

بررسی نقش تعدیل‌کنندگی خودشیفتگی مدیران در تبیین رابطه بین ویژگی‌های حسابرس و اثربخشی کنترل داخلی

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۵/۴

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۱۲/۱۹

بنفشه جعفری^۱

رضیه علی‌خانی^۲

مهدی مران‌جوری^۳

محمدرضا پورعلی^۴

چکیده:

هدف این تحقیق بررسی نقش تعدیل‌کنندگی خودشیفتگی مدیران در تبیین رابطه بین ویژگی‌های حسابرس و اثربخشی کنترل داخلی، است. بدین منظور از داده‌های ۱۴۴ شرکت طی سال‌های ۱۳۹۱ الی ۱۳۹۸ استفاده شده است. همچنین تحقیق حاضر به لحاظ هدف، کاربردی، به لحاظ روش استنتاج، توصیفی-تحلیلی و به لحاظ طرح کلی تحقیق، پس‌رویدادی/گذشته‌نگر است. شایستگی حرفه‌ای، تجربه و سطح تحصیلات حسابرس داخلی، از ویژگی‌های صلاحیت حسابرس داخلی است که در این پژوهش مورد بررسی قرار گرفته‌اند. بر همین اساس و پس از اطمینان یافتن از برازش قابل قبول الگوهای اندازه‌گیری و ساختاری پژوهش، نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها با استفاده از روش رگرسیون پانل دیتا با اثرات تصادفی، بیانگر این است که خودشیفتگی مدیران رابطه بین ویژگی‌های حسابرس و اثربخشی کنترل داخلی را به صورت منفی تعدیل می‌کند. به عبارت دیگر هرچقدر مدیران خودشیفته‌تر باشند؛ از میزان تأثیر مثبت شایستگی حرفه‌ای، تجربه و سطح تحصیلات حسابرس بر اثربخشی کنترل داخلی کاسته می‌شود.

کلمات کلیدی: خودشیفتگی، حسابرس داخلی، کنترل داخلی، اثربخشی

۱. دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد تنکابن، دانشگاه آزاد اسلامی، تنکابن، ایران.

۲. استادیار گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران. (نویسنده مسئول)، ایمیل:

alikhani-r2@yahoo.com

۳. استادیار گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران.

۴. دانشیار گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران.

۱- مقدمه

خودشیفتگی، ساختاری شخصیتی است که حجم عظیمی از مطالعات تجربی را از دیدگاه روان‌شناسی اجتماعی، شخصیت و بالینی به خود اختصاص داده است (بشارت و همکاران، ۱۳۹۰). خودشیفتگی که به طور گسترده به عنوان یک اختلال شخصیت مورد مطالعه قرار گرفته است، در بین مدیران دارای نشانه‌هایی چون: قدرطلبی، خودنمایی، برتری جویی، غرور، استثمارطلبی، محق بودن و خودکفایی به خود است (کمپبل و کمپبل، ۲۰۰۹) در بیشتر حالات مدیران خودشیفته در پی دستیابی به دستاوردهای بزرگ در شرکت هستند. آنان، به سمت وسوی اجرای اقدامات جسورانه استراتژیکی عملیاتی و انجام کسب و کارهای مخاطره‌آمیز سوق پیدا کرده (اولسان^۱ و همکاران، ۲۰۱۳)، به نحوی که این تصمیم‌ها منتهی به سود یا زیان فراوان در پایان سال مالی، خواهد شد (چترجی و همبریک^۲، ۲۰۰۷) از این جهت، مدیران یاد شده در پی کسب بهترین عملکرد، بیشترین احتمال برای انجام فعالیتهای متقلبانه را دارند. اندازه‌گیری عملکرد مالی که به عنوان بازتاب تصمیم‌های مدیران شناخته می‌شود، مکانیزمی است برای دیده شدن و مورد تحسین قرار گرفتن؛ لذا این امر به تنهایی می‌تواند یکی از عوامل بروز خودشیفتگی در بین مدیران برای به رسمیت شناخته شدن و عزت و بزرگی مدیران باشد (اولسان و همکاران، ۲۰۱۳). زیرا، بر این باورند که فردی خاص و بی‌همتا بوده و با حسادت ورزیدن به دیگران و داشتن نگرش متکبرانه سعی در به نمایش گذاشتن توانایی‌های خود به سهامداران را دارند. از این رو، ویژگی‌های شخصیتی مدیران، می‌تواند بر عملکرد مالی سازمان تأثیرگذار باشد (داویدسون^۳ و همکاران، ۲۰۱۵).

از سویی دیگر عملکرد مؤثر حسابرسان داخلی، با کمک به مدیریت و اعضای هیئت مدیره برای ارزیابی و بهبود کارایی مدیریت ریسک، کنترل داخلی و فرایندهای حاکمیت شرکتی، ارزش افزوده‌ای را برای یک سازمان ایجاد می‌کند (حس^۴ و همکاران، ۲۰۰۶). به عبارت دیگر، عملکرد کارآمد حسابرسان داخلی می‌تواند یک شیوه اداره با کیفیت و مطلوب راه، از طریق یاری رساندن به مدیریت در بهبود کنترل‌های داخلی، تضمین کند (موسسه حسابرسان^۵، ۲۰۱۵). اهمیت کنترل‌های داخلی به عنوان یکی از ابزارهای بسیار مهم در فرآیند حسابداری از ابتدا تا انتهای کار بر اهل فن پوشیده نیست به طوریکه سازمان‌ها در بسیاری از موارد مدیریت ریسک را از طریق کنترل داخلی انجام می‌دهند. این مسئله به وسیله بحرانهای مالی مختلف در سالهای اخیر دوباره به اثبات رسیده است (زارعی و عبدی، ۱۳۸۹). کنترل داخلی، فرآیندی است که برای کمک به مدیریت در راستای رسیدن به سه هدف سازمانی طراحی می‌شود: ۱- اثربخشی و کارآمدی عملیات ۲- قابلیت اطمینان گزارشگری و ۳- انطباق با قوانین و مقررات کاربردی

1. Olsen
2. Chatterjee & Hambrick
3. Davidson
4. Hass
5. Audit Institute Internal Audit

(چانگ^۱ و همکاران، ۲۰۱۹). تمرکز بر هدف گزارش‌دهی، منجر به اثربخشی کنترل داخلی می‌شود، زیرا فعالیت‌های کنترلی مربوط به سه هدف باید یکدیگر را حمایت کرده و هم‌پوشانی داشته باشند (دلای و امری^۲، ۲۰۱۶). در این میان عملکرد مؤثر حسابداری داخلی^۳ (IAF)، می‌تواند با کمک به مدیریت در راستای بهبود کنترل‌های داخلی، نظارت کیفی شرکت را تضمین کند. مسئولیت‌های اصلی حسابرسان داخلی، بررسی، ارزیابی و نظارت بر کفایت و اثربخشی اهداف کنترل داخلی نسبت به فرآیندها، گزارشات و تطبیق‌هاست (لین^۴ و همکاران، ۲۰۱۱). وجود کنترل‌های داخلی با افزایش کارایی، کاهش ریسک از دست دادن داراییها و دستیابی به اطمینان معقول از اعتمادپذیری صورتهای مالی و رعایت قوانین و مقررات را منجر خواهد شد. (عباس زاده و همکاران، ۱۳۹۰).

با توجه به آنچه بیان شد، این پژوهش فرصتی برای مطالعه موضوع کنترل داخلی و متفاوت با دیگر تحقیق‌های هم نوع خود است، چرا که با به کارگیری داده‌هایی که از سازمان بورس اوراق بهادار تهران به دست آمده است؛ ضعف کنترل داخلی در داده‌های این پژوهش، توسط مدیریت افشا و منطبق با واقعیت است. همچنین حیطه‌ای تقریباً کشف نشده از تحقیق که مربوط به ناکارآمدی‌های کنترل داخلی است، را مورد بررسی قرار می‌دهد و به پر شدن خلأیی در تئوری حسابداری با کشف اثرات صفات و ویژگی‌های حسابداری داخلی بر دستیابی شرکت به اهداف مرتبط و گسترش درک از ارتباط بین عملکرد حسابداری داخلی و اهداف کنترل داخلی با تأثیر خودشیفتگی مدیران کمک می‌کند. در واقع پژوهش حاضر این موضوع را مورد بررسی قرار داده است که آیا خودشیفتگی مدیران رابطه بین صلاحیت حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را تعدیل می‌کند یا خیر؟.

در ادامه، ابتدا به مبانی نظری و پیشینه پژوهش‌های مرتبط اشاره خواهد شد. سپس، به بیان روش پژوهش، شامل فرضیه‌ها و متغیرهای پژوهش، جامعه و نمونه آماری پرداخته شده و در ادامه فرضیه‌های پژوهش آزمون و در خاتمه نیز پیشنهادهای پژوهش ارائه می‌گردد.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

کنترل داخلی بخشی از سیستم مدیریت شرکت است که اجرای اهداف شرکت، عملکرد اقتصادی مؤثر آن، رعایت اصول حسابداری و کنترل مؤثر ریسک‌های کاری را تضمین می‌کند، که امکان به حداقل رساندن تعداد اشتباهات عمدی و غیر عمدی را فراهم می‌کند، و جلوگیری از کلاهبرداری در فرآیند عملکرد شرکت، که توسط مقامات یا کارمندان آن را موجب می‌شود (لکس و گیریناس^۵، ۲۰۱۲).

1. Chang
2. Dellai & Omri
3. internal audit function
4. Lin
5. Lakis and Giriunas

اهمیت کنترل‌های داخلی به عنوان یکی از ابزارهای بسیار مهم در فرآیند حسابداری از ابتدا تا انتهای کار بر اهل فن پوشیده نیست به طوریکه سازمان‌ها در بسیاری از موارد مدیریت ریسک را از طریق کنترل داخلی انجام می‌دهند. این مسئله به وسیله بحرانهای مالی مختلف در سالهای اخیر دوباره به اثبات رسیده است (زارعی و عبدی، ۱۳۸۹). همچنین وجود گزارش نقاط ضعف بااهمیت کنترل داخلی می‌تواند به استفاده کنندگان اطلاعاتی در مورد ضعفها و نحوه عملکرد مدیریت بدهد (حساس‌یگانه و قنبریان، ۱۳۸۵). کنترل‌های داخلی مؤثر این اطمینان را می‌دهد که واحد تجاری می‌تواند به اهدافش برسد. برای رسیدن به این هدف باید اطمینان حاصل شود که گزارشهای کنترل داخلی قابل اعتماد هستند. این شامل دستیابی کارآمد به قوانین و مقررات و سیاستها و تعهدات شرکت است. آنچه که حائز اهمیت است این است که حسابرس باید اطلاعات کاملی از کنترل‌های داخلی و ضعفهای آن به طور کلی داشته باشد تا به محض مشاهده و برخورد با آنها، پی به ضعفها در کنترل‌های داخلی ببرد و آنها را به واحد مورد رسیدگی گزارش کند. بعضی از نقاط ضعف کنترل‌های داخلی در بیشتر واحدهای مورد رسیدگی وجود دارند و آنها را فقط می‌توان با بررسی دقیق سیستم‌های کنترل‌های داخلی، کشف کرد. وجود گزارش نقاط ضعف بااهمیت کنترل داخلی می‌تواند به استفاده کنندگان اطلاعاتی در مورد ضعفها و نحوه عملکرد مدیریت بدهد (حساس‌یگانه و قنبریان، ۱۳۸۵).

با توجه به این توصیفات، طیف وسیعی از شرکت‌های ایرانی، از حسابرسی داخلی بهره می‌گیرند، لذا می‌توان انتظار داشت که کیفیت حسابرس داخلی به‌عنوان یکی از دغدغه‌های اصلی استفاده‌کنندگان، ارائه‌دهندگان خدمات حسابرسی داخلی و ناظران آن بدل شده است (منتی و همکاران، ۱۳۹۷). در همین رابطه در مطالعات گذشته نشان داده است که صلاحیت حسابرس داخلی بر اثربخشی کارکرد حسابرس داخلی و کیفیت گزارش‌گری مالی مؤثر است. به طور کلی عوامل اصلی برای تعیین صلاحیت شامل تحصیلات، شایستگی‌های حرفه‌ای، تجربه و آموزش می‌باشد. لین^۱ (۲۰۱۱) در یافت که سطح تحصیلات حسابرسان داخلی می‌تواند احتمال افشاء نقاط ضعف و کاستیهای مهم گزارش‌شده در بخش SOX ۴۰۴ را کاهش دهد. صلاحیت، عموماً به توانایی حسابرس در انجام وظایف، با جدیت و تلاش و مطابق با استانداردهای حرفه‌ای اشاره دارد. انستیتوی حسابرسان داخلی صلاحیت را به این صورت تعریف می‌کند "توانایی یک شخص در انجام یک کار یا تکلیف، به طور شایسته و صحیح و دارا بودن مجموعه‌ای از دانش تعریف شده و مورد نیاز، مهارت‌ها و رفتار و سلوک و تصریح این موضوع که چنین قابلیت و صلاحیتی برای حسابرسان داخلی به منظور انجام مؤثر و صحیح وظایفشان الزامی می‌باشد (و ستادن^۲ و دیگران، ۲۰۱۳). علاوه بر این، در برخی از مطالعات صلاحیت حسابرسان داخلی به عنوان کمک به اثربخشی سازمان (دیتتنهوفر^۳، ۲۰۰۱) و یا عنصری ضروری برای بهبود عملیات سازمان (علی

1. Lin

2. Van Staden

3. Dittenhofer

و اویس^۱، ۲۰۱۳؛ مه‌رت و ولدیه‌وانیس^۲، ۲۰۰۸)، شناخته شده است.

عامل کلیدی دیگر در جهت ارتقای عملکرد هر سازمان، مدیران هستند و تصمیماتشان در شکست یا موفقیت سازمان اثرگذار است (قلی‌پور و دیگران، ۱۳۸۷). لذا، رفتارهای مدیران که برگرفته از خصوصیات شخصیتی آنان است در محیط سازمانی بر سیر تحول، پویایی و شکوفایی سازمان نقش بسزایی را دارد (شکرکن و هنرمند، ۱۳۸۰) و از آنجایی که نوع شخصیت، جاذبه و میزان کنترل مدیران ارشد بر نتایج سازمان تأثیرگذار است (فلین و ستو^۳، ۲۰۰۴)؛ بنابراین، مدیران ارشد می‌توانند بر رفتارها و خروجی‌های سازمان تأثیرگذار باشند و تأثیر قابل توجهی بر تلاش‌ها و نتایج سازمان داشته باشند (فینکلستین^۴ و دیگران، ۱۹۹۶). در این بین، یکی از ویژگی‌های شخصیتهایی که در بین برخی از مدیران بروز می‌کند، پدیده خودشیفتگی است. خودشیفتگی که به‌طور گسترده به‌عنوان یک اختلال شخصیت مورد مطالعه قرار گرفته است، در بین مدیران دارای نشانه‌هایی چون: قدرت‌طلبی، خودنمایی، برتری‌جویی، غرور، استثمارطلبی، محق بودن و خودکفایی به خود است (کمپبل و کمپبل، ۲۰۰۹). به نظر می‌رسد خودشیفتگی یک صفت شخصیت چند وجهی است و شامل حس تکبر، احساس برتری، محق بودن و میل به تحسین شدن است که با کلیشه رفتاری رهبران سیاسی، مدیران اجرایی و دیگر افراد بالا رتبه مطابقت دارد (هام^۵ و دیگران، ۲۰۱۸). در بیشتر حالات مدیران خودشیفته در پی دستیابی به دستاوردهای بزرگ در شرکت هستند (السن و استکلبرگ^۶، ۲۰۱۵). از این جهت، مدیران یادشده در پی کسب بهترین عملکرد، بیشترین احتمال برای انجام فعالیت‌های متقلبانه را دارند (ریجنسبیلت و کماندار^۷، ۲۰۱۳). اندازه‌گیری عملکرد مالی که به‌عنوان بازتاب تصمیم‌های مدیران شناخته می‌شود، مکانیزگی است برای دیده شدن و مورد تحسین قرار گرفتن؛ لذا این امر به تنهایی می‌تواند یکی از عوامل بروز خودشیفتگی در بین مدیران برای به رسمیت شناخته شدن و عزت و بزرگی مدیران باشد (السن^۸ و دیگران، ۲۰۱۳). زیرا، بر این باورند که فردی خاص و بی‌همتا بوده و با حسادت ورزیدن به دیگران و داشتن نگرش متکبرانه سعی در به نمایش گذاشتن توانایی‌های خود به سهامداران را دارند. از این رو، ویژگی‌های شخصیتهای مدیران، می‌تواند بر عملکرد مالی سازمان تأثیرگذار باشد (داویدسون و دیگران، ۲۰۱۵).

بررسی پیشینه پژوهش نشان می‌دهد که تحقیقات متنوعی در رابطه با ضعف کنترل داخلی در فرایند حسابداری انجام شده است. در ادامه به برخی از آنها اشاره می‌گردد:

1. Ali and Owais
2. Mihret and Woldeyohannis
3. Flynn and Staw
4. Finkelstein
5. Ham
6. Olsen and Stekelberg
7. Rijsenbilt and Commandeur
8. Olsen

یونس و قاسم^۱ (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان ماهیت کنترل داخلی در فرآیند حسابرسی، به این نتیجه رسیدند که وجود سیستم کنترل داخلی در فرآیند حسابرسی برای رسیدن به اهداف سازمان ضروری است. چانگ و همکاران (۲۰۱۹)، در پژوهشی با استفاده از یک مجموعه داده منحصر به فرد از تایوان، ارتباط بین صلاحیت حسابرسان داخلی (تجربه کاری، سطح تحصیلات و شایستگی حرفه‌ای حسابرسان داخلی) و نقص کنترل داخلی را مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان می‌دهد که یک گروه حسابرسی داخلی بزرگ‌تر می‌تواند موجب بهبود عملکرد حسابرسی داخلی در مورد عملیات و انطباق شود. در حالی که صلاحیت حسابرسان داخلی رابطه مثبتی با اثربخشی کنترل داخلی بر انطباق دارد اما با عملیات رابطه‌ای ندارد. در حالی که مهارت حسابرسان داخلی رابطه مثبتی با اثربخشی کنترل داخلی بر انطباق دارد اما با عملیات رابطه‌ای ندارد. پورحسن‌سنگری و دیگران (۱۳۹۸)، در پژوهشی به بررسی تأثیر شدت ضعف در کنترل‌های داخلی بر کیفیت سود در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، پرداختند. در این راستا، داده‌های پژوهش در بازه زمانی بعد از تصویب دستورالعمل کنترل‌های داخلی، طی سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵ جمع‌آوری گردید. برای آزمون فرضیه‌های پژوهش، ۱۴۰ شرکت (۷۰۰ مشاهده سال-شرکت) با استفاده از رگرسیون حداقل مربعات معمولی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. نتایج فرضیه اول پژوهش نشان داد که ضعف در کنترل‌های داخلی تأثیر منفی و معناداری بر کیفیت سود دارد. به بیان دیگر، وجود ضعف در کنترل‌های داخلی کیفیت سود شرکت‌ها را کاهش می‌دهد. در ادامه، نتایج فرضیه دوم پژوهش نشان داد که شدت ضعف در کنترل‌های داخلی مرتبط با قسمت حسابداری شرکت اثر منفی و معناداری بر کیفیت سود دارد و بین شدت ضعف در کنترل‌های داخلی مرتبط با قسمت غیرحسابداری شرکت و کیفیت سود رابطه معناداری وجود ندارد. اسمجیلی^۲ و همکاران (۲۰۱۷)، پژوهشی را با هدف بررسی تأثیر حسابرسی داخلی در تشخیص تخلف و تقلب در گزارش‌های مالی شرکت‌های دولتی در کوزوو، انجام دادند. برای دستیابی به این هدف، ایشان یک پرسشنامه تهیه کرده و بین شرکت‌های دولتی در جمهوری کوزوو توزیع کردند. پرسشنامه‌ها شامل سؤالات باز و بسته در قالب مقیاس لیکرت بود که به پاسخگویان در تکمیل پرسشنامه کمک می‌کرد. پاسخ‌ها با استفاده از نرم‌افزار SPSS تجزیه و تحلیل شد و فرضیه‌ها با استفاده از تحلیل همبستگی بررسی شدند. بر اساس یافته‌ها، می‌توان نتیجه گرفت که حسابرسی داخلی می‌تواند به عنوان نقطه شروع در پیدا کردن ضعف‌های داخلی از قبیل تقلب و اشتباه در گزارش‌های مالی مؤثر باشد. لگری و دیگران^۳ (۲۰۱۷)، در این تحقیق آنها با استفاده از رگرسیون لجستیک و کنترل اثرات سال و صنعت به بررسی تأثیر خدمات غیرحسابرسی بر افشای ضعف کنترل‌های داخلی در ایالات متحده آمریکا پرداختند. نتایج آنها نشان داد صاحبکارانی که خدمات غیرحسابرسی از حسابرسان خود دریافت نکرد هاند و همچنین صاحبکارانی که خدمات غیرحسابرسی کمتر از ۵ درصد حق الزحمه خدمات

1. Younas & Kassim

2. Ismajli

3. Legoria et al

حسابرسی (طبق سقف مجاز ساربینز آکسلسی) دریافت کرده‌اند، احتمال بیشتری وجود دارد که اظهار نظر وجود ضعف در کنترل داخلی دریافت کنند. در پژوهشی دیگر فخاری و کبیری (۱۳۹۷)، به بررسی اثر تعدیل‌کنندگی گزارش حسابرسی بر ارتباط افشای ضعف کنترل‌های داخلی و عدم تقارن اطلاعاتی، پرداختند. به همین منظور اطلاعات چهار سال (۱۳۹۱ تا ۱۳۹۴) شرکت‌ها در مورد ضعف کنترل‌های داخلی به روش تحلیلی ترکیبی داده‌ها مورد بررسی قرار گرفته است. یافته‌های پژوهش حاکی از این است که بین گزارش افشای ضعف کنترل داخلی و عدم تقارن اطلاعاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران ارتباط معناداری وجود دارد و همچنین گزارش حسابرسی نقش تعدیل‌کننده‌ای بر ارتباط بین افشای ضعف کنترل‌های داخلی و عدم تقارن اطلاعاتی شرکت‌ها دارد. این یافته‌ها می‌تواند تاکید مجددی بر تبیین و اهمیت حسابرسی در اعتباردهی به گزارش‌ها و صورت‌های مالی و کاهش عدم تقارن اطلاعاتی باشد. همچنین مطالعات متعدد، به بررسی چگونگی تاثیرگذاری ویژگی‌های صلاحیت حسابرس داخلی بر عملکرد حسابرسی داخلی پرداخته‌اند. دیله و دیگران (۲۰۰۷) در پژوهش با عنوان تعیین نقاط ضعف در کنترل داخلی در گزارش مالی، عوامل تعیین‌کننده نقاط ضعف در کنترل داخلی را برای ۷۷۹ شرکت که نقاط ضعف مادی را از آگوست ۲۰۰۲ تا ۲۰۰۵ بررسی قرار دادند. ایشان متوجه شدند که این شرکت‌ها تمایل دارند کوچک‌تر، جوان‌تر، از نظر مالی ضعیف‌تر، پیچیده‌تر، به سرعت در حال رشد، یا تحت بازسازی باشند. شرکت‌هایی با مشکلات کنترل ذاتی جدی‌تر از نظر مالی کوچک‌تر، جوان‌تر و ضعیف‌تر هستند، در حالی که شرکت‌هایی با مشکلات جدی و خاص، از نظر مالی سالم هستند. با توجه به مطالعه کتابخانه‌ای صورت گرفته در ادبیات مرتبط با مبحث ویژگی حسابرس داخلی، فاکتورهای تخصص و توانایی حسابرس (لیسیک^۱ و همکاران، ۲۰۱۹)، جنسیت (گاریسیا به لاندن^۲ و همکاران، ۲۰۱۹)، شهرت و اعتبار (واترز و زیمرمن^۳، ۱۹۸۶)، دوره تصدی (فیر چاپلدر^۴ و همکاران، ۲۰۰۹) و سطح تحصیلات (چانگ و همکاران، ۲۰۱۹)، به عنوان فاکتورهای کیفی حسابرس داخلی، مطرح است و به طور کلی عوامل اصلی برای تعیین صلاحیت حسابرس شامل تحصیلات، شایستگی‌های حرفه‌ای، تجربه و آموزش می‌باشد (لین و دیگران، ۲۰۱۱).

علاوه بر مطالعات فوق الذکر، بررسی پیشینه پژوهش نشان می‌دهد که تحقیقات متنوعی در رابطه با خودشیفتگی مدیران و اثرگذاری آن بر زوایای شرکت در ادبیات ارائه شده است که به برخی از آنها اشاره می‌گردد:

خواجهوی و رحمانی (۱۳۹۷)، در پژوهش خود به بررسی اثر خودشیفتگی مدیران بر خطر سقوط قیمت سهام ۵۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۳، پرداخته است. جهت سنجش خودشیفتگی مدیران از دو شاخص هورمون تستوسترون

1. Lisic
2. Garcia-Blandon
3. Watts and Zimmerman
4. Fairchild

و پاداش نقدی و جهت سنجش خطر سقوط قیمت سهام از دو شاخص نوسانات پایین به بالا و دوره سقوط قیمت سهام استفاده شده است. نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد که دو شاخص هورمون تستوسترون مدیران و پاداش نقدی اختصاص یافته به مدیران تأثیر مثبتی بر نوسان پایین به بالا (به عنوان معیار خطر سقوط قیمت سهام) دارند. همچنین دو شاخص هورمون تستوسترون مدیران و پاداش نقدی اختصاص یافته به مدیران تأثیر منفی بر دوره سقوط قیمت سهام (به عنوان معیار خطر سقوط قیمت سهام) دارند. پترنکو^۱ و همکاران (۲۰۱۶)، با بررسی نقش تعدیلی خودشیفتگی مدیران در رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و عملکرد مالی بیان داشتند که در وهله اول خودشیفتگی مدیران باعث افزایش مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها شده و در وهله دوم، خودشیفتگی مدیران باعث تعدیل معنادار رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و عملکرد مالی خواهد شد. نمازی و همکاران (۱۳۹۵)، در پژوهش خود به بررسی تجربی تأثیر خودشیفتگی مدیران (به عنوان یکی از سوبیه‌های رفتاری) بر نگرش در انتخاب استراتژی تجاری شرکت (۸۵۶ سال شرکت) پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای بازه زمانی ۲۸۳۸ تا ۲۸۶۱ است. نتایج آماری آزمون فرضیه‌های پژوهش حاکی از آن است که در بین گروه‌های دارای استراتژی تجاری مختلف (استراتژی تدافعی، تحلیل گرایانه و تهاجمی)، خودشیفتگی مدیران اختلاف معناداری با یکدیگر دارند که در این راستا، بیشترین تأثیر خودشیفتگی مدیران روی استراتژی تدافعی و کمترین تأثیر آن روی استراتژی تحلیل گرایانه است. افزون به این، مشاهده شد که خودشیفتگی مدیران استراتژی تدافعی را در گروه اول، تحلیل گرایانه در گروه دوم و تهاجمی را در گروه سوم طبقه بندی می‌کند. از این رو، خودشیفتگی با هر سه نوع استراتژی رابطه معناداری دارد که این رابطه در مورد استراتژی‌های تدافعی و تحلیل گرایانه منفی و در مورد استراتژی تهاجمی مثبت و معنادار است. در نتیجه، با افزایش خودشیفتگی در بین مدیران، انتظار بر این است که تمایل آنان به انتخاب استراتژی‌های تهاجمی و جسورانه افزایش یابد. اولسن و استکلبرگ (۲۰۱۵)، نیز با بررسی رابطه بین خودشیفتگی مدیران و ایجاد سپر مالیاتی برای شرکت با استفاده از ۶۷۸ مشاهده به این نتیجه رسیدند که رابطه‌ای مستقیم و معناداری بین خودشیفتگی مدیران و سپر مالیاتی وجود دارد. گراهام^۲ و همکاران (۲۰۱۳)، در مطالعه‌ای تحت عنوان نگرش‌های مدیران و فعالیت‌های شرکتی، به این نکته اشاره داشتند که ویژگی‌های شخصیتی مدیران (ریسک‌گریزی و خوش‌بینی) با شیوه‌های گزارشگری مالی و سایر سیاست‌های مالی و غیرمالی آنان همراه است. اولسن و همکاران (۲۰۱۳)، نیز در مطالعه‌ای تحت عنوان خودشیفتگی مدیران و حسابداری، با بررسی ۱۱۱۸ مشاهده برای بازه زمانی ۲۰۰۰-۲۰۰۹ به این نتیجه رسیدند که خودشیفتگی در بین مدیران رابطه مستقیم و معناداری با سود هر سهم و قیمت سهام به عنوان دو عامل کلیدی عملکرد مالی دارد. زیرا، مدیران خودشیفته برای نمایش عملکرد مالی مطلوب بیشتر در پی افزایش گزارش سود هر سهم از طریق دست‌کاری فعالیت‌های

1. Petrenko

2. Graham

واقعی و عملیاتی نسبت به دست‌کاری اقلام تعهدی هستند.

از مجموع مطالعات یادشده در بالا می‌توان نتیجه گرفت که اگرچه این مطالعات (چه در زمینه مبانی نظری و چه در زمینه پیشینه پژوهش) اطلاعات بااهمیتی را در زمینه اثرگذاری خودشیفتگی مدیران بر زوایای گوناگون شرکت (شامل مدیریت سود، کیفیت گزارشگری مالی، عملکرد مالی و ...) ارائه داده‌اند، اما هیچ‌کدام مدارک تجربی در خصوص تأثیر خودشیفتگی مدیران بر رابطه بین صلاحیت حسابرس داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را ارائه نکرده‌اند که این مسئله، به نوعی نوآوری تحقیق حاضر به شمار می‌آید. لذا با توجه به ادبیات و مبانی نظری تشریح شده فرضیه پژوهش به شرح زیر عنوان می‌گردد:

فرضیه اول: خودشیفتگی مدیران رابطه بین شایستگی حرفه‌ای حسابرسان و ضعف کنترل داخلی را تعدیل می‌کند.

فرضیه دوم: خودشیفتگی مدیران رابطه بین تجربه کاری حسابرسان و ضعف کنترل داخلی را تعدیل می‌کند.

فرضیه سوم: خودشیفتگی مدیران رابطه بین سطح تحصیلات حسابرسان و ضعف کنترل داخلی را تعدیل می‌کند.

۳- جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری پژوهش حاضر، شامل کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. با توجه به اینکه وجود حسابرسی داخلی در شرکتها از سال ۱۳۹۱ الزامی شده، لذا دوره زمانی این پژوهش از سال ۱۳۹۱ الی ۱۳۹۸ است. نمونه‌گیری با استفاده از روش حذف سیستماتیک انجام شد. این نمونه شامل شرکت‌هایی است که شرایط زیر را دارا باشند:

- قبل از سال ۱۳۹۱ در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده باشند و سال مالی آنها منتهی به پایان اسفند باشد. علت انتخاب این معیار ملحوظ نمودن شرایط اقتصادی و سیاسی یکسان و پیشگیری از اثرگذاری شرایط و عوامل فصلی در محاسبه متغیرهاست.
- اطلاعات لازم در خصوص کلیه متغیرهای تحقیق برای تمامی سال‌های مورد بررسی در دسترس باشد.
- دسترسی لازم به صورت‌های مالی اساسی آنها و سایر اطلاعات مورد نیاز امکان پذیر باشد.

با اعمال شرایط فوق از بین شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، ۱۴۴ شرکت حائز شرایط بودند که به عنوان نمونه انتخاب گردید. داده‌های مورد نیاز از سامانه اطلاع‌رسانی کدال و سایت بورس اوراق بهادار تهران جمع‌آوری شده است.

۴- روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش بر مبنای هدف از نوع تحقیقات کاربردی و از لحاظ ماهیت و روش، از نوع تحقیق

توصیفی و به لحاظ طرح کلی تحقیق، پس رویدادی/ گذشته‌نگر است. در تحقیق حاضر داده‌ها در دو بخش آمار توصیفی و آمار استنباطی مورد تجزیه و تحلیل قرار خواهد گرفت. برای تحلیل داده‌ها روش‌های آماری ویژه‌ای وجود دارد که انتخاب نوع تکنیک‌های آماری و روش تجزیه و تحلیل بستگی به داده‌های پژوهش و اهداف تعریف شده دارد. در پژوهش حاضر، پس از جمع‌آوری داده‌ها، برای جمع‌بندی و محاسبات، از نرم‌افزار ایویوز استفاده شده است. همچنین، با توجه به نوع ترکیب داده‌ها که شامل داده‌های شرکت‌های مختلف در طی هشت سال است، در ابتدا آزمون F لیمر به منظور تشخیص شیوه ساخت مدل از بین دو راهکار ترکیبی و تابلویی استفاده می‌شود. در صورت تعیین نوع داده‌های تابلویی، لازم است آزمون هاسمن برای انتخاب از بین دو روش اثر ثابت و اثر تصادفی به کار گرفته شود. بر این اساس، در هر مرحله، پیش از تخمین مدل، با استفاده از آزمون‌های مذکور، نوع داده‌ها مشخص می‌شود و سپس بر اساس نتایج حاصل، نوع مدل مورد استفاده برای تخمین مشخص می‌شود و مدل مورد نظر تخمین زده می‌شود.

۵- مدل و متغیرهای پژوهش

برای آزمون فرضیه‌های تحقیق با توجه به تحقیق چانگ و همکاران (۲۰۱۹) و لگری و دیگران (۲۰۱۷)، از مدل‌های رگرسیونی زیر بهره گرفته می‌شود:

مدل (۱):

$$ICD_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 CERTIFICATION_{it} + \alpha_2 NARCISS_{it} + \alpha_3 CERTIFICATION_{it} * NARCISS_{it} + \alpha_4 BOARD SIZE_{it} + \alpha_5 DUAL_{it} + \alpha_6 BIGN_{it} + \alpha_7 AGE_{it} + \alpha_8 SIZE_{it} + \alpha_9 ARINVENTORY_{it} + \alpha_{10} LEV_{it} + \alpha_{11} ROA_{it} + \alpha_{12} LOSS_{it} + \alpha_{13} CFO_{it} + \alpha_{14} SALESGROWTH_{it} + Year Effect + Industry Effect$$

مدل (۲):

$$ICD_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 EXPERIENCE_{it} + \alpha_2 NARCISS_{it} + \alpha_3 EXPERIENCE_{it} * NARCISS_{it} + \alpha_4 BOARD SIZE_{it} + \alpha_5 DUAL_{it} + \alpha_6 BIGN_{it} + \alpha_7 AGE_{it} + \alpha_8 SIZE_{it} + \alpha_9 ARINVENTORY_{it} + \alpha_{10} LEV_{it} + \alpha_{11} ROA_{it} + \alpha_{12} LOSS_{it} + \alpha_{13} CFO_{it} + \alpha_{14} SALESGROWTH_{it} + Year Effect + Industry Effect$$

مدل (۳):

$$ICD_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 EDUCATION_{it} + \alpha_2 NARCISS_{it} + \alpha_3 EDUCATION_{it} * NARCISS_{it} + \alpha_4 BOARD SIZE_{it} + \alpha_5 DUAL_{it} + \alpha_6 BIGN_{it} + \alpha_7 AGE_{it} + \alpha_8 SIZE_{it} + \alpha_9 ARINVENTORY_{it} + \alpha_{10} LEV_{it} + \alpha_{11} ROA_{it} + \alpha_{12} LOSS_{it} + \alpha_{13} CFO_{it} + \alpha_{14} SALESGROWTH_{it} + Year Effect + Industry Effect$$

تعاریف عملیاتی متغیرهای پژوهش و نحوه اندازه‌گیری آن‌ها نیز در جدول ۱ آورده شده است:

جدول ۱: تعاریف عملیاتی متغیرهای پژوهش و نحوه اندازه‌گیری آن‌ها

نوع متغیر	نماد متغیر	معادل فارسی	نحوه محاسبه
وابسته	ICD	اثربخشی کنترل داخلی	تعداد ضعفهای با اهمیت کنترل داخلی شتاسایی شده در گزارش حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره پژوهش. به عنوان مثال ضعفهای موجود در حسابهای دریافتی، موجودی کالا، دارایی‌ها، مالیات و ...
	CERTIFICATION	شایستگی حرفه‌ای	تعداد حسابرسان داخلی که دارای گواهینامه‌های حسابدار رسمی هستند (چانگ و همکاران، ۲۰۱۹).
	EXPERIENCE	تجربه کاری	تعداد حسابرسان داخلی که دو سال یا بیشتر تجربه کاری در یک شرکت حسابرسی دارند (چانگ و همکاران، ۲۰۱۹).
کنترل	EDUCATION	سطح تحصیلات	میانگین سطح تحصیلات حسابرسان داخلی، که مطابق با ارزش‌های زیر محاسبه می‌شود. دیپلم = صفر، کاردانی = ۱، کارشناسی = ۲، کارشناسی ارشد = ۳ و دکتری = ۴. (چانگ و همکاران، ۲۰۱۹).
	LEV	اهرم مالی	کل بدهی‌های تقسیم‌بر کل دارائی‌های (حاجی‌ها و همکاران، ۱۳۹۴).
	ROA	بازده دارائی	سود خالص تقسیم بر کل دارائی‌های (اشباخ اسکایف و همکاران، ۲۰۰۸).
کنترل	SALESGROWTH	رشد فروش	تغییر در فروش تقسیم بر فروش سال قبل (لین و همکاران، ۲۰۱۱).
	BOARDSIZE	اندازه هیئت مدیره	تعداد اعضاء هیئت مدیره می‌باشد (باردان ^۱ و همکاران، ۲۰۱۴).
	DUAL	دوگانگی وظایف مدیرعامل	متغیر ظاهری که اگر رئیس هیئت‌مدیره، مدیرعامل نیز باشد برابر یک و در غیر اینصورت صفر (چانگ ^۲ و همکاران، ۲۰۱۹).
	Big	شرکت حسابرسی مهم و بزرگ	متغیر ظاهری که اگر مؤسسه حسابرسی مهم و بزرگ باشد برابر یک و در غیر اینصورت صفر (چانگ و همکاران، ۲۰۱۹).
	AGE	عمر شرکت	تعداد سالهایی که یک شرکت در لیست بورس قرار گرفته است (اشباخ اسکایف و همکاران، ۲۰۰۸).
	SIZE	اندازه شرکت	لگاریتم دارایی‌های شرکت در پایان هر سال مالی است (لین و همکاران، ۲۰۱۱).
	LOSS	شاخص سود و زیان	متغیر ظاهری که اگر شرکت زیان ده باشد عدد یک و در غیر اینصورت صفر (میرعلی و دیگران، ۱۳۹۷).
	CFO	جریان نقدی عملیاتی	وجه در گردش عملیاتی تقسیم بر دارایی‌های کل (دوئل ^۳ و همکاران ۲۰۰۷).
	ARINVENTOR	نسبت موجودی	نسبت دریافتی قابل وصول و موجودی کالاها به کل دارایی‌های (چانگ ^۴ و همکاران، ۲۰۱۹).

نوع متغیر	نماد متغیر	معادل فارسی	نحوه محاسبه
تعدیلگر	NARCISSM	خودشیفتگی مدیران	جهت اندازه‌گیری خودشیفتگی مدیران از شاخص پاداش نقدی مدیران استفاده می‌شود. در سازمان‌ها، معمولاً مدیران خود شیفته پاداش‌های بیشتری برای خود قائل هستند و از این طرق موقعیت خود را در سازمان مستحکم می‌کنند. شاخص پاداش نقدی مدیران از تقسیم پاداش نقدی مصوب در جلسه مجمع عمومی بر کل حقوق و دستمزد پرداختی سال مالی شرکت به دست می‌آید. به مقادیر بیشتر از میانه برای کل سال شرکت‌ها عدد ۱ داده می‌شود و به مقادیر کمتر از میانه عدد صفر (هام ^۵ و همکاران، ۲۰۱۸).

1. Bardhan\ 2. Chang\ 3. Doyle\ 4. Chang\ 5. Ham

همچنین، در این پژوهش برای کنترل اثرات سال از متغیر (Year Effect) و برای کنترل اثرات صنعت از متغیر (IndustryEffect)، استفاده شده است.

۶- یافته‌های پژوهش آمار توصیفی:

با توجه به اینکه برخی از متغیرهای پژوهش به صورت مجازی (دو ارزشی) و برخی کمی می‌باشند، ابتدا در جدول ۲ آمار توصیفی که دربرگیرنده شاخص مرکزی، پراکندگی و انحراف از قرینگی هستند برای متغیرهای کمی ارائه شده است و سپس در جدول ۳ فراوانی متغیرهای مجازی ارائه شده است.

جدول ۲- آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	میانگین	میانه	ماکزیمم	مینیمم	انحراف معیار
ICD	۲/۱۴۸	۲	۵	۱	۱/۱۹۱
CERTIFICATION	۱/۸۱۰	۱	۱۱	۱	۱/۶۱۸
EXPERIENCE	۱/۴۳۵	۱	۸	۱	۱/۱۰۵
EDUCATION	۲/۵۰۲	۲	۴/۳۳۳	۲	۰/۶۱۳
LEV	۰/۵۴۱	۰/۵۵۳	۰/۹۸۷	۰/۰۱۳	۰/۱۹۱
ROA	۰/۱۳۶	۰/۱۱۲	۰/۶۳۱	-۰/۲۹۸	۰/۱۳۷
SALESGROWTH	۰/۲۸۲	۰/۲۰۳	۷/۸۱۶	-۰/۹۳۱	۰/۵۵۹
BOARDSIZE	۵/۰۴۱	۵	۷	۳	۰/۲۹۳
AGE	۱۹/۳۸۵	۱۸	۵۴	۴	۹/۰۷۵
SIZE	۱۴/۴۰۷	۱۴/۲۴۵	۲۰/۱۸۳	۱۰/۴۹۲	۱/۵۲۴

متغیر	میانگین	میانه	ماکزیمم	مینیمم	انحراف معیار
CFO	۰/۱۲۳	۰/۱۰۶	۰/۷۲۷	-۱/۳۱۱	۰/۱۴۱
ARINVENTOR	۰/۵۳۴	۰/۴۷۹	۶/۸۹۰	۰/۰۰۰۰۱	۰/۴۲۰

با توجه به جدول ۲، کمترین و بیشترین مقدار به عنوان کران مشاهدات برای هر یک از متغیرهای تحقیق ارائه شده‌اند. در حقیقت از تفاضل این دو مقدار دامنه تغییرات که ابتدائی‌ترین شاخص پراکندگی است، حاصل می‌شود. شاخص مذکور به شدت تحت تأثیر مشاهدات دور افتاده می‌باشد، لذا در تحلیل پراکندگی از شاخص انحراف معیار استفاده می‌نماییم. همچنین از آن جایی که زیان ده بودن شرکت یکی از مهمترین عوامل و انگیزه‌های بروز تقلب در صورتهای مالی است، لذا سعی شده تا با در نظر گرفتن این گونه از شرکتها در نمونه تحقیق، نتایجی با قدرت تعمیم بالا داشته باشیم. عدد ۰/۹۴۹ برای حداکثر اهرم مالی (LEV) و ۰/۲۹۷- برای حداقل نرخ بازده داراییها (ROA)، دلیلی بر وجود شرکتهای با زیان انباشته بالا در بین شرکتهای مورد بررسی است. در ادامه و در جدول ۳، فراوانی متغیرهای مجازی ارائه شده است:

جدول ۳- آمار توصیفی متغیرهای مجازی

متغیر	مقدار	فراوانی	درصد فراوانی	انحراف استاندارد
Big	۰	۷۸۳	۶۸/۷۷	۳۱/۱
	۱	۲۲۵	۳۲/۲۲	۳۱/۱
DUAL	۰	۸۸۵	۸۰/۸۷	۰۳/۱
	۱	۱۲۳	۲۰/۱۲	۰۳/۱
LOSS	۰	۹۲۰	۲۷/۹۱	۸۹/۰
	۱	۸۸	۷۳/۸	۸۹/۰
NARCISSM	۰	۵۲۱	۶۹/۵۱	۵۷/۱
	۱	۴۸۷	۳۱/۴۸	۵۷/۱

آمار استنباطی:

در انتخاب مدل داده‌های ترکیبی دو حالت کلی تحلیل داده‌های تجمیعی و پانل وجود دارد که با آزمونهای مناسب قابل تشخیص هستند. بنابراین قبل از برآورد مدل‌ها باید بررسی شود که آیا مدل‌ها پانل می‌باشند یا اینکه پولد. بدین منظور آزمون اف لیمر یا چاو در نرم‌افزار ایویوز اجرا شد. با توجه به جدول (۴)، از آنجایی که مقدار احتمال آزمون لیمر کوچک‌تر از ۰۵/۰ می‌باشد، لذا فرض صفر مبنی بر وجود رگرسیون Pooled یا تجمیعی رد شده و مدل از نوع پانل (دارای اثرات ثابت یا تصادفی)، می‌باشد.

جدول ۴- نتیجه آزمون اف لیمر

نتیجه	مقدار احتمال	مقدار آماره t	مدل
مدل پانل است	۰۰۰/۰	۴۰۳/۶	مدل ۱
مدل پانل است	۰۰۰/۰	۴۱۲/۶	مدل ۲
مدل پانل است	۰۰۰/۰	۴۶۷/۶	مدل ۳

در ادامه مدل اولیه با پیش فرض تصادفی بودن داده‌ها برازش شد. برای انتخاب از بین روش‌های اثرات تصادفی و ثابت، از آزمون هاسمن استفاده می‌شود که نتایج در جدول (۵)، ارائه شده است.

جدول ۵- نتیجه آزمون هاسمن

نتیجه	مقدار احتمال	مقدار آماره کای اسکوئر	آزمون هاسمن
مدل دارای اثرات تصادفی است	۰/۵۶۵	۱۲/۵۱۵	مدل ۱
مدل دارای اثرات تصادفی است	۰/۴۲۲	۱۳/۳۳۶	مدل ۲
مدل دارای اثرات تصادفی است	۰/۵۳۸	۱۲/۸۵۶	مدل ۳

با توجه به اینکه مقدار احتمال آزمون هاسمن بیشتر از ۰/۰۵ می‌باشد، در نتیجه این فرض آماری که مدل دارای اثرات تصادفی است، رد نمی‌شود. بنابراین در نهایت نتیجه حاصل می‌شود که مدل دارای اثرات تصادفی بر روی مقاطع است و براین اساس، مدل‌های رگرسیون برآورد می‌گردد.

نتایج آزمون فرضیات:

فرضیه اول: خودشیفتگی مدیران رابطه بین شایستگی حرفه‌ای حسابرسان و اثربخشی کنترل داخلی را تعدیل می‌کند.

در جدول ۵ خروجی اولیه مدل بر مبنای روش اثرات تصادفی ارائه گردیده است:

جدول ۵ - آزمون رگرسیون فرضیه اول

نام متغیر	ضریب رگرسیون	خطای استاندارد	آماره t	مقدار احتمال
C	۲/۸۰۳۰	۰/۸۴۶۹	۳/۳۰۹۷	۰/۰۰۱۰
CERTIFICATION	۰/۲۳۰۹	۰/۰۸۱۳	۲/۸۴۱۴	۰/۰۰۴۶
NARCISSM	-۰/۳۰۷۹	۰/۱۲۲۸	-۲/۵۰۷۷	۰/۰۱۲۳

نام متغیر	ضریب رگرسیون	خطای استاندارد	آماره t	مقدار احتمال
CERTIFICATION*NARCISSM	-۰/۰۹۳۸	۰/۰۴۳۲	-۲/۱۷۲۷	۰/۰۳۰۱
BOARDSIZE	-۰/۰۲۷۱	۰/۱۱۹۳	-۰/۲۲۷۰	۰/۸۲۰۵
DUAL	-۰/۰۲۲۲	۰/۱۲۰۳	-۰/۱۸۴۲	۰/۸۵۳۹
BIG	-۰/۰۴۳۷۵	۰/۱۳۰۴	-۳/۳۵۴۴	۰/۰۰۰۸
AGE	۰/۰۰۳۱	۰/۰۰۶۶	۰/۴۷۲۹	۰/۶۳۶۴
SIZE	-۰/۰۲۳۶	۰/۰۴۲۴	-۰/۵۵۷۳	۰/۵۷۷۴
ARINVENTOR	-۰/۰۴۹۲	۰/۰۷۳۲	-۰/۶۷۲۳	۰/۵۰۱۵
LEV	۰/۱۴۴۲	۰/۲۷۴۳	۰/۵۲۵۸	۰/۵۹۹۱
ROA	-۰/۰۳۹۶۸	۰/۳۷۶۱	-۱/۰۵۵۰	۰/۲۹۱۶
LOSS	-۰/۰۷۶۷	۰/۱۳۱۳	-۰/۵۸۴۲	۰/۵۵۹۲
CFO	-۰/۰۲۰۶۹	۰/۲۴۸۴	-۰/۸۳۲۸	۰/۴۰۵۱
SALESGROWTH	۰/۱۰۵۸	۰/۰۵۲۷	۲/۰۰۷۴	۰/۰۴۴۹
اثرات سال (Year Effect)	کنترل شد			
اثرات صنعت (Industry Effect)	کنترل شد			
ضریب تعیین	۰/۴۴۴۳			
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۳۲۲۲			
آماره دوربین - واتسون	۲/۰۲۷۵			
مقدار آماره F	۲/۴۰۶۴			
معنی‌داری کل مدل	۰/۰۰۲۵			

با توجه به جدول (۵)، مقدار احتمال (LR) برابر با ۰/۰۲۵ می‌باشد، که این نشان دهنده معنی‌دار بودن مدل در حالت کلی می‌باشد (زیرا مقدار احتمال این آماره کمتر از ۰,۰۵ می‌باشد). همچنین معروف‌ترین آماره نیکویی برازش، ضریب تعیین است که مقدار آن بین صفر و یک قرار دارد. اگر ضریب تعیین بزرگ و نزدیک به یک باشد، مدل داده‌ها را به خوبی برازش کرده است در حالی که اگر R^2 پایین یعنی نزدیک به صفر باشد، مدل برازش خوبی از داده‌ها ارائه نداده است. در جدول فوق مقدار ضریب تعیین، برابر ۰/۴۴ است که نشان می‌دهد مدل برازش قابل قبولی ارائه داده است. آماره دوربین واتسون (۲/۰۲۷) نیز که خود همبستگی بین باقیمانده‌های مدل را نشان می‌دهد، در محدوده مجاز ۱/۵ تا ۲/۵ قرار دارد که نشان می‌دهد، اجزای اخلاقی رگرسیون خود همبستگی سریالی ندارند و در نتیجه ضریب تعیین به دست آمده کاذب نخواهد بود. نتایج آزمون رگرسیون فرضیه اول نشان می‌دهد شایستگی حسابرسان و اثربخشی کنترل

داخلی رابطه مثبت و معنی‌داری باهم دارند. همچنین رابطه منفی و معنی‌داری بین خودشیفتگی مدیران و اثربخشی کنترل داخلی وجود دارد. علاوه بر این خودشیفتگی مدیران رابطه بین شایستگی حرفه‌ای حسابرسان و اثربخشی کنترل داخلی را تعدیل می‌کند. به عبارت دیگر هرچه قدر مدیران خودشیفته‌تر باشند؛ از میزان تأثیر مثبت شایستگی حرفه‌ای حسابرسان بر اثربخشی کنترل داخلی، کاسته می‌شود.

در ادامه به برآورد مدل دوم پژوهش می‌پردازیم که نتایج در جدول زیر قابل مشاهده است: فرضیه دوم: خودشیفتگی مدیران رابطه بین تجربه کاری حسابرسان و اثربخشی کنترل داخلی را تعدیل می‌کند.

در جدول ۶ خروجی مدل بر مبنای روش اثرات تصادفی ارائه گردیده است:

جدول ۶ - آزمون رگرسیون فرضیه دوم

مقدار احتمال	آماره t	خطای استاندارد	ضریب رگرسیون	نام متغیر
۰/۰۰۱۴	۳/۱۹۳۴	۰/۸۵۰۳	۲/۷۱۵۵	C
۰/۰۰۳۴	۲/۹۴۱۱	۰/۰۷۶۹	۰/۲۲۶۲	EXPERIENCE
۰/۰۰۷۰	-۲/۷۰۲۶	۰/۱۳۰۲	-۰/۳۵۱۷	NARCISSM
۰/۰۳۵۶	-۲/۱۰۵۵	۰/۰۷۸۴	-۰/۱۶۵۰	EXPERIENCE_NARCISSM
۰/۸۱۰۷	-۰/۲۳۹۶	۰/۱۱۹۳	-۰/۰۲۸۶	BOARDSIZE
۰/۸۵۱۲	-۰/۱۸۷۶	۰/۱۲۰۲	-۰/۰۲۲۵	DUAL
۰/۰۰۱۲	-۳/۲۵۶۵	۰/۱۳۰۵	-۰/۴۲۴۹	BIG4
۰/۶۳۱۳	۰/۴۸۰۰	۰/۰۰۶۶	۰/۰۰۳۲	AGE
۰/۷۸۷۵	-۰/۲۶۹۷	۰/۰۴۳۴	-۰/۰۱۱۷	SIZE
۰/۴۹۹۹	-۰/۶۷۴۸	۰/۰۷۳۲	-۰/۰۴۹۴	ARINVENTOR
۰/۵۵۹۶	۰/۵۸۳۶	۰/۲۷۳۶	۰/۱۵۹۷	LEV
۰/۲۷۷۱	-۱/۰۸۷۵	۰/۳۷۶۴	-۰/۴۰۹۳	ROA
۰/۵۴۲۵	-۰/۶۰۹۲	۰/۱۳۱۴	-۰/۰۸۰۰	LOSS
۰/۴۲۷۲	-۰/۷۹۴۳	۰/۲۴۸۵	-۰/۱۹۷۴	CFO
۰/۰۴۴۰	۲/۰۱۶۳	۰/۰۵۲۷	۰/۱۰۶۳	SALESGROWTH
کنترل شد				اثرات سال (Year Effect)
کنترل شد				اثرات صنعت (Industry Effect)
۰/۴۴۵۹				ضریب تعیین
۰/۳۲۴۲				ضریب تعیین تعدیل شده

نام متغیر	ضریب رگرسیون	خطای استاندارد	آماره t	مقدار احتمال
آماره دوربین - واتسون		۲/۰۲۹۷		
مقدار آماره F		۲/۴۵۷۲		
معنی‌داری کل مدل		۰/۰۰۲۰		

با توجه به جدول (۶)، مقدار احتمال (LR) برابر با ۰/۰۲۰ می‌باشد، که این نشان دهنده معنی‌دار بودن مدل در حالت کلی می‌باشد (زیرا مقدار احتمال این آماره کمتر از ۰,۰۵ می‌باشد). همچنین در جدول فوق مقدار ضریب تعیین، برابر ۰/۴۴ است که نشان می‌دهد مدل برازش قابل قبولی ارائه داده است. آماره دوربین واتسون (۲/۰۲۹) نیز که خود همبستگی بین باقیمانده‌های مدل را نشان می‌دهد، در محدوده مجاز ۱/۵ تا ۲/۵ قرار دارد که نشان می‌دهد، اجزای اخلاک‌گر رگرسیون خود همبستگی سریالی ندارند و در نتیجه ضریب تعیین به دست آمده کاذب نخواهد بود.

نتایج آزمون رگرسیون فرضیه دوم نشان می‌دهد تجربه کاری حسابرسان و اثربخشی کنترل داخلی رابطه مثبت و معنی‌داری باهم دارند. همچنین خودشیفتگی مدیران رابطه بین تجربه کاری حسابرسان و اثربخشی کنترل داخلی را تعدیل می‌کند. به عبارت دیگر هرچقدر مدیران خودشیفته‌تر باشند؛ از میزان تأثیر مثبت تجربه کاری حسابرسان بر اثربخشی کنترل داخلی کاسته می‌شود.

در ادامه به بررسی فرضیه سوم و برآورد مدل سوم پژوهش می‌پردازیم که نتایج در جدول زیر قابل مشاهده است:

فرضیه سوم: خودشیفتگی مدیران رابطه بین سطح تحصیلات حسابرسان و اثربخشی کنترل داخلی را تعدیل می‌کند.

در جدول ۷ خروجی اولیه مدل بر مبنای روش اثرات تصادفی ارائه گردیده است:

جدول ۷ - آزمون رگرسیون فرضیه سوم

نام متغیر	ضریب رگرسیون	خطای استاندارد	آماره t	مقدار احتمال
C	۳/۸۱۷۱	۲/۰۸۷۸	۱/۸۲۸۳	۰/۰۶۷۸
EDUCATION	۰/۲۲۶۲	۰/۰۷۶۹	۲/۹۴۱۱	۰/۰۰۳۴
NARCISSM	-۰/۱۶۵۰	۰/۰۷۸۴	-۲/۱۰۵۵	۰/۰۳۵۶
EDUCATION_NARCISSM	-۰/۰۰۰۳	۰/۰۰۰۱	-۲/۰۳۵۵	۰/۰۴۲۲
BOARDSIZE	-۰/۰۳۰۵	۰/۱۱۹۲	-۰/۲۵۶۰	۰/۷۹۸۰
DUAL	-۰/۰۱۳۴	۰/۱۲۰۰	-۰/۱۱۱۷	۰/۹۱۱۱

مقدار احتمال	آماره t	خطای استاندارد	ضریب رگرسیون	نام متغیر
۰/۰۰۰۷	-۳/۳۸۲۰	۰/۱۲۹۴	-۰/۴۳۷۸	BIG4
۰/۶۸۳۶	۰/۴۰۷۶	۰/۰۰۶۷	۰/۰۰۲۷	AGE
۰/۶۴۸۹	-۰/۴۵۵۴	۰/۰۴۱۱	-۰/۰۱۸۷	SIZE
۰/۵۳۴۳	-۰/۶۲۱۷	۰/۰۷۴۳	-۰/۰۴۶۲	ARINVENTOR
۰/۶۳۷۹	۰/۴۷۰۷	۰/۲۷۲۸	۰/۱۲۸۴	LEV
۰/۰۲۸۸	-۱/۰۶۲۹	۰/۳۷۶۶	-۰/۴۰۰۲	ROA
۰/۵۵۹۲	-۰/۵۸۴۲	۰/۱۳۱۴	-۰/۰۷۶۸	LOSS
۰/۴۲۶۸	-۰/۷۹۴۹	۰/۲۴۸۹	-۰/۱۹۷۹	CFO
۰/۰۴۷۵	۱/۹۸۳۸	۰/۰۵۲۷	۰/۱۰۴۶	SALESGROWTH
کنترل شد			اثرات سال (Year Effect)	
کنترل شد			اثرات صنعت (Industry Effect)	
۰/۴۴۷۹			ضریب تعیین	
۰/۳۲۶۶			ضریب تعیین تعدیل شده	
۲/۰۲۳۳			آماره دوربین - واتسون	
۲/۳۸۲۵			مقدار آماره F	
۰/۰۰۲۸			معنی‌داری کل مدل	

با توجه به جدول (۷)، مقدار احتمال (LR) برابر با ۰/۰۲۸ می‌باشد، که این نشان دهنده معنی‌دار بودن مدل در حالت کلی می‌باشد (زیرا مقدار احتمال این آماره کمتر از ۰,۰۵ می‌باشد). همچنین در جدول فوق مقدار ضریب تعیین، برابر ۰/۴۴ است که نشان می‌دهد مدل برازش قابل قبولی ارائه داده است. آماره دوربین واتسون (۲/۰۲۳) نیز که خود همبستگی بین باقیمانده‌های مدل را نشان می‌دهد، در محدوده مجاز ۱/۵ تا ۲/۵ قرار دارد که نشان می‌دهد، اجزای اخلاک‌گر رگرسیون خود همبستگی سریالی ندارند و در نتیجه ضریب تعیین به دست آمده کاذب نخواهد بود.

نتایج آزمون رگرسیون فرضیه سوم نیز نشان می‌دهد سطح تحصیلات حسابرسان و اثربخشی کنترل داخلی رابطه مثبت و معنی‌داری باهم دارند. همچنین خودشیفتگی مدیران رابطه بین سطح تحصیلات حسابرسان و اثربخشی کنترل داخلی را در جهت عکس تعدیل می‌کند. به عبارت دیگر هرچقدر مدیران خودشیفته‌تر باشند؛ از میزان تأثیر مثبت سطح تحصیلات حسابرسان بر اثربخشی کنترل داخلی، کاسته می‌شود.

۷- نتیجه‌گیری و پیشنهادات

امروزه، مشاهده می‌شود که بر تعداد پژوهش‌های انجام‌شده در رابطه با اثر سویه‌های مختلف رفتاری بر جنبه‌های تصمیم‌گیری افراد افزوده شده است که این خود به دلیل تحول و پیشرفت‌هایی است که در زمینه روش‌های تحقیق مالی رفتاری صورت گرفته است. بر این اساس، در این پژوهش به بررسی نقش تعدیل‌کنندگی خودشیفتگی مدیران در تبیین رابطه بین صلاحیت حسابرس داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته شد. از این رو، نتایج حاصل از آزمون‌های آماری فرضیه اصلی پژوهش به همراه فرضیه‌های فرعی نشان می‌دهد که با افزایش سطح خودشیفتگی در بین مدیران، رابطه بین صلاحیت حسابرس داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را به دلایلی چون: تأیید، تصدیق و تشویق از سوی ذینفعان و همچنین حفظ و ارتقای جایگاه خویش، در جهت مثبت تعدیل خواهد کرد. از سویی، مدیران خودشیفته به دلیل آن که درصد نمایش خود به‌عنوان فردی باقابلیت، شایسته و مورد اعتماد به هیئت‌مدیره، سهامداران، اعتباردهندگان هستند، لذا سعی بر این دارند تا در کوتاه‌مدت عملکرد مالی شرکت را با استفاده از ترفندهای مختلف (مانند مدیریت سود) مطلوب جلوه دهند. در این راستا، نتایج بسیاری از پژوهش‌های مرتبط با تأثیر خودشیفتگی مدیران بر عملکرد سازمان نشان‌دهنده این است که خودشیفتگی مدیران به‌مرور زمان (بلندمدت) منجر به خودشیفتگی سازمان شده و این موضوع می‌تواند مشکلات عدیده‌ای را برای سازمان ایجاد کند. همچنین خودشیفتگی مدیران رابطه بین شایستگی حرفه‌ای حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی، تجربه کاری حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را به صورت مثبت تعدیل می‌کند اما تأثیری بر رابطه سطح تحصیلات حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی ندارد.

نتایج بسیاری از پژوهش‌های مرتبط با تأثیر خودشیفتگی مدیران بر عملکرد سازمان نشان‌دهنده این است که خودشیفتگی مدیران به‌مرور زمان منجر به خودشیفتگی سازمان می‌شود و این موضوع می‌تواند مشکلات عدیده‌ای را برای سازمان ایجاد کند، از این رو، مطابق با مبانی نظری و پیشینه‌های مرتبط، نتایج آماری آزمون فرضیه‌های پژوهش به‌طور غیرمستقیم همسو با نتایج پژوهش‌های خواجوی و رحمانی (۱۳۹۷)، نمازی و همکاران (۱۳۹۵)، السن و دیگران (۲۰۱۳)، اولسن و استکلبرگ (۲۰۱۵)، داویدسون و دیگران (۲۰۱۵) و پترنکو و دیگران (۲۰۱۶)، است. با توجه به جدید بودن موضوع تحقیق، پژوهشی که مستقیماً مرتبط با موضوع تحقیق حاضر باشد، وجود ندارد و این انطباق بصورت غیر مستقیم انجام شده است.

با توجه به نتایج این پژوهش مبنی بر این که خودشیفتگی بر تبیین رابطه بین ویژگی‌های حسابرس و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی شرکت تأثیرگذار است، کنترل خودشیفتگی مدیران ضروری به نظر می‌رسد. به‌این ترتیب، پیشنهاد می‌شود در سازمان‌ها با پیاده‌سازی راهکارهای روانشناسی موجود و ایجاد فرهنگ انتقادپذیری (به‌عنوان یکی از راه‌حل‌های کاهش خودشیفتگی) از این سویه رفتاری جلوگیری شود. همچنین، به سرمایه‌گذاران و سایر ذینفعان

حقیقی و حقوقی پیشنهاد می‌شود به هنگام تصمیم‌گیری در رابطه با شرکت‌های موردنظرشان، با توجه به نوع دیدگاه خود (ریسک‌پذیر یا ریسک‌گریز)، معیارهای گوناگون مرتبط با صلاحیت حسابرس داخلی را در ارتباط با احتمال افشای ضعف کنترل داخلی شرکت‌ها مدنظر قرار دهند تا بتوانند تصمیم‌گیری مناسب و مطابق با نوع دیدگاه خود اتخاذ نمایند. سرانجام، به پژوهشگران پیشنهاد می‌شوند که در پژوهش‌های آتی خود در این زمینه، موضوعات زیر را به مورد بررسی قرار دهند: الف- بررسی بلندمدت تأثیر رابطه بین صلاحیت حسابرس داخلی و خودشیفتگی مدیران و ب- بررسی تأثیر سایر سویه‌های رفتاری از جمله کوتاه‌نگری، بر احتمال افشای ضعف کنترل داخلی.

۸- فهرست منابع

الف- منابع فارسی:

۱. بشارت، محمدعلی؛ خدابخش، محمدرضا؛ فراهانی، حجت‌الله؛ و رضازاده، سیدمحمدرضا. (۱۳۹۰). نقش واسطه‌ای خودشیفتگی در رابطه بین همدلی و کیفیت روابط بین شخصی. روان‌شناسی کاربردی، ۱۵(۱) (پیاپی ۱۷)، ۷-۲۳.
۲. پورحسن‌سنگری، سارا؛ حیدرپور، دکتر فرزانه؛ و ولیخانی، دکتر ماشالله. (۱۳۹۸). تأثیر شدت ضعف در کنترل‌های داخلی بر کیفیت سود در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. مطالعات حسابداری و حسابرسی، ۳۰(۷)، ۱۰۹-۱۲۴.
۳. حاجیه‌ها، زهره؛ و محمدحسین نژاد، سهیلا. (۱۳۹۴). عوامل تأثیرگذار بر نقاط ضعف با اهمیت کنترل داخلی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی (پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی)، ۲۶(۷)، ۱۱۹-۱۳۷.
۴. حساس‌یگانه، یحیی؛ و قنبریان، رضا. (۱۳۸۵). کیفیت حسابرسی از دیدگاه نظری و تحقیقات تجربی. حسابدار رسمی، ۳۹(۳)، ۴-۴۷.
۵. خواجوسی، شکرالله؛ و رحمانی، محسن. (۱۳۹۷). بررسی اثر خودشیفتگی مدیران بر خطر سقوط قیمت سهام: شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران. دانش مالی تحلیل اوراق بهادار (مطالعات مالی)، ۱۱(۳۷)، ۱-۱۵.
۶. زارعی، محسن؛ و عبدی، سعید. (۱۳۸۹). کنترل‌های داخلی و مشکلات آن در بخش دولتی. دانش حسابرسی، ۳۹(۱۰)، ۱۰۲-۱۲۹.
۷. شکرکن، حسین؛ و هنرمند، مهنار مهربانی زاده. (۱۳۸۰). بررسی رابطه ویژگی‌های شخصیتی و سبک‌های رهبری مدیران. علوم تربیتی روانشناسی اهواز، ۳(۳)، ۳-۴.
۸. عباس‌زاده، محمدرضا؛ محمدی، جمال؛ و محمدی، کامران. (۱۳۹۰). ضرورت وجود کنترل‌های داخلی در بخش عمومی. حسابرس، ۵۶(۱۳)، ۱۳۷-۱۳۷.
۹. فخاری، حسین؛ و کبیری، محمدتقی. (۱۳۹۷). بررسی اثر تعدیل‌کنندگی گزارش حسابرسی بر ارتباط افشای ضعف کنترل‌های داخلی و عدم تقارن اطلاعاتی. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۲۷(۷)، ۱۴۷-۱۷۱.
۱۰. قلی‌پور، آریسن؛ خنیفر، حسین؛ و فاخری‌کوزه‌کنان، سمیرا. (۱۳۸۷). اثرات خودشیفتگی مدیران بر آشفتگی سازمانها. مدیریت فرهنگ سازمانی، ۱۸(۶)، ۷۹-۹۴.
۱۱. منتی، وحید؛ رضایی، ذبیح‌الله؛ رحمانی، علی؛ و نیکبخت، محمدرضا. (۱۳۹۷). کیفیت حسابرسی داخلی در ایران: چالش‌ها و موانع. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۷(۲۷)، ۱-۲۸.
۱۲. میرعلی، مهدیه؛ غلامی مقدم، فایزه؛ و حصارزاده، رضا. (۱۳۹۷). بررسی رابطه لحن گزارشگری مالی با عملکرد آتی شرکت و بازده بازار. دانش حسابداری مالی، ۲۹(۵)، ۸۱-۹۸.
۱۳. نمازی، محمد؛ دهقانی سعدی، اصغرعلی؛ و قوهستانی، سمانه. (۱۳۹۵). خودشیفتگی مدیران و استراتژی تجاری شرکت‌ها. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۶(۳۷)، ۳۷-۵۱.

ب- منابع خارجی:

1. Ali, Osama Abdualmunim; & Owais, Walid Omar. (2013). Internal Auditors' Intellectual (Knowledge) Dimension in Creating Value for Companies: Empirical Study of Jordanian Industrial Public Shareholding Companies. *International Business Research*, 6(1), 118.
2. Ashbaugh-Skaife, Hollis; Collins, Daniel W; Kinney Jr, William R; & LaFond, Ryan. (2008). The effect of SOX internal control deficiencies and their remediation on accrual quality. *The accounting review*, 83(1), 217-250.
3. Bardhan, Indranil; Lin, Shu; & Wu, Shu-Ling. (2014). The quality of internal control over financial reporting in family firms. *Accounting Horizons*, 29(1), 41-60.
4. Campbell, W. Keith; & Campbell, Stacy M. (2009). On the Self-regulatory Dynamics Created by the Peculiar Benefits and Costs of Narcissism: A Contextual Reinforcement Model and Examination of Leadership. *Self and Identity*, 8(2-3), 214-232. <https://doi.org/10.1080/15298860802505129>
5. Chang, Yu-Tzu; Chen, Hanchung; Cheng, Rainbow K.; & Chi, Wuchun. (2019a). The impact of internal audit attributes on the effectiveness of internal control over operations and compliance. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 15(1), 1-19.
6. Chang, Yu-Tzu; Chen, Hanchung; Cheng, Rainbow K.; & Chi, Wuchun. (2019b). The impact of internal audit attributes on the effectiveness of internal control over operations and compliance. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 15(1), 1-19.
7. Chatterjee, Arijit; & Hambrick, Donald C. (2007). It's All about Me: Narcissistic Chief Executive Officers and Their Effects on Company Strategy and Performance. *Administrative Science Quarterly*, 52(3), 351-386.
8. Davidson, Robert; Dey, Aiysha; & Smith, Abbie. (2015a). Executives' "off-the-job" behavior, corporate culture, and financial reporting risk. *Journal of Financial Economics*, 117(1), 5-28.
9. Davidson, Robert; Dey, Aiysha; & Smith, Abbie. (2015b). Executives' "off-the-job" behavior, corporate culture, and financial reporting risk. *Journal of Financial Economics*, 117(1), 5-28.
10. Dellai, Hella; & Omri, Mohamed Ali Brahim. (2016). Factors affecting the internal audit effectiveness in Tunisian organizations. *Research Journal of Finance and Accounting*, 7(16), 208-211.
11. Dittenhofer, Mort. (2001). Internal auditing effectiveness: an expansion of present methods. *Managerial Auditing Journal*, 16(8), 443-450.
12. Doyle, Jeffrey; Ge, Weili; & McVay, Sarah. (2007a). Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting. *Journal of Accounting and Economics*, 44(1), 193-223.
13. Doyle, Jeffrey; Ge, Weili; & McVay, Sarah. (2007b). Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting. *Journal of Accounting and Economics*, 44(1), 193-223.
14. Fairchild, Richard J.; Crawford, Ian; & Saqlain, Hassan. (2009). Auditor Tenure, Managerial Fraud, and Report Qualification: Theory and Evidence. *Social Science Research Network*.
15. Finkelstein, Sydney; Hambrick, Donald; & Cannella, Albert A. (1996). *Strategic leadership*. St. Paul: West Educational Publishing.
16. Flynn, Francis J.; & Staw, Barry M. (2004). Lend me your wallets: the effect of charismatic leadership on external support for an organization. *Strategic Management Journal*, 25(4), 309-330.
17. Garcia-Blandon, Josep; Argilés-Bosch, Josep Maria; & Ravenda, Diego. (2019). Is there a gender effect on the quality of audit services? *Journal of Business Research*, 96, 238-249.
18. Getie Mihret, Dessalegn; & Zemenu Woldeyohannis, Getachew. (2008). Value added role of internal audit: an Ethiopian case study. *Managerial Auditing Journal*, 23(6), 567-595.

19. Graham, John R.; Harvey, Campbell R.; & Puri, Manju. (2013). Managerial attitudes and corporate actions. *Journal of Financial Economics*, 109(1), 103-121.
20. Ham, Charles; Seybert, Nicholas; & Wang, Sean. (2018). Narcissism is a bad sign: CEO signature size, investment, and performance. *Review of Accounting Studies*, 23(1), 234-264.
21. Hass, Susan; Abdolmohammadi, Mohammad J.; & Burnaby, Priscilla. (2006). The Americas literature review on internal auditing. (P. Leung & B. J Cooper, eds.), *Managerial Auditing Journal*, 21(8), 835-844.
22. Ismajli, Hysen; Aliu, Muhamet; Sahiti, Arben; & Lutolli, Lumbardha. (2017). The Role of Internal Audit as a Starting Point for the Discovery of Irregularities in the Financial Statements of Public Companies in Kosovo. *Social Science Research Network*.
23. Lakis, Vavlovas; & Giriunas, Lukas. (2012). The concept of internal control system: Theoretical aspect. *Ekonomika*, 91(2), 142.
24. Legoria, Joseph; Rosa, Gina; & Soileau, Jared S. (2017). Audit quality across non-audit service fee benchmarks: Evidence from material weakness opinions. *Research in Accounting Regulation*, 29(2), 97-108.
25. Lin, Shu; Pizzini, Mina; Vargus, Mark; & Bardhan, Indranil R. (2011a). The role of the internal audit function in the disclosure of material weaknesses. *The Accounting Review*, 86(1), 287-323.
26. Lin, Shu; Pizzini, Mina; Vargus, Mark; & Bardhan, Indranil R. (2011b). The Role of the Internal Audit Function in the Disclosure of Material Weaknesses. *The Accounting Review*, 86(1), 287-323.
27. Lisic, Ling Lei; Myers, Linda A; Seidel, Timothy A; & Zhou, Jian. (2019). Does Audit Committee Accounting Expertise Help to Promote Audit Quality? Evidence from Auditor Reporting of Internal Control Weaknesses. *Contemporary Accounting Research*, (4), 36.
28. Olsen, Kari Joseph; Dworkis, Kelsey Kay; & Young, S. Mark. (2013). CEO Narcissism and Accounting: A Picture of Profits. *Journal of Management Accounting Research*, 26(2), 243-267.
29. Olsen, Kari Joseph; & Stekelberg, James. (2015). CEO Narcissism and Corporate Tax Sheltering. *The Journal of the American Taxation Association*, 38(1), 1-22.
30. Petrenko, Oleg V.; Aime, Federico; Ridge, Jason; & Hill, Aaron. (2016). Corporate social responsibility or CEO narcissism? CSR motivations and organizational performance: Corporate Social Responsibility or CEO Narcissism? *Strategic Management Journal*, 37(2), 262-279.
31. Rijsenbilt, Antoinette; & Commandeur, Harry. (2013). Narcissus Enters the Courtroom: CEO Narcissism and Fraud. *Journal of Business Ethics*, 117(2), 413-429. 7
32. Van Staden, J.M.; Fourie, H.; Plant, K.; & Coetzee, G.P. (2013). Internal audit competencies : skills requirements for internal audit management in South Africa. *Southern African Journal of Accountability and Auditing Research*, 15(1), 75-85.
33. Watts, Ross L; & Zimmerman, Jerold L. (1986). Positive accounting theory.
34. Younas, Ms Afshan; & Kassim, Aza Azlina Md. (2019). Essentiality of internal control in Audit process. *International Journal of Business and Applied Social Science*, 1-6.