فصلنامه حسابداری مالی/سال یازدهم/ شماره ۴۱ /بهار ۹۸/صفحات ۱۰۲- ۷۰

تدوین الگوی شایستگی مدیران حسابرسی داخلی

امین رستمی*
محمدحسین ودیعی **
محمدعلی باقرپور ولاشانی***

تاریخ دریافت: ۱۳۹۷/۱۲/۱۳ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۸/۰۳/۰۴

چکیده

با توجه به اهمیت روزافزون حسابرسی داخلی در سازمان‌ها و تغییر نقش حسابرسی داخلی، مهارت‌ها و شایستگی‌های جدید مرتبط با آن مورد نیاز است. هدف پژوهش حاضر، تدوین الگوی جامع شایستگی مدیران حسابرسی داخلی با توجه به ویژگی‌های محیطی و شرایط حاکم بر حرفه حسابرسی داخلی در ایران می‌باشد. با توجه به رویکرد اکتشافی پژوهش حاضر، از روش کیفی نظریه‌پردازی داده بنیاد استفاده گردید. به این منظور از طریق مصاحبه‌های ساختار نیافته با اساتید دانشگاه و متخصصان فعال در حوزه حسابرسی داخلی، به بررسی ابعاد شایستگی مدیران حسابرسی داخلی پرداخته شد و داده‌های پژوهش به کمک روش کدگذاری باز، محوری و انتخابی مورد تجزیه‌وتحلیل قرار گرفت. سپس با توجه به مقوله‌های کلان، مقوله‌های اصلی و خرد مقوله‌ها (مفاهیم) استخراج شده، الگوی شایستگی شامل شرایط علی، عوامل مداخله‌گر و بستر و همچنین راهبردها و پیامدهای آن‌ها ارائه گردید. بر اساس این الگو، مدیران حسابرسی داخلی به منظور دستیابی به سطح مطلوب اثربخشی، به مجموعه‌ای از شایستگی‌های فردی، فنی، مدیریتی و محیطی نیاز دارند. در واقع این یافته‌ها بیانگر سیمای مدیران حسابرسی داخلی شایسته در سازمان‌های ایرانی است که می‌تواند به عنوان یک شاخص

*دانشجوی دکترای حسابداری، دانشگاه فردوسی مشهد، مشهد، ایران
Email: aminrostami@stu.um.ac.ir
** دانشیار حسابداری، دانشگاه فردوسی مشهد، مشهد، ایران (نویسنده مسئول)
Email: mhvadeei@um.ac.ir
***دانشیار حسابداری، دانشگاه فردوسی مشهد، مشهد، ایران
Email: bagherpour@um.ac.ir

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

توسط دانشجویان، مدیران حسابرسی داخلی، مجامع حرفه‌ای و سازمان‌ها جهت دستیابی و ارزیابی شایستگی‌های لازم مورد استفاده قرار گیرد.

واژه‌های کلیدی: نظریه داده بنیاد، حسابرسان داخلی، کیفیت حسابرسی داخلی، الگوی شایستگی.

۱- مقدمه

حرفه حسابرسی داخلی پس از ارائه نخستین تعریف از آن، تغییرات چشمگیری یافته است. طی این مدت، دامنه محدود سنجش و ارزیابی اثربخشی کنترل‌های داخلی به طیف وسیع‌تری از فعالیت‌های مختلف سازمان توسعه پیدا کرده است. این توسعه ناشی از گسترش و پیچیدگی روزافزون و شتاب‌آمیز سازمان‌ها، فشارهای ناشی از کمبود منابع و افزایش رقابت و وجود انواع مخاطرات در زمینه‌های مالی، اداری و تجاری است. حسابرسی داخلی یکی از حلقه‌های زنجیره ارزش‌آفرینی در سازمان‌های مدرن بوده که در چارچوب نظام راهبری شرکتی نقش مهمی در توسعه پایدار شرکت ایفا می‌کند (باقرپور ولاشانی، جهانبانی و ظفرزاده، ۱۳۹۱). بدیهی است که با تغییر نقش حسابرسان داخلی به مهارت‌ها و شایستگی‌های جدید مرتبط با آن نیاز است.

پذیرش داوطلبانه یا الزامی (برای ناشران بورسی و فرابورسی به موجب ماده ۱۰ دستورالعمل کنترل‌های داخلی مصوب هیئت‌مدیره سازمان بورس در سال ۱۳۹۱) حسابرسی داخلی توسط شرکت‌های ایرانی مستلزم صرف مبالغ زیادی جهت استخدام حسابرسان داخلی، برون‌سپاری، ترکیب استخدام و برون‌سپاری و یا انجام حسابرسی داخلی توسط شرکت‌های مادر می‌باشد. در این راستا عمده شرکت‌ها به دنبال پاسخ به این سؤال هستند که در مقابل مبالغ سرمایه‌گذاری شده و اهداف مدنظر قرارگرفته شده برای حسابرسی داخلی، آیا کار به نیروهای متخصص واگذار شده است. به بیان دیگر، آیا خدمات حسابرسی داخلی با کیفت ارائه می‌گردد (نیکبخت، رضایی و منتی، ۱۳۹۶). معیارهای اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی داخلی بیشتر بر سه جزء که توسط استانداردهای حسابرسی مستقل تجویز گردیده‌اند؛ متمرکز بوده است که شامل صلاحیت (خبرگی)، بی‌طرفی (واقع‌بینی) و اجرای عملیات حسابرسی داخلی است (انجمن حسابداران رسمی آمریکا[1]، ۱۹۹۰؛ هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام[2]، ۲۰۰۷؛ فدراسیون بین‌المللی حسابداران[3]، ۲۰۰۹).

1 AICPA
2 PCAOB
3 IFAC

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

گراملینگ، مالتا، شنیدر و چورچ[1] (۲۰۰۴) با مرور پژوهش‌های اولیه در زمینه کیفیت حسابرسی داخلی نشان دادند که از میان سه عامل کیفیت حسابرسی داخلی، صلاحیت و اجرای کار در اولویت اول و بی‌طرفی در رتبه دوم قرار دارد؛ بنابراین صلاحیت و شایستگی حسابرسان داخلی از جمله موضوعات با اهمیت در راستای دستیابی به حسابرسی داخلی با کیفیت و اثربخش است. برخی پژوهش‌ها نشان می‌دهد که حرفه حسابرسی داخلی با ضعف انتخاب افراد حرفه‌ای و متخصص مواجه است. این در حالی است که حسابرسی داخلی نقش حیاتی در حاکمیت شرکتی و مدیریت ریسک سازمان دارد و به افراد حرفه‌ای و متخصص نیاز دارد. در غیر این صورت در انجام وظایف خود در سازمان‌ها با مشکل مواجه خواهد شد. پژوهش اگ[2] (۲۰۱۳) نشان می‌دهد، حسابرس داخلی که در کار خود مهارت لازم را ندارد بر حاکمیت شرکتی آن سازمان اثر نامطلوبی گذاشته و امکان تقلب در سازمان ایجاد شده است. همچنین پژوهش‌های پراویت، داگلاس، اسمت و وود[3] (۲۰۰۹) و کریست، ماسلی، شارپ و وود[4] (۲۰۱۲) نشان می‌دهد که عدم وجود حسابرس داخلی ماهر موجب مدیریت و دستکاری در سود شده است و حاجیها و نادری (۱۳۹۷) نیز نشان دادند که کنترل‌های داخلی ضعیف منجر به کاهش کیفیت حسابداری می‌گردد.

در عصری که تغییرات سریع وجود دارد، برای نقش‌های در حال تغییر در سازمان‌ها، مهارت‌های جدید مورد نیاز می‌باشد. الگوهای شایستگی، ابزاری را برای تعیین آنچه که در حال و آینده مورد نیاز است فراهم می‌کنند. شایستگی‌ها منجر به بهره‌وری و کاهش هزینه‌های سازمان می‌شوند (هوشیار و رحیم نیا، ۱۳۹۲). از این رو انتخاب و انتصاب افراد شایسته از مهم‌ترین و حساس‌ترین مسائل در فرایند کار هر سازمانی خواهد بود. به اعتقاد دوبیس، روثول، استرن و کمپ[5] (۲۰۰۴) نیز سازمان‌های اثربخش باید افراد شایسته را شناسایی و حفظ نمایند تا رسالتشان محقق شوند.

الگوهای جامع شایستگی می‌تواند در واحدهای حسابرسی داخلی اثربخشی هرچه بیشتر اعضا را به همراه داشته باشد. علی‌رغم اهمیت نقش حسابرسان داخلی در سازمان‌ها، ادبیات و زمینه پژوهش پیرامون صلاحیت و شایستگی‌های حسابرسان داخلی در ایران واکاوی و تبیین

1 Gramling, Maletta, Schneider and Church
2 Ege
3 Prawitt, Smith and Wood
4 Christ, Masli, Sharp and Wood
5 Dubois, Rothwell, Stern and Kemp

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

نگردیده است. در نتیجه، انجام پژوهش پیرامون این موضوع به دلیل نقش با اهمیت سرمایه انسانی در سازمان‌ها ضروری است. لذا هدف پژوهش حاضر ارائه الگوی جامع شایستگی مدیران واحدهای حسابرسی داخلی در سازمان (شرکت) های ایرانی با استفاده از نظریه داده بنیاد[1] است. در این راستا پرسش‌های پژوهش به شرح ذیل طرح می‌شود: شایستگی‌های مدیران واحد حسابرسی داخلی شامل چه اجزایی است؟ مؤلفه‌های تشکیل‌دهنده ابعاد شایستگی‌های مدیران واحد حسابرسی داخلی کدام است؟ الگوی مناسب برای تبیین ابعاد شایستگی‌های مدیران واحد حسابرسی داخلی چیست؟ در نتیجه این پژوهش به دنبال آن است، ابتدا با مطالعه پیشینه و تجربه سایر کشورها، آگاهی کافی نسبت به پیشینه شایستگی کسب نماید و سپس از طریق روش نظریه‌پردازی داده بنیاد، ضمن تعیین عوامل مؤثر بر شایستگی مدیران حسابرسی داخلی در ایران، الگویی برای تعیین این شایستگی‌ها تدوین نموده و کاستی‌های موجود در ادبیات این حوزه در کشور را جبران نماید.

۲-مبانی نظری و پیشینه پژوهش

۲-۱-تعریف و هدف شایستگی

برای این که یک سازمان، رویکرد مبتنی بر شایستگی را نسبت به منابع انسانی اجرا کند، باید شایستگی‌ها تعیین و الگویی توسعه پیدا کند که این شایستگی‌ها را توصیف کند (کوکران[2]، ۲۰۰۹). به عبارت دیگر هدف رویکرد مبتنی بر شایستگی عبارت است از تعیین شایستگی‌های مورد نیاز افراد برتر در پست‌های کلیدی سرتاسر سازمان و تلاش برای گزینش و آموزش اثربخش و اطمینان از این که عملکرد شایسته تشخیص و پاداش داده می‌شود (وثرلی[3]، ۲۰۰۵). مدیریت مبتنی بر شایستگی فرایندی تلفیقی است که باعث قرار گرفتن افراد در جایگاه سازمانی مناسب، مطابق با توانایی‌ها، قابلیت‌ها و مهارت‌های کاری شده و موجب گسترش صلاحیت‌های تخصصی و حرفه‌ای می‌شود. آگوت، گرو و پیرو[4] (۲۰۰۳) استدلال می‌کنند که مدیران در یک سازمان، در صورتی اثربخش هستند که هم به وظایف شغلی و هم به تغییرات محیطی پاسخ دهند. جهت سازگاری با این دو تقاضا، چارچوب مدیریت سنتی مبتنی بر دانش و مهارت کافی نیست. به‌علاوه سازمان‌ها باید بتوانند نوآوری و یادگیری مستمر را ارتقا دهند، به‌طوری‌که کارکنان دانش و مهارت‌های خود را برای مواجه با نیازهای در حال تغییر محیط به

1 Grounded Theory
2 Cochran
3 Weatherly
4 Agut, Grau and Peiro

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

روز کنند (لاولر[1]، ۱۹۹۴). در نتیجه، سازمان‌های امروز تأکید ویژه‌ای بر منابع انسانی و شایستگی‌های آن‌ها دارند.

بر اساس تعریف لی‌دیست و وینترتون[2] (۲۰۰۵) شایستگی، مجموعه‌ای از ابعاد عملکرد قابل‌مشاهده است که شامل دانش، مهارت‌ها، گرایشات و رفتارها و نیز قابلیت‌های سازمانی و فرایند تیمی می‌باشد و با عملکرد مطلوب مرتبط است و باعث می‌شود سازمان به مزیت رقابتی پایدار دست یابد. وثرلی (۲۰۰۵) بیان می‌کند که اتفاق‌نظر در رشته منابع انسانی بر این تعریف از شایستگی می‌باشد: مجموعه‌ای از دانش، مهارت‌ها، توانایی‌ها و دیگر ویژگی‌های فردی مرتبط با کار که عملکرد برجسته را در حوزه مسئولیت ایجاد می‌کند. در پژوهش حاضر نیز این تعریف از شایستگی که مورد نظر اکثر متخصصان منابع انسانی است مدنظر می‌باشد.

۲-۲-پیشینه پژوهش

حسابرسی داخلی یک فعالیت اطمینان‌بخش و مشاوره‌ای است که برای ارزش افزایی و بهبود عملیات سازمان طراحی‌شده است (انجمن حسابرسان داخلی[3]، ۲۰۱۱). در ایران در سال ۱۳۹۱ هیئت‌مدیره سازمان بورس برای حمایت از حقوق سرمایه‌گذاران، پیشگیری از وقوع تخلفات و نیز ساماندهی و توسعه بازار شفاف و منصفانه اوراق بهادار دستورالعمل کنترل‌های داخلی برای ناشران پذیرفته‌شده در بورس و فرابورس ایران را به تصویب رساند. مفاد ماده ۱۰ دستورالعمل مزبور، استقرار واحد حسابرسی داخلی زیر نظر کمیته حسابرسی برای ناشران بورسی و فرابورسی الزامی نمود. مفاد ماده مزبور مقرر می‌دارد که واحد حسابرسی داخلی باید به‌طور مستمر اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی را مورد بررسی و ارزیابی قرار داده و نتایج را به کمیته حسابرسی و هیئت‌مدیره گزارش نماید. به‌علاوه منشور نمونه کمیته حسابرسی و منشور نمونه فعالیت حسابرسی داخلی نیز به تصویب هیئت‌مدیره سازمان بورس رسید. اگرچه تشکیل واحد حسابرسی داخلی برای ناشران بورسی و فرابورسی الزامی است، لیکن انتظار می‌رود که با افزایش سطح آگاهی مدیران، شرکت‌های بیشتری به‌طور داوطلبانه از خدمات حسابرسی داخلی استفاده نمایند، چرا که در صورت استقرار اصولی آن، منافع حسابرسی داخلی به مراتب بیشتر از مبالغ سرمایه‌گذاری شده در آن خواهد بود. باوجود اهمیت کیفیت حسابرسی داخلی و به‌طور خاص شایستگی‌های حسابرسان داخلی، تاکنون پژوهش‌های زیادی در این زمینه انجام نشده است. بیشتر پژوهش‌های پیشین در حوزه حسابرسی داخلی، بر ارتباط میان کیفیت حسابرسی

1 Lawler
2 Le Deist and Winterton
3 Institute of Internal Auditors

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

داخلی با حسابرسی صورت‌های مالی (حسابرسی مستقل) متمرکز بوده و هرکدام از این پژوهش‌ها دیدگاه محدودی از کیفیت حسابرسی داخلی را مورد بررسی قرار داده‌اند. همچنین، از نظر روش پژوهش، اکثر پژوهش‌های یادشده مبتنی بر پارادایم اثباتی انجام شده‌اند. یکی از مهم‌ترین محدودیت‌های نظری این پژوهش‌ها عدم تعریف کیفیت حسابرسی داخلی است و پیمایش‌های انجام شده در آن‌ها عموماً بر اساس معیارهای مدنظر استانداردهای حسابرسی مستقل (صلاحیت، بی‌طرفی، اجرای عملیات) و واکاوی ذهن پرسش‌شوندگان انجام شده است. بر اساس استانداردهای یاد شده حسابرس مستقل باید قضاوت حرفه‌ای خود را در ارزیابی کیفیت واحد حسابرسی داخلی شامل ارزیابی صلاحیت و خبرگی، بی‌طرفی و ماهیت و دامنه کار انجام شده حسابرسی داخلی مرتبط با گزارشگری مالی و حسابرسی صورت‌های مالی به‌کار گیرند؛ به عبارت دیگر پژوهش‌های مذکور عمدتاً در حوزه‌های کیفیت حسابرسی داخلی و ارتقای عملکرد یا اثربخشی سازمان یا کیفیت گزارشگری مالی و نیز کیفیت حسابرسی داخلی و میزان اتکای حسابرسان مستقل صورت پذیرفته است و در آن‌ها به صلاحیت و شایستگی حسابرسان به عنوان یکی از ابعاد کیفیت حسابرسان داخلی توجه شده است.

در جدول (١) خلاصه‌ای از پژوهش‌های داخلی و خارجی (که در آن به ابعاد صلاحیت و شایستگی حسابرسان اشاره شده) ارائه شده است.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

جدول (۱): پژوهش‌های داخلی و خارجی در حوزه حسابرسی داخلی- با تأکید بر ابعاد شایستگی حسابرسان داخلی

پژوهشگران/ سال انجام پژوهش	موضوع پژوهش	شایستگی حسابرسان به عنوان معیار کیفیت حسابرسی
پراویت، اسمیت و وود (۲۰۰۹)، لین، پیزنی، ورگاس و بردان[1] (۲۰۱۱)، میزیر، رینولد، سیمون و وود[2] (۲۰۱۱)، اگ (۲۰۱۳، ۲۰۱۵)، گراس و کوخ[3] (۲۰۱۷)، مبشری (۱۳۹۲)، عبدلی و نادعلی (۱۳۹۴)	کیفیت حسابرسی داخلی و مدیریت سود/ ارزیابی حسابرسان مستقل از عملکرد حسابرسان داخلی/ نقش حسابرسان داخلی در افشای نقاط ضعف/کیفیت حسابرسی داخلی و پیامدهای گزارشگری مالی	تحصیلات، تجربه، آموزش، گواهینامه حرفه‌ای،
بادارا و سایدین[4] (۲۰۱۳)، لنز[5] (۲۰۱۳)، فتحی عبداللهی و آقایی (۱۳۹۶)، نیکبخت، رضایی و منتی (۱۳۹۶)	بررسی اثربخشی حسابرسی داخلی	کارکنان باصلاحیت و باتجربه، اخلاق حرفه‌ای، دانش حسابرس، برنامه‌ریزی صحیح، خبرگی و شایستگی حسابرس داخلی، گواهینامه‌های حرفه‌ای، استفاده از فن‌آوری و به روز بودن روش‌های رسیدگی
ملسکیو و ساتن[6] (۲۰۱۵)	اتکای حسابرسان مستقل بر حسابرسان داخلی استفاده‌کننده از حسابرسی مستمر	استفاده حسابرسی داخلی از فن‌آوری‌های نوین از قبیل حسابرسی مستمر
دی سای، جرارد، ترپسی[7] (۲۰۱۱)، پیزنی، لین، زیگنفس[8] (۲۰۱۵)، دی سای، دی سای، لیبی و سریوستاوا[9] (۲۰۱۷)، مشایخی، حسن‌زاده، امینی و منتی (۱۳۹۵)	اتکای حسابرسان مستقل بر حسابرسان داخلی/ تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر تأخیر گزارش حسابرسی/ تأثیر کیفیت واحد حسابرسی داخلی بر حق‌الزحمه حسابرسان مستقل	صلاحیت و خبرگی، مهارت‌های فنی
وو، هانگ و ین[10] (۲۰۱۶)	اثیر شایستگی‌ها بر عملکرد حسابرسی داخلی	همکاری تیمی، مهارت‌های کامپیوتری، توانایی حل مسئله

بر اساس پژوهش‌های پیشین، صلاحیت و شایستگی حسابرسان داخلی از جمله موضوعات با اهمیت در راستای دستیابی به حسابرسی داخلی با کیفیت و اثربخش است. از طرف دیگر، بررسی‌ها نشان می‌دهد که عموماً حسابرسان داخلی افراد تازه‌کار می‌باشند که لازم است استانداردهای کیفیت در عملیات حسابرسی داخلی را در کار خود بکار گرفته و علاوه بر آن تحت آموزش مداوم باشند (گراملینگ و همکاران،۲۰۰۴). حسابرسی داخلی می‌تواند به استقرار حاکمیت شرکتی و مدیریت ریسک اثربخش در سازمان کمک نماید، اما معمولاً با چالش انتخاب حدود و میزان در عملیات حسابرسی داخلی و انتخاب افراد حرفه‌ای با کیفیت برای

1 Lin, Pizzini, Vargus, and Bardhan
2 Messier, Reynolds, Simon, and Wood
3 Gros and Koch
4 Badara and Sadin
5 Lenz
6 Malaescu and Sutton
7 Desai, Gerard and Tripathy
8 Pizzini, Lin and Ziegenfuss
9 Desai, Desai, Libby and Srivastava
10 Wu, Huang, Huang and Yen

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

انجام حسابرسی داخلی مواجه است (انجمن حسابرسان داخلی، ۲۰۱۱). بارکلی[1] (۲۰۱۲) در پژوهشی به بررسی بازار کار حسابرسان داخلی پرداخته است و گزارش می‌کند که با کمبود حسابرس داخلی حرفه‌ای به طور ساختاری در اقتصاد مواجه هستیم و این کمبود متعلق به شرایط حاضر نیست، بلکه همواره از گذشته وجود داشته است. همچنین مطالعات نشان می‌دهد که دانشجویان متخصص حسابداری علاقه کمتری برای ورود به حرفه حسابرسی داخلی دارند. در این مطالعات، وجود آزمون‌های حرفه‌ای تخصصی برای ورود به حرفه از علل علاقه کمتر دانشجویان به حرفه حسابرسی داخلی ذکر شده است (بورتون، استارلیپر، سامرز و وود[2]،۲۰۱۴).

با وجود اهمیت نقش حسابرسان داخلی، این موضوع در پژوهش‌های داخلی و خارجی واکاوی و تبیین نگردیده و چارچوب مفهومی مدونی برای آن ارائه نشده است. عمده پژوهش‌های انجام شده در زمینه شایستگی‌ها مربوط به مدیران بانک، مدیران بخش دولتی، مدیران آموزشی، مدیران هتل‌ها و غیره است.

در جدول (۲) خلاصه‌ای از مهم‌ترین پژوهش‌های داخلی و خارجی صورت پذیرفته در زمینه شایستگی به تفکیک ابعاد شایستگی ارائه شده است.

1 Barclay
2 Burton, Starliper, Summers, and Wood.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

جدول (۲): خلاصه پیشینه پژوهش‌های خارجی و داخلی در زمینه شایستگی به تفکیک ابعاد شایستگی

سال	پژوهشگر	ابعاد شایستگی
۲۰۱۹	تسین، احمد، کورشی و اودین[1]	شایستگی استراتژیک (شناسایی مشکلات، بازطراحی کسب‌وکار برای رسیدن به اهداف بلندمدت)، شایستگی اخلاقی (وفای به عهد، صداقت، مسئولیت‌پذیری)، شایستگی شبکه (ارتباط با شرکا، تشریک‌مساعی با شرکا)
۲۰۱۹	کریگل، اوگنک و ماتیس[2]	مهارت رهبری، مهارت تجزیه و تحلیل، مهارت فردی، مهارت ارتباطی، مهارت مدیریت پروژه
۲۰۱۹	میر[3]	رهبری پروژه، آموزش، فرهنگ بهبود مستمر، شش سیگما، ارتباط با ذینفعان
۲۰۱۸	براون، جورج و مهافی-کولتگان[4]	تفکر استراتژیک، سازگاری با محیط، پاسخگویی، توانایی تجزیه و تحلیل، ارتباطات، فناوری اطلاعات، هوش هیجانی، شجاعت مدیریتی، مدیریت تغییر، پرورش نوآوری، تفکر تحلیلی
۲۰۱۸	اسر، کارنز، موزاگی و ایمویس[5]	استراتژی ارتباط قوی، همدلی، اجتناب از استرس، مذاکره مؤثر، اعتمادبه‌نفس
۲۰۱۷	آبیاتی [6]	مهارت‌های آموزشی، سخنرانی، مهارت‌های اجتماعی، مهارت‌های تجزیه و تحلیل، مهارت‌های بحث و گفتگو
۲۰۱۴	ایتکن و ون تریر[7]	شایستگی‌های رهبری، شایستگی‌های سازمانی تشریک‌مساعی با شرکا، کارگروهی، ارتباطات، برنامه‌ریزی، مدیریت سازمان و فرآیندها
۲۰۱۳	تریولاس و دریموسیس[8]	رهبری، انگیزش و تعهد، خودکنترلی، جرات، آرامش داشتن، جسارت، خلاقیت، نتیجه مداری، کارآمدی، مشورت، مذاکره، تعارض و بحران، قابلیت اعتماد، ارزش‌مداری، به‌کارگیری اصول اخلاقی
۲۰۱۱	سئول، سرکیس و لیفلی[9]	مهارت‌های شناختی (مهارت‌های فنی مانند فناوری اطلاعات و مباحث آماری و مهارت‌های تحلیلی)، مهارت‌های رفتاری (مهارت‌های فردی و میان فردی مانند صداقت و درستکاری و ارتباطات، مهارت‌های سازمانی مانند دانش تجاری و تطبیق کار حسابرسی داخلی با سیستم‌های سازمانی و روش‌ها و استانداردها)
۲۰۱۰	لی[10]	موفقیت مداری، تأثیرگذاری و نفوذ، تفکر به‌صورت مفهومی، تفکر تحلیلی، قوه ابتکار، اعتمادبه‌نفس، درک میان فردی، اهمیت برای سفارشات، جستجوی اطلاعات، کار تیمی و مشارکت، تخصص، توجه به خدمت به مشتری
۲۰۰۹	کوکران	ارتباطات اثربخش، یادگیری مستمر، توجه به ارائه خدمت به مشتری، تنوع/چند فرهنگی، مدیریت اثربخش منابع، انعطاف‌پذیری، ادراک میان فردی، حرفه‌ای گرایی، کار تیمی و رهبری، پذیرش و به‌کارگیری تکنولوژی، فکر و حل مشکل
۱۳۹۳	فرهادی نژاد و همکاران	ویژگی‌های شخصیتی، نگرشی، رفتاری
۱۳۹۲	هوشیار و رحیم نیا	دانش عمومی، دانش تخصصی، بازاریابی، مدیریت منابع انسانی، آگاهی از محیط، اداره کردن صحیح شعبه

به گفته ویتالا[1] (۲۰۰۵) اگرچه تفاوت در اولویت‌بندی شایستگی‌ها در پست‌های مختلف مدیریتی وجود دارد اما تا حدودی تعمیم‌پذیری در خصوص شایستگی‌ها وجود دارد و بسیاری

1 Tehseen, Ahmed, Qureshi and Uddin
2 Kregel, Ogonek and Matthies
3 Meyer
4 Brown, George and Mehaffey-Kultgen
5 Esser, Kahrens, Mouzughi and Eomois
6 Uhbiyati
7 Aitken and Von Treuer
8 Trivellas and Drimoussis
9 Seol, Sarkis and Lefley
10 Lee

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

از شایستگی‌های مدیران، عمومی و قابل‌انتقال است. با کنکاش در ابعاد شایستگی در پژوهش‌های داخلی و خارجی که برخی از آن‌ها در جدول (۲) نشان داده شد، می‌توان ۴ حوزه کلی زیر را برای ابعاد شایستگی ارائه داد. شایستگی‌های فنی که مربوط به دانش خاص هر شغل است. این بعد با توجه به نوع شغل متفاوت است و پایه و اساس انجام صحیح یک شغل را شکل می‌دهد. شایستگی‌هایی محیطی که با توجه به گرایشات کسب‌وکار شکل می‌گیرد. شایستگی‌های مدیریتی که مربوط به وظایف خاص مدیران و تلاش‌های مدیران جهت توانمندسازی زیردستان است. شایستگی‌های فردی که مربوط به ویژگی‌های فردی مدیر و ارتباطات و روابط اجتماعی مدیر است.

با دقت در ابعاد و مؤلفه‌های شایستگی در پژوهش‌های مختلف، مشاهده می‌شود به‌غیراز شایستگی‌های حوزه فنی که خاص هر شغل می‌باشد، در میان شایستگی‌های حوزه‌های مدیریتی، محیطی و فردی، اشتراکاتی وجود دارد. انتظار بر این است که حوزه‌های شناسایی‌شده فوق دارای جامعیت بوده و بتواند برای ارائه الگوی شایستگی در حوزه شغلی حسابرسی داخلی بکار رود. به‌علاوه پژوهش‌های انجام شده در زمینه شایستگی، عمدتاً از روش‌های کیفی و یا روش‌های آمیخته استفاده کرده‌اند. همان‌گونه که ویتالا (۲۰۰۵) نیز بیان می‌کند، کار در حوزه شایستگی‌های مدیریتی نیاز به پژوهش‌های کیفی بیشتری دارد. در نتیجه در پژوهش حاضر سعی بر آن است با استفاده از روش نظریه‌پردازی داده بنیاد و مصاحبه ساختار نیافته شایستگی‌های مدیران حسابرسی داخلی شناسایی و در قالب الگویی جامع ارائه شود.

۳-روش‌شناسی پژوهش

در این پژوهش، از روش پژوهش کیفی نظریه داده بنیاد استفاده می‌گردد. نظریه داده بنیاد را می‌توان به عنوان رویکردی پژوهشی معرفی کرد که در آن بر اساس داده‌های واقعی و از طریق روشی علمی نظریه‌های جدید تدوین می‌شود. پژوهشگران در مواردی که درباره حوزه موردمطالعه، تقریباً چیزهای شناخته‌شده کمی وجود دارد یا زمانی که هیچ نظریه مشخصی برای توضیح تناسب ساختارهای خاص با رفتارهای تحت بررسی وجود نداشته باشد، از این روش استفاده می‌کنند. همچنین زمانی که پژوهش‌گر علاقه داشته باشد نظریه‌های موجود را به چالش بکشد و نیاز به فهم ادراکات و تجارب افراد شرکت‌کننده در مورد خاصی داشته باشد و یا در مواردی که هدفش گسترش نظریه جدید است، این روش می‌تواند مؤثر واقع شود

1 Viitala

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

(ابوالمعالی، ۱۳۹۱؛ نیکبخت، خلیفه سلطانی، حسینی، مداحی و دادهیر، ۱۳۹۷). بر این اساس و با توجه به اینکه هدف این پژوهش شناسایی ابعاد شایستگی مدیران حسابرسی داخلی از طریق دانش و تجربه صاحبنظران و خبرگان در این حرفه می‌باشد، برای انجام آن روش نظریه داده بنیاد انتخاب شد.

امروزه سه رهیافت مسلط در نظریه داده بنیاد قابل‌تفکیک است: رهیافت نظام‌مند که با اثر اشتراوس و کوربین[1] شناخته می‌شود؛ رهیافت ظاهرشونده که مربوط به اثر گلاسر است و رهیافت ساخت‌گرایانه که توسط چامز حمایت می‌گردد (فراستخواه، ۱۳۹۵). در این پژوهش از رهیافت نظام‌مند استفاده شده است. این رهیافت برای تدوین نظریه در رابطه با یک پدیده، مجموعه‌ای سیستماتیک از رویه‌ها را به صورت استقرایی به کار می‌گیرد.

در رویکردهای سنتی پژوهش، گردآوری داده‌ها به عنوان یک مرحله مجزا در پژوهش است که معمولاً قبل از تحلیل داده‌ها کامل می‌شود. در نظریه داده بنیاد الگوی گردآوری داده‌ها متفاوت است و فعالیت‌های گردآوری و تحلیل داده‌ها به طور هم‌زمان صورت می‌گیرد. مصاحبه روش مناسبی برای گردآوری داده‌ها در تئوری داده بنیاد است. لذا با توجه به هدف پژوهش، گردآوری داده‌ها از طریق مصاحبه با خبرگان صورت گرفته است. نظریه داده بنیاد نیازمند پرسش‌هایی است که از انعطاف‌پذیری و آزادی لازم برای بررسی پدیده موردنظر برخوردار باشد (اشتراوس و کوربین، ۱۹۹۰)؛ بنابراین در این پژوهش، از مصاحبه‌های ساختار نیافته استفاده شده است.

در این پژوهش برای اعتباربخشی به الگو و نتایج پژوهش از زاویه‌بندی یا مثلث‌بندی، کنترل اعضا و ارزیابی بر اساس معیار مقبولیت استفاده شده است و تلاش گردیده تمام موارد مربوط به این معیارها برآورده شود.

۳-۱-قلمرو پژوهش، جامعه و نمونه پژوهشی

پژوهش حاضر ازلحاظ مکانی در ایران و ازلحاظ زمانی طی سال ۱۳۹۷ صورت پذیرفته و ازلحاظ موضوعی جزء پژوهش‌های حوزه حسابرسی داخلی است. جامعه پژوهشی شامل اعضای کمیته حسابرسی و مدیران واحدهای حسابرسی داخلی ناشران بورسی و فرابورسی، شرکای مؤسسات حسابرسی (دارای تجربه حسابرسی داخلی یا ارائه خدمات برون‌سپاری حسابرسی داخلی) و اعضای هیئت‌علمی دانشگاه‌ها (صاحب‌نظر و دارای تجربه در زمینه حسابرسی داخلی) می‌باشد. در این پژوهش از نمونه‌گیری نظری و تکنیک گلوله برفی استفاده شده است. در این

1 Strauss & Corbin

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

روش توانایی ایجاد ارتباط نقش اساسی دارد. در روش گلوله برفی حرکت از یک مورد به مورد دیگر با راهنمایی‌های همان مورد صورت می‌گیرد. بدین ترتیب که هر یک از صاحب‌نظران، یکی دیگر از صاحب‌نظران آشنا به موضوع را معرفی می‌نمایند و گردآوری اطلاعات تا زمانی ادامه می‌یابد که داده‌های جدیداً گردآوری شده، با داده‌هایی که قبلاً گردآوری شده‌اند تفاوتی نداشته باشند و به عبارتی پژوهشگر به مرحله اشباع رسیده باشد.

با توجه به مراتب فوق، در این پژوهش ۱۸ نفر از متخصصین و خبرگان حسابرسی داخلی برای مصاحبه انتخاب شدند و پس از انجام مصاحبه با آن‌ها پژوهش به نقطه اشباع رسید و نیازی به انجام مصاحبه‌های جدید وجود نداشت. میانگین زمان صرف شده برای مصاحبه در این پژوهش ۳۵ دقیقه بود. از ۱۸ مصاحبه‌شونده ۹ نفر دارای مدرک دکترای تخصصی یا دانشجوی دکتری تخصصی، ۸ نفر دارای مدرک کارشناسی ارشد و ۱ نفر دارای مدرک کارشناسی بودند و فراوانی مشارکت‌کنندگان زن و مرد در پژوهش به ترتیب ۳ و ۱۵ نفر می‌باشد.

۳-۲-روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

به منظور تحلیل داده‌های حاصل از مصاحبه ساختار نیافته و عمیق، از روش نظام‌مند نظریه داده بنیاد استفاده شد. در این روش تحلیل داده‌ها طی سه مرحله کدگذاری باز، کدگذاری محوری و کدگذاری گزینشی (انتخابی) انجام می‌شود. بااین‌حال، این سه نوع کدگذاری، ضرورتاً به طور متوالی انجام نمی‌گیرند و به‌احتمال‌زیاد باهم همپوشانی دارند و به طور هم‌زمان انجام می‌شوند، اما به لحاظ مفهومی، عملیات مجزایی دارند.

کدگذاری باز: نخستین گام در تجزیه و تحلیل داده‌ها در تئوری داده بنیاد، مفهوم‌سازی است. مفهوم، پدیده‌ی برچسب خورده است، بدین معنا که مفهوم بازنمایی انتزاعی یک رویداد، شئ و یا عمل می‌باشد که پژوهشگر آن را در داده‌ها مهم یافته است. این مفاهیم را می‌توان بر اساس تصویر یا معنایی که به هنگام بررسی مقایسه‌ای و در زمینه واقعی از آن پاره داده برمی‌خیزد (کدهای برساخته) و یا آن را از کلماتی که پاسخگویان بر زبان می‌آورند (کدهای جنینی یا زنده) تهیه و انتخاب نمود.

در این پژوهش نیز پس از انجام هر مصاحبه، متن مربوط به آن سطر به سطر مورد بررسی قرار گرفت و با توجه به هر جمله اساسی درون‌متن، مفاهیم اولیه استخراج و با برداشت نکات کلیدی و انجام کدگذاری باز، مصاحبه بعدی انجام می‌گرفت. این رویه تا زمانی ادامه پیدا کرد که بعد از مصاحبه‌ها و جمع‌بندی نتایج و بررسی آن توسط محقق اشباع نظری در مورد مصاحبه‌ها مورد تائید قرار گرفت. در نتیجه پس از انجام ۱۸ مصاحبه، در حین گردآوری داده‌ها

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

با استفاده از نمونه‌گیری نظری مشاهده گردید که مفاهیم و مقوله‌های جدیدی در یافته‌ها وجود نداشته و پاسخ‌های داده‌شده در مصاحبه‌ها مشابه و یکسان شده‌اند و با تائید اشباع نظری، عملیات گردآوری داده‌ها متوقف شد. در ادامه، برای تشریح کدگذاری باز و تهیه و انتخاب مفاهیم (که در داخل پرانتز نشان داده‌شده) چند نقل‌قول برای نمونه بیان می‌گردد. البته اشاره به مفاهیم مذکور در نقل‌قول‌های دیگری نیز وجود داشته که در فرآیند مقایسه داده‌ها، برچسب‌های فوق‌الذکر استخراج شده است.

"به نظر من یک مدیر حسابرسی داخلی خوب باید علاوه بر اینکه IQ بالا، EQ بالایی داشته باشه یعنی بتونه به‌خوبی ارتباط برقرار کنه چه با پرسنل زیردست، چه با پرسنل بخش مورد رسیدگی و چه با واحدها و اشخاص مافوقی که باید بهشون اطلاعات بده مثل کمیته حسابرسی و هیئت‌مدیره. مضافاً حسابرس داخلی باید با دانش روانشناسی آشنا باشه و ارتباطات خوبی داشته باشه (مهارت‌های گفتاری، شنیداری، نوشتاری، هوش هیجانی/ آگاهی از دانش جامعه‌شناسی و روانشناسی و روابط عمومی بالا). در ارتباط با پرسنل زیر دست باید همیشه آرامش در تیم حکمفرما باشه تا منتج به کار گروهی خوب بشه (ایجاد آرامش در گروه/ همراهی با کارکنان در کارها/ کار گروهی). در ارتباطات با پرسنل بخش‌های مورد رسیدگی ضمن حفظ اقتدار، بایستی رابطه همدلی و همراهی شکل بگیره و افراد سازمان، حسابرس داخلی را در کنار خودشون ببینن و نه در مقابل خودشون. نباید حس مچ‌گیری و بازرسی ایجاد بشه. یا حس اینکه حسابرس داخلی عامل واحد مالی یا دست‌نشانده هیئت‌مدیره است و عامل ترساننده باشه. پرسنل واحدها باید بدونند که حسابرسی داخلی نقش نظارتی داره و میخواد منجر به افزایش ارزش برای سازمان بشه. حسابرس داخلی هم باید با پرسنل محترمانه و صادقانه برخورد کنه و حاصل کارش دیده بشه (ارتباط مقتدرانه/ توان متقاعد کردن/ چانه‌زنی و مذاکره/ برخورد صادقانه/ شفافیت در ارائه بازخورد به افراد). حسابرس داخلی موفق بایستی کاریزما داشته باشه و دیگران را با خودش همراه کنه (جذب سریع اعتماد مخاطب/ جذب حمایت دیگران از مواضع خود/ مدیریت بر قلب‌ها). باید با واحدها و اشخاص مافوق هم روابط و تعامل سازنده داشته باشه و گزارشات شفاف و سازنده‌ای به اونا ارائه کنه تا بتونه در هدایت سازمان بهشون کمک کنه (اطلاع‌رسانی شفاف درباره تصمیمات/ تعامل با ذینفعان/ افزایش اطلاع‌رسانی به ذینفعان)".

در نتیجه تحلیل سطر به سطر مصاحبه‌ها و بازبینی و پالایش متناوب و مستمر داده‌ها، ابتدا ۲۵۷ مفهوم اولیه (کد اولیه) استخراج گردید و سپس با انجام فرآیند مقایسه مداوم و ترکیب نمودن مفاهیمی که دارای یک یا چند ویژگی مشترک بودند، ۳۳ مفهوم (جامع‌تر) گرد آمد.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

پس از کدگذاری اولیه و تشکیل مفاهیم، کدگذاری در سطح دوم برای تشکیل مقوله‌ها صورت می‌گیرد. این سطح از کدگذاری معنای استفاده از فراوان‌ترین یا معنادارترین کدهای اولیه برای غربال کردن و تقلیل میزان زیادی از داده‌هاست؛ بنابراین در این مرحله با افزایش یافتن مفاهیم، کار دسته‌بندی کردن و در یک طیف قرار دادن مفاهیم مشابه، متداخل و هم‌معنا صورت گرفت و هر دسته از مفاهیم زیر اصطلاحاتی انتزاعی‌تر به نام مقوله‌ها قرار داده شد که شامل ۱۰ مقوله است. در نظریه داده بنیاد گروه‌بندی مفاهیم در مقوله‌ها اهمیت بالایی دارد، زیرا ضمن کاهش دادن تعداد واحدهایی که پژوهشگر با آن‌ها کار می‌کند، مقوله‌ها قدرت تحلیل بیشتری دارند.

با توجه به مراتب فوق، به‌عنوان‌مثال با مقایسه مفاهیم مختلف، این نتیجه به دست آمد که کدهای اولیه (مفاهیم اولیه) "مهارت‌های گفتاری، شنیداری، نوشتاری، هوش هیجانی/ آگاهی از دانش جامعه‌شناسی و روانشناسی و روابط عمومی بالا"، "ارتباط مقتدرانه/ توان متقاعد کردن/ چانه‌زنی و مذاکره/ برخورد صادقانه/ شفافیت در ارائه بازخورد به افراد"، و "جذب سریع اعتماد مخاطب/ جذب حمایت دیگران از مواضع خود/ مدیریت بر قلب‌ها"، که در مصاحبه‌های مختلف مطرح‌شده بود، اشاره به موضوعی واحد دارند که پس از انجام مقایسه‌های مداوم، برچسب "شایستگی‌های ارتباطی فردی" را به آن‌ها اختصاص داده شد. همچنین به کدهای اولیه (مفاهیم اولیه) "ایجاد آرامش در گروه/ همراهی با کارکنان در کارها/ کار گروهی" برچسب "شایستگی‌های ارتباطی گروهی" و به کدهای اولیه (مفاهیم اولیه) "اطلاع‌رسانی شفاف درباره تصمیمات/ تعامل با ذینفعان/ افزایش اطلاع‌رسانی به ذینفعان" برچسب "شایستگی‌های ارتباطی سازمانی" اختصاص داده شد. این مفاهیم در سطح بالاتری از کدهای اولیه (مفاهیم اولیه) یادشده بوده، انتزاعی‌تر است و مفاهیم قبلی را پوشش می‌دهد.

همچنین در بعضی موارد ابتدا کدهای اولیه مشابه و متداخل را در مفاهیم و سپس مجدداً با غربال کردن و رفتن به سطحی انتزاعی‌تر، مفاهیم دارای معنا و تحلیل مشابه را در مقوله‌های اصلی قرار داده شد. به‌عنوان‌مثال مفاهیم "شایستگی‌های ارتباطی فردی "، "شایستگی‌های ارتباطی گروهی"، و "شایستگی‌های ارتباطی سازمانی"، در سطحی انتزاعی‌تر زیرمجموعه مقوله اصلی "شایستگی‌های تعاملی و ارتباطی" قرار داده شدند. درنهایت، مقوله‌هایی که بار معنایی و محتوایی آن‌ها از نزدیکی بیشتری برخوردار بود ذیل طبقه ویژه‌ای قرار داده شدند. برای مثال، مفهوم "شایستگی‌های ارتباطی سازمانی" در طبقه "شایستگی‌های محیطی" قرار گرفت.

کدگذاری محوری: در این مرحله یا سطح از تحلیل، پژوهشگر مقولات و مفاهیم به‌دست‌آمده از مرحله‌ی کدگذاری باز را باهم مقایسه، ترکیب و ادغام، تقلیل و تلخیص می‌کند و با

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

خلاقیت‌های فکری و انتزاعی که دارد، کل معانی به‌دست‌آمده از پژوهش را حسب ارتباطاتی که باهم دارند، در چند نقطه وصل یـا در چند محور اصلی یـا در چند ربـط نظـری مرتـب‌سـازی می‌کند (فراستخواه، ۱۳۹۵).

ضمن تأکید مجدد بر این نکته که هیچ مرز مشخصی میان مرحله کدگذاری باز و کدگذاری محوری وجود ندارد و پژوهشگر پیوسته میان این دو سطح تحلیل در رفت و برگشت اسـت، در پژوهش حاضر با انجام کدگذاری محوری، پیوند بین مقوله‌ها برقـرار گردیـد و "شـرایط علـی"، "شرایط مداخله‌گر"، "شرایط زمینه‌ای"، "راهبردها" و "پیامدها" شناسایی شدند که در الگـوی پارادایمی پژوهش مقوله‌های اصلی و روابط آن‌ها نشان داده‌شده است.

کدگذاری گزینشی: کدگذاری انتخابی مرحله‌ای جدا در پایان پژوهش نیسـت، بلکـه در طـی کدگذاری باز و محوری بذرهای آن جوانه می‌زند. به‌گونه‌ای که پژوهشگر پا به پای مفهوم‌سـازی و مقوله‌ای کردن و به‌ویژه با تشکیل خوشه‌های مقوله‌ای تدریجاً متوجه مفصل‌های یـک نظریـه می‌شود و با تکمیل داده‌ها، به‌طور تجمعی و تحولی، ارتباط این مفصل‌ها را بازنمایی می‌کند، بـه سطح نظریه‌پردازی ارتفاع می‌گیرد و درنهایت اشباع داده‌هـا و خلاقیـت لازم، نظریـه‌ای دربـاره موقعیت موردپژوهش خویش می‌پروراند (فراستخواه، ۱۳۹۵).

۴-یافته‌های پژوهش

بنا به نظر کرسول[1] (۲۰۰۵) یک نظریه‌پرداز داده بنیاد می‌توانـد نظریـه خـود را بـه سـه شـیوه ممکن به صورت نمودار، به شکل تشریحی و روایت یک داستان، و یا بـه صـورت مجموعـه‌ای از گزاره‌ها ارائه نماید. در این پژوهش الگـو بـه دو شـکل ارائـه مـی‌شـود؛ ابتـدا عوامـل و مفـاهیم استخراج شده از مصاحبه‌ها که در ۶ گروه مقوله مرکزی، شرایط علّی، شرایط زمینه‌ای، شـرایط مداخله‌گر، راهبردها و پیامدها قرار گرفته‌اند به اختصار و تا جـایی‌کـه در ایـن نوشـتار بگنجـد، تشریح شده و سپس از طریق نمودار الگوی شایستگی مدیران حسابرسی داخلی ارائه می‌گردد.

مقوله مرکزی: در این پژوهش با توجه بـه اینکـه ارائـه الگـوی شایسـتگی مـدیران حسابرسـی داخلی، موضوع و مسئله اصلی بود و مطالب مطرح شده در مصاحبه‌ها حـول ایـن محـور اصـلی قرار داشت و در اغلب داده‌ها اثرات آن به روشنی قابـل‌مشـاهده بـود، لـذا مقولـه مرکـزی ایـن پژوهش "نیاز به افزایش صلاحیت و شایستگی مدیران حسابرسی داخلـی" تعیـین گردیـد و در مرکز الگو قرار داده شد و سایر مقوله‌ها و مفاهیم به آن مرتبط گردید. از دیگر ویژگی این مقوله انتزاعی بودن و جامعیت آن است.

1 Creswell

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

عوامل علّی: طی سال‌های گذشته مجموعه عوامل مختلف باعث گردید تا نیاز به صلاحیت و شایستگی و استفاده از نوآوری‌های ایجاد شده در بخش حسابرسی داخلی و به دنبال آن افزایش کیفیت حسابرسی داخلی بیش از پیش احساس گردد. در این خصوص در مصاحبه‌های انجام شده از افراد متخصص و صاحب‌نظر در این حوزه، ابتدا در رابطه با دلایل و عوامل مؤثر بر نیاز به افزایش صلاحیت و شایستگی مدیران حسابرسی داخلی سؤالاتی مطرح گردید. با توجه به این موضوع که هدف نظریه داده بنیاد توصیفی سطح بالا از شرایط موجود می‌باشد، پاسخ تمام متخصصین و صاحب‌نظران پس از انجام تعدیلات و انجام مجدد مصاحبه‌ها در دو مقوله اصلی "تغییر نقش حسابرسی داخلی و تحولات آن" و "عوامل کلان اقتصادی، محیطی و سیاسی"، قرار گرفت که هر یک از مفاهیم و ویژگی‌های جزئی‌تری تشکیل می‌شوند.

- **تغییر نقش حسابرسی داخلی و تحولات آن:** حرفه حسابرسی داخلی پس از ارائه نخستین تعریف از آن، تغییرات چشمگیری یافته است. انجمن حسابرسان داخلی (۲۰۱۱) حسابرسی داخلی را نوعی فعالیت اطمینان‌بخشی و مشاوره‌ای مستقل و بی‌طرفانه توصیف می‌کند که باهدف ارزش‌آفرینی و بهبود عملکرد سازمان انجام می‌شود. حسابرسی داخلی با رویکرد نظام‌مند به سازمان کمک می‌کند تا به اهداف خود دست یابد و فرایندهای مدیریت ریسک، کنترل‌های داخلی و راهبری شرکتی را بهبود ببخشد. تعریف جدید انجمن حسابرسی داخلی از حسابرسی داخلی در سال ۲۰۱۱ در مقایسه با تعریف سنتی آن‌که در سال ۱۹۹۹ ارائه شد از جامعیت گسترده‌ای برخوردار است و بر اساس تعریف جدید خدمات اطمینان‌بخش و مشاوره را در برمی‌گیرد. به‌علاوه حسابرسی داخلی بایستی به‌گونه‌ای طراحی گردد که از پذیرش ابزارهای مدرن مدیریت ریسک، کفایت و اثربخشی این ابزارها و همچنین کمک به واحدهای سازمانی برای کاهش ریسک‌ها اطمینان حاصل شود. بدیهی است که با تغییر نقش حسابرسان داخلی و تحولات روزبه‌روز آن به مهارت‌ها و شایستگی‌های جدید مرتبط با آن نیاز است.

- **عوامل کلان اقتصادی، محیطی و سیاسی:** روند تغییرات اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و فرهنگی جوامع در سطح ملی و بین‌المللی در عمل با وجود آثار پروانه‌ای بر سایر حوزه‌های اقتصادی، علوم و رشته‌های حرفه‌ای، همواره آن‌ها را با چالش مواجه کرده است و بایستی خود را با این تغییرات هم‌راستا و ترمیم کنند. بنابراین ما نیز در این شرایط نیازمند توجه ویژه به نقش‌های جدید حسابرسی داخلی در سازمان‌ها هستیم و با توجه به این موضوع که گزارش‌های صادره توسط واحد حسابرسی داخلی می‌تواند به عنوان چشم سوم مدیریت نقش‌آفرینی کند،

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

بازنگری در فرایند این چرخه می‌تواند مدیریت را در دستیابی بـه اهـداف خـود بـیش از پـیش رهنمون سازد.

از دلایل اقتصادی که مشارکت‌کنندگان در پژوهش به عنوان شرایط علّـی نیـاز بـه افـزایش صلاحیت و شایستگی مدیران حسابرسی داخلی و به‌تبع آن نیاز به حسابرسی داخلی با کیفیـت ذکر نمودند، نیاز به افزایش محتوای اطلاعاتی خروجی‌های سیستم مالی و حسابداری اسـت تـا تصمیم‌گیرندگان را قادر سازد دید وسیع‌تری پیدا کرده و اطلاعات وسیع‌تـر و اثـربخش‌تـری در مورد نتایج عملکردها داشته باشند و در سطح کلان منتج بـه رشـد و توسـعه اقتصـادی گـردد. به‌علاوه، اجتناب از بحران‌های مالی، مبارزه با فساد و پول‌شویی، و جذب صحیح مالیات از جمله دلایل سیاسی علی ذکر شده است. همچنین، عواملی مانند شفافیت و پاسخگویی، افزایش سطح نیازها و انتظارات و آگاهی، و عدم تحقق مکرر برنامه‌ها و اهداف تعیین‌شده برای سازمان نیـز از جمله عواملی هستند که در پژوهش حاضر به عنوان شرایط علّی محیطی استخراج شـده اسـت. به‌عنوان‌مثال، مصاحبه‌شوندگان بیان داشتند که افزایش سطح نیاز و آگاهی سـرمایه‌گـذاران بـه عنوان ذی‌نفع اصلی شرکت و خواسته‌های آن‌ها مبنی برافـزایش شـفافیت مـالی و پاسـخگویی ازیک‌طرف و ایجاد تقلب‌ها و فسادهای منتشرشده و عدم تحقق مکرر برنامه‌ها و اهداف از پـیش تعیین‌شده برای سازمان‌ها و شرکت‌ها از طرف دیگر، باعث گردید تا اراده واحدی در تمام ابعـاد شکل گیرد و خواستار ارتقای نظام مالی سازمان‌ها گردد. در همین راستا به سبب رفـع نیازهـا و انجام فعالیت‌ها تحت شرایط اشاره شده، شناسایی و تقویت شایستگی‌های حسابرسان داخلی در جهت انجام حسابرسی داخلی باکیفیت و اثربخش مورد نیاز است.

شرایط زمینه‌ای: هر مقوله محوری در شرایط زمینه‌ای و بستری خاص روی مـی‌دهـد. در ایـن شرایط و بستر است که راهبردها و کنش‌های متقابل برای اداره، اجرا، کنترل و پاسـخ بـه پدیـده مرکزی صورت می‌گیرد. در رابطه با پژوهش حاضر نیز مقوله مرکزی و همچنین راهبردهایی کـه در الگو به آن‌ها اشاره شده است در بستر و شرایط زمینه‌ای خاصـی اتفـاق مـی‌افتنـد. بـا انجـام مصاحبه‌های انجام شده و رفـت و برگشـت میـان داده‌هـا و مقولـه‌هـا و دریافـت نظـرات مجـدد مشارکت‌کنندگان در پژوهش، "عوامل محیطی و سازمانی" به عنوان شرایط زمینه‌ای خـاص کـه نیاز به صلاحیت و شایستگی حسابرسان داخلی در سطح یک سازمان را تحت تأثیر قرار می‌دهـد و "عوامل فرهنگی" به عنوان شرایط زمینه‌ای عام مقوله مرکـزی کـه ممکـن اسـت بـر توجـه و تقویت ابعاد شایستگی مدیران حسابرسان داخلی کلیه شرکت‌های ایرانـی اثرگـذار بـوده و اغلـب خارج از کنترل آن‌هاست، تعیین گردید.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

- **عوامل محیطی و سازمانی:** به‌منظور تقویت و توسعه حاکمیت شرکتی در ایران، در دهه اخیر بر اساس رهنمودها و الزامات مقامات نظارتی به‌ویژه سازمان بورس و اوراق بهادار، حسابرسی داخلی نوین در ایران در کانون توجه قرارگرفته است. بااین‌وجود همان‌گونه که تشریح شد حرفه حسابرسی داخلی در اکثر سازمان‌های ایرانی نوپا است، و به عقیده صاحب‌نظران در برخی شرکت‌ها نیز این واحد به صورت صوری استقراریافته است. بر همین اساس به نظر می‌رسد تا زمانی که مفهوم و نقش و اهمیت حسابرسی داخلی و مزایای آن در سازمان مشخص نباشد و مدیران با لزوم به‌کارگیری و فزونی منافع بر مخارج آن قانع نگردند، داشتن مدیر حسابرسی داخلی باصلاحیت از نظر مدیران ضرورت نمی‌یابد. در شرکت‌ها و سازمان‌های ایرانی، با توجه به اختیارات زیادی که مدیران ارشد دارند، می‌توانند بر روند پذیرش حسابرسی داخلی تأثیر کلیدی داشته باشند. وظیفه جلب نظر و حمایت مدیریت ارشد در خصوص پیاده‌سازی حسابرسی داخلی تا حد بسیار زیادی به عهده بخش یا اداره حسابرسی داخلی می‌باشد. این امر می‌تواند از طریق تغییر نگرش یا تفکر مدیریت ارشد در رابطه با حسابرسی داخلی، نقش و اهمیت آن در سازمان، ضرورت وجود حسابرسی داخلی به صورت کلی، مزایا و فواید حسابرسی داخلی صورت پذیرد (باقرپور ولاشانی و همکاران، ۱۳۹۱).

نتایج پژوهش‌های بنیاد تحقیقاتی انجمن حسابرسان داخلی[1] با عنوان پیکره عمومی دانش[2] در سال ۲۰۱۵ نشان می‌دهد که درجه بلوغ حسابرسی داخلی در مناطق مختلف جغرافیایی و سازمان‌های مختلف متفاوت می‌باشد (عبدالمحمدی، دی اونز و سارنز[3]، ۲۰۱۶)؛ به عبارت دیگر، جایگاه حرفه حسابرسی داخلی در کشور و میزان توسعه و پیشرفت آن، از عوامل بستری مهم الگوی شایستگی مدیران حسابرسی داخلی است. میزان سابقه حرفه حسابرسی داخلی در کشور و نظارت بر آن، و همچنین شکل‌گیری و توسعه بازار حسابرسی داخلی بر اساس تقاضا و نه صرفاً الزامات قانونی، نقش مهمی در توسعه‌یافتگی حرفه حسابرسی داخلی ایفا می‌نمایند. همچنین، خصوصی یا دولتی بودن اقتصاد، میزان توسعه‌یافتگی بازار سرمایه و اندازه سازمان‌ها نیز از شرایط زمینه‌ای است که بر ضرورت و نیاز به مدیر حسابرسی داخلی شایسته تأثیر دارد. تحلیل نظر خبرگان حاکی از آن است که هر چه اقتصاد (و مالکیت) خصوصی‌تر باشد و بازار سرمایه توسعه‌یافته و ساختاریافته باشد، تقاضا برای کیفیت حسابرسی داخلی و به‌تبع آن نیاز

1 IIARF
2 CBOK
3 Abdolmohammadi, D'Onza and Sarens

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

به مدیران شایسته بیشتر خواهد بود. به‌علاوه، در شرکت‌های بزرگ که دارای چرخه‌های عملیاتی گسترده و فرآیندهای مستند هستند و حسابرسی داخلی می‌تواند ارزش‌افزوده بیشتری ایجاد کند، نیاز به مدیران متخصص و باصلاحیت بیشتر احساس خواهد شد.

در این پژوهش جنبه‌های مختلف راهبری شرکتی از قبیل ویژگی‌های هیئت‌مدیره، محیط کنترلی، نظام کنترل‌های داخلی، وجود کمیته‌های هیئت‌مدیره، اعتقاد هیئت‌مدیره نسبت به حسابرس داخلی، قدرت سازوکارهای راهبری شرکت و نیز وضعیت نظارت نهادهای ناظر، قوانین، بخشنامه‌ها، دستورالعمل‌ها و استانداردها، و ضمانت اجرایی قوانین و مقررات نیز توسط مشارکت‌کنندگان به‌عنوان عوامل محیطی و سازمانی زمینه‌ای در الگوی شایستگی مدیران حسابرسی داخلی مدنظر قرار گرفته‌اند. برخی از مشارکت‌کنندگان در پژوهش بیان و تأکید نمودند که با توجه به اهمیت رعایت قوانین و مقررات و استانداردها در بخش حسابرسی داخلی، ضرورت دستیابی مدیران به شایستگی‌ها و اجرای کارا و اثربخش حسابرسی داخلی به حمایت قوانین بالادستی و مشروعیت دادن به آن بستگی خواهد داشت. در چنین شرایطی، تصویب و اصلاح و رفع ابهام قوانین و مقررات و استانداردها، و تهیه راهنما و دستورالعمل‌های اجرایی می‌تواند به این امر کمک کند. فاصله انتظاراتی حسابرسان داخلی و مدیران نیز از جمله عوامل زمینه‌ای دیگر در تدوین الگوی شایستگی مدیران حسابرسی داخلی عنوان‌شده است. مدیران با آگاهی از نقش اطمینان‌بخشی و مشاوره‌ای حسابرسان داخلی، ضمن آگاهی بیشتر از نقش حیاتی حسابرسان داخلی در سازمان، می‌توانند نسبت به انتصاب مدیران شایسته یا تسهیل روش‌های دستیابی مدیران به شایستگی‌های لازم متناسب با تغییرات روزمره در نقش آنان گام بردارند.

- **عوامل فرهنگی:** عواملی مانند وجود فرهنگ کارگروهی، فرهنگ پاسخ‌گویی و نظارت‌پذیری (شامل پاسخگویی حسابرس داخلی به ذینفعان) و فرهنگ مطالعه و علاقه به یادگیری، که در این پژوهش در مقوله عوامل فرهنگی طبقه‌بندی‌شده است، نیز از شرایط زمینه‌ای است که نیاز به افزایش شایستگی مدیران حسابرسی داخلی در بستر آن شکل می‌گیرد. به عقیده مشارکت‌کنندگان در پژوهش، ایجاد نوآوری و آگاهی در افراد فعال در بخش حسابرسی داخلی متأثر از میزان علاقه آن‌ها به مطالعه و یادگیری است؛ به عبارت دیگر چنانچه میزان این علاقه در سطح پایین باشد، حتی برگزاری کلاس‌های آموزشی، همایش‌ها و سایر ابزارهای تخصصی آموزش نیز نمی‌تواند کیفیت لازم را ایفا کند. عامل دیگر فرهنگ کارگروهی است. انجام حسابرسی داخلی اثربخش از مراحل ابتدایی تا اجرای کامل و ارزیابی نتایج به‌کارگیری آن

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

مستلزم کار گروهی است. این فرهنگ هم در سطح کلان و هم در سطح خرد باید وجود داشته باشد.

شرایط مداخله‌گر: یکی از دستاوردهای این پژوهش شناسایی جامع ابعاد صلاحیت و شایستگی مدیران حسابرسی داخلی است. این شرایط، شرایط ساختاری هستند که از شرایط زمینه‌ای وسیع‌تر بوده و بر راهبردها و کنش‌های متقابل تأثیر می‌گذارند. در پژوهش حاضر نیز پس از انجام مصاحبه با متخصصین و خبرگان و انجام کدگذاری‌های باز و محوری، مجموعه شرایطی از دل داده‌ها استخراج گردید که می‌تواند اثرات شرایط علّی و زمینه‌ای و همچنین روابط و تعامل میان مقوله مرکزی این پژوهش و راهبردها را تعدیل نماید. این عوامل در چهار طبقه کلی زیر ارائه گردید.

- **شایستگی‌های فنی:** همان‌طور که در جدول (۳) مشخص می‌باشد، بعد دانش عمومی و تخصصی در حوزه شایستگی‌های فنی جای دارند. دانش عمومی مدیر حسابرسی داخلی به تحصیلات دانشگاهی، تجربه و سوابق کاری، و آشنایی با مباحث عمومی حسابداری و حسابرسی اشاره دارد. اکثر مصاحبه‌شوندگان نیز اشاره کردند که علم حسابرسی به‌تنهایی برای مدیریت حسابرسی داخلی کافی نمی‌باشد، بلکه مدیر باید سابقه کاری و تجربه لازم را نیز داشته باشد. دانش تخصصی مدیر حسابرسی داخلی که یکی دیگر از ابعاد شایستگی مدیران می‌باشد به اطلاعات و توانایی‌های تخصصی یک مدیر جهت اجرای اثربخش وظایف و مسئولیت‌هایش اشاره دارد. در این خصوص اکثر مصاحبه‌شوندگان بیان داشتند که مدیر حسابرسی داخلی باید بر مباحث حسابرسی داخلی و حسابرسی مستقل و استانداردهای آن، حسابرسی تقلب و حسابداری دادگاهی، چارچوب‌های کنترل داخلی و مدیریت ریسک و نظام راهبری شرکتی، و قوانین و مقررات و سایر الزامات مرتبط تسلط کافی داشته باشد. به‌علاوه برخی مصاحبه‌شوندگان اظهار داشتند که یک مدیر حسابرسی داخلی موفق باید آشنایی یا تسلط بر مباحث فناوری اطلاعات، زبان انگلیسی عمومی و تخصصی، مباحث اقتصاد خرد و کلان، مباحث چارچوب‌های کیفی، و مهارت‌های آماری، نرم‌افزاری و تحلیلی داشته باشد.
- **شایستگی‌های محیطی:** بعد محیطی به روابط فردی، گروهی و سازمانی مدیر مربوط می‌باشد. در این خصوص یکی از شایستگی‌هایی که برای یک مدیر حسابرسی داخلی حائز اهمیت است شایستگی ارتباطات قوی است، چرا که او با کارکنان خود، پرسنل بخش‌های مورد رسیدگی، و کمیته‌ها و مدیران بالادست تعامل و ارتباط دارد. لذا اکثر مصاحبه‌شوندگان بیان داشتند که مدیر حسابرسی داخلی در زمینه ارتباطات فردی از مهارت‌های گفتاری، شنیداری، نوشتاری، نحوه واکنش به انتقادات و انعطاف‌پذیری ضمن اقتدار، توان متقاعد کردن، چانه‌زنی

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

و مذاکره، جذب سریع اعتماد مخاطب، جذب حمایت دیگران از مواضع خود، مشورت‌پذیری، برخورد صادقانه، ثبات رفتاری، و مدیریت بر قلب‌ها برخوردار باشد. همچنین در زمینه ارتباطات گروهی از مهارت‌های ایجاد آرامش در گروه، توجه به نظرات اعضا، همراهی با کارکنان در کارها، کار گروهی، آگاهی از دانش جامعه‌شناسی و روابط عمومی بالا برخوردار باشد. درنهایت در زمینه ارتباطات سازمانی از مهارت‌های اطلاع‌رسانی شفاف درباره تصمیمات، تعامل با ذینفعان، افزایش اطلاع‌رسانی به ذینفعان، در دسترس بودن، و توسعه روابط برخوردار باشد.

- **شایستگی‌های فردی:** بعد فردی شایستگی مدیران حسابرسان داخلی، به ویژگی‌ها و خصوصیات یک مدیر حسابرسی داخلی اشاره دارد. در این خصوص مصاحبه‌شوندگان به شایستگی‌های زیادی اشاره داشتند که در قالب ۵ مقوله "شایستگی‌های نگرشی"، "شایستگی‌های شخصیتی"، "شایستگی‌های شناختی و ادراکی"، "شایستگی‌های رفتاری"، و "شایستگی‌های معنوی" طبقه‌بندی گردید. به‌علاوه این شایستگی‌ها شامل ۱۱ مفهوم به شرح تعهد سازمانی، تعهد حرفه‌ای، تعهد اخلاقی، شایستگی‌های شخصیتی ذاتی، شایستگی‌های شخصیتی اکتسابی، شایستگی‌های هوشی، شایستگی‌های فکری و تحلیلی، رفتارهای شغلی، رفتارهای فردی، تفکر معنوی و معنویت در کار می‌باشد.

- **شایستگی‌های مدیریتی:** این شایستگی‌ها به مهارت و توانمندی‌هایی مربوط می‌شود که مدیران در حوزه مسائل نیروی انسانی، کار و وظایف سازمانی باید از آن‌ها بهره‌مند باشند. شایستگی‌های مدیریتی در چارچوب دو مقوله کلی "شایستگی‌های منابع انسانی" و "شایستگی‌های رهبری و اداره صحیح واحد" دسته‌بندی شده‌اند که از هفت مفهوم تشکیل یافته‌اند.

در این پژوهش، اکثر مشارکت‌کنندگان به اهمیت بالای توجه به منابع انسانی اشاره داشته و اتفاق‌نظر کاملی در این خصوص وجود داشت. در این مطالعه، شایستگی‌های منابع انسانی به دو دلیل به عنوان یک مقوله مجزا و در قالب شایستگی‌های مدیریتی قرار گرفت. نخست، نیروی انسانی در واحدهای حسابرسی داخلی بهترین ابزار تحقق اهداف و مأموریت‌ها می‌باشند، چرا که از فناوری و مواد خام همچون بخش تولیدی استفاده نمی‌شود. دوم، فراوانی بالای این موضوع در مصاحبه‌های انجام شده باعث پرداختن به آن به صورت یک طبقه مستقل گردید. این گروه از شایستگی‌ها در قالب دو مفهوم شامل "توانمندسازی کارکنان" و "مدیریت امور کارکنان" سازماندهی شد که این طبقه‌بندی نیز بر اساس سنخیت کدهای اولیه صورت گرفته است.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

رهبری جنبه‌ای از زندگی مدیران است که به قابلیت‌های فردی و هنر مدیران ارتباط دارد. توانایی هدایت افراد، نفوذ بر رفتار آن‌ها، برانگیختن آنان، نظارت، هدف‌گذاری و تصمیم‌گیری، بخش‌های مهم رهبری را تشکیل می‌دهند. درباره اینکه "رهبران زاده یا ساخته می‌شوند"، نقطه نظرات فراوانی وجود دارد، اما واقعیت این است که رهبری، ترکیبی از استعدادهای ذاتی و یادگیری است (دوبرین[1]، ۲۰۱۱). با توجه به سنخیت کدهای اولیه و سازماندهی آن در قالب مفاهیم و مقوله‌ها، شایستگی‌های رهبری پنج مفهوم شامل "شایستگی‌های انگیزشی"، "شایستگی‌های هدف‌گذاری"، "شایستگی‌های تصمیم‌گیری"، "شایستگی‌های نظارت و ارزیابی"، و "شایستگی‌های هدایت افراد" را در برمی‌گیرد.

جدول (۳): فهرست طبقات، مقوله‌ها، و مفاهیم اصلی ناشی از کدگذاری محوری عوامل مداخله‌گر

طبقه	مقوله‌ها	مفاهیم
شایستگی‌های فنی	دانش عمومی	تحصیلات دانشگاهی/ تجربه و سوابق کاری/ آشنایی با مباحث حسابداری (مالی، مدیریت و صنعتی و مدیریت مالی)
	دانش تخصصی	تسلط بر مباحث حسابرسی داخلی و استانداردهای آن/ تسلط بر مباحث حسابرسی مستقل، و آشنایی یا تسلط بر حسابرسی تقلب و حسابداری دادگاهی/ تسلط بر مباحث چارچوب‌های کنترل داخلی و مدیریت ریسک و نظام راهبری/ آشنایی با یا تسلط بر قوانین و مقررات و سایر الزامات مرتبط/ آشنایی با یا تسلط بر مباحث فناوری اطلاعات/ آشنایی با یا تسلط بر زبان انگلیسی عمومی و تخصصی/ آشنایی با یا تسلط بر مباحث اقتصاد خرد و کلان/ آشنایی با یا تسلط بر مباحث چارچوب‌های کیفی/ آشنایی با یا تسلط بر مهارت‌های آماری، نرم‌افزاری و تحلیلی.
شایستگی‌های محیطی	شایستگی‌های تعاملی و ارتباطی	شایستگی‌های ارتباطی فردی/ شایستگی‌های ارتباطی گروهی/ شایستگی‌های ارتباطی سازمانی.
شایستگی‌های مدیریتی	مدیریت منابع انسانی	توانمندسازی کارکنان/ مدیریت امور کارکنان.
	شایستگی رهبری و اداره صحیح واحد	شایستگی‌های انگیزشی/ شایستگی‌های هدف‌گذاری/ شایستگی‌های تصمیم‌گیری/ شایستگی‌های نظارت و ارزیابی/ شایستگی‌های هدایت افراد.
	شایستگی‌های نگرشی	تعهد سازمانی/ تعهد حرفه‌ای/ تعهد اخلاقی.
شایستگی‌های فردی	شایستگی‌های شخصیتی	شایستگی‌های شخصیتی ذاتی/ شایستگی‌های شخصیتی اکتسابی.
	شایستگی‌های شناختی	شایستگی‌های هوشی/ شایستگی‌های فکری و تحلیلی.
	شایستگی‌های رفتاری	رفتارهای شغلی/ رفتارهای فردی.
	شایستگی‌های معنوی	تفکر معنوی/ معنویت در کار.

منبع: یافته‌های پژوهش

راهبردها: راهبردها بیانگر این موضوع است که کنشگران براثر موجبات علّی دست به چه راهبردهای رفتاری و تاکتیک‌هایی می‌زنند؟ در راستای دستیابی به ابعاد شایستگی، راهبردها در دوطبقه انتزاعی یا مقوله فرعی "مرحله طراحی و تدوین الگوی شایستگی" و "دستیابی مدیران به ابعاد شایستگی" قرار داده‌شده است که در شکل (۱) قابل‌مشاهده است.

1 Dubrin

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

- **مرحله طراحی و تدوین الگوی شایستگی:** به عقیده خبرگان و متخصصین حسابرسی داخلی، مهم‌ترین مرحله برای ایجاد و اشاعه شایستگی مدیران حسابرسی داخلی، طراحی و تدوین الگوی شایستگی (متناسب با تغییرات صورت گرفته در زمان فعلی و سپس اصلاح و تجدیدنظر در آن) می‌باشد. به اعتقاد آن‌ها لازم است بیشترین زمان صرف شده برای اجرای موفق این الگو در این مرحله صورت گیرد. در نتیجه ضرورت دارد تا با مطالعه منسجم و ضمن افزایش آگاهی، نسبت به شناخت و الگوگیری از تجربه‌های سایر کشورها نیز اقدام گردد. از دیگر موارد با اهمیت ذکر شده توسط مشارکت‌کنندگان در پژوهش که لازم است در مراحل ابتدایی به آن توجه شود، دریافت نظرات صاحب‌نظران و مجریان فعال در بخش حسابرسی داخلی است. این کار علاوه بر اینکه موجب هم‌افزایی دانش مرتبط با شایستگی‌های مورد نیاز مدیران می‌گردد، باعث می‌شود تا توجه به نکات اجرایی بیشتر شده و نگاه صرفاً نظری کاهش یابد. علاوه بر این، به عقیده مشارکت‌کنندگان در پژوهش، در تدوین الگو و ابعاد شایستگی باید به مواردی چون ساده‌سازی الگوی شایستگی برای درک و به‌کارگیری آن، شناخت کامل شرایط موجود و عدم ایده‌آل گرایی، شناخت نقاط ضعف و قوت آن، و توجه به پیامدها و نتایج واقعی برای سازمان‌ها و در سطح کلان برای جامعه نیز توجه شود.
- **دستیابی مدیران به ابعاد شایستگی:** با کدگذاری داده‌های حاصل از مصاحبه و تحلیل آن‌ها، این نتیجه حاصل شد که پس از انجام اقدامات مربوط به تدوین و طراحی ابعاد شایستگی، در راستای دستیابی مدیران حسابرسی داخلی به این ابعاد، توجه به دو مفهوم "آموزش" و "فناوری اطلاعات" بیش از سایر مفاهیم اهمیت دارد که در ادامه تشریح می‌گردد. از جمله موارد دیگری که مصاحبه‌شوندگان بیان کرده‌اند می‌توان به زمان‌بندی مناسب و واقع‌بینانه و اجرای تدریجی و گام‌به‌گام الگوی شایستگی، در نظر گرفتن ابعاد مختلف شایستگی، ایجاد زیرساخت‌های لازم و تخصیص بودجه کافی جهت آموزش و افزایش دانش اشاره کرد.

بی‌شک دستیابی مدیران به ابعاد مختلف شایستگی نیازمند آموزش است. به نظر اکثر مصاحبه‌شوندگان آموزش دامنه و طیف وسیعی شامل آموزش دانشجویان قبل از ورود به حرفه و کار و همچنین آموزش شایستگی‌های به روز و متناسب با تحولات حرفه به مقامات تصمیم‌گیرنده و مدیران و مجریان حسابرسی داخلی را در برمی‌گیرد. با توجه به گستردگی مفاهیم بیان‌شده، در پژوهش حاضر آموزش در سه بخش "دانشگاه‌ها و مراکز علمی"، "آموزش در محیط حرفه‌ای" و "آموزش ضمن خدمت" طبقه‌بندی گردید. برای مثال اظهارشده که در دانشگاه‌ها و مراکز علمی باید واحدهای درسی بیشتری به مباحث تخصصی مانند حسابرسی

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

داخلی، راهبری شرکتی، کنترل‌های داخلی و مدیریت ریسک، تقلب، حسابداری دادگاهی، اخلاق و آیین رفتار حرفه‌ای، فناوری اطلاعات، تحلیل آماری و غیره، و مباحث عمومی مانند روانشناسی و جامعه‌شناسی، مدیریت منابع انسانی و رهبری، فنون مذاکره و ارتباطات، تفکر انتقادی و غیره تخصیص داده شود؛ و یا در مقطع کارشناسی ارشد گرایشی با عنوان حسابرسی داخلی ایجاد گردد تا علاقه‌مندان و مدیران و مجریان حسابرسی داخلی بتوانند آموزش‌های تخصصی بیشتر را از طریق تحصیل در این گرایش کسب کنند. به‌علاوه با راه‌اندازی نشریات و مجلات تخصصی در حوزه حسابرسی داخلی، امکان انجام پژوهش‌های علمی و انتشار دستاوردهای آن تسهیل گردد. همچنین انجمن‌ها و نهادهای حرفه‌ای نیز می‌توانند اقدام به برگزاری دوره‌های عملی و کارگاهی حسابرسی داخلی به‌روز نموده تا حسابرسان داخلی علاقه‌مند بتوانند به دانش تخصصی به صورت عملی نیز دست‌یافته و کسب تجربه نمایند. از طرف دیگر، موضوع فناوری اطلاعات از موارد پرتکرار در مصاحبه با متخصصین بود. در این خصوص، تأکید شد که ورود شرکت‌های تخصصی در زمینه نرم‌افزارهای حسابرسی داخلی، هماهنگی بین حسابرسان داخلی و مهندسین نرم‌افزار، می‌تواند بر روی فرآیند حسابرسی داخلی اثربخش تأثیرگذار باشد. به‌علاوه، در شرایطی که عملیات و جنبه‌های مختلف بیشتر کسب‌وکارها با فناوری اطلاعات درهم‌تنیده شده است، نگاه ویژه به فناوری اطلاعات برای کسب اطمینان از پیگیری سریع مشکلات و واکنش به آن‌ها، در مرکز توجه هر سازمان پیشرو قرار دارد. لذا به نظر اکثر مصاحبه‌شوندگان توجه به ملاحظات فناوری اطلاعات در حسابرسی داخلی و به‌تبع آن کسب تخصص فناوری اطلاعات برای مدیران حسابرسی داخلی امری ضروری است.

پیامدها: هر جا انجام یا عدم انجام عمل معینی در پاسخ به امر یا مسئله‌ای یا به منظور اداره یا حفظ موقعیتی از سوی فرد یا افرادی انتخاب شود، پیامدهایی پدید می‌آید (اشتراوس و کوربین، ۱۹۹۰). به اعتقاد مشارکت‌کنندگان در پژوهش در صورت اجرای کامل و با کیفیت راهبردها در شرایط زمینه‌ای موجود و تحت تأثیرات عوامل مداخله‌گر، مدیران حسابرسی داخلی به ابعاد شایستگی که نیاز به آن‌ها تحت عوامل علّی احساس شده است دست‌یافته و حسابرسی داخلی به اهداف از پیش تعیین‌شده خود دست خواهد یافت. آن‌ها به این موضوع تأکید کردند که به‌کارگیری مدیران حسابرسی داخلی شایسته و باصلاحیت منجر به اجرای حسابرسی داخلی اثربخش و باکیفیت می‌شود. همچنین ارتقای ابعاد صلاحیت و شایستگی مدیران حسابرسی داخلی با در نظر گرفتن تمام عوامل و شرایط مؤثر بر آن دارای پیامدهایی مانند کاهش تقلبات و سوءاستفاده‌های مالی، گزارشگری صحیح و به‌موقع و قابل‌اتکا، ارائه هشدار به‌موقع به مدیریت، ایجاد ارزش‌افزوده و بهبود عملکرد سازمان، بهبود فرآیندهای

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

عملیاتی شرکت، تخصیص بهینه منابع و جلوگیری از سوءاستفاده و هدر رفت منابع، شناسایی و کنترل ریسک‌های شرکت، تبدیل تهدیدها به فرصت، صرفه‌جویی در هزینه‌ها، و به صورت کلی افزایش ثروت سهامداران خواهد بود.

۵- نتیجه‌گیری

به دلیل عدم انجام پژوهش در زمینه تدوین الگوی صلاحیت و شایستگی در ارتباط با حسابداری و حسابرسی، پژوهش حاضر به عنوان اولین پژوهش در این زمینه، می‌تواند نقطه آغازی برای انجام پژوهش‌های دراین‌باره باشد. بااین‌حال، با توجه به اهمیت روزافزون نقش حسابرسی داخلی در سازمان‌ها و تغییر نقش حسابرسی داخلی به حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک و توجه به ابعاد مدیریت ریسک در سال‌های اخیر، و نیز الزامی شدن ایجاد و به‌کارگیری کنترل‌های داخلی و واحد حسابرسی داخلی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران از سال ۱۳۹۱، این پژوهش باهدف تدوین الگوی صلاحیت و شایستگی در بخش حسابرسی داخلی انجام شد.

در این پژوهش به کمک نتایج حاصل از کدگذاری‌های مختص روش نظریه داده بنیاد، داده‌های پژوهش مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. در این راستا، مقوله‌های کلان، مقوله‌های اصلی و خرده مقوله‌های استخراجی از داده‌های پژوهش (مصاحبه‌ها) مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت و به عنوان الگوی یکپارچه شایستگی مدیران حسابرسی داخلی ارائه گردید.

در پیشینه حسابرسی داخلی، الگوی جامعی وجود ندارد که بتواند تمام ابعاد شایستگی مدیران حسابرسی داخلی را بررسی کند. در نتیجه برخی از مؤلفه‌ها و عوامل الگوی تدوین‌شده در پژوهش‌های پیشین وجود ندارد. با این حال در برخی پژوهش‌های انجام شده در خصوص کیفیت و اثربخشی حسابرسی داخلی و ارتباط با گزارشگری مالی (مانند میزیر و همکاران، ۲۰۱۱؛ بادارا و سایدین، ۲۰۱۳؛ لنز، ۲۰۱۳؛ اگ، ۲۰۱۳ و ۲۰۱۵؛ وو و همکاران، ۲۰۱۶؛ عبدلی و نادعلی، ۱۳۹۴؛ فتحی عبداللهی و آقایی، ۱۳۹۶ و نیکبخت و همکاران، ۱۳۹۶) عواملی مانند مهارت‌های فنی، تحصیلات، تجربه، آموزش، گواهینامه حرفه‌ای (مدرک حسابدار رسمی)، اخلاق حرفه‌ای، استفاده از فناوری و به روز بودن روش‌های رسیدگی، و همکاری گروهی تحت عنوان ابعاد شایستگی محرک برای کیفیت حسابرسی داخلی مطرح شده که می‌توان آن‌ها را با شرایط مداخله‌گر بیان‌شده در پژوهش حاضر مقایسه نمود.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]



شکل ۱:الگوی صلاحیت و شایستگی مدیران حسابرسی داخلی استخراج شده از داده‌های پژوهش

با عنایت به الگوی به‌دست‌آمده از پژوهش چنین نتیجه‌گیری می‌شود که با توجه به شرایط محیطی حسابرسی داخلی در ایران و همچنین عدم موفقیت‌های سال‌های اخیر در ایجاد تغییر در حسابرسی داخلی و بهره‌مندی از منافع آن، ضرورت دارد تا ضمن با اهمیت شمردن ابعاد شایستگی مدیران حسابرسی داخلی، در تدوین سیاست‌ها، برنامه و دستورالعمل‌ها و جذب و استخدام، چه در سطح کلان و توسط نهادهای قانون‌گذار و چه در سطح سازمان‌ها و توسط مدیران ارشد و چه در سطح نهادهای آموزشی مانند دانشگاه‌ها و مراجع حرفه‌ای به این عوامل توجه گردد. همچنین، این نکته مورد نظر قرار گیرد که ابعاد شایستگی مدیران حسابرسی داخلی ماهیتی پیچیده و چندوجهی دارد.

۶-محدودیت‌های پژوهش

ازآنجاکه در پژوهش‌های کیفی پدیده مورد نظر در بستری که رخ می‌دهد موردمطالعه قرار می‌گیرد، لذا امکان تعمیم‌پذیری نتایج و یافته‌های پژوهش به دیگر شرایط و موقعیت‌ها محدود می‌باشد. همچنین، در پژوهش‌های کیفی امکان بروز و دخالت دادن پیش‌فرض‌ها و تعصبات پژوهشگر ممکن است یافته‌ها و نتایج پژوهش را خدشه‌دار نماید که البته در پژوهش حاضر تلاش شده تا حد امکان بدون سوگیری عمل شود و صرفاً بر اساس تجارب و نظرات مشارکت‌کنندگان که عموماً متخصصان حسابرسی داخلی بوده‌اند، نتایج استخراج شود.

۷-پیشنهادهای کاربردی و آتی پژوهش

بر اساس یافته‌های پژوهش، مقوله‌های شناسایی‌شده و راهبردهای به‌دست‌آمده، و در جهت تسهیل دستیابی مدیران حسابرسی داخلی به ابعاد شایستگی، برخی از پیشنهادهای کاربردی به شرح زیر ارائه می‌شود:

دانشگاه‌ها و مراکز علمی: آموزش حسابرسی داخلی و ایجاد رشته تخصصی در دانشگاه‌ها و راه‌اندازی نشریه‌های تخصصی حسابرسی داخلی، علاقه‌مند کردن دانشجویان و فارغ‌التحصیلان حسابداری به حرفه حسابرسی داخلی و ایجاد نگرش مثبت در آن‌ها بر اساس بازتعریف حسابرسی داخلی و تشریح اهداف آن، آگاهی دادن به دانشجویان جهت کسب مهارت‌های آتی لازم برای حرفه و تلاش جهت دستیابی به این مهارت‌ها، برقراری ارتباط بیشتر با محیط عملیاتی حسابرسی داخلی و ایجاد متون آموزشی متناسب با نیاز بخصوص در زمینه‌های فناوری اطلاعات، مدیریت ریسک، فنون مذاکره، جامعه‌شناسی و روانشناسی، تقلب، حاکمیت شرکتی و غیره، برگزاری همایش‌ها و ایجاد رسانه‌های تخصصی در این رابطه.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

دولت و جامعه: حمایت از حسابرسی داخلی با کیفیت و توجه به ابعاد آن از جمله صلاحیت و شایستگی، ایجاد بسترهای قانونی و ضمانت اجرایی قانون و مقررات، ایجاد هماهنگی‌های لازم بین نهادهای قانون‌گذار و نهادهای عملیاتی، مشروعیت بخشیدن به نهادهای متولی تسهیل امکانات جهت دستیابی حسابرسان داخلی به صلاحیت و شایستگی لازم و نظارت بر آن‌ها.

سیاست‌گذاران بخش حسابرسی داخلی، انجمن‌های حرفه‌ای و نهادهای ناظر: تدوین چارچوب شایستگی و صلاحیت‌های حرفه‌ای و ارزیابی آن، ایجاد زیرساخت‌های لازم و تخصیص بودجه کافی قبل از اجرای الگوی شایستگی، توجه به ابعاد مختلف شایستگی و ساده‌سازی برای درک و به‌کارگیری آن، نظام‌مند کردن اعطای گواهینامه‌های حرفه‌ای و عضویت، نظارت مؤثر بر کیفیت واحدهای حسابرسی و اعضا، تدوین و انتشار رهنمودها و نشریه‌های حرفه‌ای.

مدیران سازمان‌ها و مدیران واحدهای حسابرسی داخلی: آموزش مستمر نیروهای انسانی و ایجاد انگیزه‌های مالی و غیرمالی، تغییر نگرش موجود در سازمان نسبت واحد حسابرسی داخلی و تسهیل امکان دستیابی پرسنل به ابعاد شایستگی در جهت انجام حسابرسی داخلی اثربخش، حمایت کامل از مدیران حسابرسی داخلی و کارمندان فعال در این بخش، به‌کارگیری مشاوران متخصص جهت پاسخگویی به سؤالات کارکنان.

همچنین پیشنهاد می‌شود مفاهیم ارائه شده در پژوهش حاضر مبنای پژوهش‌های کمی قرار گیرد و میزان اهمیت هر یک از این مفاهیم بررسی گردد.

۸- منابع

ابوالمعالی، خدیجه (۱۳۹۱). **پژوهش کیفی: از نظریه تا عمل**، نشر علم، چاپ اول.

باقرپور ولاشانی، محمدعلی؛ مصطفی جهانبانی و سمیه ظفرزاده. (۱۳۹۱). ارائه مدلی تجربی برای پیاده‌سازی و به‌کارگیری حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک در ایران، **مطالعات حسابداری و حسابرسی** ۲(۶): ۳۱-۱.

حاجیها، زهره، و مریم نادری. (۱۳۹۷). بررسی ارتباط بین کیفیت حسابداری با ضعف‌های بااهمیت کنترل داخلی، **فصلنامه حسابداری مالی** ۱۰(۳۷): ۱۱۸-۹۵.

عبدلی، محمدرضا، و علی‌اکبر نادعلی. (۱۳۹۴). بررسی تأثیر وجود حسابرسی داخلی بر کاهش رخداد تحریف‌های مالی و قانونی و مالیاتی در شرکت‌ها، **دانش حسابرسی** ۱۵(۶۱): ۱۹۲-۱۷۷.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

فتحی عبداللهی، احمد، و محمدعلی آقایی. (۱۳۹۶). بررسی اثربخشی حسابرسی داخلی در عملکرد مدیریت ریسک و کنترل سازمان‌های دولتی، **مدیریت سازمان‌های دولتی** ۵(۳): ۸۳-۹۶.

فراستخواه، مقصود. (۱۳۹۵). **روش تحقیق کیفی در علوم اجتماعی با تأکید بر نظریه بر پایه**، نشر آگاه، چاپ دوم.

فرهادی نژاد، محسن؛ محمد لگزیان؛ آذر کفاش پور و یزدان منصوریان. (۱۳۹۳). مدیریت دولتی اثربخش در سازمان‌های ایرانی، نظریه داده بنیاد، **فصلنامه مدیریت سازمان‌های دولتی** ۳(۹): ۷۰-۵۵.

مبشری، آق محمد. (۱۳۹۲). بررسی میزان اثربخشی حسابرسی داخلی در بهبود کنترل‌های داخلی و عملکرد شرکت‌های مادر تخصصی (هلدینگ) و تابعه بنیاد مستضعفان انقلاب اسلامی ایران، **پایان‌نامه کارشناسی ارشد**، دانشگاه گیلان.

مشایخی، بیتا؛ شادی حسن‌زاده؛ یاسین امینی و وحید منتی. (۱۳۹۵). تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر حق‌الزحمه حسابرسی مستقل، **پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی** ۸(۳۱): ۵۶-۴۱.

نیکبخت، زهرا؛ سید احمد خلیفه سلطانی؛ سید علی حسینی؛ آزاده مداحی و ابوعلی دادهیر. (۱۳۹۷). تدوین مدل استقلال حسابرس، **فصلنامه حسابداری مالی** ۱۰(۳۸): ۱۱۲-۹۰.

نیکبخت، محمدرضا؛ ذبیح اله رضایی و وحید منتی. (۱۳۹۶). طراحی مدل کیفیت حسابرسی داخلی، **دانش حسابرسی** ۱۷(۶۹): ۵۷-۵.

هوشیار، وجیهه، و فریبرز رحیم نیا. (۱۳۹۲). ارائه مدل شایستگی مدیران شعب در سیستم بانکی، **فصلنامه مدیریت توسعه و تحول** ۱۳: ۶۸-۵۵.

Abdolmohammadi, M., G. D'Onza, and G. Sarens. (2016). **Benchmarking Internal Audit Maturity: A High-Level Look at Audit Planning & Processes Worldwide, The Global Internal Audit Common Body of Knowledge, CBOK 2015 Practitioner Survey**, the IIA research Foundation (IIARF), July.

Agut, S., R. Grau, and J.M. Peiro´. (2003). Competency needs among managers from Spanish hotels and restaurants and their training demands. **International Journal of Hospitality Management** 22(3): 281–295.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

Aitken, K., and K. VonTreuer. (2014). Organisational and leadership competencies for successful service integration. **Leadership in Health Services** 27(2): 150-180.

Badara, M.S., and S.Z. Sadin. (2013). The Journey so far on Internal Audit Effectiveness: a Calling for Expansion. **international Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences** 3(3): 340-351.

Barclay, S. (2012). corporate governance recruitment market report 2012 internal audit. See more at: **http://www.barclaysimpson.com**/ document_ uploaded/BS2012_ IntAuditMR.pdf.

Brown, L., B. George, and C. Mehaffey-Kultgen. (2018). The development of a competency model and its implementation in a power utility cooperative: an action research study. **Industrial and Commercial Training** 50(3): 123-135.

Burton, F.G., M.W. Starliper, S.L. Summers, and D.A. Wood. (2014). Recruiting Internal Auditors, **Accounting Horizons** 29(1): 115-140.

Christ, M.H., A. Masli, N.Y. Sharp, and D.A. Wood. (2012). The Effects of Using the Internal Audit Function as a Management Training Ground and Audit Committee Oversight on Financial Reporting Quality (November 20, 2013). **Available at SSRN: http://ssrn.com/abstract=1946518.**

Corbin, J.M., and A. Strauss. (1990). Grounded theory research: Procedures, canons, and evaluative criteria. **Qualitative sociology** 13(1): 3-21.

Creswell, J. (2005). **Research Design: Qualitative and Quantitative Approaches**, 2nd edition, Thousand Oaks, California.

Desai, N.K., G.J. Gerard, and A. Tripathy. (2011). Internal Audit Sourcing Arrangements and Reliance by External Auditors. **Auditing: A Journal of Practice & Theory** 30(1): 149-171.

Desai, R., V. Desai, T. Libby, and R.P. Srivastava. (2017). External auditors' evaluation of the internal audit function: An empirical investigation, **International Journal of Accounting Information Systems** 24: 114.

Dubois, D.D., W.J. Rothwell, D.J. Stern, and L.K. Kemp. (2004). **Competency-based human resource management**. Palo Alto, CA: Davies-Black Publishing.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

Dubrin, A.J. (2011). **Essentials of Management** (9th Ed.). South-Western College Pub.

Ege, M.S. (2013). **Does internal audit function quality deter management misconduct?**, University Of Texas at Austin.

Ege, M.S. (2015). Does Internal Audit Function Quality Deter Management Misconduct?, **The Accounting Review** 90(2): 495-527.

Esser, A., M. Kahrens, Y. Mouzughi, and E. Eomois. (2018). A female leadership competency framework from the perspective of male leaders. **Gender in Management: An International Journal** 33(2): 138-166.

Gramling, A.A., M.J. Maletta, A. Schneider, and B.K. Church. (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: 194-244.

Gros, M., and S. Koch. (2017). Internal audit function quality and financial reporting: results of a survey on German listed companies. **Journal of Management & Governance** 21(2): 291–329.

Kregel, I., N. Ogonek, and B. Matthies. (2019). Competency profiles for lean professionals–an international perspective. **International Journal of Productivity and Performance Management** 68(2): 423-446.

Lawler, E.E. (1994). From job-based to competency-based organizations. **Journal of Organizational Behavior** 15(1): 3-15.

Lee, Y. (2010). "Exploring high-performers' required competencies", **Expert Systems with Applications**, Vol. 37, PP. 434–439.

Lenz, R. (2013). Insights into the effectiveness of internal audit: a multi-method and multi-perspective study, **dissertation at the Université catholique de Louvain – Louvain School of Management Research Institute**.

Lin, S., M. Pizzini, M. Vargus, and I. Bardhan. (2011). The Role of the Internal Audit Function in the Disclosure of Material Weaknesses. **The Accounting Review** 86(1): 287-323.

Malaescu, I., and S.G. Sutton. (2015). The Reliance of External Auditors on Internal Audit's Use of Continuous Audit, **Journal of Information Systems, spring** 29(1): 95-114.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

Messier, W.F., J.K. Reynolds, C.A. Simon, and D.A. Wood. (2011). The Effect of Using the Internal Audit Function as a Management Training Ground on the External Auditor's Reliance Decision. **The Accounting Review** 86(6): 2131-2154.

Meyer, M.A. (2019). Competencies required for healthcare improvement positions. **International Journal of Health Care Quality Assurance** 32(1):281-295.

Pizzini, M., S. Lin, and D.E. Ziegenfuss. (2015). The Impact of Internal Audit Function Quality and Contribution on Audit Delay, **A Journal of Practice & Theory** 34(1): 25-58.

Prawitt, D.F., Smith, J.L. and D.A. Wood. (2009). Internal Audit Quality and Earnings Management. **Accounting Review** 84(4): 1255-1280.

Seol, I., J. Sarkis, and F. Lefley. (2011). Factor structure of the competency framework for internal auditing (CFIA) skills for entering level internal auditors. **International Journal of Auditing** 15(3): 217-230.

Strauss, A., and J.M. Corbin. (1990). **Basics of qualitative research: Grounded theory procedures and techniques**. Sage Publications, Inc.

Tehseen, S., F.U. Ahmed, Z.H. Qureshi, and M.J. Uddin. (2019). Entrepreneurial competencies and SMEs' growth: the mediating role of network competence. **Asia-Pacific Journal of Business Administration** 11(1): 2-29.

The Institute of Internal Auditors (IIA). (2011). **Recruitment Strategies for Tomorrow's Internal**.

Trivellas, P., and C. Drimoussis. (2013). Investigating Leadership Styles, Behavioural and Managerial Competency Profiles of Successful Project Managers in Greece. **Social and Behavioral Sciences** 73: 692 – 700.

Uhbiyati, N. (2015). A competency-based model of the human resource development management of ustadz at salaf boarding school. **International Journal of Educational Management** 29(5): 695-708.

Viitala, R. (2005). Perceived development needs of managers compared to an integrated management competency model, **Journal of Workplace Learning** 17(7/8): 436.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]

Weatherly, L.A. (2005). **Competency models series part I: Competency models – an overview**. Available from Society for Human Resource Management: http://shrm.org

Wu, T.H., S.M. Huang, S.Y. Huang, and D.C. Yen. (2016). The effect of competencies, team problem-solving ability, and computer audit activity on internal audit performance. **Information Systems Frontiers** 1-16.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-21]