

Investigating the Moderating Role of Managers' Narcissism in Explaining the Relationship between the Internal Auditor's Competence and the Possibility of the Disclosure of Internal Control Weakness

Banafsheh Jafari

Phd Candidate in Accounting, Tonekabon Branch, Islamic Azad University, Tonekabon, Iran,
Banafsheh_jafari2012@yahoo.com

Razieh Alikhani*

Assistant Professor of Accounting, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran, Alikhani-R2@yahoo.com

Mehdi Maranjori

Assistant Professor of Accounting, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran,
Mr.Maranjory@gmail.com

Mohammad Reza Pourali

Associate Professor of Accounting, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran, pourali@iauc.ac.ir

Abstract

Objective: The purpose of this study was to investigate the moderating role of managers' narcissism in explaining the relationship between internal auditor competence and the possibility of exposing the weakness of internal control.

Method: The current research is applicable in terms of purpose, descriptive- analytical in terms of inference method and in terms of the overall research plan is events/retrospective. In the present study, the collected data of 144 companies during the years 2012 to 2018 have been analyzed through logit regression and stata software.

Results: The professional competence, experience and the level of education of the internal auditor are the features of the internal auditor's competence that have been studied in this research. Furthermore, the financial leverage, asset returns, sales growth, board size, duality of duties of the CEO, major auditing firm, the company's activities life, company size, profit and loss index, operating cash flow and inventory ratio, as control variables have entered the research model.

Conclusion: After ensuring the acceptable fit of the measurement and structural patterns of the research, the results of the hypothesis test using Logit panel regression method with random effects indicates that managers' narcissism positively moderates the relationship between internal auditors' professional competence and the possibility of disclosure of the weakness of internal control, the work experience of internal auditors and the possibility of the disclosure of internal control weakness, but it has no effect on the relationship between the level of education of internal auditors and the possibility of the disclosure of the internal control weakness.

Contribution: The almost uncovered area of research, which is related to internal control inefficiencies, examines and the filling of vacuum in the theory of accounting helps to discover the effects of traits and internal audit characteristics on access to related goals with the impact of narcissism.

Keywords: Narcissism, Internal Auditor, Internal Control, Logit Regression.

Research Article

Cite this article: Jafari, Alikhani, Maranjori & Pourali (2023) Investigating the Moderating Role of Managers' Narcissism in Explaining the Relationship between the Internal Auditor's Competence and the Possibility of the Disclosure of Internal Control Weakness, Journal of Financial Accounting Knowledge, Vol.9, NO.4, Winter 2023, 123-149.

DOI: 10.30479/jfak.2022.16057.2908

Received on 14 August, 2021 **Accepted on** 26 February, 2022

© The Author(s).



Publisher: Imam Khomeini International University.

Corresponding Author: Razieh Alikhani (Alikhani-R2@yahoo.com)

بررسی نقش تعدیل کنندگی خودشیفتگی مدیران در تبیین رابطه بین صلاحیت حسابرس داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی

بنفشه جعفری

دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد تنکابن، دانشگاه آزاد اسلامی، تنکابن، ایران. Banafsheh_jafari2012@yahoo.com

رضیه علی خانی*

استادیار گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران. Alikhani-R2@yahoo.com

مهدی مران جوری

استادیار گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران. Mr.Maranjory@gmail.com

محمد رضا پورعلی

دانشیار گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران. pourali@iauc.ac.ir

چکیده

هدف: هدف این تحقیق بررسی نقش تعدیل کنندگی خودشیفتگی مدیران در تبیین رابطه بین صلاحیت حسابرس داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی، است.

روش: جامعه تحقیق حاضر، شامل کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. تحقیق حاضر به لحاظ هدف، کاربردی، به لحاظ روش استنتاج، توصیفی-تحلیلی و به لحاظ طرح کلی تحقیق، پس رویدادی/گذشته نگر است. در تحقیق حاضر، داده‌های گردآوری شده ۱۴۴ شرکت طی سال‌های ۱۳۹۱ الی ۱۳۹۷ از طریق رگرسیون لاجیت و نرم‌افزار استاتاستا مورد تحلیل قرار گرفته‌اند.

یافته‌ها: شایستگی حرفه‌ای، تجربه و سطح تحصیلات حسابرس داخلی، از ویژگی‌های صلاحیت حسابرس داخلی است که در این پژوهش مورد بررسی قرار گرفته‌اند. هم‌چنین، اهرم مالی، بازده دارایی، رشد فروش، اندازه هیئت مدیره، دوگانگی وظایف مدیرعامل، شرکت حسابرسی مهم و بزرگ، عمر فعالیتهای شرکت، اندازه شرکت، شاخص سود و زیان، جریان نقدی عملیاتی و نسبت موجودی، به عنوان متغیرهای کنترلی وارد الگوی پژوهش شده‌اند.

نتیجه‌گیری: پس از اطمینان یافتن از برازش قابل قبول الگوهای اندازه‌گیری و ساختاری پژوهش، نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها با استفاده از روش رگرسیون پانل لاجیت با اثرات تصادفی، بیانگر این است که 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 تاثیری بر رابطه بین سطح تحصیلات حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی ندارد.

دانش افزایی: 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 حسابرسی داخلی بر دستیابی شرکت به اهداف مرتبط با تأثیر خودشیفتگی مدیران کمک می‌کند.

واژگان کلیدی: خودشیفتگی، حسابرس داخلی، کنترل داخلی، رگرسیون لاجیت.

مقاله پژوهشی

*استناد: جعفری، علی خانی، مران جوری و پورعلی (۱۴۰۱)؛ بررسی نقش تعدیل کنندگی خودشیفتگی مدیران در تبیین رابطه بین صلاحیت حسابرس داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی، فصلنامه علمی دانش حسابداری مالی، مقاله پژوهشی، دوره ۹، شماره ۴، پیاپی ۳۵، زمستان ۱۴۰۱، ۱۲۳-۱۴۹.

تاریخ دریافت مقاله: ۱۴۰۰/۵/۲۳ تاریخ پذیرش نهایی: ۱۴۰۰/۱۲/۷

ناشر: دانشگاه بین‌المللی امام خمینی (ره) © حق مؤلف نویسندگان



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؛ ۸). خودشیفتگی که به طور گسترده به عنوان یک اختلال شخصیت مورد مطالعه قرار گرفته است، در بین مدیران دارای نشانه‌هایی چون: قدرطلبی، خودنمایی، برتری‌جویی، غرور، استنمارطلبی، محق بودن و خودکفایی به خود است (کمپیل و کمپیل^۱، ۲۰۰۹؛ ۲۲۱) 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 مخاطره آمیز سوق پیدا کرده (اولسان^۲ و همکاران، ۲۰۱۳؛ ۲۵۴)، به نحوی که این تصمیم‌ها منتهی به سود یا زیان فراوان در پایان سال مالی، خواهد شد (چترجئی و همبریک^۳، ۲۰۰۷؛ ۳۷۸) 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؛ ۲۵۶). 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^۴ و همکاران، ۲۰۱۵؛ ۷).

از سویی دیگر عملکرد مؤثر حسابرس 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^۵ و همکاران، ۲۰۰۶؛ ۸۳۷). مطالعات متعدد، به بررسی چگونگی تأثیرگذاری ویژگی‌های صلاحیت حسابرس داخلی بر عملکرد حسابرسی داخلی پرداخته‌اند (ابوت^۶ و همکاران، ۲۰۱۶؛ ۶). با توجه به مطالعه کتابخانه‌ای صورت گرفته در ادبیات مرتبط با مبحث ویژگی حسابرس داخلی، فاکتورهای تخصص و توانایی حسابرس (لیسیک^۷ و همکاران، ۲۰۱۹؛ ۳۶)، جنسیت (گارسیا به لاندن^۸ و همکاران، ۲۰۱۹؛ ۲۴۰)، شهرت و اعتبار (واتز و زیمرمن^۹، ۱۹۸۶؛ ۱۰۶)، دوره تصدی (فیر چاپلدر^{۱۰} و همکاران، ۲۰۰۹) 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؛ ۲۹۱). عملکرد کارآمد حسابرسی داخلی می‌تواند یک شیوه اداره با کیفیت و مطلوب را، از طریق یاری رساندن به مدیریت در بهبود کنترل‌های داخلی، تضمین کند (موسسه حسابرسی داخلی حسابرسان^{۱۱}، ۲۰۱۵).

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 (چانگ^{۱۲} و همکاران، ۲۰۱۹؛ ۳). 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^{۱۳}، ۲۰۱۶؛ ۲۰۹). در این میان عملکرد مؤثر حسابرسی داخلی^{۱۴}، می‌تواند با کمک به مدیریت در راستای بهبود کنترل‌های داخلی، نظارت کیفی شرکت را تضمین کند. مسئولیت‌های اصلی حساب‌برسان داخلی، بررسی، ارزیابی و نظارت بر کفایت و اثربخشی اهداف کنترل داخلی نسبت به فرآیندها، گزارشات و تطبیق‌هاست. در حالیکه بسیاری از تحقیقات کنترل داخلی را بالاتر از گزارش مالی می‌دانند اما محدودیت‌های اطلاعاتی تضمین کرده‌اند (لین^{۱۵} و همکاران، ۲۰۱۱؛ ۲۹۹). 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؛ ۱۳۷).

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؛ 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 حسابرسی داخلی بر دستیابی شرکت به اهداف مرتبط و گسترش درک از ارتباط بین عملکرد حسابرسی 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 حسابرس داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را تعدیل می‌کند؟

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، ادبیات و فرضیه‌ها

ضعف کنترل داخلی

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 (چانگ^{۱۲} و همکاران، ۲۰۱۹؛ ۴).

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؛ ۱۱۱). همچنین وجود گزارش نقاط ضعف با اهمیت کنترل داخلی می‌تواند به استفاده‌کنندگان اطلاعاتی در مورد ضعفها و نحوه عملکرد مدیریت بدهد (حساس‌یگانه و قنبریان، ۱۳۸۵؛ ۸). 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 با اهمیت کنترل داخلی می‌تواند به استفاده‌کنندگان اطلاعاتی در مورد ضعفها و نحوه عملکرد مدیریت بدهد (حساس‌یگانه و قنبریان، ۱۳۸۵؛ ۹). ضعف با اهمیت عبارت است از یک نارسایی، یا ترکیبی از نارساییها، در کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی بهطوری که به واسطه آن، امکان معقولی وجود داشته باشد یک تحریف با اهمیت صورتهای مالی سالانه یا میاندوره‌های شرکت، پیشگیری نشود یا به موقع کشف نگردد. ضعف با اهمیت در کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی حتی هنگام نبود تحریف با اهمیت در صورتهای مالی نیز می‌تواند وجود داشته باشد. یک نارسایی در کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی وقتی وجود دارد که طراحی یا اجرای یک کنترل به مدیریت یا کارکنان اجازه ندهد در روال عادی اجرای وظایف و کارکردهای محوله به آنها، از یک تحریف پیشگیری کنند یا آن را در چارچوب زمانی به موقع کشف نمایند (سبحانی زاده و همکاران، ۱۳۹۶).

با توجه به این توصیفات، طیف وسیعی از شرکت‌های ایرانی (شامل بانک‌ها) 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؛ ۲).

صلاحیت حسابرس داخلی

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^{۱۵}

(۲۰۱۱) دریافت که سطح تحصیلات حسابرسان داخلی می‌تواند احتمال افشاء نقاط ضعف و کاستیهای مهم گزارش شده 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 (ونستادن^{۱۶} و دیگران، ۲۰۱۳).

علاوه بر این، در برخی از مطالعات صلاحیت حسابرسان داخلی به عنوان کمک به اثربخشی سازمان (دیتنهورفر^{۱۷}، ۲۰۰۱؛ ۴۴۴) و یا عنصری ضروری برای بهبود عملیات سازمان (علی و اویس^{۱۸}، ۲۰۱۳؛ ۱۱۸؛ مهت و ولدیهاننیس^{۱۹}، ۲۰۰۸؛ ۵۶۹)، شناخته شده است.

خودشیفتگی مدیران

عامل کلیدی در جهت ارتقای عملکرد هر سازمان، مدیران هستند و تصمیماتشان در شکست یا موفقیت سازمان اثرگذار است (قلی‌پور، خنیفر، و فاخری‌کوزنه‌کنان، ۱۳۸۷؛ ۸۰). 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؛ ۳) و از آنجایی که نوع شخصیت، جاذبه و میزان کنترل مدیران ارشد بر نتایج سازمان تأثیرگذار است (فلین و ستو^{۲۰}، ۲۰۰۴؛ ۳۱۱)؛ بنابراین، مدیران ارشد می‌توانند بر رفتارها و خروجی‌های سازمان تأثیرگذار باشند و تأثیر قابل توجهی بر تلاش‌ها و نتایج سازمان داشته باشند (فینکلستین^{۲۱} و دیگران، ۱۹۹۶؛ ۳۰۶). در این بین، یکی از ویژگی‌های شخصیتی که در بین برخی از مدیران بروز می‌کند، پدیده خودشیفتگی است. خودشیفتگی که به طور گسترده به عنوان یک اختلال شخصیت مورد مطالعه قرار گرفته است، در بین مدیران دارای نشانه‌هایی چون: قدرت‌طلبی، خودنمایی، برتری‌جویی، غرور، استنمارطلبی، محق بودن و خودکفایی به خود است (کمپبل و کمپبل^۱، ۲۰۰۹؛ ۲۱۴). 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^{۲۲} و دیگران، ۲۰۱۸؛ ۲۳۵).

در بیشتر حالات مدیران خودشیفته در پی دستیابی به دستاوردهای بزرگ در شرکت هستند. آنان، به سمت‌وسوی اجرای اقدامات جسورانه استراتژیکی عملیاتی و انجام کسب‌وکارهای مخاطره‌آمیز سوق (السن و سنکلبگ^{۲۳}، ۲۰۱۵؛ ۴)، به نحوی که این تصمیم‌ها منتهی به سود یا زیان فراوان در پایان سال مالی، پیدا کرده خواهد شد (چتترجنی و همبریک^{۲۴}،

۲۰۰۷؛ ۳۵۱) از این جهت، مدیران یادشده در پی کسب بهترین عملکرد، بیشترین احتمال برای انجام فعالیت‌های متقابلانه را دارند (ریجسنیبلت و کماندار^{۲۵}، ۲۰۱۳؛ ۴۱۳). 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^۲ و دیگران، ۲۰۱۳؛ ۲۴۵)، 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^۴ و دیگران، ۲۰۱۵؛ ۶).

طهماسبی (۱۴۰۰)، در پژوهشی با عنوان ارتباط بین ضعف کنترل داخلی و حق الزحمه حسابرسی: نقش خود شیفتگی مدیران، بیان داشت که حق الزحمه حسابرسی بیانگر رابطه اقتصادی بین صاحبکار - حسابرس تلقی می‌شود. به همین جهت این پژوهش درصدد است تا تأثیر ده متغیر خودشیفتگی مدیران و ضعف کنترل داخلی بر حق الزحمه حسابرسی که شواهد اندکی در رابطه با آنها در ادبیات پژوهش وجود دارد، مورد مطالعه قرار دهد. بدین منظور، هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر تعدیل‌کنندگی خود شیفتگی مدیران بر ارتباط بین ضعف کنترل داخلی و حق الزحمه حسابرسی به صورت تحلیل ترکیبی از سال ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۸ بود است. نتایج آزمون فرضیه‌ها نشان داد که ضعف کنترل داخلی ارتباط منفی و معنادار با حق الزحمه حسابرسی دارد. همچنین نتایج نشان داد خودشیفتگی مدیران تأثیر تعدیل‌کنند بر ارتباط بین ضعف سیستم کنترل داخلی و حق الزحمه حسابرسی نداشته است.

مهرآور و همکاران (۱۳۹۸)، در پژوهشی به بررسی ارتباط بین محتوای اطلاعاتی سود و ضعف کنترل داخلی با تأکید بر اثر بخشی کیفیت گزارشگری مالی، جامعه آماری پژوهش، پرداختند. کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد و با استفاده از روش نمونه‌گیری حذف سیستماتیک، ۱۷۴ شرکت به عنوان نمونه پژوهش انتخاب و در دوره‌ی زمانی ۵ ساله بین سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۶ مورد تحقیق و بررسی قرار گرفتند. روش مورد استفاده جهت جمع‌آوری اطلاعات، کتابخانه‌ای بوده و برای آزمون فرضیه‌ها از رگرسیون چندگانه با الگوی داده‌های تلفیقی استفاده شده است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که رابطه مثبت و معناداری بین محتوای اطلاعاتی سود و ضعف کنترل داخلی وجود دارد و متغیر تعدیلگر بر آن تأثیر گذار می‌باشد و این رابطه را تعدیل می‌کند.

خواجوی 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 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.

فخاری و کبیری (۱۳۹۷)، در پژوهشی 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 معنا داری وجود دارد و همچنین گزارش حسابرسی نقش تعدیل‌کننده‌ای بر ارتباط بین افشا 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.

نمازی و همکاران (۱۳۹۵)، در پژوهش خود به بررسی تجربی تأثیر خودشیفتگی مدیران (به عنوان یکی از سویه‌های رفتاری) بر نگرش در انتخاب استراتژی تجاری ۴۵ 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.

گراهام و همکاران^{۲۶} (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^{۲۷}(۲۰۱۳)، نیز در مطالعه‌ای تحت عنوان خودشیفتگی مدیران و حسابداری، با بررسی ۱۱۱۸ مشاهده برای بازه زمانی ۲۰۰۹-۲۰۰۰ به این نتیجه رسیدند که خودشیفتگی در بین مدیران رابطه مستقیم و معناداری با سود هر سهم و قیمت سهام به‌عنوان 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 واقعی و عملیاتی نسبت به دست‌کاری اقلام تعهدی هستند.

شکیب و دیگران^{۲۷}(۲۰۲۱)، پژوهشی با عنوان رابطه بین خودشیفتگی مدیران عامل و نقاط ضعف کنترل‌های داخلی، انجام دادند. جامعه آماری این تحقیق شامل ۱۳۰۹ مشاهده سال - شرکت از سال ۲۰۱۲ تا ۲۰۱۸ است. در این تحقیق از رگرسیون چند متغیره و رگرسیون حداقل مربعات برای بررسی فرضیه‌ها استفاده شده است. این فرضیه یک رابطه مثبت و معنادار بین خودشیفتگی مدیران عامل و ضعف کنترل داخلی (ICWS) را تایید می‌کند. به عبارت دیگر، مدیران با ویژگی‌های شخصیتی خودشیفته موقعیت، منافع و اهداف خود را اولویت‌بندی می‌کنند. بنابراین، احتمال بیشتری از تحریف اطلاعات و انکار کنترل‌های داخلی موجود وجود دارد که منجر به افزایش گزارش نادرست می‌شود.

دودل و دیگران^{۲۸}(۲۰۲۰)، پژوهشی با عنوان کنترل‌های داخلی و تحلیل صورت‌های مالی، انجام دادند. این مطالعه با بررسی ارتباط کنترل‌های داخلی بر گزارش‌های مالی (ICFR) با بازده حقوق صاحبان سهام و سایر نسبت‌های رایج در تحلیل صورت‌های مالی، شواهدی را در مورد رابطه بین کنترل‌های داخلی و سودآوری شرکت فراهم می‌کند. از همه مهم‌تر، رابطه بین معیارهای فعالیت‌های اصلی (بازده عملیاتی) و فعالیت‌های تامین مالی / سرمایه‌گذاری (بازده غیر عملیاتی) با ICFR مورد بررسی قرار می‌گیرد. نتایج شواهدی را ارائه می‌دهند که کنترل داخلی خوب ارتباط نزدیکی با بازده‌های عملیاتی بهتر دارد و ارتباط نزدیکی با بازده‌های غیر عملیاتی بهتر ندارد. همچنین شواهدی وجود دارد که تغییرات در کنترل داخلی به بازده‌های عملیاتی مربوط هستند اما به بازده‌های غیر عملیاتی مربوط نیستند. نتایج از این موقعیت پشتیبانی می‌کنند که کنترل داخلی خوب به شرکت‌ها کمک می‌کند تا سودآوری خود را بهبود بخشند.

اسمجیلی^{۲۹} و همکاران (۲۰۱۷)، پژوهشی را با هدف بررسی تأثیر حسابداری داخلی در تشخیص تخلف و تقلب در گزارش‌های مالی شرکت‌های دولتی در کوزو، به انجام رساندند. 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 نرم افزار 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 تقلب و اشتباه در گزارش‌های مالی مؤثر باشد.

لی^{۲۰} و همکاران (۲۰۱۸)، پژوهشی را با عنوان استفاده و ارزش تحلیل حسابرسی برای حسابرسان داخلی: رویکرد سازمانی، انجام دادند. نتایج نشان می‌دهد که استفاده در سطح کاربردی تحت تأثیر پشتیبانی مدیریت، شایستگی فنی و استانداردها قرار دارد. در حالی که کمک رسانی حرفه‌ای، شایستگی فنی و استفاده در سطح کاربردی، استفاده در سطح ویژگی را رو به جلو پیش می‌برد. در نهایت، استفاده از تحلیل حسابرسی در سطح کاربردی و سطح ویژگی، عملکرد فرایند حسابرسی داخلی را بهبود می‌بخشد.

چانگ^{۱۲} و همکاران (۲۰۱۹)، در پژوهشی با استفاده از یک مجموعه داده منحصر به فرد از تایوان، ارتباط بین کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی و نقص کنترل داخلی را مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان داد که یک گروه حسابرسی داخلی بزرگتر می‌تواند موجب بهبود عملکرد حسابرسی داخلی در مورد عملیات و انطباق شود. در حالی که مهارت حسابرسان داخلی رابطه مثبتی با اثربخشی کنترل داخلی بر انطباق دارد اما با عملیات رابطه ای ندارد.

در این راستا، 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 حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را ارائه نکرده‌اند که این مسئله، به نوعی نوآوری تحقیق حاضر به شمار می‌آید.

فرضیه‌ها

با توجه به مبانی نظری پیش گفته، فرضیه‌های پژوهش حاضر به شکل زیر تدوین می‌گردند:

فرضیه اصلی: خودشیفتگی مدیران رابطه بین صلاحیت حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را تعدیل می‌کند.

با توجه فرضیه اصلی، فرضیه‌های فرعی زیر آزمون می‌گردد:

فرضیه فرعی ۱: خودشیفتگی مدیران رابطه بین شایستگی حرفه‌ای حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را تعدیل می‌کند.

فرضیه فرعی ۲: خودشیفتگی مدیران رابطه بین تجربه کاری حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را تعدیل می‌کند.

فرضیه فرعی ۳: خودشیفتگی مدیران رابطه بین سطح تحصیلات حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را تعدیل می‌کند.

۳- روش

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 / گذشته نگر است. در تحقیق حاضر داده‌ها در دو بخش آمار توصیفی و آمار استنباطی مورد تجزیه و تحلیل قرار خواهد گرفت. در بخش آمار توصیفی، جامعه آماری و نمونه آماری با استفاده از شاخص‌های آمار توصیفی (شاخص‌های مرکزی و شاخص‌های پراکندگی) از جمله میانگین و انحراف استاندارد توصیف خواهد شد. علاوه بر این پس از گردآوری داده‌ها، به منظور فراهم کردن زمینه و شرایط لازم جهت نتیجه‌گیری و استنباط نتایج، لازم است که داده‌ها را به صورتی نظام مند و با استفاده از روش‌های علمی قابل قبول مورد تجزیه و تحلیل قرار داد. 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 نرم افزار اکسل استفاده شده است. همچنین با توجه به استفاده از متغیرهای وابسته باینری (دو حالتی/دو ارزشی)، در این پژوهش از مدل رگرسیون لجستیک، و نرم افزار استاتا، جهت آزمون فرضیات استفاده شده است.

از طرف دیگر، 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.

۳-۱. 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 ۱۳۹۷ 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 اطلاع رسانی کدال و سایت بورس اوراق بهادار تهران جمع آوری شده است.

۳-۲. مدل آزمون فرضیه‌ها

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):

$$\Pr(ICD \setminus x) = \alpha_0 + \alpha_1 CERTIFICATION_{it} + \alpha_2 NARCISS_{it} + \alpha_3 CERTIFICATION_{it} + \alpha_4 BOARDSIZE_{it} + \alpha_5 DUAL_{it} + \alpha_6 BIGN_{it} + \alpha_7 AGE_{it} + \alpha_8 SIZE_{it} + \alpha_9 ARINVENTORY_{it} + \alpha_{10} LEV_{it} + \alpha_{11} ROA_{it} + \alpha_{12} LOSS_{it} + \alpha_{13} CFO_{it} + \alpha_{14} SALESGROWTH_{it}$$

مدل (۲):

$$\Pr(ICD \setminus x) = \alpha_0 + \alpha_1 EXPERIENCE_{it} + \alpha_2 NARCISS_{it} + \alpha_3 EXPERIENCE_{it} + \alpha_4 BOARDSIZE_{it} + \alpha_5 DUAL_{it} + \alpha_6 BIGN_{it} + \alpha_7 AGE_{it} + \alpha_8 SIZE_{it} + \alpha_9 ARINVENTORY_{it} + \alpha_{10} LEV_{it} + \alpha_{11} ROA_{it} + \alpha_{12} LOSS_{it} + \alpha_{13} CFO_{it} + \alpha_{14} SALESGROWTH_{it}$$

مدل (۳):

$$\Pr(ICD \setminus x) = \alpha_0 + \alpha_1 EDUCATION_{it} + \alpha_2 NARCISS_{it} + \alpha_3 EDUCATION_{it} + \alpha_4 BOARDSIZE_{it} + \alpha_5 DUAL_{it} + \alpha_6 BIGN_{it} + \alpha_7 AGE_{it} + \alpha_8 SIZE_{it} + \alpha_9 ARINVENTORY_{it} + \alpha_{10} LEV_{it} + \alpha_{11} ROA_{it} + \alpha_{12} LOSS_{it} + \alpha_{13} CFO_{it} + \alpha_{14} SALESGROWTH_{it}$$

۳-۳. نحوه محاسبه متغیرها

تعاریف عملیاتی متغیرهای پژوهش و نحوه اندازه گیری آنها در جدول ۱ آورده شده است:

جدول ۱: تعاریف عملیاتی متغیرهای پژوهش و نحوه اندازه گیری آنها

نوع متغیر	نماد متغیر	معادل فارسی	نحوه محاسبه
وابسته	ICD	ضعف کنترل داخلی	یک متغیر دو وجهی که برابر با یک است وقتی که یک شرکت، حداقل یک نقص کنترل داخلی را افشا و گزارش کند و صفر در غیر این صورت.
	CERTIFICATION	شایستگی حرفه‌ای	تعداد حسابرسان داخلی که دارای گواهینامه‌های حسابدار رسمی یا ACCA هستند
مستقل	EXPERIENCE	تجربه کاری	تعداد حسابرسان داخلی که دو سال یا بیشتر تجربه کاری در یک شرکت حسابرسی دارند
	EDUCATION	سطح تحصیلات	میانگین سطح تحصیلات حسابرسان داخلی، که مطابق با

نوع متغیر	نماد متغیر	معادل فارسی	نحوه محاسبه
	LEV	اهرم مالی	ارزش‌های زیر محاسبه می‌شود. دیپلم = صفر، کاردانی = ۲، کارشناسی = ۴، کارشناسی ارشد = ۶ و دکتری = ۸. کل بدهی‌های تقسیم‌بر کل دارائی‌های (حاجی‌ها و همکاران، ۱۳۹۴).
	ROA	بازده دارائی	سود خالص تقسیم بر کل دارائی‌های (شاخ اسکایف و همکاران، ۲۰۰۸).
	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، ۳۰ و همکاران، ۲۰۱۴).
	DUAL	دوگانگی وظایف مدیرعامل	متغیر ظاهری که اگر رئیس هیئت‌مدیره، مدیرعامل نیز باشد برابر یک و در غیر اینصورت صفر (چانگ ^{۱۲} و همکاران، ۲۰۱۹).
کنترل	Big	شرکت حسابرسان مهم و بزرگ	متغیر ظاهری که اگر موسسه حسابرسان مهم و بزرگ باشد برابر یک و در غیر اینصورت صفر (چانگ ^{۱۲} 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 (وکیلی فرد ۱۳۹۲).
	CFO	جریان نقدی عملیاتی	وجوه در گردش عملیاتی تقسیم بر دارایی‌های کل (دوتل ^{۳۱} و همکاران ۲۰۰۷).
	ARINVENTOR	نسبت موجودی	نسبت دریافتی قابل وصول و موجودی کالاها به کل دارایی‌های (چانگ ^{۱۲} و همکاران، ۲۰۱۹).
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 (هام و همکاران، ۲۰۱۸). 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.

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

۴- یافته‌ها

۴-۱. آمار توصیفی

با توجه به جدول زیر برای تجزیه تحلیل اطلاعات، آمار توصیفی که دربرگیرنده شاخصه مرکزی، پراکندگی و انحراف از قرینگی محاسبه شده است. 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.

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 شرکتهای در نمونه تحقیق، نتایجی با قدرت تعمیم بالا داشته باشیم. عدد ۰/۹۴۹ برای حداکثر اهرم مالی و ۰/۲۹۷ - برای حداقل نرخ بازده داراییها، دلیلی بر وجود شرکتهای با زیان انباشته بالا در بین شرکتهای مورد بررسی است.

جدول ۲: آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	میانگین	انحراف معیار	مینیمم	ماکزیمم
CERTIFICATION	۱/۱۰۸	۱/۲۸۹	۰	۷
EXPERIENCE	۱/۱۷۵	۱/۴۶۷	۰	۸
EDUCATION	۲/۹۴۴	۲/۸۴۵	۰	۸
LEV	-/۵۴۸	-/۱۸۷	-/۰/۱۲۷	-/۰/۹۴۹
ROA	-/۱۱۲	-/۱۳۴	-/۰/۲۹۷	-/۰/۶۳۱
SALESGROWTH	۰/۲۰۳	۰/۲۴۱	-/۰/۹۳۱	۷/۸۱۵
BOARDSIZE	۵/۰۳۸	۰/۲۸۷	۳	۷
AGE	۱۸/۶۳۵	۸/۸۸۳	۴	۵۱
SIZE	۱۴/۲۴۵	۱۴/۳۰۹	۱۰/۴۹۱	۱۹/۷۷۳
CFO	-/۱۰۶	-/۱۲۵	-/۰/۴۶۰	-/۰/۶۴۲
ARINVENTOR	-/۴۷۹	-/۰/۴۹۲	-/۰/۰۰۰۰۱	-/۰/۹۳۱

جدول ۳: آمار توصیفی متغیرهایی که دارای مقادیر صفر و یک

متغیر	مقدار	فراوانی	درصد فراوانی	انحراف استاندارد
	۰	۸۷۴	۸۶/۷۱	۱/۰۷
ICD	۱	۱۳۴	۱۳/۲۹	۱/۰۷
Big	۱	۷۸۳	۷۷/۶۸	۱/۳۱
	۱	۲۲۵	۲۲/۳۲	۱/۳۱
DUAL	۱	۸۸۵	۸۷/۸۰	۱/۰۳
	۱	۱۲۳	۱۲/۲۰	۱/۰۳
LOSS	۱	۹۲۰	۹۱/۲۷	-/۰/۸۹
	۱	۸۸	۸/۷۳	-/۰/۸۹
NARCISSM	۱	۴۸۷	۴۸/۳۱	۱/۵۷
	۱	۴۸۷	۴۸/۳۱	۱/۵۷

۴-۲. آمار استنباطی

در ابتدا مدل اولیه لاجیت با پیش فرض تصادفی بودن داده‌ها برازش شد که سطح معناداری برابر برای هر مدل ۰,۰۰۰ بوده است. لذا داده‌ها از نوع ترکیبی (پانل) می‌باشند. در ادامه برای انتخاب از بین روش‌های اثرات تصادفی و ثابت، از آزمون هاسمن استفاده می‌شود. 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.

۳-۴. نتایج آزمون فرضیه‌ها

جهت بررسی فرضیه فرعی ۱، به برآورد مدل (۱) پژوهش می‌پردازیم که نتایج در جدول زیر قابل مشاهده است:

جدول ۴: مدل رگرسیونی (فرضیه فرعی ۱)

نام متغیر	ضریب رگرسیون	خطای استاندارد	Z آماره	مقدار احتمال
CERTIFICATION	-۰/۶۳۱	۰/۴۵۴	-۱/۳۹۰	۰/۱۶۵
NARCISSM	-۲/۶۳۲	۰/۷۸۱	-۳/۳۷۰	۰/۰۰۱
CERTIFICATION*NARCISS	۱/۶۸۶	۰/۵۷۱	۲/۹۵۰	۰/۰۰۳
LEV	-۰/۹۲۸	۱/۴۸۶	-۰/۶۲۰	۰/۵۳۲
ROA	۲/۱۷۶	۲/۰۲۸	۱/۰۷۰	۰/۲۸۳
SALESGROWTH	-۱/۵۵۹	۰/۴۹۵	-۳/۱۵۰	۰/۰۰۲
BOARDSIZE	۰/۰۶۲	۰/۶۱۱	-۱/۱۰۰	۰/۹۱۹
DUAL	۰/۱۷۷	۰/۵۷۷	-۰/۳۱۰	۰/۷۵۸
Big4	-۰/۲۹۰	۰/۷۰۰	-۰/۴۱۰	۰/۶۷۸
AGE	-۰/۰۶۹	۰/۰۴۰	-۱/۷۴۰	۰/۰۸۲
SIZE	-۰/۷۷۲	۰/۲۵۵	-۳/۰۳۰	۰/۰۰۲
LOSS	-۱/۱۱۴	۰/۷۶۹	-۱/۴۵۰	۰/۱۴۸
CFO	۱/۱۱۶	۱/۴۳۵	-۰/۷۸۰	۰/۴۳۷
ARINVENTOR	۰/۰۲۹	۱/۲۵۳	-۰/۰۲۰	۰/۹۸۱
احتمال (LR)	۰/۰۰۰۳			
Log likelihood	۱۶۰/۵۱۰			

با توجه به جدول فوق، تعدادی از متغیرها مقدار Z، کمتری دارند. لذا متغیرها به ترتیب عدم معناداری از مدل حذف شده و در هر مرحله، بهبود مدل مورد ارزیابی قرار می‌گیرد. شایان ذکر است در هر مرحله کاهش متغیرها، نوع داده‌ها نیز تعیین می‌گردد. نتایج نهایی تخمین در جدول شماره ۵ ذکر شده است. این مدل در سطح اطمینان ۰/۹۵ درصد، مورد پذیرش است و نیز نسبت به مدل‌های مراحل پیشین دارای مقدار LR و Loglikelihood، بیشتری دارد. همچنین همه متغیرها در سطح اطمینان ۰/۹۵ درصد، معنی دار هستند، بنابراین مدل حاضر به عنوان مدل نهایی جهت بررسی فرضیه اصلی تحقیق در نظر گرفته می‌شود.

جدول ۵: مدل نهایی لاجیت با رویکرد اثرات تصادفی (فرضیه فرعی ۱)

نام متغیر	ضریب رگرسیون	خطای استاندارد	Z آماره	مقدار احتمال
CERTIFICATION	-۰/۷۳۱	۰/۴۶۰	-۱/۵۹۰	۰/۱۱۲
NARCISSM	-۲/۹۵۸	۰/۷۵۲	-۳/۹۳۰	۰/۰۰۰
CERTIFICATION*NARCISS	۱/۷۶۷	۰/۵۶۸	۳/۱۱۰	۰/۰۰۲
SALESGROWTH	-۰/۹۹۶	۰/۴۱۹	-۲/۳۸۰	۰/۰۱۷
SIZE	-۰/۷۴۲	۰/۲۴۸	-۲/۹۹۰	۰/۰۰۳
احتمال (LR)	۰/۰۰۰۰			
Log likelihood	-۲۶۶/۴۱۵			

نتایج

این فرضیه تأثیر خودشیفتگی مدیران بر رابطه بین شایستگی حرفه‌ای حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را بررسی می‌کند. با مراجعه به نتایج مدل نهایی در جدول شماره ۵ می‌توان نتایج مربوط به آزمون Z را مشاهده نمود. مقدار آماره و احتمال Z برای این متغیر به ترتیب ۳/۱۱ و ۰/۰۰۲ است. بنابراین این متغیر در سطح اطمینان ۰/۹۵ درصد، معنی دار است و رابطه بین صلاحیت حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را به صورت مثبت تعدیل می‌کند.

تفسیر ضرایب مدل ۱

بر اساس اعداد مندرج در جدول ۶، اگر شایستگی حرفه‌ای یک واحد افزایش یابد، احتمال افشای ضعف کنترل داخلی ۷۳٪ کاهش می‌یابد. همچنین یک واحد افزایش در متغیر خودشیفتگی، منجر به کاهش ۲۹۵٪ در احتمال افشای ضعف کنترل داخلی می‌گردد. همچنین با افزایش یک واحدی در رشد فروش شرکت ۹۹٪ احتمال افشای ضعف کنترل داخلی کاهش و با افزایش یک واحد اندازه شرکت ۷۴٪ احتمال افشای ضعف کنترل داخلی کاهش می‌یابد. علاوه بر این افزایش یک واحدی در خودشیفتگی مدیران ۱۷۶٪ رابطه بین صلاحیت حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را به صورت مثبت تعدیل می‌کند.

جدول ۶: اثر حاشیه‌ای متغیرها (فرضیه فرعی ۱)

نام متغیر	نماد	اثر حاشیه‌ای
شایستگی حرفه‌ای	CERTIFICATION	-۰/۷۳
خودشیفتگی	NARCISSM	-۲/۹۶
متغیر مضربی	CERTIFICATION*NARCISS	۱/۷۷
رشد فروش	SALESGROWTH	-۰/۹۹
اندازه شرکت	SIZE	-۰/۷۴

در ادامه جهت بررسی فرضیه فرعی ۲، به برآورد مدل (۲) پژوهش می‌پردازیم که نتایج در جدول زیر قابل مشاهده است:

جدول ۷: مدل رگرسیونی (فرضیه فرعی ۲)

نام متغیر	ضریب رگرسیون	خطای استاندارد	Z آماره	مقدار احتمال
EXPERIENCE	-۰/۶۱۱	۰/۴۲۲	-۱/۴۵۰	۰/۱۴۷
NARCISSM	-۲/۴۲۱	۰/۷۱۵	-۳/۳۸۰	۰/۰۰۱
EXPERIENCE*NARCISS	۱/۵۱۰	۰/۵۱۰	۲/۹۶۰	۰/۰۰۳
LEV	-۱/۰۱۵	۱/۴۹۳	-۰/۶۸۰	۰/۴۹۷
ROA	۲/۱۸۶	۲/۰۳۶	۱/۰۷۰	۰/۲۸۳
SALESGROWTH	-۱/۵۷۹	۰/۴۹۸	-۳/۱۷۰	۰/۰۰۲
BOARDSIZE	۰/۰۵۹	۰/۶۱۶	۰/۱۰۰	۰/۹۲۴
DUAL	۰/۱۷۴	۰/۵۷۹	-۰/۳۰۰	۰/۷۶۳
Big4	-۰/۲۷۹	۰/۷۰۳	-۰/۴۰۰	۰/۶۹۱
AGE	-۰/۰۷۱	۰/۰۴۰	-۱/۷۷۰	۰/۰۷۶
SIZE	-۰/۷۹۲	۰/۲۵۹	-۳/۰۶۰	۰/۰۰۲
LOSS	-۱/۱۲۲	۰/۷۷۳	-۱/۴۵۰	۰/۱۴۷

۰/۴۵۸	۰/۷۴۰	۱/۴۴۱	۱/۰۷۰	CFO
۰/۹۷۸	۰/۰۳۰	۱/۲۶۰	۰/۰۳۵	ARINVENTOR
			۰/۰۰۰	احتمال (LR)
			-۲۵۸/۹۵۹	Log likelihood

با توجه به جدول فوق، تعدادی از متغیرها مقدار Z، کمتری دارند. لذا متغیرها به ترتیب عدم معناداری از مدل حذف شده و در هر مرحله، بهبود مدل مورد ارزیابی قرار می‌گیرد. شایان ذکر است در هر مرحله کاهش متغیرها، نوع داده‌ها نیز تعیین می‌گردد. نتایج نهایی تخمین در جدول شماره ۸ ذکر شده است. این مدل در سطح اطمینان ۰/۹۵ درصد، مورد پذیرش است و نیز نسبت به مدل‌های مراحل پیشین دارای مقدار LR و Loglikelihood، بیشتری دارد. همچنین همه متغیرها در سطح اطمینان ۰/۹۵ درصد، معنی دار هستند، بنابراین مدل حاضر به عنوان مدل نهایی جهت بررسی فرضیه اصلی تحقیق در نظر گرفته می‌شود.

جدول ۸: مدل نهایی لاجیت با رویکرد اثرات تصادفی (فرضیه فرعی ۲)

نام متغیر	ضریب رگرسیون	خطای استاندارد	Z آماره	مقدار احتمال
EXPERIENCE	-۰/۶۹۸	۰/۴۳۹	-۱/۵۹۰	۰/۱۱۱
NARCISSM	-۲/۷۴۸	۰/۶۸۸	-۳/۹۹۰	۰/۰۰۰
EXPERIENCE*NARCISS	۱/۵۷۸	۰/۵۱۸	۳/۰۵۰	۰/۰۰۲
SALESGROWTH	-۱/۰۰۷	۰/۴۲۱	-۲/۳۹۰	۰/۰۱۷
SIZE	-۰/۷۶۱	۰/۲۵۲	-۳/۰۲۰	۰/۰۰۲
احتمال (LR)	۰/۰۰۰			
Log likelihood	۲۸۷/۲۲۰			

نتایج

این فرضیه تأثیر خودشیفتگی مدیران بر رابطه بین تجربه کاری حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را بررسی می‌کند. با مراجعه به نتایج مدل نهایی در جدول شماره ۹ می‌توان نتایج مربوط به آزمون Z را مشاهده نمود. مقدار آماره و احتمال Z برای این متغیر به ترتیب ۳/۰۵ و ۰/۰۱۶ است. بنابراین این متغیر در سطح اطمینان ۰/۹۵ درصد، معنی دار است و رابطه بین صلاحیت حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را به صورت مثبت تعدیل می‌کند.

تفسیر ضرایب مدل ۲

بر اساس اعداد مندرج در جدول ۹، اگر شایستگی حرفه‌ای یک واحد افزایش یابد، احتمال افشای ضعف کنترل داخلی ۶۹٪ کاهش می‌یابد. همچنین یک واحد افزایش در متغیر خودشیفتگی، منجر به کاهش ۲۷۴٪ در احتمال افشای ضعف کنترل داخلی می‌گردد. همچنین با افزایش یک واحدی در رشد فروش شرکت ۱۰۰٪ احتمال افشای ضعف کنترل داخلی کاهش و با افزایش یک واحد اندازه شرکت ۷۶٪ احتمال افشای ضعف کنترل داخلی کاهش می‌یابد. علاوه بر این افزایش یک واحدی در خودشیفتگی مدیران ۱۵۷٪ رابطه بین صلاحیت حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را به صورت مثبت تعدیل می‌کند.

جدول ۹: اثر حاشیه‌ای متغیرها (فرضیه فرعی ۲)

نام متغیر	نماد	اثر حاشیه‌ای
تجربه کاری	EXPERIENCE	-۰/۷۰
خودشیفتگی	NARCISSM	-۲/۷۵
متغیر مضر	EXPERIENCE*NARCISS	۱/۵۸
رشد فروش	SALESGROWTH	-۱/۰۱
اندازه شرکت	SIZE	-۰/۷۶

در ادامه جهت بررسی فرضیه فرعی ۳، به برآورد مدل (۳) پژوهش می‌پردازیم که نتایج در جدول زیر قابل مشاهده است:

جدول ۱۰: مدل رگرسیونی (فرضیه فرعی ۳)

نام متغیر	ضریب رگرسیون	خطای استاندارد	Z اماره	مقدار احتمال
EDUCATION	-۰/۶۷۵	۰/۴۷۲	-۱/۴۳۰	۰/۱۵۲
NARCISSM	۲/۲۸۷	۱/۷۹۹	۱/۲۲۰	۰/۲۰۴
EDUCATION*NARCISS	۰/۰۵۵	۰/۵۷۲	-۱/۰۰	۰/۹۲۳
LEV	-۰/۷۸۰	۱/۵۲۰	-۰/۵۱۰	۰/۶۰۸
ROA	۲/۷۵۴	۲/۰۷۷	۱/۳۳۰	۰/۱۸۵
SALESGROWTH	-۱/۷۱۷	۰/۵۰۷	-۳/۳۸۰	۰/۰۰۱
BOARDSIZE	۰/۰۰۲	۰/۶۳۰	-۰/۰۰	۰/۹۹۸
DUAL	۰/۱۵۷	۰/۵۹۰	-۰/۲۷۰	۰/۷۹۰
Big4	-۰/۰۶۵	۰/۷۲۳	-۰/۰۹۰	۰/۹۲۹
AGE	-۰/۰۸۶	۰/۰۴۵	-۱/۹۲۰	۰/۰۵۵
SIZE	-۰/۶۸۵	۰/۲۴۸	-۲/۷۷۰	۰/۰۰۶
LOSS	-۱/۱۱۷	۰/۷۸۳	-۱/۴۳۰	۰/۱۵۴
CFO	۱/۲۱۳	۱/۴۸۸	-۰/۸۲۰	۰/۴۱۵
ARINVENTOR	۰/۳۵۱	۱/۳۰۷	-۰/۲۷۰	۰/۷۸۸
احتمال (LR)	۰/۰۰۰			
Log likelihood	-۲۶۱/۰۰۸			

با توجه به جدول فوق، تعدادی از متغیرها مقدار Z، کمتری دارند. لذا متغیرها به ترتیب عدم معناداری از مدل حذف شده و در هر مرحله، بهبود مدل مورد ارزیابی قرار می‌گیرد. شایان ذکر است در هر مرحله کاهش متغیرها، نوع داده‌ها نیز تعیین می‌گردد. نتایج نهایی تخمین در جدول شماره ۱۰ ذکر شده است. این مدل در سطح اطمینان ۰/۹۵ درصد، مورد پذیرش است و نیز نسبت به مدل‌های مراحل پیشین دارای مقدار LR و Loglikelihood، بیشتری دارد. همچنین همه متغیرها در سطح اطمینان ۰/۹۵ درصد، معنی دار هستند، بنابراین مدل حاضر به عنوان مدل نهایی جهت بررسی فرضیه اصلی تحقیق در نظر گرفته می‌شود.

جدول ۱۱: مدل نهایی لاجیت با رویکرد اثرات تصادفی (فرضیه فرعی ۳)

نام متغیر	ضریب رگرسیون	خطای استاندارد	Z اماره	مقدار احتمال
EDUCATION	-۰/۶۲۰	۰/۴۵۶	-۱/۳۶۰	۰/۱۷۴
NARCISSM	۱/۷۷۸	۱/۷۷۳	۱/۰۰۰	۰/۳۱۶
EDUCATION*NARCISS	۰/۰۲۵	۰/۵۵۶	-۰/۰۵۰	۰/۹۶۴
SALESGROWTH	-۱/۰۸۳	۰/۴۲۹	-۲/۵۳۰	۰/۰۱۲
SIZE	-۰/۶۷۹	۰/۲۵۰	-۲/۷۱۰	۰/۰۰۷
احتمال (LR)	۰/۰۰۰			
Log likelihood	-۲۶۹/۱۳۷			

نتایج

این فرضیه تأثیر خودشیفتگی مدیران بر رابطه بین سطح تحصیلات حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را بررسی می‌کند. با مراجعه به نتایج مدل نهایی در جدول شماره ۱۱ می‌توان نتایج مربوط به آزمون Z را مشاهده نمود. مقدار آماره و احتمال Z برای این متغیر به ترتیب ۰/۰۵۰ و ۰/۹۶۴ است این مقدار کمتر از Z مربوط به جدول توزیع احتمال است و عدم تأثیر پذیری این متغیر بر متغیر وابسته تأیید می‌شود و رابطه بین صلاحیت حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را تعدیل نمی‌کند.

تفسیر ضرایب مدل ۳

بر اساس اعداد مندرج در جدول ۱۲، اگر شایستگی حرفه‌ای یک واحد افزایش یابد، احتمال افشای ضعف کنترل داخلی ۶۲٪ کاهش می‌یابد. همچنین یک واحد افزایش در متغیر خودشیفتگی، منجر به کاهش ۱۷۷٪ در احتمال افشای ضعف کنترل داخلی می‌گردد. همچنین با افزایش یک واحدی در رشد فروش شرکت ۱۰۸٪ احتمال افشای ضعف کنترل داخلی کاهش و با افزایش یک واحد اندازه شرکت ۶۷٪ احتمال افشای ضعف کنترل داخلی کاهش می‌یابد. علاوه بر این افزایش یک واحدی در خودشیفتگی مدیران ۲/۵٪ رابطه بین صلاحیت حسابرسان داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی را به صورت مثبت تعدیل می‌کند.

جدول ۱۲: اثر حاشیه‌ای متغیرها (فرضیه فرعی ۳)

نام متغیر	نماد	اثر حاشیه‌ای
سطح تحصیلات	EDUCATION	-۰/۶۲
خودشیفتگی	NARCISSM	۱/۷۸
متغیر مضربی	EDUCATION*NARCISS	-۰/۰۲
رشد فروش	SALESGROWTH	-۱/۰۸
اندازه شرکت	SIZE	-۰/۶۸

۵- بحث و نتیجه گیری

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 حسابرسان 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 حسابرسان 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 آن‌که درصدد 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 به‌مرورزمان (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 تا حدودی همسو با نتایج پژوهش‌های خواجهی 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 این‌که خودشیفتگی بر تبیین رابطه بین صلاحیت حسابرس داخلی و احتمال افشای ضعف کنترل داخلی شرکت تأثیرگذار است، کنترل خودشیفتگی مدیران ضروری به نظر می‌رسد. به‌این‌ترتیب، پیشنهاد می‌شود در سازمان‌ها با پیاده‌سازی راهکارهای روانشناسی موجود و ایجاد فرهنگ انتقادپذیری (به‌عنوان یکی از راه‌حل‌های کاهش خودشیفتگی) از این سوپه 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 موردبررسی قرار دهند: الف- بررسی بلندمدت تأثیر رابطه بین صلاحیت حسابرس داخلی و خودشیفتگی مدیران و ب- بررسی تأثیر سایر سوپه‌های رفتاری از جمله کوتاه‌نگری، بر احتمال افشای ضعف کنترل داخلی. همچنین، از جمله محدودیتهای در اختیار محقق در پژوهش حاضر، می‌توان به انتخاب جامعه و نمونه آماری اشاره کرد. با توجه

بررسی نقش تعدیل‌کنندگی خودشیفتگی مدیران در تبیین رابطه بین صلاحیت حسابرس داخلی.../۱۴۳

به اینکه وجود حسابرسی داخلی در شرکتها از سال ۱۳۹۱ الزامی شده، لذا دوره زمانی این پژوهش از سال ۱۳۹۱ الی ۱۳۹۷ است. نمونه‌گیری با استفاده از روش غربالگری انجام شده است. بنابراین در تعمیم نتایج باید احتیاط کرد.

یادداشت‌ها

- 1.Campbell & Campbell
- 2.Olsen
- 3.Chatterjee & Hambrick
- 4.Davidson
- 5.Hass
- 6.Abbott
- 7.Lisic
- 8.Garcia-Blandon
- 9.Watts and Zimmerman
- 10.Fairchild
- 11.Audit Institute Internal Audit
- 12.Chang
- 13.Dellai & Omri
- 14.internal audit function
- 15.Lin
- 16.Van Staden
- 17.Dittenhofer
- 18.Ali and Owais
- 19.Mihret and Woldeyohannis
- 20.Flynn and Staw
- 21.Finkelstein
- 22.Ham
- 23.Olsen and Stekelberg
- 24.Chatterjee and Hambrick
- 25.Rijsenbilt and Commandeur
- 26.Graham
- 27.Petrenko
- 28.Ismajli
- 29.Li
- 30.Bardhan
- 31.Doyle

کتابنامه

- بشارت، محمدعلی؛ خدابخش، محمدرضا؛ فراهانی، حجت اله؛ و رضازاده، سیدمحمدرضا. (۱۳۹۰). نقش واسطه‌ای خودشیفتگی در رابطه بین همدلی و کیفیت روابط بین شخصی. *روان‌شناسی کاربردی*، ۱۵ (پیاپی ۱۷)، ۷-۲۳.
- پورحسن‌سنگری، سارا؛ حیدرپور، فرزانه؛ و ولیخانی، ماشاءالله. (۱۳۹۸). تاثیر شدت ضعف در کنترل‌های داخلی بر کیفیت سود در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، ۳۰ (۷): ۱۰۹-۱۲۴.
- حاجبها، زهره؛ و محمدحسین نژاد، سهیلا. (۱۳۹۴). عوامل تاثیرگذار بر نقاط ضعف با اهمیت کنترل داخلی. *پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی (پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی)*، ۷ (۲۶): ۱۱۹-۱۳۷.
- حساس‌یگانه، یحیی؛ و قنبریان، رضا. (۱۳۸۵). کیفیت حسابرسی از دیدگاه نظری و تحقیقات تجربی. *حسابدار رسمی*، ۹ (۳)، ۴-۴۷.
- خواجوی، شکراله؛ 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.

- زارعی، محسن؛ و عبدی، سعید. (۱۳۸۹). کنترل های داخلی و مشکلات آن در بخش دولتی. *دانش حسابداری*، ۳۹(۱۰)، ۱۰۲-۱۲۹.
- ساعدی، رحمان؛ و دستگیر، محسن. (۱۳۹۶). تأثیر ضعف کنترل های داخلی و شکاف سهامداران کنترلی بر کارایی سرمایه گذاری شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *پژوهش های حسابداری مالی*، ۳۴(۹)، ۱۷-۳۸.
- سبحانی زاده، مهسا؛ شاه ولیزاده، عادل و قدیم پور، جواد (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین احتمال ضعف کنترل داخلی و گزینش اظهار نظر حسابرس در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پایان نامه کارشناسی ارشد، رشته حسابداری، موسسه آموزش عالی غیرانتفاعی غیردولتی مقدس اردبیلی.
- شکرکن، حسین؛ و هنرمند، مهنار مهربانی زاده. (۱۳۸۰). بررسی رابطه ویژگیهای شخصیتی و سبکهای رهبری مدیران. *علوم تربیتی روانشناسی اهواز*، و، (۳ و ۴).
- طهماسبی، ن.، ۱۴۰۰. ارتباط بین ضعف کنترل داخلی و حق الزحمه حسابرسی: نقش خود شیفتگی مدیران، چهارمین همایش بین المللی دانش و فناوری هزاره سوم اقتصاد، مدیریت و حسابداری ایران.
- عباس زاده، محمدرضا؛ محمدی، جمال؛ و محمدی، کامران. (۱۳۹۰). ضرورت وجود کنترلهای داخلی در بخش عمومی. *حسابرس*، ۵۶(۱۳)، ۱۳۷-۱۳۷.
- فخاری، حسین؛ و کبیری، محمدتقی. (۱۳۹۷). بررسی اثر تعدیل کنندگی گزارش حسابرسی بر ارتباط افشای ضعف کنترل های داخلی و عدم تقارن اطلاعاتی. *پژوهش های تجربی حسابداری*، ۲۷(۷)، ۱۴۷-۱۷۱.
- قلی پور، آرین؛ خنیفر، حسین؛ و فاخری کوزه کنان، سمیرا. (۱۳۸۷). اثرات خودشیفتگی مدیران بر آشفتنگی سازمانها. *مدیریت فرهنگ سازمانی*، ۱۸(۶)، ۷۹-۹۴.
- منتی، وحید؛ رضایی، ذبیح اله؛ رحمانی، علی؛ و نیکبخت، محمدرضا. (۱۳۹۷). کیفیت حسابرسی داخلی در ایران: چالش ها و موانع. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۲۷(۲۷)، ۱-۲۸.
- مهرآور، مهدی؛ ایزدبخش، مصطفی؛ بایگان، نگار؛ و کارگر، حامد. (۱۳۹۸). بررسی ارتباط بین محتوای اطلاعاتی سود وضعف کنترل داخلی با تاکید بر اثر بخشی کیفیت گزارشگری مالی. *چشم انداز حسابداری و مدیریت*، ۱(۲)، ۲۶-۴۰.
- نمازی، محمد؛ دهقانی سعدی، اصغرعلی؛ و قوهستانی، سمانه. (۱۳۹۵). خودشیفتگی مدیران و استراتژی تجاری شرکت ها. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۲۲(۲)، ۳۷-۵۱.

References

- Abbas zadeh, Mohammad reza; Mohammadi, Jamal; and Mohammadi, Kamran. (2011). The Necessity of internal controls in the public sector. *The Auditor*, 56 (13), 137-137. (in Persian)
- Abbott, Lawrence J; Daugherty, Brian; Parker, Susan; & Peters, Gary F. (2016). Internal audit quality and financial reporting quality: The joint importance of independence and competence. *Journal of Accounting Research*, 54(1), 3-40.
- 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.
- 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.
- 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.
- Besharat, Mohammad ali; Khodabakhsh, Mohammad reza; Farahani, Hojjatollah; and Reza zadeh, Seyyed Mohammad reza. (2011). The mediating role of narcissism in the relationship between empathy and the quality of interpersonal relationships. *Applied Psychology*, 5 (1 (17 in a row)), 7-23. (in Persian)
- 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>
- 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. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2018.11.002>
- 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. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2018.11.002>
- Chang, Yu-Tzu; Chen, Hanchung; Cheng, Rainbow K.; & Chi, Wuchun. (2019c). 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. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2018.11.002>
- 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.
<https://doi.org/10.2189/asqu.52.3.351>
- Davidson, Robert; Dey, Aiyasha; & Smith, Abbie. (2015a). Executives' "off-the-job" behavior, corporate culture, and financial reporting risk. *Journal of Financial Economics*, 117(1), 5-28.
<https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2013.07.004>
- Davidson, Robert; Dey, Aiyasha; & Smith, Abbie. (2015b). Executives' "off-the-job" behavior, corporate culture, and financial reporting risk. *Journal of Financial Economics*, 117(1), 5-28.
<https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2013.07.004>
- 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.
- Dittenhofer, Mort. (2001). Internal auditing effectiveness: an expansion of present methods. *Managerial Auditing Journal*, 16(8), 443-450.
<https://doi.org/10.1108/EUM0000000006064>
- Dowdell, T.D., Klamm, B.K., Andersen, M.L., 2020. Internal Controls and Financial Statement Analysis. *J. Theor. Account. Res.* 15.
- Doyle, Jeffrey; Ge, Weili; & McVay, Sarah. (2007). Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting. *Journal of Accounting and Economics*, 44(1), 193-223. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2006.10.003>
- Fairchild, Richard J.; Crawford, Ian; & Saqlain, Hassan. (2009). Auditor Tenure, Managerial Fraud, and Report Qualification: Theory and Evidence. *Social Science Research Network*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1420703>
- Finkelstein, Sydney; Hambrick, Donald; & Cannella, Albert A. (1996). *Strategic leadership*. St. Paul: West Educational Publishing.
- Fakhari, Hossein; and Kabiri, Mohammad taghi. (2018). Investigating the moderating effect of the audit report on the relationship between disclosure of internal control weaknesses and information asymmetry. *Empirical accounting research*, 27(7), 147-171. (in Persian)
- 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. <https://doi.org/10.1002/smj.377>
- 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. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2018.11.024>
- Getie Mihret, Dessalegn; & Zemenu Woldeyohannis, Getachew. (2008). Value-added role of internal audit: an Ethiopian case study. *Managerial Auditing Journal*, 23(6), 567-595. <https://doi.org/10.1108/02686900810882110>.
- Gholi pour, Arian; Khai far, Hossein; and Fakheri kouzeh kanan, Samira. (2008). The effects of managers' narcissism on organizational turmoil. *Organizational culture management*, 18,(6), 79-94. (in Persian)

- Graham, John R.; Harvey, Campbell R.; & Puri, Manju. (2013). Managerial attitudes and corporate actions. *Journal of Financial Economics*, 109(1), 103-121. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2013.01.010>.
- Hajiha, Zohreh; and Mohammadhossein nezhad, Soheila. (2013). Factors affecting the significant weaknesses of internal control. *Financial Accounting and Auditing Research (Financial Accounting and Auditing Journal)*, 7(26), 119-137. (in Persian)
- 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. <https://doi.org/10.1007/s11142-017-9427-x>
- 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. <https://doi.org/10.1108/02686900610703778>.
- Hassas yeganeh, Yahya; and Ghanbarian, Reza. (2006). Audit quality from a theoretical perspective and empirical research. *Certified Public Accountant*, 9(3), 4-47. (in Persian)
- 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*.
- Khajavi, Shokrollah; and Rahmani, Mohsen. (2018). Investigating the effect of managers' narcissism on the risk of falling stock prices: evidence from the Tehran Stock Exchange. *Financial knowledge of securities analysis (financial studies)*, 11(37), 15-1. (in Persian)
- Li, He; Dai, Jun; Gershberg, Tatiana; & Vasarhelyi, Miklos A. (2018). Understanding usage and value of audit analytics for internal auditors: An organizational approach. *International Journal of Accounting Information Systems*, 28, 59-76. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2017.12.005>
- 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. <https://doi.org/10.2308/accr.00000016>
- 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.
- 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.
- Mehrvavar, Mahdi; Izadbakhsh, Mostafa; Bayegan, Negar; and Kargar, Hamed. (2019). Investigating the relationship between information content of profit and weakness of internal control with emphasis on the effectiveness of

- financial reporting quality. Accounting and management perspective, 8(2), 26-40. (in Persian)
- Menati, Vahid; Rezaei, Zabihollah; Rahmani, Ali; and Nikbakht, Mohammad reza. (2018). Quality of internal audit in Iran: challenges and barriers. Management accounting and auditing knowledge, 7 (27),1-28. (in Persian)
- Namazi, Mohammad; Dehghani sadi, Asghar ali; and Ghouhestani, Samaneh. (2016). The narcissism of managers and the business strategy of companies. Management accounting and auditing knowledge, 6(22), 37-51. (in Persian)
- 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. <https://doi.org/10.2308/jmar-50638>
- Olsen, Kari Joseph; & Stekelberg, James. (2015). CEO Narcissism and Corporate Tax Sheltering. The Journal of the American Taxation Association, 38(1), 1-22. <https://doi.org/10.2308/atax-51251>
- 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. <https://doi.org/10.1002/smj.2348>.
- Pourhasan sangari, Sara; Heidarpour, Farzaneh; and Valikhani, Mashallah. (2010). The effect of weakness intensity in internal controls on the quality of profits in companies listed on the Tehran Stock Exchange. Accounting and Auditing Studies, 30(7), 109-124. (in Persian)
- Rijsenbilt, Antoinette; & Commandeur, Harry. (2013). Narcissus Enters the Courtroom: CEO Narcissism and Fraud. Journal of Business Ethics, 117(2), 413-429. <https://doi.org/10.1007/s10551-012-1528-7>.
- Saedi, Rahman; and Dastgir, Mohsen. (2017). The effect of weak internal controls and controlling shareholders gap on the investment efficiency of companies listed on the Tehran Stock Exchange. Financial accounting research, 34(9), 17-38. (in Persian)
- Shakib, Rajaei, R., Salehi, M., 2021. The relationship between CEOs' narcissism and internal controls weaknesses. Account. Res. J.
- Shokrkon, Hossein; and Honarmand, Mahnar Mehrabi zadeh. (2001). Investigating the relationship between personality traits and leadership styles of managers. Educational Sciences of Psychology, Ahwaz, (3,4). (in Persian)
- Sobhanizadeh, Mahsa; Shah Valizadeh, Adel and Ghadimpour, Javad(2017). Investigating the Relationship between the Probability of internal control weakness and selecting the Auditor's opinion on companies listed on the Tehran Stock Exchange, M.Sc. Thesis, Accounting, Moqaddas Ardabili Non-Governmental higher education institute. (in Persian)
- Tahmasbi.N (2021). The relationship between poor internal control and audit fees: The role of managers' narcissism on Science and Technology of the Third Millennium of Iranian Economy, Management and Accounting. (in Persian)

- Van Staden, J.M.; Fourie, H.; Plant, K.; & Coetzee, G.P. (2013). Internal audit competencies : skills requirements for internal audit management in South Africa. *Sout Dittenhoferhern African Journal of Accountability and Auditing Research*, 15(1), 75-85.
- Watts, Ross L; & Zimmerman, Jerold L. (1986). Positive accounting theory.
- Zarei, Mohsen; and Abdi, Saeed. (2010). Internal controls and their problems in the public sector. *Auditing knowledge*, 39(10), 102-129. (in Persian)