

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بسمه تعالی

موضوع: تأثیر تشکیل کمیته حسابرسی و استقرار واحد حسابرسی داخلی در ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی مالی دانشگاهها و موسسات آموزش عالی و تحقیقاتی

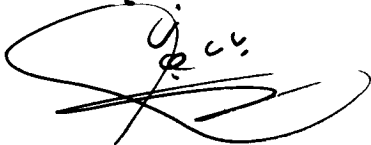
جهت اخذ درجه کارشناسی ارشد دانشگاه شهید بهشتی

استاد راهنما: دکتر جعفر باباجانی

استاد مشاور: دکتر محمود شیرازی

چیز اطلاعات دراز می باشد
نسخه درک

نگارش: مسعود بابایی



زمستان ۱۳۸۸

۱۴۲۵۶۸

با تقدیرم به پدر و مادر عزیزم که در تمامی دوران زندگی یار و یاور و همپای من بوده‌اند و لحظه به لحظه زندگی خود را مریون زحمات بی‌دریغشان هستم.

تشکر و قدردانی

مراتب تقدیر و تشکر خود را از استاد ارجمند، جناب آقای دکتر جعفر باباجانی که در تمام مراحل پژوهش با صبر و حوصله به راهنمایی اینجانب پرداختند و از بصیرت علمی ایشان در این پژوهش بهره‌جسته‌ام، ابراز می‌دارم.

همچنین از برادر ارشدم به خاطر هدایتگریهای روشنگرانه و دلسوزانه در تمام دوران تحصیل و زندگیم کمال سپاس و تشکر را دارم.

چکیده

دانشگاههای کشور تا قبل از انقلاب اسلامی بر اساس مقررات مصوب هیئتهای امانا، به صورت مستقل اداره می‌شدند. از سال ۱۳۵۸ به بعد امور این قبیل مؤسسات تابع مقررات عمومی کشور گردید. با تصویب قانون اهداف و تشکیلات وزارت علوم و همچنین قانون برنامه چهارم توسعه که از ابتدای سال ۱۳۸۴ اجرایی گردید، مجدداً استقلال مالی، اداری، استخدامی و تشکیلاتی به مؤسسات مزبور اعطا گردید.

تا قبل از استقلال، اداره امور حسابداری و نظارت مالی این مؤسسات و به تبع آن مسئولیت پاسخگویی مالی آنها به عهده ذیحساب منصوب وزارت امور اقتصادی و دارایی بود. از سال ۱۳۸۴ و در اجرا قانون برنامه چهارم، سیستم نظارت مالی تغییر و مدیر امور مالی توسط رؤسای دانشگاهها منصوب و جایگزین ذیحساب منصوب وزارت امور اقتصادی و دارایی گردید. با این ترتیب، از آن زمان تاکنون رؤسای این نهادها در قبال هیئتهای امانا و دیوان محاسبات کشور مسئولیت پاسخگویی مالی حاکم بر مصرف منابع مالی عمومی را بر عهده دارند.

از آنجا که رؤسای این قبیل مؤسسات به دلایل وظایف سنگین و احتمالاً عدم تخصص مالی، فرصت کافی برای نظارت بر امور مالی را ندارند، به نظر می‌رسد تشکیل کمیته حسابرسی و استقرار واحد حسابرسی داخلی مستقل جهت ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی از اهمیت درخور ملاحظه‌ای برخوردار باشد. در این تحقیق با استفاده از ابزار پرسشنامه و توزیع بین اشخاص متخصص و ذیربط در دانشگاهها، ضرورت تشکیل کمیته حسابرسی و استقرار واحد حسابرسی داخلی جهت ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی مالی مؤسسات مزبور مورد بررسی قرار گرفت. یافته‌های تحقیق بیانگر آن است که استقرار واحد حسابرسی داخلی و تشکیل کمیته حسابرسی در دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی ضروری بوده و موجب ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی در این قبیل مؤسسات می‌گردد.

صفحه	عنوان
۱	فصل اول - کلیات.....
۲	مقدمه
۲	تشریح و بیان موضوع
۸	اهمیت و ضرورت تحقیق.....
۱۱	اهداف تحقیق
۱۳	فرضیه‌های تحقیق
۱۵	تعاریف مفهومی پاره‌ای از واژه‌های استفاده شده در تحقیق
۱۷	فصل دوم - پیشینه تحقیق
۱۸	مقدمه
۲۰	سیر تطور سیستم نظارت مالی
۲۳	سیر افول مسئولیت پاسخگویی مالی
۲۴	جایگاه مسئولیت پاسخگویی در ساختار نظارت مالی
۲۸	سیر تطور استقلال دانشگاه‌ها
۲۸	وضعیت استقلال مالی و استخدامی تا قبل از سال ۱۳۵۸
۲۹	سیر تنزل استقلال مالی
۲۹	سیر احیای استقلال دانشگاه‌ها
۳۰	استقلال اعطائی و تحولات مورد انتظار
۳۴	تسهیلات اعطائی فرصت یا تهدید
۳۵	تعریف حسابرسی
۳۷	تعریف حسابرسی داخلی
۳۹	اهداف حسابرسی داخلی
۴۱	دامنه فعالیت حسابرسی داخلی
۴۱	وظایف و مسئولیت‌های حسابرسی داخلی
۴۳	انواع حسابرسی داخلی
۴۳	تاریخچه حسابرسی
۴۶	تاریخچه حسابرسی در ایران
۴۹	سیر تکاملی حسابرسی داخلی
۴۹	مراحل اولیه تکوین حسابرسی داخلی
۵۰	تکامل حسابرسی داخلی

<u>صفحه</u>	<u>عنوان</u>
۵۱	..... حسابرسی داخلی سنتی
۵۲	..... حسابرسی داخلی مدرن
۵۲	..... حسابرسی داخلی نئو مدرن
۵۵	..... سیر تکاملی حسابرسی داخلی در ایران
۵۷	..... مشکلات موجود در مورد حسابرسی داخلی در ایران
۵۷	..... جایگاه سازمانی حسابرسی داخلی
۵۸	..... استانداردهای حسابرسی داخلی
۵۹	..... کمیته حسابرسی و ضرورت آن
۵۹	..... کمیته حسابرسی چیست ؟
۵۹	..... تعداد اعضای کمیته حسابرسی
۶۰	..... مروری بر تاریخچه کمیته حسابرسی
۶۱	..... هدفهای کمیته حسابرسی
۶۲	..... حوزه اختیارات کمیته حسابرسی
۶۲	..... وظایف و مسئولیت‌های کمیته حسابرسی
۶۳	..... حوزه‌های مسئولیت مربوط به کار حسابرسان داخلی
۶۴	..... نقش و جایگاه کمیته حسابرسی در ایران
۶۵	..... گزارشگری حسابرسان به کمیته حسابرسی
۶۵	..... رابطه کمیته حسابرسی و حسابرسی داخلی
۸۹	..... جمع بندی کلی از ادبیات موضوعی تحقیق
۹۱	..... فصل سوم - روش تحقیق
۹۲	..... مقدمه
۹۲	..... روش تحقیق
۹۳	..... تحقیق توصیفی (غیر آزمایشی)
۹۳	..... تحقیق پیمایشی
۹۳	..... روش دلفی
۹۵	..... جمع‌آوری اطلاعات و داده‌ها
۹۶	..... تهیه پرسشنامه
۹۷	..... ارزشیابی ابزار

<u>صفحه</u>	<u>عنوان</u>
۹۷	پایایی ابزار
۹۷	اعتبار ابزار
۹۸	جامعه آماری
۹۸	روش نمونه‌گیری
۹۹	حجم نمونه
۹۹	روش تجزیه و تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌ها
۱۰۰	آزمون مقایسه میانگین تک نمونه‌ای T-Student
۱۰۱	آزمون کی-دو برای جداول یک بعدی
۱۰۴	قابلیت اعتماد ابزار اندازه‌گیری
۱۰۴	روش تصنیف کردن (دو نیمه کردن)
۱۰۵	روش آلفای کرونباخ
۱۰۵	ضریب اعتبار (پایائی) پرسشنامه تحقیق
۱۰۷	فصل چهارم : تجزیه و تحلیل داده‌ها
۱۰۸	مقدمه
۱۰۹	تجزیه و تحلیل و توصیف داده‌های گردآوری شده
۱۱۰	توصیف ویژگی‌های فردی و جمعیت شناختی
۱۱۵	توصیف پاسخ سوال‌های اصلی پرسشنامه
۱۲۷	توصیف متغیرهای اصلی تحقیق
۱۳۳	تحلیل ماهیت و ویژگی متغیرها و آزمون‌های تحقیق
۱۳۴	قضیه حد مرکزی
۱۳۶	آزمون فرضیه‌های تحقیق و نتایج آن
۱۵۰	نتایج و پاسخ سوال‌های تحقیق
۱۵۲	یافته‌های جانبی تحقیق
۱۵۲	مقایسه و اولویت بندی عامل‌های مربوط به تشکیل کمیته حسابرسی
۱۵۴	مقایسه و اولویت بندی عامل‌های مربوط به استقرار واحد حسابرس داخلی
۱۵۶	مقایسه دیدگاه زنان و مردان در مورد متغیرهای تحقیق
۱۵۷	مقایسه دیدگاه گروه‌های پست سازمانی در مورد متغیرهای تحقیق
۱۵۸	مقایسه میانگین رتبه متغیر ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی مالی با تشکیل کمیته حسابرسی در بین گروه‌های پست سازمانی
۱۵۹	آزمون بررسی توزیع متغیرهای مورد مطالعه در گروه‌های پست سازمانی

<u>صفحه</u>	<u>عنوان</u>
۱۶۰	..... سایر یافته‌های جانبی تحقیق
۱۶۸	..... فصل پنجم - نتیجه‌گیری و پیشنهادات
۱۶۹	..... تصویری خلاصه از موضوع تحقیق
۱۷۱	..... نتایج کلی حاصل از جمع‌آوری پرسشنامه‌ها
۱۷۳	..... نتایج اصلی حاصل از تحقیق
۱۷۴	..... نتایج جانبی تحقیق
۱۷۵	..... محدودیتهای تحقیق
۱۷۶	..... پیشنهادات ناشی از یافته‌های تحقیق
۱۷۶	..... پیشنهادات جهت انجام تحقیقات بعدی
۱۷۷	..... پیوست شماره ۱- پرسشنامه تحقیق
۱۸۳	..... فهرست منابع و مآخذ

صفحه	عنوان
۱۱۱	جدول ۱-۴: فراوانی و درصد فراوانی ویژگی های فردی و جمعیت شناختی گروه نمونه
۱۱۲	نمودار ۱-۴: نمودار توزیع درصد فراوانی جنسیت پاسخ دهندگان
۱۱۲	نمودار ۲-۴: نمودار توزیع درصد فراوانی سن پاسخ دهندگان
۱۱۳	نمودار ۳-۴: نمودار توزیع درصد فراوانی تحصیلات دانشگاهی پاسخ دهندگان
۱۱۳	نمودار ۴-۴: نمودار توزیع درصد فراوانی سمت پاسخ دهندگان
۱۱۴	نمودار ۵-۴: نمودار توزیع درصد فراوانی سابقه کار مرتبط پاسخ دهندگان
۱۱۴	نمودار ۶-۴: نمودار توزیع درصد فراوانی موسسات نمونه گیری شده
۱۱۵	جدول ۲-۴: درصد فراوانی، میانه و نمای پاسخ های مربوط به تشکیل کمیته حسابرسی
۱۱۶	جدول ۳-۴: درصد فراوانی، میانه و نمای پاسخ های مربوط به استقرار واحد حسابرس داخلی
۱۲۲	جدول خلاصه فرضیات اصلی و فرعی و متغیرهای تحقیق و سؤالات مربوطه در پرسشنامه
۱۳۰	جدول ۴-۴: شاخص های آماری متغیرهای مورد مطالعه با توجه به فرضیه های تحقیق
۱۳۱	نمودار ۷-۴: نمودار توزیع فراوانی تشکیل کمیته حسابرسی در نمونه آماری
۱۳۲	نمودار ۸-۴: نمودار توزیع فراوانی استقرار واحد حسابرس داخلی در نمونه آماری
۱۳۵	جدول ۵-۴: نتایج آزمون توزیع متغیرهای تحقیق با استفاده از آزمون کالموگروف - اسمیرنف
۱۳۶	جدول ۶-۴: شاخص های آماری و نتایج آزمون فرضیه اصلی اول
۱۳۷	جدول ۷-۴: شاخص های آماری و نتایج آزمون فرضیه فرضیه فرعی ۱-۱
۱۳۸	جدول ۸-۴: شاخص های آماری و نتایج آزمون فرضیه فرضیه فرعی ۱-۲
۱۳۹	جدول ۹-۴: شاخص های آماری و نتایج آزمون فرضیه فرضیه فرعی ۱-۳
۱۴۰	جدول ۱۰-۴: شاخص های آماری و نتایج آزمون فرضیه فرضیه فرعی ۱-۴
۱۴۱	جدول ۱۱-۴: شاخص های آماری و نتایج آزمون فرضیه فرضیه فرعی ۱-۵
۱۴۲	جدول ۱۲-۴: شاخص های آماری و نتایج آزمون فرضیه اصلی دوم
۱۴۳	جدول ۱۳-۴: شاخص های آماری و نتایج آزمون فرضیه فرضیه فرعی ۲-۱
۱۴۴	جدول ۱۴-۴: شاخص های آماری و نتایج آزمون فرضیه فرضیه فرعی ۲-۲
۱۴۵	جدول ۱۵-۴: شاخص های آماری و نتایج آزمون فرضیه فرضیه فرعی ۲-۳
۱۴۶	جدول ۱۶-۴: شاخص های آماری و نتایج آزمون فرضیه فرضیه فرعی ۲-۴
۱۴۷	جدول ۱۷-۴: شاخص های آماری و نتایج آزمون فرضیه فرضیه فرعی ۲-۵
۱۴۸	جدول ۱۸-۴: شاخص های آماری و نتایج آزمون فرضیه فرضیه فرعی ۲-۶
۱۴۹	جدول ۱۹-۴: شاخص های آماری و نتایج آزمون فرضیه فرضیه فرعی ۲-۷
۱۵۰	جدول ۲۰-۴: نتایج آزمون فرضیه های تحقیق با آزمون مقایسه میانگین یک گروهی

<u>صفحه</u>	<u>عنوان</u>
۱۵۲	جدول ۴-۲۱: نتیجه آزمون مقایسه میانگین رتبه عامل های تشکیل کمیته حسابرسی با یکدیگر
۱۵۳	جدول ۴-۲۲: نتیجه آزمون مقایسه میانگین رتبه دو به دو بین عامل های تشکیل کمیته حسابرسی
۱۵۴	جدول ۴-۲۳: نتیجه آزمون مقایسه میانگین رتبه عامل های استقرار واحد حسابرسی داخلی با یکدیگر ...
۱۵۵	جدول ۴-۲۴: نتیجه آزمون مقایسه میانگین رتبه دو به دو بین عامل های استقرار واحد حسابرسی داخلی
۱۵۶	جدول ۴-۲۵: مقایسه میانگین رتبه متغیرهای تحقیق در بین متاهل و مجردهای نمونه آماری
۱۵۷	جدول ۴-۲۶:
۱۶۱	جدول ۴-۲۷: مقایسه میانگین رتبه متغیرهای تحقیق در بین حسابرسان و مدیران دانشگاه های وابسته به وزارت علوم، تحقیقات و فناوری
۱۶۳	جدول ۴-۲۸: مقایسه میانگین رتبه متغیرهای تحقیق در بین حسابرسان و مدیران دانشگاه های وابسته به وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی کشور
۱۶۵	جدول ۴-۲۹: مقایسه میانگین رتبه متغیرهای تحقیق در بین حسابرسان و مدیران جامعه آماری
۱۶۷	جدول ۴-۳۰: مقایسه میانگین رتبه متغیرهای تحقیق در بین حسابرسان و مدیران دو نوع دانشگاه

فصل اول - کلیات

این فصل به تشریح و بیان موضوع اختصاص دارد. در این فصل به منظور ارائه تصویر روشنی از تأثیر تشکیل کمیته حسابرسی و استقرار واحد حسابرسی داخلی در ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی مالی دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی ابتدا اهداف و ضرورت انجام تحقیق ارائه می‌شود، سپس فرضیه‌ها و محدودیت‌های تحقیق بیان و در نهایت تعاریف عملیاتی پاره ای از واژه‌های استفاده شده در تحقیق ارائه می‌گردد.

تشریح و بیان موضوع

دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی و پژوهشی تا قبل از انقلاب اسلامی از نظر مالی، اداری، استخدامی و تشکیلاتی مستقل و بر اساس مقررات مصوب هیئت‌های امنای مؤسسات مزبور اداره می‌شدند. از سال ۱۳۵۸ به بعد کل امور این قبیل مؤسسات نیز (به استثناء مقررات استخدامی اعضای هیئت علمی) تابع مقررات عمومی کشور گردید. از همان سال دانشگاههای کشور و وزارتخانه‌های متبوع آنها تلاشهای زیادی در جهت کسب استقلال مجدد به عمل آوردند. (باباجانی ۱۳۸۲)

دور نهایی تلاشهای وزارت علوم، تحقیقات و فناوری و دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی با همراهی نمایندگان مجلس شورای اسلامی و مسئولین سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، در سال ۸۳ به نتیجه رسید و با تصویب قانون اهداف و تشکیلات وزارت علوم، تحقیقات و فناوری و همچنین قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی، که از ابتدای سال ۸۴ به وجود آمد، استقلال کامل اداری، مالی، استخدامی و تشکیلاتی به دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی و پژوهشی اعطا گردید و صرفاً بر اساس آیین نامه‌های خاص مصوب هیئت‌های امنای مربوط اداره خواهند شد. (باباجانی ۱۳۸۲)

بنابراین در این راستا می بایستی چارچوبی منظم تدوین گردد تا به اهداف مؤسسات آموزشی و در نتیجه اهداف کلان اجتماعی نایل شویم. در رژیم‌های سیاسی که دولت‌ها و نمایندگان مجلس با رای مستقیم مردم انتخاب میشوند (از جمله ایران ما)، مصرف منابع مالی - عمومی متضمن دو نوع مسئولیت پاسخگویی شامل پاسخگویی مالی و پاسخگویی عملیاتی است. ایفای مسئولیت پاسخگویی مالی مستلزم اعمال یک سیستم نظارت مالی و ادای مسئولیت پاسخگویی عملیاتی نیز نیاز به اعمال یک سیستم نظارت عملیاتی مبتنی بر مسئولیت پاسخگویی است. نظارت مالی که موضوع اصلی این رساله می باشد، شامل کلیه کنترل‌هایی است که قبل و بعد از مصرف منابع مالی اعمال می گردد. هدف اساسی برقراری کنترل‌های لازم به منظور حصول اطمینان از رعایت قوانین و مقررات و محدودیت‌های بودجه ای در جهت مصرف منابع مالی در برنامه‌ها و فعالیت‌های مصوب می‌باشد.

(باباجانی ۱۳۸۲)

در ایران وزارت امور اقتصادی و دارایی وظیفه نظارت مالی را از طریق انتصاب و استقرار مأمورینی تحت عنوان ذیحساب، در دستگاه‌های اجرایی اعمال می نماید. (باباجانی ۱۳۸۲)

تا قبل از تصویب قانون برنامه چهارم توسعه یعنی تا پایان سال ۸۳، به دلیل پیروی دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و پژوهشی دولتی از ماده ۳۱ قانون محاسبات عمومی کشور، اداره امور حسابداری و نظارت مالی این قبیل مؤسسات به عهده ذیحساب منصوب وزارت امور اقتصادی و دارایی بوده و ذیحساب در اعمال نظارت مالی و کنترل بودجه و انجام پرداخت‌های ناشی از مصرف اعتبارات و نظارت بر اموال و نگهداری و تنظیم حساب ماهانه و نهائی، نقش اساسی ایفا می نمود. (باباجانی ۱۳۸۲)

قانونگذار در موارد قانونی پیش گفته بر استقلال مالی دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزشی مورد بحث تأکید و عدم الزام آنها به رعایت قانون محاسبات عمومی کشور را به صراحت اعلام نموده است. از سوی دیگر تصریح نموده است که اعتبارات هزینه ای، تملک داراییهای سرمایه ای و اختصاصی این قبیل مؤسسات صرفاً در قالب برنامه و طرح، در بودجه سالانه کل کشور پیش بینی و پس از واریز وجه به

حساب آنها به حساب هزینه قطعی منظور می‌گردد. با این ترتیب هیچ گونه الزام قانونی برای تداوم استقرار ذیحساب منصوب و مأمور از سوی وزارت امور اقتصادی و دارایی در مؤسسات مورد نظر باقی نخواهد ماند. (باباجانی ۱۳۸۲)

به بیان دیگر جوهری که از سوی خزانه و از محل اعتبارات سه گانه فوق به حساب دانشکده‌ها و مؤسسات آموزش عالی و پژوهشی واریز می‌شود، به محض واریز، هزینه قطعی تلقی و وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌تواند این قبیل پرداختها را تحت عنوان هزینه قطعی در صورتحساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور منظور نماید. به همین دلیل، انتصاب ذیحساب موضوع ماده ۳۱ قانون محاسبات عمومی کشور توسط وزارت فوق الذکر، در مؤسساتی که مشمول این قانون نبوده و وجوه پرداختی از محل اعتبارات منظور در بودجه سالانه به آنها نیز قانوناً قابل احتساب به هزینه قطعی می‌باشد، منتفی گردید. (باباجانی ۱۳۸۲)

ذکر این نکته نیز ضروری به نظر می‌رسد که مجوزهای قانونی اعطایی به دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی و پژوهشی، هرگز به معنی حذف نظارت دیوان محاسبات کشور بر مصرف اعتبارات این قبیل مؤسسات نبوده و دیوان محاسبات کشور به عنوان حسابرس مستقل، کماکان در اجرای اصل ۵۵ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و بر اساس قوانین و مقررات مربوط و به طریق مقتضی بر مؤسسات مورد بحث اعمال نظارت می‌نماید. (باباجانی ۱۳۸۴)

بنابراین در نتیجه این تغییر و حذف مأموری نسبتاً مستقل موسوم به ذیحساب، موجب گردید تا منبعده رؤسای دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی خود در قبال هیأت امنای دیوان محاسبات کشور مسئولیت پاسخگویی مالی حاکم بر مصرف منابع مالی عمومی را بر عهده داشته باشند. از آنجا که رؤسای این قبیل مؤسسات به دلیل وظایف سنگین کلان آموزشی و پژوهشی تخصص و فرصت کافی برای امور نظارت مالی بر مؤسسه تحت سرپرستی خود را ندارند و از سویی تفویض کامل این مسئولیت به مدیر مالی منصوب نیز موجب کاهش سطح کیفیت سیستم کنترل داخلی می‌شود، لذا

به نظر می‌رسد تشکیل کمیته‌های حسابرسی و استقرار واحدهای حسابرسی داخلی در مؤسسات فوق الذکر برای کمک به رئیس مؤسسه، از اهمیت و ضرورت در خور - ملاحظه ای برخوردار می‌باشد.

به طور کلی پیچیدگی سازمانی و گسترش معاملات و رویدادهای مالی در اغلب کشورها موجب شده است که مدیران اغلب نهادهای دولتی و غیر دولتی (انتفاعی و غیر انتفاعی) با توجه به مسئولیت خود و در راستای دستیابی به اهداف سازمانی و به منظور حصول اطمینان از هدایت بهینه کلیه منابع، واحدی را به نام حسابرس داخلی تشکیل دهند. بنگاههای اقتصادی دریافته اند که برای برقراری کامل رویه‌ها و رعایت خط مشی‌ها و دستور العملها، وجود بخش حسابرسی داخلی به دلیل مداومت همکاری آن با بنگاه و پافشاری و پیگیری در رفع نقایص ضروری است. (سیفی ۱۳۸۴)

انجمن حسابرسان داخلی (IIA) حسابرسی داخلی را چنین تعریف کرده است :

"حسابرسی داخلی ، فعالیتی مستقل و مشاوره ای با اهداف مطمئن می باشد که برای آفریدن ارزش و بهبود عملکرد سازمان طراحی شده است. حسابرسی داخلی به شرکت کمک می کند تا به وسیله یک رویکرد سیستماتیک و انضباطی که اثر بخشی ریسک مدیریت، کنترل و فعالیت‌های دولتی را ارزیابی و بهبود می بخشد، به اهداف خود برسد." (Goodwin 2004)

این تعریف مشخص کننده این موضوع می باشد که حسابرسی داخلی که تاکنون به عنوان حسابرسی ساده مالی پنداشته می شد اکنون به حوزه وسیعتری ارتقا یافته و در بالا بردن ارزش افزوده ایفای نقش نموده و وظایف آن، در برگیرنده عملیات مشاوره ای و تضمینی و همچنین اصلاح عملکرد واحد و اثر بخشی آن خواهد بود. این تعریف در مورد سازمانهای عمومی و همچنین سازمانهای خصوصی مصداق دارد.

تعریف انجمن حسابرسان داخلی (IIA) از حسابرس داخلی همچنين بيانگر اهميت استقلال و بيطرفي فعاليت حسابرسى داخلي است.

از طرفى كميته فنى سازمان حسابرسى، حسابرسى داخلي را چنين تعريف مى كند:

"حسابرسى داخلي در واقع وظيفه ارزىابى است كه در داخل واحد مورد رسيدگى و توسط كاركنان آن به منظور ارائه خدمت به آن واحد به وجود مى آيد و يكي از ارکان اصلى محيط كنترلى محسوب مى شود. ارزىابى و بررسى كفايت و اثر بخشى سيستم‌هاى حسابدارى و كنترل داخلي، از جمله وظيفه اصلى واحد حسابرسى داخلي است." (سيفى ۱۳۸۴)

با اتفاق نظر بين كارشناسان مربوط تفاوت با اهميتى بين حسابرسى داخلي در بخش عمومى و حسابرسى داخلي در بخش خصوصى وجود دارد و اين تفاوت به لحاظ چارچوب محورى در بخش‌هاى فوق و به لحاظ حيطه و محدوده عمليات و فعاليتهاى اين بخش ميباشد. (Goodwin 2004)

به طور كلى دو دليل عمده براى اين تفاوت وجود دارد. نخست اينكه سازمانهاى بخش عمومى در يك چارچوب خاص فعاليت ميكنند و در اين چارچوب مى بايستى طبق قوانين مربوط عمل نمايند. دوم اينكه اين سازمانها بيشتر بر روى خدمات محورى فعاليت مى نمايند و عوامل بهاي تمام شده براى آنها در اولويت قرار ندارد، بنا بر اين، اولويت و ارجحيت آنها بر قدرت سودآورى نيست و بر كيفيت خدمات اتكا دارند. با توجه به اين موارد بديهى است كه واحد حسابرسى داخلي در بخش عمومى مى بايستى در حوزه وسيع ترى از اين واحد در بخش خصوصى فعاليت كند.

دو نوع مهم از انواع حسابرسى داخلي در بخشهاى عمومى به اين شرح مى باشد:

حسابرسى داخلي "عمليات مالى محور" و حسابرسى داخلي "عملکرد محور".

حسابرسى داخلي عمليات مالى محور در واقع بررسى كننده استفاده سازمان از منابع موجود در جهت نيل به اهداف سازمان مى باشد. در نتيجه اين نوع حسابرسى در واقع نوع معمول و روال

حسابرسی داخلی می باشد. حسابرسی داخلی عملکرد محور بر این موضوع دلالت دارد که سازمان مذکور به چه نحوی از منابع موجود در جهت افزایش کارایی و اثر بخشی منابع مزبور استفاده نموده است. این مورد با مشخص شدن هدف سازمان و در جهت کاهش ضایعات به کار برده می شود.

(Goodwin 2004)

استانداردهای حسابرسی و همچنین ISA شماره ۶۱۰ بر این موضوع تاکید دارد که قطعاً واحد حسابرسی داخلی گزارش خود را میبایستی به بالاترین سطح مدیریت ارائه کند و از هر گونه دخالت در عملیات اجرایی و تصدی مسئولیتی در سازمان بپرهیزد. (Goodwin 2004)

چیزی که مشخص و محرز می باشد این است که در مقایسه بین بخش خصوصی و عمومی، حسابرسی داخلی در بخش عمومی کمتر مورد توجه بوده است. در بخش خصوصی واحد حسابرسی داخلی در واقع واحدی است بین مدیران ارشد یک سازمان و حسابرسان خارجی که فرآیند مسئولیت پاسخگویی را تسهیل می کند. در بخش دولتی نیز وظیفه اصلی حسابرسی داخلی چیزی شبیه به این مورد در بخش خصوصی به نظر می رسد. (lan .P & etal 1995)

اهمیت و ضرورت تحقیق

دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی کشور (که از جمله سازمانهای بخش عمومی می باشد) در دنیای کنونی که محور اصلی آن پاسخگویی می باشد با افزایش عوامل و فشارهای درون سازمانی و برون سازمانی مواجه می باشند. همچنین کاهش منابع، افزایش هزینههای عملیاتی، افزایش اندازه و پیچیدگی مؤسسات و همچنین ازدیاد قوانین محافظه کارانه دولتی این واحدها (دانشگاهها) را با مسائل و مشکلات زیادی در این دهه روبرو نموده است. (N.Azad 1994)

چیزی که در دهه گذشته واضح و روشن بوده است این است که وجوه در دسترس برای مؤسسات غیر انتفاعی کفایت پرداخت و تحمل مخارج موجود برای مؤسسات مزبور را نمی کرده است. با این وجود مدیران و مسئولان این واحدها مجبور به افزایش کارایی و اثر بخشی منابع موجود در این مؤسسات می باشند. افزایش کارایی برای این واحدها در حال حاضر امری اجتناب ناپذیر است. امروزه این مؤسسات در حال یافتن راههایی برای اصلاح کارایی و اثر بخشی عملیاتی خود می باشند. (N.Azad 1994)

با توجه به موارد بالا همانند صنعتهای دیگر دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی با افزایش تقاضا برای پاسخگویی مواجه هستند. برای مثال از یک سو دانشجویان مؤسسه در جهت کیفیت آموزش خواستههایی دارند و از سوی دیگر، سیاستگذاران و دولتمردان نیز در مورد انجام عملیات اصلی مؤسسات آموزشی و پژوهشی و در چارچوب قوانین و مقررات موضوعه حاکم بر استفاده از منابع در جهت دستیابی به اهداف این واحدها، پاسخ خواه خواهند بود. (Zam Zulaila & etal 2006)

از این رو حسابرسی داخلی به عنوان یکی از بخشهای اصلی و کلیدی سازمانی در بخش دولتی می‌تواند به ایفای نقش پردازد و به نظر محقق مدیران دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی در غیاب ذیحساب منصوب وزارت امور اقتصادی و دارایی، می‌بایستی اهمیت استقرار واحد حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی را در مؤسسات تحت اداره خود مورد توجه و تأکید قرار دهند.

به نظر محقق واحد حسابرسی داخلی در واقع بهترین یاری رسان مدیران اجرایی این واحدها برای تحقق و ارتقای سطح پاسخگویی مالی و عملیاتی می‌تواند باشد. برای کسب بیشترین منفعت از واحد حسابرسی داخلی از طرف دانشگاهها در صورت استقرار واحد حسابرسی داخلی می‌بایستی عوامل زیر رعایت گردد:

- ۱) دانشگاهها باید در ساختار سازمانی خود واحدی را به نام حسابرسی داخلی به وجود آورند.
 - ۲) حسابرسان داخلی در این مؤسسات می‌بایستی با سایر بخشها و همچنین حسابرسی خارجی تعامل کافی و لازم را داشته باشند.
 - ۳) واحد حسابرسی داخلی می‌بایستی گزارش خود را به واحدی تحویل دهد که مطمئن باشد این گزارش بررسی خواهد شد و اقدامات لازم جهت رفع نواقص موجود انجام خواهد پذیرفت.
- واحد حسابرسی داخلی همچنین بایستی استقلال لازم را داشته باشد تا گزارش خود را به طور عینی و صحیح و در رابطه با هر آنچه که هست تهیه کند نه هر آنچه که مدیریت خواستار آن است. این استقلال به حسابرسان داخلی این اجازه را می‌دهد تا گزارش خود را به صورت بیطرف و آزاد و در راستای اهداف سازمان تهیه کنند. بدون اعطای این نوع استقلال مطلوبیت مورد انتظار از کار حسابرسان داخلی به هیچ وجه ایجاد نخواهد شد. (Zam Zulaila & etal 2006)

در این ارتباط و در راستای اثر بخشی بیشتر واحد حسابرسی داخلی وجود واحدی مجزا و مستقل به نام کمیته حسابرسی انکار ناپذیر می‌باشد. در واقع بدون وجود این واحد مستقل تاثیر مطلوب و دلخواه واحد حسابرسی داخلی کسب نخواهد شد.

در اینجا به تعریف مختصری از کمیته حسابرسی به عنوان واحد مکمل حسابرسی داخلی نیز می‌پردازیم :

کمیته حسابرسی : هیأتی که معمولاً از اعضای غیر موظف و غیر اجرایی هیأت مدیره یا مدیران رده بالای سازمان تشکیل می‌شود و برنامه‌ها و عملکرد حسابرسی مستقل و حسابرسی داخلی را با توجه به سیستم کنترل داخلی، مورد بررسی قرار می‌دهد (سیفی ۱۳۸۴).

واضح و بدیهی می‌باشد که کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی در واقع مانند یک گروه با هدف مشترک به منظور اثر بخشی بیشتر عمل می‌کنند. نقش اصلی کمیته حسابرسی در این راستا بررسی عملکرد حسابرسی داخلی، تعیین اعضای اصلی حسابرسی داخلی و حمایت و پیشرفت فعالیتهای حسابرسی داخلی در سازمان می‌باشد. (Marlin 2008)

کمیته حسابرسی از طرف هیأت مدیره سازمان برای نظارت بر فعالیتهای مالی واحد ذیربط و رابط بین هیأت مدیره و حسابرسان داخلی و خارجی منصوب می‌شود. کمیته حسابرسی هیأت مدیره مزبور در واقع زیر مجموعه مدیران خارجی (سهامداران) می‌باشد. مسئولیتهای اصلی کمیته حسابرسی را به طور خلاصه میتوان در دو مورد زیر خلاصه کرد :

۱- کمک به مدیریت در جهت نظارت بر فعالیتهای مالی و کنترل داخلی.

۲- بررسی روابط بین هیأت مدیره، مدیریت مالی، حسابرسان مستقل و حسابرسان داخلی و برقراری جلسات منظم دوره ای بین ایشان.