

بررسی تأثیر صلاحیت عمومی، صلاحیت الکترونیکی و استقلال حسابرسان داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی در شرکت‌های عضو بورس اوراق بهادار تهران

نادر خدري^۱، سعید رحیمی^۲

^۱استادیار و عضو هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد بین الملل اروند آبادان - ایران

^۲کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد بین الملل اروند آبادان - ایران

چکیده

هدف این پژوهش بررسی تأثیر صلاحیت عمومی، صلاحیت الکترونیکی و استقلال حسابرسان داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی در شرکت‌های عضو بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. این تحقیق از نوع توصیفی-پیمایشی محسوب می‌گردد. همچنین نظر به اینکه سازمان حسابرسی، شرکت‌های عضو بورس اوراق بهادار و... می‌توانند از نتایج این تحقیق بهره‌مند شوند، این تحقیق از نوع تحقیقات کاربردی می‌باشد. جامعه آماری پژوهش حاضر شامل کلیه حسابرسان معتمد شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران به تعداد ۳۱۱ نفر می‌باشد. قلمرو زمانی این تحقیق سال ۱۴۰۲-۱۴۰۱ است. حجم نمونه این پژوهش با استفاده از فرمول کوکران ۱۷۲ نفر به دست آمد که روش نمونه‌گیری درمیان این افراد به صورت تصادفی ساده انجام شده است. از آمار توصیفی (فراوانی و درصد فراوانی) برای بررسی متغیرهای جمعیت شناختی تحقیق و از آمار استنباطی برای بررسی فرضیه‌های تحقیق استفاده شده است. آزمون‌های مورد استفاده برای ارزیابی فرضیات، آزمون همبستگی پیرسون و رگرسیون خطی و نرم افزار مورد استفاده، نرم افزار SPSS نسخه ۲۰ می‌باشد. نتایج بیانگر آن بودند که صلاحیت عمومی حسابرسان داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی تأثیرگذار است و بین دو متغیر رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین صلاحیت الکترونیکی حسابرسان داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی تأثیرگذار است و بین دو متغیر رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد. در فرضیه آخر استقلال حسابرسان داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی تأثیرگذار است، بین دو متغیر مذکور رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

کلمات کلیدی: صلاحیت عمومی، صلاحیت الکترونیکی، استقلال حسابرسان داخلی، کیفیت حسابرسی داخلی.

مقدمه

سازمان بورس و اوراق بهادار ایران، مأموریت واحد حسابرسی داخلی را ارائه خدمات اطمینان‌دهی و مشاوره‌ای مستقل و بی‌طرفانه، به‌منظور ارزش‌افزایی و بهبود عملیات شرکت دانسته است و بر اساس این، در سال ۱۳۹۱، کلیه ناشران پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران را ملزم به تشکیل واحد حسابرسی داخلی کرده است. از آنجا که کیفیت حسابرسی دارای ابعاد متفاوت می‌باشد و بطور ذاتی مشاهده پذیر نیست، در نتیجه شاخص اندازه‌گیری واحدی برای سنجش میزان کیفیت کار حسابرسان وجود ندارد. از سویی دیگر، مطالعات پیشین نشان می‌دهد که برخی ویژگی‌های رفتاری حسابرسان، از جمله استقلال حسابرسان، می‌تواند بر کیفیت کار حسابرسی تأثیرگذار باشد. در دنیای امروز، حسابرسی داخلی از اهمیت چشمگیری برخوردار شده است. حسابرسی داخلی، فعالیت مستقل و بی‌طرفانه اطمینان بخش و مشاوره‌ایست که به منظور ایجاد ارزش افزوده و بهبود عملکرد سازمان، طراحی و اجرا می‌شود. 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 می‌دهد (بازگلی و رحیمیان، ۱۳۹۴). ایجاد، رشد و تکامل حسابرسی داخلی در سطح بین‌المللی با تاریخچه انجمن بین‌المللی حسابرسان داخلی که در سال ۱۹۴۱ در ایالات متحده آمریکا تشکیل شد، گره خورده است. این انجمن از سال ۱۹۴۷ اقدامات موثری را در این زمینه آغاز کرده و دستاوردهای خوبی حاصل شده است. در کشور ما نیز در چند سال اخیر با مطرح شدن واگذاری‌ها در چارچوب اصل ۴۴ قانون اساسی و الزامات سازمان بورس و اوراق بهادار، حسابرسی داخلی در کانون توجه قرار گرفته است. تشکیل کمیته حسابرسی داخلی سازمان بورس و اوراق بهادار، تشکیل انجمن حسابرسان داخلی ایران و تصویب و انتشار دستورالعمل کنترل‌های داخلی و منشور کمیته و واحد حسابرسی داخلی بیانگر توجه به حسابرسی داخلی در سال‌های اخیر بوده است (رستمی و همکاران، ۱۳۹۹).

صلاحیت‌های نوینی همچون صلاحیت الکترونیکی که در ادبیات داخل کشور کمتر بدان پرداخته شده است. بنابراین شناسایی عواملی که باعث دستیابی به حسابرسی داخلی با کیفیت خواهند شد بسیار مهم به نظر می‌رسد. این مسئله یعنی کیفیت حسابرسی داخلی و عوامل موثر بر آن برای حسابرسان متعمد سازمان بورس و اوراق بهادار تهران می‌تواند مهم تر نیز باشد چراکه کاهش کیفیت حسابرسی این حسابرسان، می‌تواند تنزل رتبه بندی موسسات آنان را در پی داشته باشد. از این رو بررسی تأثیر صلاحیت عمومی، صلاحیت الکترونیکی و استقلال حسابرسان داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی در شرکت‌های عضو بورس اوراق بهادار تهران ضروری به نظر می‌رسد.

مبانی نظری

حسابرس داخلی

یک حسابرس داخلی علاوه بر پشتیبانی از وظیفه و انجام مؤثر وظایف آن، باید از شایستگی‌های کافی برخوردار باشد. در اجرای وظایف و مسئولیت‌ها، واحدهای حسابرسی داخلی باید به طور جمعی دانش، مهارت و سایر شایستگی‌ها را داشته باشند یا کسب کنند. بنابراین حسابرسان داخلی نیز باید به دانش خاصی مجهز باشند. چنین دانشی را می‌توان از تجربه و آموزش به دست آورد (واهیو هاپساری^۱، ۲۰۱۲). صلاحیت‌هایی که با دقت و احتیاط که یک حسابرس باید داشته باشد پشتیبانی می‌شود، می‌تواند کار حسابرسان را به ویژه تشخیص تخلفات داخلی آسان تر کند. بنابراین، حسابرس برای اینکه بتواند فعالیت خود را ادامه دهد باید از یک استاندارد کلی در دانش و تخصص برخوردار باشد (کرنیا و همکاران^۲، ۱۳۹۳).

موسسه حسابرسان داخلی

موسسه حسابرسان داخلی^۳ عملکرد حسابرسی داخلی^۴ را به همراه کمیته حسابرسی^۵ (AC) هیئت مدیره، مدیریت اجرایی و حسابرس خارجی یکی از ارکان یک مدل حاکمیت شرکتی موثر می‌داند. دامنه حسابرسان داخلی حسابرسی را پوشش می‌دهد.

¹ Wahyu Hapsari

² Kurnia et al

³ Institute of Internal Auditors

⁴ Internal audit function

⁵ Audit Committee

دهد و انواع خدمات اطمینان و مشاوره را برای شرکت ها ارائه می دهد. با این حال، این نقش دوگانه کنترل کننده و ارائه دهنده خدمات ممکن است کیفیت گزارش دهی را مختل کند. استدلال زیربنای این فرض این است که حسابرسان داخلی تمایل بیشتری برای همکاری با خواسته ها و درخواست های مدیریت خواهند داشت که ممکن است بر تصمیم گزارشگری آنها تأثیر بگذارد (جیوان و زرنندی، ۲۰۱۵).

تأثیر ویژگی های حسابرس بر کیفیت حسابرسی

تجربه کاری توانایی حسابرس را برای انجام حسابرسی بهبود می بخشد. تجربه کاری حسابرس بر مدت زمان و تعداد وظایفی که توسط حسابرس انجام شده است تأثیر می گذارد. هر دوی این موارد باعث افزایش تخصص حسابرس در انجام حسابرسی می شود. شایستگی ها شامل کیفیت شخصی، دانش عمومی و مهارت ویژه است. افزایش کیفیت شخصی، دانش عمومی و مهارت ویژه، صلاحیت و تخصص حسابرس را افزایش داده و کیفیت حسابرسی بالاتری را به همراه خواهد داشت.

حسابرسی الکترونیکی

به طور کلی، حسابرسی الکترونیکی به ورودی ها، مهارت ها و تجربه ای کاملاً متفاوت از ممیزی دستی نیاز دارد، زیرا این تفاوت در حرکت یا حرکت از حسابرسی دستی به حسابرسی توسط سخت افزار و نرم افزار است (تیواری و رامن^۶، ۲۰۲۲). از این رو، در چارچوب مطالعه حاضر، برای اینکه بتوان حسابرسی داخلی الکترونیکی با کیفیت بالا را در شرکت های خدماتی بررسی کردن به دست آورد، لازم است مدیریت ارشد، حسابرسان داخلی را با صلاحیت های عمومی و الکترونیکی و نیز توانمندسازی کند. علاوه بر این، بر اساس تئوری مبتنی بر منابع، توانمندسازی مدیریت ارشد برای واحدهای حسابرسی داخلی می تواند زمینه ای برای تامین منابع داخلی لازم برای انجام وظایفشان به نحو احسن باشد. با حمایت (توانمندسازی) کافی از سوی مدیریت شرکت، کارکنان حسابرسی داخلی می توانند از منابع حیاتی برای اجرای وظایف خود اطمینان حاصل کنند، و واحدهای حسابرسی داخلی می توانند حسابرسان واجد شرایط را استخدام کرده و به آنها آموزش های مستمر ارائه می دهند که برای انجام این کار لازم است (گروور و همکاران^۷، ۲۰۲۲).

صلاحیت الکترونیکی

صلاحیت الکترونیکی یک اصل اساسی از وظایف حسابرس داخلی است و حسابرس باید فعالیت خود را با آموزش فنی کافی و تجربه لازم انجام دهد. مهارت الکترونیکی و مراقبت وظیفه حسابرسان است که وظایف خود را با درجه معقول انجام دهند (استانداردهای بین المللی حسابرسی و اطمینان و منشور اخلاقی). ال اوکیلی و همکاران^۸ (۲۰۲۲) بر این باور هستند که صلاحیت الکترونیکی، تخصص مورد نیاز حسابرسان داخلی و درک کافی از همه کاربردهای حسابداری، علاوه بر درک سیاست ها و رویه های کنترل و حسابرسی داخلی است. شرکت ها یا سازمان های تولیدی معاصر از دو جهت با چالش دست و پنجه نرم می کنند. از یک سو، فلسفه ها و فناوری های جدیدتری از تولید به وجود می آیند و از سوی دیگر مشتریان امروزی در تقاضای محصولات و خدمات جدید در یک دوره زمانی کوتاه، شدت بیشتری دارند و به منظور بقای سازمان و مقابله با چالش های که شرکت ها با آن مواجه هستند باید در رابطه با وضعیت های رقابتی بازار خود اقداماتی انجام دهند (زرنندی، ۱۴۰۲).

استقلال حسابرسان داخلی

استقلال یک شرط حیاتی برای اثربخشی ممیزی های داخلی است. "فعالیت حسابرسی داخلی باید مستقل باشد و حسابرسان داخلی باید در انجام کارهای خود هدفمند باشند" (پارک^۹، ۲۰۱۹). استقلال به عنوان رهایی از شرایطی که عینیت را تهدید می کند. استقلال حسابرسان داخلی یکپارچگی گزارش های مالی را افزایش می دهد. از این رو، در چارچوب مطالعه حاضر، می توان گفت که استقلال حسابرس داخلی کیفیت حسابرسی داخلی الکترونیکی را در شرکت های خدماتی بررسی افزایش

⁶ Tiwari & Raman

⁷ Grover et al

⁸ AlQudah et al

⁹ Park

می‌دهد، زیرا استقلال ممکن است محیط کاری مثبتی را به حساب‌برسان داخلی بدهد که در آن بتوانند الکترونیکی خود را انجام دهند. وظایف بدون محدودیت یا فشار (آلزوبی^{۱۰}، ۲۰۱۹).

صلاحیت و استقلال حسابرس داخلی

شرکت به اطلاعات حسابداری قابل اعتماد و حسابداری برای پشتیبانی در فرآیند تصمیم‌گیری استراتژیک برای دستیابی به اهداف خود نیاز دارد. اطلاعات حسابداری قابل اتکا از صورت‌های مالی پاسخگو و شفاف به دست می‌آید. برای تهیه صورت‌های مالی خوب، شرکت موظف است تمامی فعالیت‌های عملیاتی خود را به خوبی مدیریت کند. دامنه گسترده شرکت، مدیریت و هیئت مدیره را از نظارت مستقیم بر فعالیت‌های داخلی و خارجی در هر یک از فعالیت‌های عملیاتی شرکت محدود می‌کند.

اعمال استقلال عملیاتی هنگام مطالعه حسابرس داخلی

از آنجایی که استقلال در روابط حاکمیتی قرار دارد، سازمان‌ها را می‌توان بر حسب پیوند مورد بحث قرار داد. برای درک پیوندهای عناصر سازمانی و نحوه همکاری آنها عناصر سازمانی را می‌توان به عنوان اعمال یا تصمیم‌گیری انجام شده در سازمان‌ها درک کرد. با افزودن «مستقل» به این مفهوم، وجود تغییرات خود به خودی در چنین عناصری و حفظ آنها به دلیل درجات استقلال و عدم تعیین در توضیح گنجانده شده است. مفهوم اتصال سیستم‌ها بر فرآیندهای تمایز و یکپارچگی در سازمان‌ها استوار است. جفت شدن غیرمستقیم تأثیری بر "موم شدن" بخش‌های سازمانی دارد، که برای بازیگران سازمانی امکان بهتری برای خود فراهم می‌کند.

صلاحیت عمومی

صلاحیت عمومی^{۱۱}، به کسب دانش و مهارت‌های حساب‌برسان داخلی در سطح مورد نیاز برای کمک به آنها اشاره دارد. انجام وظایف خاص به طور کامل و مطابق با استانداردهای قابل اجرا (بلو و همکاران^{۱۲}، ۲۰۱۸). همچنین، حسابرس داخلی باید واجد شرایط کافی برای انجام فرآیند حسابرسی و پاسخگویی به تغییرات و تحولات در محیط حسابرسی باشد (عباس^{۱۳}، ۲۰۱۳). به علاوه، صلاحیت‌های عمومی را می‌توان توسط استاندارد حسابرسی که بر ارائه آموزش کافی به حساب‌برسان داخلی تأیید می‌کند، استانداردهای مرتبط را برآورده می‌کند تا بتوانند فعالیت حسابرسی را به طور مؤثر انجام دهند. مجدداً، با توجه به تئوری مبتنی بر منابع، اگر یک شرکت دارای شایستگی‌های عمومی بالایی باشد، کیفیت حسابرسی داخلی الکترونیکی بهبود می‌یابد (حمزه محمد^{۱۴}، ۲۰۲۰).

پیشینه تحقیقات انجام شده در داخل و خارج کشور

پیشینه داخلی

۱- **مدیرکیا و همکاران (۱۴۰۲)** به بررسی پژوهشی با عنوان «شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی» پرداختند. هدف اصلی پژوهش حاضر، بررسی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی است. پژوهش حاضر از بعد هدف کاربردی و از بعد تجزیه و تحلیل، توصیفی-تحلیلی است و از بعد گردآوری اطلاعات با استفاده از مطالعات کتابخانه‌ای است. بررسی عوامل مؤثر با استفاده از روش رگرسیون مبتنی بر داده‌های ترکیبی انجام شده و برای تجزیه تحلیل داده‌ها نیز از نرم‌افزارهای اکسل و ایویوز و R استفاده شده است. جامعه آماری مورد استفاده در این پژوهش اطلاعات مالی ۹۹ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به صورت سالانه برای سال‌های ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۹ می‌باشد. همچنین جهت تجزیه و تحلیل و رتبه‌بندی داده‌ها نیز از نرم‌افزار اکسپرت چویس و روش AHP که یکی از روش‌های تصمیم‌گیری چند معیاره وزیر شاخه روش تصمیم‌گیری چند شاخصه^{۱۵} است استفاده گردیده است. بر اساس یافته‌های

¹⁰ Alzoubi

¹¹ General jurisdiction

¹² Bello et al

¹³ Abbass

¹⁴ Hamza Mohammad

¹⁵ Multi-criteria decision making

پژوهش مشخص گردید که متغیرهای اندازه هیئت‌مدیره، تعداد جلسات برگزار شده هیئت‌مدیره، سخت‌کوشی کمیته حسابرسی، رقابت در صنعت، نسبت فروش خارجی به کل فروش، استقلال هیئت‌مدیره، اندازه کمیته حسابرسی، نوع گزارش حسابرسی، چرخش‌های دوره‌ای حسابربان داخلی و اندازه شرکت، اخلاق، حسابرسی مستمر و استرس در الگوی برآوردی بر متغیر وابسته یعنی کیفیت عملکرد حسابرسی تأثیر مثبت و معنادار داشته‌اند. و در مرحله رتبه بندی، اندازه شرکت، اندازه کمیته حسابرسی، نوع گزارش حسابرسی، استقلال هیئت‌مدیره، نسبت فروش خارجی به کل فروش، تعداد جلسات هیئت‌مدیره و تعداد جلسات کمیته حسابرسی به ترتیب در رتبه‌های بالای تأثیرگذاری بر کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی قرار دارند.

۲- گنجی و همکاران (۱۴۰۲) به بررسی پژوهشی با عنوان «تأثیر پیشایندها و پیامدهای اثربخشی حسابرسی داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی» پرداختند. چکیده سازمان بورس و اوراق بهادار، مأموریت حسابرسی داخلی را ارائه خدمات اطمینان‌دهی و مشاوره‌ای مستقل و بی‌طرفانه، به منظور ارزش‌افزایی و بهبود عملیات شرکت دانسته است و بر این اساس در سال ۱۳۹۱، کلیه ناشران پذیرفته شده را ملزم به تشکیل واحد حسابرسی داخلی کرده است. هدف پژوهش حاضر، بررسی تأثیر پیامدهای اثربخشی حسابرسی داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. بدین منظور برای بررسی تعداد ۱۲ فرضیه تدوین شد. شایان ذکر است متغیر «اثربخشی حسابرسی داخلی» در سه بخش شامل «صلاحیت، استقلال، واقع‌گرایی» و «پیامدها» در سه بخش شامل «حمایت مدیریت، حمایت و پذیرش حسابرس و هماهنگی بین بخشی حسابربان داخلی» طبقه‌بندی شدند. جمع‌آوری اطلاعات در خصوص متغیر «کیفیت حسابرسی داخلی»، به دلیل عدم افشای کافی اطلاعات، مستلزم مراجعه به تک تک شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران اعم از مدیر یا احدی از کارکنان واحد حسابرسی داخلی یا احدی از اعضای کمیته حسابرسی آنها بوده است تا افراد مذکور به تکمیل پرسشنامه‌ای متشکل از ۳۲ معیار کیفیت حسابرسی داخلی در سال ۱۴۰۰ اقدام کنند. داده‌ها از طریق مدلسازی معادلات ساختاری با استفاده از نرم‌افزار SmartPLS تجزیه و تحلیل شدند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد سوابق و پیامدهای اثربخشی حسابرسی داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر مثبت و معناداری دارند. این مطالعه با برجسته کردن عوامل مرتبط با اثربخشی حسابرسی داخلی و نتایج حسابرسی کیفی برای محافظت از بهترین منافع مدیران و در عین حال انجام الزامات حاکمیت شرکتی، به نظریه نمایندگی کمک می‌کند.

پیشینه خارجی

۱- القوده^{۱۶} و همکاران (۲۰۲۳)، در پژوهش خود با عنوان «تأثیر توانمندسازی حسابربان داخلی بر کیفیت حسابرسی های داخلی الکترونیکی: موردی از شرکت‌های خدماتی ثبت شده در بورس اوراق بهادار اردن» به بررسی اثربخشی توانمندسازی های مدیریت ارشد به حسابربان داخلی، یعنی صلاحیت عمومی، صلاحیت الکترونیکی و استقلال بر کیفیت حسابرسی داخلی الکترونیکی در شرکت‌های خدماتی ثبت شده در بورس اوراق بهادار اردن پرداختند. در این مقاله از ۱۴۴ پرسشنامه قابل استفاده از حسابربان داخلی در شرکت‌های خدماتی بورسی اردن استفاده شده است. داده های جمع آوری شده با استفاده از نرم افزار SPSS مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج نشان می‌دهد که صلاحیت عمومی، صلاحیت الکترونیکی و استقلال بر کیفیت حسابرسی داخلی الکترونیکی، همانطور که توسط دیدگاه مبتنی بر منابع پشتیبانی می‌شود، تأثیر معناداری دارند.

۲- القوده^{۱۷} و همکاران (۲۰۲۳) به بررسی پژوهشی با عنوان «عوامل حیاتی اثربخشی حسابرسی داخلی از دیدگاه حسابربان داخلی: نقش تعدیل کننده پاداش های بیرونی» یک حسابرس داخلی موثر می تواند سازمان را در دستیابی به اهدافش حمایت کند و از دارایی ها و سرمایه های آن محافظت کند. با این حال، برای اثربخشی، حسابربان داخلی باید با منابع مرتبط توانمند شوند. هدف این مطالعه بررسی تأثیر توانمندسازی‌ها (حمایت مدیریت، همکاری حسابربان خارجی، استقلال، اندازه واحدهای حسابرسی داخلی و پاداش‌های بیرونی) بر اثربخشی حسابربان داخلی است و بررسی اینکه آیا پاداش‌های بیرونی ارتباط بین توانمندسازی‌های مربوطه را تعدیل می‌کند یا خیر. و اثربخشی حسابربان داخلی بخش عمومی اردن. کار فعلی متکی به ۱۱۷ نظرسنجی جمع آوری شده از حسابرسی داخلی و مدیران مالی اردن در بخش های دولتی است.

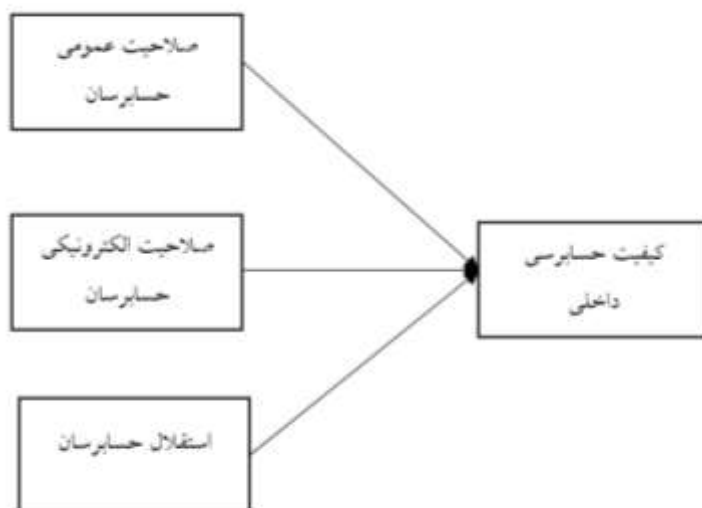
¹⁶ Alqudah

¹⁷ Alqudah

با توجه به دیدگاه مبتنی بر منابع (RBV)، یافته‌ها نشان می‌دهد که حمایت مدیریت، همکاری حسابرسان خارجی، استقلال و پاداش‌های بیرونی همگی تأثیر قابل توجهی بر اثربخشی حسابرس داخلی دارند. اندازه بخش حسابرسی داخلی (IAD) ناچیز بود. همچنین، نتایج حمایت نسبی را از تأثیر پاداش بیرونی به عنوان تعدیل کننده نشان داده است. به دلیل برجستگی بخش عمومی در بازار اردن، این تحقیق کنونی ایده توانمند ساختن حسابرس داخلی (IA) را برای دستیابی به اهداف تعیین شده خود گسترش می‌دهد. این یافته‌ها ممکن است به مقامات کمک کند تا هنجارها و قوانین جدیدی را برای جایگاه حسابرسی داخلی ایجاد کنند. این ویژگی‌های توانمندکننده همچنین ممکن است ظرفیت حسابرسان داخلی را برای اجرای وظایف خود در زمینه صرفه‌جویی در سرمایه‌های عمومی و محدود کردن اعمال فساد در سازمان‌های بخش عمومی بهبود بخشد.

مدل مفهومی تحقیق

در این پژوهش متغیرهای صلاحیت عمومی، صلاحیت الکترونیکی و استقلال حسابرسان، متغیر مستقل و کیفیت حسابرسی داخلی متغیر وابسته می‌باشد. مدل مفهومی این پژوهش براساس تحقیق القوده و همکاران (۲۰۲۳)، به صورت زیر است:



شکل ۱: مدل مفهومی بر گرفته از القوده و همکاران (۲۰۲۳)

روش تحقیق

از آنجایی که تحقیق حاضر به بررسی روابط میان متغیرها می‌پردازد و به منظور بررسی متغیرها از پرسشنامه استفاده می‌شود، این تحقیق از نوع توصیفی-پیمایشی محسوب می‌گردد. همچنین نظر به اینکه سازمان حسابرسی، شرکت‌های عضو بورس اوراق بهادار و... می‌توانند از نتایج این تحقیق بهره‌مند شوند، این تحقیق از نوع تحقیقات کاربردی می‌باشد.

روش گردآوری داده‌ها

در این تحقیق از دو روش برای جمع‌آوری اطلاعات استفاده می‌شود:

الف) روش کتابخانه‌ای: محقق به مسائلی همچون؛ مقدمه، بیان مساله، ضرورت تحقیق و فرضیه‌های تحقیق می‌پردازد. سپس به جمع‌آوری اطلاعات، مبانی و سوابق یافته‌های پژوهشی در زمینه موضوع تحقیق از طریق کتابخانه‌ها، مراکز اطلاع‌رسانی و کاوش‌های رایانه‌ای پرداخته می‌شود.

ب) روش میدانی: در این روش ابزار جمع‌آوری اطلاعات و داده‌ها با توجه به ماهیت موضوع و نوع پژوهش، پرسشنامه می‌باشد

روش‌ها تجزیه و تحلیل داده‌ها

در این پژوهش از دو نوع آمار توصیفی و آمار استنباطی برای تحلیل داده‌ها استفاده خواهد شد. از آمار توصیفی (فراوانی و درصد فراوانی) برای بررسی متغیرهای جمعیت شناختی تحقیق و از آمار استنباطی برای بررسی فرضیه‌های تحقیق استفاده می‌شود. آزمون‌های مورد استفاده برای ارزیابی فرضیات، آزمون همبستگی پیرسون و رگرسیون خطی و نرم افزار SPSS نسخه ۲۰ می‌باشد.

اهداف تحقیق

- ۱- بررسی تأثیر صلاحیت عمومی حساب‌رسان داخلی بر کیفیت حساب‌رسی داخلی
- ۲- بررسی تأثیر صلاحیت الکترونیکی حساب‌رسان داخلی بر کیفیت حساب‌رسی داخلی
- ۳- بررسی تأثیر استقلال حساب‌رسان داخلی بر کیفیت حساب‌رسی داخلی

سؤالات تحقیق

- ۱- صلاحیت عمومی حساب‌رسان داخلی بر کیفیت حساب‌رسی داخلی تأثیرگذار است؟
- ۲- صلاحیت الکترونیکی حساب‌رسان داخلی بر کیفیت حساب‌رسی داخلی تأثیرگذار است؟
- ۳- استقلال حساب‌رسان داخلی بر کیفیت حساب‌رسی داخلی تأثیرگذار است؟

فرضیه‌های تحقیق

- ۱- چگونگی و چرایی صلاحیت عمومی حساب‌رسان داخلی بر کیفیت حساب‌رسی داخلی.
- ۲- چگونگی و چرایی صلاحیت الکترونیکی حساب‌رسان داخلی بر کیفیت حساب‌رسی داخلی.
- ۳- چگونگی و چرایی استقلال حساب‌رسان داخلی بر کیفیت حساب‌رسی داخلی.

تجزیه و تحلیل یافته‌های تحقیق

یافته‌های مربوط به فرضیه‌های پژوهش

در این قسمت به بررسی فرضیه‌های پژوهش با استفاده از آزمون‌های آماری پیرسون و رگرسیون خطی پرداخته می‌شود. فرضیه اول:

صلاحیت عمومی حساب‌رسان داخلی بر کیفیت حساب‌رسی داخلی تأثیرگذار است.

جدول ۱: آزمون همبستگی متغیرهای صلاحیت عمومی حساب‌رسان داخلی و کیفیت حساب‌رسی

کیفیت حساب‌رسی		متغیر وابسته	متغیر مستقل
۰/۱۵۶	شدت	صلاحیت عمومی حساب‌رسان داخلی	
۰/۰۴۱	معنی‌داری		
۱۷۲	تعداد		

برای آزمون این فرضیه از آزمون معناداری r پیرسون استفاده شده است، نتایج به دست آمده از این آزمون بیانگر این است که در سطح معنی ($\text{Sig} = ۰/۰۴۱$)، متغیرهای صلاحیت عمومی حساب‌رسان داخلی و کیفیت حساب‌رسی به میزان ($r = ۰/۱۵۶$) باهم رابطه دارند؛ و می‌توان این گونه تحلیل کرد که بین دو متغیر مذکور رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

جدول ۲: نتایج رگرسیون خطی برای متغیرهای کیفیت حساب‌رسی و صلاحیت عمومی حساب‌رسان داخلی

منبع تغییرات	مجموع مجزورات	درجه آزادی	میانگین مجزورات	F	معناداری
رگرسیون	۱۲۹/۷۳۹	۱	۱۲۹/۷۳۹	۴/۲۳۲	۰/۰۴۱
باقی‌مانده	۵۲۱۱/۲۵۵	۱۷۰	۳۰/۶۵۴		
کل	۵۳۴۰/۹۹۴	۱۷۱			

به منظور بررسی معناداری ضریب همبستگی به دست آمده، نتایج تحلیل واریانس نشان می‌دهد که میزان F مشاهده شده معنادار است ($P < ۰/۰۵$ و $F=۴/۲۳۲$). بنابراین مدل به طور کلی معنی دار است. در نتیجه فرضیه اول پژوهش تایید می‌گردد. فرضیه دوم:

صلاحیت الکترونیکی حسابرسان داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی تأثیرگذار است.

جدول ۳: آزمون همبستگی متغیرهای صلاحیت الکترونیکی حسابرسان داخلی و کیفیت حسابرسی

کیفیت حسابرسی		متغیر وابسته	متغیر مستقل
۰/۲۰۳	شدت	صلاحیت الکترونیکی حسابرسان داخلی	
۰/۰۱۸	معنی‌داری		
۱۷۲	تعداد		

برای آزمون این فرضیه از آزمون معناداری r پیرسون استفاده شده است، نتایج به دست آمده از این آزمون بیانگر این است که در سطح معنی ($\text{Sig} = ۰/۰۱۸$)، متغیرهای صلاحیت الکترونیکی حسابرسان داخلی و کیفیت حسابرسی به میزان ($۰/۲۰۳ = r$) باهم رابطه دارند؛ و می‌توان این گونه تحلیل کرد که بین دو متغیر مذکور رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

جدول ۴: نتایج رگرسیون خطی برای متغیرهای کیفیت حسابرسی و صلاحیت الکترونیکی حسابرسان داخلی

منبع تغییرات	مجموع مجزورات	درجه آزادی	میانگین مجزورات	F	معناداری
رگرسیون	۴۹/۱۶۳	۱	۴۹/۱۶۳	۵/۷۴۵	۰/۰۱۸
باقی‌مانده	۴۷۸۹/۹۰۷	۱۷۰	۲۸/۱۷۶		
کل	۴۸۳۹/۰۷۰	۱۷۱			

به منظور بررسی معناداری ضریب همبستگی به دست آمده، نتایج تحلیل واریانس نشان می‌دهد که میزان F مشاهده شده معنادار است ($P < ۰/۰۵$ و $F=۵/۷۴۵$). بنابراین مدل به طور کلی معنی دار است. در نتیجه فرضیه دوم پژوهش تایید می‌گردد. فرضیه سوم:

استقلال حسابرسان داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی تأثیرگذار است.

جدول ۵: آزمون همبستگی متغیرهای استقلال حسابرسان داخلی و کیفیت حسابرسی

کیفیت حسابرسی		متغیر وابسته	متغیر مستقل
۰/۱۴۳	شدت	استقلال حسابرسان داخلی	
۰/۰۵۰	معنی‌داری		
۱۷۲	تعداد		

برای آزمون این فرضیه از آزمون معناداری r پیرسون استفاده شده است، نتایج به دست آمده از این آزمون بیانگر این است که در سطح معنی ($\text{Sig} = ۰/۰۵۰$)، متغیرهای استقلال حسابرسان داخلی و کیفیت حسابرسی به میزان ($۰/۱۴۳ = r$) باهم رابطه دارند؛ و می‌توان این گونه تحلیل کرد که بین دو متغیر مذکور رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

جدول ۶: نتایج رگرسیون خطی برای متغیرهای کیفیت حسابرسی و استقلال حسابرسان داخلی

منبع تغییرات	مجموع مجزورات	درجه آزادی	میانگین مجزورات	F	معناداری
رگرسیون	۵۵/۲۹۸	۱	۵۵/۲۹۸	۴/۱۱۰	۰/۰۵۰
باقی مانده	۳۶۰۱/۱۴۳	۱۷۰	۲۱/۱۸۳		
کل	۳۶۵۶/۴۴۲	۱۷۱			

به منظور بررسی معناداری ضریب همبستگی به دست آمده، نتایج تحلیل واریانس نشان می‌دهد که میزان F مشاهده شده معنادار است ($P < ۰/۰۵$ و $F=۴/۱۱۰$). بنابراین مدل به طور کلی معنی دار است. در نتیجه فرضیه سوم پژوهش تایید می‌گردد.

بحث و نتیجه گیری

۱) صلاحیت عمومی حسابرسان داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی تأثیرگذار است.

یک حسابرس داخلی با صلاحیت باید دارای مجموعه ای از ویژگی ها و مهارت هایی باشد که او را قادر به انجام وظایف خود با بالاترین سطح دقت و اثر بخشی می کند. این ویژگی ها شامل تخصص فنی، توانایی های تحلیلی، حل مسئله و تعهد به اخلاق است. نتایج پژوهش نشان می دهد که بین صلاحیت عمومی حسابرسان داخلی و کیفیت حسابرسی داخلی رابطه معناداری وجود دارد. این نتایج همسو با تحقیقات دیگری است (قادریان و همکاران، ۱۴۰۱؛ صفرعلی و روشندل، ۱۴۰۱؛ غلامزاده و همکاران، ۱۴۰۱؛ القوده و همکاران، ۲۰۲۳؛ کرتاراجاسا، ۲۰۱۹). همچنین نتیجه به دست آمده در پژوهش حاضر نشان می دهد که بین صلاحیت عمومی حسابرسان داخلی و کیفیت حسابرسی داخلی رابطه معناداری نشان دادند.

۲) صلاحیت الکترونیکی حسابرسان داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی تأثیرگذار است.

توسعه فناوری منجر به معرفی فناوری اطلاعات در همه زمینه ها شده است. استفاده از فناوری به یک مزیت رقابتی برای برخی از شرکت ها تبدیل شده است که آنها را از همتایان خود متمایز می کند. با این حال، عملیات داده ها، اعم از دستی یا الکترونیکی، و همچنین، دامنه ممیزی در پرتو عملیات الکترونیکی داده ها تغییر نمی کند، اما روش حسابرسی و گردآوری شواهد ممکن است کاملاً متفاوت باشد و این تفاوت ممکن است به دلیل روش های مختلف جمع آوری، طبقه بندی و ذخیره اطلاعات حسابداری باشد. با توجه به اهمیت بخش شرکت های خدماتی در زمینه اردن، نتایج برای حرفه حسابرسی داخلی و تصمیم گیرندگان در ارائه قوانین جدید برای جایگاه حسابرسی داخلی مفید است. تحقیقات آینده ممکن است عوامل دیگری را که ممکن است مانع از کیفیت ممیزی داخلی الکترونیکی شوند، مانند پیچیدگی وظایف حسابرسی یا فرهنگ سازمانی در نظر بگیرد. نتایج پژوهش نشان می دهد که صلاحیت الکترونیکی حسابرسان داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی وجود دارد. این نتایج همسو با تحقیقات دیگری است (قادریان و همکاران، ۱۴۰۱؛ زینلی ۱۳۹۴؛ غلامزاده و همکاران، ۱۴۰۱؛ القوده و همکاران، ۲۰۲۳؛ کرتاراجاسا، ۲۰۱۹؛ نوردینو و گامایونی، ۲۰۱۸). همچنین نتیجه به دست آمده در پژوهش حاضر نشان می دهد که بین صلاحیت الکترونیکی حسابرسان داخلی و کیفیت حسابرسی داخلی رابطه معناداری نشان دادند.

۳) استقلال حسابرسان داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی تأثیرگذار است.

استقلال حسابرسی داخلی یکی از موارد حیاتی در سازمان ها است که به عنوان ستون اصلی در ایجاد اعتماد، شفافیت، و بهینگی عملکرد نقش مهمی ایفا می کند. شفافیت در حسابرسی داخلی به معنای ارائه و افشاء اطلاعات و داده های مربوط به عملکرد و فعالیت های سازمان است. این شفافیت ابعاد گسترده ای دارد و می تواند به عنوان ابزاری برای ایجاد اعتماد در سطح داخلی و خارجی شناخته شود. به طور خاص، ارتباط مستقیم بین شفافیت و کاهش ریسک های مختلف موجود در سازمان وجود دارد. استقلال حسابرسی داخلی یک اصل اساسی است که به سازمان ها کمک می کند تا در مسیر توسعه و پیشرفت قرار گیرند. با توجه به چالش ها و فواید مرتبط با این مفهوم، ایجاد سیستم ها و فرآیندهای حسابرسی داخلی مستقل و موثر، اساسی برای حفظ سلامت و شکوفایی سازمان ها می باشد. نتایج پژوهش نشان می دهد که استقلال حسابرسان داخلی بر کیفیت

حسابرسی داخلی وجود دارد. این نتایج همسو با تحقیقات دیگری است (قادریان و همکاران، ۱۴۰۱؛ صفرعلی و روشندل، ۱۴۰۱؛ میرمرادی، ۱۴۰۰؛ القوده و همکاران، ۲۰۲۳؛ کرتاراجاسا، ۲۰۱۹؛ عثمان، ۲۰۱۶). همچنین نتیجه به دست آمده در پژوهش حاضر نشان می دهد که بین استقلال حسابرسان داخلی و کیفیت حسابرسی داخلی رابطه معناداری نشان دادند.

پیشنهادهای تحقیق

پیشنهادهای کاربردی

- سازمان بورس و اوراق بهادار باید با تقویت ابزارهای نظارتی و سایر سازوکارهای مناسب، ارتقای کیفیت واحد حسابرسی داخلی شرکت های تحت نظارت را بهبود دهد؛ بنابراین، پیشنهاد می شود پژوهش ها و بررسی های لازم درخصوص کشف سازوکارهای اشاره شده انجام شوند.

هدف های حسابرسی داخلی در سازمان های مختلف فرق میکند، هدف های حسابرسی داخلی هر سازمان باید متناسب با هدف های کلی آن سازمان تدوین شود. هدف های سازمانی همواره تغییر و بهبود می یابد بنابراین پیشنهاد می شود محیط کنترلی و سیستم کنترل داخلی نیز پیوسته باید مورد تجدید نظر و اصلاح قرارگیرد.

پیشنهاد می شود گزارش های حسابرسی داخلی در هر مورد حسابرسی ابزاری باشد برای مدیران سازمان که از اثربخشی سیستم کنترل داخلی، اطمینان یابند.

عامل اصلی برای توانمندی حسابرسی داخلی، استقلال آنهاست. بنابر این پیشنهاد می شود مدیریت این عامل را به رسمیت بشناسد و با تأمین جایگاه مناسب حسابرسی داخلی در ساختار سازمانی، نسبت به استقلال واحد حسابرسی داخلی اطمینان دهد.

- پیشنهاد می شود سازمان بورس و اوراق بهادار، شرکت ها را به افشای وضعیت واحد حسابرسی داخلی برای هر یک از معیارهای کیفیت حسابرسی داخلی، ملزم کند.

پیشنهادهای آتی

- شناسایی عوامل موثر کیفیت حسابرسی داخلی.

پیشنهاد می شود در پژوهش های آتی به بررسی صلاحیت حسابرس در گزارش های مالی پرداخته شود.

پیشنهاد می شود به بررسی کیفیت اطلاعات حسابداری، بهره وری حاکمیتی و انتخاب سرمایه گذاری ثابت، روابط بین کیفیت اطلاعات حسابداری پرداخته شود

- شناسایی موانع پیشرفت حسابرسی داخلی.

- شناسایی زیر ساختار های تأثیر گذار بر پیشرفت حسابرسی داخلی.

منابع

- ایمانی برنذقی، محمد، کاظمی علوم، مهدی، عبدی، مصطفی، (۱۳۹۷). بررسی تأثیر تنوع جنسیتی در هیئت مدیره بر احتمال وجود ضعف در کنترل های داخلی. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۳ (۵): ۲۶۳-۲۸۵.
- بازگلی، حبیب الله، رحیمیان، نظام الدین، (۱۳۹۴). تأثیر فناوری اطلاعات بر کیفیت خدمات حسابرسی داخلی. پایان نامه برای دریافت درجه کارشناسی ارشد در رشته حسابداری، دانشگاه خاتم، دانشکده مدیریت و علوم مالی.
- بهدانی، سید محسن، (۱۳۹۵). بررسی اثر توسعه حرفه ای و خودکارآمدی بر بهبود کیفیت حسابرسی حسابرسان دیوان محاسبات استان گلستان، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علی آباد کتول.
- خرم آبادی، مهدی، (۱۳۹۹). مروری بر پژوهش های خارجی در زمینه استقلال حسابرس و کیفیت حسابرسی. پیشرفت های مالی و سرمایه گذاری، ۲ (۴): ۱۸۴-۱۵۱.
- رستمی، امین، ودیعی، محمدحسین، باقرپور ولاشانی، محمدعلی، (۱۳۹۹). طراحی مدل و اولویت بندی ابعاد شایستگی مدیران حسابرسی داخلی: رویکرد ترکیبی. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۵ (۹): ۲۲۵-۲۶۷.

۶. زمانی، رضا، باقرپور ولاشانی، محمدعلی، مرادی، مهدی، (۱۳۹۴). تأثیر منبع کنترل درونی بر رابطه بین توانمندسازی روانشناختی حسابرسان و کیفیت حسابرسی. دانش حسابرسی، سال ۲۲، شماره ۸۶: ۱۱۹-۱۳۵.
۷. زرنندی، محمد و زرنندی، مریم، (۱۴۰۲)، نقش مزیت رقابتی با مدیریت استراتژیک در صنعت آموزش، سومین کنفرانس ملی بهبود و بازسازی سازمان و کسب و کار، تهران، <https://civilica.com/doc/2017181>.
۸. زیوری کامران، محمد جعفر، فخاری، حسین، (۱۳۹۸). تبیین الگوی حسابرسی داخلی اثربخش از منظر ذینفعان. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۶(۶۴): ۸۱-۱۱۱.
۹. سرمد، زهره، حجازی، الهه، بازگان، عباس، (۱۳۹۰). روش تحقیق در علوم رفتاری، تهران: انتشارات آگه.
۱۰. صالحی، تابنده، (۱۳۹۵). عوامل موثر بر استفاده حسابرسان از کامپیوتر. مطالعات حسابداری و حسابرسی، سال پنجم، شماره ۲۰.
۱۱. محسنی نیا، سعید، باباجانی، جعفر، (۱۳۹۹). بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پژوهش‌های حسابداری مالی، سال دوازدهم، شماره چهارم، پیاپی ۴۶: ۳۸-۱۹.
۱۲. مراداف، رضا، (۱۴۰۱). نقش استقلال و صلاحیت حسابرس داخلی در کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌های حاضر در بورس اوراق بهادار تهران. نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، ۶(۲۱): ۲۰۲۴-۲۰۳۹.
۱۳. مشتری دوست، تورج، دستگیر، محسن، (۱۳۹۸). بررسی عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی داخلی. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، شماره ۴۱: ۱۲۹-۱۴۶.
۱۴. میرمرادی، لیلا سادات، میرمرادی، سید موسی، (۱۴۰۰). بررسی اثر استفاده از نرم افزارهای رایانه ای در بهبود کیفیت حسابرسی. دومین کنفرانس بین‌المللی چالش‌ها و راهکارهای نوین در مهندسی صنایع و مدیریت و حسابداری، دامغان.
۱۵. نیکبخت، زهرا، خلیفه سلطانی، سید احمد، حسینی، سیدعلی، مداحی، آزاده، و دادهیر، ابوعلی، (۱۳۹۷). تدوین مدل استقلال حسابرس. فصلنامه حسابداری مالی، سال دهم، شماره ۳۸: ۱۱۲-۹۰.

1. Abbass, D. A., & Aleqab, M. (2013). Internal auditors' characteristics and audit fees evi-dence from Egyptian firms. *International Business Research*, 6 (4), 67-80.
2. Abbott, L., Daugherty, B., Parker, S. and Peters, G. (2016), "Internal audit quality and financial
3. Alander, Gunilla Eklöf (2023). Internal auditor independence as a situated practice: four archetypes. The current issue and full text archive of this journal is available on Emerald Insight at: <https://www.emerald.com/insight/0951-3574.htm>.
4. Al-Okaily, M., Alqudah, H. M., Al-Qudah, A. A., & Alkhwalidi, A. F. (2022). Examining the critical factors of computer-assisted audit tools and techniques adoption in the post-COVID-19 period: Internal auditors perspective. *VINE Journal of Information and Knowledge Management Systems* (ahead-of-print) .
5. Alqudah, H. M., Amran, N. A., & Hassan, H. (2019). Factors affecting the internal auditors 'effectiveness in the Jordanian public sector: The moderating effect of task complexity. *EuroMed Journal of Business*
6. Alqudah, H., Al-Okaily, M., Lutfi, A., Alshirah, M., Al-Okaily, A., & Al-Kofahi, M. A. (2022). Intrinsic factors influencing the accounting information systems' effectiveness in Jor-danian listed companies. In *From the internet of things to the internet of ideas: The role of artificial intelligence: Proceedings of EAMMIS 2022* (pp. 591-609).

7. Alqudah, Hamza, Lutfi, Abdalwali, habis abualoush, Shadi, Al Qudah, Mohammad Zakaria, Alshira'h, Ahmad Farhan, Almaiah, Mohammed Amin, Alrawad, Mahmaod, tork, Magdy, (2023). The impact of empowering internal auditors on the quality of electronic internal audits: A case of Jordanian listed services companies. *International Journal of Information Management Data Insights*, volume 3.
8. AlQudah, N. F., Mathani, B., Aldiabat, K., Alshakary, K., & Alqudah, H. M. (2022). Knowl-edge sharing and self-efficacy role in growing managers' innovation: Does job satis-faction matter? *Human Systems Management* , 1–12 .
9. Alzoubi, E. S. S. (2019). Audit committee, internal audit function and earnings manage-ment: Evidence from Jordan. *Meditari Accountancy Research*, 27 (1), 72–90.
10. Amponsah, A. A., Adekoya, A. F., & Weyori, B. A. (2022). Improving the financial security of national health insurance using cloud-based blockchain technology application. *International Journal of Information Management Data Insights*, 2 (1), Article 100081.
11. Bello, S. M., Ahmad, A. C., & Yusof, N. Z. M. (2018). Internal audit quality dimensions and organizational performance in Nigerian federal universities: The role of top manage-ment support. *Journal of Business and Retail Management Research*, 13 (1), 156–170.
12. Boxenbaum, E. and Jonsson, S. (2017), "Isomorphism, diffusion and decoupling", in Greenwood, R., Oliver, C., Lawrence, T.B. and Meyer, R.E. (Eds), *The SAGE Handbook of Organizational Institutionalism*, 2nd ed., SAGE, Washington DC., pp. 78-98.
13. Callon, M. (2006), "Actor-Network Theory – the market test", in Asdal, K., Brenna, B. and Moser, I. (Eds), *Technoscience: The Politics of Interventions*, Oslo Academic Press, Unipub Norway, pp. 273-286.
14. Cervone D, Jiwani N, Wood R. (1991), Goal setting and the differential influence of self-regulatory processes on complex decision-making performance. *J Pers Soc Psychol* 61:257–266.
15. Christ, M.H., A. Masli, N.Y. Sharp, and D.A. Wood. (2012). Using the internal audit function as a management training ground: Is the monitoring effectiveness of internal auditors compromised. *SSRN Electronic Journal*.
16. Christopher, J., Sarens, G. and Leung, P. (2009), "A critical analysis of the independence of the internal audit function: evidence from Australia", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 22 No. 2, pp. 200-220.
17. Daoust, L. and Malsch, B. (2020), "When the client is a former auditor: auditees' expert knowledge and social capital as threats to staff auditors' operational independence", *Contemporary Accounting Research*, Vol. 37 No. 3, pp. 1333-1369.
18. Desitama Anggraini, Leriza (2020). Analysis of Competence and Independence of Internal Auditor on Internal Audit Quality. *Akuntansi dan Sistem Informasi, JURNAL AKSI (Akuntansi dan Sistem Informasi)*. 2020. 5 (2): 96-102.
19. Ege, M. S. (2013). Does internal audit function quality deter management misconduct ?University Of Texas at Austin.
20. Grover, P., Kar, A. K., & Dwivedi, Y. (2022). The evolution of social media influence-A literature review and research agenda. *International Journal of Information Management Data Insights*, 2 (2), Article 100116.
21. Gu_enin-Paracini, H., Malsch, B. and Tremblay, M.-S. (2015), "On the operational reality of auditors' independence: lessons from the field", *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 34 No. 2, pp. 201-236.

22. Hamza Mohammad, A. A. (2020). Factors affecting internal audit effectiveness Jordanian
23. Kertarajasa, Astro Yudha, Marwa, Taufiq, Wahyudi, Tertiarto, (2019). The Effect of Competence, Experience, Independence, Due Professional Care, And Auditor Integrity On Audit Quality With Auditor Ethics As Moderating Variable. *journal of accounting finance and auditing studies (JAFAS)*, 5(1): 80-99.
24. Knechel WR, Krishnan GV, Pevzner M, Shefchik LB, Velury UK (2013), Audit quality: insights from the academic literature. *Audit J Pract Theory* 32:385–421.
25. Kotb, A., Elbardan, H. and Halabi, H. (2020), “Mapping of internal audit research: a post-Enron structured literature review”, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 33 No. 8, pp. 1969-1996.
26. Poltak, H., Sudarma, M., & Purwanti, L. (2019). The determinants of the effectiveness of internal audits with management support as the moderating variable. *International Journal of Multicultural and Multireligious Understanding*, 6 (1), 33–51 .
27. Prawitt, D.F., J.L. Smith, and D.A. Wood. (2009). Internal audit quality and earnings management. *The accounting review*, 84(4):1255-1280.
28. public sector: Moderating effect of task complexity . Doctoral dissertation, Universiti Utara
29. reporting quality: the joint importance of independence and competence”, *Journal of Accounting Research*, Vol. 54 No. 1, pp. 3-40.
30. Roussy, M. and Brivot, M. (2016), “Internal audit quality: a polysemous notion?”, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 29 No. 5, pp. 714-738.
31. Roussy, M. and Perron, A. (2018), “New perspectives in internal audit research: a structured literature review”, *Accounting Perspectives*, Vol. 17 No. 3, pp. 345-385.
32. Roussy, M. and Rodrigue, M. (2018), “An exploratory study of the impression management techniques chief audit executives use in their annual accountability to the audit committee”, *Journal of Business Ethics*, Vol. 151, pp. 853-869.
33. Schneider, A. (2010), “Analysis of professional standards and research findings to develop decision aids for reliance on internal auditing”, *Research in Accounting Regulation*, Vol. 22 No. 2, pp. 96-106, doi: 10.1016/j.racreg.2010.07.004.
34. Stewart, J., Subramaniam, N. (2010), Internal audit independence and objectivity: Emerging research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, 25(4), 328-360.
35. Tiwari, H., & Raman, R. (2022). Success attributes of business leaders from information technology industry: Evidence from India. *International Journal of Information Man-agement Data Insights*, 2 (1), Article 100083.
36. Usman, (2016). Effect Of Independence And Competence The Quality Of Internal Audit: Proposing A Research Framework. *INTERNATIONAL JOURNAL OF SCIENTIFIC & TECHNOLOGY RESEARCH VOLUME 5, ISSUE 02*: 221-226.
37. Wahyu Hapsari, D. (2012) ‘PENGARUH KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI AUDITOR INTERNAL TERHADAP RISIKO PENGENDALIAN INTERNAL (Studi Kasus Pada Perusahaan Transportasi Darat)’, *Prosiding Seminar Nasional Forum Bisnis & Keuangan*, 1, pp. 785–801.
38. Weatherly, L. A. (2005). Competency models series part I: Competency models - an overview. Available from Society for Human Resource Management: <http://shrm.org>
39. Zaynali Kermani, Amrollah, Bigzadeh, Farzaneh, Khodamipour, Ahmad, (2019). Evaluation of The Effect of Using Computer Audit Systems on Audit Quality. *International journal of humanities and social sciences*: 1818-1835.

40. Zarandi, M., & Jivan, S. E. (2015). Effective Factors on Managers Decision-Making Style in Organizations (Viewpoints of Senior Executives using AHP Technique).