

The Model of Organizational Trust Management with a Triple Approach of Antecedents, Decisions and Outcomes from the Perspective of Internal Audit Mechanisms

Behrooz Rezaeemanesh 

Associate Professor, Department of Public
Administration Faculty of Management and
Accounting, Allameh Tabatabaie University,
Tehran, Iran

Zohre Dastaviz* 

PhD Student of Public Administration, Faculty of
Management and Accounting, Allameh
Tabatabaie University, Tehran, Iran

Abstract

This qualitative and applied study examines the role of trust-building in internal auditing as a key mechanism for enhancing transparency, accountability, organizational performance, and corporate governance. Based on in-depth semi-structured interviews with 18 senior internal audit managers and governance stakeholders, the data were analyzed using thematic analysis, the findings show that trust-building in internal auditing emerges from a dynamic interaction among antecedents, trust-oriented decisions, and outcomes. Antecedents include environmental, structural, and behavioral factors, while trust-building decisions operate across affect-based, cognition-based, culture-based, institution-based, and communication-based dimensions. The outcomes of these decisions manifest in attitudinal and behavioral improvements such as increased cooperation and reduced fraud, structural enhancements including stronger internal controls, risk management, and transparency, and functional gains such as higher efficiency, greater value creation, and better strategic alignment of internal audit activities, ultimately providing a practical framework for strengthening corporate governance through trust management.

* Corresponding Author: Zohre_dastaviz@atu.ac.ir

How to Cite:

Original Research

Accepted:

Review

Received:

Keywords: Organizational Trust, Internal Control, Internal Auditing, Corporate Governance

1. Introduction

Trust has become a central concept in contemporary organizational sociology, serving as the foundation for effective communication, cooperation, and coordination within organizations. As a multidimensional construct, organizational trust encompasses positive expectations, beliefs in fair intentions and behaviors, and a willingness to accept vulnerability and risk in workplace relationships. Research shows that intra-organizational trust enhances innovation, learning, and employee performance, while inter-organizational trust strengthens strategic cooperation and long-term partnerships; conversely, the erosion of trust leads to suspicion, communication breakdowns, and reduced productivity. Despite its recognized importance, existing knowledge about the organizational mechanisms through which trust is created and sustained remains limited and fragmented.

Recent studies suggest that traditional control- and compliance-based approaches are insufficient for building sustainable trust and that internal auditing can function as a relationship-oriented mechanism for trust-building rather than merely a monitoring tool. Drawing on relational contract theory and agency theory, internal auditing enhances trust through transparency, professional credibility, fairness, and continuous interaction, thereby reducing conflicts of interest, opportunistic behavior, and reliance on costly monitoring systems. By strengthening internal controls, improving risk management, detecting fraud, and enhancing transparency and accountability, internal auditing plays a dual role as both a governance mechanism and a credibility- and trust-enhancing function, highlighting the need for a clear conceptual model to explain its role in creating, maintaining, and strengthening organizational trust. Accordingly, the central research question is:

How can internal auditing function as a relationship-oriented mechanism in creating, maintaining, and strengthening organizational trust?

The objective of this study is to develop a conceptual model that explains the role of internal auditing in the management of organizational trust.

2. Literature Review

2.1. *Organizational trust*

Organizational trust refers to the overall climate of trust within an organization, reflecting employees' positive expectations about the intentions, competence, integrity, and reliability of organizational members and the organization itself. Research highlights its critical role in promoting organizational citizenship behavior, commitment, job satisfaction, teamwork, effective change management, and long-term organizational effectiveness. Contemporary studies view organizational trust as a dynamic and context-dependent process and a soft governance mechanism that complements formal control systems by reducing monitoring costs, encouraging voluntary cooperation, and enhancing the effectiveness of internal controls. Achieving a balanced interaction between trust and control is therefore essential for sustainable organizational performance.

2.2. *Internal auditing*

Internal auditing is an independent and continuous evaluative function that has evolved from a narrow focus on fraud detection and compliance into a comprehensive mechanism for assessing and improving internal controls, risk management, and organizational governance. Beyond its technical and assurance role, internal auditing contributes to organizational trust by enhancing transparency, accountability, and information reliability, thereby fostering cognition-based trust, while its professional fairness, independence, and ongoing interaction with organizational units support relational and institutional trust. As a result, internal auditing is increasingly recognized not only as a control tool but also as a trust-building institution that strengthens governance quality and stakeholder confidence.

3. Methodology

This applied qualitative-exploratory study adopts an inductive approach and uses thematic analysis to examine the complex, context-dependent process of trust-building in internal auditing by identifying its antecedents, mechanisms, and outcomes. Data were collected through in-depth semi-structured interviews with 18 purposively selected experts and analyzed using an inductive thematic analysis procedure, with rigor ensured through established trustworthiness criteria.

4. Results

ADO Category	Main Category	Subcategory
Antecedents	Environmental Factors	Legal and contextual pressures
		Expectations of external stakeholders
		Competitive pressure
	Structural Factors	Audit processes
		Organizational structure
		Information technology
		Auditing laws and regulations
	Behavioral Factors	Organizational culture
		Individual employee characteristics
		Ethical leadership
		Employee participation and accountability
Trust-Building Decisions Based on an Internal Auditing Approach	Affect-Based Trust	Interpersonal relationships and emotional bonds
		Loyalty and mutual support
		Psychological safety
		Respectful behavior
	Cognition-Based Trust	Auditors' professional competence
		Predictability of auditors' behavior
		Integrity / informational transparency
		Auditors' fairness and justice
	Culture-Based Trust	Institutional competence and independence
		Shared values and beliefs
		Shared historical experiences
		Shared organizational identity
		Symbolic and ritual patterns
	Institution-Based Trust	Structural predictability
		Effectiveness of control systems
		Perceived organizational support and institutional independence
	Communication-Based Trust	Clarity of communication
		Openness of communication channels
		Supportive feedback

ADO Category	Main Category	Subcategory
Outcomes	Attitudinal and Behavioral Outcomes	Reduced employee resistance to internal audit activities
		Increased willingness to cooperate with internal auditing
		Strengthened accountability culture and organizational discipline
		Reduced opportunities for fraud and misconduct
		Organizational learning and informed decision-making
		Employee satisfaction
	Structural Outcomes	Improved effectiveness of internal controls
		Enhanced quality of internal audit reports
		Improved risk management processes
		Increased transparency of operations and financial/non-financial information
		Improved corporate governance system performance
	Functional Outcomes	Increased efficiency of internal audit engagements
		Increased value creation by internal auditing
		Improved alignment of internal audit activities with organizational strategic objectives

5. Discussion & Conclusion

This study reveals that trust-building through internal auditing is a multidimensional and dynamic process influenced by environmental, structural, and behavioral factors. Environmental factors include regulatory pressures, stakeholder expectations, and fair competition, which ensure auditors' independence, transparency, and ethical conduct. Structural factors, such as transparent audit processes, organizational independence, secure information systems, and professional regulations, provide the institutional infrastructure for trust. Behavioral factors—like ethical leadership, employee integrity, participation, and effective communication—shape organizational

culture and reinforce trust. The study identifies five key dimensions of trust: affect-based, cognition-based, culture-based, institution-based, and communication-based, each contributing to the perception of auditors as competent, ethical, and supportive partners rather than mere controllers.

The outcomes of trust-building operate on attitudinal, structural, and functional levels. Attitudinally, trust enhances cooperation, accountability, and learning while reducing resistance and misconduct. Structurally, it improves the implementation of audit recommendations and strengthens internal controls and governance processes. Functionally, trust allows auditing to take a proactive, value-adding role aligned with organizational strategy. Positive feedback loops further sustain and enhance trust by correcting behaviors, reinforcing transparency, and supporting continuous learning. Overall, the study highlights internal auditing not just as a monitoring tool but as a strategic trust-building mechanism, with practical implications for designing transparent processes, fostering ethical culture, and aligning audits with organizational goals. Limitations include the small, qualitative sample and context-specific findings, suggesting the need for broader quantitative validation and exploration of additional trust mechanisms.



الگوی مدیریت اعتماد سازمانی با رویکرد سه گانه پیشایندها، تصمیمات و پیامدها از منظر سازوکارهای حسابرسی داخلی

دانشیار گروه مدیریت دولتی، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران

دانشجوی دکتری رشته مدیریت دولتی، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران

 بهروز رضائی منش

 زهره دست آویز *

چکیده

اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی، به عنوان یکی از سازوکارهای کلیدی ارتقای شفافیت، پاسخگویی و کارایی سازمانی، نقش حیاتی در بهبود عملکرد و حاکمیت شرکتی دارد. این پژوهش با هدف شناسایی پیشایندها، سازوکارها و پیامدهای اعتمادسازی با رویکرد حسابرسی داخلی انجام شد که از نظر هدف، کاربردی و از حیث ماهیت، کیفی و اکتشافی است. مشارکت کنندگان تحقیق شامل ۱۸ نفر از مدیران ارشد حسابرسی داخلی و ذی نفعان کلیدی حاکمیت سازمانی بودند که با روش نمونه گیری هدفمند انتخاب شدند. داده ها نیز از طریق مصاحبه های عمیق نیمه ساختاریافته جمع آوری و با استفاده از روش تحلیل مضمون تحلیل شدند. نتایج نشان داد عوامل مدیریت اعتماد با رویکرد حسابرسی در سه حوزه اصلی شامل پیشایندها، تصمیمات و پیامدها قرار می گیرند. پیشایندهای اعتمادساز شامل عوامل محیطی، ساختاری و رفتاری می باشند. تصمیمات اعتمادساز در پنج بُعد عاطفه محور، شناخت محور، فرهنگ محور، نهاد محور و ارتباط محور اتخاذ می شوند و پیامدهای آن شامل پیامدهای نگرشی/ رفتاری، ساختاری و کارکردی می باشد. در نهایت، این مطالعه چارچوبی کاربردی برای مدیریت اعتماد در حسابرسی داخلی و تقویت حاکمیت شرکتی ارائه داده و نشان می دهد که اعتماد نتیجه تعامل پویا میان عوامل محیطی، ساختاری و رفتاری بعنوان پیشایندها، تصمیمات اعتمادمحور و پیامدهای اجرای این تصمیمات است.

کلیدواژه ها: اعتماد سازمانی، کنترل داخلی، حسابرسی داخلی، حاکمیت شرکتی

مقدمه

اعتماد به طور فزاینده‌ای به یکی از مفاهیم محوری در جامعه‌شناسی سازمانی معاصر تبدیل شده است؛ چراکه اعتماد، زیربنای شکل‌گیری ارتباط مؤثر، همکاری و هماهنگی در روابط سازمانی محسوب می‌شود (Van Voorhis, 2022). مفهوم اعتماد سازمانی پس از طرح گسترده آن در علوم اجتماعی و روان‌شناسی، توجه پژوهشگران حوزه مدیریت و علوم اداری را نیز به خود جلب کرده است. اعتماد سازمانی مفهومی چندبعدی است که بر انتظارات مثبت، باور به نیت‌ها و رفتارهای منصفانه و پذیرش درجه‌ای از ریسک در روابط کاری دلالت دارد. از این منظر، اعتماد نوعی وضعیت روان‌شناختی است که در آن افراد با اتکا به تجربیات و نقش‌های سازمانی، آمادگی پذیرش آسیب‌پذیری را از خود نشان می‌دهند (Al-Shalabi, 2019). اعتماد پیش‌شرط ورود به روابط اجتماعی و عامل کلیدی برای جلوگیری از انفعال فردی است. فراتر از کاهش پیچیدگی، اعتماد می‌تواند به عنوان تقویت‌کننده‌ای نیرومند برای همکاری‌های اخلاقانه و پیش‌بینی‌ناپذیر عمل کند (Espejo, 2001).

پژوهش‌ها نشان می‌دهند که اعتماد درون‌سازمانی می‌تواند زمینه‌ساز نوآوری، یادگیری و بهبود عملکرد کارکنان باشد، در حالی که اعتماد بین‌سازمانی نقش مهمی در تقویت همکاری‌های راهبردی و مشارکت‌های بلندمدت ایفا می‌کند (Boateng et al., 2024). اعتماد پیش‌شرط اصلی برای ایجاد روابط بلندمدت موفق میان طرفین است. اعتماد باعث تقویت روابط می‌شود و در نتیجه نیاز به قراردادهای مفصل و سخت‌گیرانه را کاهش می‌دهد (Vafaei et al., 2024). تضعیف اعتماد، چه در سطح درون‌سازمانی و چه بین‌سازمانی، می‌تواند منجر به افزایش سوءظن، اختلال در ارتباطات اثربخش و کاهش بهره‌وری شود؛ عواملی که در نهایت کارایی عملیاتی و اثربخشی سازمان را به طور جدی تضعیف می‌کنند (Akkaya & Apostu, 2023). به عقیده Iddrisu (2025) نیز اعتماد یک جزء اساسی موفقیت سازمانی است که بر نتایج حیاتی مانند مشارکت کارکنان، همکاری و بهره‌وری تأثیر می‌گذارد. با وجود این اهمیت گسترده، مطالعات پیشین نشان می‌دهند که دانش موجود درباره سازوکارهای زیربنایی ایجاد و تداوم اعتماد در سازمان‌ها همچنان محدود و پراکنده است (Iddrisu, 2025).

در سال‌های اخیر، رویکردهای سنتی مبتنی بر کنترل و انطباق، به تنهایی پاسخگوی نیاز سازمان‌ها برای ایجاد اعتماد پایدار نبوده‌اند. پژوهش‌های نوین نشان می‌دهند که حسابرسی

داخلی، فراتر از نقش نظارتی، می‌تواند به‌عنوان یک سازوکار رابطه‌محور در ایجاد و تقویت اعتماد سازمانی ایفای نقش کند. در این راستا، نظریه قراردادهای رابطه‌ای بر اهمیت هنجارهای غیررسمی، تعامل مستمر و اعتبار حرفه‌ای در شکل‌گیری اعتماد تأکید دارد. یافته‌های پژوهش (Vafaei et al., 2024) نشان می‌دهد که مدیران ارشد حسابرسی داخلی، اعتماد را نه نتیجه کنترل سخت، بلکه حاصل اعتبار و شفافیت در روابط حسابرسی می‌دانند. از این منظر، حسابرسی داخلی می‌تواند به‌عنوان یک کنشگر اعتمادساز عمل کند که از طریق شفافیت، انصاف حرفه‌ای و تعامل مستمر با ذی‌نفعان، زمینه شکل‌گیری اعتماد پایدار سازمانی را فراهم می‌سازد. این نگاه با مبانی نظریه نمایندگی نیز هم‌راستا است. در نظریه نمایندگی، رابطه میان سهام‌داران و مدیران ذاتاً با تضاد منافع همراه است. برای کاهش این تضاد، وجود اعتماد حیاتی است. در نبود اعتماد، نیاز به قراردادهای پیچیده و نظارت‌های پرهزینه افزایش می‌یابد. به همین دلیل، سازوکارهایی مانند حسابرسی مستقل طراحی شده‌اند تا شفافیت ایجاد کنند، تقلب احتمالی نمایندگان را کاهش دهند و عملکرد سازمان را بهبود بخشند. در واقع، اعتماد زیربنای روابط نمایندگی است و ابزارهای نظارتی برای تقویت و حفظ آن به کار گرفته می‌شوند (Samuel, & Augustine, 2022).

همچنین، کارکرد حسابرسی داخلی در ارتقای مدیریت ریسک، کشف تقلب و جلوگیری از انحراف‌های سازمانی می‌تواند به بهبود کلی حاکمیت شرکتی و افزایش اعتماد کمک کند (Alfina, & Utama, 2025). حسابرسی داخلی همچنین به‌عنوان یک نهاد مستقل در بهبود ترکیب کنترل‌ها، افزایش اعتماد در گزارشگری و فرایند تصمیم‌گیری مدیریتی شناخته شده است، به گونه‌ای که شفافیت و پاسخگویی را در تعاملات سازمانی تقویت می‌کند (Manginte, 2024). نتایج پژوهش‌های دیگر نیز نشان می‌دهند که حسابرسی داخلی می‌تواند از طریق بهبود کنترل‌های داخلی و ارزیابی اثربخشی فرایندهای مدیریت ریسک، مبنای اعتماد را در روابط سازمانی افزایش دهد (Ogunsola, 2021). بدین ترتیب، حسابرسی داخلی نه فقط نقش کنترل‌کننده، بلکه نقش اعتبارساز و اعتمادساز را نیز ایفا می‌کند.

با وجود اذعان گسترده به اهمیت اعتماد سازمانی، بخش قابل توجهی از ادبیات موجود، اعتماد را به‌عنوان یک پیامد رفتاری یا نتیجه عملکردی بررسی کرده و کمتر به ساز و کارهای سازمانی ایجاد و مدیریت آن پرداخته است. به‌ویژه، نقش نهادهای حاکمیتی درون‌سازمانی

نظیر حسابرسی داخلی عمدتاً از منظر کنترل، انطباق و گزارش‌دهی مالی تحلیل شده و ظرفیت‌های آن در مدیریت اعتماد سازمانی به صورت رابطه‌محور و نظام‌مند کمتر مورد توجه قرار گرفته است. این خلأ پژوهشی ضرورت توسعه یک الگوی مفهومی روشن و کارکردی را برجسته می‌سازد که بتواند نقش حسابرسی داخلی را در ایجاد، حفظ و تقویت اعتماد سازمانی تبیین کند. با توجه به خلأهای موجود در ادبیات، به‌ویژه نبود یک چارچوب جامع که بتواند پیشایندها، ابعاد اعتماد و پیامدهای اعتماد سازمانی مبتنی بر حسابرسی داخلی را به صورت یکپارچه تبیین کند، ضرورت توسعه یک الگوی مفهومی منسجم در این حوزه بیش از پیش احساس می‌شود. بر این اساس، هدف پژوهش حاضر، طراحی و تبیین یک الگوی مفهومی برای اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی است که با شناسایی پیشایندها، ابعاد و پیامدهای این پدیده، درک جامع‌تری از نقش حسابرسی داخلی در مدیریت اعتماد سازمانی ارائه دهد. بدین ترتیب، سؤال اصلی پژوهش عبارت است از: الگوی مفهومی اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی کدام است؟ برای پاسخ به این سؤال، این سؤالات فرعی مطرح می‌شوند: پیشایندهای مؤثر بر اعتماد سازمانی مبتنی بر حسابرسی داخلی کدام‌اند؟ ابعاد و مؤلفه‌های اعتماد سازمانی مبتنی بر حسابرسی داخلی چیست؟ پیامدهای اعتماد سازمانی مبتنی بر حسابرسی داخلی در سازمان کدام‌اند؟

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

اعتماد سازمانی

اعتماد سازمانی به تمایل یک طرف برای پذیرش آسیب‌پذیری در برابر اقدامات طرف دیگر، بر مبنای این انتظار که وی اقداماتی مهم و مطلوب برای اعتمادکننده انجام خواهد داد، صرف‌نظر از امکان نظارت یا کنترل بر رفتار او، اشاره دارد (Mayer et al., 1995). این تعریف همچنان در پژوهش‌های جدید اعتماد سازمانی به عنوان تعریف مرجع مورد استفاده قرار می‌گیرد (Salanova et al., 2021). اعتماد سازمانی باور فراگیری است مبنی بر اینکه سازمان از شایستگی، صداقت، گشودگی، توجه و قابلیت اتکا برخوردار است و ارزش آن را دارد که کارکنان با اهداف، هنجارها و ارزش‌های آن هم‌هویت شوند (Pološki Vokić et al., 2021).

در ادبیات جدید، اعتماد سازمانی صرفاً به عنوان یک متغیر نگرشی یا روان‌شناختی تلقی نمی‌شود، بلکه به مثابه یک سازوکار حاکمیتی نرم در کنار سازوکارهای رسمی کنترل، نقش تنظیم‌کننده رفتارهای سازمانی را ایفا می‌کند (Verburg et al., 2018). پژوهش‌ها نشان می‌دهند که اعتماد می‌تواند هزینه‌های نظارت رسمی را کاهش داده، همکاری داوطلبانه را افزایش دهد و کارایی نظام‌های کنترل داخلی را بهبود بخشد (Manginte, 2024). از این منظر، اعتماد نه جایگزین کنترل، بلکه مکمل آن است و توازن میان اعتماد و کنترل، شرط تحقق اثربخشی پایدار سازمانی تلقی می‌شود. هرچه سازمان دارای سطوح بیشتری از مدیریت عالی تا سرپرستان و کارکنان صف باشد، نقش اعتماد برجسته‌تر می‌شود؛ زیرا اعتماد برای سازگاری با تغییرات و تحولات مستمر حیاتی است (Krot and Lewicka, 2012). بر این اساس، سه نوع اعتماد وجود دارد: اعتماد عمودی (میان مدیران و کارکنان)، اعتماد افقی میان همکاران، و اعتماد سازمانی میان کارکنان و سازمان (Hoppes & Holley, 2014). بررسی و تلفیق ادبیات نشان می‌دهد که اگرچه پژوهشگران ابعاد متنوعی برای تبیین اعتماد سازمانی ارائه کرده‌اند، اما درباره مجموعه‌ای از مؤلفه‌های بنیادین اتفاق نظر نسبی وجود دارد. در مدل‌های کلاسیک، اعتماد سازمانی عمدتاً بر سه مؤلفه شایستگی، خیرخواهی و صداقت استوار است که مبنای اصلی ادراک کارکنان از قابل اعتماد بودن سازمان را تشکیل می‌دهند (Mayer et al., 1995). پژوهش‌های بعدی این چارچوب را توسعه داده و مؤلفه‌هایی نظیر گشودگی و شفافیت، قابلیت اتکا، توجه و دلسوزی نسبت به کارکنان، اعتماد عمودی، اعتماد افقی و اعتماد نهادی را به عنوان ابعاد مکمل اعتماد سازمانی معرفی کرده‌اند (Shockley-Zalabak et al., 2000; Hoppes & Holley, 2014; Krot & Lewicka, 2012; Pološki Vokić et al., 2021). همچنین، مطالعات جدید نشان می‌دهند که اعتماد سازمانی صرفاً یک نگرش روان‌شناختی نیست، بلکه سازه‌ای چندبعدی و پویا است که در تعامل میان ویژگی‌های رفتاری، ساختارهای سازمانی، سازوکارهای نهادی و رویه‌های حاکمیتی شکل می‌گیرد و از طریق افزایش شفافیت، همکاری، پاسخگویی و کاهش هزینه‌های کنترل، اثربخشی سازمان را ارتقا می‌دهد (Verburg et al., 2018; Salanova et al., 2021; Manginte, 2024). آن است که شایستگی، صداقت، خیرخواهی، گشودگی و شفافیت، قابلیت اتکا، توجه به ذی‌نفعان، و اعتماد نهادی، پرتکرارترین مؤلفه‌های اعتماد سازمانی در پژوهش‌های پیشین

هستند و مبنای نظری مناسبی برای بررسی فرایند شکل‌گیری و نهادینه‌سازی اعتماد در سازمان‌ها فراهم می‌آورند.

حسابرسی داخلی

حسابرسی داخلی به معنای بازنگری مستمر فعالیت‌های اقتصادی یک واحد؛ فعالیتی مستقل در ارزیابی به‌نمایندگی از مدیریت واحد اقتصادی که مستلزم بررسی عملیات مالی، حسابداری و سایر فعالیت‌های مرتبط با خدمات در کلیت آن‌هاست؛ ارزیابی وظایف و میزان انطباق ثبت‌های حسابداری، گزارش‌ها، دارایی‌ها، سرمایه و نتایج؛ و نیز تأیید یا گواهی کردن اسناد حسابداری و مالی است (Petraşcu, & Tieanu, 2014).

حسابرسی داخلی به عنوان یک کارکرد پویا، در طول زمان از یک فعالیت محدود به کشف تقلب و رعایت مقررات، به سازوکاری جامع در ارزیابی و بهبود کلیه فرایندهای سازمانی تحول یافته است. در رویکردهای نوین، هدف حسابرسی داخلی صرفاً ارائه اطمینان نسبت به صحت اطلاعات مالی نیست، بلکه ارزیابی اثربخشی نظام‌های کنترل داخلی، مدیریت ریسک و حاکمیت سازمانی را نیز در بر می‌گیرد. با تمرکز فزاینده بر مدیریت ریسک، حسابرسان داخلی در طراحی، استقرار و پایش نظام‌های کنترلی مشارکت فعال داشته و از این طریق به بهبود فرایندهای تصمیم‌گیری، شفافیت و پاسخگویی سازمان کمک می‌کنند. شواهد پژوهشی نشان می‌دهد که سیستم‌های حسابرسی داخلی کارآمد و اثربخش، از طریق ارزش آفرینی، به تقویت حاکمیت سازمانی و افزایش اعتماد ذی‌نفعان منجر می‌شوند (Grima et al., 2023).

از منظر نظری، نقش حسابرسی داخلی در اعتمادسازی سازمانی ناشی از ماهیت دوگانه آن به عنوان یک سازوکار فنی-حاکمیتی و یک کنشگر رابطه‌محور است. حسابرسی داخلی از یک سو با فراهم‌سازی شفافیت، تقویت پاسخگویی و کاهش عدم اطمینان اطلاعاتی، بستر شکل‌گیری اعتماد شناخت‌محور را فراهم می‌سازد و از سوی دیگر، از طریق تعامل مستمر با مدیران و واحدهای عملیاتی، رعایت انصاف حرفه‌ای و حفظ استقلال، به توسعه اعتماد رابطه‌ای و نهادی کمک می‌کند. پژوهش‌ها نشان می‌دهند که ادراک ذی‌نفعان از شایستگی، بی‌طرفی و اعتبار حسابرسی داخلی، نقش تعیین‌کننده‌ای در شکل‌گیری اعتماد به فرایندهای کنترلی و تصمیم‌گیری سازمانی دارد (Vafaei et al., 2024). در نتیجه، حسابرسی داخلی

نه تنها ابزاری برای کنترل، بلکه نهادی اعتمادساز در چارچوب حاکمیت سازمانی تلقی می‌شود.

مرور و تلفیق ادبیات حسابرسی داخلی نشان می‌دهد که اگرچه پژوهشگران عوامل متعددی را در تبیین کیفیت و اثربخشی حسابرسی داخلی مطرح کرده‌اند، اما درباره مجموعه‌ای از مؤلفه‌های بنیادین اتفاق نظر نسبی وجود دارد. بی‌طرفی و استقلال حسابرسان داخلی از مهم‌ترین عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی شناخته شده‌اند (اردستانی و رستمی، ۱۴۰۳؛ Friday et al., 2024; Njagi, 2023). شایستگی، صلاحیت حرفه‌ای و تجربه حسابرسان نیز از دیگر مؤلفه‌های کلیدی هستند که نقش تعیین‌کننده‌ای در ارتقای کیفیت و اثربخشی حسابرسی داخلی ایفا می‌کنند (Moshtaridoost & Dastgir, 2018; Matni & Zaman, 2018; Pham Nguyen, 2021). همچنین، حمایت مدیریت ارشد، اندازه و ساختار مناسب واحد حسابرسی داخلی و همکاری مؤثر میان حسابرسان داخلی و مستقل به عنوان عوامل ساختاری مؤثر بر عملکرد حسابرسی داخلی معرفی شده‌اند (Barkhordar et al., 2021; Matni & Zaman, 2018; Pham Nguyen, 2021). افزون بر این، پژوهش‌ها بر اهمیت کنترل‌های داخلی، مدیریت ریسک، شفافیت، پاسخگویی و حاکمیت سازمانی در توسعه نقش راهبردی حسابرسی داخلی و ایجاد ارزش برای سازمان تأکید کرده‌اند (Grima et al., 2023; Ratmono & Darsono, 2022; Shuwaili et al., 2023). در مجموع، ادبیات پژوهش بیانگر آن است که استقلال، شایستگی حرفه‌ای، حمایت مدیریت، ساختار مناسب واحد حسابرسی، تعاملات حرفه‌ای، کنترل‌های داخلی، مدیریت ریسک و سازوکارهای حاکمیت سازمانی، مهم‌ترین مؤلفه‌های حسابرسی داخلی هستند که بستر لازم را برای افزایش شفافیت، پاسخگویی و تقویت اعتماد سازمانی فراهم می‌کنند.

به منظور جمع‌بندی ادبیات و تبیین چارچوب نظری پژوهش، مهم‌ترین مؤلفه‌های استخراج‌شده از مطالعات پیشین در جدول ۱ ارائه شده‌اند.

جدول ۱. خلاصه‌ای از مهم‌ترین مؤلفه‌های اعتماد سازمانی و حسابرسی داخلی در ادبیات پژوهش

حوزه	مؤلفه	منابع
اعتمادسازمانی	شایستگی	Mayer et al. (1995); Pološki Vokić et al.

منابع	مؤلفه	حوزه
Blomqvist (2021); (2000)		
Mayer et al. (1995); Pološki Vokić et al. (2021)	صداقت	
Mayer et al. (1995)	خیرخواهی	
Shockley-Zalabak et al. (2000); Pološki Vokić et al. (2021)	گشودگی و شفافیت	
Shockley-Zalabak et al. (2000); Pološki et al., 2024	قابلیت اتکا و اعتماد	
Shockley-Zalabak et al. (2000)	توجه و دلسوزی نسبت به کارکنان	
Verburg et al. (2018); Manginte (2024)	اعتماد نهادی	
Blomqvist (2000)	حسن نیت و رفتار	
Dietz and Hartog (2006)	پیش‌بینی‌پذیری	
Shockley-Zalabak et al., (2000)	شفافیت	
Barkhordar et al. (2021); Ratmono & Darsono (2022); Pham Nguyen (2021)	استقلال	حسابرسی داخلی
Moshtaridoost & Dastgiri (2018); Njagi (2023); Friday et al. (2024)	بی‌طرفی	
Matni & Zaman (2018); Moshtaridoost & Dastgiri (2018); Pham Nguyen (2021)	شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای	
Moshtaridoost & Dastgiri (2018)	تجربه حرفه‌ای	
Barkhordar et al. (2021); Ratmono & Darsono (2022)	حمایت مدیریت	
Barkhordar et al. (2021); Pham Nguyen (2021)	ساختار و اندازه واحد حسابرسی	
Matni & Zaman (2018)	همکاری حساب‌برسان داخلی و مستقل	

منابع	مؤلفه	حوزه
Barkhordar et al. (2021) ؛ Grima et al. (202)	کنترل‌های داخلی	
Grima et al. (2023) ؛ Shuwaili et al. (2023)	مدیریت ریسک	
Grima et al. (2023)	پاسخگویی و شفافیت	
Grima et al. (2023) ؛ Vafaei et al. (2024)	حاکمیت سازمانی	

خلاصه‌ای از مطالعات پیشین و نتایج کلیدی آن‌ها نیز در جدول ۲ ارائه شده است.

جدول ۲. پیشینه تجربی پژوهش

پژوهشگر	عنوان	خلاصه نتایج پژوهش
Geraldo (2025)	نقش حسابرسی داخلی در ارتقای اخلاق و درستکاری سازمانی	کمبود حمایت مدیریت عالی، محدودیت منابع، ضعف در ادغام ملاحظات اخلاقی در برنامه‌ریزی حسابرسی و برداشت‌های منفی از نقش حسابرسی داخلی از مهم‌ترین موانع ایفای نقش اخلاقی حسابرسی داخلی محسوب می‌شوند. همچنین، عوامل ساختاری، فرهنگی و نهادی به‌عنوان محدودکننده‌های اصلی نفوذ اخلاقی حسابرسی داخلی در سازمان است.
Manginte (2024)	تقویت شفافیت: ارتقای حاکمیت شرکتی از طریق سازوکارهای کنترل داخلی قوی	استقرار چارچوب‌های اثربخش حاکمیت شرکتی، مبتنی بر سازوکارهای قوی کنترل داخلی، منجر به افزایش شفافیت، پاسخگویی و رفتار اخلاقی در سازمان‌ها می‌شود. کنترل‌های داخلی کارآمد، با کاهش ریسک، صیانت از دارایی‌ها و تضمین رعایت مقررات، نقش مهمی در ارتقای اعتماد و اثربخشی عملکرد سازمانی ایفا می‌کنند.
Vafaei et al., (2024)	نظریه قرارداد رابطه‌ای و حسابرسی داخلی: دیدگاه‌های مدیران ارشد حسابرسی در مورد ایجاد و تقویت اعتماد از طریق ایجاد اعتبار و شفافیت	ایجاد اعتماد میان حسابرسی داخلی و مدیریت، فرایندی رابطه‌محور و تدریجی است که با احترام متقابل و اطمینان‌سازی تقویت می‌شود. با این حال، در فرهنگ‌های سازمانی دفاعی، برخی از این اقدامات در راستای حفظ اعتماد می‌تواند به شکل‌گیری منطق «اعتماد، اعتماد می‌آفریند» منجر شود که در عین تقویت رابطه، خطر تضعیف استقلال حسابرسان داخلی را نیز به همراه دارد.

پژوهشگر	عنوان	خلاصه نتایج پژوهش
Njagi (2023)	استقلال حسابرسان داخلی: اهمیت، دستورالعمل‌ها و عوامل مؤثر	استقلال حسابرسان نقش اساسی در پیشگیری از تعارض منافع و حفظ بی‌طرفی در فرایند حسابرسی ایفا می‌کند. همچنین، پژوهش بر ضرورت تقویت مستمر استقلال حسابرسان از طریق چارچوب‌های مقرراتی کارآمد و برنامه‌های آموزش اخلاق حرفه‌ای به‌عنوان شرط لازم برای حفظ یکپارچگی و اعتبار حرفه حسابرسان تأکید می‌کند.
Roussy et al., (2020)	حسابرسی داخلی: از اثربخشی تا اهمیت سازمانی	حسابرسی داخلی زمانی می‌تواند به جایگاه معنادار و اثرگذار سازمانی دست یابد و آن را تثبیت کند که همه «بلوک‌های اثربخشی حسابرسی داخلی» به‌صورت هم‌زمان و یکپارچه فعال شوند. اثربخشی حسابرسی داخلی به‌تنهایی کافی نیست و آنچه موجب پذیرش و اعتماد ذی‌نفعان می‌شود، توان حسابرسی داخلی در ایجاد ارزش، یادگیری و تغییر سازمانی است.
فرهمند و همکاران (۱۴۰۴)	اعتماد سازمانی و ارتباط آن با حسابرسی داخلی	حسابرسی به‌عنوان یکی از مشاغل داخلی سازمان می‌تواند به ایجاد اعتماد در سازمان کمک کند.
اردستانی رستمی و همکاران (۱۴۰۳)	ارائه الگوی کیفیت حسابرسی داخلی مبتنی بر فرهنگ سازمانی و اخلاق حرفه‌ای	اخلاق حرفه‌ای (شامل التزام به استانداردهای حرفه، رفتار و عملکرد حرفه‌ای، صلاحیت، استقلال و بی‌طرفی، رازداری و صداقت) و فرهنگ سازمانی (شامل التزام به قوانین، پذیرش ارزش‌های سازمان، سازگاری و تعهد به مشارکت) از عوامل اصلی ارتقای کیفیت حسابرسی داخلی هستند.
هادوی و همکاران (۱۴۰۲)	بررسی تأثیر اثربخشی سیستم کنترل داخلی بر عملکرد بیمارستان‌ها با در نظر گرفتن نقش میانجی کیفیت اطلاعات درون‌سازمانی و رفتارهای اخلاقی سازمانی (مورد مطالعه: بیمارستان‌های دولتی)	اثربخشی سیستم کنترل داخلی به‌طور مثبت بر کیفیت اطلاعات درون‌سازمانی و رفتارهای اخلاقی سازمانی تأثیر می‌گذارد که این امر نیز به نوبه خود باعث بهبود عملکرد بیمارستان‌ها می‌شود.
محسنی نیا و باباجانی (۱۳۹۹)	بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی در	نتایج نشان داد که «کیفیت حسابرسی داخلی» اثر معناداری بر «کیفیت گزارشگری مالی» و «عدم تقارن اطلاعاتی» در شرکت‌های بورسی ندارد. بنابراین، ضروری است توجه

پژوهشگر	عنوان	خلاصه نتایج پژوهش
	شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران	بیشتری به بهبود کیفیت حسابرسی داخلی معطوف شود و با به‌کارگیری سازوکارهای کارآمد، زمینه ارتقای عملکرد و اثربخشی واحد حسابرسی داخلی شرکت‌ها فراهم گردد.

اگرچه مطالعات متعددی به بررسی اثربخشی حسابرسی داخلی، عوامل مؤثر بر عملکرد آن و نقش آن در حاکمیت شرکتی پرداخته‌اند، تعداد اندکی از آن‌ها به‌طور مستقیم به سازوکارهای ایجاد و تقویت «اعتماد سازمانی» از منظر حسابرسی داخلی با رویکرد رابطه‌محور پرداخته‌اند. به عبارتی، نقش حسابرسی داخلی در فرایندهای اعتمادسازی در سازمان‌ها، به‌ویژه در تعامل میان ذی‌نفعان و در چارچوب مدل‌های رابطه‌محور، نیاز به تبیین نظری و مدل‌سازی بیشتر دارد.

روش^۱

این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از حیث ماهیت، کیفی و اکتشافی است. انتخاب رویکرد کیفی با توجه به ماهیت پیچیده، چندبعدی و زمینه‌مند پدیده «مدیریت اعتماد سازمانی» در بستر حسابرسی داخلی صورت گرفته است؛ زیرا پژوهش‌های کیفی امکان فهم عمیق معانی، ادراکات، تعاملات و تجربیات کنشگران سازمانی را فراهم می‌کنند و از تقلیل‌گرایی در تبیین پدیده‌های اجتماعی جلوگیری به‌عمل می‌آورند. در این راستا، پژوهش حاضر با تمرکز بر شناسایی پیشایندها، سازوکارها و پیامدهای مدیریت اعتماد سازمانی مبتنی بر حسابرسی داخلی، به واکاوی فرایندهای تصمیم‌گیری، تعاملات حرفه‌ای و سازوکارهای اعتمادساز در سازمان‌ها پرداخته است.

از منظر رویکرد پژوهشی، مطالعه حاضر در چارچوب رویکرد استقرایی انجام شده و استراتژی تحلیل مضمون به‌عنوان روش اصلی تحلیل داده‌ها مورد استفاده قرار گرفته است. تحلیل مضمون، روشی نظام‌مند برای تفسیر داده‌های متنی از طریق فرایند کدگذاری، طبقه‌بندی و استخراج مضامین است که امکان شناسایی الگوهای مفهومی و روابط میان آن‌ها را فراهم می‌سازد.

در مرحله نخست، به منظور حساس سازی نظری و تدوین چارچوب اولیه پژوهش، ادبیات مرتبط با اعتماد سازمانی، حسابرسی داخلی و حاکمیت سازمانی مورد بررسی قرار گرفت. در این مرحله، مقالات فارسی و انگلیسی منتشر شده در پایگاه های علمی داخلی و خارجی معتبر بررسی و تحلیل شدند. یافته های حاصل از این مرور ادبیات در طراحی راهنمای مصاحبه، افزایش حساسیت نظری پژوهشگر، نامگذاری و برجسب گذاری کدها و تفسیر و غنی سازی یافته های حاصل از تحلیل محتوای مصاحبه ها مورد استفاده قرار گرفت. لازم به ذکر است که مدل نهایی پژوهش و مقوله های اصلی صرفاً بر اساس تحلیل مضمون داده های حاصل از مصاحبه ها استخراج شده اند و مرور ادبیات صرفاً نقش پشتیبان در شکل دهی چارچوب نظری پژوهش داشته است.

جامعه مشارکت کنندگان پژوهش شامل خبرگان حوزه مدیریت، حسابرسی داخلی و حاکمیت سازمانی بوده که دارای تجربه علمی و اجرایی در زمینه فرایندهای حسابرسی، کنترل های داخلی، تعاملات سازمانی و سازوکارهای اعتماد سازی بودند. انتخاب مشارکت کنندگان با استفاده از روش نمونه گیری هدفمند و با رویکرد اشباع نظری انجام شد؛ به گونه ای که افرادی انتخاب شدند که بیشترین ظرفیت اطلاعاتی و توان تبیین پدیده مورد مطالعه را دارا بودند. همچنین به منظور افزایش جامعیت و غنای داده ها، اصل تنوع نمونه گیری رعایت گردید؛ بدین معنا که مشارکت کنندگان از نظر سابقه حرفه ای، حوزه تخصصی، سطح مدیریتی، نوع مسئولیت سازمانی و تجربه فعالیت در سازمان های مختلف دارای تنوع بودند. رعایت این تنوع سبب شد ابعاد مختلف مدیریت اعتماد سازمانی از دیدگاه های متفاوت مورد بررسی قرار گیرد و از محدود شدن یافته ها به یک تجربه یا نگاه خاص جلوگیری شود.

داده های پژوهش به صورت دست اول و از طریق مصاحبه های عمیق نیمه ساختاریافته گردآوری شد. استفاده از داده های میدانی مبتنی بر تجربیات واقعی خبرگان، اصالت و غنای مفهومی داده ها را تقویت کرد و امکان دستیابی به درک عمیق تری از پدیده مورد مطالعه را فراهم ساخت. راهنمای مصاحبه با تمرکز بر سه محور اصلی طراحی گردید: پیشایندهای اعتماد سازی در حسابرسی داخلی؛ ابعاد و مولفه های اعتماد سازمانی مبتنی بر حسابرسی داخلی؛ پیامدهای مدیریت اعتماد سازمانی.

سؤالات مصاحبه به گونه‌ای طراحی شدند که امکان واکاوی تجربیات زیسته، ادراکات و تفسیرهای مشارکت‌کنندگان از نقش حسابرسی داخلی در مدیریت اعتماد سازمانی فراهم شود. به‌منظور تأمین روایی محتوایی، راهنمای مصاحبه پیش از اجرا در اختیار چند تن از اساتید دانشگاهی و خبرگان حوزه مدیریت و حسابرسی داخلی قرار گرفت و پس از دریافت نظرات اصلاحی، بازنگری و نهایی شد. تمامی مصاحبه‌ها با رضایت مشارکت‌کنندگان ضبط، پیاده‌سازی و چندین بار بازخوانی شد تا دقت در ثبت و تحلیل داده‌ها افزایش یابد. فرایند گردآوری و تحلیل داده‌ها به‌صورت هم‌زمان انجام شد و نمونه‌گیری تا دستیابی به اشباع نظری ادامه یافت. به‌گونه‌ای که پس از انجام ۱۸ مصاحبه، داده‌های جدید منجر به تولید مفهوم، کد یا مقوله تازه‌ای نشد و الگوهای مفهومی استخراج‌شده به تکرار و ثبات رسیدند. در این مرحله، پژوهشگر اطمینان یافت که داده‌ها از کفایت اطلاعاتی لازم برای تبیین ابعاد اصلی پدیده برخوردار هستند؛ بنابراین، فرایند نمونه‌گیری متوقف شد. دستیابی به اشباع نظری نشان‌دهنده کفایت حجم نمونه و جامعیت نسبی داده‌های گردآوری‌شده در پژوهش حاضر است.

تحلیل داده‌ها به‌صورت هم‌زمان با گردآوری آن‌ها انجام شد. در این فرایند، ابتدا مفاهیم اولیه از متن مصاحبه‌ها استخراج و کدگذاری اولیه صورت گرفت؛ سپس کدهای مشابه در قالب مقوله‌های مفهومی طبقه‌بندی شدند و در نهایت روابط میان پیشایندها، سازوکارهای اعتمادساز و پیامدهای مدیریت اعتماد سازمانی تبیین گردید.

به‌منظور ارزیابی اعتبار و قابلیت اعتماد یافته‌ها، از چارچوب لینکلن و گوبا (۱۹۸۵) شامل چهار معیار اعتبارپذیری، انتقال‌پذیری، اطمینان‌پذیری و تأییدپذیری استفاده شد. اعتبارپذیری یافته‌ها از طریق بازبینی مشارکت‌کنندگان و بررسی همتایان پژوهشی تقویت گردید؛ به‌گونه‌ای که بخشی از کدها و تفاسیر استخراج‌شده در اختیار برخی مشارکت‌کنندگان و پژوهشگران آشنا با حوزه موضوعی قرار گرفت تا میزان انطباق یافته‌ها با تجربیات واقعی آنان ارزیابی شود. انتقال‌پذیری یافته‌ها نیز از طریق ارائه توصیف غنی و دقیق از زمینه پژوهش، ویژگی‌های مشارکت‌کنندگان، فرایند نمونه‌گیری، شیوه انجام مصاحبه‌ها و مراحل تحلیل داده‌ها تأمین شد. همچنین اطمینان‌پذیری از طریق مستندسازی دقیق تمامی مراحل گردآوری، کدگذاری و تحلیل داده‌ها حاصل گردید و تأییدپذیری یافته‌ها نیز با نگهداری نظام‌مند فایل‌های صوتی، متون پیاده‌سازی‌شده، کدها و یادداشت‌های

تحلیلی تضمین شد تا نتایج پژوهش مبتنی بر داده‌های واقعی و نه پیش‌فرض‌ها یا سوگیری‌های پژوهشگر باشد.

یافته‌ها

مشخصات مشارکت‌کنندگان این پژوهش به شرح جدول شماره ۳ می‌باشد:

جدول ۳. مشخصات مشارکت‌کنندگان پژوهش

ردیف	پست سازمانی	سن	تحصیلات	جنسیت	سنوات خدمت	سازمان محل خدمت
۱	مدیر و استاد دانشگاه	۳۶	کارشناس ارشد	مرد	۱۰	گروه صنعتی گلرنگ
۲	مدیر	۴۰	کارشناس ارشد	مرد	۱۲	گروه صنعتی گلرنگ
۳	مدیر	۴۰	کارشناس ارشد	زن	۱۱	گروه صنعتی گلرنگ
۴	رئیس	۳۷	کارشناس ارشد	زن	۲	گروه صنعتی گلرنگ
۵	رئیس	۴۰	کارشناس ارشد	زن	۶	گروه صنعتی گلرنگ
۶	رئیس	۳۶	کارشناس ارشد	زن	۸	گروه صنعتی گلرنگ
۷	مدیر	۳۸	کارشناس ارشد	مرد	۷	گروه صنعتی گلرنگ
۸	مدیر	۴۰	کارشناس ارشد	زن	۷	گروه صنعتی گلرنگ
۹	مدیر	۴۱	کارشناس ارشد	مرد	۷	گروه صنعتی گلرنگ
۱۰	مدیر	۴۵	کارشناس ارشد	مرد	۵	گروه صنعتی گلرنگ
۱۱	مدیر و استاد دانشگاه	۵۰	کارشناس ارشد	مرد	۱۶	گروه صنعتی گلرنگ
۱۲	مدیر	۴۸	کارشناس ارشد	مرد	۱۶	گروه صنعتی گلرنگ
۱۳	رئیس	۳۴	کارشناس ارشد	زن	۱۰	گروه صنعتی گلرنگ
۱۴	رئیس	۳۵	کارشناس ارشد	مرد	۱۰	گروه صنعتی گلرنگ
۱۵	مدیر و استاد دانشگاه	۴۸	کارشناس ارشد	مرد	۱۳	گروه صنعتی گلرنگ
۱۶	مدیر	۴۷	کارشناس ارشد	مرد	۱۴	گروه صنعتی گلرنگ
۱۷	استاد دانشگاه	۴۶	دکتری	زن	۵	دانشگاه مازندران
۱۸	استاد دانشگاه	۳۷	دکتری	زن	۳	دانشگاه مازندران

در این پژوهش، به منظور شناسایی پیشایندها، مؤلفه‌ها و پیامدهای اعتماد ساز در حسابرسی داخلی، مصاحبه‌ها مورد بررسی قرار گرفت. تحلیل محتوای کیفی منجر به استخراج مجموعه‌ای از کدهای اولیه شد که با در نظر گرفتن چارچوب^۱ ADO، هر یک بازتاب‌دهنده پیشایندها، تصمیمات و پیامدهای اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی بود. این مرحله، ضمن غنابخشی به درک مفهومی پژوهشگر از پدیده مورد مطالعه، بستر نظری لازم برای شکل‌گیری چارچوب اولیه پژوهش را فراهم ساخت که جزئیات آن در جدول شماره ۴ نمایش داده شده‌است.

جدول ۴- نتایج تحلیل مضمون مصاحبه‌ها

دسته‌بندی ADO	مقوله اصلی	مقوله فرعی	کدباز
پیشایندها	عوامل محیطی	فشارهای قانونی و بومی	الزام قانونی به گزارش‌دهی
			نظارت مستمر نهادهای بالادستی
			ترس از پیامدهای حقوقی و کیفری
			تطبیق با استانداردهای نظارتی
		انتظارات ذینفعان بیرونی	انتظار شفافیت از سوی سهامداران
			درخواست پاسخگویی از مدیران
			فشار رسانه‌ها و افکار عمومی
			لزامات اخلاقی و اجتماعی
	عوامل ساختاری	فشار رقابت	لزوم رقابت سالم و اخلاقی
		فرایندهای حسابرسی	شفافیت رویه‌ها
			نظم در اجرا
		ساختار سازمانی	استقلال واحد حسابرسی
			سطح اختیار
		فناوری اطلاعات	دسترسی به داده‌ها
			امنیت اطلاعات
		قوانین و مقررات حسابرسی	آیین‌نامه‌های حسابرسی
	عوامل رفتاری	فرهنگ سازمانی	حمایت رفتاری مدیران

¹ Antecedents, Decisions, Outcomes

دسته بندی ADO	مقوله اصلی	مقوله فرعی	کدباز
			ترویج شفافیت از سوی رهبری
			الگوسازی فرهنگی توسط مدیران
		ویژگی های فردی کارکنان	قابلیت اطمینان
			تجربه حرفه ای
		رهبری اخلاقی	عدالت رفتاری
			صداقت در عمل
		مشارکت کارکنان در فرایند و مسئولیت پذیری	دخیل بودن در فرایند
			مسئولیت پذیری
		تعاملات و شبکه های ارتباطی	شبکه های ارتباطی
			احساس همدلی و علاقه
تصمیمات مبتنی بر اعتمادسازی با رویکرد حساسیتی داخلی	اعتماد عاطفه محور	روابط بین فردی و پیوندهای عاطفی	حمایت هیجانی
			تعهد احساسی
		وفاداری و حمایت مقابل	وفاداری در موقعیت دشوار
			حمایت روانی
		احساس امنیت روانی	آرامش هیجانی
			عدم ترس از آسیب پذیری
		رفتار محترمانه	رفتار محترمانه با کارکنان
			توان تخصصی
	اعتماد شناخت محور	شایستگی حرفه ای حسابرسان	تجربه کاری
			ثبات رفتاری
		قابلیت پیش بینی رفتار حسابرسان	قابلیت اتکا
			شفافیت در تعاملات
		صداقت/شفافیت اطلاعاتی	دقت در گزارش دهی
			عدالت رویه ای
		عدالت و انصاف حسابرسان	بی طرفی
			صلاحیت نهادی و استقلال
	اعتماد فرهنگ محور	ارزش ها و باورهای مشترک	هنجارهای فرهنگی مشترک

دسته بندی ADO	مقوله اصلی	مقوله فرعی	کدباز
		تجارب مشترک تاریخی	حافظه جمعی
			تعاملات مثبت گذشته
		هویت سازمانی مشترک	احساس تعلق به گروه
			هم هویتی
		الگوهای نمادین و آیینی	استفاده از نمادها و شعارها
			آیین ها و سنت های جمعی
	اعتماد نهادمحور	قابلیت پیش بینی	وضوح فرایندها
		ساختاری	ثبات قوانین
		کارایی سیستم های	اعتبار کنترل های داخلی
		کنترلی	کارآمدی سازوکار رسیدگی به شکایت
		حمایت سازمانی	حمایت رسمی مدیران
		ادراک شده و استقلال نهادی	توجه سازمان به رفاه کارکنان
اعتماد ارتباط محور	ارتباطات	وضوح ارتباطات	شفافیت اطلاعات
		باز بودن کانال های	جامعیت اطلاع رسانی
		ارتباطی	دسترسی به مدیران
			امکان تبادل نظر
	بازخورد حمایتی	بازخورد حمایتی	بازخورد محترمانه
			پاسخگویی حمایتی
پیامدهای نگرشی و رفتاری	پیامدهای نگرشی و رفتاری	کاهش مقاومت کارکنان در برابر فعالیتهای حسابرسی داخلی	کاهش مقاومت کارکنان در برابر فعالیت های حسابرسی داخلی
		افزایش تمایل به همکاری با حسابرسی داخلی	افزایش تعامل و همکاری بین واحدها

دسته‌بندی ADO	مقوله اصلی	مقوله فرعی	کدباز
پیامدهای ساختاری		تقویت فرهنگ پاسخگویی و انضباط سازمانی	نهادینه شدن فرهنگ پاسخگویی در قبال سیستم
		کاهش فرصت‌های تقلب و تخلف اعتماد	پیشگیری از اشتباهات، کاهش تخلفات، کنترل رفتاری مؤثر
		یادگیری سازمانی و تصمیم‌گیری آگاهانه	بهبود مستمر از طریق یادگیری
		رضایت کارکنان	امنیت روانی و کاهش اضطراب
			ارتقاء انگیزه و رضایت شغلی
		بهبود اثربخشی کنترل‌های داخلی	بهبود عملکرد تیمی تحقق اهداف مشترک
		ارتقای کیفیت گزارش‌های حسابرسی داخلی	استفاده از داده‌های واقعی در سیاست‌گذاری
		بهبود فرایندهای مدیریت ریسک	مدیریت ریسک مبتنی بر کنترل و اعتمادسازی
			مدیریت ادراک ریسک رابطه ای
		افزایش شفافیت عملیات و اطلاعات مالی/غیرمالی	رابطه دوطرفه بین اعتماد و شفافیت
	پیامدهای کارکردی	ارتقای عملکرد نظام حاکمیت شرکتی	ارتقای عملکرد نظام حاکمیت شرکتی
		افزایش کارایی مأموریت‌های حسابرسی داخلی	پایبندی به زمان‌بندی مأموریت‌ها
		افزایش ارزش‌آفرینی حسابرسی داخلی	اقدامات حسابرسی داخلی به عنوان ارزش، نه فقط شعار
		بهبود هم‌سویی فعالیت‌های حسابرسی داخلی با اهداف استراتژیک سازمان	حسابرسی داخلی به عنوان فرایند استراتژیک و حیاتی

یافته‌های حاصل از تحلیل مضمون مصاحبه‌ها نشان داد که کدهای استخراج شده در قالب سه مقوله اصلی شامل پیشایندها، تصمیمات مبتنی بر اعتمادسازی با رویکرد حسابرسی داخلی و پیامدها قابل طبقه‌بندی هستند. هر یک از این مقوله‌ها، مجموعه‌ای از مقوله‌های فرعی و کدهای مفهومی را دربر می‌گیرد که ابعاد مختلف مدیریت اعتماد در حسابرسی داخلی را تبیین می‌کنند. در ادامه، هر یک از مقوله‌های اصلی به اختصار تشریح می‌شود.

پیشایندها: پیشایندها بیانگر مجموعه شرایط و عوامل زمینه‌ای هستند که پیش از شکل‌گیری اعتماد در حسابرسی داخلی وجود داشته و زمینه ایجاد یا تضعیف آن را فراهم می‌کنند. تحلیل مصاحبه‌ها نشان داد این عوامل در سه دسته محیطی، ساختاری و رفتاری قابل طبقه‌بندی هستند. عوامل محیطی به فشارهای بیرونی نظیر الزامات قانونی، انتظارات ذی‌نفعان و فضای رقابتی اشاره دارند؛ عوامل ساختاری بر ویژگی‌های سازمانی مانند استقلال واحد حسابرسی، فرایندهای حسابرسی، فناوری اطلاعات و قوانین و مقررات تمرکز دارند؛ و عوامل رفتاری شامل فرهنگ سازمانی، رهبری اخلاقی، ویژگی‌های فردی کارکنان، مشارکت و کیفیت تعاملات میان اعضای سازمان است. این سه دسته، پیش‌نیاز را برای شکل‌گیری اعتماد در حسابرسی داخلی فراهم می‌کنند.

تصمیمات مبتنی بر اعتمادسازی با رویکرد حسابرسی داخلی: این مقوله به مجموعه اقدام‌ها، سازوکارها و رویکردهایی اشاره دارد که در پاسخ به شرایط زمینه‌ای و با هدف ایجاد، تقویت و نهادینه‌سازی اعتماد در فرایند حسابرسی داخلی اتخاذ می‌شوند. یافته‌های پژوهش نشان داد این تصمیمات در پنج بعد اعتماد شناخت‌محور، عاطفه‌محور، فرهنگ‌محور، نهاد‌محور و ارتباط‌محور قابل طبقه‌بندی هستند. این ابعاد نشان می‌دهند که اعتماد در حسابرسی داخلی صرفاً بر شایستگی حرفه‌ای استوار نیست، بلکه تحت تأثیر کیفیت روابط انسانی، ارزش‌های مشترک، سازوکارهای نهادی و الگوهای ارتباطی نیز قرار دارد.

پیامدها: پیامدها بیانگر نتایج و آثار حاصل از استقرار سازوکارهای اعتمادساز در حسابرسی داخلی هستند. بر اساس تحلیل داده‌ها، این پیامدها در سه سطح نگرشی-رفتاری، ساختاری و کارکردی ظاهر می‌شوند. پیامدهای نگرشی-رفتاری شامل افزایش همکاری، کاهش مقاومت کارکنان و تقویت فرهنگ پاسخگویی است؛ پیامدهای ساختاری به بهبود کنترل‌های داخلی، مدیریت ریسک، شفافیت و حاکمیت شرکتی مربوط می‌شود؛ و پیامدهای کارکردی نیز در افزایش اثربخشی، ارزش‌آفرینی و هم‌سویی فعالیت‌های حسابرسی داخلی با اهداف راهبردی سازمان نمود پیدا می‌کند.

براساس جدول فوق و همچنین رویکرد سه‌گانه پیشنهادها، تصمیمات و پیامدها، الگوی اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی به شکل ذیل استخراج گردید:

شکل ۱. الگوی مدیریت اعتماد سازمانی با رویکرد حسابرسی داخلی

پیشایندهای اعتمادسازمانی با رویکرد حسابرسی داخلی

عوامل محیطی اعتمادساز در حسابرسی

- فشارهای قانونی و بومی (تنظیم گری و استانداردهای نظارتی)
- انتظارات ذینفعان بیرونی (شفافیت و پاسخگوئی، الزامات اخلاقی حسابرسی)
- فشار رقابتی (رقابت سالم و اخلاقی)

عوامل ساختاری (ساختار مورد نیاز برای مدیریت اعتماد)

- فرایندهای حسابرسی (شفافیت و نظم در اجرا)
- ساختار سازمانی (اختیار/ استقلال واحد حسابرسی)
- فناوری اطلاعات (دسترسی و امنیت داده ها)
- قوانین و مقررات حسابرسی

عوامل رفتاری

- فرهنگ سازمانی (الگوسازی و پیگیری مدیران ارشد)
- ویژگی های فردی کارکنان
- رهبری اخلاقی (عدالت و صداقت رفتاری)
- مشارکت کارکنان در فرایند و مسئولیت پذیری
- تعاملات و شبکه های ارتباطی (ارتباط مؤثر بین حسابرسان و واحدها، جریان آزاد اطلاعات، اعتماد در روابط کاری)

ابعاد و مؤلفه های اعتمادسازمانی با رویکرد حسابرسی داخلی

اعتماد عاطفه محور

- روابط بین فردی و پیوندهای عاطفی
- وفاداری و حمایت متقابل
- احساس امنیت روانی
- رفتار محترمانه

اعتماد شناخت محور

- شایستگی حرفه ای حسابرسان
- قابلیت پیش بینی رفتار حسابرسان
- صداقت/شفافیت اطلاعاتی
- عدالت و انصاف حسابرسان
- صلاحیت نهادی و استقلال

اعتماد فرهنگ محور

- ارزش ها و باورهای مشترک
- تجارب مشترک تاریخی
- هویت سازمانی مشترک
- الگوهای نمادین و آیینی

اعتماد نهاد محور

- قابلیت پیش بینی ساختاری
- کارایی سیستم های کنترلی
- حمایت سازمانی
- ادراک شده و استقلال نهادی

اعتماد ارتباط محور

- وضوح ارتباطات
- باز بودن کانال های ارتباطی
- بازخورد حمایتی

پیامدهای اعتمادسازمانی با رویکرد حسابرسی داخلی

پیامدهای نگرشی و رفتاری

- کاهش مقاومت کارکنان در برابر فعالیتهای حسابرسی داخلی
- افزایش تمایل به همکاری با حسابرسی داخلی
- تقویت فرهنگ پاسخگویی و انضباط سازمانی
- کاهش فرصت های تقلب و تخلف اعتماد
- یادگیری سازمانی و تصمیم گیری آگاهانه
- رضایت کارکنان

پیامدهای ساختاری

- بهبود اثربخشی کنترل های داخلی
- ارتقای کیفیت گزارش های حسابرسی داخلی
- بهبود فرایندهای مدیریت ریسک
- افزایش شفافیت عملیات و اطلاعات مالی/غیر مالی
- ارتقای عملکرد نظام حاکمیت شرکتی

پیامدهای کارکردی

- افزایش کارایی مأموریت های حسابرسی داخلی
- افزایش ارزش آفرینی حسابرسی داخلی
- بهبود هم سویی فعالیت های حسابرسی داخلی با اهداف استراتژیک سازمان

بحث و نتیجه‌گیری

هدف پژوهش حاضر، طراحی و تبیین یک الگوی مفهومی برای اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی است که با شناسایی پیشایندها، ابعاد و پیامدهای این پدیده، درک جامع‌تری از نقش حسابرسی داخلی در مدیریت اعتماد سازمانی ارائه دهد. بدین ترتیب، سؤال اصلی پژوهش اینگونه مطرح شد که الگوی مفهومی اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی کدام است؟. در راستای پاسخ به سؤال اصلی پژوهش، تحلیل داده‌های حاصل از مصاحبه‌ها در سه محور اصلی سازمان‌دهی شد. نخست، پیشایندهای اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی شناسایی شد؛ سپس ابعاد و مؤلفه‌های اعتمادسازی تبیین گردید و در نهایت پیامدهای اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی استخراج شد. یافته‌های هر بخش به‌همراه شواهد حاصل از مصاحبه‌های خبرگان و مقایسه با ادبیات موضوع ارائه می‌شود.

پیشایندهای اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی: در زمینه پیشایندهای اعتماد سازمانی مبتنی بر حسابرسی داخلی، یافته‌ها نشان می‌دهد که شکل‌گیری اعتماد به حسابرسی داخلی، تحت تأثیر مجموعه‌ای از عوامل محیطی، ساختاری و رفتاری قرار دارد.

عوامل محیطی: عوامل محیطی، عواملی هستند که خارج از کنترل مستقیم واحد حسابرسی هستند اما بستر فعالیت آن را تعیین می‌کنند. تحلیل مصاحبه‌ها نشان داد سه مقوله اصلی «فشارهای قانونی و بومی»، «انتظارات ذی‌نفعان بیرونی» و «فشارهای رقابتی» مهم‌ترین پیشایندهای محیطی اعتمادسازی محسوب می‌شوند. این عوامل موجب می‌شوند کارکنان و مدیران، حسابرسی داخلی را نه صرفاً به‌عنوان یک واحد کنترلی، بلکه به‌عنوان نهادی پاسخگو، معتبر و ارزش‌آفرین ادراک کنند.

یکی از مشارکت‌کنندگان در راستای فشارهای قانونی و بومی بیان کرد:

«وقتی این اطمینان حاصل شود که واحد حسابرسی داخلی سازمان با الزامات آیین‌نامه کنترل‌های داخلی بورس هماهنگ است؛ راحت‌تر به نتایج حسابرسی اعتماد می‌کنند. اینطور

اطمینان حاصل می شود که کنترل داخلی براساس ضوابط مشخص و مقررات عمل می کند و تصمیم ها سلیقه ای نیست»

مشارکت کننده دیگری نیز بیان نمود:

«چون نهادهای نظارتی الزام به ارسال گزارش های داخلی رو جدی می گیرند، سازمان ناچاره که ساختار حسابرسی داخلی رو تقویت کنه»

این یافته نشان می دهد که وجود چارچوب های قانونی و حرفه ای شفاف، نقش مهمی در کاهش ابهام، افزایش قابلیت پیش بینی فرایندهای حسابرسی و تقویت اعتماد سازمانی دارد. در واقع، مقررات و استانداردهای حرفه ای، مشروعیت اقدامات واحد حسابرسی داخلی را افزایش داده و ادراک کارکنان از عدالت و بی طرفی رویه ها را تقویت می کنند. این نتیجه با یافته های (Vafaei et al.(2024 و Friday et al.2024 همسو است که رعایت استانداردهای حرفه ای و الزامات حاکمیتی را از مهم ترین عوامل افزایش اعتماد به نظام حسابرسی داخلی معرفی کرده اند.

همچنین، مصاحبه ها نشان داد که انتظارات ذی نفعان بیرونی، شامل سهامداران، هیئت مدیره، نهادهای نظارتی و سایر ذی نفعان سازمان، بر نحوه عملکرد حسابرسی داخلی اثرگذار است. هرچه انتظار برای شفافیت، پاسخگویی و رعایت اصول اخلاقی بیشتر باشد، واحد حسابرسی داخلی نیز ناگزیر است با دقت، بی طرفی و مسئولیت پذیری بیشتری عمل کند؛ امری که در نهایت به افزایش اعتماد سازمانی منجر می شود.

در این خصوص یکی از خبرگان اظهار داشت:

«اعضای هیئت مدیره مرتب گزارش دقیق می خوان؛ سهامدار به دنبال شفاف سازی، بدون واحد حسابرسی داخلی قوی، واقعاً نمی شه به این انتظارات جواب داد. اعتماد زمانی شکل می گیرد که همه احساس کنند حسابرسی برای پاسخگوتر شدن سازمان و حمایت از منافع همه ذی نفعان فعالیت می کند.»

این یافته نشان می‌دهد که اعتماد به حسابرسی داخلی زمانی تقویت می‌شود که ذی‌نفعان، این واحد را در راستای ارتقای شفافیت و بهبود عملکرد سازمان بدانند، نه صرفاً ابزاری برای نظارت و کنترل. این نتیجه با پژوهش Rizki et al. (2024) نیز همخوانی دارد که بر نقش پاسخگویی، شفافیت و رعایت اصول اخلاقی در افزایش اعتماد ذی‌نفعان تأکید کرده‌اند. عامل محیطی دیگری که در مصاحبه‌ها مورد تأکید قرار گرفت، فشارهای رقابتی بود. مشارکت‌کنندگان معتقد بودند که رقابت فزاینده میان سازمان‌ها موجب شده است مدیران اهمیت بیشتری برای شفافیت، سلامت فرایندها و اثربخشی کنترل‌های داخلی قائل شوند. در چنین شرایطی، حسابرسی داخلی نقش مؤثرتری در ایجاد اطمینان نسبت به عملکرد سازمان ایفا می‌کند و همین امر به تقویت اعتماد نسبت به این واحد منجر می‌شود. یکی از مدیران بیان کرد:

«وقتی سازمان در فضای رقابتی قرار دارد، دیگر کسی حسابرسی داخلی را هزینه نمی‌بیند؛ بلکه آن را ابزاری برای حفظ اعتبار و رقابت‌پذیری سازمان می‌داند.»

عوامل ساختاری: یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که اعتماد به حسابرسی داخلی علاوه بر عوامل محیطی، به وجود زیرساخت‌های ساختاری مناسب در سازمان نیز وابسته است. تحلیل داده‌های مصاحبه بیانگر آن است که چهار مقوله اصلی عوامل ساختاری شامل فرایندهای حسابرسی، ساختار سازمانی، فناوری اطلاعات و قوانین و مقررات حسابرسی، مهم‌ترین پیشایندهای ساختاری اعتمادسازی در حسابرسی داخلی هستند. این مؤلفه‌ها با ایجاد شفافیت، انسجام، قابلیت اتکا و پیش‌بینی‌پذیری در عملکرد واحد حسابرسی داخلی، زمینه لازم را برای شکل‌گیری اعتماد میان کارکنان، مدیران و سایر ذی‌نفعان فراهم می‌کنند. یکی از مشارکت‌کنندگان در این خصوص اظهار داشت:

«اگر روال‌های فرآیندهای حسابرسی مشخص، شفاف و برای همه قابل فهم باشد، کارکنان احساس می‌کنند با یک فرآیند منصفانه روبه‌رو هستند، نه با یک اقدام سلیقه‌ای،

همچنین نوشتن جزئیات تصمیمات در هر مرحله از حسابرسی باعث می‌شود که بعداً اختلافی پیش اومد، همه چیز قابل پیگیری باشد.»

این یافته نشان می‌دهد که شفافیت رویه‌ها، نظم در اجرای مأموریت‌های حسابرسی و ثبات در نحوه رسیدگی، مهم‌ترین ویژگی‌های فرایندهای اعتمادساز هستند. زمانی که کارکنان از مراحل انجام حسابرسی، معیارهای ارزیابی و نحوه گزارش‌دهی آگاهی کافی داشته باشند، میزان ابهام کاهش یافته و پذیرش نتایج حسابرسی افزایش می‌یابد. این نتیجه با یافته‌های (Kouakou et al., 2013) همسو است که شفافیت و استانداردسازی فرایندهای حسابرسی داخلی را از عوامل اصلی ارتقای اثربخشی این واحد معرفی کرده‌اند.

از سوی دیگر، مصاحبه‌ها نشان داد که جایگاه سازمانی واحد حسابرسی داخلی نقش مهمی در اعتمادسازی دارد. منظور از استقلال در این پژوهش، استقلال حرفه‌ای حسابرس به مفهوم رایج در حسابرسی مستقل نیست، بلکه استقلال سازمانی واحد حسابرسی داخلی در انجام وظایف، برخورداری از اختیار کافی، دسترسی مستقیم به هیئت‌مدیره یا کمیته حسابرسی و مصونیت نسبی از مداخلات اجرایی است. چنین جایگاهی امکان ارائه ارزیابی‌های بی‌طرفانه و انجام مأموریت‌های حسابرسی بدون فشارهای غیرحرفه‌ای را فراهم می‌سازد.

در این زمینه یکی از خبرگان بیان کرد:

«اگر واحد حسابرسی نتواند بدون ملاحظات سازمانی مسائل را گزارش کند، کارکنان هم به نتایج آن اعتماد نخواهند کرد.»

این یافته نشان می‌دهد که اعتماد کارکنان بیش از آنکه متأثر از استقلال فردی حسابرسان باشد، به ادراک آنان از جایگاه سازمانی، اختیارات و حمایت ساختاری واحد حسابرسی داخلی وابسته است. این برداشت با استانداردهای حرفه‌ای حسابرسی داخلی و یافته‌های پژوهش‌های اخیر همسو است که بر اهمیت استقلال سازمانی، کفایت اختیارات و حمایت حاکمیتی از واحد حسابرسی داخلی تأکید دارند (Pakaya, 2025).

علاوه بر این، فناوری اطلاعات به عنوان یکی دیگر از پیشایندهای ساختاری اعتمادساز در مصاحبه‌ها مورد تأکید قرار گرفت. مشارکت‌کنندگان معتقد بودند که دسترسی به اطلاعات صحیح، بهنگام و قابل اتکا، همراه با حفظ امنیت و محرمانگی داده‌ها، موجب افزایش اعتبار گزارش‌های حسابرسی و اعتماد بیشتر مدیران و کارکنان به نتایج آن می‌شود. یکی از مصاحبه‌شوندگان در این خصوص اظهار داشت:

«وقتی اطلاعات دقیق، کامل و امن باشد، هم حسابرس با اطمینان بیشتری کار می‌کند و هم واحدهای سازمان نتایج حسابرسی را راحت‌تر می‌پذیرند، در واقع، حسابرس داخلی باید بر اساس نقشش به اطلاعات محرمانه دسترسی داشته باشد، باید سازوکار مشخصی برای حفظ امنیت اون اطلاعات وجود داشته باشد.»

همچنین، یافته‌ها نشان داد که وجود قوانین، دستورالعمل‌ها و آیین‌نامه‌های روشن حسابرسی داخلی، از دیگر عوامل مؤثر بر اعتمادسازی است. وجود رویه‌های مدون باعث می‌شود تصمیم‌ها مبتنی بر ضوابط مشخص اتخاذ شوند و احتمال اعمال سلیقه شخصی کاهش یابد. در نتیجه، کارکنان فرایند حسابرسی را عادلانه‌تر و قابل پیش‌بینی‌تر ارزیابی می‌کنند.

عوامل رفتاری: یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که شکل‌گیری اعتماد به حسابرسی داخلی، علاوه بر وجود زیرساخت‌های محیطی و ساختاری، به رفتار افراد و کیفیت تعاملات سازمانی نیز وابسته است. تحلیل مصاحبه‌ها نشان داد که فرهنگ سازمانی، ویژگی‌های فردی کارکنان، رهبری اخلاقی، مشارکت کارکنان در فرایندها و تعاملات و شبکه‌های ارتباطی، مهم‌ترین پیشایندهای رفتاری اعتمادسازی در حسابرسی داخلی هستند. این عوامل از طریق شکل‌دهی به ادراک کارکنان نسبت به انصاف، صداقت، حمایت و همکاری، زمینه‌پذیرش فعالیت‌های حسابرسی داخلی را فراهم می‌کنند.

یکی از مهم‌ترین یافته‌های پژوهش، نقش فرهنگ سازمانی در ایجاد اعتماد بود. مشارکت‌کنندگان تأکید داشتند که نگرش مدیران ارشد نسبت به شفافیت، پاسخگویی و رعایت اصول اخلاقی، به تدریج به هنجارهای غالب سازمان تبدیل شده و بر نحوه تعامل

کارکنان با واحد حسابرسی داخلی تأثیر می‌گذارد. در سازمان‌هایی که مدیران ارشد خود الگوی رعایت قوانین، شفافیت و پاسخگویی هستند، کارکنان نیز حسابرسی داخلی را بخشی از نظام یادگیری و بهبود سازمان تلقی می‌کنند، نه صرفاً ابزاری برای کنترل.

در این زمینه یکی از مشارکت‌کنندگان بیان کرد:

«اگر مدیران خودشان به نتایج حسابرسی پایبند نباشند، هیچ‌وقت کارکنان هم به حسابرسی اعتماد نخواهند کرد. وقتی مدیران ارشد خودشان تابع کنترل‌های داخلی باشند و تخلف نکنند، دیگر بقیه واحدها نمی‌تونن بهونه بیارن. این یعنی فرهنگ درست از رأس سازمان شروع می‌شه»

این یافته نشان می‌دهد که اعتماد به حسابرسی داخلی پیش از آنکه از طریق مقررات ایجاد شود، در بستر فرهنگ سازمانی شکل می‌گیرد. حمایت عملی مدیران از شفافیت و پاسخگویی، اعتبار واحد حسابرسی داخلی را افزایش داده و مقاومت کارکنان در برابر فعالیت‌های حسابرسی را کاهش می‌دهد.

یافته دیگر پژوهش، اهمیت ویژگی‌های فردی کارکنان بود. مشارکت‌کنندگان معتقد بودند که مسئولیت‌پذیری، صداقت، تعهد حرفه‌ای، قابلیت اعتماد و مهارت‌های ارتباطی کارکنان، کیفیت تعامل آنان با حسابرسان داخلی را تحت تأثیر قرار می‌دهد. زمانی که کارکنان اطلاعات را با دقت و صداقت در اختیار حسابرسان قرار می‌دهند، فرایند حسابرسی با شفافیت بیشتری انجام شده و اعتماد متقابل میان طرفین تقویت می‌شود.

یکی از خبرگان در این خصوص اظهار داشت:

«اگر کارکنان احساس مسئولیت نداشته باشند یا اطلاعات را کامل ارائه نکنند، حتی

بهترین سیستم حسابرسی هم نمی‌تواند اعتماد ایجاد کند.»

این یافته نشان می‌دهد که اعتماد در حسابرسی داخلی صرفاً وابسته به عملکرد حسابرسان

نیست، بلکه کیفیت رفتار کارکنان نیز نقش تعیین‌کننده‌ای در موفقیت این فرایند دارد.

تحلیل مصاحبه‌ها همچنین بیانگر آن بود که رهبری اخلاقی از مهم‌ترین عوامل رفتاری اعتمادساز محسوب می‌شود. مشارکت‌کنندگان بر این باور بودند که مدیرانی که در تصمیم‌گیری‌ها عدالت، صداقت، انصاف و پاسخگویی را رعایت می‌کنند، فضای روانی امن‌تری برای همکاری با حسابرسی داخلی ایجاد می‌کنند. چنین محیطی موجب می‌شود کارکنان بدون نگرانی از پیامدهای فردی، اطلاعات لازم را در اختیار حسابرسان قرار دهند و یافته‌های حسابرسی را با ذهنی باز بپذیرند.

یکی از مشارکت‌کنندگان بیان کرد:

«وقتی مدیر رفتار منصفانه داشته باشد، دیگر حسابرسی ابزار تهدید نیست؛ بلکه کارکنان آن را وسیله‌ای برای اصلاح امور می‌دانند.»

از دیگر یافته‌های پژوهش، مشارکت کارکنان در فرایندهای سازمانی و مسئولیت‌پذیری آنان بود. مشارکت‌کنندگان معتقد بودند که مشارکت فعال کارکنان در ارائه اطلاعات، بیان مسائل و همکاری در اجرای توصیه‌های حسابرسی، احساس مالکیت نسبت به فرایندهای سازمانی را افزایش داده و از شکل‌گیری نگرش‌های تدافعی در برابر حسابرسی داخلی جلوگیری می‌کند. در چنین شرایطی، حسابرسی داخلی به عنوان فرایندی مشارکتی برای بهبود عملکرد سازمان شناخته می‌شود، نه ابزاری برای ارزیابی یا تنبیه کارکنان. یکی از مدیران در این زمینه اظهار داشت:

«هر جا کارکنان احساس کنند در فرآیند مشارکت دارند، همکاری با حسابرسی بسیار بیشتر می‌شود و نتایج هم اثربخش‌تر خواهد بود.»

در نهایت، یافته‌های پژوهش بر نقش تعاملات و شبکه‌های ارتباطی در اعتمادسازی تأکید دارد. بر اساس دیدگاه مشارکت‌کنندگان، ارتباطات شفاف، دسترسی آسان به اطلاعات، گفت‌وگوی مستمر میان حسابرسان و واحدهای سازمانی و ارائه بازخوردهای محترمانه، زمینه شکل‌گیری اعتماد متقابل را فراهم می‌کند. در مقابل، ضعف ارتباطات، ابهام در انتقال

اطلاعات و نبود تعامل سازنده، موجب افزایش سوءبرداشت‌ها، مقاومت کارکنان و کاهش اثربخشی حسابرسی داخلی می‌شود.

در این خصوص یکی از مشارکت‌کنندگان اظهار داشت:

«اعتماد زمانی شکل می‌گیرد که حسابرس فقط گزارش ننویسد؛ بلکه با واحدها صحبت کند، توضیح بدهد و به دغدغه‌های کارکنان هم گوش کند.»

این یافته نشان می‌دهد که اعتماد در حسابرسی داخلی بیش از آنکه حاصل کنترل رسمی باشد، نتیجه تعاملات مستمر، ارتباطات شفاف و رفتارهای مبتنی بر احترام و همکاری است. این نتایج با یافته‌های (Akkaya and Alfina and Utama (2025 و Apostu(2023 همخوانی دارد که بر نقش فرهنگ سازمانی، رهبری اخلاقی و کیفیت ارتباطات در تقویت اعتماد و اثربخشی سازوکارهای حاکمیتی تأکید کرده‌اند.

در مجموع، تحلیل داده‌ها نشان داد که اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی حاصل تعامل سه دسته پیشاینده محیطی، ساختاری و رفتاری است. عوامل محیطی مشروعیت و الزامات نهادی را فراهم می‌کنند، عوامل ساختاری زیرساخت‌های لازم برای اجرای اثربخش حسابرسی داخلی را شکل می‌دهند و عوامل رفتاری با ایجاد فرهنگ اعتماد، تعامل و مشارکت، پذیرش فعالیت‌های حسابرسی داخلی را تسهیل می‌کنند. بنابراین، نهادینه‌سازی اعتماد مستلزم توجه هم‌زمان به هر سه دسته پیشاینده است و تمرکز بر یکی از آن‌ها به تنهایی نمی‌تواند اعتماد پایدار را در سازمان ایجاد کند.

ابعاد و مولفه‌های اعتماد سازمانی با رویکرد حسابرسی داخلی: یافته‌های این

پژوهش نشان داد که اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی از طریق مجموعه‌ای از تصمیمات مدیریتی و رفتاری تحقق می‌یابد که در قالب پنج بعد اصلی شامل اعتماد عاطفه‌محور، اعتماد شناخت‌محور، اعتماد فرهنگ‌محور، اعتماد نهادمحور و اعتماد ارتباط‌محور قابل تبیین است. این ابعاد نشان می‌دهند که اعتماد در حسابرسی داخلی صرفاً

محصول شایستگی فنی حسابرسان نیست، بلکه نتیجه تعامل همزمان عوامل انسانی، فرهنگی، ساختاری و ارتباطی در سازمان است.

اعتماد عاطفه محور: یافته‌های پژوهش نشان داد که روابط بین فردی مناسب، رفتار محترمانه، حمایت متقابل و ایجاد احساس امنیت روانی، نقش مهمی در شکل‌گیری اعتماد کارکنان نسبت به حسابرسی داخلی دارد. زمانی که کارکنان احساس کنند حسابرسان با رویکردی حمایتی، منصفانه و همراه با احترام با آنان تعامل می‌کنند، مقاومت در برابر فعالیت‌های حسابرسی کاهش یافته و همکاری داوطلبانه افزایش می‌یابد. یکی از مشارکت‌کنندگان در این زمینه بیان کرد:

«اگر حسابرس با احترام و بدون نگاه مچ‌گیرانه وارد واحد شود، کارکنان اطلاعات را راحت‌تر در اختیار او قرار می‌دهند و احساس تهدید نمی‌کنند.»

این یافته با دیدگاه (Lahno, 2001) همسو است که اعتماد عاطفی را حاصل ادراک خیرخواهی و نبود تهدید در روابط می‌داند. همچنین نشان می‌دهد حسابرسی داخلی زمانی اثربخش‌تر خواهد بود که نقش آن از یک نهاد صرفاً کنترلی به یک شریک یادگیرنده و حمایتی تغییر یابد.

اعتماد شناخت محور: بعد دوم، اعتماد شناخت‌محور بود که بر شایستگی حرفه‌ای، عدالت، صداقت، قابلیت اتکا و پیش‌بینی‌پذیری رفتار حسابرسان داخلی تأکید دارد. مشارکت‌کنندگان معتقد بودند پذیرش نتایج حسابرسی بیش از هر چیز به باور کارکنان نسبت به تخصص و انصاف حسابرسان وابسته است.

به‌عنوان نمونه، یکی از خبرگان اظهار داشت:

«اگر کارکنان مطمئن باشند حسابرس دانش حرفه‌ای بالایی دارد و منصفانه قضاوت می‌کند، آن را راحت‌تر می‌پذیرند.»

این یافته با مدل اعتماد (Mayer et al., 1995) همخوانی دارد که شایستگی، درستکاری و خیرخواهی را پایه‌های اصلی اعتماد معرفی می‌کند. همچنین با مطالعات Lenz

et al.(2018) نیز همسو است که کیفیت حرفه‌ای حسابرسی داخلی را شرط اصلی مشروعیت و اثربخشی آن می‌دانند.

اعتماد فرهنگ محور: یافته‌های پژوهش نشان داد که بخشی از اعتماد به حسابرسی داخلی در بستر فرهنگ سازمانی شکل می‌گیرد. ارزش‌های مشترک، هویت سازمانی، تجربه‌های موفق گذشته و هنجارهای فرهنگی مشترک موجب می‌شوند حسابرسی داخلی به‌عنوان بخشی از سازمان تلقی شود، نه یک نهاد بیرونی یا تنبیه‌کننده.

یکی از مشارکت‌کنندگان بیان کرد:

«اگر فرهنگ سازمان یادگیری باشد، حسابرسی را فرصت بهبود می‌بیند، نه ابزاری برای پیدا کردن مقصر.»

این یافته با دیدگاه Tuan(2011) همخوان است که اعتماد فرهنگ محور را حاصل اشتراک ارزش‌ها و هویت سازمانی می‌داند.

اعتماد نهاد محور: یکی دیگر از ابعاد استخراج شده، اعتماد نهاد محور بود. یافته‌ها نشان داد وجود فرایندهای روشن، ثبات رویه‌ها، حمایت مدیریت ارشد، نظام‌های کنترلی قابل اتکا و نقش مشخص حسابرسی داخلی، اعتماد کارکنان را افزایش می‌دهد. یکی از مشارکت‌کنندگان اظهار داشت:

«وقتی کارکنان بدانند همه واحدها بر اساس یک قانون واحد ارزیابی می‌شوند، احساس عدالت بیشتری دارند و به حسابرسی اعتماد می‌کنند.»

این یافته با رویکرد نهادی اعتماد همسو است که اعتماد را نتیجه قابلیت پیش‌بینی ساختارها و ثبات قواعد سازمانی می‌داند (Blomqvist & Ståhle, 2000).

اعتماد ارتباط محور: بعد پنجم، اعتماد ارتباط محور بود. یافته‌ها نشان داد شفافیت ارتباطات، دسترسی آسان به حساب‌رسان، باز بودن کانال‌های ارتباطی و ارائه بازخوردهای محترمانه، زمینه شکل‌گیری اعتماد را فراهم می‌کند. یکی از مشارکت‌کنندگان اظهار داشت:

«وقتی حسابرس فقط گزارش نهایی را ارسال نمی کند و در طول کار با واحدها گفت و گو می کند، اعتماد خیلی بیشتر می شود.»

این یافته نشان می دهد اعتماد زمانی تقویت می شود که ارتباط میان حسابرسی داخلی و واحدهای سازمانی دوسویه، مستمر و مبتنی بر گفت و گو باشد، نه صرفاً انتقال یک طرفه اطلاعات.

در مجموع، یافته های پژوهش نشان داد که اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی حاصل هم افزایی پنج بعد مکمل است. اعتماد عاطفی، شناختی، فرهنگی، نهادی و ارتباطی هر یک بخشی از فرایند اعتماد را تبیین می کنند و حذف هر یک از این ابعاد می تواند اثربخشی حسابرسی داخلی را کاهش دهد. این یافته با دیدگاه های معاصر اعتماد سازمانی همسو است که اعتماد را پدیده ای چندسطحی، پویا و وابسته به زمینه سازمانی می دانند. بنابراین، تقویت اعتماد در حسابرسی داخلی مستلزم توجه همزمان به شایستگی حرفه ای، کیفیت روابط انسانی، فرهنگ سازمانی، سازوکارهای نهادی و نظام ارتباطات سازمانی است.

پیامدهای اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی: یافته های این پژوهش نشان داد که اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی، پیامدهایی چندسطحی در سازمان ایجاد می کند که در سه سطح نگرشی-رفتاری، ساختاری و کارکردی قابل تبیین هستند. این سه سطح به صورت زنجیره ای بر یکدیگر اثر می گذارند؛ به گونه ای که تغییر نگرش کارکنان، زمینه بهبود ساختارهای کنترلی را فراهم می کند و در نهایت به ارتقای عملکرد راهبردی حسابرسی داخلی منجر می شود.

پیامدهای نگرشی و رفتاری: یافته ها نشان داد که اعتماد به حسابرسی داخلی موجب تغییر نگرش کارکنان نسبت به این واحد می شود. در سازمان هایی که اعتماد بیشتری به حسابرسی داخلی وجود دارد، کارکنان این واحد را نه به عنوان یک نهاد صرفاً نظارتی، بلکه به عنوان نهادی مشورتی، حمایتی و یادگیرنده تلقی می کنند. در نتیجه، همکاری کارکنان با حسابرسان افزایش یافته، مقاومت در برابر مأموریت های حسابرسی کاهش پیدا کرده و

فرهنگ پاسخگویی و مسئولیت پذیری تقویت می شود. همچنین اعتماد، احساس امنیت روانی کارکنان را افزایش داده و زمینه یادگیری سازمانی، کاهش رفتارهای فرصت طلبانه و ارتقای رضایت شغلی را فراهم می کند.

یکی از مشارکت کنندگان در این زمینه اظهار داشت:

«وقتی کارکنان به حسابرسی اعتماد داشته باشند، اطلاعات را پنهان نمی کنند و خودشان برای اصلاح فرایندها همکاری می کنند.»

این یافته با مطالعات Skripkina et al.(2020) همسو است که نشان می دهد اعتماد، از طریق ایجاد امنیت روانی، رفتارهای داوطلبانه، مسئولانه و مشارکتی کارکنان را تقویت می کند.

پیامدهای ساختاری: یافته های پژوهش نشان داد که اعتماد ایجاد شده نسبت به حسابرسی داخلی، موجب افزایش اثربخشی سازوکارهای کنترلی سازمان می شود. در چنین شرایطی، واحدهای سازمانی توصیه های حسابرسی را با مقاومت کمتری می پذیرند، کیفیت گزارش های حسابرسی افزایش می یابد و اجرای اقدامات اصلاحی با سرعت و اثربخشی بیشتری انجام می شود. همچنین اعتماد، زمینه بهبود کنترل های داخلی، ارتقای مدیریت ریسک، افزایش شفافیت اطلاعات و تقویت نظام حاکمیت سازمانی را فراهم می کند.

یکی از خبرگان بیان کرد:

«اگر واحدها گزارش های حسابرسی را معتبر بدانند، اجرای پیشنهادهای اصلاحی بسیار سریع تر انجام می شود.»

این یافته با پژوهش Efunniyi et al.(2024) همخوانی دارد که اعتماد را یکی از پیش نیازهای اثربخشی سازوکارهای حاکمیت سازمانی و کنترل های داخلی معرفی کرده است.

پیامدهای کارکردی: در سطح کارکردی، یافته ها نشان داد که اعتماد به حسابرسی داخلی موجب ارتقای نقش این واحد از یک کارکرد صرفاً کنترلی به یک شریک راهبردی

در سازمان می‌شود. در چنین شرایطی، مأموریت‌های حسابرسی با کارایی بیشتری اجرا شده، حسابرسی داخلی ارزش‌آفرینی بیشتری برای سازمان ایجاد می‌کند و نقش فعال‌تری در تحقق اهداف راهبردی، بهبود تصمیم‌گیری‌های مدیریتی و توسعه عملکرد سازمان ایفا می‌کند.

یکی از مشارکت‌کنندگان در این خصوص اظهار داشت:

«وقتی اعتماد وجود داشته باشد، مدیران قبل از وقوع مشکل هم از حسابرسی مشورت می‌گیرند، نه فقط بعد از بروز خطا.»

این یافته با مطالعات Roussy et al.(2020) همسو است که حسابرسی داخلی را در صورت برخورداری از اعتماد سازمانی، یک شریک ارزش‌آفرین و راهبردی برای مدیریت معرفی می‌کند. همچنین نتایج پژوهش حاضر با یافته‌های Ali and Owais(2013) و Njagi(2023) همخوان است که نقش اعتماد به شایستگی حرفه‌ای، بی‌طرفی و اعتبار حسابرسی داخلی را در افزایش اثربخشی و ارزش‌آفرینی این کارکرد تأیید کرده‌اند.

در مجموع، یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی، صرفاً به بهبود نگرش کارکنان محدود نمی‌شود، بلکه پیامدهای آن در سطوح ساختاری و عملکردی سازمان نیز گسترش می‌یابد. اعتماد، زمینه ارتقای همکاری، افزایش شفافیت، بهبود کنترل‌های داخلی، تقویت حاکمیت سازمانی و توسعه نقش راهبردی حسابرسی داخلی را فراهم می‌کند. از این‌رو، اعتماد را می‌توان یکی از مهم‌ترین سرمایه‌های نامشهود حسابرسی داخلی دانست که از طریق تعامل هم‌زمان با ابعاد رفتاری، ساختاری و نهادی، اثربخشی و ارزش‌آفرینی این کارکرد را در سازمان افزایش می‌دهد.

در بخش پایانی الگو، عنصر «بازخورد مثبت» به‌عنوان یک حلقه حیاتی ظاهر می‌شود که نقش کلیدی در پایداری و ارتقاء اعتماد ایفا می‌کند. این بازخور مثبت دارای ویژگی‌های زیر است:

اصلاح رفتارهای مدیریتی و حسابرسی: بازخوردهای حاصل از پیامدها (مانند رضایت یا نارضایتی کارکنان) به مدیران و حسابرسان داخلی منتقل شده و موجب بازنگری در شیوه‌های ارتباطی، کنترلی و فرهنگی می‌شود.

افزایش شفافیت و پاسخ‌گویی: بازخور مثبت موجب تقویت شفافیت در فرایندهای حسابرسی و تصمیم‌گیری شده و اعتماد شناختی و نهادمحور را تثبیت می‌کند. تقویت یادگیری سازمانی: اطلاعات برگشتی از پیامدها به‌عنوان داده‌های تجربی در چرخه یادگیری سازمانی وارد شده و موجب بهبود مستمر در ساختارها و رفتارها می‌شود. ایجاد چرخه اعتماد پایدار: بازخور مثبت، اعتماد ایجادشده را نه تنها حفظ می‌کند بلکه آن را به سطح بالاتری ارتقاء می‌دهد و از تبدیل آن به بی‌اعتمادی جلوگیری می‌کند.

نوآوری اصلی این پژوهش در ارائه یک چارچوب مفهومی یکپارچه برای تبیین فرایند اعتمادسازی مبتنی بر حسابرسی داخلی است. برخلاف بخش عمده مطالعات پیشین که اعتماد را عمدتاً در قالب ابعاد شناختی و عاطفی یا صرفاً به‌عنوان یکی از عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی بررسی کرده‌اند، این پژوهش نشان می‌دهد اعتماد در حسابرسی داخلی پدیده‌ای چندبعدی است که از تعامل عوامل محیطی، ساختاری و رفتاری شکل می‌گیرد و از طریق پنج بعد مکمل شامل اعتماد عاطفه‌محور، اعتماد شناخت‌محور، اعتماد فرهنگ‌محور، اعتماد نهادمحور و اعتماد ارتباط‌محور تداوم می‌یابد.

یکی از نوآوری‌های مهم پژوهش، شناسایی و تبیین ابعاد اعتماد فرهنگ‌محور و اعتماد ارتباط‌محور در بستر حسابرسی داخلی است؛ دو بعدی که در ادبیات حسابرسی داخلی کمتر به‌صورت مستقل مفهوم‌پردازی شده‌اند و عمدتاً در مطالعات اعتماد سازمانی به‌صورت پراکنده مورد اشاره قرار گرفته‌اند. یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که ارزش‌های مشترک، هویت سازمانی، تجربه‌های تعاملی و کیفیت ارتباطات، در کنار شایستگی حرفه‌ای حسابرسان، نقش تعیین‌کننده‌ای در شکل‌گیری اعتماد به حسابرسی داخلی دارند.

نوآوری دیگر پژوهش، ارائه مدلی فرایندی بر مبنای چارچوب ADO است که ارتباط میان پیشایندهای اعتماد، ابعاد اعتماد و پیامدهای آن را در حوزه حسابرسی داخلی به صورت یکپارچه تبیین می کند. این مدل نشان می دهد اعتمادسازی تنها پیامد کیفیت حسابرسی داخلی نیست، بلکه خود به عنوان یک سازوکار مدیریتی، موجب ارتقای اثربخشی کنترل های داخلی، بهبود مدیریت ریسک، تقویت حاکمیت سازمانی و افزایش ارزش آفرینی حسابرسی داخلی می شود.

در نهایت، این پژوهش با تغییر نگاه از «حسابرسی داخلی به عنوان ابزار کنترل» به «حسابرسی داخلی به عنوان سازوکار اعتمادساز»، افق جدیدی برای مطالعات حاکمیت سازمانی و مدیریت اعتماد ارائه می کند و می تواند مبنایی برای توسعه پژوهش های آینده در حوزه اعتماد سازمانی و حسابرسی داخلی باشد.

از نظر کاربرد مدیریتی، یافته های این پژوهش نشان می دهد که سازمان ها می توانند با طراحی فرایندهای حسابرسی شفاف، ارتقای استقلال و صلاحیت حرفه ای حسابرسان، توسعه شبکه های ارتباطی مؤثر، ایجاد فرهنگ پاسخگویی و بهره گیری از ارزش های مشترک سازمانی، اعتماد کارکنان و ذی نفعان را تقویت کنند. استفاده عملی از چارچوب ارائه شده می تواند موجب کاهش مقاومت کارکنان در برابر فعالیت های حسابرسی، بهبود همکاری میان واحدها، افزایش شفافیت در تصمیم گیری و گزارشگری و ارتقای عملکرد کل نظام حاکمیت شرکتی شود. علاوه بر این، این چارچوب امکان همسویی بهتر مأموریت های حسابرسی داخلی با اهداف استراتژیک سازمان را فراهم کرده و به افزایش ارزش آفرینی واحد حسابرسی کمک می کند.

با وجود تلاش برای رعایت دقت روش شناختی، این پژوهش نیز با محدودیت هایی همراه است که در تفسیر یافته ها باید مورد توجه قرار گیرد. یافته های این پژوهش در بستر سازمانی مشخصی و بر پایه تجربه های مشارکت کنندگانی با سابقه حرفه ای در حوزه حسابرسی داخلی و حاکمیت سازمانی شکل گرفته است؛ از این رو، انتقال پذیری نتایج به سایر سازمان ها مستلزم

توجه به تفاوت‌های ساختاری، فرهنگی و نهادی هر سازمان است.. همچنین، تمرکز پژوهش بر نقش اعتمادساز حسابرسی داخلی سبب شده است سایر سازوکارهای حاکمیت سازمانی در این مطالعه به صورت مستقل بررسی نشوند. بنابراین، پیشنهاد می‌شود پژوهش‌های آینده، مدل ارائه شده را در زمینه‌های سازمانی، صنایع و بافت‌های نهادی متفاوت بررسی کنند تا امکان انتقال‌پذیری یافته‌ها و مقایسه الگوهای اعتمادسازی در شرایط مختلف فراهم شود. همچنین، بررسی تعامل حسابرسی داخلی با سایر سازوکارهای حاکمیت سازمانی، مانند کمیته حسابرسی، هیئت مدیره و نظام مدیریت ریسک، می‌تواند به توسعه چارچوب نظری ارائه شده کمک کند.

تعارض منافع: تعارض منافع وجود ندارد.

ORCID

Behrooz Rezaeemanesh



<https://orcid.org/0000-0002-3720-4475>

Zohre Dastaviz



<https://orcid.org/0009-0009-6330-7126>

منابع

اردستانی رستمی، محمدرضا؛ گیلانی نیای صومعه سرائی، بهنام؛ صمدی لرگانی، محمود؛ پورعلی، محمد رضا. (۱۴۰۳). ارائه الگوی کیفیت حسابرسی داخلی مبتنی بر فرهنگ سازمانی و اخلاق حرفه‌ای. دانش حسابرسی، ۲۴ (۹۴): ۳۴۹-۳۷۸.

<http://danesh.dmk.ir/article-1-3144-fa.html>

فرهمنده، مهران و فرهمنده، مجتبی و فرهمنده، مرتضی، (۱۳۹۴). اعتماد سازمانی و ارتباط آن با حسابرسی داخلی، کنفرانس بین‌المللی دست‌آوردهای نوین پژوهشی مدیریت حسابداری

<https://civilica.com/doc/407017>، اقتصاد، تهران،

محسنی نیا، سعید و باباجانی، جعفر . (۱۳۹۹). بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. نشریه پژوهش‌های حسابداری مالی، ۱۲(۴)، ۳۸-۱۹.
<https://doi.org/10.22108/far.2020.120558.1570>

هادوی، علی؛ ملکیان، اسفندیار و رضایی، غلامرضا. (۱۴۰۲). بررسی تأثیر اثربخشی سیستم کنترل داخلی بر عملکرد بیمارستان‌ها با در نظر گرفتن نقش میانجی کیفیت اطلاعات درون‌سازمانی و رفتارهای اخلاقی سازمانی (مورد مطالعه: بیمارستان‌های دولتی). نشریه پژوهش‌های حسابداری مالی، ۱۵(۴)، ۱۵۴-۱۳۱.
<https://doi.org/10.22108/far.2024.142065.2056>

References

- Akkaya, B., & Apostu, S. A. (2022). The moderating role of trust in managers between strategic innovation and firm performance. In 5th International Conference on Economics and Social Sciences (pp. 235-245). Cham: Springer Nature Switzerland. https://doi.org/10.1007/978-3-031-28255-3_18
- Alfina, A., & Utama, A. A. G. S. (2025). The Role of Internal Audit in Ensuring Compliance with Risk Management Policies: Systematic Literature Review. *Eduvest-Journal of Universal Studies*, 5(7), 6193-6207. <https://doi.org/10.59188/eduvest.v5i7.51092>
- Ali, O. A., & Owais, W. O. (2013). Internal auditors' intellectual (knowledge) dimension in creating value for companies empirical study of Jordanian industrial public shareholding companies. *International Business Research*, 6(1), 118. <https://doi.org/10.5539/ibr.v6n1p118>
- Al-Shalabi, F. S. (2019). The relationship between organisational trust and organisational identification and its effect on organisational loyalty. *International Journal of Economics and Business Research*, 18(1), 1-30. <https://doi.org/10.1504/IJEBr.2019.10021076>
- Barkhordar, K., Nazemi, A. and Namazi, N. (2021), "Investigating the effective factors on the effectiveness of internal audit and evaluating the role of internal audit in risk management and internal controls of agricultural bank", *Audit Research*, Vol. 1 No. 2, pp. 5-33
- Blomqvist, K., & Ståhle, P. (2000). Building organizational trust. In *16th Annual IMP Conference, Bath, UK* (pp. 7-9).
- Boateng, K. A., Boateng-Coffie, R., & Hayford, P. K. (2024). Theoretical reconceptualisation of the dynamics of trust within and between

organisations. *Cogent Business & Management*, 11(1), 2376051.
<https://doi.org/10.1080/23311975.2024.2376051>

Dietz, G., & Den Hartog, D. N. (2006). Measuring trust inside organisations. *Personnel review*, 35(5), 557-588.
<https://doi.org/10.1108/00483480610682299>

Efunniyi, C. P., Abhulimen, A. O., Obiki-Osafiele, A. N., Osundare, O. S., Agu, E. E., & Adeniran, I. A. (2024). Strengthening corporate governance and financial compliance: Enhancing accountability and transparency. *Finance & Accounting Research Journal*, 6(8), 1597-1616. <https://doi.org/10.51594/farj.v6i8.1509>

Espejo, R. (2001). Auditing as a trust creation process. *Systemic Practice and Action Research*, 14(2), 215-236.

Friday, S. C., Ameyaw, M. N., & Jejenywa, T. O. (2024). The Role of Auditors in Enforcing Ethical Standards in Corporations: A Conceptual Framework. *International Journal of Advanced Multidisciplinary Research and Studies*, 4(6), 1591-1601.
<https://doi.org/10.62225/2583049X.2024.4.6.4071>

Geraldo, J. E. (2025). THE ROLE OF INTERNAL AUDIT IN PROMOTING ORGANISATIONAL ETHICS AND INTEGRITY. <https://doi.org/10.32890/jbma2025.15.2.7> *Journal of Business Management and Accounting*, 15(2), 209-217.
<https://doi.org/10.32890/jbma2025.15.2.7>

Grima, S., Baldacchino, P. J., Grima, S., Kizilkaya, M., Tabone, N., & Ellul, L. (2023). Designing a characteristics effectiveness model for internal audit. *Journal of Risk and Financial Management*, 16(2), 56.
<https://doi.org/10.3390/jrfm16020056>

Hoppes, C. R., & Holley, K. A. (2014). Organizational trust in times of challenge: The impact on faculty and administrators. *Innovative Higher Education*, 39(3), 201-216. <https://doi.org/10.1007/s10755-013-9275-y>

Iddrisu, I. (2025). Understanding the nexus between organizational culture and trust: The mediating roles of communication, leadership, and employee relationships. *Sustainable Futures*, 9, 100555.
<https://doi.org/10.1016/j.sftr.2025.100555>

Kouakou, D., Boiral, O., & Gendron, Y. (2013). ISO auditing and the construction of trust in auditor independence. *Accounting, Auditing &*

Accountability Journal, 26(8), 1279-1305.
<https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2013-1264>

- Krot, K., & Lewicka, D. (2012). The importance of trust in manager-employee relationships. *International Journal of Electronic Business Management*, 10(3).
- Lahno, B. (2001). On the emotional character of trust. *Ethical theory and moral practice*, 4(2), 171-189.
<https://doi.org/10.1023/A:1011425102875>
- Lenz, R., Sarens, G., & Jeppesen, K. K. (2018). In search of a measure of effectiveness for internal audit functions: an institutional perspective. *Edpacs*, 58(2), 1-36. <https://doi.org/10.1080/07366981.2018.1511324>
- Manginte, S. Y. (2024). Fortifying transparency: Enhancing corporate governance through robust internal control mechanisms. *Advances in Management & Financial Reporting*, 2(2), 72-84.
<https://doi.org/10.60079/amfr.v2i2.173>
- Matni, V. and Zaman, E. (2018), "Investigating factors affecting the effectiveness of the internal audit," *Experimental Accounting Research*, Vol. 9 No. 39, pp. 247-269.
- Moshtaridoost, T. and Dastgir, M. (2018), "Investigating factors affecting the quality of internal audits ," *Journal of Internal Audit and Accounting Research*, Vol. 41, pp. 156-178.
- Njagi, M. (2023). Independence of internal auditors: significance, guidelines, and influencing factors. *East African Finance Journal*, 2(1), 56-63.
<https://doi.org/10.59413/eafrj/v2.i1.8>
- Ogunsola, K. O., Balogun, E. D., & Ogunmokun, A. S. (2021). Enhancing financial integrity through an advanced internal audit risk assessment and governance model. *International Journal of Multidisciplinary Research and Growth Evaluation*, 2(1), 781-790.
<https://doi.org/10.54660/IJMRGE.2021.2.1.781-790>
- Pakaya, L. (2025). Strengthening Public Trust through Auditor Competency, Audit Quality, and Fraud Prevention. *Pakistan Journal of Life & Social Sciences*, 23(1). <https://doi.org/10.57239/pjlss-2025-23.1.00355>
- Petraşcu, D., & Tieanu, A. (2014). The role of internal audit in fraud prevention and detection. *Procedia Economics and Finance*, 16, 489-497. [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(14\)00829-6](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(14)00829-6)
- Pham, D.C. and Nguyen, T.T. (2021), "Factors affecting the internal audit effectiveness of steel enterprises in Vietnam", *The Journal of Asian Finance, Economics, and Business*,

Vol. 8 No. 1, pp. 271-283.
https://doi.org/10.3390/ijfs10020037?urlappend=%3Futm_source%3Dresearchgate.net%26utm_medium%3Darticle

Pološki Vokić, N., Rimac Bilušić, M., & Najjar, D. (2021). Building organizational trust through internal communication. *Corporate Communications: An International Journal*, 26(1), 70-83.
<https://doi.org/10.1108/CCIJ-01-2020-0023>

Ratmono, D. and Darsono, D. (2022), "Effectiveness of internal audit in local governments: the moderating role of internal and external auditors' relations", *Accounting*, Vol. 8 No. 2, pp. 177-186.
<https://doi.org/10.5267/j.ac.2021.7.004>

Rizki, I. P., Hali, A., & Andi, K. U. S. U. M. A. W. A. T. I. (2024). The influence of transparency, governance, and financial accountability in managing financial reporting in the public sector. *International Journal of Educational and Life Sciences*, 2(10), 1165-1180.
<https://doi.org/10.59890/ijels.v2i10.2571>

Roussy, M., Barbe, O., & Raimbault, S. (2020). Internal audit: from effectiveness to organizational significance. *Managerial Auditing Journal*, 35(2), 322-342. <https://doi.org/10.1108/MAJ-01-2019-2162>

Salanova, M., Acosta-Antognoni, H., Llorens, S., & Le Blanc, P. (2021). We trust you! a multilevel-multireferent model based on organizational trust to explain performance. *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 18(8), 4241.
<https://doi.org/10.3390/ijerph18084241>

Samuel, O. A., & Augustine, A. A. (2022). Internal audit efficiency and fraud prevention: Empirical study of listed manufacturing companies in Nigeria. *International Journal of Management and Economics Invention*, 8(9), 2631-2641. <https://doi.org/10.47191/ijmei/v8i9.04>

Shuwaili, A. M. J., Hesarzadeh, R., & Bagherpour Velashani, M. A. (2023). Designing an internal audit effectiveness model for public sector: Qualitative and quantitative evidence from a developing country.

Journal of Facilities Management. <https://doi.org/10.1108/JFM-07-2022-0077>

Skripkina, T., Polina, A., & Ovcharova, E. (2020). Techniques for building trust as a factor of psychological security of a person. In E3S Web of Conferences (Vol. 210, p. 19032). EDP Sciences. <https://doi.org/10.1051/e3sconf/202021019032>

Tuan, L. T. (2011). Organisational culture and trust as organisational factors for corporate governance. International Journal of Management and Enterprise Development, 11(2-4), 142-162. <https://doi.org/10.1504/IJMED.2011.044635>

Vafaei, E., Singh, H., Scully, G., Gilchrist, D., & Agrawal, P. (2024). Relational contracting theory and internal audit: Chief audit executives' perspectives on creating and strengthening trust by building credibility and clarity. International Journal of Auditing, 28(1), 24-43. <https://doi.org/10.1111/ijau.12314>

Van Voorhis, S. (2022). People trust business, but expect CEOs to drive social change. Harvard Business School Working Knowledge, 21.

Verburg, R. M., Nienaber, A. M., Searle, R. H., Weibel, A., Den Hartog, D. N., & Rupp, D. E. (2018). The role of organizational control systems in employees' organizational trust and performance outcomes. Group & organization management, 43(2), 179-206. https://doi.org/10.1177/1059601117725191?urlappend=%3Futm_source%3Dresearchgate.net%26utm_medium%3Darticle

References [In Persian]

Ardestani Rostami, M. R., Gilani Nia-ye Someh Saraei, B., Samadi Lorgani, M., & Poorali, M. R. (2024). Presenting a model of internal audit quality based on organizational culture and professional ethics. Journal of Audit Knowledge, 24(94), 349-378. <http://danesh.dmk.ir/article-1-3144-fa.html>

Farahmand, M., Farahmand, M., & Farahmand, M. (2015). Organizational trust and its relationship with internal audit. In International Conference on New Achievements in Management, Accounting, Economics. Tehran, Iran. <https://civilica.com/doc/407017/>

Hadavi, A., Malekian, E., & Rezaei, G. (2023). Investigating the effect of internal control system effectiveness on hospital performance considering the mediating role of internal information quality and organizational ethical behaviors. *Journal of Financial Accounting Research*, 15(4), 131-154. <https://doi.org/10.22108/far.2024.142065.2056>

Mohseninia, S., & Babajani, J. (2019). Investigating the effect of internal audit quality on financial reporting quality in companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Journal of Financial Accounting Research*, 12(4), 19-38. <https://doi.org/10.22108/far.2020.120558.1570>