

بررسی روابط مولفه های نظام کنترلهای داخلی جهت کاهش تخلفات مالی و ارتقا سلامت اداری

سید حمیدرضا میرباقری

گروه حسابداری، واحد زاهدان، دانشگاه آزاد اسلامی، زاهدان، ایران
mirbagheri_hamidreza@yahoo.com

مهدی فغانی

استادیار گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه سیستان و بلوچستان، زاهدان، ایران، (نویسنده مسئول)
faghani@acc.usb.ac.ir

حامد احمدزاده

استادیار گروه آمار، دانشگاه سیستان و بلوچستان، زاهدان، ایران
ahmadzadeh.h.63@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۴/۰۲ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۶/۳۰

چکیده

هدف از این پژوهش، بررسی روابط مولفه های نظام کنترلهای داخلی جهت کاهش تخلفات مالی و ارتقا سلامت اداری در سازمان تأمین اجتماعی استان گیلان بود. بنابراین از نظر هدف، یک پژوهش کاربردی است و از نظر روش، یک پژوهش ترکیبی (کیفی- کمی) بوده است. رویکرد بخش کیفی گرندد تئوری بوده است که از طریق مصاحبه با خبرگان تحقیق انجام پذیرفته است. جامعه آماری در بخش کیفی شامل اساتید دانشگاه در حوزه تحت مطالعه و مدیران سازمان تأمین اجتماعی و در بخش کمی برای بررسی وضع موجود از نظر مولفه های مدل شامل کلیه کارشناسان و مدیران این سازمان بوده است. نتایج نشان داد که مقوله های اصلی شامل فناوری، آموزش، فعالیت های مدیریتی، فعالیت های نظارتی و کنترلی، مولفه های درون سازمانی، عوامل مربوط به کارکنان، مولفه های خارج سازمانی و قوانین و مقررات بوده است و از نظر وضع موجود هم مولفه های آموزش، فعالیت های مدیریتی، فعالیت های نظارتی و عوامل مربوط به کارکنان وضعیت مطلوبی نداشتند و مولفه های فناوری، مولفه های درون سازمانی، مولفه های خارج سازمانی و قوانین و مقررات دارای وضعیت مطلوبی بودند.

واژه های کلیدی: نظام کنترلهای داخلی، تخلفات مالی، سلامت اداری.

۱- مقدمه

از جنبه جدید بودن و نوآوری در تحقیق با نگاهی به ادبیات تحقیق و مطالعات پیشین در این زمینه مشخص می شود که تقریباً هیچ تحقیقی در داخل کشور در باره هر سه متغیر نظام کنترل داخلی همراه با تخلفات مالی و سلامت اداری انجام نشده است و حتی در خارج از کشور نیز تحقیقات جامعی در مورد این موضوع انجام نگرفته است و این مطالعه می تواند به عنوان مطالعه پیشرو در این زمینه باشد. با موارد مطرح شده ضرورت وجود نظام کنترل های داخلی دقیق برای کاهش تخلفات در سازمان ها و شرکت ها بیش از پیش مطرح می شود و همه سازمان ها باید آگاهی کافی نسبت به این مسأله داشته و برای استقرار درست آن تلاش کنند. سازمان تأمین اجتماعی به عنوان یک نهاد عمومی غیردولتی هم از این قضیه مستثنی نمی باشد و با توجه به نقش حساس این سازمان در کشور، کنترل داخلی برای چنین سازمانی اهمیت دوچندان دارد. به همین خاطر مطالعه حاضر درصدد است به بررسی روابط مولفه های نظام کنترلهای داخلی جهت کاهش تخلفات مالی و ارتقا سلامت اداری در سازمان تأمین اجتماعی استان گیلان بپردازد.

مبانی نظری پژوهش

نظام کنترل داخلی: گسترش فعالیت دستگاههای اجرایی و عمومی شدن فعالیتهای واحدهای تجاری و پیچیدگی سازمانی سبب گردیده که مدیران دستگاههای اجرایی با توجه به مسئولیت خود و در راستای دستیابی به اهداف سازمان و به منظور جلوگیری از تقلب و تبانی و اتلاف منابع سازمان و جهت حصول اطمینان از تخصیص بهینه منابع به کنترل های داخلی متکی باشند (خوزین و محمدی، ۱۳۹۷). مدیران برای انجام وظیفه مباشرتی خود به استقرار یک سیستم اثربخش کنترل داخلی به عنوان جزئی لاینفک از سیستم مدیریت کارآمد، نیاز دارند (نظری و صیادی، ۱۳۹۳). واحدهای اقتصادی که کنترل های داخلی را در سازمان خود به خوبی طراحی و اجرا می کنند، می توانند از معضلاتی که ممکن است پدید آید، در امان باشند (قاسمی، ۱۳۹۰). لذا فقدان کنترل های داخلی اثربخش نه تنها بر عملیات واحد تجاری، بلکه بر کیفیت گزارشگری مالی که عاری از هر گونه تخلف و تقلب فساد مالی باشد، تأثیر منفی برجای می گذارد به همین دلیل شناخت کنترل های داخلی و استقرار کنترل های داخلی مناسب در شرکت برعهده مدیران بوده که مدیران با استقرار این کنترل های داخلی اثربخش می توانند باعث افزایش کارایی، کاهش ریسک از دست دادن دارایی ها و حصول اطمینان معقول از قابلیت اعتماد صورت های

فساد و تخلفات در زمینه های گوناگون اداری از جمله تخلفات مالی یکی از پدیده های جهانی است که از دیرباز با پیدایش شکل های اولیه حکومت وجود داشته و عاملی مهم در ایجاد آسیب و ضرر به سیاست ها و منافع عمومی تلقی می شود (نامور، ۱۳۹۷). امروزه همه ی سازمان ها در معرض خطر تخلفات مالی قرار دارند. تخلفات مالی بزرگ موجب از پای درآمدن سازمان ها، زیان های بزرگ برای سرمایه گذاری ها، تحمیل هزینه های حقوقی چشمگیر، توزیع ناعادلانه ی منابع و خدشه وارد کردن به اخلاق و فرهنگ درست کاری و محکومیت افراد کلیدی و از بین رفتن اعتماد در بازارهای سرمایه شده و باعث ایجاد آثار منفی بر شهرت و اعتبار سازمان هاست که استقرار کنترل های داخلی مناسب می تواند یک عامل بازدارنده از تخلفات مالی و هر گونه فساد اداری باشد (محمدی، ۱۳۸۷).

کنترل های داخلی اثربخش در سازمان ها و شرکت ها، مانع هر گونه تقلب و فساد مالی خواهد شد امروزه توجه به کنترل های داخلی باید از اهداف اصلی واحدهای اقتصادی تلقی شود، زیرا استقرار کنترل های داخلی مناسب باعث دقت عمل و کارایی سیستم های اطلاعاتی حسابداری شده و از سوء استفاده از اموال و دارایی ها جلوگیری می کند و همچنین سبب افزایش قابلیت اتکای اطلاعات مندرج در صورت های مالی خواهد شد. بنابراین، برای تحقق رسالت اصلی شرکت، حفظ سودآوری و به حداقل رساندن رویدادهای غیرمنتظره، داشتن اطمینان بیش تر نسبت به آمار و ارقام حسابداری و اجرای کامل سیستم و روش های صحیح مالی و اداری، وجود یک سیستم کنترل داخلی ضروری به نظر می رسد (خوزین و محمدی، ۱۳۹۷).

در مباحث نوین، مفهوم کنترل های داخلی به فرایند طراحی و اجرای درخور اتکا به وسیله مسئولان تعیین شده از سوی مدیریت، برای فراهم آوردن اطمینانی معقول در مورد اعتبار و کیفیت گزارشگری مالی، کارایی و سودمندی عملیات و سرانجام اجرای مناسب قوانین و مقررات اطلاق می شود (سورین و همکاران، ۲۰۱۴). کنترل داخلی برای دستیابی به هدف های به ظاهر متفاوت، اما در نهایت یکسان به کار گرفته می شود و از پنج جزء به هم پیوسته شامل محیط کنترلی، ارزیابی ریسک، فعالیت های کنترلی، اطلاعات و اطلاع رسانی و نظارت تشکیل شده است. این اجزا بر گرفته از رویکردی است که مدیریت آن را برای راهبری کسب و کار و فرایند مدیریت یکپارچه خود مورد استفاده قرار می دهد (محمدپور و شهرابی، ۱۳۹۳).

1 - Sorin et al.

عامل (کارمند اقدام کننده) یا به شخص ثالثی باشد که عاملی را برای این اقدام اجیر کرده است. بر این اساس، آرنولد روگود و اچ.دی لاسول،^۵ چنین اظهار می‌دارند که یک دستگاه فاسد در تمام ساختار نظام اجتماعی اختلال ایجاد می‌کند.

فساد،^۶ مسئله‌ای است که در تمام ادوار گریبانگیر دستگاه‌ها و سازمان‌ها بوده و هسته اندیشه بسیاری از دانشمندان و متفکران سیاسی است. به طور کلی، فساد به فرهنگ کشورها ارتباط ندارد و کشوری با شرایط فرهنگی بالا هم می‌تواند درگیر فساد شود (لی، ۲۰۱۳). در تاریخ بشر همان اندازه‌ای که تمدن، سابقه و قدمت دارد، فساد و ارتشا وجود داشته و هم اکنون نیز یکی از مسائل مبتلا به بیشتر کشورهای جهان از جمله ایران است. حکومت‌ها و دولت‌ها از قرن‌ها پیش با مشکل سوء استفاده کارگزاران دولتی رو به رو بوده‌اند. در متون باستانی نیز اشاره‌های متعددی به این پدیده شده است، که نشان می‌دهد، حکومت‌ها همیشه نگران سوء استفاده شخصی صاحب منصبان و کارگزاران دولتی از موقعیت و امتیازات شغلی بوده‌اند. از نظر تاریخی فساد در تمامی حوزه‌های سیاسی، اداری و بخش خصوصی وجود دارد. در واقع فساد از موانع اصلی رشد اقتصادی، کاهش مشروعیت دولت و بی‌ثباتی سیاسی کشورها در طول زمان است، بسیاری بر این باورند که از منظر فساد، هیچ کشور پاک‌تری در جهان وجود ندارد. به همین دلیل، بسیاری از کشورها در پی آن بوده‌اند تا ساختار سیاسی و ترتیبات نهادی خود را به گونه‌ای بر پا کنند که کمترین میزان فساد را داشته باشند.

تخلفات مالی: بر اساس دستورالعمل «مقابله با فساد مالی»^۴ تخلفات مالی عبارت است از ارائه متقلبانه اسناد، صورت‌های مالی، اظهارنامه مالی و مالیاتی، عدم ثبت فعالیت‌های مالی و یا ثبت هزینه‌ها و دیون واهی، استفاده از تسهیلات مالی و امتیازات دولتی در غیر محل مجاز، عدم پرداخت بدهی و یا عوارض مالیاتی (در صورت تمکن) و همچنین عدم ارائه اسناد حسابداری به مراجع قانونی و استفاده از شناسه ملی غیرمرتبط که موارد مذکور تخلف محسوب می‌شوند (بکلو و محمودی، ۱۳۹۵). فساد اداری به معضلاتی اشاره دارد که به طور عمده ریشه‌های آن در خارج از سازمان قرار داشته ولی آثار آن سازمان‌ها را متأثر می‌سازد. این معضلات به عنوان چالش‌هایی که همواره پیش روی مدیران هستند تلقی می‌شوند که به دلیل عدم کنترل سازمان بر علل پیدایی آن‌ها، طبیعتاً کنترل آن‌ها نیز بسیار دشوار است (وطن ملک، ۱۳۹۵).

مالی و رعایت قوانین و مقررات در شرکت شوند (محمدی، ۱۳۹۱). نتایج تحقیقات داودل و همکاران^۱ (۲۰۱۴) نشان داد که رعایت قوانین و مقررات، و اجرای کنترل‌های داخلی به خودی خود می‌تواند عاملی جهت جلوگیری از تخلفات مالی و حتی باعث بهبود کیفیت گزارشگری مالی شود. انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA) طی تحقیقی با عنوان علل گزارشگری مالی متقلبانه انجام داد، نتایج تحقیق نشان داد که علل اصلی گزارشگری مالی متقلبانه، ضعف کنترل‌های داخلی است. به این معنی که اگر کنترل‌های داخلی در سازمان‌ها ضعیف نباشد و به طور قوی تعیبه شده باشد، منجر به ارائه‌ی گزارش‌های مالی قابل اتکا و عاری از هر گونه تقلب و اشتباه خواهد شد (پیتروویست و همکاران^۲، ۲۰۱۱). همچنین نتایج تحقیقات هاج برگ و همکاران^۳ (۲۰۰۹) نشان داد که وجود کنترل‌های داخلی موجب گزارشگری مالی قابل فهم، دقیق، صحیح و درست خواهد بود، که این امر برای سرمایه‌گذاران و استفاده‌کنندگان حیاتی بوده و اعتماد آن‌ها را نسبت به گزارش‌های ارائه شده جلب خواهد نمود (خوئینی و رحیمی، ۱۳۹۵).

فساد اداری و تخلفات مالی

فساد اداری، یکی از عمومی‌ترین اشکال فساد، پدیده‌ای است که مرزهای زمان و مکان را درنوردیده است و با این ویژگی نه به زمان خاصی تعلق دارد و نه به جامعه خاصی مربوط است. در واقع، فساد اداری پدیده‌ای همزاد دولت است. از زمانی که فعالیت‌های بشر سازمان یافت و شکل منسجمی به خود گرفت، فساد اداری نیز مانند جزء جدایی‌ناپذیر از متن سازمان‌ها ظهور کرده است. بنابراین، می‌توان فساد را فرزند ناخواسته سازمان تلقی کرد که در نتیجه تعاملات گوناگون در درون سازمان، و نیز به مناسبت تعامل میان سازمان و محیط آن به وجود آمده است. پدیده فساد بیش از همه در میان کشورهای فقیر و در حال رایج است. ایران به عنوان کشوری در حال توسعه و به دلیل مشخصاتی که برای کشورهای مستعد فساد برشمرده شده، در زمره محیط‌های مناسب برای بروز فساد است. همچنین به میزانی که توسعه فعالیت‌های اقتصادی در کشور انجام می‌گیرد، در صورتی که تمهیدات لازم برای مبارزه اندیشیده نشود، زمینه‌های فساد تقویت خواهد شد (نامور، ۱۳۹۷).

برخی از صاحب نظران، فساد اداری را آن دسته از فعالیت‌های کارکنان و مسئولان دولت می‌دانند که اولاً به منافع عمومی لطمه بزند و ثانیاً هدف از انجام آن، رساندن فایده به

^۴ - Arnold Rogow

^۵ - H.D Lasswell

^۶ - Corruption

^۱ - Dowdel et al.

^۲ - Petrovist et al.

^۳ - Hochbrg et al.

معناداری دارد. خریدار و همکاران (۱۳۹۹)، به ارائه ضعف کنترل‌های داخلی بر اساس معیارهای کنترلی شاخص کیفی حسابداری پرداختند. نتایج نشان داد که بین افشاء مولفه های ریسک وضعف کنترل‌های داخلی رابطه معناداری وجود دارد. بین ساختار حاکمیت شرکتی (استقلال هیئت مدیره، مالکیت نهادی) وضعف کنترل‌های داخلی رابطه معناداری وجود ندارد. بین ریسک عملیاتی وضعف کنترل‌های داخلی رابطه معناداری وجود ندارد. وطن پرست و همکاران (۱۳۹۸)، به ارائه الگوی سیستم کنترل‌های داخلی به عنوان مکانیزمی برای ارتقا کنترل کیفی خدمات نظام بانکی پرداختند این پژوهش توصیفی و در زمره تحقیقات ترکیبی (کیفی و کمی) است یافته های مطالعه نشان میدهد برای بعد کنترل داخلی، هفت مولفه فرایند کنترل، نظارت، فعالیت های کنترلی، کانال های اطلاعاتی، فرهنگ، کاهش ریسک و اعتماد و برای بعد خدمات چهار مولفه انجام تعهدات، تامین امنیت، پرستیژ بانک و رضایت مشتری شناسایی شد. عابدی جعفری و همکاران (۱۳۹۸)، به پژوهش و شناسایی عوامل فردی مؤثر بر تمایل به فساد اداری در شهرداری تهران پرداختند، نتایج نشان داد در سطح فردی: نیاز مادی، عدم پایبندی شرعی، عدم پایبندی به ارزشهای اخلاقی، احساس بی عدالتی، جامعه پذیری نامناسب، میزان ارتباط با ارباب رجوع، ریسک پذیری و فرصت فساد عوامل اصلی هستند که با توجه به نتایج رگرسیون، همه آنها معنی دار بودند. معینی کیا و همکاران (۱۳۹۸)، مطالعاتی در مورد تحلیل رابطه بین معنویت در محیط کار و فساد اداری: نقش میانجی اخلاق حرفه‌ای انجام دادند. روش پژوهش توصیفی و همبستگی از نوع مدل یابی معادلات ساختاری بود. نتایجاً یکی از راهکارهای کاهش فساد در سازمان می‌تواند ایجاد معنویت در سازمان و ملموس کردن اخلاق حرفه‌ای برای کارکنان باشد. زرنندی و واعظی (۱۳۹۸)، پژوهشی برای ارائه الگوی جامع مبارزه با فساد اداری بر مبنای محیط بومی ایران انجام دادند. نتایج حاصله پوشش بسیاری از شاخص‌های دو مدل دیگر و استفاده از شاخص‌های ایرانی و اسلامی در شاخص‌های مدل بومی تدوین شده، بود. مدل نهایی در سه بخش پیشگیری، ساماندهی و نظارت و برخورد با تخلفات تنظیم گردید. عباسی و همکاران (۱۳۹۸)، پژوهشی برای تبیین فرایند شیوع فساد در سازمان‌های دولتی با بررسی متغیرهای فردی و سازمانی مؤثر و پدیده هم رنگ جماعت شدن انجام دادند. رویکرد این پژوهش کیفی بود و داده‌ها از طریق مصاحبه گردآوری شدند. نتایج نشان داد که بر اساس شرایط علی بدست آمده از پژوهش کارکنان به خصوص کارکنان تازه وارد و کم

سلامت اداری: لایدن^۱ در خصوص سلامت اداری و سازمانی می‌نویسد: سلامت سازمانی، توانایی سازمان برای انجام وظایف به شکل مؤثر است، از سویی دیگر، سلامت سازمانی توانایی‌های سیستم را برای رشد و شکوفایی و بالندگی بهبود می‌بخشد. در یک دستگاه سالم مدیرانی با سواد و متعهد و کارکنانی وظیفه‌شناس با روحیه بالا وجود دارد که کار خود را دوست دارند و موجب پویایی سازمان خود می‌شوند. در واقع سلامت اداری به این معناست که در سیستم نارسایی وجود نداشته باشد. پروفیسور مایلز سلامت سازمانی را تعریف، و ضمن ارائه طرحی برای سنجش سلامت سازمان‌ها تأکید نمود که هر سازمانی، به خصوص سازمان‌های مهم و استراتژیک همیشه سالم نخواهند ماند. از دیدگاه وی و بسیاری از دانشمندان، سازمان دارای سلامت اداری دارای دو ویژگی است: اول اینکه مبادله‌ی اطلاعات در چنین سازمان‌هایی قابل اعتماد بوده و از سویی وجود خلاقیت و بالندگی و انعطاف در آنها نیز غالباً فراهم است. دوم یگانگی و تعهد جزو اهداف این سازمان بوده و حمایت داخلی ترس و تهدید در افراد آن مجموعه وجود ندارد زیرا ترس و تهدید به ارتباط خوب و سالم آسیب زده و حفاظت و حراست از خود جایگزین توجه و علاقه به سازمان می‌شود (یگانه و همکاران، ۱۳۹۵). سلامت سازمانی توانایی‌های دستگاه را برای رشد، شکوفایی و بالندگی بهبود می‌بخشد. در یک دستگاه سالم، مدیرانی با سواد به تمام معنا و متعهد و کارکنانی وظیفه‌شناس با روحیه بالا وجود دارند که کار خود را دوست دارند و افرادی مؤثر و سودمند هستند که مایه پویایی سازمان می‌شوند. برخی نیز سلامت سازمانی را به توانایی سازمان در تصمیم‌سازی و تصمیم‌گیری‌های درست، به جا و مناسب تعریف کرده‌اند (ایمانی و همکاران، ۱۳۹۸).

پیشینه پژوهش

عباسی و همکاران (۱۴۰۰)، تأثیر ریسک کنترل داخلی بر مشکلات نمایندگی را مورد مطالعه قرار دادند. این پژوهش از لحاظ هدف کاربردی و از لحاظ ماهیت، یک پژوهش توصیفی با تأکید بر روابط همبستگی است. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد ریسک کنترل داخلی بر مشکلات نمایندگی تأثیر مثبت و معناداری دارد. ساعدی و دستگیر (۱۳۹۹)، تأثیر تاخیر در گزارش حسابرسی و ضعف کنترل‌های داخلی بر کارایی سرمایه گذاری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را مورد بررسی قرار دادند. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که ضعف کنترل‌های داخلی بر کارایی سرمایه گذاری تأثیر

^۱ - Lyden

مورد مطالعه قرار داد. این مطالعه با تکیه بر داده‌های ثانویه از چندین منبع دولتی نشان دادند که رابطه معنی داری قوی بین توسعه دولت الکترونیک و توسعه ICT و کیفیت نهادی و فساد اداری در آفریقا وجود دارد. لی و همکاران^۳ (۲۰۲۰) حاکمیت کشور، فساد اداری و نوآوری شرکت‌ها را مورد مطالعه قرار دادند. این مطالعه که فواصل سال‌های ۲۰۰۶ تا ۲۰۱۶ را مورد بررسی قرار داد، سازمان‌های وابسته به بانک جهانی در کشورهای در حال توسعه را مطالعه کرد. نتایج مطالعه نشان داد که فساد در سطح شرکت‌ها، در تولیدات صنعتی و در سطوح دیگر با ضعف حاکمیت گسترده‌تر می‌باشد و باعث فعالیت‌های نوآورانه برای شرکت‌های تحت فساد می‌شود. الجوندی^۴ (۲۰۱۹) عوامل تعیین کننده فساد اداری را مورد مطالعه قرار داد. این مطالعه به صورت پیمایشی و با ابزار پرسشنامه انجام شد. نمونه آماری شامل ۶۷۷ کارشناس سازمان های دولتی بوده است. نتایج مطالعه مدلی را ارائه داد که فاکتورهای فرهنگی، فرهنگ سازمانی، ناپایداری سیاسی و ضعف ساختاری در آن مشهود بود. چانگ^۵ و همکاران (۲۰۱۹) پژوهشی تحت عنوان تأثیر نگرش حسابرسی داخلی بر اثر بخشی کنترل داخلی انجام دادند. نتایج نشان داد، نگرش حسابرس در قالب انجام وظایف حسابرسی داخلی به عنوان معیاری جهت تسهیل نظارت‌های مدیریت و اثربخشی کنترل‌های داخلی در ابعاد گزارشگری مالی، کاهش محدودیت‌های مالی و فرصت‌های سرمایه گذاری نقش تأثیرگذار، ایفا می نمایند.

روش شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر هدف، یک پژوهش کاربردی است، چرا که علاوه بر جنبه آگاهی بخشی و علمی، جنبه کاربردی نیز برای شرکت‌ها و سازمان‌های مختلف در بر خواهد داشت. با توجه به هدف و ماهیت، این پژوهش از نظر روش، یک پژوهش آمیخته (کیفی-کمی) می‌باشد. راهبرد مورد استفاده برای بخش کیفی نظریه داده بنیاد (گراندد تئوری) و طبقه بندی اطلاعات جمع آوری شده از خبرگان پژوهش بوده است.

جامعه آماری، نمونه و روش نمونه گیری

جامعه آماری بخش کیفی پژوهش شامل مصاحبه با خبرگان بوده است، بنابراین جامعه آماری مورد نظر را خبرگان آشنا به موضوع پژوهش (اساتید دانشگاه در حوزه کنترل سازمان و کنترل مالی و مدیران ارشد تأمین اجتماعی گیلان) تشکیل

تجربه بسیاری از رفتارها، از جمله اعمال غیرقانونی را از همکاران خود می آموزند و براساس شرایط زمینه ای حاصل از پژوهش باید میزان مشارکت در تصمیم گیری را افزایش داد و منابع مالی لازم را در هنگام مشکلات غیر منتظره بری کارکنان فراهم کرد و ابهام در قوانین را کاهش داد تا سوء استفاده از آنها به حداقل برسد. مشایخی و یزدانیان (۱۳۹۷) عناصر کلیدی مدل کنترل داخلی از منظر حسابرسی داخلی را بررسی نمودند. نتایج پژوهش به ارائه فهرستی از پنج مفهوم کلیدی شامل ویژگی‌های کلیدی حسابرسی داخلی، مدیریت فعالیت حسابرسی داخلی، خدمات و نقش حسابرسی داخلی، فرایند اجرای عملیات حسابرسی داخلی و روابط سازمانی و ۱۷ عامل کلیدی شامل صلاحیت، تعامل دو سویه با هیأت مدیره، کمیته حسابرسی و مدیریت ارشد (حمایت مدیریت)، برون سپاری خدمات حسابرسی داخلی، مدیریت افراد خدمات اطمینان بخشی و مشاوره‌ای، ارزیابی عملکرد (برنامه بهبود و تضمین کیفیت)، استقلال سازمانی و... انجامید خوزین و محمدی (۱۳۹۷) نقش کنترل‌های داخلی در پیشگیری از تقلب و فساد مالی را مورد مطالعه قرار دادند. پژوهش از نوع تحلیلی-پیمایشی بود نتایج نشان داد که استقرار کنترل‌های داخلی مطلوب در پیشگیری از تقلب و فساد مالی مؤثر است. بکلو و محمودی (۱۳۹۵) تأثیر کنترل‌های داخلی بر تخلفات مالی دستگاه‌های اجرایی را در آذربایجان غربی مورد مطالعه قرار دادند. این مطالعه به صورت توصیفی پیمایشی و با ابزار پرسشنامه انجام شد. جامعه آماری پژوهش شامل حسابرسان دیوان محاسبات و مسئولین امور مالی ادارات کل استان آذربایجان غربی بوده است. نتایج مطالعه نشان داد که اجزای کنترل داخلی شامل محیط کنترلی، ارزیابی ریسک، فعالیت‌های کنترلی و هزینه استقرار بر میزان تخلفات مالی در دستگاه‌های اجرایی استان آذربایجان غربی تأثیر معنی دار داشته است. انشوری^۱ (۲۰۲۱) به مطالعه تحلیل سیاست‌های حاکمیتی و سیستم‌های کنترل داخلی در آژانس خدمات عمومی آندونزی با نگاهی به جنبه‌های سیستم‌های کنترل تقلب پرداخته است سوال در این مطالعه این است که آیا سیاست های حاکمیت آژانس خدمات عمومی جنبه هایی از سیستم کنترل تقلب را در نظر گرفته است؟ پس از انجام تحقیقات در مورد سیاست های حاکمیتی و سیستم های کنترل داخلی، مشخص شد که مواردی از کنترل داخلی وجود دارد که در سیاست های حاکمیتی و کنترل داخلی آژانس خدمات عمومی تنظیم نشده است. آدام^۲ (۲۰۲۰) اثرات توسعه دولت الکترونیک بر فساد اداری را در آفریقا

^۴ - Al Jundi
^۵ - Chang, et al.

^۱ - Anshori
^۲ - Adam
^۳ - Lee et al.

خروجی بخش کیفی سؤالات آن را تشکیل می داد. در این پژوهش جهت دستیابی به داده‌های کیفی از روش سه سو سازی^۲ استفاده شد. بنابراین جهت پاسخگویی به سؤالات پژوهش از تحلیل اسناد و مدارک و مصاحبه نیمه ساختاریافته به عنوان ابزار گردآوری اطلاعات استفاده شد. جهت بررسی روایی سؤالات مصاحبه (بخش کیفی) و پرسشنامه (بخش کمی) از نظرات اساتید محترم راهنما و مشاور و همچنین صاحب‌نظران امر پژوهش استفاده شد. و برای اینکه پژوهش تکرار پذیر باشد و از پایایی لازم برخوردار باشد، از روش کیفی استاندارد و فرایند مستند سازی و تنوع و تلفیق در منابع و معیارهای مقبولیت استفاده شد. برای پایایی بخش کیفی پیش‌نویس اولیه یافته‌های پژوهش در اختیار همکاران پژوهش (اساتید راهنما و مشاور) قرار گرفت و علاوه بر این، محقق به مقایسه و تطبیق مداوم کدهای استخراج شده و مستندات پژوهش (مصاحبه) اقدام نمود و تلاش شد تا اصلاحات و نکات لازم در پردازش نهایی اعمال گردد و پایایی بخش کمی (پرسشنامه) هم به روش محاسبه آلفای کرونباخ مورد تأیید قرار گرفت.

نتایج پژوهش

شناسایی شاخص‌های پژوهش (کدگذاری باز)

بخش اصلی کار در این پژوهش تعیین و شناسایی مفاهیم بودند که توسط کدگذاری باز انجام گشت. در این پژوهش با بررسی مجموعه داده‌های حاصل از مصاحبه‌ها مجموعه‌ای از مقوله‌ها در حین کدگذاری باز ایجاد شد. برای کدگذاری باز پژوهشگر بارها و بارها داده گردآوری شده را مرور کرده و از زوایای گوناگون به آن توجه کرده است. در این مرحله پژوهشگر با مرور مجموعه داده‌های گردآوری شده تلاش کرد که مفاهیم مستتر در آن را بازشناسد. در کدگذاری باز پژوهشگر با ذهنی باز به نامگذاری مفاهیم می‌پردازد و محدودیتی برای نامگذاری و تعداد آنها قائل نمی‌شود. هدف از کدگذاری باز تجزیه مجموعه داده گردآوری شده به کوچکترین اجزاء مفهومی ممکن است که در این پژوهش به خوبی انجام شد.

در ادامه با ارائه جداول کدگذاری‌های انجام شده مصاحبه‌ها، به ارائه روابط مولفه‌های نظام کنترل‌های داخلی در سازمان تامین اجتماعی جهت کاهش تخلفات مالی و ارتقا سلامت اداری می‌پردازیم.

می‌دادند. در این بخش، نمونه‌گیری به صورت نظری انجام شد. در نمونه‌گیری نظری از رویدادها نمونه‌گیری می‌شود نه لزوماً از افراد. چنانچه به افراد نیز مراجعه شود هدف اصلی و کلیدی کاوش رویدادهاست. اگرچه قاعده خاصی برای حجم نمونه در راهبرد کیفی وجود ندارد ولی برای گروه‌های همگون ۶ تا ۸ واحد و برای گروه‌های ناهمگون ۱۲ تا ۲۰ واحد پیشنهاد شده است. مصاحبه‌ها نیز تا اطمینان از اشباع نظری ادامه پیدا کرد. در این مطالعه با ۱۲ نفر از صاحب‌نظران (اساتید دانشگاه در حوزه کنترل سازمان و کنترل مالی و مدیران ارشد تأمین اجتماعی گیلان) به حالت اشباع رسیدیم.

نمونه‌گیری در چارچوب منطق روش کیفی و به صورت هدفمند انجام شد. در نمونه‌گیری از دو روش نمونه‌گیری هدفمند و گلوله برفی استفاده گردید. و با توجه به شیوع گسترده بیماری covid19 و با توجه به محدودیتها و رعایت اصول حفظ سلامت سعی شده است تا از سایر روشهای انجام مصاحبه نظیر فایل‌های صوتی، ایمیل و واتس آپ استفاده گردد. اساس کار مطالعه روش گردن‌تئوری (نظریه داده بنیاد) و سه نوع کد گذاری باز، محوری، و انتخابی بوده است که با نرم افزار MAXQDA انجام شد.

جامعه آماری بخش کمی پژوهش برای بررسی وضع موجود سازمان تأمین اجتماعی گیلان از نظر مؤلفه‌های مدل شامل کلیه کارشناسان و مدیران سازمان تأمین اجتماعی استان گیلان بوده است. در این بخش اندازه نمونه با استفاده از فرمول کوکران محاسبه شد و با در نظر گرفتن فرمول کوکران تعداد ۱۲۷ نفر در کل به عنوان نمونه آماری انتخاب شدند. این انتخاب به صورت خوشه‌ای تصادفی انجام گردید به این ترتیب که بخش‌های مختلف سازمان تأمین اجتماعی گیلان به عنوان خوشه‌ها در نظر گرفته شدند و در درون آن‌ها به طور تصادفی، کارشناسان و مدیران انتخاب گردیدند.

ابزار گردآوری اطلاعات و روایی و پایایی آن

با توجه به استفاده از روش کیفی، داده‌ها از روش مصاحبه نیمه ساختاریافته جمع‌آوری شده‌اند و در بخش کمی نیز در این مطالعه از پرسشنامه بسته طیف لیکرت استفاده شد.

مدلسازی ساختاری تفسیری یا ISM1 روشی برای طراحی الگوی روابط پیچیده و چندگانه میان متغیرهای یک پدیده است. برای روش ISM هم پرسشنامه مخصوص این روش بکار برده شد. جهت بررسی وضع موجود در قسمت کمی پژوهش هم از پرسشنامه با پاسخ‌های بسته طیف لیکرت استفاده شد که

² - Triangulation

¹ - Interpretive Structural Modelling

جدول ۱: کدگذاری اولیه (باز)

سند مربوطه	کدگذاری باز	سند مربوطه	کدگذاری باز
مصاحبه ۱۰	چابکی سازمان	مصاحبه ۳	هوش تجاری
مصاحبه ۶	کاهش هزینه ها	مصاحبه ۵	استفاده از فناوری های روز
مصاحبه ۲	افزایش کارایی	مصاحبه ۶	کنترل های هوشمند
مصاحبه ۱	اطلاعات سازمانی	مصاحبه ۷	دسترسی دقیق و سریع به اطلاعات
مصاحبه ۱۰	ارتباطات	مصاحبه ۹	سیستم های اطلاعاتی و ارتباطی
مصاحبه ۵	فرهنگ سازمانی	مصاحبه ۲	ارتقای امنیت سیستم ها
مصاحبه ۶	جو سازمانی	مصاحبه ۱	شناسایی حفره های امنیتی
مصاحبه ۹	پیچیدگی های سازمانی	مصاحبه ۳	تعیین معیارهای دقیق پایش صحیح
مصاحبه ۳	ساختار سازمان	مصاحبه ۴	آموزش کارکنان
مصاحبه ۵	نقایص موجود در سازمان	مصاحبه ۶	توانمندی فردی
مصاحبه ۶	تعهد سازمانی	مصاحبه ۱۰	ایجاد باور در پرسنل
مصاحبه ۱۱	مسئولیت	مصاحبه ۹	ایجاد کارراه شغلی
مصاحبه ۱	عوامل انسانی	مصاحبه ۱۱	فرهنگ کارکنان
مصاحبه ۱۲	وضعیت روانی پرسنل	مصاحبه ۲	اطلاع رسانی بهتر
مصاحبه ۴	مسائل اخلاقی	مصاحبه ۱۲	جلسات هم اندیشی
مصاحبه ۱۱	اثربخشی کارکنان	مصاحبه ۶	تعیین و تطبیق سیاست های اداری
مصاحبه ۱۰	قانون گرایی	مصاحبه ۹	شایسته سالاری
مصاحبه ۹	مهارت های حرفه ای	مصاحبه ۱۲	اصول مدیریتی صحیح
مصاحبه ۱۱	اشتباهات	مصاحبه ۷	شفافیت اهداف سازمانی
مصاحبه ۲	آزمونها	مصاحبه ۱۱	ارزش های اخلاقی
مصاحبه ۱۲	کانون های ارزیابی	مصاحبه ۶	محیط کنترلی
مصاحبه ۶	فرهنگ نقد و انتقاد	مصاحبه ۳	نظارت بر تدوین و اجرای کنترل داخلی
مصاحبه ۹	مصوبه های دولت و مجلس	مصاحبه ۱	تفویض مطلوب اختیارات
مصاحبه ۱۲	مسئولیت اجتماعی	مصاحبه ۱	تخلفات
مصاحبه ۷	نظرات تحمیلی و سلیقه ای	مصاحبه ۶	واحد های پشتیبانی
مصاحبه ۱۱	فشارهای محیطی	مصاحبه ۱۱	مدیریت منابع انسانی
مصاحبه ۶	شناسایی و ارزیابی ریسک بیرونی	مصاحبه ۱۲	مولفه های سیستمی سازمان
مصاحبه ۳	تعامل سازنده با محیط خارج	مصاحبه ۴	سلسله مراتب ها
مصاحبه ۱	تغییر قوانین و مقررات	مصاحبه ۱۰	ارزیابی ریسک
مصاحبه ۱	ادغام واحدهای کاری	مصاحبه ۹	یکپارچگی سیستم های بیمه ای، درمانی، بودجه و مالی
مصاحبه ۶	کنترل بودجه و هزینه ها	مصاحبه ۶	نظام ارزیابی
مصاحبه ۱۱	سلامت سازمانی	مصاحبه ۸	اصول کارکردی
مصاحبه ۱۲	ماهیت غیرشخصی فعالیت ها	مصاحبه ۶	صدور مجوز
مصاحبه ۴	ایجاد بانک اطلاعاتی	مصاحبه ۲	تصویب ها
مصاحبه ۱۰	اطلاع رسانی دقیق قوانین و مقررات	مصاحبه ۱	مغایرت گیری
مصاحبه ۹	مستندسازی گزارشات	مصاحبه ۱۰	تفکیک وظایف
مصاحبه ۶	فضای حاکم بر کنترل داخلی	مصاحبه ۷	مکانیزم های کنترلی
مصاحبه ۸	بازدیدهای دوره ای	مصاحبه ۷	کارکرد مناسب سازمان
مصاحبه ۱۱	مقابله با سکوت سازمانی	مصاحبه ۲	استقلال سازمان

کدگذاری محوری

کدگذاری محوری، مرحله دوم تجزیه و تحلیل در نظریه پردازی داده بنیاد است. هدف از این مرحله برقراری رابطه بین طبقه‌های تولید شده در مرحله کدگذاری باز است. ارتباط سایر طبقه‌ها با طبقه محوری در شش عنوان می‌تواند تحقق داشته باشد که عبارتند از شرایط علی، پدیده محوری، راهبردها و اقدامات، شرایط مداخله‌گر، شرایط زمینه‌ای و پیامدها (استراوس و کوربین،

۱۹۹۸). قبل از در نظر گرفتن این شش طبقه و ارتباط آن با هم، با نظر اساتید و کارشناسان امر، از کلیه شاخص‌های به دست آمده مقوله‌های اصلی و فرعی تعیین شد. بدین ترتیب از تحلیل کیفی محتوای مصاحبه‌ها، تعداد ۸ طبقه (مقوله اصلی) و ۷۸ مقوله فرعی به دست آمد و در جدول زیر ارائه گردیده است.

جدول ۲: مقوله‌های اصلی و فرعی پژوهش

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مقوله اصلی	مقوله فرعی
فناوری	هوش تجاری استفاده از فناوری های روز کنترل های هوشمند دسترسی دقیق و سریع به اطلاعات سیستم های اطلاعاتی و ارتباطی ارتقای امنیت سیستم ها شناسایی حفره های امنیتی تعیین معیارهای دقیق پایش صحیح	مولفه های درون سازمانی	کارکرد مناسب سازمان استقلال سازمان مقابله با سکوت سازمانی چابکی سازمان کاهش هزینه ها افزایش کارایی اطلاعات سازمانی ارتباطات فرهنگ سازمانی جو سازمانی پیچیدگی های سازمانی ساختار سازمان نقایص موجود در سازمان
آموزش	آموزش کارکنان توانمندی فردی ایجاد باور در پرسنل ایجاد کارراهه شغلی فرهنگ کارکنان اطلاع رسانی بهتر جلسات هم اندیشی تعیین و تطبیق سیاست های اداری	عوامل مربوط به کارکنان	تعهد سازمانی مسئولیت عوامل انسانی وضعیت روانی پرسنل مسائل اخلاقی اثر بخشی کارکنان قانون گرایی مهارت های حرفه ای اشتباهات آزمونها کانون های ارزیابی فرهنگ نقد و انتقاد
فعالیت‌های مدیریتی	شایسته سالاری اصول مدیریتی صحیح شفافیت اهداف سازمانی ارزش های اخلاقی محیط کنترلی نظارت بر تدوین و اجرای کنترل داخلی تفویض مطلوب اختیارات تخلفات واحدهای پشتیبانی	مولفه های خارج سازمانی	مصوبه های دولت و مجلس مسئولیت اجتماعی نظرات تحمیلی و سلیقه ای فشارهای محیطی شناسایی و ارزیابی ریسک بیرونی تعامل سازنده با محیط خارج

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مقوله اصلی	مقوله فرعی
		مدیریت منابع انسانی	
فعالیت های نظارتی و کنترلی	قوانین و مقررات	مولفه های سیستمی سازمان سلسله مراتب ها ارزیابی ریسک یکپارچگی سیستم های بیمه ای، درمانی، بودجه و مالی نظام ارزیابی اصول کارکردی صدور مجوز تصویب ها مغایرت گیری تفکیک وظایف مکانیزم های کنترلی	
			تغییر قوانین و مقررات ادغام واحدهای کاری کنترل بودجه و هزینه ها سلامت سازمانی ماهیت غیرشخصی فعالیت ها ایجاد بانک اطلاعاتی اطلاع رسانی دقیق قوانین و مقررات مستندسازی گزارشات فضای حاکم بر کنترل داخلی بازدیدهای دوره ای

کنترل های داخلی در سازمان تامین اجتماعی جهت کاهش تخلفات مالی و ارتقا سلامت اداری انتخاب شدند.

جدول ۵: مقوله های پدیده محوری

پارادایم	مقوله فرعی
پدیده محوری	عوامل مربوط به کارکنان

مقوله های راهبردها و اقدامات

براساس نتایج کدگذاری ثانویه پژوهش، شاخص های آموزش و قوانین و مقررات به عنوان مقوله های راهبردها و اقدامات در ارایه مدل نظام کنترل های داخلی در سازمان تامین اجتماعی جهت کاهش تخلفات مالی و ارتقا سلامت اداری انتخاب شدند.

جدول ۶: مقوله های راهبردها و اقدامات

پارادایم	مقوله فرعی
راهبردها و اقدامات	آموزش
	قوانین و مقررات

مقوله های شرایط مداخله گر

براساس نتایج کدگذاری ثانویه پژوهش، شاخص مولفه های خارج سازمانی به عنوان مقوله های شرایط مداخله گر در ارایه مدل نظام کنترل های داخلی در سازمان تامین اجتماعی جهت کاهش تخلفات مالی و ارتقا سلامت اداری انتخاب شدند.

مقوله های شرایط زمینه ای

براساس نتایج کدگذاری ثانویه پژوهش، شاخص های بهره گیری از فناوری و مولفه های درون سازمانی به عنوان مقوله های زمینه ای در ارایه مدل نظام کنترل های داخلی در سازمان تامین اجتماعی جهت کاهش تخلفات مالی و ارتقا سلامت اداری انتخاب شدند.

جدول ۳: مقوله های شرایط زمینه ای

پارادایم	مقوله فرعی
شرایط زمینه ای	فناوری
	مولفه های درون سازمانی

مقوله های شرایط علی

براساس نتایج کدگذاری ثانویه پژوهش، شاخص های فعالیت های مدیریتی و فعالیت های نظارتی و کنترلی به عنوان مقوله های شرایط علی در ارایه مدل نظام کنترل های داخلی در سازمان تامین اجتماعی جهت کاهش تخلفات مالی و ارتقا سلامت اداری انتخاب شدند.

جدول ۴: مقوله های شرایط علی

پارادایم	مقوله فرعی
شرایط علی	فعالیت های مدیریتی
	فعالیت های نظارتی و کنترلی

مقوله های پدیده محوری

براساس نتایج کدگذاری ثانویه پژوهش، شاخص عوامل مربوط به کارکنان عنوان مقوله های پدیده محوری در ارایه مدل نظام

جدول ۷: مقوله‌های شرایط مداخله‌گر

پارادایم	مقوله فرعی
شرایط مداخله‌گر	مولفه های خارج سازمانی

جدول ۸: مقوله‌های پیامدها

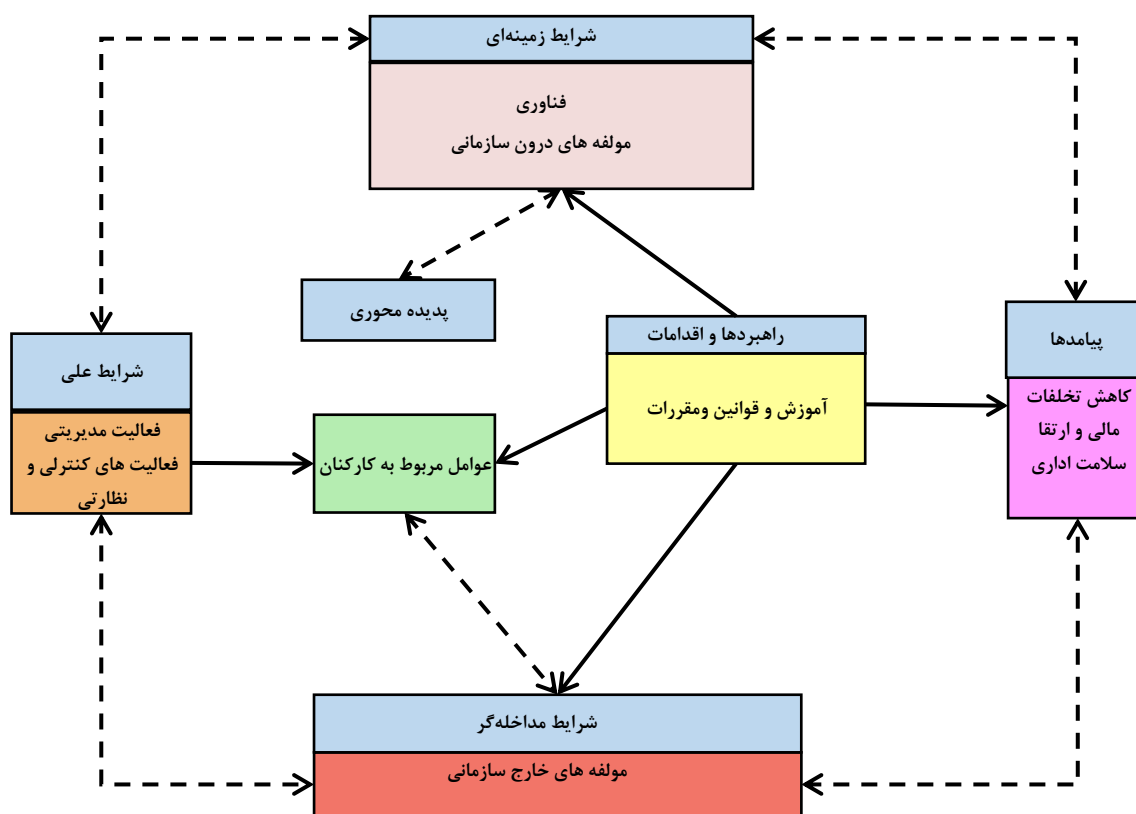
پارادایم	مقوله فرعی
پیامدها	کاهش تخلفات مالی و ارتقا سلامت اداری

مقوله‌های پیامدها

براساس نتایج کدگذاری ثانویه پژوهش، کاهش تخلفات مالی و ارتقا سلامت اداری به عنوان مقوله‌های پیامدها در ارایه مدل نظام کنترل های داخلی در سازمان تامین اجتماعی جهت کاهش تخلفات مالی و ارتقا سلامت اداری انتخاب شدند.

کدگذاری گزینشی (انتخابی)

با نظر اساتید و کارشناسان امر و بر اساس شاخص‌های به دست آمده از تحلیل کیفی محتوای مصاحبه‌ها و مقوله های حاصل از نتایج کدگذاری ثانویه، الگوی پارادایمی زیر که نشان‌دهنده روابط مولفه های نظام کنترل های داخلی در سازمان تامین اجتماعی جهت کاهش تخلفات مالی و ارتقا سلامت اداری می‌باشد بدست آمد.



شکل ۱: الگوی پارادایمی روابط مولفه های نظام کنترل های داخلی

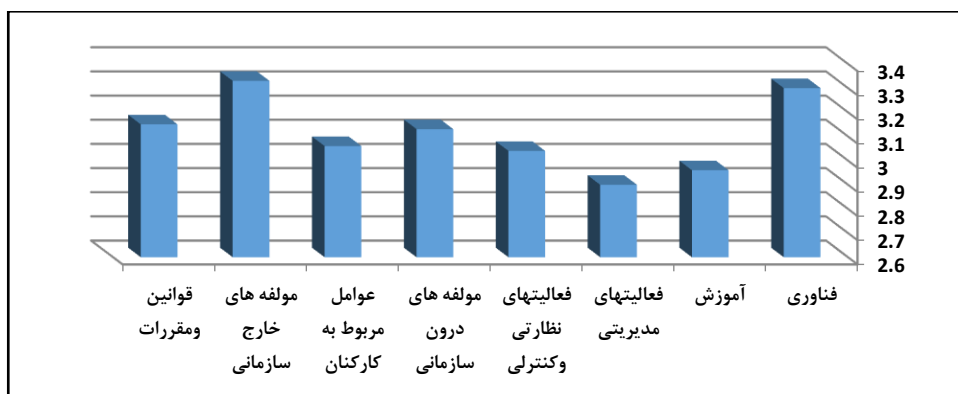
بخش کمی:

آموزش و فعالیت های مدیریتی به ترتیب و در اولویت های بعدی قرار دارند.

در بخش کمی از آمار توصیفی استفاده شده است و نتایج حاصله نشان می دهد مولفه های خارج سازمانی در بالاترین میزان و بعد از آن فناوری، فعالیت های مولفه های درون سازمانی، قوانین و مقررات، فعالیت‌های نظارتی و کنترلی، عوامل مربوط به کارکنان،

جدول ۹: آماره های توصیفی متغیرهای اصلی

شرح	تعداد	میانگین	انحراف معیار	کمترین مقدار	بیشترین مقدار
فناوری	۱۲۷	۳.۳۰	۰.۸۳۹	۱.۰۰	۴.۸۸
آموزش	۱۲۷	۲.۹۶	۰.۸۷۶	۱.۰۰	۵.۰۰
فعالیت‌های مدیریتی	۱۲۷	۲.۹۰	۰.۷۹۹	۱.۳۰	۴.۸۰
فعالیت‌های نظارتی و کنترلی	۱۲۷	۳.۰۴	۰.۷۷۳	۱.۲۷	۵.۰۰
مولفه های درون سازمانی	۱۲۷	۳.۱۳	۰.۷۵۳	۱.۳۱	۴.۹۲
عوامل مربوط به کارکنان	۱۲۷	۳.۰۶	۰.۸۱۳	۱.۰۰	۵.۰۰
مولفه های خارج سازمانی	۱۲۷	۳.۳۳	۰.۷۲۲	۱.۰۰	۴.۸۳
قوانین و مقررات	۱۲۷	۳.۱۵	۰.۷۲۹	۱.۴۰	۴.۸۰



نمودار ۱: آماره توصیفی متغیرهای اصلی

بررسی چگونگی وضع موجود

جهت بررسی چگونگی وضع موجود از آزمون t تک نمونه‌ای برای شناسایی تاثیر مولفه های اصلی استفاده شده است که نتایج به دست آمده نشان می‌دهد که وضعیت کنونی شاخص های آموزش، فعالیت‌های مدیریتی، فعالیت‌های نظارتی و عوامل مربوط به کارکنان مطلوب نمی باشد و شاخص های فناوری، مؤلفه‌های درون سازمانی، مؤلفه‌های خارج سازمانی و قوانین و مقررات دارای وضعیت مطلوبی می باشند.

مطابق اطلاعات جدول و نمودار، متغیر فناوری دارای ۳.۳۰، متغیر آموزش دارای میانگین ۲.۹۶، متغیر فعالیت های مدیریتی دارای میانگین ۲.۹۰، متغیر فعالیت های نظارتی و کنترلی دارای میانگین ۳.۰۴، متغیر مولفه های درون سازمانی دارای میانگین ۳.۱۳، متغیر عوامل مربوط به کارکنان دارای میانگین ۳.۰۶، مولفه های خارج سازمانی دارای میانگین ۳.۳۳ و متغیر قوانین و مقررات دارای میانگین ۳.۱۵ می باشد.

جدول شماره ۱۰: نتایج آزمون t تک نمونه‌ای برای شناسایی تاثیر مولفه ها

نام متغیر	اختلاف میانگین	میانگین جامعه = ۳		فاصله اطمینان ۹۵٪
		آماره آزمون t	سطح معناداری	
		کران پایین	کران بالا	
فناوری	۰.۳۰۵	۴.۰۹	۰.۰۰۱	۰.۴۵۲
آموزش	-۰.۰۳۴	-۰.۴۴۳	۰.۶۵۸	۰.۱۱۹
فعالیت‌های مدیریتی	-۰.۰۹۱	-۱.۲۸	۰.۲۰۰	۰.۰۴۹
فعالیت‌های نظارتی و کنترلی	۰.۰۴۷	۰.۶۹۸	۰.۴۸۶	۰.۱۸۳
مولفه های درون سازمانی	۰.۱۳۲	۱.۹۸	۰.۰۴۹	۰.۲۶۵
عوامل مربوط به کارکنان	۰.۰۶۱	۰.۸۵۴	۰.۳۹۵	۰.۲۰۴
مولفه های خارج سازمانی	۰.۳۳۹	۵.۳۰	۰.۰۰۱	۰.۴۶۶
قوانین و مقررات	۰.۱۵۵	۲.۴۰	۰.۰۱۸	۰.۲۸۴

رتبه بندی

جهت تعیین اولویت تاثیر مولفه های اصلی در وضع موجود از رتبه بندی به شرح جداول ذیل استفاده شده است.

جدول شماره ۱۱: خلاصه آزمون

تعداد	آماره ی کای دو	درجه آزادی	سطح معناداری
۱۲۷	۱۱۲/۲۲۳	۷	۰/۰۰۱

با توجه به اینکه سطح معناداری کمتر از ۰.۰۵ می باشد، اولویت متغیرها یکسان نیست و امکان رتبه بندی وجود دارد. ترتیب اولویت های عبارتند از:

جدول شماره ۱۲: الویت رتبه بندی

شرح	میانگین رتبه ها	الویت
مولفه های خارج سازمانی	۵.۶۴	اولویت اول
فناوری	۵.۴۳	اولویت دوم
مولفه های درون سازمانی	۴.۹۰	اولویت سوم
قوانین و مقررات	۴.۸۲	اولویت چهارم
فعالیت های نظارتی و کنترلی	۴.۱۹	اولویت پنجم
عوامل مربوط به کارکنان	۴.۰۹	اولویت ششم
آموزش	۳.۸۷	اولویت هفتم
فعالیت های مدیریتی	۳.۰۴	اولویت هشتم

نتایج نشان می دهد مولفه های خارج سازمانی در بالاترین میزان و بعد از آن فناوری، فعالیت های مولفه های درون سازمانی، قوانین و مقررات، فعالیت های نظارتی و کنترلی، عوامل مربوط به کارکنان، آموزش و فعالیت های مدیریتی به ترتیب و در اولویت های بعدی قرار دارند.

نتیجه گیری

نتایج نشان داد که مقوله های اصلی نظام کنترل های داخلی در سازمان تأمین اجتماعی جهت کاهش تخلفات مالی و ارتقا سلامت اداری در تأمین اجتماعی استان گیلان شامل فناوری، آموزش، فعالیت های مدیریتی، فعالیت های نظارتی و کنترلی، مؤلفه های درون سازمانی، عوامل مربوط به کارکنان، مؤلفه های خارج سازمانی و قوانین و مقررات بوده است. این نتایج موافق با یافته های مشایخی و یزدانیان (۱۳۹۷)، عابدی جعفری و همکاران (۱۳۹۸)، زرنندی و واعظی (۱۳۹۸)، عباسی و همکاران

(۱۳۹۸)، و الجوندی (۲۰۱۹) بود. و بر اساس محاسبات مدلسازی ساختاری-تفسیری مشخص شده است که «فناوری» متغیر مستقل برونزا است که هیچ متغیری در مدل بر آن تأثیر ندارد. متغیر فعالیت های نظارتی و کنترلی متغیری درونزا بوده و متغیرهای «مؤلفه های درون سازمانی و فعالیت های مدیریتی» متغیرهای وابسته می باشند. همچنین متغیر آموزش نقش میانجی ایفا می کند. از نظر وضع موجود هم وضعیت مؤلفه های آموزش، فعالیت های مدیریتی، فعالیت های نظارتی و عوامل مربوط به کارکنان وضعیت مطلوبی نداشتند و مؤلفه های فناوری، مؤلفه های درون سازمانی، مؤلفه های خارج سازمانی و قوانین و مقررات دارای وضعیت مطلوبی بودند.

به نحوی که مولفه های خارج سازمانی در بالاترین میزان و بعد از آن فناوری، فعالیت های مولفه های درون سازمانی، قوانین و مقررات، فعالیت های نظارتی و کنترلی، عوامل مربوط به کارکنان، آموزش و فعالیت های مدیریتی به ترتیب و در اولویت های بعدی قرار دارند. طبیعتاً فناوری و ابزارهای آن در موفقیت کنترل داخلی نقش تعیین کننده دارد و بدون کمک گرفتن از فناوری های روز نمی توان ادعا کرد که نظام کنترل داخلی از کارایی لازم برخوردار است. سیستم های اطلاعاتی باید اطلاعاتی را به کارکنان بدهد که آن ها را در انجام مسئولیت های عملیاتی، مالی و رعایتی، یاری کند. آموزش کارکنان و مدیران در مسیر کنترل داخلی سازمان تعیین کننده خواهد بود. همچنین فعالیت های مدیریتی، نظارتی و کنترلی باید به طور مستمر اجرا شود. نظام کنترل داخلی، نیاز به توجه مستمر دارد. همچنین، نظارت کردن مدیریت در ارتباط با ارائه اطلاعات حیاتی در مورد عملکرد و اثربخشی سازمان امری ضروری است. نظام کنترل های داخلی به مدیران برای دستیابی به این مهم کمک شایان توجهی می کند. کنترل ناکافی یا نادرست کارها می تواند به تخلفات مالی، از دست دادن مشتریان و حتی شکست هدف های سازمان منجر شود. مولفه های درون و خارج سازمانی طیف وسیعی از فاکتورهای سازمان را از جو سازمانی، تعهدها، حقوق و دستمزد و سایر شرایط را در بر می گیرد و هر کدام از این مولفه ها می تواند بر نظام کنترل داخلی اثرگذار باشند. عواملی که مرتبط با کارکنان می شود می توانند از شرایط مختلف تأثیر بپذیرند. کارکنان باید بر این باور باشند که سرپرستان آن ها می خواهند از مشکلات آگاهی یابند و به طور اثربخشی به آن ها خواهند پرداخت. در کل مهم آن است که کارکنان اطمینان یابند گزارش اطلاعات هیچ گونه انتقام و تلافی را متوجه آن ها نخواهد ساخت. همچنین قوانین و مقررات بخش مهمی از نظام کنترل داخلی

¹ - Al Jundi

استفاده از پرسشنامه در جهت کمی کردن داده ها پس از شناسایی عوامل توسط خبرگان خود یک محدودیت ذاتی تلقی می شود.

زمینه پژوهش های آتی

به پژوهشگران علاقمند پیشنهاد می گردد که در پژوهشهای آتی در عناوین ذیل پژوهش نمایند .

- اثرات مدیریت تعارض منافع سازمانی با منافع شخصی در سازمان تأمین اجتماعی بر مؤلفه‌های کنترل داخلی.
- بررسی عوامل موثر بر بروز نارسایی ها در نظام کنترل‌های داخلی در سازمان تأمین اجتماعی .
- بررسی میزان اثربخشی کنترل‌های داخلی وضع شده فعلی در سازمان تأمین اجتماعی.
- ارزیابی نظام کنترل‌های داخلی سازمان تأمین اجتماعی بر اساس چارچوب کوزو .
- عناصر کلیدی مدل کنترل‌های داخلی در سازمان تأمین اجتماعی از منظر حسابرسی داخلی.

فهرست منابع

- ایمانی، حسین؛ قلی پور، آرین؛ آذر، عادل؛ پور عزت، علی اصغر. (۱۳۹۸)، شناسایی مؤلفه‌های سیستم تأمین منابع انسانی در راستای ارتقای سلامت نظام اداری، فصلنامه مدیریت دولتی، دوره ۱۱، شماره ۲، صص ۲۸۴-۲۵۱.
- اینانلو، ابوالفضل. (۱۳۹۸). تضمین‌های ساختار حقوقی ایران در پیشگیری و مقابله با فساد اداری، دو ماهنامه علمی تخصصی پژوهش در هنر و علوم تخصصی، سال ۴، شماره ۲، صص ۴۴-۲۹.
- بکلو، هادی، محمودی، عبدالله. (۱۳۹۵). تأثیر کنترل‌های داخلی بر تخلفات مالی دستگاه‌های اجرایی (مطالعه موردی استان آذربایجان غربی). دانش حسابرسی، سال شانزدهم، شماره ۶۵، صص ۱۴۳-۱۵۸.
- خردیار، سینا؛ غفاری قاضیانی عباس؛ پورعلی محمد رضا؛ صمدی لرگانی محمود (۱۳۹۹). آرایه الگوی ضعف کنترل‌های داخلی بر اساس معیارهای کنترلی شاخص کیفی حسابداری، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال دهم، شماره ۳۸.
- خوزین، علی؛ محمدی، جمال. (۱۳۹۷). نقش کنترل‌های داخلی در پیشگیری از تقلب و فساد مالی. حسابدار رسمی، شماره ۴۲، صص ۲۵-۳۴.
- خوئینی، غفور، رحیمی، امین. (۱۳۹۵). بررسی عملی وضعیت اجرای قانون ارتقای سلامت نظام اداری و مقابله با فساد

می باشد. ضعف در قوانین و مقررات و ضعف کنترل‌های داخلی می تواند به ریسک اطلاعاتی سازمان و در نتیجه افزایش هزینه سرمایه، افزایش انحرافات (عمدی یا غیر عمدی) جانبدارانه در گزارش سودآوری، کاهش اثربخشی و کارایی عملیات تجاری و در نتیجه عدم تداوم سودآوری، منجر گردد.

با توجه به نتایج بدست آمده از این مطالعه، پیشنهادات کاربردی زیر قابل ارائه می باشد:

- ایجاد ارتباط سیستمی و دوطرفه در سیستم‌های اطلاعاتی سازمان همراه با ارتقای امنیت سیستم ها.
- برگزاری دوره های آموزشی باکیفیت و مفید و کاربردی در فواصل زمانی معین برای همه کارکنان بویژه عوامل کنترل داخلی .
- استفاده از اصل شایسته سالاری در انتخاب، جذب و انتصاب پرسنل و ایجاد کانونهای ارزیابی.
- ارزیابی مناسب ریسک های داخلی و شناسایی و ارزیابی ریسک های بیرونی و فشارهای محیطی و کاهش نظرات تحمیلی و سلیقه ای و تعامل سازنده با محیط خارج از سازمان .
- تفکیک مناسب وظایف و دقت در فرایند تصویب و صدور مجوزها.
- تدوین نظام کنترل‌های داخلی با هماهنگی حوزه های تخصصی درون سازمانی و تصویب در هیئت مدیره سازمان.
- پذیرش فرهنگ نقد و انتقاد و شناسایی وضعیت روانی پرسنل و اطمینان به کارکنان که گزارش اطلاعات هیچ گونه انتقام و تلافی را متوجه آنها نخواهد ساخت .
- بازبینی و بروز رسانی دستورالعمل ها با رویکرد کاهش نقاط ضعف پیشین.
- استمرار فعالیت های مدیریتی، نظارتی و کنترلی با توجه به اینکه نظام کنترل‌های داخلی نیاز به توجه مستمر دارد.
- ارتقای فرهنگ سازمانی در زمینه آرایه بازخورد نقایص و نقاط ضعف جهت هریک از سطوح مدیریتی و کارشناسی.
- همچنین با توجه به اینکه یافته ها بیان کردند که مولفه هایی همچون آموزش، فعالیت های مدیریتی، فعالیت های نظارتی و کنترلی و عوامل مربوط به کارکنان در سازمان مربوطه در وضعیت مطلوب نمی باشد، پیشنهاد می گردد که سازمان و مسئولان مربوطه بر روی این متغیرها بیشتر تمرکز کنند تا به سمت وضعیت مطلوب حرکت کنند.

- مصوب سال ۱۳۹۰. دانش حسابرسی، سال شانزدهم، شماره ۶۲، صص ۵-۲۴.
- زرندی، سعید؛ واعظی، رضا. (۱۳۹۸). الگوی جامع مبارزه با فساد اداری بر مبنای محیط بومی ایران، پژوهش‌های مدیریت عمومی، سال ۱۲، شماره ۴۵، صص ۸۵-۱۰۸.
- ساعدی، رحمان و دستگیر، محسن. (۱۳۹۹). تاثیر تاخیر در گزارش حسابرسی و ضعف کنترل‌های داخلی بر کارایی سرمایه گذاری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پژوهش‌های تجربی حسابداری. سال نهم، شماره ۳۵، صص ۱۲-۲۲.
- عابدی جعفری، حسن؛ طاهرپور، حبیب اله؛ زرندی، سعید؛ آقازاده ده ده، فتاح. (۱۳۹۸). شناسایی عوامل فردی مؤثر بر تمایل به فساد اداری در شهرداری تهران، فصلنامه مطالعات رفتار سازمانی، سال ۸، شماره ۱، صص ۷۴-۴۹.
- عباسی، طیبه؛ پورعزت، علی اصغر؛ سیفی، علیرضا. (۱۳۹۸). تبیین فرایند شیوع فساد در سازمان‌های دولتی با بررسی متغیرهای فردی و سازمانی مؤثر بر پدیده هم رنگ جماعت شدن، مدیریت فرهنگ سازمانی، دوره ۱۷، شماره ۳، صص ۳۹۸-۳۷۷.
- عباسی، سمیه. صفیپور، مریم و خوشکار، فرزین. (۱۴۰۰). تأثیر ریسک کنترل بر مشکلات نمایندگی. رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، سال پنجم، شماره ۶۹، صص ۱-۱۶.
- قاسمی، مژده (۱۳۹۰). کمک فعالیت‌های حسابرسی و پایشگری به کشف تقلب و ارزیابی اثربخشی کنترل‌ها، ماهنامه حسابداری، شماره ۲۳۲.
- محمدپور، مسعود و شاهرخ شهبازی. (۱۳۹۳). بازاندیشی حسابرسی داخلی، چاپ اول، انتشارات ترم.
- محمدی، جمال (۱۳۸۷). اصول حسابرسی، انتشارات رسپینا، چاپ اول.
- محمدی، جمال (۱۳۹۱). تأثیر کنترل داخلی بر دقت عمل و جلوگیری از اشتباه در سیستم‌های حسابداری. هفته نامه خبری و تحلیلی وزارت امور اقتصاد و دارایی، سال یازدهم، شماره ۳۸۹.
- مشایخی، بیتا؛ یزدانیان، عالمه. (۱۳۹۷). شناسایی عناصر کلیدی حسابرسی داخلی، فصلنامه علمی پژوهشی بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال ۲۵، شماره ۱، صص ۱۳۵-۱۵۸.
- معینی کیا، مهدی؛ غریب زاده، رامین؛ کاظمی، سلیم؛ غریب زاده، شیمیا. (۱۳۹۸). تحلیل رابطه بین معنویت در
- محیط کار و فساد اداری: نقش میانجی اخلاق حرفه‌ای، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال ۱۴، شماره ۲، صص ۹۸-۹۲.
- نامور، احسان. (۱۳۹۷). فساد اداری در سازمان، علل و پیامدها، فصلنامه مطالعات مدیریت و حسابداری، دوره ۴، شماره ۱، صص ۷-۱.
- نظری، رضا و محمد صیادی (۱۳۹۳). چارچوب‌هایی برای ایجاد و ارزیابی کنترل‌های داخلی، مجله حسابرس شماره ۷۱. وطن پرست، محمد رضا؛ مزجات علیرضا؛ مشککی میاوقی مهدی؛ آزادی کیهان (۱۳۹۸). ارایه الگوی سیستم کنترل داخلی به عنوان مکانیزمی برای ارتقا کنترل کیفیت خدمات نظام بانکی، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال نهم، شماره ۳۶. وطن ملک، مسعود. (۱۳۹۵). تحلیل و بررسی فساد اداری و نگاهی بر قوانین و خط‌مشی‌ها، ناشر: انتشارات ماهواره.
- یگانه، یحیی، ظهیر، مصطفی، غفاری، زهرا. (۱۳۹۵). بررسی رابطه میان نقش نظارتی حسابرسان و ارتقای سلامت نظام اداری. فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. سال پنجم، شماره ۱۸، صص ۸۳-۹۳.
- Adam, I. (2020). Examining E-Government development effects on corruption in Africa: The mediating effects of ICT development and institutional quality. *Technology in Society* 61 (2020) 101245:1-10.
- Al Jundi, S. (2019). A survey dataset on determinants of administrative corruption. *Data in brief* 27 (2019) 104820: 1-9.
- Anshori, M. (2021). Analysis of Regulatory Law Regarding Governance and Internal Control Systems in Public Service Agency in Relation to the Implementation of a Fraud Control System, Vol.6, No1, 149-158.
- Chang, Y, T., Chen, H., Cheng, R, K., Chi, W. (2019). The impact of internal audit attributes on the effectiveness of internal control over operations and compliance, *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 15(1): 1-19.
- Dowdel Th., D. Heard, and M. Notbohm, (2014), "Do Management Reports on Internal Control over Financial Reporting Improve Financial Reporting?" *Research in Accounting Regulation*, 26, pp104,109.
- Hochberg, Y., Vissing-Jorgensen, A., Sapienza, P. (2009), "A lobbying approach to evaluating the Sarbanes-Oxley act of 2002", *Journal of Accounting Research*, vol. 47, pp. 519,583.
- petrovits, C., Shakepeare, C. and Shih, A., (2011), "The Causes and Consequences of Internal Control Problems in nonprofit organizations", *Journal of The Accounting Review*, Vol. 86, No. 1, PP. 325-357.
- Lee, W.S. (2013), "Engaging in corruption: The influence of cultural values and contagion effects at the

micro level", Journal of Economic Psychology, 39, 287-300.

Sorin B., A. Danescu, T. Danescu, and M. Prozan, A Comparative Study of Well- established Internal Control Models, Procedia Economics and Finance, 15, 2014, 1015 – 1020.



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 14/ No. 55/ Autumn 2024

Investigating the relations between the components of Internal Control System Organization to Reduce Financial Violations and Improve Administrative Health

Seyed Hamidreza Mirbagheri

accounting, Zahedan Branch, Islamic Azad University, Zahedan, Iran. Of department
mirbagheri_hamidreza@yahoo.com

Mahdi Faghani

Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of management & Economics, University of Sistan and Baluchestan, Zahedan, Iran.
(Corresponding author)
faghani@acc.usb.ac.ir

Hamed Ahmadzadeh

Assistant Professor, Department of Statistics, University of Sistan and Baluchestan, Zahedan, Iran
ahmadzadeh.h.63@gmail.com

Abstract

The purpose of this study was to investigate the relationship between the components of the internal control system to reduce financial violations and promote administrative health in Guilan Social Security Organization. Therefore, in terms of purpose .it is an applied research and this research in terms of method, it was a Qualitative-quantitative research . The approach of the qualitative part has been grounded theory which was done by interviewing research experts . The statistical population in the qualitative section includes university professors in the field under study and managers of the Social Security Organization, and in the quantitative section to examine the current situation in terms of model components including all experts and managers of this organization. The results showed that the main categories included technology, education, managerial activities, supervisory and control activities, intra-organizational components, employee-related factors, extra-organizational components and rules and regulations, and in terms of the current situation, also training components. , Managerial activities, supervisory activities and factors related to employees were not in a good condition and technology components, intra-organizational components, extra-organizational components and rules and regulations were in a good condition.

Keywords: Internal Control System, Financial Violations, Administrative Health