Investigating the impact of knowledge absorption capacity on internal audit and corporate performance based on balance scorecard

- **Behnam Karamshahi** [۱]
- **Amir Fazel** [۲]

Abstract

The changing environment based on information technology highlights the importance of knowledge absorption capacity for internal control systems and internal auditors. Knowledge absorption capacity is a set of measures and processes of acquiring, combining, simulating, transforming and exploiting knowledge that causes dynamic empowerment in the organization and by improving the flow of information related to production and technology, it can cause Increase competitive advantage and improve corporate performance. The purpose of this research is to investigate the impact of knowledge absorption capacity on internal audit and corporate performance based on balanced evaluation. In this research, after checking the validity of the content, the validity of the questionnaires was confirmed by the construct validity technique of confirmatory factor analysis and their reliability was confirmed by Cronbach's alpha. The information needed for the research has been collected through a questionnaire from ۲۹۵ financial managers or senior managers of accounting and auditing in Iran by this evaluate the opinion of financial experts and to analyze the research data from inferential statistics and structural equation method and for SPSS ۲۶ and Smart PLS ۳ software were used for data analysis. The results of explaining the relationships between the variables and testing the research hypotheses showed that the characteristics of internal auditors have a positive and significant effect on the potential absorption capacity (knowledge acquisition and synthesis) and the potential knowledge absorption capacity (acquisition and synthesis stages) knowledge) also have a positive and significant effect on the internal control system. In addition, the internal control system as a mediating variable affects the relationship between potential and actual absorption capacity. In addition, internal audit processes as a mediating variable have a significant effect on the relationship between real knowledge absorption capacity and corporate performance. The results of this research are valuable not only for internal auditors, but also for audit supervisory boards and compilers of internal audit standards. In addition, it is suggested to the organizations to develop training programs that help to improve the creativity and knowledge acquisition abilities of the employees and at the same time evaluate the software requirements of each audit activity and performance. It can help identify bottlenecks that need further improvement.

keywords: knowledge absorptive capacity theory, information technology, internal audit processes, corporate performance

[۱] Assistant Professor of Accounting Department, Baft Higher Education Complex, Shahid Bahonar University of Kerman, Kerman, Iran,Email: behnamkaramshahi@uk.ac.ir

[۲] Assistant Professor of Management Department, Baft Higher Education Complex, Shahid Bahonar University of Kerman, Kerman, Iran,Email:Amir.fazel@uk.ac.ir

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

بررسی تاثیر ظرفیت جذب دانش بر حسابرسی داخلی و عملکرد شرکتی مبتنی بر ارزیابی متوازن

- بهنام کرمشاهی [۱]
- امیر فاضل [۲]

چکیده

محیط رو به تغییر و مبتنی بر فناوری اطلاعات، اهمیت ظرفیت جذب دانش را برای سیستم‌های کنترل داخلی و حسابرسان داخلی برجسته می‌نماید. ظرفیت جذب دانش مجموعه‌ای از اقدامات و فرآیندهای کسب، ترکیب، شبیه-سازی، تبدیل و بهره‌برداری از دانش است که سبب توانمندسازی پویا در سازمان می‌شود و با ارتقاء جریان اطلاعات مرتبط با تولید و فناوری، می‌تواند سبب افزایش مزیت رقابتی و بهبود عملکرد شرکتی شود. هدف این پژوهش بررسی تاثیر ظرفیت جذب دانش بر حسابرسی داخلی و عملکرد شرکتی مبتنی بر ارزیابی متوازن است. در این پژوهش پس از بررسی روایی محتوا، روایی پرسشنامه‌ها توسط تکنیک اعتبار سازه تحلیل عاملی تائیدی و پایایی آن‌ها به وسیله آلفای کرونباخ تائید شد. اطلاعات مورد نیاز پژوهش به وسیله پرسشنامه از ۲۹۵ مدیر مالی یا مدیران ارشد حسابداری و حسابرسی در ایران جمع‌آوری شده است تا نظر خبرگان مالی مورد ارزیابی قرار گیرد و جهت تجزیه و تحلیل داده‌های پژوهش از آمار استنباطی و روش معادلات ساختاری و برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از نرم افزارهای SPSS ۲۶ و Smart PLS ۳ استفاده شد. نتایج حاصل از تبیین روابط بین متغیرها و آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان داد که، ویژگی‌های حسابرسان داخلی بر روی ظرفیت جذب بالقوه (کسب و ترکیب دانش) تاثیر مثبت و معنی‌داری دارند و ظرفیت جذب دانش بالقوه (مراحل کسب و ترکیب دانش) نیز بر روی سیستم کنترل داخلی تاثیر مثبت و معنی‌داری دارند. همچنین، سیستم کنترل داخلی به عنوان متغیر میانجی بر رابطه ظرفیت جذب بالقوه و واقعی تاثیر می‌گذارد. افزون بر این، فرآیندهای حسابرسی داخلی به عنوان متغیر میانجی بر رابطه میان ظرفیت جذب دانش واقعی و عملکرد شرکتی تاثیر معنی‌داری دارند. نتایج این پژوهش نه تنها برای حسابرسان داخلی بلکه برای هیات‌های نظارت بر حسابرسی و تدوین کنندگان استانداردهای حسابرسی داخلی نیز ارزشمند است. همچنین، به سازمان‌ها پیشنهاد می‌شود، برنامه‌های آموزشی را توسعه دهند که به بهبود خلاقیت و توانایی‌های اکتساب دانش کارکنان کمک می‌کنند و در عین حال ارزیابی نیازمندی‌های نرم‌افزاری هر فعالیت و عملکرد حسابرسی می‌تواند به شناسایی گلوگاه‌های نیازمند بهبود بیشتر کمک کند.

واژگان کلیدی: نظریه ظرفیت جذب دانش، فناوری اطلاعات، فرآیندهای حسابرسی داخلی، عملکرد شرکتی

۱- استادیار بخش حسابداری، مجتمع آموزش عالی بافت، دانشگاه شهید باهنر کرمان، کرمان، ایران، ایمیل : behnamkaramshahi@uk.ac.ir
۲- استادیار بخش مدیریت، مجتمع آموزش عالی بافت، دانشگاه شهید باهنر کرمان، کرمان، ایران، ایمیل : Amir.fazel@uk.ac.ir

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

۱-مقدمه

وجود حسابرسی داخلی برای تدوین روش‌های کنترل داخلی اعم از مالی و غیرمالی، استقرار و ارتقاء سیستم کنترل داخلی، تقویت حاکمیت شرکتی، بررسی و ارزیابی سیستم کنترل داخلی و ارائه پیشنهادهای سازنده برای بهبود این سیستم، ارزیابی اثربخشی و کارایی استفاده از منابع بنگاه، کمک به مدیریت ریسک راهبردی و اطمنیان یافتن از شفافیت در گزارشگری در سطوح درون و برون سازمان، ضرورتی انکار ناپذیر است (کرمشاهی و قربان نژاد، ۱۴۰۱). با افزایش اتکای شرکت‌ها بر فناوری و اینترنت، سازمان‌ها به طور فزاینده‌ای نسبت به حملات سایبری حساس و آسیب‌پذیر شده‌اند (آنتونس[۱] و همکاران، ۲۰۲۲). در چنین شرایطی لازم است که حسابرسان داخلی از خطرهای بالقوه آگاه باشند و توانایی ارزیابی اثربخشی و کارایی کنترل‌های امنیت سایبری سازمان را داشته باشند (اسلپنیکر[۲] و همکاران، ۲۰۲۲). مسئله دیگری که حسابرسان داخلی با آن مواجه هستند، استفاده رو به رشد از داده‌های تحلیل شده است. با توجه به حجم عظیم داده‌هایی که امروزه توسط سازمان‌ها ایجاد می‌شود، لازم است که حسابرسان داخلی، مهارت‌ها و ابزارهای مربوط به تجزیه و تحلیل داده‌ها را دارا باشند تا ریسک‌های بالقوه را شناسایی کرده و نواقص و عیب‌ها را کنترل نمایند (هوانگ[۳] و همکاران، ۲۰۲۲). در این شرایط ممکن است به منظور شناسایی الگوها و ناهنجاری داده‌ها لازم باشد از تکنیک‌های تصویرسازی داده[۴] و یادگیری ماشینی[۵] استفاده شود (کریگر[۶] و همکاران، ۲۰۲۱). افزون بر این، تغییر در قوانین و مقررات چالشی دیگر برای حسابرسان داخلی است. با تکامل قوانین و مقررات، لازم است که حسابرسان داخلی خود را هم‌گام با تغییراتی که سازمان‌ها را تحت تاثیر قرار می‌دهند، به روز نمایند (کریستنسن[۷] و همکاران، ۲۰۲۲). این چالش‌ها پیامد فناوری‌های جدید هستند و بازبینی و باز طراحی مجدد ساختار و عملیات سازمان‌ها را ضروری می‌سازند.

از سوی دیگر، بسیاری از دانشمندان و محققان به قابلیت نظریه ظرفیت جذب دانش[۸] و اهمیت آن در نظارت بر فرآیندهای مختلف و تجدید ساختار سازمانی اذعان نموده‌اند (لین[۹] و همکاران، ۲۰۰۶).

---

۱. Antunes
۲. Slapnicar
۳. Huang
۴. Data visualization
۵. Machine learning
۶. Krieger
۷. Christensen
۸. Absorptive capacity theory
۹. Lane

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

همچنین، از آن به طور گسترده به منظور بهبود مزیت رقابتی استفاده می‌شود (داسپیت[۱] و همکاران، ۲۰۱۹). ظرفیت جذب دانش مجموعه‌ای از اقدامات و فرآیندهای کسب، ترکیب، شبیه‌سازی، تبدیل و بهره‌برداری از دانش است که سبب توانمندسازی پویا و فعال در سازمان می‌شود. برای مثال برنامه‌های آموزش ضمن خدمت و مهارت ورزی، خلاقیت و مهارت‌های جذبی کارکنان را افزایش داده و توانایی کارکنان برای تجزیه و تحلیل و بکارگیری دانش برون سازمانی را تقویت می‌کند (زهرا و جرج[۲]، ۲۰۰۲). ظرفیت جذب دانش و فناوری می‌تواند منجر به ارتقاء جریان اطلاعات مرتبط با تولید و فناوری شود (بولیوار–راموس[۳] و همکاران، ۲۰۱۳). ظرفیت جذب دانش اهمیتی میان رشته‌ای دارد و ردپای این مفهوم در حوزه‌های مختلف از جمله مدیریت نوآوری، عملکرد تجاری، انتقال دانش بین سازمانی و مدیریت دانش دیده می‌شود. ظرفیت جذب دانش توانایی شناسایی ارزش اطلاعات جدید، استخراج و بهره‌برداری از آن برای اهداف تجاری می‌باشد. این توانمندی شرکت‌ها را قادر می‌سازد تا از اطلاعات بیرونی به اندازه اطلاعات درونی استفاده نمایند. چنین ظرفیتی هم بر نوآوری تاثیر می‌گذارد و هم یادگیری سازمانی و مدیریت دانش را متاثر می‌سازد. ظرفیت جذب دانش در اصل به عنوان توانایی شناخت، ترکیب، انتقال و بکارگیری دانش بیرونی تعریف شده است (المدله[۴] و همکاران، ۲۰۲۳). دانش بیرونی یک منبع بسیار مهم برای یادگیری تکنیک‌های جدید، حل مشکلات، ایجاد شایستگی‌های فردی و بنا نهادن موقعیت‌های نو برای سازمان‌ها است. مفهوم ظرفیت جذب دانش در واقع توانایی سازمان در یادگیری از محیط است. نوعی یادگیری که به جای تاکید بر دانش آفرینی از طریق تجربه درونی کارکنان و سازمان به یادگیری از منابع دانش برون سازمانی تاکید دارد.

زمانی که شرکت‌ها بر توسعه فنی و تکنولوژی تمرکز دارند، آن‌ها غالباً با مسئله نوآوری در شکل ظرفیت جذب دانش مواجه می‌شوند (ولاشیچ[۵] و همکاران، ۲۰۱۹). سیاست‌گذاران و رهبران کسب و کارها، به منظور اطمینان از موفقیت و حیات بلند مدت شرکت‌ها، بر اهمیت ظرفیت جذب دانش موثر به عنوان بخش اساسی استراتژی تاکید کرده‌اند (سنامور و همکاران، ۲۰۱۹). افزون بر این، ظرفیت جذب دانش سبب توسعه راه‌های حل مسائل و مشکلات افراد و تقویت توانمندی یادگیری آن‌ها می‌شود که به نوبه خود به بهبود عملکرد نوآوری کمک می‌کند (داسپیت و همکاران، ۲۰۱۹). بر طبق یافته‌های داسپیت و همکاران (۲۰۱۹)، ظرفیت جذب دانش در محیط‌های رقابتی، موضوعی

---

۱. Daspit
۲. Zahra & George
۳. Bolivar-Ramos
۴. Almodallah
۵. Vlacic

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

با اهمیت و شناخته شده است و به شناخت عمیق‌تر مشتریان و بهبود عملکرد شرکت‌ها کمک می‌کند. همچنین، این روش می‌تواند به عنوان روشی توام با یادگیری مستمر در نظر گرفته شود. در واقع، ظرفیت جذب دانش یک قابلیت پویا مربوط به خلق و بکارگیری دانش است که توانایی بنگاه را در به دست آوردن و حفظ یک مزیت رقابتی افزایش می‌دهد.

جهت تقویت حسابرسی مبتنی بر فناوری اطلاعات از یک طرف می‌توان افراد آموزش دیده و دارای گواهی‌های حرفه‌ای را استخدام نمود و از طرف دیگر می‌توان دانش حرفه‌ای و مهارت‌های لازم حسابرسان را به گونه‌ای مستمر و دائمی از بیرون تقویت نمود (عبدالمحمدی و باس[۱]، ۲۰۱۰). وجود صلاحیت‌های فنی در حسابرسان داخلی و آگاهی آن‌ها از استانداردهای حرفه‌ای لازم، عملکرد آن‌ها را بهبود می‌بخشد (لی و همکاران، ۲۰۱۸). ویژگی‌های دانش از جمله مهارت و دانش نیز می‌توانند بر روی ظرفیت جذب دانش بالقوه تاثیر گذار باشند (خان[۲] و همکاران، ۲۰۱۹) . بنابراین لازم است که توانایی کارکنان حسابرسی داخلی برای کسب و ترکیب دانش در زمان پذیرش فناوری جدید تعیین شود. از سوی دیگر، سیستم‌های کنترل داخلی به میزان زیادی گسترش یافته‌اند و دیگر محدود به بررسی و نظارت بر ثبت‌های حسابداری نیستند و شامل ارزیابی ریسک‌های مربوط به کاربرد فناوری، کنترل فعالیت‌ها، جمع‌آوری اطلاعات و نظارت بر فعالیت‌ها است (راء[۳] و همکاران، ۲۰۱۷). کمیته سازمان‌های حامی[۴] (کوزو) نیز چارچوبی را به منظور ارزیابی و بهبود طراحی و اجرا و اثربخشی کنترل‌های داخلی پیشنهاد داده است. عباس زده و همکاران (۲۰۱۹) نشان دادند که محیط رو به تغییر و مبتنی بر فناوری اطلاعات بر سیستم‌های کنترل داخلی تاثیر دارند. سنامور[۵] و همکاران (۲۰۱۹) و اینچه[۶] و همکاران (۲۰۱۶) نیز خاطر نشان کردند که ساز و کارهای میانجی بالقوه مانند کنترل‌های داخلی باید مورد بررسی قرار گیرند تا نظریه ظرفیت جذب دانش را در سازمان‌ها توضیح دهند. به گفته مصطفی و لای[۷] (۲۰۱۷) حسابرسان داخلی با استفاده از دانش فناوری اطلاعات، طرح حسابرسی را تعدیل می‌نمایند و عامل‌های جدیدی مانند؛ ریسک‌های فناوری اطلاعات جدید، کنترل‌های فناوری اطلاعات مربوط، اقدامات امنیتی و تکنیک‌های آزمون و سنجش سیستم مناسب را در طرح حسابرسی وارد نمایند. به نظر مصطفی و لای (۲۰۱۷) بکارگیری دانش فناوری اطلاعات، فرآیندهای حسابرسی داخلی را کوتاه می‌نماید. این مطالعه با توسعه یک چارچوب نظری دیدگاه

---

۱. Abdolmohammadi & Boss
۲. Khan
۳. Rae
۴. Committee of Sponsoring Organizations
۵. Cenamor
۶. Ince
۷. Mustapha & Lai

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

جدیدی را در زمینه حسابرسی داخلی معرفی می‌کند و به پژوهش‌گران اجازه می‌دهد که جنبه-های مختلف ظرفیت جذب دانش را بهتر درک کنند. افزون بر این، با توسعه یک رویکرد جدید و مدیریت فناوری به بهبود توانمندی‌های حسابرسی داخلی کمک می‌کند.

این پژوهش دارای نوآوری‌هایی به شرح زیر است:

نخست این که، به افزایش دانش موجود در خصوص ویژگی‌های حسابرسی داخلی مرتبط با نظریه ظرفیت جذب دانش کمک می‌کند. دوم این که، این پژوهش به افزایش دانش موجود در خصوص رابطه میان سیستم‌های کنترل داخلی و نظریه ظرفیت جذب دانش کمک می‌کند. سوم این که، این پژوهش به غنای ادبیات و مبانی نظری در خصوص رابطه میان فرآیندهای حسابرسی داخلی و ظرفیت جذب دانش بالقوه و بالفعل در حسابرسی داخلی می‌افزاید.

۲-مبانی نظری و پیشینه پژوهش

۲-۱-نظریه ظرفیت جذب دانش

در محیط نوین کسب و کار که دو مشخصه اصلی آن ابهام و پیچیدگی است، مزیت رقابتی سازمان‌ها پیش از آن‌که وابسته به منابع فیزیکی باشد، به دانشی که در اختیار آن‌ها است، بستگی دارد. در واقع، استفاده مؤثر از منابع دانش فردی و جمعی منبع مزیت رقابتی است (بی بی، پادهی و داش[۱]، ۲۰۲۰). 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[۲]، ۲۰۲۱). خارج از مرزهای سازمان، منابعی از دانش وجود دارند که سازمان‌ها با بهره‌گیری از آن‌ها می‌توانند قابلیت‌های رقابتی خود را توسعه دهند یا قابلیت-های نوینی را خلق نمایند. چگونگی استفاده از دانش خارج از سازمان با مفومی به نام ظرفیت جذب دانش تبیین شده است (المدله و همکاران، ۲۰۲۳).

پژوهش‌گران نظریه یادگیری سازمانی اعتقاد دارند که شرکت‌ها در جذب دانش بیرونی متفاوت هستند و این تفاوت‌ها سطح عملکرد نوآوری آن‌ها را تعیین می‌کند. تعریف نظریه ظرفیت می‌تواند به سه جنبه یادگیری دانش، پویایی و ارتباط تقسیم شود. از جنبه یادگیری دانش، ظرفیت جذب دانش توانایی شرکت‌ها در شناسایی ارزش اطلاعات جدید بیرونی، درک و فهم اطلاعات و بکارگیری

[۱] Bibi, Padhi & Dash
[۲] Henriques

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

آن اطلاعات در کسب و کار است (ژائو و همکاران[۱]، ۲۰۲۱). زهرا و جرج (۲۰۰۲) ظرفیت جذب دانش را به عنوان توانایی پویا با یک مجموعه از اقدامات و فرآیندهایی تعریف می‌کنند که به وسیله آن شرکت‌ها، به کسب، تلفیق و شبیه‌سازی، انتقال و بهره‌برداری از دانش می‌پردازند. زهرا و جرج (۲۰۰۲) مفهوم ظرفیت جذب دانش را به دو بخش ظرفیت جذب بالقوه و واقعی تقسیم نمودند و برای اولین بار آن را در قالب فرآیندهای یادگیری مطرح نمودند. فرآیندهای ظرفیت جذب دانش به شرح زیر می‌باشند:

اکتساب: قابلیت بنگاه در شناسایی و کسب دانشی است که در خارج از بنگاه تولید شده و برای عملیات بنگاه مهم است (لین و همکاران، ۲۰۰۶).

ترکیب (شبیه سازی): روال‌ها و فرآیندهایی است که به بنگاه اجازه تجزیه و تحلیل، پیشرفت، تفسیر و ترجمه کردن و فهمیدن اطلاعات به دست آمده از منابع خارجی را می‌دهد (زهرا و جرج، ۲۰۰۲).

تبدیل، به معنی توانمندی‌های بنگاه در توسعه و تصحیح روال‌هایی است که ترکیب دانش‌های موجود را با آن‌هایی که به تازگی کسب و جذب شده‌اند را تسهیل می‌کند؛ که این امر به وسیله افزودن و یا حذف دانش و یا به صورت ساده‌تر ترجمه و تفسیر یکسان دانش انجام می‌شود (لین و همکاران، ۲۰۰۶).

استخراج (بهره‌برداری): نشان دهنده توانایی بنگاه برای برداشت محصول و ترکیب دانش در میان عملیات است. این امر به بازیابی دانش موجود که برای استفاده از آن درون سازی شده است، نیاز دارد (اینچه و همکاران، ۲۰۱۶).

باسکارادا و کورنیوس[۲] (۲۰۱۷) پژوهشی با عنوان "استراتژی‌هایی برای افزایش ظرفیت جذب دانش سازمانی" انجام دادند. نظرات ارائه شده بر اساس تحقیقات گسترده و تجارب حرفه‌ای بوده و بیانگر آن است که از طریق طیف گسترده‌ای از اقدامات و تعاملات عوامل فردی، مدیریتی، سازمانی و بین سازمانی می‌توان ظرفیت جذب دانش را در سازمان به حداکثر رساند. در این پژوهش ظرفیت جذب به دو بخش ظرفیت جذب بالقوه و بالفعل تقسیم شد که تنوع دانش برای ظرفیت جذب بالقوه و همچنین استفاده از دانش برای تحقق ظرفیت جذب بالفعل نقش مهمی را ایفاء می‌کنند. ظرفیت جذب دانش را می‌توان از طریق عناصر؛ پیمایش محیط، تحقیق و توسعه، دانش مرتبط کارکنان و جو ارتباطات، بیان نمود (حاجی کریمی و حاجی پور، ۱۳۸۷).

۱. Zhao
۲. Baskarada & Koronios

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

۲-۲-ویژگی‌های حسابرسی داخلی و نظریه ظرفیت جذب دانش

امروزه کسب وکارها 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). حسابرسی داخلی با بکارگیری رویکرد منظم و سیستماتیک به منظور ارزیابی و بهبود اثربخش فرآیندهای راهبری، مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی به سازمان برای دستیابی به اهدافش کمک می‌کند. لذا استقرار واحد حسابرسی داخلی در هر سازمانی، لازمه بقاء و تداوم فعالیت در محیط پویا و همواره در حال تغییر است (علوی و قائمی، ۱۳۹۷). انجمن حسابرسی داخلی در ایران، متولی ارائه خدمات آموزشی در جهت حفظ دانش و توسعه و رشد آن برای حسابرسان داخلی شاغل در شرکت‌ها و سازمان‌ها است. این مرکز برای تبیین مناسب‌تر نقش، وظایف و مسئولیت‌های حسابرسان داخلی و با هدف ایجاد ارزش افزوده در سازمان‌ها در زمینه ارائه خدمات مشاوره و اطمینان بخشی حسابرسان داخلی کشور و به منظور افزایش دانش حرفه‌ای با نگاهی نو و کاربردی، دوره‌هایی از جمله؛ حسابرسی داخلی در عمل، حسابرسی عملیاتی یا کنترل‌های داخلی را طراحی و اجرا کرده است. در آمریکا نیز بنیاد تحقیقاتی انجمن حسابرسان داخلی در حال ایجاد بدنه مشترک دانش برای حسابرسان داخلی است تا درک و شناخت رویه عمل

---

۱. Al-Sarayrah, Al-Salti & Kattoua
۲. Gokoglan & Sitki
۳. Institute of Internal Auditors (IIA)
۴. internal auditing

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

حسابرسی داخلی و وضعیت حرفه حسابرسی داخلی در سطح جهان را بهبود بخشد. بدنه مشترک دانش یاد شده این موارد را در بر می‌گیرد: ۱- دانش و مهارت‌های حسابرسان داخلی ۲- سازمان‌دهی و مهارت‌های اجرایی حسابرسان داخلی ۳- وظایف واقعی انجام شده و مسئولیت‌های در نظر گرفته شده برای حسابرسان داخلی ۴- ساختار سازمانی حسابرسی داخلی ۵- انواع صنایعی که حسابرسی داخلی را انجام می‌دهند و ۶- محیط قانونی کشورهای مختلف که بر حسابرسی داخلی تاثیر می‌گذارند (مشایخی و ساسانی، ۱۳۹۵، صفحه، ۱۵۴). افزون بر این، حرفه حسابرسی داخلی در پاسخ به تغییرات محیط اطراف به سرعت در حال تکامل است. حسابرسان داخلی باید در جریان آخرین پیشرفت‌های فنی و تاثیر آن‌ها بر سیستم پردازش اطلاعات و داده‌های سازمان‌ها و همچنین رویه‌های حسابرسی خودشان باشند، زیرا این پیشرفت‌ها با سرعت فزاینده‌ای اتفاق می‌افتند (المدله و همکاران، ۲۰۲۳).

پژوهش‌های گذشته ظرفیت جذب دانش را با مزیت رقابتی سازمان (فلاتن و همکاران، ۲۰۱۱)، عملکرد نوآورانه (استرمن، ۲۰۰۰)، انعطاف پذیری (فلاتن و همکاران، ۲۰۱۵) و بکارگیری آن در زنجیره ارزش تولید (ماریونو و کریستین، ۲۰۱۵) در ارتباط می‌دانند و در عین حال عوامل موثر بر بهبود ظرفیت جذب دانش، متغیرهای سازمانی مانند؛ یادگیری سازمانی (مرادی و همکاران، ۱۳۹۱)، یادگیری از خطاهای سازمان (حاجی کریمی و حاجی پور، ۱۳۸۷)، پیمایش محیط، مجاری ارتباطات و دانش مرتبط با کسب و کار سازمان (موروک و پرودان، ۲۰۰۹)، تحقیق و توسعه داخلی و خارجی، آموزش پرسنل و همکاری نوآورانه، توانایی کارکنان و انگیزه کارکنان (مینباوه و همکاران، ۲۰۰۳) و همچنین سیستم‌های اطلاعاتی پیشرفته سازمان (جهانیان و همکاران، ۲۰۱۲)، شناسایی شده است.

در فرآیند جذب دانش، افراد یک حرفه باید در فرآیندی دائمی دانش جدید را کسب نموده، مقادیری از دانش و آموزه‌های قبلی خود را حذف نموده و دانش قبلی باقیمانده را با دانش جدید ترکیب نمایند (المدله و همکاران، ۲۰۲۳). افزون بر این، خان و همکاران (۲۰۱۹) اظهار می‌دارند که ویژگی‌های دانش می‌تواند بر روی ظرفیت جذب بالقوه و واقعی تاثیر گذار باشند و به دنبال آن ظرفیت جذب با پشتیبانی از یادگیری تفکر انتقادی و مهارت‌های حل مساله بر عملکرد نوآوری تاثیر می‌گذارند (داسپیت و همکاران، ۲۰۱۹). اهمیت ظرفیت جذب دانش در ارزش آفرینی در عرصه رقابت مبتنی بر دانش نیز به میزان زیادی شناخته شده است (داسپیت و همکاران، ۲۰۱۹). همچنین، رابطه میان تخصص فنی و کسب و ترکیب دانش (ظرفیت جذب بالقوه) بر مبنای دانش در دسترس درون

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

سازمان است (شویسفورث و راسچ[۱]، ۲۰۱۸). کارکرد حسابرسی داخلی مبتنی بر دانش است و حسابرسی داخلی به عنوان عنصر تمام عیار راهبری شرکتی، باید در رابطه با تمام فعالیت‌های شرکت (شامل مدیریت ریسک، کنترل‌های داخلی، گزارش‌های مالی و سایر کارگردهای راهبری شرکتی)، خدمات مشاوره‌ای و اطمینان بخشی مستقلی فراهم آورد. مطابق ماده ۱۰ دستور العمل کنترل‌های داخلی سازمان بورس اوراق بهادار ایران، شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و فرابورس باید واحد حسابرسی داخلی را زیر نظر کمیته حسابرسی تشکیل دهند (مشایخی و مهرانی، ۱۳۹۵، صفحه ۴۹). حسابرسان داخلی به منظور؛ جلوگیری از اشتباهات و کلاهبرداری‌ها، شناسایی منابع از دست رفته، نظارت دائمی بر فرآیندهای کاری، اطمینان از ارائه خدمات کارآ و موثر به مشتریان، ایجاد یک محیط کنترلی موثر برای مدیریت ریسک و کنترل داده‌های مالی نیازمند کسب دانش جدید و ترکیب آن با دانش موجود خود می‌باشند و در راستای کسب دانش فنی جدید حسابرسان داخلی باید زمینه، تجربه، مهارت و استعداد ارتباطی لازم را داشته باشند (شویسفورث و راسچ، ۲۰۱۸). همچنین، افزایش تعداد حسابرسی‌های کامپیوتری و استقرار سیستم‌های جدید، از جمله عواملی هستند که در افزایش ارزیابی‌های کنترل فناوری اطلاعات در حسابرسی داخلی نقش دارند (ماهزن و ویرانکوتی[۲]، ۲۰۱۱). با توجه به مطالب فوق، ویژگی‌های حسابرسی داخلی، توانایی آن‌ها (شرکت) را در کسب و ترکیب بهترین دانش فناوری اطلاعات تعئین نماید. با توجه به این مطالب فرضیه اول بدین صورت تبیین می‌شود:

فرضیه اول: ویژگی‌های حسابرسان داخلی بر روی ظرفیت جذب بالقوه (کسب و ترکیب دانش) تاثیر دارند.

۲-۳-سیستم کنترل داخلی و نظریه ظرفیت جذب دانش

به گفته خان و همکاران (۲۰۱۹) شرکت‌های پایدار مزیت رقابتی خود را با کسب و ترکیب دانش بالقوه از محیط بیرون ارتقاء می‌دهند. در حالی که کارکنان منتخب مدیران، ظرفیت جذب دانش را با محیط داخل سازمان متناسب سازی می‌نمایند، باید امنیت اجتماعی، مهارت‌های زبانی و استقلال ارتباطی را نیز ارتقاء دهند. بنابراین، ظرفیت جذب بالقوه نیازمند تغییر، انعطاف پذیری و خلاقیت است (نیوی و زهرا[۳]، ۲۰۰۹). کمیته سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی (کوزو) فناوری اطلاعات را ابزاری برای توسعه سیستم‌های کنترل داخلی از طریق "ابزارهای نظارت و کنترل" و "ابزارهای

۱. Schweisfurth & Raasch
۲. Mahzan & Veerankutty
۳. Newey & Zahra

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

مدیریت فرآیند" می‌شناسد. در محیط امروزی، شرکت‌ها باید به منظور ارزیابی جنبه‌های مهم عملیات خود در؛ محیط کنترلی، ارزیابی ریسک، اطلاعات و ارتباطات و نظارت، فناوری اطلاعات را در فعالیت‌های کنترل داخلی خود وارد نماید. سیستم کنترل داخلی با استفاده از فناوری اطلاعات به درک و بینش وسیعی نسبت به مدیریت ریسک و بهبود عملکرد دست می‌یابد (راء و همکاران، ۲۰۱۷). نظریه ظرفیت جذب دانش حسابرسان داخلی را قادر می‌سازد از طریق فرآیندهای شناسایی و ترکیب و بکارگیری دانش، دانش مورد نیاز بکارگیری فناوری اطلاعات را از محیط بیرونی بیاموزند. مرحله کسب دانش و فناوری جدید بیرونی به سازمان‌ها کمک می‌کند تا محیط سیستم داخلی را بهتر بفهمند و بیاموزند چگونه می‌توانند آن را بهبود بخشند. در مرحله ترکیب دانش راه‌ها و فرآیندهای ترکیب فناوری جدید با سیستم کنترل داخلی کشف می‌شوند و این بینش در حسابرسان داخلی ایجاد می‌شود که فناوری و دانش مورد نیاز را به درستی انتخاب نمایند (المدله و همکاران، ۲۰۲۳). دانش تیم استقرار نظام کنترل داخلی، کارکنان و مدیریت از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. در غیاب دانش مورد نیاز برای استقرار نظام کنترل داخلی و نا آشنایی با نتایج حاصل از پیاده‌سازی نظام کنترل داخلی، حتی در صورت پیاده‌سازی آن نمی‌توان انتظار کارایی و اثربخشی کلی نظام مذکور را داشت (تحریری و محمد حسن زاده، ۱۴۰۱) . بنابراین فرضیه دوم به شرح زیر تبیین می‌شود:

فرضیه دوم: ظرفیت جذب دانش بالقوه (مراحل کسب و ترکیب دانش) بر روی سیستم کنترل داخلی تاثیر دارند.

ساز و کارهای ظرفیت جذب دانش به فرآیندها و ساختارهایی اطلاق می‌شود که سازمان‌ها به کار می‌گیرند تا به گونه‌ای اثربخش دانش، اطلاعات و منابع را جذب نموده و از آن استفاده نمایند (سنامور و همکاران، ۲۰۱۹). با بکارگیری این ساز و کارها، سازمان‌ها می‌توانند اطلاعات جدید را ادغام نمایند و ضمن اشتراک‌گذاری آن با ذی‌نفعان مربوط، به طور مستمر عملکرد خود را بهبود بخشند (لیو و همکاران، ۲۰۱۳). ظرفیت جذب بالقوه رابطه مثبتی با ظرفیت جذب واقعی دارد. زیرا اطلاعات و دانش کسب و ترکیب شده از منابع بیرونی به منظور توسعه فناوری‌های مفید تبدیل و بهره‌برداری می‌شوند (لیل رودرگیز و همکاران، ۲۰۱۴). یانگ و تسای[۱] (۲۰۱۹) خاطر نشان کردند که در پژوهش‌های آتی نقش الزامات دانش بیرونی و ویژگی‌های بنیادی و زمینه‌ای شرکت برای درک نوآوری ایجاد شده توسط ظرفیت جذب دانش، باید مورد آزمون قرار گیرند. آن‌ها پیشنهاد

[۱]. Yang & Tsai

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

کردند ساز و کارهای میانجی ممکن که نتیجه ظرفیت جذب دانش را در نوآوری شرح می‌دهد، مورد آزمون قرار گیرند. یکی از این ساز و کارهای میانجی سیستم کنترل داخلی است.

سیستم کنترل داخلی برای نوآوری در سازمان‌ها امری حیاتی است و یک محرک نهادی اساسی برای عملکرد آن‌ها است (درینی و آذری یکتا، ۱۴۰۱). در دهه‌های اخیر موج جهانی نوآوری منجر به انواع تقاضاهای مبرم در شیوه‌های کنترل مدیریت و سازمانی شده است. کنترل داخلی و نوآوری-های فناوری برای بقا و توسعه سازمان‌ها اهمیت زیادی دارند و عملکرد سازمانی را ارتقاء می‌دهند. زیرا سیستم‌های کنترل داخلی به طور موثر همه فعالیت‌ها، فرآیندها، اهداف، وظایف و رویه‌های سازمان را ارزیابی و سازمان‌دهی می‌کنند و برنامه‌ریزی و مدیریت استراتژیک، عملکرد مالی و پرسنلی و همچنین فرآیندها و رویه‌های نوآوری و کیفیت را پوشش می‌دهند (هوآی[۱] و همکاران، ۲۰۲۲). کنترل داخلی فرآیندی است که توسط هیات مدیره، مدیریت اجرایی و سایر کارکنان سازمان مستقر می‌شود تا اطمینان حاصل شود که اهداف سازمان محقق شده است، عملیات شرکت کارا و اثر بخش است، گزارشگری مالی قابل اعتماد و قابل اتکا است و قوانین و مقررات به درستی رعایت شده است (المدله و همکاران، ۲۰۲۳). سیستم کنترل داخلی با ارائه ساز و کارهای مدیریت و بکارگیری اثربخش اطلاعات، منابع و دانش، به بهبود ظرفیت جذب دانش در سازمان‌ها کمک می‌کند (راء و همکاران، ۲۰۱۷) و سازمان بدین وسیله به اهداف خودش دست می‌یابد. در این پژوهش سیستم کنترل داخلی به عنوان ابزار میانجی در بطن ظرفیت جذب دانش مورد توجه قرار گرفته است. ساختارهای سیستم کنترل داخلی به طبقه‌بندی آن‌چه (دانش) یاد گرفته شده و بکارگیری اثر بخش و نوآورانه آن فضا و موقعیت می‌دهند. سیستم کنترل داخلی ضمن ایجاد انعطاف‌پذیری بهتر در عملیات، بهبود کنترل‌ها و فراهم آوردن امکان صرفه‌جویی در زمان، نقاط ضعف و قوت انتخاب‌های چندگانه را نیز مشخص می‌سازد (المدله و همکاران، ۲۰۲۳). متعاقب آن سیستم کنترل داخلی به عنوان یک میانجی در رابطه میان ظرفیت جذب بالقوه و بالفعل عمل می‌کند و اجازه می‌دهد فناوری جدید با فناوری قبلی ادغام شود. بنا بر این، فرضیه سوم به شرح زیر تبیین می‌شود:

فرضیه سوم: سیستم کنترل داخلی به عنوان متغیر میانجی بر رابطه ظرفیت جذب بالقوه و واقعی تاثیر می‌گذارد.

---

۱. Hoai

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

۲-۴- فرآیندهای حسابرسی داخلی و نظریه ظرفیت جذب دانش واقعی

در دهه‌های اخیر با ظهور رسوایی‌ها و قصورهای مالی و عملیاتی، استفاده از حسابرسی داخلی و توجه به آن اهمیت زیادی پیدا کرده است. مطابق ماده ۲ منشور نمونه فعالیت حسابرسی داخلی برای ناشران پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران، دامنه عملیات واحد حسابرسی داخلی باید به نحوی تعیین شود که شبکه فرایندهای راهبری شرکتی، مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی که توسط مدیریت شرکت طراحی و ارائه شده است، موجب کسب اطمینان در موارد زیر شود (مشایخی و مهرانی، ۱۳۹۵، صفحه ۱۳۷):

۱- ریسک‌ها به نحو مناسبی شناسایی و مدیریت می‌شوند؛
۲- در مواقع لزوم، تعامل با گروه‌های مختلف راهبری شرکت به نحو مناسب وجود دارد؛
۳- اطلاعات مالی، مدیریتی و عملیاتی با اهمیت شرکت، درست، قابل اعتماد و به موقع است؛
۴- فعالیت کارکنان مطابق با خط مشی‌ها، استانداردها، رویه‌ها، قوانین و مقررات انجام می‌شود؛
۵- تحصیل منابع به صرفه است، از منابع کارا و اثربخش استفاده می‌شود و منابع به نحو مناسبی حفاظت می‌شوند؛
۶- برنامه‌ها، طرح‌ها و اهداف شرکت تحقق پذیر است؛
۷- کیفیت و بهبود مستمر در فرآیندهای کنترلی شرکت تحقق پذیر است؛
۸- موضوعات قانونی و حقوقی با اهمیت موثر بر شرکت به نحو مناسبی شناسایی شده و در کانون توجه قرار می‌گیرند.

اولریچ[۱] و همکاران (۲۰۱۹) حسابرسی داخلی را به عنوان بخشی از فرآیند منجر به گزارشگری با کیفیت بالا تعریف کرده‌اند. در حالی که، عینیت، شایستگی و عملکرد تیمی اثربخشی حسابرسی داخلی را بهبود می‌بخشند (السوکر[۲] و همکاران، ۲۰۱۸)، فرآیندهای حسابرسی داخلی این اطمینان منطقی را ایجاد می‌کنند که سازمان به اهداف مالی و عملیاتی و تبعیت از قوانین و مقررات دست می‌یابد (مصطفی و لای، ۲۰۱۷). پیروی از توسعه و تکامل فنی در هر حرفه‌ای لازم و اساسی است (داولینگ و لیچ[۳]، ۲۰۱۴). فناوری اطلاعات به حسابرسان کمک می‌کند تا با بهبود بهره‌وری خود کار را با سرعت، کارایی و اثربخشی بیشتر تکمیل نمایند (مصطفی و لای، ۲۰۱۷).

۱. Eulerich
۲. Al-Sukker
۳. Dowling & Leech

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

افزون بر این، ظرفیت جذب دانش واقعی ترکیبی از دانش کسب شده جدید را با دانش موجود ادغام می‌کند تا ایده‌ها و نظریه‌های جدیدی را ایجاد کند (زهرا و جرج، ۲۰۰۲). ظرفیت جذب دانش واقعی نشان دهنده ظرفیت سازمان در تبدیل و بهره‌برداری از دانش به وسیله ادغام آن‌ها با فرایندهای سازمان است (کیل[۱] و همکاران، ۲۰۱۹). مطابق پیشنهادات علی اصغر[۲] و همکاران (۲۰۱۹)، پژوهش‌های آتی باید آزمون نمایند چگونه نوآوری‌های اکتسابی از بیرون، نوآوری‌های فرایندی را بهبود می‌بخشند و نوآوری‌های جدید را در محیط‌های مختلف ارائه می‌دهند. ظرفیت جذب دانش واقعی باید توانایی تبدیل و انتقال فرآیندهای حسابرسی داخلی را داشته باشد. برای مثال، واحدهای حسابرسی داخلی باید بتوانند استراتژی‌های خودشان را منتقل نمایند، از تغییرات فناوری پشتیبانی کنند و توانایی سازمان‌دهی همه رویه‌های حسابرسی لازم را داشته باشند تا بدین وسیله سازمان‌ها به عملکرد خوب و بهینه‌ای دست یابند. همچنین، کیفیت فرایندهای حسابرسی داخلی بهبود می‌یابند تا به توسعه طرح حسابرسی و سازمان‌دهی گزارشگری حسابرسی داخلی کمک نمایند. این رابطه با بکارگیری ظرفیت جذب دانش توسعه می‌یابد (المدله و همکاران، ۲۰۲۳). بر مبنای مطالب فوق فرضیه چهارم به شرح زیر تبیین می‌شود:

فرضیه چهارم: ظرفیت جذب دانش واقعی تاثیر مثبتی بر فرآیندهای حسابرسی داخلی دارد.

ولاشیچ[۳] و همکاران (۲۰۱۹) پیشنهاد کرده‌اند که در تحقیقات آتی مربوط به بسط نظریه ظرفیت جذب دانش باید پژوهش‌ها در محیط‌های کسب و کار متفاوت و به صورت بین رشته‌ای صورت گیرند. ظرفیت جذب دانش به طور معمول مرتبط با شرکت‌هایی است که بر توسعه فنی و تکنولوژی تمرکز دارند (ولاشیچ و همکاران، ۲۰۱۹). ظرفیت جذب دانش توانمندی‌های فنی را به شرکت می‌آورد و آن‌ها را طرح‌ریزی می‌کند تا عملکرد شرکتی را بهبود بخشیده و همچنین وفاداری مشتریان را به ارمغان آورد (تزوکاس[۴] و همکاران، ۲۰۱۵). زمانی که دانش به وسیله ظرفیت جذب واقعی منتقل و از آن بهره‌برداری می‌شود، توانمندی‌های انتقال دانش می‌توانند سازمان را در موقعیتی قرار دهند که با صرفه‌جویی در هزینه‌ها و بهبود درآمدها، عملکرد خود را بهبود بخشد و ارزش آفرینی نماید (داسپیت و همکاران، ۲۰۱۹). همچنین، ظرفیت جذب دانش به شرکت‌ها کمک می‌کند تا اطلاعات مفیدتری را که برای موفقیت دائمی شرکت‌ها مورد نیاز هستند را ایجاد کنند (سنامور و همکاران، ۲۰۱۹). آذرمنش و روستا (۱۳۹۹) در مطالعه خود به ارزیابی تاثیر مولفه‌های ظرفیت جذب

۱. Kale
۲. Aliasghar
۳. Vlacic
۴. Tzokas

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

دانش بر عملکرد نوآوری در ادارات مرکزی بانک سپه پرداختند. آزمون فرضیه‌های تحقیق نشان داد، متغیرهای کسب و ترکیب دانش بر انتقال و بهره‌برداری از دانش تاثیر مثبت و معناداری دارند. همچنین، متغیر بهره‌برداری از دانش بر عملکرد نوآوری نیز تاثیر مثبت و معناداری دارد. ژی[۱] و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهشی بر اساس دیدگاه دانش محور و استفاده از داده‌های ۳۷۹ شرکت با فناوری برتر در چین، ساز و کارهای اساسی و رابطه میان ظرفیت جذب دانش و عملکرد نوآوری را بررسی نمودند. نتایج مبین آن است که بین چهار بعد ظرفیت دانش (یعنی اکتساب، ترکیب، تحول و کاربرد) و عملکرد نوآوری شرکت‌ها رابطه مثبت و معنی‌داری وجود دارد. لیو و همکاران (۲۰۱۶) در پژوهش خود به بررسی نقش میانجی نوآوری و سفارشی‌سازی انبوه در رابطه میان ظرفیت جذب و عملکرد تجاری پرداختند. یافته‌های تکنیک مدل‌سازی معادلات ساختاری نشان داد ظرفیت جذب تاثیر معناداری بر نوآوری، عملکرد تجاری و سفارشی سازی انبوه دارد؛ نقش میانجی نوآوری و سفارشی سازی انبوه در رابطه بین ظرفیت جذب و عملکرد تجاری نیز معنادار بود. تاش و همکاران (۱۴۰۰) در مطالعه‌ای به واکاوی نقش واسطه‌ی ظرفیت جذب دانش در تاثیر فرهنگ نوآوری بر چابکی سازمانی پرداختند. یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان داد که فرهنگ نوآوری بر ظرفیت جذب دانش و چابکی منابع انسانی و همچنین ظرفیت جذب دانش نیز بر چابکی منابع انسانی تاثیر مثبت و معناداری دارد. افزون بر این، نقش واسطه‌ی ظرفیت جذب دانش در تاثیر فرهنگ نوآوری بر چابکی منابع انسانی تائید شده است.

فناوری اطلاعات ورودی با اهمیتی برای بهبود عملکرد کلی و عملکرد نوآوری پایدار به شمار می‌رود و می‌توان فرض کرد که ظرفیت جذب دانش فناوری اطلاعات با عملکرد شرکتی رابطه دارد. از سوی دیگر، واحد حسابرسی داخلی به منظور هدایت و کنترل فرآیندای حسابرسی داخلی و بهبود عملکرد شرکتی، مایل به استفاده از فناوری اطلاعات و تکنولوژی‌های نوین است (داولینگ و لیچ، ۲۰۱۴). فناوری اطلاعات با افزایش اثربخشی، توسعه فرآیندهای حسابرسی داخلی و افزایش توان عملیاتی حسابرسی منجر به خلق ارزش‌های جدیدی برای سازمان می‌شود. فرآیندهای حسابرسی داخلی با ارائه یک برنامه دائمی و پیوسته برای همه فرایندهای شرکت، توانایی‌های شرکت را در کشف و جلوگیری از کلاهبرداری و تقلب بهبود می‌بخشند. فرآیندهای حسابرسی در برگیرنده‌ی همه رویه‌های حسابرسی از جمله برنامه‌ریزی انجام کار و گزارشگری است. فناوری اطلاعات مورد استفاده قرار می‌گیرد تا بدان وسیله کاربرگ‌های حسابرسی داخلی ایجاد شده و صورت‌های مالی حسابرسی شوند و در طی فرآیندهای حسابرسی نمونه‌ها انتخاب شوند. حجازی و نظری پور (۱۳۹۷)

۱. Xie

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

در پژوهشی به تحلیل تاثیر عوامل حمایت سازمانی بر قابلیت‌های نوآوری سازمان با در نظر گرفتن نقش میانجی ظرفیت جذب دانش پرداختند. نتایج حاصل از تبیین روابط بین متغیرها و آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان داد، متغیرهای؛ سیستم پاداش مبتنی بر عملکرد، ظرفیت ریسک‌پذیری و حمایت مدیریت عالی از ایده‌پردازی بر ظرفیت جذب بالقوه و بالفعل دانش در سازمان، بیشترین تاثیر را دارند. همچنین، ظرفیت بالقوه و بالفعل جذب دانش بر قابلیت‌های نوآوری سازمان شامل؛ نوآوری در محصول و فرآیند و نوآوری مدیریتی، تاثیر فراوان دارند. داکوستا[۱] و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهش خود به بررسی روابط بین ظرفیت جذب، قابلیت‌های بازاریابی و عملکرد نوآوری پرداختند. یافته‌های این پژوهش نشان داد که ظرفیت جذب دانش، قابلیت نوآوری بازاریابی، قابلیت توسعه‌ی محصول جدید و عملکرد نوآوری تاثیر معناداری بر عملکرد سازمانی دارند. همچنین، نقش میانجی قابلیت نوآوری بازاریابی و توسعه محصول جدید در رابطه بین ظرفیت جذب و عملکرد سازمانی معنادار است. المدله و همکاران (۲۰۲۳) در پژوهشی به تبیین مدل برای سیستم کنترل داخلی از جنبه نظریه ظرفیت جذب پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که ویژگی‌های حسابرسان داخلی بر روی ظرفیت جذب بالقوه (کسب و ترکیب دانش) تاثیر معنی‌داری دارند و ظرفیت جذب بالقوه نیز بر روی سیستم کنترل داخلی تاثیر مثبت و معنی‌داری دارند. همچنین، سیستم کنترل داخلی به عنوان متغیر میانجی بر رابطه ظرفیت جذب بالقوه و واقعی تاثیر می‌گذارد. افزون بر این، فرآیندهای حسابرسی داخلی به عنوان متغیر میانجی بر رابطه میان ظرفیت جذب دانش واقعی و عملکرد شرکتی تاثیر معنی‌داری دارند. کیل و همکاران (۲۰۱۹) توصیه کرده‌اند به منظور آزمون عملکرد کلی شرکت و انواع دیگر عملکرد (یعنی عملکرد مالی، رضایت‌مندی مشتریان و عملکرد نوآوری) به جای جمع‌آوری اطلاعات از یک منبع واحد، از رویکردهای اندازه‌گیری چندگانه استفاده شود. یکی از روش‌های پیشرو در ارزیابی عملکرد، روش ارزیابی متوازن ارائه شده توسط کاپلان و نورتون است. کاپلان و نورتون معتقدند که مجموعه‌ای از سنجه‌های غیر مالی از قبیل فرآیندهای داخلی و یادگیری و رشد، همانند کانال‌هایی از انرژی، توانمندی و دانش تخصصی هستند که افراد سازمان را در مسیر دستیابی به اهداف ارزش –آفرینی بلند مدت کسب و کار حفظ می نمایند. از این رو، آن‌ها ادعا می‌کنند که کارت ارزیابی متوازن نه تنها آفرینش استراتژی و دانش در سازمان را تحت تضمین و صیانت خود قرار می‌دهد، بلکه آن‌ها را به طور موثر در سازمان نهادینه ، راهبری و تهییج می‌نماید (مهربان پور و همکاران، ۱۴۰۰).

با توجه به مطالب فوق فرضیه پنجم به صورت زیر تبیین می‌شود:

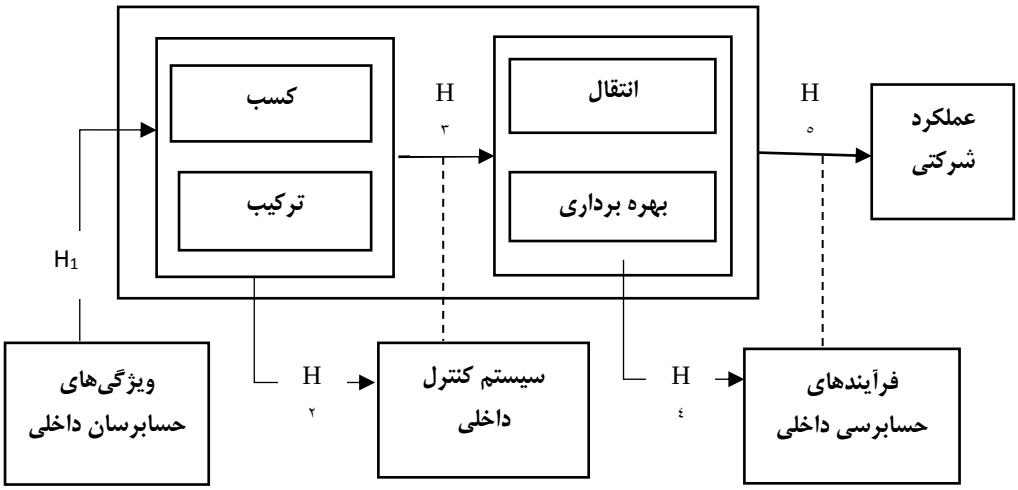
---

۱. Da Costa

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

فرضیه پنجم: فرآیندهای حسابرسی داخلی به عنوان متغیر میانجی بر رابطه میان ظرفیت جذب دانش واقعی و عملکرد شرکتی مبتنی بر ارزیابی متوازن تاثیر دارند.

با توجه به مبانی نظری و پیشینه پژوهش مدل پژوهش به شکل زیر تبیین و ترسیم می‌شود.



مدل ۱: مدل مفهومی پژوهش

۳-روش پژوهش

این پژوهش از آنجا که به بررسی تأثیر حسابرسی داخلی، ظرفیت جذب دانش و عملکرد شرکت می پردازد و به توصیف واقعیت های موجود و فرایندهای جاری پرداخته و ملاک آن زمان حال بوده است، از نوع توصیفی همبستگی است. به علاوه، چون مجموعه‌ای ساختار یافته از داده‌ها را در قالب پرسش نامه گرد آوری کرده، از نوع پیمایشی است. جهت تهیه پرسشنامه های تحقیق، بر اساس تحقیقات گذشته و ادبیات تحقیق پرسشنامه‌ای ۵۴ سوالی مبتنی بر طیف لیکرت طراحی گردید. برای بررسی روایی پرسشنامه از روش اعتبار محتوایی معمولی استفاده شده است. بدین معنی که از نظر ۶ نفر از اساتید دانشگاهی و متخصصان در زمینه تحقیق استفاده شد و با ارسال پرسشنامه به آن‌ها، از ایشان در خواست گردید که نظرات خود را در رابطه با سوالات پرسشنامه ها و تناسب آن

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

ها با فرضیه‌های تحقیق ارائه نمایند. با ارائه نظریات آن‌ها و تغییرات در نگارش و مفهوم برخی از پرسش‌ها، روایی پرسشنامه به وجود آمد.

همچنین به منظور تایید روایی پرسشنامه از اعتبار سازه تحلیل عاملی تأییدی و با استفاده از نرم افزار لیزرل[۱] در بین نمونه آماری تحقیق استفاده گرید. برای این منظور نخست از آزمون‌های ۰/۸۶۲ = KMO وکرویت بارتلت ۸۶۵۷۸= χ^2 ، ۰/۰۰۱ = sig استفاده شد که نشان دهنده صحت نمونه‌گیری و کفایت داده‌ها از لحاظ آماری به جهت تحلیل عاملی تاییدی بودند. سپس برای هر متغیر تحلیل عاملی تاییدی انجام شد که با توجه به این که بار عاملی همه پرسش‌ها بیشتر از ۰/۵ بودند و شاخص های برازش نیز همگی در حد مناسب بودند، لذا روایی پرسشنامه ها نیز از این لحاظ تایید گردید.

جهت بررسی پایایی پرسشنامه از روش آلفای کرونباخ و در بین ۳۰ نفر از نمونه آماری استفاده گردید، که برای تمام متغیرهای تحقیق، مقدار آلفای کرونباخ بیش از ۰/۷ بود، که نتایج در جدول ۱ نشان داده شده است.

جامعه آماری تحقیق، مدیران مالی یا مدیران ارشد حسابداری و حسابرسی کلیه شرکت‌های فعال در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۴۰۲ می باشد. با توجه به این که تشکیل کمیته حسابرسی برای کلیه شرکت‌های بورسی در ایران الزام آور می‌باشد و حسابرسی داخلی بازوی اجرایی این کمیته است، لذا جامعه آماری این تحقیق کلیه شرکت های بورسی به تعداد ۷۱۹ شرکت می‌باشد که با توجه به جدول مورگان حجم نمونه،۲۵۰ شرکت می‌باشد. با این حال به منظور اطمینان بیشتر و احتمال عدم پاسخ برخی از پاسخ دهندگان به پرسشنامه، تعداد ۵۰۰ عدد پرسشنامه به صورت الکترونیکی از طریق رایانامه و رسانه‌های اجتماعی ارسال شد. در نهایت، تعداد ۲۹۵ پرسشنامه برگشت داده شد که قابل استفاده بود. در جدول ۱، نوع متغیرهای پژوهش و منبع استخراج آن‌ها نشان داده شده است. جهت تجزیه و تحلیل داده های پژوهش از آمار استنباطی و روش معادلات ساختاری استفاده شد. از نرم افزارهای SPSS ۲۶ و Smart PLS ۳ برای تجزیه و تحلیل داده‌ها استفاده شد.

[۱] Lisrel

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

جدول ۱. نحوه اندازه گیری متغیرهای پژوهش

نام متغیر	سوال	پایایی(آلفا)	منابع
استقلال	۱تا ۳	۰/۹۲	مشایخی و یزدان پناه(۱۳۹۷)
بی طرفی	۴ تا۶	۰/۸۹	
شایستگی	۷ تا ۹	۰/۸۷	
و یژگی حسابرسی داخلی	۱ تا ۹	۰/۹۰	
محیط کنترل	۱۰ تا ۱۲	۰/۷۹	لانسیلو(۲۰۱۶)
ارزیابی ریسک	۱۳ تا ۱۵	۰/۸۵	
فعالیت های کنترلی	۱۶ تا ۱۸	۰/۸۸	
اطلاعات و ارتباطات	۱۹ تا ۲۱	۰/۸۶	
سیستم کنترل داخلی	۱۰ تا ۲۱	۰/۸۹	
برنامه	۲۲ تا ۲۴	۰/۹۰	تارک و همکاران(۲۰۱۷)
کار میدانی	۲۵ تا ۲۷	۰/۸۶	
گزارش	۲۸ تا ۳۰	۰/۸۷	
فرایند حسابرسی داخلی	۲۲ تا ۳۰	۰/۹۱	
کسب دانش	۳۱ تا ۳۳	۰/۷۸	ویلاسیک و همکاران(۲۰۱۹)
ترکیب دانش	۳۴ تا ۳۶	۰/۸۳	
انتقال دانش	۳۷ تا ۳۹	۰/۹۰	
بهره برداری دانش	۴۰ تا ۴۲	۰/۸۸	
ظرفیت جذب دانش	۳۱ تا ۴۲	۰/۸۷	
مالی	۴۳ تا ۴۵	۰/۹۴	مارتینز(۲۰۱۷)
فرایندهای داخلی	۴۶ تا ۴۸	۰/۹۶	
رشد و یادگیری	۴۹ تا ۵۱	۰/۹۰	
مشتری	۵۲ تا ۵۴	۰/۸۹	
عملکرد شرکتی	۴۳ تا ۵۴	۰/۹۰	

۴-یافته‌های پژوهش

طبق اطلاعات جدول (۱) ملاحظه می‌شود که بیشتر افراد به لحاظ سابقه خدمتی بین ۱۶ تا ۲۰ سال می‌باشند و به لحاظ سنی از بین ۲۹۵ نفری که به سوالات پرسشنامه پاسخ گفته‌اند؛ ۴۹ نفر دارای سن ۲۸ تا ۳۳ سال، ۷۲ نفر دارای سن ۳۴ تا ۳۹ سال، ۹۳ نفر دارای سن ۴۰ تا ۴۵ سال و ۸۱ نفر بالاتر از ۴۶ سال بودند و به لحاظ تحصیلات از بین ۲۹۵ نفر پاسخگو به پرسشنامه؛ ۹۹ نفر دارای

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

تحصیلات کارشناسی، ۱۶۵ نفر دارای تحصیلات کارشناسی ارشد و ۳۱ نفر دارای تحصیلات دکترا می‌باشند.

جدول ۲: آمار توصیفی ویژگی‌های جمعیت‌شناسی

سابقه خدمت	فراوانی	سن	فراوانی	تحصیلات	فراوانی
۱ تا ۵ سال	۲۷	۲۸ تا ۳۳ سال	۴۹	کارشناسی	۹۹
۶ تا ۱۰ سال	۵۳	۳۴ تا ۳۹ سال	۷۲	کارشناسی ارشد	۱۶۵
۱۱ تا ۱۵ سال	۶۰	۴۰ تا ۴۵ سال	۹۳	دکترا	۳۱
۱۶ تا ۲۰ سال	۸۰	۴۶ سال و بالاتر	۸۱		
۲۱ سال و بالاتر	۷۵				
کل	۲۹۵		۲۹۵		۲۹۵

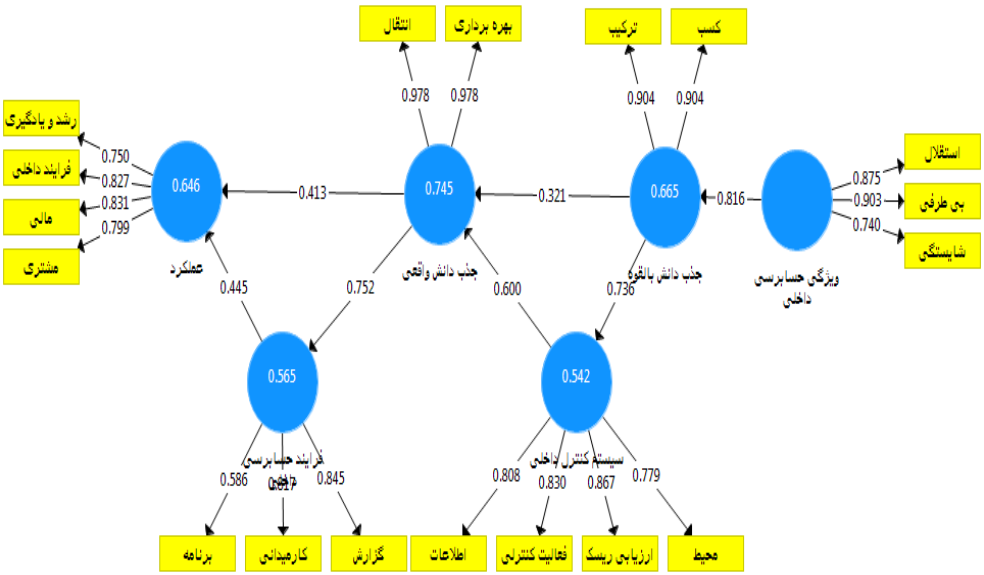
از پیش شرط های بررسی مدل های معادلات ساختاری، وجود همبستگی میان مولفه های تحقیق است، و بنابراین می بایست از ضریب همبستگی استفاده شود. بدین لحاظ و برای شناسایی نوع آزمون همبستگی، نخست از آزمون کولموگروف – اسمیرنوف برای بررسی نرمال یا غیر نرمال بودن متغیرهای پژوهش استفاده شد و چون sig همه متغیرها بیشتر از ۰/۰۵ می باشد، لذا کلیه متغیرها نرمال هستند و بنابراین از ضریب همبستگی پیرسون استفاده شده است. در جدول ۳ نتایج مربوط به آزمون ضریب همبستگی نشان داده شده است.

جدول ۳. ضریب همبستگی پیرسون متغیرهای پژوهش

ردیف	متغیر	۱	۲	۳	٤	٥
۱	ویژگی حسابرسی داخلی	۱				
۲	سیستم کنترل داخلی	۰/۶۸	۱			
۳	فرایند حسابرسی داخلی	۰/۵۲	۰/۶۳	۱		
۴	ظرفیت جذب دانش	۰/۷۹	۰/۸۲	۰/۶۶	۱	
۵	عملکرد شرکتی	۰/۶۲	۰/۸۸	۰/۶۱	۰/۷۵	۱

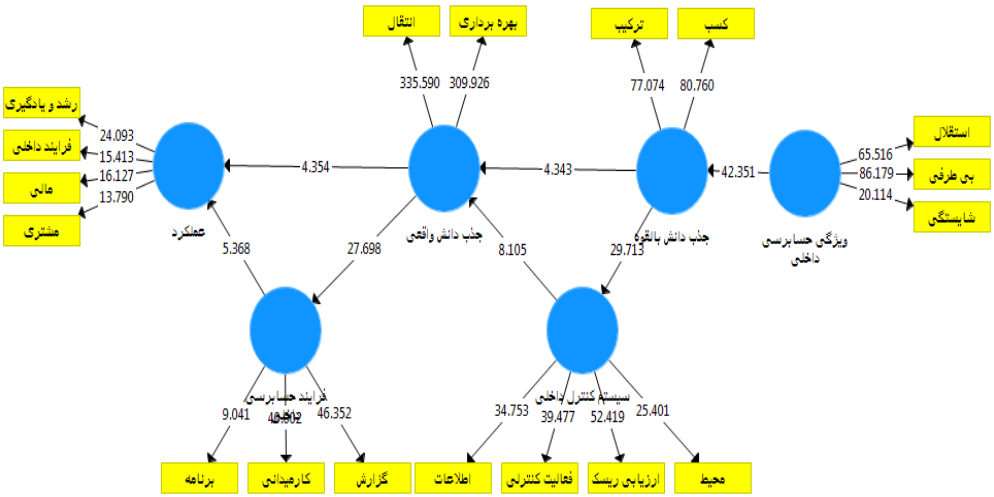
همان طور که ملاحظه می شود در سطح اطمینان ۹۵ درصد وجود رابطه مثبت و معنادار بین متغیر های تحقیق مورد تایید قرار گرفته است. مقدار ضریب همبستگی بالا در بین اکثر متغیرها، بیانگر ارتباط قوی و نسبتا قوی بین متغیر ها می باشد. بنابراین با توجه به تایید ارتباط بین متغیرها برای بررسی فرضیه های تحقیق و مدل مفهومی پژوهش از روش معادلات ساختاری و نرم افزار Smart PLS ۳ استفاده شده است. در شکل ۱ ضرایب مسیر مدل نهایی تحقیق ارئه شده است.

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



شکل ۱. ضرایب مسیر مدل نهایی تحقیق

همچنین در شکل ۲ ضرایب t مربوط به مدل نهایی تحقیق و اجرای مدل با استفاده از نرم افزار smart PLS ۳ نشان داده شده است.



شکل ۲. ضرایب t مربوط به مدل تحقیق

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

پیش از بررسی فرضیه های تحقیق، نخست به برازش مدل تحقیق پرداخته شد. برای بررسی برازش مدل ساختاری پژوهش در روش PLS از چندین معیار استفاده می شود. سنجش پایایی مدل به وسیله پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ بررسی می شود. همان طور که در جدول ۴ نشان داده شده است از آنجا که مقادیر به دست آمده برای این دو شاخص بیشتر از ۰/۷ می باشد، لذا برازش مدل از منظر این دو شاخص مورد تایید قرار گرفته است.

معیار R^2 دومین معیاری است که برای برازش مدل های PLS استفاده می شود. R^2 معیاری است که برای متصل کردن بخش اندازه گیری و بخش ساختاری مدل سازی معادلات ساختاری به کار می رود. R^2 معیاری است که نشان از تأثیر یک متغیر برون زا بر یک متغیر درون زا دارد. سه مقدار ۰/۱۹ ، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ به عنوان ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی در نظر گرفته می شود. مقدار R^2 برای متغیرهای برون زا یا مستقل برابر صفر است. در جدول مقادیر R^2 نشان داده شده است. همان طور که ملاحظه می شود، مقادیر این شاخص همه در حد مطلوب می باشد و با توجه به مقدار ملاک مناسب بودن برازش مدل ساختاری تایید می شود.

جدول٤. معیارهای برازش مدل

متغیرها	ضریب آلفای کرونباخ Alpha	ضریب پایایی ترکیبی CR	R^2	روایی همگرا AVE
ویژگی حسابرسی داخلی	۰/۷۹۵	۰/۸۸۰	---	۰/۷۱۰
سیستم کنترل داخلی	۰/۸۴۰	۰/۸۹۳	۰/۵۴۲	۰/۶۷۶
فرایند حسابرسی داخلی	۰/۷۴۱	۰/۷۹۹	۰/۵۶۵	۰/۵۷۵
ظرفیت جذب دانش بالقوه	۰/۷۷۷	۰/۹۰۰	۰/۶۶۵	۰/۸۱۷
ظرفیت جذب دانش واقعی	۰/۹۵۵	۰/۹۷۸	۰/۷۴۵	۰/۹۵۷
عملکرد شرکتی	۰/۸۴۳	۰/۸۷۸	۰/۶۴۶	۰/۶۴۴

روایی همگرا یکی دیگر از معیارهایی است که برای برازش مدل های اندازه گیری در روش PLS به کار برده می شود. معیار AVE نشان دهنده میانگین واریانس به اشتراک گذاشته شده بین هر کدام از ابعاد سازه و گویه های مرتبط با آن است. طبق نظر محققین مقدار ملاک برای سطح قبولی برای AVE ، ۰/۴ می باشد. نتایج این معیار در جدول ۴ نشان داده شده است. همانگونه که مشخص است، تمامی مقادیر AVE بیشتر از ۰/۴ بوده و این مطلب موید آن است که مدل از منظر این شاخص در حد قابل قبولی می باشد.

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

معیار GOF[۱] مربوط به بخش کلی مدل های معادلات ساختاری است. بدین معنی که توسط این معیار محقق می تواند پس از بررسی برازش بخش اندازه گیری و بخش ساختاری مدل کلی پژوهش خود، برازش بخش کلی را نیز کنترل نماید.GOF مقداری بین صفر تا یک دارد و هرچه که به یک نزدیک تر باشد برازش مدل مناسب تر است. همچنین برخی از محققین بیان کرده اند که مدل با برازش خوب مقداری بالاتر از ۰/۳۶ و مدل با برازش متوسط مقداری بین ۰/۱۹ تا ۰/۳۶ دارد. مقدار فرمول GOF به صورت زیر محاسبه می شود.

$$GOF = \sqrt{\overline{R^2} * \overline{AVE}}$$

با استفاده از فرمول و مقادیر جدول ۴ برای مدل تحیق GOF= ۰/۶۷۹ به دست آمد. با توجه به این مقدار برازش بسیار مناسب مدل تحقیق تایید شد.

بعد از اطلاع از برازش مطلوب مدل، به بررسی فرضیه های تحقیق پرداخته شد. الگوریتم تحلیل داده ها در روش PLS نشان می دهد که پس از بررسی برازش مدل ها می توان به بررسی و آزمون فرضیه های تحقیق پرداخت. هنگامی که مقادیر t ، در بازه بیشتر از ۱/۹۶ باشد، بیانگر معنادار بودن پارامتر مربوطه و تبع آن تایید فرضیه های تحقیق است. در جدول ۵ مقادیر t، ضرایب مسیر و نتیجه بررسی فرضیه ها آمده است.

جدول۵. نتایج آزمون فرضیه‌ها

شماره	فرضیه	آماره t	ضریب مسیر	نتیجه
۱	ویژگی‌های حسابرسان داخلی بر روی ظرفیت جذب بالقوه (کسب و ترکیب دانش) تاثیر دارند.	۴۲/۳۵۱	۰/۸۱۶	تایید
۲	ظرفیت جذب دانش بالقوه (مراحل کسب و ترکیب دانش) بر روی سیستم کنترل داخلی تاثیر دارند.	۲۹/۳۴۰	۰/۷۳۶	تایید
۳	سیستم کنترل داخلی به عنوان متغیر میانجی بر رابطه ظرفیت جذب بالقوه و واقعی تاثیر می‌گذارد.	۷/۷۷۸	۰/۵۷۹	تایید
٤	ظرفیت جذب دانش واقعی تاثیر مثبتی بر فرآیندهای حسابرسی داخلی دارد.	۲۷/۳۴۸	۰/۷۵۲	تایید
۵	فرآیندهای حسابرسی داخلی به عنوان متغیر میانجی بر رابطه میان ظرفیت جذب دانش واقعی و عملکرد شرکتی تاثیر دارند.	۴/۷۸۷	۰/۴۴۸	تایید

با توجه به مقدار ضریب معناداری به دست آمده برای مسیرهای بین متغیرها، همه فرضیه های پژوهش تأیید شدند. نتایج تجزیه و تحلیل نشان می‌دهد که، متغیر ویژگی های حسابرسی داخلی با

[۱]. Goodness Of Fit

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

ضریب مسیر ۰/۸۱۶ تأثیر مثبت و معناداری بر ظرفیت جذب بالقوه دارد. همچنین، متغیر ظرفیت جذب بالقوه دانش با ضریب مسیر ۰/۷۳۶ تأثیر مثبت و معناداری بر روی سیستم کنترل داخلی دارد و متغیر ظرفیت جذب دانش واقعی با مقدار ۰/۷۵۲ تاثیر مثبت و معناداری برا فرایندهای حسابرسی داخلی دارد.

برای تعیین اثر غیر مستقیم از طریق متغیر میانجی از آماره ای به نام VAF استفاده می شود که مقداری بین ۰ و ۱ را اختیار می کند و هر چه این مقدار به ۱ نزدیکتر باشد، نشان از قوی تر بودن تاثیر متغیر میانجی دارد. در واقع این مقدار نسبت اثر غیر مستقیم به اثر کل را می سنجد (داوری و رضا زاده[۱]، ۲۰۱۴). روش محاسبه VAF از طریق فرمول زیر است.

فرمول ۱:

$$VAF = \frac{a * b}{(a * b) + c}$$

a : مقدار ضریب مسیر میان متغیر مستقل و میانجی

b : مقدار ضریب مسیر میان متغیر میانجی و وابسته

c : مقدار ضریب مسیر میان متغیر مستقل و وابسته

بنابراین و با توجه به مقادیر ضرایب مسیر برای فرضیه های سوم و پنجم مقدار VAF به ترتیب ۰/۵۷۹ و ۰/۴۴۸ به دست آمد که نشان از میانجی گیری متوسط متغیر های میانجی این دو فرضیه می باشد. به عبارتی ۵۸ درصد از اثر کل ظرفیت جذب بالقوه دانش بر ظرفیت جذب واقعی دانش توسط متغیر سیستم کنترل داخلی ایجاد می شود و ۴۵ درصد اثر کل ظرفیت جذب دانش بر عملکرد شرکت از طریق متغیر میانجی فرایندهای حسابرسی داخلی حاصل می گردد.

۵-بحث و نتیجه‌گیری

پژوهش حاضر با هدف بررسی تاثیر ظرفیت جذب دانش بر حسابرسی داخلی و عملکرد شرکتی صورت گرفت. این تحقیق بر مبنای هدف، از نوع تحقیقات کاربردی است که قصد دارد از طریق روش‌های علمی و با ادغام نظریه ظرفیت جذب دانش با چارچوب حسابرسی داخلی درک عمیق‌تری از رفتارها و فرآیندهای مبتنی بر دانش و فناوری حاصل شود. نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول نشان می‌دهد که یک رابطه مثبت و معنی‌دار میان ویژگی‌های حسابرسی داخلی و نقش آن بر توسعه ظرفیت دانش بالقوه وجود دارد. جستجوی فناوری در حسابرسی داخلی فرآیندی است که به

[۱] Davari and Rezazadeh

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

حسابرسان داخلی کمک می‌کند تا زمینه‌هایی از تخصص خود را شناسایی کنند که می‌توانند به منظور کسب دانش بیشتر، آن‌ها را بهبود بخشند. این فرآیند می‌تواند از طریق توسعه کسب قابلیت‌ها و توانمندی‌ها انجام شود. این یافته مشابه یافته‌های پژوهش ماهزان و ویرانکوتی (۲۰۱۱) است که نشان دادند، افزایش تعداد حسابرسی‌های رایانه‌ای و استقرار سیستم‌های جدید از جمله عواملی هستند که در افزایش تعداد ممیزی‌های فناوری اطلاعات مرتبط با ارزیابی‌های کنترل فناوری اطلاعات در حسابرسی داخلی نقش دارند. همچنین، نتایج پژوهش نشان داد یک رابطه مثبت و معنی‌دار میان ظرفیت جذب دانش بالقوه و سیستم کنترل داخلی وجود دارد. این امر گامی در توسعه تعریف دقیق‌تر متغیرهای ظرفیت جذب دانش است که می‌تواند برای بهبود کارایی یک سازمان مورد استفاده قرار گیرد. در واقع، ظرفیت جذب دانش بالقوه یک رویکرد دائمی برای بهبود نظارت و ارزیابی محیطی مبتنی بر فناوری اطلاعات است. توسعه ظرفیت جذب دانش بالقوه به حسابرسان داخلی کمک می‌کند تا تغییرات دائمی در وضعیت خود را مورد نظارت و ارزیابی قرار دهند و قابلیت‌ها و توانمندی‌های لازم همچون کنترل و صلاحیت‌های فناوری اطلاعات را تقویت نمایند و با افزایش کارایی و اثربخشی منجر به مزایای اقتصادی بلند مدت شود. این یافته مشابه مطالعه بولیوار–راموس (۲۰۱۳)، شویسفورث و راسچ (۲۰۱۸) و داسپیت و همکاران (۲۰۱۹) است که نشان دادند فناوری و دانش می‌تواند منجر به ارتقاء جریان اطلاعات مرتبط با نوآوری و تولید شود.

افزون بر این، نتایج آزمون فرضیه سوم گویای این است که سیستم کنترل داخلی به عنوان متغیر میانجی بر رابطه ظرفیت جذب بالقوه و تحقق یافته تاثیر مثبت و معنی‌داری دارد. سیستم کنترل داخلی به جذب فناوری اطلاعات کمک می‌کند و توزیع اطلاعات در داخل شرکت و همچنین جمع‌آوری تفاسیر و شناسایی روندها را تسهیل می‌کند. سیستم کنترل داخلی باید به جای تکیه بر افشای اطلاعات سایر شرکت‌ها، بیشتر بر توسعه قابلیت‌های نوآوری خود متمرکز شود. این امر به بهبود رابطه میان ظرفیت جذب بالقوه و تحقق یافته کمک می‌کند. در واقع زمانی که یک سازمان فناوری جدید را به دست آورد و جذب کرد، به سیستمی نیاز دارد تا بتواند بهره‌برداری و انتقال فناوری جدید را بهتر مدیریت کند. شرکت‌ها با استفاده از فناوری اطلاعات می‌توانند مخازنی ایجاد نمایند که هم حاوی دانش خارجی و هم دانش داخلی باشد و با کمک سیستم کنترل داخلی از دانش کسب شده و حفظ و یا تغییر آن به نفع خود استفاده نماید. این یافته مشابه یافته پژوهش‌های راء و همکاران (۲۰۱۷) و المدله و همکاران (۲۰۲۳) است. نتایج آزمون فرضیه چهارم نشان می‌دهد که یک رابطه مثبت و معنی‌دار میان ظرفیت جذب دانش واقعی و فرآیندهای حسابرسی داخلی وجود دارد. انتقال و بهره‌برداری موثر از دانش و فناوری اطلاعات می‌تواند منجر به تقویت فرآیندهای

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

حسابرسی داخلی شود. در واقع، ظرفیت جذب دانش واقعی به حسابرسان داخلی کمک می‌کند تا از تغییرات فناوری پشتیبانی نمایند و ضمن سازمان‌دهی همه رویه‌های حسابرسی لازم، کارایی خود را بهبود بخشند و اثربخشی گزارش‌های خود را افزایش دهند. این نتایج با یافته‌های ریموند و همکاران (۲۰۱۶)، کیل و همکاران (۲۰۱۹) و علی اصغر و همکاران (۲۰۱۹) مطابقت دارد که نشان دادند استفاده از فناوری اطلاعات مبتنی بر دانش در یک سازمان می‌تواند به بهبود کارایی فرآیندهای آن کمک کند. نتایج آزمون فرضیه پنجم نشان می‌دهد که فرآیندهای حسابرسی داخلی به عنوان متغیر میانجی بر رابطه میان ظرفیت جذب دانش تحقق یافته و عملکرد شرکتی تاثیر مثبت و معنی داری دارد. فرآیندهای حسابرسی داخلی برای اطمینان از استفاده موثر و کارامد فناوری توسط سازمان‌ها بسیار مهم هستند. این فرآیندها می‌توانند به بهبود عملکرد سازمان‌ها و افزایش مزیت رقابتی آن‌ها کمک نمایند. حسابرسان داخلی افزون بر دسترسی به پایگاه فناوری سازمان‌ها می‌توانند از ویژگی‌های مختلف سیستم برای بهبود عملکرد سازمان نیز بهره ببرند. یان یافته مشابه یافته پژوهش تاش و همکاران (۱۴۰۰)، ژی و همکاران (۲۰۱۸) و المدله و همکاران (۲۰۲۳) است. بر این اساس به سازمان‌ها پیشنهاد می‌شود، برنامه‌های آموزشی را توسعه دهند که به بهبود خلاقیت و توانایی‌های اکتساب دانش کارکنان کمک می‌کنند و در عین حال ارزیابی نیازمندی‌های نرم‌افزاری هر فعالیت و عملکرد می‌تواند به شناسایی گلوگاه‌های نیازمند بهبود بیشتر کمک کند. به مدیران سازمان‌ها پیشنهاد می‌شود در راستای ارتقای ظرفیت نوآوری و بهبود عملکرد شرکتی، به بعد دانش در فرآیندهای حسابرسی داخلی و کنترل‌های داخلی توجه ویژه‌ای داشته باشند. به حسابرسان داخلی پیشنهاد می‌شود در کنفرانس‌های علمی مرتبط با حرفه حسابرسی داخلی حضور داشته باشند و برای دریافت دانش فراسازمانی در جهت جذب دانش، با هماهنگی‌های لازم، از سیستم کنترل داخلی و فرآیندهای حسابرسی داخلی شرکت‌های پیش‌گام در امر حسابرسی داخلی بازدید کرده و از مقالات علمی استفاده نمایند.

از جمله محدودیت‌های پژوهش می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:

- از مهم‌ترین محدودیت‌های پژوهش که از ویژگی‌های خاص پژوهش‌های علوم اجتماعی است، تاثیر متغیرهایی است که کنترل آن‌ها خارج از دسترس پژوهش‌گر است و امکان تاثیر آن‌ها بر نتایج پژوهش دور از ذهن نیست.
- ابزار گردآوری اطلاعات محدود به پرسشنامه است که این امر موجب به دست آوردن اطلاعات بسیار دقیق نمی‌شود. بنابراین، پیشنهاد می‌گردد که محققان آتی از پرسشنامه و مصاحبه به صورت ترکیبی استفاده کنند.

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

۶- منابع

۱. آذر نژاد، فریده.، و روستا، علیرضا. (۱۳۹۹). تاثیر مولفه‌های ظرفیت جذب دانش بر عملکرد نوآوری در ادارات مرکزی بانک سپه. مجموعه مقالات چهارمین کنفرانس ملی پژوهش در حسابداری و مدیریت.

۲. بوشهری، علیرضا.، باقری، ابوالفضل.، طبائیان، کمال.، و نامور، کاوه. (۱۳۹۵). نقش ظرفیت جذب در ارتقاء دو سوتوانی نوآوری (اکتشافی و بهره‌بردارانه). *فصلنامه مدیریت توسعه فناوری*، ۴(۱)، ۷۷-۹۶.

۳. تاش، مهیم.، ساعدی، عبداله.، غفاری، حسن.، پور انجنار، گلبهار.، و آهنگ، فرحناز. (۱۴۰۰). واکاوی نقش واسطه‌ی ظرفیت جذب دانش در تاثیر فرهنگ نوآوری بر چابکی سازمانی. *مجله علوم و فنون مدیریت اطلاعات*، ۷(۴)، ۱۴۹-۱۷۲.

۴. تحریری، آرش و محمد حسن‌زاده، سهیل (۱۴۰۱). شناسایی عوامل موثر بر استقرار نظام کنترل داخلی (رویکرد نظریه داده بنیاد چندگانه). *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۹(۳)، ۴۷۴-۴۴۷.

۵. حاجی کریمی، عباسعلی.، و حاجی پور، بهمن. (۱۳۸۷). طراحی مدل اندازه‌گیری ظرفیت جذب دانش: مطالعه موردی صنایع دارویی کشور. *فصلنامه پژوهش و برنامه‌ریزی در آموزش عالی*، ۴۷، ۷۰-۵۱.

۶. حجازی، اسد.، و نظری پور، امیر هوشنگ. (۱۳۹۷). تحلیل تاثیر عوامل حمایتی سازمانی بر قابلیت‌های نوآوری سازمان با در نظر گرفتن نقش میانجی ظرفیت جذب دانش. *فصلنامه مدیریت فرهنگ سازمانی*، ۱۶(۴)، ۸۵۰-۸۷۰.

۷. درینی، ولی محمد.، و آذری یکتا، فرزانه. (۱۴۰۱). تاثیر سیستم‌های کنترل داخلی بر شدت نوآوری و عملکرد سازمانی، نقش میانجی رهبری تحول آفرین. نشریه علمی *پژوهش در نظام‌های آموزشی*. ۱۶(۵۹)، ۶۳-۷۹.

۸. علوی، سید مصطفی.، و قائمی، محمد حسین. (۱۳۹۷). آسیب شناسی حسابرسی داخلی، *فصلنامه بورس اوراق بهادار*، ۱۱(۴۴)، ۵۹-۷۸.

۹. کرمشاهی، بهنام.، و قربان نژاد، کامران. (۱۴۰۱). مسیرهای اخلاقی خطوط گزارش‌دهی حسابرسی داخلی. *فصلنامه دانش حسابرسی*. ۲۲ (۸۶)، ۵۷-۸۳

۱۰. مشایخی، بیتا.، و مهرانی، ساسان. (۱۳۹۵). *حسابرسی داخلی*. چاپ دوم، انتشارات دانشگاه تهران، تهران، ایران.

۱۱. مهربان پور، محمدرضا.، کرمی، غلامرضا.، و جندقی قمی، محمد. (۱۴۰۰). کارت ارزیابی متوازن و نقشه استراتژی برای موسسات حسابرسی ایران. *دوفصلنامه پیشرفت‌های حسابداری*، ۱۳ (۲)، ۱۷۷-۲۲۰.

۱۲. Abbaszadeh, M. R., Salehi, M., & Faiz, S. M. (۲۰۱۹). Association of information technology and internal controls of Iranian state agencies. *International Journal of Law and Management*, ۶۱(۱), ۱۳۳-۱۵۰.

۱۳. Abdolmohammadi, M. J., & Boss, S. R. (۲۰۱۰). Factors associated with IT audits by the internal audit function. *International Journal of Accounting Information Systems*, ۱۱(۳), ۱٤۰-۱۵۱.

۱٤. Almodallah, Y., Shahimi, S. & Azmi, A. (۲۰۲۳). Measuring the impact of absorptive capacity and internal auditing on firm performance. *Management and Accounting Review*, ۲۲(۱), ۲۹۳-۳۲۱.

۱۵. Almodallah, Y., Shahimi, S. & Azmi, A. (۲۰۲۳). Building a conceptual model for internal auditing: the respective of absorptive capacity theory. *Journal of Banking, accounting and Finance*, ۵(۵), ۱-۲۱.

۱٦. Al-Sarayrah, S., Al-Salti, Z. & Kattoua, T. (۲۰۱٦). 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.

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

۱۷. Al-Sukker, A., Ross, D., Abdel-Qader, W., & Al-Akra, M. (۲۰۱۸). External auditor reliance on the work of the internal audit function in Jordanian listed companies. *International Journal of Auditing*, ۲۲(۲), ۳۱۷–۳۲۸.
۱۸. Aliasghar, O., Rose, E. L., & Chetty, S. (۲۰۱۹). Where to search for process innovations? The mediating role of absorptive capacity and its impact on process innovation. *Industrial Marketing Management*, ۸۲, ۱۹۹–۲۱۲.
۱۹. Antunes, M., Maximiano, M., & Gomes, R. (۲۰۲۲). A customizable Web Platform to Manage Standards Compliance of Information Security and Cybersecurity Auditing. *Procedia Computer Science*, ۱۹۶, ۳۶–۴۳.
۲۰. Baskarada, s., & Koronios, A. (۲۰۱۷). Strategies for maximizing organizational absorptive capacity. *Industrial and Commercial Training*, ۵۰(۲), ۹۵-۱۰۰.
۲۱. Bauer, T. D., Estep, C., & Malsch, B. (۲۰۱۹). One Team or Two? Investigating Relationship Quality between Auditors and IT Specialists: Implications for Audit Team Identity and the Audit Process. *Contemporary Accounting Research*, ۳۶(۴), ۲۱۴۲–۲۱۷۷.
۲۲. Bibi, G., Padhi, M., & Dash, S. S. (۲۰۲۰). Theoretical necessity for rethinking knowledge in knowledge management literature. *Knowledge Management Research and Practice*, ۱–۱۲.
۲۳. Bolívar-Ramos, M., García-Morales, V. J., & Martín-Rojas, R. (۲۰۱۳). The effects of Information Technology on absorptive capacity and organisational performance. *Technology Analysis and Strategic Management*, ۲۵(۸), ۹۰۵–۹۲۲.
۲۴. Cenamor, J., Parida, V., Oghazi, P., Pesämaa, O., & Wincent, J. (۲۰۱۹). Addressing dual embeddedness: The roles of absorptive capacity and appropriability mechanisms in subsidiary performance. *Industrial Marketing Management*, ۷۸, ۲۳۹–۲۴۹.
۲۵. Cepeda-Carrion, G., Cegarra-Navarro, J. G., & Jimenez-Jimenez, D. (۲۰۱۲). The effect of absorptive capacity on innovativeness: Context and information systems capability as catalysts. *British Journal of Management*, ۲۳(۱), ۱۱۰–۱۲۹.
۲۶. Christensen, B., Lei, L., Shu, S., & Thomas, W. (۲۰۲۲). Does audit regulation improve the underlying information used by managers? Evidence from PCAOB inspection access and management forecast accuracy. *Accounting, Organizations and Society*, ۱۳, ۱۰۱۴۰۳.
۲۷. COSO. (۲۰۱۳). COSO Internal Control – Integrated Framework (۲۰۱۳). In The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) – Integrated Framework.
۲۸. Da Costa, J. C. N., Camargo, Sh. M., Toaldo, A. M. M., & Didonet, S. R., (۲۰۱۸). The role of marketing capabilities, absorptive capacity, and innovation performance. *Marketing Intelligence & Planning*. ۳۶(۱), ۳۹-۵۱.
۲۹. Daspit, J. J., Long, R. G., & Pearson, A. W. (۲۰۱۹). How familiness affects innovation outcomes via absorptive capacity: A dynamic capability perspective of the family firm. *Journal of Family Business Strategy*, ۱۰(۲), ۱۳۳–۱۴۳.
۳۰. Dowling, C., & Leech, S. a. (۲۰۱۴). A big ۴ firm's use of information technology to control the audit process: How an audit support system is changing auditor behavior. *Contemporary Accounting Research*,۳۱(۱), ۲۳۰–۲۵۲.
۳۱. Eulerich, M., Kremin, J., & Wood, D. A. (۲۰۱۹). Factors that influence the perceived use of the internal audit function's work by executivemanagement and audit committee. *Advances in Accounting*, ۴۵, ۱–۷.
۳۲. Gokoglan, K., & Sitki, A. (۲۰۲۲). The effect of the effectiveness of the internal control system of the enterprises on the value added of independent auditing. *Economics Business and Organization Research*, ۴ (۱), ۷۲-۸۷.
۳۳. Havelka, D., & Merhout, J. W. (۲۰۱۳). Internal information technology and audit process quality: Theory development using structured group processes. *International Journal of Accounting Information Systems*, ۱۴(۳), ۱۶۵–۱۹۲.

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

۳٤. Henriques, A. P. T. (۲۰۲۱). Internal Audit Value-Added a Link Between Knowledge Management and Service Quality (Doctoral dissertation, Universidade NOVA de Lisboa (Portugal)).
۳۵. Hoai, T. T., Hung, B. Q., & Nguyen, N. P. (۲۰۲۲). The impact of internal control systems on the intensity of innovation and organizational performance of public sector organizations in Vietnam: the moderating role of transformational leadership. *Heliyon*,, ۸(۲), E۰۸۹۵٤.
۳٦. Huang, F., No, W., Vasarhelyi, M., & Yan, Z. (۲۰۲۲). Audit data analytics, machine learning, and full population testing. *The Journal of Finance and Data Science*, ۸, ۱۳۸-۱٤٤.
۳۷. Ince, H., Imamoglu, S. Z., & Turkcan, H. (۲۰۱٦). The Effect of Technological Innovation Capabilities and Absorptive Capacity on Firm Innovativeness: A Conceptual Framework. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, ۲۳۵, ۷٦٤–۷۷۰.
۳۸. Kale, E., Aknar, A., & Başar, Ö. (۲۰۱۹). Absorptive capacity and firm performance: The mediating role of strategic agility. *International Journal of Hospitality Management*, ۷۸, ۲۷٦–۲۸۳.
۳۹. Khan, Z., Lew, Y. K., & Marinova, S. (۲۰۱۹). Exploitative and exploratory innovations in emerging economies: The role of realized absorptive capacity and learning intent. *International Business Review*, ۲۸(۳), ٤۹۹–۵۱۲.
٤۰. Krieger, F., Drews, P., & Velte, P. (۲۰۲۱). Explaining the (non-) adoption of advanced data analytics in auditing: A process theory. *International Journal of Accounting Information Systems*, ٤۱, ۱۰۰۵۱۱.
٤۱. Lane, P. J., Koka, B. R., & Pathak, S. (۲۰۰٦). The reification of absorptive capacity: A critical review and rejuvenation of the construct. *Academy of Management Review*, ۳۱(٤), ۸۳۳–۸٦۳
٤۲. Liu, H., Ke, W., Wei, K. K., & Hua, Z. (۲۰۱۳). The impact of IT capabilities on firm performance: The mediating roles of absorptive capacity and supply chain agility. *Decision Support Systems*, ۵٤(۳), ۱٤۵۲–۱٤٦۲.
٤۳. Liu, X., Zhao, H., & Zhao, X., (۲۰۱۸). Absorptive capacity and business performance: The mediating effects of innovation and mass customization. *Industrial Management & Data Systems*, ۱۱۸, ۱۷۸۷-۱۸۰۳.
٤٤. Mahzan, N., & Veerankutty, F. (۲۰۱۱). IT auditing activities of public sector auditors in Malaysia. *African Journal of Business Management*, ۵(۵), ۱۵۵۱–۱۵٦۳.
٤۵. Mustapha, M., & Jin Lai, S. (۲۰۱۷). Information Technology in Audit Processes: An Empirical Evidence from Malaysian Audit Firms. *International Review of Management and Marketing*, ۷(۲), ۵۳-۵۹.
٤٦. Newey, L. R., & Zahra, S. A. (۲۰۰۹). The evolving firm: How dynamic and operating capabilities interact to enable entrepreneurship. *British Journal of Management*, ۲۰(SUPP.۱), ۸۱-۱۰۰.
٤۷. Rae, K., Sands, J., & Subramaniam, N. (۲۰۱۷). Associations among the Five Components within COSO Internal Control-Integrated Framework as the Underpinning of Quality Corporate Governance. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, ۱۱(۱), ۲۸–۵٤.
٤۸. Raymond, L., Bergeron, F., Croteau, A.-M., & St-Pierre, J. (۲۰۱٦). IT enabled Knowledge Management for the Competitive Performance of Manufacturing SMEs: An Absorptive Capacity-based View. *Knowledge and Process Management*, ۲۳(۲), ۱۱۰–۱۲۳.
٤۹. Schweisfurth, T. G., & Raasch, C. (۲۰۱۸). Absorptive capacity for need knowledge: Antecedents and effects for employee innovativeness. *Research Policy*, ٤۷(٤), ٦۸۷–٦۹۹.
۵۰. Slapnicar, S., Vuko, T., Cular, M., & Drascek, M. (۲۰۲۲). Effectiveness of cybersecurity audit. International *Journal of Accounting Information Systems*, ٤٤, ۱۰۰۵٤٦.

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

۵۱. The Institute of Internal Auditors. (۲۰۱۷). Standards for the Professional Practice of Internal Auditing.

۵۲. Tzokas, N., Kim, Y. A., Akbar, H., & Al-Dajani, H. (۲۰۱۵). Absorptive capacity and performance: The role of customer relationship and technological capabilities in high-tech SMEs. *Industrial Marketing Management*, ٤٧, ١٣٤–١٤٢.

۵۳. Vlačić, E., Dabić, M., Daim, T., & Vlajčić, D. (۲۰۱۹). Exploring the impact of the level of absorptive capacity in technology development firms. *Technological Forecasting and Social Change*, ١٣٨, ١٦٦–١٧٧.

۵٤. Xie, X., Zou, H., & Qi, G. (۲۰۱۸). Knowledge absorptive capacity and innovation performance in high-tech companies: A multimediating analysis. *Journal of Business Research*, ٨٨, ٢٨٩–٢٩٧.

۵۵. Yang, S. Y., & Tsai, K. H. (۲۰۱۹). Lifting the veil on the link between absorptive capacity and innovation: The roles of cross-functional integration and customer orientation. *Industrial Marketing Management*, ٨٢(March), ١١٧–١٣٠.

۵٦. Zahra, S. A., & George, G. (۲۰۰۲). Absorptive capacity: A review, reconceptualization, and extension. *Academy of Management Review*, ٢٧(٢), ١٨٥–٢٠٣.

۵۷. Zhao, S., Jiang, Y., Peng, X., & Hong, J. (۲۰۲۱). Knowledge sharing direction and innovation performance in organizations. *European Journal of Innovation Management*, ٢٤(٢), ٣٧١-٣٩٤.

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