

بررسی عوامل مؤثر بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

دکتر امید پور حیدری

دانشیار دانشگاه شهید باهنر کرمان

امید رضایی

کارشناس ارشد حسابداری

چکیده:

در این پژوهش هشت عامل تأثیرگذار بر ایجاد ارزش افزوده حسابرسی داخلی مورد بررسی قرار گرفته است. در این مطالعه برای جمع آوری داده ها از پرسش نامه کتبی که قابلیت اعتماد و اعتبار آن تأیید شده، استفاده شده است. جامعه آماری مورد مطالعه این پژوهش، شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۸۸ بوده است. برای آزمون فرضیه های این تحقیق از آزمون تی - تست استفاده شده است. یافته های این تحقیق نشان داد که جایگاه سازمانی حسابرس، آموزش، محیط کار، ارزیابی ریسک، تنوع خدمات، ارزیابی عملکرد، تبلیغات و استفاده از روش های نوین بر اثربخشی حسابرسی داخلی تأثیر دارند و منجر به ایجاد ارزش افزوده حسابرسی داخلی می شوند. همچنین نتایج نشان داد که تفاوت معنی داری بین دیدگاه مدیران و دیدگاه حسابرسان داخلی در رابطه با عوامل مؤثر بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی وجود دارد. از دیگر یافته های تحقیق، تهیه مدل مفهومی جهت ایجاد حداکثر ارزش افزوده حسابرسی داخلی می باشد.

واژه های کلیدی: حسابرسی داخلی، ارزش افزوده، اثربخشی

مقدمه

گسترش فعالیت واحدهای تجاری و عمومی شدن فعالیت واحدهای تجاری و پیچیدگی سازمانی سبب گردیده که مدیران واحدهای اقتصادی با توجه به مسئولیت خود و در راستای دستیابی به اهداف سازمان و به منظور جلوگیری از تقلب و تبانی و اتلاف منابع سازمان و جهت حصول اطمینان از تخصیص بهینه منابع، از حسابرسی داخلی استفاده نمایند. از طرف دیگر، با توجه به افزایش پیچیدگی سازمانها، وجود حسابرسی داخلی به عنوان بخشی از سیستم کنترل‌های داخلی ضرورت یافته و عدم توجه به حسابرسی داخلی منجر به افزایش تقلبات و کلاهبرداری‌ها در سازمان‌ها می‌شود و از این بابت سهامداران و سایر ذینفعان دچار زیان قابل توجهی می‌شوند. لذا، نیاز به حسابرسی داخلی در این برهه از زمان بیش از پیش احساس می‌شود. از طرف دیگر، برای کنترل دقیق‌تر فعالیت‌های سازمان‌ها از سوی واحد حسابرسی داخلی، باید به عواملی که سبب ایجاد ارزش افزوده حسابرسی داخلی می‌گردند و کارایی و اثربخشی حسابرسی داخلی را افزایش می‌دهند، توجه نمود. در صورتی که به این عوامل توجه نشود، کارایی و اثربخشی حسابرسی داخلی کاهش یافته و به مرور زمان حسابرسی داخلی اهمیت خود را از دست می‌دهد.

جیمز روث [۷] معتقد است نوع فعالیت یا خدمتی که باعث ایجاد ارزش افزوده می‌شود به موقعیت و مکان بستگی زیادی دارد. متأسفانه بیشتر سازمان‌ها وظیفه اصلی حسابرسی داخلی را بررسی کفایت کنترل‌های داخلی و قابلیت اتکای اطلاعات صورت-های مالی تعیین کرده‌اند. اما در حال حاضر دامنه فعالیت‌های حسابرسی داخلی به مراتب بیش از پیش گسترش یافته است. آنها به بررسی کارایی عملیات، قابلیت اتکای فن‌آوری اطلاعات، اثر بخشی معاملات تجاری داخل و خارج از کشور، کمک به بهبود فرآیندها و عملیات شرکت و نظارت بر رضایت مشتریان می‌پردازند. این وظیفه جدید در کنار همان کارکرد قدیمی یعنی جستجو و کشف تقلبات صورت می‌گیرد. به عبارت دیگر، دامنه فعالیت آنها به مراتب از فضای کنترل مالی و نقش مباشرتی سنتی فراتر رفته است [۸].

حسابرسی داخلی با کنترل فرآیندهای سازمان و بررسی اطلاعات مالی و غیر مالی مربوط به آن، صحت عملیات سازمان را بررسی می‌نماید و هر چه حسابرسی داخلی

کارا تر به فعالیت بپردازد، سهامداران و سرمایه گذاران اعتماد بیشتری به فعالیت سازمان پیدا می کنند. در نتیجه، توجه و شناسایی عوامل مؤثر بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی مانند جایگاه سازمانی حسابرسی داخلی، آموزش حرفه ای ایجاد شده برای کارکنان واحد حسابرسی داخلی، و محیط کار واحد حسابرسی داخلی کمک شایانی به بهبود عملکرد سازمان می نماید. در نتیجه، شناسایی و توجه به عوامل مؤثر بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی دارای اهمیت زیادی دارد. در واقع شناسایی عوامل مؤثر بر حسابرسی داخلی می تواند مدیران را در استقرار واحد حسابرسی داخلی کارا و اثربخش یاری رساند.

در کشورهای غربی تحقیقات متعددی در رابطه با عوامل مؤثر بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی صورت گرفته است، اما به دلیل متفاوت بودن محیط اجتماعی، اقتصادی و فرهنگی ایران نتایج تحقیقات انجام شده در سایر کشورها ممکن است قابل تعمیم به کشور ایران نباشد. بنابراین، با توجه به عدم انجام چنین تحقیقی در ایران، شناسایی عوامل مؤثر بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی از نظر مدیران و حسابرسان داخلی می تواند نتایج کاربردی و مفیدی را در اختیار مدیران، سهامداران، و سایر ذینفعان قرار دهد. با توجه به موارد ذکر شده این تحقیق در پی شناسایی عوامل مؤثر بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی و نهایتاً ارائه مدل مفهومی جهت ایجاد واحد حسابرسی داخلی با ارزش افزوده بالا برای شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار می باشد.

ساختار بقیه مقاله به این صورت است که ابتدا پیشینه تحقیق آورده خواهد شد. پس از آن فرضیات تحقیق بیان می شوند. سپس روش تحقیق و جامعه و نمونه آماری تحقیق ارائه خواهد شد. پس از آن یافته های تحقیق و در آخر نیز نتیجه تحقیق ارائه خواهد شد.

پیشینه تحقیق

الیوت و همکاران [۴] تحقیقی درباره حسابرسی داخلی انجام داده اند. نتایج تحقیق آنان نشان داد که وجود حسابرسی داخلی ضروری می باشد، اما بسیاری از پاسخ دهندگان از نحوه هدایت حسابرسی داخلی رضایت نداشتند. عمده نگرانی های پاسخ دهندگان درباره بررسی مشکلات و کیفیت فعالیت های اصلاحی برای حذف نقایص بود. مهمترین تغییری که به عنوان نتیجه تحقیق توصیه شد این بود که روش هدایت حسابرسی

داخلی تغییر یابد. آنان بیان نمودند هدف جاری حسابرسی داخلی که اطمینان از انجام برنامه است، باید به پیگیری مزایای حاصل از کار حسابرسی و صرفه‌جویی‌های حاصل از آن تغییر یابد. نتایج تحقیق بیانگر آن بود که حسابرسی داخلی همیشه به خوبی انجام نمی‌شود و یافته‌های حاصل از انجام عملیات حسابرسی همیشه بااهمیت نیستند.

دل و همکاران [۳] تحقیقی درباره عقیده حسابداران مدیریت درباره عملکرد حسابرسان داخلی انجام داده‌اند. نتایج تحقیق آنان حاکی از آن بود که حسابداران مدیریت در مواردی از عملکرد حسابرسان داخلی رضایت نداشتند که از جمله آنها دخالت حسابرسان داخلی در کار مدیریت به عنوان مشاور و همچنین انجام ارزیابی‌های مستقل توسط آنان بود. همچنین هوآنگ و همکاران [۶] مطالعه‌ای درباره عوامل موثر بر بهبود کیفیت حسابرسی داخلی انجام داده‌اند. نتایج تحقیق آنان هفت عامل اثرگذار بر کارایی حسابرسی داخلی را معرفی کرد که شامل تجدید نظر در ساختار حسابرسی، بهبود روشهای حسابرسی، افزایش دقت در برنامه حسابرسی، استفاده از رایانه در فرآیند حسابرسی، استفاده از پیشنهادات، هماهنگی با حسابرسان مستقل، و تبعیت از الزامات قانونی بود.

موسسه ارنست و یانگ [۵] تحقیقی درباره نقش رو به گسترش حسابرسی داخلی انجام داده است. یافته‌های این تحقیق نشان داد که اولاً، ارزیابی ریسک، صلاحیت ضروری حسابرسی داخلی است؛ ثانیاً، سرمایه‌گذاری در تکنولوژی و دانش و استفاده از آنها، به عنوان شاخصی برای حسابرسی داخلی اثربخش به شمار می‌روند.

در ایران درباره عوامل عدم توسعه حسابرسی داخلی مطالعه‌ای توسط علی نیکخواه آزاد و حمیدرضا قنادر [۲] صورت گرفته است. نتیجه تحقیق آنان حاکی از آن بود که علیرغم رشد و توسعه چشمگیر خدمات حسابرسی داخلی در جوامع پیشرفته و یا در حال توسعه، شواهد نظری حاکی از محدود بودن فعالیت این حرفه در ایران می‌باشد. یکی دیگر از اهداف تحقیق آنان شناسایی عوامل عدم توسعه حسابرسی داخلی و ارائه پیشنهاداتی جهت توسعه این حرفه در ایران بود. نتایج آزمون فرضیات منجر به شناسایی ۳۱ عامل عدم توسعه حسابرسی داخلی و ارائه ۱۴ پیشنهاد گردید. در این تحقیق عوامل عدم رشد در سه گروه سازمانی، محیطی و فردی اولویت‌بندی گردیدند.

فرضیات تحقیق

- این تحقیق به بررسی عوامل موثر بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی پرداخته و هشت عامل را در قالب ۸ فرضیه به شرح زیر مورد بررسی قرار داده است:
۱. بین جایگاه سازمانی حسابرس داخلی و ارزش افزوده حسابرسی ارتباط وجود دارد.
 ۲. بین آموزش حرفه‌ای ایجاد شده برای کارکنان واحد حسابرسی داخلی و ارزش افزوده حسابرسی داخلی ارتباط وجود دارد.
 ۳. بین محیط کار واحد حسابرسی داخلی و ارزش افزوده حسابرسی داخلی ارتباط وجود دارد.
 ۴. بین ارزیابی واحد حسابرسی از ریسک شرکت و ارزش افزوده حسابرسی داخلی ارتباط وجود دارد.
 ۵. بین سایر خدماتی که واحد حسابرسی داخلی ارائه می‌کند و ارزش افزوده حسابرسی داخلی ارتباط وجود دارد.
 ۶. بین عملکرد حسابرسی داخلی و ارزش افزوده حسابرسی داخلی ارتباط وجود دارد.
 ۷. بین بازاریابی و تبلیغات که در رابطه با حسابرسی داخلی انجام می‌شود و ارزش افزوده حسابرسی داخلی ارتباط وجود دارد.
 ۸. بین بکارگیری واحد حسابرسی داخلی از تکنولوژی‌های جدید برای حسابرسی و ارزش افزوده حسابرسی داخلی ارتباط وجود دارد.

روش تحقیق

روش گردآوری اطلاعات در این تحقیق روش پیمایشی است. اطلاعات مورد نیاز این تحقیق به صورت کتبی و از طریق پرسشنامه‌ای که اعتبار ساختاری و محتوایی آن با استفاده از روش‌های تحلیلی ارزیابی شده جمع‌آوری است.

جامعه و نمونه آماری تحقیق

جامعه آماری این تحقیق متشکل از مدیران شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران (شامل مدیران عامل، اعضای هیئت مدیره، مدیران مالی، و روسای واحد حسابرسی داخلی شرکتها) می‌باشد. حجم جامعه آماری با توجه به افراد ذکر شده ۳۳۶۰

نفر و حجم نمونه براساس فرمول کوکران و با خطای ۵ درصد معادل ۳۴۲ نفر در نظر گرفته شده است. نظر به این که احتمال عدم برگشت برخی از پرسشنامه‌ها وجود داشت، تعداد ۹۶۰ پرسشنامه توزیع شد که در نهایت تعداد ۳۵۰ پرسشنامه قابل قبول دریافت شد.

ساختار ابزار اندازه گیری

ابزار جمع آوری اطلاعات در این تحقیق پرسشنامه کتبی است که اعتبار ساختاری و محتوایی آن به تأیید رسیده است. جهت تنظیم پرسشنامه، در ابتدا با توجه به تحقیقات قبلی، مهمترین عوامل مؤثر بر ایجاد ارزش افزوده حسابرسی داخلی مورد شناسایی قرار گرفتند. همچنین به منظور جمع آوری اطلاعات تکمیلی مورد نیاز در فرآیند تهیه پرسشنامه با مدیران و حسابرسان داخلی چندین شرکت مصاحبه‌ای صورت گرفت. هدف اصلی از مصاحبه مزبور به دست آوردن تصویری شفاف‌تر و صحیح‌تر از عوامل مؤثر بر ایجاد ارزش افزوده حسابرسی داخلی بوده است. بر مبنای داده‌های به دست آمده از مرحله مصاحبه، برخی عوامل اضافه یا کم شدند...

پرسشنامه نهایی دارای یک نامه همراه و دو بخش اصلی بود. در نامه همراه، موضوع تحقیق و اهمیت تکمیل پرسشنامه در انجام مؤثر تحقیق ذکر شده و به پاسخ دهندگان اطلاع داده شده بود که نتایج صرفاً در قالب اطلاعات آماری گزارش خواهد شد. پرسشنامه متشکل از دو بخش اصلی بود. بخش اول پرسشنامه به اطلاعات عمومی اختصاص داشت که در ارتباط با رشته تحصیلی، مدرک تحصیلی، عنوان پست سازمانی و میزان تجربه کاری پرسش شوندگان بود. بخش دوم پرسشنامه مربوط به سؤالات تخصصی بود که در ابتدای آن توضیح مختصری در ارتباط با اهمیت تحقیق ارائه شده بود. این بخش مشتمل بر ۵۰ سؤال بود که هر کدام برای تعیین درجه اهمیت یک عامل خاص و بر اساس مقیاس هفت گزینه‌ای لیکرت درجه‌بندی شده بود. سؤال ۲۵ تکراری از سؤال ۲۳ بود که به عنوان سؤال دروغ یاب استفاده شده بود.

از مجموع کل پرسشنامه‌های توزیع شده، ۳۶۴ پرسشنامه طی دو نوبت دریافت و با توجه به سؤالات دروغ یاب تعداد ۳۵۰ پرسشنامه قابل قبول تشخیص داده شد. اطلاعات مربوط به توزیع پرسشنامه و پاسخ‌های دریافت شده در جدول شماره ۱ آورده شده است.

جدول شماره ۱: اطلاعات مربوط به توزیع پرسشنامه و پاسخ‌های دریافت شده

شرح	تعداد	درصد
پرسشنامه های توزیع شده	۹۶۰	۱۰۰
پرسشنامه های پاسخ داده شده:	۳۶۴	۳۷/۹۲
مرحله اول	۱۴۳	
مرحله دوم	۲۲۱	
پرسشنامه های پاسخ داده نشده	۵۹۶	۶۲/۰۸
جمع:	۹۶۰	۱۰۰

پایایی و روایی ابزار اندازه گیری

در این پژوهش با استفاده از روشهای مختلف پایایی و سازگاری ابزار اندازه گیری مورد آزمون قرار گرفته است. در این تحقیق برای آزمون پایایی از روش "آلفای کرونباخ" استفاده شده است. با استفاده از این روش، ضریب پایایی به دست آمده برای پیش آزمون برابر با ۰/۹۱/۹ و برای کل پرسشنامه‌های برگشتی برابر با ۰/۹۴/۶ بوده است.

در این تحقیق برای سنجش روایی محتوایی ابزار اندازه گیری، پرسشنامه مقدماتی بین تعدادی از متخصصان و صاحب نظران توزیع و به صورت "آزمون محدود" اجرا شد تا اگر توصیه‌هایی درباره سؤالات مطرح شده در پرسشنامه وجود دارد، پیشنهاد نمایند. این توصیه‌ها دریافت و در پرسشنامه نهایی منظور گردید. در نتیجه، به نظر می‌رسد ابزار سنجش از روایی محتوایی لازم برخوردار باشد.

یکی از نارسایی‌های پرسشنامه، تأثیر بالقوه پرسشنامه‌های پاسخ داده نشده است. جهت مقابله با این احتمال، از روش مقایسه تطبیقی پاسخ‌ها استفاده شده است. در این باره نتایج به دست آمده در نوبت اول و دوم با یکدیگر مقایسه گردیدند. این مقایسه با استفاده از آزمون آماری تحلیل واریانس و در سطح خطای ۰/۰۵ انجام پذیرفت و نتایج به دست آمده نشان داد که تفاوت معنی‌دار آماری بین نتایج به دست آمده در خصوص پاسخ به

یکایک سؤالات در دو نوبت وجود ندارد. بنابراین، می‌توان ادعا کرد که پاسخ بالقوه پاسخ‌ندگان بر نتایج تحقیق تأثیر چندانی نخواهد داشت.

روش تجزیه و تحلیل فرضیات تحقیق

در این تحقیق برای تحلیل اطلاعات جمعیت شناختی از آمار توصیفی و برای تحلیل فرضیات تحقیق که به بررسی عوامل مؤثر بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی می‌پردازد از آزمون t-test استفاده شده است.

یافته های تحقیق

اطلاعات جمعیت شناختی

نتایج به دست آمده از اطلاعات عمومی آزمودنی‌ها نشان داد که موقعیت شغلی حدود ۴/۳ درصد از پاسخ دهندگان، حسابرس داخلی شاغل در مؤسسات حسابرسی، ۲۸/۶ درصد حسابرس داخلی شاغل در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس، ۳۶/۶ درصد از عضو هیئت‌مدیره، ۲۱/۴ درصد مدیر مالی و ۹/۱ درصد معاون مالی و پشتیبانی بوده‌اند. از لحاظ میزان تجربه کاری ۰/۹ درصد از پاسخ‌دهندگان بیش از ۲۰ سال، ۲ درصد بین ۱۶ تا ۲۰ سال، ۸ درصد بین ۱۱ تا ۱۵ سال، ۳۸/۹ درصد بین ۶ تا ۱۰ سال، و ۴۹/۷ درصد تا ۵ سال سابقه داشته‌اند. از لحاظ رشته تحصیلی ۴۴/۶ درصد از پاسخ‌دهندگان رشته حسابداری، ۱۰/۶ درصد رشته مدیریت، ۶/۳ درصد رشته اقتصاد، ۳۲ درصد رشته‌های فنی و مهندسی، و ۵/۷ درصد از آنها سایر رشته‌ها بوده‌اند. از لحاظ مدرک تحصیلی ۱/۷ درصد از پاسخ‌دهندگان دیپلم، ۸۵/۷ درصد لیسانس و ۱۲ درصد فوق لیسانس بودند.

اطلاعات مربوط به موقعیت شغلی، تجربه کاری، رشته تحصیلی و مدرک تحصیلی پاسخ‌دهندگان حاکی از آن است که پاسخ‌دهندگان افرادی مطلع، آگاه و دارای تجربه لازم جهت پاسخ به سوالات پرسشنامه بوده‌اند.

نتایج حاصل از آزمون فرضیات

به منظور بررسی فرضیات تحقیق فرضیه آماری زیر در رابطه با هر یک از ۸ عامل مورد بررسی مطرح و مورد آزمون قرار گرفته است:

$$\left\{ H_1: \tilde{\mu} \leq 4/2 \right.$$

$$H_1: \tilde{\mu} \geq 4/2$$

فرض صفر (H_0): بین عامل مورد نظر و ارزش افزوده حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.
فرض مقابل (H_1): بین عامل مورد نظر و ارزش افزوده حسابرسی داخلی رابطه وجود ندارد.

در تحقیق حاضر ضریب خطا برابر ۵ درصد و به عبارت دیگر سطح اطمینان ۹۵ درصد انتخاب شده است. همچنین با توجه به قالب پرسشنامه طراحی شده که هفت حالت و ارزش های ۱ الی ۷ را در بر می گیرد، میانگین برابر با ۴/۲ در نظر گرفته شد. نتایج حاصل از آزمون هشت فرضیه مورد بررسی در جدول ۲ ارائه شده است. فرضیه اول تحقیق به بررسی ارتباط بین جایگاه سازمانی حسابرسی داخلی و ارزش افزوده حسابرسی داخلی پرداخته است. همانطور که در جدول ۲ ملاحظه می شود میانگین مشاهدات به استثنای سوال اول بالاتر از ۴/۹۸ می باشد و آماره آزمون نیز بالاتر از ۱۰۱ می باشد که بیانگر وجود ارتباط بین جایگاه سازمانی حسابرس و ارزش افزوده حسابرسی داخلی می باشد. نتایج حاصل از سوال اول بیانگر آن است که حسابرس داخلی نباید زیر نظر واحد مالی باشد. میانگین مشاهدات مربوط به این سوال ۲/۳۹ بوده که از متوسط مورد قبول (۴/۲) کمتر است، همچنین آماره آزمون مربوط به این سوال نیز ۴۳ می باشد، در نتیجه با اطمینان بیش از ۹۹٪ می توان گفت حسابرس داخلی نباید زیر نظر واحد مالی باشد. نتایج حاصل از فرضیه اول با توجه به رتبه تعیین شده حاکی از آن است که حسابرس داخلی باید زیر نظر کمیته حسابرسی به فعالیت پردازد.

فرضیه دوم تحقیق به بررسی رابطه بین آموزش های حرفه ای برگزار شده برای کارکنان واحد حسابرسی داخلی و ارزش افزوده حسابرسی داخلی پرداخته است. برای آزمون این فرضیه نیز ۴ سوال مطرح شده است. همانطور که در جدول ۲ ملاحظه می شود میانگین مشاهدات مربوط به هر ۴ سوال بالاتر از ۴/۸۳ و آماره آزمون هر ۴ سوال بالاتر از ۹۰ می باشد، در نتیجه در سطح اطمینان بیش از ۹۹٪ می توان گفت بین آموزش های حرفه ای و ارزش افزوده حسابرسی داخلی ارتباط وجود دارد. به عبارت دیگر، برگزاری دوره های آموزشی قبل و بعد از استخدام، شرکت در سمینارهای برون سازمانی، و اقدامات

مدیریت در جهت ایجاد زمینه در مورد برگزاری دوره‌های آموزشی در ایجاد ارزش افزوده حسابرسی نقش دارند. دوره‌های آموزشی بعد از استخدام، موجب می‌شود که کارکنان بعد از استخدام با نیازهای سازمان آشنا تر شوند. همچنین حمایت مدیریت از برگزاری دوره‌های آموزشی سبب می‌شود که آگاهی کارکنان افزایش یابد. بطور کلی، از دیدگاه پاسخ‌دهندگان برگزاری دوره‌های آموزشی قبل از استخدام از اهمیت بیشتری برخوردار است.

فرضیه سوم تحقیق به بررسی ارتباط بین محیط کار واحد حسابرسی داخلی و ارزش افزوده حسابرسی داخلی پرداخته است. همانطور که در جدول ۲ ملاحظه می‌شود میانگین مشاهدات مربوط به سوالات این عامل به استثنای سوال ۱۰ و ۱۳ بالاتر از ۴/۲۳ می‌باشد و آماره آزمون نیز بالاتر از ۸۷ می‌باشد، همچنین میانگین مشاهدات مربوط به کل سوالات ۴/۵۵ و آماره آزمون ۱۰۳ می‌باشد که در سطح معناداری بیش از ۹۹٪ فرضیه سوم تایید می‌شود. نتایج حاصل از فرضیه سوم نشان می‌دهد که رابطه دوستانه و صمیمی بین حسابرسان داخلی، موجب می‌شود کارکنان با انگیزه بیشتری به انجام امور محوله بپردازند. اما، در یک محیط رسمی کارکنان حسابرسی احساس آرامش نمی‌کنند و نمی‌توانند تمام توجه خود را معطوف به کار کنند و همواره نگرانی‌هایی پیرامون محیط کار خود دارند. همچنین نتایج این بررسی نشان می‌دهد که وجود کارکنان با تجربه در محیط کار سبب ایجاد ارزش افزوده حسابرسی داخلی گردیده و این نوید را به مدیریت سازمان می‌دهد که وظایف و مسئولیت‌های واحد حسابرسی داخلی به بهترین شکل ممکن صورت می‌پذیرد.

فرضیه چهارم تحقیق به بررسی ارتباط بین ارزیابی ریسک توسط واحد حسابرسی داخلی و ارزش افزوده حسابرسی داخلی پرداخته است. برای آزمون این فرضیه سوالات ۱۵ تا ۲۰ مطرح گردیده است. نتایج حاصل از آزمون سوالات فرضیه چهارم در جدول ۲ آورده شده است. همانطور که در جدول ۲ ملاحظه می‌شود میانگین مشاهدات مربوط به کل سوالات مطرح شده در رابطه با ارزیابی ریسک ۴/۸۱ و آماره آزمون ۲۵۳ می‌باشد که در سطح معناداری بیش از ۹۹٪ فرضیه چهارم تایید می‌شود. نتایج حاصل از آزمون سوالات این فرضیه نشان می‌دهد که تبادل نظر حسابرسان داخلی با مدیریت به منظور

آگاهی از نقاط ضعف، همکاری حسابرسی داخلی با مدیریت به منظور تحلیل، اندازه-گیری و ارزیابی ریسک، و تهیه مدل مفهومی ارزیابی ریسک توسط واحد حسابرسی داخلی سبب ایجاد ارزش افزوده داخلی می‌گردد. نتایج حاصل از این فرضیه مشابه نتایج تحقیق ارنست و یانگ [۵] است.

جدول شماره ۲: نتایج آزمون فرضیات مربوط به عوامل مؤثر بر ارزش افزوده حسابرسی

داخلی

سؤال	عوامل	میانگین مشاهدات	آماره t	میزان خطا	تأیید یا رد فرضیه	رتبه عوامل
جایگاه سازمانی:						
۱	فعالیت زیر نظر واحد مالی	۲/۳۹	۴۳/۹۳	۰/۰۰۰۰	رد	۴
۲	فعالیت زیر نظر هیئت مدیره	۵/۵۱	۱۱۵/۲۹	۰/۰۰۰۰	تأیید	۲
۳	فعالیت زیر نظر مدیر عامل	۴/۹۸	۱۰۱/۱۴	۰/۰۰۰۰	تأیید	۳
۴	فعالیت زیر نظر کمیته حسابرسی	۶/۵۸	۱۶۷/۱۹	۰/۰۰۰۰	تأیید	۱
	جایگاه سازمانی (زیر نظر واحد مالی)	۲/۳۹	۴۳/۹۳	۰/۰۰۰۰	رد	
	جایگاه سازمانی (زیر نظر مدیران)	۵/۶۵	۱۶۷/۴۰	۰/۰۰۰۰	تأیید	
آموزش:						
۵	برگزاری دوره‌های آموزشی قبل از استخدام	۴/۹۳	۱۰۸/۲۵	۰/۰۰۰۰	تأیید	۱
۶	برگزاری دوره‌های آموزشی بعد از استخدام	۴/۸۳	۹۸/۹۸	۰/۰۰۰۰	تأیید	۳
۷	شرکت در سمینارهای برون سازمانی	۴/۸۷	۹۰/۳۴	۰/۰۰۰۰	تأیید	۴
۸	اقدامات مدیریت در جهت ایجاد زمینه در مورد برگزاری دوره‌های آموزشی	۴/۸۵	۹۰/۲۳	۰/۰۰۰۰	تأیید	۲
	آموزش	۴/۸۶	۱۹۲/۴۶	۰/۰۰۰۰	تأیید	
محیط کار:						
۹	وجود رابطه دوستانه بین حسابرسان داخلی	۴/۵۱	۷۵/۷۳	۰/۰۰۰۰	تأیید	۳

سؤال	عوامل	میانگین مشاهدات	آماره t	میزان خطا	تأیید یا رد فرضیه	رتبه عوامل
۱۰	وجود رابطه رسمی و اداری بین حسابرسان داخلی	۳/۵۳	۵۷/۶۷	۰/۰۰۰۰	رد	۶
۱۱	وجود کارکنان باتجربه در واحد حسابرسی داخلی	۶/۱۳	۱۴۲/۲۷	۰/۰۰۰۰	تأیید	۱
۱۲	تشویق حسابرسان داخلی از سوی مدیریت	۵/۰۵	۱۱۸/۰۴	۰/۰۰۰۰	تأیید	۲
۱۳	وجود رابطه دوستانه و صمیمی بین حسابرسان داخلی با پرسنل سایر واحدها	۳/۸۸	۶۵/۰۲	۰/۰۰۰۰	رد	۵
۱۴	وجود رابطه رسمی با پرسنل سایر واحدها	۴/۲۳	۸۷/۴۶	۰/۰۰۰۰	تأیید	۴
محیط کار		۴/۵۵	۱۵۹/۸۳	۰/۰۰۰۰	تأیید	

جدول ۲: نتایج آزمون فرضیات مربوط به عوامل مؤثر بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی

(ادامه)

سؤال	عوامل	میانگین مشاهدات	آماره t	میزان خطا	تأیید یا رد فرضیه	رتبه عوامل
ارزیابی ریسک:						
۱۵	تبادل نظر حسابرسان داخلی با مدیریت برای آگاهی از نقاط ضعف	۵/۰۴	۱۲۴/۹۵	۰/۰۰۰۰	تأیید	۱
۱۶	همکاری حسابرس با مدیریت برای کاهش ریسک	۴/۸۱	۱۰۳/۹۸	۰/۰۰۰۰	تأیید	۳
۱۷	همکاری حسابرس با مدیریت برای تحلیل ریسک	۴/۸۶	۱۰۳/۵۳	۰/۰۰۰۰	تأیید	۲
۱۸	همکاری حسابرس با مدیریت برای سنجش	۴/۷۱	۱۰۵/۷۴	۰/۰۰۰۰	تأیید	۵

سؤال	عوامل	میانگین مشاهدات	آماره t	میزان خطا	تأیید یا رد فرضیه	رتبه عوامل
ریسک						
۱۹	همکاری حسابرسی داخلی با مدیریت به منظور ارزیابی ریسک‌های آتی	۴/۷۸	۹۷/۹۱	۰/۰۰۰۰	تأیید	۴
۲۰	تهیه مدل ارزیابی ریسک توسط واحد حسابرسی	۴/۶۳	۹۵/۶۳	۰/۰۰۰۰	تأیید	۶
ارزیابی ریسک						
		۴/۸۱	۲۵۳/۷۶	۰/۰۰۰۰	تأیید	
سایر خدمات:						
۲۱	ارائه لیستی از خدمات قابل ارائه توسط حسابرس	۴/۷۴	۱۰۳/۳۷	۰/۰۰۰۰	تأیید	۹
۲۲	ارائه خدمات مشاوره توسط حسابرسی داخلی	۴/۷۶	۹۹/۹۶	۰/۰۰۰۰	تأیید	۸
۲۳	صرف عمده وقت حسابرس برای حسابرسی رعایت	۴/۵۹	۱۰۴/۰۳	۰/۰۰۰۰	تأیید	۱۱
۲۴	تمرکز بر حسابرسی بازدارنده به جای کشف خطا	۴/۶۶	۱۰۵/۴۲	۰/۰۰۰۰	تأیید	۱۰
۲۵	تمرکز بر انجام درخواست‌های مدیریت	۴/۸۲	۱۲۰/۷۸	۰/۰۰۰۰	تأیید	۴
۲۶	تمرکز بر حسابرسی عملیاتی	۵/۱۶	۹۱/۴۴	۰/۰۰۰۰	تأیید	۱
۲۷	تمرکز بر فعالیت‌های مشاوره ای	۴/۸۰	۹۷/۲۱	۰/۰۰۰۰	تأیید	۵
۲۸	تمرکز بر برنامه های مد نظر مدیریت	۴/۸۷	۱۱۷/۰۹	۰/۰۰۰۰	تأیید	۲
۲۹	تمرکز بر حساب‌های مشتریان اصلی	۴/۴۴	۸۹/۸۶	۰/۰۰۰۰	تأیید	۱۲
۳۰	تمرکز بر همکاری با مدیریت برای اصلاح سازمان	۴/۷۸	۱۱۴/۱۸	۰/۰۰۰۰	تأیید	۷
۳۱	نگرش مدیریت به فعالیت حسابرسی داخلی	۴/۸۳	۱۱۱/۰۹	۰/۰۰۰۰	تأیید	۳

سؤال	عوامل	میانگین مشاهدات	آماره t	میزان خطا	تأیید یا رد فرضیه	رتبه عوامل
۳۲	همکاری با مدیریت برای دستیابی به اهداف شرکت	۴/۷۹	۱۰۷/۳۱	۰/۰۰۰۰	تأیید	۶
	سایر خدمات	۴/۷۷	۳۵۴/۹۸	۰/۰۰۰۰	تأیید	

جدول ۲: نتایج آزمون فرضیات مربوط به عوامل مؤثر بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی
(ادامه)

سؤال	عوامل	میانگین مشاهدات	آماره t	میزان خطا	تأیید یا رد فرضیه	رتبه عوامل
ارزیابی عملکرد:						
۳۳	ارزیابی عملکرد حسابرسی داخلی با شاخصهای مناسب	۴/۹۲	۱۲۲/۸۸	۰/۰۰۰۰	تأیید	۴
۳۴	توجه به بازخوردهای حسابرسی داخلی توسط مدیریت	۴/۹۱	۱۰۳/۴۴	۰/۰۰۰۰	تأیید	۵
۳۵	اتخاذ سیستم فکری جمعی از سوی حسابرسی داخلی	۴/۶۲	۸۵/۹۲	۰/۰۰۰۰	تأیید	۷
۳۶	رضایت امور مالی از عملکرد حسابرسی داخلی	۳/۴۰	۵۴/۱۳	۰/۰۰۰۰	رد	۹
۳۷	رضایت هیئت مدیره از عملکرد حسابرسی داخلی	۵/۳۰	۱۱۶/۳۴	۰/۰۰۰۰	تأیید	۲
۳۸	رضایت مدیر عامل از عملکرد حسابرسی داخلی	۴/۹۹	۱۲۲/۰۸	۰/۰۰۰۰	تأیید	۳
۳۹	رضایت کمیته حسابرسی از عملکرد حسابرسی داخلی	۶/۱۰	۱۲۱/۹۱	۰/۰۰۰۰	تأیید	۱
۴۰	تمرکز بر حوزه‌های مالی	۴/۹۰	۱۰۷/۹۱	۰/۰۰۰۰	تأیید	۶
۴۱	تمرکز بر حوزه‌های غیرمالی	۳/۶۷	۵۹/۵۹	۰/۰۰۰۰	رد	۸

سؤال	عوامل	میانگین مشاهدات	آماره t	میزان خطا	تأیید یا رد فرضیه	رتبه عوامل
	ارزیابی عملکرد	۴/۴۷	۲۱۹/۸۳	۰/۰۰۰۰	تأیید	
تبلیغات:						
۴۲	عملکرد مؤثر حسابرسی تبلیغی برای حسابرسی داخلی است	۴/۵۵	۹۹/۶۲	۰/۰۰۰۰	تأیید	۲
۴۳	استفاده از بروشورهای تبلیغاتی به منظور ترغیب به استفاده از حسابرسی داخلی	۳/۷۹	۷۶/۵۶	۰/۰۰۰۰	رد	۳
۴۴	نگرش مدیریت به حسابرسی داخلی به عنوان واحد پربازده	۴/۸۵	۱۰۶/۹۷	۰/۰۰۰۰	تأیید	۱
	تبلیغات	۴/۳۹	۱۴۴/۸۰	۰/۰۰۰۰	تأیید	
روش های نوین:						
۴۵	همکاری حسابرسی و مدیریت در ارزیابی فناوریهای نوین	۴/۴۱	۹۱/۷۲	۰/۰۰۰۰	تأیید	۲
۴۶	استفاده از تخصص و مهارت های فنی واحدهای دیگر	۴/۳۲	۹۱/۱۹	۰/۰۰۰۰	تأیید	۴
۴۷	استفاده از نرم افزارهای تخصصی حسابرسی	۴/۳۷	۸۷/۴۰	۰/۰۰۰۰	تأیید	۳
۴۸	استفاده از نرم افزارهای عمومی	۴/۰۳	۶۴/۱۲	۰/۰۰۰۰	رد	۵
۴۹	تشویق حسابرسان داخلی برای بهبود عملکرد شرکت	۴/۸۵	۸۴/۵۴	۰/۰۰۰۰	تأیید	۱
	روش های نوین	۴/۴۰	۱۸۷/۰۰	۰/۰۰۰۰	تأیید	

فرضیه پنجم تحقیق به بررسی ارتباط بین ارائه انواع مختلف خدمات حسابرسی داخلی و ارزش افزوده حسابرسی داخلی پرداخته است. برای آزمون این فرضیه سؤالات ۲۱ تا ۳۲ مطرح گردیده است. نتایج حاصل از آزمون سؤالات مربوط به فرضیه پنجم نشان

داد که بین ارائه انواع مختلف خدمات حسابرسی و ارزش افزوده حسابرسی ارتباط وجود دارد. نتایج حاصل از آزمون این فرضیه نشان می‌دهد که تمرکز بر حسابرسی عملیاتی، تمرکز بر فعالیت‌های مشاوره‌ای، تمرکز بر برنامه‌های مد نظر مدیریت، ارائه خدمات مشاوره توسط حسابرسی داخلی، و ارائه سایر خدمات ذکر شده توسط واحد حسابرسی داخلی سبب ایجاد ارزش افزوده داخلی می‌گردد.

فرضیه ششم تحقیق به بررسی ارتباط بین ارزیابی عملکرد واحد حسابرسی داخلی و ارزش افزوده حسابرسی داخلی پرداخته است. همانطور که در جدول ۲ ملاحظه می‌شود میانگین مشاهدات مربوط به سوالات ارزیابی عملکرد واحد حسابرسی داخلی به استثنای سوال ۳۶ و ۴۱ بالاتر از ۴/۶۲ و آماره آزمون نیز بالاتر از ۸۵ می‌باشد، همچنین میانگین مشاهدات مربوط به کل سوالات مطرح شده در رابطه با محیط کار ۴/۴۷ و آماره آزمون ۲۱۹ می‌باشد که در سطح معناداری بیش از ۹۹٪ فرضیه تایید شده و بیانگر وجود ارتباط بین ارزیابی عملکرد واحد حسابرسی و ارزش افزوده حسابرسی می‌باشد.

فرضیه هفتم تحقیق به بررسی ارتباط بین تبلیغات انجام شده در رابطه با حسابرسی داخلی و ارزش افزوده حسابرسی داخلی می‌پردازد. برای آزمون این فرضیه ۳ سؤال مطرح شده که نتایج حاصل از آزمون سوالات در جدول ۲ آورده شده است. میانگین مشاهدات مربوط به مجموع سوالات بالاتر از ۴/۳۹ و آماره آزمون بالاتر از ۱۴۴ می‌باشد، در نتیجه در سطح اطمینان بیش از ۹۹٪ می‌توان گفت بین تبلیغات انجام شده در رابطه با حسابرسی داخلی و ارزش افزوده حسابرسی داخلی ارتباط وجود دارد. نتایج نشان داد نگرش مدیریت به حسابرسی داخلی به عنوان یک واحد پربازده و عملکرد مؤثر حسابرسی داخلی، تبلیغی برای حسابرسی داخلی است و سبب ایجاد ارزش افزوده برای حسابرسی داخلی می‌گردد.

آخرین فرضیه این تحقیق به بررسی ارتباط بین بکارگیری واحد حسابرسی داخلی از فناوریهای جدید و ارزش افزوده حسابرسی داخلی پرداخته است. برای آزمون این فرضیه سوالات ۴۵ تا ۴۹ مطرح گردیده است. همانطور که در جدول ۲ ملاحظه می‌شود به استثنای سوال ۴۸ میانگین مشاهدات مربوط به سوالات مطرح شده بالاتر از ۴/۳۲ و آماره آزمون سوالات بالاتر از ۸۷ می‌باشد. همچنین میانگین مشاهدات مربوط به کل سوالات

مطرح شده ۴/۴ و آماره آزمون ۱۸۷ می‌باشد، در نتیجه در سطح اطمینان بیش از ۹۹٪ می‌توان گفت بین بکارگیری واحد حسابرسی داخلی از تکنولوژی‌های جدید و ارزش افزوده حسابرسی داخلی ارتباط وجود دارد. نتایج حاصل از آزمون این فرضیه نشان می‌دهد که استفاده از نرم‌افزارهای تخصصی، استفاده از تخصص و مهارت‌های فنی واحدهای دیگر، و همکاری حسابرسی داخلی و مدیریت در ارزیابی فناوریهای نوین سبب ایجاد ارزش افزوده داخلی می‌گردد. نتایج سوال ۴۸ نشان می‌دهد که استفاده از نرم‌افزارهای عمومی توسط حسابرسان داخلی تاثیر قابل توجهی بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی ندارد. نتایج حاصل از این فرضیه مشابه یافته‌های هوآنگ و همکاران [۶] و تحقیق ارنست و یانگ [۵] است.

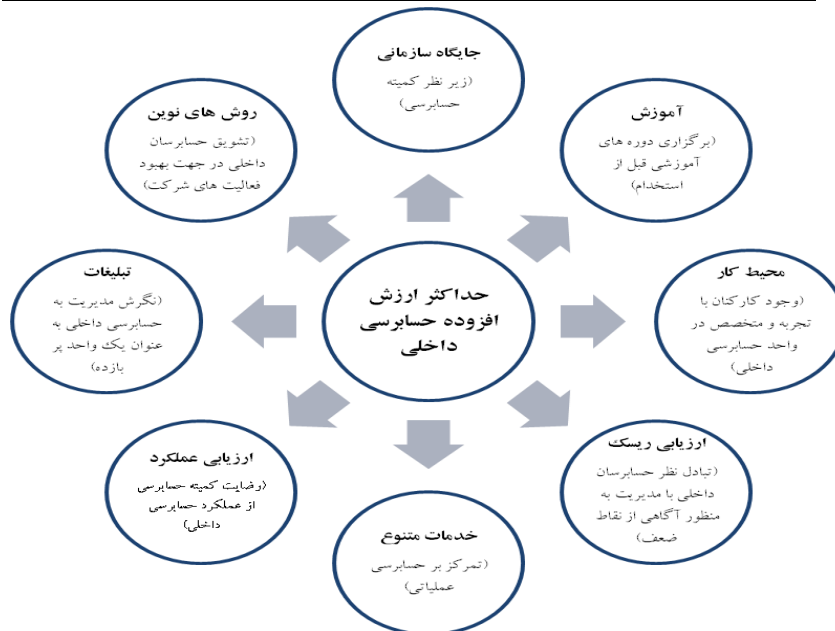
مدل مفهومی جهت ایجاد حسابرسی داخلی با ارزش افزوده

در نمودار شماره یک مدل مفهومی جهت ایجاد حسابرسی داخلی با حداکثر ارزش افزوده آورده شده است. به منظور تهیه مدل مفهومی جهت ایجاد حسابرسی داخلی دارای ارزش افزوده، از بین سؤالات مطرح شده برای هر فرضیه، سؤالی که دارای بالاترین میانگین نسبت به مابقی سؤالات همان فرضیه بود، به عنوان عاملی که موجب ایجاد حداکثر ارزش افزوده در حسابرسی داخلی می‌شود، انتخاب شده است. نتایج تحقیق مؤید آن است که بهترین جایگاه ممکن برای حسابرسی داخلی، فعالیت زیر نظر کمیته حسابرسی است. در رابطه با آموزش حسابرسان داخلی، برگزاری دوره‌های آموزشی قبل از استخدام جهت آشنایی کارکنان حسابرسی داخلی با محیط کار ضروری است.

در رابطه با محیط کاری، وجود کارکنان باتجربه و متخصص در واحد حسابرسی داخلی موجب می‌گردد که ارزش افزوده حسابرسی داخلی افزایش یابد، زیرا از یک طرف تجربه این افراد موجب می‌گردد که رابطه مناسبی در محیط کار خود با همکاران و سایر پرسنل سازمان برقرار نمایند و از طرف دیگر، تخصص این افراد موجب بهبود کیفیت کار حسابرسی داخلی و در نتیجه اثر بخشی حسابرسی داخلی می‌گردد. از نظر ارزیابی ریسک، تبادل نظر حسابرسان داخلی با مدیران به منظور آگاهی از نقاط ضعف سیستم کنترل‌های داخلی دارای بیشترین ارزش افزوده می‌باشد. در خصوص تنوع خدمات حسابرسی داخلی

می توان گفت تمرکز بر حسابرسی عملیاتی دارای بیشترین ارزش افزوده حسابرسی داخلی می باشد.

نمودار شماره ۱: مدل مفهومی جهت ایجاد حسابرسی داخلی دارای ارزش افزوده



یکی دیگر از عوامل ارزش افزوده حسابرسی داخلی ارزیابی عملکرد حسابرسی داخلی می باشد. ارزیابی عملکرد حسابرسی داخلی منجر به تلاش پیوسته حسابرسان داخلی جهت بهبود کیفیت کار خود می گردد. بهترین مرجع برای ارزیابی عملکرد حسابرسان داخلی، کمیته حسابرسی خواهد بود. نتایج این مطالعه گویای این است که بهترین تبلیغ برای حسابرسی داخلی رضایت کارفرما از عملکرد حسابرسی داخلی است و هر چه حسابرسی داخلی کارا تر باشد، مدیران سازمان معرفی بهتری از فواید و منافع ایجاد شده توسط حسابرسی داخلی برای مدیران سازمان های دیگر انجام می دهند و در نتیجه آنها نیز به استفاده از حسابرسی داخلی در سازمان متبوعشان تشویق خواهند شد. آخرین مولفه جهت ایجاد ارزش افزوده حسابرسی داخلی توجه به روشهای نوین در انجام حسابرسی

داخلی می‌باشد. تشویق حسابرسان داخلی در جهت بهبود فعالیت‌های سازمان از طریق به کارگیری فناوریهای جدید سبب ایجاد بیشترین ارزش افزوده می‌گردد.

نتیجه‌گیری و پیشنهادات

این تحقیق به بررسی عوامل موثر بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی پرداخته و هشت عامل را در این زمینه موثر شناخته است. نتایج این تحقیق نشان داد بهترین جایگاه سازمانی برای حسابرس داخلی فعالیت زیر نظر کمیته حسابرسی می‌باشد. در نتیجه، به مدیران شرکتها پیشنهاد می‌گردد در راستای بالا بردن ارزش افزوده حسابرسی داخلی اقدام به تشکیل کمیته حسابرسی نموده و فعالیت حسابرسان داخلی را زیر نظر این کمیته قرار دهند. بررسی نقش آموزش در ایجاد ارزش افزوده حسابرسی نیز نشان داد که به دلیل این که آموزش کارکنان نقش مهمی در ایجاد ارزش افزوده حسابرسی داخلی بر عهده دارد. بویژه دوره‌های آموزشی قبل از استخدام آمادگی مناسبی را برای کارکنان جهت ورود به محیط کار فراهم می‌نماید. در نتیجه، برگزاری این دوره‌ها برای کارکنان واحدهای حسابرسی داخلی قبل از شروع به کار آنها ضروری می‌باشد.

نتایج این تحقیق همچنین نشان داد که وجود رابطه دوستانه و صمیمی بین حسابرسان داخلی موجب ایجاد انگیزه در کارکنان جهت انجام بهتر امور محوله می‌گردد، اما در یک محیط رسمی و غیر دوستانه کارکنان حسابرسی داخلی احساس آرامش نمی‌کنند و نمی‌توانند تمام توجه خود را معطوف به کار کنند. در نتیجه، مدیران سازمانها در تنظیم روابط کاری باید این موضوع را مدنظر قرار دهند. همچنین یافته‌های این تحقیق نشان داد که وجود کارکنان متخصص و باتجربه در محیط کار واحد حسابرسی داخلی نقش قابل ملاحظه‌ای در ایجاد ارزش افزوده حسابرسی داخلی دارد. با توجه به این موضوع به مدیران سازمانها پیشنهاد می‌گردد در هنگام جذب و استخدام حسابرسان داخلی به تخصص و تجربه کارکنان این بخش توجه ویژه‌ای داشته باشند و این عامل را مدنظر قرار دهند.

یافته‌های این تحقیق گویای این مطلب است که تبادل نظر حسابرسان داخلی با مدیران به منظور آگاهی از نقاط ضعف سیستم کنترل‌های داخلی دارای بیشترین ارزش افزوده حسابرسی داخلی می‌باشد. در نتیجه، به مدیران سازمانها پیشنهاد می‌گردد در ارزیابی

ریسک سازمان توجه ویژه‌ای به حسابرسان داخلی داشته باشند. همچنین نتایج این تحقیق نشان داد که بین تنوع خدمات ارائه شده توسط حسابرسان داخلی و ارزش افزوده حسابرسی داخلی ارتباط وجود دارد. خدمات متنوعی از طریق واحد حسابرسی داخلی می‌تواند عرضه شود که از جمله آنها مشاوره، حسابرسی رعایت، و حسابرسی عملیاتی است، که در مجموع انجام صحیح هر یک از این خدمات می‌تواند کمک شایانی به بهبود فرآیندهای سازمان نماید. یافته‌های این تحقیق در رابطه با تنوع خدمات حسابرسی داخلی موید آن است که تمرکز بر حسابرسی عملیاتی دارای بیشترین ارزش افزوده حسابرسی داخلی می‌باشد. در نتیجه، به مدیران سازمانها پیشنهاد می‌گردد علاوه بر استفاده از خدمات متنوع حسابرسان داخلی توجه ویژه‌ای به حسابرسی عملیاتی داشته باشند.

یافته‌های این تحقیق همچنین نشان داد که ارزیابی عملکرد حسابرسی داخلی منجر به تلاش پیوسته حسابرسان داخلی جهت بهبود کیفیت کار خود می‌گردد. بهترین مرجع برای ارزیابی عملکرد حسابرسان داخلی، کمیته حسابرسی می‌باشد. رضایت کمیته حسابرسی از فعالیت‌های واحد حسابرسی داخلی و توجه به بازخوردها توسط آنان نشان دهنده عملکرد مثبت حسابرسی داخلی می‌باشد. نتایج این مطالعه همچنین نشان می‌دهد که فعالیت اثربخش حسابرسی داخلی در سازمان‌ها، موجب بهبود عملکرد کل شرکت می‌شود که این فعالیت اثربخش، موجب متقاعد شدن مدیران سازمان‌ها برای استفاده از خدمات حسابرسی داخلی می‌گردد. یافته‌های دیگر این تحقیق حاکی از آن است که به دلیل افزایش حجم اطلاعات و زمان‌بر بودن پردازش دستی اطلاعات، استفاده از رایانه کمک زیادی به حسابرسان سازمان می‌نماید. در نتیجه، حسابرسان داخلی در انجام وظایف خود باید توجه ویژه‌ای به فناوری‌های روز داشته باشند.

با توجه به شناسایی عوامل مؤثر بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی، به منظور بهبود فرآیندهای شرکت‌ها، به سازمان بورس اوراق بهادار پیشنهاد می‌گردد شرکت‌ها را ملزم به ایجاد واحد حسابرسی داخلی با توجه به مدل مفهومی پیشنهادی نماید. از آنجاکه در انجام این تحقیق محدودیتهایی وجود داشته، در نتیجه تحلیل و تفسیر نتایج باید با در نظر گرفتن محدودیت‌های زیر صورت گیرد:

۱. نارسائی‌های ذاتی مرتبط با روش تحقیق در زمینه استفاده از پرسشنامه که در مجموع عامل مهم محدود کننده‌ای در تعمیم‌دهی نتایج تحقیق تلقی می‌گردد.

۲. روش تحقیق حاضر در قالب پرسشنامه‌ای انجام گرفته که برای مدیران و حسابرسان شرکت‌های نمونه ارسال گردیده است. بنابراین، داده‌های حاصله در این تحقیق صرفاً بازتاب نظرات و برداشت‌های افراد فوق‌الذکر می‌باشد. لذا، نتایج این تحقیق باید با ملاحظه این محدودیت، تفسیر و تعمیم داده شود.

منابع و ماخذ

۱. مهرانی، ساسان، (۱۳۸۱)، "حسابرسی داخلی"، حسابدار، جلد ۱۷، شماره ۱۴۸، ص ص ۲۰-۲۱.
۲. نیکخواه آزاد، علی و قناد، حمیدرضا، (۱۳۷۶، ۱۳۷۷)، "عوامل عدم توسعه و روش‌های ارتقا حسابرسی داخلی در ایران"، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، جلد ۶، شماره ۲۲ و ۲۳، ص ص ۳۵-۵۹.
3. Dale, L. F. and Jefferey S. Z., (2000), "Management accountants express a desire for change in the functioning of internal auditing", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 15, No. 15, PP. 331-337.
4. Elliott M. Ray, D. and Janet, E., (2007), "An improved process model for internal auditing", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 22, No. 6, pp. 552-565.
5. Ernst and Young, (2008), "Escalating the role of internal audit", available at: <http://www.ey.com/Publication/>

6. Huang, S., Lin, Y., Barnes F., and Lu, C., (2009), "Techniques for Improving Internal Auditing Quality", *The Journal of 21st Century Accounting*, Vol. 9.
7. Roth, J., (2003), "How Do Internal Auditors Add Value?", Available at: <http://www.astralconsultants.com/>

The determinants of value-adding internal audit departments in companies listed in Tehran Stock Exchange

Omid Pourheydari

Associate Professor, Faculty of Management & Economics,
Shahid Bahonar University of Kerman, Iran.

Omid Rezaei

MSc student in Shahid Bahonar University of Kerman, Iran.

Value-adding internal audit departments need to possess varying attributes. In this study, we investigate eight attribute that create Value-adding internal audit departments for companies listed in Tehran Stock. Questionnaire techniques, after confirmation of validity and reliability, were used to collect data from respondents. The findings of this study indicated that the organizational position of internal auditors, training, working environment, risk assessment, diversity of services, performance evaluation, advertising, and use of new methods and technologies influence the effectiveness of internal auditors and lead to added value of internal audit departments for companies. Also, our findings provide a conceptual model for creating maximum value of internal auditing for companies.

Key words: Internal Audit Department, Internal Auditing, Value Added, Effectiveness.