰, ٥٦٤-٥۷٤.
٤۰. Roussy, M. & Perron, A. (۲۰۱۸). New Perspectives in Internal Audit Research: A Structured Literature Review. Accounting Perspectives, ۱۷ (۳), ۳٤٥–۳۸٥.
٤۱. Sarens, G., Lenz, R., & Decaux, L. (۲۰۱٦). Insights into self-images of internal auditors. EDPACS, ٥٤ (٤), ۱-۱۸.
٤۲. Seago, J. (۲۰۱٥). Delivering on the Promise Measuring Internal Audit Value and Performance CBOK The Global Internal Audit Common Body of Knowledge CBOK ۲۰۱٥ Practitioner Survey: Participation from Global Regions.
٤۳. Sharma, D., Taggar, R., Bindra, S., & Dhir, S. (۲۰۲۰). A systematic review of responsiveness to develop future research agenda: a TCCM and bibliometric analysis. Benchmarking: An International Journal, ۲۷ (۹), ۲٦٤۹-۲٦۷۷.
٤٤. Soleimani Amiri, Gh; Taheri, M, (۲۰۱۷), ranking of factors affecting the quality of internal audit activity: network analysis model, Audit Knowledge, ۱۸ (۷۱), ۱۷٤-۱٤۹. (in persian).
٤٥. The Institute of Internal Auditors. (۲۰۰۰). Internal auditing: Adding value across the board.
٤٦. The Institute of Internal Auditors. (۲۰۱۰). Measuring Internal Audit Effectiveness and Efficiency. In International Professional Practices Framework, The Institute of Internal Auditors.
٤۷. The Institute of Internal Auditors. (۲۰۱۷). Standards for the Professional Practice of Internal Auditing.
٤۸. Trotman, A. J. & Duncan, K. R. (۲۰۱۸). Internal audit quality: Insights from audit committee members, senior management, and internal auditors. Auditing, ۳۷ (٤), ۲۳٥–۲٥۹.
٤۹. Tseng, S. M. (۲۰۱٦). Knowledge management capability, customer relationship management, and service quality. Journal of Enterprise Information Management, ۲۹ (۲), ۲۰۲–۲۲۱.
٥۰. Wang, Z. & Wang, N. (۲۰۱۲). Knowledge sharing, innovation and firm performance. Expert Systems with Applications, ۳۹ (۱۰), ۸۸۹۹–۸۹۰۸.
٥۱. Zivari Kamran, M. J; Fakhari, H, (۲۰۱۸), explaining the effective internal audit model from the perspective of stakeholders, Financial Accounting, ۱٦ (٦٤), ۸۱-۱۱۱. (in persian).

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]