فصلنامه حسابداری مالی/سال دوازدهم/ شماره ۴۸/زمستان ۹۹/صفحات ۹۴- ٦٤

ارائه مدل تحول حسابرسی داخلی با تأکید بر مدیریت دانش: مورد واحد حسابرسی داخلی گروه صنعتی گلرنگ

ساسان مهرانی*
ایمان حطیطه**

تاریخ دریافت ۱۴۰۰/۰۲/۲۰ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۶/۱۵

چکیده

هدف از این پژوهش تدوین مدلی جهت حسابرسی داخلی مبتنی بر مدیریت دانش با استفاده از اقدام پژوهی بوده است. بدین منظور از واحد حسابرسی داخلی گروه صنعتی گلرنگ به عنوان نمونه استفاده گردیده است. در ابتدای امر با مصاحبه با مدیران و کارکنان شماری از ضعف‌ها شناسایی شد، در مرحله بعد ضعف‌ها پالایش و طبقه‌بندی شدند به نحوی که ضعف‌ها به دو دسته ضعف‌های مربوط به مباحث زیرساختی و ضعف‌های مربوط به مراحل اجرایی طبقه‌بندی شدند. ضعف‌های مراحل اجرایی به چهار دسته ۱- ضعف‌های مرحله شناخت و ارزیابی ریسک، ۲- ضعف‌های مرحله برنامه‌ریزی، ۳- ضعف‌های مرحله رسیدگی و ۴- ضعف‌های مرحله گزارشگری و پیگیری تقسیم شده است. تمرکز این پژوهش بر ضعف‌های مراحل اجرایی بوده است. در ادامه ابزارهای مدیریت دانش جهت رفع ضعف‌ها و توسعه نقاط قابل بهبود شناسایی و سپس در طی یک فرآیند رفت و برگشتی و پس از تعدیل و اصلاح و رسیدن به یک حالت بهینه اجرایی شدند. در گام آخر پس از ارزیابی اثربخشی ابزارهای استفاده شده مدل مفهومی و نهایی پژوهش به‌دست‌آمده است.

واژه‌های کلیدی: حسابرسی داخلی، ضعف‌های زیرساختی، ضعف‌های اجرایی حسابرسی داخلی، ابزارهای مدیریت دانش و اقدام پژوهی.

۱- مقدمه

* دانشیار حسابداری، دانشگاه تهران، تهران، ایران. (نویسنده مسئول)
Email: smehrani@ut.ac.ir

**دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه تهران، تهران، ایران.
Email: iman.hatiteh@ut.ac.ir

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

اهمیت حسابرسی داخلی در سازمان‌ها در حال افزایش است و در تعاریف جدید از حسابرسی داخلی به نقش آن در ایجاد ارزش‌افزوده برای سازمان تأکید شده و بر افزایش کیفیت حسابرسی داخلی و بهبود مستمر آن اشاره شده است. به‌طوری که از طریق حسابرسی داخلی می‌توان برای بیشتر کردن منافع فرآیند کلی حسابرسی استفاده کرد (کیلی[1]، ۲۰۲۰). طبق تعریف کوزو[2] (۲۰۱۳) کنترل داخلی فرآیندی است که برای فراهم کردن اطمینان از دستیابی به سه گروه اهداف اثربخشی و کارایی عملیات، قابلیت اتکای گزارشگری مالی و رعایت قوانین و مقررات لازم‌الاجرا طراحی می‌شود و توسط مدیران و کارکنان سازمان به اجرا درمی‌آید (نیکبخت و قدس حسن‌آباد، ۱۳۹۷) از طرفی امروزه دانش به عنوان یک دارایی برای سازمان‌ها تبدیل شده است، آن‌ها می‌توانند با استفاده بهینه از این دارایی، با گذشت زمان ارزش پایداری برای سازمان ایجاد کنند (ردگرس و موباکو و هال[3]، ۲۰۱۷). همچنین با توجه به اهمیت روزافزون حسابرسی داخلی در سازمان‌ها و تغییر نقش حسابرسی داخلی، مهارت و شایستگی‌های جدید مرتبط با آن مورد نیاز است (رستمی و ودیعی و باقرپور ولاشانی، ۱۳۹۸). مدیریت دانش به سازمان‌ها کمک می‌کند تا کارکنان را برای افزایش عملکرد سازمانی و ایجاد یک مزیت رقابتی مدیریت کنند (بسرا و رودرگویز[4]، ۲۰۰۱). مدیریت دانش بر اشتراک حافظه سازمانی و به‌کارگیری دانش و اندوخته‌های علمی سازمان به جهت افزایش نوآوری، تسهیم دانش، پاسخ به چالش‌ها، یادگیری پویا، ایجاد شبکه اطلاعاتی منسجم و کاهش ریسک خروج نیروی انسانی تأکید دارد (بیدختی و کیانی فر، ۱۳۹۴). حال با توجه به اهمیت واحدهای حسابرسی داخلی سازمان‌ها در خلق ارزش و اثربخشی و تأکید بر افزایش مهارت و دانش حسابرسان داخلی در ایفای وظایف محوله، هدف این پژوهش تدوین مدلی جهت حسابرسی داخلی تحول‌یافته مبتنی بر مدیریت دانش می‌باشد.

مسئله اصلی پژوهش حاضر تدوین مدلی برای اجرای حسابرسی داخلی در سازمان‌ها با تأکید بر مفهوم مدیریت دانش[5] می‌باشد. حسابرسی داخلی سنتی در ابتدا وظیفه کنترل و بررسی رعایت سیاست‌ها و رویه‌ها و به‌طورکلی کیفیت سیستم حسابداری سازمان را بر عهده داشت اما در تعاریف جدید، حرفه حسابرسی داخلی به سمت ایجاد ارزش‌افزوده برای سازمان‌ها حرکت کرده است، بر این اساس حسابرسی داخلی یک فعالیت مستقل اطمینان بخشی و

1 Kelly
2 Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway
3 Rodgers, Mubako & Hall
4 Becerra & Rodriguez
5 Knowledge Management

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

مشاوره‌ای است که از سوی مدیریت برای کمک به سازمان در جهت دستیابی به اهداف آن طراحی‌شده است و یکی از مکانیزم‌های درون‌سازمانی اصلی راهبری شرکتی قلمداد می‌گردد (نیکبخت، رضایی و منتی، ۱۳۹۶). علی‌رغم اینکه حسابرسی داخلی یکی از مهم‌ترین روش‌های کنترلی در محیط کنترلی واحدهای اقتصادی مطرح‌شده است و در تعاریف جدید به نقش آن برای ایجاد ارزش‌افزوده (از طریق بهبود اثربخشی) تأکید شده است اما در ایران به نظر آن‌چنان‌که باید توسعه پیدا نکرده است. حرفه حسابرسی داخلی در سال‌های اخیر در بسیاری از کشورهای توسعه‌یافته از رشد چشم‌گیر برخوردار بوده است اما شواهد حاکی از محدود بودن فعالیت این حرفه در ایران و تأکید بر کارکردهای سنتی و مفهوم سنتی حسابرسی داخلی می‌باشد. در نتیجه حسابرسان داخلی باید از دانش، توانایی‌ها و سایر ویژگی‌های حرفه‌ای (خبرگی یا صلاحیت) برای ایفای مسئولیت‌های فردی خویش برخوردار باشند. با توجه به مشکلات گفته‌شده در خصوص عدم توسعه‌یافتگی حرفه حسابرسی داخلی در ایران متناسب با سایر کشورها و تأکید بر کارکردهای سنتی حرفه حسابرسی داخلی در ایران (ولیان و حسن‌پور، ۱۴۰۰) و لزوم توجه به اثربخشی حسابرسی داخلی و افزایش کیفیت آن (و در نهایت ایجاد ارزش‌افزوده برای سازمان) و همچنین تأکید بر آنکه حسابرسان داخلی و واحدهای حسابرسی داخلی می‌بایست از دانش و توانایی و کار آزمودگی لازم برای ایفای مسئولیت‌های خویش برخوردار باشند، در این پژوهش به دنبال تدوین مدلی برای اجرای حسابرسی داخلی تحول‌یافته با تأکید بر مفهوم مدیریت دانش و ابزارهای آن هستیم تا با استفاده از روش اقدام پژوهی و آزمون نظر حین عمل شکل نوینی از حسابرسی داخلی معرفی شود. هدف اصلی مقاله حاضر پاسخگویی و بررسی این سؤال است که حسابرسان داخلی به عنوان مجریان حسابرسی عملیاتی، چگونه می‌توانند فرایندها و فعالیت‌های اجرایی خود را بهبود بخشند؟ بر همین اساس، نوشتار حاضر با ربط نظر و عمل با استفاده از اقدام پژوهی سعی در استفاده از ابزارهای مدیریت دانش در حسابرسی داخلی شرکت داشته است.

۲- مبانی نظری و ادبیات پژوهش

۲-۱- حسابرسی داخلی

حرفه حسابرسی داخلی شش دهه پس از ارائه نخستین تعریف از آن در بیانیه مسئولیت‌های حسابرسی، به سطحی وسیع‌تر از فعالیت‌های مختلف گسترش پیداکرده است. حسابرسی داخلی توسط افرادی انجام می‌شود که دانش عمیقی در رابطه با فرهنگ، سیستم‌ها و فرایندهای سازمان دارند؛ در نتیجه این اطمینان به وجود می‌آید که سیستم کنترل داخلی برای کاهش ریسک‌ها کافی است، فرایندهای راهبری شرکتی کارا و اثربخش هستند و اهداف و

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

مقاصد سازمانی قابل‌دستیابی است (پورحیدری و رضایی ۱۳۹۱). دامنه و تمرکز حسابرسی داخلی در یک سازمان ممکن است از طریق ارزیابی تکنولوژی‌های نوظهور، تجزیه و تحلیل فرصت‌ها، بررسی موضوعات جهانی، ارزیابی ریسک‌ها، کنترل‌ها، اخلاقیات، کیفیت، اقتصاد و کارایی تعریف شود. چنین گستردگی به حسابرس داخلی یک دید وسیع نسبت به سازمان می‌دهد و در نتیجه، حسابرس داخلی را به یک منبع ارزشمند برای مدیریت اجرایی و هیئت‌مدیره در دستیابی به اهداف کلی و اهداف جزئی تبدیل می‌کند (موسسه حسابرسان داخلی[1]، ۲۰۱۷).

واحدهای حسابرسی داخلی با جمع‌آوری داده‌ها و ارزیابی ریسک و به دست آوردن دانش در خصوص فعالیت و عملیات سازمان، منجر به ایجاد بهبود در سازمان می‌شوند که سودمند بوده و خدمات مشاوره‌ای اثربخش به مدیریت سازمان ارائه می‌دهند. در نتیجه این ارزش‌افزوده می‌تواند شامل به دست آوردن بیشترین کارایی در عملیات حسابرسی داخلی و کمک به سازمان در پیاده‌سازی سیستم کنترل‌ها می‌باشد. هدف اصلی حسابرسی داخلی، ارزیابی نحوه انجام وظایف محول در واحدهای مختلف موسسه است. کارکنان حسابرسی داخلی معمولاً زیر نظر مدیرعامل یا مقام ارشد دیگری می‌باشند. این موقعیت بالا در ساختار سازمانی موسسه اطمینان می‌دهد که حسابرسان داخلی به اکثر واحدهای موسسه دسترسی داشته باشند. لازم است حسابرسان داخلی مستقل از روسای قسمت‌ها و مدیرانی باشند که کار آن‌ها را حسابرسی می‌کند (زاگورچی و گائو[2]، ۲۰۱۵). همچنین یکی مهم‌ترین گام‌ها در بهبود اثربخشی حاکمیت شرکتی، استقرار سیستم کنترل داخلی و بنابراین واحد حسابرسی داخلی اثربخش می‌باشد (رئیسی نافچی و دستگیر، ۱۳۹۷).

۲-۲- مدیریت دانش

مایر[3] (۲۰۰۱) مدیریت دانش را یک فعالیت ضروری در سازمان‌های امروزی می‌داند. او مدیریت دانش را به یک سه‌پایه تشبیه می‌کند که همه پایه‌های آن باید سالم باشند تا کار کند. این سه رکن در مدیریت دانش، افراد، فرایندها و تکنولوژی هستند. افراد دارنده دانش هستند، یعنی کسانی که می‌تواند دانش را در اختیار بگیرند و به آن معنی ببخشند. فرایندها، رویکردها و روش‌هایی است که دانش از طریق آن‌ها رد و بدل می‌شود. تکنولوژی، راه‌های ایجاد یک سیستم مدیریت دانش است که می‌توان از طریق این سیستم به ذخیره، بازیابی و سازمان‌دهی

1 Institute of Internal Auditors
2 Zagorchi & Gao
3 Mayer

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

میزان وسیعی از اطلاعات و دانش پرداخت. با در نظر گرفتن این سه رکن، مدیریت دانش فعالیتی است که هدف آن مدیریت و ساماندهی دانش به‌صورت کارا و اثربخش در سازمان است تا دانش سازمان به‌صورت مستمر بین افراد توزیع گردد. مدیریت دانش یک واژه کلی است که اشاره به هرگونه تلاش برای مواجه با اطلاعات در دسترس نیروی کار یک سازمان است که از طریق استراتژی‌های مختلف مانند استفاده از انواع گوناگون تکنولوژی فناوری اطلاعات، رویکردهای اجتماعی، استفاده از راه‌های خاص یک سازمان یا استفاده از فرهنگ خاص و افراد قابل انجام است (هیسلاپ و بوسوا و هلمز[1]، ۲۰۱۸).

لیائو و وو[2] (۲۰۰۹) نشان دادند که مدیریت دانش از طریق یادگیری سازمانی بر عملکرد سازمانی تأثیر می‌گذارد. نبود سیستم مدیریت دانش در سازمان مشکلات و زیان‌هایی به سازمان تحمیل خواهد کرد که برخی از آن‌ها عبارت‌اند از:

- احتکار دانش به‌جای ازدیاد آن.
- استفاده محدود از دانش‌های موجود.
- ترس از تسهیم دانش و ناتوانی در تسهیم آن.
- دسترسی نداشتن به دانش‌های کلیدی و حساس برای تصمیم‌گیری درست.
- تکرار اشتباه‌های پرهزینه به دلیل ثبت نکردن یا تحلیل نکردن اشتباهات قبلی.
- انجام دوباره‌کاری‌ها به دلیل آگاهی نداشتن کارکنان از فعالیت‌ها و پروژه‌های گذشته و نتایج آن‌ها.
- برخوردار بودن تعداد اندکی از کارکنان از دانش مهم و حساس.
- افزایش هزینه‌های کلی سازمان به دلیل اینکه افکار، عقاید و عملکردهای خوب در بیشتر موارد به کارکنان اطلاع‌رسانی نمی‌شود.
- عدم وجود یک شبکه اطلاعاتی منسجم که به‌راحتی مشخص کنند چه کسی چه چیزی را می‌دانند و کجا خدمت می‌کنند.
- یادگیری بسیار کم خواهد بود و این امر موجب از دست رفتن فرصت‌ها می‌گردد. (عارف نیا، ۱۳۹۳).

در حیطه مدیریت دانش، پژوهشگران به دنبال شناسایی چگونگی شناخت، ایجاد و دریافت دانش توسط سازمان هستند تا این دانش مورداستفاده قرار گیرد (فتحی و نثاری، ۱۳۹۵). برف[3]

1 Hislop, Bosua & Helms
2 Liao & Wu
3 Braf

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

(۲۰۰۰) مدیریت دانش را به دو دیدگاه تقسیم کرد: ابزار مدیریت دانش و ابزار استراتژیک. ابزار مدیریت دانش به‌منظور جمع‌آوری و ذخیره دانش است. سپس این دانش باید در میان کارکنان سازمان به اشتراک گذاشته شود. ابزار استراتژیک به اشتراک دانش به‌گونه‌ای کارا و اثربخش، نحوه انتقال دانش از طریق روش‌های انتقال آن، چگونگی بیان فرهنگ سازمان و سیستم پاداش شرکت توجه می‌کند (فین بک و گونارسون و جوهانسون و سیلفور[1]، ۲۰۰۸).

۳-۲- حسابرسی داخلی و مدیریت دانش

وجود حسابرسی داخلی در سازمان‌ها، به‌تنهایی نمی‌تواند متضمن تحقق اهداف کامل سازمانی و مدیریتی باشد، بلکه حسابرسی داخلی اثربخش و کارآمد است که به‌طور خاص به افراد درون‌سازمانی و به‌طور عام به افراد برون‌سازمانی، خدمات سودمندی ارائه دهد (اخروی جوقان و رحیمیان و قره داغی، ۱۳۹۷). اندرسون و لیندری[2] (۲۰۰۶) استدلال کرده‌اند که به دلیل موقعیت خاص حسابرسی داخلی در سازمان، این واحد می‌تواند از طریق جذب و انتقال دانش مربوط به بهترین رویه‌های عمل فرایندها و کنترل‌های شرکت، نقش کلیدی در استراتژی مدیریت دانش شرکت بازی کند. حسابرسان داخلی برای نشان دادن کارایی و مهارتشان می‌بایست همواره به دنبال افزایش دانش باشند و راه‌های کسب و بهبود دانش را به‌طور مستمر ارتقا دهند (موخرجی[3]،۲۰۱۱). دانش در رأس خدماتی است که واحدهای حسابرسی داخلی ارائه می‌دهند. هدف مدیریت دانش تبدیل دانش ضمنی اشخاص به دانش آشکار به عنوان یادگیری سازمانی و انتشار دانش آشکار سازمان به‌صورت اثربخش می‌باشد تا بتواند همکاری‌های درون بخشی را بهبود ببخشد. دانش ضمنی باید تسهیم شود و منجر به ایجاد ارزش شود. در نتیجه مدیریت دانش مستلزم جریان آزاد اطلاعات میان اشخاص می‌باشد (موخرجی ۲۰۱۱). نتیجه انجام حسابرسی داخلی با تأکید بر مدیریت دانش توسعه همکاری در درون واحد می‌باشد به‌طوری‌که تمامی کارکنان از موفقیت‌های هم منفعت برده و از شکست‌ها درس بگیرند. همچنین با استفاده از مدیریت دانش و تأکید بر تبدیل دانش پنهان به آشکار و اهرمی کردن دانش در واحد می‌توان روحیه همکاری را بهبود بخشید و ریسک از دست دادن کارکنان کلیدی را کاهش داد. نتیجه این اقدامات استفاده از کلیه دانش‌ها و اطلاعات کسب‌شده به نفع واحد و به‌کارگیری آن‌ها در عملیات حسابرسی داخلی می‌باشد که منجر به افزایش کیفیت و اثربخشی کار حسابرسی داخلی می‌شود. همچنین در خصوص پیاده‌سازی

1 Finnbäck, Gunnarsson, Johansson & Silfver
2 Anderson & Leandri
3 Mukherjee

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

مدیریت دانش استانکوسکی[1] (۲۰۰۵) بیان کرد که پیاده‌سازی موفق مدیریت دانش مستلزم توازن ایجاد کردن بین ۴ اصل می‌باشد، شامل: هدایت، یادگیری، فرهنگ و تکنولوژی سازمان.

حسابرسان داخلی نیاز به مهارت‌های خاص، ویژگی‌ها، تجربه، آموزش و دانش ویژه دارند. همه شرکت‌ها و واحدهای سازمانی یک سیستم آموزشی بهینه و منطقی برای کارکنان خود جهت شناخت صنعت، مشتریان و کسب و کار و ... ندارند. کارمندان جدید نیز معمولاً دارای یک سطح قابل‌قبول از دانش در خصوص استانداردهای حسابرسی، ولی دانش کم (یا بدون دانش) در خصوص فرآیندهای حسابرسی موجود در شرکت می‌باشند. کارمندان باتجربه و کارای شرکت نیز بعضاً شرکت را ترک کرده و دانش انباشته خویش را نیز از شرکت خارج می‌کنند. دانش‌ها و اطلاعات در واحدهای حسابرسی بدون کوچک‌ترین نظم و یکنواختی، مدیریت شده و به‌وسیله دوباره‌کاری‌ها، مجدداً استفاده می‌شوند. با توجه به این‌که برنامه‌های حسابرسی به تخصص حسابرسان، به کیفیت و کامل بودن اطلاعاتی که جمع‌آوری می‌کنند و یافته‌هایی که به دست می‌آورند بستگی زیادی دارد، یک رویکرد سیستماتیک برای مدیریت دانش بسیار حیاتی می‌باشد تا در خصوص کیفیت، کارایی و دقت برنامه‌های حسابرسی در کسب و کار اطمینان حاصل کند (نگوین و اممتو و کودا[2]، ۲۰۱۵). این پژوهش به توصیف نقاط ضعف واحد حسابرسی داخلی در سازمان می‌پردازد و این‌که چگونه بسیاری از نقاط ضعف و موارد قابل بهبود در نتیجه مدیریت دانش ناکافی است و مدلی را برای فرآیند حسابرسی داخلی تدوین می‌نماید تا با استفاده از ابزارها و مفاهیم مدیریت دانش منجر به بهبود و تحول حسابرسی داخلی شود. اشتراک دانش بر مبنای این اعتقاد است که تجمیع مهارت‌های کارکنان، دانش و تجارب آن‌ها کارایی را افزایش می‌دهد و شرکت‌ها قادر خواهند بود از اشتباهات تکراری جلوگیری کرده و بهترین رویه‌ها را به‌کارگیرند (کولینز و اسمیت[3]، ۲۰۰۶؛ رابینسون و آنومبا و کاریلو و الغسانی[4]، ۲۰۰۶ و ویک[5]، ۲۰۰۵). علاوه بر افزایش اثربخشی سازمانی، اشتراک دانش میان کارکنان می‌تواند منجر به بهبود اثربخشی، کارایی و صحت فرایندهای حسابرسی در هنگام ایجاد بهترین اظهارنظر حسابرسی شود (ورا-مونوز و هو و چو[6]، ۲۰۰۶ و اوممتو و اندو و ماچادو[7]، ۲۰۰۴).

1 Stankosky
2 Nguyen, Umemmoto & Koda
3 Collins & Smith
4 Robinson, Anumba, Carrillo & Alghasssani
5 Weick
6 Vera- Munoz, Ho & Chow
7 Umemoto, Endo & Machado

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

۲-۴- اقدام پژوهی

هریس[1] (۲۰۰۹) اقدام پژوهی را چنین تعریف می‌کند: «پژوهش آگاهانه در مورد یک موضوع مدیریت واقعی در یک سازمان توسط یک پژوهشگر، در نتیجه یک راه‌حل عملی». همچنین دیک[2] (۲۰۰۲) طی توضیحی بیان کرده که هدف اقدام پژوهی ارتباط بین پژوهش و اقدام مشارکتی از طریق حل مشکلات دنیای واقعی است. فرنچ[3] (۲۰۰۹) بیان کرده که اقدام پژوهی یک «فرآیند حلزونی» است که به‌طور مشخص شامل مراحل برنامه‌ریزی، اقدام، مشاهده و بازتاب است، این چرخه برای پاسخگویی به اهداف پژوهش به دفعات مورد نیاز تکرار می‌شود. به‌طور مشخص، این روش به‌طور هدفمند سرعت تفکر شهودی راه‌های دیگر را کاهش می‌دهد (کاهنمن[4]، ۲۰۱۱). چرخه دوره‌ای آن باعث غنی شدن نتایج یادگیری می‌شود (دیک، ۲۰۰۲) و در نتیجه باعث اصلاح مستمر درک پژوهشگر از مسئله اولیه و منجر به ارائه راه‌حل احتمالی آن می‌شود؛ بنابراین روش اقدام پژوهی درخور واحد حسابرسی داخلی است که هدف آن «بهبود و ارزش‌افزوده» است، نه‌فقط اطمینان از انطباق در سازمان. پرسش و همکاری با گروه «یادگیرنده» در ادبیات اقدام پژوهی امری حیاتی است (مارکوارت[5]، ۲۰۰۴). اقدام پژوهی به دنبال حل علمی مسئله حین عمل می‌باشد.

۲-۵-پیشینه پژوهش

۲-۵-۱-پیشینه داخلی

پژوهش‌های صورت گرفته در رابطه با مدیریت دانش بیشتر به رابطه همبستگی مدیریت دانش و حسابرسی داخلی یا مدل کیفی مربوط به اقلام حسابرسی داخلی توجه شده است، در ادامه به چند مورد اشاره شده است:

ولیان و حسن‌پور (۱۴۰۰) در پژوهشی به "توسعه کار راهه حرفه‌ای حسابرسان داخلی با توجه به ویژگی‌های یادگیری سازمانی بر اساس تحلیل داده بنیاد و تحلیل کیفی تعاملی"[6] پرداختند. روش‌شناسی پژوهش کیفی و مبتنی بر تحلیل داده بنیاد و تحلیل کیفی تعاملی می‌باشد. تحلیل‌های در بخش داده بنیاد به‌واسطه انجام مصاحبه و کدگذاری سه مرحله‌ای انجام شده است و در بخش تحلیل کیفی تعاملی نیز تحلیل‌های امتیازی به‌منظور شناسایی

1 Harris
2 Dick
3 French
4 Kahneman
5 Marquardt
6 Interactive qualitative analysis(IQA)

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

پیوندهای درونی معیارهای شناسایی شده در فاز اول پژوهش بر اساس ماتریس امتیازی انجام پذیرفته است. بر اساس نتایج در بخش تحلیل داده بنیاد، ۷ طبقه مفهومی شامل پایبندی به ارزش‌های اخلاقی، محیط یادگیری، تعهد سازمانی، حمایت مدیریت، تعهد حرفه‌ای، پویایی کمیته‌های حسابرسی و آموزش در قالب ۲۱ طبقه فرعی شناسایی شدند. نتایج در بخش تحلیل تعاملی نیز تأیید نمود محیط یادگیری و حمایت مدیریت به‌عنوان دو محرک اصلی در توسعه کار راهه حرفه‌ای حسابرسان داخلی بر اساس یادگیری سازمانی محسوب می‌شوند که پیامد تعهد حرفه‌ای حسابرسان داخلی را به همراه خواهد داشت.

سلیمی، طهماسبی آقبلاغی و شعبانی (۱۳۹۸) در پژوهشی به "بررسی رابطه بین مدیریت دانش و استراتژی‌های کسب و کار (مطالعه موردی شرکت بهسازان کاوش)" پرداختند. پژوهش آن‌ها از نوع همبستگی است و برای گردآوری داده‌ها از پرسشنامه طیف پنج گزینه‌ای لیکرت استفاده‌شده است. جامعهٔ آماری پژوهش کارکنان شرکت بهسازان کاوش بوده است به‌منظور اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش از پرسشنامه‌های استاندارد مدیریت دانش گلد استفاده شد که پایایی سؤالات آن از طریق آلفای کرونباخ ۰/۸۷ و ۰/۸۵ به دست آمد که نشان‌دهنده این است که ابزار مذکور از ضریب اعتبار مناسب برخوردار بود. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از مدل معادلات ساختاری و همچنین نرم‌افزار اس.پی.اس.اس و آموس استفاده گردید. یافته‌ها نشان می‌دهد که بین مدیریت دانش (مؤلفه‌های کسب، انتقال، به‌کارگیری و ثبت و ضبط دانش) با استراتژی‌های کسب و کار (مؤلفه‌های رهبری هزینه و تمایز) ارتباط معناداری وجود دارد.

میرزائی مهر و فضل زاده (۱۳۹۷) به بررسی "رابطه بین مدیریت دانش و عملکرد مؤسسات حسابرسی با نقش میانجی‌گری یادگیری سازمانی" پرداختند. بدین منظور از نمونه آماری به تعداد ۱۲۸ نفر با استفاده از فرمول کوکران و با ابزار پرسشنامه استفاده گردید. جامعه آماری در این تحقیق کلیه حسابرسان مشغول به کار در مؤسسات حسابرسی واقع در تهران می‌باشد که با شرایط خاص تعداد نمونه انتخاب گردید. تحلیل‌های آماری مرتبط نشان داد که متغیر مدیریت دانش و پنج بعد آن بر روی عملکرد مؤسسات حسابرسی تأثیر معنی‌داری دارد. میزان همبستگی موجود بین مدیریت دانش و عملکرد مؤسسات حسابرسی ۰,۳۹ می‌باشد که نشان‌دهنده رابطه متوسط و مثبت بین دو متغیر است. واریانس به‌دست‌آمده نیز نشان داد که متغیر مدیریت دانش میزان ۱۵ درصد از تغییرات واریانس متغیر عملکرد مؤسسات حسابرسی را مورد تبیین قرار داد. همچنین در مورد میانگین متغیرها نیز نتایج نشان داد که میانگین متغیرهای عملکرد مؤسسات حسابرسی، مدیریت دانش و یادگیری سازمانی از حد متوسط بالاتر بوده و این تفاوت میانگین‌ها به لحاظ آماری مثبت و معنادار می‌باشد.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

اخروی جوقان و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی با هدف "بررسی عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی از دیدگاه اعضای کمیته‌های حسابرسی"، پنج عامل شامل صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی، اندازه واحد حسابرسی داخلی، ارتباط حسابرسان داخلی و مستقل، پشتیبانی مدیریت از حسابرسی داخلی و استقلال واحد حسابرسی داخلی را بررسی نمودند. روش جمع‌آوری داده‌های پژوهش از طریق پرسش‌نامه ارسالی برای اعضای کمیته‌های حسابرسی شرکت‌های بورسی بوده است. در این پژوهش تجزیه و تحلیل در دو سطح توصیفی و استنباطی انجام شده است. در سطح استنباطی و برای پاسخ به فرضیه‌های پژوهش، از تحلیل عاملی و مدل معادلات ساختاری استفاده شد. بر اساس یافته‌های پژوهش، پنج عامل صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی، اندازه واحد حسابرسی داخلی، ارتباط حسابرسان داخلی و مستقل، پشتیبانی مدیریت از حسابرسی داخلی و استقلال واحد حسابرسی داخلی بر اثربخشی حسابرسی داخلی اثر مستقیم و مثبت دارند؛ و ارتقای پنج عامل فوق به افزایش اثربخشی حسابرسی داخلی منجر شده و بی‌توجهی به هر یک از عوامل یاد شده، موجب کاهش اثربخشی حسابرسی داخلی در این شرکت‌ها شده است.

حسینیان و فراهانی (۱۳۹۵) به بررسی "عوامل مؤثر بر پیاده‌سازی موفق مدیریت دانش در دیوان محاسبات کشور به کمک مدل سه‌شاخگی با استفاده از ابعاد ساختاری، محتوایی و محیطی" پرداختند. جامعه آماری شامل ۴۵۰ نفر از مدیران و کارشناسان دیوان محاسبات است که به کمک فرمول کوکران ۲۰۷ نفر از آن‌ها به عنوان حجم نمونه محاسبه گردید. نتایج این پژوهش نشان داد که ابعاد ساختاری، محتوایی و محیطی بر پیاده‌سازی موفق مدیریت دانش در دیوان محاسبات کشور تأثیرگذار است. نتایج حاصل از آزمون فریدمن برای رتبه‌بندی عوامل نیز نشان داد که ابعاد ساختاری، محتوایی و محیطی به ترتیب بیشترین تأثیر را بر پیاده‌سازی مؤثر مدیریت دانش در دیوان محاسبات دارند.

آقا داوود و بنی طالبی (۱۳۹۵) در پژوهش خود به "بررسی تأثیر مدیریت دانش مشتری بر بهبود عملکرد سازمانی در بانک مهر اقتصاد استان چهارمحال و بختیاری" پرداختند. تحقیق آن‌ها از نوع توصیفی پیمایشی بوده است و جامعه آماری شامل ۱۲۱ نفر از پرسنل بانک مهر اقتصاد می‌باشد و نمونه گرفته شده برابر حجم جامعه آماری در نظر گرفته شد و لذا از روش سرشماری استفاده گردید، برای آزمون فرضیات، از تحلیل رگرسیون استفاده شد. بر اساس تحلیل داده‌ها، مدیریت دانش مشتری بر ارتقای رضایتمندی مشتریان، رضایت کارکنان و اثربخشی سازمانی، مؤثر است. همچنین مؤلفه‌های مدیریت دانش مشتری (دریافت داده، پردازش داده، توسعه داده) بر بهبود عملکرد بانک مهر اقتصاد تأثیر داشت و هرچه میزان

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

مدیریت دانش مشتری بیشتر باشد، به همان اندازه میزان عملکرد بانک مهر اقتصاد به‌طرف مثبت سیر می‌کند.

۲-۵-۲-پیشینه خارجی

رضایی، خلیل زاده و سلیمانی[1] (۲۰۲۱) در پژوهشی به "بررسی عوامل مؤثر بر مدیریت دانش و اثرات آن بر عملکرد سازمانی با تأکید بر نقش سرمایه انسانی" پرداخته است. هدف آن‌ها بررسی و شناسایی عوامل مؤثر بر پیاده‌سازی مدیریت دانش و بهبود عملکرد در کارخانه فولاد کابل می‌باشد. داده‌های پژوهش با استفاده از پرسشنامه و از ۱۰۸ نفر از مدیران و کارکنان اداری شرکت جمع‌آوری شده است. به‌منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش از تحلیل همبستگی و آزمون t استفاده شده است. یافته‌های پژوهش بیانگر این بود که متغیرهای ساختار، فرهنگ، رهبری و اعتماد تأثیر مثبتی بر مدیریت دانش داشته است. مدیریت دانش بر عملکرد سازمانی اثر مستقیم دارد و از طریق واسطه سرمایه انسانی اثر غیرمستقیم در بهبود عملکرد شرکت داشته است.

آینده، ارکویا، آدپیو و شومویی[2] (۲۰۲۱) در پژوهشی به "حسابرسی به عنوان یک ابزار مهم در مدیریت سازمانی" پرداختند. هدف آن‌ها مرور ادبیات پژوهش تا سال ۲۰۲۱ در زمینه مدیریت دانش و برجسته کردن اهمیت حسابرسی دانش در ارائه یک راه‌حل جامع برای مدیریت دانش است. آنان به نقش حسابرسی دانش در حل چالش‌های دانش ضمنی و صریح سازمان‌ها اشاره کرده‌اند. نتایج این پژوهش بیانگر این است که مدیریت ریسک دانش در حوزه حسابرسی دانش به‌طور کامل بررسی نشده است و لذا به پژوهشگران و سازمان‌ها پیشنهاد کرده که بیشتر در این حوزه اقدام کنند. آنان سعی در برجسته کردن اهمیت حسابرسی دانش داشته‌اند و چارچوب‌ها و روش‌های موجود حسابرسی دانش را ارائه کرده‌اند.

آسائی و بونتیس[3] (۲۰۲۰) در پژوهشی با عنوان "انتقال مدیریت دانش به عملکرد: نقش سیستم‌های اندازه‌گیری عملکرد"، به بررسی نقش مدیریت دانش بر سیستم‌های اندازه‌گیری عملکرد پرداختند. هدف آن‌ها ارائه یک مدل مفهومی با استفاده از مرور ادبیات حوزه سیستم‌های اندازه‌گیری عملکرد در کشور کانادا بود که در آن سیستم‌های اندازه‌گیری عملکرد می‌توانند در تفسیر و انتقال منابع دانشی به جهت افزایش عملکرد نقش مؤثر داشته باشند. فرض اصلی پژوهش آن‌ها این بود که ویژگی‌های ساختار دانش می‌تواند در ساختار سازی و

1 Rezaei, Khalilzadeh & Soleimani
2 Ayinde, Orekoya, Adepeiu & Shomoye
3 Asaei & Bontis

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

پیاده‌سازی رویه‌های مدیریتی نقش مؤثری داشته باشند. به‌طورکلی مدل مفهومی پیشنهادی در پژوهش نشان داد یک سیستم مدیریت عملکرد جامع می‌تواند نقش مداخله‌ای بین مدیریت دانش و عملکرد سازمان ایفا کند.

ایبیدونی، کولاول، الوکوندون و اگباری[1] (۲۰۲۰) در پژوهشی تحت عنوان "انتقال دانش و عملکرد نوآورانه در واحدهای تجاری کوچک و متوسط"، به بررسی پیوند بین انتقال و مدیریت دانش و عملکرد نوآورانه این شرکت‌ها در اقتصادهای غیررسمی پرداختند. این مطالعه با استفاده از مدل معادلات ساختاری و از طریق بررسی بر روی ۳۷۰ مدیر و مالک شرکت‌های کوچک و متوسط در بازار غیررسمی نیجریه انجام گرفته است. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد ابعاد مختلف انتقال دانش مانند تحقیق و توسعه و شبکه‌های اجتماعی، سطوح متفاوتی از تأثیر بر عملکرد نوآورانه شرکت‌ها دارند. همچنین انتقال دانش از آموزش رابطه معکوس و ناچیز با عملکرد نوآورانه دارد.

لی، دیل، گرشبرگ و واسارهلی[2] (۲۰۱۸) در پژوهشی به "بررسی ادراک حسابرسان داخلی در استفاده از ارزش‌های حسابرسی در چارچوب‌های ساختارهای شرکت" پرداختند. آن‌ها از ۲۸۴ نفر از حسابرسان داخلی شرکت‌های بورس اوراق بهادار کشور چین به عنوان نمونه آماری استفاده کردند. نتایج پژوهش چارچوب‌های سازمانی زمانی که از عملکردهای حسابرسان داخلی حمایت نمایند، در تحت این شرایط حسابرسان داخلی از ارزش‌های حسابرسی مستقل برای افزایش سطح اعتماد و اطمینان به صورت‌های مالی استفاده می‌شود و این موضوع می‌تواند به همسویی بیشتر استانداردهای حسابرسی با افشای اطلاعات در صورت‌های مالی گردد.

پتریک[3] (۲۰۱۷) به "اجرای فرایند مدیریت دانش یک شرکت توسط حسابرس داخلی" پرداخته است. آن‌ها با استفاده از مصاحبه‌های نیمه ساختاریافته به جمع‌آوری اطلاعات در دو شرکت بورسی در حوزه‌های مالی و فناوری اطلاعات در کشور اسلواکی پرداختند. برای پیشنهاد مدل کلی تعیین تکلیف حسابرسی داخلی مدیریت دانش شرکت در سازمان، مرور ادبیات صورت گرفت. روش‌های خلاصه، ترکیب و قیاس پرداخته است و بیان کرده است که حسابرسی داخلی باید با پیش‌زمینه‌های مدیریت ریسک، راهبری و کارایی و اثربخشی بر نواحی مختلفی تمرکز کند و کار محول شده به حسابرس نیازمند یک رویکرد چندگانه خواهد بود، زیرا

1 Ibidunni, Kolawole, Olokundun & Ogbari
2 Li, Dail, Gershberg & Vasarhelye
3 Petrik

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

مدیریت دانش نیز یک رویکرد چندگانه برای دستیابی به اهداف سازمانی دارد که از طریق بهترین استفاده ممکن از دانش به دست می‌آید.

اودرو[1] (۲۰۱۷) در پژوهشی به "بررسی تأثیر مدیریت دانش بر مزیت رقابتی شرکت‌های حسابرسی در کنیا" پرداخته است. طرح تحقیق پژوهش پیمایشی است. نمونه آماری ۷۸ کارمند اداری بوده است. روش پژوهش همبستگی پیرسون رگرسیون خطی چندگانه بوده است. نتایج بیانگر این بود که زیرساخت‌های فناوری اطلاعات در صورت نیاز به دسترسی به بهبود دانش کمک کرده است و می‌توان در تصمیم‌گیری‌ها به آن‌ها اعتماد کرد. مدیریت دانش تأثیر مثبت و معناداری بر مزیت رقابتی داشته است و مدیریت دانش باعث مزیت رقابتی شده و با نسبت عملکرد شرکت رابطه مثبت داشته است.

ردگرس و همکاران (۲۰۱۷) در پژوهشی به "بررسی مدیریت دانش: تأثیر انتقال دانش بر شک و تردید حرفه‌ای در برنامه‌ریزی حسابرسی در بین حسابرسان در کشور آمریکا" پرداختند. هدف آن‌ها بررسی چگونگی انتقال دانش حسابرسی، همراه با سایر متغیرها برای تأثیر بر سطح شک و تردید حرفه‌ای در حسابرسان است و پاسخ به این‌که شایستگی‌ها و تخصص حسابرسان چگونه با فرآیند دانش ارتباط دارد. آن‌ها مدلی تجربی را آزمایش کرده است، روش‌های حسابرسان را تجزیه و تحلیل کرده و با مقایسه نحوه انتقال دانش در متخصصان و مقایسه با مبتدیان در تردید حرفه‌ای پرداخته است. نتایج این پژوهش بیانگر این است که تفاوت بین حسابرسان خبره و تازه‌کار، حمایت از نقش دانش و تخصص در بهبود شکاکیت در برنامه‌ریزی تعامل را تقویت می‌کند. نتایج این پژوهش نشان داده که انتقال دانش نقش مهمی در افزایش تردید حرفه‌ای حسابرسان داشته است و در نتیجه دقت قضاوت‌های حسابرسان را بهبود می‌بخشد. دانش متخصص، موقعیت و قضاوت عوامل مهمی در برنامه‌ریزی مشارکت حسابرسی بودند. بااین‌حال، اثرات ویژگی در توضیح قضاوت حسابرسان قابل‌توجه نبوده است. این پژوهش نقش انتقال دانش در تسهیل اعمال تردید حرفه‌ای حسابرسان در برنامه‌ریزی حسابرسی نشان می‌دهد. تفاوت بین حسابرسان خبره و تازه‌کار می‌تواند یک دلیل برای حمایت از نقش دانش و تخصص در بهبود تردید حرفه‌ای در برنامه‌ریزی حسابرسی باشد و انتقال دانش یک نقش بااهمیت در بهبود تردید حرفه‌ای حسابرسان و بهبود صحت قضاوت‌های حرفه‌ای دارد. همان‌طور که اشاره شد و در هیچ‌کدام از این پژوهش‌ها اقدام به ارائه الگو و مدل کیفی در بررسی ضعف‌های حسابرسی داخلی نشده است. به عبارتی وجه تمایز پژوهش حاضر، روش پژوهش است که مبتنی بر اقدام پژوهی می‌باشد. همچنین به‌صورت کیفی و عملی سعی در

1 Odero

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

بهبود ضعف‌ها و موارد قابل بهبود حسابرسی داخلی با استفاده از ابزارهای مدیریت دانش داشته است.

۳-روش پژوهش

پژوهش حاضر مطالعه‌ای موردی بوده که واحد حسابرسی داخلی گلرنگ به عنوان نمونه پژوهش انتخاب شده است، علت انتخاب آن توسط پژوهشگر، ظرفیت و قابلیت واحد حسابرسی داخلی گلرنگ جهت اجرا کردن ابزارهای مدیریت دانش و تمایل خود شرکت به اجرایی کردن ابزارهای مدیریت دانش بوده است. هم‌چنین با توجه به شناخت پژوهشگر از واحد حسابرسی داخلی گلرنگ و ضعف‌های موجود در آن واحد، واحد حسابرسی داخلی به عنوان مورد مطالعه انتخاب شده است.

پژوهش حاضر از نوع پژوهش‌های تحلیلی- تبیینی است و به لحاظ ماهیت از نوع کیفی است و با داده‌های کیفی سروکار دارد و در آن از روش اقدام پژوهی استفاده شده است. بر این اساس، ابتدا به شناسایی ضعف‌ها و موارد قابل بهبود در واحد حسابرسی داخلی پرداخته شد، سپس با استفاده از ابزارهای مدیریت دانش، روش برطرف نمودن این ضعف‌ها شناسایی شد. در مرحله بعد به نحوه اجرایی کردن و بهبود ضعف‌ها با استفاده از هر یک از ابزارهای مدیریت دانش پرداخته شده است و در مرحله آخر از حسابرسان داخلی شرکت مورد بررسی در مورد اثربخش بودن ابزارها سؤال شده است. فرآیند پژوهش در چندین گام اجرا شده است که به شرح زیر است:

- گام اول: شناسایی ضعف‌ها با استفاده از مصاحبه با مدیران و کارکنان واحد حسابرسی داخلی.
- گام دوم: تجزیه و تحلیل ضعف‌ها، محدود کردن و اولویت‌بندی ضعف‌ها.
- گام سوم: شناسایی مفاهیم و ابزارهای مدیریت دانش مناسب برای برطرف کردن ضعف‌ها.
- گام چهارم: اجرایی کردن ابزارهای مدیریت دانش شناسایی شده.
- گام پنجم: مشاهده بازخورد گام‌های قبلی، تعدیل و اصلاح مجدد و رسیدن به مدل بهینه.
- گام آخر: ارزیابی اثربخشی ابزارهای مدیریت دانش.

گام اول: شناسایی ضعف‌ها با استفاده از مصاحبه.

پژوهشگر در ابتدا با مراجعه به واحد حسابرسی داخلی گلرنگ و مصاحبه با مدیران ارشد واحد حسابرسی داخلی گلرنگ و کارکنان واحد حسابرسی داخلی و همچنین برخی از مشتریان (مدیران شرکت‌های حسابرسی شونده)، به شناسایی ضعف‌ها و موارد قابل بهبود در واحد حسابرسی داخلی گلرنگ پرداخته است. در این زمینه با انجام ۱۰ مصاحبه تخصصی با افراد

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

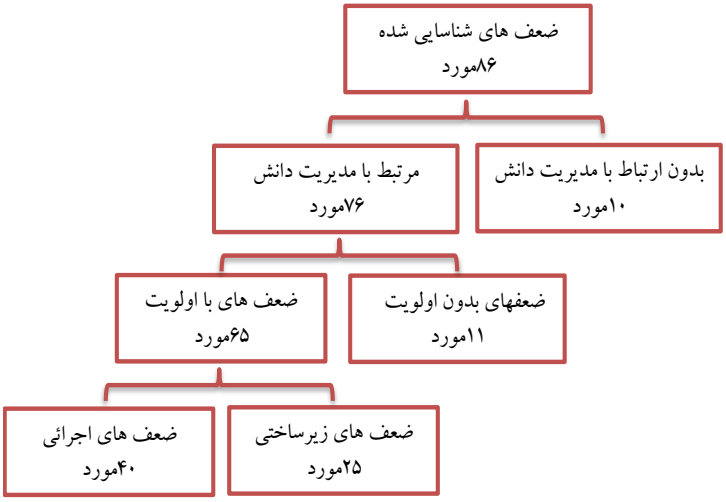
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

اشاره شده (شامل ۵ نفر از مدیران حسابرسی داخلی گلرنگ، ۳ نفر از کارکنان واحد حسابرسی داخلی و ۲ نفر از مشتریان) و تحلیل و کدگذاری مصاحبه‌ها، تعداد ۸۶ ضعف و یا نقاط قابل بهبود شناسایی شده‌اند.

گام دوم: تجزیه و تحلیل ضعف‌ها، محدود کردن و اولویت‌بندی ضعف‌ها.

در مرحله دوم ضعف‌های شناسایی شده در واحد حسابرسی داخلی مورد تجزیه و تحلیل واقع شد و به طبقه‌بندی ضعف‌ها پرداخته شد، به نحوی که ضعف‌ها در ابتدا به دو گروه طبقه‌بندی شد: گروه اول ضعف‌هایی که مربوط به ابزارهای مدیریت دانش بودند و با اجرایی کردن ابزارهای مدیریت دانش برطرف می‌شدند و گروه دوم ضعف‌هایی بودند که ارتباطی با ابزارهای مدیریت دانش نداشتند، در این راستا ضعف‌های گروه دوم که مربوط به ابزارهای مدیریت دانش نبودند، از رسیدگی‌های بعدی حذف شدند.

در ادامه با مصاحبه با مدیر ارشد واحد حسابرسی داخلی گلرنگ به اولویت‌بندی ضعف‌های گروه اول پرداخته شد، به نحوی که ضعف‌هایی که در اولویت واحد حسابرسی داخلی نبودند نیز در این مرحله حذف شدند. در نهایت ضعف‌های نهایی باقی‌مانده بر اساس ماهیت به دو دسته تقسیم شدند: ۱- ضعف‌ها و موارد قابل بهبود در مباحث زیرساختی حسابرسی داخلی و ۲- ضعف‌ها و موارد قابل بهبود در مراحل اجرایی حسابرسی داخلی که هدف این پژوهش برطرف نمودن ضعف‌های دسته دوم یعنی ضعف‌ها و موارد قابل بهبود در مراحل اجرایی حسابرسی داخلی می‌باشد. در شکل زیر این تجزیه و تحلیل نشان داده شده است.



[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

ضعف‌ها و موارد قابل بهبود در مباحث زیرساختی حسابرسی داخلی.

ضعف‌های زیرساختی، ضعف‌هایی بودند که مربوط به زیرساخت‌ها و رویه‌های اولیه در واحد حسابرسی داخلی بوده است، ضعف‌هایی که قبل از مرحله اجرای حسابرسی داخلی در شرکت وجود داشته است و عدم توجه به آن‌ها می‌تواند ساختار حسابرسی داخلی شرکت را با مشکل مواجه کند و منجر به مختل شدن عملکرد حسابرسی داخلی در اجر شود. ضعف‌های مباحث زیرساختی حسابرسی داخلی را می‌توان به ۳ دسته ضعف‌های مرتبط با مدیریت نیروی انسانی، آموزش و سایر موارد تقسیم‌بندی کرد.

ضعف‌ها و موارد قابل بهبود در مراحل اجرایی حسابرسی داخلی.

ضعف‌های این بخش مربوط به نحوه اجرای فرآیند حسابرسی داخلی بوده است، حسابرسان داخلی در فرآیند رسیدگی و حسابرسی خود با چالش‌ها و مشکلات فراوانی مواجه می‌شوند، به‌گونه‌ای که عدم توجه به این ضعف‌ها می‌تواند عملکرد و فرآیند اجرای حسابرسی داخلی را مختل کند. تأکید این پژوهش بر برطرف نمودن ضعف‌های شناسایی شده در نحوه اجرای حسابرسی داخلی می‌باشد. ضعف‌های قابل بهبود در مراحل اجرایی حسابرسی داخلی به چهار گروه تقسیم می‌شوند: ۱- ضعف‌های مرحله شناخت و ارزیابی ریسک، ۲- مرحله برنامه‌ریزی ۳- مرحله رسیدگی ۴- مرحله گزارشگری و پیگیری.

ضعف‌های مرحله شناخت و ارزیابی ریسک

ضعف‌های مشاهده شده در این بخش مربوط به فقدان اطلاعات مربوط به خصوصیات شرکت و صنعت و دانش تخصصی برای حسابرسان داخلی و فقدان معیارهای مشخص ارزیابی ریسک و همچنین مواردی نظیر عدم تهیه پرونده دائمی برای شرکت‌ها و عقب بودن موضوعات گزارشات حسابرسی داخلی نسبت به چالش‌های شرکت بوده است.

ضعف‌های مرحله برنامه‌ریزی

با توجه به نقش مهم برنامه‌ریزی در حسابرسی داخلی ارائه برنامه‌ریزی به‌صورت فواصل زمانی کوتاه و وجود ساختار منظم و از پیش تعریف شده باعث هرچه بهتر شدن اجرای کار حسابرسی داخلی خواهد شد، ضعف‌های شناسایی شده مربوط به مرحله برنامه‌ریزی شامل تعریف نشدن دقیق وظایف حسابرسان داخلی و شرح شغل آن‌ها و مرزها و حوزه‌هایی که می‌توانند وارد شوند، ضعف در اجرای مرحله برنامه‌ریزی به علت نقصان در اطلاعات و تجربه و دانش و تخصص همکاران حسابرسی داخلی، عدم مستندسازی یافته‌ها و بررسی‌ها در مرحله برنامه‌ریزی و نبود یکی ساختار موردتوافق در زمینه نحوه انجام مرحله برنامه‌ریزی می‌باشد.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

ضعف‌های مرحله رسیدگی

ضعف‌ها مربوط به مرحله رسیدگی شامل نبود یک پایگاه داده اطلاعاتی منسجم در خصوص حوزه‌های مختلف فعالیت شرکت و عدم دسترسی حسابرسی داخلی به پایگاه داده و نبود یک ساختار موردتوافق، عدم نگاه تحلیلی و عمیق در بررسی موضوعات، نبود یک ساختار موردتوافق در زمینه نحوه انجام کار (یا شرح کار)، نبود یک پایگاه داده اطلاعاتی منسجم در خصوص شرکت (شامل اطلاعات اولیه و بنیادی شرکت، اطلاعات معاملات، اطلاعات رسیدگی‌های قبلی) و عدم توجه به نوآوری در بررسی‌ها بوده است.

ضعف‌های مرحله گزارشگری و پیگیری.

گزارشگری و مکاتبات مربوط به انتقال نتایج کار حسابرسی داخلی باید ویژگی‌هایی از قبیل اطلاع‌رسانی صحیح به شواهد کافی و قابل‌اتکا؛ اطلاع‌رسانی بی‌طرف فعالیت‌های سازمان، اطلاع‌رسانی واضح یا روشن به نحوی که به‌سادگی فهمیده شود، مختصر و موجز بودن، مفید باشد و به ایجاد تغییرات مثبت در فرآیندهای نظام راهبری شرکتی، مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی کمک کند و اطلاع‌رسانی باید کامل باشد و تمام نکات بااهمیت در گزارش حسابرسی داخلی گنجانده شود و توازن معقولی بین مختصر بودن و کامل بودن گزارش‌ها برقرار باشد (مشایخی و مهرانی، ۱۳۹۴). ضعف‌های شناسایی شده این بخش شامل ضعف در خصوص نحوه ارجاع گزارشات به افراد مختلف، یکسان نبودن شکل و محتوای گزارشات حسابرسی در بین تیم‌های مختلف و ضعف در زمینه پیگیری یافته‌های گزارشات حسابرسی داخلی از شرکت‌ها بوده است.

گام سوم: شناسایی مفاهیم و ابزارهای مدیریت دانش مناسب برای برطرف کردن ضعف‌ها

پس از شناسایی، طبقه‌بندی و اولویت‌بندی ضعف‌ها، در این مرحله پژوهشگر با توجه به نوع ضعف‌ها و نحوه برطرف نمودن آن‌ها و همچنین ادبیات پژوهش و مبانی نظری، ابزارها و تکنیک‌های مدیریت دانش مناسب جهت برطرف کردن ضعف‌ها را شناسایی نموده است. مفاهیم و ابزارهای مدیریت دانش استفاده شده در این پژوهش به شرح جدول زیر می‌باشد.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

جدول (۱). مفاهیم و ابزارهای مدیریت دانش

ردیف	نام اقدام	ابزار/ مفاهیم مدیریت دانش
۱	تدوین دستورالعمل آموزش واحد حسابرسی داخلی	تعیین روال‌های کاری (**Routine**) در خصوص آموزش حین خدمت کارکنان
۲	طراحی و تدوین مصاحبه خروج کارکنان (ترک شرکت)	مصاحبه خروج
۳	تدوین دستورالعمل فعالیت واحد حسابرسی داخلی	تدوین روال‌های کاری (**Routine**) و بهترین رویه‌ها (**best practice**)
۴	دستورالعمل نحوه به‌کارگیری نیروهای جدیدالورود به واحد	مصاحبه ورود
۵	دستورالعمل نحوه به‌کارگیری نیروهای جدیدالورود به واحد	مربیگری[1]
۶	دستورالعمل نحوه به‌کارگیری نیروهای جدیدالورود به واحد	یادگیری سایه به سایه
۷	دستورالعمل نحوه به‌کارگیری نیروهای جدیدالورود به واحد	ارزیابی ۹۰ روزه
۸	تهیه نقشه دانش	نقشه منابع دانشی واحد
۹	تدوین فرم و راهنمای اجرای مرور پس از عملیات	مرور پس از عملیات
۱۰	تدوین فرم و راهنمای اجرای طوفان فکری	طوفان فکری
۱۱	دستورالعمل برگزاری انجمن‌های خبرگی	انجمن‌های خبرگی (**cop**)
۱۲	راه‌اندازی بخش مدیریت دانش	بخش مدیریت دانش
۱۳	طراحی و ارسال دفترچه مدیریت دانش	دفترچه مدیریت دانش
۱۴	طراحی و اجرای سامانه مدیریت دانش	مستندسازی و بایگانی اسناد و مدارک
۱۵	طراحی و اجرای سامانه مدیریت دانش	طبقه‌بندی (**taxonomy**)
۱۶	طراحی و اجرای سامانه مدیریت دانش	بانک ایده‌ها
۱۷	طراحی و اجرای سامانه مدیریت دانش	تجزیه و تحلیل پروتکل‌ها
۱۸	دستورالعمل آموزش‌های درون تیمی	آموزش‌های درون تیمی

گام چهارم: اجرایی کردن ابزارهای مدیریت دانش شناسایی شده

بعد از شناسایی و معرفی ابزارها، این ابزارها در عمل مورداستفاده قرار گرفت. در این راستا واحد مدیریت دانش، آموزش و پژوهش تأسیس شد، خروجی دستورالعمل فعالیت واحد حسابرسی شامل تدوین روال‌های کاری بود، خروجی انجمن‌های خبرگی شامل جلسات هم-اندیشی و جلسات کمیته کنترل کیفیت حسابرسی داخلی که به‌صورت دوره‌ای برگزار می‌شود، خروجی دستورالعمل آموزش ارائه تقویم‌های آموزشی است که در آن به عنوان و اهداف دوره آموزش، مخاطبین دوره، روش آموزش و تاریخ و بازه زمانی و امکانات مورد نیاز و... اشاره شده است. دستورالعمل آموزش درون تیمی شامل سه مرحله کلی نیازسنجی و برنامه‌ریزی، اجرا و سنجش اثربخش آموزش بوده است. دستورالعمل نحوه به‌کارگیری نیروهای جدید که خود شامل چند مرحله قبل از شروع کار (تعیین همیار)، حین شروع کار (مربیگری، یادگیری سایه به سایه) بعد از شروع کار (ارزیابی‌های سه‌ماهه یا ۹۰ روزه) می‌باشد.

ابزار طوفان فکری به‌منظور افزایش خلاقیت و نوآوری و ایجاد جریان آزاد ایده‌ها در واحد حسابرسی داخلی قبل از شروع پژوهش جدید و همچنین برای پاسخ مناسب به برخی چالش‌های حین کار اجرایی شد. مصاحبه خروج به جهت استخراج دانش اشخاص جدا شده از سازمان کاهش ریسک از بین رفتن اطلاعات و دانش اساسی همکاران طراحی شده بود اجرایی

1 Mentoring

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

شد. سامانه مدیریت دانش با اعمال گزینه‌هایی مانند مستندسازی، نقش دانش، بانک ایده تحلیل پروتکل‌ها اجرایی شده است.

ارتباط ضعف‌ها و موارد قابل بهبود با مراحل و ابزارهای مدیریت دانش

این بخش با بررسی ضعف‌ها و موارد قابل بهبود در مراحل اجرایی حسابرسی داخلی، به دنبال ارتباط آن‌ها با مراحل و ابزارهای مدیریت دانش است به این صورت که هر یک از ضعف‌های شناسایی شده مربوط به کدام یک از مراحل ۵ گانه مدیریت دانش بوده و با استفاده از کدام یک از ابزارها و مفاهیم مدیریت دانش به دنبال برطرف نمودن آن بوده‌ایم. فرایند مدیریت دانش نیز شامل پنج مرحله شناسایی دانش، خلق دانش، ذخیره‌سازی دانش، اشتراک‌گذاری دانش و به‌کارگیری دانش می‌باشد.

الف) ارتباط مرحله شناخت و ارزیابی ریسک با مراحل و ابزارهای مدیریت دانش

ضعف‌های مرحله شناخت و ارزیابی ریسک با مراحل شناسایی و هدف‌گذاری، خلق و ایجاد دانش، تسهیم دانش، به‌کارگیری دانش و ذخیره‌سازی دانش در ارتباط بوده‌اند و با اجرایی کردن ابزارهای مدیریت دانش ازجمله دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)، سامانه مدیریت دانش (تجزیه و تحلیل پروتکل‌ها، مستندسازی، بانک ایده و طبقه‌بندی)، انجمن خبرگی، آموزش درون تیمی، مرور پس از عملیات، نقشه دانش، دستورالعمل به‌کارگیری نیروی جدید (منتورینگ) بهبود پیدا کرده‌اند.

جدول (۲). ضعف‌های مرحله شناخت و ارزیابی ریسک

نوع ضعف/مورد قابل بهبود	مرحله مدیریت دانش	ابزار مدیریت دانش
ضعف در اجرای مرحله شناخت و ارزیابی ریسک به علت نقصان در اطلاعات و تجربه و دانش	خلق و ایجاد دانش، تسهیم دانش، به‌کارگیری دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری) - سامانه مدیریت دانش (تجزیه و تحلیل پروتکل‌ها) - انجمن خبرگی-آموزش درون تیمی
عدم بهره‌گیری از گزارشات قبلی در ردیابی ریسک‌های موجود شرکت	ذخیره‌سازی دانش، تسهیم دانش، به‌کارگیری دانش	سامانه مدیریت دانش (مستندسازی- طبقه‌بندی) - مرور پس از عملیات
عدم تهیه پرونده دائمی برای شرکت‌ها	ذخیره‌سازی دانش	سامانه مدیریت دانش (مستندسازی- طبقه‌بندی)
عدم تهیه گزارش شناخت بر اساس اطلاعات سیستمی	خلق و ایجاد دانش، ذخیره‌سازی دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)
عدم شناخت کافی نسبت به خصوصیات شرکت و صنعت	شناسایی و هدف‌گذاری دانش، به‌کارگیری دانش	نقشه دانش- انجمن خبرگی- دستورالعمل به‌کارگیری نیروی جدید (منتورینگ)
عدم مستندسازی یافته‌ها و بررسی‌ها در مرحله ارزیابی ریسک	ذخیره‌سازی دانش	سامانه مدیریت دانش (مستندسازی- طبقه‌بندی) - دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال کاری)
عقب بودن موضوعات گزارشات حسابرسی داخلی نسبت به چالش‌های شرکت	شناسایی و هدف‌گذاری دانش، خلق و ایجاد دانش	سامانه مدیریت دانش (بانک ایده)
نبود ابزار یا روش موردتوافق در جهت اجرای ارزیابی ریسک در شرکت‌ها	شناسایی و هدف‌گذاری دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)
نبود یکی ساختار موردتوافق در زمینه نحوه انجام مرحله ارزیابی ریسک	به‌کارگیری دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

ب) ارتباط مرحله برنامه‌ریزی با مراحل و ابزارهای مدیریت دانش

ضعف‌های مرحله برنامه‌ریزی با مراحل شناسایی و هدف‌گذاری دانش، خلق و ایجاد دانش، به‌کارگیری دانش، ذخیره‌سازی دانش، تسهیم دانش مرتبط بوده‌اند و با ابزارهای مدیریت دانش از جمله دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)، سامانه مدیریت دانش (مستندسازی، بانک ایده، تجزیه و تحلیل پروتکل‌ها)، انجمن خبرگی، آموزش درون تیمی بهبود پیدا کرده است.

جدول (۳). ضعف‌های مرحله برنامه‌ریزی

نوع ضعف/مورد قابل بهبود	مرحله مدیریت دانش	ابزار مدیریت دانش
انتخاب موضوعات جهت بررسی‌ها بیشتر بر اساس تجربه است تا ساختارمند	شناسایی و هدف‌گذاری دانش، خلق و ایجاد دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)
اولویت کشف تقلب در بررسی‌ها بجای بهبود و ارزیابی کنترل داخلی	شناسایی و هدف‌گذاری دانش، خلق و ایجاد دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری) - سامانه مدیریت دانش (بانک ایده)
تعریف نشدن دقیق وظایف حسابرسان داخلی و شرح شغل آن‌ها و مرزها و حوزه‌هایی که می‌توانند وارد شوند	شناسایی و هدف‌گذاری دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌کاری) سامانه مدیریت دانش (تجزیه و تحلیل پروتکل‌ها)
ضعف در اجرای برنامه‌ریزی به علت نقصان در اطلاعات و تجربه و دانش و تخصص همکاران حسابرسی داخلی (قضاوتی بودن این مرحله)	تسهیم دانش، به‌کارگیری دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری) - سامانه مدیریت دانش (تجزیه و تحلیل پروتکل‌ها) انجمن خبرگی-آموزش درون تیمی
عدم مستندسازی یافته‌ها و بررسی‌ها در مرحله برنامه‌ریزی	ذخیره‌سازی دانش	سامانه مدیریت دانش (مستندسازی) - دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال کاری)
نبود یکی ساختار موردتوافق در زمینه نحوه انجام مرحله برنامه‌ریزی	به‌کارگیری دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌کاری)

ج) ارتباط مرحله رسیدگی با مراحل و ابزارهای مدیریت دانش

ضعف‌های مرحله رسیدگی با مراحل شناسایی و هدف‌گذاری، خلق و ایجاد دانش، ذخیره‌سازی دانش، تسهیم دانش، بکاری گیری دانش در ارتباط بوده‌اند و با اجرایی کردن ابزارهای مدیریت دانش از جمله مرور پس از عملیات، آموزش درون تیمی، دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)، انجمن خبرگی، طوفان فکری و سامانه مدیریت دانش (مستندسازی، تجزیه و تحلیل پروتکل‌ها، طبقه‌بندی و بانک ایده) ضعف‌های این بخش کاهش پیدا کرده‌اند.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

جدول (۴). ضعف‌های مرحله رسیدگی

نوع ضعف/مورد قابل بهبود	مرحله مدیریت دانش	ابزار مدیریت دانش
ارائه یافته‌هایی اشتباه در گزارشات ناشی از عدم آگاهی از شرایط	تسهیم دانش، خلق و ایجاد دانش	مرور پس از عملیات
تغییر در فرآیندهای داخلی شرکت‌ها به‌صورت مداوم و افزایش زمان کار به سبب دوباره‌کاری‌ها	شناسایی و هدف‌گذاری دانش، خلق و ایجاد دانش	مرور پس از عملیات-آموزش درون تیمی
تفاوت در نحوه کار بین تیم‌ها و یکسان نبودن نحوه انجام کار بین تیم‌ها و افراد	خلق و ایجاد دانش، تسهیم دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری) - انجمن خبرگی
ضعف در دسترسی حسابرسان داخلی به سیستم‌های شرکت‌ها و ناقص بودن دسترسی‌ها (نبود یک گروه دسترسی مشخص برای حسابرسان داخلی)	خلق و ایجاد دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)
ضعف در زمینه تحلیل اطلاعات و فرایندها قبل از کار بر روی گزارشات	خلق و ایجاد دانش	طوفان فکری
ضعف در زمینه نحوه تعاملات همکاران با واحدها و افراد درون سازمان	شناسایی و هدف‌گذاری دانش	آموزش درون تیمی - دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)
عدم ارائه کامل و صحیح اطلاعات از طرف شرکت‌ها به حسابرسی داخلی	شناسایی و هدف‌گذاری دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)
عدم الزام برای شرکت‌ها (یا مکانیزم مناسب) جهت ارائه اطلاعات	خلق و ایجاد دانش، تسهیم دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)
عدم تهیه خلاصه گزارشات و نحوه بررسی و گزارش یک موضوع (جهت استفاده‌های بعدی)	ذخیره‌سازی دانش، به‌کارگیری دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری) - سامانه مدیریت دانش (تجزیه و تحلیل پروتکل‌ها - طبقه‌بندی)
عدم شناسایی ضعف‌های کنترل‌های داخلی در رسیدگی‌ها	شناسایی و هدف‌گذاری دانش، خلق و ایجاد دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری) -طوفان فکری
عدم مستندسازی یافته‌ها و رسیدگی‌ها در تهیه گزارشات حسابرسی داخلی	ذخیره‌سازی دانش	سامانه مدیریت دانش (مستندسازی-طبقه‌بندی)
عدم نگاه تحلیلی و عمیق در بررسی موضوعات	خلق و ایجاد دانش	طوفان فکری
کپی کاری گزارشات در حوزه‌های مختلف از گزارشات قبلی و عدم توجه به نوآوری در بررسی‌ها	خلق و ایجاد دانش، به‌کارگیری دانش	سامانه مدیریت دانش (بانک ایده)
نارضایتی شرکت‌های حسابرسی شونده از دوباره‌کاری‌ها و دریافت چندباره اطلاعات	ذخیره‌سازی دانش، تسهیم دانش، به‌کارگیری دانش	سامانه مدیریت دانش (مستندسازی)
نبود ساختار مشخص در خصوص نحوه مستندسازی یافته‌ها و رسیدگی‌ها	شناسایی و هدف‌گذاری دانش، ذخیره‌سازی دانش، تسهیم دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)
نبود یک پایگاه داده و اطلاعاتی منسجم در خصوص حوزه‌های مختلف شرکت (شامل اطلاعات اولیه و بنیادی شرکت، اطلاعات معاملات، اطلاعات رسیدگی‌های قبلی)	ذخیره‌سازی دانش	سامانه مدیریت دانش (مستندسازی-طبقه‌بندی)
نبود یک ساختار موردتوافق در زمینه نحوه انجام کار (یا شرح کار)	به‌کارگیری دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌کاری)
نبود یک نگاه منسجم و یکسان در بین گروه‌ها و تیم‌ها در خصوص نوع رسیدگی‌ها	شناسایی و هدف‌گذاری دانش، تسهیم دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

د) ارتباط مرحله گزارشگری و پیگیری با مراحل و ابزارهای مدیریت دانش

ضعف‌های مرحله گزارشگری و پیگیری با مراحل خلق و ایجاد دانش، شناسایی و هدف‌گذاری دانش، تسهیم دانش در ارتباط بوده و با اجرا شدن ابزارهای مدیریت دانش به شرح زیر بهبود پیدا کرده‌اند: مرور پس از عملیات، انجمن خبرگی، دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)، سامانه مدیریت دانش (تجزیه و تجلیل پروتکل‌ها، بانک ایده).

جدول (۵). ضعف‌های مرحله گزارشگری و پیگیری

نوع ضعف/مورد قابل بهبود	مرحله مدیریت دانش	ابزار مدیریت دانش
ایراد مبالغه‌گویی در یافته‌های گزارشات	خلق و ایجاد دانش	مرور پس از عملیات
پیشنهادات نامناسب و غیر اجرایی در گزارشات و متعاقباً نارضایتی شرکت‌ها	خلق و ایجاد دانش	مرور پس از عملیات-انجمن خبرگی
ضعف در خصوص نحوه ارجاع گزارشات به افراد مختلف (اینکه گزارش را به چه کسانی ارجاع بدهیم و بفرستیم)	شناسایی و هدف‌گذاری دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)
عدم رسیدگی/گزارشگری مجدد حوزه‌هایی که قبلاً گزارش داده شده است-فرآیند پایش گزارشات سنوات قبل	شناسایی و هدف‌گذاری دانش، خلق و ایجاد دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)
گزارشات ارائه شده بیشتر از جنس اصلاحات است تا بررسی کنترل‌های داخلی.	خلق و ایجاد دانش	انجمن خبرگی - مرور پس از عملیات
یکسان نبودن شکل و محتوای گزارشات حسابرسی در بین تیم‌های مختلف	شناسایی و هدف‌گذاری دانش، خلق و ایجاد دانش، تسهیم دانش	سامانه مدیریت دانش (بانک ایده)
ضعف در زمینه پیگیری یافته‌های گزارشات حسابرسی داخلی از شرکت‌ها	خلق و ایجاد دانش	دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌کاری)- سامانه مدیریت دانش (تجزیه تجلیل پروتکل‌ها)

گام پنجم: مشاهده بازخورد گام‌های قبلی، تعدیل و اصلاح مجدد و رسیدن به مدل بهینه

بعد از ایجاد واحد مدیریت دانش و همچنین ابزارهای مرتبط با آن از جمله دستورالعمل مدیریت دانش؛ فرهنگ‌سازی مدیریت دانش، سامانه مدیریت دانش، دستورالعمل فعالیت واحد حسابرسی داخلی؛ دستورالعمل آموزش و آموزش درون تیمی و ... فرآیند اصلاح و تعدیل مجدد این ابزارها صورت گرفت به نحوی که در اجرایی کردن هرکدام از ابزارها طی چندین مرحله فرآیند اصلاحی نهایی شده‌اند بنابراین رسیدن به مدل اجرایی نهایی هرکدام از ابزارهای مدیریت دانش همواره با اصلاح و تعدیل همراه بوده است و در نهایت بهترین مدل اجرایی انتخاب شده است.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

گام آخر: ارزیابی اثربخشی ابزارهای مدیریت دانش

در این بخش به ارزیابی اثربخشی ابزارهای مدیریت دانش در واحد حسابرسی داخلی پرداخته شده است، برای سنجش میزان اثربخشی ابزارهای مدیریت دانش در واحد حسابرسی داخلی مجموعه گلرنگ پرسشنامه‌ای طراحی شد که مخاطب آن ۱۲ نفر از اعضای واحد حسابرسی داخلی گلرنگ که هرکدام به نحوی درگیر یکی از ابزارهای مدیریت دانش بوده‌اند، پرسشنامه شامل ۱۸ سؤال در راستای اثربخش هرکدام از ابزارهای استفاده شده (ابزارهای معرفی شده در گام سوم پژوهش) بوده است که پایایی آن با استفاده از شاخص آلفای کرونباخ بررسی شد، ضریب آلفای کرونباخ برابر ۰/۷۶۱ بوده است که بیانگر مناسب بودن پایای پرسشنامه است.

در ادامه داده‌های حاصل از پرسشنامه‌های تکمیل شده و جمع‌آوری شده، استخراج، گردید و با نرم‌افزار اس.پی.اس.اس و با آزمون‌های آماری مناسب مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت.

در این قسمت نتایج حاصله ارائه می‌گردد. پرسشنامه‌ی طراحی شده بر اساس ابزارهای مورداستفاده بوده و سؤالات به‌صورت طیف لیکرت ۵ تایی (کاملاً مخالفم، مخالفم، نظری ندارم، موافقم و کاملاً موافقم) به ترتیب با رتبه‌های (۱، ۲، ۳، ۴، ۵) در نظر گرفته شده‌اند.

سؤال‌های بیان شده در راستای پاسخ به این سؤال کلی بودند:

- آیا ابزارهای مدیریت دانش اجرا شده در برطرف نمودن ضعف‌های واحد اثربخش بوده‌اند یا خیر؟

برای این منظور ابتدا نرمال بودن مقادیر هر گویه با استفاده از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف[1] بررسی شده است که بیانگر غیر نرمال بودن پاسخ‌ها بوده است بنابراین از آزمون ناپارامتری دوجمله‌ای استفاده شده است نتایج آزمون دوجمله‌ای بیانگر این بود که فرض صفر تأیید نشده و ابزارهای مدیریت دانش اجرا شده از نظر مدیران واحد حسابرسی داخلی اثربخش بوده است.

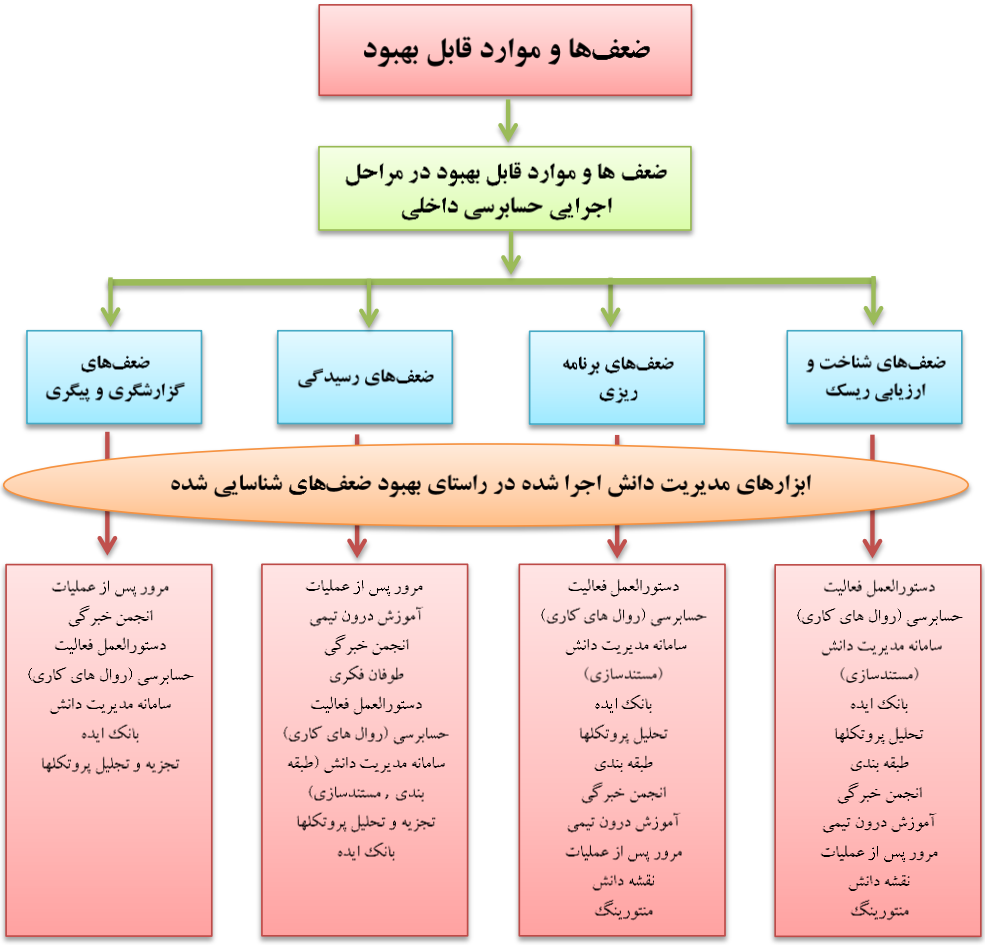
۴- مدل مفهومی پژوهش

در نهایت مدل مفهومی پژوهش به شرح زیر به‌دست‌آمده است.

[1] Kolmogrov-Smirnov (k-s)

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]



۵-بحث و نتیجه‌گیری

هدف پژوهش حاضر ارائه مدل تحول حسابرسی داخلی با تأکید بر مدیریت دانش بوده است، نوآوری پژوهش حاضر در استفاده از روش اقدام پژوهی در بهبود وضعیت واحد حسابرسی داخلی مجموعه گلرنگ بوده است به نحوی که این روش برای اولین بار در رشته حسابداری در ایران اجرایی شده است، در این راستا با تأکید بر روش اقدام پژوهی در ابتدا ضعف‌ها شناسایی و طبقه‌بندی شدند، به نحوی که در ادامه ضعف‌ها به دو دسته ضعف‌های زیرساختی و ضعف‌های اجرایی طبقه‌بندی شدند و هدف پژوهش برطرف نمودن ضعف‌های مراحل اجرایی حسابرسی داخلی بوده است. در ادامه ابزارهای مدیریت دانش جهت رفع ضعف‌های موجود شناسایی و اجرایی شده‌اند. ابزارهای اجرایی شده شامل مواردی از جمله تشکیل بخش مدیریت دانش،

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

تدوین دستورالعمل مدیریت دانش، دفترچه مدیریت دانش، راه‌اندازی انجمن‌های خبرگی، تدوین دستورالعمل آموزش، تدوین دستورالعمل فعالیت حسابرسی (روال‌های کاری)، تدوین دستورالعمل آموزش درون تیمی، تدوین دستورالعمل نیروی جدید (مصاحبه ورود، منتورینگ، یادگیری سایه به سایه و ارزیابی ۹۰ روزه)، طوفان فکری، مرور پس از عملیات، نقشه دانش، مصاحبه خروج و استقرار سامانه مدیریت دانش (گزارشات حسابرسی داخلی، آیین‌نامه‌ها دستورالعمل‌ها و فرم‌ها، بانک ایده‌ها، دوره‌های آموزشی برگزار شده، تجزیه و تحلیل پروتکل‌ها و طبقه‌بندی) بوده است، استفاده از این ابزارها در عمل در یک فرایند چرخشی و همراه با تعدیل بوده است، به‌گونه‌ای که هر ابزار پس از پیشنهاد و ارائه توسط واحد حسابرسی و مورد بررسی قرار گرفته، اصلاحات و تعدیلات انجام شده و در نهایت در عمل مورداستفاده قرار گرفته است. در انتها با توجه به ارزیابی اثربخشی ابزارها از کارکنان واحد حسابرسی داخلی، نتایج پژوهش بیانگر این است که اجرای ابزارهای مدیریت دانش در بهبود ضعف‌های موجود مؤثر بوده است، به نحوی که موجب بهبود در شناسایی دانش، خلق دانش، به‌کارگیری دانش، ذخیره‌سازی و اشتراک‌گذاری دانش در سطح واحد حسابرسی داخلی شده است، به نحوی که برای برخی مشکلات ایده‌های عملی مناسبی ارائه کرده‌اند.

۶- محدودیت‌های پژوهش

از محدودیت‌های پژوهش می‌توان به این موارد اشاره کرد:

- ازآنجایی‌که پژوهش حاضر، مدل تحول حسابرسی داخلی با تأکید بر مدیریت دانش در واحد حسابرسی داخلی شرکت گلرنگ را با روش اقدام پژوهی بررسی کرده است، در خصوص امکان تعمیم‌پذیری یافته‌های پژوهش لازم است احتیاط صورت گیرد زیرا پژوهش در محیط محدودی اجرا و بررسی شده است.
- در پژوهش حاضر که یک پژوهش دانشگاهی است، دامنه زمانی پژوهش محدود است و فرصتی چندساله وجود ندارد تا برخی مشکلات را که نیازمند زمان بیشتری برای بررسی و برطرف کردن هستند مورد رسیدگی قرار داد.
- بعد از شناسایی ضعف‌ها، رفع مشکلات مورد بررسی قرار می‌گیرد؛ اما رفع مشکلات علاوه بر اقدام پژوهی انجام شده ممکن است ناشی از عامل جلب‌توجه به مشکل و یا عامل ایجاد انگیزه در نیروها باشد که این دو عامل اخیر، مستقیماً ارتباطی با ابزارهای اقدام پژوهی ندارد. تفکیک اقدام پژوهی از دو عامل ذکر شده امکان‌پذیر نیست و این عدم امکان تفکیک یکی از محدودیت‌های پژوهش می‌باشد.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

- اجرا و جمع‌بندی مراحل اقدام پژوهی همواره مبتنی بر قضاوت‌های پژوهشگر است و مانند تحقیقات کمی نیست که به‌طور عینی و مستقل، تکرارپذیر و قابل آزمون مجدد باشد. در همین راستا ممکن است پژوهشگر سویه‌هایی ناآگاه داشته باشد و بر نتایج تأثیر گذاشته باشد. این ذهنی بودن اقدام پژوهی مانند هر پژوهش کیفی دیگر، از محدودیت‌های چنین پژوهش‌هایی می‌باشد.

۷- کاربردهای پژوهش

در پژوهش حاضر با استفاده از روش اقدام پژوهی به ارائه مدلی برای تحول حسابرسی داخلی مبتنی بر مدیریت دانش پرداخته است، اجرایی کردن ابزارهای مدیریت دانش در واحد حسابرسی داخلی شرکت‌ها و سازمان‌ها می‌تواند در هر دو بعد نظری و عملی کاربرد داشته باشد که در این بخش به آن‌ها اشاره می‌گردد.

از بعد نظری؛ پژوهش حاضر در گسترش مفهوم مدیریت دانش و استفاده از آن در برطرف نمودن ضعف‌های مهم در حسابرسی داخلی نقش مؤثری دارد. ضعف‌های موجود در حسابرسی داخلی شناسایی و طبقه‌بندی شده است که این عناوین و طبقه‌بندی می‌تواند مورداستفاده پژوهشگران برای پژوهش‌های آتی قرار گیرد.

کاربرد دیگر آن است که سیاست‌گذاران و متولیان حرفه حسابرسی از جمله حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی و سازمان بورس اوراق بهادار و انجمن حسابرسان داخلی با ملاحظه ضعف‌ها و چالش‌های موجود در بستر شرکت‌های ایرانی که در قسمت قبلی در شرکت واحد به آن‌ها اشاره گردید سعی در رفع آن‌ها با استفاده از ابزارهای مدیریت دانش نمایند که وقوع این امر در جامعه مستلزم اطلاع‌رسانی، فرهنگ‌سازی و آموزش‌های بی‌شمار در جهت شناسایی و معرفی مدیریت دانش است.

۸-پیشنهادهای پژوهش

- از آنجا که در پژوهش حاضر واحد حسابرسی داخلی مجموعه گلرنگ در نظر گرفته شده و به شناسایی ضعف‌ها و موارد قابل بهبود در آن پرداخته شده است اما برای الزامی کردن اجرای مدیریت دانش در سایر شرکت‌ها پیشنهاد می‌شود، اگر اجرایی شدن این امر با همکاری سازمان بورس و اوراق بهادار تهران صورت گیرد می‌توان از پیامدهای مهمی همچون بهبود عملکرد شرکت‌ها بهره برد.
- با توجه به لزوم اعتبار سنجی هرکدام از ابزارهای مدیریت دانش به دلیل اطمینان بخشی استفاده‌کنندگان پیشنهاد می‌شود، انجمن حسابرسان داخلی به بررسی و تدوین استانداردهایی جهت ارزیابی این ابزارها اقدام کنند.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

- به آموزش مباحث مدیریت دانش و ابزارهای آن در مقاطع دانشگاهی و آموزش عالی در رشته حسابرسی پرداخته شود.
- مدیریت دانش و ابزارها آن در نمونه‌ای از شرکت‌های داوطلب اجرا شود و با بررسی هزینه منفعت و قابلیت اجرایی آن در شرکت‌های نمونه انتخاب شده، بررسی دقیق‌تر صورت بپذیرد.

۹-پیشنهاد پژوهش‌های آتی

- در پژوهش‌های آتی با استفاده از روش اقدام پژوهی، مدیریت دانش را در سایر بخش‌های شرکت‌ها اعم از واحدهای حسابداری مالی و مدیریت بررسی نمایند و به چگونگی بهبود ضعف‌های موجود در آن بخش‌ها با استفاده از ابزارهای مدیریت دانش بپردازند.
- پژوهشگران در پژوهش‌های آتی می‌توانند به رتبه‌بندی و میزان اثربخشی هرکدام از ابزارهای مدیریت دانش بپردازند.
- به بررسی منافع و هزینه‌های ناشی از اجرایی کردن مدیریت دانش در شرکت‌ها پرداخته شود.

۱۰- منابع

آقاداوود، سیدرسول؛ و مهدی بنی طالبی. (۱۳۹۵). بررسی تأثیر مدیریت دانش مشتری بر بهبود عملکرد سازمان، مطالعه موردی بانک مهر اقتصاد استان چهارمحال بختیاری، **نخستین کنفرانس بین‌المللی پارادایم‌های نوین مدیریت هوشمند تجاری و سازمانی**، تهران، دانشگاه شهید بهشتی.

اخروی جوقان، ابوذر؛ نظام‌الدین رحیمیان و مریم قره داغی. (۱۳۹۷). عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی از دیدگاه اعضای کمیته حسابرسی. **بررسی‌های حسابداری و حسابرسی** (۲۵): ۳۲۶-۳۱۱.

بیدختی، علی‌اکبر؛ و فرنوش کیانی فر. (۱۳۹۴). بررسی رابطه مدیریت دانش با عملکرد سازمانی در شرکت‌های بین‌المللی شده ایرانی (مطالعه موردی: صنایع شیمیایی و مواد غذایی)، **فصلنامه پژوهشات بازاریابی نوین علمی-پژوهشی** ۵(۱): ۸۷-۶۳.

پورحیدری، امید؛ و امید رضایی. (۱۳۹۱). بررسی عوامل مؤثر بر ارزش‌افزوده حسابرسی داخلی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، **پژوهش‌های حسابداری و حسابرسی** ۱۴: ۱۱۳-۹۸.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

حسینیان، شهامت؛ و ابراهیم فراهانی. (۱۳۹۵). بررسی عوامل مؤثر بر پیاده‌سازی موفق مدیریت دانش در دیوان محاسبات کشور با استفاده از مدل سه‌شاخگی، **دانش حسابرسی** ۶۳: ۶۵- ۴۲.

رستمی، امین؛ محمدحسین ودیعی و محمدعلی باقرپور ولاشانی. (۱۳۹۸). تدوین الگوی شایستگی مدیران حسابرسی داخلی. **فصلنامه حسابداری مالی** (۴۱): ۱۰۲-۷۰.

رئیسی نافچی، امیرسالار؛ و محسن دستگیر. (۱۳۹۸). ارائه الگویی برای شناسایی عوامل خطر مؤثر بر وقوع تقلب در بانک‌ها (مطالعه موردی، بانک رسالت استان اصفهان). **فصلنامه حسابداری مالی** (۴۱): ۴۵-۲۳.

سلیمی، غلامرضا؛ داریوش طهماسبی آقبلاغی و مسعود شعبانی. (۱۳۹۸). بررسی رابطه بین مدیریت دانش و استراتژی‌های کسب و کار) مطالعه موردی شرکت بهسازان کاوش. **مدیریت کسب و کار** (۴۴): ۲۸۱-۲۵۷.

عارف‌نیا، جواد. (۱۳۹۳). بررسی و مقایسه مدل‌های مدیریت دانش و ارائه یک مدل تلفیقی جهت مدیریت دانش پلیسی، **نشریه دانش انتظامی** (۲۴): ۱۸۸-۱۵۳.

فتحی، فرشاد؛ و طاهره نثاری. (۱۳۹۵). مدیریت دانش و عملکرد سازمانی، **کنفرانس بین‌المللی مهندسی صنایع و مدیریت**. تهران - دبیرخانه دایمی کنفرانس.

مشایخی، بیتا؛ و ساسان مهرانی. (۱۳۹۴). **کتاب حسابرسی داخلی**. انتشارات دانشگاه تهران.

میرزائی مهر، غلامرضا؛ و علیرضا فضل زاده. (۱۳۹۷). بررسی تأثیر مدیریت دانش بر عملکرد مؤسسات حسابرسی با نقش میانجی یادگیری سازمانی، **فصلنامه چشم‌انداز حسابداری و مدیریت** ۱(۵): ۱۴-۱.

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

نیکبخت، محمدرضا؛ و مریم قدس حسن‌آباد. (۱۳۹۷). عملکرد حسابرسی داخلی در ایران از دیدگاه مدیران حسابرسی داخلی، رویکرد کلاسیک نظریه بنیانی، **دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت ۷**(۲۸): ۲۰۰-۱۸۷.

ولیان، حسن؛ و داوود حسن پور. (۱۴۰۰). توسعه کار راهه حرفه‌ای حسابرسان داخلی با توجه به ویژگی‌های یادگیری سازمانی بر اساس تحلیل داده بنیاد و تحلیل کیفی تعاملی (IQA)، **دانش حسابرسی** ۸۲(۲۱): ۲۹۷-۲۶۲.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

Anderson, R.J., & S.J. Leandri. (2006). Unearth the power of knowledge. Internal auditing can nurture best practices within the organization by becoming the resource center for risk and control information. **Internal Auditor** 63(5): 58-64**.**

Asiaei, K., & N. Bontis. (2020). Translating knowledge management into performance: The role of performance measurement systems, **Management Research Review** 43: 113-132.

Ayinde, L., I.O. Orekoya, Q.A. Adepeju & A.M. Shomoye. (2021). Knowledge audit as an important tool in organizational management: A review of literature. **Business Information Review** 89-102.

Becerra, F., & J. Rodriguez. (2001). **Web Data Mining Techniques for Expertise-Locator Knowledge Management Systems**. From www.aaai.org/flairs. 280–285.

Braf, E. (2000). **Organisationers kunskapsverksamheter**. En kritisk studie av knowledge management (Doctoral dissertation, Institutionen för datavetenskap). 1-226.

Collins, C.J., & K.G. Smith. (2006). Knowledge exchange and combination. The role of human resource practices in the performance of high-technology firms. **Academy of management journal** 49(3): 544-560.

Dick, B. (2002). **Action Research**. Action Learning Action Research Association Inc. Retrieved May 14, 2012, from http://www.alara.net.au/aral/actionresearch

Finnbäck, S., S.J. Gunnarsson & S. Silfver (2008). **Kunskapsöverföring vid nyanställning – en studie av ett revisionsbolag**. Lunds universitet.

French, S. (2009). Action Research for practising managers. **Journal of Management Development** 28(3): 187–204. https://doi.org/10.1108/02621710910939596

Harris, E. (2009). Facilitating innovation through cognitive mapping of uncertainty. **International Studies of Management and Organization** 39(1): 70–100.

Hislop, D., R. Bosua & R. Helms. (2018). **Knowledge management in organizations**. A critical introduction. Oxford University Press.

Ibidunni, A., A. Kolawole, M. Olokundun & M. Ogbari. (2020). Knowledge transfer and innovation performance of small and

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

medium enterprises (SMEs): An informal economy analysis. **Heliyon** (6): 1-9.

Institute of Internal Auditors. (2017). **International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing** (Standards). 1-25.

Kahneman, D. (2011). **Thinking fast and slow**. Penguin Books.

Kelly, C. (2020). Enlarging Internal Audit results with Action Research methodology. EDPACS the EDP audit. **control and security newsletter** 61: 1-10. 10.1080/07366981.2020.1753900.

Li, H., J. Dail, T. Gershberg & M. Vasarhelyi. (2018). Understanding usage and value of audit analytics for internal auditors: An organizational approach**. International Journal of Accounting Information Systems** 28: 59-76.

Liao, S.H., & C.C. Wu. (2009). The relationship among knowledge management, organizational learning. and organizational performance. **International journal of business and management** 4(4): 64-76.

Marquardt, M. (2004). Harnessing the power of action learning. **American Society for Training and Developmen**t 58(6): 26–32.

Mayer, R.E. (2001). **Multimedia learning**. Cambridge. MA. Cambridge University Press.

Mukherjee, U. (2011). **Knowledge sharing**. Internal Auditor. http://www.theiia.org/ intauditor.

Nguyen, L., K. Umemoto & Y. Koda. (2015). **Knowledge management in auditing**. A case study in Vietnam. Conference of knowledge management in Europe.

Odero, E.A. (2017). **Effect of Knowledge Management on Competitive Advantage of Audit Firms in Kenya**. Case of Grant Thornton Kenya .Doctoral dissertation. United States International University-Africa.

Petrik, V. (2017). **Internal Audit Assignment in the area of Enterprise Knowledge Management**. 12th IWKM. 2017. 12-13 October. Trencin. Slovakia.

Rezaei, F., M. Khalilzadeh & P. Soleimani. (2021). Factors Affecting Knowledge Management and Its Effect on Organizational Performance: Mediating the Role of Human Capital. **Advances in Human-Computer Interaction** 1-16.

Robinson, H.S., C.J. Anumba, P.M. Carrillo & A.M. Al-Ghassani. (2006). STEPS. a knowledge management maturity roadmap for

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]

corporate sustainability. **Business Process Management Journal** 12(6): 793-808.

Rodgers, W., G.N. Mubako & L. Hall. (2017). Knowledge management. The effect of knowledge transfer on professional skepticism in audit engagement planning. Comput. **Human Behav** 70: 564–574.

Stankosky, M.A. (2005). **Advance in knowledge management. University research toward academic discipline**.The discipline of knowledge management 1-256.

Umemoto, K., A. Endo & M. Machado. (2004). From sashimi to zen-in. the evolution of concurrent engineering at Fuji Xerox. **Journal of Knowledge Management** 8(4): 89-99.

Vera Munoz, S.C., J.L. Ho & C.W. Chow. (2006). Enhancing knowledge sharing in public accounting firms. **Accounting horizons** 20(2): 133-155.

Weick, K.E. (2005). **Managing the future**. Foresight in the knowledge economy. 1-240.

Zagorchi, A., & L. Gao. (2015). Corporate governance and performance of financial institutions. **Journal of Economics and Business** 17-41.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-16]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1399.12.48.6.2]