Evaluating Internal Auditors Silence Provocation under the Presence of Governance Hegemony in Family Ownership: A test of Caudalism Theory based on Atanassov's fuzzy logic

- **Mohsen Sharififard** [۱]
- **Ahmad Kaabomeir*** [۲]
- **Ali Mahmoodi** [۳]
- **Fateme Mehrabani** [٤]

Abstract

The purpose of this research is evaluating internal auditors' silence provocation under the presence of governance hegemony in family ownership by Atanassov's fuzzy logic. The methodology of the current study is hybrid because in the qualitative part, the hegemonic aspects of the governance of family-owned companies inspired by the ideology of caudalism were identified. For this purpose, systematic content screening and fuzzy Delphi analysis were used. Then, in the quantitative section, focusing on the axes of silence of internal auditors, an attempt was made to identify the most excitable axis of silence of internal auditors under the governance hegemony in family ownership through Atanassov's fuzzy logic. The results showed that the most important criterion of governance hegemony in family ownership companies is managerial ownership, which indicates the dominance of family members in different parts of the management structure of these companies. It was also found that, under the existence of governance hegemony and family ownership, self-efficacy is the most important factor in violating the silence of internal auditors, which can frustrate their performance. The results of this study show that, based on the theory of caudalism, family ownership companies, due to their one-dimensional and monopolistic structure, try to prioritize the interests of the appointed managers in organizational positions and the board of directors by influencing the internal auditors.

key words: Governance Hegemony, Internal Auditors Silence, Caudalism Theory.

[۱] PhD Student, Department of Accounting, Islamic Azad University, Ahwaz, Iran

[۲] PhD in Accounting, Department of Accounting, Islamic Azad University, Ahwaz, Iran Ahmad-kaabomeir@iauahvaz.ac.ir.

[۳] PhD in Accounting, Department of Accounting, Islamic Azad University, Ahwaz, Iran

[٤] PhD in Economics, Department of Economics, Islamic Azad University, Ahwaz, Iran

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

ارزیابی تحریک سکوت حسابرسان داخلی تحت وجود هژمونی حاکمیتی شرکت‌های با مالکیت خانوادگی: آزمون نظریه کائودالیسم براساس منطق فازی آتاناسوف

- محسن شریفی فرد [۱]
- احمد کعب عمیر [۲]
- علی محمودی [۳]
- فاطمه مهربانی [۴]

چکیده

هدف این پژوهش بسط ارزیابی تحریک سکوت حسابرسان داخلی تحت وجود هژمونی حاکمیتی شرکت‌های با مالکیت خانوادگی با الهام از نظریه کائودالیسم و براساس منطق فازی آتاناسوف می باشد. روش شناسی مطالعه‌ی حاضر ترکیبی است زیرا در بخش کیفی نسبت به شناسایی ابعاد هژمونی حاکمیت شرکت‌های دارای مالکیت خانوادگی با الهام از ایدئولوژی کائودالیسم اقدام شد. برای این منظور از فرآیند غربالگری محتوایی سیستماتیک و تحلیل دلفی فازی بهره برده شد. سپس در بخش کمی با تمرکز بر محورهای سکوت حسابرسان داخلی، تلاش گردید تا از طریق منطق فازی آتاناسوف تحریک‌پذیرترین محور سکوت حسابرسان داخلی تحت هژمونی حاکمیتی شرکت های دارای مالکیت خانوادگی شناسایی شوند. نتایج نشان داد، مهمترین معیار هژمونی حاکمیتی، در شرکت‌های دارای ماهیت خانوادگی، مالکیت مدیریتی می‌باشد که نشان دهنده‌ی سیطره‌ی اعضای خانواده در بخش‌های مختلف ساختار اداره‌ی این شرکت‌ها می‌باشد. همچنین مشخص شد، تحت وجود هژمونی حاکمیتی و مالکیت خانوادگی، خودکارایی مهمترین عامل نقض سکوت حسابرسان داخلی است که می‌تواند سطح عملکردهای آنان را دچار سرخوردگی نماید. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد، براساس نظریه کائودالیسم، شرکت‌های دارای مالکیت خانوادگی، با نفوذ بر حسابرسان داخلی، به دنبال اولویت‌بخشیدن به منافع مدیران منتصب در پست‌های سازمانی و هیئت مدیره، باشند.

واژگان کلیدی: هژمونی حاکمیتی؛ سکوت حسابرسان داخلی؛ نظریه کائودالیسم.

[۱] دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد اهواز، دانشگاه آزاد اسلامی، اهواز، ایران.

[۲] استادیار، گروه حسابداری، واحد اهواز، دانشگاه آزاد اسلامی، اهواز، ایران. نویسنده مسئول. ایمیل: Ahmad-kaabomeir@iauahvaz.ac.ir

[۳] استادیار، گروه حسابداری، واحد اهواز، دانشگاه آزاد اسلامی، اهواز، ایران.

[۴] استادیار، گروه اقتصاد، واحد اهواز، دانشگاه آزاد اسلامی، اهواز، ایران.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

۱. مقدمه

نظام حاکمیتی در اداره‌ی شرکت‌ها مبنای نظارت بر توازن منافع بین شرکت با ذینفعان تلقی می‌شود که همواره براساس نظریه‌هایی همچون هزینه نمایندگی می‌تواند تک‌بعدی یا فرصت‌طلبانه به ویژه در ساختار مالکیت شرکت‌های دارای ماهیت خانوادگی، تلقی شود (اوتیرو-گونزالس و همکاران[۱]، ۲۰۲۲). به عبارت دیگر مکانیزم‌های حاکمیتی در شرکت‌های خانوادگی به دنبال بسط منافعی هستند که الزاماً ممکن است همراستا با منافع فراگیر و اکثریت ذینفعان تلقی نشود و این موضوع به تدریج زمینه شکاف نمایندگی را در بازار سرمایه تسهیل نماید (بوچانان و همکاران[۲]، ۲۰۲۲). لذا ارزیابی این موضوع که تمرکز قدرت در چنین ساختارهایی تاچه اندازه می‌تواند بر انتظارات ذینفعان اثرگذار باشد موضوع مهم و با اهمیتی است که فراتر از پژوهش‌های گذشته، یک گام رو به جلو برای ارزیابی ابعاد آن در سطح شرکت‌هایی با چنین ماهیت مالکیتی در سطح بازار، می‌تواند تلقی گردد. یکی از نظریه‌های نظام ساختاری که می‌تواند در این حوزه از دانش مدیریت دولتی، وام گرفته شود، نظریه کادیلوئیسم می‌باشد که زمینه برای هژمونی حاکمیتی را تسهیل می‌کند. نظریه کادیلوئیسم از اواخر دهه ۱۹۸۰ و با ترویج مطالعات تطبیقی نظام اداره‌ی امور در مدیریت دولتی ظهور یافت و به نظام‌هایی اشاره دارد که قدرت به صورت موروثی از یکی از اعضای خانواده به دیگران انتقال می‌یابد (دینوراه[۳]، ۲۰۱۱).

مفهوم کادیلو[۴] که ریشه‌ی اصلی این نظریه را شکل می‌دهد به معنای حاکمیت «مرد قدرتمند[۵]» است که تعیین‌کننده‌ی قدرت ساختاری قابل انتقال از پدر به سایر اعضای خانواده می‌باشد (منالودو[۶]، ۲۰۱۰). در این نظام‌های حاکمیتی، فرد دارای قدرت، با قراردادن افراد نزدیک و اصطلاحاً وفادار به خود، تلاش می‌کند تا مناصب را برای حفاظت از منافع خود، در اختیار افرادی قرار دهد که همراستا با خط‌مشی فردی‌گرایانه صرفاً در مسیر انتظارات فرد دارای قدرت حرکت نمایند (ویژه و پتفت، ۱۳۹۵). به عبارت دیگر، این نظام‌های حاکمیتی، شبیه یک انجمن خانوادگی عمل می‌کنند و کادیلو «مرد قدرتمند» با تمرکز قدرت اداری در دست خود، انتصاب افراد را براساس میزان وراثت؛ وفاداری و یا احساس تعلق به یک هدف مشترک انجام می‌دهد (تیلور[۷]، ۱۹۹۶).

یکی از زیر ساخت‌های سلسله‌مراتبی هریک از شرکت‌ها، که توسط مدیریت انتخاب می‌شوند، حسابرسی داخلی است. کارکرد این بخش از هر شرکت می‌تواند تحت تأثیر و نفوذ صاحبان قدرت، اثربخشی خود را از

---

۱ Otero-González et al
۲ Buchanan et al
۳ Dinorah
۴ Caudillo
۵ Powerful Man
۶ Menaldo
۷ Taylor

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

دست بدهد (الزوبی[۱]، ۲۰۲۳). در این راستا تحت وجود ماهیت نظریه کائودالیسم، این پیش فرض تقویت می‌شود که حسابرسان داخلی تابع اوامر صاحبان قدرت، اثربخشی لازم را نداشته باشد و باعث گردد تا فلسفه‌ی وجودی ایجاد چنین ساختارهای نظارتی در درون شرکت‌ها، سرخورده شوند و صرفاً ابزاری برای پوشش فرصت‌طلبی کادیلو تلقی شود (ولودینا و همکاران[۲]، ۲۰۲۳). در واقع از آنجاییکه نقش حسابرسی داخلی در شرکت، جلوگیری از انحراف عملکردهای مالی و نظارت جهت ثبت رویدادها و رویه‌ها در تطبیق با استانداردهای گزارشگری است (ولیان و حسن‌پور، ۱۴۰۰)، تحت چنین ساختاری به احتمال زیاد کارایی و اثربخشی خود را از دست می‌دهد و کادیلو، با ایجاد سکوت حسابرسی داخلی تلاش می‌کند تا منافع خود را تأمین نماید.

در واقع بسط تئوری کائودالیسمی به ساختارهای حاکمیتی شرکت‌های خانوادگی، می‌تواند تمثیلی از عملکردهای فرصت‌طلبانه‌ی اعضای خانواده از بالاترین حلقه‌ی نظارتی بر عملکردهای شرکت همچون تشکیل تشریفاتی منصب‌های اعضای هیئت‌مدیره و یا مدیران عامل و سایر مدیران شرکت تا پایین‌ترین حلقه‌ی نظارت یعنی حسابرسان داخلی باشد. به عبارت دیگر حاکمیت‌های شرکتی که براساس این رویکرد شکل می‌گیرند، ساختارهای اداره‌ی خود را به گونه‌ای ترتیب می‌دهند که در راستای منافع آنان عمل نمایند (چندرا و ویمیلدا[۳]، ۲۰۱۸). لذا حسابرسان داخلی نیز تحت وجود این رویکرد، اثربخشی خود را از دست می‌دهد و صرفاً راهبردهایی را پیاده‌سازی نماید که صاحبان قدرت در شرکت از آن انتظار دارد. وجود چنین رویکردهایی در اداره شرکت‌ها توسط صاحبان قدرت، سکوت حسابرسان داخلی را تحریک می‌کند (ابراهیمی و همکاران، ۱۴۰۱) و باعث می‌شود تا آنان از آیین رفتار حرفه‌ای فاصله بگیرند و صرفاً در مسیر نیازها و انتظارات کادیلو قدم بردارند.

در واقع ماحصل چنین مکانیزم راهبری در سطح شرکت‌ها می‌تواند زمینه‌ساز، هژمونی حاکمیت شرکتی باشد. واژه هژمونی برای اولین بار توسط محقق و فعال ایتالیایی، آنتونیوگرامشی[۴] (۱۹۷۵) مطرح گردید. این مفهوم اشاره به سلطه و غلبه حاصل از ایدئولوژی حاکمیتی دارد که نشان‌دهنده‌ی توسعه‌ی رویکردهای قدرت‌طلبانه‌ی گروهی از افراد رأس یک شرکت می‌باشد که دارای منافع بیشتر نسبت به سایر افراد بانفوذ کمتر، هستند و به پشتوانه‌ی قدرت نهادینه شده در رأس هرم سازمانی، مسیر انتظارات و خواسته‌های سهامداران را مطابق آنچه سیاستگذاری می‌نمایند، جهت می‌دهند (نوابی‌مقدم و همکاران، ۱۴۰۰). این رویکرد در ساختار شرکت‌های بازار سرمایه همچون شرکت‌های بورسی، در سطح تصمیم‌گیری‌های حاکمیتی برای پیشبرد اهداف یک شرکت در بازار رقابتی می‌تواند بسط داده شود (طاهری و امینی، ۱۳۹۹). جاییکه وجود رویکردهای گروهی از افراد به عنوان مالکان، مسیر حرکت آتی شرکت را مشخص می‌نماید و این رویکرد به

---

[۱] Alzoubi
[۲] Volodina et al
[۳] Chandra & Wimelda
[۴] Antonio Gramsci

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

تدریج تبدیل به فرهنگی از عملکردهای آنان در پاسخگویی به نیازهای اطلاعاتی و منفعت سهامداران خواهد شد که به عمیق‌تر شدن شکاف هزینه‌های نمایندگی منجر می‌گردد و باعث ایجاد تعارض در منافع سهامداران می‌شود (لی[۱]، ۲۰۲۲). احمد و کوهن[۲] (۲۰۱۹) معتقدند نظارت بر هژمونی قدرت در ساختارهای حاکمیتی در شرکت‌هایی با مالکیت خانوادگی، ضمن اینکه مانع از فرصت‌طلبی شرکت‌ها در پنهان نمودن واقعیت‌های عملکردی در برابر ذینفعان می‌گردد، می‌تواند تحلیل مناسبی از منافع مورد انتظار سهامداران جهت کنترل تعارض‌ها در هزینه نمایندگی را ایجاد کند. لذا در بیان ضرورت انجام این پژوهش در وهله‌ی اول می‌بایست به عدم‌پشتوانه‌ی نظری در رابطه با علل ایجاد هژمونی حاکمیتی در شرکت‌های با مالکیت خانوادگی و الهام از نظریه کادیلوئیسم اشاره نمود که نقش اثرگذار آن بر اثربخشی حسابرسان داخلی در پژوهش‌های قبلی مورد توجه قرار نگرفته است. چراکه مرور ادبیات نظری در این عرصه نشان می‌دهد، این پژوهش برای اولین بار انجام می‌شود تا تحت وجود هژمونی حاکمیتی شرکت‌های با مالکیت خانوادگی، کاهش مطلوبیت کارکردهای آوایی حسابرسان داخلی مورد بررسی قرار گیرد. به عبارت دیگر این ساختارها باعث می‌شوند تا سطح سکوت حسابرسان داخلی تحریک شود و این مسئله مطلوبیت کارکردهای آوای حسابرسان داخلی را کاهش دهد.

از طرف دیگر از منظر کاربردی و استانداردهای موجود باید بیان نمود، مطابق با رهنمود اجرایی ارزیابی کیفیت حسابرسی داخلی (۲۰۱۵) و دستورالعمل‌های مرتبط با این حوزه، هرچند حسابرسان داخلی با محیط‌های قانونی و فرهنگی متضاد در انجام کار خود مواجه هستند و در سازمان‌هایی با اهداف، اندازه، پیچیدگی و ساختار متفاوت کار می‌کنند، اما به لحاظ حرفه‌ای این افراد باید استقلال رفتاری و عملکردی خود را حفظ نمایند و فارغ از تمام فشارهای وارده اقدام به انجام عملکردهای خود نمایند. به عبارت دیگر، حتی باوجود این تفاوت‌ها و فشارهای وارده، حسابرسان داخلی ملزم به رعایت استانداردهای بین‌المللی و اجرای رویه عمل حرفه‌ای حسابرسی داخلی (آیین رفتار حرفه‌ای) در انجام مسئولیت‌های خود می‌باشند (اخروی‌جوقان و همکاران، ۱۳۹۷). لذا انجام این مطالعه می‌تواند به سنخیّت بیشتر دستورالعمل‌ها با واقعیت‌های ساختاری شرکت‌های بازار سرمایه از نظر هژمونی حاکمیتی در شرکت‌های خانوادگی کمک نماید. زیرا وجود چنین ساختارهایی این امکان را محتمل می‌سازد که کارکردهای حسابرسان داخلی کاهش یابد و سکوت بر آنان حاکم شود. براساس موارد مطرح شده و باتوجه به ماهیت روش‌شناسی ترکیبی این پژوهش، سوال‌های مورد نظر را می‌توان به ترتیب زیر ارائه داد:

- سوال اول پژوهش) اهرم‌های تقویت هژمونی حاکمیتی در شرکت‌های با مالکیت خانوادگی کدامند؟
- سوال دوم پژوهش) تحریک پذیرترین محور سکوت حسابرسان داخلی تحت وجود هژمونی حاکمیتی شرکت‌های با مالکیت خانوادگی کدامند؟

---

[۱] Lee
[۲] Ahmed & Cohen

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

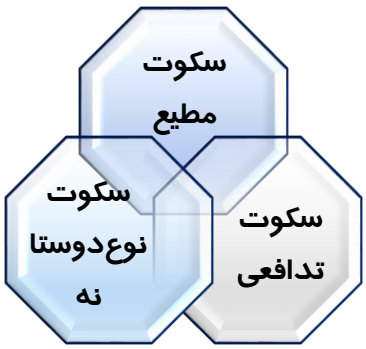
در این مطالعه جهت پاسخ به سوال اول پژوهش از غربالگری محتوایی سیستماتیک ابتدا ابعاد شناسایی می‌شوند و سپس براساس تحلیل دلفی فازی، پایایی آن مورد تأیید قرار می‌گیرند تا در بخش کمی از طریق ماتریس توابع فازی شهودی، نسبت به پاسخ به سوال دوم پژوهش اقدام شود.

۲. مبانی نظری

سکوت سازمانی حسابرسان داخلی

خودداری آگانه از اظهار نظر و بیان دیدگاه‌ها در بستر تعاملی یک حرفه یا سازمان، به اصطلاح تخصصی سکوت تعریف می‌شود که زمینه‌های ادراکی در افراد می‌تواند داشته باشد (پناهی و کاظمی، ۱۴۰۲). لذا به زبان ساده هرگاه بستر برای ابراز عقیده و نظرات تخصصی فراهم نباشد، با بروز سرخوردگی و عدم انگیزه‌های فردی، سکوت سازمان تحریک می‌شود و باعث سکون یا رخوت در سازمان یا حرفه می‌گردد (اولسیر و کسکئون[۱]، ۲۰۲۲). به عبارت دیگر، احساس ناامنی کارکنان در بیان آزادانه نظرات و ایده‌های خودموجب می‌شود که کارکنان تصمیم به سکوت بگیرند. آن‌ها اغلب زمانی که اطلاعات مهمی برای به اشتراک‌گذاری دارند، تمایلی به صحبت کردن با کسانی که در موضع قدرت هستند (مدیران) و همکاران خود ندارند (دِنیز و همکاران[۲]، ۲۰۱۳). سکوت سازمانی پدیده‌ای دسته جمعی است که در آن مشارکت افراد در حل مسائل و مشکلات به شکل چشم‌گیری کاهش می‌یابد (فهامی و همکاران، ۱۳۹۸). لذا می‌بایست سکوت را نوعی پدیده‌ای دسته جمعی تلقی نمود که می‌تواند مشارکت افراد در مسائل حرفه‌ای و تخصصی را تحت تأثیر قرار دهد (اَل‌هارسیا[۳]، ۲۰۲۳). بوگوسیان و استفانچن[۴] (۲۰۱۳) سکوت سازمانی را در قالب چارچوب شکل (۱) به سه بخش تفکیک نمودند.

شکل (۱) انواع سکوت سازمانی



[۱] Ölçer and Coşkun
[۲] Deniz et al
[۳] Al Haraisa
[۴] Bogosian & Stefanchin

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

سکوت مطیع[۱] سطحی از رفتارهای وفادارانه‌ی فردی به اهداف و ایده‌های سازمانی را بیان می‌کند که فرد بدون سرخوردگی، نسبت به سیاست‌های تدوین شده، وابستگی لازم را از خود نشان می‌دهد. در واقع فرد ممکن است دیدگاه مخالف با اهداف و سیاست‌های تحمیل شده را داشته باشد، اما ترجیح می‌دهد در این رابطه پذیرای رویکردهای سازمانی باشد. سکوت تدافعی[۲] بیانگر ترس از ابراز نظر و دیدگاه‌های تخصصی توسط فرد را نشان می‌دهد که می‌تواند به دلیل جبهه گیری گروهی و عدم ابراز نظرهای تخصصی و حرفه‌ای فرد به وجود بیاید. سکوت نوع دوستانه[۳] از سر علاقه و باور به ارزش‌های سازمانی صورت می‌گیرد و ادراک فردی مطابق با رویکردهای سازمانی است. موضوع سکوت سازمانی به طور گسترده طی چندسال اخیر در حرفه حسابرسی داخلی با انجام پژوهش‌هایی همچون نیامیونجو و همکاران[۴] (۲۰۲۳)؛ ابراهیمی و همکاران[۵] (۲۰۲۲) و خلیل و همکاران[۶] (۲۰۱۸)؛ مورد توجه بوده است. حال این سوال مطرح است چرا، سکوت سازمانی در حرفه حسابرسی داخلی فراگیر شده است.

پاسخ به این سوال می‌تواند تاحدی توسط محققان فوق مورد توجه قرار گیرد. در واقع این محققان معتقدند که باتوجه به تعریف حسابرسی داخلی در زیر مجموعه‌ی شرکت‌ها به ویژه در بازار سرمایه، تقویت این پیش فرض بیش از گذشته محتمل است که اعمال نفوذ مدیران شرکت می‌تواند، به تحریک فراگیر سکوت حسابرسان داخلی منجر شود (بابایی‌خلیلی و همکاران، ۱۴۰۰). زیرا فرصت‌طلبی‌های رفتاری و یا جلوگیری از تبعات احتمالی عملکردهای مالی ضعیف شرکت‌ها باعث می‌شود تا مدیران با فشار بر حسابرسان داخلی، استقلال آنان را تحت الشعاع قرار دهند و به تدریج حسابرسان داخلی به دلیل بروز سرخوردگی‌های حرفه ای، ترجیه دهند سکوت اختیار نمایند. اگرچه مرور استاندارد ۲۴۴۰ حسابرسی داخلی نشان می‌دهد که نقش حسابرسان داخلی در بازگویی واقعیت‌ها، مورد تأکید قرار گرفته است، اما در واقعیت فشارهای ساختاری و تزریق انگیزه‌های مادی می‌تواند به تحریک رفتارهای ضدآوایی در حسابرسان داخلی منجر شود و به ابزاری برای پوشش عملکردهای مالی شرکت‌ها تبدیل گردد (ابراهیمی و همکاران، ۱۴۰۱).

بسط کارکردهای نظری کادیلو و هژمونی حاکمیتی

کادیلو یا طرفداران حاکمیت کادیلو (کادیلوئیسم‌ها[۷])، نوعی احزاب سیاسی و حاکمیتی در نظام‌های حکومتی کشورهایی با ساختار تک حزبی تلقی می‌شوند که معمولاً ساختاری مبتنی بر تشکیل نوعی از حاکمیت‌های وفاداری به فرد قدرتمند دارند. کادیلو که کلمه‌ی اسپانیایی به معنای «مرد قدرتمند» است معمولاً در تشکیل ساختار نظام مدیریتی خود تلاش می‌نماید تا اُمرایی به عضویت در آن در بیایند که در مسیر اندیشه‌های او

---

۱ Acquiescent
۲ Defensive
۳ Prosocial
۴ Nyamuyonjo et al
۵ Ebrahimi et al
۶ Khelill et al
۷ Caudilloism

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

گام بر دارند و معمولاً در بلندمدت می‌تواند باعث ایجاد تبعیض و فساد در نظام اداری گردد (درلئوگئوین و ایرلی[۱]، ۲۰۱۰). ساختار این نوع از حاکمیت‌ها اگرچه به دلیل ویژگی‌های قدرت طلبی صرف و سرکوبی نظرات مخالفان به ساختار مدیریتی شرکت‌ها ممکن است امکان پذیر نباشد، اما استفاده از تشبیه مضامین شاید بتواند به افزایش مشابهت بین این نوع از نظام سیاسی با حاکمیت شرکتی کمک نماید. شاید نزدیکترین مفهوم با نظریه کادیلوئیسم‌ها نوع مالکیت خانوادگی باشد که ارکان قدرت معمولاً از نزدیکان بنیانگذار یا تأسیس کننده‌ی شرکت انتخاب می‌شوند و تلاش می‌نمایند تا منافع فرد دارای قدرت را برآورده نمایند. شرکت‌های خانوادگی را از جنبه‌های مختلف می‌توان تعریف نمود. پاسکوچی و همکاران[۲] (۲۰۲۱) در تعریف کلاسیک مالکیت خانوادگی به ابعاد زیر در شکل (۲) اشاره نمود.

شکل (۲) رویکردهای کلاسیک در تعریف مالکیت خانوادگی

همانطور که در شکل (۲) قابل مشاهده است، مالکیت خانوادگی به عنوان پیش‌فرض اولیه هژمونی حاکمیتی، طبق پژوهش‌های ژئو[۳] (۲۰۱۴)؛ سیتی‌وان و همکاران[۴] (۲۰۱۶) و بیک و همکاران[۵] (۲۰۱۶) با مالکیت داقل پنج درصد و حداکثر، بیش از پنجاه درصد سهم را از سوی اعضای خانواده، می‌تواند شکل بگیرد که سه ویژگی عضویت اعضای خانواده در هیئت مدیره، درصد سهام بالاتر اعضای خانواده و نفوذ در تصمیم‌گیری‌های شرکت را به همراه داشته باشد. در ایران مطابق با قوانین و مقررات، طبق بند ۸ استاندارد شماره ۲۰ حسابداری ایران، در تعریف مالکیت خانوادگی به این موضوع می‌پردازد که «اعمال نفوذ قابل‌ملاحضه، اساساً بدون دارابودن قدرت رأی کافی، بعید است و به همین دلیل، داشتن میزان خاصی از حق رأی در واحد سرمایه‌پذیر، به عنوان فرض نفوذ قابل ملاحضه تلقی می‌شود. برای دستیابی به میزان معقولی از یکنواختی در عمل، فرض بر این است در غیاب شواهد نقص‌کننده، در مواردی که واحد سرمایه‌گذار (به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم از طریق واحدهای تجاری فرعی) حداقل ۲۰ درصد از قدرت رأی در واحد سرمایه‌پذیر را داشته باشد، دارای نفوذ قابل‌ملاحضه در واحد سرمایه‌پذیر است. برعکس در موارد که واحد سرمایه‌گذار کمتر از ۲۰ درصد قدرت رأی در واحد سرمایه‌پذیر را داشته باشد، چنین فرض می‌شود که سرمایه‌گذار نفوذ قابل ملاحضه ندارد، مگر این

---

[۱] Derluguian & Earle
[۲] Pascucci et al
[۳] Zhou
[۴] Setiawan et al
[۵] Baek et al

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

چنین نفوذی را بتوان به روشی اثبات نمود. براساس آخرین آمار مؤسسه بنگاه‌های خانوادگی، شرکت‌های خانوادگی دو سوم از تمام کسب وکارهای سراسر جهان را تشکیل می‌دهند و در حدود ۷۰ تا ۹۰ درصد از تولید ناخالص ملی سالانه را تولید کرده و در بیشتر کشورهای جهان در حدود ۵۰ تا ۸۰ درصد مشاغل را ایجاد می‌کنند. این آمار و ارقام از یکسو نشان‌دهنده اهمیت جایگاه بنگاه‌های اقتصادی خانوادگی در اقتصاد و از سوی دیگر نقشی است که می‌توانند در رشد و توسعه اقتصادی ایفا کنند (قادرزاده و علوی، ۱۴۰۰). اما در کنار نقش اثرگذار مالکیت خانوادگی، بسیاری از محققان همچون آستراچان و همکاران [۱] (۲۰۲۱)؛ جونگ و همکاران [۲] (۲۰۱۸) و چاربل و همکاران [۳] (۲۰۱۳) به واکاوی نقش مالکیت خانوادگی در بی‌ثباتی بازار و برهم‌زدن تعادل منافع در بین ذینفعان اشاره دارند و رشد این نوع از شرکت‌ها را به دلیل منفعت‌طلبی ساختاری، عاملی برای کاهش رعایت حقوق ذینفعان در بازار سرمایه تلقی می‌نمایند.

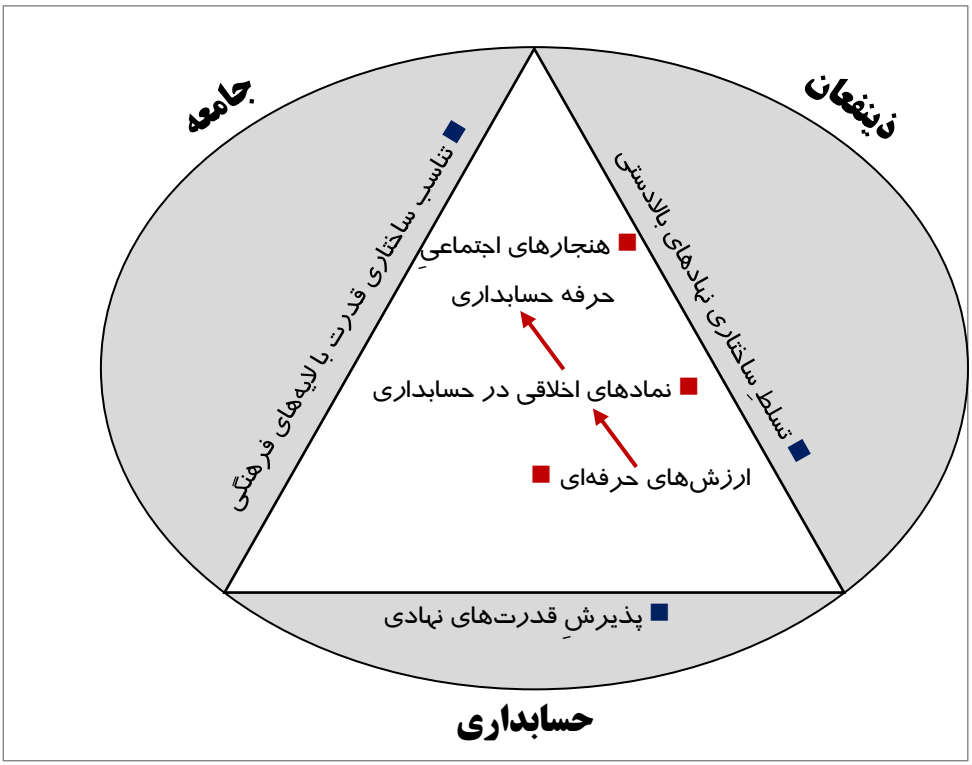
از طرف دیگر، هژمونی حاکمیتی، به اعتقاد اُگبر [۴] (۲۰۰۱) و تریبینگ و گولدستینی [۵] (۱۹۹۰) مبنای از قدرت‌گرایی صرف نظام حاکمیتی است. واژه هژمونی در معنای عام به تسلط و تک قطبی‌شدن قدرت در سیاست اشاره دارد، و بسط این مفهوم در کارکردهای حاکمیت شرکتی را می‌توان معادل مفهوم سلطه‌ی اجبارآمیز و یا حاکمیت بلامنازعه تشریح نمود، حوزه ایی که با اعمال سلطه در راستای منافع فردی و گروهی می‌تواند باعث ایجاد تبعیض در منافع اکثریت در برابر اقلیت‌های دارای قدرت شود. نظریه ی هژمونی که توسط آنتونیوگرامشی [۶] (۱۹۶۶d) مطرح شد، به تبعیض و نابرابری از شکل‌گیری حاکمیتی فردگرا در ساختارهای نظام اداری در کشورها حکایت دارد و آن را بر خلاف اخلاق اجتماعی در رعایت حقوق ذینفعان تعریف می‌کند. والاس [۷] (۲۰۰۳) این ارزش‌ها را نوعی ایدئولوژی متمرکز و اشاعه‌ی آن به بسترهای اجتماعی تعریف می‌کند و برهم‌خوردن تعادل در بین افراد جامعه از نظر حقوق و منافع را پیامد منفی تفکرات هژمونی تلقی می‌نماید. از طرف دیگر، کین [۸] (۲۰۰۱) ارزش‌های هژمونی مدیریتی را عاملی از مجموعه ایدئولوژی مسلط در هر حوزه‌ای از جامعه همچون شرکت‌های عمومی بیان می‌کند که بر توزیع ارزش‌های غیراخلاقی می‌تواند موثر باشد. اگرچه غالب نظریه‌های هژمونی بر تسلط و تک‌بعدی قدرت اشاره داشتند، اما بیگونی [۹] (۲۰۲۱) در بسط این مفهوم با استدلال، مشروعیت هژمونی در حسابداری، مُثلث هژمونی فرهنگی را ارائه داد.

---

۱ Astrachan et al
۲ Jong et al
۳ Chrbel et al
۴ Ogbor
۵ Trebing & Goldstene
۶ Antonio Gramsci
۷ Vallas
۸ Keane
۹ Bigoni

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

شکل (۳) مُثلث هژمونی فرهنگی در توسعه‌ی ارزش‌های حسابداری



همانطور که این مدل نشان می‌دهد، در واقع رفت و برگشت تناسب قدرت با لایه‌های فرهنگی در ساختارهای اجتماعی، زمینه‌ی پذیرش قدرت نهادی را در حسابداری ایجاد می‌نماید که براساس آن ارزش‌های حرفه‌ای زمینه‌ساز شکل‌گیری اخلاق‌گرایی می‌شود. براساس یک سیکل سیستماتیک همچنین، ارزش‌های حرفه‌ای به عنوان بستر مدل هژمونی فرهنگی، زمینه‌ی ایجاد نمادهای اخلاقی و در نتیجه هنجارهای اجتماعی حرفه حسابداری را مهیا می‌کند تا اشتراک منافع اجتماعی ذینفعان با حرفه حسابداری بیش از پیش بتواند به ارزش‌های اجتماعی جامعه شکل منسجم‌تری را بدهد.

۳. پیشینه پژوهش

لوین و سالواتور[۱] (۲۰۲۳) مطالعه‌ای با عنوان «تضاد، تکامل، هژمونی و قدرت دولت» انجام دادند. مطالعه‌ی حاضر به لحاظ روش‌شناسی، مطالعه‌ی موردی بود. در این مطالعه مدلی اقتباسی برای تکامل سطح اثر تضاد نوع حکمرانی شرکت‌ها در نظام‌های اقتصادی جوامع ایجاد شد. نتایج نشان داد، با نفوذپذیری پایین در سطح

[۱] Levine & Salvatore

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

حکمرانی دولت‌ها و همچنین سطح دخالت دولت‌ها در نوع حاکمیت شرکت‌ها، می‌توان نوعی توازن منافع را در نظام اقتصادی مشاهده نمود که این مسئله می‌شود، سطح انحصارگری را کاهش دهد و باعث کاهش هژمونی گردد. هاپول[۱] (۲۰۲۱) پژوهشی تحت عنوان «روایت‌های استراتژیک در تجارت جهانی: هژمونی ساختاری جهتِ پویایی تجارت آزاد در شرکت‌های آمریکایی» انجام داد. این پژوهش از نظر روش‌شناسی موردی بود و نتایج آن با بررسی بیش از ۲۰۰ مورد از اسنادِ آیین‌نامه‌ایی مربوط به تجارتِ جهانی شرکت‌های آمریکایی نشان می‌دهد، فقدان یکپارچگی نهادهای نظارتی و گستردگی فعالیت شرکت‌های بخش خصوصی در ایالات متحده، یکی از مهمترین دلایل ضعفِ هژمونی ساختاری در تجارت آزاد پس از ورشکستگی معروف شرکت‌ها در سال ۲۰۰۵ بوده است. در واقع نیاز به تدوین آیین‌نامه‌ها در حمایت از تجارت آزاد و جذب نقدینگی در شرکت‌ها می‌تواند به افزایش تداوم هژمونی این شرکت‌ها در بازار رقابت آزاد در سطح جهان کمک نماید. شریفی‌فرد و همکاران (۱۴۰۱) مطالعه‌ای با عنوان «ارائه الگوی هژمونیک ایجاد تعارض منافعِ ذینفعان در شرکت‌هایی با مالکیت خانوادگی: ویژگی‌های نظریه کادیلوئیسم‌ها در حاکمیت شرکتی» انجام دادند. نتایج پژوهش نشان داد، درصدِ تاثیرگذاری مولفه‌ی عدم‌استقلال هیئت‌مدیره نسبت به بقیه مولفه‌های ساختارِ هژمونیک در شرکت‌های مالکیت خانوادگی بیشتر است، که به معنای آن است که جهتِ جاری سازی رویکردِ ساختارِ هژمونیک در شرکت‌های مالکیت خانوادگی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه، افشاء اطلاعات مربوط به کارکردهای هیئت‌مدیره نسبت به سایر مولفه از اثربخشی بالاتری برخوردار است. حمیدی و همکاران (۱۴۰۰) مطالعه‌ای با عنوان «جبهه‌گیری مدیریتی نسبت به قابلیت‌های تکنولوژی‌های کارآفرینانه: بسط تئوری استیلای هژمونی قدرت» انجام دادند. براین مبنا به منظور سنجش جبهه‌گیری مدیریتی از پرسشنامه استاندارد براساس مقیاس لیکرت ۵ گزینه‌ای استفاده شد. اما جهت سنجش گرایش سرمایه‌گذاری کارآفرینانه از معیار بازده نسبت مالی و بازده فنی بهره برده شد. نتیجه آزمون فرضیه پژوهش نشان داد، جبهه‌گیری مدیریتی با قابلیت‌های تکنولوژی‌های ارتباط منفی و معناداری دارد.

همانطور که مرور پیشینه‌های پژوهش تجربی انجام شده نشان می‌دهد، هیچ پژوهشی در گذشته نسبت به بررسی موضوع مورد توجه این مطالعه اقدامی ننموده است و از این منظر می‌توان انجام این مطالعه را مبنایی برای توسعه‌ی دانش‌افزایی ادبیات حسابداری داخلی و دانش حسابداری تلقی نمود.

٤. روش پژوهش

مطالعه حاضر به لحاظ نتیجه به عنوان اولین معیار تفکیک روش شناسی، توسعه‌ای محسوب می‌شود، زیرا با اتکاء به ماهیت پژوهش در بخش کیفی به دنبال توسعه چارچوب نظری هژمونی حاکمیتی شرکت‌های با مالکیت خانوادگی براساس الهام از نظریه کائودالیسم می‌باشد. زیرا به دلیل نوظهوربودن این مفهوم، انسجام شناختی لازم در خصوص ابعاد چنین شرکت‌هایی وجود ندارد و این مطالعه تلاش دارد تا شکل معنایی در بستر مطالعه

[۱] Hopewell

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

ایجاد کند. از نظر هدف به عنوان دومین معیار تفکیک روش شناسی، باید بیان نمود مطالعه‌ی حاضر کاربردی و به لحاظ ماهیت، توصیفی/پیمایشی محسوب می‌شود. در نهایت نیز از بعد نوع داده به عنوان آخرین مبنای تفکیک روش شناسی، این مطالعه ترکیبی تلقی می‌شود. لذا در راستای ترکیبی بودن این مطالعه می‌بایست بیان نمود، ابتدا با بررسی مفاهیم مرتبط با پدیده هژمونی حاکمیتی شرکت‌های با مالکیت خانوادگی، تلاش می‌شود تا با غربالگری محتوایی سیستماتیک و الهام از نظریه کائودالیسم، ابعاد این متغیر براساس رویکرد رویکرد استقرایی شناسایی شود و با انجام فرآیند دلفی فازی مشخص گردد، آیا باتوجه به حد آستانه، این ابعاد از پایایی لازم برخوردار می‌باشند. سپس در بخش کمی و باهدف تعیین تحریک‌پذیرترین محور سکوت حسابرسان داخلی تحت وجود هژمونی حاکمیتی شرکت‌های با مالکیت خانوادگی، از تحلیل فازی شهودی براساس منطق آتاناسوف استفاده می‌شود. منطق آتاناسوف[۱] (۱۹۸۶) براساس دو تابع مدنظر قرار می‌گیرد که هر گزاره A ارزش درستی تابع را به صورت زیر محاسبه می‌نماید:

$$\nu(A) = \langle a, b \rangle$$ رابطه (۱)

براین اساس وقتی که تابع $\alpha, b \in [۰,۱]$ به ترتیب به عنوان درجه درستی و نادرستی گزاره A تعریف شوند و برای هر α و b شرط $۰ \leq \alpha + b \leq ۱$ برقرار باشد، آنگاه ماتریس تابع، به شکل دو بعدی، محور عمودی بر افقی را ارزیابی می‌کند. لذا اگر تابع ماتریس به صورت $\prod(A) = ۱ - a - b$ باشد، آنگاه $\prod(A) = ۱ - a - b$ امکان ارزیابی هر مقدار A (مقدار تردید درستی تابع) را محاسبه می‌نماید. بنابراین شرط $۰ \leq \alpha + b \leq ۱$ و در پی آن مقدار $\prod(A)$ این تابع فازی را به منطق فازی شهودی تبدیل می‌کند. در واقع درجه‌های درستی و نادرستی الزاماً نباید متمم یکدگیر باشند، زیرا در این صورت «اصل طرد شق ثالث[۲]» در منطق فازی نقض می‌شود. این اصل مطرح می‌کند، در صورت وجود دو عامل، هر گزاره عامل یک معیار مرجع می‌تواند باشد. لذا طبق این اصل، منطق فازی شهودی، عامل یا قانون را مبنای مرجع قرار می‌دهد. براین اساس اگر A و B دو محور هدف باشند، به طوریکه $\nu(A) = \langle a, b \rangle$ و $\nu(B) = \langle c, d \rangle$ آنگاه:

$$\nu(\neg A) = \langle b, a \rangle$$ رابطه (۲)

$$\nu(A \wedge B) = \langle \min(c, d), \max(b, d) \rangle$$ رابطه (۳)

$$\nu(A \vee B) = \langle \max(a, c), \min(b, d) \rangle$$ رابطه (۴)

$$\nu(A \rightarrow B) = \langle \max(b, c), \min(a, d) \rangle$$ رابطه (۵)

ایجاد می‌شود. طبق روابط فوق اگر $A \leftrightarrow B$ اگر و تنها اگر $\langle a, b \rangle = \langle c, d \rangle$ باشد، آنگاه رابطه A با ارزش درستی $\langle a, b \rangle$ محاسبه می‌شود که اگر $\alpha \geq b$ باشد، در این شرایط ارزشگذاری فازی را می‌توان براساس منطق آتاناسوف طبق رابطه (۶) محاسبه نمود.

$$\nu(A) = a \Rightarrow \nu(A) = \langle \alpha, ۱ - \alpha \rangle$$ رابطه (۶)

---

[۱] Atanassov
[۲] Law of Excluded Middle

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

لذا باتوجه به اینکه اگر در یک تابع فازی، $A \Leftrightarrow \neg\neg A$ برقرار باشد، طبق محاسبه منطق آتاناسوف می‌توان، بعد اول α عامل بعد دوم b باشد که در این صورت براساس مجموعه مولفه‌های فازی (ابعاد شناسایی شده‌ی هژمونی حاکمیتی شرکت‌های با مالکیت خانوادگی) نسبت به تعیین تأثیرگذارترین مبنای مرجع فازی (محورهای سکوت سازمانی) اقدام نمود.

جامعه‌ی آماری

در این بخش جامعه آماری و روش نمونه و حجم نمونه براساس تفکیک بخش کیفی و کمی ارائه می‌شود. در بخش کیفی، تعداد ۱۴ نفر از خبرگان رشته حسابداری در سطح دانشگاهی هستند که براساس سطح توانمندی‌های علمی و شناختی در حوزه‌ی پژوهش، برمبنای شیوه‌ی نمونه‌گیری همگن برای انجام بخش کیفی پژوهش انتخاب شدند. در واقع همسو با هدف نمونه‌گیری همگن، افرادی به عنوان مشارکت‌کننده انتخاب می‌بایست شوند که تاحدودی دارای ادراک منسجم در باب موضوع و ریشه‌های مرتبط به آن داشته باشد. همچنین در این بخش از مقالات و کتاب‌هایی که در تارگاه‌های همچون جهاد دانشگاهی (SID) در ایران؛ پایگاه نشریات کشور (MAGIRAN) ایران؛ مرکز پژوهش‌های علوم رایانه‌ای اسلامی (NOORSOFR) ایران؛ مرجع بین‌المللی مقالات روز دنیا (Sciencedirect)؛ مرجع امرالد (Emeraldinsight) و مرجع (OnlineLierary) استفاده شد. در بخش کمی، جامعه هدف شامل ۲۶ نفر از حسابرسان داخلی با تجربه در شرکت‌هایی با مالکیت خانوادگی در بازار سرمایه هستند که باتوجه به الزام تحلیل‌های منطق فازی، ضمن دارابودن شرایط تجربی و علمی لازم، در این پژوهش انتخاب شدند و اقدام به مشارکت نمودند. در واقع از آنجاییکه روش مزبور، یک تحلیل مبتنی برتحلیل سیستم‌های پیچیده در سطوح مشخصی است و می‌بایست براساس معیار مشخصی همچون تجربه یا دانش تخصصی توسط مشارکت‌کنندگان صورت پذیرد، معمولا از پرسشنامه ماتریسی متقابل با مشارکت ۱۵ تا ۳۰ نفر صورت می‌گیرد. محققانی همچون لین و همکاران[۱] (۲۰۲۲) و بوآئوچون–مئونیر و همکاران[۲] (۲۰۰۹) انتخاب جامعه هدف را باتوجه به فرآیند چندمرحله‌ای انجام تحلیل، محدود توصیف نمودند. از طرف دیگر شایان ذکر است که حجم نمونه پایین و محدود از مهمترین کارکردهای اثربخش این تحلیل محسوب می‌شود، زیرا تسفاماریام و صدیق[۳] (۲۰۰۶) به دلیل تناسب داده‌ها با متغیرهای زبانی، افزایش تعداد مشارکت‌کنندگان را عاملی برای پیچیده‌تر شدن تحلیل به دلیل مقایسه‌های دو به دو یا حتی بیشتر عنوان می‌نماید.

۵. یافته‌های پژوهش

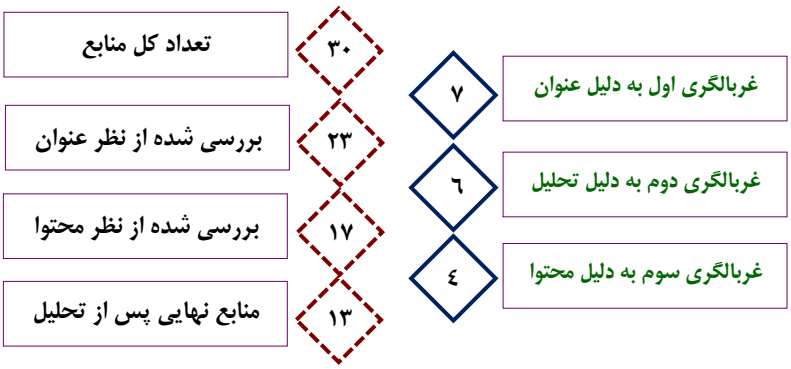
[۱] Lin et al
[۲] Bouchon-Meunier
[۳] Tesfamariam & Sadiq

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

براساس مفهوم حاضر در این پژوهش باتوجه به اینکه، چارچوب منسجمی در اینباره وجود ندارد، ابتدا از طریق شیوه‌های تحلیل کیفی نسبت به تعیین ابعاد قابل سنجش هژمونی حاکمیتی شرکت‌های با مالکیت خانوادگی براساس نظریه کائودالیسم اقدام می‌شود و در ادامه سطح پایایی آن مورد سنجش قرار می‌گیرد. باوجود این، یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که مشارکت‌کنندگان در این مطالعه باتوجه به تشریح ابتدایی محقق درباره موضوع برای آن‌ها، توانستند ادراک مناسبی جهت شناسایی اهرم‌های هژمونی حاکمیتی در شرکت‌های با مالکیت خانوادگی موردنظر پژوهش بدست آورند و ویژگی‌ها و ابعاد آن را در قالب چک لیست‌های فازی تعیین نمایند. براین اساس در بخش تحلیل کیفی، فرآیند غربالگری محتوایی سیستماتیک و فراترکیب ابتدا پیاده‌سازی می‌شود و سپس با انجام تحلیل دلفی فازی مشخص می‌گردد، ابعاد شناسایی شده از پایایی لازم برخوردار می‌باشد. در نهایت در بخش کمی، تحلیل منطق فازی آتاناسوف (۱۹۸۶) صورت می‌گیرد تا پاسخ به سوال دوم پژوهش ارائه گردد.

لذا در بخش اول براساس تحلیل فراترکیب طی بازه زمانی ۲۰۲۲-۲۰۱۸ نسبت به تعیین پژوهش‌های مشابه جهت غربالگری محتوایی اقدام می‌شود تا بتوان اهرم‌های هژمونی حاکمیتی در شرکت‌های با مالکیت خانوادگی تعیین شود. لذا ابتدا می‌بایست براساس مرور پژوهش‌های تجربی مشابه، براساس عنوان: محتوا و تحلیل، پژوهش‌هایی مورد بررسی قرار گیرد که بیشترین غرابت را با موضوع پژوهش دارد. براین اساس این غربالگری به ترتیب زیر ارائه شده است:

شکل (٤) مرور پژوهش‌های متناسب با اهرم‌های هژمونی حاکمیتی در شرکت‌های با مالکیت خانوادگی



براساس این سه مرحله، ۱۳ پژوهش تأیید گردید. در گام سوم از نظر ارزیابی انتقادی[۱] با مشارکت خبرگان پژوهش مورد تحلیل قرار گیرد. این فرآیند شامل ۱۰ معیار زیر است که براساس امتیاز حداقل (۱) و حداکثر

[۱] Critical Appraisal Process

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

(۵) مورد بررسی قرار می‌گیرد. مجموع امتیازها براساس ۱۰ معیار می‌تواند ۵۰ باشد که اگر پژوهشی امتیاز ۳۰ و بیش از آن را کسب نماید، وارد گام چهام می‌شود. حالا براساس شناخت بهتر فرآیند انجام تحلیل در این گام، با مشارکت خبرگان پژوهش، ۱۳ پژوهش اولیه‌ی تاییدشده، مورد واکاویی امتیازی براساس تحلیل ارزیابی انتقادی قرار می‌گیرد.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

جدول (۱) تحلیل ارزیابی انتقادی

	پژوهش‌های تاییدشده	پژوهش‌های بین‌المللی									پژوهش‌های داخلی		
		۱	۲	۳	۴	۵	۶	۸	۹	۱۰	۱۱	۱۲	۱۳
		اوتیرو-گونزالس و همکاران (۲۰۲۰)	ها و همکاران[۱] (۲۰۲۲)	لیو و دوی[۲] (۲۰۲۱)	جامیل و همکاران[۳] (۲۰۲۱)	جونگ و هو[۴] (۲۰۲۰)	اقبال و همکاران[۵] (۲۰۲۰)	راماسوامی[۶] (۲۰۱۹)	ساکاوا و واتانابال[۷] (۲۰۱۹)	کاپوتو و همکاران[۸] (۲۰۱۸)	شریفی و همکاران (۱۴۰۰)	بخردی‌نسب و همکاران (۱۳۹۹)	بادآورنهندی و همکاران (۱۳۹۸)
معیارهای ارزیابی انتقادی	هدف	۳	۴	۲	۴	۳	۲	۴	۳	۴	۲	۳	۴
	روش	۳	۴	۱	۳	۴	۱	۳	۳	۳	۱	۳	۳
	طرح	۲	۵	۲	۴	۴	۳	۴	۴	۴	۲	۳	۴
	نمونه‌گیری	۳	۳	۳	۵	۴	۲	۳	۳	۴	۳	۴	۴
	جمع‌آوری	۴	۴	۲	۳	۴	۳	۵	۴	۴	۲	۳	۳
	تعمیم	۵	۳	۳	۳	۳	۳	۴	۵	۴	۲	۴	۴
	اخلاقی	۴	۴	۳	۳	۴	۲	۳	۴	۴	۱	۴	۴
	تحلیل	۳	۴	۳	۲	۵	۳	۴	۵	۴	۲	۳	۳
	تئوریک	۳	۴	۲	۳	۴	۳	۳	۴	۳	۱	۴	۴
	ارزش	۳	۴	۲	۳	۴	۳	۳	۴	۴	۲	۴	۴
	جمع	۳۳	۳۹	۲۳	۳۳	۳۹	۲۵	۳۶	۳۹	۳۷	۱۸	۳۴	۳۷

براساس فرآیند ارزیابی انجام شده در تحلیل فراترکیب، ۳ پژوهش براساس کسب امتیاز زیر ۳۰، حذف شدند. در ادامه به منظور تعیین اهرم‌های هژمونی حاکمیتی در شرکت‌های با مالکیت خانوادگی از فرآیند انتخاب بیشترین جمع توزیع فراوانی با واکاویی محتوایی در دل پژوهش‌های تایید شده، استفاده می‌شود. لذا براساس پژوهش‌های تایید شده، ابتدا کلیه‌ی معیارهای مربوط به مفهوم پژوهش تعیین و در ستون جدول (۲) آورده می‌شود تا با قراردادن علامت «☑» در جلوی هر پژوهش، در نهایت مشخص شود، بیشترین فراوانی اهرم‌های هژمونی حاکمیتی در شرکت‌های با مالکیت خانوادگی کدام است. به عبارت دیگر برمبنای استفاده

[۱] Ha et al
[۲] Liew and Devi
[۳] Jamel et al
[۴] Jong and Ho
[۵] Iqbal et al
[۶] Ramaswamy et al
[۷] Sakawa and Watanabel
[۸] Caputo et al

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

از هر پژوهشگر از معیارهای فرعی نوشته شده در ستون جدول، علامت «☑» درج می‌شود، سپس امتیازهایی هر ☑ در ستون معیارهای فرعی، باهم جمع می‌شود و امتیازهای بالاتر از میانگین پژوهش‌های انجام شده، به عنوان مولفه‌های پژوهش انتخاب می‌شوند.

جدول (۲) فرآیند تعیین اهرم‌های هژمونی حاکمیتی در شرکت‌های با مالکیت خانوادگی

شماره	محققان / مولفه‌ها	پژوهش‌های خارجی							داخلی		جمع
		اونیرو-گونزالس و همکاران (۲۰۲۲)	ها و همکاران (۲۰۲۲)	جامبل و همکاران (۲۰۲۱)	جونگ و هو (۲۰۲۰)	رامسوامی (۲۰۱۹)	ساکوا و وآتانابل (۲۰۱۹)	کاپوتو و همکاران (۲۰۱۸)	بخردی‌نسب و همکاران (۱۳۹۹)	بادآورنهندی و همکاران (۱۳۹۸)	
۱	حق رأی سهامداران اقلیت	☑	–	☑	–	–	–	–	☑	–	۳
۲	تصدی مدیرعامل	–	☑	☑	–	☑	☑	-	☑	☑	۶
۳	عدم‌تمرکز مالکیت	–	☑	☑	–	–	☑	–	–	☑	۴
۴	عدم استقلال هیئت‌مدیره	–	–	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	۷
۵	قدرت مدیرعامل	☑	–	–	☑	–	–	☑	–	☑	۴
۶	سهامداران نهادی	–	–	–	–	☑	☑	–	☑	–	۳
۷	دوگانگی وظیفه	–	☑	☑	–	–	–	–	–	☑	۳
۸	سهام شناور آزاد	–	☑	–	–	–	☑	–	☑	☑	۴
۹	اندازه هیئت‌مدیره	☑	–	–	☑	☑	☑	☑	☑	☑	۷
۱۰	سهام خزانه	☑	☑	☑	–	–	–	☑	–	–	۴
۱۱	ترکیب ساختار هیئت‌مدیره	☑	–	–	–	☑	–	–	–	☑	۳
۱۲	پاداش مدیران	–	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	–	۷
۱۳	توانایی مدیریتی	☑	–	☑	–	☑	–	–	–	☑	۴
۱۴	درصد مالکیت هیئت‌مدیره	☑	–	☑	-	-	-	☑	–	–	۳
۱۵	مالکیت مدیریتی	–	☑	☑	☑	☑	☑	–	☑	–	۶

در این بخش پنج بعد اصلی به عنوان اهرم‌های هژمونی حاکمیتی در شرکت‌های با مالکیت خانوادگی براساس بیشترین فراوانی در پژوهش‌های تأیید شده، انتخاب شدند که در جدول (۳) نسبت به بیان تعاریف این مولفه‌ها اقدام شده است.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

جدول (۳) تعاریف اهرم‌های هژمونی حاکمیتی در شرکت‌های با مالکیت خانوادگی

مولفه‌ها	تعاریف
مالکیت مدیریتی	مالکیت مدیریتی اهرم بعدی شناسایی شده به عنوان مبنای تقویت کننده‌ی هژمونی حاکمیتی است که، اشاره به درصد سهام تحت تملک مدیران شرکت‌هایی با مالکیت خانوادگی دارد که می‌تواند به دلیل سیطره‌ی انگیزه‌های فرصت‌طلبی افراد دارای قدرت که تصمیم‌گیرندگان اصلی در رأس شرکت می‌باشند، به ایجاد تعارض منافع بین شرکت با سهامداران منجر شود. اگرچه ممکن است مالکیت مدیریتی سطح انگیزه‌های تعهدی را در حفاظت از منافع افزایش دهد، اما بنا بر نظریه انتخاب عمومی، وجود مالکیت مدیریتی در ساختاری با ماهیت مالکیت خانوادگی می‌تواند اهرمی تقویت کننده از هژمونی حاکمیتی تلقی شود که با انحصارطلبی در منافع خود باعث تضییع حقوق سهامداران اقلیت می‌گردد (ها و همکاران، ۲۰۲۰).
عدم‌استقلال هیئت‌مدیره	عدم استقلال هیئت‌مدیره اهرم بعدی شناسایی شده به عنوان مبنای تقویت کننده‌ی هژمونی حاکمیتی است که در شرکت‌های خانوادگی همانطور که نظریه کادیلو مطرح می‌سازد، یک چینش مبتنی بر روابط خانوادگی و وفادارانه است که این موضوع سبب ایجاد شکاف عمیق بین شرکت با سهامداران اقلیت می‌شود. معمولاً انتخاب اعضای هیئت‌مدیره در شرکت‌های خانوادگی با صلاحدید فرد دارای قدرت به عنوان بنیانگذار شرکت و یا سایر افراد نزدیک به او جهت حرکت در مسیر منافع تعیین شده، صورت می‌پذیرد. لذا کمتربودن نسبت اعضای غیرمؤظف به کل اعضا در این شرکت‌ها می‌تواند به کاهش استقلال هیئت‌مدیره در تصمیم‌گیری‌های شرکت منجر شود و براین اساس حقوق سهامداران خُرد معمولاً آنطور که باید مدنظر قرار گرفته نمی‌شود. هژمونی در ساختار حاکمیت، در انتخاب اعضای هیئت‌مدیره همسو با انتظارات افراد دارای قدرت موضوعی است که می‌تواند اهرمی برای اقناع خواسته‌های رئیس شرکت و یا افراد ذینفع در شرکت‌های خانوادگی باشد (جونگ و هو، ۲۰۲۰).
تصدی بلندمدت مدیرعامل	تصدی بلندمدت مدیرعامل، به عنوان اهرم بعدی، هژمونی حاکمیتی شرکت‌هایی با مالکیت خانوادگی تلقی شود که از طریق ثبات دوره تصدی مدیرعاملی سعی در حفظ منافع خود در شرکت می‌باشند. ثبات تصدی مدیرعاملی شرکت‌های خانوادگی، توسط افراد معدود و طی سالیان دراز همسو با نظریه کادیلو شکل می‌گیرد که نشان دهنده اثرگذاری افکار مرد قدرتمند در انتصاب پستی است که می‌بایست تابع اوامر او باشد. همواره یکی از نقدهای آیین‌نامه‌های نهادهای بالادستی در شرکت‌های بورسی، فقدان نظارت بر نحوه و انتخاب تصدی مدیران عامل شرکت‌ها به ویژه شرکت‌هایی با مالکیت خانوادگی می‌باشد. اگرچه تصویب دستورالعمل‌هایی تلاش نمودند تا دوره تصدی را کنترل نمایند، اما غالب انتصاب‌ها در این حوزه به ویژه در شرکت‌هایی با مالکیت خانوادگی بر این پیش فرض استوار است که از اعضای نزدیک به خانواده دارای قدرت و بنیانگذاران شرکت انتخاب گردد و این موضوع می‌تواند زمینه‌ی تعارض و تضاد منافع بین شرکت به سهامداران را بیش از پیش افزایش دهد. زیرا تصمیم‌های مدیریتی در چنین وضعی می‌تواند همسو با خواسته و نیازهای القاءشده به او توسط صاحبان هژمونی قدرت صورت پذیرد (راماسوامی، ۲۰۱۹).
عدم‌اندازه بهینه هیئت‌مدیره	عدم اندازه هیئت‌مدیره، اهرم بعدی هژمونی حاکمیتی در شرکت‌های با مالکیت خانوادگی است که به عنوان یک فرآیند خنثی می‌تواند در شرکت‌هایی با مالکیت خانوادگی نقش ایفا نماید. زیرا تعداد بهینه اعضای هیأت‌مدیره در ساختار حاکمیتی کمک می‌کنند تا این اعضا با تشدید آرا و تخصص‌های مختلف نسبت به نیازها و انتظارات ذینفعان پاسخگو باشند، چراکه هیأت‌مدیره‌های بزرگ‌تر، از قدرت کمتری برخوردار هستند و توافق و اجماع در خصوص یک موضوع خاص بسیار دشوار است. لذا ساختار شرکت‌هایی با ماهیت مالکیت خانوادگی احتمالاً از اندازه بهینه هیئت‌مدیره در پیشبرد اهداف شرکت برخوردار نمی‌باشند، چراکه اولویت‌بندی منافع در راستای سیاست‌ها و اتخاذ تصمیم‌هایی است که افراد دارای قدرت در رأس شرکت اتخاذ می‌نمایند و این موضوع احتمالاً اهرمی برای تقویت هژمونی حاکمیتی در این شرکت‌ها تلقی می‌شود (اوتیرو–گونزالس و همکاران، ۲۰۲۲).

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

مولفه‌ها	تعاریف
پاداش مدیران	اختصاص پاداش ویژه به مدیران به عنوان اهرم دیگر هژمونی حاکمیتی تلقی می‌شود که می‌تواند از طریق انگیزه‌های مالی مدیران، تقویت کننده‌ی افکار و منافع مرد قدرتمند به عنوان مکانیزم اثرگذاری تئوری کادیلو در نظام شرکت‌های نمایندگی باشد. چراکه سازوکارهای تخصیص پاداش به دلیل عدم‌نظارت‌های فراگیر نهادی بر کارکردهای بازار سرمایه معمولاً در چارچوب مشخصی از سطوح افشاء اطلاعات ممکن است، صورت نپذیرد و عدم‌افشاء این اطلاعات در این شرکت‌ها ضمن اینکه می‌تواند عاملی برای ایجاد تبعیض و تعارض منافع شرکت با سهامداران باشد، در عین حال نیز اهرمی برای تقویت هژمونی حاکمیتی تلقی گردد. اگرچه پاداش می‌تواند تحت عنوان انگیزه تورنمنت/رقابتی در ایجاد عملکردهای مثبت در جهت حفاظت از منافع سهامداران موثر باشد، اما معمولاً هژمونی قدرت در لایه‌های پنهان ساختارهای مالکیت خانوادگی می‌تواند پاداش را صرفاً در جهت دستیابی به اهداف از قبل تعیین شده توسط ارکان شرکت مصادره نماید و باعث ایجاد تضییع حقوق سهامداران گردد (ها و همکاران، ۲۰۲۲).

در ادامه، جهت تعیین حد اجماع نظری خبرگان و پایایی ابعاد شناسایی شده از تحلیل دلفی فازی بهره برده شد. برای انجام تحلیل دلفی فازی می‌بایست از مقیاس اعداد فازی مثلثی[۱] (TFN) که شامل معیار زبانی ۵ بخشی طبق جدول (۴) است، استفاده شود.

جدول (٤) مقیاس اعداد فازی مثلثی

مقیاس زبانی	عبارات زبانی	اعداد فازی		
		U	M	L
۱	خیلی زیاد	۱۰	۷	۹
۳	زیاد	۹	۷	۵
۵	متوسط	۷	۵	۳
۷	کم	۵	۳	۱
۹	خیلی کم	۳	۱	۰

سپس با توسعه طیف فازی مناسب، دیدگاه خبرگان گردآوری می‌شود و به صورت فازی ثبت و مورد ارزیابی قرار می‌گیرد. در این روش معمولاً خبرگان نظرات خود را در قالب حداقل مقدار؛ ممکن‌ترین مقدار و حداکثر مقدار (اعدا فازی مثلثی) ارائه می‌دهند. در گام بعدی نسبت به تجمیع نظرات خبرگان پرداخته می‌شود. لذا برای تجمیع نظرات خبرگان از روش میانگین فازی استفاده شده است. میانگین فازی n عدد فازی مثلثی (تجمیع دیدگاه n خبره) از طریق رابطه (۷) محاسبه می‌شود:

$$F_{AVE} = \left(\frac{\sum l}{n}, \frac{\sum m}{n}, \frac{\sum u}{n}\right)$$ رابطه (۷)

[۱] Triangular fuzzy number

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

سپس از طریق تجمیع فازی دیدگاه خبرگان، می‌بایست اقدام به فازی‌زدایی کردن مقادیر نمود که برای هر شاخص قابل محاسبه می‌باشد. به عبارت دیگر، باید مقدار قطعی نظرات فازی خبرگان را مشخص نمود. برای این منظور از رابطه (۸) به ترتیب زیر استفاده می‌شود:

$$DF_{ij} = \frac{[(u_{ij}-l_{ij})+(m_{ij}-l_{ij})]}{3} l_{ij}$$ رابطه (۸)

طبق رابطه (۸)؛ i اشاره به تعداد خبرگان؛ j اشاره به تعداد معیارهای ارزیابی دارد. همچنین u_{ij}؛ m_{ij} و l_{ij} اشاره به حداکثر؛ محتمل و حداقل‌ترین مقادیر ارزیابی برای معیار jام دارد. در آخرین مرحله نیز به منظور غربالگری شاخص‌های اثرگذار باید یک آستانه تحمل که در این مطالعه ۰/۷ تعیین شده است، درنظر گرفته شود. نکته قابل‌توجه این است که تعیین آستانه تحمل می‌تواند بسته به ماهیت تحلیلی و دیدگاه محققان، از پژوهشی به پژوهش دیگر متفاوت باشد. لذا در این مطالعه با پیروی از پژوهش بولو و همکاران (۱۳۹۹) آستانه تحمل ۰/۷ در نظر گرفته شده است. بنابراین تعیین مقدار آستانه تحمل ۰/۷ و بزرگتر از آن، مبنایی تأیید محرک‌ها و مضامین در این مطالعه تلقی می‌شود. به عبارت دیگر مقدار فازی‌زدایی شده بزرگتر از ۰/۷ مورد قبول و امتیاز زیر ۰/۷ مبنای رد محسوب می‌شود.

جدول (۵) میانگین قطعی خبرگان در خصوص ارزیابی ابعاد هژمونی حاکمیت شرکتی

محرک‌ها	مضامین	میانگین فازی			مقدار قطعی ناشی از میانگین غیرفازی	نتیجه
		U	M	l		
ابعاد هژمونی حاکمیت شرکت‌های خانوادگی	مالکیت مدیریتی	۰/۹۳	۰/۹۱	۰/۸۲	۰/۸۴	تأیید
	عدم‌استقلال هیئت‌مدیره	۰/۸۴	۰/۷۳	۰/۵۹	۰/۷۱	تأیید
	تصدی بلندمدت مدیرعامل	۰/۹۵	۰/۸۹	۰/۷۹	۰/۸۸	تأیید
	عدم‌اندازه بهینه هیئت‌مدیره	۰/۹۰	۰/۸۴	۰/۷۶	۰/۸۲	تأیید
	پاداش مدیران	۰/۹۶	۰/۸۹	۰/۸۱	۰/۹۲	تأیید

باتوجه به قرار گرفتن مقدار قطعی میانگین غیرفازی شده‌ی هریک از ابعاد هژمونی حاکمیتی شرکت‌های خانوادگی، مولفه‌ی فازی آتاناسوف آماده انجام فرآیند آزمون می‌باشند. لذا می‌توان براساس ابعاد شناسایی شده در ادامه طبق شکل (۵) چارچوب نظری مبتنی بر محورهای هژمونی حاکمیت شرکتی را ترسیم نمود.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

شکل (۵) محورهای هژمونی حاکمیت شرکتی

در ادامه می‌بایست برای تأیید شرط ورود به این آزمون، مبنای مرجع یعنی محورهای سکوت حسابرسان داخلی نیز مشخص گردد تا در قالب یک ماتریس سطری «i» و ستونی «j» نسبت به انجام فرآیند فازی اقدام نمود. برای این منظور از تحلیل خلیل و همکاران (۲۰۱۸) استفاده می‌شود. طبق این پژوهش، محورهای سکوت حسابرسان داخلی در جدول (۶) به همراه تعریف ارائه شده اند.

جدول (٦) محورهای سکوت حسابرسان داخلی

محورهای سکوت حسابرسان داخلی	تعریف محورهای سکوت حسابرسان داخلی
سکوت ناشی از نقض تاب‌آوری[۱]	تاب آوری سطحی از واکش افراد در برابر فشارهای وارد و کنترل استرس و اضطراب شغلی را نشان می‌دهد. ون‌میرن[۲] (۲۰۲۲) تاب آوری حرفه‌ای در حسابرسان داخلی را نشان دهنده‌ی سطحی از احاطه‌ی فردی در برابر فشارهای وارد را نشان می‌دهد که باعث می‌گردد تا استقلال حرفه‌ای حسابرسان داخلی مورد خدشه قرار نگیرد.
سکوت ناشی از نقض خودکارایی[۳]	خودکارایی سطحی از توانایی فردی حسابرسان داخلی در بستر حرفه‌ای را نشان می‌دهد که از طریق مهارت‌ها و قابلیت‌های تخصصی با تطبیق استانداردها و آیین رفتار حرفه

[۱] Resilience
[۲] Van Maaren
[۳] Self- Efficacy

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

محورهای سکوت حسابرسان داخلی	تعریف محورهای سکوت حسابرسان داخلی
	ای، بدون وابستگی به نفوذ و فشارهای مدیران، در پی انعکاس واقعیت‌های عملکردی شرکت‌ها می‌باشد. شیه و همکاران[۱] (۲۰۰۹) خودکارایی را نوعی رفتار متناسب با شجاعت اخلاقی تعریف می‌نمایند در نقطه‌ی مقابل سکوت سازمانی قرار می‌گیرد. لذا وجود شرایط حرفه‌ای برای حسابرسان داخلی با میزان بالای خودکارایی را فرصتی برای شفافیت بیشتر تعریف می‌کنند.
سکوت ناشی از نقض امید[۲]	امید اشاره به سطحی از باورهای مثبت فردی در مسیر کار راهه حرفه‌ای دارد که تحت وجود انگیزه‌های مثبت می‌تواند امکان رضایت روانی و اغنای روانشناختی را در افراد تحریک کند. خلیل و همکاران (۲۰۱۸) تحریک‌پذیری حسابرسان داخلی از معیار امید در کارراهه‌ی حرفه‌ای را مبنایی برای بروز شجاعت اخلاقی تلقی می‌کنند که می‌تواند به با کنترل‌های فشارهای بیرونی، سطح از اتکاءپذیری به آیین رفتار حرفه‌ای را در حسابرسی داخلی به وجود بیاورد.

در واقع فرآیند ارزیابی فازی شهودی از نظر مبنای مرجع، سه محور سکوت حسابرسان داخلی و ۵ مضمون هژمونی حاکمیت شرکت‌های خانوادگی به عنوان مضامین/محور در تحلیل فازی شهودی را شامل می‌شود که برای انجام شناخت آزمون فازی در جدول زیر به آن‌ها کد اختصاص داده شده است.

جدول (۷) اختصاص کدهای مرتبط با مرجع و مضامین ماتریس فازی

معیارهای فازی	معیارها	کد	معیارهای فازی	معیارها	کد
مولفه‌های فازی	مالکیت مدیریتی	a_1	مرجع فازی	سکوت ناشی از نقض تاب‌آوری	b_1
	عدم‌استقلال هیئت‌مدیره	a_2			
	تصدی بلندمدت مدیرعامل	a_3		سکوت ناشی از نقض خودکارایی	b_2
	عدم‌اندازه بهینه هیئت‌مدیره	a_4			
	پاداش مدیران	a_5		سکوت ناشی از نقض امید	b_3

[۱] Shih et al
[۲] Hope

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

براین اساس با ایجاد شناخت، مهیارهای فازی در دو سطح مولفه‌ها و مرجع، می‌بایست ابتدا سطح پایایی ارزیابی فازی از طریق مبنای روش بردار سازگاری[۱] (CV) مورد بررسی قرار گیرد. در این فرآیند می‌بایست عناصر بردار یعنی مولفه‌های فازی بر مجموع وزنی بردارها یعنی مرجع فازی تقسیم شود تا نسبت به سنجش معیارهای اعتباری MMC، $f-measure$، recall، precision و accuracy و از طریق دستور trimf در نرم‌افزار متلب، اقدام شود. همچنین این فرآیند نشان‌دهنده‌ی نوع آزمون منطق آتاناسوف (۱۹۸۶) از منظر پیاده‌سازی می‌باشد.

جدول (۸) اعتبارسنجی گزاره‌های پژوهش

		MMC	$f-measure$	Recall	Precision	Accuracy	Rank
معیارهای پیاده‌سازی فازی	فرآیند پیاده‌سازی فازی از طریق AHP	۶۱/۶۳	۵۵/۰۹	۷۴/۸۶	۶۹/۱۵	۸۳/۶۳	۲
	فرآیند پیاده‌سازی فازی از طریق ایداس EDAS	۵۹/۳۲	۵۲/۱۲	۷۶/۱۱	۶۵/۱۷	۸۰/۴۲	۳
	فرآیند پیاده‌سازی فازی از طریق ویکور Vikor	۸۹/۴۳	۶۶/۲۸	۷۵/۳۸	۸۰/۱۲	۸۹/۷۵	۱*

نتایج ناشی از جدول (۸) ضمن تأیید بردارهای سازگاری و اعتبار سنجش فازی داده‌های ورودی از نظر عناصر و وزن بردارها، مشخص نمود، بهترین روش برای پیاده‌سازی فازی، استفاده از معیار ویکور در ایجاد توابع فازی می‌باشد. برای پیاده‌سازی فرآیند فازی از طریق ویکور، ابتدا می‌بایست با مقایسه‌سازی سطری و ستونی در یک تابع ماتریسی، که از مقیاس زبانی ۵ عامله با ۹ مقدار ارزش عدد تشکیل می‌شود و به مقیاس ساعتی مشهور است که توسط تسفاماریام و صدیق[۲] (۲۰۰۶) ارائه شده است، استفاده نمود. در این مقیاس که در جدول (۹) ارائه شده است، نمره ۱ نشان‌دهنده اهمیت یکسان دو عنصر نسبت به هم و نمره ۹ نشان‌دهنده بالاترین اهمیت یک عنصر (سطر ماتریس) در مقایسه با دیگری (ستون ماتریس) است.

جدول (۹) مقیاس‌های زبانی برای فرآیند پیاده‌سازی فازی

ارزش عددی	ارزش زبانی	مقیاس عدد فازی	توضیح
۱	ترجیح یکسان	(۱،۱،۱)	شاخص i نسبت به j اهمیت برابر دارد و یا ارجحیتی نسبت به هم ندارند.
۳	تاحدی ارجح	(۱،۳،۵)	گزینه یا شاخص i نسبت به j کمی مهمتر است.
۵	ارجح	(۳،۵،۷)	گزینه یا شاخص i نسبت به j مهمتر است.
۷	خیلی ارجح	(۵،۷،۹)	گزینه i دارای ارجحیت خیلی بیشتری از j است.
۹	کاملاً ارجح	(۷،۹،۹)	گزینه i مطلوبیت بالاتری در مقایسه با j دارد.

[۱] Compatibility Vector
[۲] Tesfamariam & Sadiq

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

بعد از تعیین مقایسه سطر «i» و ستون «j» میانگین هندسی هریک از مقایسه‌ها براساس شاخص مد تعیین می‌شود. نکته حائز اهمیت این است باتوجه به اینکه در تحلیل ویکور فازی شهودی تحت آزمون منطق آتاناسوف (۱۹۸۶)، مولفه‌ها به عنوان مبنا براساس مضامین به عنوان مرجع انتخاب می‌شوند، لذا در بخش تحلیل ماتریس سلسله مراتبی ابتدا می‌بایست، مضامین اولویت‌بندی شده مشخص شوند.

جدول (۱۰) ماتریس مقایسه‌های زوجی فازی حاصل از شاخص نظرات مشارکت‌کنندگان

		a	a_1			a_2			a_3			a_4			a_5		
مولفه‌های فازی	a_1		۰۰/ ۱	۰۰/ ۱	۰۰/ ۱	۴۱/ ۳	۱۹/ ۴	۲۲/ ۵	۳۲/ ۲	۷۶/ ۳	۰۲/ ۴	۸۴/ ۲	۹۵/ ۳	۷۶/ ۴	۲/۰۷	۲۳/ ۳	۹۳/ ۳
	a_2		۳۴/ ۰	۴۶/ ۰	۵۲/ ۰	۰۰/ ۱	۰۰/ ۱	۰۰/ ۱	۱۹/ ۲	۵۱/ ۳	۸۹/ ۳	۴۲/ ۳	۲۷/ ۴	۰۳/ ۵	//۳۸ ۱	۶۱/ ۲	۰۹/ ۳
	a_3		۱۳/ ۰	۲۰/ ۰	۳۲/ ۰	۱۷/ ۰	۱۹/ ۰	۲۳/ ۰	۰۰/ ۱	۰۰/ ۱	۰۰/ ۱	۴۹/ ۲	۳۸/ ۳	۷۴/ ۳	۲/۰۹	۲۲/ ۳	۵۱/ ۳
	a_4		۲۱/ ۰	۳۲/ ۰	۴۳/ ۰	۴۴/ ۰	۴۹/ ۰	۵۸/ ۰	۲۷/ ۰	۵۴/ ۰	۴۴/ ۰	۰۰/ ۱	۰۰/ ۱	۰۰/ ۱	۳/۳۱	۱۵/ ۴	۰۲/ ۶
	a_5		۱۷/ ۰	۲۴/ ۰	۳۵/ ۰	۱۹/ ۰	۲۸/ ۰	۳۷/ ۰	۱۲/ ۰	۲۱/ ۰	۸۴/ ۰	۲۷/ ۰	۲۶/ ۰	۵۹/ ۰	۱/۰۰	۰۰/ ۱	۰۰/ ۱

برای خارج کردن، مقادیر فازی، می‌بایست از طریق دستور (Cumulative AHP Fuzzy Matrix) ابتدا میانگین هندسی را محاسبه نمود تا براساس آن مقادیر به شکل اوزان سازگاری محاسبه شوند. در واقع جهت تبدیل به مقیاس فازی براساس نرخ سازگاری، می‌بایست $CR \leq ۰.۰۱$ تعیین شود. برای این منظور لازم است تا با تجمیع نظر مشارکت‌کنندگان و تشکیل ماتریس مقایسه‌های زوجی فازی تجمیع‌شده، از طریق رابطه (۹) نسبت به تعیین وزن هریک از مقادیر مولفه‌های فازی اقدام کرد تا بتوان براساس آن اولویت بندی لازم را انجام داد.

$$\widetilde{BNP_i} = \frac{[(\widetilde{UR_i} - \widetilde{LR_i}) + (\widetilde{MR_i} - \widetilde{LR_i})]}{۳} + \widetilde{LR_i}$$ رابطه (۹)

همانطور که در جدول (۱۱) مشخص شده است، نرخ سازگاری هر سه وزن فازی، برابر با ۰/۰۷۸ تعیین گردیده است که همانطور که گفته شد، به دلیل پایین تر از نرخ سازگاری $CR \leq ۰.۰۱$ مطلوب فازی، می‌توان نسبت به اولویت بندی اوزان مولفه‌های فازی اقدام کرد.

جدول (۱۱) اوزان هریک از مولفه‌های فازی براساس میانگین هندسی

		نمادها	وزن مولفه‌های ماتریس مقایسه زوجی	رتبه‌بندی
مولفه‌های فازی	مالکیت مدیریتی	a_1	(۰/۱۹۵; ۰/۲۲۲; ۰/۲۹۱)	اول
	عدم‌استقلال هیئت‌مدیره	a_2	(۰/۱۸۹; ۰/۲۰۳; ۰/۲۱۲)	سوم
	تصدی بلندمدت مدیرعامل	a_3	(۰/۱۶۴; ۰/۱۹۴; ۰/۲۰۷)	پنجم
	عدم‌اندازه بهینه هیئت‌مدیره	a_4	(۰/۲۰۵; ۰/۲۷۹; ۰/۳۱۲)	دوم
	پاداش مدیران	a_5	(۰/۱۷۳; ۰/۱۸۵; ۰/۲۱۰)	چهارم
		$CR = ۰.۰۷۹ < ۰.۱$		

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

نتایج ایجاد شده‌ی مربوط به اوزان فازی در جدول (۱۱) نشان دهنده‌ی این موضوع است که، عدم استقلال هیئت مدیره «$a_۲$» در رتبه بندی اوزان هریک از مولفه‌های فازی از اولویت بالاتری در ایجاد هژمونی حاکمیت شرکتی برخوردار می‌باشد. لذا در تعیین تحریک پذیرترین محور سکوت حسابرسان داخل، به عنوان پایه‌ی مبنا فازی قرار می‌گیرد و از طریق مشتق سازی تأثیر روی هریک از مراجع فازی ابتدا می‌بایست، درصد توافق این مولفه فازی بر روی هریک از مضامین فازی مشخص شود.

جدول (۱۱) مشتق وزن مولفه فازی بر روی مراجع فازی برای ارزیابی جهت انتخاب تحریک‌پذیرترین محور

قوانین تصمیم‌گیری	درصد توافق
$b_۱$ (سکوت ناشی از نقض تاب‌آوری) برابر با سطح اهمیت ۰/۲۱۸ می‌باشد⇐ عامل دوم محور سکوت حسابرسان داخلی	۰/۶۴
$b_۲$ (سکوت ناشی از نقض خودکارایی) برابر با سطح اهمیت ۰/۳۱۰ می‌باشد⇐ عامل اول محور سکوت حسابرسان داخلی	۰/۷۲
$b_۳$ (سکوت ناشی از نقض امید) برابر با سطح اهمیت ۰/۱۹۴ می‌باشد⇐ عامل سوم محور سکوت حسابرسان داخلی	۰/۵۵

نکته: با توجه به اینکه ($b_۲$) خودکارایی، به عنوان مهمترین عامل تحریک سکوت حسابرسان داخلی تلقی می‌شود، بهترین مقدار را در بین سایر محورهای سکوت سازمانی دارد. لذا سایر قوانین تصمیم‌گیری را از مقدار ($b_۲$) را می‌بایست مشتق گرفت تا بر اساس کران‌های بدست آمده از سطح بالا و پایین در فرآیند تحلیل ویکور خاکستری، مطلوب‌ترین تحریک آمیزترین محور سکوت، وزن هندسی اش مشخص شود. بر این اساس از تابع ایجاد شده شامل انتگرال حد بالا و پایین، مشتق گرفته می‌شود، که باید از قاعده زیر استفاده شود و مستقیماً فرمول محاسبه مشتق انتگرال را به ما می‌دهد. مشتق انتگرال $\int_{n(x)}^{m(x)} h(t)dt$ برابر است با

$$\left(\int_{n(x)}^{m(x)} h(t)dt\right)' = m'(x).h\big(m(x)\big) - n'(x).h(n(x))$$

یعنی مشتق تابعی که شامل انتگرالی با یک تابع تک متغیره مانند $h(t)$ و کران‌هایی بر حسب x مانند $m(x)$ (کران بالا) و $n(x)$ کران پایین باشد، برابر است با مشتق کران بالا، ضربدر تابع داخل انتگرال که کران بالا به جای متغیر آن جایگزین شده است، منهای مشتق کران پایین، ضربدر تابع داخل انتگرال که کران پایین به جای متغیر آن جایگزین شده باشد.

با تعیین وزن اهمیت ۰/۳۱۰ در خصوص محور خودکارایی، حال می‌بایست از طریق رابطه‌ی زیر، مشخص نمود، اوزان فازی جهت اولویت بندی طبق فرآیند فازی شهودی چگونه محاسبه می‌شود.

$$pa = P(J) + a|\bar{J}| \Leftrightarrow a = Pa - P(J)/\bar{J} \qquad \text{رابطه (۱۰)}$$

در رابطه (۱۰)؛ $P(J)$ خطای محاسبه شده‌ی جانشینی مجدد است که برای یک CARD خطای طبقه بندی اشتباه نام دارد. $|\bar{J}|$ اندازه درخت فرعی و a ضریب تعیین اثرگذاری است. لذا با فرآیند مشتق هریک از مضامین براساس مضمون ($b_۲$) مشخص می‌گردد که ضریب تعیین اثرگذاری a مقادیری را بین ۰ و ۱ تعیین می‌کند که هرچه از ۰/۵ بالاتر باشد، ضمن حفظ توالی تصمیم، می‌تواند به معیار اثرگذاری در ابعاد سکوت حسابرسان داخلی تبدیل گردد. پس از انجام این مرحله می‌بایست براساس مضامین پژوهش اقدام به انتخاب تحریک‌آمیزترین محور از نظر وزن فازی نمود. براین اساس، اگر $D = [x_{ij}]_{m\times n}$ یک ماتریس تصمیم فازی–شهودی برای مشکل تصمیم‌گیری چندمعیاره باشد که «$A_۱, A_۲, \cdots, A_m$»، m گزینه برای

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

تصمیم‌گیرندگان باشد و «$C_1, C_2, \cdots, C_m$»، n معیار برای بررسی هستند، بنابراین x_{ij} رتبه گزینه A_i باتوجه به معیار C_j است که به صورت فازی شهودی مثلی بیان خواهد شد. لذا از طریق ایجاد یک ماتریس دو بعدی و منطق آتاناسوف تلاش می‌شود تا طبق وجود مضامین، مولفه‌ها مورد ارزیابی قرار گیرند.

جدول (۱۲) تبدیل مقیاس‌های شهودی در ماتریس فازی

		مولفه‌های فازی				
	نمادها	a_1	a_2	a_3	a_4	a_5
مراجع فازی	b_1	خوب	متوسط	بد	نسبتاً خوب	نسبتاً متوسط
	b_2	خیلی خوب	نسبتاً خوب	نسبتاً متوسط	خوب	متوسط
	b_3	نسبتاً خوب	نسبتاً متوسط	خیلی بد	متوسط	بد

سپس نسبت‌های کلامی اختصاص داده شده جهت تعیین میزان اهمیت مبنای تصمیم (تعیین تحریک آمیزترین محور سکوت حسابرسان داخلی) نسبت به هژمونی حاکمیت شرکتی، می‌بایست به اعداد فازی شهودی مثلثی تبدیل شود و سپس تجمیع نظرات تصمیم‌گیرندگان صورت پذیرد.

جدول (۱۳) ماتریس تصمیم فازی شهودی و وزن هریک از مضامین براساس مبنای تصمیم

		مولفه‌های پژوهش		
		a_1	⋮	a_5
مضامین پژوهش	b_1	[(۴/۵؛ ۲/۰۰؛ ۳۰۵)؛ ۰/۳۵، (۵/۶۵؛ ۵/۰۰؛ ۶۴۵)؛ ۰/۲۵]	⋮	[(۳/۰۲؛ ۱/۵۰؛ ۲۸۸)؛ ۰/۱۵، (۴/۱۵؛ ۳/۲۵؛ ۳۱۵)؛ ۰/۱۰]
	b_2	[(۴/۷؛ ۴/۹؛ ۳۱۰)؛ ۰/۲۵، (۵/۶۵؛ ۴/۹۰؛ ۶۴۰)؛ ۰/۲۵]	⋮	[(۳/۲۵؛ ۲/۳۰؛ ۳۱۰)؛ ۰/۲۰، (۵/۲۰؛ ۳/۵۵؛ ۴۲۵)؛ ۰/۱۵]
	b_3	[(۲/۰۰؛ ۲/۸؛ ۱۵۵)؛ ۰/۲۵، (۳/۰۰؛ ۳/۳؛ ۲۸۰)؛ ۰/۲۰]	⋮	[(۱/۷۵؛ ۲/۵۰؛ ۱۳۵)؛ ۰/۱۵، (۲/۵۰؛ ۳/۰۰؛ ۱۸۵)؛ ۰/۱۰]

در ادامه براساس میانگین فازی ماتریس سطر و ستون، از بین مولفه‌های فازی، می‌بایست یک مبنا انتخاب شود تا از طریق تعیین مطلوبیت ایده‌آل مثبت و منفی، امکان انتخاب تحریک آمیزترین بعد در ویکور خاکستری، برای رسیدن به پاسخ سوال آخر پژوهش (در بخش کمی) وجود داشته باشد.

جدول (۱۴) راه‌حل‌های ایده‌آل مثبت و منفی در روش ویکور فازی شهودی

		مالکیت مدیریتی	عدم‌استقلال هیئت‌مدیره	تصدی بلندمدت مدیرعامل	عدم‌اندازه بهینه هیئت‌مدیره	پاداش مدیران
	نماد	a_1	a_2	a_3	a_4	a_5
راه‌حل ایده‌آل مثبت	S_i	۰/۷۰۹	۰/۶۲۹	۰/۳۲۱	۰/۶۶۴	۰/۴۵۳
راه‌حل ایده‌آل منفی	R_i	۰/۵۱۹	۰/۴۱۰	۰/۲۲۰	۰/۴۴۵	۰/۳۷۸

در واقع این فرآیند حد فاصل حالت مثبت و حالت منفی را نشان می‌دهد، که بالاترین مقدار و پایین‌ترین حد استراتژیک در فرآیند تحلیل ویکور، طبق آزمون منطق آتاناسوف (۱۹۸۶) از مقدار مطلوبتری برای تعیین

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

مرجع فازی برخوردار است. لذا انتخاب a_1 به عنوان مهمترین مولفه‌ی فازی در انتخاب معیار سکوت حسابرسان داخلی تلقی می‌شود. یعنی تحت وجود هژمونی حاکمیتی، درصد مالکیت مدیریتی از سهام شرکت‌ها افزایش می‌یابد و این مسئله سطح نفوذ بر کارکردهای حرفه‌ای حسابرسان داخلی را تحت تأثیر قرار می‌دهد. در ادامه می‌بایست مقادیر S_i؛ R_i و Q_i در جدول (۱۵) براساس شاخص Q_i اولویت‌بندی معیارهای تحریک سکوت حرفه‌ای حسابرسان داخلی به عنوان گزینه تصمیم تعیین شده است. در واقع مقدار مطلوب شاخص Q_i یعنی v برابر با $v = ۰.۵$ استناد شده است. براساس شاخص Q_i و باتوجه به دستورالعمل تحلیل ویکور جهت پیاده‌سازی فازی، گزینه‌ی تصمیمی که پایین‌ترین مقدار را داشته باشد، به عنوان تحریک آمیزترین معیار هژمونی حاکمیتی بر محورهای سکوت حسابرسان داخلی تلقی می‌شود.

جدول (۱۵) تعیین تحریک آمیزترین محور سکوت حسابرسان داخلی

		نماد	معیارهای ارزیابی			اولویت‌بندی
			S_i	R_i	Q_i	
مراجع فازی	سکوت تاشی از نقض تاب‌آوری	b_1	۰/۴۱۵	۰/۲۳۲	۰/۱۸۱	دوم
	سکوت ناشی از نقض خودکارایی*	b_2	۰/۳۷۱	۰/۱۶۳	۰/۱۱۴	اول
	سکوت ناشی از نقض امید	b_3	۰/۵۱۶	۰/۳۱۲	۰/۲۰۱	سوم

تحلیل نهایی فرآیند پیاده‌سازی ویکور فازی نشان می‌دهد، تحریک آمیزترین محور سکوت حسابرسان داخلی از هژمونی حاکمیت شرکت‌های خانوادگی، خودکارایی حسابرسان می‌باشد. یعنی با تحریک خودکارایی احتمال اینکه حسابرسان داخلی تحت تأثیر هژمونی حاکمیت شرکتی، سکوت اختیار نمایند، بالاتر است.

۶. بحث و نتیجه گیری

هدف این پژوهش ارزیابی تحریک سکوت حسابرسان داخلی تحت وجود هژمونی حاکمیتی شرکت‌های با مالکیت خانوادگی براساس آزمون نظریه کائودالیسم و منطق فازی آتاناسوف می‌باشد. همانطور که فرآیند انجام تحلیل‌ها طی دو گام کیفی و کمی مشخص ساخت، ابتدا نسبت به شناسایی ابعاد هژمونی حاکمیت شرکت‌هایی با مالکیت خانوادگی اقدام شد و پس از انجام فرآیند تحلیل دلفی فازی، نتایج از وجود ۵ مولفه برای سنجش این پدیده در بستر شرکت‌های بازار سرمایه حکایت داشت. در ادامه و با ارجاع به پژوهش خلیل و همکاران (۲۰۱۸) محورهای سکوت حسابرسان داخلی که تحت تأثیر هژمونی حاکمیت شرکت‌های دارای مالکیت خانوادگی از تحریک‌پذیری بالاتری ممکن بود برخوردار باشند، انتخاب گردیدند تا براساس رویکرد نظری کائودالیسم و منطق فازی آتاناسوف، مشخص گردید، چه مولفه‌ای از هژمونی حاکمیت شرکتی می‌تواند بیشترین اثر را بر محورهای سکوت حسابرسان داخلی داشته باشد. نتایج نشان داد، مالکیت مدیریتی «a_1» براساس آزمون منطق فازی آتاناسوف، مهمترین معیاری است که به واسطه‌ی وجود هژمونی حاکمیتی می‌تواند

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

در شرکت‌های دارای مالکیت خانوادگی ایجاد شود و سبب تحریک سکوت خودکارایی حسابرسان داخلی در این شرکت‌ها گردد. در واقع با الهام از نظریه کائودالیسم در تحلیل این نتیجه می‌بایست بیان نمود که چنین شرکت‌هایی به واسطه‌ی شاکله‌ی تک‌بعدی و انحصارطلبانه‌ای که دارند، در تسهیم سهام شرکت نیز، با اولویت‌بخشیدن به منافع مدیران منتصب در پست‌های سازمانی و هیئت مدیره، تلاش دارند تا احاطه‌ی کاملی را بر روی مسیر از قبل تعیین شده جهت برآورده ساختن منافع صاحبان قدرت داشته باشند. در این راستا حسابرسان داخلی به عنوان یک واحد فعال در زیر مجموعه‌ی ساختارهای سازمانی این شرکت‌ها، معمولاً تحت تأثیر تصمیم‌ها و نفوذ قابل توجهی که دارند، استقلال لازم به عنوان مهمترین فاکتور عملکردی را نخواهند داشت و این مسئله به مرور باعث کاهش آوای حرفه‌ای آنان می‌گردد و سکوت سازمانی بر کارکردهای حرفه‌ای حسابرسان داخلی طنین‌انداز خواهد شد. مهمترین عنصر شرکت‌های دارای ایدئولوژی کائودالیسم، چینش و ترکیب اعضای هیئت مدیره و ساختار اداره‌ی شرکتی است که در سیطره‌ی اعضای خانواده‌ی فرد دارای قدرت یا بنیانگذار شرکت قرار دارد، زیرا هدف آنان پوشش تحریف‌های مالی است که غالباً باهدف منفعت‌طلبی بیشتر از جانب فرد قدرتمند به آنان تحمیل می‌شود. تحت چنین شرایطی حسابرسی داخلی نیز نمی‌تواند اثربخشی لازم را برای برآورده ساختن منافع ذینفعان خود داشته باشد، چراکه در تعامل با صاحب منصبان قدرت در این دست از شرکت‌ها، استقلال لازم را ندارند و این مسئله می‌تواند مستقیماً خودکارآیی آنان را کاهش دهد. تخریب خودکارایی به واسطه‌ی سکوت سازمانی حسابرسان داخلی، باعث خواهد شد تا این افراد توانایی تطبیق بین عملکردهای مالی با استانداردهای مدون در عرصه‌ی گزارشگری مالی را نداشته باشند و این موضوع به تدریج امکان تأثیرگذاری آنان جهت شفافیت‌های مالی بیشتر برای ذینفعان را کاهش خواهد داد. نکته‌ی حائز اهمیت در تطبیق نتایج این مطالعه با سایر مطالعه‌های مشابه در این است که پژوهش مشابهی در گذشته انجام نشده است که امکان تطبیق با نتیجه کسب شده را داشته باشد. اما مرور پژوهش‌هایی با ماهیت سکوت حسابرسان داخلی همچون الزوبی (۲۰۲۳)؛ ولودینا و همکاران (۲۰۲۳) و لی (۲۰۲۲) نشان می‌دهد که نقش اثرگذاری کارکردهای حاکمیت شرکتی در سرخوردگی‌های حسابرسان داخلی بسیار مؤثر است و باعث می‌شود تا انگیزه‌های حرفه‌ای این افراد کاهش یابد.

همراستا با نتایج این مطالعه به سیاستگذاران و تدوین‌کنندگان آیین‌نامه‌ها و قوانین بازار بورس اوراق بهادار تهران، در راستای حفاظت از منافع و حقوق سهامداران اقلیت، توصیه می‌شود تا نظارت‌های فراگیرتری را با ایجاد الزام نهادی بر رویه‌های حاکمیت شرکتی به ویژه در شرکت‌هایی با مالکیت خانوادگی اعمال کنند تا مانع از ترویج هژمونی‌گرایی قدرت در ساختارهای اداره‌ی این نوع از شرکت‌ها گردند. در واقع فقدان الزامات لازم در دستورالعمل‌ها یا تدوین اساسنامه‌های شرکت‌ها مبنی بر انتصاب هیئت‌مدیره و مدیران عامل شرکت از یکسو و فقدان رویه‌های مشخص در دوره‌ی تصدی مدیران و ارکان شرکت از سویی دیگر می‌تواند در بلندمدت به تحریف و تضییع حقوق ذینفعان منجر شود. در نهایت توصیه می‌شود نظارت‌های نهادی توسط سازمان‌های ذیربط در جهت افزایش سطح کارآمدی حسابرسان داخلی و کارکردهای مشارکتی آنان در چارچوب عملکردهای مالی شرکت‌ها، به شکل اثربخش‌تری تقویت گردد و از طریق سازوکارهای اصلاحی،

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

ساختارهای همسوتری با استانداردهای این حرفه ایجاد نمایند تا برمبنای آن حرفه حسابرسی داخلی به معنای واقعی استانداردها، استقلال رفتاری، عملکردی و حرفه‌ای داشته باشد تا هرگونه انحراف از واقعیت‌های عملکرد مالی شرکت‌ها را گزارش نماید.

منابع

- ابراهیمی، علی.، صفری‌گرایلی، مهدی.، ولیان، حسن. (۱۴۰۱). طراحی مدل علل تقویت‌کننده سکوت سازمانی حسابرسان داخلی، پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۲(۲): ۲۷-۱.
- ابراهیمی، فهیمه.، ساریخانی، مهدی.، رستمی، امین. (۱۴۰۱). بررسی عوامل مؤثر بر سکوت حسابرسان داخلی با استفاده از مدل مؤلفه سلسله مراتبی، دانش حسابداری مالی، ۹(۳): ۱۴۸-۱۲۳.
- اخروی‌جوقان، ابوذر.، رحیمیان، نظام الدین.، قره‌داغی، مریم. (۱۳۹۷). عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی از دیدگاه اعضای کمیته حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۵(۳): ۳۲۶-۳۱۱.
- بابایی‌خلیلی، جواد.، عبدلی، محمدرضا.، ولیان، حسن. (۱۴۰۰). استقلال حسابرس داخلی؛ رویکرد فرآیندهای کاهنده سکوت و شجاعت حسابرسان داخلی، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۳(۵۱): ۱۳۳- ۱۵۴.
- بادآور، یونس.، نظاری، فیروز.، دهقان، رقیه. (۱۳۹۸). ارتباط هزینه‌های نمایندگی و سلب منافع سهامداران اقلیت با تاکید بر نقش کیفیت گزارشگری مالی، نشریه حسابداری و منافع اجتماعی، ۹(۲): ۲۴-۱.
- بخردی‌نسب، وحید.، ژولانژاد، فاطمه.، رحمانی، حسام. (۱۳۹۹). واکنش سرمایه‌گذاران به حمایت در برابر تضاد منافع طی دوره رکود اقتصادی، توسعه و سرمایه، ۵(۲): ۲۳۰-۲۱۱.
- بولو، قاسم.، برزیده، فرخ.، الهیاری ابهری، حمید. (۱۳۹۹). الگویی برای ارزیابی خطر تقلب در حسابرسی صورت‌های مالی، مجله دانش حسابداری، ۱۱(۴)، ۴۵-۲۵
- پناهی، غلامحسن.، کاظمی، سجاد. (۱۴۰۲). رابطه سکوت سازمانی کارکنان با سبک مدیریت و اخلاق حرفه‌ای مدیران، پژوهش‌های رهبری و مدیریت آموزشی، ۷(۲۵): ۱۰۰-۷۷.
- شریفی، سمیه.، واعظ، سیدعلی.، بصیرت، مهدی. (۱۴۰۰). توسعه پارادایم حسابداری قضایی در نوسان‌پذیری سطح حفاظت از منافع سهامداران در بین شرکت‌ها: تحلیلی مبتنی بر آزمون نظریه ثرندایک، حسابداری مدیریت، ۱۴(۴۸): ۸۶-۶۹.
- فهامی، منیژه.، محمودی، محمدتقی.، شاه‌طالبی، بدری. (۱۳۹۸). شناسایی عوامل سکوت سازمانی اعضای هیئت‌علمی دانشگاه‌ها در ایران: مطالعهٔ کیفی، مجله علمی مدیریت فرهنگ سازمانی، ۱۷(۱): ۴۴-۲۱.
- ولیان، حسن.، حسن‌پور، داوود. (۱۴۰۰). توسعه کارراهه حرفه‌ای حسابرسان داخلی باتوجه به ویژگی‌های یادگیری سازمانی بر اساس تحلیل داده بنیاد و تحلیل کیفی تعاملی (IQA). دانش حسابرسی، ۲۱(۸۲): ۲۹۷-۲۶۲
- ویژه، محمدرضا.، پتفت، آرین. (۱۳۹۵). واکاوی مفهوم پسامدرن حاکمیت از دیدگاه حقوق عمومی با تأکید بر اندیشه‌های فوکو، پژوهش حقوق عمومی، ۱۸(۵۲): ۳۲-۹.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

References:

- Ahmed, H. and Cohen, D, A. (۲۰۱۹). Stakeholder attributes and attitudes during privatization: a New Zealand case study, International Journal of Public Sector Management, ۳۲(۲): ۱۵۷-۱۷٤. https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/IJPSM-۰۹-۲۰۱۷-۰۲۵۸
- Al Haraisa, Y, E. (۲۰۲۳). The Influence of Organizational Silence on Job Burnout: A Practical Study on Shipping Companies in Jordan, International Journal of Business and Management, Canadian Center of Science and Education, ۱٦(۱۰): ۱-۲۹
- Alzoubi, A.B. (۲۰۲۳). Maximizing internal control effectiveness: the synergy between forensic accounting and corporate governance, Journal of Financial Reporting and Accounting, https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/JFRA-۰۳-۲۰۲۳-۰۱٤۰
- Atanassov. K. (۱۹۸٦). Intuitionistic fuzzy sets, Fuzzy Sets and Systems, ۲۰(۱): ۸۷-۹٦.
- Bogosian, R. & Stefanchin, J. E. (۲۰۱۳). Silence is not always consent: Employee silence as a barrier to knowledge transfer. Proceedings of the International Conference on Organisational Learning, Knowledge and Capabilities.
- Bouchon-Meunier, B., Coletti, G., Lesot, M.J. and Rifqi, M. (۲۰۰۹). Towards a conscious choice of a similarity measure: a qualitative point of view, in Claudio S. and Gaetano, C. (Eds), Symbolic and Quantitative Approaches to Reasoning with Uncertainty, Springer Berlin Heidelberg, Berlin, pp. ٥٤۲-٥٥۳.
- Buchanan, B., Martikainen, M. and Nikkinen, J. (۲۰۲۲). Family firm competitiveness and owner involvement, Journal of Applied Accounting Research, https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/JAAR-۱۱-۲۰۲۱-۰۳۱۷
- Caputo, A., Marzi, G., Pellegrini, M.M. and Rialti, R. (۲۰۱۸). Conflict management in family businesses: A bibliometric analysis and systematic literature review, International Journal of Conflict Management, ۲۹(٤): ٥۱۹-٥٤۲. https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/IJCMA-۰۲-۲۰۱۸-۰۰۲۷
- Chandra, A., Wimelda, L. (۲۰۱۸). Opportunistic Behavior, External Monitoring Mechanisms, Corporate Governance, and Earnings Management, Acc. Fin. Review ۳(۱): ٤٤–٥۲. https://ssrn.com/abstract=۳۱٤۷۸۳٤
- Deniz, N., Noyan, A. & Ertosun, Ö. G. (۲۰۱۳). The relationship between employee silence and organizational commitment in a private healthcare company. Procedia-Social and Behavioral Sciences, ۹۹, ٦۹۱-۷۰۰.
- Dinorah, A. (۲۰۱۱). Lingering Authoritarian Attitudes in Latin America: The Support for Caudillo Rule, APSA ۲۰۱۱ Annual Meeting Paper, https://ssrn.com/abstract=۱۹۰۳۳٦۳

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

- Ebrahimi, A., Safari Gerayli, M. and Valiyan, H. (۲۰۲۲). Effects of external and internal drivers of individual behavior voice on the moral courage and internal auditors' effectiveness, Journal of Accounting & Organizational Change, https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/JAOC-۰۸-۲۰۲۱-۰۰۹۹
- Gramsci, A. (۱۹۷۵). Modern Prince and Other Writings, in The Prison Notebooks (Quaderni del carcere), Translated by Louis Marks, Lawrence and Wishart, International Publishers Company.
- Ha, N, M., Do, B, N., Ngo, T, Th., McMillan, D. (۲۰۲۲). The impact of family ownership on firm performance: A study on Vietnam, Congent Economics & Finance, ۱۰(۱): ۲۰۳-۲٤٥. https://doi.org/۱۰,۱۰۸۰/۲۳۳۲۲۰۳۹,۲۰۲۲,۲۰۳۸٤۱۷
- Iqbal, A., Zhang, X., Tauni, M.Z. and Jebran, K. (۲۰۲۰). Principal–principal agency conflicts, product market competition and corporate payout policy in China, Journal of Asia Business Studies, ۱٤(۳): ۲٦٥-۲۷۹. https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/JABS-۰۲-۲۰۱۸-۰۰۳۸
- Jamel, L., Albogami, H.E., Abdulaal, M.A. and Aljohani, N.A. (۲۰۲۱). Do agency conflicts between managers and shareholders affect corporate risk management and financial performance of Saudi firms?, Journal of Investment Compliance, ۲۲(۱): ٥۸-۷۳. https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/JOIC-۱۱-۲۰۲۰-۰۰٤٤
- Jong, L. and Ho, P.-L. (۲۰۲۰). Family directors, independent directors, remuneration committee and executive remuneration in Malaysian listed family firms, Asian Review of Accounting, ۲۸(۱): ۲٤-٤۷. https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/ARA-۰٤-۲۰۱۹-۰۰۹۹
- Khelill, I., Akrout, O., Hussainey, Kh., Noubbigh, H. (۲۰۱۸). Breaking the silence: An empirical analysis of the drivers of internal auditors' moral courage, International Journal Audit, ۲۲(۲): ۲٦۸-۲۸٤.
- Lee, Y. (۲۰۲۲). The Impact of Corporate Governance Mechanisms on the Commitment of Managers in an IPO Setting: Evidence from Korean Small and Venture Firms, Sustainability, ۱٤(۱): ۷۳۰-۷٦٤. https://doi.org/۱۰,۳۳۹۰/su۱٤۰۲۰۷۳۰
- Liew, C.Y. and Devi, S.S. (۲۰۲۱). Family firms, banks and firm value: Evidence from Malaysia, Journal of Family Business Management, ۱۱(۱): ٥۱-۸٥. https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/JFBM-۰۳-۲۰۱۹-۰۰۱٥
- Lin, T.-Y., Chang, P.-T., Lin, K.-P. and Chen, M.-T. (۲۰۲۲). Optimal synthesis of cogeneration systems using novel intuitionistic fuzzy P-graph, Management of Environmental Quality, ۳۳(٥): ۱۲۷۱-۱۲۸۹. https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/MEQ-۰۳-۲۰۲۲-۰۰۷۲
- Menaldo, M, A. (۲۰۱۰). Putting Statesmanship Back Into Statecraft: The Role of Transformative Ambition in International Relations, Michigan State

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]

University in partial fulfillment of the requirements for the degree of Doctor of Philosophy.

- Nyamuyonjo, D., Kipkirong Tarus, D., & Komen , J. (۲۰۲۳). Breaking the Auditor's Silence: Does CEO Openness Influence the Moral Courage of Internal Auditors? Evidence from Uganda. SEISENSE Business Review, ۳(۱): ۶۲-۷۳. https://doi.org/۱۰,۳۳۲۱۵/sbr.v۳i۱,۸۹۸
- Ölçer, F. and Coşkun, Ö.F. (۲۰۲۲). The mediating role of organizational silence in the relationship between organizational justice and organizational creativity, Society and Business Review. https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/SBR-۰۹-۲۰۲۱-۰۱۷۲
- Otero-González, Luis, Luis-Ignacio Rodríguez-Gil, Milagros Vivel-Búa, and Aracely Tamayo-Herrera. (۲۰۲۲). Family Ownership, Corporate Governance and Risk-Taking, Journal of Risk and Financial Management, ۱۵(۲): ۱۱۰-۱۴۹. https://doi.org/۱۰,۳۳۹۰/jrfm۱۵۰۳۰۱۱۰
- Ramaswamy, V. (۲۰۱۹). Director interlocks and cross-cultural impact on strategies affecting shareholder–creditor conflicts: A conceptual analysis, Management Decision, ۵۷(۱۰): ۲۶۹۳-۲۷۱۳. https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/MD-۱۰-۲۰۱۷-۰۹۵۶
- Sakawa, H. and Watanabel, N. (۲۰۱۹). Family control and ownership monitoring in Stakeholder-oriented corporate governance, Management Decision, ۵۷(۷): ۱۷۱۲-۱۷۲۸. https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/MD-۰۴-۲۰۱۸-۰۴۸۰
- Shih, K., Hsieh, Y. and Lin, B. (۲۰۰۹). Moderator effects to internal audits' self- efficacy and job involvement, International Journal of Accounting & Information Management, ۱۷(۲): ۱۵۱-۱۶۵. https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/۱۸۳۴۷۶۴۰۹۱۱۰۰۱۲۰۳
- Taylor, M, M. (۱۹۹۶). When electoral and party institutions interact to produce caudillo politics: The case of Honduras, Electoral Studies, ۱۵(۳): ۳۲۷-۳۳۷. https://doi.org/۱۰,۱۰۱۶/۰۲۶۱-۳۷۹۴(۹۶)۰۰۰۰۳-۰
- Tesfamariam, S., Sadiq, R., (۲۰۰۶). Risk-based environmental decision-making using fuzzy analytic hierarchy process (F-AHP), Stochastic Environmental Research and Risk Assessment, ۲۱(۲): ۳۵–۵۰.
- Van Maaren, I. (۲۰۲۲). A reference model for auditing organisational resilience, Maandblad Voor Accountancy en Bedrijfseconomie, Maandblad Voor Accountancy en Bedrijfseconomie, ۹۶(۷/۸): ۲۰۱-۲۱۱ https://doi.org/۱۰,۵۱۱۷/mab.۹۶,۸۹۵۷۳
- Volodina, T., Grossi, G. and Vakulenko, V. (۲۰۲۳). The changing roles of internal auditors in the Ukrainian central government, Journal of Accounting & Organizational Change, ۱۹(۶): ۱-۲۳. https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/JAOC-۰۴-۲۰۲۱-۰۰۵۷

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-10-30]