

The effect of psychological capital and moral courage on the effectiveness of internal audit

Behnam Karamshahi¹, Ahmadsadegh Soltaninejad², Ebrahim Soltaninejad³

¹ Department of Accounting, Shahid Bahonar University of Kerman, Kerman, Iran (Corresponding author).
behnamkaramshahi@uk.ac.ir

² Department of Accounting, Faculty of Management and Economics, Shahid Bahonar University of Kerman,
Kerman, Iran. sultanishiraz@yahoo.com

³ Department of Accounting, Faculty of Literature and Humanities, Kerman Branch, Islamic Azad University,
Kerman, Iran. soltaninejade@yahoo.com

Abstract

Introduction: The focus of internal auditors is on non-compliance with or non-observance of procedures, regulations, programs, laws, and regulations that have been developed by the company or the government and have a significant impact on the organization's programs. The advantages of internal auditing, which are considered to be a necessity of its existence, include creating value, avoiding losses, preventing waste of resources, saving costs, and implementing the company's programs as intended. Accordingly, the company's stakeholders benefit from an internal audit that performs well and creates value for the company. The results of current research in the field of internal auditing show that in order to achieve the added value of the internal auditor, improvements must be made in the effectiveness of internal auditing. Among the factors that have a significant impact on the effectiveness of internal auditing are the role of psychological capital and moral courage. Our goal is to examine the effect of psychological capital and moral courage on the effectiveness of internal auditing.

Methodology: This research is applied in terms of purpose and descriptive-survey in terms of method. Research data were collected using a survey method and 186 internal auditors and internal audit managers working in companies listed on the Tehran Stock Exchange in 1402 responded to the research questionnaire. To analyze the findings, the structural equation modeling method was used and the questionnaires of Luthans et al. (2007) and Luthans et al. (2005) were used to measure psychological capital, the questionnaire of Hanna and Avolio (2010) was used for moral courage, and the questionnaire of Al-Zaban and Guillaume (2014) and Lenz et al. (2017) was used for internal audit effectiveness.

Findings: The findings from the first hypothesis state that psychological capital has a positive and significant effect on the effectiveness of internal audit. In other words, psychological capital increases the effectiveness and performance of internal auditors. As we expected, psychological capital is an important factor that increases the motivation and effectiveness of employees and contributes to the prosperity and progress of companies and organizations. People who have higher psychological capital are more motivated to pursue goals and perform better than people who have lower psychological capital. The findings of Khalili's (2022) research show that he has achieved similar findings. Also, Luthans et al. (2007) and Avi et al. (2010) concluded that psychological capital has a positive effect on employee performance. The results of the second hypothesis confirm the positive effect of moral courage on the effectiveness of internal audit. Since the manager directly decides on the internal auditors, he puts his job at risk when submitting the report. Accordingly, various threats and pressures from management are the main reason for their silence. The

Cite this article: Karamshahi, B., Soltaninejad, A. & Soltaninejad, E. (2025). The effect of psychological capital and moral courage on the effectiveness of internal audit. *Studies of ethics and behavior in accounting and auditing*, 5(2), p. 7-38. <https://doi.org/10.71907/sebaa.2025.12071200506>

Received: 2025/02/23 ; **Revised:** 2025/04/21 ; **Accepted:** 2025/01/10 ; **Published online:** 2025/07/01

Publisher: Qom Islamic Azad University

Article type: Research Article

© The Author(s).



company's management has the power and authority to oppose the auditors and put them under pressure. Fear is the main reason for the failure of internal auditors to perform their duties as providers of assurance to investors and stakeholders. Moral courage is an important indicator of the auditor's competence. Courage as a moral value allows auditors to perform their duties properly and enter into various issues without any fear. In a similar study, Khalil et al. (2016), Khalil (2022) and Khalil and Khalif (2022) concluded that psychological capital and moral courage have a positive effect on the effectiveness of internal auditors.

Conclusion: The board of directors of companies and regulators should pay more attention to the psychological capital and moral courage of internal auditors as the most important monitoring tool and shareholder trust, and take the necessary measures to increase the level of psychological capital and moral courage.

Keywords: Psychological capital, Moral integrity, Effectiveness, Internal audit, Corporate governance.



تأثیر سرمایه روانی و شجاعت اخلاقی بر اثربخشی حسابرسي داخلي

بهنام کرشاهی^۱، احمدصادق سلطانی نژاد^۲، ابراهیم سلطانی نژاد^۳

^۱ گروه حسابداری، مجتمع آموزش عالی بافت، دانشگاه شهید باهنر کرمان، کرمان، ایران (نویسنده مسئول)، behnamkaramshahi@uk.ac.ir

^۲ گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه شهید باهنر کرمان، کرمان، ایران، soltanishiraz@yahoo.com

^۳ گروه حسابداری، دانشکده ادبیات و علوم انسانی، واحد کرمان، دانشگاه آزاد اسلامی، کرمان، ایران، soltaninejade@yahoo.com

چکیده

هدف: حوزه تأکید حسابرسان داخلی عدم انطباق‌ها یا عدم رعایت رویه‌ها، آیین‌نامه‌ها، برنامه‌ها، قوانین و مقرراتی است که توسط شرکت و یا دولت تدوین شده‌اند و بر برنامه‌های سازمان تأثیر با اهمیتی دارند. از مزیت‌های حسابرسي داخلی که به نوعی ضرورت وجودی آن به حساب می‌آیند، می‌توان به ایجاد ارزش، اجتناب از ضرر و زیان، جلوگیری از هدر رفت منابع، صرفه‌جویی در هزینه‌ها و اجرای برنامه‌های شرکت طبق آنچه در نظر گرفته شده، اشاره کرد. بر این اساس، ذینفعان شرکت از حسابرسي داخلی که عملکرد خوبی داشته و برای شرکت ارزش می‌آفریند، سود می‌برند. نتایج تحقیقات عصر حاضر در حوزه حسابرسي داخلی نشان می‌دهند که برای دستیابی به ارزش افزوده حسابرسان داخلی، باید بهبودهایی در اثربخشی حسابرسي داخلی صورت گیرد. از جمله عواملی که بر اثربخشی حسابرسي داخلی تأثیر به‌سزایی دارد، نقش سرمایه روانی و شجاعت اخلاقی می‌باشد. هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر سرمایه روانی و شجاعت اخلاقی بر اثربخشی حسابرسي داخلی می‌باشد.

روش: این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از لحاظ روش، توصیفی-پیمایشی است. داده‌های پژوهش با استفاده از روش پیمایشی گردآوری شده‌اند و تعداد ۱۸۶ نفر از حسابرسان داخلی و مدیران حسابرسي داخلی شاغل در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۴۰۲ به پرسشنامه پژوهش پاسخ داده‌اند. برای تحلیل یافته‌ها، از روش معادلات ساختاری استفاده شده است و برای اندازه‌گیری سرمایه روانی از پرسشنامه لوتانز و همکاران (۲۰۰۷) و لوتانز و همکاران (۲۰۰۵)، شجاعت اخلاقی از پرسشنامه هانا و آوولیو (۲۰۱۰) و اثربخشی حسابرسي داخلی از پرسشنامه الزبان و گوئیلیام (۲۰۱۴) و لنز و همکاران (۲۰۱۷) استفاده شده است.

یافته‌ها: یافته‌های به دست آمده از فرضیه اول بیان می‌کند که سرمایه روان‌شناختی بر اثربخشی حسابرسي داخلی تأثیر مثبت و معناداری دارد. به عبارت دیگر، سرمایه روان‌شناختی باعث افزایش اثربخشی و عملکرد حسابرسان داخلی می‌شود. همانگونه که انتظار می‌رفت، سرمایه روان‌شناختی یک عامل مهم است که انگیزه و اثربخشی کارکنان را افزایش می‌دهد و به شکوفایی و پیشرفت شرکت و سازمان‌ها کمک می‌کند. افرادی که سرمایه روانی بالاتری دارند، انگیزه بیشتری برای دنبال کردن اهداف داشته و نسبت به افرادی که سرمایه روانی پایین‌تری دارند، عملکرد بهتری دارند. یافته‌های پژوهش خلیل (۲۰۲۲) نشان می‌دهد که به یافته‌های مشابهی دست یافته است. همچنین لوتانز و همکاران (۲۰۰۷) و آوی و همکاران (۲۰۱۰) دریافتند که سرمایه روانی بر عملکرد کارکنان اثر مثبتی دارد. نتایج فرضیه دوم حاکی از تأیید تأثیر مثبت شجاعت اخلاقی بر اثربخشی حسابرسي داخلی است. از آنجایی که مدیر به صورت مستقیم در مورد حسابرسان داخلی تصمیم‌گیری می‌کند، هنگام ارائه گزارش، شغل خود را به خطر می‌اندازد. بر این اساس، تهدیدها و فشارهای مختلف از سوی مدیریت، دلیل اصلی سکوت آن‌ها می‌باشد. مدیریت شرکت دارای قدرت و اختیاراتی است که می‌تواند با حسابرسان مخالفت کند و آن‌ها را زیر فشار قرار دهد. ترس، دلیل اصلی شکست حسابرسان داخلی در انجام وظایف خود به عنوان اطمینان‌بخش به سرمایه‌گذاران و

استاد به این مقاله: بهنام کرشاهی، سلطانی نژاد، احمدصادق؛ سلطانی نژاد، ابراهیم (۱۴۰۴). تأثیر سرمایه روانی و شجاعت اخلاقی بر اثربخشی

حسابرسي داخلی. *مطالعات اخلاق و رفتار در حسابداری و حسابرسي*، ۵(۲)، ص ۷-۳۸.

<https://doi.org/10.71907/sebaa.2025.12071200506>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۲/۰۵؛ تاریخ اصلاح: ۱۴۰۴/۰۲/۰۱؛ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۲/۲۰؛ تاریخ انتشار آنلاین: ۱۴۰۴/۰۴/۱۰

© نویسندگان.

نوع مقاله: پژوهشی

ناشر: دانشگاه آزاد اسلامی واحد قم



ذینفعان می‌باشد. شجاعت اخلاقی شاخص مهمی از شایستگی حسابرسان است. شجاعت به عنوان یک ارزش اخلاقی، به حسابرسان اجازه می‌دهد تا وظایف خود را به درستی انجام دهند و بدون هیچ‌گونه ترسی، وارد موضوعات مختلف شوند. در پژوهشی مشابه خلیل و همکاران (۲۰۱۶)، خلیل (۲۰۲۲) و خلیل و خلیف (۲۰۲۲) نشان دادند که سرمایه روان‌شناختی و شجاعت اخلاقی بر اثربخشی حسابرسان داخلی تاثیر مثبت دارد.

نتیجه‌گیری: هیأت مدیره شرکت‌ها و قانونگذاران، به سرمایه روان‌شناختی و شجاعت اخلاقی حسابرسان داخلی به عنوان مهم‌ترین ابزار نظارتی و اعتماد سهام‌داران توجه بیشتری داشته باشند و جهت افزایش سطح سرمایه روانی و شجاعت اخلاقی اقدامات لازم را انجام دهند.

کلیدواژه‌ها: سرمایه روان‌شناختی، شجاعت اخلاقی، اثربخشی، حسابرسان داخلی، حاکمیت شرکتی.



پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی

۱. مقدمه

حسابرسی داخلی یکی از سازوکارهای کلیدی حاکمیت شرکتی می‌باشد که به شرکت‌ها در دستیابی به اهداف خود کمک می‌کند (میهرت و گرانت^۱، ۲۰۱۷). نقش سنتی حسابرسی داخلی شامل حفاظت از دارایی‌های شرکت، بهبود کیفیت اطلاعات مالی، اطمینان از رعایت قوانین و مقررات داخلی شرکت و دستورهای مدیر برای افزایش عملکرد شرکت است. اما امروزه حسابرسی داخلی نقش‌های دیگری همچون مشاوره و مدیریت ریسک به دست آورده است، نقاط ضعف و آسیب‌پذیر شرکت را پیدا کرده و توصیه‌هایی به سازمان کمک می‌کند تا به اهداف استراتژیک خود دست یابد و عملکرد سازمان را بهبود بخشد (الزبان و گویلیام^۲، ۲۰۱۴). چارچوب بین‌المللی رویه‌های حرفه‌ای (۲۰۱۷)، حسابرسی داخلی را به عنوان یک ارزیابی مستقل و عینی توصیف کرده که کارایی عملیاتی یک سازمان را بهبود می‌بخشد. حسابرسی داخلی به سازمان کمک می‌کند تا با ارائه یک رویکرد با قاعده و منظم، برای ارزیابی و بهبود اثربخشی مدیریت و کنترل ریسک، به اهداف خود دست یابد. حسابرسی داخلی اثربخشی فعالیت‌های سازمان را ارزیابی می‌کند، تا از انطباق با مقررات تعیین شده اطمینان حاصل شود (کولار^۳ و همکاران، ۲۰۲۰). حسابرسی داخلی نقش حیاتی در عملکرد شرکت دارد (جیانگ و همکاران، ۲۰۲۰). با تأسیس مؤسسه حسابرسان داخلی در سال ۱۹۴۱ در ایالات متحده آمریکا، تعریف حسابرسی داخلی در سراسر جهان تغییر پیدا کرد. رویکرد حسابرسی داخلی از حسابرسی سنتی به یک نقش ارزش‌افزا، با هدف کمک به مدیریت در دستیابی به اهداف استراتژیک تغییر کرد (لئونگ و همکاران، ۲۰۱۱). ایده ارزش‌افزوده به عنوان یک فرصت مهم برای سازمان جهت دستیابی به اهداف و کاهش خطر از طریق خدمات تضمینی و مشاوره‌ای در نظر گرفته می‌شود (چارچوب بین‌المللی رویه‌های حرفه‌ای، ۲۰۱۷).

اثربخشی حسابرسی داخلی یک موضوع کلیدی برای علاقه‌مندانی همچون هیئت مدیره، مدیریت، کمیته حسابرسی و سهام‌داران می‌باشد (کولار و همکاران، ۲۰۲۰). با این حال دیدگاه‌های متفاوتی بین ذینفعان در مورد اثربخشی حسابرسی داخلی وجود دارد. پژوهش‌های انجام شده به این موضوع اشاره می‌کنند که اعتبار و اثربخشی حسابرسی داخلی به ارزش سازمان می‌افزاید (آل‌توگری^۴ و همکاران، ۲۰۰۳). اما عملکرد حسابرسی ممکن است همیشه اثربخش نباشد؛ زیرا اثربخشی

1. Mihret & Grant
2. Alzeban & Gwilliam
3. Čular
4. Al-Twaijry

حسابرسی داخلی به حاکمیت کشورها و شرکت بستگی دارد (اراسموس و کوتزی^۱، ۲۰۱۸؛ روسی^۲ و همکاران، ۲۰۲۰؛ تورتنکن^۳ و همکاران، ۲۰۲۰). تاکید حسابرسان داخلی بر عدم انطباق‌ها یا عدم رعایت رویه‌ها، آیین‌نامه‌ها، برنامه‌ها، قوانین و مقرراتی است که توسط شرکت و یا دولت تدوین شده‌اند و بر برنامه‌های سازمان تاثیر با اهمیتی دارند. از مزیت‌های حسابرسی داخلی که به نوعی ضرورت وجودی آن به حساب می‌آیند، می‌توان به ایجاد ارزش، اجتناب از ضرر و زیان، جلوگیری از هدر رفت منابع، صرفه‌جویی در هزینه‌ها و اجرای برنامه‌های شرکت طبق آنچه در نظر گرفته شده، اشاره کرد. بر این اساس، ذینفعان شرکت از حسابرسی داخلی که عملکرد خوبی داشته و برای شرکت ارزش می‌آفریند، سود می‌برند (فتحی عبداللهی و آقایی، ۱۳۹۶). نتایج تحقیقات در حوزه حسابرسی داخلی نشان می‌دهد که برای دستیابی به ارزش افزوده حسابرس داخلی، باید بهبودهایی در اثربخشی حسابرسی داخلی صورت گیرد (اندایا و حنفه^۴، ۲۰۱۶؛ لنز و هان^۵، ۲۰۱۵؛ لنز و سارنز^۶، ۲۰۱۲). از جمله عواملی که بر اثربخشی حسابرسی داخلی تاثیر به‌سزایی دارد، نقش سرمایه روانی و شجاعت اخلاقی می‌باشد. یافته‌های پژوهش اورت و ترمبلی^۷ (۲۰۱۴)، خلیل و همکاران (۲۰۱۶، ۲۰۱۸_a، ۲۰۱۸_b) و مؤسسه حسابرسان داخلی (۲۰۲۱)، نیاز به شجاعت اخلاقی برای کاهش استرس و افزایش اثربخشی حسابرسان داخلی را تایید کرده‌اند. همچنین سرمایه روانی و برخی رفتارهای روان‌شناختی همچون خودکارآمدی، انعطاف‌پذیری، امید و خوش‌بینی به عنوان تقویت‌کننده عملکرد و اثربخشی حسابرسی داخلی شناخته شده‌اند (لوتانز^۸ و همکاران، ۲۰۰۷؛ آوی^۹ و همکاران، ۲۰۱۱؛ قسیم^{۱۰} و همکاران، ۲۰۲۱). ناکامی حسابرسان داخلی در انجام مؤثر وظایف خود و گزارش موارد غیرقانونی به دلیل ترس از پیامدهای منفی، نگرانی است که در پژوهش‌های نورمن^{۱۱} و همکاران (۲۰۱۰)، روسی (۲۰۱۳)، چمبرز و اودار^{۱۲} (۲۰۱۵) و

1. Erasmus & Coetzee

2. Roussy

3. Turetken

4. Endaya & Hanefah

5. Lenz & Hahn

6. Lenz & Sarens

7. Everett

8. Luthans

9. Avey

10. Qasim

11. Norman

12. Chambers & Odar

فری^۱ و همکاران (۲۰۱۷) بر آن تأکید شده است. نتایج پژوهشی در کانادا نشان داد که حسابرسان داخلی تحت فشار هستند، تا با ایفای نقش نگهبانان مخفی، خواسته‌های مدیریت را برآورده کنند (روسی و همکاران، ۲۰۲۰). فری و همکاران (۲۰۱۷) نیز در پژوهشی مشابه در مالزی اعتقاد دارند که حسابرسان داخلی به عنوان یاور و محافظ مدیریت ارشد عمل می‌کنند. از طرف دیگر، حسابرسان داخلی ملزم به داشتن برخی رفتارهای روان‌شناختی از قبیل تاب‌آوری، خودکارآمدی، امید و خوش‌بینی برای انجام وظایف خود و مبارزه با تقلب، سوءاستفاده، اعمال غیرقانونی و رفتارهای غیراخلاقی هستند (اورت و ترمبلی، ۲۰۱۴؛ خلیل و همکاران، ۲۰۱۶).

مشکلی که وجود دارد، نبود حمایت قانونی از حسابرسان داخلی می‌باشد. این موضوع نگرانی‌هایی برای حسابرسان داخلی دارد که باعث می‌شود اثربخشی حسابرسی داخلی کاهش یابد. ازجمله نگرانی‌ها می‌توان به ترس از برکناری و از دست دادن شغل، به خطر انداختن وجه و شهرت واحد حسابرسی داخلی و دیدگاه منفی کارکنان سازمان نسبت به حسابرسی داخلی همان سازمان اشاره کرد. ترس از برکناری، خطر انجام ندادن وظایف و گزارش نکردن تخلفات از سوی واحد حسابرسی داخلی را افزایش می‌دهد. حسابرسان داخلی برای اینکه وجه حسابرسی داخلی منفی نشود و مورد سرزنش همکاران قرار نگیرد، چشم به روی بسیاری از تخلفات می‌بندند. علاوه بر این، اگر حسابرسی داخلی تخلفی از سوی مدیران شرکت گزارش کند، با هجمه سنگینی روبرو خواهد شد و ممکن است از کار برکنار شوند که باعث می‌شود حسابرسان داخلی در انجام وظایف خود کوتاهی کنند و اثربخشی حسابرسی داخلی کاهش یابد. مشکل بعدی، مورد توجه قرار نگرفتن رفتارهای روان‌شناختی (خودکارآمدی، انعطاف‌پذیری، امید و خوش‌بینی) از سوی مدیران ارشد در زمان استخدام می‌باشد که برای انجام بهتر وظایف کارکنان سازمان، حسابرسان و اثربخشی حسابرسی داخلی، موثر می‌باشد. پژوهشی که به بررسی تأثیر سرمایه روان‌شناختی و شجاعت اخلاقی بر اثربخشی پی‌دازد، تاکنون در ایران انجام نشده است.

با توجه به موارد گفته شده، این پژوهش به مدیران ارشد شرکت نشان می‌دهد که در هنگام استخدام حسابرسان داخلی باید به رفتارهای روان‌شناختی (خودکارآمدی، انعطاف‌پذیری، امید و خوش‌بینی) و شجاعت آنان به منظور بهبود اثربخشی حسابرسی داخلی و کمک به سازمان در دستیابی به اهداف استراتژیک خود و افزایش عملکرد توجه کنند (خلیل، ۲۰۲۲). یافته‌های این پژوهش می‌تواند در شکل دادن به سرمایه روان‌شناختی یک حسابرس داخلی شجاع و کارآمد مفید

باشد. با توجه به ترس حسابرسان داخلی از پیامدهایی که در انتظار آن‌ها است، یافته‌های این پژوهش به قانونگذاران اعلام می‌کند که به منظور حمایت از حسابرسان داخلی، تهیه و تصویب قوانینی که از حسابرسان داخلی حمایت کند، ضروری می‌باشد که نتیجه آن برای شرکت‌ها و سهام‌داران سودمند خواهد بود. همچنین این پژوهش به مدیران شرکت‌ها نشان می‌دهد که به منظور اثربخشی حسابرسی داخلی و کمک موثر به شرکت، بایستی از کارکنان حسابرسان داخلی حمایت شود. از طرف دیگر، برای حسابرسان داخلی اثبات خواهد شد که برخورداری از سرمایه روان‌شناختی (خودکارآمدی، انعطاف‌پذیری، امید و خوش‌بینی) برای انجام وظایف خود و گزارش یافته‌ها بسیار ضروری می‌باشد. انتظار می‌رود مشخص شدن تاثیر سرمایه روان‌شناختی و شجاعت اخلاقی بر اثربخشی حسابرسان داخلی، منجر به کاهش هزینه‌های نمایندگی، عدم تقارن اطلاعات و افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران شود (بونر،^۱ ۲۰۰۸). همچنین انتظار می‌رود وجود سرمایه روان‌شناختی و شجاعت اخلاقی در بین حسابرسان داخلی سبب افزایش کارایی و اثربخشی آن‌ها شود (ایرتازا^۲ و همکاران، ۲۰۲۲). در نهایت، آنچه این پژوهش را متمایز می‌سازد، به‌کارگیری سرمایه روان‌شناختی و شجاعت اخلاقی در زمینه حسابرسی داخلی می‌باشد. تاثیر سرمایه روان‌شناختی و شجاعت اخلاقی بر عملکرد و اثربخشی حسابرسان داخلی تاکنون مورد بررسی قرار نگرفته و انجام این پژوهش در حوزه حسابرسی، جدید می‌باشد. در نهایت هدف پژوهش حاضر بررسی تاثیر سرمایه روانی و شجاعت اخلاقی بر اثربخشی حسابرسی داخلی می‌باشد.

۲. پیشینه پژوهش

سرمایه روان‌شناختی: سرمایه روان‌شناختی یک رویکرد واقع‌گرایانه و انعطاف‌پذیر نسبت به زندگی افراد بوده و از چهار بُعد امید، خوش‌بینی، انعطاف‌پذیری و اعتماد به نفس شکل گرفته که هر کدام به عنوان یک بُعد روان‌شناختی مثبت مورد توجه قرار می‌گیرد (لوتانز، ۲۰۱۲). سرمایه روان‌شناختی باعث می‌شود تا افراد در حفظ و تقویت سطح سرمایه روانی مثبت خود انگیزه بیشتری داشته باشند و عملکرد بهتری از خود نشان دهند (هاب‌فول،^۳ ۲۰۰۲).

شجاعت اخلاقی: شجاعت اخلاقی ویژگی مثبتی است که توانایی انجام رفتار اخلاقی را در فرد ایجاد می‌کند و باعث می‌شود که با وجود موانع و محدودیت‌ها، عملکرد بهتری داشته باشد (صفرزاده و کریم‌داد، ۱۳۹۹). این ویژگی رفتاری باعث تحکیم ویژگی‌های شخصیتی فرد در زندگی اجتماعی و

1. Boner

2. Irtaza

3. Hobfoll

ایجاد هویت در زندگی حرفه‌ای می‌شود (احمدی و همکاران، ۱۳۹۸). همچنین سبب می‌شود حسابرسان در انجام وظایف خود به درستی عمل کنند و نسبت به اصلاح هر کارکرد رفتاری و عملکردی نادرست کارکنان شرکت اقدام کنند. به اعتقاد خلیل (۲۰۲۲) شجاعت اخلاقی، دارایی سرمایه‌ای شرکت می‌باشد و نقش مهمی در اثربخشی حسابرسی داخلی دارد.

اثربخشی حسابرسی داخلی: محققان حسابرسی داخلی استدلال می‌کنند که اگر حسابرسی داخلی اثربخش نباشد، ارزش افزوده خود را از دست خواهد داد (آرنا و آزون،^۱ ۲۰۰۹؛ بادارا و سایدین،^۲ ۲۰۱۳؛ کوهن و سایاگ،^۳ ۲۰۱۰، کاراگیورگوز^۴ و همکاران، ۲۰۱۱؛ میهرت^۵ و همکاران، ۲۰۱۰؛ لنز و هان، ۲۰۱۵؛ میهرت و ییسمانو،^۶ ۲۰۰۷). اگرچه اثربخشی حسابرسی داخلی در متون آکادمیک تا حدودی مبهم بیان شده و ویژگی‌های آن وابسته به نیاز افراد خاص می‌باشد، اما برخی پژوهش‌ها نشان دادند که این اثربخشی تحت تأثیر ویژگی‌هایی قرار دارند که به طور گسترده شناخته شده می‌باشند (لنز و هان، ۲۰۱۵). برخی از پژوهش‌های موجود این ویژگی‌ها را به شرح زیر بیان کرده‌اند: ویژگی‌های مربوط به محیط و وضعیت حسابرسی داخلی در سازمان، ویژگی‌های مرتبط با ارتباط میان حسابرسی داخلی و مدیریت و کمیته حسابرسی و حسابرسی مستقل، ویژگی‌هایی که بر نحوه انجام حسابرسی داخلی تأثیر می‌گذارند (کاراگیورگوز و همکاران، ۲۰۱۱؛ ایندایا و هانفا، ۲۰۱۶؛ بادارا و سعیدین، ۲۰۱۳). برخی محققین تلاش کرده‌اند چارچوبی را در جهت اثربخشی حسابرس داخلی معرفی نمایند (لنز و هان، ۲۰۱۵). لنز و هان (۲۰۱۵) در پژوهشی در مورد اثربخشی حسابرسی داخلی در طول دهه گذشته، یک مدل چندوجهی را برای تعیین اثربخشی حسابرسی داخلی پیشنهاد کردند. این مدل شامل عوامل کلان [براساس هم‌شکلی نهادی توصیف شده توسط دی‌ماجیو و پاول^۷ (۱۹۸۳) در ارتباط با نیروهای اجباری، هنجاری و تقلیدی] و عوامل خرد (مسائل سازمانی، منابع حسابرسی داخلی، فرآیندهای حسابرسی داخلی و روابط حسابرسی داخلی) می‌باشد.

تجزیه و تحلیل دقیق عوامل خرد نشان می‌دهد که اثربخشی حسابرسی داخلی تحت تأثیر ویژگی‌های حسابرس مانند صلاحیت‌ها و آموزش است (الزبان و گوئیلیام، ۲۰۱۴). توانایی آن‌ها برای انجام کار باکیفیت (کوهن و سایاگ، ۲۰۱۰) تابع پیروی از شیوه‌ها، برنامه‌های حسابرسی

1. Arena & Azzone
2. Badara & Saidin
3. Cohen & Sayag
4. Karagiorgos
5. Mihret
6. Mihret & Yismaw
7. DiMaggio & Powell

داخلی، استانداردهای حسابرسی داخلی، پیروی از حسابرسی مبتنی بر ریسک (کوترز و لوبه،^۱ ۲۰۱۳؛ لنز و هان، ۲۰۱۵؛ سارنز و همکاران،^۲ ۲۰۱۲)، ویژگی‌های رفتاری و روانی (نیومن و همکاران، ۲۰۱۴) و منشور حسابرسی داخلی می‌باشد (موسسه حسابرسی داخلی، ۲۰۱۶؛ سارنز و همکاران، ۲۰۱۲). اثربخشی حسابرسی داخلی بیشتر تحت تأثیر روابط آن با کمیته حسابرسی، مدیریت، حسابرسی خارجی و صاحب‌کار قرار دارد (آلزابن و گویلیام، ۲۰۱۴؛ کوهن و سایاگ، ۲۰۱۰؛ لنز و هان، ۲۰۱۵؛ ون گانسبرگ،^۳ ۲۰۰۵). اقدامات حاکمیتی (لنز و هان، ۲۰۱۵) از جمله تعاملات سهام‌داران می‌تواند به کاهش خروج کارکنان کمک کند، در نتیجه دوره تصدی را افزایش داده و به اثربخشی حسابرسی داخلی کمک می‌کند (بیزلی^۴ و همکاران، ۲۰۰۶؛ میهرت و یسمائو، ۲۰۰۷). فرآیندهای بررسی (خودارزیایی، ارزیابی کیفیت خارجی و نظرسنجی رضایت) نه تنها به منظور بازتاب تعاملات ذینفعان، بلکه برای ایجاد نشانه‌های معنادار اثربخشی حسابرسی داخلی استفاده می‌شود (لنز و همکاران، ۲۰۱۷؛ سارنز و همکاران، ۲۰۱۲؛ سوه و مارتینوف-بنی،^۵ ۲۰۱۱).

۳. سرمایه روان‌شناختی و اثربخشی حسابرسی داخلی

سرمایه روان‌شناختی به وضعیت مثبت رشد روان‌شناختی فرد اشاره دارد (لوتانز و همکاران، ۲۰۰۷). همچنین به عنوان مجموعه‌ای از تمایلات انگیزشی و رفتاری تعریف می‌شود، که از چهار جز به شرح زیر تشکیل شده است:

الف- خودکارآمدی، که براساس نظریه شناختی اجتماعی بندورا (بندورا،^۶ ۱۹۹۷)، به اعتماد فرد به توانایی خود برای موفقیت در یک کار یا حوزه معین اشاره دارد؛
ب- امید، که انگیزه رسیدن به اهداف و ظرفیت شناخت راه‌های انجام آن است (اسنایدر^۷ و همکاران، ۱۹۹۶)؛

ج- خوش‌بینی، تمایل به ایجاد اسناد درونی پایدار برای رویدادهای مثبت و اسناد بیرونی ناپایدار برای رویدادهای منفی اشاره دارد (سلیگمن،^۸ ۱۹۹۸)؛

1. Coetzee & Lubbe
2. Sarens
3. Van Gansbergh
4. Beasley
5. Soh & Martinov-Bennie
6. Bandura
7. Snyder
8. Seligman

د- تاب‌آوری، عنوان سازگاری مثبت با شکست‌ها یا رویدادهای منفی توصیف می‌شود (ماستن^۱ و همکاران، ۲۰۰۲).

توافق زیادی در بین پژوهشگران وجود دارد که سرمایه روان‌شناختی عامل مهمی است که انگیزه و اثربخشی کارکنان را افزایش می‌دهد و به شکوفایی و پیشرفت شرکت و سازمان‌ها کمک کند (لوتانز و همکاران، ۲۰۰۷؛ لوتانز و یوسف، ۲۰۰۷^a؛ کازا^۲ و همکاران، ۲۰۱۰). به گفته نیومن^۳ و همکاران (۲۰۱۴) افرادی که سرمایه روانی بالاتری دارند، انگیزه بیشتری برای دنبال کردن اهداف دارند (هاب فول، ۲۰۰۲) و نسبت به افرادی که سرمایه روانی پایین‌تری دارند، عملکرد بهتری خواهند داشت (لوتانز و همکاران، ۲۰۰۷^a، ۲۰۰۸). همچنین این موضوع توسط بررسی فراتحلیلی و پژوهش‌های تجربی گذشته تایید شده است (آوی و همکاران، ۲۰۱۱).

همان‌گونه که گفته شد، سرمایه روانی شامل چهار جز (خودکارآمدی، امید، خوش‌بینی و انعطاف‌پذیری) است که بر عملکرد کارکنان یک شرکت یا سازمان اثرگذار (افزایش یا کاهش) می‌باشد. براساس گفته کلاپ-اسمیت^۴ و همکاران (۲۰۰۹) و نیومن و همکاران (۲۰۱۴) خودکارآمدی با عملکرد کارکنان مرتبط می‌باشد و افراد با خودکارآمدی بالا، اعتقاد قوی‌تری به توانایی خود برای انجام اقدامات اصلاحی محیط، کنترل موقعیت‌ها و موفقیت در مواجهه با چالش‌های دشوار نسبت به افراد دارای خودکارآمدی پایین دارند (بندورا، ۱۹۹۷). در همین راستا، رگو^۵ و همکاران (۲۰۱۲^a، ۲۰۱۲^b) طرفدار این موضوع هستند که افراد خودکارآمد وظایف و تلاش‌های چالش‌برانگیز را انتخاب می‌کنند، تلاش و منابع خود را برای دستیابی به اهداف به کار می‌گیرند و در مواجهه با موانع و مشکلات استقامت می‌کنند (بندورا، ۱۹۹۷؛ لوتانز و یوسف، ۲۰۰۴؛ لوتانز، ۲۰۱۲). این مطلب نشان می‌دهد که افراد به توانایی‌های خود برای انجام موفقیت‌آمیز یک کار خاص در یک زمینه معین اعتقاد دارند (استاجکویچ و لوتانز، ۱۹۹۸^۶؛ رگو و همکاران، ۲۰۱۲^a، ۲۰۱۲^b). یکی دیگر از اجزای سرمایه روان‌شناختی، امید است که می‌تواند عملکرد را از طریق دو بعد تحریک‌کند: عاملیت (انرژی برای رسیدن به هدف) و مسیرها (برنامه‌ریزی برای دستیابی به اهداف) (استایدر و همکاران، ۲۰۰۰). عاملیت همچنین به عنوان نیروی اراده‌ای توصیف

1. Masten

2. Caza

3. Newman

4. Clapp-Smith

5. Rego

6. Stajkovic & Luthans

می‌شود که افراد را به سمت رسیدن به هدف سوق می‌دهد. مسیرها با فراهم کردن منابع روان‌شناختی برای یافتن مسیرهای جایگزین مختلف برای رسیدن به هدف مورد نظر، این انگیزه را تکمیل می‌کنند. به علاوه، افرادی که امید بالایی دارند، اراده لازم برای اجرای این مسیرهای موفقیت را به دست می‌آورند. بنابراین، امید ممکن است به سطوح بالاتر عملکرد مرتبط باشد. در این رابطه نیومن و همکاران (۲۰۱۴) استدلال می‌کنند که افراد با سطوح بالای امیدواری، انرژی بیشتری برای رسیدن به هدف دارند و احتمال بیشتری دارد که ظرفیت توسعه مسیرهای جایگزین برای دستیابی به اهداف خود و موفقیت در یک کار خاص را نشان دهند (لوتانز و همکاران، ۲۰۰۸).

خوش‌بینی ممکن است انگیزه و عملکرد کارکنان را نیز افزایش دهد. به عنوان مثال، کلاپ-اسمیت و همکاران (۲۰۰۹) استدلال می‌کنند که خوش‌بینی یا سبک توضیحی مثبت افراد و گروه‌ها، به عملکرد گروه کمک می‌کند. وقتی افراد نمونه‌هایی از خوش‌بینی را تجربه می‌کنند، تمایل دارند رویدادهای مثبت را درونی کرده و رویدادهای منفی را بیرونی کنند و در نتیجه نتایج مثبت بیشتری حاصل شود (سلیگمن، ۱۹۹۸). وقتی افراد موفقیت‌ها را به خود نسبت می‌دهند، انرژی خود را برای ایجاد موفقیت‌های اضافی صرف می‌کنند. این انگیزه و پشتکار، با سطوح بالاتر عملکرد مرتبط خواهد بود. در این رابطه نیومن و همکاران (۲۰۱۴) استدلال می‌کنند، افرادی که سطوح بالای خوش‌بینی دارند، عموماً انتظارات مثبتی ایجاد می‌کنند که آن‌ها را برای پیگیری اهداف خود و مقابله با موقعیت‌های دشوار ترغیب می‌کند (سلیگمن، ۱۹۹۸).

تاب‌آوری، توانایی افراد برای بازگشت از ناملایمات، موقعیت‌های استرس‌زا، ریسک، عدم اطمینان یا شکست است (ماستن و همکاران، ۲۰۰۲؛ لوتانز، ۲۰۱۲؛ نیومن و همکاران، ۲۰۱۴). طبق گفته کلاپ-اسمیت و همکاران (۲۰۰۹)، تاب‌آوری از سه مؤلفه دیگر متمایز است. به عبارت دیگر، تاب‌آوری پاسخی به رویدادها، به ویژه شکست‌های منفی است. هنگامی که افراد در انجام وظایف یا اهداف خود دچار شکست می‌شوند، میزانی که آن‌ها به سرعت و به طور موثر بازمی‌گردند، نتیجه تاب‌آوری است. لوتانز و همکاران (۲۰۰۷b) استدلال می‌کنند که تاب‌آوری به طور مثبت با عملکرد کارکنان مرتبط است؛ زیرا احتمال واکنش مثبت به عقب‌نشینی را افزایش می‌دهد. رگو و همکاران (۲۰۱۲a، ۲۰۱۲b) و نیومن و همکاران (۲۰۱۴) نشان دادند که کارکنان تاب‌آور تمایل دارند در مقابله با تجربیات منفی و تغییرات در محیط بیرونی بهتر عمل کنند (لوتانز و همکاران، ۲۰۰۶). بر این اساس، کارکنانی که سطح بالایی از تاب‌آوری دارند، احتمالاً هنگام مواجهه با مشکلات، شکست‌ها و فرصت‌ها، راه‌های جدیدی برای انجام کارها ایجاد می‌کنند و بیشتر مستعد تجربه احساسات مثبت در طول رویدادهای استرس‌زا هستند (رگو و همکاران، ۲۰۱۲a، ۲۰۱۲b).

از دیدگاه تجربی، برخی مطالعات نشان داده‌اند که سرمایه روان‌شناختی به طور مثبت با عملکرد یک فرد مرتبط است. به عنوان مثال، لوتانز و همکاران (۲۰۰۷^b) دریافتند که سرمایه روان‌شناختی رابطه مثبتی با عملکرد شغلی در سطح فردی دارد. به طور مشابه، آوی و همکاران (۲۰۱۰) شواهدی از رابطه مثبت بین سرمایه روان‌شناختی و عملکرد مالی و رتبه‌بندی مدیر کارکنان در صنعت خدمات مالی ارائه می‌کند. پترسون^۱ و همکاران (۲۰۱۱) با استفاده از داده‌های طولی نشان دادند که سرمایه روان‌شناختی کارکنان به طور مثبت هم با عملکرد رتبه‌بندی شده توسط سرپرست و هم با عملکرد مالی آن‌ها براساس ارقام فروش فردی مرتبط است. یک رابطه مثبت بین سرمایه روان‌شناختی و عملکرد شغلی نیز در فرهنگ‌های غیر آمریکایی مانند چین (لوتانز و همکاران، ۲۰۰۵؛ ژونگ،^۲ ۲۰۰۷؛ لوتانز و همکاران، ۲۰۰۸؛ سان^۳ و همکاران، ۲۰۱۲)، پرتغال (رگو و همکاران، ۲۰۱۰) و ویتنام (نگوین و نگوین،^۴ ۲۰۱۲) گزارش شده است. علاوه بر این، سرمایه روان‌شناختی بر عملکرد خلاقانه کارکنان، حل مسئله و نوآوری در سطح فردی تأثیر می‌گذارد. به عنوان مثال، سویتمن^۵ و همکاران (۲۰۱۱) و رگو و همکاران (۲۰۱۲^a، ۲۰۱۲^b) استناد می‌کنند که سرمایه روان‌شناختی ارتباط مثبتی با عملکرد خلاقانه دارد. لوتانز و همکاران (۲۰۱۱) شواهدی از تأثیر مثبت سرمایه روان‌شناختی بر عملکرد حل مسئله و نوآوری گزارش کردند. این یافته‌های تجربی توسط رگو و همکاران (۲۰۱۲^a، ۲۰۱۲^b) تایید شده است. آن‌ها همچنین نشان دادند که سرمایه روان‌شناختی کارکنان نقش واسطه‌ای در پرورش خلاقیت کارکنان دارد که منبعی حیاتی برای بهره‌گیری از فرصت‌های تجاری، کمک به سازمان‌ها برای رویارویی با چالش‌های رقابتی و افزایش اثربخشی سازمانی است.

فخاری و فضل‌اله‌پور نقارچی (۱۴۰۱) تأثیر سرمایه روان‌شناختی بر انگیزه پیشرفت، قضاوت حسابرسان و عملکرد موسسه‌های حسابرسی را از طریق پرسش‌نامه در بین اعضای جامعه حسابداران رسمی در سال ۱۳۹۹ مورد بررسی قرار داده و نشان دادند که سرمایه روان‌شناختی با انگیزه پیشرفت و قضاوت حسابرسان ارتباط مثبت و معناداری دارد و منجر به بهبود عملکرد موسسه‌های حسابرسی می‌شود. در پژوهشی دیگر، علی اصفهانی (۱۴۰۰) با توزیع پرسش‌نامه در بین حسابرسان داخلی، تأثیر سرمایه روان‌شناختی بر رضایت شغلی حسابرسان داخلی را مورد آزمون قرار داد و به این نتیجه دست یافت که سرمایه روان‌شناختی و همه مولفه‌های آن بر رضایت شغلی

1. Peterson

2. Zhong

3. Sun

4. Nguyen

5. Sweetman

تأثیر مثبتی می‌گذارند و از میان ابعاد سرمایه روان‌شناختی، خودکارآمدی بیشترین تأثیر معنادار و امیدواری، کمترین تأثیر را بر رضایت شغلی دارد. اوکافور^۱ (۲۰۲۲) در پژوهشی، سرمایه روان‌شناختی را به عنوان عاملی جهت پیش‌بینی وفاداری مشتریان در نیجریه بررسی کرد. نتایج نشان داد که هر یک از ابعاد سرمایه روان‌شناختی، اثرات متفاوتی در جهت پیش‌بینی میزان وفاداری دارند و بعد امید بیشترین حالت پیش‌بینی را نسبت به سایر ابعاد دارد. لیو^۲ و همکاران (۲۰۲۲) نیز در پژوهشی به بررسی اثر سرمایه روان‌شناختی بر عملکرد اساتید دانشگاه و عملکرد خلاقانه دانشجویان پرداختند و به این نتیجه رسیدند که سرمایه روان‌شناختی تأثیر قابل توجهی بر عملکرد افراد در رده سنی ۳۳ تا ۳۸ دارد. در پژوهشی دیگر ایرتازا و همکاران (۲۰۲۲) رابطه بین سرمایه روان‌شناختی و عملکرد کارکنان را بررسی کردند و یافته‌ها نشان داد که بین سرمایه روان‌شناختی و عملکرد کارکنان ارتباط مثبتی وجود دارد.

فرضیه اول: سرمایه روان‌شناختی با اثربخشی حسابرسان داخلی ارتباط مثبتی دارد.

۴. شجاعت اخلاقی و اثربخشی حسابداری داخلی

شجاعت اخلاقی به عنوان یک فضیلت شخصی، نگرش، شایستگی اخلاقی، کیفیت ذهنی، حالت شخصیتی تعریف می‌شود (خلیل و همکاران، ۲۰۱۶؛ خلیل و حسینی، ۲۰۲۲). در حالی که برخی از محققان شجاعت اخلاقی را به عنوان رفتاری دارای ترس می‌دانند (کیلمن^۳ و همکاران، ۲۰۱۰). برخی دیگر نیز آن را چالش (سکرکا و همکاران، ۲۰۰۹؛ خلیل و همکاران، ۲۰۱۶)، اجبار (کونین و ورلین،^۴ ۲۰۰۸) یا خطر (گرافلند،^۵ ۲۰۱۰) می‌دانند. سکرکا^۶ و همکاران (۲۰۰۹) شجاعت اخلاقی حرفه‌ای را به عنوان شایستگی اعمال شده در محیط کار با وجود چالش‌های اخلاقی و مسئولیت‌های سخت توصیف می‌کنند. به اعتقاد هانا^۷ و همکاران (۲۰۱۱) شجاعت اخلاقی به اراده فرد برای غلبه بر تهدیدها، خطرات اثربخشی حسابداری داخلی و سایر چالش‌ها برای پابندی اخلاقی یا مقاومت در برابر فشارها برای جلوگیری از اقدام غیراخلاقی اشاره دارد. به عبارت دیگر، شجاعت اخلاقی توانایی استفاده از اصول رفتاری درونی برای انجام آنچه که خوب است،

1. Okafor

2. Lyu

3. Kilmann

4. Quinn & Worline

5. Graafland

6. Sekerka

7. Hannah

بدون توجه به هرگونه تهدیدی است (خلیل، ۲۰۲۲). به اعتقاد کورنر^۱ (۲۰۱۴) در ادبیات شجاعت اخلاقی اتفاق نظر وجود دارد که رفتارهای شجاعانه شامل سه جزء حیاتی است و عبارتند از: هدف اخلاقی شایسته، اقدامات عمدی و تهدیدها، خطرات یا موانع درک شده (گود،^۲ ۲۰۰۵؛ کیلمن و همکاران، ۲۰۱۰). هاجینسون^۳ و همکاران (۲۰۱۵) شجاعت اخلاقی به عنوان اراده را برای پافشاری در مواجهه با ترس، خطر یا مخالفت برای تحقق بخشیدن به چیزهای خوب و به دست آوردن نتایج ارزشمند، دشوار یا غیرمعمول، توصیف می کنند.

پژوهش های پیشین (کورنر، ۲۰۱۴؛ پترسن و یوسف مورگان،^۴ ۲۰۱۸؛ سیمولا،^۵ ۲۰۱۸) به طور تجربی از اینکه شجاعت اخلاقی با بسیاری از نتایج کار و اقدامات کارکنان مرتبط است، حمایت کرده اند. کورنر (۲۰۱۴) یک مدل نظری ارائه داده و اینگونه استدلال کرده است که اقدامات شجاعانه بر هویت کارکنان تأثیر می گذارد و ممکن است بر نتایج رفتار بعدی آن ها تأثیر بگذارد. استاینفلد^۶ (۲۰۱۵) در پژوهشی شجاعت اخلاقی را به عنوان یک عامل اساسی در پیشرفت حرفه ای و عملکرد مربیانی که با آن ها مصاحبه کرده، معرفی می کند. در همین راستا، هاوارد و کاگزول^۷ (۲۰۱۹) نشان داده اند که شجاعت به طور قابل توجهی با رفتارهای شهروندی سازمانی و قانون شکنی اجتماعی مرتبط است. به گفته سیمولا (۲۰۱۸)، شجاعت اخلاقی، خلق ارزش در بلندمدت را برای طیف وسیعی از ذینفعان تقویت می کند؛ زیرا ارزش های اخلاقی، انتقادات را در بحث ها و تصمیم گیری های شرکتی وارد می کند (فریمن^۸ و همکاران، ۲۰۰۴؛ بیدان^۹ و همکاران، ۲۰۱۰).

در رابطه با حسابرسان داخلی می توان گفت که حسابرسان داخلی به منظور مقابله با سوءاستفاده ها و رفتارهای تحریف آمیز، باید شجاعت اخلاقی داشته باشند، تا بر ترس خود غلبه نموده و به کمیته حسابرسی گزارش های مناسب ارائه دهند (اورت و ترمبلی، ۲۰۱۴؛ خلیل و همکاران، ۲۰۱۶، ۲۰۱۸_a؛ کارسینگ^{۱۰} و همکاران، ۲۰۱۷؛ خلیل و خلیف،^{۱۱} ۲۰۲۲). براساس

1. Koerner

2. Goud

3. Hutchinson

4. Petersen & Youssef-Morgan

5. Simola

6. Steinfeldt

7. Howard & Cogswell

8. Freeman

9. Bidhan

10. Karssing

11. Khelil & Khelif

مدل یکپارچه تصمیم‌گیری اخلاقی، تورن^۱ (۱۹۹۸)، خلیل و همکاران (۲۰۱۶)، (۲۰۱۸_b) شجاعت اخلاقی را به عنوان یک ویژگی مثبتی که نقش مهمی در تقویت رفتار اخلاقی حسابرسان داخلی دارد، شناسایی کرده‌اند. علاوه بر این، خلیل و همکاران (۲۰۱۸_b) معتقدند از آنجایی که مدیر به صورت مستقیم در مورد حسابرسان داخلی تصمیم‌گیری می‌کند، هنگام گزارش، شغل خود را به خطر می‌اندازد. بر این اساس، تهدیدها و فشارهای مختلف از سوی مدیریت، دلیل اصلی سکوت آن‌ها می‌باشد (خلیل و همکاران، ۲۰۱۶؛ خلیل و حسینی، ۲۰۲۲). همچنین این دیدگاه در مطالعه کیفی انجام شده توسط خلیل و خلیف (۲۰۲۲) در سازمان‌های بخش عمومی تونس حمایت شده است. در این پژوهش، براساس مصاحبه انجام شده با حسابرسان داخلی، مشخص شد که مدیریت شرکت دارای قدرت و اختیاراتی است که می‌تواند با حسابرسان مخالفت کند و آن‌ها را زیر فشار قرار دهد. یافته‌های پژوهش خلیل و خلیف (۲۰۲۲) ثابت کرد که ترس، دلیل اصلی شکست حسابرسان داخلی در انجام وظایف خود به عنوان اطمینان‌دهنده به سرمایه‌گذاران و ذینفعان می‌باشد. دیدگاه روسی (۲۰۱۳) معتقد است که شجاعت اخلاقی شاخص مهمی از شایستگی حسابرس می‌باشد. شجاعت به عنوان یک ارزش اخلاقی، به حسابرسان اجازه می‌دهد تا وظایف خود را به درستی انجام دهند و بدون هیچ‌گونه ترسی، وارد موضوعات مختلف شوند (روسی، ۲۰۱۲). تاثیر اهمیت شجاعت اخلاقی بر افزایش عملکرد حسابرسی داخلی، اثبات شده است (روسی، ۲۰۱۲) و پرورش شجاعت اخلاقی حسابرسان داخلی منجر به عملکرد بهتر سازمان می‌شود (خلیل و همکاران، ۲۰۱۸_b). شجاعت اخلاقی حسابرسان می‌تواند با جلوگیری از سوءاستفاده و بی‌نظمی‌های مالی، عملکرد شرکت را افزایش و حاکمیت شرکتی را بهبود بخشد (گراملینگ^۲ و همکاران، ۲۰۰۴).

هدف پژوهش صفرزاده و کریم‌داد (۱۳۹۹) بررسی عوامل مؤثر بر شجاعت اخلاقی حسابرسان داخلی بود. آن‌ها با استفاده از پرسش‌نامه، داده‌های پژوهش را از میان حسابرسان داخلی جمع‌آوری نموده و دریافتند که خودکارآمدی، امید، انعطاف‌پذیری، حمایت و استقلال حسابرسان داخلی تاثیر مثبت و معنی‌داری بر شجاعت اخلاقی آنان دارد. همچنین میزان شجاعت اخلاقی بین گروه‌های مورد بررسی متفاوت است. اسدی و همکاران (۱۴۰۱) الگوی اثربخشی کارکردهای شجاعت اخلاقی حسابرسان داخلی را ارزیابی کردند. به منظور جمع‌آوری داده‌ها با ۱۲ نفر از متخصصان حسابداری و مدیریت مالی در سطح دانشگاه و ۲۰ نفر از حسابرسان داخلی شرکت‌های بورسی

1. Thorne

2. Gramling

مصاحبه شد. نتایج نشان داد، تأثیرگذارترین عامل شجاعت اخلاقی در اثربخشی حسابرسی داخلی، ادراک مثبت، خودکارآمدی و منبع کنترل درونی می باشد که در سطح سوم ارزیابی ماتریسی قرار گرفته اند. سیفی و همکاران (۱۴۰۲) تأثیر فضای اخلاقی در سازمان و تردید حرفه ای بر قضاوت در مورد ریسک تقلب در میان حسابرسان داخلی را مورد آزمون قرار دادند. یافته ها نشان داد فضای اخلاقی بر قضاوت ریسک تقلب حسابرس داخلی تأثیر دارد. همچنین تردید حرفه ای حسابرس بر قضاوت ریسک تقلب حسابرس داخلی تأثیر مثبت و معنی داری دارد. مرادی و اقبال (۱۴۰۳) در پژوهشی تأثیر برابری اخلاقی بر رفتار اخلاقی حسابرس با نقش تعدیل گر دینداری را با استفاده از داده های حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی بررسی کردند. یافته ها نشان داد برابری اخلاقی بر رفتار اخلاقی حسابرس در سطح اطمینان بالایی، نقش معناداری دارد. از طرف دیگر، برابری اخلاقی بر دینداری در سطح اطمینان بالا نقش معناداری داشته و دینداری بر ارتباط بین برابری اخلاقی و رفتار اخلاقی حسابرس در سطح اطمینان بالایی نقش معناداری دارد.

فرضیه دوم: شجاعت اخلاقی با اثربخشی حسابرسان داخلی ارتباط مثبتی دارد.

۵. روش تحقیق

این پژوهش از نظر ماهیت، کاربردی است و از نظر روش، توصیفی-پیمایشی محسوب می شود. از آنجا که پژوهش حاضر در سطح حسابرسان داخلی شرکت های پذیرفته شده در بورس ایران اجرا شده است، در گروه پژوهش های میدانی قرار می گیرد. به منظور آزمون فرضیه های پژوهش از روش معادلات ساختاری استفاده شده است. منابع اصلی این پژوهش در دو بخش است: بخش اول، مبانی نظری پژوهش که به روش کتابخانه ای و مراجعه به کتاب ها، مجله ها و مقاله ها گردآوری شده است. بخش دوم، جمع آوری داده ها به منظور آزمون فرضیه های پژوهش است که به کمک ابزار پرسش نامه، داده ها جمع آوری و متغیرها اندازه گیری شدند. پرسش نامه پژوهش در دو بخش تهیه شده است. بخش اول مربوط به سوال های عمومی و بخش دوم مربوط به سوال های تخصصی بود. از پاسخ دهندگان درخواست شد که به هر سوال، براساس مقیاس لیکرت و در قالب پنج گزینه از «خیلی موافقم تا خیلی مخالفم» پاسخ دهند. پس از جمع آوری پرسش نامه ها، میانگین نمره های هر بخش که نشان دهنده میزان و شدت برخورداری هر فرد از متغیرهای مطرح شده بود، بررسی و تجزیه و تحلیل شدند. جامعه آماری این پژوهش، حسابرسان داخلی شاغل در شرکت های پذیرفته شده در بورس، در کلیه رده های شغلی می باشند. برای نمونه گیری، از روش نمونه گیری تصادفی استفاده شد. آدرس اینترنتی پرسش نامه از طریق ایمیل برای ۴۵۰ نفر ارسال شد که در نهایت، ۱۸۶ نفر پاسخ دادند.

۱-۵. سنجش متغیرهای پژوهش

جدول ۱- اندازه‌گیری متغیرها

متغیر	نماد	نحوه اندازه‌گیری	گویه‌ها
متغیرهای کنترلی		خلیل (۲۰۲۲)	۱ تا ۶
اثربخشی حسابرسی داخلی	IAE	پرسش‌نامه لنز و همکاران (۲۰۱۷)؛ الزبان و گوئیلیام (۲۰۱۴)	۷ تا ۲۱
سرمایه روان‌شناختی	PC	لوتانز و همکاران (۲۰۰۵)؛ لوتانز و همکاران (۲۰۰۷a)	۲۲ تا ۲۵
شجاعت اخلاقی	MC	هانا و آوولیو ^۱ (۲۰۱۰)	۲۶ تا ۴۸

۶. یافته‌های پژوهش

۱-۶. جمعیت‌شناختی و آمار توصیفی

در میان پاسخ‌دهندگان، ۱۲۱ نفر مرد و ۶۵ نفر زن بودند که بیشترین فراوانی (۶۵ درصد) به مردان اختصاص دارد. در خصوص سطح تحصیلات، بیشترین فراوانی مربوط به افراد دارای مدرک کارشناسی به تعداد ۱۰۸ نفر (۵۸ درصد حجم نمونه) بود. سطح تحصیلات ۳۰ نفر از پاسخ‌دهندگان نیز دکتري بود که کمترین مقدار فراوانی (۱۶ درصد) را داشتند. ۷۱ نفر از افرادی که به پرسش‌نامه پاسخ دادند، بیش از ۵۱ سال سن داشتند و ۴۸ نفر از آن‌ها کمتر از ۳۰ سال سن دارند. بیشترین سابقه کار مربوط به افرادی است که بیش از ۱۶ سال سابقه کار داشتند و کمترین آن افرادی بودند که بین ۶ تا ۱۰ سال سابقه دارند. ۱۲۷ نفر حسابدار رسمی بوده و ۶۵ نفر دارای پست سازمانی رئیس بودند. در جدول (۲) ویژگی‌های جمعیت‌شناختی جامعه مورد مطالعه آمده است. همچنین اطلاعات مربوط به آمار توصیفی متغیرها در جدول (۳) درج شده است.

جدول ۲- ویژگی‌های جمعیت‌شناختی پاسخ‌دهندگان

ردیف	متغیر	طبقه	فراوانی	درصد
۱	جنسیت	مرد	۱۲۱	۶۵
		زن	۶۵	۳۵
۲	مدرک تحصیلی	کارشناسی	۱۰۸	۵۸
		کارشناسی ارشد	۴۶	۲۵
		دکتري	۳۲	۱۷
۳	سن	۳۰ سال و کمتر	۴۸	۲۶
		بین ۳۱ تا ۴۰ سال	۶۷	۳۶
		بیشتر از ۴۱ سال	۷۱	۳۸

ردیف	متغیر	طبقه	فراوانی	درصد
۴	سابقه کار	۵ سال و کمتر	۴۳	۲۳
		بین ۶ تا ۱۰ سال	۳۵	۱۹
		بین ۱۱ تا ۱۵ سال	۳۹	۲۱
		۱۶ سال و بیشتر	۶۹	۳۷
۵	حسابدار رسمی	بلی	۵۹	۳۲
		خیر	۱۲۷	۶۸
۶	رتبه‌بندی شغلی	مدیر	۳۹	۲۱
		رئیس	۶۵	۳۵
		کارمند ارشد	۶۱	۳۳
		سایر	۲۱	۱۱

جدول ۳- آمار توصیفی

متغیر	نماد	تعداد	بیشترین	کمترین	میانگین	انحراف معیار	چولگی	کشی‌دگی
اثربخشی حسابرسی داخلی	IAE	۱۷۵	۵	۱	۴/۰۳	۰/۷۴	-۰/۸۸	۱/۱۲
سرمایه روان‌شناختی	PC	۱۷۵	۵	۱	۴/۳۹	۰/۵۸	-۰/۷۶	۱/۰۴
شجاعت اخلاقی	MC	۱۷۵	۵	۱	۴/۶۴	۰/۶۳	-۰/۵۴	-۰/۰۸

۲-۶. پایایی سازه مدل

برای آزمون پایایی پرسش‌نامه از آزمون کرونباخ-آلفا استفاده شد و همان‌گونه که نتایج آن در جدول شماره (۴) آمده است، زمانی که این ضرایب از ۰/۷ بزرگ‌تر باشند، در سطح قابل قبول قرار می‌گیرند (نالی، ۱۹۷۸).

جدول ۴- ضرایب پایایی سازه‌ها

متغیر	نماد	تعداد	ضریب آلفا	پایایی همبستگی اسپیرمن	پایایی ترکیبی
اثربخشی حسابرسی داخلی	IAE	۱۷۵	۰/۹۱	۰/۸۳	۰/۸۶
سرمایه روان‌شناختی	PC	۱۷۵	۰/۸۸	۰/۷۵	۰/۷۸
شجاعت اخلاقی	MC	۱۷۵	۰/۹۰	۰/۸۱	۰/۸۵

۳-۶. روایی سازه مدل

برای آزمون روایی پرسش‌نامه از میانگین واریانس استخراج شده استفاده گردید و همان‌گونه که

نتایج آن در جدول شماره (۴) آمده است، زمانی که این ضرایب از ۰/۵ بزرگ‌تر باشند، در سطح قابل قبول قرار می‌گیرند (فورنل و لارکر^۱، ۱۹۸۱).

جدول ۵- ضرایب روایی سازه‌ها

متغیر	نماد	تعداد	میانگین واریانس استخراج شده
اثربخشی حسابرسی داخلی	IAE	۱۷۵	۰/۸۶
سرمایه روان‌شناختی	PC	۱۷۵	۰/۷۸
شجاعت اخلاقی	MC	۱۷۵	۰/۸۵

یافته‌های آزمون فورنل و لارکر (۱۹۸۱) به منظور بررسی روایی واگرا در جدول شماره (۵) نشان می‌دهد که متغیرها روایی مناسبی دارند.

جدول ۶- ضرایب روایی واگرا

روایی هم‌گرا	اثربخشی حسابرسی داخلی	سرمایه روان‌شناختی	شجاعت اخلاقی
۰/۵۱	۰/۷۱		
۰/۵۴	۰/۳۳	۰/۷۲	
۰/۵۲	۰/۲۲	۰/۵۷	۰/۷۴

۴-۶. آزمون برازش مدل

برای برازش مدل ساختاری فرضیه‌های تحقیق، از چند شاخص‌های نیکویی برازش استفاده شده است. یکی از شاخص‌های عمومی برای به حساب آوردن پارامترهای آزاد در محاسبه شاخص‌های برازش، شاخص خی دو بهنجار است که از تقسیم ساده خی دو بر درجه آزادی مدل محاسبه می‌شود و مقدار مطلوب برای آن، بین ۱ تا ۵ است (کلاين^۲، ۱۹۹۴). مقدار این شاخص‌ها در دو جدول (۷ و ۸) آمده است.

$$\frac{\chi^2}{df} = \frac{249.88}{130} = 1.922$$

جدول ۷- شاخص نیکویی برازش مدل اولیه

شاخص برازندگی	$\frac{\chi^2}{df}$	SRMR	RMSEA	GFI	NFI	NNFI	IFI
مقادیر قابل قبول	<۵	<۰/۰۵	<۰/۰۸	>۰/۹	>۰/۹	>۰/۹	>۰/۹
مقادیر محاسبه شده	۱/۸۴۲	۰/۰۵۶	۰/۰۷۳	۰/۹۳	۰/۹۰	۰/۹۷	۰/۹۵

1. Fornell & Larcker

2. Klein

$$\frac{X^2}{df} = \frac{666.4}{342} = 1.949$$

جدول ۸- شاخص نیکویی برازش مدل نهایی

شاخص برازندگی	$\frac{X^2}{df}$	SRMR	RMSEA	GFI	NFI	NNFI	IFI
مقادیر قابل قبول	< ۵	< ۰/۰۵	< ۰/۰۸	> ۰/۹	> ۰/۹	> ۰/۹	> ۰/۹
مقادیر محاسبه شده	۱/۹۳۷	۰/۰۶۳	۰/۰۶۷	۰/۹۵	۰/۹۸	۰/۹۳	۰/۹۲

با توجه به جدول‌های (۵ و ۶)، مقادیر محاسبه شده برای شاخص نیکویی برازش در بازه ۱ و ۵ قرار گرفته و گویای مطلوب بودن مدل است.

۵-۶. آزمون همبستگی

جدول ۱۰- آزمون همبستگی پیرسون

سرمایه روان‌شناختی	شجاعت اخلاقی
۰/۶۲۳	ضریب همبستگی پیرسون
۰/۰۰۰	سطح معناداری
۱۷۵	تعداد نمونه

همان‌گونه که از نتایج آزمون ضریب همبستگی پیرسون مشخص است، شجاعت اخلاقی بر اثربخشی حسابرسی داخلی تأثیر بیشتری دارد. به عبارت دیگر، شدت تأثیر شجاعت اخلاقی بر اثربخشی حسابرسی داخلی بیشتر از سرمایه روان‌شناختی می‌باشد.

۶-۶. آزمون فرضیه‌ها

جدول ۹- مقدار آماره t و ضریب مسیر فرضیه‌ها

فرضیه	مستقل	مسیر تحلیل	وابسته	آماره t	مقدار ضریب	نتیجه
اول	شجاعت اخلاقی	←	اثربخشی حسابرسی داخلی	۲/۳۷	۰/۳۱۴	تایید
سوم	سرمایه روان‌شناختی	←	اثربخشی حسابرسی داخلی	۲/۰۸	۰/۲۷۶	تایید

در فرضیه‌های اول و دوم به ترتیب تأثیر شجاعت اخلاقی و سرمایه روان‌شناختی بر اثربخشی حسابرسی داخلی آزمون شد. آماره t به ترتیب برابر با ۱/۹۸ و ۳/۶۸ و مقدار ضریب آن‌ها به ترتیب ۰/۳۰ و ۰/۴۰ می‌باشد. مقدار آماره در دامنه [۱/۹۶، ۱/۹۶-] قرار نگرفته و علامت ضریب‌ها مثبت می‌باشد، از این‌رو فرضیه‌های اول و دوم تأیید می‌شوند. به عبارت دیگر، شجاعت اخلاقی و سرمایه روان‌شناختی با اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه مثبت و معنادار دارد. همچنین در جدول شماره (۸) ضریب تعیین، قدرت توضیح‌دهندگی بین متغیرهای توضیحی و وابسته را نشان می‌دهد.

۷. نتیجه گیری

حسابرسی داخلی یکی از مهم‌ترین سازوکارهای حاکمیت شرکتی و ابزار نظارتی هیأت مدیره می‌باشد که اثربخشی و عملکرد آن برای سهام‌داران و ذی‌نفعان بسیار مهم است. سرمایه روان‌شناختی و شجاعت اخلاقی از جمله عواملی هستند که بر عملکرد افراد و کارکنان یک سازمان تاثیر دارند. سرمایه روان‌شناختی به طور مثبت با عملکرد یک فرد مرتبط است. به عنوان مثال، لوتانز و همکاران (۲۰۰۷) دریافتند که سرمایه روان‌شناختی رابطه مثبتی با عملکرد شغلی در سطح فردی دارد. به طور مشابه، آوی و همکاران (۲۰۱۰) شواهدی از رابطه مثبت بین سرمایه روان‌شناختی و عملکرد مالی و رتبه‌بندی مدیر کارکنان در صنعت خدمات مالی ارائه کردند. روسی (۲۰۱۳) اعتقاد دارد که شجاعت اخلاقی شاخص مهمی از شایستگی حسابرس می‌باشد. شجاعت به عنوان یک ارزش اخلاقی، به حسابرسان اجازه می‌دهد تا وظایف خود را به درستی انجام دهند و بدون هیچ‌گونه ترسی، وارد موضوعات مختلف شوند (روسی، ۲۰۱۲). تاثیر اهمیت شجاعت اخلاقی بر افزایش عملکرد حسابرسی داخلی اثبات شده است (روسی، ۲۰۱۲) و پرورش شجاعت اخلاقی حسابرسان داخلی منجر به عملکرد بهتر سازمان می‌شود (خلیل و همکاران، ۲۰۱۸). شجاعت اخلاقی حسابرسان می‌تواند با جلوگیری از سوءاستفاده و بی‌نظمی‌های مالی، عملکرد شرکت را افزایش و حاکمیت شرکتی را بهبود بخشد (گراملینگ و همکاران، ۲۰۰۴).

هدف پژوهش حاضر بررسی تاثیر سرمایه روان‌شناختی و شجاعت اخلاقی بر اثربخشی حسابرسی داخلی بود. یافته‌های به دست آمده از فرضیه اول نشان داد که سرمایه روان‌شناختی بر اثربخشی حسابرسی داخلی تاثیر مثبت و معناداری دارد. به عبارت دیگر، سرمایه روان‌شناختی باعث افزایش اثربخشی و عملکرد حسابرسان داخلی می‌شود. همانگونه که انتظار می‌رفت، سرمایه روان‌شناختی یک عامل مهم است که انگیزه و اثربخشی کارکنان را افزایش می‌دهد و به شکوفایی و پیشرفت شرکت و سازمان‌ها کمک می‌کند. افرادی که سرمایه روانی بالاتری دارند، انگیزه بیشتری برای دنبال کردن اهداف داشته و نسبت به افرادی که سرمایه روانی پایین‌تری دارند، عملکرد بهتری دارند. یافته‌های پژوهش خلیل (۲۰۲۲) نشان می‌دهد که به یافته‌های مشابهی دست یافته است. همچنین لوتانز و همکاران (۲۰۰۷) و آوی و همکاران (۲۰۱۰) دریافتند که سرمایه روانی بر عملکرد کارکنان اثر مثبتی دارد.

نتایج فرضیه دوم حاکی از تایید تاثیر مثبت شجاعت اخلاقی بر اثربخشی حسابرسی داخلی است. از آنجایی که مدیر به صورت مستقیم در مورد حسابرسان داخلی تصمیم‌گیری می‌کند، هنگام ارائه گزارش، شغل خود را به خطر می‌اندازد. بر این اساس، تهدیدها و فشارهای مختلف از سوی

مدیریت، دلیل اصلی سکوت آن‌ها می‌باشد. مدیریت شرکت دارای قدرت و اختیاراتی است که می‌تواند با حسابرسان مخالفت کند و آن‌ها را زیر فشار قرار دهد. ترس، دلیل اصلی شکست حسابرسان داخلی در انجام وظایف خود به عنوان اطمینان‌بخش سرمایه‌گذاران و ذینفعان می‌باشد. شجاعت اخلاقی شاخص مهمی از شایستگی حسابرس است. شجاعت به عنوان یک ارزش اخلاقی به حسابرسان اجازه می‌دهد تا وظایف خود را به درستی انجام دهند و بدون هیچگونه ترسی، وارد موضوعات مختلف شوند. در پژوهشی مشابه خلیل و همکاران (۲۰۱۶)، خلیل (۲۰۲۲) و خلیل و خلیف (۲۰۲۲) نشان دادند که سرمایه روان‌شناختی و شجاعت اخلاقی بر اثربخشی حسابرسان داخلی تأثیر مثبت دارد.



منابع

- احمدی، غزل؛ نیاز آذری، کیومرث؛ صالحی، محمد (۱۳۹۸). اثربخشی آموزش سرمایه روانشناختی بر سکوت و آوای سازمانی در دانشگاه آزاد استان مازندران. *توسعه آموزش جندی شاپور اهواز*، ۱۰(۳)، ص ۲۲-۱۱.
- <https://doi.org/10.22118/edc.2019.91020>
- اسدی، امیرحسین؛ دارابی، رویا؛ نوری، مسعود (۱۴۰۱). ارزیابی الگوی اثربخشی کارکردهای شجاعت اخلاقی حسابربان داخلی. *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، ۱۱(۴۴)، ص ۲۶-۵.
- <https://doi.org/10.22034/iaas.2022.168251>
- سیفی، غزاله؛ دارابی، رویا؛ حشمتی، احمد (۱۴۰۲). تأثیر فضای اخلاقی در رأس سازمان و تردید حرفه‌ای بر قضاوت در مورد ریسک تقلب در میان حسابربان داخلی. *مطالعات اخلاق و رفتار در حسابداری و حسابرسی*، ۲(۴)، ص ۹۲-۷۱.
- <https://doi.org/10.71907/sebba.2024.2312-1148>
- صفرزاده، محمدحسین؛ کریم‌داد، علیرضا (۱۳۹۹). بررسی عوامل مؤثر بر شجاعت اخلاقی حسابربان داخلی. *دانش حسابداری مالی*، ۱۷(۱)، ص ۱۵۵-۱۳۳.
- <https://doi.org/10.30479/jfak.2020.12025.2578>
- علی‌اصفهان‌نی، یاسمن (۱۴۰۰). تأثیر سرمایه روانشناختی بر رضایت شغلی حسابربان داخلی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری*، ۵(۸۳)، ص ۱۳۹۴-۱۳۷۵.
- فتحی‌عبداللهی، احمد؛ آقایی، محمدعلی (۱۳۹۶). بررسی اثربخشی حسابرسی داخلی در عملکرد مدیریت ریسک و کنترل سازمان‌های دولتی. *مدیریت سازمان‌های دولتی*، ۵(۳)، ص ۹۴-۸۱.
- <https://dorl.net/dor/20.1001.1.2322522.1396.5.0.13.5>
- فخاری، حسین؛ فضل‌اله‌پور نقارچی، مهران (۱۴۰۱). تأثیر سرمایه روانشناختی بر انگیزه پیشرفت، قضاوت حسابربان و عملکرد موسسه‌های حسابرسی. *حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۷(۱۳)، ص ۱۵۴-۱۹۹.
- مرادی، مجید؛ اقبال، سارا (۱۴۰۳). تأثیر برابری اخلاقی بر رفتار اخلاقی حسابرس با نقش تعدیل‌گر دینداری. *مطالعات اخلاق و رفتار در حسابداری و حسابرسی*، شماره ۳، ص ۸۶-۶۷.
- <https://doi.org/10.71907/sebba.2024.2310-1140>
- Al-Twajjry, A.A.M., Brierley, J.A. & Gwilliam, D.R. (2003). The development of internal audit in Saudi Arabia: an institutional theory perspective. *Critical Perspectives on Accounting*, 14(5), p. 507-531. [https://doi.org/10.1016/S1045-2354\(02\)00158-2](https://doi.org/10.1016/S1045-2354(02)00158-2)
- 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), p. 74-86. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2014.06.001>
- Arena, M. & Azzone, G. (2009). Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness. *International Journal of Auditing*, 13(1), p. 43-60. <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2008.00392.x>
- Avey, J.B., Luthans, F. & Youssef, C.M. (2010). The additive value of positive psychological capital in predicting work attitudes and behaviors. *Journal of Management*, 36(2), p. 430-452. <https://doi.org/10.1177/0149206308329961>
- Avey, J.B., Reichard, R., Luthans, F. & Mhatre, K. (2011). Meta-analysis of the impact of positive psychological capital on employee attitudes, behaviors and performance. *Human Resource*

- Development Quarterly*, 22(2), p. 127-152. <https://psycnet.apa.org/doi/10.1002/hrdq.20070>
- Badara, M.S. & Saidin, S.Z. (2013). The relationship between audit experience and internal audit effectiveness in the public sector organizations. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 3(3), p. 329-339. <http://dx.doi.org/10.6007/IJARAFMS/v3-i3/224>
- Bandura, A. (1997). *Self-Self Efficacy: The Exercise of Control*. New York: Worth Publishers.
- Beasley, M.S., Clune, R. & Hermanson, D. (2006). The impact of enterprise risk management on the internal audit function. *International Journal of Academic Research in Accounting Finance and Management Sciences*, 14(1), p. 14-31. <http://dx.doi.org/10.6007/IJARAFMS/v14-i1/19508>
- Bidhan, L., Parmar, R., Freeman, E., Harrison, J.S., Wicks, A.C., Purnell, L. & de Colle, S. (2010). Stakeholder theory: the state of the art. *Academy of Management Annals*, 4(1), p. 403-445. <http://dx.doi.org/10.1080/19416520.2010.495581>
- Boner, S. (2008). *Judgment and decision making in accounting*. Publisher Pearson.
- Caza, A., Bagozzi, R.P., Woolley, L., Levy, L. & Caza, B.B. (2010). Psychological capital and authentic leadership. *Asia-Pacific Journal of Business Administration*, 2(1), p. 53-70. <https://doi.org/10.1108/17574321011028972>
- Chambers, A.D. & Odar, M. (2015). A new vision for internal audit. *Managerial Auditing Journal*, 30(1), p. 34-55. <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2014-1073>
- Clapp-Smith, R., Vogelgesang, G.R. & Avey, J.B. (2009). Authentic leadership and positive psychological capital: the mediating role of trust at the group level of analysis. *Journal of Leadership and Organizational Studies*, 15(3), p. 227-240. <https://doi.org/10.1177/1548051808326596>
- Coetzee, P. & Lubbe, D. (2013). Improving the efficiency and effectiveness of risk-based internal audit engagements. *International Journal of Auditing*, 18(2), p. 115-125. <https://doi.org/10.1111/ijau.12016>
- Cohen, A. & Sayag, G. (2010). The effectiveness of internal auditing: an empirical examination of its determinants in israeli organizations. *Australian Accounting Review*, 20(3), p. 296-307. <https://doi.org/10.1111/j.1835-2561.2010.00092.x>
- Čular, M., Slapničar, S. & Vuko, T. (2020). The Effect of Internal Auditors' Engagement in Risk Management Consulting on External Auditors' Reliance Decision. *European Accounting Review*, 29(5), p. 1-39. <https://doi.org/10.1080/09638180.2020.1723667>
- DiMaggio, P.J. & Powell, W.W. (1983). The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), p. 147-160. [https://doi.org/10.1016/S0742-3322\(00\)17011-1](https://doi.org/10.1016/S0742-3322(00)17011-1)
- Endaya, K.A. & Hanefah, M.M. (2016). Internal auditor characteristics, internal audit effectiveness, and moderating effect of senior management. *Journal of Economic and Administrative Sciences*, 32(2), p. 160-176. <http://dx.doi.org/10.1108/JEAS-07-2015-0023>
- Erasmus, L.J. & Coetzee, P. (2018). Drivers of Stakeholders' View of Internal Audit Effectiveness: Management versus Audit Committee. *Managerial Auditing Journal*, no. 33, p. 90-114. <https://doi.org/10.1108/MAJ-05-2017-1558>

- Everett, J. & Tremblay, M.S. (2014). Ethics and internal audit: moral will and moral skill in a heteronomous field. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(3), p. 1-16.
<https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.10.002>
- Ferry, L., Zakaria, Z., Zakaria, Z. & Slack, R. (2017). Watchdogs, helpers or protectors? internal auditing in malaysian local government. *Accounting Forum*, 41(4), p. 375-389.
<https://doi.org/10.1016/j.accfor.2017.10.001>
- Fornell, C. & Larcker, D.F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of Marketing Research*, 18(1), p. 39-50.
<https://doi.org/10.2307/3151312>
- Freeman, R.E., Wicks, A.C. & Bishan, P. (2004). Stakeholder theory and the corporate objective revisited. *Organization Science*, 15(3), p. 364-369. <http://dx.doi.org/10.1287/orsc.1040.0066>
- Goud, N.H. (2005). Courage: Its nature and development. *The Journal of Humanistic Counseling, Education and Development*, 44(1), p. 102-116.
<http://dx.doi.org/10.1002/j.2164-490X.2005.tb00060.x>
- Graafland, J.J. (2010). Do markets crowd out virtues? An aristotelian framework. *Journal of Business Ethics*, 91(1), p. 1-19. <http://dx.doi.org/10.1007/s10551-009-0072-6>
- Gramling, A.A., Maletta, M.J., Schneider, A. & Church, B.K. (2004). The role of the internal audit function in corporate governance: a synthesis of the extant internal auditing literature and directions for future research. *Journal of Accounting Literature*, 23(1), p. 194-244.
<https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2012-1134>
- Hannah, S.T. & Avolio, B.J. (2010). Moral potency: building the capacity for character-based leadership. *Consulting Psychology Journal: Practice and Research*, 62(4), p. 291-310.
<http://dx.doi.org/10.1037/a0022283>
- Hannah, S.T., Avolio, B.J. & May, D.R. (2011). Moral maturation and moral conation: a capacity approach to explaining moral thought and action. *Academy of Management Review*, 36(4), p. 663-685. <http://dx.doi.org/10.5465/amr.2010.0128>
- Hobfoll, S. (2002). Social and psychological resources and adaptation. *Review of General Psychology*, 6(4), p. 307-324. <http://dx.doi.org/10.1037/1089-2680.6.4.307>
- Howard, M.C. & Cogswell, J.E. (2019). The left side of courage: three exploratory studies on the antecedents of social courage. *The Journal of Positive Psychology*, 14(3), p. 324-340.
<http://dx.doi.org/10.1080/17439760.2018.1426780>
- Hutchinson, M., Jackson, D., Daly, J. & Usher, K. (2015). Distilling the antecedents and enabling dynamics of leader moral courage: a framework to guide action. *Issues in Mental Health Nursing*, 36(5), p. 326-335. <http://dx.doi.org/10.3109/01612840.2015.1017627>
- IIA. (2016). *International standards for the professional practice of internal auditing*.
 URL = <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatoryguidance/Pages/Standards.aspx>.
- Institute of Internal Auditors (IIA) (2021). *Internal auditors should Be brav, Norman Marks*. URL = <https://internalauditor.theiia.org/en/articles/2021/october/internal-auditors-shouldbe-brave/>
- Irtaza, A., Majid Khan, M., Shakeel, S. & Mujtaba, B.G. (2022). Impact of Psychological Capital on Performance of Public Hospital Nurses: The Mediated Role of Job Embeddedness. *Public*

- Organization Review*, 22(3), p. 135-154.
<https://link.springer.com/article/10.1007/s11115-021-00521-9>
- Jiang, L., Messier Jr., W.F. & Wood, D.A. (2020). The Association between Internal Audit Operations-Related Services and Firm Operating Performance. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 39(1), p. 101–124. <http://dx.doi.org/10.2308/ajpt-52565>
- Karagiorgos, T., Giovanis, N. & Drogas, G. (2011). Evaluation of the effectiveness of internal audit in greek hotel business. *International Journal of Economic Sciences and Applied Research*, 4(1), p. 19-34.
- Karssing, E., Jeurissen, R. & Zaal, R. (2017). *Moral courage and InternalAuditors*. URL=
<https://www.iaa.nl/SiteFiles/Moral&hx0025;20Courage&hx0025;20and&hx0025;20Internal&hx0025;20Auditors-bw-web.pdf>
- Khelil, I. & Hussainey, K. (2022). Internal auditors' moral courage: a cognitive mapping method. *Advances in Accounting Behavioral Research*, 26(4), p. 349-383.
<http://dx.doi.org/10.1108/MAJ-01-2022-3429/full/html>
- Khelil, I. & Khelif, H. (2022). Internal auditors' perceptions of their role as assurance providers: a qualitative study in the tunisian public sector. *Meditari Accountancy Research*, 30(1), p. 121-141.
<http://dx.doi.org/10.1108/S1475-148820230000026013>
- Khelil, I. (2022). Psychological capital, moral courage and internal audit effectiveness (IAE): a complementary or substitution effect. *Managerial Auditing Journal*, 38(4), p. 419-446.
- Khelil, I., Akrou, O., Hussainey, K. & Noubbigh, H. (2018a). Breaking the silence: an empirical analysis of the drivers of InternalAuditors' moral courage. *International Journal of Auditing*, 22(2), p. 268-284. <http://dx.doi.org/10.1108/MEDAR-04-2020-0861>
- Khelil, I., Hussainey, K. & Noubbigh, H. (2016). Audit committee–internal audit interaction and moral courage. *Managerial Auditing Journal*, 31(4-5), p. 403-433.
<http://dx.doi.org/10.1111/jjau.12119>
- Khelil, I., Hussainey, K. & Noubbigh, H. (2018b). Chief audit executives' perceptions of drivers of moral courage: TunisianEvidence. *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, 14(4), p. 315-337. <http://dx.doi.org/10.1504/IJAAPE.2018.095107>
- Kilmann, R.H., O'Hara, L.A. & Strauss, J.P. (2010). Developing and validating a quantitative measure of organizational courage. *Journal of Business and Psychology*, 25(1), p. 15-23.
<http://dx.doi.org/10.1007/s10869-009-9125-1>
- Klein, P. (1994). *Easy-to-factor analysis, translation of Jalal Sadrosadat and Asghar Minaee*. Tehran: Samt Publication
- Koerner, M.M. (2014). Courage as identity work: accounts of workplace courage. *Academy of Management Journal*, 57(1), p. 63-93. <http://dx.doi.org/10.5465/amj.2010.0641>
- Lenz, R. & Hahn, U. (2015). A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, 30(1), p. 5-33.
<http://dx.doi.org/10.1108/MAJ-08-2014-1072>
- Lenz, R. & Sarens, G. (2012). Reflections on the internal auditing profession: what might have gone wrong? *Managerial Auditing Journal*, 27(6), p. 532-549.

- <http://dx.doi.org/10.1108/02686901211236382>
- Lenz, R., Sarens, G. & Hoos, F. (2017). Internal audit effectiveness: multiple case study research involving chief audit executives and senior management. *The EDP Audit Control and Security Newsletter*, 55(1), p. 1-17. <https://doi.org/10.1080/07366981.2017.1278980>
- Leung, P., Cooper, B.J. & Perera, L. (2011). Accountability Structures and Management Relationships of Internal Audit: An Australian Study. *Managerial Auditing Journal*, 26(9), p. 794-816. <http://dx.doi.org/10.1108/02686901111171457>
- Luthans, F. & Youssef, C.M. (2004). Human, social, and now positive psychological capital management. *Organizational Dynamics*, 33(2), p. 143-160. <http://dx.doi.org/10.1016/j.orgdyn.2004.01.003>
- Luthans, F. & Youssef, C.M. (a 2007). *Positive workplaces*. In: Snyder, C.R. & Lopez, S.J. (Eds), *Handbook of Positive Psychology*. (2nd ed.). New York, NY.: Oxford University Press.
- Luthans, F. (2012). Psychological capital: implications for HRD, retrospective analysis, and future directions. *Human Resource Development Quarterly*, 23(1), p. 1-8. <http://dx.doi.org/10.1002/hrdq.21119>
- Luthans, F., Avey, J.B., Smith, R.C. & Li, W. (2008). More evidence on the value of chinese workers' psychological capital. *International Journal of Human Resource Management*, 19(3), p. 818-827. <http://dx.doi.org/10.1080/09585190801991194>
- Luthans, F., Avolio, B., Walumbwa, F. & Li, W. (2005). The psychological capital of chinese workers: exploring the relationship with performance. *Management and Organization Review*, 1(2), p. 247-269. <http://dx.doi.org/10.1111/j.1740-8784.2005.00011.x>
- Luthans, F., Avolio, B.J., Avey, J.B. & Norman, S.M. (b 2007). Positive psychological capital: Measurement and relationship with performance and satisfaction. *Personnel Psychology*, 60(30), p. 541-572. <https://doi.org/10.1111/j.1744-6570.2007.00083.x>
- Luthans, F., Vogelgesang, G.R. & Lester, P.B. (2006). Developing the psychological capital of resiliency. *Human Resource Development Review*, 5(1), p. 25-44. <http://dx.doi.org/10.1177/1534484305285335>
- Luthans, F., Youssef, C.M. & Rawski, S.L. (2011). A tale of two paradigms: the impact of psychological capital and reinforcing feedback on problem solving and innovation. *Journal of Organizational Behavior Management*, 31(4), p. 333-350.
- Lyu, T., Tang, L. & Yang, Z. (2022). Psychological Capital on College Teachers' and Students' Entrepreneurial Performance and Sports Morality Under Social and Political Education. *Academic Journals and Research Community*, 10(33), p. 178-198. <https://doi.org/10.3389/fpsyg.2022.810626>
- Masten, A.S., Reed, M.G.J., Cutuli, J.J. & Herbers, J.E. (2002). *Resilience in development*. In: The Oxford Handbook of Positive Psychology, p. 1117-132. <https://doi.org/10.1093/oxfordhb/9780195187243.013.0012>
- Mihret, D. & Grant, B. (2017). The role of internal auditing in corporate governance: a foucauldian analysis. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 3(3), p. 699-719. <http://dx.doi.org/10.1108/AAAJ-10-2012-1134>

- Mihret, D. & Yismaw, A. (2007). Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study. *Managerial Auditing Journal*, 22(5), p. 70-484. <http://dx.doi.org/10.1108/02686900710750757>
- Mihret, D.G., James, K. & Mula, J.M. (2010). Antecedents and Organisational Performance Implications of Internal Audit Effectiveness: Some Propositions and Research Agenda. *Pacific Accounting Review*, 22(3), p. 224-252. <http://dx.doi.org/10.1108/01140581011091684>
- Newman, A., Ucbasaran, D., Zhu, F.E.I. & Hirst, G. (2014). Psychological capital: a review and synthesis. *Journal of Organizational Behavior*, 35(1), p. 120-138. <http://dx.doi.org/10.1002/job.1916>
- Newman, A., Ucbasaran, D., Zhu, F.E.I. & Hirst, G. (2014). Psychological capital: a review and synthesis. *Journal of Organizational Behavior*, 35(1), p. 120-138.
- Nguyen, T.D. & Nguyen, T.T.M. (2012). Psychological capital, quality of work-life, and quality of life of marketers: evidence from Vietnam. *Journal of Macromarketing*, 32(1), p. 87-95. <http://dx.doi.org/10.1177/0276146711422065>
- Norman, C., Rose, A. & Rose, J. (2010). Internal audit reporting lines, fraud risk decomposition, and assessments of fraud risk. *Accounting, Organizations and Society*, 35(5), p. 546-557. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.12.003>
- Nunnally, J. (1978). *Psychometric Theory*. (3th ed.). New York: McGraw-Hill.
- Okafor, C.K. (2022). Psychological Capital as Predictors of Customer Loyalty in Nkpor Spare Parts Market, Anambra State, Nigeria. *Journal of Psychology and Behavioural Disciplines*, 2(1), p. 33-42.
- Petersen, K. & Youssef-Morgan, C.M. (2018). The 'left side' of authentic leadership: contributions of climate and psychological capital. *Leadership and Organization Development Journal*, 39(3), p. 436-452. <http://dx.doi.org/10.1108/LODJ-06-2017-0171>
- Peterson, S.J., Luthans, F., Avolio, B.J., Walumbwa, F. & Zhang, Z. (2011). Psychological capital and employee performance: a latent growth modeling approach. *Personnel Psychology*, 64(2), p. 427-450. <http://dx.doi.org/10.1111/j.1744-6570.2011.01215.x>
- Qasim, M., Irshad, M., Majeed, M. & Rizvi, S.T.H. (2021). Examining impact of islamic work ethic on task performance: mediating effect of psychological capital and a moderating role of ethical leadership. *Journal of Business Ethics*, p. 1-13. <http://dx.doi.org/10.1007/s10551-021-04916-y>
- Quinn, R.W. & Worline, M.C. (2008). Enabling courageous collective action: conversations from United Airlines flight 93. *Organization Science*, 19(4), p. 497-516. <http://dx.doi.org/10.1287/orsc.1070.0331>
- Rego, A., Marques, C., Leal, S., Sousa, F. & Pina e Cunha, M. (2010). Psychological capital and performance of Portuguese civil servants: exploring neutralizers in the context of an appraisal system. *The International Journal of Human Resource Management*, 21(9), p. 1531-1552. <http://dx.doi.org/10.1080/09585192.2010.488459>
- Rego, A., Sousa, F., Marques, C. & Pina e Cunha, M. (2012_a). Retail employees' self-efficacy and hope predicting their positive affect and creativity. *European Journal of Work and Organizational Psychology*, 21(6), p. 923-945. <https://doi.org/10.1080/1359432X.2011.610891>

- Rego, A., Sousa, F., Marques, C. & Pina e Cunha, M. (2012b). Authentic leadership promoting employees' psychological capital and creativity. *Journal of Business Research*, 65(3), p. 429-437. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2011.10.003>
- Roussy, M. (2012). How to assess the competence of an internal auditor? The opinion of the members of the audit committee. *Telescope Review of comparative analysis in public administration*, 18(3), p. 33-51. <http://dx.doi.org/10.7202/1013774ar>
- Roussy, M. (2013). Internal auditors' roles: from watchdogs to helpers and protectors of the top manager. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(7-8), p. 550-571. <http://dx.doi.org/10.1016/j.cpa.2013.08.004>
- Roussy, M., Barbe, O. & Raimbault, S. (2020). Internal audit: from effectiveness to organizational significance. *Managerial Auditing Journal*, 35(2), p. 322-342. <http://dx.doi.org/10.1108/MAJ-01-2019-2162>
- Sarens, G., Abdolmohammadi, M.J. & Lenz, R. (2012). Factors associated with the internal audit function's role in corporate governance. *Journal of Applied Accounting Research*, 13(2), p. 191-204. <http://dx.doi.org/10.1108/09675421211254876>
- Sekerka, L.E., Bagozzi, R.P. & Charnigo, R. (2009). Facing ethical challenges in the workplace: conceptualizing and measuring professional moral courage. *Journal of Business Ethics*, 89(4), p. 565-579. <http://dx.doi.org/10.1007/s10551-008-0017-5>
- Seligman, M.E.P. (1998). *Learned Optimism: How to Change Your Mind and Your Life*. Vintage.
- Simola, S. (2018). Fostering collective growth and vitality following acts of moral courage: a general system, relational psychodynamic perspective. *Journal of Business Ethics*, 148(1), p. 169-182. <https://link.springer.com/article/10.1007%2Fs10551-016-3014-0>
- Snyder, C.R., Feldman, D.B. & Taylor, J.D. (2000). The roles of hopeful thinking in preventing problems and enhancing strengths. *Applied and Preventive Psychology*, 9(4), p. 249-269. [http://dx.doi.org/10.1016/S0962-1849\(00\)80003-7](http://dx.doi.org/10.1016/S0962-1849(00)80003-7)
- Snyder, C.R., Simpson, S., Ybasco, F., Borders, T., Babyak, M. & Higgins, R. (1996). Development and validation of the state hope scale. *Journal of Personality and Social Psychology*, 70(2), p. 321-335. <http://dx.doi.org/10.1037/0022-3514.70.2.321>
- Soh, D.S.B. & Martinov-Bennie, N. (2011). The internal audit function, perceptions of internal audit roles, effectiveness and evaluation. *Managerial Auditing Journal*, 26(7), p. 605-622. <http://dx.doi.org/10.1108/02686901111151332>
- Stajkovic, A.D. & Luthans, F. (1998). Self-efficacy and work-related performance: a meta-analysis. *Psychological Bulletin*, 124(2), p. 240-261. <http://dx.doi.org/10.1037/0033-2909.124.2.240>
- Steinfeldt, J. (2015). *What are coaches afraid of? An Exploration of Courage and the Path to Coaching Mastery*. Master of Applied Positive Psychology, Philadelphia. University of Pennsylvania.
- Sun, T., Zhao, X.W., Yang, L.B. & Fan, L.H. (2012). The impact of psychological capital on job embeddedness and job performance among nurses: a structural equation approach. *Journal of Advanced Nursing*, 68(1), p. 69-79. <https://doi.org/10.1111/j.1365-2648.2011.05715.x>
- Sweetman, D., Luthans, F., Avey, J.B. & Luthans, B. (2011). Relationship between positive

- psychological capital and creative performance. *Canadian Journal of Administrative Sciences*, 28(1), p. 4-13. <http://dx.doi.org/10.1002/cjas.175>
- Thorne, L. (1998). The role of virtue in auditors' ethical decision-making: an integration of cognitive developmental and virtue-ethics perspectives. *Research on Accounting Ethics*, 2(4), p. 291-308
- Turetken, O., Jethefer, S. & Ozkan, B. (2020). Internal Audit Effectiveness: Operationalization and Influencing Factors. *Managerial Auditing Journal*, 35(2), p. 238-271. <http://dx.doi.org/10.1108/MAJ-08-2018-1980>
- Van Gansberghe, C.N. (2005). Internal auditing in the public sector: a consultative forum in Nairobi, Kenya, shores up best practices for government audit professionals in developing nations. *Internal Auditor*, 62(4), p. 69-74.
- Zhong, L. (2007). Effects of psychological capital on employees' job performance, organizational commitment, and organizational citizenship behaviour. *Acta Psychologica Sinica*, 39(3), p. 328-334.

