

## بررسی تحلیلی امکان استقرار اجزای ساختار کنترل داخلی در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی

پویا صفاری  
صمد ایازی  
دکتر حسین کرباسی یزدی

### چکیده

این مقاله به بررسی امکان استقرار اجزای ساختار کنترل داخلی در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی می پردازد. در این راستا پنج فرضیه اصلی و چهار فرضیه فرعی مطرح و مورد پژوهش واقع شده است. جامعه آماری این پژوهش را مدیران مالی و روسای حسابداری و کارشناسان شاغل در واحدهای دانشگاهی سراسر کشور (۱۷۴ واحد) و همچنین حسابرسان و سرپرستان دفتر حسابرسی دانشگاه (۵۰ نفر) تشکیل می دهند. اطلاعات بنیادین این پژوهش به وسیله پرسشنامه استاندارد با طیف پنج گزینه ای لیکرت در چارچوب کیفی جمع آوری شده است که با استفاده از استنباط های آماری و آزمون t مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است. پس از بررسی نتایج، مشخص شد که محیط کنترلی، فعالیت های کنترلی، نظارت،

---

- مربی و عضو هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد دماوند

- مربی و عضو هیئت دانشگاه آزاد اسلامی واحد علی آباد کتول (samadaiazy@yahoo.com)

- استادیار و عضو هیئت دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران جنوب

درستکاری و ارزش های اخلاقی، صلاحیت کارکنان و نقش هیات امناء در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی مطابق با معیارهای استاندارد می باشد. همچنین نتایج نشان می دهد که ارزیابی ریسک، اطلاعات و ارتباطات، واگذاری اختیار و تعیین مسئولیت در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی مطابق با معیارهای استاندارد نمی باشند.

### واژه های کلیدی:

سامانه کنترل داخلی، استقرار، معیارهای استاندارد، اجزای ساختار کنترل داخلی

### مقدمه

گسترش و پیچیدگی روزافزون و شتاب آمیز واحدهای اقتصادی، تغییرات سریع محیط های اقتصادی و رقابتی، تغییر در تقاضا و سلیقه مشتریان، تجدید ساختار و رشد در آینده، وجود انواع مخاطرات در زمینه های مالی، اداری و تجاری که هدف ها و سیاست های سازمانی را چه از درون و چه از برون به شدت تهدید می کند، سبب شده است تا کنترل داخلی به عنوان جزئی لاینفک از سامانه مدیریت کارآمد مورد توجه جدی قرار گیرد. مدیران اجرایی و غیر اجرایی برای انجام وظیفه مباشرت خود، مسئولیت این فشارها، تهدیدها و مخاطرات را به عهده دارند و وجود کنترل های داخلی را برای تشخیص، ارزیابی و کنترل آنها ضروری می دانند. از طرف دیگر، واحدهای اقتصادی دارای الزامات قانونی می باشند که باید آنها را نیز به درستی رعایت کنند. از اینرو سامانه کنترل داخلی لازم برای شناسایی و کنترل میزان رعایت اینگونه الزامات برقرار می گردد. مدیران به خوبی می دانند که در نبود یک سامانه کنترل داخلی اثربخش، انجام رسالت اصلی شرکت بسیار مشکل خواهد بود. مدیریت سامانه کنترل داخلی را به خدمت می گیرند تا بتوانند به هنگام از خود واکنش نشان دهند. در کشور ایران به دلایل گوناگونی، سامانه کنترل داخلی در واحدهای دولتی و خصوصی وضعیت مطلوبی ندارد و

برای تحقق اهداف خرد و کلان جامعه اقتصادی، ایجاد تحول و تغییر در این زمینه بسیار ضروری است (ارباب سلیمانی، ۱۳۸۳، ۳۲). بکارگیری ابزارهای مناسب برای ارزیابی سامانه‌های کنترل داخلی روش پسندیده جهت آغاز این دگرگونی‌های سیستماتیک است. در این پژوهش انواع و اجزای مهم کنترل داخلی با توجه به شاخص‌های مهم در هر کدام، در دانشگاه آزاد اسلامی ارزیابی و از راه استنباط‌های آماری مورد آزمون قرار گرفته و سپس نتیجه‌گیری و پیشنهادهایی ارائه شده است.

## بیان مساله

در جهان کنونی به ویژه در کشورهای در حال توسعه در حالی که کمبود نیروی انسانی متخصص که لازمه نیل به توسعه اقتصادی و اجتماعی پویا می‌باشد، مشهود است، نظام آموزش عالی این کشورها که عهده دار مستقیم توسعه منابع انسانی از نظر کمی و کیفی می‌باشد نیز با بحران‌های متعددی از جمله تنگناهای مالی و نابرابری در دسترسی به آموزش عالی در میان شهروندان خود رو به رو می‌باشد. ضعف نظام کنترل داخلی از جمله مشکلاتی است که اکثریت واحدهای اقتصادی کشور اعم از خصوصی و دولتی به آن مبتلا می‌باشند که هر ساله این واحدها و در نهایت اقتصاد کشور بخاطر این ضعف متحمل خسارات و زیان‌های سنگینی می‌شود. با توجه به خدماتی محسوب شدن دانشگاه آزاد اسلامی، مهمترین هدف آن، ارائه خدمات مطلوب به دانشجویان، پرورش استعدادها و انتقال و پیشبرد دانش از راه آموزش و پژوهش‌های علمی و ترویجی و توسعه علوم به منظور تامین و تجهیز نیروی انسانی متخصص برای رفع نیازهای مشروع و در کنار سودآوری می‌باشد. دانشگاه برای دستیابی به هدف‌های خود نیازمند سامانه کنترل داخلی مطلوب می‌باشد.

## فرضیه های پژوهش

(۱) فرضیه های اصلی

(۱-۱) محیط کنترلی در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی با معیارهای استاندارد محیط کنترلی مطابقت دارد.

(۲-۱) واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی دارای معیارهای استاندارد ارزیابی ریسک می باشند.

(۳-۱) فعالیت های کنترلی در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی با معیارهای استاندارد فعالیت های کنترلی مطابقت دارد.

(۴-۱) واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی دارای معیارهای استاندارد اطلاعات و ارتباطات می باشند.

(۵-۱) نظارت در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی مطابق با معیارهای استاندارد نظارت انجام می شود.

(۲) فرضیه های فرعی

فرضیه اصلی شماره یک به چهار فرضیه فرعی به شرح زیر تقسیم شده است:

(۱-۲) درستکاری و ارزشهای اخلاقی در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی با معیارهای استاندارد مطابقت دارد.

(۲-۲) صلاحیت کارکنان واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی مطابق با معیارهای استاندارد می باشد.

(۳-۲) نحوه عمل هیات مدیره دانشگاه آزاد اسلامی مطابق با معیارهای استاندارد می باشد.

(۴-۲) واگذاری اختیار و تعیین مسئولیت در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی مطابق با معیارهای استاندارد انجام می شود.

## اهداف پژوهش

هدف از این پژوهش بررسی تحلیلی اجزای ساختار کنترل داخلی دانشگاه آزاد اسلامی می باشد. اعمال این کنترل ها زمینه لازم برای کسب اطمینان معقول جهت دستیابی به اهداف سه گانه شامل اهداف مرتبط با عملکرد و نگهداری دارایی ها، تهیه صورتهای مالی قابل اعتماد و اطمینان نسبی درباره رعایت قوانین و مقررات مربوط به واحدهای دانشگاهی که توسط هیات مدیره، مدیریت و سایر کارکنان واحدهای دانشگاهی، برقرار می شود، فراهم می آورد. مشاهده علائم نارسایی های کنترل های داخلی در واحدهای دانشگاهی پیش از قرار گرفتن در شرایط سخت می تواند مدیریت و تصمیم گیرندگان را برای گام های پیشگیرانه آگاه سازد.

## قلمرو مکانی

نظر به اینکه دانشگاه آزاد اسلامی در سراسر کشور دارای واحد دانشگاهی می باشد بنابراین موضوع پژوهش قلمرو گسترده ای دارد. ولی با توجه به ابلاغ تمامی بخشنامه ها و دستورالعمل های صادره توسط سازمان مرکزی به واحدهای تابعه و نظارت مستقیم سازمان مرکزی بر عملیات انجام شده، بررسی موضوع در سازمان مرکزی دانشگاه و در حوزه امور مالی واحدهای مستقر در سراسر کشور به منظور کسب اطلاعات، ما را به مقصد خواهد رساند. زیرا در پایان سال مالی کلیه عملیات مالی واحدهای تابعه در ترازنامه تلفیقی دانشگاه بازتاب می نماید.

## ادبیات پژوهش

### (۱) سامانه کنترل داخلی

سامانه کنترل داخلی عبارت است از تمامی سیاست ها و رویه هایی که مدیریت واحد اقتصادی برای دستیابی به هدف خود به کار می گیرد. هدف مدیریت عبارت است از حصول اطمینان نسبی از اداره امور واحد اقتصادی به

گونه‌ای منظم و اثربخش. اداره منظم و اثربخش عبارت است از حصول اطمینان از رعایت رویه‌های مدیریت، حفاظت از داراییها، پیشگیری و کشف تقلبات و اشتباهات، دقیق و کامل بودن مدارک حسابداری، تهیه به هنگام صورت‌های مالی قابل اعتماد. اجزای کنترل داخلی شامل محیط کنترلی، ارزیابی ریسک، فعالیت‌های کنترلی، اطلاعات و ارتباطات و نظارت می‌باشد (نعمت پژوه، ۵۲، ۱۳۸۴). از لحاظ کشف یا جلوگیری از اشتباهات کنترل‌های داخلی را می‌توان به دو نوع کنترل‌های بازدارنده و کنترل‌های کشف شده تقسیم بندی نمود:

#### ۱-۱) کنترل‌های بازدارنده

شامل کنترل‌هایی است که به منظور بازداشتن کارکنان از اشتباهات سهوی و یا ارتکاب اعمال خلاف در یک سامانه کنترل داخلی پیش بینی می‌شوند. هدف از کنترل‌های بازدارنده، جلوگیری از وقوع اشتباهات یا سواستفاده‌ها می‌باشد.

#### ۱-۲) کنترل‌های کشف کننده

شامل کنترل‌هایی است که به منظور کشف اشتباهات، تقلبات و اعمال خلاف پیش بینی می‌شوند. کنترل‌های کشف کننده موثر ممکن است مدیریت را از وجود کنترل‌های بازدارنده غیر موثر آگاه نماید و همچنین به طور غیر مستقیم به پیشگیری از اشتباهات کمک کنند (همان منبع، ۵۳). در ضمن هنگامی که کارکنان مطمئن شوند که اشتباهات یا اعمال خلاف آنان به وسیله کنترل‌های کشف کننده آشکار خواهد شد، سعی بیشتری برای اجتناب از بروز اشتباه خواهند کرد.

#### ۲) محدودیت‌های کنترل داخلی

اگر سامانه کنترل داخلی به بهترین وجه طراحی و اجرا شود، مدیریت و هیات مدیره به کمک آن می‌توانند اطمینان معقول از دستیابی اهداف واحد اقتصادی به دست آورند. محدودیت‌های ذاتی سامانه‌های کنترل داخلی، دستیابی اهداف واحد اقتصادی را تهدید می‌کنند. محدودیت‌های ذاتی سامانه‌های کنترل داخلی، به شرح ذیل می‌باشند:

## ۲-۱) داوری

انسان موجود کاملی نیست. نقص و ضعف انسان در تصمیم گیری های تجاری، اثربخشی کنترل ها را محدود می کند. این تصمیمات باید بر مبنای داوری انسان، در زمان محدود، بر مبنای اطلاعات موجود و زیر فشارهای حاکم بر اداره امور تجاری اتخاذ شود.

## ۲-۲) شکست های کنترل داخلی ناشی از عملکرد کارکنان واحد اقتصادی

حتی اگر کنترل های داخلی به خوبی طراحی شده باشند، باز هم ممکن است در مواردی با شکست روبرو شوند. کارکنان ممکن است دستورالعمل ها را به درستی درک نکنند یا در اعمال داوری دچار اشتباه شوند. همچنین ممکن است کارکنان در اثر بی دقتی، سردرگمی یا خستگی مرتکب اشتباهات شوند.

## ۲-۳) تخطی و سهل انگاری مدیریت از سامانه کنترل داخلی

منظور از اصطلاح " تخطی مدیریت " بی اعتنایی مدیریت به خط مشی ها یا رویه های مقرر به منظور کسب منافع شخصی، یا ارائه تصویری به ظاهر مطلوب از وضعیت مالی واحد اقتصادی یا رعایت قوانین و مقررات است. (مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی، ۱۳۸۲، ۵۴). گزارش بیش از واقع درآمد به منظور پنهان ساختن کاهش غیرمنتظره سهم بازار، گزارش بیش از واقع سود برای دستیابی به ارقام بودجه ای غیر واقعی، بالا بردن ارزش بازار واحد اقتصادی پیش از عرضه یا فروش عمومی سهام نمونه هایی از تخطی و سهل انگاری مدیریت می باشد.

## ۲-۴) تبانی

دو یا چند نفر با تبانی و همدستی می توانند اثر کنترل ها را خنثی کنند، اشخاصی که با تبانی و همدستی مرتکب تخلفی می شوند و بر آن سرپوش می گذارند، اغلب می توانند داده های مالی یا دیگر اطلاعات مورد نیاز مدیریت را به نحوی تغییر دهند که سامانه کنترل داخلی توان شناسایی و کشف آنها را نداشته باشد.

## ۵-۲) مخارج در مقابل منافع

یکی از محدودیت‌های مهم در کنترل‌های داخلی وجود هزینه‌ها و بار مالی استقرار و اجرای این سامانه‌ها می‌باشد که می‌بایستی مدنظر قرار گیرد. مدیریت به هنگام تصمیم‌گیری پیرامون استقرار یک کنترل جدید، باید ریسک شکست و اثر بالقوه آن بر واحد اقتصادی و مخارج استقرار آن را بررسی کند.

## ۳) دانشگاه آزاد اسلامی

دانشگاه آزاد اسلامی یک موسسه غیرانتفاعی با تابعیت ایران و مرکزیت تهران است که درآمدهای آن منحصر صرف هزینه‌ها و پیشرفت و توسعه فعالیت‌های آن می‌شود. این دانشگاه تابع کلیه مقررات و آیین‌نامه‌های مربوط به موسسات آموزش عالی غیر دولتی غیرانتفاعی مصوب شورای عالی انقلاب فرهنگی و حسب مورد وزارت فرهنگ و آموزش عالی و وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی است (مرکز انتشارات علمی دانشگاه آزاد اسلامی، ۱۳۷۹، ۳۷). با توجه به گذشت حدود ۲۵ سال از تاسیس دانشگاه آزاد اسلامی، اینک بدون هیچ چشم‌داشتی از بخش دولتی، خود را نه تنها متکلف جبران کاستی‌های جبران‌ناپذیر بخش دولتی در آموزش عالی، بلکه پیشرو در توسعه و بالابردن کمیت و کیفیت این بخش می‌داند و سود خویش را در خدمت به جامعه، از راه کاهش هزینه‌های اجتماعی به وسیله افزایش میزان سطح دانش و اطلاعات آحاد جامعه، می‌داند (اداره کل اسناد و مدارک دانشگاه آزاد اسلامی، ۱۳۸۴، ۲۴). دانشگاه آزاد اسلامی با توسعه واحدهای دانشگاهی خود در بخش‌ها و شهرهای مختلف و با جدیت در امر محرومیت‌زدایی از مناطق گوناگون بستر مناسبی برای دستیابی و گسترش عدالت اجتماعی که از اهم دغدغه‌های کشور است، فراهم آورده و نقش تعیین‌کننده‌ای در توسعه و عمران شهرها، افزایش سطح معلومات شهروندان، گسیل داشتن امکانات مادی به مناطق محروم، رفت و آمد استادان و دانشجویان به این مناطق، بهره‌مندی مناطق محروم از آموزش عالی، داشته و گام‌های بلندی در توسعه فراگیر



و توازن به منظور دستیابی به عدالت اجتماعی برداشته است. یکی از راههایی که می توان میزان اعتبار دانشگاهی را ارزیابی کرد میزان حضور و جایگاه آن در شبکه ارتباطی است که با دیگر مراکز دانشگاهی در سطح جهان برقرار می سازد. دانشگاه آزاد اسلامی با مجامع بین المللی از جمله مرکز اطلاعات سازمان ملل متحد، سازمان عمران ملل متحد، سازمان یونسکو و بانک جهانی ارتباط مستمر و پویایی برقرار کرده و عضویت اتحادیه دانشگاه های جهان اسلام و انجمن بین المللی دانشگاه ها را دارا می باشد.

### پیشینه پژوهش

در سال ۱۳۷۲، محمد نورزاد دولت آبادی پژوهشی به عنوان " بررسی وضعیت کنترل های داخلی در شرکت های تحت پوشش سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران " انجام داده است. بر اساس نتیجه این پژوهش، به علل پایین بودن کارآیی در شرکت های یاد شده، فقدان مدیریت صحیح و سازماندهی مناسب و نیز فقدان یک محیط کنترلی مناسب و فعالیت این شرکت ها در شرایط غیر رقابتی، باعث شده که این شرکت ها برای ایجاد یک سامانه کنترلی و تعقیب هدف کارآیی، احساس نیاز نکنند.

مصطفی رضایی در سال ۱۳۷۹ نیز پژوهشی به عنوان " بررسی نارسایی های کنترل های داخلی موجود در شرکت سهامی آلومینیوم ایران و طراحی سامانه حسابرسی داخلی مناسب برای آن شرکت " انجام داده است. بر اساس یافته های این پژوهش، کنترل های داخلی در شرکت مزبور دارای کارآیی مطلوب نمی باشد. سهم عمده این ضعف از واحد مالی و حسابرسی داخلی ناشی می شود که با ارائه کمیته بودجه و کمیته کنترل های داخلی و اصلاح ساختار عملکرد سازمانی حسابرسی می توان تا حدی این مشکلات را مرتفع نمود.

"بررسی نارسائی‌ها و مشکلات سامانه کنترل داخلی در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی با تاکید بر واحد حسابرسی داخلی" در سال ۱۳۸۰ توسط محمد علی دعایی انجام گرفته که براساس یافته‌های پژوهش، حضور حسابرسان داخلی در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی باعث بهبود کنترل‌های داخلی شده و منجر به بالا رفتن کارآیی نظام عالی و افزایش اعتماد و اتکا به گزارشات مالی و کنترل عملیات می‌شود.

### جامعه آماری و نمونه‌گیری

این پژوهش به بررسی فرضیه‌های مطروحه خود در جامعه واحدهای دانشگاهی دانشگاه آزاد اسلامی می‌پردازد. بر اساس آخرین اطلاعات (تابستان ۱۳۸۵) تعداد واحدهای دانشگاهی این دانشگاه در ایران ۱۷۴ واحد با در نظر گرفتن سازمان مرکزی آن است. با حجم جامعه آماری (۱۷۴ واحد دانشگاهی و ۵۰ نفر کارشناس قسمت مالی سازمان مرکزی) تعداد نمونه آماری ۶۷ حاصل شد.

### ابزار گردآوری اطلاعات

به منظور آزمون فرضیه‌ها، پرسشنامه‌ای استاندارد با طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت با ۲۳ پرسش مطرح گردیده است که اطلاعات لازم جمع‌آوری و طبقه‌بندی شده است.

### آزمون فرضیه‌های آماری

در این بخش به تحلیل آزمون‌های آماری که برای تایید یا رد فرضیه‌ها انجام شده پرداخته شده است. این آزمون‌ها با سطح اطمینان ۹۵٪ انجام گرفته است. به همین منظور، اطلاعات جمع‌آوری و در قالب جدول زیر آورده شده است:

جدول (۱) - فراوانی و درصد پرسش شوندگان

سمت	فراوانی	درصد فراوانی
کارشناس مالی	۲۰	۲۹,۸۵٪
حسابرس	۵	۷,۴۶٪
معاون	۸	۱۱,۹۴٪
مدیر	۲۹	۴۳,۲۸٪
غیره	۵	۷,۴۶٪
جمع	۶۷	۱۰۰٪

پاسخ دهندگان به پرسشهای این پژوهش با ۲۳ پرسش ۵ گزینه‌ای استاندارد روبرو بودند. گزینه‌های به ترتیب: خیلی کم ( امتیاز یک ) - کم ( امتیاز دو ) - متوسط ( امتیاز سه ) - زیاد ( امتیاز چهار ) - خیلی زیاد ( امتیاز پنج ) امتیاز دهی شده‌اند. جهت آزمون فرضیه‌ها بوسیله آزمون فریدمن، وجود تفاوت بین نتایج پرسش‌ها مورد بررسی قرار گرفته است. برای مثال در صورت پاسخ مثبت به هر پرسش اول و دوم که برای بررسی فرضیه اول طراحی شده‌اند، برای هر پرسش حداکثر امتیاز ۵ و حداقل یک خواهد بود و در جمع، امتیاز این دو پرسش می‌تواند بین ۲ تا ۱۰ باشد. بنابراین در صورت پرسش از ۶۷ نفر، جمع امتیازات حداقل ۱۳۴ و حداکثر ۶۷۰ است. سپس تایید پایایی الگو توسط آلفای کرونباخ انجام شده است که نتیجه حاصل میزان آلفا برای کل متغیرها ۰/۸۴۴۴ می‌باشد، بنابراین پایایی الگو تایید می‌شود. در نهایت از آزمون t که توسط نرم افزار SPSS انجام گردیده، برای رد یا تایید فرضیه‌ها استفاده شده است. چنانچه پوشش آماره آزمون از ۵ درصد کمتر باشد باعث تایید فرضیه و در غیر اینصورت می‌توان رد فرضیه را نتیجه گرفت که نتایج حاصل در جدول شماره دو ارائه شده است:

جدول (۲) - آزمون t جهت رد یا تایید فرضیه های پژوهش

فرضیه مربوط	میانگین رتبه ها	درجه آزادی	P- VALUE	داوری (سطح اطمینان ۰,۹۵)
یک اصلی	۱,۸	۱	۰/۰۰۵	تایید فرضیه
دو اصلی	۲	۲	۰/۰۲۵۱	رد فرضیه
سه اصلی	۲	۲	۰/۰۰۰	تایید فرضیه
چهار اصلی	۲,۰۰۳	۲	۰/۲۳۱	رد فرضیه
پنج اصلی	۱,۹۹۶	۲	۰/۰۰۰	تایید فرضیه
یک فرعی	۱,۵	۱	۰/۰۶۵	تایید فرضیه
دو فرعی	۲	۲	۰/۰۰۰	تایید فرضیه
سه فرعی	۱,۴۲۵	۱	۰/۰۰۱	تایید فرضیه
چهار فرعی	۱,۵	۱	۰/۰۷	رد فرضیه

### نتیجه گیری و پیشنهادها

- یافته های این پژوهش که بر اساس نتایج حاصل از آزمون فرضیه ها می باشد بشرح زیر است:
- ✓ فرضیه اصلی شماره (۱) محیط کنترلی واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی با معیارهای استاندارد و محیط کنترلی مطابقت دارد.
- فرضیه های فرعی مربوط به فرض اصلی اول:
۱. درستکاری و ارزش های اخلاقی در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی با معیارهای استاندارد مطابقت دارد.
  ۲. صلاحیت کارکنان واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی مطابق با معیارهای استاندارد می باشد.
  ۳. نحوه عمل هیات مدیره دانشگاه آزاد اسلامی مطابق با معیارهای استاندارد می باشد.
  ۴. واگذاری اختیار و تعیین مسئولیت در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی مطابق با معیارهای استاندارد نمی باشد.
- ✓ فرضیه اصلی شماره (۲) واحد های دانشگاه آزاد اسلامی دارای معیارهای استاندارد ارزیابی ریسک نمی باشند.

- ✓ فرضیه اصلی شماره ۳) فعالیت های کنترلی در واحد های دانشگاه آزاد اسلامی با معیارهای استاندارد فعالیت های کنترلی مطابقت دارد.
  - ✓ فرضیه اصلی شماره ۴) واحد های دانشگاه آزاد اسلامی دارای معیارهای استاندارد اطلاعات و ارتباطات نمی باشند.
  - ✓ فرضیه اصلی شماره ۵) نظارت در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی مطابق با معیارهای استاندارد نظارت انجام می شود.
- با توجه به نتایج حاصل از پژوهش، پیشنهادهای زیر ارائه می گردد:
- ✓ تعیین سطح صلاحیت مورد نیاز برای انجام مشاغل ویژه بر حسب دانش و مهارت های لازم و تهیه شرح وظایف مناسب با معیارهای شغلی و رویه های کنترلی؛
  - ✓ اقدام به تشکیل کمیته حسابرسی در سازمان مرکزی دانشگاه؛
  - ✓ مسئولیت مدیران و توقعاتی که از آنها وجود دارد با شفافیت و روشنی به آنها ابلاغ شود و بررسی شود که مدیران و سرپرستان وقت کافی داشته باشند تا مسئولیت هایشان را با اثربخشی ایفا کنند؛
  - ✓ توجه به بخشنامه ها و دستورالعمل های صادره از لحاظ داشتن جامعیت، روش، شفافیت و ساده و قابل فهم بودن برای جلوگیری از برداشت های مختلف و اشتباهات متداول؛
  - ✓ ایجاد تسهیلات لازم برای هرگونه انتقاد و پیشنهاد و برگزاری جلسات نقد و بررسی مسائل مالی و کنترلی به صورت مستقیم و استقبال از پیشنهادهای کارکنان در مورد راه ها و روش های افزایش بهره وری یا سایر موارد مشابه؛
  - ✓ تهیه دستورالعمل جامع مالی و اداری از سوی سازمان مرکزی برای اجرای رویه ها و روش های حسابداری و نمودگری که شیوه های مقرر برای پردازش معاملات را تصویر کند؛

- ✓ تشکیل کارگاه‌های آموزشی توسط استادان متخصص و ماهر و کاردان از لحاظ محتوا و جلوگیری از سمینارهای تکراری و تلاش برای برپایی سمینارهای علمی که باعث مطلع نمودن مسئولین واحدها از نوع و ارزش خدمات مالی شده و همچنین باعث افزایش شعور حسابداری مالی به منظور افزایش هر چه بیشتر توان تخصصی حسابداران و حساب‌رسان می‌گردد که نتیجه آن استقرار و بهبود کنترل‌های داخلی خواهد بود؛
- ✓ ارزیابی مستمر شرایط کاری کارکنان و اداره موثر طرح‌های پاداش و سامانه‌های انگیزشی و رقابتی و اجرای طرح‌های تفریحی و رفاهی برای کارکنان؛
- ✓ اهمیت دادن به پیش‌بینی‌های مالی و بودجه؛
- ✓ ایجاد کتابخانه‌ای مناسب که در آن آخرین نشریات تخصصی در زمینه حسابداری، حسابرسی، قوانین و مقررات مالیاتی و سایر مطالب مالی نگهداری شود. علاوه بر این باید یک نسخه از کلیه دستورالعمل‌های و رهنمودهای مربوط به قسمت‌های مختلف نیز در آن موجود باشد؛
- ✓ تعیین مسئولیت و واگذاری اختیار برای برآوردن هدف‌های سازمان، وظایف عملیاتی و رعایت مقررات از جمله مسئولیت سامانه‌های اطلاعاتی و اختیار انجام تغییرات. همچنین به کارکنانی که جایگاه سازمانی مناسب دارند این قدرت داده شود که نسبت به رفع مشکلات و بهبود اوضاع گام بردارند و در واگذاری مسئولیت به آنها به صلاحیت و حدود اختیاراتشان توجه شود؛
- ✓ ایجاد انگیزه و فضای رقابتی سالم بین واحدهای دانشگاهی با هدف بالا بردن کارایی و اثربخشی و ایجاد محیط کنترلی مناسب و در نهایت ارزیابی عملکرد واحدها با معیارهای مناسب و ارائه راهکارهای کاربردی توسط سازمان مرکزی.

## منابع:

- ارباب سلیمانی، عباس "ارزیابی سامانه کنترل داخلی" ماهنامه حسابداری، سال چهاردهم، شماره ۱۳۲ (تیرماه)، ۳۲.
  - مرکز پژوهشات تخصصی حسابداری و حسابرسی سازمان برنامه و بودجه "حسابرسی داخلی" شماره ۵۴ (آذر)، ۳۷.
  - مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی "روش مطالعه و ارزیابی کنترل های داخلی" نشریه شماره ۷۳ (آبان)، ۵۴.
  - نعمت پژوه، ابراهیم "نارسایی ها و موانع استقرار کنترل داخلی" ماهنامه حسابداری، سال هفدهم، شماره ۱۵۱ (شهریور)، ۵۲.
- Basle Committee on Banking Supervision (1998) "Framework for Internal Control Systems in Banking Organizations" European Financial Management, Vol.15, No.4, University of Oxford (September), 221-248.
  - Beiner, Stefan(2006) "An Integrated Framework of Corporate Governance and Firm Valuation" European Financial Management, Vol. 12, No.2, University of Oxford(March), 249-283
  - Biswanger, H(1981) "Attitudes toward risk: theoretical implications of an experiment in rural India " Economic Journal, XCI(March), 867-890.
  - Brewer, David(2002) "Measuring the effectiveness of an internal system control" European Financial Management, Vol. 14, No 4, University of Oxford(September), 633-662.
  - Burgstahler, D. and Dichev, I (1997), 'Earnings management to avoid earnings decreases and losses', Journal of Accounting and Economics(December), 99-126.

- 
- Degeorge, F., Patel, J. and Zeckhauser, R. J. 'Earnings management to exceed thresholds', Journal of Business, CXII(May) (1997), 407-442.
  - Duncan, Jhon(1999) " Internal control systems in US churches: An examination of the effects of church size and denomination on systems of internal control" Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 21, No 2 , MCB UP Ltd(March), 142 – 164.
  - Gemmill, Gordon(2004) "The Impact of Corporate Governance on Closed-End Funds" European Financial Management, Vol. 12, No. 5, University of Oxford(November), 725-746
  - Gneezy, U. and Potters, J.(1997) "An experiment on risk taking and evaluating periods", Quarterly Journal of Economics, CXII(May), 631-646.
  - Jandik, Tomas(2003) "The Evolution of Corporate Governance and Firm Performance in Transition Economies" Vol.18, No.4, College of Business and University of Arkansas (September),747-791
  - Keasey, Kevin(2006) "Corporate Governance and Information Efficiency in Security Markets" European Financial Management, Vol. 12, No.5, University of Oxford(November), 763-787.
  - Liang, Bing(2003) "Risk Measures for Hedge Funds: A Cross-Sectional Approach" Vol. 13, No.7, IEEE Press (August), 333-370.
  - Reynaldo A. Santos (2003) "A Tool for Assessing the Reliability of Scales Extension Information Technology" Texas Agricultural Extension Service Vol.7, A&M University College,(May),108-121