

The Explanation and Provision of a Competency Model for the Internal Auditors of the Central Organization of Rural Cooperatives of Iran: A Qualitative Study

Neda Jorjani¹, Ahmad Vedadi^{2*}, Dariush Gholamzadeh³

- 1. PhD Student, Department of Public Administration, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran*
- 2. Associate Professor, Department of Public Administration, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran*
- 3. Assistant Professor, Department of Public Administration, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran*

(Received: January 7, 2021; Accepted: May 15, 2021)

Abstract

The study at hand aimed at designing a competency model for the internal auditors of the Central Organization of Rural Cooperatives of Iran. This qualitative study was carried out based on the content analysis method. The data collection instrument was a set of semi-structured interviews with 12 experts working at the Central Organization of Rural Cooperatives of Iran. The participants were selected based on purposive snowball sampling method. The findings showed that the competency model of the internal auditors of the Central Organization of Rural Cooperatives of Iran was made of five factors, namely individual, knowledge, ability, skill, and credibility competencies. The results indicated that the factors identified for the competency model of the internal auditors of the Central Organization of Rural Cooperatives of Iran have had the highest priority due to the specific characteristics of this organization. Therefore, in order to decrease the organizational damages and prevent financial burdens, the selection and appointment of internal auditors in this organization should be beyond a simple substitution, and should be based on the competency model.

Keywords

competence, internal auditors, Central Organization of Rural Cooperatives of Iran.

* **Corresponding Author, Email:** ahvedadi@gmail.com

تبیین و ارائه مدل شایستگی حسابرسان داخلی سازمان تعاون روستایی ایران (یک مطالعه کیفی)

ندا جرجانی^۱، احمد ودادی^{۲*}، داریوش غلامزاده^۳

۱. دانشجوی دکتری، گروه مدیریت دولتی، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران
۲. دانشیار، گروه مدیریت دولتی، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران
۳. استادیار، گروه مدیریت دولتی، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

(تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۱۰/۱۸ - تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۲/۲۵)

چکیده

تحقیق حاضر با هدف طراحی مدل شایستگی حسابرسان داخلی سازمان تعاون روستایی ایران انجام شد. این مطالعه به روش کیفی و مبتنی بر تحلیل مضمون بود. ابزار گردآوری داده‌ها مصاحبه‌های نیمه‌ساختاریافته با ۱۲ نفر از خبرگان شاغل در سازمان تعاون روستایی ایران بود و نمونه‌ها به صورت هدفمند با روش گلوله برفی انتخاب شدند. یافته‌های این مطالعه نشان داد مدل شایستگی‌های حسابرسان داخلی سازمان تعاون روستایی ایران از ۵ مؤلفه شایستگی‌های فردی، دانش، توانایی، مهارت، اعتبار تشکیل شده است. نتایج این مطالعه گویای آن بود که مؤلفه‌های شناسایی شده برای مدل شایستگی حسابرسان داخلی سازمان تعاون روستایی بر اساس ویژگی‌های خاص این سازمان دارای اولویت بیشتری هستند. بنابراین، جهت کاهش آسیب‌های سازمانی و جلوگیری از بروز فشارهای مالی انتخاب و انتصاب حسابرسان داخلی در این سازمان باید فرای از یک جایگزینی ساده و بر اساس مدل شایستگی انجام شود.

کلیدواژگان

حسابرسان داخلی، سازمان تعاون روستایی، شایستگی.

مقدمه

برخورداری از نیروی انسانی قابل یکی از آمل مهم بیشتر سازمان‌ها و شرکت‌های موجود در سراسر دنیاست. زیرا پویایی و همسویی سازمان‌ها با تغییرات شگرف و روزافزون دنیای کسب‌وکار در گرو کارکنان کارآمد و به معنای دقیق‌تر کارکنان شایسته است (بیاتی و اسدی قراباغی، ۱۳۹۱ص ۳۷). کیفیت سرمایه انسانی و استفاده از آن در بازار (کار) نشان می‌دهد در جهان معاصر سرمایه انسانی عامل بسیار مهمی برای توسعه است (پورکریمی و فرزانه، ۱۳۹۷، ص ۲۸). از این رو انتخاب و انتصاب افراد شایسته یکی از موضوعات مهم و حساس در فرایند کار هر سازمان است. بررسی مطالعات متعدد، چه تحقیقات انجام‌شده در ایران (هوشیار و رحیم‌نیا ۱۳۹۲؛ عباس‌پور و احمدی ۱۳۹۵؛ عاشقی و همکاران، ۱۳۹۶؛ بستانی املشی و همکاران ۱۳۹۶؛ کیانی‌چنده و برندک ۱۳۹۸؛ رمضان‌پناه و همکاران ۱۳۹۹) چه تحقیقات انجام‌شده در خارج از ایران (Spencer et al. 1994; Sarkar 2013; Ref 2013;) (Liikamaa 2015; Skorková 2016; Srivastava & Jaiswal 2017; Sandoval et al. 2018)، نشان‌دهنده پژوهش‌های فراوان در خصوص شایستگی و مدل‌های شایستگی عام است. اما پژوهش‌های پیشین درباره شایستگی حسابرسان داخلی محدود و دانش ما از این نوع شایستگی اندک است. از آن میان می‌توان به پژوهش‌های حاجی‌ها و رفیعی (۱۳۹۳)، رستمی و همکارانش (۱۳۹۸)، رستمی و همکارانش (۱۳۹۹)، و Seol & Sarkis (2005) اشاره کرد. این در حالی است که بسیاری از پژوهشگران سازمانی به این موضوع اذعان دارند که شایستگی حسابرسان می‌تواند به مدیران در کاهش هزینه‌ها و ریسک و افزایش سودآوری کمک کند، حاکمیت سازمان را تقویت کند، از اسراف اموال و دارایی‌های سازمان جلوگیری کند (بهینه‌سازی مصرف)، و باعث کاهش تقلب در صورت‌های مالی شود. مطالعات مختلف نشان می‌دهد تقلب، تحریف (دریایی و عزیزی ۱۳۹۷)، بی‌کفایتی (بنی‌مهد و شیرزاد ۱۳۸۸)، عدم صلاحیت (Lee & Stone 1995)، و دیگر بدخلاق‌های حرفه‌ای باعث می‌شوند شرکت‌ها و سازمان‌ها یا دچار مشکلات گسترده شوند یا به سوی ورشکستگی سوق پیدا کنند.

از آنجا که حسابرسان داخلی نقش بسیار کلیدی در پیشبرد امور سازمان تعاون روستایی دارند، لازم است حسابرسانی شایسته در این سازمان مشغول به کار باشند. با وجود اینکه این سازمان در حال حاضر حسابرسانی شایسته دارد، نیازمند این است که سطح شایستگی این گروه افزایش یابد. زیرا عملکرد این حسابرسان در حد انتظار نیست و بهره‌وری حسابرسان داخلی سازمان کمتر از حد انتظار است که در نتیجه آن هزینه‌های سالیانه سازمان کمی بیشتر از حد قابل قبول و عملکرد سازمانی نیز کمتر از حد انتظار است (بالالی و همکاران ۱۳۹۶؛ پزشکی‌راد و کیانی مهر ۱۳۸۰). از سوی دیگر با اینکه تاکنون مدل‌های شایستگی زیادی در سطوح مختلف در سازمان‌های مختلف و در بازه‌های زمانی گوناگون ارائه شده است، برای حسابرسان داخلی الگوهای بسیار اندکی وجود دارد و باید در نظر داشت که مدل‌های شایستگی باید پویا باشند و با گذشت زمان به‌روزرسانی شوند و نکته دیگر اینکه نمی‌توان از یک مدل حسابرسی داخلی شایسته برای همه انواع سازمان‌ها استفاده کرد. زیرا شرایط هر سازمان با سازمان دیگر متفاوت است. در نتیجه حسابرس داخلی در سازمان‌های متفاوت معانی متفاوت دارد. با وجود اینکه تاکنون تعدادی مدل حسابرسی داخلی طراحی شده است، برای سازمان تعاون روستایی مدلی که مختص حسابرسان داخلی طراحی شده باشد پیدا نشد. از این رو این پژوهش نوآوری محسوب می‌شود.

پرسش اصلی پژوهش این است که مدل شایستگی حسابرسان داخلی سازمان تعاون روستایی ایران کدام است؟

پیشینه نظری

انواع و سطوح شایستگی

نکته مهمی که در زمینه شایستگی‌ها وجود دارد این است که همه شایستگی‌ها از یک نوع نیستند و همین موضوع موجب شده صاحب‌نظران انواع شایستگی‌ها را دسته‌بندی کنند. عمده‌ترین و اصلی‌ترین طبقه‌بندی شایستگی‌ها تقسیم آن‌ها به نوع شایستگی‌های رفتاری و شایستگی‌های فنی است. این طبقه‌بندی به چند دلیل عمده‌ترین و اصلی‌ترین طبقه‌بندی به شمار می‌آید. اول آنکه در بررسی پیشینه موضوع مشخص شد این طبقه‌بندی تنها

طبقه‌بندی ارائه‌شده از سوی چند صاحب‌نظر است و دوم آنکه طبقه‌بندی‌های دیگر که سایر صاحب‌نظران ارائه کرده‌اند. از جمله مؤسسه یکرارتز^۱ (۱۹۹۹) یا یونیدو^۲ (۲۰۰۲). در واقع شکل گسترش‌یافته همین طبقه‌بندی است. چون آن‌ها این دو شایستگی را به نوعی در مدل خود گنجانده‌اند و شایستگی‌های دیگری نیز در کنار آن مطرح کرده‌اند (لبادی و آقاعلی‌خانی ۱۳۹۱).

برخی صاحب‌نظران شایستگی‌های رفتاری و فنی را بدین‌گونه تعریف می‌کنند:

- شایستگی رفتاری: مجموعه‌ای از رفتارهاست که بر حسب اصطلاحات قابل مشاهده و قابل اندازه‌گیری توصیف می‌شوند و وقتی در موقعیت مناسب به کار می‌روند فرد را در کارش اثربخش می‌سازند. شایستگی‌های رفتاری ممکن است به منظور توصیف رفتارهای عمومی و مرکزی که برای کارکنان در سرتاسر شرکت قابل کاربرد است به کار روند.

- شایستگی فنی: دانش و مهارت‌های اساسی هستند که بر حسب اصطلاحات قابل مشاهده و قابل اندازه‌گیری توصیف می‌شوند تا در زمینه یا سطح فعالیت کاری خاص به کار روند. شایستگی‌های فنی منعکس‌کننده شایستگی‌ها برای هر واحد شغلی یا مجموعه‌ای از مشاغل هستند. علاوه بر شایستگی‌های رفتاری و فنی، انواع دیگر شایستگی‌ها عبارت‌اند از شایستگی‌های فردی، شایستگی‌های سازمانی، شایستگی‌های مدیریتی، شایستگی نتیجه، شایستگی‌های عملکرد برتر، شایستگی‌های اساسی (اصلی یا محوری) (قیدرخلجانی و صمیمی ۱۳۹۳).

- شایستگی فردی: شایستگی‌های فردی شامل دانش مورد نیاز برای دستیابی به نتیجه مورد نظر، مهارت‌های اجرای آن دانش، و ویژگی‌های شخصیتی مورد نیاز برای ایجاد انگیزه لازم جهت اجرای دانش و مهارت‌ها برای دستیابی به نتایج ارزشمند است. دو ویژگی شایستگی‌ها را از عناصر تشکیل‌دهنده آن (دانش، مهارت، قابلیت) جدا می‌کند؛ اول اینکه رفتار شایسته هر سه عنصر تشکیل‌دهنده شایستگی - یعنی دانش، مهارت، قابلیت - را

1. Yekrartz Institute (1999)

2. The United Nations Industrial Development Organization (UNIDO)(200)

دارد و دوم اینکه ممکن است یک عنصر قوی ضعف عنصر دیگر را بپوشاند. مثلاً دانش کمتر در اداره یک کلاس با مهارت ارتباطی قوی جبران شود (Hayton & Kelley 2006).

- شایستگی سازمانی: نیازمندی‌های شایستگی سازمانی دسته‌ای از مهارت‌ها و دانش و نگرش‌های کار گروهی است. تفاوت آشکاری بین شایستگی فردی و شایستگی سازمانی وجود دارد. شایستگی فردی با آنچه فرد می‌تواند انجام دهد ارتباط دارد؛ درحالی‌که شایستگی سازمانی با آنچه سازمان ترجیح می‌دهد و اجازه داده می‌شود که انجام شود ارتباط دارد (Hayton & Kelley 2006).

- شایستگی مدیریتی^۱: شایستگی‌های مدیریتی را مهارت‌ها یا ویژگی‌های شخصی که به عملکرد مدیریتی اثربخش منجر می‌شود تعریف می‌کنند. شایستگی‌های مدیریتی دانش و توانایی و مهارت و رفتارهایی هستند که برای عملکرد شغلی اثربخش در کار مدیریتی مورد نیاز هستند (Cockerill et al. 1995).

- شایستگی نتیجه^۲: نوع دیگر شایستگی‌ها شایستگی نتیجه است که برای تأمین و ایجاد توانایی در موقعیت‌های مختلف استفاده می‌شود (McLagan 1989).

- شایستگی عملکرد برتر^۳: این نوع شایستگی با آنچه کارکنان یا سازمان‌های موفق می‌توانند انجام دهند، درحالی‌که کارکنان و سازمان‌های دیگر نمی‌توانند انجام دهند، مرتبط است (McLagan 1989).

- شایستگی اساسی^۴: شایستگی‌های اساسی را برای تعریف آنچه به سازمان در برابر رقابیش مزیت رقابتی می‌دهد به کار برده‌اند. شایستگی‌های اساسی می‌توانند موقتی باشند؛ بدین معنا که ممکن است در مراحل اولیه توسعه سازمان قابل استفاده باشند، اما زمانی که سازمان توسعه پیدا کرد دیگر قابل استفاده نباشند (Prahalad & Hamel 1990).

-
1. managerial competency
 2. result competency
 3. superior performance competency
 4. core competency

شایستگی حسابرسان داخلی

شایستگی حسابرس داخلی بر اساس «رفتار قابل مشاهده» فرد تشخیص داده می‌شود. همچنین ناظر بر «عملکرد برتر» است و شایستگی‌های لازم برای عملکرد معمول را شامل نمی‌شود (رفیعی و همکاران ۱۳۹۲). صلاحیت و شایستگی حرفه‌ای حسابرسان داخلی حصول اطمینان از انجام شدن حسابرسی داخلی توسط افرادی است که آموزش فنی و حرفه‌ای و کاردانی کافی در جایگاه حسابرسی داخلی را دارند. مفهوم صلاحیت حرفه‌ای دربرگیرنده دو جنبه اساسی است:

الف) کسب صلاحیت و شایستگی حرفه‌ای: کسب صلاحیت حرفه‌ای نیازمند برخورداری از تحصیلات عالی است که بر اساس ضوابط تشکلهای حرفه‌ای مربوط از طریق آموزش‌های ویژه، کارآموزی، گذراندن امتحانات، و کسب تجربیات حرفه‌ای تکمیل می‌شود.

ب) حفظ صلاحیت حرفه‌ای: حفظ صلاحیت حرفه‌ای مستلزم آگاهی مستمر از تغییر و تحولات حرفه است؛ به‌ویژه به‌کارگیری برنامه‌ای که با اجرای آن اطمینان حاصل شود خدمات حرفه‌ای (با استفاده از یک سیستم کنترل کیفی مناسب) با کیفیت مطلوب و در انطباق با اصول و ضوابط حرفه‌ای ارائه می‌شود (وحیدی الیزی و گرامی مقدم، ۱۳۹۵).

معیارهای اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی داخلی بیشتر بر سه جزء متمرکز است؛ شامل صلاحیت (خبرگی)، بی‌طرفی (واقع‌بینی)، اجرای عملیات حسابرسی داخلی که استانداردهای حسابرسی مستقل تجویز کرده است (نیکبخت و همکاران، ۱۳۹۶).

حسابرس داخلی با اتخاذ رویکردی نظام‌مند و نظم‌یافته به سازمان کمک می‌کند به اهداف خود دست یابد و فرایندهای اثربخشی مدیریت ریسک و کنترل‌ها و حاکمیت سازمانی را بهبود بخشد. به هر جهت، دستیابی به هدف نهایی حسابرسی داخلی یعنی حصول همکاری مؤثر بین کمیته حسابرسی و حسابرس مستقل در ارتباط با ارزیابی سیستم کنترل داخلی، مستلزم سازمان‌دهی این واحد در قالب برخی اصول است. با توجه به اینکه کیفیت و هماهنگی عملکرد حسابرسی داخلی تا حدود زیادی تحت کنترل مدیریت است (Nurdiono&Gamayuni, 2018) با افزایش مهارت حسابرسان داخلی و همچنین وجود

کارکنان با تحصیلات و تجربه، این واحد از توانایی بیشتری در انجام امور محوله برخوردار می‌شود. بنابراین با افزایش توانمندی حسابرسان داخلی، قابلیت اعتماد و اتکا به آنها افزایش خواهد یافت و در سایه افزایش شایستگی حسابرسان داخلی، هم ریسک انجام امور و هم زمان انجام کار کاهش می‌یابد.

حسابرسی داخلی

یکی از واحدهای مهم در هر سازمان واحد حسابرسی داخلی است. اهمیت این واحد به اندازه‌ای است که در استانداردهای حسابرسی ایران، همانند سایر کشورها، به موضوع حسابرسی داخلی پرداخته شده است (مهدوی و نمازی ۱۳۹۵). با توجه به اینکه این حرفه از مشاغل حساس است در انتخاب و انتصاب افراد باید حساسیت ویژه‌ای وجود داشته باشد. حسابرسان داخلی حق و توانایی ارزیابی همه اطلاعات را در هر قسمت سازمان دارند و عملکرد آنها در قلمرو کل سیستم مدیریتی سازمان مؤثر است (Lélis & Pinheiro 2012). بنابراین، ذی‌نفعان سازمان از عملکرد قوی حسابرسی داخلی، که برای سازمان ارزش می‌آفریند، سود می‌برند. از سوی دیگر حسابرسان داخلی می‌توانند مدیران را از مسئولیتشان آگاه سازند، می‌توانند در مقام یک مشاور در شناسایی ضعف‌های سیستم کنترل داخلی و تسهیل اجرای مدیریت ریسک کمک کنند، و نهایتاً اینکه حسابرسان داخلی به متناسب بودن روش‌ها و عملیات سازمان یاری می‌رسانند (فتحی عبداللهی و آقایی ۱۳۹۶: ۸۳).

دو فعالیت اصلی حسابرسی داخلی عبارت است از اطمینان از رعایت قوانین و مقررات و مشورت با مدیریت برای تحقق اهداف و مدیریت ریسک‌ها و بهبود عملکرد شرکت (Alias et al. 2019). مأموریت واحد حسابرسی داخلی ارائه خدمات اطمینان‌دهی و مشاوره‌ای مستقل و بی‌طرفانه، به منظور ارزش‌افزایی و بهبود عملیات شرکت، است (Sarens et al. 2009).

روش تحقیق

پژوهش حاضر از نظر هدف توسعه‌ای و به لحاظ ماهیت اکتشافی است. روش پژوهش کیفی و مبتنی بر تحلیل مضمون بود. جامعه آماری شامل همه مدیران و رؤسا و کارشناسان

باتجربه سازمان تعاون روستایی ایران و شعب زیرمجموعه در سراسر کشور بود که به اصطلاح خبرگان آگاه نام دارند. ابزار گردآوری داده‌ها مصاحبه نیمه‌ساختاریافته بود. برای نمونه‌گیری در این بخش از روش نمونه‌گیری هدفمند و گلوله برفی استفاده شد که طی مصاحبه نیمه‌ساختاریافته با خبرگان، بعد از ۱۰ نفر، پژوهشگر به اشباع نظری دست یافت. اما برای رعایت احتیاط با ۲ نفر دیگر از خبرگان هم مصاحبه را ادامه داد تا از تکرار و اشباع نظر مطمئن شد و با ۱۲ نفر خبره مصاحبه را خاتمه داد.

جهت کدگذاری پژوهشگر در مرحله اول به گونه‌ای در داده‌ها غرق شد که با عمق و غنای محتوای داده‌ها کاملاً آشنا شود. در مرحله دوم کدهای اولیه ایجاد شد. بدین منظور فهرستی اولیه از ایده‌های موجود در داده‌ها و نکات جالب آن‌ها تهیه شد. بعد از اینکه همه داده‌ها کدگذاری اولیه و گردآوری شدند، فهرستی طولانی از کدهای مختلف در مجموعه داده‌ها شناخته شدند. در مرحله سوم بر تحلیل در سطحی کلان‌تر از کدها تمرکز شد. کدهای مختلف در قالب مضامین مرتب شدند و همه داده‌های کدگذاری شده مرتبط با هر یک از مضامین شناسایی و گردآوری شدند. در مرحله چهارم به ترسیم شبکه مضامین پرداخته شد. در این مرحله مشخص شد برخی مضامین پیشنهاد شده واقعاً مضمون نیستند؛ یعنی یا داده‌های کافی وجود نداشت یا داده‌های آن خیلی متنوع بودند. برخی مضامین هم با یک‌دیگر هم‌پوشانی داشتند. در مرحله پنجم پژوهشگر به شبکه مضامین رضایت‌بخش و قابل قبول دست یافت. مضامین به دست آمده تعریف و تعدیل و داده‌ها بر اساس آن‌ها تحلیل شدند. در نهایت، در مرحله ششم، بعد از اینکه مجموعه کاملی از مضامین نهایی به دست آمد، به تحلیل و تدوین گزارش نهایی پرداخته شد.

برای پاسخگویی به سؤالات پژوهش و شناخت ابعاد و مؤلفه‌های تشکیل‌دهنده شایستگی حسابرسان داخلی و ارائه الگو برای سازمان تعاون روستایی، با همکاری استاد راهنما، چندین سؤال برای مصاحبه تهیه شد. سؤال‌های مصاحبه به دو دسته سؤال‌های کلیدی تقسیم شدند، مبتنی بر ۱. چارچوب وظایف سازمانی یک حسابرس داخلی و ۲. ویژگی‌های شخصیتی یک حسابرس داخلی؛ که عبارت‌اند از:

سؤال اول: ویژگی‌های اجرایی حسابرسان داخلی شایسته چیست؟

سؤال دوم: ویژگی‌های فردی حسابرسان داخلی شایسته چیست؟

برای حصول اطمینان از روایی داده‌های کیفی از دو راهبرد استفاده شد: ۱. تحلیل و بازبینی توسط مشارکت‌کنندگان در پژوهش و ۲. تحلیل و بازبینی توسط افراد مطلع و کثرت‌گرایی (چندسویه‌نگری) (Leung 2015, p36). برای تأیید صحت داده‌ها و کدهای استخراج‌شده، کدگذاری اولیه هر مصاحبه به مصاحبه‌شونده برگردانده شد تا اصلاح و تأیید شود. در نهایت کدها و طبقات و مدل استخراج‌شده، جهت تأیید، در اختیار تعدادی از خبرگان سازمان قرار گرفت.

برای تجزیه و تحلیل داده‌های کیفی از روش تحلیل مضمون به صورت کدگذاری سه‌مرحله‌ای استفاده شد. برای افزایش پایایی پژوهش، فرایند مصاحبه و تحلیل داده‌ها و استخراج مقولات بر مبنای کدگذاری به صورت روشمند انجام شد؛ بدین صورت که متن مصاحبه ضبط شد و همان روز کلمه به کلمه روی کاغذ تایپ شد و به عنوان داده اصلی تحقیق مورد استفاده قرار گرفت. کدهای استخراج‌شده، که در حقیقت معنای عبارات مهم حاصل از گفته‌های مشارکت‌کنندگان هستند، بر اساس تشابه و تناسب موضوع در یک دسته قرار دادند و با مقایسه طبقات و زیرطبقات درون‌مایه‌ها و مقوله‌های انتزاعی استخراج شدند. با توجه به متن مصاحبه‌ها و دسته‌بندی استقرایی، مضامین پایه و اصلی و فراگیر شکل گرفتند و در نهایت، با بازبینی و چندسویه‌نگری، مدل توسط مشارکت‌کنندگان و خبرگان به روش کیفی استخراج و نهایی شد.

یافته‌های تحقیق

یافته‌های پژوهش حاضر حاصل تجزیه و تحلیل داده‌هایی است که از مصاحبه‌شوندگان به دست آمد. بدین منظور در گام اول برای استخراج مضامین پایه تک‌تک مصاحبه‌های ضبط‌شده چند بار گوش داده شد و پس از تایپ مضامین مربوط به هر مصاحبه استخراج شد. در گام دوم با استفاده از تحلیل متن مصاحبه‌ها مضمون‌هایی که نشان‌دهنده رابطه بین متغیرهای مختلف بودند شناسایی شدند. بر این اساس ۵۹ مضمون از متن مصاحبه‌ها به دست آمد (جدول ۱).

جدول ۱. نمونه‌ای از دسته‌بندی مضامین شناسایی شده

ردیف	مضمون پایه	متن مصاحبه
۱	دانش مالی	دانش مالی داشته باشند تا بتوانند واریزی‌ها و پرداختی‌ها را حسابرسی کنند. (A۱۱) یک حسابرس داخلی خوب باید دانش مالی داشته باشد. (A۱۲) باید تخصص در اطلاعات مالی داشته باشد و مدرک لازم مربوطه را داشته باشد. (A۱۳) سواد مالی داشته باشد؛ یعنی تخصص لازم کاری را داشته باشد. (A۱۶) فهم مالی داشته باشد. (A۱۷) با توجه به رسته فعالیت شرکت‌های ما که مباحث مربوط به مالی را دارد باید این مباحث را بلد باشیم. (A۲۱)
۲	شناخت ماهیت حساب‌ها	ماهیت حساب‌ها را بشناسند. (A۱۱) داشتن دانش شناخت ماهیت حساب‌ها می‌تواند حسابرس را در بررسی حساب‌ها به‌خوبی کمک کند. (A۱۹) اگر ماهیت حساب‌ها را به‌درستی بشناسد می‌تواند اشتباه‌های احتمالی دیگران را به‌خوبی تشخیص دهد و برای اصلاح کمک کند. (A۲۲)
۳	دانش حسابداری	دانش حسابداری داشته باشد. (A۱۲) تحصیلاتش در زمینه حسابداری باشد. (A۱۷) آشنایی کامل به اصول حسابداری و استانداردهای حسابداری داشته باشد. (A۱۸) استانداردهای مالی را بدانند. (A۱۱) از استانداردهای حرفه‌ای حسابرسی پیروی می‌کنند. (A۱۲) سازمان تعاون روستایی دارای بخش‌ها و تشکل‌های مختلفی است که هر کدام قوانین و استانداردهایی برای خود دارند. یک حسابرس مهارت شناخت آنان را داشته باشد. (A۱۶)
۴	شناخت قوانین و استانداردهای مالی	دستورالعمل‌ها و مقررات تعیین شده مالی را اجرا کند. (A۱۸) در سازمان اجرای دقیق لازم و کامل قوانین و استانداردهای مالی الزامی است تا سطح کار قابل قبول باشد. (A۱۹) در یک سازمان ممکن است استانداردهای مختلفی در بخش‌های مختلف اجرا شود و چون این‌ها بار مالی دارند بنابراین شناخت آنان الزامی است. (A۲۰)
۵	بودجه‌نویسی	تسلط کامل به امور بودجه‌نویسی داشته باشند. (A۱۱) یکی از مهم‌ترین کارهای یک حسابرس آگاهی داشتن کامل از بودجه‌های سازمانی است. بنابراین باید دانش بودجه‌نویسی را داشته باشد. (A۱۸) حسابرس باید دانش بودجه‌نویسی را داشته باشد تا بتواند بر مبنای آن گزارش‌های مستقل خود را تهیه نماید. (A۲۲)

در گام سوم، مضامین سازماندهی شده و مضامین مشترک در یک دسته جای گرفتند. بر این اساس تعداد ۱۳ مضمون سازماندهی شده از مضامین اولیه به دست آمد (جدول ۲).

جدول ۲. جدول مضامین سازماندهی شده

ردیف	مضامین سازماندهی شده	مضامین
۱	دانش تخصصی	شناخت قوانین و استانداردهای مالی شناخت ماهیت حسابها دانش حسابداری دانش مالی بودجه‌نویسی
۲	دانش عمومی	آگاهی از سیستم‌های نوین انبارداری و کنترل موجودی آگاهی از تعمیر و نگهداری ماشین‌آلات و ابزارآلات کشاورزی پیش‌بینی و برآورد آگاهی از مزایده و مناقصه آگاهی از امور داخلی سازمان (شناخت درون‌سازمانی) آگاهی از سیستم دارایی آگاهی از سیستم بیمه آگاهی از سیستم بانکی
۳	دانش ممیزی	علم ممیزی دانش حسابرسی گزارش‌نویسی
۴	مهارت حرفه‌ای	دفاع از گزارش حسابرسی دانش‌افزایی تسلط بر نرم‌افزارهای مالی مدیریت جلسات تسلط به زبان بدن
۵	مهارت میان‌فردی	توانایی جلب احترام دیگران برقراری ارتباط اثربخش با مدیران حل تعارضات بین‌فردی مهارت تعامل با کارکنان مهارت اقناع و مجاب کردن مهارت‌های مکالمه مهارت گوش دادن

ادامهٔ جدول ۲. جدول مضامین سازماندهی شده

ردیف	مضامین سازماندهی شده	مضامین
۶	ویژگی های اخلاقی	شجاعت
		ضابطه مندی
		رازداری
		توصیه ناپذیری
۷	ویژگی های شخصیتی	فروتنی در رفتار
		روحیهٔ محاسبه‌گری
		انضباط و وقت شناسی
		پوشش منظم و مرتب
		صراحت و قاطعیت
۸	ویژگی های حرفه‌ای	مشاهده‌گری و دقیق‌نگری
		ارتقاجویی
		تعهد کاری
		سلامت کاری
۹	توانایی مدیریتی	پرهیز از میج‌گیری
		جدّیت در کار
		توانایی استفاده از سیستم‌های اطلاعاتی
		توانایی نظارت و کنترل
۱۰	توانایی عاطفی	توانایی برنامه‌ریزی
		توانایی سازماندهی
		توانایی هدایت و ارائهٔ مشاوره
۱۱	توانایی ذهنی	مدیریت هیجانات فردی
		تقویت روحیهٔ نشاط و شادابی در تیم حسابرسی
		افزایش امید در تیم حسابرسی
۱۲	اعتبار حرفه‌ای	یادگیری پیوسته
		توانایی تحلیل گزارش
		تفکر سیستماتیک
۱۳	اعتبار عمومی	تجربهٔ شعلی
		برخورد قاطع
		مهارت پاسخگویی
		مسئولیت‌پذیری
		دارای حسن سابقه

گام چهارم تعیین مضامین فراگیر بود. در این گام با دسته‌بندی مضامین سازماندهی شده مضامین فراگیر به دست آمد. در مجموع ۵ مضمون فراگیر شناسایی شد (جدول ۳).

جدول ۳. جدول مضامین فراگیر

ردیف	مضامین فراگیر	مضامین سازماندهی شده
۱	دانش	دانش تخصصی دانش ممیزی دانش عمومی
۲	مهارت	مهارت حرفه‌ای مهارت میان‌فردی
۳	ویژگی‌های فردی	ویژگی‌های اخلاقی ویژگی‌های شخصیتی ویژگی‌های حرفه‌ای
۴	توانایی	توانایی عاطفی توانایی ذهنی توانایی مدیریتی
۵	اعتبار	اعتبار حرفه‌ای اعتبار عمومی

با توجه به هدف نهایی پژوهش، مدل نهایی شایستگی حسابرسان داخلی در جدول ۴ خلاصه شده است.

جدول ۴. مدل کلی شایستگی حسابرسان داخلی

مضامین سازماندهی شده	مضامین
دانش	شناخت قوانین و استانداردهای مالی شناخت ماهیت حساب‌ها دانش حسابداری دانش مالی بودجه‌نویسی
دانش تخصصی	

ادامه جدول ۴. مدل کلی شایستگی حسابرسان داخلی

مضامین سازماندهی شده	مضامین
	آگاهی به سیستم‌های نوین انبارداری و کنترل موجودی آگاهی به تعمیر و نگهداری ماشین‌آلات و ابزارآلات کشاورزی پیش‌بینی و برآورد آگاهی از مزایده و مناقصه آگاهی از امور داخلی سازمان (شناخت درون‌سازمانی) آگاهی از سیستم دارایی آگاهی از سیستم بیمه آگاهی از سیستم بانکی
دانش عمومی	
دانش	
	علم ممیزی دانش حسابرسی
دانش عمومی	
	گزارش‌نویسی دفاع از گزارش حسابرسی دانش‌افزایی تسلط بر نرم‌افزارهای مالی مدیریت جلسات تسلط به زبان بدن
مهارت حرفه‌ای	
	توانایی جلب احترام دیگران برقراری ارتباط اثربخش با مدیران حل تعارضات بین‌فردی مهارت تعامل با کارکنان مهارت اقناع و مجاب کردن مهارت‌های مکالمه مهارت گوش دادن
مهارت	
	شجاعت ضابطه‌مندی رازداری توصیه‌ناپذیری فروتنی در رفتار
ویژگی‌های فردی	
ویژگی‌های اخلاقی	

ادامه جدول ۴. مدل کلی شایستگی حسابرسان داخلی

مضامین سازماندهی شده	مضامین
ویژگی‌های شخصیتی	روحیه محاسبه‌گری
	انضباط و وقت‌شناسی
	پوشش منظم و مرتب
	صراحت و قاطعیت
ویژگی‌های فردی	مشاهده‌گری و دقیق‌نگری
	ارتقاجویی
ویژگی‌های حرفه‌ای	تعهد کاری
	سلامت کاری
	پرهیز از معجزگی
	جدولیت در کار
توانایی مدیریتی	توانایی استفاده از سیستم‌های اطلاعاتی
	توانایی نظارت و کنترل
	توانایی برنامه‌ریزی
	توانایی سازماندهی
توانایی	توانایی هدایت و ارائه مشاوره
	مدیریت هیجانات فردی
	توانایی عاطفی
توانایی ذهنی	تقویت روحیه نشاط و شادابی در تیم حسابرسی
	افزایش امید در تیم حسابرسی
	یادگیری پیوسته
اعتبار حرفه‌ای	توانایی تحلیل گزارش
	تفکر سیستماتیک
	تجربه شعلی
اعتبار عمومی	برخورد قاطع
	مهارت پاسخگویی
	مسئولیت‌پذیری
	داشتن حسن سابقه

اعتمادپذیری

گروه کانونی به منظور اعتبارسنجی مدل شایستگی حسابرسان داخلی در رده‌های (مدیریتی / پژوهشگری) با حضور ۷ نفر از متخصصان حوزه منابع انسانی و متخصصانی که در مرحله اول با آن‌ها مصاحبه شده بود در سازمان تعاون روستایی به مدت ۴ ساعت و ۱۰ دقیقه برگزار شد. در این نشست، که با مدیریت جلسه توسط پژوهشگر برگزار شد، دیدگاه صاحب‌نظران بررسی و در نهایت جمع‌بندی با اجماع مشارکت‌کنندگان حاصل شد. مهم‌ترین دیدگاه‌های کارشناسی شده بدین قرار بود:

در ابتدای جلسه مروری کلی نسبت به شایستگی‌های مورد نیاز حسابرسان داخلی با تاکید بر سازمان تعاون روستایی ایران صورت گرفت. همچنین، گزارشی تفصیلی از روند مصاحبه‌های عمیق با خبرگان و پیشینه مطرح‌شده در این حوزه برای حضار ارائه شد. به طور کلی، حدود ۲۰ دقیقه از جلسه به ارائه محقق تخصیص یافت تا برداشت مشترکی از سؤال پژوهش ایجاد شود. خوشبختانه این ارائه به ایجاد ذهنیت مشترک بین محقق و حضار در نشست کمک زیادی کرد. در همین بخش سؤالاتی از سوی صاحب‌نظران مطرح شد که محقق پاسخ داد؛ هرچند در برخی موارد توضیحات تفصیلی به خبرگان ارائه شد تا تعریف عملیاتی مشترکی از موضوع صورت پذیرد. بعد از ارائه اولیه، همه صاحب‌نظران به اجماع اعلام کردند که چند اصل را محور بحث قرار دهند.

ابتدا درباره مؤلفه مهارت بحث شد و اکثر صاحب‌نظران بر این باور بودند که همه حسابرسان داخلی باید مهارت تخصصی و مهارت میان‌فردی داشته باشند. نظر برخی صاحب‌نظران این بود که حتی مهارت مدیریتی هم در این سطح آورده شود. اما اجماع نهایی این موضوع را رد کرد.

با توضیحات ارائه‌شده از طرف محقق، صاحب‌نظران قانع شدند که مؤلفه‌های استخراج‌شده برای حسابرسان داخلی، یعنی مؤلفه‌های مهارت، قابل قبول است و جهت‌گیری خوبی به مدل داده است؛ هرچند بحث‌هایی در این زمینه درگرفت و حدود ۲۰ دقیقه به درازا کشید.

با کنکاش بر ویژگی‌های فردی، که حدود ۵۰ دقیقه طول کشید، نظم و انضباط از ویژگی‌های فردی در این رده حذف شد و سه شایستگی دیگر (ویژگی‌های حرفه‌ای و اخلاقی و شخصیتی) برای این مؤلفه کافی تشخیص داده شد. همچنین، از مؤلفه مهارت شایستگی فرار از انزوا حذف شد. توجه صاحب‌نظران این بود که مهارت فرار از انزوا را می‌توان در ویژگی‌های شخصیتی نیز دید.

در خصوص ویژگی‌های اعتبار اعلام شد شایستگی‌های اعتبار عمومی و اعتبار حرفه‌ای کاملاً مناسب‌اند.

توانایی‌های قوه استدلال و قدرت اراده از مؤلفه توانایی‌ها حذف شد. توجیه منطقی و قابل پذیرش این بود که این دو شایستگی در بطن توانایی‌های ذهنی قرار دارند. مؤلفه بعدی دانش بود. در خصوص دانش تقسیم‌بندی‌های متعددی بیان شد. اما، در نهایت، بر سه دسته دانش عمومی و تخصصی و ممیزی توافق حاصل شد.

بحث و نتیجه

امروزه سازمان تعاون روستایی، با توجه به نقش کلیدی حسابرسی در حیات سازمان، نیازمند بهره‌مندی از حسابرسان شایسته است تا بتواند به بقای هر چه بیشتر و رشد سازمان دست یابد. بنابراین، انتخاب و انتصاب حسابرسان باید بر اساس دیدگاهی فرای یک جایگزینی ساده حسابرسان در این پست باشد. از این رو، به الگویی از شایستگی‌ها نیاز است تا به کمک آن بتوان حسابرسانی توانمند در این حوزه به کار گرفت. در این زمینه، نتایج به‌دست‌آمده نشان داد مؤلفه‌های شناسایی‌شده در شایستگی حسابرسان داخلی سازمان تعاون روستایی ایران دارای ۵۹ مضمون فرعی است که در ۱۳ مضمون اصلی و ۵ مضمون فراگیر دسته بندی شدند.

اولین مؤلفه شناسایی‌شده در این مطالعه دانش بود. این مؤلفه به معنای دانش مرتبط با حوزه کاری و تخصصی و همچنین اطلاعات و زمینه‌های ادراکی و شناختی است؛ متشکل از دانش عمومی، دانش تخصصی، دانش ممیزی. مؤلفه‌های این بعد از پژوهش با نتایج پژوهش‌های عباسی و همکاران (۱۳۹۹)، آراسته و همکاران (۱۳۹۷)، Botha &

Patanakul & Chung et al(2003), Olszak&Ziemba(2010), Claassens(2010) Milosevic(2008)، هوشیار و رحیم نیا (۱۳۹۲)، دری و همکاران (۱۳۹۴)، و هوشیار و همکاران (۱۳۹۱) هم‌سو بود. نتایج این مطالعه گویای آن است که داشتن دانش تخصصی، عمومی و ممیزی در سطح مطلوب باعث بهبود کارایی (کاهش زمان انجام امور حسابرسی) و اثربخشی (درصد اشتباه پایین و شناخت صحیح مسائل موجود) فعالیت‌های حسابرس داخلی می‌شود در واقع، دانش تخصصی حسابرسان آسیب‌های سازمانی را کاهش می‌دهد و از بروز فشارهای مالی پیشگیری می‌کند. بر این اساس به مدیران پیشنهاد می‌شود با آزمون‌هایی سطح دانش حسابرسان جدید ارزیابی و سپس در زمینه به‌کارگیری آن‌ها تصمیم گرفته شود.

مؤلفه بعدی در این مطالعه توانایی بود که با نتایج به‌دست‌آمده از پژوهش‌های عباسی و همکاران (۱۳۹۹)، آراسته و همکاران (۱۳۹۷)، عاشقی و همکاران (۱۳۹۶)، و اکرامی و هوشیار (۱۳۹۵) هم‌سو بود. این مؤلفه، به معنای انجام دادن یک وظیفه فیزیکی یا ذهنی خاص، سبب می‌شود تا حسابرس بتواند به گونه‌ای رفتار کند که با تقویت روحیه نشاط و شادابی و افزایش امید در تیم همکاری را افزایش دهد و شاخص‌های گوناگون را تجزیه و تحلیل و بررسی کند تا نشان دهد فرد تا چه میزان در به ثمر رساندن تکلیفی که دارد موفق است. علاوه بر آن حسابرس باید بتواند با سازماندهی و نظارت و برنامه‌ریزی سیستم عملکرد خود را افزایش دهد. در نهایت برای انجام دادن کارها به صورت دقیق و منظم و اتوماتیک‌وار داشتن توانایی مدیریت و تفکر سیستمی حسابرس می‌تواند موجب کاهش ریسک‌ها و هزینه و ابهام در حساب‌ها و افزایش سودآوری شود.

سومین مؤلفه شناسایی شده در این مطالعه مهارت بود که بیانگر توانایی اجرا و انجام دادن کار و به عبارت دیگر به‌کارگیری دانش در عمل است. این مؤلفه متشکل از دو ویژگی مهارت‌های حرفه‌ای و مهارت‌های میان‌فردی است. از ویژگی‌های دیگر مرتبط با این مؤلفه می‌توان به گزارش‌نویسی و ارائه و دفاع از آن برای تصمیم‌گیری مدیریتی نام برد. علاوه بر این، یکی از موارد کلیدی و مهم در پیشبرد اهداف هر سازمان مهارت حل

تعارضات بین فردی است که بهره‌وری نیروی انسانی را افزایش می‌دهد. تحقق این امر در سازمان توسط حسابرسان می‌تواند منجر به کاهش هزینه‌ها شود و افق‌های مالی بهتری را ترسیم کند. بنابراین به مدیران سازمان پیشنهاد می‌شود با برگزاری دوره‌های تخصصی مهارت‌های حرفه‌ای و میان‌فردی را بین حسابرسان تقویت کنند. این بعد از پژوهش با نتایج پژوهش‌های عباسی و همکاران (۱۳۹۹)، آراسته و همکاران (۱۳۹۷)، محبی و محمدیان شمیم (۱۳۹۶)، مظفری و همکاران (۱۳۸۱)، و هوشیار و همکاران (۱۳۹۱) هم‌سو بود.

شایستگی مدیر را ویژگی‌های فردی مدیران می‌دانند که در کسب نتایج مطلوب عملکردی تأثیر دارد (تقوی فرهی و همکاران ۱۳۹۵). ویژگی‌های فردی به ویژگی‌های شخصیتی و اخلاقی و حرفه‌ای فرد بازمی‌گردد. حسابرسان ترسو و قانون‌گریز و توصیه‌پذیر نمی‌توانند حسابرسانی شایسته باشند. حسابرسان با اطلاعات مهم و محرمانه سروکار دارند و ممکن است مورد سوءاستفاده سوجدجویان قرار گیرند. از این رو آن‌ها باید رعایت اخلاق را به منزله بخشی از ویژگی‌های فردی در خود پرورش دهند. با توجه به عوامل مهم و اثرگذاری که در ویژگی‌های شخصیتی وجود دارد می‌توان نتیجه گرفت حسابرس داخلی، بدون اینکه این ویژگی‌ها را در حد معقول داشته باشد، کمتر می‌تواند رشد کند. مثلاً منتقد و جدی بودن در امر حسابرسی یک ارزش به شمار می‌رود که این صفت خود در زمره ویژگی‌های فردی افراد قلمداد می‌شود. در معنای کلی‌تر می‌توان ویژگی‌های فردی را بعدی از شایستگی حسابرسان در نظر گرفت. به همین منظور پیشنهاد می‌شود پیش از استخدام حسابرسان جدید آزمون‌های روان‌شناسی از داوطلبان گرفته شود تا حسابرسانی با ویژگی‌های فردی بالاتر جذب شوند. مؤلفه‌های این بعد از پژوهش با نتایج پژوهش‌های عباسی و همکاران (۱۳۹۹)، آراسته و همکاران (۱۳۹۷)، و دری و همکاران (۱۳۹۴) هم‌سو بود.

آخرین مؤلفه شناسایی شده در این مطالعه اعتبار بود که با پژوهش‌های عباسی و همکاران (۱۳۹۹)، آراسته و همکاران (۱۳۹۷)، و عباس‌پور و همکاران (۱۳۹۵) منطبق بود.

اعتبار قابلیت معتبر بودن رجوع به حسابرسان تعریف می‌شود؛ بدین معنا که تا چه میزان می‌توان برای رسیدگی به مسائل در سازمان به یک حسابرس مراجعه کرد. بعد اعتبار خود شامل دو مؤلفه اعتبار عمومی و اعتبار حرفه‌ای است. یک حسابرس داخلی هر قدر تجربه شغلی بیشتر و قاطعیت در کار بالاتری داشته باشد وزن و اعتبار بیشتری در سازمان دارد و حرف او پذیرش بیشتری خواهد داشت. حسابرسان داخلی تلاش می‌کنند کارنامه درخشان کاری و آمادگی کامل پاسخگویی و پذیرش مسئولیت داشته باشند. در نتیجه اعتبار مؤلفه‌ای از شایستگی حسابرسان می‌تواند قلمداد شود.

با توجه به اینکه یکی از ابعاد مهم مدل طراحی شده دانش بود، به مدیران پیشنهاد می‌شود با آزمون‌هایی سطح دانش حسابرسان جدید را بررسی و افراد توانمند را شناسایی کنند. همچنین پیشنهاد می‌شود، با برگزاری دوره‌های تخصصی، مهارت‌های حرفه‌ای و میان‌فردی حسابرسان تقویت شود. از طرفی شناسایی افراد قبل از ورود به سازمان و استخدام یکی از مهم‌ترین اقدامات و تصمیمات در حوزه مدیریت منابع انسانی است. این کار سنگ‌بنای موفقیت سازمان‌هاست. بنابراین، پیشنهاد می‌شود پیش از استخدام حسابرسان جدید آزمون‌های روان‌شناسی از داوطلبان گرفته شود تا حسابرسانی با ویژگی‌های مثبت فردی بالاتر جذب شوند.

این مقاله مستخرج از رساله دکتری دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی است.

منابع

- اکرامی، حمید؛ هوشیار، وجیهه. (۱۳۹۵). شناسایی و تبیین شایستگی‌های مدیران مدارس متوسطه (مورد مطالعه: مدارس متوسطه ناحیه ۴ مشهد)، خانواده و پژوهش، دوره ۱۳، شماره سی و دو، صفحات ۷-۳۱.
- آراسته، حمیدرضا؛ حسن پور، اکبر؛ ایزدی، احمد؛ بستانی املشی، طهمورث. (۱۳۹۷). طراحی الگوی شایستگی مدیران روابط عمومی (مطالعه موردی: شرکت ملی گاز ایران و شرکت‌های تابعه)، آموزش و توسعه منابع انسانی، دوره ۵، شماره ۱۸، صفحات ۵۵ - ۷۹.
- بستانی املشی، طهمورث؛ آراسته، حمیدرضا؛ حسن پور، اکبر؛ ایزدی، احمد. (۱۳۹۶). کاربرد الگوی شایستگی در مدیریت روابط عمومی، دومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت و حسابداری، تهران.
- بلالی، حمید؛ موحدی، رضا؛ نظری کمرودی، جلال. (۱۳۹۶). ارزیابی عوامل اثرگذار در بهبود عملکرد شرکت‌های تعاونی تولید روستایی در شهرستان سوادکوه، پژوهش‌های روستایی، دوره ۸، شماره چهارچهارم، صفحات ۵۸۰ - ۵۹۰.
- بنی‌مهد، بهمن؛ شیرزاد، بهرام. (۱۳۸۸). بررسی و تبیین متغیرهای حسابداری با نوع اظهارنظر حسابرس در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، حسابداری مدیریت، دوره ۲، شماره سوم، صفحات ۶۵ - ۷۶.
- بیاتی، علی؛ اسدی قراباغی، مهدی. (۱۳۹۱). تکنیک‌های سنجش مبتنی بر شایستگی مدیران، تهران، ارگ.
- پزشکی‌راد، غلامرضا؛ کیانی‌مهر، حمید. (۱۳۸۰). نقش شرکت‌های تعاونی تولید روستایی در بهبود وضعیت فنی و اقتصادی کشاورزان گندمکار شهرستان سبزوار، دوره ۹ شماره سی و چهارم، صفحات ۳۴۳ - ۳۶۲.
- پورکریمی، جواد؛ فرزانه؛ محمد. (۱۳۹۷). مدیریت منابع انسانی مبتنی بر شایستگی: دیدگاه یادگیری مادام‌العمر (رویکردی پژوهشی)، تهران، جهاد دانشگاهی.
- تقوی فرهی، بهزاد؛ طحانی، غلامرضا؛ نادری درشوری، وحید. (۱۳۹۵). ۹ شایستگی مدیران IT وزارت فناوری اطلاعات و ارتباطات. کنفرانس بین‌المللی پژوهش‌های نوین در مدیریت،

- اقتصاد و علوم انسانی، دوره ۳.
 حاجی‌ها، زهره؛ رفیعی، آزاده. (۱۳۹۳). تأثیر شایستگی حسابرس داخلی بر زمان اجرای حسابرسی مستقل، *نظریه‌های نوین حسابداری*، شماره ۱۲، صفحات ۸۵ - ۱۱۰.
- دری، بهروز؛ حبیبی، معصومه؛ بهرامی نسب، مریم. (۱۳۹۴). شناسایی شایستگی‌های استراتژیک مدیران ارشد صنعت پتروشیمی، *مطالعات راهبردی در صنعت نفت و انرژی*، دوره ۶، شماره ۲۳، صفحات ۲۱۷-۲۴۲.
- دریایی، عباسعلی؛ عزیزی، اکرم. (۱۳۹۷). «رابطه اخلاق، تجربه، و صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان با کیفیت حسابرسی (با توجه به نقش تعدیل‌کننده شک و تردید حرفه‌ای)»، *دانش حسابداری مالی*، دوره ۵، شماره یک، صفحات ۷۹ - ۹۹.
- رستمی، امین؛ م‌ودیدی، محمدحسین؛ م‌باقرپور و لاشانی، محمدعلی (۱۳۹۹). طراحی مدل و اولویت‌بندی ابعاد شایستگی مدیران حسابرسی داخلی: رویکرد ترکیبی، *حسابداری ارزشی و رفتاری*، سال ۵، شماره نهم، صفحات ۲۲۵-۲۶۷.
- رستمی، امین؛ ودیدی، محمدحسین؛ باقرپور و لاشانی، محمدعلی. (۱۳۹۸). تدوین الگوی شایستگی مدیران حسابرسی داخلی، *حسابداری مالی*، دوره ۱۱، شماره چهل و یک، صفحات ۷۰ - ۱۰۲.
- رفیعی، آزاده؛ کریمیان مقدم، سیدمحسن؛ محمودی، ابوالفضل؛ حقیقی، یاسر. (۱۳۹۲). تأثیر شایستگی حسابرس داخلی بر زمان اجرای حسابرسی مستقل. *همایش حسابداری ایران*، دوره ۱۱.
- رمضان‌پناه، ندا؛ علامه، سید محسن؛ سماواتیان، حسین؛ قانع‌نیا، مریم (۱۳۹۹). طراحی الگوی توسعه شایستگی‌های مدیران عالی و میانی شرکت ملی صنایع پتروشیمی ایران، *مطالعات راهبردی در صنعت نفت و انرژی*، دوره ۱۱، شماره چهل و چهار، صفحات ۶۵ - ۹۴.
- عاشقی، حسن؛ قهرمانی، محمد؛ قورچیان، نادرقلی. (۱۳۹۶). شناسایی و تبیین ابعاد، مؤلفه‌ها، و شاخص‌های توسعه شایستگی مدیران صنعت بانک‌داری، *آموزش و توسعه منابع انسانی*، دوره ۴، شماره چهاردهم، صفحات ۵۷-۷۶.
- عباس‌پور، عباس؛ احمد، منیژه؛ رحیمیان، حمید؛ دلاور، علی. (۱۳۹۵). تبیین و ارائه مدل

- شایستگی‌های سربازرسان در سازمان بازرسی کل کشور با رویکرد نظریه داده بنیاد، آموزش و توسعه منابع انسانی، دوره ۳، شماره دهم، صفحات ۹۵-۱۲۴.
- عباسی، مریم؛ پولادیان میرزایی، معصومه؛ قرداغی، سمیه. (۱۳۹۹). شناسایی و ارائه مدل شایستگی مدیران پروژه‌های توسعه نوآوری فناورانه در شرکت شیرآلات شودر، دومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت امور مالی، تجارت، بانک، اقتصاد، و حسابداری.
- فتحی عبداللهی، احمد؛ آقایی، محمدعلی. (۱۳۹۶). بررسی اثربخشی حسابرسی داخلی در عملکرد مدیریت ریسک و کنترل سازمان‌های دولتی، مدیریت سازمان‌های دولتی، دوره ۵، شماره سوم، صفحات ۸۳-۹۶.
- قیدرخلجانی، جعفر؛ صمیمی، مهدی. (۱۳۹۳). طبقه‌بندی شایستگی‌های کلیدی کارکنان تیم‌های توسعه محصول مبتنی بر مرور ادبیات، مدیریت استاندارد و کیفیت، دوره ۴، شماره سیزدهم، صفحات ۳۸-۵۵.
- کیانی‌چنده، علی؛ برندک، سجاد. (۱۳۹۸). اهمیت اخلاق حرفه‌ای و شایستگی حسابدار و حسابرس به لحاظ اخلاقی، چهارمین کنفرانس ملی در مدیریت، حسابداری و اقتصاد با تأکید بر بازاریابی منطقه‌ای و جهانی، تهران.
- لبادی، زهرا؛ آقاعلی‌خانی، الهام. (۱۳۹۱). عوامل مؤثر بر شایستگی و صلاحیت مدیران مدارس راهنمایی و متوسطه شهرستان ملارد، علوم رفتاری (ابهر)، دوره ۴، شماره دوازدهم، صفحات ۹۱-۱۱۷.
- محبی، علی؛ محمدیان شمیم، مجید. (۱۳۹۶). طراحی مدل شایستگی مدیران و کارشناسان آموزش فرماندهی انتظامی شرق استان تهران، مدیریت منابع در نیروی انتظامی، دوره ۵، شماره چهارم، صفحات ۱۴۵-۱۶۴.
- مظفری، سید امیراحمد؛ مشرف جوادی، بتول؛ نادریان، مسعود. (۱۳۸۱). تعیین مهارت‌ها و شایستگی‌های مدیران سازمان تربیت بدنی از دیدگاه خود و ارائه یک الگوی مدیریتی در این زمینه، علوم حرکتی و ورزش دوره ۱، شماره یکم، صفحات ۹۲-۱۰۴.
- مهدوی، غلام‌حسین؛ نمازی، نویدرضا. (۱۳۹۵). رتبه‌بندی سنج‌های مؤثر بر وظایف و جایگاه واحد حسابرسی داخلی در دستگاه‌های اجرایی، حسابداری سلامت، دوره ۵، شماره دوم،

صفحات ۹۱ - ۱۱۱.

نیکبخت، محمدرضا؛ رضائی، ذبیح‌الله؛ متنی، وحید. (۱۳۹۶). طراحی مدل کیفیت حسابرسی داخلی. *مجله دانش حسابرسی*، دوره ۱۷، شماره ۶۹، صفحات ۵-۵۷.

وحیدی الیزی، ابراهیم؛ گرامی مقدم، مرضیه. (۱۳۹۵). ارزیابی عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *تحقیقات حسابداری و حسابرسی*، پاییز، شماره ۳۱، صفحات ۱-۲۱.

هوشیار، وجیهه؛ مرتضوی، سعید؛ رحیم نیا، فریبرز؛ ناظمی، شمس‌الدین. (۱۳۹۱). تبیین و ارائه مدل شایستگی های مدیران در سیستم بانکی»، رساله دکتری، *دانشکده علوم اداری و اقتصاد، دانشگاه فردوسی مشهد*.

هوشیار، وجیهه؛ رحیم نیا، فریبرز. (۱۳۹۲). ارائه مدل شایستگی مدیران شعب در سیستم بانکی، *مدیریت توسعه و تحول*، دوره ۵، شماره سیزدهم، صفحات ۵۵ - ۶۸.

References

- Abbasi, M., Pouladian Mirzaei, M., & Gharedaghi, S. (2020). Identifying and presenting the competency model of managers of technological innovation development projects in Shodar Valves Company, *2nd International Conference on Financial Management, Business, Banking, Economics and Accounting in Tehran*. <https://civilica.com/doc/1022287/>. (in Persian)
- Abbaspour, A.-Ahmadi, M.- Rahimiyan, H.- & Delavar, A. (2016). Explain and present the competency model of military inspectors in the General Inspection Organization of the country with the approach of data theory *Quarterly Journal of Training & Development of Human Resources*, 3(10).95-124. (in Persian)
- Arasteh, H.R. Hassanpoor, A. Izady, A, Bostani Amlashi, T. (2018). Designing the Competency Model of Public Relations Managers (Case study: National Iranian Gas Company and its Subsidiaries), *Journal of Training and Development of Human Resources*, 5(18).55-79. (in Persian)
- Alias, N. F., Nawawi, A., & Salin, A. S. A. P. (2019). "Internal auditor's compliance to code of ethics: Empirical findings from Malaysian Government-linked companies", *Journal of Financial Crime*, 26(1), pp. 179-194.
- Asheghi, H. Ghahremani. M. Ghoorchian. N. (2017). Identifying and Explaining the Dimensions, Components and Indicators in Competency Development for Banking Industry Managers. *Journal of Training and Development of Human Resources*, 4(14).57-76. (in Persian)
- Balali, H., Movahedi, R., & Nazari-Kameroudi, J. (2018). Assessment the Factors Affecting the Performance of Rural Cooperatives in Savadkooh County,

- Mazandaran Province, Iran, *Journal of Rural Research*, 8 (4). 580–590. (in Persian)
- Banimahd, B. & Shirzad, B. (2009). Surveying and Explanation of Accounting Variables as Well as the Type of Auditor's Opinion in the Companies Listed in Stock Exchange, *Management Accounting*, 2 (3). 65–76. (in Persian)
- Bostani Amleshi, T., Arasteh, H., Hasanpour, A. Izadi, A. (2017). Application of Competency Model in Public Relations Management. *Second International Conference on Management and Accounting* Tehran. <https://civilica.com/doc/642521/>. (in Persian)
- Bayati, A. & Asadi Gharabaghi, M. (2012). *Assessment techniques based on managers' competence*, Tehran: Argh Publishing. (in Persian)
- Botha, S. & Claassens, M. (2010). Leadership competencies: The contribution of the Bachelor in Management and Leadership (BML) to the development of Leaders at First National Bank, South Africa, *International Business & Economics Research Journal (IBER)*, 9 (10).77-88. <https://doi.org/10.19030/iber.v9i10.641>
- Chung-Herrera B.G., Enz, C.A., & Lankau, M.J. (2003). Grooming future hospitality leaders: a competencies model, *Cornell Hotel and Restaurant Administration Quarterly*, 44(3). 17–22.
- Cockerill, T., Hunt, J., & Schroder, H. (1995). “Managerial Competencies: Fact or Fiction?”, *Business Strategy Review*, 6 (3). 1–12.
- Daryaei, A. A. & Azizi, A. (2018). The impact of ethics, experience and competency on audit quality (With auditor's professional skepticism as a moderating variable), *Journal of Financial Accounting Knowledge*, 5 (1),. 79–99. (in Persian)
- Dorri, B. - Habibi, M.-& Bahrami Nasab.M.(2015). Identifying Strategic Competencies of Top Managers in Petrochemical Industry, *The Institute for International Energy Studies (IIES)*, 6 (23). 217–242. (in Persian)
- Ekrami, H.& Hoshyar,V. (2016). “The Competencies of High School Principals in District Four of Mashhad”, *Journal of Family and Research*, 13 (3), pp. 7–31. (in Persian)
- Fathi Abdollahi, A. & Aghaei, M. A. (2017). Survey of Internal Audit Effectiveness in Public Sector Risk Management and Control Function, *Quarterly Journal of Public Organizations Management*, 5 (3). 83–96. (in Persian)
- Gheidar-khaljani,J. & Samimi, M.(2014).Classify the key competencies of the staff of product development teams based on literature review, *Journal of Standard and Quality Management*,4(13).38-55. (in Persian)
- Hajiha, Z. & Rafiee, A. (2014). "The effect of internal auditor competence on the time of independent audit",. *Quarterly Journal of New Accounting Theories*, 4 (2). 85–110. (in Persian)
- Hayton, J. C. & Kelley D. J. (2006). “A competency-based framework for promoting corporate entrepreneurship”, *Human Resource Management*, 45 (3). 407-427.
- Hoshyar, V. Mortazavi, S. Rahimnia, F. Nazemi, Sh. (2012). Explain and present the model of managers' competencies in the banking system, Ph.D. Thesis,

- Mashhad, Faculty of Administrative Sciences and Economics, Ferdowsi University .. (in Persian) Hoshyar, V. -& Rahimnia, F. (2013). Presenting a competency model of managers in the banking system, *Journal of Development Evolution Management*, 2013 ,513. 55–68. (in Persian)
- Kiani-Chandeh, A. & Barandak, S. (2019). The Importance of Professional Ethics and The Ethical Competence of Accountants and Auditors, *Fourth National Conference on Management, Accounting and Economics with Emphasis on Regional and Global Marketing* .Tehran. <https://civilica.com/doc/915143/>. (in Persian)
- Lebady, Z. & Aghaalkhani, E.(2012). Factors Effective on Professional Competencies and Merits of Guidance and High School Principals of Malard City, *Journal of Behavioral Sciences*,4(12),91-117. (in Persian)
- Lee, T.A. & Stone, M. (1995). “Competence and independence: the uncongenial twins of auditing?”, *Journal of Business Finance & Accounting* 22(8).1169-1177.
- Lelis, D. L. M. & Pinheiro, L. E. T. (2012). “Auditor and auditee perceptions of internal auditing practices in a company in the energy sector”, *Revista Contabilidade & Finanças*, 23 (60). 212–222.
- Liikamaa, K. (2015). “Developing a project manager's competencies: A collective view of the most important competencies”, *Procedia Manufacturing*, 3. 681-687.
- Leung .L.(2015). Validity, reliability, and generalizability in qualitative research, *Journal of family medicine and primary care*,4(3). 324-327.
- Mclagan.p.(1989). Models for HRD Practice *Training and Development Journal*, 43(9) .49-59
- Mahdavi, G.H. & Namazi, N. (2017). “Ranking the Effective Measurements on the Tasks and Position of Internal Auditing Unit in the Executive Agencies”, *Journal of Health Accounting*, 5 (2). 91–111. (in Persian)
- Mohebi, A. & Mohammadian Shamim, M. (2018). Designing a Competency Model for Managers and Training Experts of the East Disciplinary Command of Tehran Province, *The scientific quarterly of Resource Management* , 20. 145–164. (in Persian)
- Mozaffari, S. A. A. Moshref Javadi, B. Naderian, M , &., . (2003). Determining the skills and competencies of the managers of the physical education organization from their own point of view and presenting a management model in this field, *Journal of Movement Science & Sports*, 1 (1). 92–104. (in Persian)
- Nikbakht,M.R. Rezaee,z. Menati,V.(2018).Design of internal audit quality model, *Journal of Audit Science*,17(69).5-57. (in Persian)
- Nurdiono.N-&Gamayuni.R.R.(2018).The effect of internal auditor competency on internal audit quality and its implication on the accountability of local government, *European Research Studies Journal*, 21(4).426-434
- Olszak.C.M-&Ziemba,E.(2010). KnowledgeManagementCurriculum Development: Linking with Real Business Needs. *Issues in Informing Science and Information Technology*.7(1).235-248. <https://doi.org/10.28945/1203>
- Parahald, C -& Hamel .G. (1990).The Core Competence of the Corporation,

- Harvard Business Review Journal*, 68(3).79-91.
- Patanakul, P. & Milosevic, D. (2008). "A competency model for effectiveness in managing multiple projects", *The Journal of High Technology Management Research*, 18 (2). 118–131. DOI:10.1016/j.hitech.2007.12.006
- Pezeshki-Raad, GH. & Kianmehr, H. (2001). Role of Rural Production Cooperatives in Improving the Technical and Economic Status of Wheat Farmers in Sabzevar, *Agricultural Economics and Development*, 9 (34). 343–362. (in Persian)
- Pourkarimi, J. & Farzaneh, M. (2018). *Competency-based human resources management : the lifelong learning perspective*, Tehran, Jahad Daneshgahi Publishing. (in Persian)
- Rafiei, A., Karimian Moghaddam, S. M., Mahmoudi, A., Haghghi, Y. (2013). The effect of internal auditor competence on the time of independent audit, *11th National Accounting Conference of Iran..* (in Persian)
- Ramezanzanpanah, N., Allameh, S. M., & Samavatian, H. Ghanenia, M. (2020). Designing model of competencies development for top and middle managers of the National Iranian Petrochemical Company, *Institute for International Energy Studies (IIES)*.11 (44). 65–94. (in Persian)
- Ref, G. (2013). Interviews: Competency Based Starting Point Series: University of Ulster.
- Rostami, A., Vadeei, M. H., & Bagherpour Velashani, M. A. (2020). "Designing a Model and Prioritizing Competencies of Internal Audit Managers: A Mixed-Methods Approach", *Journal of Valued and Behavioral Accountings*, 5 (9). 225–267. (in Persian)
- Rostami, A., Vadeei, M. H., & Bagherpour Velashani, M. A. (2019). Developing internal audit managers' competency model, *Financial Accounting*, 11 (41). 70–102. (in Persian)
- Sandoval, M. D. E., Morales, J. A. M., Cardona, J. L. P., Munoz, J. A., & Munoz, L. D. (2018). Model Design Of Management Competences And Its Implementation Process For Smes: Diagnostic Evaluation Of The Retail Sector, *International Journal of Management and Marketing Research*, 11 (1). 73-97.
- Sarens, G., Beelde, I. De., & Everaert, P. (2009). "Internal Audit: A Comfort Provider to the Audit Committee", *The British Accounting Review*, 41 (2). 90–106.
- Sarkar, S. (2013). Competency Based Training Need Assessment-Approach in Indian Companies, *Organizacija*, 46 (6). 253-263.
- Seol, I. & Sarkis, J. (2005). "A multi-attribute model for internal auditor selection", *Managerial Auditing Journal*, 20 (8). 876–892.
- Skorková, Z. (2016). "Competency models in public sector", *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 230. 226–234.
- Spencer, L. M., McClelland, D. C., & Spencer, S. M. (1994). *Competency Assessment Methods: History and State of the art*, The University of Michigan: Hay/McBer Research Press.
- Srivastava, P. K. & Jaiswal, B. (2017). Developing Competency Model Using Repertory Grid Technique: The Case of Spinning Master, *The Qualitative*

Report, 22 (3. 895-914.

Taqvi Farhi, B. Tahani, Gh. R. Naderi Darshooei, V. (2016). 9 Competence of IT managers of the Ministry of Information and Communication Technology, Georgia, 3rd *International Conference on Modern Research in Management, Economics and Humanities*. (in Persian)

Vahidi Elizi, I. Grami Moghadam, M. (2017). Evaluating the effective factors on the effectiveness of internal audit of companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Accounting and Auditing Research*, 31.1-21. (in Persian)