

شیر احمد جوینده

بررسی تأثیر واحد تفتیش داخلی بر بهبود عملکرد امور
مالی واحدهای بودجوی افغانستان

**An Assessment of the Impact of Internal
audit Units on Improving the Financial
Performance of Budgetary Entities in
Afghanistan**

Shir Ahmad Joyenda

Abstract:

The fight against corruption, financial misconduct, and the misappropriation of public assets necessitates the establishment of effective oversight mechanisms across all government institutions. Within this framework, the Internal Audit Unit, as a fundamental pillar of control and accountability, plays a crucial role in promoting financial transparency. This study investigates the impact of internal auditing on the improvement of financial performance in Afghanistan's budgetary units. The research is applied in nature and employs a descriptive-analytical and survey-based approach. The statistical population comprised directors, heads of departments, internal auditors, and financial experts from ministries and independent budgetary organizations. Using Cochran's formula with a ۹۵% confidence level and a ۵% margin of error, a sample of ۲۰۵ respondents was

determined. Data were collected through a researcher-designed questionnaire and analyzed using SPSS version ۲۶. Content validity was confirmed by the academic supervisor, scientific consultants, and financial specialists, while reliability was verified through Cronbach's alpha, ranging from ۰,۶۱۲ to ۰,۸۴۱ for the variables and ۰,۹۳۳ for the overall questionnaire, indicating excellent internal consistency. The findings, based on Spearman's correlation test, demonstrated a positive and significant relationship between internal audit dimensions—including "unit size," "qualified personnel," "independence," "support from top management," "compliance with standards," and "evaluation of controls"—and the improvement of financial performance. Nevertheless, the results of multiple regression analysis revealed that only three components—"independence of internal audit," "adherence to international internal auditing standards," and "evaluation of internal controls by auditors"—had a significant positive effect. Overall, the results highlight that internal auditing serves as a key driver in enhancing the financial performance of budgetary units.

Keywords: Internal Audit, Financial Performance, Budgetary Units, Afghanistan

خلاصه:

مبارزه با فساد، سوء استفاده‌های مالی و جلوگیری از حیف و میل دارایی‌های عامه، مستلزم وجود نظام‌های نظارتی مؤثر در تمام ادارات دولتی می‌باشد. در این میان، واحد تفتیش داخلی به عنوان یکی از ارکان اصلی کنترل و پاسخ‌گویی، نقش مهم را در ارتقای شفافیت مالی ایفا می‌نماید. تحقیق‌ها با هدف بررسی تأثیر تفتیش داخلی بر بهبود عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی افغانستان انجام شده است. این تحقیق از نظر هدف کاربردی و از

نظر روش توصیفی-تحلیلی و پیمایشی می باشد. جامعه آماری شامل آمرین، رؤسا، مفتشین داخلی و کارشناسان مالی وزارتخانه ها و ادارات مستقل بودجوی کشور بوده که حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران و در سطح اطمینان ۹۵ درصد و خطای ۵ درصد برابر با ۲۰۵ نفر تعیین گردید. ابزار گردآوری داده ها، پرسشنامه ساخته محقق بوده و داده ها با نرم افزار SPSS نسخه ۲۶ تحلیل شدند. پایایی ابزار با ضریب آلفای کرونباخ بررسی شد که برای متغیرها بین ۰،۶۱۲ تا ۰،۸۴۱، و برای کل پرسشنامه ۰،۹۳۳ به دست آمد که پایایی عالی را نشان میدهد. یافته ها بر اساس آزمون همبستگی اسپیرمن نشان داد که میان مؤلفه های مختلف تفتیش داخلی شامل «اندازه واحد تفتیش»، «وجود کارکنان شایسته»، «استقلالیت»، «حمایت آمریت اعطاء»، «رعایت استندردها» و «ارزیابی کنترل ها» با بهبود عملکرد امور مالی رابطه مثبت و معنادار وجود دارد. همچنین، نتایج رگرسیون چند متغیره نشان داد که تنها سه مؤلفه «استقلالیت تفتیش داخلی» «رعایت استندردهای بین المللی تفتیش داخلی» و «ارزیابی کنترل های داخلی توسط مفتشین داخلی» دارای اثر مثبت و معنادار بوده اند. در کل میتوان گفت که واحد تفتیش داخلی نقش کلیدی را در بهبود عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی ایفا می کند.

واژه های کلیدی: تفتیش داخلی، عملکرد امور مالی، واحدهای بودجوی، افغانستان.

۱. مقدمه

از قرون گذشته، با گسترش فعالیت های اقتصادی و تأسیس نهاد های دولتی و غیر دولتی، دامنه فعالیت های سازمان ها همسو با آنها توسعه و گسترش یافت و امکان رسیده گی به تمام امور، توسط مدیران و مالکان نهاد ها دشوار شد. در نتیجه، نیاز مبرم به یک واحد نظارتی مستقل و تخصصی احساس گردید که بتواند ضمن بررسی عملکرد های سازمان، از بروز اشتباهات، تقلب

وسوء استفاده های احتمالی جلوگیری کند. این نیاز منجر به شکل گیری واحد تحت عنوان تفتیش داخلی گردید که متشکل از مفتشین حرفه ای و با تجربه می باشد. روی این ملحوظ، با گذشت زمان واحد تفتیش داخلی، به سرعت درساختار تشکیلاتی شرکت ها، ادارات دولتی و حتی درسیاست گذاری دولت های مدرن جایگاه ویژه یافت. (داداشی وهمکاران، ۱۳۹۶)

تفتیش داخلی، درسال های اخیر به عنوان ابزار مهم برای نظارت وکنترول عملکرد سازمان ها، به ویژه در بخش های دولتی نقش ارزنده را درتحقق اهداف سازمانی ایفا نموده است. (افتخاری و پورزمانی، ۱۴۰۱) با این حال، مطالعات نیز نشان میدهد که تفتیش داخلی، از دهه ۱۹۴۱ با روی کارآمدن انستیتوت مفتشین داخلی بطور رسمی آن در ایالات متحده امریکا. (انستیتیوت مفتشین داخلی، ۲۰۲۴) الی اکنون، در هر مقطع زمانی نقش های جدید تری را در داخل سازمانها به عهده گرفته، و با رعایت استندرد ها و معیارهای معرفی و منتشرشده توسط این نهاد بین المللی، توانسته است به بهبود شفافیت، پاسخگویی مالی، جلوگیری از تخلفات، مسیر حرکت سازمان ها را در چارچوب اهداف استراتژیک شان حفظ نماید. (الزابین و گویلیام، ۲۰۱۴)

در افغانستان، اگرچه تفتیش داخلی از دهه ۱۳۵۹ هـ -ش در ادارات دولتی آغاز به کارنموده. (عدلیه، ۱۳۵۹)، اما هنوز به طورگسترده و نظامند مورد توجه قرار نگرفته است. نبود معیارهای مشخص، کمبود منابع تخصصی و عدم نظارت مؤثر، ازجمله عوامل هستند که مانع تحقق کارکرد های این بخش در ادارات دولتی شده است. (جوینده، ۱۳۹۹) به همین اساس بسیاری از نهاد های دولتی با مشکلاتی مانند مصارف غیرضروری، حیف میل دارایی های عامه و نبود شفافیت مواجه اند؛ مسائلی که افغانستان را در زمره کشورهای دارای بالاترین نرخ فساد قرارداده است. (سازمان شفافیت بین المللی، ۲۰۲۴)

به همین اساس، اهمیت تفتیش داخلی در بهبود شفافیت امور مالی، مؤثریت کنترل های داخلی و تقویت حاکمیت سازمانی در واحدهای بودجوی غیرقابل انکار است. روی همین ملحوظ، دولت افغانستان نیز با در نظر گرفتن نیازهای انکشافی، اجتماعی و اقتصادی، اقدام به ایجاد واحدهای مستقل تفتیش داخلی در هریک از ادارات بودجوی نموده است. که هدف بنیادی و اساسی از این اقدام، بررسی همه جانبه نحوه تخصیص و مصرف منابع مالی، تأمین منافع عامه و ارتقاء سطح شفافیت منابع دولتی می باشد. (فاتحی، ۱۳۹۳)

با توجه به اهمیت این موضوع، پژوهش حاضر تلاش دارد تا تأثیر تفتیش داخلی را بر بهبود عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی افغانستان مورد بررسی قرار دهد. این تحقیق با استفاده از داده های واقعی و روش های آماری، به پرسش های کلیدی در این حوزه پاسخ خواهد داد. در ادامه، به پیشینه تحقیق، اهداف و سئولات تحقیق و مبرمیت تحقیق پرداخته شده و همچنان نتایج تحلیل و تفسیر میشود. بخش پایانی به نتیجه گیری اختصاص داده شده است.

۲. اهمیت و مبرمیت تحقیق

واحدهای بودجوی به عنوان بخش کلیدی سکتور عامه، نقش مهم را در تحقق اهداف انکشاف اقتصادی، بهبود رفاهیت عامه و ارتقاء سطح زندگی شهروندان ایفا می نمایند. تخصیص و مصرف کلان منابع مالی، در این واحدها نیازمند یک چارچوب شفاف، پاسخگو و مبتنی بر اصول سالم مدیریت مالی می باشد. اعمال و اجرای شیوه های نوین حکمرانی مؤثر در بخش دولتی نه تنها موجب افزایش رفاهیت عامه می گردد، بلکه می تواند اعتماد سکتور خصوصی و شهروندان را به ظرفیت های دولت در خصوص مدیریت منابع عامه تقویت نماید. (کیفلی، ۲۰۲۳)

از اینرو، تفتیش داخلی نقش اساسی را در ارزیابی مستمر و دوامدار سیستم های کنترل داخلی، شناسایی چالش ها، فرصت ها و ارائه اطمینان به مدیران ایفا می نماید. این بخش می تواند با شناسایی و کاهش نقاط ضعف، به بهبود و استفاده مؤثر منابع کمک نماید.

۳. مرور بر پیشینه تحقیق

۱- ارشد وهمکاران (۱۴۰۲) تحقیق را تحت عنوان «رابطه میان نقش نظارتی مفتشین اداره عالی تفتیش و ارتقای سلامت نظام اداری افغانستان» با روش توصیفی-تحلیلی و پیمایشی انجام داده اند. نتایج حاصله از تحقیق مذکور نشان میدهد که بین متغیرهای نقش نظارتی مفتشین اداره عالی تفتیش (اخلاق و آئین رفتاری مفتشین حرفه ای، برنامه ریزی، نظارت بر کنترل های داخلی و همچنان نظارت بر مفتیشن داخلی ادارات دولتی) و سلامت نظام اداری افغانستان رابطه مثبت و معنی دار وجود دارد.

۲ - باباجانی و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهشی با عنوان «ارائه الگویی برای استقرار حسابرسی داخلی در دستگاه های دولتی بخش عمومی ایران» به طراحی یک مدل بومی برای پیاده سازی نظام تفتیش داخلی پرداختند. این تحقیق که با روش دلفی فازی و مشارکت خبرگان تفتیش انجام شده، نتایج نشان داده است که استقرار این الگو موجب ارتقای سطح پاسخ گویی مالی و عملیاتی مدیران، بهبود سازوکارهای نظارتی، افزایش کارایی و اثربخشی عملکرد سازمانی و تحقق صرفه جویی اقتصادی در بخش عمومی (دولتی) می شود. (باباجانی و همکاران، ۱۴۰۲)

۳ - بهبهانی نیا و غلام نژاد (۱۴۰۰) در مطالعه که در وزارت اقتصاد و امور دارایی ایران انجام دادند، به بررسی نقش تفتیش داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی پرداختند. نتایج نشان داد که تفتیش داخلی مؤثر به طور معنی داری کیفیت گزارشگری مالی را بهبود می بخشد و عواملی چون خط مشی ها و رویه های تفتیش داخلی، مدیریت منابع تفتیش و رعایت

استندردهای حسابداری بیشترین تأثیر را بر ارتقاء کیفیت امور مالی دارند. این یافته‌ها تأکید می‌کند که شایستگی کارکنان، استقلال واحد تفتیش داخلی و رعایت استندها از عوامل کلیدی در بهبود عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی به شمار می‌روند. (بهبهانی نیا و غلام‌نژاد، ۱۴۰۰).

۴ - گکولا و ایسانزو (۲۰۲۰) در مطالعه با عنوان «تأثیر تفتیش داخلی بر عملکرد مالی سازمان‌های بخش دولتی در تانزانیا» رابطه بین تفتیش داخلی و عملکرد مالی را مورد بررسی قرار دادند. این پژوهش با استفاده از رگرسیون چندگانه نشان داده است که متغیرهایی چون صلاحیت حرفه ای مفتشین، استقلال عملکرد و رعایت استندهای تفتیش داخلی تأثیر معناداری بر بهبود عملکرد مالی دارند. یافته‌ها تأکید می‌کند که تفتیش داخلی نقش مستقیم و قابل توجهی را در ارتقای کارایی و اثربخشی مالی در سازمان‌های بخش دولتی ایفا می‌کند. (گکولا و ایسانزو، ۲۰۲۰)

۵ - ایروانسیاه و همکاران (۲۰۲۰) در تحقیق با عنوان «نقش تفتیش داخلی در اثربخشی عملکرد سازمان‌های بخش دولتی» به بررسی میزان تأثیر تفتیش داخلی بر بهبود عملکرد سازمانی پرداختند. این مطالعه که با استفاده از پرسشنامه و تحلیل رگرسیون خطی انجام شده، نشان داده است که تفتیش داخلی تأثیر قوی و معناداری بر اثربخشی عملکرد دارد و حدود ۳۶٫۳ درصد از بهبود عملکرد سازمانی ناشی از فعالیت‌های تفتیش داخلی است. با این حال، ۶۳٫۷ درصد عملکرد تحت تأثیر سایر عوامل قرار دارد. این نتایج اهمیت تفتیش داخلی را در ارتقای کیفیت عملکرد سازمان‌های دولتی تأیید می‌کند. (ایروانسیاه و همکاران، ۲۰۲۰)

۴. هدف تحقیق

تحقیق حاضر با هدف بررسی تأثیر واحد تفتیش داخلی بر بهبود عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی افغانستان انجام شده است.

۵. سوال های تحقیق

مطالعهٔ هذا در پی پاسخ به این پرسش اصلی است که واحد تفتیش داخلی، چه تأثیری را می‌تواند بر بهبود و ارتقای عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی داشته باشد؟ همچنین سؤال های فرعی دیگری نیز مطرح می‌شوند؛ از جمله اینکه ابعاد مختلف تفتیش داخلی مانند اندازهٔ واحد تفتیش، شایستگی کارکنان، میزان استقلالیت، سطح حمایت آمریت اعطاء درجه اول اداره از فعالیت های این واحد، رعایت استندردهای حرفه ای بین‌المللی تفتیش داخلی و ارزیابی کنترل‌های داخلی توسط مفتشین داخلی چه تأثیر را می‌توانند بر بهبود عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی کشور داشته باشند؟

۶. فرضیه های تحقیق

فرضیه اصلی

واحد تفتیش داخلی بر بهبود عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی افغانستان تأثیر مثبت و معنادار دارد.

فرضیه های فرعی

مؤلفه های واحد تفتیش داخلی شامل «اندازه واحد تفتیش»، «وجود کارکنان شایسته»، «استقلالیت»، «حمایت آمریت اعطاء»، «رعایت استندردها» و «ارزیابی کنترل‌ها» بر بهبود عملکرد امور مالی رابطه مثبت و معنادار وجود دارد.

۷. روش تحقیق

از نظر هدف، تحقیق حاضر کاربردی است، زیرا نتایج آن می‌تواند بر بهبود عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی افغانستان مورد استفاده قرارگیرد. از نظر ماهیت و روش، این تحقیق توصیفی-تحلیلی و از نوع پیمایشی است. در روش پیمایشی، داده‌ها با استفاده از ابزارهایی مانند پرسشنامه جمع‌آوری شده و پس از آن با روش‌های آماری تحلیل می‌شوند. در این مطالعه، اطلاعات جمع‌آوری‌شده از طریق پرسشنامه، با استفاده از نرم‌افزار آماری

SPSS نسخه ۲۶ برای بررسی رابطه بین متغیرها و آزمون فرضیه‌ها استفاده شده است.

جامعه آماری تحقیق شامل مفتشین داخلی و کارکنان مالی واحدهای بودجوی سطح اول افغانستان می باشد. این افراد به دلیل نقش مستقیم در پروسه های مالی و نظارتی، بهترین منبع اطلاعاتی برای بررسی رابطه میان فعالیت‌های تفتیش داخلی و بهبود عملکرد امور مالی محسوب می‌شوند. حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران و در نظر گرفتن سطح اطمینان ۹۵ درصد و خطای مجاز ۵ درصد محاسبه شد و همچنین با جدول مورگان تأیید گردید. بر این اساس، تعداد نمونه‌ها ۲۰۵ نفر تعیین شد و نمونه‌گیری به روش تصادفی ساده انجام گرفت.

برای تحلیل داده‌ها از شاخص‌های توصیفی مانند توزیع فراوانی و انحراف معیار و همچنین از روش‌های تحلیلی شامل ضریب همبستگی و رگرسیون چندگانه استفاده شد تا رابطه بین متغیرها و تأثیر هر یک بر بهبود عملکرد امور مالی به دقت بررسی شود.

۸. مبانی نظری تحقیق

تفتیش داخلی: یک فعالیت مستقل، بی‌طرفانه، اطمینان بخش و مشورتی است که برای ارزش افزایی و بهبود عملکرد نهادها ایجاد شده و با اتخاذ روش های سیستماتیک به بهبود حکومتداری، مدیریت خطرات و کنترل های داخلی کمک می‌کند. (انستیتیوت مفتشین داخلی، ۲۰۲۴)

اندازه واحد تفتیش داخلی و عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی

اندازه واحد تفتیش داخلی یکی از مؤلفه های بسیار مهم در مؤثریت و اثربخشی این نهاد نظارتی، در بهبود عملکرد امور مالی سازمان‌ها، به ویژه ادارات بودجوی محسوب می‌شود. منظور از "اندازه"، صرفاً در برگیرنده تعداد کارکنان تفتیش داخلی نیست، بلکه شامل ابعاد کمی و کیفی منابع انسانی، مالی و ساختاری، اختصاص یافته به این واحد می باشد. مطالعات

متعدد نشان داده اند که افزایش ظرفیت های انسانی و تجهیزاتی در واحد تفتیش داخلی، می تواند توانمندی این بخش را در زمینه های شناسایی به موقع تخلفات مالی، تحلیل خطرات و ارائه توصیه های مؤثر تقویت کرده، و در نتیجه، منجر به ارتقاء شاخص های کلیدی عملکرد امور مالی مانند شفافیت، صحت گزارش دهی و مدیریت مؤثر منابع به خصوص منابع مالی شود. (الزبان و گوویلیام، ۲۰۱۴)

در افغانستان، اگرچه ساختار واحدهای تفتیش داخلی در تمام وزارت خانه ها و ادارات مستقل بودجوی پایه گذاری شده است، اما کمبود منابع بشری متخصص و محدودیت های بودجوی، از جمله چالش های اساسی در مسیر ایفای نقش مؤثر این واحدها در بهبود عملکرد امور مالی به شمار می رود. (پیفا، ۲۰۱۸)

شایستگی و توانمندی کارکنان تفتیش داخلی و عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی

یکی دیگری از عوامل اصلی تأثیرگذار در موفقیت تفتیش داخلی، وجود کارکنان شایسته، متخصص و متعهد در این بخش ها می باشد. کارکنان که از مهارت های فنی و دانش کافی در زمینه تفتیش، قوانین مالی و مقررات بودجوی برخوردار هستند، قادر اند که به طور دقیق نقاط ضعف و کاستی های عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی را شناسایی، و راهکارهای مؤثری برای رفع آن ها ارائه دهند. (دی گانتو، ۲۰۱۹) شایستگی های لازم شامل توانایی های تحلیلی، اخلاق حرفه ای و مهارت های گزارش نویسی می باشد. مطالعات متعدد نشان می دهند که شایستگی های حرفه ای کارکنان تفتیش داخلی ارتباط مستقیم با بهبود شفافیت مالی، افزایش پاسخگویی و ارتقای مؤثریت نهادهای دولتی دارد. (حظیع و همکاران، ۲۰۲۴) بنابراین شایستگی کارکنان تفتیش داخلی به عنوان یکی از

پیش‌نیازهای اصلی برای بهبود عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی افغانستان شناخته می‌شود.

استقلالیت تفتیش داخلی و عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی

تفتیش داخلی یک فعالیت مستقل، عینی، تضمینی و مشورتی است که با هدف خلق ارزش افزوده و ارتقای عملکرد نهادها طراحی شده است. (انستیتوت مفتشین داخلی، ۲۰۲۴) در این راستا، استقلالیت را می‌توان «روح تفتیش داخلی» دانست؛ زیرا بدون آن، تحقق اهداف نظارتی، تضمین شفافیت و افزایش مؤثریت ممکن نخواهد بود. چون نبود استقلال کافی در تفتیش داخلی، به ویژه در واحدهای بودجوی که مستقیماً با منابع عامه سر و کار دارند، می‌تواند مانع جدی در مسیر تأثیرگذاری این نهاد بر بهبود عملکرد امور مالی شود. تحقق استقلال واقعی، مستلزم وجود قوانین و مقررات روشن، هماهنگ و قابل اجرا در سراسر نهادها است؛ قوانین که از مداخله بیرونی، روابط حزبی، نفوذهای سیاسی و وابستگی‌های شخصی به‌طور مؤثر جلوگیری کنند. (حظیعی و همکاران، ۲۰۱۴)

در افغانستان، بر اساس ماده سوم مقررۀ ادارات تفتیش داخلی، این نهاد از نظر ساختاری تحت اثر مستقیم آمرین اعطای درجه اول اداره قرار دارد. با این حال، طبق ماده چهارم همان مقررۀ، اجرای بررسی‌ها نیازمند هدایت کتبی این مقام هاست. (مقررۀ ادارات تفتیش داخلی، ۱۳۶۳) چنین وابستگی اجرایی، به ویژه در ساختارهای دولتی، استقلال واقعی را محدود کرده و به‌گفته گزارش پیفا (۲۰۱۸) تأثیر منفی بر مؤثریت این نهاد گذاشته است.

حمایت آمریت اعطاء از تفتیش داخلی و بهبود عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی

حمایت آمریت اعطاء از تفتیش داخلی، یکی از عوامل کلیدی و تأثیرگذار در اثربخشی کنترولی و نظارتی در سازمان‌های دولتی به‌شمار می‌رود. در

ساختار واحدهای بودجوی افغانستان، که با مشکلات مانند ضعف نظارت، فساد مالی و همچنین ضعف در تخصیص منابع روبه رو هستند، پشتیبانی واقعی و مداوم آمریت اعطاء از فعالیت های تفتیش داخلی می تواند نقش تعیین کننده در ارتقای عملکرد امور مالی ایفا کند.

زمانی که مدیران ارشد به استقلال، شایستگی و پیشنهادهای ارائه شده از سوی مفتشین داخلی توجه کرده و آنها را در تصمیم گیری های کلان سهیم می نمایند، زمینه برای شناسایی و اصلاح به موقع خطاها و نارسایی های مالی فراهم می شود. این حمایت معمولاً به اشکال مختلف از جمله تخصیص منابع کافی به واحدهای تفتیش داخلی، حضور فعال در جلسات، ارائه گزارش ها و اجرای عملی توصیه ها و سفارشات تفتیش بروز می یابد. در غیر آن، تعهد و حمایت تفتیش داخلی صرفاً به یک فعالیت تشریفاتی و کم اثر در سطح سازمان باقی نخواهد ماند.

استندهای بین المللی تفتیش داخلی و بهبود عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی

تفتیش داخلی به عنوان یکی از ابزارهای کلیدی در ارتقای شفافیت، پاسخ گوایی و مؤثریت امور مالی در تمامی ادارات دولتی شناخته می شود. از این رو، رعایت استندهای بین المللی تفتیش داخلی، مانند استندهای انستیتوت مفتشین داخلی (IIA)، نقش اساسی را در حرفه یی سازی و بهبود مؤثریت فعالیت های تفتیش داخلی دارد. بر اساس چارچوب بین المللی شیوه های حرفه ای تفتیش داخلی (IPPF)، رعایت اصولی چون استقلال، عینیت، صلاحیت و رویکرد مبتنی بر ریسک موجب افزایش اثربخشی تفتیش داخلی می شود. (انستیتوت مفتشین داخلی، ۲۰۲۴) در صورتیکه، واحدهای تفتیش داخلی در افغانستان طبق این استندها عمل کنند، قادر خواهند بود نقاط ضعف نظام کنترولی را شناسایی و به موقع گزارش دهند، رهبری

اداره را در اتخاذ تصمیمات مالی صحیح کمک کرده و از هدررفت منابع جلوگیری نمایند.

مطالعات نشان می‌دهند که استندردهای بین‌المللی تفتیش داخلی، به‌ویژه چارچوب (IPPF) که توسط مؤسسهٔ مفتشین داخلی (IIA) تدوین شده، نقش اساسی را در ارتقای کیفیت و مؤثریت فعالیت‌های تفتیش داخلی دارند. این استندردها با ایجاد چارچوبی سیستماتیک، عینی و مبتنی بر شواهد، زمینه را برای انجام تفتیش حرفه‌ای و قابل اعتماد فراهم می‌آورند. پایبندی به این استندردها نه تنها به بهبود فرآیندهای کنترل و نظارت مالی کمک می‌کند، بلکه به افزایش ارزش افزوده تفتیش داخلی در تقویت نظام حاکمیت سازمانی نیز می‌انجامد. (دیگوتا، ۲۰۱۹)

ارزیابی کنترل‌های داخلی و بهبود عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی

در سازمان‌های دولتی و خصوصی، چالش‌هایی مانند فساد، تقلب و سوء استفاده‌های مالی همواره تهدیدی جدی برای ثبات و عملکرد مطلوب به شمار می‌آیند. یکی از مهم‌ترین روش‌های مقابله با این تهدیدات، استقرار یک نظام کنترل داخلی کارآمد و تقویت پروسه‌های شفافیت و پاسخ‌گویی در سازمانها می‌باشد. چنین نظام زمینه لازم را برای کاهش تخلفات مالی و ارتقای سلامت مالی فراهم می‌سازد.

سازمان‌ها برای دستیابی به اهداف استراتژیک، استفادهٔ مؤثر از منابع و جلب اعتماد ذینفعان، نیازمند یک ساختار کنترلی منسجم هستند. ناظمی و نمازی (۱۴۰۰) تأکید می‌کنند که نبود چنین ساختاری، دستیابی به اهداف کلان سازمانی را با مخاطره مواجه می‌سازد. در این راستا، مفتشین داخلی باید تسلط کافی بر ساختارهای کنترلی داشته باشند تا بتوانند نقاط ضعف را شناسایی و پیشنهادهای اصلاحی مناسب را ارائه دهند. (حاجی‌ها و حسین‌نژاد، ۱۳۹۴)

با توجه به گستردگی وظایف و پیچیدگی فعالیت‌های مالی، واحدهای بودجوی افغانستان بیش از سایر ادارات به سیستم‌های کنترولی دقیق نیاز دارند. از آنجای که منابع مالی این واحدها عمدتاً از مالیات عامه تأمین می‌شود، شفافیت و پاسخ‌گویی مالی در آن‌ها اهمیتی دوچندان دارد. بنابراین، ارزیابی مستمر و دقیق کنترول‌های داخلی، به ویژه در بخش مالی، یکی از مسئولیت‌های اصلی واحد تفتیش داخلی است. این فرآیند نقش مؤثری را در جلوگیری از هدر رفت منابع، افزایش مؤثریت مالی و تحقق مأموریت‌های توسعه دولت دارد.

تأثیر تفتیش داخلی و بهبود عملکرد امور مالی واحد های بودجوی

در هر اداره، به ویژه در نهادهای دولتی، صرفاً وجود واحد تفتیش داخلی تضمینی برای تحقق اهداف مدیریتی و سازمانی نمی باشد؛ بلکه آنچه اهمیت دارد، مؤثریت و مثمریت این بخش است. برخوردار و همکاران (۱۴۰۰) بر این باورند که تفتیش داخلی زمان می‌تواند در یک اداره مفید واقع شود که از نیروهای متخصص، مجرب و متعهد برخوردار باشد و بتواند به نیازهای اطلاعاتی و نظارتی ذینفعان داخلی و بیرونی پاسخ دهد. پژوهش‌های مختلف، عوامل متعددی را در اثرگذاری تفتیش داخلی مؤثر دانسته اند. عبدالهی و آقایی (۱۳۹۶) نشان داده‌اند که وجود منشور رسمی، دسترسی کامل به اطلاعات، شایستگی کارکنان، حمایت مدیریت ارشد و رعایت استندرد های حرفه ای از جمله مهم‌ترین مؤلفه‌های ارتقاء اثربخشی این واحد به شمار می روند.

تفتیش داخلی مؤثر زمینه ساز شفافیت، پاسخ‌گویی، تقویت کنترول‌های درون‌سازمانی، کاهش خطرهای مالی، رعایت قوانین ومقررات و همچنان اعتماد سازی مردم نسبت به توانای های دولت درجهت مدیریت سالم امورمالی ومصارف عامه است. منشور تفتیش داخلی وزارت مخابرات و تکنالوژی معلوماتی (۱۳۹۸) نیز بر این نکته تأکید دارد که وجود ساختار

مناسب، استقلاليت و صلاحيت‌هاى حرفه اى در تفتيش داخلى، مى‌تواند به بهبود مديريت مالى، کاهش فساد، حفاظت از منابع عامه و نهادينه سازى فرهنگ پاسخ‌گويى در واحدهاى بودجوى منجر شود.

۹. يافته هاى تحقيق:

جدول ۱ آمار توصيفى متغيرهاى تحقيق:

متغيرها	تعداد (N)	حداقل	حداكثر	ميانگين	انحراف معيار
اندازه واحد تفتيش داخلى	۲۰۵	۱,۶۷	۵,۰۰	۳,۷۸	۰,۸۳۹۶
کارکنان شايسته تفتيش داخلى	۲۰۵	۱,۳۳	۵,۰۰	۳,۵۵	۰,۸۹۳۹
استقلاليت تفتيش داخلى	۲۰۵	۱,۳۳	۵,۰۰	۳,۵۷	۰,۹۸۱۸
حمایت آمریت اعطاء درجه اول	۲۰۵	۱,۰۰	۵,۰۰	۳,۴۳	۰,۹۸۷۵
استانداردهاى بين المللى تفتيش	۲۰۵	۱,۰۰	۵,۰۰	۳,۲۵	۱,۰۳۰۰
ارزيابى کنترل هاى داخلى	۲۰۵	۱,۰۰	۵,۰۰	۳,۶۱	۰,۹۵۶۶
بهبود عملکرد امور مالى	۲۰۵	۱,۳۳	۵,۰۰	۳,۵۷	۱,۰۱۸۱

قسميکه در جدول شماره (۱) مشاهده ميگردد. ميانگين‌ها در محدوده ۳,۲۵ تا ۳,۷۸ قرار دارند و نشان‌دهنده تمايل نسبي پاسخ‌دهندگان به توافق با مؤلفه‌هاى مربوط به واحد تفتيش داخلى و بهبود عملکرد امور مالى است. بيشترين ميانگين مربوط به «اندازه واحد تفتيش داخلى» و کمترین آن مربوط به «استانداردهاى بين‌المللى تفتيش» است. انحراف معيارها نشان‌دهنده پراکندگى متوسط تا نسبتاً بالا در ديدگاه‌ها بوده و بيانگر تفاوت فردى در تجربه يا درک کارکنان از عملکرد واحد تفتيش داخلى است.

جدول ۲ آزمون نرمال بودن داده‌ها (Shapiro- و Kolmogorov-Smirnov)
(Wilk)

متغیر	Kolmogorov-Smirnov Statistic	df	Sig.	Shapiro-Wilk Statistic	df	Sig.	نتیجه
اندازه واحد تفتیش داخلی	۰,۲۳۷	۲۰۵	۰,۰۰۰	۰,۹۱۹	۲۰۵	۰,۰۰۰	غیر نرمال
کارکنان شایسته تفتیش داخلی	۰,۱۳۴	۲۰۵	۰,۰۰۰	۰,۹۵۹	۲۰۵	۰,۰۰۰	غیر نرمال
استقلالیت تفتیش داخلی	۰,۱۳۹	۲۰۵	۰,۰۰۰	۰,۹۳۹	۲۰۵	۰,۰۰۰	غیر نرمال
حمایت آمریت اعطاء درجه اول	۰,۱۲۲	۲۰۵	۰,۰۰۰	۰,۹۵۲	۲۰۵	۰,۰۰۰	غیر نرمال
استندردهای بین المللی تفتیش	۰,۱۳۷	۲۰۵	۰,۰۰۰	۰,۹۵۴	۲۰۵	۰,۰۰۰	غیر نرمال
ارزیابی کنترل های داخلی	۰,۱۹۸	۲۰۵	۰,۰۰۰	۰,۹۰۸	۲۰۵	۰,۰۰۰	غیر نرمال
بهبود عملکرد امور مالی	۰,۱۲۶	۲۰۵	۰,۰۰۰	۰,۹۴۳	۲۰۵	۰,۰۰۰	غیر نرمال

چنانچه در جدول شماره (۲) مشاهده میگردد. آزمون‌های آماری کولموگروف-اسمیرنوف و شاپیرو-ویلک نیز برای هر هفت متغیر انجام شد. سطح معناداری (Sig) برای تمامی متغیرها کمتر از ۰,۰۵ است؛ بنابراین فرضیه نرمال بودن داده‌ها رد می‌شود. با توجه به این نتایج، استفاده از آزمون‌های پارامتریک مانند همبستگی پیرسون مناسب نیست و تحلیل روابط بین متغیرها از طریق آزمون ناپارامتریک اسپیرمن انجام میشود.

جدول ۳ تحليل همبستگي اسپيرمن

متغيرهای مستقل	ρ	Sig.	شدت و جهت رابطه	وضعيت فرضيه
اندازه واحد تفتيش داخلي	۰,۳۳۱	۰,۰۰۰	مثبت، متوسط	H ^۱ تاييد شد
کارکنان شايسته تفتيش داخلي	۰,۴۶۰	۰,۰۰۰	مثبت، نسبتاً قوی	H ^۲ تاييد شد
استقلاليت تفتيش داخلي	۰,۶۸۹	۰,۰۰۰	مثبت، قوی	H ^۳ تاييد شد
حمایت آمريت اعطاء درجه اول اداره	۰,۶۲۵	۰,۰۰۰	مثبت، قوی	H ^۴ تاييد شد
استانداردهای بين المللی تفتيش داخلي	۰,۵۹۶	۰,۰۰۰	مثبت، قوی	H ^۵ تاييد شد
ارزيابی کنترل های داخلي توسط تفتيش داخلي	۰,۶۹۹	۰,۰۰۰	مثبت، بسيار قوی	H ^۶ تاييد شد

نتایج همبستگی اسپيرمن در جدول شماره (۳) نشان داد که تمام متغيرهای مستقل با بهبود عملکرد امور مالی رابطه مثبت و معنادار دارند. ($\text{Sig} < ۰,۰۱$) بیشترین همبستگی با کنترل ها ($\rho = ۰,۶۹۹$) و استقلاليت ($\rho = ۰,۶۸۹$) مشاهده شد. همچنین، اندازه، کارکنان، حمایت آمريت اعطاء و استندردها نیز با شدت متوسط تا قوی با عملکرد امور مالی مرتبط هستند.

جدول ۴ شاخص های میزان تطابق مدل رگرسيون چندگانه

شاخص	R	R ²	Adjusted R ²	Std. Error
مقدار	۰,۸۲۲	۰,۶۷۶	۰,۶۶۷	۰,۵۸۸

مدل رگرسيون چندگانه ارائه شده در جدول شماره (۴)، میزان تطابق قابل قبولی با داده های عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی را دارد و توانسته بخش قابل توجهی از تغییرات این متغير وابسته را توضیح دهد. ضریب تعیین تعدیل شده ($\text{Adjusted R}^2 = ۰,۶۶۷$) نشان می دهد که تقریباً ۶۶,۷٪ از تغییرات عملکرد امور مالی توسط متغيرهای مستقل توضیح داده می شود و

خطای استاندارد پیش‌بینی‌ها (۰,۵۸۸) حاکی از دقت نسبتاً بالای مدل است.

جدول ۵ مدل رگرسیون چندگانه

منبع تغییر	df	Mean Square	F	Sig.	توضیحات مختصر
Regression	۶	۲۳,۸۳۷	۶۸,۹۵۸	۰,۰۰۰	مدل معنادار و توانسته تغییرات عملکرد مورمالی را توضیح دهد
Residual	۱۹۸	۰,۳۴۶			تغییراتی که مدل نتوانسته توضیح دهد (خطا)
Total	۲۰۴	۲۱۱,۴۶۱			کل تغییرات موجود در داده‌ها

طبق جدول شماره (۵) آزمون ANOVA نشان می‌دهد که مدل رگرسیون چندگانه معنادار است ($F = ۶۸,۹۵۸, p < ۰,۰۰۱$) و متغیرهای مستقل توانسته‌اند بخش قابل توجهی از تغییرات عملکرد امور مالی را توضیح دهند.

جدول ۶ نتایج رگرسیون چندگانه (B, Beta, t) و سایر شاخصه ها

متغیرها	B	Beta	t	Sig.	VIF	وضعیت فرضیه
ثابت (Constant)	۰,۴۰۲	-	۱,۹۲۰	۰,۰۵۶	-	-
اندازه واحد تفتیش داخلی	-۰,۲۲۷	-۰,۱۸۷	-۳,۱۵۲	۰,۰۰۲	۲,۱۵۶	H ^۱ رد شد
کارکنان شایسته تفتیش داخلی	۰,۰۰۸	۰,۰۰۷	۰,۱۱۶	۰,۹۰۸	۲,۳۷۳	H ^۲ رد شد
استقلالیت تفتیش داخلی	۰,۴۳۶	۰,۴۲۰	۶,۸۵۳	۰,۰۰۰	۲,۳۰۱	H ^۳ تایید شد
حمایت آمریت اعطاء درجه اول	۰,۰۱۵	۰,۰۱۴	۰,۲۱۹	۰,۸۲۷	۲,۵۴۸	H ^۴ رد شد
استانداردهای بین المللی تفتیش داخلی	۰,۲۷۵	۰,۲۷۸	۵,۲۲۵	۰,۰۰۰	۱,۷۳۲	H ^۵ تایید شد
ارزیابی کنترل های داخلی	۰,۴۱۵	۰,۳۹۰	۶,۸۲۰	۰,۰۰۰	۱,۹۹۸	H ^۶ تایید شد

طبق جدول شماره (۶) تمام متغیرها به جز استقلالیت، استندرها و کنترل ها تأثیر معنادار بر عملکرد امور مالی نداشتند؛ بنابراین H^۳، H^۵ و H^۶ تایید و H^۱، H^۲ و H^۴ رد شدند. ضریب رگرسیون، آزمون t و شاخص VIF نشان دهنده اثر و معناداری هر متغیر و عدم وجود مشکل هم خطی است. این نتایج بیانگر آن است که کنترل های مؤثر و استقلالیت واحد تفتیش، مهم ترین عوامل مؤثر بر بهبود عملکرد مالی هستند.

جدول ۷ نتایج تشخیص هم خطی (Collinearity Diagnostics)

بعد (Dimension)	Eigenvalue (مقدار ویژه)	Condition Index (شاخص شرایط)	درصد واریانس بالا (>۵۰٪)	توضیحات مختصر
۱	۶,۸۰۵	۱,۰۰۰	-	بدون مشکل هم خطی
۲	۰,۰۶۲	۱۰,۴۶۳	کارکنان (۴۷٪)	هم خطی متوسط، قابل قبول
۳	۰,۰۴۱	۱۲,۸۱۳	استقلالیت (۱۷٪)	بدون مشکل جدی
۴	۰,۰۳۰	۱۴,۹۴۵	کنترل ها (۲۶٪)	بدون مشکل جدی
۵	۰,۰۲۵	۱۶,۵۰۷	کنترل ها (۵۷٪)	هم خطی متوسط، قابل قبول
۶	۰,۰۲۱	۱۷,۸۸۶	حمایت مدیریت ارشد (۷۵٪)	هم خطی متوسط، قابل قبول
۷	۰,۰۱۵	۲۱,۵۴۳	اندازه (۸۵٪)، کارکنان (۶۰٪)	تجمع واریانس کمی، اما مشکلی ایجاد نمی کند

بر اساس نتایج جدول (۷) Collinearity Diagnostics، هیچ یک از متغیرهای مستقل دارای هم خطی شدید نیستند. بیشترین مقدار Condition Index برابر با ۲۱,۵۴۳ است که در محدوده متوسط قرار دارد و تنها متغیرهای اندازه و کارکنان درصد بالایی از واریانس را در یک بعد دارند. بنابراین، می توان نتیجه گرفت که هم خطی چندگانه در مدل رگرسیون مشکلی ایجاد نمی کند و نتایج تحلیل رگرسیون قابل اعتماد است.

۱۰. نتایج تحلیل فرضیات تحقیق

فرضیه اول: نتایج نشان داد که بین اندازه واحد تفتیش داخلی و بهبود عملکرد امور مالی رابطه مثبت و معنادار وجود دارد، اما اثر مستقل اندازه به طور معنی داری مشاهده نشد و نشان می دهد که تأثیر آن بیشتر در تعامل

با سایر عوامل مؤثر بر عملکرد مالی ظاهر می‌شود. این یافته با نتایج ایروانسیاه و همکاران (۲۰۲۰) همسو است که اهمیت کلی تفتیش داخلی در ارتقای عملکرد سازمانی را تأیید کرده‌اند.

فرضیه دوم: نتایج شایستگی کارکنان با بهبود عملکرد امور مالی رابطه مثبت و نسبتاً قوی را نشان داد، اما اثر مستقل آن معنی‌دار نبود و بیانگر آن است که شایستگی بیشتر در تعامل با سایر عوامل مؤثر ظاهر می‌شود. این نتیجه با یافته‌های بهبهانی‌نیا و غلام‌نژاد (۱۴۰۰) و گکولا و ایسانزو (۲۰۲۰) که شایستگی کارکنان را از عوامل کلیدی ارتقای عملکرد مالی می‌دانند، همسو است.

فرضیه سوم: استقلال واحد تفتیش داخلی رابطه مثبت و قوی و اثر مستقل معناداری بر عملکرد مالی داشت، نشان‌دهنده نقش کلیدی استقلال در ارتقای عملکرد مالی است. این یافته با تحقیقات باباجانی و همکاران (۱۴۰۲) و گکولا و ایسانزو (۲۰۲۰) که استقلال واحد تفتیش را در ارتقای کارایی و پاسخ‌گویی مالی برجسته کرده‌اند، همسو است.

فرضیه چهارم: حمایت آمریت اعطاء رابطه مثبت و قوی با عملکرد مالی نشان داد، اما اثر مستقل آن معنی‌دار نبود و بیانگر آن است که نقش این حمایت بدون تعامل با سایر عوامل محدود است. این یافته با نتایج ارشد و همکاران (۱۴۰۲) که تعامل و هماهنگی ساختاری را برای اثربخشی تفتیش داخلی ضروری دانسته‌اند، همسو است.

فرضیه پنجم: رعایت استندردهای بین‌المللی هم رابطه مثبت و قوی و هم اثر مستقل معنادار بر عملکرد مالی داشت، که نشان‌دهنده نقش مؤثر آن بر بهبود عملکرد امور مالی است. این نتیجه با یافته‌های بهبهانی‌نیا و غلام‌نژاد (۱۴۰۰) و گکولا و ایسانزو (۲۰۲۰) که رعایت استندها را عامل کلیدی ارتقای عملکرد مالی دانسته‌اند، همسو است.

فرضیه ششم: ارزیابی مستمر کنترل‌های داخلی رابطه بسیار قوی و اثر مستقل معنادار بر عملکرد امور مالی داشت و نشان داد که این عامل یکی از مهم‌ترین مؤلفه‌های بهبود عملکرد امور مالی است. این یافته با مطالعات ارشد و همکاران (۱۴۰۲) همسو است، که بر اهمیت نقش نظارتی و ارزیابی مستمر مفتشین در سلامت نظام اداری تأکید دارند.

فرضیه اصلی: نتایج تحلیل همبستگی اسپیرمن نشان داد که تمامی متغیرهای کلیدی واحد تفتیش داخلی (اندازه واحد، شایستگی کارکنان، استقلال، حمایت آمریت اعطاء، رعایت استندردهای بین‌المللی و ارزیابی کنترل‌های داخلی) با بهبود عملکرد مالی رابطه مثبت و معنادار دارند. با این حال، تحلیل رگرسیون چندگانه نشان داد که تنها استقلال واحد تفتیش، رعایت استندردهای بین‌المللی و ارزیابی کنترل‌های داخلی اثر مستقل و معناداری بر عملکرد مالی دارند ($\text{Sig} < 0,001$)، در حالی که سایر متغیرها اثر مستقل معنادار نشان ندادند. ضریب تعیین تعدیل‌شده ($\text{Adjusted } R^2 = 0,667$) بیانگر آن است که حدود ۶۶,۷٪ از تغییرات عملکرد امور مالی توسط این عوامل توضیح داده می‌شود. بنا بر این یافته‌ها با تمامی مطالعات پیشین یادشده همسو است و تأیید می‌کند که واحد تفتیش داخلی به عنوان عامل کلیدی در بهبود عملکرد امور مالی واحدهای بودجوی افغانستان عمل می‌کند.

۱۱. پیشنهادها:

۱. تقویت استقلال واحدهای تفتیش داخلی: ایجاد ساختار قانونی و اداری مستقل برای واحد تفتیش و تضمین حمایت آمریت اعطاء درجه اول ادارات واحد های بودجوی از این بخش، می‌تواند مانع دخالت های غیرضروری و فشارهای خارجی گردد. که این اقدام موجب افزایش اعتماد به گزارش‌های تفتیش داخلی، کاهش تخلفات مالی و بهبود شفافیت و مؤثریت مالی در واحدهای بودجوی میشود.

۲. رعایت استانداردهای بین‌المللی و ارزیابی مستمر کنترل‌های داخلی: آموزش استانداردهای بین‌المللی برای مفتشین داخلی و اجرای آن، همراه با انجام ارزیابی منظم و مستمر کنترل‌های داخلی، باعث شناسایی نقاط ضعف و ارتقاء مؤثریت امور مالی و حتی بهبود عملکرد تمام بخش‌های اداره می‌شود. این اقدامات، کاهش خطاها و فساد مالی را نیز افزایش داده و موجب پاسخگوی بهتر ادارات بودجوی می‌گردد.

۳. تدوین قانون جامع و منشور برای واحد تفتیش داخلی: ایجاد قانون مستقل برای تعریف صلاحیت‌ها، مسئولیت و مکلفیت‌های واحد تفتیش و همچنین تعریف مکلفیت‌های مراجع تحت بررسی و همین‌طور چگونگی اجرای تفتیش داخلی و طراحی منشور رسمی با تشکیل کمیته مستقل به منظور نظارت از اجرای مؤثر توصیه‌ها و سفارشات تفتیش داخلی، که این امر منجر به مدیریت سالم منابع مالی می‌شود.

۴. توانمندسازی، تشویق و آموزش کارکنان تفتیش داخلی: برگزاری دوره‌های تخصصی کوتاه مدت، میان مدت و درازمدت مانند CIA، کارگاه‌های عملی و آموزش مستمر همراه با استفاده اعظمی از تکنالوژی‌های جدید تفتیش داخلی و همچنین تشویق مادی و معنوی کارمندان تفتیش داخلی، که این امر موجب افزایش مهارت و دانش حرفه‌ای مفتشین داخلی و بهبود عملکرد آن‌ها در خصوص بازرسی‌های منظم امور مالی خواهد شد. این امر همچنان به تصمیم‌گیری مالی بهتر و صرفه جوی در مصارف نیز کمک می‌کند.

۵. ارتقای تعامل واحد تفتیش و آمریت اعطاء درجه اول اداره بودجوی: ایجاد کانال‌های ارتباطی شفاف و منظم بین واحد تفتیش داخلی و آمریت اعطاء، برای اجرای مؤثر توصیه‌ها و سفارشات تفتیش داخلی را تسهیل می‌کند و موجب بهبود عملکرد اداره و به ویژه عملکرد امور مالی و تصمیم‌گیری‌های به موقع می‌شود.

مآخذ:

- ۱- داداشی، ایمان، کردمنجیری، سجاد، و برادران، مریم. (۱۳۹۶). تأثیر ساختار حسابرسی داخلی بر احتمال تقلب در صورت های مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابرسی، ۱۸ (۷۰)، ۱۵۹-۱۷۸.
- ۲- ارشد، نجیب الله، واحدی، نوید، و حسنی، تمنا. (۱۴۰۲). رابطه میان نقش نظارتی مفتشین اداره عالی تفتیش و ارتقای سلامت نظام اداری افغانستان، فصلنامه علمی - تحقیقی اقتصاد و مدیریت کاتب، ۲ (۲)، ۳۵-۴۷.
- ۳- افتخاری، شاهرخ، و پورزمانی، زهرا. (۱۴۰۱). شناسایی و رتبه بندی عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی و نظارت در بخش عمومی ایران (با رویکرد تئوری زمینه). فصلنامه علمی نظارت و بازرسی، ۱۶ (۶۱)، ۱۶۷-۱۹۴.
- ۴- اداره کنترل و تفتیش. (۱۳۵۹). تعلیمات نامه استندرد ادارات تفتیش داخلی. کابل: وزارت عدلیه.
- ۵ - جوینده، شیراحمد. (۱۳۹۹). بررسی نقش تفتیش داخلی در بهبود عملکرد سازمان های دولتی و خصوصی: مطالعه موردی وزارت مالیه و بانک AIB (پایان نامه لیسانس منتشر نشده). پوهنتون کابل، پوهنځی اقتصاد، دیپارتمنت منجمنت و اداره تشبثات.
- ۶- فاتحی، ذکرالله. (۱۳۹۳). (تفتیش و کنترل [چپتر درسی]. انستیتوت اداره و حسابداری کابل، وزارت معارف افغانستان.
- ۷- جمهوری دموکراتیک افغانستان. (۱۳۶۳). مقررہ ادارات تفتیش داخلی وزارت ها و ادارات جمهوری دموکراتیک افغانستان: مصوبه شورای وزیران. کابل: وزارت عدلیه. منتشر شده در جریده رسمی، شماره مسلسل ۵۶۰، مورخ ۳۱ جوزا ۱۳۶۳.

۸- دولت جمهوری اسلامی افغانستان، وزارت مخابرات و تکنالوژی معلوماتی، ریاست تفتیش داخلی. (۱۳۹۸). منشور تفتیش داخلی. کابل، افغانستان

۹- بهبهانی نیا، پریسا سادات، غلام نژاد، سودابه (۱۴۰۰). «اثر حسابرسی داخلی موثر و پیاده سازی استانداردهای حسابداری بخش عمومی بر کیفیت گزارشگری مالی در بخش عمومی: مطالعه موردی وزارت اقتصاد و امور دارایی»، حسابداری و منافع اجتماعی، دوره ۱۱، شماره ۳، صفحات ۳۱-۴۸.

۱۰- The Institute of Internal Auditors. (۲۰۲۴). Global Internal Audit Standards [PDF]. Internal Audit Foundation.

۱۱- Kifflee, S. N. F. binti, & Jusoh, M. A. (۲۰۲۲). Internal audit effectiveness: A pilot study analysis at Malaysian public sector. International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences, ۱۲(۲), ۷۰۸-۷۲۷.

۱۲- Alzeban, A., & Gwilliam, D. (۲۰۱۴). Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, ۲۳(۲), ۷۴-۸۶

۱۳- Transparency International. (۲۰۲۴). Corruption perceptions index ۲۰۲۴. Available at: <https://www.transparency.org/en/cpi/۲۰۲۴>.

۱۴- Hazaea, S. A., Al-Matari, E. M., Omer, A. M., Farhan, N. H. S., & Zhu, J. (۲۰۲۴). The impact of internal audit system on performance: Evidence from emerging markets. Humanities and Social Sciences Communications, ۱۱(۱۳۰۷).

۱۵- PEFA Secretariat. (۲۰۱۸). Afghanistan: Public Financial Management Performance Report. Washington, D.C.: The World Bank Group.