



Desining a Framwork for Internal Controlos over Financial Reporting of Universities

Maryam Shakiba*¹, Monir Soudi²

High lights

- Explains the necessity of transparency in financial reporting of public universities affiliated with the Ministry of Science.
- Proposes a framework for identifying and evaluating internal controls over universities' financial reporting.
- Utilizes a survey method and questionnaire to collect data from financial experts and practitioners.
- Examines five internal control components: control environment, risk assessment, control activities, information and communication, and monitoring activities.
- Confirms the suitability of 67 framework items for identifying and evaluating internal controls, based on expert opinions.

1. Ph.D. Student, Department of Accounting, Faculty of Social and Economic Sciences, Alzahra University, Tehran, Iran. Email: mshakiba@alzahra.ac.ir

2. Ph.D. Student, Department of Accounting, Faculty of Social and Economic Sciences, Alzahra University, Tehran, Iran. (m.soudi@alzahra.ac.ir).

Corresponding Author:

Maryam Shakiba
Email: mshakiba@alzahra.ac.ir

Receive Date: 10 April 2024

Revise Date: 18 October 2025

Accept Date: 27 November 2025

Publish Date: 22 December 2026

How to Cite:

Shakiba, M; Soudi, M; (2026).
Desining a Framwork for Internal
Controlos over Financial Reporting of
Universities, *Governmental
Accounting*, 12 (23), 109-128.

ABSTRACT

Subject and Purpose: For transparent reporting of universities and their accountability to society, the existence of a framework for identifying and evaluating internal controls over financial reporting becomes necessary. The purpose of this study is to develop a framework for identifying and evaluating the internal controls over financial reporting of public universities affiliated with the Ministry of Science.

Research Method: The present study is survey-based and applied in nature. Descriptive and inferential statistical methods were used to analyze the data, and for this purpose, SPSS software was employed. The research data were collected through a questionnaire. A total of 100 questionnaires were distributed among financial experts of universities and professional individuals employed outside universities, and 40 responses were received.

Research Findings: Within the five domains of the COSO framework—including control environment, risk assessment, control activities, information and communication, and monitoring activities—applicable indicators for universities were identified. Finally, using the aforementioned statistical tests, a framework for identifying and evaluating the internal controls over financial reporting of universities was developed.

Conclusion, Originality and its Contribution to the Knowledge: The results of the study indicate that all expert respondents confirmed most of the indicators existing in the developed framework. From the viewpoint of specialists, 17 indicators related to the control environment, 18 to risk assessment, 14 to control activities, 11 to information and communication, and 7 to monitoring activities included in the questionnaire are appropriate for identifying and evaluating the internal controls over universities' financial reporting.

Keywords: Internal Control, Internal Controls Over Financial Reporting, University Financial Reporting.

JEL Classification: M41, M42, H83.



Introduction

Universities and higher education institutions are among the key social entities that contribute to the intellectual, scientific, and cultural development of societies. Since a significant portion of their financial resources is provided by public budgets, they are obliged to ensure transparent reporting and accountability to the public. In this context, an effective internal control system plays a crucial role in ensuring the reliability of financial reports, efficiency of operations, and compliance with regulations. Despite the importance of this issue, no comprehensive study has yet developed a framework for identifying and evaluating internal controls over financial reporting (ICFR) in Iranian universities. The present research aims to fill this gap by designing a framework based on the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) integrated model. This framework identifies key control components applicable to university environments and assists managers in strengthening their oversight of financial information and reporting.

Methodology

This study is applied in purpose and survey-based in design. Data were collected using a researcher-developed questionnaire, designed by integrating the COSO model (2013) and the internal control assessment checklist of the University of Florida. The questionnaire's validity was confirmed through expert opinions, and its reliability was

verified using Cronbach's alpha coefficient (0.951). The statistical population included financial and administrative managers, financial experts, independent auditors, and accounting professionals both inside and outside the university system. A total of 100 questionnaires were distributed, and 40 valid responses were obtained. Data analysis was carried out using SPSS software, employing descriptive statistics and the binomial test to determine which indicators were considered essential for evaluating ICFR in universities. The COSO framework—consisting of five main components: control environment, risk assessment, control activities, information and communication, and monitoring—served as the conceptual basis for data collection and analysis.

Results

The findings indicate that the COSO framework is largely applicable to the internal control structures of Iranian universities. Within each component of the model, the following indicators were validated by experts:

Control Environment (17 indicators): Existence of a written code of conduct, managerial supervision mechanisms, ethical guidelines, and an independent internal audit unit.

Risk Assessment (18 indicators): Presence of strategic and operational planning documents, goal-oriented budgeting, and systematic identification and analysis of organizational risks.

Control Activities (14 indicators): Budgetary control, accrual-based recognition of revenues and expenses, protection and periodic verification of fixed assets, and the use of integrated financial information systems.

Information and Communication (11 indicators): Adequacy of reports, timeliness and accuracy of information flow, and appropriate use of information technology to enhance financial reporting quality.

Monitoring Activities (7 indicators): Continuous supervision by senior management, attention to audit recommendations, reporting of weaknesses in internal control, and corrective follow-up actions.

Overall, the results confirm that the majority of indicators proposed under the COSO framework are suitable for identifying and evaluating ICFR in universities. The alignment of expert opinions across various financial and academic roles also underscores the relevance and practicality of the proposed model for Iranian higher education institutions.

Conclusions

The study concludes that the COSO integrated framework provides an effective and adaptable structure for designing, implementing, and evaluating internal controls over financial reporting in universities. Adopting this framework enables university managers to enhance financial transparency, operational efficiency, and

public accountability. Furthermore, the findings highlight that the institutionalization of internal control mechanisms can significantly reduce financial irregularities and improve governance quality in higher education institutions. Future research is encouraged to compare ICFR structures between public and private universities and to identify barriers that hinder the effective implementation of internal controls in the academic sector.

Conflict of interest

The authors declare that there are no conflicts of interest regarding the publication of this manuscript.

Author Contributions

Maryam Shakiba (First Author): Data Curation, Investigation, Methodology, Formal Analysis, Conceptualization, Writing – Original Draft Preparation, Writing – Review & Editing.

Monir Saoudi (Second Author): Conceptualization, Writing – Review & Editing.

All authors have read and agreed to the conceptualization of the article and writing of the original and subsequent drafts.

Data Availability Statement

Not applicable

Acknowledgements

The authors would like to thank Dr. Ali Rahmani, Professor in the Accounting

Department at Alzahra University, for reviewing the present manuscript and providing valuable comments.

The authors would like to thank anonymous referees for their constructive comments.

The authors would like to thank anonymous reviewers for their valuable suggestions in manuscript revision.

Ethical Considerations

The authors avoided data fabrication, falsification, and plagiarism, and any form of misconduct.

Funding

Not applicable

Conflict of Interest

The authors declare no conflict of interest.

«مقاله پژوهشی»

تدوین چارچوبی برای شناسایی و ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه‌ها

مریم شکیب^{۱*}، منیر صعودی^۲

نکات برجسته

- تبیین ضرورت شفافیت گزارشگری مالی در دانشگاه‌های دولتی وابسته به وزارت علوم.
- ارائه چارچوب شناسایی و ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه‌ها.
- استفاده از روش پژوهش پیمایشی و پرسشنامه برای جمع‌آوری داده‌ها از خبرگان و کارشناسان مالی.
- بررسی پنج مؤلفه کنترل داخلی: محیط کنترلی، ارزیابی ریسک، فعالیت‌های کنترلی، اطلاعات و ارتباطات، و فعالیت‌های نظارتی.
- تأیید مناسب بودن ۶۷ گزاره در چارچوب پیشنهادی از دید صاحب‌نظران.

چکیده

موضوع و هدف مقاله: برای گزارش‌دهی شفاف دانشگاه‌ها و پاسخگویی آن‌ها در قبال جامعه و نظارت درست و دقیق بر آن‌ها وجود چارچوبی برای شناسایی و ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی ضرورت پیدا می‌کند. هدف این پژوهش تدوین چارچوبی برای شناسایی و ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه‌های دولتی وابسته به وزارت علوم است.

روش پژوهش: پژوهش حاضر پیمایشی و کاربردی است. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش آمار توصیفی و آمار استنباطی استفاده شده است که به این منظور از نرم افزار SPSS استفاده شده است. اطلاعات پژوهش با استفاده از پرسشنامه گردآوری شده است. تعداد ۱۰۰ پرسشنامه بین کارشناسان ذی‌ربط امور مالی دانشگاه‌ها و افراد حرفه‌ای شاغل خارج از دانشگاه‌ها توزیع و ۴۰ پاسخ دریافت شده است.

یافته‌های پژوهش: در پنج حوزه چارچوب کوزو شامل محیط کنترلی، ارزیابی ریسک، فعالیت‌های کنترلی، اطلاعات و ارتباطات و فعالیت‌های نظارتی، شاخص‌های قابل کاربرد برای دانشگاه شناسایی و سرانجام با استفاده از آزمون‌های آماری بیان شده چارچوب شناسایی و ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه‌ها تدوین شد.

نتیجه‌گیری، اصالت و افزوده آن به دانش: نتایج پژوهش نشان می‌دهد تمام خبرگان پاسخ‌دهنده به بیشتر شاخص‌های موجود در چارچوب موجود صحنه گذاشته‌اند و ۱۷ گزاره مربوط به محیط کنترلی، ۱۸ گزاره مربوط به ارزیابی ریسک، ۱۴ گزاره مربوط به فعالیت‌های کنترلی، ۱۱ گزاره مربوط به اطلاعات و ارتباطات و ۷ گزاره مربوط به فعالیت‌های نظارتی در پرسشنامه برای شناسایی و ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه از دید صاحب‌نظران مناسب است.

واژه‌های کلیدی: کنترل داخلی، کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی، گزارشگری مالی دانشگاه‌ها.

طبقه‌بندی موضوعی: M41، M42، H83.

۱. دانشجوی دکترا، گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، دانشگاه الزهراء، تهران، ایران.
۲. دانشجوی دکترا، گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، دانشگاه الزهراء، تهران، ایران. (m.soudi@alzahra.ac.ir)

نویسنده مسئول:

مریم شکیب

رایانامه:

mshakiba@alzahra.ac.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۱/۲۲

تاریخ بازنگری: ۱۴۰۴/۰۷/۲۶

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۹/۰۶

تاریخ انتشار: ۱۴۰۴/۱۰/۰۱

استناد به مقاله:

شکیب، مریم؛ صعودی، منیر، (۱۴۰۴)، تدوین چارچوبی برای شناسایی و ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه‌ها، حسابداری دولتی، ۱۲ (۲۳)، ۱۰۹-۱۲۸.

حق انتشار این مستند، متعلق به نویسندگان آن است. © ۱۴۰۴. ناشر این مقاله، دانشگاه پیام نور است.

این مقاله تحت گواهی زیر منتشر شده و هر نوع استفاده غیرتجاری از آن مشروط بر استناد صحیح به مقاله و عدم تغییر یا تعدیل مقاله مجاز است.

Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>)



مقدمه^۱

دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی به عنوان پر ارزش‌ترین نهادهای جامعه در پیشبرد و توسعه دانش، فناوری، میراث فرهنگی و ارزش‌های حاکم بر آن، مستلزم توجه ویژه است. به همین دلیل طراحی و استقرار نظام‌های تعالی‌بخش در آن در حوزه ارزیابی درونی بااهمیت به نظر می‌رسد.

یک گام مهم در راستای مدیریت موثر دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی، یافتن راه‌هایی برای اصلاح کارایی و اثربخشی عملیات این قبیل مؤسسات و پرداختن به موضوع کیفیت اطلاعات و گزارش‌های مالی آن‌ها است. یکی از راه‌های اصلاح کارایی و اثربخشی عملیات و اطمینان از کیفیت اطلاعات و گزارش‌های مالی دانشگاه‌ها وجود حداقل سیستم کنترل داخلی است که همانا کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی می‌باشد. همچنین با توجه به اینکه شیوه گزارشگری مالی در دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی نسبت به صنایع دیگر متفاوت است بنابراین پرداختن به آن‌ها به طور خاص ضرورت پیدا می‌کند. گزارشگری مالی دانشگاه باید اطلاعاتی را فراهم کند که برای تدوین خط‌مشی‌ها، برنامه‌ریزی فعالیت‌ها، ارزیابی عملکرد و هدف‌های دیگر مفید باشد، به عبارت دیگر گزارشگری مالی دانشگاه‌ها ابزار مفیدی برای اداره برنامه‌ها با رعایت صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی و ایفای وظیفه پاسخگویی به مردم است (باباجانی و بابایی، ۱۳۹۰).

دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی کشور که بخشی از منابع مالی مورد نیاز برای فعالیت‌های آموزشی و تحقیقاتی خود را از بودجه عمومی دولت تأمین می‌کنند به جهت اینکه مصرف و به‌کارگیری منابع مالی عمومی توسط مقامات اجرایی این مؤسسات مشمول پاسخگویی عمومی است، بنابراین مجبور به طراحی و استقرار یک سیستم کنترل داخلی مناسب و کارآمد به منظور نظارت بر اطلاعات و گزارش‌های مالی خود هستند. همچنین، مقامات منتخب و منصوب در دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی به طور مستمر در پی راه‌هایی برای دستیابی به اهداف تعیین‌شده و نتایج مورد انتظار در برنامه‌هایشان هستند. عامل اصلی برای رسیدن به اهداف وجود چارچوبی برای شناسایی و ارزیابی سیستم کنترل داخلی از جمله سیستم کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه است (باباجانی، ۱۳۸۴).

هدف از انجام این پژوهش دستیابی به چارچوبی برای شناسایی و ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی است تا مدیران این قبیل مؤسسات در سایه این چارچوب بتوانند نظارت بهتری

بر روی اطلاعات و گزارش‌های مالی بخش تحت سرپرستی خود داشته باشند. ضرورت انجام چنین پژوهشی در این مسئله نهفته است که نخست چنین پژوهشی تاکنون در ایران انجام نشده است، دوم از آنجا که دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی کشور که نقش مهمی در پیشرفت و اعتلای فرهنگ جامعه به عهده دارند، از منابع جامعه استفاده می‌کنند و در قبال آن به جامعه خدمت ارائه می‌دهند بایستی در قبال جامعه به طور شفاف پاسخگو باشند، بنابراین گزارش‌دهی شفاف و درست دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی ضروری است. انتظار می‌رود با انجام این پژوهش، موارد مهمی که برای شناسایی و ارزیابی کنترل‌های داخلی دانشگاه ضروری به نظر می‌رسد، به خوبی برای ریاست، اعضای هیئت امنا و سایر مسئولان و کارکنان دانشگاه‌ها برجسته و آشکار شود.

پرسش‌های پژوهش

۱. مؤلفه‌های محیط کنترلی در دانشگاه کدام است؟
۲. مؤلفه‌های ارزیابی ریسک در دانشگاه کدام است؟
۳. مؤلفه‌های فعالیت‌های کنترلی در دانشگاه کدام است؟
۴. مؤلفه‌های اطلاعات و ارتباطات در دانشگاه کدام است؟
۵. مؤلفه‌های فعالیت‌های نظارتی در دانشگاه کدام است؟

پیشینه پژوهش

پیشینه نظری

مفهوم پاسخگویی: نظام حسابداری و گزارشگری مالی فعالیت‌های از نوع غیرانتفاعی و عمومی تفاوت‌های بنیادی با حسابداری فعالیت‌های از نوع بازرگانی دارد. ویژگی‌های محیط فعالیت‌های از نوع عمومی موجب شده است تا اهداف حسابداری و گزارشگری مالی سازمان‌های عمومی بر اساس یک مفهوم بنیادی تحت عنوان «مسئولیت پاسخگویی» که ریشه آن را باید در حوزه فلسفه سیاسی جستجو کرد، تدوین شود. این مفهوم که جزء لاینفک کلیه اهداف حسابداری و گزارشگری مالی است، محور و مرکز ثقل حسابداری بخش عمومی با تأثیرپذیری از ویژگی‌های محیط فعالیت به نحوی طراحی و به مورد اجرا گذاشته می‌شود که در تحقق و ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی نقش اساسی ایفا کند (باباجانی، ۱۳۸۷). نظام حسابداری و گزارشگری مالی از یک سو ابزار ادای مسئولیت پاسخگویی مقامات منتخب مردم و از سوی دیگر به عنوان

با نام «کنترل داخلی - چارچوب یکپارچه» در سال ۱۹۹۲ منتشر شد. طبق این گزارش معتبر که به گزارش کوزو (COSO) نیز معروف است، کنترل داخلی این‌گونه تعریف شده است. کنترل داخلی فرایندی است که به منظور کسب اطمینان معقول از تحقق هدف‌هایی که در سه مقوله اصلی زیر دسته‌بندی می‌شوند، به وسیله مدیریت و سایر کارکنان برقرار می‌شود:

۱. اثربخشی و کارایی عملیات (دربگیرنده اهداف عملیاتی)
 ۲. اتکاپذیری گزارش‌های مالی (دربگیرنده اهداف گزارشگری مالی)
 ۳. رعایت قوانین و مقررات مربوط (دربگیرنده اهداف رعایتی) (کمیسیون کوزو، ۱۹۹۲).
- چارچوب کنترل داخلی کوزو (COSO): از جمله چارچوب‌های کنترلی به رسمیت شناخته‌شده، «کنترل‌های داخلی-چارچوب یکپارچه» تدوین شده توسط کارگروه سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی موسوم به کوزو در سال ۱۹۹۲ است که مقبولیت وسیعی در جهان پیدا کرده است و از آن به عنوان چارچوبی راهنما برای طراحی، اجرا و ارزیابی اثربخشی کنترل‌های داخلی استفاده می‌شود. این کارگروه در این چارچوب پنج حوزه را شامل محیط کنترلی، ارزیابی ریسک، فعالیت‌های کنترلی، اطلاعات و ارتباطات و نظارت تعیین کرد. این عناصر را می‌توان به عنوان مبنایی مناسب در طراحی سامانه کنترل داخلی استفاده کرد. مدیران و حسابداران نمی‌توانند به زیرمجموعه‌های این پنج جزء توجه کنند، مگر این که آن‌ها را برای دستیابی به اهداف کنترل داخلی به طور هم زمان مدنظر قرار دهند.

کمیته کوزو در سال ۲۰۱۰ پروژه‌ای را به‌منظور بروزآوری چارچوب بالا تعریف کرد. چارچوب بروز شده، پس از نظرخواهی در ماه مه سال ۲۰۱۳ منتشر شد (شکل ۱). هدف چارچوب بروز شده، ایجاد چابکی بیشتر کنترل‌ها از طریق تطابق آن‌ها با تغییرات ایجاد شده در محیط کسب و کار و عملیات طی بیست سال اخیر، اعتماد بیشتر از طریق کاهش ریسک‌ها در سطح قابل قبول، به‌ویژه ریسک‌هایی که اهداف سازمان را مورد تهدید قرار می‌دهد و همچنین ایجاد شفافیت و پاسخگویی در سازمان‌ها است.

کوزو اهداف و اجزای کنترل‌های داخلی یکپارچه چارچوب کنترل‌های داخلی را این‌گونه تعریف می‌کند که فرایندی است متأثر از هیأت مدیره، مدیران و سایر پرسنل، که برای اطمینان معقول از دستیابی به اهداف مقوله‌های زیر طراحی شده است:

- اثربخشی و کارایی عملیات،
- قابلیت اطمینان گزارش‌های مالی و
- انطباق با قوانین و مقررات (کمیسیون کوزو، ۲۰۱۳).

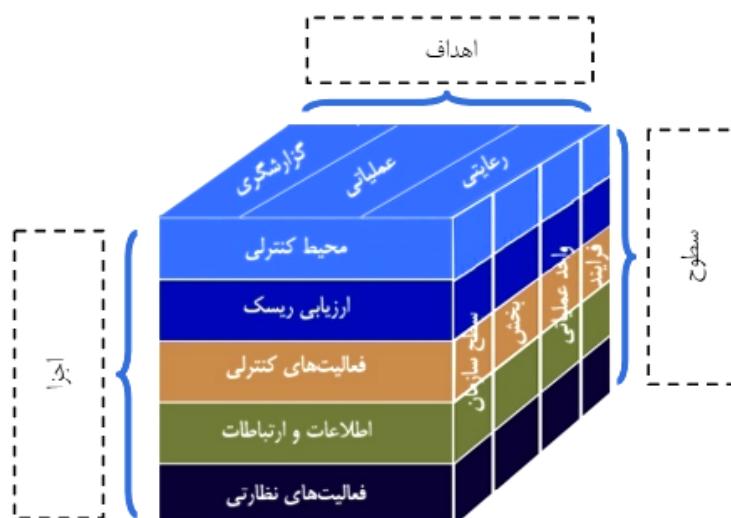
ابزاری برای ارزیابی مسئولیت پاسخگویی مقامات منتخب است که از طریق شهروندان صورت می‌گیرد (باباجانی، ۱۳۸۲). دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی کشور منابع مالی مورد نیاز برای فعالیت‌های آموزشی و تحقیقاتی خود را از بودجه عمومی دولت، درآمدهای اختصاصی و سایر منابع و کمک‌ها تأمین می‌کنند. از آنجاکه مصرف و به‌کارگیری منابع مالی عمومی توسط مقامات اجرایی و ارشد نهادهای بخش عمومی مشمول مسئولیت پاسخگویی عمومی است، دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی کشور نیز از این قاعده مستثنا نیستند و مصرف و به‌کارگیری منابع دریافتی آن‌ها مشمول نظارت مالی است (باباجانی و بابایی، ۱۳۹۰).

سیر تکاملی مفهوم کنترل داخلی: در گذشته مفهوم کنترل داخلی محدود به بررسی داخلی بود. در سال ۱۹۳۰ سیستم بررسی داخلی برای هماهنگی بین سیستم حساب‌ها و رویه‌های اداری مربوط تعریف شد، به صورتی که کار یک کارمند که به طور مستقل مشغول انجام وظایف خود بود به طور مداوم کار کارمند دیگر را چک می‌کرد.

در سال‌های ۱۹۴۹-۱۹۵۰ که هنوز انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA) تأسیس نشده بود و تنها انجمن حسابداری آمریکا (AAA) وجود داشت، برای نخستین بار درباره کنترل‌های داخلی سخن به میان آمد. در آن هنگام کنترل‌های داخلی بیشتر به صورت کنترل‌های نگهداری و مراقبت فیزیکی از دارایی‌ها و اموال و کنترل‌های ابتدایی دقت‌راری مطرح شد. یعنی محافظت از دارایی‌ها و منابع مؤسسات، باهدف جلوگیری از سوءاستفاده و دزدی. این دیدگاه حاکم بر دهه ۱۹۵۰ بود.

در سال ۱۹۵۹، انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA) تعریف کنترل داخلی را گسترش داد. این انجمن بیان کرد که کنترل داخلی برنامه‌ای با کلیه مقیاس‌ها و روش‌های به‌کاررفته در درون یک سازمان، به منظور حفاظت از دارایی‌ها، بررسی صحت و قابلیت اتکای داده‌های حسابداری، تقویت کارایی عملیاتی و تشویق به تبعیت از سیاست‌های مدیریتی تعیین‌شده است.

در سال ۱۹۸۵ کارگروه سازمان‌های حامی مالی گروه تردوی با پشتیبانی و مشارکت معروف‌ترین محافل حرفه‌ای حسابداری آمریکا شامل انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA)، انجمن حسابداری آمریکا، انجمن حسابرسان داخلی، انجمن حسابداران مدیریت و انجمن مدیران مالی تأسیس شد و به همراه گروهی از مشاوران، کار پژوهشی گسترده‌ای را بر روی تعاریف و مفاهیم کنترل داخلی آغاز کرد. حاصل کار این کارگروه پس از طی چند مرحله گزارشی بود که



شکل ۱. چارچوب کنترل داخلی یکپارچه کوزو

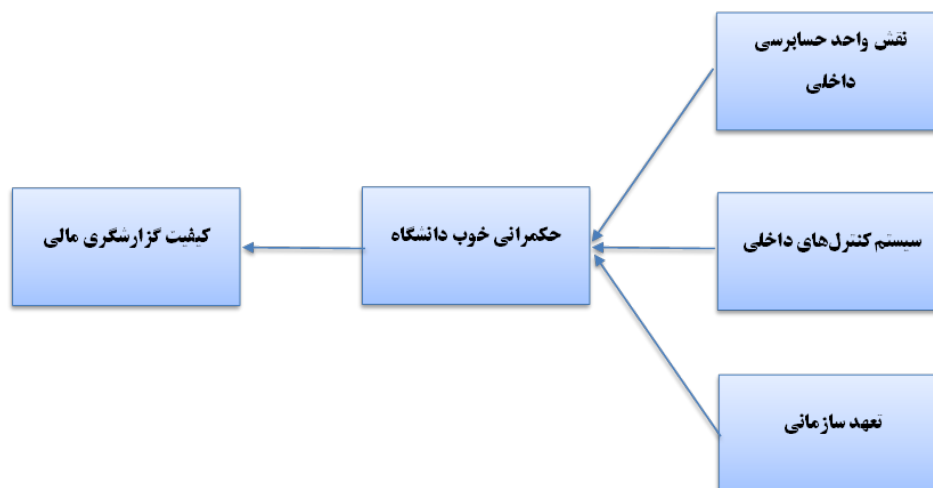
منبع: کوزو (۲۰۱۳)

و مدل پژوهش (شکل ۲) طراحی شد. نتایج نشان داد که نقش واحد حسابرسی داخلی دارای تاثیر مثبت بوده و البته اثر معناداری بر حکمرانی خوب دانشگاه، سیستم‌های کنترل داخلی و تعهد سازمانی ندارد اما حکمرانی خوب دانشگاه تاثیر مثبت و معناداری بر روی کیفیت صورت‌های مالی سازمان دارد. این مطالعه اهمیت عوامل نقش واحدهای حسابرسی داخلی، سیستم‌های کنترل داخلی و تعهد سازمانی را در جهت راهبری خوب دانشگاه و توسعه کیفیت صورت‌های مالی، همانطور که در تئوری نمایندگی، تئوری هدف‌گذاری و تئوری مباشرت مدیریت شرح داده شده است، توضیح می‌دهد. مسئولان دانشگاه باید از واحد حسابرسی داخلی حمایت کنند تا نقش خود را به عنوان ناظر به بهترین شیوه انجام دهد.

این سه هدف به طور مستقیم با پنج جزء یکپارچه محیط کنترلی، ارزیابی ریسک، فعالیت‌های کنترلی، اطلاعات و ارتباطات و فعالیت‌های نظارتی مرتبط هستند. اهداف، آن‌چه را که سازمان می‌خواهد به آن برسد و اجزا آن‌چه را که برای رسیدن به این اهداف مورد نیاز است، مشخص می‌کند.

پیشینه تجربی

ماریانی، پیتورینگسیه و هرمانتو (۲۰۱۷)، پژوهشی با عنوان حکمرانی خوب در دانشگاه و تاثیر آن بر کیفیت گزارشگری مالی انجام دادند. در این پژوهش نمونه‌گیری به روش هدفمند و بر روی ۶۰ نفر با عناوین مدیریت سازمان خدمات عمومی، مقامات خزانه‌داری و تدوین‌کنندگان صورت‌های مالی انجام شد



شکل ۲. مدل پژوهش ماریانی و همکاران

روبرو می‌شوند که شامل ریسک عملیاتی و ریسک مالی است. بنابراین دانشگاه‌ها باید مکانیسم‌های هشدار اولیه و ارزیابی خطر را ایجاد کنند تا پیشگیری و ارزیابی را باهم ترکیب کنند.

۳. تقویت اجرا و نظارت بر کنترل داخلی در فرآیند اجرای کنترل داخلی:

کارکنان باید مسئولیت‌های مربوطه خود را به روشنی تعریف کرده و قوانین و مقررات را به شدت رعایت کنند. در عین حال روند اجرا باید به طور مستمر بازبینی و نظارت شود.

۴. تاکید بر تقویت ساختار محیط کنترل داخلی:

محیط کنترل داخلی در دانشگاه‌ها به عنوان یک فشارسنج برای سیستم کنترل داخلی ایفای نقش می‌کند. محیط کنترل داخلی خوب نه تنها می‌تواند کارایی کنترل داخلی را بهبود بخشد بلکه باعث ایجاد و بهبود سیستم کنترل داخلی نیز می‌شود.

۵. بهبود مکانیسم ارزیابی کنترل داخلی:

ارزیابی کنترل داخلی در دانشگاه‌ها نه تنها شامل ممیزی داخلی بلکه شامل ارزیابی خارجی نیز می‌شود. در حال حاضر مکانیسم ارزیابی کنترل داخلی کامل نیست و واحدهای حسابرسی داخلی دارای استقلال کامل نیستند. بنابراین دانشگاه‌ها باید اقداماتی را برای تضمین استقلال حسابرسی داخلی انجام دهند. افزون بر کمیته حسابرسی باید برای تقویت هدایت و نظارت بر بخش حسابرسی داخلی ایجاد شود تا از اثربخشی طراحی و عملکرد سیستم کنترل داخلی اطمینان حاصل شود. همچنین دانشگاه‌ها می‌توانند به طور منظم برای انجام ممیزی خارجی از شرایط مالی خود از خدمات موسسات مستقل حسابرسی استفاده و سطح ریسک‌های مالی را شناسایی کنند که این مهم می‌تواند تضمین کافی و معقول ارائه داده و از فساد جلوگیری کند.

آزکار راگا، سوهانمن و یوری ساری (۲۰۲۰)، پژوهشی با موضوع نقش حسابرسی داخلی و تعهدات سازمانی در راستای حکمرانی خوب دانشگاهی در دانشگاه‌های دولتی را انجام دادند. این پژوهش با هدف تعیین تأثیر نقش واحد نظارت داخلی و همچنین تعهد سازمانی در دستیابی به حکمرانی خوب دانشگاه انجام شد. جامعه آماری این پژوهش ۲۳ دانشگاه دولتی اندونزی زیر نظر وزارت تحقیقات، فناوری و آموزش عالی بود. نتایج نشان داد که تأثیر مثبت معناداری بین نقش واحد نظارت (حسابرسی) داخلی و تعهد سازمانی در دستیابی به حکمرانی خوب در دانشگاه وجود دارد. همچنین این مطالعه تأثیر مثبتی بر نقش واحد نظارت (حسابرسی) داخلی برای دستیابی به حکمرانی خوب دانشگاه از طریق تعهد سازمانی داشت.

وی ژینگ وانگ (۲۰۱۰)، در پژوهش خود کلید ایجاد چارچوب کنترل داخلی در دانشگاه را تثبیت هدف کنترل داخلی

یودیانتی (۲۰۱۵) پژوهشی با موضوع کنترل داخلی و مدیریت ریسک در حصول اطمینان از حکمرانی خوب دانشگاه انجام داد. هدف این پژوهش ارزیابی اجرای کنترل داخلی و مدیریت ریسک در حصول اطمینان از حکمرانی خوب دانشگاه بود. داده‌ها از تمام روسای آموزش عالی خصوصی واقع در استان ویژه یوگیاکارتای اندونزی جمع‌آوری شد. یافته‌های پژوهش نشان داد که اکثر روسای آموزش‌های عالی خصوصی از اطلاعات و دانش کافی در اجرای کنترل‌های داخلی، مدیریت ریسک و حکمرانی خوب دانشگاه برخوردار بودند. نتایج دیگر نشان داد که کنترل داخلی و مدیریت ریسک بر اجرای حکمرانی خوب دانشگاه تأثیر مثبت داشته است.

وی گو کانگ (۲۰۱۸)، پژوهشی با موضوع مروری بر ادبیات کنترل داخلی کالج‌ها و دانشگاه‌ها در چین انجام داد. این مقاله به تحلیل عناصر و ویژگی‌های کنترل داخلی پرداخته و مشکلات موجود در کنترل داخلی در دانشگاه‌های چین را از سه جنبه محیط کنترلی، مدیریت ریسک و فعالیت‌های کنترلی مطرح کرده است. در نهایت، این مقاله پیشنهاداتی را برای مسئولین کنترل داخلی دانشگاه‌ها در چین از پنج جنبه ارائه کرده است:

۱. بهبود سیستم کنترل داخلی:

بهبود سیستم مدیریت بودجه. مدیریت بودجه بر آن است تا با پیش‌بینی‌هایی، همه منابع را مدیریت و تمهیداتی را برای اعتبارات دانشگاه در سال آینده انجام دهد. دانشگاه‌ها باید به کشف روش‌های بودجه‌بندی جدید که برای آن‌ها مناسب است بپردازند و از حالت‌های سنتی بودجه‌بندی بر مبنای صفر و بودجه‌بندی افزایشی عبور کنند.

بهبود سیستم مدیریت خرید. خرید باید بر اصل هزینه-منفعت متمرکز شود و هزینه‌ها تا حد امکان باید با حفظ کیفیت و کمیت، کاهش یابند. پرداخت‌های مربوط به خرید ضعیف‌ترین حلقه در سیستم کنترل داخلی دانشگاه‌هاست و بنابراین باید نظارت بر فرآیند خرید تقویت شود. برای خریدهای بزرگ باید مناقصه برگزار شده و از شفافیت روند مناقصه اطمینان حاصل نمود. واحد مالی نیز هزینه اقلام خرید را باید با مصوبات و قوانین موجود تطبیق دهد.

بهبود سیستم قراردادها. دانشگاه‌ها باید نظارت بر تنظیم، اجرا، تغییر و انحلال قراردادها، محتوای قرارداد و همچنین بررسی اعتبار و عملکرد دو طرف قراردادها را در دستور کار قرار دهند.

۲. ایجاد مکانیسم هشدار و ارزیابی زود هنگام خطر:

با تنوع بخشی به منابع و دریافت کمک‌های مالی دانشگاه‌ها دیگر به بودجه دولت وابسته نبوده و مسئول تصمیمات مدیریتی و سود و زیان خود هستند و به طور عمده با خطرات بیشتری

نتایج بالاتر از حد متوسط را نشان داد. هم چنین مشخص شد که کیفیت مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی در حد متوسط قرار دارد. جهت کاهش چالش‌های پیش رو و اداره بهتر دانشگاه نیاز به بهبود راهبری اثربخش در آن احساس می‌شود.

رازانی، حسینی و مداحی (۱۴۰۲)، در پژوهشی مدل بلوغ حسابرسی داخلی در بخش دولتی صنعت نفت را ارائه نمودند. نتایج پژوهش نشان داد که خدمات مورد ارائه حسابرسان داخلی، عوامل مرتبط با مدیریت نیروی انسانی، عوامل مرتبط با ضرورت وجود برنامه‌ها و سیاست‌های عملکرد حرفه‌ای حسابرسی، پاسخگویی و مدیریت عملکرد، فرهنگ و ارتباطات سازمانی، ساختار حاکمیتی، گزارشگری و موقعیت سازمانی حسابرسی داخلی، برون سپاری خدمات حسابرسی داخلی، شناسایی ذینفعان اصلی داخل و خارج سازمان، توصیف و توسعه اثربخشی حسابرسی داخلی، پایش و گزارش نتایج بر بلوغ حسابرسی داخلی در صنعت نفت تاثیرگذار هستند.

روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر، مطالعه‌ای کاربردی است که به صورت پیمایشی اجرا شده است. برای تدوین مبانی نظری پژوهش از روش کتابخانه‌ای استفاده شده است. با بررسی ادبیات و متون مرتبط با پژوهش، عواملی که برای شناسایی و ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه‌ها ضروری به نظر می‌رسید، گروه‌بندی شدند. در مرحله بعد جهت جمع‌آوری نظر متخصصان و صاحب‌نظران، از ابزار پرسشنامه پژوهشگرساخته (الکترونیکی) استفاده شده است. در مسیر طراحی پرسشنامه، ابتدا شاخص‌هایی متناسب با مدل مفهومی پژوهش با بهره‌گیری از مدل کوزو و چک لیست ارزیابی کنترل داخلی دانشگاه فلوریدا به طور تلفیقی استخراج شده است و در مرحله دوم پایایی و روایی پرسشنامه بررسی گردیده است. برای بررسی پایایی پرسشنامه، شاخص آلفای کرونباخ و برای بررسی روایی نیز از روایی صوری و روایی محتوایی و با استفاده از نظر خبرگان دانشگاهی استفاده شده است. همچنین برای نزدیک کردن گزاره‌های پرسشنامه به محیط حسابداری دانشگاه‌ها از چک لیست‌های ارزیابی کنترل داخلی دیوان محاسبات نیز استفاده و چند فعالیت مهم برای ارزیابی فعالیت‌های کنترلی دانشگاه در نظر گرفته شده است. در این پرسشنامه از پاسخ‌دهندگان درخواست شده است تا نظر خود را درباره ضرورت وجود هر یک از گزاره‌ها در چک‌لیست ارزیابی کنترل داخلی دانشگاه بیان کنند. پس از بررسی و تجزیه و تحلیل آماری داده‌های جمع‌آوری شده، عوامل مربوط مورد سنجش قرار گرفته است. جامعه آماری این پژوهش، کلیه کارشناسان ذی‌ربط در

و عوامل کنترلی بیان کرده است. هدف کنترل داخلی به اثربخشی و کارایی آموزشی، ایمنی و یکپارچگی دارایی‌ها، اطلاعات واقعی، کامل و مفید حسابداری و مدیریت و پیروی از قوانین و مقررات منتج می‌شود. عوامل کنترل داخلی را می‌توان به چند لایه تقسیم کرد: محیط کنترلی، سیستم کنترلی و نظارت و ارزیابی که در آن محیط کنترلی پایه، سیستم کنترلی هسته و نظارت و ارزیابی تضمین‌کننده است. نتایج این پژوهش نشان داد که محیط کنترل داخلی دانشگاه باید با تلفیق دو جنبه به نتیجه برسد: نخستین جنبه ساختار سازمانی و فرهنگ سازمانی است. ساختار سازمان بستر اجرای فعالیت کنترل داخلی است و فرهنگ سازمان بر آگاهی و مفهوم کنترل داخلی تاثیر می‌گذارد. جنبه دوم شامل اطلاعات و ارتباطات است. سیستم اطلاعات و ارتباطات شرط لازم برای اجرای کنترل داخلی است. این سیستم از دانشگاه می‌خواهد فعالیت‌های عملیات داخلی دانشکده‌ها را به درستی ثبت کند و روش مناسبی را برای تشخیص و شناسایی اطلاعات اتخاذ و جمع‌آوری کند.

محقق و همکاران (۱۴۰۰)، در پژوهش خود به شناسایی و رتبه‌بندی عوامل موثر بر اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی در موسسات و سازمان‌های دولتی پرداختند. یافته‌های این پژوهش نشان‌دهنده ۶ تم اصلی به ترتیب شامل مولفه‌های فردی، عملکرد، قانونی، مدیریتی، محیطی و سازمانی است که در اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی موسسات و سازمان‌های دولتی موثر بودند. براساس نتایج این پژوهش، موسسات و سازمان‌های دولتی می‌توانند ارزیابی خود را چند بعدی نموده و با تکیه بر عوامل شناسایی و پالایش‌شده در ابعاد فردی، عملکرد، قانونی، مدیریتی، محیطی و سازمانی، به سنجش کنترل داخلی موسسات و سازمان‌های مورد بررسی اقدام کرده و در نهایت تصمیم‌گیری‌های جامع‌تری مبتنی بر دیدگاه خبرگان و مبانی علمی انجام دهند.

کمرئی، حسینی و رحمانی (۱۳۹۴)، در پژوهشی با عنوان تدوین مدلی برای راهبری دانشگاهی، الگوی راهبری اثربخش دانشگاهی و احصای شاخص‌ها و مولفه‌های آن در مراکز آموزش عالی را تدوین و موانع و چالش‌های راهبری اثربخش را شناسایی کردند. در این پژوهش راهبری دانشگاهی در دانشگاه الزهراء (س) در سال ۹۳ از دیدگاه کارکنان مورد بررسی قرار گرفت و برای جمع‌آوری داده‌ها از پرسشنامه استفاده شد. نتایج این پژوهش نشان داد که این دانشگاه توسط هیأت‌امنا و مدیرانی که دارای شایستگی‌های لازم هستند اداره می‌شود. پاسخ‌ها نشان می‌دهد که ساختارهای خوب راهبری در دانشگاه وجود دارد. دیگر یافته‌ها نشان می‌دهد که هم‌چنین دانشگاه با برخی چالش‌ها روبرو است. یافته‌ها در بخش عملکرد فردی

میزان آشنایی پاسخ‌دهندگان با مفاهیم پژوهش مطابق نمودار ۱ است:

جدول ۱. اطلاعات جمعیت‌شناسی پرسشنامه پژوهش

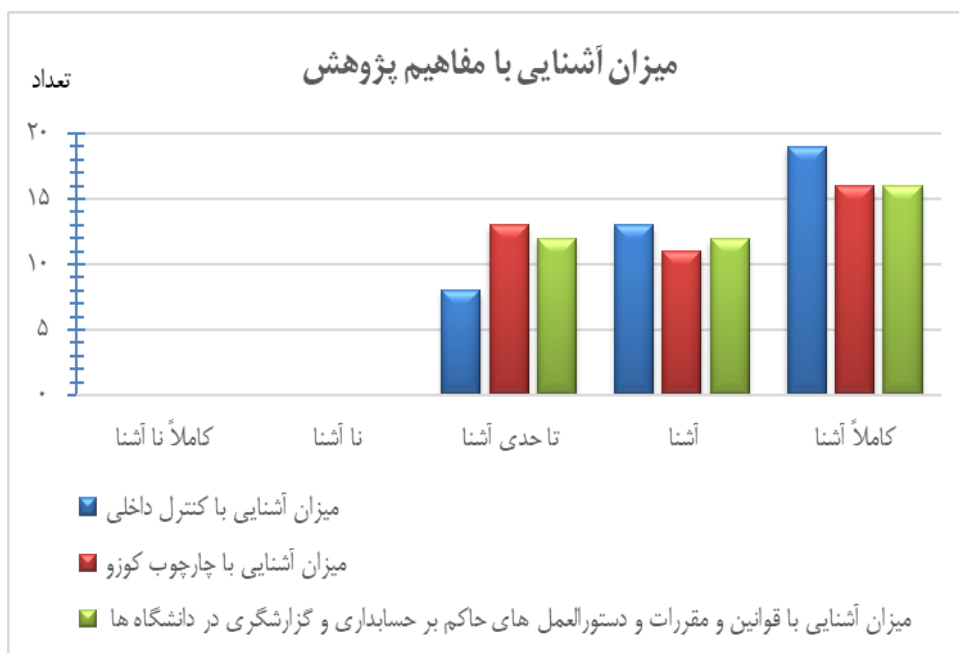
گزینه	فراوانی پاسخ	درصد فراوانی
جنسیت		
زن	۱۴	۳۵ درصد
مرد	۲۶	۶۵ درصد
تحصیلات		
کارشناسی	۱	۲/۵ درصد
کارشناسی ارشد	۱۷	۴۲/۵ درصد
دکتری	۲۲	۵۵ درصد
تجربه کاری		
کمتر از ۵ سال	۱	۲/۵ درصد
۵ تا ۱۰ سال	۳	۷/۵ درصد
۱۱ تا ۱۵ سال	۹	۲۲/۵ درصد
بیش از ۱۵ سال	۲۷	۶۷/۵ درصد
رشته تحصیلی		
حسابداری	۳۲	۸۰ درصد
مدیریت	۷	۱۷/۵ درصد
اقتصاد	۱	۲/۵ درصد
سمت (دارای قابلیت چند انتخاب)		
معاون اداری و مالی	۵	۱۲/۵ درصد
مدیر مالی	۱۳	۳۲/۵ درصد
حسابرس مستقل	۱۲	۳۰ درصد
کارشناس امور مالی	۷	۱۷/۵ درصد
عضو هیأت علمی	۱۴	۳۵ درصد
دانشجوی تحصیلات تکمیلی	۲	۵ درصد

امور مالی دانشگاه‌ها شامل معاونان مالی و اداری، مدیران مالی، حسابرسان مستقل دانشگاه‌ها و سایر صاحب‌نظران حرفه‌ای (شامل اعضای هیأت علمی و استادان محترم دانشگاه‌ها و اعضای محترم دیوان محاسبات و غیره) هستند. دلایل انتخاب این جامعه آماری، مرتبط بودن و آشنایی آنان با موضوع مورد پژوهش و همچنین ارزیابی موضوع پژوهش از دیدگاه ذی‌نفعان درون دانشگاه‌ها و نیز اعضای فعال حرفه در خارج از دانشگاه‌ها است. انتخاب نمونه بر اساس دسترسی به افراد جامعه آماری انجام گرفت و پنج معیار نمونه‌گیری خبرگان شامل دانش و تخصص برای مشارکت در پژوهش، شناخت موضوع مورد مطالعه، دانش نظری مطلوب برای ابعاد موضوع مورد مطالعه، فعالیت در مشاغل مربوط به موضوع مورد مطالعه و انگیزه برای مشارکت در پژوهش، به منظور دستیابی به نمونه در نظر گرفته شده است. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش آمار توصیفی و آمار استنباطی استفاده شده است که به این منظور از نرم افزار SPSS استفاده شده است. همچنین به جهت سنجش اثرگذار بودن یا نبودن یک متغیر در شرایط مورد بررسی از آزمون دوجمله‌ای استفاده می‌شود.

یافته‌های پژوهش

اطلاعات جمعیت‌شناسی

از بین ۱۰۰ پرسشنامه توزیع شده روپهم ۴۰ پاسخ دریافت شد. اطلاعات جمعیت‌شناسی پاسخ‌دهندگان مطابق جدول ۱ و



نمودار ۱. میزان آشنایی پاسخ‌دهندگان با مفاهیم پژوهش

تجزیه و تحلیل داده‌ها

گزاره‌های پرسشنامه با استفاده از الگوی مفهومی مدل کوزو و در پنج طبقه محیط کنترلی، ارزیابی ریسک، فعالیت‌های کنترلی، اطلاعات و ارتباطات و فعالیت‌های نظارتی طرح شده است. پایایی پرسشنامه بر اساس آزمون آلفای کرونباخ مطابق جدول ۲ برآورد شده است.

جدول ۲. بررسی پایایی پرسشنامه

شرح	تعداد گزاره‌ها	میزان آلفای کرونباخ
محیط کنترلی	۲۰	۰/۸۶۴
ارزیابی ریسک	۲۰	۰/۹۲۵
فعالیت‌های کنترلی	۱۵	۰/۶۵۰
اطلاعات و ارتباطات	۱۲	۰/۷۸۹
فعالیت‌های نظارتی	۷	۰/۸۱۷
کل	۷۴	۰/۹۵۱

آزمون دوجمله‌ای نیز برای گزاره‌های هر پنج مولفه انجام گرفته است؛ در سطح اطمینان ۹۵ درصد در صورتی که احتمال مشاهده شده هر گزاره از احتمال آزمون که ما آن را ۷۰ درصد

در نظر گرفتیم بیشتر بوده فرض H0 در مورد آن رد شده و آن سوال برای شناسایی و ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه مناسب ارزیابی می‌شود. تایید ضرورت وجود هر گزاره در چک لیست با شماره ۱ و عدم ضرورت با شماره ۰ در نظر گرفته شده است. اگر سطح معنی‌داری (P-value) بیشتر از سطح اهمیت معین (معمولاً ۰,۰۵) باشد، نتیجه آزمون نشان می‌دهد که تفاوت معناداری بین تعداد موافقت‌ها و عدم موافقت‌ها وجود دارد.

محیط کنترلی

این بخش به بررسی گزاره‌های سازنده مولفه «محیط کنترلی» پرداخته است. برای این مولفه ۲۰ گزاره در نظر گرفته شده است. در جدول ۳ نتایج آزمون دوجمله‌ای گزاره‌ها ارائه شده است. با توجه به نتایج حاصل از بررسی گزاره‌ها، سطح معنی‌داری کلیه گزاره‌ها به جز گزاره‌های ۷، ۸ و ۱۰ مورد پذیرش (کمتر از ۰,۰۵) است و میانگین نتایج بیانگر عدم رد این گزاره‌ها و مطلوبیت آن‌ها برای ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه از دید صاحب‌نظران است.

جدول ۳. آزمون دوجمله‌ای گزاره‌های مولفه محیط کنترلی

شماره گزاره	گزاره	پاسخ	تعداد	درصد مشاهده شده	سطح معنی داری
۱	دانشگاه دارای آیین‌نامه رفتاری مدون شامل الزامات مربوط به صداقت، درستکاری، اعتقاد و پایبندی به ارزش‌های اخلاقی می‌باشد.	۱	۴۰	۱۰۰	۰/۰۰۱
		۰	۰	۰	
۲	محتوای آیین‌نامه رفتاری فراگیر بوده و در آن به تضاد منافع، پرداخت‌های غیر قانونی و نایجا یا استفاده از اطلاعات محرمانه پرداخته شده است.	۱	۴۰	۱۰۰	۰/۰۰۰
		۰	۰	۰	
۳	بالاترین مقام دانشگاه/هیئت امنای بطور مشخص پایبندی هیأت رئیسه و کارکنان به این آیین‌نامه رفتاری را زیر نظر دارد.	۱	۳۸	۹۵	۰/۰۰۰
		۰	۲	۵	
۴	کارکنان در خصوص پایبندی به درستکاری و موازین اخلاقی به گونه‌ای اثربخش توجیه شده اند.	۱	۳۸	۹۵	۰/۰۰۰
		۰	۲	۵	
۵	هیأت رئیسه، معاونین و مدیران مستقیم هر واحد به واحدهای تحت سرپرستی خود نظارت می‌نمایند.	۱	۴۰	۱۰۰	۰/۰۰۰
		۰	۰	۰	
۶	هیأت رئیسه، معاونین و مدیران مستقیم هر واحد در خصوص پیشگیری، مقابله با فساد اداری، شناسایی موارد آن و اعلام موارد حسب مورد به مراجع ذیصلاح، اقدام لازم را بعمل می‌آورند.	۱	۳۸	۹۵	۰/۰۰۰
		۰	۲	۵	
۷	هیأت رئیسه در برابر نقض معیارهای رفتاری واکنش مناسب و سنجیده انجام می‌دهد.	۱	۳۲	۸۰	۰/۱۱۱
		۰	۸	۲۰	
۸	هیأت رئیسه برای مشخص ساختن شرایط و دفاعاتی که مداخله‌اش را ایجاب می‌کند، رهنمودی فراهم کرده و آن را به خوبی مستند می‌کند.	۱	۳۲	۸۰	۰/۱۱۱
		۰	۸	۲۰	
۹	هیأت رئیسه در اتخاذ تصمیمات از استقلال لازم برخوردار است.	۱	۳۴	۸۵	۰/۰۲۴
		۰	۶	۱۵	
۱۰	هیأت امنای بطور منظم، اطلاعات کلیدی را دریافت کرده و به صحت و مربوط بودن آنها اطمینان دارند.	۱	۳۳	۸۳	۰/۰۵۵
		۰	۷	۱۷	
۱۱	فرایندی وجود دارد که مسائل مهم را به مقامات ذیصلاح اطلاع رسانی نماید.	۱	۳۶	۹۰	۰/۰۰۳
		۰	۴	۱۰	
۱۲		۱	۳۶	۹۰	۰/۰۰۳

شماره گزاره	گزاره	پاسخ	تعداد	درصد مشاهده شده	سطح معنی داری
	کارکنان از تسلیم گزارش‌های نادرست (به منظور برآوردن هدف‌های بودجه‌ای) خودداری می‌کنند.	.	۴	۱۰	
۱۳	مسئولیت‌های مدیران و توقعاتی که از آنها وجود دارد با شفافیت و وضوح به آنها ابلاغ شده است.	۱	۳۸	۹۵	۰/۰۰۰
		.	۲	۵	
۱۴	هیأت رئیسه بطور ادواری ساختار سازمانی را با توجه به تغییرات محیط ارزیابی می‌کند.	۱	۳۶	۹۰	۰/۰۰۳
		.	۴	۱۰	
۱۵	هیأت رئیسه و مدیران وقت کافی برای انجام اثربخش مسئولیت‌های خود را دارا هستند و مسئولیت‌های محول شده به آنها، بنحو مناسب و در حد توان یک نفر، تعیین شده است.	۱	۳۴	۸۵	۰/۰۲۴
		.	۶	۱۵	
۱۶	در تفویض اختیار به مسئولیت‌های شغلی، دانش، مهارت و عملکرد گذشته کارکنان توجه شده و برای تعیین میزان و دامنه مسئولیت‌های محول شده به هر فرد از اطلاعات صحیح و دقیق استفاده می‌شود.	۱	۳۷	۹۳	۰/۰۰۱
		.	۳	۸	
۱۷	کارکنان به مسئولیت‌های خود و توقعات مدیریت از آنها آگاه شده و در شرح وظایف آنها مشخصاً به مسئولیت‌های کنترلی نیز اشاره شده است.	۱	۳۷	۹۳	۰/۰۰۱
		.	۳	۸	
۱۸	دانشگاه دارای یک واحد حسابرسی داخلی مستقل است و کارکنان این واحد فعالیت‌های حسابرسی منظمی در دانشگاه انجام می‌دهند.	۱	۳۶	۹۰	۰/۰۰۳
		.	۴	۱۰	
۱۹	حسابرس داخلی گزارشات منظمی از نقاط ضعف سیستم کنترل داخلی در دانشگاه و توصیه‌های مناسبی جهت بهبود فرایندها ارائه می‌کند.	۱	۳۷	۹۳	۰/۰۰۱
		.	۳	۸	
		۱	۳۷	۹۳	

ارزیابی ریسک

سطح معنی‌داری کلیه گزاره‌ها به جز گزاره‌های ۳۳ و ۳۷ مورد پذیرش (کمتر از ۰,۰۵) است و میانگین نتایج بیانگر عدم رد این گزاره‌ها و مطلوبیت آنها برای ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه از دید صاحب‌نظران است.

این بخش به بررسی گزاره‌های سازنده مولفه «ارزیابی ریسک» پرداخته است. برای این مولفه ۲۰ گزاره در نظر گرفته شده است. در جدول ۴ نتایج آزمون دوجمله‌ای گزاره‌ها ارائه شده است. باتوجه به نتایج حاصل از بررسی گزاره‌ها،

جدول ۴. آزمون دوجمله‌ای گزاره‌های مولفه ارزیابی ریسک

شماره گزاره	گزاره	پاسخ	تعداد	درصد مشاهده شده	سطح معنی داری
۲۱	دانشگاه دارای سند راهبردی و برنامه عملیاتی می‌باشد.	۱	۳۸	۹۵	۰/۰۰۰
		.	۲	۵	
۲۲	سند راهبردی و برنامه عملیاتی به کارکنان و مدیران میانی ابلاغ شده است.	۱	۳۵	۸۸	۰/۰۰۹
		.	۵	۱۳	
۲۳	هیأت رئیسه برای اطمینان یافتن از برقراری ارتباطات اثربخش با کارکنان، بازخوردهای لازم را دریافت می‌کند.	۱	۳۷	۹۳	۰/۰۰۱
		.	۳	۸	
۲۴	در سند راهبردی به تخصیص منابع و تعیین اولویت‌ها در سطوح بالای سازمانی توجه شده است.	۱	۳۷	۹۳	۰/۰۰۱
		.	۳	۸	
۲۵	بودجه دانشگاه متناسب با اهداف، راهبردها، وظایف و مأموریت‌ها می‌باشد.	۱	۳۷	۹۳	۰/۰۰۱
		.	۳	۸	
۲۶	فعالیت‌های تعریف‌شده با اهداف عام و اهداف راهبردی دانشگاه پیوند داشته و مرتبط هستند.	۱	۳۶	۹۰	۰/۰۰۳
		.	۴	۱۰	
۲۷	درست و مربوط بودن هدف فعالیت‌ها به طور دوره‌ای مورد بررسی قرار می‌گیرد.	۱	۳۴	۸۵	۰/۰۲۴
		.	۶	۱۵	
۲۸	در دانشگاه هدف فعالیت‌های مختلف مکمل هم هستند و یکدیگر را تقویت می‌کنند.	۱	۳۷	۹۳	۰/۰۰۱
		.	۳	۸	
۲۹	هدف فعالیت‌ها با تجربه و عملکرد پیشین و اهداف دانشگاه سازگاری دارد.	۱	۳۶	۹۰	۰/۰۰۳

شماره گزاره	گزاره	پاسخ	تعداد	درصد مشاهده شده	سطح معنی داری
		۰	۴	۱۰	
۳۰	اهداف عملیاتی کمی و قابل اندازه گیری بوده و منابع لازم برای تحقق آن ها پیش بینی شده اند.	۱	۳۹	۹۸	۰/۰۰۰
		۰	۱	۳	
۳۱	هیأت رئیسه اموری را که برای تحقق اهداف عام دانشگاه باید با دقت انجام شود یا به هیچ وجه نباید مشکلی در انجام آن ها پدید آید، مشخص کرده است.	۱	۳۶	۹۰	۰/۰۰۳
		۰	۴	۱۰	
۳۲	به تضاد منافع افراد و گروه ها و کاهش آن توجه شده و رویه هایی برای رسیدن به توافق وجود دارد.	۱	۳۷	۹۳	۰/۰۰۱
		۰	۳	۸	
۳۳	به ریسک های ناشی از عوامل سیاسی، اقتصادی، اجتماعی، زیست محیطی و فرهنگی توجه شده است.	۱	۳۳	۸۰	۰/۰۵۵
		۰	۷	۲۰	
۳۴	هیأت رئیسه به ریسک های برخاسته از منابع انسانی، تأمین مالی، روابط نیروی انسانی و سیستم های اطلاعاتی توجه دارد.	۱	۳۴	۸۵	۰/۰۲۴
		۰	۶	۱۵	
۳۵	در تجزیه و تحلیل ریسک ها، مسئولین دانشگاه مشارکت داشته و فرایندهای رسمی برای این تجزیه و تحلیل به کار گرفته می شوند.	۱	۳۵	۸۸	۰/۰۰۹
		۰	۵	۱۳	
۳۶	ریسک ها و فرصت های برخاسته از تغییرات در مراتب عالی سازمانی بررسی می شود و ایشان می توانند تمام پیامدهای مربوط را شناسایی و طرح های اجرایی مناسب را تدوین کنند.	۱	۳۶	۹۰	۰/۰۰۳
		۰	۴	۱۰	
۳۷	فرایند شناسایی و تجزیه و تحلیل ریسک، تمام فعالیت های بسیار حساس درون سازمان را در بر می گیرد.	۱	۳۳	۸۰	۰/۰۵۵
		۰	۷	۲۰	
۳۸	مشاور/مدیر واحد حقوقی، مدیریت را بطور دوره ای از پیامد قوانین آگاه می کند.	۱	۳۵	۸۸	۰/۰۰۹
		۰	۵	۱۳	
۳۹	فرایندی برای بازنگری بودجه ها یا پیش بینی ها وجود دارد.	۱	۳۸	۹۵	۰/۰۰۰
		۰	۲	۵	
۴۰	الزامات گزارش دهی مالی، عملیاتی، قانونی و مقرراتی، شناسایی و رعایت می شود.	۱	۴۰	۱۰۰	۰/۰۰۰

فعالیت های کنترلی

بررسی گزاره ها، سطح معنی داری تمام گزاره ها به جز گزاره ۴۴ مورد پذیرش (کمتر از ۰,۰۵) است و میانگین نتایج بیانگر عدم رد این گزاره ها و مطلوبیت آنها برای ارزیابی کنترل های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه از دید صاحب نظران است.

این بخش به بررسی گزاره های سازنده مولفه «فعالیت های کنترلی» پرداخته است. برای این مولفه ۱۵ گزاره در نظر گرفته شده است. در جدول ۵ نتایج آزمون دوجمله ای گزاره ها ارائه شده است. باتوجه به نتایج حاصل از

جدول ۵. آزمون دوجمله ای گزاره های مولفه فعالیت های کنترلی

شماره گزاره	گزاره	پاسخ	تعداد	درصد مشاهده شده	سطح معنی داری
۴۱	بودجه پیشنهادی دانشگاه براساس برنامه های راهبردی پنج ساله و عملیاتی سالیانه مصوب، در مهلت مقرر تنظیم و به تصویب هیأت امنا می رسد.	۱	۳۵	۸۸	۰/۰۰۹
		۰	۵	۱۳	
۴۲	بودجه تفصیلی، براساس اعتبارات تخصیص داده شده از محل ردیف های بودجه کل کشور، اعم از عمومی و اختصاصی، در اختیار دانشگاه قرار می گیرد.	۱	۳۹	۹۸	۰/۰۰۰
		۰	۱	۳	
۴۳	مانده وجوه مصرف نشده سنوات سال قبل و سایر منابع تأمین اعتبار، به تفکیک برنامه ها و طرح ها به پیشنهاد رئیس دانشگاه به تصویب هیأت امنا می رسد و در بودجه لحاظ می گردد.	۱	۳۶	۹۰	۰/۰۰۳
		۰	۴	۱۰	
۴۴	تا زمان تصویب بودجه تفصیلی توسط هیأت امنا، هزینه ها حداکثر به میزان یک دوازدهم کل بودجه، برای هر ماه انجام می پذیرد.	۱	۲۸	۷۰	۰/۵۵۹
		۰	۱۲	۳۰	
۴۵	هرگونه اصلاحیه بودجه تفصیلی به تصویب هیأت امنا می رسد.	۱	۳۶	۹۰	۰/۰۰۳
		۰	۴	۱۰	
۴۶		۱	۳۶	۹۰	۰/۰۰۳

شماره گزاره	گزاره	پاسخ	تعداد	درصد مشاهده شده	سطح معنی داری
	شناسایی کلیه درآمدها و هزینه‌ها در دفاتر مالی بر مبنای تعهدی کامل صورت می‌گیرد.	.	۴	۱۰	
۴۷	کنترل دقیقی بر محاسبات درآمد و هزینه از جمله شهریه، درآمدهای پژوهشی، حق‌التدریس و حق‌التحقیق و ... توسط واحد امور مالی وجود داشته و این کار تنها توسط واحدهای مجری صورت نمی‌گیرد.	۱	۳۹	۹۸	۰/۰۰۰
		.	۱	۳	
۴۸	سامانه‌ای تحت عنوان قراردادهای وجود داشته و قراردادهای منعقد شده هم زمان در دسترس واحد مالی، فنی، حقوقی و ... قرار دارد.	۱	۳۸	۹۵	۰/۰۰۰
		.	۲	۵	
۴۹	برای تفکیک هزینه‌های جاری و عمرانی دستورالعملی تهیه شده و به درستی اعمال می‌گردد.	۱	۳۹	۹۸	۰/۰۰۰
		.	۱	۳	
۵۰	کنترل‌های مناسبی جهت جلوگیری از انجام هزینه‌های مازاد بر بودجه تخصیص یافته برقرار شده است.	۱	۳۵	۸۸	۰/۰۰۹
		.	۵	۱۳	
۵۱	ارتباط سیستمی مناسبی میان سامانه حقوق و دستمزد در واحد مالی و سامانه‌های اداری از جمله سامانه کارکرد و حضور و غیاب، احکام و ... وجود دارد.	۱	۳۹	۹۸	۰/۰۰۰
		.	۱	۳	
۵۲	طی دوره‌های منظم (حداقل سه سال یکبار) صورت‌برداری جامعی از اقلام عمده دارایی‌های ثابت موجود انجام و با دفاتر مطابقت می‌شود (توسط مسئولی غیر از مسئولین حفاظت از دارایی‌های ثابت و ثبت و نگهداری دفاتر اموال)	۱	۳۷	۹۳	۰/۰۰۱
		.	۳	۸	
۵۳	اقدامات ایمنی و حفاظتی مناسب برای کلیه دارایی‌های ثابت منقول و غیرمنقول برقرار شده است.	۱	۳۹	۹۸	۰/۰۰۰
		.	۱	۳	
۵۴	نحوه استفاده از دارایی‌های ثابت طی دوره‌های منظم (هر شش ماه یکبار) توسط مقامات ذی‌صلاح مورد بررسی قرار گرفته و امکان استفاده مطلوب‌تر از آن‌ها مورد ارزیابی و تصمیم‌گیری قرار می‌گیرد.	۱	۳۷	۹۳	۰/۰۰۱
		.	۳	۸	
۵۵	کلیه دارایی‌های ثابت (منقول و غیرمنقول) به نحو مطلوب در مقابل خسارات احتمالی تحت پوشش بیمه‌ای قرار دارد.	۱	۳۷	۹۳	۰/۰۰۱
		.	۳	۸	

اطلاعات و ارتباطات

از بررسی گزاره‌ها، سطح معنی‌داری کلیه گزاره‌ها به جز گزاره ۶۵ مورد پذیرش (کمتر از ۰,۰۵) است و میانگین نتایج بیانگر عدم رد این گزاره‌ها و مطلوبیت آن‌ها برای ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه از دید صاحب‌نظران است.

این بخش به بررسی گزاره‌های سازنده مولفه «اطلاعات و ارتباطات» پرداخته است. برای این مولفه ۱۲ گزاره در نظر گرفته شده است. در جدول ۶ نتایج آزمون دوجمله‌ای گزاره‌ها ارائه شده است. با توجه به نتایج حاصل

جدول ۶. آزمون دوجمله‌ای گزاره‌های مولفه اطلاعات و ارتباطات

شماره گزاره	گزاره	پاسخ	تعداد	درصد مشاهده شده	سطح معنی داری
۵۶	برنامه راهبردی به وسیله مدیریت تدوین شده و از اطلاعات درون‌سازمانی و برون‌سازمانی و تجزیه و تحلیل‌های لازم برای تدوین این برنامه استفاده شده است.	۱	۳۸	۹۵	۰/۰۰۰
		.	۲	۵	
۵۷	اطلاعات تفصیلی و بهنگام در اختیار اشخاص ذی‌ربط به منظور توانمند ساختن آن‌ها در تصمیم‌گیری و ایفای مسئولیت‌هایشان ارائه می‌گردد.	۱	۳۷	۹۳	۰/۰۰۱
		.	۳	۸	
۵۸	دوره‌های آموزشی رسمی و غیر رسمی برای آگاه ساختن کارکنان به وظایف و مسئولیت‌هایشان برگزار می‌گردد.	۱	۳۷	۹۳	۰/۰۰۱
		.	۳	۸	
۵۹	کارکنان از هدف فعالیت‌ها و نقش وظایفشان در تحقق این هدف‌ها آگاهند.	۱	۳۷	۹۳	۰/۰۰۱
		.	۳	۸	
۶۰	کارکنان از چگونگی تأثیر وظایفشان بر سایر کارکنان آگاهند.	۱	۳۶	۹۰	۰/۰۰۳
		.	۴	۱۰	
۶۱	سیستم‌های اطلاعاتی، اطلاعات مناسب کارکنان را فراهم می‌کنند به گونه‌ای که آنها می‌توانند مسئولیت‌های عملیاتی، گزارشگری و رعایتی خود را انجام دهند.	۱	۳۹	۹۸	۰/۰۰۰
		.	۱	۳	

شماره گزاره	گزاره	پاسخ	تعداد	درصد مشاهده شده	سطح معنی داری
۶۲	گزارشات کافی بوده و حاوی اطلاعات مناسب، بسنده و معنی‌دار هستند.	۱	۳۹	۹۸	۰/۰۰۰
		۰	۱	۳	
۶۳	از فناوری اطلاعات به نحو مناسب در فرایندهای سازمان استفاده می‌گردد.	۱	۳۹	۹۸	۰/۰۰۰
		۰	۱	۳	
۶۴	مدیران واحدها به وضوح و به طور مؤثر بین وظایف و مسئولیت‌های مربوط به کنترل‌های داخلی کارکنان ارتباط برقرار کرده و این نقش‌ها و مسئولیت‌ها به طور یکنواخت درک می‌شوند.	۱	۳۶	۹۰	۰/۰۰۳
		۰	۴	۱۰	
۶۵	برای کارکنان کانال‌های ارتباطی مناسب به منظور داشتن ارتباطات در سراسر دانشگاه برقرار شده است.	۱	۳۲	۸۰	۰/۱۱۱
		۰	۸	۲۰	
۶۶	گزارشات برای مدیران براساس سطح مناسبی از جزئیات و به موقع فراهم می‌شود.	۱	۴۰	۱۰۰	۰/۰۰۰
		۰	۰	۰	
		۱	۳۵	۸۸	

فعالیت‌های نظارتی

گزاره‌ها، سطح معنی‌داری کلیه گزاره‌های ۶۸ تا ۷۴ مورد پذیرش (کمتر از ۰,۰۵) است و میانگین نتایج بیانگر عدم رد این گزاره‌ها و مطلوبیت آن‌ها برای ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه از دید صاحب‌نظران است.

این بخش به بررسی گزاره‌های سازنده مولفه «فعالیت‌های نظارتی» پرداخته است. برای این مولفه ۷ گزاره در نظر گرفته شده است. در جدول ۷ نتایج آزمون دوجمله‌ای گزاره‌ها ارائه شده است. باتوجه به نتایج حاصل از بررسی

جدول ۷. آزمون دوجمله‌ای گزاره‌های مولفه فعالیت‌های نظارتی

شماره گزاره	گزاره	پاسخ	تعداد	درصد مشاهده شده	سطح معنی داری
۶۸	بالاترین مقام دانشگاه، گزارش‌های مالی و مدیریتی را که با اطلاعات آنان در تضاد است مورد بررسی و موشکافی قرار می‌دهد.	۱	۳۸	۹۵	۰,۰۰۰
		۰	۲	۵	
۶۹	مدیریت آن دسته از گزارش‌های دریافتی از اشخاص برون‌سازمانی را که نشان از احتمال وجود مشکل یا معضل در دانشگاه است پیگیری می‌کند.	۱	۳۹	۹۸	۰,۰۰۰
		۰	۱	۳	
۷۰	کنترل‌های وضع‌شده در دانشگاه در جهت ممانعت از روی دادن مشکلات و کشف به‌موقع آن‌ها می‌باشد و مورد ارزیابی مجدد قرار می‌گیرد.	۱	۳۸	۹۵	۰,۰۰۰
		۰	۲	۵	
۷۱	به پیشنهادهای بهبود کنترل داخلی حساب‌رسان داخلی و مستقل توجه شده و اصلاح می‌گردند.	۱	۳۹	۹۸	۰,۰۰۰
		۰	۱	۳	
۷۲	تهیه‌کنندگان گزارشات از دقت و صحت آن‌ها اطمینان حاصل و با تایید نهایی آن‌ها در برابر هرگونه اشتباه کشف شده پاسخگو هستند.	۱	۳۹	۹۸	۰,۰۰۰
		۰	۱	۳	
۷۳	نقاط ضعف کنترل داخلی به مقام مسئول مربوط گزارش می‌شوند.	۱	۳۹	۹۸	۰,۰۰۰
		۰	۱	۳	
۷۴	مدیریت ارشد اطمینان حاصل می‌کند که واکنش‌ها به نقاط ضعف گزارش‌شده در حال پیگیری است.	۱	۳۹	۹۸	۰,۰۰۰

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

نتیجه‌گیری

استفاده از معیار آلفای کرونباخ، پایایی پاسخ‌های دریافت‌شده مورد بررسی قرار گرفت. سپس مربوط بودن هر یک از گزاره‌ها از نظر پاسخ‌دهندگان با استفاده از آزمون دوجمله‌ای سنجیده شد. برای مولفه محیط کنترلی، با توجه به اهمیت آن ۲۰ گزاره در نظر گرفته شده بود که ۱۷ گزاره به شرح جدول ۸ تایید و ۳ گزاره رد شدند.

برای بررسی پرسش‌ها و گزاره‌های پژوهش، باید موافقت یا عدم موافقت پاسخ‌دهندگان با هریک از گزاره‌های مربوط به شناسایی و ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی مورد پرسش قرار می‌گرفت بعد از جمع‌آوری داده‌های اولیه، ابتدا با

جدول ۸. نتایج نهایی مولفه محیط کنترلی

شماره گزاره	شرح گزاره	شماره گزاره	شرح گزاره
گزاره‌های تایید شده			
۱	وجود آیین نامه رفتاری مدون	۲	فراگیر بودن آیین نامه رفتاری و پرداختن به تضاد منافع یا استفاده از اطلاعات محرمانه
۳	نظارت بر پایبندی مدیریت و کارکنان به آیین نامه رفتاری توسط هیئت امنا	۴	توجه اثربخش کارکنان در پایبندی به درستکاری و موازین اخلاقی
۵	نظارت مقامات، مدیران و سرپرستان به واحدهای تحت سرپرستی خود	۶	اقدام لازم هیأت رئیسه و مدیران مستقیم هر واحد در خصوص پیشگیری و مقابله با فساد اداری
۹	استقلال هیأت رئیسه در اتخاذ تصمیمات	۱۱	وجود فرایندی برای اطلاع رسانی مسائل مهم به مقامات ذیصلاح
۱۲	خودداری از ارائه گزارشات نادرست توسط کارکنان	۱۳	شفافیت و وضوح مسئولیت‌های ابلاغی به مدیران
۱۴	ارزیابی ادواری ساختار سازمانی توسط هیأت رئیسه با توجه به تغییرات محیط	۱۵	وجود وقت کافی برای مدیران و سرپرستان برای انجام اثربخش مسئولیت‌ها
۱۶	توجه مدیریت به مسئولیت‌های شغلی، دانش، مهارت و عملکرد گذشته کارکنان در تفویض اختیارات	۱۷	گاهی کارکنان از مسئولیت‌های خود و توقعات مدیریت از آنها و اشاره به مسئولیت‌های کنترلی در شرح وظایف آنها
۱۸	وجود یک واحد حسابرسی مستقل در دانشگاه	۱۹	ارائه گزارشات منظم از نقاط ضعف سیستم کنترل داخلی و توصیه‌های بهبود در این زمینه توسط حسابرس داخلی
۲۰	بررسی منظم گزارشات حسابرس داخلی توسط هیأت رئیسه		
گزاره‌های رد شده			
۷	واکنش مناسب و سنجیده هیأت رئیسه در برابر نقض معیارهای رفتاری	۸	وجود رهنمودی برای مشخص ساختن شرایط و دفعات مداخله هیأت رئیسه
۱۰	دریافت منظم اطلاعات کلیدی برای اطمینان از صحت و مربوط بودن آن‌ها توسط هیأت رئیسه		

برای مولفه ارزیابی ریسک نیز ۲۰ گزاره بر اساس مدل کوزو و چک‌لیست‌های ارزیابی کنترل داخلی دانشگاه‌ها در نظر گرفته شد که مطابق جدول شماره ۹، ۱۸ گزاره تایید و ۲ گزاره رد شدند.

جدول ۹. نتایج نهایی مولفه ارزیابی ریسک

شماره گزاره	شرح گزاره	شماره گزاره	شرح گزاره
گزاره‌های تایید شده			
۲۱	وجود سند راهبردی و برنامه عملیاتی	۲۲	ابلاغ سند راهبردی و برنامه عملیاتی به کارکنان و مدیران میانی
۲۳	دریافت بازخوردهای لازم توسط هیأت رئیسه برای اطمینان یافتن از برقراری ارتباطات اثربخش با کارکنان	۲۴	توجه به تخصیص منابع و تعیین اولویت‌ها در سطوح بالای سازمانی در سند راهبردی
۲۵	تناسب بودجه دانشگاه با اهداف، راهبردها، وظایف و مأموریت‌ها	۲۶	پیوند فعالیت‌های تعریف‌شده با اهداف عام و راهبردی
۲۷	بررسی دوره‌ای درست و مربوط بودن هدف فعالیت‌ها	۲۸	مکمل بودن هدف فعالیت‌های مختلف و تقویت همدیگر
۲۹	سازگاری هدف فعالیت‌ها با تجربه و عملکرد پیشین و اهداف دانشگاه	۳۰	کمی و قابل اندازه‌گیری بودن اهداف عملیاتی
۳۱	مشخص نمودن امور مهم برای تحقق اهداف دانشگاه توسط هیأت رئیسه	۳۲	توجه به کاهش تضاد منافع افراد و گروه‌ها و ایجاد رویه‌هایی برای رسیدن به توافق
۳۴	توجه هیأت رئیسه به ریسک‌های برخاسته از منابع انسانی، تأمین مالی، روابط نیروی انسانی و سیستم‌های اطلاعاتی	۳۵	مشارکت مسئولین دانشگاه در تجزیه و تحلیل ریسک‌ها
۳۶	بررسی ریسک‌ها و فرصت‌های برخاسته از تغییرات در مراتب عالی سازمانی	۳۸	آگاه شدن ادواری هیأت رئیسه از پیامد قوانین توسط مشاور/مدیر واحد حقوقی
۳۹	وجود فرایندی برای بازنگری بودجه‌ها و پیش‌بینی‌ها	۴۰	شناسایی و رعایت الزامات گزارش‌دهی مالی، عملیاتی، قانونی و مقرراتی
گزاره‌های رد شده			

شماره گزاره	شرح گزاره	شماره گزاره	شرح گزاره
گزاره‌های تایید شده			
۳۳	توجه به ریسک های ناشی از عوامل سیاسی، اقتصادی، اجتماعی، زیست محیطی و فرهنگی	۳۷	درب‌گیری تمام فعالیت های بسیار حساس درون سازمان در فرایند شناسایی و تجزیه و تحلیل ریسک

برای مولفه فعالیت‌های کنترلی نیز ۱۵ گزاره بر اساس مدل
کوزو و چک‌لیست‌های ارزیابی کنترل داخلی دانشگاه‌ها در نظر گرفته شد که مطابق جدول شماره ۱۰، ۱۴ گزاره تایید و ۱ گزاره رد شد.

جدول ۱۰. نتایج نهایی مولفه فعالیت‌های کنترلی

شماره گزاره	شرح گزاره	شماره گزاره	شرح گزاره
گزاره‌های تایید شده			
۴۱	نظیم و تصویب بودجه پیشنهادی دانشگاه براساس برنامه های راهبردی پنج ساله و عملیاتی سالیانه مصوب، در مهلت مقرر	۴۲	ابلاغ بودجه تفصیلی، براساس اعتبارات تخصیص داده شده از محل ردیف‌های بودجه کل کشور، اعم از عمومی و اختصاصی
۴۳	لحاظ مانده وجوه مصرف نشده سنوات سال قبل و سایر منابع تأمین اعتبار، به تفکیک برنامه‌ها و طرح‌ها به پیشنهاد رئیس دانشگاه و تصویب هیأت امنا در بودجه	۴۵	تصویب هرگونه اصلاحیه بودجه تفصیلی توسط هیأت امنا
۴۶	شناسایی کلیه درآمدها و هزینه‌ها بر مبنای تعهدی کامل	۴۷	وجود کنترل دقیق بر محاسبات درآمد و هزینه کلیه واحدها
۴۸	وجود سامانه‌ای تحت عنوان قراردادهای	۴۹	وجود دستورالعملی برای تفکیک هزینه‌های جاری و عمرانی
۵۰	وجود کنترل‌های مناسب برای جلوگیری از هزینه‌های مازاد بر بودجه	۵۱	ارتباط سیستمی مناسب بین سامانه‌های مالی و اداری
۵۲	صورتهای برداری از دارایی‌های ثابت طی دوره‌های منظم	۵۳	وجود اقدامات ایمنی و حفاظتی مناسب برای کلیه دارایی‌ها
۵۴	بررسی ادواری نحوه استفاده از دارایی‌های ثابت توسط مقامات ذیصلاح و امکان استفاده مطلوب‌تر از آن‌ها	۵۵	وجود پوشش بیمه‌ای مناسب برای دارایی‌ها در مقابل خسارات احتمالی
گزاره‌های رد شده			
۴۴	انجام هزینه‌ها به میزان حداکثر یک دوازدهم بودجه تا زمان تصویب بودجه توسط هیأت امنا		

برای مولفه اطلاعات و ارتباطات ۱۲ گزاره بر اساس مدل
کوزو و چک‌لیست‌های ارزیابی کنترل داخلی دانشگاه‌ها در نظر گرفته شد که مطابق جدول شماره ۱۱، ۱۱ گزاره تایید و ۱ گزاره رد شد.

جدول ۱۱. نتایج نهایی مولفه اطلاعات و ارتباطات

تا	شرح گزاره	شماره گزاره	شرح گزاره
گزاره‌های تایید شده			
۵۶	تدوین برنامه راهبردی توسط مدیریت و وجود اطلاعات درون‌سازمانی و برون‌سازمانی در آن و تجزیه و تحلیل لازم در این خصوص	۵۷	ارائه اطلاعات تفصیلی و بهنگام به اشخاص به منظور توانمند ساختن آنان در ایفای مسئولیت‌هایشان
۵۸	برگزاری آموزش‌های رسمی و غیر رسمی کارکنان برای آگاه ساختن آنان به مسئولیت‌هایشان	۵۹	آگاهی کارکنان از هدف فعالیت‌ها و نقش وظایفشان در تحقق این اهداف
۶۰	آگاهی کارکنان از چگونگی تاثیرگذاری وظایفشان بر کارکنان دیگر	۶۱	فراهم کردن اطلاعات مناسب کارکنان بوسیله سیستم‌های اطلاعاتی برای انجام مسئولیت‌های عملیاتی، گزارشگری و رعایتی آنها
۶۲	کفایت گزارشات و دربرگرفتن اطلاعات مناسب، بسنده و معنی‌دار	۶۳	استفاده مناسب از فناوری اطلاعات در فرآیندهای سازمان
۶۴	برقراری ارتباط بین وظایف و مسئولیت‌های مربوط به کنترل داخلی کارکنان توسط مدیریت	۶۶	فراهم کردن گزارشات مربوط و براساس سطح مناسبی از جزئیات برای کارکنان بر یک مبنای به موقع
۶۷	تبادل تغییرات در اهداف و استراتژی‌ها به طور اثربخش و به موقع به تمام کارکنان تحت تاثیر این تغییرات		
گزاره‌های رد شده			
۶۵	وجود کانال‌های ارتباطی مناسب برای کارکنان به منظور داشتن ارتباطات در سراسر دانشگاه		

در نهایت، برای مولفه فعالیت‌های نظارتی نیز ۷ گزاره با توجه به مدل کوزو و چک‌لیست‌های ارزیابی کنترل داخلی دانشگاه‌ها در نظر گرفته شد مطابق جدول ۱۲، کلیه گزاره‌ها مورد تایید قرار گرفتند.

جدول ۱۲. نتایج نهایی مولفه فعالیت‌های نظارتی

تا	شرح گزاره	شماره گزاره	شرح گزاره
گزاره‌های تایید شده			
۶۸	بررسی و موشکافی کلیه گزارشات مالی و مدیریتی توسط بالاترین مقام دانشگاه	۶۹	پیگیری گزارشات ارائه شده توسط اشخاص برون سازمانی در مورد وجود مشکل یا معضل در دانشگاه
۷۰	وجود کنترل‌های وضع شده در دانشگاه در جهت ممانعت از وقوع مشکلات و کشف آنها	۷۱	توجه مدیریت به توصیه‌های بهبود کنترل داخلی توسط حسابرسان داخلی و مستقل و اصلاح آنها
۷۲	دقت تهیه‌کنندگان گزارشات و پاسخگویی آنها در برابر هرگونه اشتباه احتمالی	۷۳	گزارش نقاط ضعف کنترل داخلی به مقامات مسئول
۷۴	پیگیری و واکنش مناسب مدیریت ارشد به نقاط ضعف گزارش‌شده		

پیشنهادهای برای پژوهش‌های آتی

ضرورت وجود بیشتر گزاره‌های این چک‌لیست بیانگر وجود شواهد علمی معتبر برای وزارت علوم، تحقیقات و فناوری است تا گام بعدی را در این حوزه بردارد. این پژوهش را می‌توان در رابطه با بسیاری از نهادها و بخش‌ها که هیچ چارچوبی برای ارزیابی کنترل داخلی در درون آنها وجود ندارد، انجام داد. همچنین می‌توان بر اساس گزاره‌های تأییدشده در این پژوهش و در نظر گرفتن گزاره‌هایی در پژوهش‌های دیگر، کار شناسایی و ارزیابی کنترل‌های داخلی دانشگاه‌ها را انجام داد. مقایسه کنترل‌های داخلی موجود در دانشگاه‌های دولتی و غیر دولتی نیز در پژوهش‌های آتی پیشنهاد می‌شود. موانع استقرار کنترل‌های داخلی در دانشگاه‌ها و این که چرا دانشگاه‌های وزارت علوم پیشگام اجرای این رویکردهای نوین مدیریت نیستند موضوع مهم دیگری است که پژوهشگران می‌توانند به آن بپردازند.

محدودیت‌های پژوهش

با وجود اینکه در مطالعات پیمایشی می‌توان اطلاعات مفیدی در مورد موضوع مورد پژوهش به دست آورد، اما باید در استنتاج یافته‌های پژوهش احتیاط لازم را به عمل آورد. اطلاعات مورد نیاز برای این پژوهش از طریق پرسشنامه جمع‌آوری شده است و از این رو ابزارهای اندازه‌گیری این پژوهش دارای محدودیت ذاتی است.

ملاحظات اخلاقی

پیروی از اصول اخلاق پژوهش

نویسندگان اصول اخلاقی را در انجام و انتشار این پژوهش علمی رعایت کرده‌اند و این موضوع مورد تأیید همه آنهاست.

مشارکت نویسندگان

مریم شکیبا (نویسنده اول): تهیه و آماده‌سازی نمونه‌ها، انجام آزمایش و گردآوری داده‌ها، انجام محاسبات، تجزیه و تحلیل آماری داده‌ها، تحلیل و تفسیر اطلاعات و نتایج، طراحی پژوهش، تهیه پیشنویس مقاله، بررسی و کنترل نتایج، بازبینی و نهایی‌سازی مقاله؛

منیر صعودی (نویسنده دوم): طراحی پژوهش، همکاری در مراحل انجام پژوهش، بررسی و کنترل نتایج، بازبینی و نهایی‌سازی مقاله.

تعارض منافع

بنا بر اظهار نویسندگان این مقاله تعارض منافع ندارد.

سپاسگزاری

نگارندگان بر خود لازم می‌دانند از جناب آقای دکتر علی رحمانی استاد محترم گروه حسابداری دانشگاه الزهرا به خاطر مطالعه متن مقاله حاضر و ارائه نظرهای ارزشمند سپاسگزاری کنند. همچنین از داوران محترم به خاطر ارائه نظرهای ساختاری و علمی سپاسگزاری می‌شود.

References

- Babajani, J. Babaei, M. (2011). The effect of the establishment of the internal audit unit and the formation of the audit committee in improving the level of financial accountability of universities and higher education and research institutions. *Journal of Accounting Knowledge*, 4(2), 7-28. (In Persian).
<https://doi.org/10.22103/jak.2011.31>
- Babajani, J. (2004). Independence of Universities; Opportunity or Threat. *Journal of Empirical Studies in Financial Accounting*. 2(8):29-53. (In Persian).
<https://dor.isc.ac/dor/20.1001.1.28210166.1383.2.8.2.9>
- Babajani, J. (2007). Evaluation of Accountability of Accounting and Financial Reporting System in Islamic Republic of Iran. *Journal of Empirical Studies in Financial Accounting*. 2(6):27-54. (In Persian).
<https://dor.isc.ac/dor/20.1001.1.28210166.1383.2.6.2.5>
- Babajani, J. (2003). A theoretical analysis of the country's financial supervision system from the perspective of accountability. *Journal of Accounting and Auditing Review*. 10(1). (In Persian).
<https://dor.isc.ac/dor/20.1001.1.26458020.1382.10.1.4.7>
- Mohaqeqi, M. R; Karami. Q. R; Qolami. J. R; Rahimian. N. (2022). Identifying and ranking the factors affecting the effectiveness of the internal control system in government institutions and organizations. *Journal of Governmental Accounting*. 9(1):1-26. (In Persian).
<https://doi.org/10.30473/gaa.2022.64134.1571>
- Hoseini, S. A; Rahmani. A; Kamerei. M. (2015). Developing A Model For University Governance. *Journal of Governmental Accounting*. 2(1):59-70. (In Persian).
<https://dor.isc.ac/dor/20.1001.1.24234613.1394.2.1.6.8>
- Razani, S; Hoseini. S. A; Maddahi. A. (2024). Maturity model of internal audit in public sector (oil industry). *Journal of Governmental Accounting*. 10(1). (In Persian).
<https://doi.org/10.30473/gaa.2023.67663.1650>
- Commission COSOotT. (1992). Internal control, integrated framework: Reporting to external parties September
- Commission COSOotT. (2013). Internal Control-Integrated Framework: Illustrative Tools for Assessing Effectiveness of a System of Internal Control.
- Mariani, MP. Pituringsih, E. Hermanto, H. (2017). Good University Governance and Its Implication to Quality of Financial Reporting in the Public Service Agency.
- Yudianti FN. (2015). Internal Control and Risk Management in Ensuring Good University Governance. *Journal of Education and Vocational Research*.6;6-12.
- Wei-guo, K. (2018). A Literature Review of Internal Control of Colleges and Universities in China. 1st International Conference on Contemporary Education and Economic Development (CEED 2018); *Atlantis Press*.
- Raga, RA. Suharman, H. Sari, PY. (2020). The Role Internal Supervision Unit Auditor and Organizational Commitments Toward Good University Governance in Public Service Agency State Universities.
- Wang, W. (2010). The establishment of the internal control frame system of colleges. *International Journal of Business and Management*. 5(5); 119.