



# Studying the Impact of Internal Audit on the Efficiency of Financial and Management Processes in Government Organizations

Saba Valinejad<sup>1</sup> , Zohreh Hajiha<sup>2\*</sup>

1. Department of Accounting, ST.C., Islamic Azad University, Tehran, Iran. [sabaeiiii.vd@gmail.com](mailto:sabaeiiii.vd@gmail.com)
2. Department of Accounting, ST.C., Islamic Azad University, Tehran, Iran. [drzhajiha@iau.ac.ir](mailto:drzhajiha@iau.ac.ir)

## OPEN ACCESS

**Article type:** Research Article

**\*Correspondence:**

**Zohreh Hajiha**  
[drzhajiha@iau.ac.ir](mailto:drzhajiha@iau.ac.ir)

**Received:** September 7, 2025

**Accepted:** January 31, 2026

**Published:** Spring 2026

**Citation:** Valinejad, S. and Hajiha, Z. (2026). Studying the Impact of Internal Audit on the Efficiency of Financial and Management Processes in Government Organizations. *Strategic Management Accounting*, 3(1), 94-116.

**Publisher's Note:** MSDS stays neutral with regard to jurisdictional claims in published material and institutional affiliations.



**Copyright:** © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

## Abstract

Internal auditing has been recognized as one of the key tools ensuring transparency and efficiency in public sector organizations, capable of playing a crucial role in improving financial and managerial processes. The aim of this study was to examine the effect of internal audit quality on the efficiency of financial and managerial processes in governmental organizations in Tehran during the period from October 2024 to May 2025. The research employed a mixed-method, descriptive-analytical approach. Data were collected through standardized questionnaires completed by managers and accounting experts in twenty governmental organizations. Data analysis methods included descriptive statistics, Pearson's correlation tests, multiple linear regression, and exploratory factor analysis (EFA), conducted using statistical software. The findings revealed that internal audit quality plays a significant role in enhancing the efficiency of financial and managerial processes. Specifically, improvements in internal audit quality were associated with substantial increases in reporting transparency, risk management, and internal controls. Factor analysis identified three main dimensions of internal audit quality: Risk Assessment, Internal Control, and Transparent Reporting which together explained more than 83% of the total variance. These dimensions collectively had a convergent and positive impact on the efficiency of financial and managerial processes in public sector organizations. The results underscore the need to strengthen internal audit processes as a strategic tool for improving resource management, preventing errors, and enabling decision-making based on accurate information. Therefore, it is recommended that governmental organizations in Tehran invest more heavily in enhancing the structure and quality of their internal audits to improve transparency and maximize the efficiency of their financial and managerial resources.

**Keywords:** Internal Audit, Efficiency of Financial Processes, Efficiency of Management Processes, Risk Assessment, Internal Controls, Transparent Reporting.

**JEL Classification:** M42, H83, M48.

**DOI:** <https://doi.org/10.22034/smajournal.2026.545823.1137>

## INTRODUCTION

In recent decades, internal auditing has emerged as a pivotal mechanism for ensuring transparency, accountability, and operational efficiency, especially within the public sector. Governmental organizations are entrusted with managing public resources and delivering essential services, facing substantial expectations from various stakeholders regarding integrity, effectiveness, and efficient resource allocation. The unique context of government entities characterized by complex regulatory requirements, bureaucratic structures, and diverse stakeholder interests intensifies the need for robust internal control systems. Internal auditing is widely regarded as one of the most effective tools for mitigating risks, enhancing decision-making, and safeguarding organizational assets. Against the backdrop of increased public scrutiny, regulatory reforms, and a rising demand for accountability in Iran, particularly in the capital city of Tehran, this research investigates how the quality of internal auditing affects the efficiency of financial and managerial processes in governmental organizations. Despite the strategic importance of internal auditing, prior empirical studies on its actual impact especially within Iran's governmental sector remain limited and fragmented. Many government agencies continue to grapple with ineffective oversight mechanisms, data reliability issues, and operational inefficiencies, raising fundamental concerns about resource wastage, risk exposure, and public trust erosion. This study aims to address these gaps by empirically examining the interplay between internal audit quality and the efficiency of both financial and managerial processes within Tehran-based governmental entities during the period from October 2024 to May 2025. Internal auditing, as defined by the Institute of Internal Auditors (IIA), is the independent and objective activity designed to add value and improve an organization's operations, emphasizing risk management, control, and governance processes. In public sector organizations, internal auditors are instrumental in evaluating compliance with regulatory requirements, assessing the effectiveness of internal controls, and providing assurance over financial reporting, risk assessment, and resource management. Agency theory posits that internal auditing can help mitigate conflicts of interest between managers (agents) and principals (government or citizens), reducing information asymmetry and fostering accountability. Control systems theory further reinforces the importance of internal audit as a critical subsystem of organizational control, facilitating the reliable flow of information and supporting effective governance. Prior research underscores internal auditing's role in enhancing transparency, preventing fraud, and improving both financial and non-financial performance. Studies across various contexts, including Iran's banking sector ([Seif, 2014](#)), highlight that deficiencies in internal controls often lead to increased risk exposure and performance shortfalls. International literature consistently points to the positive correlation between robust internal auditing and improved organizational outcomes. For instance, ([Hassan et al., 2025](#)) and ([Wang, 2024](#)) have demonstrated that firms with strong internal audit functions exhibit superior financial performance and resilience to operational risks. However, contextual factors such as cultural, regulatory, and organizational dynamics significantly influence the actual effectiveness of internal auditing. Despite these global insights, research on governmental organizations, particularly in developing countries like Iran, remains sparse. Existing Iranian studies largely address the private sector or are limited in empirical rigor. The lack of comprehensive, context-specific studies on the direct impact of internal audit quality in public sector entities, especially in Tehran, signals a need for targeted research. This study contributes to the literature by addressing these gaps, offering an in-depth causal analysis of internal auditing's effects on efficiency in a nuanced bureaucratic context.

## METHODOLOGY

This research adopts a quantitative, descriptive-survey approach, utilizing stratified random sampling to collect primary data from 150 managers and accounting/audit experts across 20 major governmental organizations in Tehran. The survey instrument consisted of standardized questionnaires measuring key constructs: risk assessment, internal controls, quality of reporting, and efficiency of both financial and managerial processes. The validity and reliability of the questionnaires were confirmed through expert review and Cronbach's alpha, respectively. The research was conducted between October 2024 and May 2025, which provided a recent and relevant time frame for data collection and analysis.

Analytical methods employed include descriptive statistics, Pearson's correlation coefficient, multiple linear regression, and exploratory factor analysis (EFA) using SPSS software. The EFA aimed to identify underlying dimensions of internal audit quality and assess their explanatory power in relation to process efficiency.

## RESULTS

### Descriptive Statistics

Initial analyses revealed that respondents generally held a positive perception of internal audit quality and the efficiency of processes within their organizations. Mean scores for internal audit quality (3.82), financial process efficiency (3.75), and managerial process efficiency (3.69) were all above the midpoint on a five-point Likert scale, suggesting perceived strengths with room for targeted improvement.

### Correlation Analysis

Pearson's correlation analysis demonstrated significant and positive relationships between internal audit quality and efficiency measures:

- Internal audit quality and financial process efficiency:  $r = 0.65$ ,  $p < 0.001$
- Internal audit quality and managerial process efficiency:  $r = 0.58$ ,  $p < 0.001$

These findings support the hypothesis that enhancing audit quality leads to improved efficiency in both domains.

### Regression Analysis

Multiple linear regression analysis confirmed that internal audit quality is a strong and statistically significant predictor of process efficiency ( $\beta = 0.61$ ,  $t = 9.842$ ,  $p < 0.001$ ), explaining approximately 42% of the variance in efficiency measures. This indicates that investments in audit quality can yield substantial improvements in both financial and managerial outcomes.

### Exploratory Factor Analysis

EFA revealed three principal components of internal audit quality:

1. Risk Assessment (factor loading: 0.78, explaining 35% of the variance)
2. Internal Control (loading: 0.74, 28% variance)
3. Transparent Reporting (loading: 0.71, 20% variance)

Collectively, these factors account for 83% of the total variance in internal audit quality. Notably, risk assessment and internal control exhibited the highest impact.

### Qualitative Insights

Open-ended survey responses and in-depth interviews highlighted several qualitative dimensions:

- Continuous professional training for auditors
- Adoption of modern audit technologies (e.g., computerized auditing systems)
- Development of a responsive and accountable organizational culture

These factors were perceived to further enhance process efficiency and audit effectiveness.

The results empirically substantiate the critical role of internal auditing in governmental organizations. By focusing on risk assessment, establishing robust internal controls, and ensuring transparency in reporting, internal audit departments significantly enhance the optimization of both financial and managerial processes. These findings are consistent with both global literature ([Nerantzidis et al., 2022](#); [Florina et al., 2013](#)) and local research ([Seif, 2014](#)., [Sheikhy et al., 2022](#)). Furthermore, integrating professional development, leveraging digital tools, and nurturing a culture of accountability emerge as supplementary strategies to magnify the efficiency and efficacy of internal audit functions. The study also raises the importance of context-specific factors such as regional regulatory environment, organizational culture, and resource constraints which moderate the impact of audit interventions. The findings carry clear managerial implications: strengthening internal audit structures, prioritizing risk management, embracing technological advancements, and investing in human capital are all strategic imperatives for public sector organizations aiming to boost efficiency and trustworthy.

**CONCLUSION**

This study demonstrates that the quality of internal auditing is a significant determinant of the efficiency of financial and managerial processes within governmental organizations in Tehran. Risk driven audits, stringent internal controls, and transparent reporting serve as the pillars for achieving supervisory and operational excellence. The results strongly advocate that Iranian public entities invest in improving internal audit structures not only as a safeguard against inefficiency and corruption but also as a lever for optimal resource management and enhanced stakeholder confidence. However, the study's limitations including its focus on Tehran, a cross-sectional design, and the exclusion of macro level policy variables warrant caution in generalizing the findings. Future research should extend to other regions, adopt longitudinal designs, and explore the effects of emerging technologies such as AI and fintech in public sector auditing.

**Contribution of Authors**

All authors participated in the process of writing the article, collecting data, and analyzing it.

**Ethical Approval**

All stages of the research were conducted with the informed consent of the participants, and their information will remain confidential.

**Sponsor**

This research did not receive any financial support from any specific organization or institution.

**Conflict of Interest**

No conflict of interest has been declared by the authors.

**Acknowledgements**

I would like to express my gratitude to all the professors who supported me in conducting my research.



### بررسی تأثیر حسابرسی داخلی بر کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی در سازمان‌های دولتی

صبا والی نژاد<sup>۱</sup>، زهره حاجیها<sup>۲\*</sup>

۱. گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. [sabaeiii.vd@gmail.com](mailto:sabaeiii.vd@gmail.com)

۲. گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. [drzhajiha@iaau.ac.ir](mailto:drzhajiha@iaau.ac.ir)

#### چکیده

حسابرسی داخلی به عنوان یکی از ابزارهای مهم تضمین کننده شفافیت و کارایی سازمان‌های دولتی شناخته شده است که می‌تواند نقش کلیدی در بهبود فرآیندهای مالی و مدیریتی ایفا کند. هدف این پژوهش بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی سازمان‌های دولتی تهران در بازه زمانی مهر ۱۴۰۳ تا اردیبهشت ۱۴۰۴ بوده است. پژوهش از نوع ترکیبی و توصیفی - تحلیلی است و برای جمع‌آوری داده‌ها از پرسشنامه‌های استاندارد استفاده شده که توسط مدیران و کارشناسان حسابداری در بیست سازمان دولتی تکمیل گردید. روش تحلیل داده‌ها شامل تحلیل توصیفی، آزمون‌های همبستگی پیرسون، رگرسیون خطی چندگانه و تحلیل عاملی اکتشافی بود که با استفاده از نرم‌افزارهای آماری انجام شد. نتایج پژوهش نشان داد که کیفیت حسابرسی داخلی نقش معناداری در افزایش کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی دارد، به طوری که افزایش کیفیت حسابرسی داخلی با بهبود قابل توجهی در شفافیت گزارش‌دهی، مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی همراه است. تحلیل عاملی سه بعد اصلی کیفیت حسابرسی داخلی شامل «ارزیابی ریسک»، «کنترل داخلی» و «گزارش‌دهی شفاف» را مشخص کرد که بیش از ۸۳ درصد واریانس کل را تبیین می‌کنند. این عوامل به صورت همگرا، اثر مثبتی بر افزایش کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی سازمان‌های دولتی داشتند. نتایج این مطالعه بر ضرورت تقویت فرآیندهای حسابرسی داخلی به عنوان ابزاری استراتژیک برای بهبود مدیریت منابع، پیشگیری از خطاها و تصمیم‌گیری مبتنی بر اطلاعات دقیق تاکید دارد. بنابراین، پیشنهاد می‌شود سازمان‌های دولتی تهران برای ارتقای عملکرد خود، سرمایه‌گذاری بیشتری در بهبود ساختار و کیفیت حسابرسی داخلی انجام دهند تا ضمن ارتقاء شفافیت، کارایی منابع مالی و مدیریتی خود را افزایش دهند.



دسترسی آزاد  
نوع مقاله: مقاله پژوهشی  
نویسنده مسئول:

زهره حاجیها  
[drzhajiha@iaau.ac.ir](mailto:drzhajiha@iaau.ac.ir)  
تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۶/۱۶  
تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۱۱/۹  
تاریخ انتشار: بهار ۱۴۰۵

استناد: والی نژاد، صبا و حاجیها، زهره. (۱۴۰۵). بررسی تأثیر حسابرسی داخلی بر کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی در سازمان‌های دولتی. فصلنامه حسابداری مدیریت راهبردی، ۳(۱)، ۹۴-۱۱۶.

یادداشت ناشر: MSDS در خصوص ادعاهای قضایی در مطالب منتشر شده و وابستگی‌های سازمانی بی‌طرف می‌ماند.

کپی‌رایت: © 2026 by the authors  
Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

**واژگان کلیدی:** حسابرسی داخلی، کارایی فرآیندهای مالی، کارایی فرآیندهای مدیریتی، ارزیابی ریسک، کنترل‌های داخلی، گزارش‌دهی شفاف.

طبقه‌بندی موضوعی: M42, H83, M48.

## مقدمه

حسابرسی داخلی از دیرباز به عنوان یکی از مؤلفه‌های اساسی نظام‌های مدیریت و کنترل در سازمان‌ها مطرح بوده است. تعریف استاندارد انجمن حساب‌رسان داخلی (IIA) حسابرسی داخلی را «فعالیتی مستقل و بی‌طرفانه که به منظور ارزیابی و ارتقاء اثربخشی فرآیندهای مدیریت ریسک، کنترل و حاکمیت شرکتی سازمان انجام می‌شود» معرفی کرده است (Khorram Abadi et al., 2020). در واقع، حسابرسی داخلی نه تنها به بررسی صحت و دقت گزارشات مالی می‌پردازد، بلکه نقش مهمی در شناسایی نقاط ضعف، مدیریت ریسک‌های سازمانی، و پیشبرد اهداف راهبردی ایفا می‌کند. این وظایف در شرایط پیچیده و پویای امروز که سازمان‌ها با حجم بالایی از اطلاعات، فرآیندهای متعدد و فشارهای نظارتی مواجهند، اهمیت بیشتری پیدا کرده است. (Nasiri, 2021)

در سازمان‌های دولتی، که مدیریت منابع مالی عمومی و خدمت‌رسانی به جامعه در راس اهدافشان قرار دارد، ضرورت حضور سیستم‌های حسابداری و حسابرسی پیشرفته از هر زمان دیگری آشکارتر است. مدیران این بخش‌ها با فشارهای زیاد برای اجرای قوانین، صداقت در گزارش‌دهی و پاسخگویی به ذی‌نفعان روبه‌رو هستند؛ در عین حال باید اطمینان حاصل شود که منابع به صورت بهینه و در جهت اهداف کلان کشور به کار گرفته شوند. بنابراین، شکل‌گیری یک سیستم حسابرسی داخلی پویا و کارآمد می‌تواند تضمینی برای محافظت از دارایی‌های عمومی، کاهش فساد، و بهبود پاسخگویی به مردم باشد (Seif, 2014).

در زمینه نظری، مدل‌های مختلفی برای تبیین نقش حسابرسی داخلی ارائه شده است. نظریه نمایندگی<sup>۱</sup> بیان می‌کند که مدیران به عنوان نمایندگان سهامداران یا دولت به دنبال تحقق اهداف سازمان هستند، ولی ممکن است تعارض منافع باعث کاهش کارایی شود. در چنین شرایطی حسابرسی داخلی به عنوان یکی از بهترین ابزارهای کاهش این تعارض ایفای نقش می‌کند (Barrett, 2022). همچنین تئوری نظام‌های کنترل<sup>۲</sup> نشان می‌دهد حسابرسی داخلی بخشی از نظام کنترل کلان است که با تأمین اطلاعات قابل اعتماد، نقش تسهیل‌کننده مدیریت و حاکمیت مؤثر را برعهده دارد (Sapiri, 2024). این چارچوب‌های نظری اهمیت نهادینه کردن فرآیندهای حسابرسی داخلی در سازمان‌ها به خصوص در دولت را برجسته می‌سازد.

از منظر عملی، مطالعات متعددی در سطح بین‌المللی نشان داده‌اند که کیفیت حسابرسی داخلی بر عملکرد مالی و مدیریتی سازمان‌ها تأثیر مثبت دارد. تحقیقات (Hassan et al., 2025) و (Wang, 2024) با تحلیل نمونه‌های متعدد، نشان داده‌اند که سازمان‌هایی که دارای سیستم‌های حسابرسی داخلی قوی هستند، عملکرد مالی بهتری دارند و نسبت به رقبای خود انعطاف‌پذیری بیشتری در مواجهه با ریسک‌ها از خود نشان می‌دهند. البته باید توجه داشت که خصوصیات محیطی، فرهنگی و ساختاری سازمان‌ها بر میزان و نحوه تأثیرگذاری این سیستم‌ها اثرگذار است لذا بررسی آن در هر زمینه جغرافیایی و سازمانی خاص ضروری است.

در ایران به خصوص در حوزه سازمان‌های دولتی، تحقیقات نسبتاً محدود و پراکنده‌ای درباره نقش حسابرسی داخلی صورت گرفته است. با وجود اهمیت قوانین بالادستی مانند قانون محاسبات عمومی و قانون جامع مبارزه با فساد، هنوز خلأهای عملیاتی و نظری در عملکرد حسابرسی داخلی کاملاً مشهود است (Sheikhi et al., 2022). این مسئله تا حدی

<sup>1</sup> Agency Theory

<sup>2</sup> Control Systems Theory

ناشی از ساختار بوروکراتیک، نیروی انسانی ناکافی یا آموزش داده نشده، و ضعف در زیرساخت‌های فناوری اطلاعات است که تأمین داده‌های به موقع و دقیق را با چالش مواجه می‌کند. از طرفی، دامنه گسترده و تنوع وظایف سازمان‌های دولتی تهران، این پایتخت سیاسی و اقتصادی کشور، باعث شده که اجرای اصول حسابرسی داخلی با پیچیدگی‌های بیشتری همراه باشد. لذا شناسایی ابعاد اصلی کیفیت سیستم‌های حسابرسی داخلی و بررسی اثرات آن بر بهبود کارایی مالی و مدیریتی ضروری است.

کارایی فرآیندها در سازمان‌های دولتی به مفهوم توانایی دستیابی به اهداف تعریف شده با کمترین هزینه و زمان ممکن و حداکثر کیفیت عملیاتی است. عدم کارایی می‌تواند منجر به کاهش سرمایه اجتماعی سازمان، تصمیم‌گیری‌های نادرست، و اتلاف منابع گردد که بازتاب مستقیم آن در کاهش کیفیت خدمات عمومی محسوس است (Yazdani et al., 2023). بنابراین، پژوهش در زمینه نقش حسابرسی داخلی به عنوان ابزار کلیدی بهبود کارایی می‌تواند به ارتقاء سطح کلان مدیریت و افزایش بهره‌وری کمک نماید.

در ایران، مطالعات مرتبط با حسابرسی داخلی عمدتاً بر حوزه بانکی و شرکت‌های بورسی متمرکز بوده‌اند و کمتر به سازمان‌های دولتی با ساختار و الزامات خاص پرداخته‌اند. برای نمونه، (Seif, 2014) نقش حسابرسی داخلی در کارایی نظام بانکی کشور را با تکیه بر نظریه حاکمیت شرکتی بررسی کرد و نتایج وی بر اهمیت کنترل‌های داخلی و کاهش عدم تقارن اطلاعاتی تأکید داشت. (Sheikhi et al., 2022) با استفاده از روش دلفی فازی عوامل مؤثر بر کیفیت افشای مالی بانک‌ها را شناسایی کردند و به رابطه مستقیم حسابرسی داخلی با بهبود سازوکارهای کنترل اشاره نمودند. همچنین، (Khoshjasteh et al., 2023) در حوزه مدیریت رفتاری حسابداری، به طراحی مدل بومی عوامل داخلی مؤثر بر عملکرد پرداخته‌اند. اگرچه این پژوهش‌ها یافته‌های ارزشمندی ارائه کرده‌اند، اغلب تمرکز آن‌ها بر بخش‌های اقتصادی خاص (بانک‌ها، بیمه، یا بورس) بوده و نمونه‌های آن‌ها ناظر بر سازمان‌های خصوصی یا نیمه‌دولتی است، نه نهادهای دولتی با تنوع مأموریت و پیچیدگی اداری بالا. وجه تمایز اساسی تحقیق حاضر با این مطالعات، تمرکز ویژه بر سازمان‌های دولتی مستقر در شهر تهران به عنوان قلب اقتصادی و سیاسی کشور و بررسی جامع اثر کیفیت حسابرسی داخلی بر هر دو بعد کارایی مالی و مدیریتی این سازمان‌ها است. علاوه بر آن، استفاده همزمان از روش‌های کمی پیشرفته شامل رگرسیون چندگانه و تحلیل عاملی اکتشافی، همراه با داده‌های میدانی از ۲۰ سازمان دولتی، امکان استخراج سه مؤلفه کلیدی کیفیت حسابرسی داخلی (ارزیابی ریسک، کنترل‌های داخلی، گزارش‌دهی شفاف) را فراهم کرده است؛ مؤلفه‌هایی که در مطالعات پیشین به صورت پراکنده یا غیرهمزمان بررسی شده‌اند. این تمرکز و روش‌شناسی ترکیبی، تحقیق حاضر را از منظر بومی‌سازی نتایج، جامعیت ابعاد و کاربرد مستقیم یافته‌ها در سیاست‌گذاری سازمان‌های دولتی متمایز می‌کند.

با توجه به موارد فوق، این مطالعه با هدف بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی سازمان‌های دولتی واقع در تهران انجام شده است تا ابعاد مختلف این رابطه از طریق داده‌های میدانی و مدل‌های آماری معتبر روشن شود. این تحقیق در بازه زمانی مهر ۱۴۰۳ تا اردیبهشت ۱۴۰۴ انجام شده و می‌کوشد ضمن ارائه تحلیل‌های دقیق، زمینه‌ساز ارائه راهکارهای بهبود مؤثر در نظام‌های حسابرسی داخلی گردد.

حسابرسی داخلی به عنوان یکی از ستون‌های اصلی نظام کنترل و نظارت سازمانی، نقشی راهبردی در تضمین کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی ایفا می‌کند. کارایی مالی به معنای استفاده بهینه از منابع و سرمایه در جهت تحقق اهداف اقتصادی با کمترین هزینه و خطا، و کارایی مدیریتی به معنای توانایی هدایت مؤثر فعالیت‌ها، هماهنگی بین واحدها و اتخاذ

تصمیمات مبتنی بر داده‌های دقیق است. نظریه نمایندگی و نظریه کنترل سازمانی هر دو بر این نکته تأکید دارند که وجود سازوکارهای حسابرسی داخلی شفاف و قوی، باعث کاهش عدم تقارن اطلاعاتی، مدیریت بهتر ریسک و ارتقای پاسخگویی می‌گردد. در این چارچوب، کیفیت حسابرسی داخلی که شامل ارزیابی ریسک، کنترل‌های داخلی و گزارش‌دهی شفاف است نقش مستقیم در بهبود کارایی دارد و در صورت ضعف، می‌تواند منجر به ناکارآمدی، اتلاف منابع و کاهش اعتماد ذی‌نفعان شود.

سازمان‌های دولتی در ایران، به ویژه مراکز واقع در پایتخت، با چالش‌های متعددی در زمینه بهبود کارایی و اثربخشی فرآیندهای داخلی مواجه هستند. یکی از مهم‌ترین معضلات این سازمان‌ها، ضعف کنترل‌های داخلی و ناکارآمدی سیستم‌های نظارتی است که می‌تواند منجر به سوءمدیریت منابع، اتلاف زمان و هدررفت سرمایه‌های عمومی گردد. ساختار پیچیده، تعدد ذی‌نفعان، تحولات مستمر قوانین و مقررات و بوروکراسی گسترده دولتی، عواملی هستند که شرایط را برای تحقق عملکرد بهینه سخت می‌کنند. در این راستا، حسابرسی داخلی به عنوان یک سیستم نظارتی درون سازمانی نقش کلیدی دارد که می‌تواند به صورت مؤثر بر شناسایی مخاطرات و مدیریت بهتر منابع اثرگذار باشد ([Abdollahipour & Bat Shekan, 2020](#)).

با وجود اهمیت آن، در فضای سازمان‌های دولتی ایران، مطالعات جامع و عمیقی که به بررسی علمی و آماری میزان تأثیر حسابرسی داخلی بر ارتقاء کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی پردازد، بسیار محدود است. در واقع، ابهامات زیادی درباره نحوه عملکرد و اثربخشی این سیستم وجود دارد. پرسش محوری این مطالعه مطرح می‌شود که: «حسابرسی داخلی چگونه و تا چه اندازه می‌تواند در بهبود کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی در سازمان‌های دولتی تهران نقش ایفا کند؟» پاسخ دقیق به این سوال می‌تواند شکاف مهمی بین نگرش نظری و واقعیت‌های عملی سیستم‌های حسابرسی داخلی را پر کند. مشکل اصلی که موجب ایجاد زمینه این تحقیق شده، فقدان شفافیت کافی در فرآیندهای کنترل، ضعف در وظایف پاسخگویی و گاه ناکارآمدی سیستم‌های بازخورد در اصلاح روش‌های مدیریت منابع است. این مسائل باعث می‌شود که عملکرد سازمان‌های دولتی از حالت بهینه خود فاصله داشته و منابع ارزشمند به دلایل مختلفی مانند فساد مالی، نقص اجرایی و تصمیم‌گیری‌های نادرست اتلاف شود. این تحقیق بر آن است که با بررسی کیفیت و مؤلفه‌های حسابرسی داخلی، اثرگذاری آن بر بهبود فرآیندها را تبیین و راهکارهایی علمی برای تقویت سیستم‌های موجود ارائه کند.

ضرورت انجام این پژوهش به چند عامل کلیدی بازمی‌گردد که اهمیت آن را هم در حوزه تئوری و هم در عرصه عملی دوچندان می‌کند. ابتدا باید توجه داشت که وزارتخانه‌ها و سازمان‌های دولتی بخشی مهم از اقتصاد و مدیریت منابع کشور را تشکیل می‌دهند و بازایی و تخصیص صحیح منابع در این واحدها، اثرات زیادی بر توسعه اقتصادی، اجتماعی و سیاسی دارد. در این میان، وجود نظام حسابرسی داخلی جامع و کارآمد که بتواند ضعف‌ها و مشکلات را به صورت به موقع شناسایی و پیشگیری کند، ضرورتی انکارناپذیر است ([Abginch et al., 2023](#)).

از سوی دیگر، با گسترش مطالعات مدیریت ریسک و بهبود عملکرد سازمانی، شواهد زیادی مبنی بر نقش مثبت حسابرسی داخلی در ارتقاء کیفیت تصمیم‌گیری و کاهش خطاهای مالی مشاهده شده است. اما در ایران به خصوص در سازمان‌های دولتی، هنوز ساختارها، فرایندها و فرهنگ‌های سازمانی به گونه‌ای اصلاح نشده‌اند که این نقش به صورت مطلوب تحقق یابد. ایجاد بسترهای تقویت شده حسابرسی داخلی می‌تواند علاوه بر کاهش فساد و سوء استفاده از منابع، به افزایش اعتماد عمومی نسبت به دستگاه‌های دولتی کمک کند ([Mohammadi et al., 2024](#)).

از منظر علمی، پژوهش‌های پیشین عمدتاً به بررسی تجربی صورت‌های مالی یا گزارش‌های حسابرسی پرداخته‌اند، اما کمتر به بررسی تأثیر مستقیم ویژگی‌های کیفیت حسابرسی بر ابعاد مختلف کارایی پرداخته شده است. این خلا شناختی، پژوهش حاضر را به عنوان یک فرصت طلایی برای تبیین رابطه علی و مدلسازی اثرگذاری حسابرسی داخلی قرار می‌دهد. به علاوه، با توجه به شرایط خاص کلان‌شهر تهران که شامل تنوع فعالیت‌های دولتی، حجم وسیع مالی و پیچیدگی مدیریتی است، نتایج این تحقیق می‌تواند چارچوبی کاربردی و بومی برای توسعه سیاست‌ها و اصلاح فرآیندها در ایران فراهم آورد. در نهایت، از جنبه عملیاتی، یافته‌های این تحقیق می‌تواند مدیران ارشد و سیاست‌گذاران را برای تصمیم‌گیری‌های مبتنی بر داده‌های دقیق و مستند یاری کند و زمینه‌ساز بهبود پایدار در ساختارهای نظارتی و مدیریتی شود. با توجه به محدودیت‌های منابع و فشارهای اجتماعی برای ارتقای کارایی و شفافیت، توجه به تقویت سیستم حسابرسی داخلی می‌تواند به عنوان یک راهکار کارآمد و مقرون به صرفه مطرح گردد که منافع اقتصادی و اجتماعی گسترده‌ای به دنبال خواهد داشت.

## مبانی نظری و پیشینه پژوهش

### ▪ مبانی نظری

حسابرسی داخلی یکی از ارکان کلیدی نظام‌های مدیریت و کنترل در سازمان‌هاست که با هدف ارتقاء شفافیت، سلامت عملکرد و کاهش ریسک‌های سازمانی شکل گرفته است. این فعالیت طیف گسترده‌ای از بررسی، ارزیابی و اصلاح فرآیندهای داخلی را در بر می‌گیرد تا مدیران و ذی‌نفعان اطمینان یابند که کنترل‌های داخلی به‌درستی عمل می‌کنند (Nerantzidis et al., 2022). استانداردهای بین‌المللی، سه نقش بنیادین برای حسابرسی داخلی قائل‌اند: تقویت کنترل‌های داخلی، بهبود مدیریت ریسک، و تضمین پاسخگویی شفاف به ذی‌نفعان (Mehtab-Gharakhanlou & Hossein-Zandi, 2020). این سه نقش، به شکل هماهنگ، مسیر دستیابی به اهداف کلان سازمان را هموار می‌کنند.

چارچوب نظری این تحقیق بر دو نظریه اصلی استوار است. نخست، نظریه نمایندگی که سازمان را ساختاری مبتنی بر رابطه نماینده-اصول‌گذار می‌داند؛ در آن مدیران به نمایندگی از مالکان یا دولت عمل می‌کنند اما ممکن است تعارض منافع و عدم تقارن اطلاعاتی موجب رفتارهای ناهمسو و کاهش کارایی شود (Florina et al., 2013). در چنین شرایطی، حسابرسی داخلی به‌عنوان ابزار نظارت، با ارائه اطلاعات دقیق مالی و عملیاتی، این شکاف اطلاعاتی را پر می‌کند و سطح اعتماد و کارایی را ارتقاء می‌دهد (Khoshjasteh et al., 2023). دوم، نظریه کنترل سازمانی که بر اهمیت نظام‌های کنترل برای تحقق اهداف راهبردی تأکید دارد و حسابرسی داخلی را به‌عنوان بخشی جدایی‌ناپذیر از این سیستم معرفی می‌کند. بر اساس این نظریه، حسابرسی داخلی ارزیابی اثربخشی سیاست‌ها و کنترل‌ها را بر عهده دارد، خلأها و نقاط ضعف را شناسایی می‌کند و از طریق بازخورد مستمر، به بهبود عملکرد مالی و عملیاتی کمک می‌نماید (Veisi et al., 2024).

با توجه به پیوند مستقیم کیفیت حسابرسی داخلی با کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی، تعریف دقیق این مفهوم ضروری است. کارایی مالی به استفاده بهینه از منابع مالی، صحت گزارش‌ها، کاهش اشتباهات و جلوگیری از تخلفات اشاره دارد؛ در حالی که کارایی مدیریتی به سرعت و دقت تصمیم‌گیری‌ها، هماهنگی بین واحدها و بهبود سیستم‌های برنامه‌ریزی و کنترل داخلی مربوط می‌شود (Babajani et al., 2022). شاخص‌هایی نظیر نرخ خطاهای مالی، انطباق

عملکرد با بودجه، سرعت گردش اطلاعات، و رضایت مدیران از گزارشها در سنجش این ابعاد کاربرد دارند. مطالعات متعددی در این زمینه انجام شده است (Kamgo, 2026., Abbasi, 2025., Namifard Tehran, 2025). در نهایت، تعامل بین حسابرسی داخلی و کارایی فرآیندها یک رابطه علی و دو سویه است؛ حسابرسی داخلی با شناسایی ناکارآمدیها، ارائه پیشنهادهای اصلاحی و پایش اقدامات بهبود، موجب افزایش بهره‌وری و کاهش هزینه‌های زائد می‌شود. سازمان‌هایی با حسابرسی داخلی اثربخش، شفافیت اطلاعات بیشتری دارند، سریع‌تر به تغییرات محیطی واکنش نشان می‌دهند و تصمیمات دقیق‌تری اتخاذ می‌کنند (Ramezani & Alavi Vafa, 2017). این پیوند نظری، مبنای مدل پژوهش حاضر را شکل داده و توجه علمی بررسی اثر کیفیت حسابرسی داخلی بر هر دو بعد کارایی مالی و مدیریتی را فراهم آورده است.

### ▪ پیشینه پژوهش

در سال‌های اخیر، اهمیت حسابرسی داخلی به عنوان یکی از ارکان حیاتی در بهبود شفافیت، کنترل ریسک و ارتقای کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی سازمان‌ها به‌طور گسترده مورد توجه پژوهشگران و مدیران قرار گرفته است. این موضوع به دلیل نقش کلیدی حسابرسی داخلی در تضمین صحت و سلامت گزارش‌های مالی و حمایت از تصمیم‌گیری‌های مدیریتی از جایگاه ویژه‌ای برخوردار شده است. با این وجود، فضای مطالعاتی موجود عمدتاً بر بخش خصوصی متمرکز بوده و برای سازمان‌های دولتی با ساختارها و چالش‌های خاص، نیاز به پژوهش‌های متمرکزتر و بومی‌تر احساس می‌شود. بررسی دقیق‌تر نقش و تأثیر پارامترهای مختلف حسابرسی داخلی در زمینه‌های مالی و مدیریتی، زمینه‌ساز ارتقای کارایی و بهبود عملکرد سازمان‌ها خواهد بود. در این بخش تلاش می‌شود با مرور تحقیقات پیشین، خلأها و یافته‌های اصلی این حوزه را شناسایی کرده و مبنای علمی محکمی برای مطالعه حاضر فراهم آورد.

(Florina et al., 2013) در پژوهشی کیفی به بررسی چالش‌های حسابرسی داخلی در دوران بحران اقتصادی پرداختند. این تحقیق با انجام مصاحبه‌های عمیق و بررسی مستندات مرتبط دریافته است که حسابرسی داخلی به عنوان رویکردی پیشگیرانه و نظارتی، نقش اساسی در کاهش تأثیرات منفی بحران بر عملکرد مالی سازمان‌ها ایفا می‌کند و موجب افزایش سازگاری سازمان‌ها در شرایط دشوار می‌شود. (Bekiaris et al., 2013) با مطالعه موردی و روش کمی در یونان به تحلیل تأثیر بحران اقتصادی بر حاکمیت شرکتی و کارکرد حسابرسی داخلی پرداختند. یافته‌ها حاکی از آن است که کیفیت و اثربخشی حسابرسی داخلی، نقش کلیدی در حفظ شفافیت و بهبود کارایی سازمان‌ها در شرایط بحرانی اقتصادی دارد و این موضوع باعث افزایش اعتماد سهامداران و بهبود مدیریت ریسک می‌گردد. (Seif, 2014) در مطالعه‌ای تحلیلی-توصیفی به بررسی نقش حسابرسی داخلی در بهبود کارایی نظام بانکی ایران پرداخت. این تحقیق با تحلیل اسناد و گزارش‌های موجود و ترکیب نظریه حاکمیت شرکتی نشان داد که حسابرسی داخلی به عنوان ابزاری کلیدی در کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و ارتقاء شفافیت مالی، تأثیر مثبت و معناداری بر فرآیندهای مالی و مدیریتی دارد و کمبود کنترل‌های داخلی می‌تواند سبب افزایش ریسک و ناکارآمدی شود.

(Ramezani & Alavi Vafa, 2017) در مطالعه‌ای کیفی با استفاده از مصاحبه‌های عمیق و تحلیل محتوایی به چالش‌های پیش‌روی حسابرسی داخلی در صنعت بیمه در شرایط بحرانی پرداخت و دریافت که کمبود منابع انسانی

متبخر، ضعف هماهنگی بین بخش‌های مختلف و سیستم‌های کنترل داخلی ناکافی از عوامل اصلی کاهش اثربخشی فرایندهای مالی و مدیریتی است. (Sheikhi et al., 2022) با بکارگیری روش دلفی فازی عوامل مؤثر بر کیفیت افشای مالی بانک‌ها را بررسی کردند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که حسابرسی داخلی نقش جدی و مستقیم در بهبود سازوکارهای کنترل داخلی دارد و می‌تواند بصورتی مؤثر کارایی مالی سازمان‌ها را ارتقا دهد. این مطالعه با استفاده از دیدگاه‌های کارشناسان، چارچوبی قوی در بومی‌سازی کنترل‌های مالی ارائه نمود.

(Nerantzidis et al., 2022) در یک مرور نظام‌مند ادبیات، روندها و الگوهای حسابرسی داخلی در بخش دولتی را تحلیل کردند. این پژوهش با جمع‌آوری و ترکیب داده‌های تجربی و نظری از طیف وسیعی از مطالعات نشان داد که به کارگیری فناوری‌های نوین و ارتقای مهارت‌های حسابرسان، توصیه شده است تا حسابرسی داخلی بتواند کارایی فرایندهای مالی و مدیریتی سازمان‌های دولتی را به طور قابل توجهی افزایش دهد. (Barrett, 2022) در مقاله‌ای تحلیلی چالش‌های نوین حسابرسی در بخش عمومی را بررسی کرد و تأکید نمود که شرایط پیچیده و تغییر سریع فناوری، نیازمند اتخاذ رویکردهای نوآورانه در اجرای حسابرسی داخلی است. وی استدلال کرد که همکاری بیشتر بین ذی‌نفعان و استفاده از ابزارهای مرتبط می‌تواند اثربخشی و کارایی فرایندهای حسابرسی در نهادهای دولتی را بهبود بخشد.

(Khoshjasteh et al., 2023) در پژوهشی پیمایشی به بررسی ارتباط بین حسابرسی عملکرد مدیریت و کارایی فرآیندهای مدیریتی در سازمان‌های دولتی پرداختند. یافته‌ها نشان داد که حسابرسی داخلی با فراهم کردن اطلاعات درست، دقیق و به موقع، موجب افزایش سطح تصمیم‌گیری مدیران و بهبود کارایی کلی فرآیندهای سازمان می‌گردد. (Veisi et al., 2024) با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری تأثیر متقابل حاکمیت شرکتی و حسابرسی داخلی بر کارایی فرایندهای مالی شرکت‌های بزرگ را بررسی کردند. نتایج نشان داد که بهبود کیفیت عملکردهای حسابرسی داخلی، ریسک‌های مالی را کاهش داده و باعث افزایش شفافیت و کارایی مالی می‌شود؛ ضمن اینکه تعامل مثبت میان مدیران و حسابرسان داخلی برای موفقیت سازمان ضروری است. (Sapiri, 2024) در تحقیق اکتشافی-کیفی به بررسی نقش پیشگیرانه حسابرسان داخلی در جلوگیری از بحران‌های مالی پرداخت. وی با تحلیل برخی پرونده‌های مالی به این نتیجه رسید که حسابرسان داخلی با انجام بررسی‌های مستقل و بی‌طرف، باعث افزایش کارایی فرآیندهای مالی و کاهش امکان تقلب و خطا می‌شوند، که این امر در نهایت به تثبیت وضعیت مالی سازمان‌ها کمک می‌کند.

بررسی منابع فارسی و بین‌المللی نشان می‌دهد که مطالعات متعددی به تأثیر مثبت حسابرسی داخلی در بهبود کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی سازمان‌ها پرداخته‌اند و اهمیت نقش حسابرسی داخلی در ارتقای شفافیت، کاهش ریسک‌ها و افزایش اطمینان ذی‌نفعان را برجسته ساخته‌اند. اما بیشتر این پژوهش‌ها در بسترهای کلی و عمومی انجام شده‌اند و یا به حوزه خصوصی و شرکتی محدود بوده‌اند، در حالی که سازمان‌های دولتی به دلیل ساختار، محدودیت‌ها و الزامات خاص خود به مطالعات اختصاصی و بومی‌سازی یافته‌ها نیاز دارند. همچنین بسیاری از پژوهش‌ها روش‌شناسی محدودی داشته‌اند یا به نقش پارامترهای خاص حسابرسی داخلی مانند ریسک‌سنجی، کنترل‌های داخلی و شفافیت گزارشگری در هم‌افزایی کارایی فرآیندها کمتر پرداخته‌اند.

### ▪ فرضیه‌های پژوهش

بر اساس مبانی نظری ارائه شده، حسابرسی داخلی به عنوان بخشی مهم از نظام کنترل و نظارت در سازمان‌ها، نقش کلیدی در ارتقاء کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی ایفا می‌کند. ارتباط این دو حوزه را می‌توان در چارچوب نظریه نمایندگی مشاهده کرد؛ جایی که حسابرسی داخلی با کاهش عدم تقارن اطلاعاتی، ارتقاء شفافیت گزارش‌ها و بهبود پاسخگویی، زمینه مدیریت بهینه منابع مالی را فراهم می‌سازد. این عملکرد، به طور مستقیم موجب کاهش خطاها، پیشگیری از تقلب و ایجاد فرآیندهای مالی دقیق و کارآمد می‌شود که مبنای فرضیه اول است. از سوی دیگر، نظریه کنترل سازمانی نشان می‌دهد که حسابرسی داخلی فراتر از حوزه مالی، با ارزیابی کارآمدی سیاست‌ها و روال‌های مدیریتی، شناسایی نقاط ضعف عملیاتی، و هدایت تغییرات، توان سازمان را در هماهنگی بین واحدها و اتخاذ تصمیمات بهبوددهنده افزایش می‌دهد. این ارتباط علی میان کیفیت خدمات حسابرسی داخلی و توان مدیریتی سازمان‌ها، مبنای شکل‌گیری فرضیه دوم را تشکیل می‌دهد.

با توجه به مبانی نظری ارائه شده، فرضیه‌های پژوهش به صورت زیر تدوین شده‌اند:

فرضیه ۱: کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر مثبت و معناداری بر کارایی فرآیندهای مالی سازمان‌های دولتی دارد.

این فرضیه بر مبنای این فرض استوار است که حسابرسی داخلی به عنوان یکی از ارکان اصلی کنترل و نظارت داخلی، با ارتقای دقت، صحت و شفافیت اطلاعات مالی، موجب کاهش خطاها، تقلب‌ها و ناسازگاری‌های مالی شده و در نتیجه زمینه بهبود کارایی و اثربخشی فرآیندهای مالی را فراهم می‌کند. کیفیت بالای حسابرسی، بهبود روال‌های کنترلی و ارائه گزارش‌های دقیق، مدیران مالی و تمامی ذی‌نفعان را قادر می‌سازد تصمیمات بهینه‌تری اتخاذ کنند و منابع مالی سازمان با حداقل هزینه و حداکثر بهره‌وری مدیریت شوند. بنابراین، انتظار می‌رود که هرچه کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی ارتقا یابد، کارایی و اثربخشی فرآیندهای مالی در سازمان‌های دولتی نیز به طور معناداری افزایش یابد.

فرضیه ۲: کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر مثبت و معناداری بر کارایی فرآیندهای مدیریتی سازمان‌های دولتی دارد.

این فرضیه متکی بر نقش حسابرسی داخلی فراتر از حوزه مالی و بر فراز کلیت فرآیندهای مدیریتی است. حسابرسی داخلی، با بررسی و ارزیابی سیستم‌های کنترلی، مدیریت ریسک‌ها، تحلیل عملکرد و تطبیق فعالیت‌ها با اهداف استراتژیک سازمان، نقش حیاتی در بهبود تصمیم‌گیری‌های مدیریتی و افزایش هماهنگی و انسجام در رفتار سازمانی ایفا می‌کند. کیفیت بالای خدمات حسابرسی باعث شناسایی نقاط ضعف و نقاط قوت مدیریتی شده و مدیران را در اصلاح فرآیندها و بهبود مدیریت منابع یاری می‌کند. به این ترتیب، انتظار می‌رود که با ارتقای کیفیت حسابرسی داخلی، کارایی فرآیندهای مدیریتی در سازمان‌های دولتی نیز به شکل معناداری بهبود یافته و موجب تحقق بهتر اهداف کلان و استراتژیک سازمان گردد.

### روش پژوهش

این پژوهش به لحاظ هدف از نوع توصیفی-پیمایشی و از نظر ماهیت داده‌ها با رویکرد ترکیبی (کمی و کیفی) انجام شده است. بخش کمی شامل گردآوری داده‌ها از طریق پرسشنامه استاندارد و تحلیل آماری (همبستگی، رگرسیون چندگانه، تحلیل عاملی اکتشافی) بوده و بخش کیفی بر تحلیل تفسیری پاسخ‌های تکمیلی و مصاحبه‌های کوتاه با برخی مدیران و

کارشناسان حسابرسی تمرکز داشته است. این ترکیب به کشف هم‌بستگی‌های آماری در کنار تبیین عمیق‌تر دلایل و زمینه‌های عملکرد حسابرسی داخلی کمک کرده است.

### • جامعه آماری و روش نمونه‌گیری

جامعه آماری شامل مدیران و کارشناسان حوزه حسابرسی و مالی در ۲۰ سازمان دولتی مستقر در شهر تهران است که به‌طور مستقیم با فرآیندهای مالی و مدیریتی در ارتباط هستند. این گروه به‌دلیل برخورداری از دانش تخصصی و دسترسی به اطلاعات کلیدی مرتبط با کیفیت حسابرسی داخلی، منبعی معتبر برای داده‌های پژوهش محسوب می‌شوند. برای انتخاب نمونه از روش نمونه‌گیری تصادفی طبقه‌ای استفاده شد تا هر بخش سازمانی متناسب با حجم واقعی خود نمایندگی شود و سوگیری نمونه‌گیری کاهش یابد. حجم نمونه بر اساس فرمول کوکران با سطح اطمینان ۹۵٪ و خطای ۵٪ تعیین شد که برابر با ۱۵۰ نفر بوده و برای تحلیل‌های آماری پیشرفته کفایت دارد.

### • قلمرو مکانی و زمانی پژوهش

قلمرو مکانی تحقیق شامل کلیه سازمان‌های دولتی شهر تهران است که به‌عنوان مرکز اقتصادی و سیاست‌گذاری کشور شناخته می‌شود و سطح بالایی از پیچیدگی‌های اداری و مالی دارد. قلمرو زمانی پژوهش از مهر ۱۴۰۳ تا اردیبهشت ۱۴۰۴ در نظر گرفته شد تا داده‌ها با جدیدترین تغییرات در حوزه ساختار و مقررات حسابرسی داخلی مطابقت داشته باشند و نتایج قابلیت به‌کارگیری عملی داشته باشند.

### • ابزار و فرآیند گردآوری داده‌ها

برای گردآوری داده‌های کمی، پرسشنامه ساختاریافته و استاندارد شامل دو بخش طراحی شد:

۱. شاخص‌های کیفیت حسابرسی داخلی (ارزیابی ریسک، کنترل داخلی، گزارش‌دهی شفاف)،
۲. شاخص‌های کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی.

پرسشنامه پس از تدوین اولیه توسط گروهی متشکل از ۵ کارشناس خبره حسابرسی و مدیریت مالی بررسی شد تا روایی محتوایی آن تأیید گردد. سپس اصلاحات لازم اعمال و نسخه نهایی با مقیاس پنج‌درجه‌ای لیکرت تهیه شد. بخش کیفی داده‌ها از طریق مصاحبه‌های نیمه‌ساختاریافته کوتاه با حدود ۲۰ نفر از پاسخ‌دهندگان منتخب استخراج شد تا بینش‌های عمیق‌تری در خصوص نقاط قوت و ضعف سیستم حسابرسی داخلی حاصل گردد.

### • روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

داده‌های کمی با استفاده از نرم‌افزار SPSS نسخه ۲۶ تحلیل شدند. مراحل شامل آمار توصیفی (میانگین، انحراف معیار، چولگی)، آزمون‌های همبستگی پیرسون برای بررسی روابط بین متغیرها، تحلیل رگرسیون خطی چندگانه برای سنجش نقش پیش‌بینی‌کننده کیفیت حسابرسی داخلی بر کارایی فرآیندها، و تحلیل عاملی اکتشافی (EFA) به‌منظور شناسایی ابعاد اصلی کیفیت حسابرسی داخلی بود. داده‌های کیفی نیز به روش تحلیل مضمون (Thematic Analysis) کدگذاری و طبقه‌بندی شدند تا یافته‌های آماری با زمینه‌های واقعی سازمانی پیوند داده شوند.

### • اعتبار و پایایی ابزار پژوهش

پرسشنامه مورد استفاده در این مطالعه پس از بررسی و بازنگری توسط هیئت ۵ نفره خبرگان حوزه حسابرسی داخلی و مدیریت مالی، از نظر روایی محتوایی مورد تأیید قرار گرفت. این خبرگان، گویه‌های پرسشنامه را از نظر شفافیت، تناسب با هدف پژوهش، و پوشش کامل ابعاد، ارزیابی نموده و اصلاحات لازم را اعمال کردند. برای سنجش روایی سازه، ابتدا تحلیل عاملی اکتشافی (EFA) بر اساس روش چرخش واریماکس انجام شد که نتایج آن نشان داد همه گویه‌ها دارای بار عاملی بالاتر از ۰.۵۰ بوده و به درستی در سه مؤلفه اصلی «ارزیابی ریسک»، «کنترل‌های داخلی» و «گزارش‌دهی شفاف» جای گرفته‌اند. همچنین میانگین واریانس استخراج‌شده (AVE) برای هر سازه، بالاتر از ۰.۵ بود و پایایی ترکیبی (CR) بین ۰.۸۲ تا ۰.۸۹ محاسبه گردید که نشان‌دهنده همگرایی مناسب سازه‌هاست.

در ارزیابی پایایی، ضریب آلفای کرونباخ برای کل پرسشنامه برابر با ۰.۸۶ و برای سازه‌های «ارزیابی ریسک» (۰.۸۴)، «کنترل‌های داخلی» (۰.۸۱) و «گزارش‌دهی شفاف» (۰.۸۲) به دست آمد که همگی بالاتر از حداقل توصیه‌شده ۰.۷۰ بوده و بیانگر ثبات و قابلیت اعتماد ابزار اندازه‌گیری می‌باشد.

در بخش مدل‌سازی روابط، نتایج تحلیل معادلات ساختاری نشان داد که مسیر «کیفیت حسابرسی داخلی → کارایی مالی» دارای ضریب  $\beta=0.63$  و آماره  $t=10.12$  ( $p<0.001$ ) بوده و مسیر «کیفیت حسابرسی داخلی → کارایی مدیریتی» دارای ضریب  $\beta=0.57$  و آماره  $t=8.75$  ( $p<0.001$ ) است. این مقادیر تأیید می‌کنند که کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر مثبت و معناداری بر هر دو بعد کارایی دارد.

در تحلیل عاملی اکتشافی، گویه‌های مربوط به «ارزیابی ریسک» دارای بار عاملی بین ۰.۷۵ تا ۰.۸۰ (میانگین ۰.۷۸)، گویه‌های «کنترل‌های داخلی» بین ۰.۷۲ تا ۰.۷۶ (میانگین ۰.۷۴) و گویه‌های «گزارش‌دهی شفاف» بین ۰.۶۹ تا ۰.۷۳ (میانگین ۰.۷۱) بوده‌اند. مجموع سه عامل اصلی توانستند ۸۳ درصد واریانس کل متغیر کیفیت حسابرسی داخلی را تبیین کنند که درصدی بسیار مطلوب در تحقیقات علوم اجتماعی و مدیریت محسوب می‌شود. به این ترتیب، ابزار پژوهش نه تنها از نظر روایی و پایایی در سطح قابل قبول قرار دارد، بلکه نتایج تحلیل عاملی و مدل‌سازی مسیرها، دقت و معناداری روابط بین متغیرها را با استحکام آماری تأیید می‌نماید.

### یافته‌ها

در این پژوهش نتایج حاصل از تحلیل داده‌های جمع‌آوری شده از ۱۵۰ مدیر و کارشناس حسابرسی از ۲۰ سازمان دولتی تهران بین مهر ۱۴۰۳ تا اردیبهشت ۱۴۰۴ ارائه می‌شود. برای تحلیل داده‌ها، ابتدا تحلیل توصیفی جهت بررسی ویژگی‌های نمونه، سپس آزمون‌های همبستگی پیرسون جهت سنجش ارتباط بین کیفیت حسابرسی داخلی و کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی، تحلیل رگرسیون خطی چندگانه، و در نهایت تحلیل عاملی اکتشافی برای شناسایی مؤلفه‌های کلیدی کیفیت حسابرسی داخلی انجام شد. همچنین تحلیل کیفی براساس پاسخ‌های تفسیری تکمیلی بررسی گردید. در جدول ۱ خلاصه‌ای از اطلاعات توصیفی مربوط به متغیرهای اصلی پژوهش شامل کیفیت حسابرسی داخلی، کارایی مالی و کارایی مدیریتی ارائه شده است.

جدول ۱. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش (n=150)

Table 1. Descriptive statistics of research variables (n=150)

متغیر	میانگین	میانه	انحراف معیار	حداقل	حداکثر	ضریب چولگی	ضریب کجی
کیفیت حسابرسی داخلی	۳.۸۲	۳.۸۵	۰.۵۵	۲.۱۰	۵.۰۰	-۰.۳۰	۰.۴۰
کارایی فرآیندهای مالی	۳.۷۵	۳.۸۰	۰.۶۰	۲.۰۰	۴.۸۰	-۰.۲۰	۰.۳۳
کارایی فرآیندهای مدیریتی	۳.۶۹	۳.۷۰	۰.۵۸	۲.۰۰	۴.۷۵	-۰.۱۵	۰.۲۷

جدول ۱ به بررسی آمارهای توصیفی اصلی پژوهش می‌پردازد که شامل میانگین، میانه، انحراف معیار، حداقل و حداکثر مقادیر، و همچنین شاخص‌های توزیع مانند ضریب چولگی و کجی برای متغیرهای کیفیت حسابرسی داخلی، کارایی فرآیندهای مالی و کارایی فرآیندهای مدیریتی است. میانگین کیفیت حسابرسی داخلی ۳.۸۲ است که نشان‌دهنده عملکرد نسبتاً مطلوب سیستم حسابرسی در سازمان‌های دولتی تهران می‌باشد. این مقدار میانگین بالاتر از نقطه میانه مقیاس پنج‌گانه است و بیانگر رضایت نسبی مدیران و کارشناسان از کیفیت حسابرسی است. همچنین، داده‌ها توزیع نسبتاً نرمالی دارند؛ چرا که ضریب چولگی مقادیر منفی کم (نزدیک صفر) نشان‌دهنده تقارن نسبی مشاهدات است. انحراف معیار ۰.۵۵ نیز نمایانگر پراکندگی متعادل داده‌ها و تغییرات معقول در دیدگاه پاسخ‌دهندگان است، که به اعتبار تحلیل‌های آماری بعدی می‌افزاید. داده مربوط به کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی نیز شرایط مشابهی دارد و میانگین‌های نزدیک به ۳.۷ تأییدکننده این موضوع است که سازمان‌ها در زمینه بهینه‌سازی این فرآیندها در وضعیت مناسبی قرار دارند. این توضیحات اولیه به عنوان پایه‌ای استوار برای آزمون فرضیه‌ها و تحلیل ارتباطات آماری در نظر گرفته شده و بیانگر این است که جامعه آماری مورد مطالعه دیدگاهی مثبت نسبت به تأثیر حسابرسی داخلی بر فرآیندها دارد، اما هنوز فضای بالقوه برای بهبود وجود دارد که در تحلیل‌های بعدی روشن‌تر خواهد شد.

همان‌طور که مشاهده می‌شود، میانگین کیفیت حسابرسی داخلی بالاتر از ۳.۵ است که نشان‌دهنده عملکرد متوسط رو به بالا در حسابرسی داخلی سازمان‌های مورد بررسی می‌باشد. توزیع داده‌ها نسبتاً نرمال بوده و ضریب چولگی و کجی در محدوده قابل قبول است.

برای بررسی ارتباط بین کیفیت حسابرسی داخلی و کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی، از ضریب همبستگی پیرسون استفاده شد. نتایج جدول ۲ را نشان می‌دهد:

جدول ۲. نتیجه آزمون همبستگی پیرسون بین کیفیت حسابرسی داخلی و کارایی فرآیندها

Table 2. Results of Pearson correlation test between internal audit quality and process efficiency

متغیرها	همبستگی (r)	سطح معناداری (p)
کیفیت حسابرسی داخلی - مالی	۰.۶۵	۰.۰۰۰
کیفیت حسابرسی داخلی - مدیریتی	۰.۵۸	۰.۰۰۰

جدول ۲ نگاهی دقیق‌تر به روابط همبستگی بین کیفیت حسابرسی داخلی و دو بعد مهم کارایی فرآیندها (مالی و مدیریتی) دارد. مقادیر ضریب همبستگی پیرسون r نشان می‌دهد که کیفیت حسابرسی داخلی به طور معنی‌داری با کارایی مالی ( $r=0.65$ ) و کارایی مدیریتی ( $r=0.58$ ) مرتبط است. این ضرایب همبستگی که در سطح معناداری آماری ( $p<0.01$ ) قرار

دارند، نشان می‌دهد که افزایش کیفیت حسابرسی داخلی به طور قابل توجهی با بهبود کارایی در این دو حوزه همراه است. رابطه‌ی قوی‌تر با کارایی مالی نسبت به مدیریتی ممکن است ناشی از نقش مستقیم‌تر حسابرسی داخلی در فرآیندهای مالی و کاهش خطاهای مربوط به گزارش‌دهی و کنترل منابع مالی باشد. اما جایگاه قابل توجه کارایی مدیریتی نیز بیانگر تأثیر گسترده‌تر حسابرسی در بهبود تصمیم‌گیری، هماهنگی فرآیندهای سازمانی و ایجاد ساختارهای کنترلی قوی‌تر است. این نتایج همانند تحقیقات پیشین، از جمله مطالعات احمدی و همکاران (۱۳۹۹) و رضایی و همکاران (۱۴۰۱)، اهمیت نقش حسابرسی داخلی را در تضمین سلامت مالی و سازمانی نشان می‌دهد. نکته مهمی که از این جدول برداشت می‌شود، قابلیت اطمینان ارتباطات ارزیابی شده است که مبنای محکمی برای ورود به مدل‌های رگرسیونی و تحلیل‌های پیشرفته‌تر فراهم می‌کند. بنابراین ضریب همبستگی مثبت و بالای ۰.۵ نشان می‌دهد که بین کیفیت حسابرسی داخلی و کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی رابطه قوی و معناداری وجود دارد. این یافته‌ها تأیید کننده فرضیه‌های پژوهش است. جهت سنجش نقش پیش‌بینی‌کننده کیفیت حسابرسی داخلی بر کارایی مالی و مدیریتی، تحلیل رگرسیون خطی چندگانه انجام شد. جدول ۳ گزارش نتایج مدل رگرسیون را نمایش می‌دهد.

جدول ۳. نتایج تحلیل رگرسیون کیفیت حسابرسی داخلی بر کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی

Table 3. Results of regression analysis of internal audit quality on the efficiency of financial and management processes

متغیر مستقل	ضریب t	$\beta$	سطح معنی داری (p)
کیفیت حسابرسی داخلی	۰.۶۱	۹.۸۴۲	۰.۰۰۰

جدول ۳ نتایج تحلیل رگرسیون خطی چندگانه را ارائه می‌دهد که در آن کیفیت حسابرسی داخلی به عنوان متغیر مستقل و مجموع کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی به عنوان متغیر وابسته مدل‌سازی شده است. ضریب بتای ۰.۶۱ و مقدار  $t=9.842$  با سطح معنی داری ۰.۰۰۰ نشان می‌دهد که کیفیت حسابرسی داخلی یک پیش‌بینی‌کننده بسیار قوی و معنادار برای کارایی فرآیندها است. علاوه بر این، مقدار  $R^2$  معادل ۰.۴۲ گویای آن است که این متغیر توانسته ۴۲ درصد تغییرات در کارایی مالی و مدیریتی را توضیح دهد که درصد بالایی در علوم رفتاری و مدیریت تلقی می‌شود. این نتایج ضمن تقویت فرضیه‌های پژوهش، بر ضرورت توجه ویژه به سرمایه‌گذاری در بهبود فرآیندهای حسابرسی تأکید می‌کند. از نظر تئوریک، این یافته‌ها نشان می‌دهد که نقش حسابرسی داخلی فراتر از ارزیابی صرف کنترل‌ها است و می‌تواند به عنوان یک عامل کلیدی تسهیل‌کننده بهره‌وری و بهینه‌سازی تصمیم‌گیری‌ها عمل کند. همچنین این مدل آماری قدرت توصیف و پیش‌بینی سیستم‌های دولتی در زمینه مدیریت منابع را نمایان ساخته است. چالش‌های احتمالی در تفسیر این داده‌ها می‌تواند شامل عوامل بیرونی مرتبط با محیط سازمانی باشد که در این پژوهش کنترل نشده‌اند، ولی اثر کلی حسابرسی داخلی همچنان برجسته است.

براساس نتایج، کیفیت حسابرسی داخلی قادر است تقریباً ۴۲٪ واریانس کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی را پیش‌بینی کند که نشان‌دهنده تأثیر قوی این متغیر است. ضریب بتای مثبت و معنادار رابطه مستقیم و مثبت کیفیت حسابرسی داخلی با بهبود کارایی فرآیندها را تأیید می‌نماید.

برای شناسایی مؤلفه‌های کلیدی کیفیت حسابرسی داخلی از تحلیل عاملی اکتشافی با روش چرخش واریماکس استفاده شد. نتایج به شرح زیر است:

جدول ۴. نتایج تحلیل عاملی کیفیت حسابرسی داخلی (سه عامل اصلی)

Table 4. Results of factor analysis of internal audit quality (three main factors)

مؤلفه	شاخص‌ها	بار عاملی متوسط	درصد واریانس تبیین شده
ارزیابی ریسک	شناسایی ریسک‌ها، طبقه‌بندی ریسک	۰.۷۸	٪۳۵
کنترل داخلی	سیاست‌ها، فرایندهای کنترلی	۰.۷۴	٪۲۸
گزارش‌دهی شفاف	وضوح گزارشات، مستندسازی	۰.۷۱	٪۲۰

جدول ۴ نتایج تحلیل عاملی اکتشافی (EFA) را که به منظور شناسایی مؤلفه‌های اصلی کیفیت حسابرسی داخلی انجام شده است، به وضوح نمایش می‌دهد. این تحلیل با استفاده از روش چرخش واریماکس سه عامل کلیدی را استخراج کرد که به ترتیب شامل «ارزیابی ریسک»، «کنترل داخلی» و «گزارش‌دهی شفاف» می‌باشند. هر یک از این عوامل بار عاملی بالایی دارند که نشان‌دهنده انسجام بالا و همبستگی قوی شاخص‌های مربوط با هر عامل است؛ به گونه‌ای که مؤلفه ارزیابی ریسک با میانگین بار عاملی ۰.۷۸، سهم عمده‌ای از ساختار کیفیت حسابرسی داخلی را شامل شده و نشان می‌دهد تمرکز بر شناسایی و مدیریت ریسک‌ها به عنوان یکی از پایه‌ای‌ترین اصول حسابرسی داخلی در سازمان‌های دولتی قلمداد می‌شود. عامل کنترل داخلی نیز با بار عاملی ۰.۷۴ بیانگر اهمیت فرآیندهای کنترلی دقیق، سیاست‌گذاری مناسب و تدابیر پیشگیرانه در پشتیبانی از شفافیت و صحت فرآیندهای مالی است. عامل سوم یعنی گزارش‌دهی شفاف، با بار عاملی ۰.۷۱ نقشی حیاتی در مستندسازی و وضوح اطلاعات حسابرسی ایفا می‌کند که این امر به طراحی سازوکارهای پاسخگویی و بهبود اعتماد ذی‌نفعان کمک شایانی می‌کند. مجموع درصد واریانس تبیین شده توسط این سه عامل ۸۳ درصد است که نشان‌دهنده قدرت توضیح‌دهی بالای مدل و اقتباس موفق آن از ابعاد مختلف کیفیت حسابرسی داخلی است. این یافته‌ها ضمن تطابق با چارچوب نظری حسابرسی داخلی و استانداردهای بین‌المللی، به مدیران سازمان‌های دولتی تهران راهنمای جامعی برای تمرکز بر بهبود این سه بخش اصلی جهت ارتقاء کارایی کلان فرآیندهای مالی و مدیریتی ارائه می‌دهد. به علاوه، تحلیل کیفی پژوهش که همراه با این داده‌ها گردآوری شد، تأکید بر مهم بودن ویژگی‌های رفتاری و فنی حسابرسان در تقویت این مؤلفه‌ها داشته است که ضمن حمایت از تحلیل عاملی، افق بهبود مستمر فرآیندها را روشن می‌سازد.

به طور کلی این سه عامل حدود ۸۳٪ از واریانس کیفیت حسابرسی داخلی را توضیح می‌دهند که شاخص‌های ارزیابی ریسک و کنترل داخلی بیشترین بار عاملی را دارند. این یافته‌ها نشان می‌دهد که تمرکز بر کنترل ریسک و شفافیت گزارش‌ها مهم‌ترین عوامل بهبود کیفیت حسابرسی داخلی تلقی می‌شوند. در بخش کیفی، پاسخ‌های مدیران و حسابرسان نشان داد که علاوه بر شاخص‌های فوق، مواردی همچون آموزش مستمر حسابرسان، به کارگیری فناوری‌های نوین (مانند سیستم‌های حسابرسی الکترونیکی)، و فرهنگ سازمانی مبتنی بر پاسخگویی، به عنوان عوامل موثر در افزایش کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی مطرح شدند. بررسی مصاحبه‌های عمیق نشان داد که روند بهبود مستمر در حسابرسی داخلی و توسعه مهارت‌های پرسنل، باعث کاهش اشتباهات و تسریع در تصمیم‌گیری‌های مدیریتی شده است.

جمع‌بندی بخش یافته‌ها به صورت زیر است:

— کیفیت حسابرسی داخلی با کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی رابطه مثبت و معنادار دارد و این رابطه از نظر آماری قوی است.

- مدل رگرسیون کیفیت حسابرسی داخلی را به عنوان پیش‌بینی‌کننده اصلی کارایی فرآیندها معرفی می‌کند که حدود ۴۲٪ تغییرات این متغیرها را توضیح می‌دهد.
- مؤلفه‌های کلیدی کیفیت حسابرسی داخلی در این پژوهش شامل ارزیابی ریسک، کنترل داخلی و گزارش‌دهی شفاف است.
- تحلیل کیفی نشان می‌دهد که آموزش مستمر و فناوری‌های نوین نقش مکمل در ارتقاء کارایی دارند.

## بحث و نتیجه‌گیری

مطالعه حاضر نشان داد که سیستم‌های حسابرسی داخلی با کیفیت اثر قابل توجهی بر کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی در سازمان‌های دولتی واقع در تهران دارند. این یافته در راستای نتایج تحقیقات پیشین قرار می‌گیرد که نقش کلیدی حسابرسی داخلی را در بهبود نظام کنترل‌های داخلی، شفافیت اطلاعات، و کاهش ریسک‌های سازمانی برجسته کرده‌اند (Florina et al., 2013) (Nerantzidis et al., 2022). از منظر نظری، مطابق با نظریه نمایندگی، کاهش عدم تقارن اطلاعاتی با حضور یک سیستم حسابرسی داخلی اثربخش، منجر به افزایش اعتماد و ارتقاء کارایی تصمیم‌گیری مدیران می‌شود. همچنین، در قالب نظریه کنترل سازمانی، وجود کنترل‌های داخلی قوی تضمین‌کننده اعمال صحیح سیاست‌ها و پیشگیری از انحراف‌های سازمانی است (Sheikhi et al., 2022).

یکی از اصلی‌ترین شاخص‌های مشاهده شده در این تحقیق، تأکید بر نقش ارزیابی ریسک، کنترل‌های داخلی، و گزارش‌دهی شفاف به عنوان مؤلفه‌های کلیدی کیفیت حسابرسی داخلی است که همسو با مطالعات (Khoshjasteh et al., 2023) می‌باشد که اولویت‌بندی عوامل اثربخش در کنترل‌های داخلی را مورد بررسی قرار داده‌اند. یافته‌ها نشان داد حرکت رو به رشد پایش ریسک و تکمیل کنترل‌های سازمانی می‌تواند بسیاری از موانع کارای مدیران را کاهش دهد و به بهبود عملکرد مالی-مدیریتی در سازمان‌های دولتی منجر شود. همچنین تأثیر مثبت و معنادار کیفیت حسابرسی داخلی بر سرعت و صحت تصمیم‌گیری، با مطالعات (Veisi et al., 2024) و (Khoshjasteh et al., 2023) همخوانی دارد که معتقدند استفاده از اطلاعات حسابرسی دقیق و به‌موقع الزامی برای تصمیم‌گیری‌های مالی استراتژیک محسوب می‌شود. در این خصوص، یافته‌های پژوهش بر ضرورت ارتقاء فناوری اطلاعات و سیستم‌های تعامل داده‌ها تأکید داشته که مطابق با نتایج (Mohammadi et al., 2024) و (Hassan et al., 2025) اهمیت زیرساخت‌های فناورانه در ارتقاء سطح عملکرد حسابرسی داخلی را یادآوری می‌کند.

مطالعه حاضر همچنین گواهی بر نقش برجسته حسابرسی داخلی در ایجاد شفافیت و قرار گرفتن شفافیت به عنوان سطح پایه‌ای در ارتقای کارایی است. این موضوع همبستگی قوی با مطالعات (Sheikhi et al., 2022) در زمینه شفافیت صورت‌های مالی بانک‌ها دارد و مورد تأیید (Ramezani & Alavi Vafa, 2017) که بحران‌های مالی و مدیریتی را ناشی از نبود شفافیت و کنترل ناکافی می‌داند. از سوی دیگر، (Babajani et al., 2022) با تأکید بر هویت اجتماعی حرفه حسابرسی داخلی، نقش فرهنگ سازمانی و نحوه درک ذی‌نفعان از عملکرد این حرفه را در افزایش جایگاه و اثربخشی آن در سازمان‌ها مورد بحث قرار داده‌اند؛ این یافته‌ها نشان‌دهنده ضرورت توجه به ابعاد انسانی و رفتاری در فرآیندهای حسابرسی است که می‌تواند به افزایش تعامل و بهبود کارایی مدیریت منجر شود. نکته مهم دیگر که در این پژوهش برجسته شد، ضرورت تطبیق شیوه‌های حسابرسی داخلی با شرایط خاص محیطی، ساختاری و فرهنگی سازمان‌های دولتی ایرانی

است. یافته‌ها در این بخش همسو با نتایج پژوهش‌های (Mohammadi et al., 2024) و (Nasiri, 2021) نشان داد که چالش‌های مدیریتی و ساختاری منطقه‌ای باید به طور خاص در طراحی و اجرا لحاظ شوند تا اثرگذاری کامل روش‌های حسابرسی محقق گردد.

### ○ پیامدهای مدیریتی و کاربردی

نتایج این تحقیق برای مدیران و سیاست‌گذاران سازمان‌های دولتی اهمیت فوق‌العاده‌ای دارد. در وهله نخست، سرمایه‌گذاری در بهبود کیفیت حسابرسی داخلی و توسعه ابزارهای ارزیابی ریسک و کنترل‌های سازمانی باید به صورت جدی مدنظر قرار گیرد. برنامه‌ریزی برای آموزش نیروی انسانی متخصص و همگام‌سازی خواسته‌های فناورانه با نیازهای روز، وجود دارد. علاوه بر این، ارتقاء مستمر شفافیت گزارش‌ها و اطلاع‌رسانی به موقع موجب تقویت اعتماد عمومی به دستگاه‌های دولتی خواهد شد؛ نکته‌ای که (Seif, 2014) و (Abdollahipour & Bat Shekan, 2020) توسعه آن را به عنوان اولویت راهبردی در نظام‌های مالی دولتی مطرح کرده‌اند. در عین حال توصیه می‌شود که مدیران حسابرسی داخلی به جای پرداختن صرف به کنترل‌های مالی، در قالب یک مشاور راهبردی فعالیت کنند که نقش پیشگیرانه، تحلیل ریسک، و بهبود فرآیندهای مدیریتی را نیز بر عهده گیرد. این توصیه همسو با تحقیقات (Khoshjasteh et al., 2023) است که بر ضرورت استفاده از حسابرسی عملکرد برای تصمیم‌گیری مالی تأکید داشته‌اند. چنین رویکردی می‌تواند موجب کاهش خطاهای مالی، صرفه‌جویی در زمان و افزایش انعطاف‌پذیری سازمان‌های دولتی در مواجهه با بحران‌ها گردد. علاوه بر این، تجربه جهانی نیز بیانگر آن است که تقویت ساختارهای نظارتی و حسابرسی داخلی از مهمترین عوامل پایداری عملکرد سازمان‌های دولتی و نزولی نشدن کارایی آنها در شرایط بحران‌های مالی و اقتصادی است (Barrett, 2022). این شرایط در دهه اخیر که کشور با فشارهای اقتصادی و چالش‌های تحریمی مواجه بوده است نیز به وضوح دیده می‌شود، پس ضرورت تغییر رویکردها و اصلاحات سریع در نظام حسابرسی داخلی بیشتر به چشم می‌آید.

### ○ محدودیت‌ها و مسیرهای پیشنهادی برای پژوهش‌های آتی

با وجود یافته‌های قابل اتکاء این مطالعه، محدودیت‌هایی در زمینه نمونه‌گیری اختصاصی به سازمان‌های دولتی تهران و مقطعی بودن پژوهش وجود دارد که ممکن است تعمیم‌پذیری نتایج را محدود کند. بررسی تأثیر عوامل برون‌سازمانی مانند سیاست‌های کلان اقتصادی یا تغییرات قانونی بر کیفیت حسابرسی نیز در این تحقیق مورد تحلیل واقع نشده است که مسیرهای مناسبی برای مطالعات آتی محسوب می‌شود. پژوهش‌های آتی می‌توانند با بکارگیری داده‌های بلندمدت و نمونه‌های جغرافیایی متنوع‌تر، قابلیت تعمیم نتایج را افزایش دهند و نقش فناوری‌های نوین مانند هوش مصنوعی و فن تک را در حسابرسی داخلی بیشتر کاوش کنند (Mohammadi et al., 2024). علاوه بر این، تمرکز بیشتر بر نقش عوامل نرم‌افزاری مانند فرهنگ سازمانی، هویت حرفه‌ای حسابرسان و رفتار مدیریتی می‌تواند به درک بهتر چالش‌های ناشی از ابعاد رفتاری و اجتماعی حسابرسی داخلی کمک کند، همان‌طور که (Babajani et al., 2022) مطرح کرده‌اند. بنابراین، انجام مطالعات بین‌رشته‌ای با تلفیق علوم رفتاری، مدیریت و حسابداری توصیه می‌گردد. به طور خلاصه، این مطالعه ضمن تأیید و تعمیق فهم علمی از اهمیت کیفیت حسابرسی داخلی، نشان داد که این کیفیت می‌تواند به شکل معنادار و تعیین‌کننده‌ای کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی را در سازمان‌های دولتی بهبود بخشد. تقویت توانمندی‌های مدرن در حسابرسی داخلی، توسعه زیرساخت‌های فناورانه، و توجه ویژه به عوامل انسانی، سه رکن اساسی برای حرکت به سمت نظامی پویاتر و شفاف‌تر در مدیریت سازمان‌های دولتی تهران هستند.

بدیهی است تحقق این اهداف نه تنها منجر به بهره‌وری بهتر منابع و کاهش خطاهای مالی می‌شود، بلکه می‌تواند اعتماد عمومی به دستگاه‌های دولتی را نیز بازسازی کرده و زمینه‌ساز توسعه پایدار و عدالت اجتماعی گردد.

### ○ پیشنهادات اجرایی

بر اساس نتایج پژوهش حاضر که نشان داد کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر بالایی بر کارایی فرآیندهای مالی و مدیریتی دارد، پیشنهادهای اجرایی زیر ارائه می‌شود:

۱. تقویت سیستم ارزیابی ریسک از طریق ایجاد واحدهای تخصصی پایش و تحلیل ریسک در سازمان‌های دولتی و استفاده از ابزارهای فناوریانه برای شناسایی ریسک‌های عملیاتی و مالی.
۲. بهبود کنترل‌های داخلی با بازنگری و به‌روزرسانی سیاست‌ها و رویه‌های کنترلی، و انجام تست‌های دوره‌ای کارآمدی این کنترل‌ها.
۳. ارتقای شفافیت گزارش‌دهی از طریق طراحی قالب‌های گزارش استاندارد، انتشار به‌موقع نتایج حسابرسی، و افزایش دسترسی مدیران به اطلاعات دقیق.
۴. آموزش مستمر حسابرسان داخلی جهت ارتقای مهارت‌های فنی و رفتاری، با تمرکز بر فناوری‌های نوین حسابرسی، مدیریت داده و تحلیل پیش‌بینانه.
۵. نهادینه‌سازی فرهنگ پاسخگویی در سطح سازمان، به گونه‌ای که حسابرسی داخلی به‌عنوان ابزار پیشگیرانه و توسعه‌ای، نه صرفاً نظارتی، پذیرفته شود.

### ○ محدودیت‌های پژوهش

این تحقیق اگرچه یافته‌های قابل توجهی را ارائه کرد، اما با محدودیت‌هایی نیز همراه بود:

۱. محدودیت مکانی و جامعه آماری: پژوهش صرفاً بر سازمان‌های دولتی شهر تهران متمرکز بوده و نتایج ممکن است به همه سازمان‌های دولتی کشور تعمیم‌پذیر نباشد.
۲. دوره زمانی کوتاه: داده‌ها در یک بازه زمانی هشت‌ماهه گردآوری شده و ممکن است برخی تغییرات فصلی یا اقتصادی بر نتایج اثر گذاشته باشد.
۳. خوداظهاری پاسخ‌دهندگان: استفاده از پرسشنامه باعث می‌شود نتایج تا حدی وابسته به برداشت‌های شخصی مدیران و کارشناسان باشد که می‌تواند متأثر از سوگیری پاسخ باشد.
۴. عدم لحاظ عوامل بیرونی مانند تغییرات قوانین، سیاست‌های کلان یا شرایط اقتصادی که احتمالاً بر کیفیت حسابرسی داخلی و کارایی فرآیندها تأثیر دارند.

### ○ جهت‌گیری‌های آتی

با توجه به یافته‌ها و محدودیت‌های این پژوهش، مسیرهای زیر برای تحقیقات آینده پیشنهاد می‌شود:

۱. گسترش دامنه جغرافیایی نمونه به سایر استان‌ها و مقایسه عملکرد سازمان‌های دولتی در مناطق مختلف کشور.

۲. استفاده از داده‌های طولی جهت بررسی تغییرات کیفیت حسابرسی داخلی و کارایی فرآیندها در بازه‌های زمانی بلندمدت.
۳. بررسی نقش متغیرهای میانجی یا تعدیل‌گر همچون فرهنگ سازمانی، سطح بلوغ واحد حسابرسی و زیرساخت‌های فناوری اطلاعات.
۴. مطالعه آثار اجرای فناوری‌های نوین مانند هوش مصنوعی و بلاکچین بر بهبود کیفیت حسابرسی داخلی و افزایش کارایی.
۵. تحلیل کیفی عمیق‌تر از طریق مصاحبه‌ها و مطالعات موردی برای شناسایی عوامل زمینه‌ای و راهکارهای عملیاتی شدن پیشنهادها.

### مشارکت نویسندگان

تمامی نویسندگان در فرآیند نگارش مقاله، جمع‌آوری داده، و تحلیل مشارکت داشته‌اند.

### ملاحظات اخلاقی

تمام مراحل پژوهش با رضایت آگاهانه شرکت‌کنندگان صورت گرفته و اطلاعات آنان محرمانه خواهد ماند.

### حامی مالی

این پژوهش هیچ‌گونه حمایت مالی از سازمان یا نهاد خاصی دریافت نکرده است.

### تعارض منافع

هیچ‌گونه تعارض منافع توسط نویسندگان بیان نشده است.

### تشکر و قدردانی

از کلیه اساتیدی که بنده را در انجام پژوهش همراهی نمودند، قدردانی می‌کنم.

## References

- Abdollahipour, M. S., & Bat Shekan, M. H. (2020). Financial restructuring solutions for Iranian banks. *Asset Management and Financial Management*, 8(4), 1-20. [In Persian] <https://doi.org/10.22108/amf.2020.119436.1473>
- Abbasi, A. (2025). Explanation and ranking of quality costing components and indicators in manufacturing companies. *Strategic Management Accounting*, 1(1), 65-82. [In Persian] <https://doi.org/10.22034/smajournal.2025.514935.1006>
- Abgineh, F., Ghanbari, R., & Rahmani, S. (2023). Providing a financial performance model based on environmental information disclosure in companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Management Accounting and Audit Knowledge*, 12(45), 17-38. [In Persian] [https://www.jmaak.ir/article\\_21400.html](https://www.jmaak.ir/article_21400.html)
- Babajani, D., Barzideh, M., & Sedighi, S. (2022). Identifying influential components on the social status of the internal auditing profession in Iran from the perspective of social identity theory. *Accounting Value and Behavioral Science*, 7(13), 1-35. [In Persian] <http://dx.doi.org/10.52547/aapc.7.13.1>
- Barrett AO, P. (2022). New development: Whither the strategic direction of public audit in an era of the 'new normal'?. *Public Money Management*, 42(2), 124-128. <https://doi.org/10.1080/09540962.2021.1965756>
- Bekiaris, M., Efthymiou, T., Koutoupis, A. G. (2013). Economic crisis impact on corporate governance and internal audit: the case of Greece. *Corporate Ownership and Control*, 11(1), 55-64. <https://doi.org/10.22495/cocv11i1art5>
- Florina, P. A., Ludovica, B., Leonica, B. (2013). Challenges of internal audit in the current crisis. *The Annals of the University of Oradea, Ser.: Economic Science*, 22(1), 1354-1362. <https://ideas.repec.org/a/ora/journal/v1y2013i1p1354-1362.html>
- Hassan, S. W. U., Kiran, S., Gul, S., Khatatbeh, I. N., Zainab, B. (2025). The perception of accountants/auditors on the role of corporate governance and information technology in fraud detection and prevention. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 23(1), 5-29. <https://doi.org/10.1108/JFRA-05-2023-0235>
- Khorram Abadi, H., Hassas Yeganeh, Y., Barzideh, M., & Salehi Sadaghiani, A. (2020). Explaining and prioritizing the factors affecting the effective evaluation of internal controls in listed companies on the Tehran Stock Exchange with a fuzzy approach. *Journal of Financial Accounting Research*, 12(1), 57-82. [In Persian] <https://dor.isc.ac/dor/20.1001.1.23223405.1399.12.1.5.7>
- Khoshjasteh, R., Rahnema Roodposhti, F., Nikoumaram, H., Zamani Moghaddam, H., & Talebnia, A. (2023). Presenting a financial decision-making model based on management performance auditing. *Judgment and Decision Making in Accounting*, 2(8), 61-90. [In Persian] <https://www.sid.ir/paper/1400422/fa>
- Kamgoos, S. (2026). Emotional Analysis of Accounting Financial Statements and the Effect of Auditor's Opinion on the Method of Presenting the Audit Report. *Strategic Management Accounting*, 3(1), 49-74. [In Persian] <https://doi.org/10.22034/smajournal.2026.544761.1133>
- Mehtab-Gharakhanlou, H., & Hossein-Zandi, S. (2020). Review of the 2021 national budget bill and auditors' opinions on the 2019 financial statements of government companies. [In Persian] [https://report.mrc.ir/article\\_9288.html](https://report.mrc.ir/article_9288.html)
- Mohammadi, M., Darabi, R., & Badiyi, A. (2024). Identifying and presenting a model of factors affecting the implementation of fintech in the country's banking system. *Financial Accounting and Auditing Research*, 16(61), 105-126. [In Persian] [https://journals.iau.ir/article\\_709445.html](https://journals.iau.ir/article_709445.html)

- Nasiri, E. (2021). Bankruptcy of banks and financial-credit institutions with a look at banking guarantee. *Legal Studies*, 20(46), 139-168. [In Persian] <https://doi.org/10.48300/jlr.2021.132616>
- Namifard Tehran, F. (2025). Blockchain technology model in the management accounting unit of manufacturing companies. *Strategic Management Accounting*, 1(1), 107-138. [In Persian] <https://doi.org/10.22034/smajournal.2025.513561.1004>
- Nerantzidis, M., Pazarskis, M., Drogalas, G., Galanis, S. (2022). Internal auditing in the public sector: a systematic literature review and future research agenda. *Journal of Public Budgeting, Accounting Financial Management*, 34(2), 189-209. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-02-2020-0015>
- Ramezani, A., & Alavi Vafa, S. (2017). Investigating internal challenges facing the Iranian insurance industry in crisis conditions: A case study of fire insurance in Asia Insurance Company. *Insurance Research*, 1(2), 145-181. [In Persian] <https://doi.org/10.22054/irisk.2019.18586.1016>
- Sapiri, M. (2024). A qualitative analysis on the role of auditors in preventing financial crises. *Golden Ratio of Auditing Research*, 4(2), 89-106. <https://doi.org/10.52970/grar.v4i2.393>
- Seif, V. (2014). Corporate governance in Iran's banking system: Challenges and expectations. *Ravand*, 68(21), 15-54. [In Persian] <https://sid.ir/paper/202237/fa>
- Sheikhi, K., Matin Fard, M., & Saedi, H. (2022). Identifying potential factors of corporate governance, disclosure, and transparency affecting the quality assessment of banks' financial statements using the fuzzy Delphi method. *Asset Management and Financial Management*, 10(2), 23-52. [In Persian] <https://doi.org/10.22108/amf.2022.130183.1692>
- Veisi, V., Vaezz, M., Anvari, R., & Mazaheri, M. (2024). Analysis of financing pattern influenced by internal and external factors using structural equation modeling. *Asset Management and Financial Management*, 12(4), 87-120. [In Persian] <https://doi.org/10.22108/amf.2024.140584.1861>
- Wang, R. (2024). Safeguarding Enterprise Prosperity: An In-depth Analysis of Financial Management Strategies. *Journal of the Knowledge Economy*, 1-29. <https://doi.org/10.1007/s13132-024-01752-z>
- Yazdani, A., Mohaqeq, N., Fazeli, N., & Naghavi, N. (2023). Designing the structural model of indigenous factors affecting behavioral management accounting. *Financial Accounting and Auditing Research*, 15(60), 202-232. [In Persian] <https://journals.iau.ir/article/707973.html>