



The effect of job satisfaction on the turnover of internal auditors

Somayyeh Ghyasi Gharveh *

M. A in accounting, central Tehran branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.

Zahra Lashgari

Assistant Professor, Department of Accounting, Central Tehran branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.

Article History

Received: 10 January, 2024

Revised: 13 February, 2024

Accepted: 22 February, 2024

Keywords

Internal Auditors
circulation,
Job satisfaction,
global factors,
environmental factors,
content factors,
Individual factors

Abstract

Global economic trends over the past two decades have thrust the internal audit profession into the spotlight and established the internal audit function as a major player in corporate governance. For this reason, the demand for expert internal auditors has increased because the performance of internal auditors in corporate governance has received considerable emphasis around the world. A review of the accounting and auditing literature shows that although some research has been done regarding the recruitment challenges of the internal audit profession, There is little research on the factors that affect the retention of internal auditors. On the other hand, job satisfaction is one of the most important topics in organizational research and studies, and its role in the internal audit profession has been given less attention. Based on this, the current research aims to study the effect of job satisfaction as one of the behavioral factors that is considered very important in the organization, on the turnover of internal auditors. In this research, the dimensions of job satisfaction were measured through 4 global, environmental, content and individual components by structural equation method and through Smart PLS software. Also, information was collected through the distribution of questionnaires among 108 internal auditors. The results showed that job satisfaction factors including national, environmental, content and individual factors had a direct and meaningful relationship with the turnover of internal auditors.

Published by Shandiz Institute of Higher Education



How to cite this article:

Ghyasi Gharveh, S., & Lashgari, Z. (2024). The Effect of Job Satisfaction on the Turnover of Internal Auditors. *Novel Explorations in Computational Science and Behavioral Management*, 1(2), 137-152.

<https://doi.org/10.22034/necsbm.2024.435982.1040>

openaccess

تأثیر رضایت شغلی بر گردش حساب‌رسان داخلی

سمیه غیائی قروه*

کارشناس ارشد حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

زهرا لشگری

استادیار گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

چکیده

روند اقتصادی جهانی طی دو دهه گذشته حرفه حسابرسی داخلی را به کانون توجهات سوق داده و عملکرد حسابرسی داخلی را به‌عنوان یک بازیگر اصلی در حاکمیت شرکتی تعیین کرده است. به همین جهت، تقاضا برای حساب‌رسان داخلی خبره افزایش یافته است چون که عملکرد حساب‌رسان داخلی در حاکمیت شرکتی در سراسر جهان از تأکید قابل ملاحظه‌ای برخوردار شده است. مرور ادبیات حسابداری و حسابرسی نشان می‌دهد اگر چه پژوهش‌هایی در رابطه با چالش‌های استخدام حرفه حسابرسی داخلی تا حدی مطرح شده است اما تحقیقات کمی در مورد عواملی که بر حفظ حساب‌رسان داخلی تأثیر می‌گذارند، وجود دارد. از سوی دیگر، رضایت شغلی از مباحث بسیار مهم در پژوهش‌ها و مطالعات سازمانی است که نقش آن در حرفه حسابرسی داخلی کمتر مورد توجه قرار گرفته است. بر این اساس، پژوهش حاضر درصدد است تا تأثیر رضایت شغلی به‌عنوان یکی از عوامل رفتاری که در سازمان بسیار مهم تلقی می‌شود، بر گردش حساب‌رسان داخلی را مورد مطالعه قرار دهد. در این پژوهش، ابعاد رضایت شغلی از طریق چهار مؤلفه سراسری، محیطی، محتوایی و فردی به روش معادلات ساختاری و از طریق نرم‌افزار اسمارت PLS مورد اندازه‌گیری قرار گرفت. همچنین، از طریق توزیع پرسش‌نامه بین ۱۰۸ نفر از حساب‌رسان داخلی نسبت به گردآوری اطلاعات اقدام شد. نتایج نشان داد که عوامل رضایت شغلی شامل عوامل سراسری، محیطی، محتوایی و فردی رابطه مستقیم و معنادار با گردش حساب‌رسان داخلی داشته‌اند.

سابقه مقاله:

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱۰/۲۰

تاریخ بازنگری: ۱۴۰۲/۱۱/۲۴

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۱۲/۰۳

کلیدواژه‌ها:

گردش حساب‌رسان داخلی

رضایت شغلی

عوامل سراسری

عوامل محیطی

عوامل محتوایی

عوامل فردی


Published by Shandiz Institute of Higher Education

استناد به مقاله:

غیائی قروه، سمیه و لشگری، زهرا. (۱۴۰۲). تأثیر رضایت شغلی بر گردش حساب‌رسان داخلی. کاوش‌های نوین در علوم محاسباتی و مدیریت رفتاری، ۲(۲)، ۱۳۷-۱۵۲.



<https://necsbm.shandiz.ac.ir>

 <https://doi.org/10.22034/necsbm.2024.435982.1040>

openaccess

۱. مقدمه

حسابرسی داخلی نوعی فعالیت اطمینان‌بخش و مشاوره‌ای مستقل و بی‌طرفانه است که به‌منظور ایجاد ارزش افزوده و بهبود عملیات سازمان طراحی می‌شود. حسابرسی داخلی با به‌کارگیری رویکرد منظم و سیستماتیک به‌منظور ارزیابی و بهبود اثربخشی فرایندهای راهبری، مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی به سازمان برای دستیابی به اهدافش کمک می‌کند. به‌این‌ترتیب، استقرار واحد حسابرسی داخلی در هر سازمانی، لازمه بقا و تداوم

روند اقتصادی جهانی طی دو دهه گذشته حرفه حسابرسی داخلی را به کانون توجهات سوق داده و عملکرد حسابرسی داخلی را به‌عنوان یک بازیگر اصلی در حاکمیت شرکتی تعیین کرده است. به همین جهت، تقاضا برای حساب‌رسان داخلی خبره افزایش یافته است چون که عملکرد حساب‌رسان داخلی در حاکمیت شرکتی در سراسر جهان از تأکید قابل ملاحظه‌ای برخوردار شده است.

رضایت شغلی از مباحث بسیار مهم در پژوهش‌ها و مطالعات سازمانی است که به‌ویژه از دهه ۱۹۲۰ میلادی مورد توجه قرار گرفته است. تردیدی نیست که هر سازمانی، دستگاهی منحصربه‌فرد است و نخستین عامل آن انسان و توجه به کارکنان آن است (میرزایی و فتیحی، ۱۳۹۲). در حرفه حسابرسی نیز رشد سریع مؤسسات حسابرسی در چند دهه اخیر و در نتیجه افزایش قابل توجه حسابرسان و کارکنان مؤسسات حسابرسی، موجب افزایش اهمیت مدیریت نیروی انسانی در مؤسسات حسابرسی شده است (باقرپور و لاشانی و همکاران، ۱۳۹۱). نتایج پژوهش‌های پیشین نشان داده است که رضایت شغلی به این دو دلیل یکی از بهترین مفاهیم پژوهشی در زمینه کار و روانشناسی سازمانی است: اول اینکه، رضایت شغلی برای همه کسانی که به ارزیابی ذهنی شرایط کار مانند مسئولیت‌پذیری، تنوع کار و یا نیازهای ارتباطی علاقه‌مند هستند، در ارتباط است که از آن به‌عنوان ویژگی‌های وضعیتی نام برده می‌شود. دوم اینکه، رضایت شغلی با نگرانی‌هایی مانند ترک خدمت، بی‌ثباتی و یا اثربخشی سازمان مانند خرابکاری ارتباط دارد؛ زیرا فرض بر این است که، رضایت شغلی علت اصلی این مشکلات است. منظور از ویژگی‌های وضعیتی که منطبق با نظریه سلسله مراتب مازلو است، همان ابعاد سنتی رضایت شغلی مانند پرداخت، ارتقاء، شرایط کار و غیره است که متقاضیان کار قبل از پذیرش به آن توجه دارند، در حالی که رخدادهای وضعیتی متغیرهایی هستند که در حین کار و به‌صورت پیش‌بینی نشده افراد با آنان مواجه می‌شوند. افزون بر نظریه سلسله مراتب مازلو، نظریه دیگر در رابطه با رضایت شغلی، نظریه دو عاملی هرزبرگ است، که مبحث اصلی این نظریه که در سال ۱۹۵۹ میلادی مطرح شد، تفکیک دو گروه عوامل انگیزشی و بهداشتی است. طبق این نظریه عوامل انگیزشی منجر به افزایش رضایت شغلی و عوامل بهداشتی صرفاً منجر به کاهش نارضایتی شغلی می‌شود. طبق نظریه هرزبرگ، عوامل انگیزشی شامل شش معیار مهم: موفقیت، شناخت، نفس و ذات کار، مسئولیت‌پذیری، پیشرفت و امکان‌پذیر بودن رشد و ارتقاء است. عوامل بهداشتی نیز شامل سیستم‌های سازمانی، سرپرستی، نحوه تعامل با سرپرستان، شرایط کاری، نحوه تعامل و ارتباط با همکاران، زندگی شخصی و موفقیت و امنیت شغلی است (حنفیه و نورماه^۷، ۲۰۰۷). اگر چه بسیاری از پژوهش‌ها بر نقش رضایت شغلی در سازمان‌ها تمرکز داشته‌اند، اما تعداد انگشت شماری به نقش ابعاد رضایت شغلی بر حسابرسان

فعالیت در محیط پویا و همواره در حال تغییر است. با این حال، این تقاضا با افزایش متناظر در عرضه حسابرسان برآورده نشده و کمبود گسترده‌ای از کارکنان حسابرسی داخلی ایجاد کرده است (موباکو و مازا^۱، ۲۰۱۷). جکسون^۲ (۲۰۱۵) اعتقاد دارد که چالش‌هایی از جمله استخدام و ابقاء برای کارکنان در حرفه حسابرسی داخلی وجود دارد. از دلایل دیگر کمبود کارکنان می‌توان به عدم حمایت از این حرفه به‌عنوان یک مسیر شغلی طولانی‌مدت و همچنین برداشته‌ها و تفسیرهای منفی درباره این حرفه در مورد ماهیت کاری که حسابرسان داخلی انجام می‌دهند اشاره کرد (بورتون و همکاران^۳، ۲۰۱۵).

مرور ادبیات حسابداری و حسابرسی نشان می‌دهد اگر چه پژوهش‌هایی در رابطه با چالش‌های استخدام حرفه حسابرسی داخلی تا حدی مطرح شده است (سامنرز و سویلیو^۴، ۲۰۰۸؛ سانگلیر^۵، ۲۰۱۵؛ بورتون و همکاران، ۲۰۱۵) اما تحقیقات کمی در مورد عواملی که بر حفظ حسابرسان داخلی تأثیر می‌گذارد وجود دارد. بررسی اهداف گردش کارکنان حسابرسی داخلی نه تنها فلسفه دلایل تصمیمات شغلی آن‌ها را فراهم می‌کند، بلکه ممکن است منجر به شناسایی راه‌های تشویقی جهت حفظ آن‌ها گردد. زیرا طول عمر حسابرسان داخلی از نظر کیفیت حسابرسی بسیار مهم است. حسابرسان در طول مدتی که در این حرفه حضور دارند، نسبت به کسب تجربه اقدام می‌نمایند که این تجربه منجر به بهبود عملکرد سازمان می‌شود که در مطالعات مربوط به فرآیند حسابرسی مستقل که ارتباط تنگاتنگی با حسابرسی داخلی دارد نیز این موضوع به اثبات رسیده است (لی و همکاران^۶، ۲۰۰۰). بنابراین شناخت عواملی که باعث دلگرمی یا دلسرد شدن طول عمر در حرفه می‌شوند، با توجه به بهبود اثربخشی حسابرسان داخلی، مهم است. همچنین این مسئله در رسیدگی به چالش‌های مداوم کارکنان این حرفه حائز اهمیت است. بنابراین، بررسی و مطالعه عوامل مؤثر در گردش حسابرسان داخلی حائز اهمیت است. بر این اساس، پژوهش حاضر درصدد است تا تأثیر رضایت شغلی به‌عنوان یکی از عوامل رفتاری که در سازمان بسیار مهم تلقی می‌شود بر گردش حسابرسان داخلی را مورد مطالعه قرار دهد.

¹ Mubako & Mazza

² Jackson

³ Burton et al.

⁴ Summers & Soileau

⁵ Sanglier

⁶ Lee

⁷ Hanafiah & Normah

شایستگی حسابرسان داخلی رابطه مثبتی با اثربخشی کنترل داخلی بر انطباق دارد. عملکرد مؤثر حسابرسی داخلی، 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، گزارش‌ها و تطبیق‌ها است. در حالی که بسیاری از تحقیقات کنترل داخلی را بالاتر از گزارش مالی می‌دانند اما محدودیت‌های اطلاعاتی تضمین کرده‌اند تاکنون تحقیقات تجربی نسبتاً کمی در مورد ارزیابی کنترل داخلی نسبت به عملیات و تطبیق عملیات انجام شده است (اخروی جوقان و همکاران، ۱۳۹۷). هدف کلی حسابرسی عملکرد، ارزیابی کیفیت کنترل‌های داخلی یک حوزه مشخص، شامل کارایی و اثربخشی عملیات آن، قابلیت اتکای گزارشگری مالی و انطباق با قوانین و مقررات حاکم است.

حسابرسی داخلی، فعالیتی مستقل و مشاوره‌ای با اهداف مشخص است که برای ایجاد ارزش و بهبود عملکرد، طراحی شده است. حسابرسی داخلی به شرکت کمک می‌کند تا با رویکردی ساختارمند به اهداف خود برسد که در نتیجه اثربخشی مدیریت ریسک، کنترل‌ها و فعالیت‌های حاکمیتی را ارزیابی می‌کند و بهبود می‌بخشد. حسابرسان داخلی باید برای جلوگیری و کشف بی‌نظمی‌های کنترل داخلی، درک دقیقی از عملیات، فرآیندها و رویه‌های شرکت داشته باشند و به‌منظور تعیین اینکه آیا فرآیندها و روش‌ها همان‌طوری کار می‌کنند که مدنظر بوده است، باید قادر به طراحی و اجرای آزمون‌ها باشند. نخستین هدف سیستم کنترل داخلی سازمان، ارائه اطمینان معقول به مدیریت اجرایی از این موارد است: اطلاعات مالی صحیح و قابل اعتمادند، سازمان در انطباق با سیاست‌ها، نقشه‌ها، رویه‌ها، قوانین و مقررات و قراردادهای خود، دارای‌ها در برابر خسارت و سرقت محافظت شده‌اند، منابع به نحوی اثربخش و مقرون‌به‌صرفه به کار گرفته شده‌اند و اهداف مشخص شده برای عملیات و برنامه‌ها، قابل دستیابی‌اند. حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی نیز اثرگذار است. نتایج پژوهش‌های پیشین بیانگر این موضوع است که ضعف کنترل داخلی باعث بروز اشتباهاتی در افشای اطلاعات مالی شده است (بل و کارسلو^۱، ۲۰۰۰). ضعف کنترل‌های داخلی می‌تواند به اشتباهات در رویه و برآورد و همچنین مدیریت سود فرصت‌طلب مدیر منجر شود. علاوه بر این، مطالعات پیشین استدلال می‌کنند که کیفیت گزارشگری حسابداری به‌طور مستقیم با کارایی

داخلی و چرخش سیستماتیک آنان به‌عنوان یکی از مکانیزم‌های درونی حاکمیت شرکتی به مطالعه پرداختند محققان مختلف معتقدند که رضایت شغلی سبب می‌شود تا چرخش مستمر مدیران و کارکنان واحد حسابرسی داخلی به سمت موقعیت‌های مدیریتی خارج از واحد حسابرسی داخلی شده که این موضوع می‌تواند باعث انتشار مفاهیم مرتبط با حاکمیت شرکتی، کنترل‌های داخلی و ریسک‌ها در سرتاسر شرکت، تحصیل دانش عمیق‌تر درباره حوزه عملیاتی مربوطه، پرورش روابط بهتر با مشتریان و بهبود پیشرفت فردی و شغلی شود؛ که این عوامل می‌تواند زمینه‌ساز کیفیت عملیات واحد حسابرسی داخلی گردد. بر این اساس، در این پژوهش چهار بُعد سراسری، محیطی، محتوایی و فردی به‌عنوان عوامل رضایت شغلی در نظر گرفته شده است که تأثیر آن‌ها بر گردش حسابرسان داخلی (ترک‌و‌خروج از حرفه حسابرسی داخلی) مورد مطالعه قرار می‌گیرد.

۲. ادبیات نظری و پیشینه تحقیق

۱.۲. ویژگی‌های حسابرسی داخلی

حسابرسان داخلی به‌عنوان یکی از خطوط دفاعی کنترل داخلی، به مدیریت برای کنترل داخلی مشاوره داده و از وی حمایت می‌کنند. با توجه به حوزه حقوقی و قانونی، اندازه واحد و ماهیت کسب‌وکار، این عملیات ممکن است الزامی یا اختیاری، درون‌سازمانی یا برون‌سپاری شده و بزرگ یا کوچک باشد. در تمام موارد، انتظار می‌رود فعالیت‌های حسابرسی داخلی به‌وسیله منابع شایسته، باصلاحیت و حرفه‌ای هماهنگ با ریسک‌های مربوط به واحد انجام شود. فعالیت حسابرسی داخلی، شامل ارزیابی کفایت و اثربخشی کنترل‌ها، برای واکنش به ریسک‌های نظارت سازمانی، عملیاتی و سیستم اطلاعاتی است. تمام فعالیت‌های سازمان، به‌طور بالقوه در دامنه مسئولیت حسابرس داخلی است. در برخی واحدها، عملیات حسابرسی داخلی، به‌شدت به کنترل‌های حاکم بر عملیات گره خورده است. به‌عنوان نمونه، حسابرسان داخلی ممکن است در درجه اول، بر فعالیت‌های مربوط به اهداف رعایتی یا گزارشگری مالی تمرکز کنند. در تمام موارد، حسابرسان داخلی نیاز به دانشی از کسب‌وکار و استقلال انجام ارزیابی معنادار از کنترل داخلی را نشان می‌دهند (کثیری و محمدحسن زاده، ۱۳۹۳).

عملکرد حسابرسی داخلی به مدیریت در بهبود کنترل داخلی در مورد عملیات، گزارش‌دهی و تطابق کمک می‌کند. یک گروه حسابرسی داخلی بزرگ‌تر می‌تواند موجب بهبود عملکرد حسابرسی داخلی در مورد عملیات و انطباق شود. در حالی که

¹ Bell & carcello

همچنین حسابرسان داخلی به دنبال این هستند که ناکارآمدی‌های عملیاتی و طراحی کنترل‌ها را ارزیابی کنند و حدود و میزانی را تعیین نمایند که مدیران می‌توانند اطمینانی معقول از دستیابی به هدف‌های سازمان داشته باشند. برای دستیابی به اکثر اهداف مهم، بکارگیری کنترل‌های داخلی گریزناپذیر است. به همین جهت، تقاضا برای سیستم بهتر و برتر کنترل داخلی و گزارش عملکرد آن‌ها دائماً رو به افزایش است. با دقت نظر بیشتر، می‌توان دریافت، که کنترل داخلی ابزاری مفید برای حل بسیاری از مشکلات بالقوه است (بالتاسی و همکاران^۴، ۲۰۰۶). تحقیق آشپوک اسکایف و همکاران^۵ (۲۰۰۷) ارتباطی بین نقاط ضعف کنترل‌های داخلی و ویژگی‌های شرکت همچون پیچیدگی شرکت، تغییرات سازمانی، اندازه شرکت، سودآوری شرکت و سرمایه‌گذاری منابع روی کنترل‌های داخلی نشان داده‌اند. ابوت و همکاران^۶ (۲۰۱۶) نشان می‌دهند که کیفیت IAF^۷، که با الحاق مهارت و استقلال اندازه‌گیری می‌شود، به‌طور مثبت بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر می‌گذارد. اندازه موسسه حسابرسی بر ضعف کنترل داخلی تأثیر دارد و این تأثیر معکوس و معنادار است و نیز تخصص حسابرس در صنعت تأثیر معنادار و معکوسی بر ضعف کنترل داخلی دارد بدین معنی که تخصص حسابرس در صنعت موجب کاهش ضعف کنترل داخلی در شرکت می‌شود و اگر حسابرس در صنعت مورد حسابرسی تخصص لازم را داشته باشد موجب بهبود کنترل داخلی شرکت می‌شود.

حسابرسان داخلی باید دارای دانش و تجربه کافی برای شناسایی تقلب احتمالی، مطلع از موارد مربوط به خطر تقلب و آگاه از مسئولیت افراد سازمان و قادر به اتخاذ تدابیر جهت حذف یا کاهش احتمال وقوع تقلب باشند. از طرف دیگر، بحث چرخش حسابرسان در مجامع دانشگاهی، اعضاء حرفه حسابداری، حسابرسان و عموم مردم جایگاه خود را بیش از پیش پیدا کرده است ضرورت چرخش حسابرسان و مؤسسات حسابرسی مورد توجه بسیاری از دولت‌ها و نهادهای دیگر مانند کمیسیون اتحادیه اروپا، انجمن حسابداران رسمی آمریکا و کمیسیون بورس اوراق بهادار آمریکا قرار گرفت (پیرایش و اشتري، ۱۳۹۶). براین اساس انتظار می‌رود ساختار واحد حسابرسی داخلی از جمله تعداد کارکنان، دوره تصدی، تجربه و مدرک تحصیلی حسابرس داخلی نیز در شناسایی احتمال تقلب صورت‌های مالی و کنترل داخلی

سرمایه‌گذاری مربوط است (بیدل و همکاران^۱، ۲۰۰۹). مهم‌ترین شاخص حسن شهرت حسابرس، اندازه مؤسسه حسابرسی است. از دیدگاه نظری چندین دلیل برای رابطه مستقیم مورد انتظار بین حسن شهرت حسابرس و توانایی نظارت حسابرس وجود دارد. مؤسسات معتبرتر در مقام مقایسه با مؤسسات کم اعتبارتر و کوچک‌تر حسن شهرت بیشتری را وثیقه می‌گذارند و با احتمال کمتری از اشتباهات با اهمیت با مخاطره دعوی حقوقی چشم می‌پوشند. مؤسسات حسابرسی بزرگ به‌طور واضح منابع بیشتری را برای هدایت آزمون‌های حسابرسی دارند. اکثر پژوهش‌های تجربی کیفیت محصول این فرض هستند که حسابرسان بزرگ‌تر (دارای نام تجاری) در مقایسه با حسابرسان کوچک‌تر (فاقد نام تجاری) توانایی نظارت بیشتری دارند. از دیدگاه حسابرسان، اندازه حسابرسی یکی از ویژگی‌هایی است که بر کیفیت حسابرسی اثر دارد. دی آنجلو معتقد است که مؤسسات حسابرسی بزرگ‌تر، خدمات حسابرسی با کیفیت بالاتر ارائه می‌کنند؛ زیرا علاقه‌مند هستند که شهرت بهتری در بازار کار به دست آورند و از آنجا که تعداد مشتریان‌شان زیاد است نگران از دست دادن آن‌ها نمی‌باشند. تصور بر این است که چنین مؤسساتی به دلیل دسترسی به منافع و امکانات بیشتر برای آموزش حسابرسان خود و انجام آزمون‌های مختلف، خدمات حسابرسی را با کیفیت بالاتری ارائه می‌کنند (کارسلو و ناجی^۲، ۲۰۰۴). همان‌طور که اشاره شد، مهم‌ترین شاخص اندازه‌گیری حسن شهرت حسابرس، اندازه مؤسسه حسابرسی است که این دو با هم رابطه مستقیم دارند طوری که هرچه اندازه حسابرس بزرگ‌تر باشد، کیفیت حسابرسی هم بالاتر خواهد بود. شرکت‌های با اندازه حسابرسی بزرگ‌تر علاوه بر شهرت و اعتبارشان، در امر آموزش کارکنان و حفظ استقلال (ظاهری و واقعی) در برابر صاحبکاران و دیگر موارد مهم اثرگذار در افزایش کیفیت حسابرسی موفق عمل می‌کنند (کارسلو و ناجی، ۲۰۰۴). الزبان و ساوان^۳ (۲۰۱۵) به بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر اجرای کنترل‌های داخلی در شرکت‌های بورسی انگلیسی پرداختند. نتایج آن‌ها نشان می‌دهد که اجرای پیشنهاد‌های کنترل داخلی با وجود کمیته حسابرسی امکان‌پذیر است. استقلال و تخصص و اندازه کمیته حسابرسی نقش زیادی در اجرای پیشنهاد‌های کنترل‌های داخلی خواهد داشت.

⁴ Baltaci et al.

⁵ Ashbaugh-Skaife et al.

⁶ Abbott et al.

⁷ Internal Audit Function

¹ Biddle et al.

² Carcello & Nagy

³ Alzeban & Sawan

آشوبق اسکافی و همکاران (۲۰۰۷) به این نتیجه رسیدند که شرکت‌هایی که نقاط ضعف کنترل داخلی خود را افشا می‌کنند کیفیت پایین‌تری در درآمد دارند، نسبت به شرکت‌هایی که این نقاط ضعف را افشا نمی‌کنند. گزارش نقاط ضعف کنترل داخلی در شرکت‌هایی که گزارش تسعیر ارز دارند سودآوری کمتری دارند و از لحاظ تجربه سابقه کمتری دارند نسبت به شرکت‌های دیگر بیشتر است. بنابراین می‌توان گفت که تجربه حسابرسی خارجی حسابرسان داخلی و مهارت‌هایشان ارتباط مثبتی با اثربخشی کنترل داخلی در زمینه تطابق با قوانین دارد. یافته‌های این تحقیق به این نکته اشاره دارد که توانایی‌ها و مهارت‌های مختلف برای حسابرسان داخلی جهت تکمیل اهداف کنترلی مختلف و انجام موفقیت‌آمیز کارها و وظایفشان لازم است. برای مثال، مدیران باید بدانند که تجربه حسابرسی کلی حسابرسان داخلی‌شان ممکن است برای انجام مؤثر پرونده‌های کنترل عملیات کافی نباشد، زیرا این پرونده‌ها نوعاً نیازمند دانش صنعتی و شرکتی خاصی است. با توجه به اهمیت رضایت شغلی و ویژگی‌های فردی که می‌تواند بر رضایت شغلی حسابرسان مؤثر باشد. اولین ویژگی فردی، منبع کنترل است. در پژوهش‌های انجام شده در حوزه مطالعات رفتاری، منبع کنترل برای مشخص کردن رفتار انسان‌ها در زمینه سازمان، از مباحث مورد مطالعه بوده است و ابعاد مختلف منبع کنترل (درونی و بیرونی) اثرهای متفاوتی بر رضایت شغلی دارد (الشبیل^۶، ۲۰۱۶). نتایج پژوهش‌های و مهجان و کاتور^۷ (۲۰۱۲) حاکی از رابطه مثبت و معنادار بین رضایت شغلی و احساس کنترل درونی است. دومین ویژگی فردی، تعهد حرفه‌ای است. تعهد حرفه‌ای به‌عنوان یکی از مهم‌ترین عوامل تعیین‌کننده رفتارهای کاری فرد در نظر گرفته می‌شود و موضوعی است که توجه بسیاری از مدیران و افراد را در مکان‌های آموزشی به خود جلب کرده است. نتیجه پژوهش کاریکات و همکاران^۸ (۲۰۱۶) نشان داد که تعهد حرفه‌ای با رضایت شغلی رابطه مثبت دارد. سومین و چهارمین ویژگی فردی به ترتیب، میزان تجربه و تحصیلات حسابرسان است. از همین منظر، نتیجه پژوهش سی و همکاران^۹ (۲۰۰۶) نشان داد که بین میزان تحصیلات و رضایت شغلی حسابرس رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین، نتیجه پژوهش دیسانتیس و دیورست^{۱۰} (۱۹۹۶) نشان داد که با افزایش سابقه کار کارکنان، آنان بهتر می‌توانند تجربیات خود را در

مؤثر باشد. واحد حسابرسی داخلی کاملاً قادر به پیشگیری از تقلب نیست اما امکان تطبیق رویه‌ها و روش‌های کاری جهت افزایش شانس شناسایی و تفسیر صحیح علائم تقلب را دارا است (داداشی و همکاران، ۱۳۹۷).

همچنین پژوهشگران از دیرباز متوجه تأثیر تجربه بر قضاوت و تصمیم‌گیری بوده‌اند. برای مثال در رشته‌های بسیار تخصصی نظیر حسابرسی و حسابداری، آگاهی از تفاوت‌هایی که در فرآیندهای تصمیم‌گیری و روش تجربی متخصصین در مقابل تازه‌کارها وجود دارد، در طراحی ابزارهای کمکی برای تصمیم‌گیری (مثل سیستم‌های خبره و پشتیبان تصمیم‌گیری) و پیشبرد برنامه‌های آموزشی کارکنان بسیار ارزشمند است (عبدالحمیدی و رایت^۱، ۱۹۸۷). بنابراین تجربه، تأثیر غیرقابل انکاری بر دقت قضاوت حسابرس دارد. تجربه باعث افزایش توانایی‌های حسابرس در پردازش اطلاعات و ایجاد راه‌کارهای مختلف در شرایط خاص می‌شود. همچنین تجربه باعث ایجاد ساختاری برای قضاوت حسابرس می‌شود که این ساختارها باعث ایجاد روش‌های تصمیم‌گیری و تفسیر اطلاعات می‌شود (گیبینز^۲، ۱۹۸۴). تجربه بر نحوه انتخاب و وزن ارقام مؤثر است (بونر^۳، ۱۹۹۰). دیزوت^۴ (۱۹۹۸) درباره تأثیر تجربه و قضاوت کمیته حسابرسی به این نتیجه رسید که داشتن تجربه، تفاوت قابل ملاحظه‌ای در ارزیابی کنترل‌های داخلی، توسط اعضای کمیته حسابرسی ایجاد می‌کند. به بیان دیگر، اعضای با تجربه کمیته حسابرسی، قضاوت‌های مربوط به کنترل‌های داخلی برای ارزیابی ریسک و مدیریت ریسک موجب بهبود کیفیت کنترل‌های داخلی می‌شود. لایبی^۵ (۱۹۸۵) در تحقیق خود به وجود طرحی کلی نزد حسابرسان باتجربه در شناسایی اشتباهات احتمالی ناشی از نوسانات روش‌های تحلیلی پی برد. خطاهای شناسایی شده شامل خطاهایی می‌شد که پیش‌بینی می‌گردید، غالباً در عمل رخ داده و نشانگر وجود مبنایی ادراکی ناشی از تجربه باشند.

یافته‌ها نشان می‌دهد حسابرسان تازه‌کار در موقعیت‌های کنترلی گوناگون از الگوهای یکنواختی پیروی می‌کنند و حسابرسان باتجربه الگوهای مربوط به موقعیت‌های خطا و کنترل احتمالی را از روی تجربه به خاطر می‌سپارند، در حالی که حسابرسان تازه‌کار چنین توانایی را ندارند.

⁶ Al-Shbiel

⁷ Mahajan & Kaur

⁸ Caricati et al.

⁹ Sy et al.

¹⁰ Desantis & Durst

¹ Abdolmohammadi & Wright

² Gibbins

³ Bonner

⁴ DeZoort

⁵ Libby

کارکنان به آن متعهد نمی‌باشند. از سوی دیگر بیان شد که سیاست بانک مرکزی برای کاهش هزینه‌های جاری و بکارگیری کارکنان و حسابرسان تحصیل‌کرده برای کاهش وقوع تقلب در سیستم بانکی مؤثر بوده است. کیفیت حسابرسی داخلی به‌صورتی که توسط مهارت و اندازه‌ی کارمندان IAF سنجیده می‌شود، ارتباط منفی با احتمال افشای ICDها^۱ دارد. به‌طور خاص، نتایج حاکی از این است که احتمال بیشتری وجود دارد که یک شرکت با عملکرد حسابرسی داخلی قوی‌تر (یعنی یک تیم IAF بزرگ، کارمندان IAF با مدارک تحصیلی بیشتر و تجربیات حسابرسی و کاری بیشتر و سطح آموزش بالاتر)، سیستم کنترل داخلی بهتری داشته باشد و در نتیجه احتمال کمتری وجود دارد که ICDهایی را زمینه انطباق با قوانین گزارش کند. آدتیلوی و همکاران (۲۰۱۶) نشان دادند که کارمندان زیاد در IAF می‌تواند شانس ICDها در عملیات را کاهش دهد. در تبیین این یافته‌ها شاید بتوان گفت فعالیت‌های کنترلی در عملیات از شرکتی به شرکتی بسیار بیشتر از فعالیت‌های کنترلی در انطباق با قوانین دیگر فرق دارند و در نتیجه به سختی می‌توان سازگاری میان شرکت‌ها را اندازه گرفت. این سختی ممکن است منجر به خطای اندازه‌گیری و یافته‌های غیرمعنادار شود. در کنار این‌ها، فعالیت‌های کنترل داخلی در عملیات ممکن است نیازمند این باشد که حسابرسان داخلی نسبت به شرکت دانش خاصی داشته باشند نسبت به اینکه بخواهند در زمینه انطباق با قوانین فعالیت کنترلی انجام دهند. برای اکثر موارد، شاخص‌های مالی، دانش کلی کارمندان IAF را در زمینه حسابرسی داخلی اندازه می‌گیرند و در نتیجه قادر نیستند تا ابعاد کاملی از صلاحیت را در نظر بگیرند.

استانداردهای انجمن حسابرسان داخلی تصریح می‌کنند که حسابرسان داخلی در انجام کار خود باید سطح مشخصی از استقلال را دارا باشند. این بدان معنا است که حسابرس داخلی نباید وابستگی شخصی یا کاری با بخش‌هایی داشته باشد که حسابرسی می‌شوند، در صورت نیاز، حسابرسان داخلی باید به سوابق حسابداری و کارکنان شرکت دسترسی داشته باشند و بدون هیچ‌گونه مانعی، اجازه استفاده از روش‌های تحقیقی مناسب به آن‌ها داده شود. اگرچه حسابرسان داخلی مانند حسابرسان مستقل استقلال واقعی و ظاهری ندارند، اما اگر زیر نظر کمیته حسابرسی، هیات مدیره یا مدیر عامل باشند، نسبت به حالات دیگر از استقلال بیشتری برخوردارند (ابراهیمی و همکاران، ۱۳۹۳).

فرآیند کار ارائه کنند و با افزایش سن و سابقه کار کارکنان در سازمان، رضایت شغلی آنان نیز بیشتر می‌شود. حسابرسی داخلی یک فعالیت مستقل، اطمینان‌بخش واقع‌بینانه و مشاوره‌ای است که برای ارزش‌افزایی و بهبود عملیات سازمان طراحی شده است. حسابرسی داخلی با فراهم ساختن رویکردی سیستماتیک و روش‌مند برای ارزیابی و بهبود اثربخشی فرآیندهای راهبردی، مدیریت ریسک و کنترل داخلی، سازمان را در دستیابی به هدف‌هایش یاری می‌کند. حسابرسی داخلی نوعی سیستم کنترلی بوده که مدیران سازمان برای مشخص شدن کیفیت هزینه‌کردها و عملیات مالی و آگاهی از وضعیت مالی شرکت و دارایی‌ها انجام می‌دهند. به‌طورکلی حسابرسی بررسی اسناد و مدارک مالی شرکت‌ها و بنگاه‌های اقتصادی بوده که بدون جانب‌داری و شفافیت باید توسط کارشناسان مستقل حسابرسی انجام شود. این کارشناسان چه به حسابرسی داخلی یا حسابرسی خارج سازمانی می‌پردازند باید اختیار عمل داشته و به‌صورت مستقل و آزاد بتوانند صورت‌ها و اسناد مالی را بررسی و نتیجه را بدون هیچ‌گونه ترسی اعلام نمایند. برای اینکه یک شخص بتواند به شغل حسابرسی دست پیدا کند و البته کار خود را به‌درستی انجام دهد باید یکسری ویژگی‌های تحصیلی و شخصیتی خاصی داشته باشد (دیسانتیس و دیورست، ۱۹۹۶). هوگان و جتر^۱ (۱۹۹۹) دریافتند که موسسه‌های حسابرسی دارای نام تجاری تلاش‌هایی را برای افزایش سطح تخصصشان انجام می‌دهند. آن‌ها سعی می‌کنند تا بر روی مقررات صنعت و ویژگی‌های صنعتی که ریسک دعوی حقوقی نسبتاً کم، رشد سریع، با صاحبکاران نسبتاً بزرگی دارند متمرکز کردند. واژه تخصص اغلب معادل کیفیت فرض می‌شود. انتظار می‌رود که متخصصین در مقام مقایسه با غیرمتخصصین کیفیت بالاتر و خدمات بیشتری را به همراه حسابرسی عرضه نمایند (بالسام و همکاران^۲، ۲۰۰۳). معمولاً شرکت‌هایی که کمیته حسابرسی آن‌ها تخصص مالی کمتر و تخصص مالی غیر حسابداری دارد، حسابرسان آن‌ها استقلال کمتری دارند و اخیراً حسابرس خود را تغییر داده‌اند، به احتمال بیشتری کنترل داخلی همراه با نقاط ضعف خواهند داشت. آدتیلوی و همکاران^۳ (۲۰۱۶) اقدام به بررسی تأثیر سیستم کنترل داخلی بر پیشگیری از تقلب در صنعت بانکداری نمودند. نتایج حاکی از آن بود که کنترل داخلی به‌تنهایی جهت پیشگیری از تقلب مؤثر بوده اما همه

¹ Hogan & Jeter

² Balsam et al.

³ Adetiloye and et al.

و بقاء کارکنان می‌شود. رضایت شغلی حالتی مطبوع، عاطفی و مثبت حاصل از ارزیابی شغل یا تجارب شغلی است، مفهومی دارای ابعاد، جنبه‌ها و عوامل گوناگون که باید مجموعه آن‌ها را در نظر گرفت. از جمله این عوامل، می‌توان به صفات کارگر و کارمند، نوع کار، محیط کار و روابط انسانی کار اشاره نمود. پژوهشگران، رضایت شغلی را عاملی درونی می‌دانند و آن را نوعی سازگاری عاطفی با شغل و شرایط اشتغال می‌انگارند یعنی اگر شغل مورد نظر، لذت مطلوب را برای فرد تأمین کند، او از شغلش راضی است. در مقابل، چنانچه شغل مورد نظر رضایت و لذت مطلوب را به فرد ندهد، در این حالت، او کار خود را مذمت می‌نماید و در صدد تغییر آن بر می‌آید. از تعاریف ارائه شده درباره «رضایت شغلی»، چنین برمی‌آید که این مفهوم بیانگر احساسات و نگرش‌های مثبتی است که شخص نسبت به شغلش دارد. وقتی گفته می‌شود که کسی از رضایت شغلی سطح بالایی برخوردار است؛ یعنی به‌طورکلی، شغلش را دوست دارد، برای آن ارزش زیادی قائل است و به‌گونه‌ای مثبت به آن می‌نگرد و در یک کلام، از احساس خوب و مطلوبی نسبت به آن برخوردار است.

۳.۲. مدل مفهومی پژوهش

مدل مفهومی پژوهش در شکل ۱ و به‌صورت زیر تدوین شده است:



شکل ۱- مدل مفهومی پژوهش

۴.۲. فرضیه‌های پژوهش

مستند به ادبیات نظری و همچنین مدل مفهومی پژوهش، فرضیه‌های این پژوهش به‌صورت زیر تدوین می‌شوند:

- ۱- عوامل سراسری سازمان بر گردش حسابرسان داخلی تأثیر دارد.
- ۲- عوامل محیطی سازمان بر گردش حسابرسان داخلی تأثیر دارد.
- ۳- عوامل محتوایی شغلی سازمان بر گردش حسابرسان داخلی تأثیر دارد.
- ۴- عوامل فردی سازمان بر گردش حسابرسان داخلی تأثیر دارد.

استقلال حسابرس، از گذشته نقشی کلیدی برای حسابرس داشته است. اگر چه در طول تاریخ بر استقلال حسابرسی مستقل تأکید شده است و به‌رغم این‌که حسابرسان داخلی معمولاً کارکنان سازمان هستند، نهادهای حرفه‌ای و استانداردهاگذاران نیاز به استقلال و بی‌طرفی حسابرسان داخلی را افزایش دادند. استقلال و بی‌طرفی واحد حسابرسی داخلی به‌عنوان مشخصه‌ای کلیدی از اثربخشی شناسایی شده است. استانداردهای حرفه‌ای جهانی و رهنمود و توصیه عملی انجمن حسابرسان داخلی پیشنهاد می‌کند که استقلال و بی‌طرفی مناسب می‌تواند با گزارش سطوح سازمان ایجاد گردد که به واحد حسابرسی داخلی اجازه می‌دهد تا مسئولیت‌های خود را فارغ از دخالت، با اجتناب از تضاد منافع، با داشتن ارتباط با هیات مدیره و مدیریت ارشد، دسترسی بدون محدودیت به پرونده‌ها و کارکنان و بخش‌ها، عدم عزل و نصب رئیس حسابرسی داخلی تحت کنترل مستقیم مدیریت اجرایی و عدم اجرای کارهای غیر از حسابرسی، ایفا نماید. اکثر واحدهای حسابرسی داخلی، تلاش‌هایی را برای هماهنگی با سایر بخش‌ها در سازمان انجام می‌دهند. مادامی‌که از واحد حسابرسی داخلی درخواست نشده تا فعالیت‌هایی را در زمینه عملیات اجرایی سازمان یا طراحی فرایندها و روش‌هایی را که بعداً باید به‌عنوان بخشی از وظایف اصلی واحد حسابرسی داخلی مورد ارزیابی قرار گیرند هیچ‌گونه خدشه‌ای به استقلال یا بی‌طرفی این واحد وارد نخواهد شد. این هماهنگی‌ها می‌تواند ارزش‌های زیادی را برای سازمان به وجود آورد و سطح بهره‌برداری مؤثر و کارآمد منابع را در انجام تلاش‌ها برای کاهش ریسک‌های سازمان ارتقا دهد (اخروی جوقان و همکاران، ۱۳۹۶).

۲.۲. رضایت شغلی

رضایت شغلی بر نگرش‌ها و احساسات مردم سازمان درباره کار خودشان دلالت دارد. نگرش‌های مثبت و مطلوب نسبت به شغل، نشانگر خشنودی شغلی است و نگرش‌های منفی و غیر مطلوب نسبت به شغل، نشانگر عدم خشنودی شغلی است. رضایت شغلی عبارت است از حدی از احساسات و نگرش‌های مثبت که افراد نسبت به شغل خود دارند. وقتی یک شخص می‌گوید دارای رضایت شغلی بالایی است، این بدان مفهوم است که او واقعاً شغلش را دوست دارد، احساسات خوبی درباره کارش دارد و برای شغلش ارزش زیادی قائل است. نتایج تحقیقات نشان می‌دهد که کارکنان با رضایت شغلی بالاتر، از نظر فیزیک بدنی و توان ذهنی در وضعیت خوبی قرار دارند و از نظر سازمانی سطح بالای رضایت شغلی منعکس کننده جوی بسیار مطلوب است که منجر به جذب

۳. روش‌شناسی پژوهش

پژوهش جاری از نظر هدف در گروه پژوهش‌های کاربردی قرار می‌گیرد چرا که نتایج آن مستقیماً در حرفه حسابرسی داخلی کاربرد دارد و سعی دارد ابعاد مختلف رفتارها را مورد بررسی و سنجش قرار دهد و از نظر نوع پژوهش در دسته پژوهش‌های پیمایشی - همبستگی قرار دارد چرا که اولاً نتایج گروه کوچک‌تر (نمونه) به کل جامعه تعمیم داده می‌شود و به بررسی تأثیر میان متغیرهای تحقیق پرداخته می‌شود. از آنجا که جمع‌آوری داده‌ها در این پژوهش با استفاده از مطالعات کتابخانه‌ای و پرسشنامه‌ای پشتیبانی می‌شود می‌توان آن را در گروه پژوهش‌های میدانی قرار داد. تحقیق حاضر از لحاظ روش انجام، تحقیق توصیفی و از نوع همبستگی است. توصیفی است چون به توصیف جزء به جزء یک موقعیت و یا شرایط می‌پردازد و از نظر روش از نوع همبستگی است. در این تحقیق ابتدا با استفاده از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف ($k-s$) به بررسی نرمال بودن توزیع جامعه می‌پردازیم. اگر توزیع نرمال بود از آزمون‌های پارامتریک مانند (رگرسیون و همبستگی)، اگر توزیع غیر نرمال بود از آزمون‌های ناپارامتریک مانند (تی استودنت، خی دو و کای اسکور) با استفاده از نرم‌افزار اسمارت *PLS* استفاده خواهد شد.

جامعه آماری این تحقیق افراد دارای تجربه و سابقه حسابرسان داخلی است. بدین منظور کارکنان شاغل در واحد حسابرسی داخلی در شرکت‌های سهامی عام، شرکت‌های سهامی خاص و مؤسسات حسابرسی به‌عنوان جامعه تحقیق انتخاب شدند. تعداد نمونه تحقیق بر اساس فرمول کوکران برای جامعه نامحدود استفاده خواهد شد و ۱۰۸ نفر به‌عنوان نمونه به روش غیر احتمالی در دسترس انتخاب خواهند شد.

۱.۳. متغیرهای پژوهش

در این پژوهش متغیر رضایت شغلی دربرگیرنده ۴ بُعد عوامل سراسری، محیطی، محتوایی و فردی است که مؤلفه‌های آن به‌صورت زیر است:

عوامل کلی سازمان: نظام حقوق و مزایا، فرصت‌های ارتقاء، خط مشی و شیوه‌های سازمان.

عوامل محیطی: الگوی سرپرستی، مشارکت در تصمیم‌گیری، اندازه گروه کار، روابط همکاران، شرایط کار.

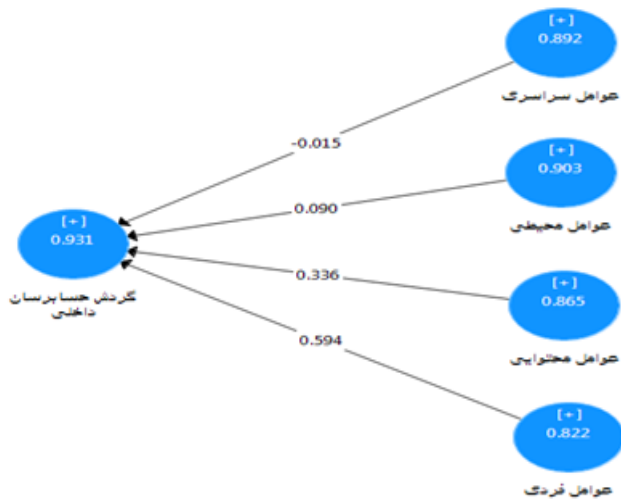
عوامل محتوایی: قلمرو شغل (میزان مسئولیت، استقلال)، تنوع کاری.

عوامل فردی: دانش و تجربه، تخصص و مهارت.

در این پژوهش برای جمع‌آوری اطلاعات پیرامون پیشینه و ادبیات پژوهش و همچنین بررسی رضایت شغلی بر گردش حسابرسان داخلی پرسشنامه‌ای تهیه شده است. این پرسشنامه شامل ۳۷ سؤال است. ضمن آنکه این پرسشنامه‌ها بر اساس طیف ۵ گزینه-ای لیکرت (۱= بسیار مخالفم، ۵= بسیار موافقم) طراحی شده است. همچنین تمامی گویه‌های پرسشنامه نام برده به‌طور کامل در پیوست شماره یک آورده شده است.

۲.۳. پایایی پرسشنامه

در این پژوهش جهت پایایی پرسشنامه‌ها از آلفای کرونباخ استفاده شده است. همان‌گونه که نتایج نشان می‌دهد ضریب این متغیر برای همه پرسشنامه‌ها بالاتر از ۰.۷۰ درصد بوده که حاکی از پایایی پرسشنامه‌ها بوده است. نتایج در شکل‌های ۲ و ۳ نمایش داده شده است.



شکل ۲- بررسی پایایی پرسشنامه

همچنین از شاخص پایایی ترکیبی و از طریق آماره میانگین واریانس استخراج شده نیز به تبیین پایایی متغیرها پرداخته شده است. همان‌گونه که نتایج نشان می‌دهد همه ضرایب بالاتر از ۰.۴۰ درصد بوده است که از پایایی متغیرها حکایت دارد.

پژوهش بیشتر از مقدار $0/05$ بدست آمده است ($p > 0/05$) که نشان از نرمال بودن متغیرها دارد.

بررسی مقادیر کجی و کشیدگی نشان می‌دهد با توجه به این که مقادیر کجی تمامی متغیرها در دامنه $+2$ تا -2 بدست آمده است و مقادیر کشیدگی برای تمامی متغیرها در دامنه $+2$ تا -2 بدست آمده است می‌توانیم نتیجه بگیریم که تمامی متغیرها از توزیع نرمال یا نزدیک به نرمال برخوردارند. در مجموع از آزمون‌های کولموگوروف-اسمیرنوف و مقادیر کجی و کشیدگی نتیجه می‌گیریم که می‌توان توزیع تمامی متغیرها را نرمال یا تقریباً نرمال در نظر گرفت و از آزمون‌های پارامتریک استفاده کرد.

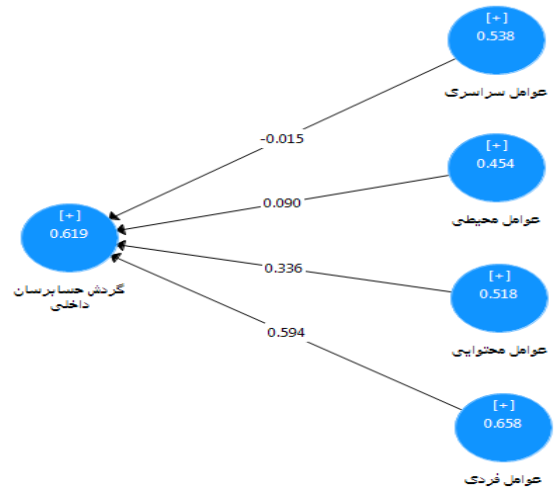
۴.۳. آمار استنباطی: مدل معادلات ساختاری^۱

مدل‌سازی معادلات ساختاری یکی از فنون مدل‌سازی آماری است که در سال‌های اخیر از حوزه رفتاری وارد حوزه مدیریت، سازمان و اقتصاد شده است. این پوشش، فن مدل‌سازی آماری است که فنون دیگری مانند رگرسیون چند متغیره، تجزیه و تحلیل عاملی و تجزیه تحلیل مسیر^۲ را در برمی‌گیرد و تمرکز اصلی آن بر روی متغیرهای پنهان است که توسط شاخص‌های اندازه‌پذیر و متغیرهای آشکار، تعریف می‌گردد. با استفاده از این روش می‌توان روابط علیت و معلولی میان متغیرهایی که به‌طور مستقیم قابل مشاهده نیستند را با توجه به خطاها استنتاج نمود و میزان همبستگی و شدت اثرگذاری هر یک را بر دیگری، مورد تجزیه و تحلیل قرار داد. به همین دلیل، مدل‌سازی معادلات ساختاری با عنوان تجزیه تحلیل متغیرهای پنهان با مدل‌سازی علی نیز شناخت شده است. در این روش مانند رگرسیون، کمی‌سازی روابط میان متغیرهای مستقل و وابسته صورت می‌گیرد. البته برخلاف پارامترهای رگرسیون که همبستگی‌های تجربی را نشان می‌دهد پارامترهای ساختاری، همبستگی‌های علی را تبیین می‌کنند (هومن، ۱۳۸۵). مجموعه متغیرهایی که در مدل معادلات ساختاری وجود دارند بر دو نوع هستند:

۱- متغیرهای مشاهده شده^۳

۲- متغیرهای مکنون (نهفته)^۴

متغیرهای مکنون بیانگر یک سری سازه‌های نظری هستند مانند مفاهیم انتزاعی که مستقیماً قابل مشاهده نیستند. مدل ساختاری نیز روابط علی میان سازه‌ها (متغیرهای نهفته) و قدرت تبیین آنها را نشان می‌دهد. این مدل به سؤال‌های مربوط به قدرت روابط علی (مستقیم، غیرمستقیم و کل) بین متغیرهای نهفته و مقدار



شکل ۳- بررسی شاخص پایایی ترکیبی

۳.۳. نرمال بودن متغیرها

از آزمون آماری کولموگوروف-اسمیرنوف و شاخص‌های کجی و کشیدگی جهت تعیین وضعیت توزیع داده‌ها (نرمال بودن) استفاده شد. نتایج در جدول ۱ گزارش شده است. آزمون نرمال بودن، با ایجاد یک نمودار احتمال نرمال بودن (به شکل زنگوله و نیز متقارن نسبت به میانگین)، به آزمون این فرض می‌پردازد که آیا مشاهدات پژوهش از توزیع نرمال تبعیت می‌کنند یا خیر. اهمیت آشنایی و سنجش نرمال بودن توزیع داده‌ها در این است که برخی از روش‌های آماری مانند همبستگی پیرسون، آزمون‌های t و آزمون تحلیل واریانس بر فرض نرمال بودن توزیع داده‌ها (در جامعه) استوارند. همچنین برآورد پارامتر جمعیت نیز با اتکا به نرمال بودن توزیع متغیر در جمعیت صورت می‌گیرد (کریمی، ۱۳۹۴).

جدول ۱- مقادیر کجی و کشیدگی و آزمون کولموگوروف-اسمیرنوف

جهت ارزیابی نرمالیتی

متغیر	کولموگوروف-اسمیرنوف	کجی	کشیدگی
عوامل سراسری	۰/۱۰۳	-۰/۱۸۳	-۰/۷۲۱
عوامل محیطی	۰/۱۰۹	-۰/۲۲۵	-۰/۳۵۵
عوامل محتوایی	۰/۰۸۶	-۰/۳۶۷	-۰/۶۲۳
عوامل فردی	۰/۰۹۸	-۰/۲۷۲	-۰/۳۷۲
گردش حساب‌برسان داخلی	۰/۰۹۵	-۰/۲۹۵	-۰/۳۴۱

نتایج بدست آمده از آزمون کولموگوروف-اسمیرنوف نشان می‌دهد که تمامی متغیرهای پژوهش از توزیع نرمال برخوردارند. سطح معنی‌داری آزمون کولموگوروف-اسمیرنوف برای تمامی متغیرهای

¹ SEM: Structural Equation Modeling

² Path analysis

³ Observed variables

⁴ Latent variables

۱- یکی از شاخص‌های عمومی برای به حساب آوردن پارامترهای آزاد در محاسبه شاخص‌های برازش شاخص‌خی- دو یا کای- دو به‌نحی است که از تقسیم ساده خی- دو بر درجه آزادی^۲ مدل محاسبه می‌شود. چنانچه این مقدار بین ۱ تا ۵ باشد مطلوب است. آماره خی- دو^۳ و درجه آزادی^۴ در خروجی گرافیکی نرم‌افزار اسمارت PLS قابل مشاهده است.

۲- شاخص ریشه دوم میانگین مجذورات پس‌مانده‌های استاندارد شده^۵ هم باید کمتر از ۰/۰۵ باشد تا مورد پذیرش قرار گیرد.

۳- شاخص‌های از قبیل شاخص تعدیل شده نیکویی برازش، شاخص نیکویی برازش، شاخص نرم شده‌ی برازندگی، شاخص برازندگی تطبیقی، شاخص برازندگی افزایشی بین صفر و یک هستند و هرچه به یک نزدیک‌تر باشد، نیکویی برازش مدل با داده‌های مشاهده شده بیشتر است.

۴- مقدار شاخص تعدیل شده نیکویی برازش^۶ و شاخص نیکویی برازش^۷ بستگی به حجم نمونه ندارند از مهم‌ترین آزمون‌های برازندگی مدل‌های معادلات ساختاری هستند. دامنه تغییرات شاخص نیکویی برازش بین صفر و یک است و مقدار آن باید برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹ باشد. مقدار شاخص برازندگی برای درجه آزادی نیز بین صفر و یک است.

۵- شاخص نرم شده‌ی برازندگی^۸ برای مقادیر بالای ۰/۹ قابل قبول و نشانه برازندگی مدل است.

۶- شاخص برازندگی تطبیقی^۹ بزرگ‌تر از ۰/۹ قابل قبول و نشانه برازندگی مدل است. شاخص برازندگی تطبیقی از لحاظ معنا مانند شاخص نرم شده‌ی برازندگی است با این تفاوت که برای حجم گروه نمونه جریمه می‌دهد. دامنه پذیرش شاخص برازندگی افزایشی^{۱۰} بین صفر تا یک است.

۷- شاخص ریشه خطای میانگین مجذورات تقریبی^{۱۱} که در بیشتر تحلیل‌های عاملی تأییدی و مدل‌های معادلات ساختاری استفاده می‌شود هرچه کمتر باشد بهتر است؛ زیرا شاخص ریشه

واریانس تبیین شده در کل مدل پاسخ می‌دهد به‌طور مختصر مدل‌یابی معادلات ساختاری یک تکنیک تحلیل چند متغیری بسیار کلی و نیرومند از خانواده رگرسیون چند متغیری و به بیان دقیق‌تر بسط «مدل خطی کلی» است که به پژوهشگر امکان می‌دهد مجموعه‌ای از معادلات رگرسیون را به گونه هم‌زمان مورد آزمون قرار دهد. مدل‌یابی معادله ساختاری یک رویکرد جامع برای آزمون فرضیه‌هایی درباره روابط متغیرهای مشاهده شده و مکنون است که گاه تحلیل ساختاری کوواریانس، مدل‌یابی علی و گاه نیز لیزرل نامیده شده است.

۵.۳. شاخص‌های برازندگی مناسب

از شاخص‌های برازندگی^۱ برای تعیین برازندگی و اعتبار مدل‌های طراحی شده استفاده می‌شود. لازم به تذکر است درباره این آزمون‌ها توافق همگانی وجود ندارد و شاخص‌های متعددی برای سنجش برازندگی مدل استفاده می‌شود. معمولاً برای تأیید مدل، استفاده از سه تا پنج شاخص کافی است. این شاخص‌ها به شیوه‌های مختلفی طبقه‌بندی شده‌اند که از عمده‌ترین آن‌ها طبقه‌بندی به‌صورت مطلق، نسبی و تعدیل یافته است. برخی از این شاخص‌ها عبارتند از:

جدول ۲- شاخص‌های نیکویی برازش مدل

شاخص	RMSEA	AGFI	GFI	CFI	χ^2/df	df	χ^2
مدل	۰/۱۲۸	۰/۹۷	۰/۹۲	۰/۹۲	۵۸۴	۱۱۶۸	۶۸۲۴۱۴
عنوان شاخص	ریشه خطای میانگین مجذورات	تعدیل شده نیکویی برازش	نیکویی برازش	برازندگی تطبیقی	خی دو - کادو	درجه آزادی	خی دو
محدوده قابل پذیرش	کمتر از ۰/۰۸	برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹	برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹	برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹	۵-۱		

^۲ χ^2/df

^۳ Chi Square

^۴ df

^۵ SRMR: Root Mean Square Residual

^۶ AGFI: Adjusted Goodness of Fit Index

^۷ GFI: Goodness of fit index

^۸ NFI: Normal Fit Index

^۹ CFI: Comparative Fit Index

^{۱۰} IFI: Incremental Fit Index

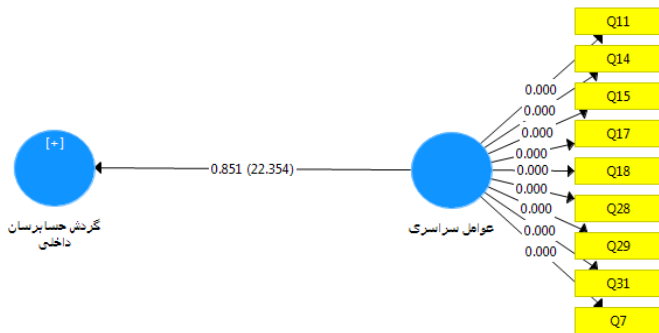
^{۱۱} RMSEA: Root mean Square Error of Approximation

^۱ Fitness indicators

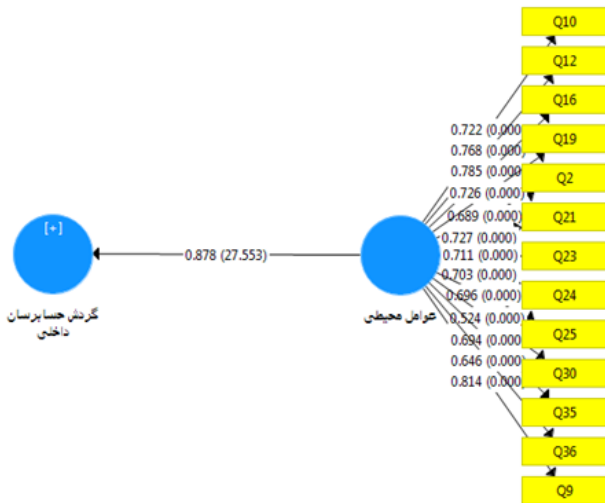
توجه به نتایج بدست آمده فرض صفر رد شده و بین عوامل محیطی سازمان و گردش حسابرسان داخلی روابط معناداری وجود دارد. شکل ۵ به بررسی مدل فرضیه دوم پرداخته است.

جدول ۴- نتایج آزمون فرضیه اول

نوع رابطه	ضریب استاندارد مسیر	مقدار t	مقایسه با مقدار بحرانی	معنی داری
مستقیم	۰/۸۵۱	۲۲/۳۵۴	۱/۹۶	معنادار



شکل ۴- بررسی مدل فرضیه اول



شکل ۵- بررسی مدل فرضیه دوم

جدول ۵- نتایج آزمون فرضیه دوم

نوع رابطه	ضریب استاندارد مسیر	مقدار t	مقایسه با مقدار بحرانی	معنی داری
مستقیم	۰/۸۷۸	۲۷/۵۵	۱/۹۶	معنادار

فرضیه ۳: عوامل محتوایی شغلی سازمان بر گردش حسابرسان داخلی تأثیر دارد. در بررسی فرضیه مقدار t رابطه بین متغیرهای عوامل محتوایی و گردش حسابرسان داخلی (۶۲/۹۱۸) بیشتر از مقدار بحرانی جدول است که نشان می‌دهد که بین عوامل

میانگین اختلاف بین داده‌های مشاهده شده و داده‌های مدل است. اگر مقدار این شاخص کوچک‌تر از ۰.۱ باشد برازندگی مدل بسیار عالی است. اگر بین ۰.۱ تا ۰.۵ باشد برازندگی مدل خوب است و اگر بین ۰.۵ تا ۰.۸ باشد برازندگی مدل متوسط است. اما بیشتر پژوهشگران از این قاعده استفاده می‌کنند که اگر شاخص ریشه خطای میانگین مجذورات تقریبی کوچک‌تر از ۰.۱ باشد، برازندگی مدل خوب است و اگر بزرگ‌تر از این مقدار باشد مدل ضعیف طراحی شده است این شاخص در خروجی گرافیکی نرم‌افزار اسمارت PLS قابل مشاهده است.

۶.۳. تحلیل مسیر

مدل مفهومی پژوهش، از اثرات مستقیم و غیرمستقیم یک متغیر بر روی متغیر دیگر، تشکیل شده است. از آنجا که تحلیل مسیر، روش مناسبی برای تعیین سهم اثرات مستقیم و غیرمستقیم یک متغیر روی یک متغیر دیگر است، برای آزمون مدل مفهومی پژوهش و تجزیه و تحلیل فرضیه‌های پژوهش از تحلیل مسیر استفاده می‌شود. جدول ۳ شاخص‌های نیکویی برازش مدل را نشان می‌دهد.

جدول ۳- شاخص‌های نیکویی برازش مدل

شاخص	X^2	df	X^2/df	CFI	GFI	AGFI	RMSEA
مدل	۶۸۲۴/۱۴	۱۱۶۸	۵/۸۴	۰/۹۲	۰/۹۲	۰/۹۷	۰/۱۲۸

۴. نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه ۱: عوامل سراسری سازمان بر گردش حسابرسان داخلی تأثیر دارد. در بررسی فرضیه اول مقدار t رابطه بین متغیر عوامل سراسری رضایت شغلی و گردش حسابرسان داخلی (۲۲/۳۵۴) بیشتر از مقدار بحرانی جدول است که نشان می‌دهد که بین عوامل سراسری رضایت شغلی و گردش حسابرسان داخلی رابطه معنادار وجود دارد. با توجه به ضریب استاندارد مسیر ۰/۸۵ است. بنابراین با توجه به نتایج بدست آمده فرض صفر رد شده و بین عوامل سراسری رضایت شغلی و گردش حسابرسان داخلی رابطه معنادار وجود دارد. شکل ۴ به بررسی مدل فرضیه اول پرداخته است.

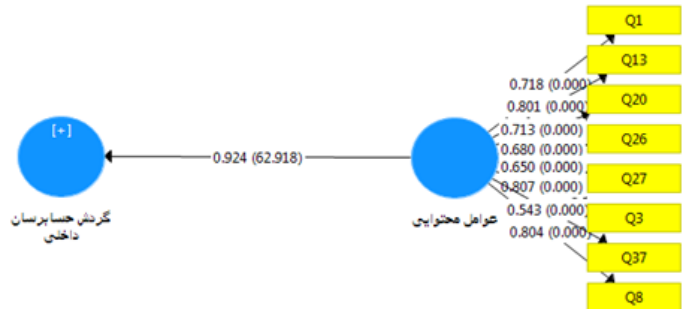
فرضیه ۲: عوامل محیطی سازمان بر گردش حسابرسان داخلی تأثیر دارد. در بررسی فرضیه مقدار t رابطه بین عوامل محیطی سازمان و گردش حسابرسان داخلی (۲۷/۵۵) بیشتر از مقدار بحرانی جدول است که نشان می‌دهد که بین عوامل محیطی سازمان و گردش حسابرسان داخلی رابطه وجود دارد. بنابراین با

مانند نظام حقوق و مزایا، فرصت‌های ارتقاء، خط مشی و شیوه‌های سازمان، ساختار سازمان وجود داشته‌اند که بر گردش حسابرسان داخلی تأثیر داشته‌اند. همچنین نتایج نشان داد که عوامل محیطی رضایت شغلی بر گردش حسابرسان داخلی تأثیر داشته است. در این عامل نیز گویه‌هایی مانند الگوی سرپرستی، مشارکت در تصمیم‌گیری، اندازه گروه کار، روابط همکاران، شرایط کار مورد بحث قرار گرفته‌اند که منجر به گردش حسابرسان داخلی شده‌اند. در مقابل، نتایج نشان داد که عوامل محتوایی شامل قلمرو کار، وضوح نقش و تعارض ممکن است بر گردش حسابرسان داخلی تأثیرگذار باشند. همچنین نتایج نشان داد که عوامل فردی رضایت شغلی بر گردش حسابرسان داخلی تأثیر معنادار داشته‌اند. در این عامل مؤلفه‌هایی مانند سن، سنوات خدمات، شخصیت مورد بحث قرار گرفته‌اند که بر گردش حسابرسان داخلی تأثیرگذار بوده‌اند.

به‌طورکلی نتایج نشان داد که عوامل رضایت شغلی شامل عوامل سراسری، محیطی، محتوایی و فردی بر گردش حسابرسان داخلی تأثیرگذار بوده و تأثیر مستقیم داشته‌اند. بنابراین، رضایت شغلی یکی از عوامل بسیار مهم در افزایش کارایی و ایجاد نگرش مثبت در حسابرسان داخلی نسبت به کارشان است.

با توجه به نتایج فرضیه مبنی بر تأثیر کارکرد حسابرسی داخلی بر کارایی عملیاتی به مسئولین واحد مورد رسیدگی به‌ویژه به کمیته حسابرسی شرکت‌ها پیشنهاد می‌گردد به‌منظور جلوگیری از کاهش کارایی عملیاتی، سعی شود تا ابعاد رضایت شغلی حسابرسان داخلی مانند امنیت شغلی، حقوق و مزایا، محیط کاری صمیمانه، فرصت کافی برای رشد سازمانی و ویژگی‌های فردی مورد تأکید قرار گیرد. با توجه به نتایج به‌دست‌آمده از آزمون فرضیه‌های پژوهش و با در نظر گرفتن اینکه عوامل انسانی مانند رضایت شغلی نقش بسزایی در رفتار افراد دارند، پیشنهاد می‌شود شرکت‌ها، نسبت به این مسئله و سرمایه‌گذاری لازم در خصوص افزایش رضایت شغلی در بین حسابرسان داخلی خود، اقدامات مؤثری به عمل آورند. زیرا داشتن کارکنانی با رضایت شغلی بالا، باعث ارائه خدمات حسابرسی داخلی با کیفیت بالاتری می‌شود و در نتیجه، این موضوع به بقای شرکت‌ها نیز کمک شایانی خواهد کرد. از آنجا که بیشتر افراد برای گذران زندگی نیاز به حداقل معینی از درآمد دارند، در مرحله اول، باید درآمد حاصل از شغل کافی باشد و سپس با آنچه در سطح جامعه پرداخت می‌شود نیز قابل مقایسه باشد. از این‌رو، بر اساس نتایج تحقیق، توجه به این مسئله و برطرف کردن این نیاز برای حسابرسان داخلی، می‌تواند دفعات بروز رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را کاهش دهد.

محتوایی شغلی سازمان و گردش حسابرسان داخلی رابطه وجود دارد. بنابراین با توجه به نتایج بدست آمده فرض صفر رد شده و بین متغیر عوامل محتوایی شغلی سازمان بر گردش حسابرسان داخلی روابط معناداری وجود دارد. شکل ۶ به بررسی مدل فرضیه اول پرداخته است

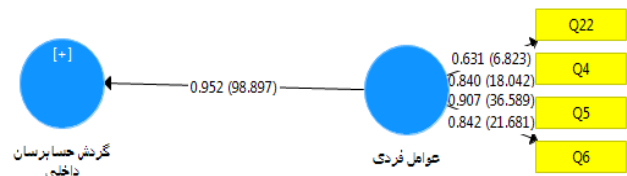


شکل ۶- بررسی مدل فرضیه سوم

جدول ۶- نتایج آزمون فرضیه سوم

نوع رابطه	ضریب استاندارد مسیر	مقدار t	مقایسه با مقدار بحرانی	معنی داری
مستقیم	۰/۹۲۴	۶۲/۹۱۸	۱/۹۶	معنی‌دار

فرضیه ۴: عوامل فردی سازمان بر گردش حسابرسان داخلی تأثیر دارد. در بررسی فرضیه چهارم مقدار t بین متغیرهای عوامل فردی سازمان و گردش حسابرسان داخلی بیشتر از مقدار بحرانی جدول است که نشان می‌دهد این رابطه معنادار است. بنابراین با توجه به نتایج بدست آمده فرض صفر رد شده و بین متغیر عوامل فردی سازمان و گردش حسابرسان داخلی روابط معناداری وجود دارد. شکل ۷ به بررسی مدل فرضیه اول پرداخته است.



شکل ۷- بررسی مدل فرضیه چهارم

جدول ۷- نتایج آزمون فرضیه چهارم

نوع رابطه	ضریب استاندارد مسیر	مقدار t	مقایسه با مقدار بحرانی	معنی داری
مستقیم	۰/۹۵۲	۹۸/۸۹۷	۱/۹۶	معنی‌دار

۵. بحث و نتیجه‌گیری

نتایج آزمون فرضیه‌ها نشان داد که عوامل سراسری رضایت شغلی بر گردش حسابرسان داخلی تأثیر دارد. در این عامل گویی‌هایی

- audit activities. *Accounting Horizons*, 24(1), 1-24.
- Abdolmohammadi, M. & Wright, A. (1987) An Examination of the Effects of Experience and Task Complexity on Audit Judgments. *The Accounting Review*, 62(1), 1-13.
- Adetiloye, K. A., Olokoyo, F.O. & Taiwo, J.N. (2016). Fraud prevention and internal control in the Nigerian banking system. *International Journal of Economics and Financial*, 6(3), 1172-1179.
- Al-Shbiel, S.O. (2016). An examination the factors influence on unethical behaviour among jordanian external auditors: Job satisfaction as a mediator. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*. 6(3), 285-296.
- Alzeban, A. & Gwilliam, D. (2014). Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23(2), 74-86.
- Alzeban, A. & Nedal, S. (2015). The impact of audit committee characteristics on the implementation of internal audit recommendations. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 24(C), 61-71.
- Ashbaugh-Skaife, H., Collins, D. & Kinney, W. (2007). The discovery and reporting of internal control deficiencies prior to SOX-mandated audits. *Journal of Accounting and Economics*, 44 (1-2), 166-192.
- Balsam, S., Krishnan, J. & Yang, J.S. (2003). Auditor industry specialization and earnings quality. *Auditing: A journal of practice & Theory*, 22(2), 71-97.
- Baltaci, A.K., Mogulkoc, R. & Ozturk, A. (2006). Testosterone and zinc supplementation in castrated rats: Effects on plasma leptin levels and relation with LH, FSH and testosterone. *Life Sciences*, 78(7), 746-52.
- Bell, T. & Carcello, J. (2000). A Decision Aid for Assessing the Likelihood of Fraudulent Financial Reporting. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 19(1), 169-184.
- Biddle G, Hilary, G. & Verdi, R.S. (2009). How does financial reporting quality relate to investments efficiency?. *Journal of Accounting and Economics*, 48(2-3), 112-131
- Burton, G.F., Starliper, M.W., Summers, S.L. & Wood, D.A. (2015). The effects of using the internal audit function as a management training ground or as a consulting services provider in enhancing the recruitment of internal auditors. *Accounting Horizons*, 29(1), 115-140.
- Carcello, J. V. & Nagy, A. L. (2004). Audit Firm Tenure and Fraudulent Financial Reporting. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 23, 55-69.
- همچنین، حسابرسان داخلی که در پست‌های بالاتری قرار می‌گیرند، انتظار دارند متناسب با مسئولیتی که به آنان محول می‌شود، حقوق بیشتری دریافت کنند. بنابراین، همان‌طور که نتایج تحقیق نیز نشان می‌دهد، از بین عوامل سازمانی، تنها حقوق و دستمزد منبع اصلی رضایت شغلی نیست. در پایان پیشنهادهای ذیل نیز جهت پژوهش‌های آینده پیشنهاد می‌شود:
- پیشنهاد می‌شود تحقیق حاضر در مورد هر صنعت به‌طور جداگانه مورد بررسی قرار گیرد و به مقایسه نتایج بدست آمده در صنایع مختلف پرداخته شود.
 - پیشنهاد می‌شود تحقیق حاضر در مورد تأثیر گویه‌های مربوط به هر متغیر به‌عنوان عوامل رضایت شغلی بر گردش حسابرسان داخلی (ترک و خروج از حرفه حسابرسی داخلی) جداگانه مورد بررسی قرار گیرد.
 - پیشنهاد می‌شود در تحقیقات آتی به بررسی تأثیر تعدیل‌کننده ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر رابطه بین رضایت شغلی و گردش حسابرسان داخلی (ترک و خروج از حرفه حسابرسی داخلی) پرداخته شود.
- ## منابع
- اخروی، ابودر، جوقان، رحیمیان، نظام‌الدین و قره داغی، مریم (۱۳۹۷). عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی از دیدگاه اعضای کمیته حسابرسی. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۳۵(۳)، ۳۱۱-۳۲۶.
- باقرپور و لاشانی، محمدعلی، باقری، مصطفی، خادم، حمید و حسینی پور، رضا (۱۳۹۱). بررسی عوامل مالی و غیرمالی مؤثر بر گریز مالیاتی با استفاده از تکنیک‌های داده‌کاوی: صنعت خودرو و ساخت قطعات. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۳۴(۹)، ۱۰۳-۱۲۸.
- پیرایش، رضا و اشتری، اسماعیل (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین چرخش حسابرسان و ساختار مالکیت در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *دانش حسابرسی*، ۱۷(۶۶)، ۱۷۱-۱۸۸.
- کثیری، حسین و محمدحسن زاده، سهیل (۱۳۹۳). کمیته سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی موسوم به کوزو. *کنترل داخلی-چارچوب یکپارچه کوزو و بیوست‌ها*، فرانما.
- میرزایی، حسین و فتحی، لاله (۱۳۹۲). مطالعه میزان رضایت‌مندی شغلی کارکنان شرکت گاز استان آذربایجان شرقی. *مطالعات جامعه‌شناسی*، ۶(۱)، ۱۳۷-۱۵۱.
- Abbott, L. J., Parker, S. & Peters, G. F. (2010). Serving two masters: The association between audit committee internal audit oversight and internal

Libby, R. (1985). Availability and the generation of hypotheses in analytical review. *Journal of Accounting Research*, 23(2), 648-667.

Mahajan, N., & Kaur, J. (2012). Relation between locus of control of college teachers and their job satisfaction. *International Journal of Applied Psychology*, 2(5), 98-103.

Mahajan, V., Sajan, S.S., Sharma, A. & Kaur, J. (2012). Ringer's lactate vs normal saline for children with acute diarrhea and severe dehydration: A double blind randomized controlled trial. *Indian pediatrics*, 49(12), 963-968.

Mubako, G. & Mazza, T. (2017). An examination of internal auditor turnover intentions. *Managerial Auditing Journal*, 32(9), 830-853.

Sanglier, T.C. (2015). The versatile auditor. *Internal Auditor*, 72(4), 41-45.

Summers, G.E. & Soileau, J.S. (2008). Addressing internal audit staffing challenges. *EDPAC: The EDP Audit, Control, and Security Newsletter*, 37(3), 1-11.

Sy, T., Tram, S. & Ohara, L.A. (2006). Relation of employee and manager emotional intelligence to job satisfaction and performance. *Journal of vocational behavior*, 68(3), 461-473.

Caricati, L., Chiesa, R., Guglielmi, D. & Marian, M.G. (2016). Real and perceived employability: a comparison among Italian graduates. *Journal of Higher Education Policy and Management* 38(4), 1-13.

DeSantis, V. S., & Samantha L. D. (1996). Comparing job satisfaction among public-and private-sector employees. *The American Review of Public Administration*, 26(3), 327-343.

Gibbins, M. (1984). Propositions about the psychology of professional judgment in public accounting. *Journal of Accounting Research*, 22(1), 103-125.

Hanafiah, H. & Normah, H. (2007). An Empirical Study on Job Satisfaction, Job-Related Stress and Intention to Leave among Audit Staff in Public Accounting Firms in Melaka. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 5(1), 21-39.

Hogan, C. E., & Jeter, D. (1999). Industry specialization by auditors. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 18(1), 1-17.

Jackson, R.A. (2015). The search for top talent, *Internal Auditor*, 72(1), 48-53.

Lee, K., Carswell, J.J. & Allen, N.J. (2000). A meta-analytic review of occupational commitment: relations with person- and work-related variables. *Journal of Applied Psychology*, 85(5), 799-811.

پیوست ۱- پرسشنامه استفاده شده در پژوهش

کد متغیر	ردیف	شرح سؤال	کاملاً موافق	موافق	بی نظرم	مخالف	کاملاً مخالف
۳	۱	مناسب بودن جایگاه حسابرسی داخلی و دارا بودن استقلال نسبی آن در اجرای برنامه‌های حسابرسی و گزارش یافته‌ها و همچنین اجرای توصیه‌ها موجب افزایش رضایت شغلی جهت ادامه فعالیت در واحد حسابرسی داخلی می‌شود.					
۲	۲	همکاری حرفه‌ای مدیران و پرسنل واحدهای حسابرسی شونده با گروه حسابرسی داخلی در رضایت شغلی حسابرسان داخلی تأثیرگذار است.					
۳	۳	انجام عملیات حسابرسی داخلی مطابق چارچوب‌های استاندارد بین‌المللی و مطابق با برنامه از پیش تعیین شده موجب افزایش رضایت شغلی و ایجاد انگیزش تیم حسابرسی داخلی جهت ادامه فعالیت در این حرفه می‌باشد.					
۴	۴	برخورداری مدیران و پرسنل واحد حسابرسی داخلی از تجارب حرفه‌ای موجب افزایش رضایت شغلی و ایجاد انگیزش کارکنان حسابرسی داخلی جهت ادامه فعالیت در این حرفه می‌باشد.					
۴	۵	به روز نگه‌داشتن دانش گروه حسابرسی داخلی در افزایش رضایت شغلی و ایجاد انگیزش تیم حسابرسی داخلی جهت ادامه فعالیت در این حرفه تأثیرگذار است.					
۴	۶	فارغ از مناسب بودن جایگاه واحد حسابرسی داخلی داشتن تخصص، دانش و مهارت کافی کارکنان حسابرسی داخلی موجب افزایش اثربخشی حضور آنها و ایجاد رضایت شغلی و افزایش انگیزه جهت ادامه فعالیت در این حرفه می‌شود.					
۱	۷	حمایت حرفه‌ای مدیران ارشد سازمان از جایگاه واحد حسابرسان داخلی و گزارش‌ها آنها موجب ایجاد افزایش رضایت شغلی و ترغیب گروه حسابرسی داخلی در راستای ثبات و ماندگاری در حرفه حسابرسی داخلی می‌شود.					
۳	۸	فعالیت حسابرسی داخلی و فرصت کسب تجربه در بخش‌های مختلف سازمان در ایجاد انگیزش و رضایت شغلی کارکنان حسابرسی داخلی جهت ادامه فعالیت در این حرفه تأثیرگذار است.					
۲	۹	انجام کار گروهی و ارتباط حرفه‌ای با همکاران واحد حسابرسی داخلی در افزایش رضایت شغلی کارکنان حسابرسی داخلی و ترغیب آنها جهت ادامه فعالیت در این حرفه تأثیرگذار است.					
۲	۱۰	توانایی و شایستگی مدیر واحد حسابرسی داخلی (مافوق) در تصمیم‌گیری‌هایش در افزایش رضایت شغلی کارکنان حسابرسی داخلی					

					تأثیرگذار است.		
					۱۱	۱	قدردانی و تقدیر و تشکر به موقع از اعضای تیم حسابرسی داخلی، چه از جانب مدیران ارشد و چه مدیر واحد حسابرسی داخلی موجب افزایش رضایت شغلی و ترغیب و انگیزش کارکنان در این حرفه می‌شود.
					۱۲	۲	مشارکت دادن اعضای ارشد حسابرسی داخلی در موضوعات مرتبط با استراتژی و سیاست‌گذاری و راهبری شرکتی و همچنین سایر موضوعات با اهمیت سازمانی توسط مدیران ارشد موجب ترغیب و افزایش انگیزش و رضایت شغلی کارکنان حسابرسی داخلی می‌شود.
					۱۳	۳	برنامه داشتن و مشخص بودن اهداف کوتاه‌مدت و میان‌مدت تیم حسابرسی داخلی در رضایت شغلی حسابرسان داخلی تأثیرگذار است.
					۱۴	۱	مشخص بودن معیارهای ارزیابی و پیشرفت شغلی در واحد حسابرسی داخلی و اطلاع کارکنان آن از این معیارها، موجب ایجاد انگیزش بیشتر و در نتیجه رضایتمندی تیم حسابرسی داخلی و ترغیب جهت ادامه فعالیت در این حرفه خواهد شد.
					۱۵	۱	رعایت عدالت رفتار سازمانی در خصوص واحد حسابرسی داخلی مشابه سایر واحدهای سازمان موجب رضایت شغلی و ترغیب کارکنان تیم حسابرسی داخلی می‌شود.
					۱۶	۲	کفایت برنامه‌های آموزشی واحد حسابرسی داخلی و مشارکت دادن آنها در تعیین برنامه‌های آموزشی جهت بهبود و ارتقاء توانایی تیم حسابرسی موجب افزایش انگیزش، رضایت و ترغیب کارکنان تیم حسابرسی داخلی می‌شود.
					۱۷	۱	تناسب حقوق با میزان اجرای برنامه‌های حسابرسی و کیفیت گزارش‌ها موجب افزایش رضایت شغلی می‌شود.
					۱۸	۱	انتقاد مداوم از عملکرد کارکنان حسابرسی داخلی و عدم استفاده از سیستم انگیزشی مناسب موجب کاهش رضایت شغلی و انگیزش کارکنان در حرفه حسابرسی داخلی می‌شود.
					۱۹	۲	اجرای پروژه‌های حسابرسی داخلی با منابع کافی (نیروی انسانی) و زمان مناسب و عدم وجود تنش و فشار کاری موجب افزایش رضایت کارکنان در حرفه حسابرسی داخلی می‌شود.
					۲۰	۳	توجه مدیران سایر واحدها نسبت به مأموریت و نقش و جایگاه واحد حسابرسی داخلی و شفاف‌سازی مأموریت حضور آنها در شرکت موجب افزایش رضایتمندی جهت ادامه فعالیت گروه حسابرسی داخلی می‌شود.
					۲۱	۲	حمایت مدیر ارشد از کارکنان حسابرسی واحد حسابرسی داخلی در مواقع بروز خطا و اشتباه در افزایش رضایت شغلی تأثیرگذار است.
					۲۲	۴	بهاء دادن به استعدادها و ویژه تیم حسابرسی داخلی موجب افزایش انگیزش کارکنان و رضایتمندی آنها در حرفه می‌شود.
					۲۳	۲	امکان استفاده و دسترسی آسان و بدون محدودیت به سیستم‌های اطلاعاتی شرکت و مدارک و مستندات مورد نیاز جهت ارزیابی و اجرای عملیات حسابرسی داخلی در رضایت شغلی کارکنان حسابرسی داخلی تأثیرگذار است.
					۲۴	۲	شرایط محیطی (نور، صدا، دما و ...) محل استقرار تیم حسابرسی موجب افزایش رضایت و انگیزش کارکنان حسابرسی داخلی می‌شود.
					۲۵	۲	تخصیص محل مناسب از نظر کیفیت مکان، مرکزیت، دسترسی آسان به مدیریت ارشد و سایر واحدها جهت استقرار واحد حسابرسی داخلی در معرفی جایگاه واحد حسابرسی داخلی و افزایش رضایتمندی تیم حسابرسی داخلی مؤثر است.
					۲۶	۳	دریافت بازخوردهای اثربخش اقدامات واحد حسابرسی داخلی از مدیریت مافوق حسابرسی داخلی، مدیریت واحدهای حسابرسی شونده در خصوص کیفیت گزارش و توصیه‌ها موجب افزایش رضایتمندی و ترغیب کارکنان واحد حسابرسی داخلی می‌شود.
					۲۷	۳	احساس انجام کار ایجاد کننده ارزش افزوده توسط تیم حسابرسی داخلی موجب افزایش رضایتمندی تیم حسابرسی داخلی و تصمیم به ادامه کار در حرفه حسابرسی داخلی می‌شود.
					۲۸	۱	وجود رویه مناسب افزایش حقوق و ارتقاء کارکنان حسابرسی داخلی موجب افزایش انگیزش و رضایتمندی کارکنان و ترغیب آنها در حرفه حسابرسی داخلی می‌شود؟
					۲۹	۱	مشارکت دادن حسابرسان داخلی در جلسات کمیته حسابرسی، جلسات هیات مدیره و جلسات رسمی و دوره‌ای، برای ارائه گزارش‌ها و دفاع از آنها در رضایت شغلی و انگیزش کارکنان تأثیرگذار است.
					۳۰	۲	پیچیده بودن روابط سازمانی و مکاتبات سازمانی موجب کاهش اثربخشی و ناراضی تیم حسابرسی داخلی می‌شود.
					۳۱	۱	پرداخت به موقع حقوق و مزایای جانبی و انگیزشی تیم حسابرسی داخلی موجب افزایش رضایتمندی تیم حسابرسی داخلی می‌شود.
					۳۲	۲	به هیچ وجه مایل نیستم شغل فعلی‌ام را رها سازم.
					۳۳	۲	همیشه از شغل خود احساس یاس دارم.
					۳۴	۲	مشارکت اعضای گروه حسابرسی داخلی در تدوین برنامه‌های بلندمدت و سالیانه حسابرسی موجب افزایش رضایتمندی حرفه حسابرسی داخلی می‌شود؟
					۳۵	۲	توجه به مسائل و مشکلات فنی و کاری و همچنین مشکلات شخصی کارکنان حسابرسی داخلی موجب افزایش رضایتمندی تیم حسابرسی داخلی می‌شود.
					۳۶	۲	کمبود منابع، ناکافی بودن زمان اجرای پروژه و فشردگی انجام کارها موجب ناراضی و کاهش انگیزش کارکنان حسابرسی داخلی می‌شود؟
					۳۷	۳	اشراف اعضای کمیته حسابرسی به حسابرسی داخلی و فعالیت‌های شرکت و ارائه رهنمودهای سازنده توسط اعضای کمیته به گروه حسابرسی داخلی موجب ترغیب و ایجاد انگیزش در حرفه حسابرسی داخلی می‌شود.