

رابطه ویژگی های شخصیت در حسابرسان با کیفیت گزارش های مالی

فریبا دلیریان^۱

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۶/۱۷ تاریخ چاپ: ۱۴۰۲/۰۹/۲۳

چکیده

حسابرسی داخلی فعالیت مستقل و بی طرفانه اطمینان بخش و مشاوره ای است که به منظور ایجاد ارزش افزوده و بهبود عملکرد یک سازمان طراحی و اجرا می شود. حسابرسی داخلی، سازمان را در دستیابی به هدف هایش از طریق برقراری رویکردی سیستماتیک و نظام مند، برای ارزیابی و بهبود اثربخشی فرآیندهای مدیریت ریسک، کنترل و نظام راهبری، یاری می دهد. حسابرسی داخلی را می توان به شیوه های مختلف و با اهداف کنترل داخلی، مدیریت ریسک، سیستم های اثربخش و مشاوره و... تعریف نمود. در این مقاله به بررسی "رابطه ویژگی های شخصیت در حسابرسان با کیفیت گزارش های مالی" پرداخته شد و از مهم ترین اهداف این پژوهش، بررسی ارتباط شخصیت حسابرس با کیفیت گزارش های مالی است. همچنین از روش کتابخانه ای و با استفاده از داده های آماری به تکمیل پژوهش پرداخته ایم.

واژگان کلیدی

حسابرسی، گزارش های مالی، شخصیت.

۱. کارشناسی ارشد حسابداری.

مقدمه

استراتژی های مالی و اداری یک سازمان به سیستم حسابرسی داخلی نیاز دارد و حسابرس داخلی نقش با اهمیتی را در افزایش سیستم کنترل داخلی، بهبود فرایند مدیریت ریسک و رضایت مندی افراد استفاده کننده از خدمات حسابرسی داخلی دارد. همچنین موجب حمایت و ارتقا سیستم مسئولیت پذیری مدیران اجرایی و کارمندان در قبال سهامداران می گردد. حسابرسی داخلی در تدوین روش های کنترل داخلی اعم از مالی و غیرمالی، استقرار سیستم کنترل داخلی، بررسی و ارزیابی سیستم کنترل داخلی، ارائه پیشنهادهای سازنده برای بهبود این سیستم و ارزیابی اثربخشی و کارایی استفاده از منابع بنگاه، نقش اساسی و کلیدی دارد و در این راستا، سیستم های مالی، مدیریتی و عملیاتی و همچنین رسیدگی های ویژه را در دامنه کار خود دارد. در این ارتباط نیز مدیران از نتایج فعالیت های حسابرسی داخلی در جهت بهبود سازمان و اصلاح عملکردها استفاده کنند؛ بنابراین بخش حسابرسی داخلی در یک سازمان خدمات قابل اعتماد، هدفمند و بی طرفانه ای را برای مدیریت، هیئت مدیره و کمیته حسابرسی فراهم می کند (سلیمانی امیری و طاهری، ۱۳۹۷).

بررسی ها نشان می دهد که عموماً حسابرسان داخلی از افراد تازه کار می باشند که لازم است استانداردهای کیفیت در عملیات حسابرسی داخلی را در کار خود بکار گرفته و علاوه بر آن تحت آموزش مداوم قرار داشته باشند. حسابرسی داخلی می تواند سطح بالای از حاکمیت شرکتی و مدیریت ریسک را در سازمان فراهم نماید، اما معمولاً با چالش انتخاب حدود و میزان در عملیات حسابرسی داخلی و انتخاب افراد حرفه ای با کیفیت کار بالا برای انجام حسابرسی داخلی مواجه است (موسسه حسابرسان داخلی، ۲۰۱۱).

بارکلی^۱ (۲۰۱۱ و ۲۰۱۲) در مقاله خود به بررسی بازار کار حسابرسان داخلی پرداخته است و گزارش می کند که با کمبود حسابرس داخلی حرفه ای به طور ساختاری در اقتصاد مواجه هستیم و این کمبود متعلق به شرایط حاضر نیست. بلکه همواره از گذشته وجود داشته است. در همین ارتباط مورفی^۲ (۲۰۱۳) نیز بیان می کند که تا سال ۲۰۱۸ میلادی سازمان های بزرگ در حدود ۳۰ درصد با کمبود حسابرس داخلی ماهر در زمینه های نوین مواجه خواهند شد. مطالعات نشان می دهد که دانشجویان متخصص حسابداری علاقه کمتری برای ورود به حرفه حسابرسی داخلی دارند. این مطالعات در ابعاد گسترده در سازمان های حسابرسی داخلی انجام شده که بخشی از آن وجود آزمون های حرفه ای تخصصی بسیار را برای ورود به حرفه حسابرسی داخلی از علل آن معرفی کرده اند (بورتون و همکاران، ۲۰۱۴؛ و گراملینگ، ۲۰۱۲).

ویژگی های شخصیتی

ویژگی های شخصیتی حسابرسان داخلی: تخصص حسابرسان شامل خلق ایده های سازنده جهت کمک (خلق ارزش افزوده) به صاحبکاران، همچنین فراهم نمودن دیدگاه ها و یا راه کارهای تازه برای برخی از موضوعاتی که صاحبکاران در صنایع مربوط به خود با آن مواجه اند، می شود.

کیفیت گزارشگری مالی: گزارش های مالی، محصول نهایی فرآیند گزارشگری مالی است. فرآیند گزارشگری مالی شامل ایجاد، انتشار، اطمینان بخشی و استفاده از اطلاعات مالی توسط استفاده کنندگان از این گزارش ها است و حوزه آن از اجرای استانداردهای گزارشگری مالی برای تهیه گزارش های مالی شروع و تا اطمینان بخشی، انتشار و استفاده از آنها گسترش می یابد. استفاده کنندگان برای قضاوت و تصمیم گیری در بازار سرمایه و ارزیابی مفاد قراردادی و مباشرت مدیریت، نیاز به اطلاعات سودمند دارند. سودمندی اطلاعات اشاره به مفهوم "کیفیت اطلاعات" دارد. کیفیت گزارشگری مالی نیز یک مورد خاص از کیفیت اطلاعات می باشد. کیفیت گزارشگری مالی به این معنی است که تا چه اندازه گزارش های مالی، اقتصاد زیربنایی شرکت را به طور منصفانه نشان می دهند. اقتصاد زیربنایی شرکت به فرآیند ایجاد یازده در شرکت اشاره دارد. فرآیند ایجاد یازده به مجموعه اقداماتی از قبیل استفاده از ماشین آلات و تجهیزات برای تولید محصول، انتخاب بازارهای فروش محصولات، نحوه استفاده از نیروی کار و سایر تصمیمات مرتبط با فعالیتهای عملیاتی و معاملات شرکت نیاز دارد؛ بنابراین، کیفیت گزارشگری مالی از یک سو، به ویژگی های عملیاتی و معاملاتی شرکت و از سوی دیگر، به نحوه ارائه و انعکاس این ویژگی ها در گزارش های مالی بستگی دارد.

حسابرسان داخلی

به طور کلی حسابرسی داخلی ارزیابی مستقل کارکرد کنترل هاست در حالی که کنترل به دنبال ارزیابی و بررسی فعالیت ها بوده و بازارزش افزا به حساب می آید، حسابرسی داخلی این کنترل ها را ارزیابی می نماید. موریس (موریس، ۲۰۰۸) اعتقاد دارد حسابرسی داخلی نقشی اساسی و پشتیبانی کننده به مندرج مدیریت کنترل داخلی برای اع ای هی ت مدیره دارد. از منظر مدیریت، حسابرسی داخلی همه مسئولیت هایی که نشان دهنده نقش مطلوب کنترل های داخلی است را بر عهده دارد (کاراگیورگوس و همکاران، ۲۰۰۷) نقش حسابرسی داخلی پشتیبانی از واحد تاری در دستیابی به اهداف، ارزیابی سیستماتیک روش ها و رویه ها و کنترل سازمانی است. حسابرسی داخلی را می توان حسابرسی یک سازمان توس خودش یا حسابرسان مستقل دانست. تفاوت اصلی حسابرسی داخلی با حسابرسی مستقل را می توان هدف آن ها دانست که حسابرسی داخلی معمولاً با هدف گزارشگری به مدیریت ظورت می گیرد. حسابرسی داخلی کمک می کند تا مدیران به شکل سیستماتیک و روشمند همراه با کارایی و اثربخشی به اهداف خود که همانا ارائه خدمات می باشد دست یابند. در این میان حسابرسی داخلی با لاشه ایی همراه است. از جمله اینکه توانایی استفاده از فناوری های نوین وجود دارد یا خیر (شیکاتی، ۲۰۱۸).

امروزه به دنبال تغییرات سریع در محی اقتصادی پیچیده و پیشرفت های تکنولوژی و فناوری اطلاعات و همچنین گسترش الزامات قانونی نیاز به داشتن حسابرسی داخلی اثربخش به عنوان بخشی از مجموعه فرصت های حمایت کننده مدیریت و البته یاری دهنده سایر بخش های شرکت امری ضروری است (هاس، ۲۰۰۶).

فادزیل و همکاران (فادزیل و همکاران، ۲۰۰۵) بیان می دارند که مدیریت واحد حسابرسی داخلی، توانایی های حرفه ای و بی طرفی حسابرسان داخلی بر توانایی سیستم کنترل داخلی در امر پایشگری شرکت تأثیر قابل ملاحظه ای دارد و مراحل از حسابرسی که با ارزیابی سیستم کنترل داخلی آن ها می شود را تحت تأثیر قرار می دهد.

همچنین از نظر ایشان اگرچه تکامل حرفه حسابرسی داخلی و تغییرات ایجاد شده در آن در صد سال گذشته به کندی رخ داده است، اما توسعه و بکارگیری واحد حسابرسی داخلی به صورت شتاب آمیزتری رواج یافته است و میزان تأثیر واحد حسابرسی داخلی بر بهبود کنترل های داخلی رو به فزونی گذاشته است. همچنین هاس و همکاران (هاس و همکاران، ۲۰۰۶) بیان می دارند پیش از الزام قانون SOX، تمرکز حسابرسی داخلی بر کشف و نه جلوگیری بوده است. علاوه بر این حسابرسان داخلی از قرار گرفتن در یک رویکرد متضاد به همکاری و مشارکت با مدیریت پرداختند و از رویکرد کنترلی به رویکرد مبتنی بر ریسک و ارائه خدمات مشاوره ای تغییر رویه دادند.

هالت (هالت، ۲۰۱۲) معتقد است حسابرسی داخلی نقش حیاتی در راهبری شرکتی دارد و از جمله مزایای آن می توان به کاهش عدد تقارن اطلاعاتی و افزایش شفافیت اشاره نمود. بدارد و جندرون (بدارد و جندرون، ۲۰۱۰) بیان می دارند امروزه واحد حسابرسی اثربخش پا از وقوع رسوایی های مالی متعدد، بیش از پیش اهمیت خود را نشان می دهد. پاری و همکاران (پاری و همکاران، ۲۰۱۰) معتقدند وقوع بسیاری از رسوایی های پا از سال ۲۰۰۰ من ر به توجه مستقیم به سمت نقش حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی به عنوان یکی از ارکان مهم راهبری شرکتی شد.

اگرچه ویژگی ها و مزایای متعددی برای حسابرسان وجود دارد، لیکن آسیب های متعددی نیز برای کار در حوزه حسابرسی نام برده می شود. فقدان نیروی کار آزموده که دارای مهارت های لازم از قبیل توانایی تجزیه و تحلیل، برقراری ارتباط قوی و کار در حوزه فناوری اطلاعات باشد یکی از مشکلات به حساب می آید. در این خصوص آموزش مستمر و کاربردی نکته دیگری است که باید به آن توجه ویژه ای داشت. البته در این رابطه هماهنگی با مدیریت منابع انسانی بخش مهمی از استراتژی منابع انسانی مرتب با حسابرسی داخلی است. حسابرسان داخلی باید حداقل تجربه و مهارت های لازم برای مواجهه با تقلب های گوناگون را داشته باشند و با تکنیک های مرتب با حسابداری، حسابرسی و کنترل های داخلی آشنا باشند. موضوع هایی که ممکن است آموزش آن ها برای حسابرسان داخلی سودمند باشد، به شرح زیر است:

- مدیریت مالی و ریسک
- عملیات و کنترل های خزانه داری
- تحول های حسابداری و گزارشگری شرکت ها
- الزام های قانونی لازم الاجرا توسط شرکت، شامل قانون شرکت ها

در کنار موارد فوق الذکر، بدون تجربه کافی، حسابرسان داخلی توانایی دستیابی به اهداف خود را نخواهند داشت و از اینرو ضرورت دارد حسابرسان داخلی دارای تجربه کافی باشند. علاوه بر با تجربه بودن، شناخت و آگاهی و تجربه عمومی، داشتن تجربه در صنعت خاص، آگاهی نسبت به پیچیدگی ها و شرایط خاص یک صنعت را به دنبال دارد. فرد دارای تجربه از چرخه فعالیت و عمر آن صنعت مطلع بوده و در پستی ها و بلندی های صنعتی که شرکت در آن فعال است به آن کمک می کند. دخالت مدیرعامل در امور حسابرسی داخلی علی رغم اینکه حسابرسان داخلی کارمند آنها برشمرده نمی شوند نیز از جمله موارد دیگر است. عدم الزام به آموزش حین خدمت، فقدان روحیه کار تیمی و یا ضعف نداشتن مهارت های ناظر مانند سازمان بورس و اوراق بهادار از دیگر آسیب هایی است که حسابرسان داخلی با آن مواجه هستند.

ویژگی های رفتاری حسابرس

روان رنجوری

ثبات احساسی به توانایی فرد در تحمل محرک های استرس زا و عوامل تنش زا اشاره می کند. این عامل که اساس آن را تجربه هیجانات منفی و نامطلوب تشکیل می دهند، از تعدادی صفت مانند اضطراب، افسردگی، آسیب پذیر بودن و بی ثباتی هیجانی تشکیل شده است. افراد با ثبات احساسی ایمن، دارای اعتماد به نفس، استوار و آرام اند. سر دیگر طیف ثبات احساسی، عصبی بودن و روان رنجوری است و افرادی که در این طیف قرار دارند، عصبانی، نامطمئن، ناامن، افسرده و مضطرب اند. یکی از مشخصه های اصلی این عامل ناسازگاری و عواطف منفی است؛ یعنی افرادی که در این عامل نمره بالایی به دست می آورند با محیط بیرونی سازگاری کمتری دارند و اغلب دچار عواطف منفی می شوند. افرادی که در این عامل نمره پایینی می آورند، با محیط سازگاری بیشتری دارند و از لحاظ عواطف و هیجانات در سطح مطلوبی برخوردارند (قلی پور، ۱۳۸۸؛ مک کرا و جان، ۱۹۹۲).

از موانعی که مانع تسهیم دانش است، ترس صاحبان دانش است که ممکن است پس از آنکه آن ها دانش انحصاری شان را تسهیم کنند، دیگران جایگزین آن ها در شغلشان شوند. از این رو، ثبات احساسی پایین (روان رنجوری) در اعضای گروه موجب می شود آن ها عمداً از تسهیم دانش به منظور حفظ امنیت دانش انحصاری شان، اجتناب کنند (هسو، جو، ین و چانگ، ۲۰۰۷).

برونگرایی

برونگرایی شاخص شخصیتی عمده گرایش های بین فردی است. این عامل دربرگیرنده صفاتی همچون جامعه پذیری، معاشرتی بودن، سلطه جویی، هیجان خواهی، فعال بودن، پرحرف بودن، پراثری بودن، قاطعیت و ... است. برونگراها افرادی اجتماعی، مشتاق و خوش بین هستند. این افراد نه تنها مردم را دوست دارند، بلکه آن ها گروه ها و اجتماعات بزرگ را نیز بیشتر ترجیح می دهند. افرادی که در عامل برونگرایی نمره بالایی به دست می آورند، بسیاری از صفات فوق در آن ها دیده می شود. برای مثال، آن ها مهارت های اجتماعی زیادی دارند و دائماً در جنب و جوش هستند و به ریسک های زیادی در زندگی خود علاقه نشان می دهند. اگر کسی در عامل برونگرایی نمره پایین گرفته باشد باید او را در طرف دیگر این

طیف قرار داد. در این صورت این افراد به عنوان درون گرا شناخته می شوند که صفت ها و ویژگی هایی مانند کم حرف بودن، کمتر فعال بودن و غیر معاشرتی بودن در آن ها دیده می شود (مک کرا و جان، ۱۹۹۲).

چون افراد برون گرا به عواطف مثبت تمایل دارند و در مواقعی که با گروه ها کار می کنند، راضی اند، ممکن است برای اطمینان از اینکه گروه ها پایدار خواهند ماند، دانش بیشتری را میان اعضا تسهیم کنند (هسو و همکاران، ۲۰۰۷). همچنین، افراد برون گرا دوست دارند در مناسبت های رسمی و غیررسمی خودشان را به عنوان تسهیم کننده دانش نشان دهند (فن لین، ۲۰۰۷).

گشودگی در برابر تجربه

این عامل میزان انعطاف پذیری افراد را در برابر تجارب تعیین می کند. آن دسته از افرادی که در این عامل نمرات بالایی می گیرند، عقاید و ارزش های جدید و غیرمعارف را بیشتر می پذیرند و همچنین، هیجان های مثبت و منفی را بیشتر و عمیق تر تجربه می کنند. این نوع شخصیت، با نگرش های مثبت نسبت به تجربه های جدید رابطه دارد، برای اینکه افراد گشوده کنجکاو، روشنفکر، تنوع طلب، زیباپسند، بافضیلت و هوشمندند. افرادی که در برابر تجربه گشوده اند، درباره دنیای درونی و بیرونی کنجکاو بوده و در زندگی شان تجربی ترند؛ بنابراین، افراد روشنفکر ممکن است به جستجوی دانش جدید مشتاق تر باشند (مک کرا و جان، ۱۹۹۲؛ هسو و همکاران، ۲۰۰۷).

سازگاری (توافق)

این بعد به احترام به دیگران دلالت دارد. این عامل میزان اعتماد، همکاری، هم حسی و توافق با دیگران را می سنجد. افرادی که در این عامل نمره بالایی کسب می کنند، مهربان، بخشنده، مؤدب، مفید، نوع دوست و بلند نظر هستند، به دیگران اعتماد دارند و حس همکاری در آن ها زیاد است و افرادی که نمره پایین می گیرند بدبین و بی اعتماد هستند و با دیگران هیچ گونه توافق و همکاری ندارند (قلی پور، ۱۳۸۸؛ مک کرا و جان، ۱۹۹۲؛ ماتزلر و همکاران، ۲۰۱۱).

افراد سازگار به طور طبیعی به کمک کردن به دیگران تمایل دارند و تمایلشان به سبک هماهنگی و همکاری بیش از رقابت است و سطح بالای سازگاری در یک گروه می تواند تسهیم دانش بیشتری را در آن به ارمغان آورد. این فرض بیان شده از دو طریق ایجاد می شود، اول اینکه ویژگی های سازگاری مانند نوع دوستی و اعتماد می تواند به طور کارا مشکلات تعارض را کاهش داده یا حل کند، از این رو، اگر نرخ بالایی از سازگاری در میان اعضای گروه وجود داشته باشد، سطحی بالا از هماهنگی در میان اعضا به وجود می آید و موجب می شود اعضا به همدیگر کمک کرده و دانش خود را با دیگران تسهیم کنند. ثانیاً سازگاری می تواند از طریق بهبود انسجام گروه، دانش را در میان اعضا تسهیم کند. زمانی که انسجام گروهی تشکیل شود، اعضا تمایل بیشتری به تسهیم دانش با اعضای دیگر به منظور دستیابی به عملکرد شغلی بهتر، خواهند داشت (هسو و همکاران، ۲۰۰۷؛ عبدل مناف، ۲۰۰۸).

وظیفه شناسی

این عامل میزان وظیفه شناسی و احساس مسئولیت و همچنین، نیاز به پیشرفت را معین می سازد. افرادی که در عامل وظیفه شناسی نمره بالایی به دست می آورند، در جنبه های دیگر زندگی شان نیز پیشرفت زیادی دارند و به عنوان اشخاص باوجدان، بااراده و مصمم شناخته می شوند. افرادی که وظیفه شناسی بالایی دارند، قابل اعتماد، مستقل، مسئول، سازمان یافته، زحمتکش، منظم و موفقیت گرا هستند (مک کرا و جان، ۱۹۹۲؛ عبدل مناف، ۲۰۰۸).

از میان پنج بعد شخصیتی، وظیفه شناسی مؤثرترین ویژگی شخصیت برای پیش بینی عملکرد وظیفه است و این معمولاً در همه شرایط کاری صدق می کند. کارمندان وظیفه شناس ممکن است سطوحی نسبتاً بالا از مهارت های کاری را داشته باشند. همچنین، رابطه ای نسبتاً قوی و پایدار میان وظیفه شناسی و رفتار شهروندی سازمانی وجود دارد (هسو و همکاران، ۲۰۰۷).

به گونه کلی افراد، حسابرسان را برون گراتر، سازگارتر و با گشودگی نسبت به تجربه بالاتر می شناسند و به نوعی داشتن این عامل های شخصیتی را در انجام کارهای حسابرسی لازم و مهم تلقی می کنند (مشایخ و خوئینی، ۱۳۹۸).

کیفیت حسابرسی

کیفیت حسابرسی به معنی عاری بودن صورت های مالی حسابرسی شده از تحریفات با اهمیت است. مدیران واحدهای تجاری به دلایل مختلف می کوشند تا از طریق کاربرد روش های گوناگون حسابداری، سود دوره مالی را مدیریت کنند تا وضعیت مورد نظر خود را از عملکرد دستگاه اقتصادی ارائه کنند. از طرف دیگر، استقرار یک سیستم حاکمیت قوی در شرکتها نیازمند توجه به پاره ای از عوامل است که از آن ها به سازوکارهای حاکمیت شرکتی تعبیر میشود. کیفیت حسابرسی در محیط های حقوقی متفاوت، مشابه نیست. اثر حمایت سرمایه گذار بر کیفیت حسابرسی اولین عامل تعیین کننده می باشد. (ستایش و کاظم نژاد، ۱۳۹۱؛ بنی مهد و شریف، ۱۳۸۹).

حسابرسی صورت های مالی نقش مهمی برای اطمینان بخشی نسبت به منصفانه و صحیح بودن اطلاعات مالی برعهده دارد.

برخی از صاحب نظران معتقدند کیفیت حسابرسی اندازه گیری توانایی حسابرسی برای کاهش پارازیت و بهبود کیفیت داده های حسابداری می باشد. مولفه های متفاوتی بر کیفیت حسابرسی تاثیر گذار است. (اعلمشاهی، ۱۳۹۷).

عوامل مختلفی بر کیفیت حسابرسی تاثیر می گذارند که یکی از مهمترین آنها اندازه موسسه حسابرسی است به گونه ای که هرچه اندازه موسسه حسابرسی بزرگتر باشد سختگیری ها در رابطه با کیفیت حسابرسی بیشتر و رسیدگی ها به صورت دقیق تر صورت می گیرد؛ اما در برخی از موارد موسسات کوچک در زمینه مشاوره به شرکت ها نسبت به موسسات بزرگ مفیدتر عملی کنند؛ بنابراین در موسسات بزرگ، حسابرسی به صورت دقیق تر و جامع تر صورت می گیرد و در نتیجه بین اندازه موسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی در ایران رابطه مثبت وجود دارد (فروغی و همکاران، ۱۳۹۷).

برخی محققین مانند ابوت و کارسلو به این نکته مهم اشاره داشته‌اند که برای دستیابی به نتایج مطلوب در یک شرکت، تنها وجود یک واحد حسابرسی داخلی کافی نبوده بلکه میزان کیفیت واحد حسابرسی داخلی است که نقش حیاتی را ایفا می‌نماید (جوهرل و همکاران، ۲۰۱۳). از این رو، مبحث گسترده‌ای در حسابرسی داخلی تحت عنوان «کیفیت حسابرسی داخلی» گشوده شده و پژوهش‌های مختلفی در رابطه با معیارهای سنجش کیفیت حسابرسی داخلی انجام گرفته است. اغلب پژوهشگران برای اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی داخلی بر معیارهای تأکید شده در استانداردهای حسابرسی مستقل، تأکید نموده‌اند. استانداردهای حسابرسی مستقل به منظور اتکای حسابرس مستقل بر کار حسابرسان داخلی، سه معیار را مدنظر قرار داده‌اند. بر اساس استانداردهای مزبور، حسابرس مستقل باید قضاوت حرفه‌ای خود را در ارزیابی کیفیت واحد حسابرسی داخلی شامل ارزیابی «صلاحیت و خبرگی»، «بیطرفی» و «ماهیت و دامنه کار انجام شده حسابرسی داخلی» مرتبط با گزارشگری مالی و حسابرسی صورتهای مالی به کار گیرند (نیکبخت و همکاران، ۱۳۹۶). همچنین محققین بسیاری به تبعیت از نظریه دی آنجلو، کیفیت حسابرسی داخلی را تابعی از دو عامل «صلاحیت» و «استقلال» حسابرس داخلی معرفی نموده و بیان داشته‌اند که این دو عامل با اهمیت و متمایز بوده و با یکدیگر رابطه متقابل دارند. بنابراین جهت سنجش کیفیت حسابرسی داخلی، هر دو عنصر صلاحیت و استقلال ضروری است. این در حالی است که توجه تنها به یکی از دو عنصر مذکور کافی نمیباشد. همانطور که از یک حسابرس صلاحیت دار و ماهر، انتظار کشف هر چه بیشتر اشتباهات موجود در گزارشات مالی وجود دارد، نحوه گزارش این اشتباه کشف شده به مقامات ذیصلاح، به استقلال وی بستگی دارد (ابوت و همکاران، ۲۰۱۶). از این رو، با توجه به الزام سازمان بورس مبنی بر تشکیل واحد حسابرسی داخلی و به تبع آن، تحمیل مخارج قابل توجه بر شرکتهای ایرانی در راستای اجرای حسابرسی داخلی، از حسابرسان داخلی انتظار می‌رود عملیات حسابرسی داخلی را با کیفیت هر چه بیشتر اجرا نموده به گونه‌ای که فعالیت مذکور بیشترین ارزش افزوده را نصیب بهره‌برداران نماید لذا ضرورت دارد پژوهشهایی به منظور شناسایی معیارهای سنجش کیفیت حسابرسی داخلی برای محیط ایران صورت پذیرد چرا که معیارهای سنجش کیفیت حسابرسی داخلی مطرح شده، غالباً برای محیط‌های خارج از ایران می‌باشد. (نیکبخت و همکاران، ۱۳۹۷). از آنجا که کیفیت حسابرسی چند بعدی و نادیدنی است، پژوهشگران در جستجوی جانشین‌ها یا شاخص‌هایی از کیفیت حسابرسی مانند نظر کارشناسان برای تعیین درون داده‌ها و نتایج کیفیت حسابرسی هستند (حساس یگانه و جعفری، ۱۳۸۶). بعضی از پژوهشگران از برون دادهای عینی به عنوان مبنایی برای ارزیابی کیفیت حسابرسی استفاده می‌کنند. به عنوان نمونه، وجود نرخ پائینی از دادخواهی در مؤسسه حسابرسی با کسب رتبه خوبی از نظر جایگاه و اعتبار در بررسی هم پیشگان، آستانه‌ای برای تعیین کیفیت، قلمداد می‌شوند. در نبود شاخص برای سنجش کیفیت حسابرسی می‌توان از شهرت حسابرس استفاده کرد (حساس یگانه و غلام زاده، ۱۳۹۱).

پس از پژوهش‌های دی آنجلو در (۱۹۸۱)، پالمروس (۱۹۸۸) نیز کیفیت حساب‌رسانی را در چارچوب سطح اطمینان تعریف کرد.

از آنجا که هدف حساب‌رسانی ارائه اطمینان درباره صورت‌های مالی است، کیفیت حساب‌رسانی، احتمال این است که صورتهای مالی شامل کژنمایی با اهمیت نباشد؛ اما در این باره باید پاسخ داد، چگونه استفاده کنندگان اطلاعات مالی سطح اطمینان ارائه شده و اعتمادپذیری اطلاعات را ارزیابی می‌کنند؛ بنابراین تا هنگامی که حساب‌رسانی انجام نشده است، نمی‌توان کیفیت حساب‌رسانی را ارزیابی کرد. از این رو، تعریف پالمروس (۱۹۸۸)، بر کیفیت واقعی حساب‌رسانی تأکید دارد (حساس یگانه و غلام زاده، ۱۳۹۱).

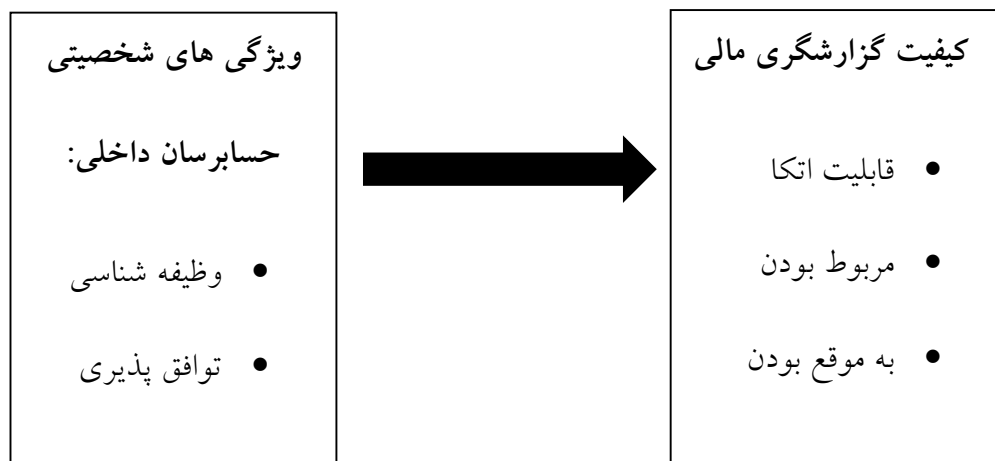
روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

پیش از تجزیه و تحلیل داده‌های پژوهش، پایایی متغیرها نیز باید بررسی شود. پایایی متغیرهای پژوهش به این معنا است که میانگین و واریانس متغیرها در طول زمان و کواریانس متغیرها بین سال‌های مختلف ثابت بوده است. در نتیجه، استفاده از این متغیرها در مدل، باعث به وجود آمدن رگرسیون کاذب نمی‌شود. به این منظور، می‌توان از آزمون دیکی فولر^۶ استفاده نمود. در راستای تعیین روش مناسب برای تحلیل داده‌های ترکیبی، رویکردهای متعددی وجود دارد. رویکرد متداول این است که برای به‌کارگیری داده‌های ترکیبی و تشخیص همگن یا ناهمگن بودن آن‌ها از آزمون چاو^۷ استفاده شود. در صورتی که نتایج این آزمون، مبنی بر به‌کارگیری داده‌ها به صورت داده‌های پانلی شود، می‌بایست برای تخمین مدل پژوهش از یکی از مدل‌های اثرات ثابت^۸ یا اثرات تصادفی^۹ استفاده شود که برای انتخاب یکی از این دو مدل، باید آزمون هاسمن^{۱۰} اجرا شود. یکی از مفروضات دیگر استفاده از رگرسیون، استقلال خطاها (تفاوت میان مقادیر واقعی و پیش‌بینی شده توسط رگرسیون) است. به این منظور از آزمون دوربین-واتسون^{۱۱} استفاده شده است. اگر همبستگی بین مانده‌های متوالی وجود نداشته باشد مقدار آماره باید نزدیک ۲ باشد. اگر مقدار آماره نزدیک صفر باشد، نشان دهنده همبستگی مثبت بین مانده‌ها و اگر نزدیک ۴ باشد، نشان دهنده همبستگی منفی بین مانده‌های متوالی است. همچنین دامنه مطلوب برای این آماره بین ۱/۵ و ۲/۵ است.

در مرحله آخر به منظور تایید درستی تخمین مدل نیاز به بررسی فروض کلاسیک است. برای این امر سه آزمون‌های ناهمسان واریانس^{۱۲}، خود همبستگی^{۱۳} و نرمال بودن پسمانده‌های مدل انجام می‌گیرد. بعد از تخمین مدل رگرسیون برای هر دوره زمانی مقادیری به نام جملات اخلاص یا پسماندها به وجود می‌آید که این مقادیر نباید خودهمبستگی سریالی

۶palmerroos
6 Dickey-Fuller
۷Chow
۸FEM
۹REM
۱۰Hausman
۱۱Durbin-Watson
۱۲Heteroscedasticity
۱۳Autocorrelation

داشته باشند از طرفی در طول دوره مورد بررسی باید واریانس ها همسان باشند و در مرحله آخر توزیع مقادیر پسماند ها باید دارایی توزیع نرمال باشد. برای این سه موضوع سه آزمون بیان شده را انجام می‌دهیم. نرم افزار مورد استفاده جهت تجزیه و تحلیل داده ها، 10 Eviews است.



آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

در این بخش، داده های بدست آمده از پرسشنامه مورد تحلیل و بررسی توصیفی قرار می گیرند. در جدول زیر اطلاعات مربوط به متغیر ها و نقش آنها در مدل ها آورده شده است.

جدول ۱-۱- خلاصه اطلاعات متغیر های تحقیق و نقش آنها در مدل

نام متغیر	نماد	نقش متغیر در مدل
قابلیت اتکا	Reliability	وابسته
مربوط بودن	relate	وابسته
به موقع بودن	Timely	وابسته
توافق پذیری	Agreeableness	مستقل
وظیفه شناسی	Conscientiousness	مستقل
اندازه شرکت	SIZE	کنترلی
عمر شرکت	LNAge	کنترلی
جریان نقد عملیاتی	CFO	کنترلی
بازده دارایی	ROA	کنترلی

جدول ۱-۲- جدول شاخص های توصیفی و آزمون نرمال برای متغیر های پژوهش

کشیده	چولگی	انحراف معیار	مینیم	ماکسیم	میان	میانگین	
-0.624	0.004	0.099663	0.258479	0.694127	0.463835	0.451147	Reliability
6.813	2.531	0.053013	0.00	0.288553	0.008349	0.032433	relate
-0.624	0.004	0.099663	0.258479	0.694127	0.463835	0.451147	Timely
-0.159	-0.539	2.2613	28.00	38.00	35.00	34.456	Agreeableness
-0.681	-0.047	3.9317	21.00	38.00	30.00	30.204	Conscientiousness
0.58	1.06	1.752764	12.98644	20.76869	15.5551	15.97762	SIZE
-0.74	0.169	0.589804	1.609438	4.127134	2.944439	2.978717	LNAge
0.438	0.511	0.116464	-0.15422	0.444781	0.104799	0.119488	CFO
0.618	0.593	0.114688	-0.12507	0.517983	0.10462	0.117462	ROA

توصیف متغیرهای از آن جهت دارای اهمیت است که نتایج آزمون فرضیه های پژوهش براساس داده ها و شاخص های این متغیرها استخراج می گردد. داده های تحقیق دارای مقیاس فاصله ای هستند. برای توصیف متغیرهای پژوهش از شاخص های مرکزی و پراکندگی استفاده شده است که در ادامه به آنها پرداخته شده است. با توجه به جدول (۴-۲) میانگین قابلیت اتکا (Reliability) ۰,۴۵۱۱۴۷، مربوط بودن (relate) ۰,۰۳۲۴۳۳ و به موقع بودن (Timely) ۰,۴۵۱۱۴۷ است. همچنین انحراف معیار یکی از پرکارترین مقیاس پراکندگی است که اگر مقادیر در اطراف میانگین متراکم باشند انحراف معیار کوچک و اگر از میانگین شان دور باشند مقدارش بزرگ است. همانطور در جدول (۴-۲) نشان داده شده است مقدار انحراف معیار نزدیک به میانگین می باشد و نشان دهنده ی این است که داده ها در اطراف میانگین متراکم می باشند. میزان عدم تقارن منحنی فراوانی را چولگی می نامند. اگر ضریب چولگی صفر باشد، جامعه کاملاً متقارن است و چنانچه این ضریب مثبت باشد، چولگی به راست و اگر ضریب منفی باشد چولگی به چپ دارد. پارامتر پراکندگی میزان کشیدگی یا پخی منحنی فراوانی نسبت به منحنی نرمال استاندارد را برجستگی یا کشیدگی می نامند. اگر کشیدگی حدود صفر باشد، یعنی منحنی فراوانی از لحاظ کشیدگی وضع متعادل و نرمالی دارد، اگر این مقدار مثبت باشد منحنی برجسته و اگر منفی باشد منحنی پهن می باشد.

تجزیه و تحلیل داده های پژوهش

این پژوهش با روش همبستگی براساس مشاهده های پس رویدادی و با تحلیل رگرسیون اقدام به پیش بینی متغیر وابسته از طریق مجموعه ای از متغیرها که با استفاده از پرسشنامه سنجیده می شود، نموده است. به بیان دیگر هدف پژوهش بررسی اثر ویژگی های شخصیتی حسابرسان داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی است. بنابراین برای بررسی مدل های مفهومی پژوهش از تحلیل رگرسیون استفاده شده است. برای به کارگیری تحلیل رگرسیون تعدادی مفروضه بنیادی باید قابل توجیه می باشد. نرمال بودن توزیع، خطی بودن رابطه بین متغیرهای توضیحی با وابسته، استقلال باقیمانده مدل، عدم وجود هم

خطی شدید بین متغیرهای مستقل و نرمال بودن باقیمانده مدل است که عدم توجه این مفروضه‌ها در مواقعی مانند بزرگ بودن حجم نمونه و نبود چولگی شده و برابر بودن حجم گروه‌های داخل نمونه آماری قابل توجه است. در ادامه به نتایج بدست آمده از آزمون مفروضه‌های بنیادی اشاره شده است.

(۱) آزمون توزیع متغیرهای تحقیق: توزیع نرمال، یکی از مهمترین توزیع‌های احتمالی پیوسته در نظریه احتمالات است. دلیل اصلی این پدیده، نقش توزیع نرمال در قضیه حد مرکزی است که با افزایش تعداد نمونه‌ها، دارای توزیعی بسیار نزدیک به توزیع نرمال می‌شود. نرمال بودن توزیع متغیرها از مفروضه بنیادی کاربرد آزمون‌های پارامتریک است. البته الزامی به نرمال بودن توزیع نیست و در صورت بزرگ بودن حجم نمونه آماری و نبود چولگی شدید قابل توجه است. برای آزمون توزیع متغیرهای مورد مطالعه تحقیق از آزمون "کولموگروف - اسمیرنوف"^۳ استفاده شده است. بر اساس نتایج آزمون نرمالیتی سطح معنی‌داری محاسبه شده برای متغیرهای تحقیق بیشتر از ۰/۰۵ است که از نرمال بودن توزیع آن‌ها حمایت کرده است.

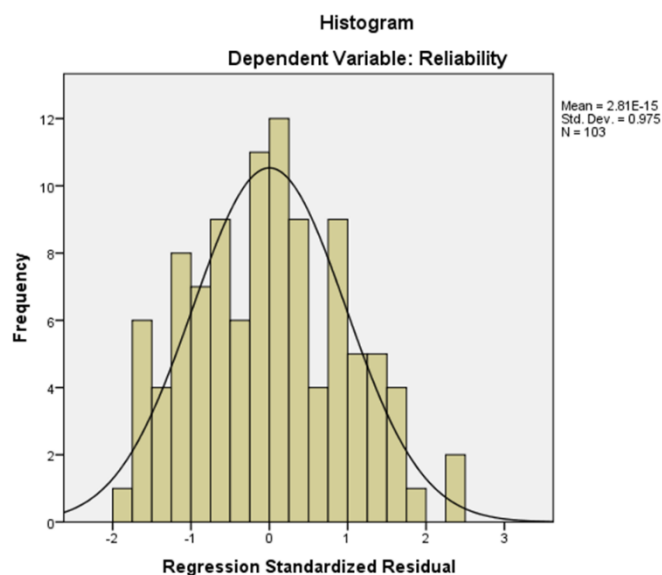
H₀: داده‌ها نرمال هستند (داده‌ها از جامعه نرمال نیامده‌اند)

H₁: داده‌ها نرمال هستند (داده‌ها از جامعه نرمال آمده‌اند)

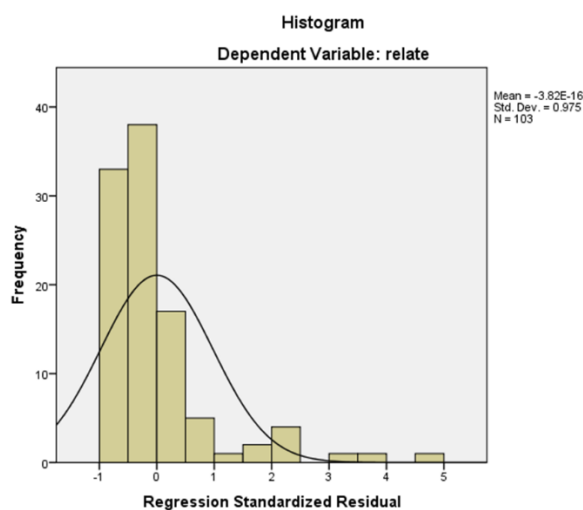
جدول ۱-۳- نتایج آزمون کلموگروف اسمیرنوف برای متغیرهای پژوهش

متغیر تحقیق	آماره z	Sig	نتیجه
Reliability	0.066	0.200	نرمال هست
relate	0.270	0.087	نرمال هست
Timely	0.066	0.200	نرمال هست
Agreeableness	0.187	0.095	نرمال هست
Conscientiousness	0.074	0.191	نرمال هست
SIZE	0.168	0.904	نرمال هست
LNAge	0.101	0.081	نرمال هست
CFO	0.109	0.064	نرمال هست
ROA	0.078	0.131	نرمال هست

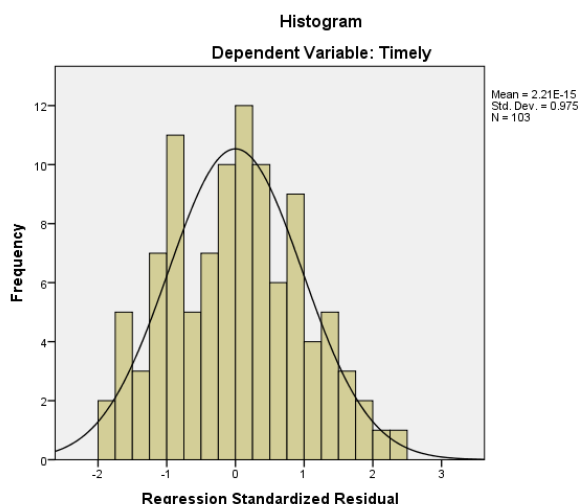
(۲) **آزمون نرمال بودن پسماندها:** پسماندهای مدل نیز باید از توزیع نرمال برخوردار باشد. در صورتیکه توزیع نرمال نباشد، ولی توزیع آن بدون چولگی شد و تک‌نمایی باشد، نرمال نبودن توزیع قابل توجیه است. با توجه نمودار ۱-۱، ۱-۲، ۱-۳- توزیع باقیمانده مدل‌های مورد بررسی نرمال هست.



نمودار ۱-۱- نمودار نرمال بودن پسماندها مدل



نمودار ۱-۲- نمودار نرمال بودن پسماندها مدل



نمودار ۱-۳- نمودار نرمال بودن پسماندها مدل

۳) **بررسی استقلال خطای بین مقادیر واقعی و مقادیر پیش بینی شده:** باقیمانده مدل باید مستقل از یکدیگر باشند و وابستگی در بین آن وجود نداشته باشد. برای بررسی استقلال خطاهای مدل از آزمون دوربین - واتسون استفاده شده است. در صورتیکه مقادیر بین $1/50$ تا $2/50$ قرار گرفته باشد، مدل فاقد خودهمبستگی است. آماره دوربین - واتسون مدل مورد بررسی شده در دامنه مقادیر مورد انتظار واقع شده است که از عدم وجود خودهمبستگی مدل های بررسی شده پشتیبانی کرده است. نتایج توزیع باقیمانده های مدل در جدول شماره ۱-۴- نشان داده شده است.

مدل	آزمون دوربین واتسون	
	محاسبه شده	مورد انتظار
۱	1.629	2.5-1.5
۲	1.752	2.5-1.5
۳	1.629	2.5-1.5
۴	1.635	2.5-1.5
۵	1.760	2.5-1.5
۶	1.635	2.5-1.5

جدول ۱-۴- نتایج آزمون استقلال باقیمانده های مدل

۴) **عدم وجود هم خطی شدید بین متغیرهای مستقل:**

جدول ۱-۵- نتایج حاصل برای بررسی هم خطی

متغیر مستقل	تورم واریانس (VIF)	تحمل واریانس (Tolerance)
Conscientiousness	1.037	0.964
Agreeableness	1.024	0.976

همان گونه که در جدول نیز مشاهده می شود، مقادیر تورم واریانس برای متغیر بیشتر از ۱ و کمتر از ۴ بوده و مقادیر تحمل نیز برای متغیر مستقل بیشتر از ۰/۳ بوده است که با توجه به توضیحات ارائه شده می توان به این نتیجه رسید که بین متغیرهای مستقل هم خطی وجود ندارد و می توانند در یک مدل رگرسیونی به صورت همزمان وارد شوند.

۵- بررسی همبستگی بین متغیرها

جدول ۱-۶- ضرایب همبستگی

ro a	CF O	age	siz e	Conscientio usness	Agreeabl eness	Timel y	relat e	Reliab ility	
								1	Reliability
							1	0.094 *	relate
								0.045	
						1	0.19 4*	1.000 **	Timely
							0.04 5	0.000	
					1	0.110 *	- 0.10 9*	0.010 *	Agreeablen ess
						0.017	0.02 5	0.087	
				1	0.428**	- 0.768 **	- 0.04 9*	- 0.068 *	Conscientio usness
					0.000	0.004	0.02 3	0.044	
			1	-0.095	0.062	- 0.137 *	0.08 8	- 0.037 **	size
				0.338	0.532	0.044	0.37 7	0.014	
		1	0.0 46	0.135	0.034	- 0.029	- 0.14 7	-0.029	age
			0.6 41	0.174	0.737	0.774	0.13 9	0.774	

	1	-	0.0	-0.017	-0.043	-	-	-	CFO
		0.0	22			0.232	0.07	0.232	
		94				*	9*	*	
		0.3	0.8	0.861	0.665	0.018	0.02	0.018	
		46	25				6		
1	0.0	0.0	0.0	-0.09	-0.129	-	-	-	roa
	22	03	39			0.093	0.07	0.093	
							5	*	
	0.8	0.9	0.6	0.368	0.194	0.352	0.45	0.052	
	28	75	93				1		

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

جدول (۵-۱) ضرایب همبستگی برای بررسی رابطه‌ی میان متغیرهای تحقیق را به صورت دو به دو نشان می‌دهد. روی قطر اصلی این ماتریس عدد یک واقع شده است به این منظور که هر متغیر با خودش همبستگی کامل دارد. تمامی ضرایب در سطح اطمینان ۹۹٪ معنادار هستند (مقدار سطح معناداری کمتر از ۱ درصد و ۵ درصد می‌باشد). هر چه قدر مقدار ضریب همبستگی بزرگتر باشد، شدت رابطه بین دو متغیر بیشتر و قوی تر است.

نتیجه

۱. ویژگی های شخصیتی حسابرسان داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی اثر معناداری دارد.

می‌توان گفت که نوع شخصیت حسابرسان بطور مستقیم تمایل و علاقه‌ی آن‌ها را برای مواجه شدن با شیوه‌های کاهش کیفیت گزارشگری مالی تحت تاثیر قرار داده است. نتایج این تحقیق با یافته های مطالعات برادران و همکاران (۱۳۹۲) مطابقت دارد. چرا که پابندی به آیین رفتار حرفه‌ای منجر به افزایش کیفیت خدمات اعتبار بخشی می‌شود و آنها نیز به این نتیجه دست یافتند که بین انواع تیپ‌های شخصیتی حسابرسان و عوامل تاثیر گزار- پابندی به آیین رفتار حرفه‌ای - بر کیفیت ارایه خدمات اعتبار بخشی، رابطه معناداری وجود دارد. همچنین نتایج تحقیق چادگانی و همکاران (۲۰۱۱) با یافته‌های این تحقیق مطابقت دارد. آنها نیز به ارتباط بین تیپ‌های شخصیتی و نحوه رعایت آیین رفتار حرفه‌ای در خصوص نحوه گزارش خطاهای کشف شده در فرایند حسابرسی، ارتباط معنی داری را مخابره نموده‌اند.

۲. ویژگی های شخصیتی حسابرسان داخلی (وظیفه شناسی) بر قابلیت اتکا گزارشگری مالی اثر معناداری دارد.

می‌توان گفت که حسابرسانی که وظیفه شناسی بالایی دارند به عنوان اشخاصی باوجدان، قابل اعتماد، مسئول، سازمانیافته، زحمتکش، منظم و موفقیت‌گرا شناخته میشوند. حسابرسان وظیفه شناس از طریق رفتارهای منظم و قابل اندازه‌گیری برای رسیدن به اهداف تلاش می‌کنند؛ بنابراین این افراد ذاتاً کارها را خوب انجام می‌دهند و می‌توانند در حل متقابل مشکلات و پیدا کردن راه حل‌هایی جهت حل مشکلات میان طرفین (دو نفر، دو گروه و دو بخش) کارساز باشند؛ بنابراین حسابرسان

وظیفه شناس تلاش زیادی جهت تسهیم و کسب دانش جدید می کنند؛ زیرا آنها تلاش می کنند کارها را به نحو احسن انجام دهند. همچنین، حسابرسان وظیفه شناس احساس مسئولیت می کنند و در خود نوعی تعهد به موسسه می بینند. این احساس مسئولیت، تعهد و وفاداری حسابرسان به مؤسسات، به آنها انگیزه می دهد تا خود را نسبت به رشد و توسعه موسسه خود، مسئول بدانند و دانش خود را در اختیار دیگران قرار دهند. در مقیاس وسیع تر، تهیه گزارش های مالی به موقع و در خور اتکا به ایجاد اعتماد و اطمینان عمومی به دولت کمک می کند. گزارش های دیر هنگام، مفید بودن و مربوط بودن اطلاعات گزارش شده را کاهش می دهد و اعتماد شهروندان به دولت از بین می برد.

۳. ویژگی های شخصیتی حسابرسان داخلی (وظیفه شناسی) بر به موقع بودن گزارشگری مالی اثر معناداری دارد.

ی توان گفت که اگر تاخیر بی موردی در گزارشگری مالی وجود داشته باشد، ممکن است اطلاعات مربوط بودن خود را از دست بدهد. بنابراین، مدیریت باید بین قابلیت های نسبی گزارشگری به موقع و تهیه اطلاعات قابل اعتماد موازنه برقرار کند. به این معنا که ممکن است برای تهیه به موقع اطلاعات، لازم باشد گزارش ها قبل از شناسایی همه جانبه های معاملات و رویدادها ارائه شود. در این شرایط، قابلیت اعتماد گزارش ها کاهش می یابد. اگر گزارشگری با تاخیر انجام شود تا همه جنبه های معاملات و رویدادها شناخته شوند، ممکن است اطلاعات گزارش شده به میزان زیادی قابل اعتماد باشد؛ اما برای استفاده کنندگانی که مجبور بوده اند در آن فاصله تصمیم گیری کنند، کمتر قابل استفاده باشد.

منابع

- اسدی، مرتضی و دارابی، مجید. (۱۳۹۱). کیفیت حسابرسی، مجله حسابرس، شماره ۶۲، دی ۱۳۹۱.
- اعلمشاهی، فاطمه، (۱۳۹۷)، کیفیت حسابرسی، چهارمین کنفرانس ملی پژوهش های کاربردی در علوم مدیریت، اقتصاد و حسابداری ایران، تهران.
- بذرافشان، آمنه؛ حجازی، رضوان؛ رحمانی، علی، (۱۳۹۴)، رویداد کاوی الزامات کنترل های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی با تأکید بر نقش کمیته حسابرسی». دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال چهارم، شماره ۱۱، صص ۴۲-۲۱
- حبیب زاده، علی. (۱۳۹۹). تاثیر حسابرس داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی با تأکید بر نقش کمیته حسابرسی. چشم انداز حسابداری و مدیریت، ۳(۲۸)، ۲۶-۴۰.
- حساس یگانه، یحیی و غلام زاده لداری، مسعود. (۱۳۹۱). "ارزیابی جامع کیفیت حسابرسی در ایران: فرصت های تحقیقاتی". دهمین همایش ملی حسابداری ایران، خرداد ۱۳۹۱.
- حساس یگانه، یحیی و محمودی، مهدی و ذبیحی، رسول. (۱۳۹۶). بررسی تاثیر دوره تصدی مؤسسات حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. بورس اوراق بهادار، ۱۰(۳۷)، ۴۱-۶۶.

- حساس یگانه یحیی، احمد خالق بیگی، فاصله انتظاراتی بین حسابرسان و استفاده کنندگان از نقش اعتبار دهی حسابرسان مستقل، بررسی حسابداری و حسابرسی، سال یازدهم، شماره ۳۵، بهار ۱۳۸۳؛ ۴۴-۲۹
- داداشی ایمان، کردمنجیری سجاد، برادران مریم. (۱۳۹۷) تأثیر ساختار حسابرسی داخلی بر احتمال تقلب در صورت های مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابرسی. ۱۳۹۷؛ ۱۸ (۷۰): ۱۵۹-۱۷۴
- ستایش، محمدحسین، کاظم نژاد، مصطفی (۱۳۹۱) شناسایی و تبیین عوامل مؤثر بر کیفیت افشای اطلاعات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پیشرفت های حسابداری (علوم اجتماعی و انسانی شیراز)، دوره ۴، شماره ۱ (پیاپی ۳/۶۲)، صص ۴۹-۷۹.
- سلیمانی امیری غلامرضا، طاهری ماندانا. رتبه بندی عوامل مؤثر بر کیفیت فعالیت حسابرسی داخلی: مدل تحلیل شبکه (ANP). دانش حسابرسی. ۱۳۹۷؛ ۱۸ (۷۱): ۱۴۹-۱۷۴
- فروغی، عارف و آزادی ششده، مجید، (۱۳۹۷)، بررسی مفهوم کیفیت حسابرسی و عوامل مؤثر بر آن از نگاهی جامع و هدفمند، سومین کنفرانس بین المللی مدیریت، حسابداری و حسابرسی پویا، تهران.
- قلی پور، آرین، (۱۳۸۸)، "مدیریت رفتار سازمانی (رفتار فردی)"، چاپ دوم، تهران، ایران: سازمان مطالعه و تدوین کتب درسی علوم انسانی دانشگاه ها (سمت).
- مشایخ، شهناز و مهین خوینی، (۱۳۹۸)، "بررسی تأثیر ویژگی های شخصیتی دانشجویان حسابداری بر تمایل به شغل حسابرسی و توصیفشان از حسابرس ایده آل"، فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۴ (۸)، صص ۲۰-۲۱.
- محسنی نیا، سعید؛ باباجانی، جعفر، (۱۳۹۹)، بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش های حسابداری مالی سال دوازدهم زمستان ۱۳۹۹ شماره ۴ (پیاپی ۴۶).
- موسوی شیر، سید محمود؛ قدردان، احسان؛ حسینی، هاجر السادات، (۱۳۹۸)، نقش چرخش حسابرسان داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی، دانش حسابرسی سال نوزدهم بهار ۱۳۹۸ شماره ۷۴.
- نیکبخت، محمدرضا؛ رضائی، ذبیح الله و منتی، وحید. (۱۳۹۶). طراحی مدل کیفیت حسابرسی داخلی. مجله دانش حسابرسی. شماره ۶۹.
- نیکبخت، محمدرضا؛ منتی، وحید؛ رضائی، ذبیح الله و رحمانی، علی. (۱۳۹۷) کیفیت حسابرسی داخلی در ایران: چالش ها و موانع. فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. شماره ۲۷
- نیکبخت، محمدرضا، رضائی، ذبیح الله، منتی، وحید. (۱۳۹۶). طراحی مدل کیفیت حسابرسی داخلی. مجله دانش حسابرسی، دوره هفدهم، شماره ۶۹، صص ۵-۵۷

- Abbott, L. J., Daugherty, B., Parker, S., & Peters, G. F. (۲۰۱۶). Internal Audit Quality and Financial Reporting Quality: The Joint Importance of Independence and Competence. *Journal of Accounting Research*, ۵۴: ۳-۴۰.
- Abdul Manaf, H. (۲۰۰۸), "The Success of Malaysian Local Authorities: the Roles of Personality and Sharing Tacit Knowledge", *International Conference on Administrative Development Toward Excellence in Public Sector Performance*, Riyaz, PP. ۱-۴
- ALBAWWAT, I. E., AL-HAJAIA, M. E., & AL FRIJAT, Y. S. (۲۰۲۱). The Relationship Between Internal Auditors' Personality Traits, Internal Audit Effectiveness, and Financial Reporting Quality: Empirical Evidence from Jordan. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, ۸(۴), ۷۹۷-۸۰۸
- Alzoubi, E. (۲۰۱۹), Audit committee, internal audit function and earnings management: evidence from Jordan, *Meditari Accountancy Research*, Vol. ۲۷No. ۱, pp. ۷۲-۹۰
- Arbab Soleimani, A. and M. Nafari (Translator) (۲۰۰۵). *Principles of Auditing*, Vol. ۱, ۱۷th Edition, Tehran: Audit Organization Publications. [In Persian]
- Badara, M. A. S., & Saidin, S. Z. (۲۰۱۳). The relationship between audit experience and internal audit effectiveness in the public sector organizations. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, ۳(۳), ۳۲۹-۳۳۹
- BarclaySimpson, (۲۰۱۱), Interim market report internal audit. See more at: http://www.barclaysimpson.com/document_uploaded/IA_Interim۲۰۱۱.pdf
- BarclaySimpson, (۲۰۱۲), Corporate governance recruitment market report ۲۰۱۲ internal audit. See more at: http://www.barclaysimpson.com/document_uploaded/BS۲۰۱۲_IntAuditMR.pdf
- Beasley, M. S. & Salterio, S. (۲۰۰۱), "The Relationship between Board Characteristics and Voluntary Improvements in Audit Committee Composition and Experience", *Contemporary Accounting Research*, Vol. ۱۸, No. ۴, PP. ۵۳۹-۵۷۰
- Benjamin, D. J., Brown, S. A., & Shapiro, J. M. (۲۰۱۳). Who is 'behavioral'? Cognitive ability and anomalous preferences. *Journal of the European Economic Association*. ۱۱(۶). ۱۲۳۱-۱۲۵۵
- Blankley, A. I., Hurtt, D. N. & MacGregor, J. E. (۲۰۱۴), "The Relationship between Audit Report Lags and Future Restatements", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. ۳۳, No. ۲, PP. ۲۷-۵۷
- Burton, F. Greg, Matthew W. Starliper, Scott L. Summers, and David A. Wood, (۲۰۱۴), *Recruiting Internal Auditors: The Effects of Using the Internal Audit Function as a Management Training Ground and Performing Consulting Services*.
- Fen Lin, H. (۲۰۰۷), "Knowledge Sharing and Firm Innovation Capability: An Empirical Study", *International Journal of Manpower*, ۲۸(۴/۳), PP. ۳۱۵-۳۳۲
- Gacoń, T. (۲۰۱۳). "The Professionalization of Internal Auditing", *Management and Business Administration*, Vol. ۲۱, No. ۴, pp. ۵۵-۶۸
- Gamayuni, R. R. (۲۰۱۸). The Effect of Internal Audit Function Effectiveness and Implementation of Accrual Based Government Accounting Standard on Financial

- Reporting Quality, Review of Integrative Business and Economics Research, Vol. ۷, Supplementary Issue ۱, PP ۴۶-۵۸
- Giesler, M., & Veresiu, E. (۲۰۱۴). Creating the responsible consumer: Moralistic governance regimes and consumer subjectivity. *Journal of Consumer Research*. ۴۱(۳). ۸۴۰-۸۵۷
 - Givoly, D. & Palmon, D. (۱۹۸۲), "Timeliness of Annual Earnings Announcements: Some Empirical Evidence", *The Accounting Review*, Vol. ۵۷, No. ۳, PP. ۴۸۵-۵۰۸
 - Gramling, A. A., I. Nuhoglu, and D. A. Wood, (۲۰۱۲), A Descriptive Study of Factors Associated with the Internal Audit Function Having an Impact: Comparisons between Organizations in a Developed and an Emerging Economy. Working Paper.
 - Gros, M. Koch, S., & Wallek, C. (۲۰۱۷). Internal audit function quality and financial reporting: results of a survey on German listed companies, *Journal of Management & Governance*, June, Volume ۲۱, Issue ۲, pp ۲۹۱-۳۲۹
 - Hassink, H. F. D.; Bollen, L. H.; Meuwissen, R. H. G.; and M. J. D. Vries (۲۰۰۹). "Corporate Fraud and the Audit Expectations Gap: A Study among Business Managers", *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Vol. ۱۸, No. ۲, pp. ۸۵-۱۰۰
 - Hsu, M H., Ju, T. L., Yen, C. H. & Chang, C. M. (۲۰۰۷), "Knowledge Sharing Behavior in Virtual Communities: the Relationship between Trust, Self-Efficacy, and Outcome Expectations", *International Journal of Human-Computer Studies*, ۶۵(۲), PP. ۱۵۳-۱۶۹
 - Johl, S. K., Johl, S. K., Subramaniam, N. & Cooper, B. (۲۰۱۳). Internal audit function, board quality and financial reporting quality: evidence from Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, Vol. ۲۸No. ۹
 - Kausar, A.; Shroff, N.; and H. White (۲۰۱۶). "Real Effects of the Audit Choice", *Journal of Accounting and Economics*, Vol. ۶۲, No. ۱, pp. ۱۵۷-۱۸۱
 - Matzler, K. & Mueller, J. (۲۰۱۱), "Antecedents of Knowledge Sharing-Examining the Influence of Learning and Performance Orientation", *Journal of Economic Psychology*, ۳۲(۳), PP. ۳۱۷-۳۲۹
 - McCrae, R. R. & John, O. P. (۱۹۹۲), "An Introduction to the Five-Factor Model and its Applications", *Journal of Personality*, ۶۰(۲), PP. ۱۷۵-۲۱۵
 - Munro, L. and J. Stewart (۲۰۱۱). "External Auditors' Reliance on Internal Auditing: Further Evidence", *Managerial Auditing Journal*, Vol. ۲۶, No. ۶, pp. ۴۶۴-۴۸۱
 - Murphy, Maxwell, (۲۰۱۳), Internal Audit Staffs Need to Foresee Talent Shortages: CEB. CFO Journal WSJ.com.
 - Nickell, E. B. and R. W. Roberts (۲۰۱۴). "Organizational Legitimacy Conflict, and Hypocrisy: An Alternative View of the Role of Internal Auditing", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. ۲۵, No. ۳, pp. ۲۱۷-۲۲۱
 - Palmier, Leslie H., "Bureaucratic Corruption and its Remedies." In Michael Clarke, Ed., *Corruption, Public Choice*, forthcoming. ((۱۹۸۹