



تأثیر ذینفعان در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ایران

دکتر علی رحمانی ©

استاد حسابداری دانشگاه الزهرا (س)

مهناز محمودخانی^۲

دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه الزهرا (س)

(تاریخ دریافت: ۵ اسفند ۱۳۹۶؛ تاریخ پذیرش: ۲۳ خرداد ۱۳۹۷)

نیاز به تعامل میان مدیریت، حسابرسی مستقل، کمیته حسابرسی و حسابرسی داخلی به عنوان چهار جزء راهبری شرکتی حائز اهمیت است. حسابرسی داخلی همواره به عنوان یک منبع برای اجزای دیگر مطرح بوده و به طور معمول با این اجزاء رابطه کاری دارد. هدف این پژوهش تعیین مؤلفه‌های ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ایران با تأکید بر ذینفعان حسابرسی داخلی است. در این پژوهش از آزمون‌های «t تک نمونه‌ای» و «تحلیل عاملی» جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها استفاده شده است. بر مبنای نتایج تحلیل عاملی، رضایت مدیریت و تعامل با کمیته حسابرسی، رابطه همکاری با حسابرسان مستقل، پشتیبانی مدیریت، بررسی رفتار حسابرسان مستقل، تکیه حسابرسان مستقل بر گزارش حسابرسان داخلی و بحث در مورد برنامه‌ها مهم‌ترین عواملی هستند که بایستی در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ارتباط با ذینفعان مورد توجه قرار داد.

واژه‌های کلیدی: حسابرسی داخلی، اثربخشی، مدیریت ارشد، حسابرسان مستقل، کمیته حسابرسی.

¹ rahmani@alzahra.ac.ir

² mahnaz.mahmoudkhani@gmail.com

مقدمه

حسابرسی داخلی دارای نقشی مهم در راهبری و عملیات سازمان است و زمانی که این واحد به صورت مؤثر فعالیت دارد، می‌تواند کمک بزرگی به سازمان در دستیابی به اهداف باشد [۳]. مدیریت و کمیته حسابرسی از ذینفعان درونی و حسابرسی مستقل از جمله ذینفعان بیرونی واحد حسابرسی داخلی است. آنچه مهم است این است که کار حسابرسی داخلی به‌طور کامل با اهداف و نقشی که توسط مدیریت ارشد و کمیته‌ی حسابرسی تعیین شده است سازگار باشد [۲۵]. اثربخشی حسابرسی داخلی تا حد زیادی به اثربخشی هر صاحب‌کار به‌طور خاص و به‌صورت بزرگ‌تر به اثربخشی سازمان منجر می‌شود [۲۱]. هیئت‌مدیره به خاطر مسئولیت‌های کلی که به عهده دارد همواره می‌خواهد یک واحد حسابرسی داخلی اثربخش در اختیار داشته باشد. علاوه بر این بسیاری از سازمان‌ها بنا بر مقررات، موظف‌اند کمیته حسابرسی یا شکل دیگری از واحد بررسی‌کننده غیر اجرایی داشته باشند یا خود تصمیم به داشتن آن گرفته‌اند که یکی از وظایف اصلی این کمیته، ارزیابی عملکرد حسابرسی داخلی است [۹].

ارزیابی عملکرد واحد حسابرسی داخلی، به گروه‌های درون‌سازمانی منحصر نمی‌شود، حساب‌رسان مستقل به‌منظور تعیین میزان اتکای خود بر کار حسابرسی داخلی، عملکرد آن را می‌سنجند [۹]؛ لذا اثربخشی حسابرسی داخلی برای حساب‌رسان مستقل هم حائز اهمیت است. با توجه به موارد مطروحه، داشتن روابط مناسب و همکاری واحد حسابرسی داخلی با ذینفعان خود و بالعکس تأثیر بسزایی بر اثربخشی آن دارد. هدف این پژوهش بررسی مهم‌ترین معیارهای مرتبط با ذینفعان حسابرسی داخلی در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ایران است. در این پژوهش ابتدا، ادبیات نظری پژوهش موردبررسی قرار می‌گیرد و سپس آزمون‌های آماری و نتیجه‌گیری ارائه می‌گردد.

ادبیات نظری پژوهش

برای حفظ و افزایش اعتبار حسابرسی داخلی، اثربخشی واحد حسابرسی داخلی باید موردبررسی قرار گیرد. اثربخشی حسابرسی داخلی باید به‌صورت دوره‌ای به ذینفعان گزارش گردد و رئیس حسابرسی داخلی بایستی بازخورد گزارش اثربخشی حساب‌رسان داخلی را از ذینفعان اصلی دریافت کند [۳]؛ چراکه ارائه شواهدی از ارزش افزایی و اثربخشی، یک‌راه برای عملکرد مشروع و قانونی حسابرسی داخلی در چشم ذینفعان عمده تعبیر می‌شود [۲۵].

یکی از ذینفعان درونی واحد حسابرسی داخلی، مدیریت ارشد است. حساب‌رسان داخلی باید یک رابطه نزدیک با مدیریت سازمان در روزبه‌روز فعالیت‌هایشان داشته باشند. آن‌ها نیازمند پشتیبانی و ادراک خوب مدیریت برای اثربخشی و دستیابی به اهداف حسابرسی می‌باشند [۲۴]. اثربخشی واحد حسابرسی داخلی اساساً به میزان و کیفیت منابع در دسترس آن بستگی دارد. مهم‌ترین منبع واحد حسابرسی داخلی کارکنانی هستند که در آن کار می‌کنند؛ از این‌رو این منبع مهم و حیاتی باید دارای ویژگی‌هایی همچون حقوق و مزایای کافی، آموزش مناسب و کافی، ترکیب درست و مناسبی از مهارت‌ها و تحصیل و تجربه باشد [۱۳]. آلیزبان و گیویلیام [۱۷] حمایت مدیریت از واحد حسابرسی داخلی به‌وسیله پشتیبانی از آن

در تأمین بودجه کافی و حمایت از حسابرسی داخلی در انجام وظایف و مسئولیت‌هایش را مورد تأکید قرار دادند. در همین زمینه استاندارد بین‌المللی ۲۰۳۰ اشاره می‌نماید که مدیر واحد حسابرسی داخلی باید از مناسب و کافی بودن منابع برای دستیابی به برنامه مصوب و استفاده از منابع به‌گونه‌ای اثربخش، اطمینان حاصل کند [۴]. میه‌رت و ایسما [۲۸] اشاره نمودند که حمایت مدیریت از لحاظ پاسخ به یافته‌های حسابرسی دارای تأثیر معنی‌داری بر اثربخشی حسابرسی داخلی است [۲۷]. آلیزبان و گیویلیام [۱۷] درگیری یا نقش داشتن مدیریت در طرح حسابرسی داخلی را به‌عنوان شاخصی از حمایت مدیریت اتخاذ نمودند. به‌طور کلی مدیران حسابرسی داخلی می‌توانند به‌منظور افزایش اثربخشی حسابرسی داخلی از حمایت مدیریت سطوح بالا استفاده نمایند [۱۵].

برای داشتن واحد حسابرسی داخلی مؤثر، حسابرسان داخلی و مشتریان خدمات حسابرسی باید درک مشابهی از اینکه چه چیزی باعث می‌شود که حسابرسی داخلی یک فعالیت ارزش‌افزا محسوب شود، داشته باشند. شکست در رسیدن به این درک می‌تواند منجر به این برداشت شود که حسابرسی داخلی به‌سادگی مانعی برای دستیابی به اهداف تولید است [۲۳] و این امر به‌طور منفی اثربخشی حسابرسی داخلی را تحت تأثیر قرار دهد [۱۸]. بررسی اثری که حسابرسی داخلی در دستیابی به اهداف سازمان دارد بیشتر متأثر از این موضوع است که تا چه حد مدیران، کار حسابرسان داخلی را ارزشمند دانسته و تصمیم به بهره‌برداری و به‌کارگیری آن می‌کنند؛ لذا از این دیدگاه اثربخشی حسابرسی داخلی بستگی به کیفیت درک شده توسط صاحب‌کارها و رضایت صاحب‌کار از عملکرد واحد حسابرسی داخلی دارد [۳؛ ۱۹؛ ۲۲]. ذینفع دیگر واحد حسابرسی داخلی که بر اثربخشی آن بسیار مؤثر است کمیته حسابرسی است. کمیته حسابرسی مسئول اجرای نظارت بر کار حسابرسان داخلی است [۱]. یکی از اهداف تشکیل کمیته حسابرسی کمک به ایفای مسئولیت نظارتی هیئت‌مدیره و بهبود آن به‌منظور کسب اطمینان معقول از اثربخشی حسابرسی داخلی است [۱۰]؛ لذا یکی از مؤلفه‌های ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در نظرسنجی موسسه ارنست اند یانگ [۲۲] رضایت کمیته حسابرسی است که این معیار توسط رهنمود انجمن بین‌المللی حسابرسان داخلی هم مورد تأیید قرار گرفته است [۳].

رضایی و لندر [۲۹] بیان نمودند که کمیته حسابرسی مسئولیت بیشتری را در زمینه نظارت بر گزارشگری مالی و کنترل داخلی بر عهده دارد؛ لذا حسابرسان داخلی باید به‌عضای کمیته حسابرسی در اجرای مؤثر مسئولیت‌هایشان کمک نمایند. همچنین کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی می‌توانند از داشتن جلسات منظم با یکدیگر بهره‌مند گردند چراکه این جلسات این امکان را فراهم می‌آورد که اطلاعات مربوط، به‌موقع و به‌هنگام تبادل گردد. جلسات مکرر فرصت‌هایی را برای کاوش و انجام بحث‌های عمیق در جهت ارائه راه‌هایی برای بهبود سیستم گزارشگری مالی سازمان و درنهایت اثربخشی حسابرسی داخلی فراهم خواهد نمود [۲۶]. از جمله مسائلی که حسابرس داخلی باید به‌طور مستقیم با کمیته حسابرسی گفتگو نماید عبارت‌اند از: دامنه و رویکرد حسابرسی داخلی، پیشنهادهای داده‌شده به مدیریت، انطباق با اصول اخلاقی، انطباق با قوانین و مقررات و اختلافات با مدیریت [۲۹].

علاوه بر آنچه مطرح گردید هرچه پیوند کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی قوی‌تر باشد، تأمین استقلال و در نتیجه، واقع‌بینی و یا حفظ بی‌طرفی حسابرسان داخلی در عملیات حسابرسی و گزارشگری، بیشتر خواهد شد [۱۱]. سیفی [۱۲] اشاره می‌نماید که وجود یک واحد حسابرسی داخلی مستقل و بی‌طرف در سایه حمایت‌های کمیته‌های نظارتی مستقل همانند کمیته حسابرسی در تمامی شرکت‌ها احساس می‌شود.

حسابرسان مستقل، از جمله ذینفعان بیرونی حسابرسی داخلی هستند. حسابرسان داخلی و مستقل ممکن است چندین هدف مشترک داشته باشد که به‌عنوان پایه‌ای برای همکاری‌شان به کار رود. مزیت‌های ارتباط همکاری میان این حسابرسان شامل؛ کاهش هزینه دستمزد، بهبود رابطه مشتری و درک بهتر حسابرسی مستقل از عملیات سازمان است. همچنین، گروه حسابرسی داخلی می‌تواند از دانش حسابرسی مستقل در مورد سایر مسائل مشابه در اصطلاح دانش و سایر فعالیت‌های حسابرسی بهره‌مند شوند [۲۰]. در همین زمینه نتیجه پژوهش حساس یگانه و علوی طبری [۷] حاکی از آن داشت که افزایش منابع صرف شده برای بخش حسابرسی داخلی بنگاه موجب کاهش حق‌الزحمه حسابرسی مستقل می‌شود. انصاری و شفیعی [۲] اشاره نمودند که حسابرسان مستقل بر نتایج حاصل از کار حسابرسان داخلی اتکا می‌کنند و این اتکا منجر به کاهش بودجه‌های زمانی و ریالی در برنامه حسابرسی می‌گردد.

در حقیقت از مهم‌ترین استفاده‌کنندگان از نتایج کار حسابرسان داخلی «حسابرسان مستقل» می‌باشند که در صورت کسب شناخت کافی و تصمیم به اتکا بر نتایج حاصل از کار آنان، جنبه‌های مختلفی از عملیات حسابرسی مستقل تحت تأثیر قرار می‌گیرد [۲]. بدین ترتیب استفاده بهینه از کار حسابرسی داخلی می‌تواند کارایی و اثربخشی حسابرسی مستقل را بهبود بخشد و ارزش حسابرسی داخلی را برای صاحب‌کار افزایش دهد [۱۴]. عدم همکاری بین حسابرسان داخلی و مستقل به‌عنوان یک عامل خدشه آور بر کیفیت خدمات حسابرسی در هر دو شکل حسابرسی در بخش عمومی کشورهای در حال توسعه شناخته شده است [۱۷].

حسابرسان داخلی و مستقل باید بتوانند با توجه به محدودیت‌های ناشی از مسئولیت‌های متفاوتی که دارند و بر اساس قابلیت‌ها و توانمندی‌های ویژه هر یک، بر کار یکدیگر اعتماد و اتکا نمایند. از این جهت حسابرسان داخلی و مستقل باید به‌طور مرتب با یکدیگر مشورت نموده و کار یکدیگر را مورد توجه قرار دهند تا بتوانند آن مواردی را مشخص کنند که می‌خواهند برای مقاصد خود بر آن اتکا نمایند [۱۳]. استاندارد بین‌المللی ۲۰۵۰ مقرر می‌دارد که مدیر واحد حسابرسی داخلی به‌منظور حصول اطمینان از پوشش مناسب و کاهش دوباره‌کاری‌ها، با دیگر عرضه‌کنندگان خدمات اطمینان بخشی و مشاوره‌ای درون‌سازمانی و برون‌سازمانی تبادل نظر کند و هماهنگی‌های لازم را انجام دهد [۴].

از دیدگاه حسابرسی مستقل، اطلاعات فراهم‌شده به‌وسیله حسابرسی داخلی، در ارائه یک اظهارنظر حسابرسی باکیفیت‌تر و احتمالاً با کارایی بیشتر استفاده از منابع در شرایطی که حسابرسی مستقل قادر است بر کار حسابرسی داخلی تکیه کند، همراه است [۱۷]. از منظر دیگر ارسال برنامه حسابرسی داخلی به حسابرسی مستقل ممکن است ایده‌ها و مشاوره‌هایی را در مورد راه‌های بهبود برنامه حسابرسی داخلی

فراهم آورد و حسابرسان مستقل می‌توانند توصیه‌هایی را برای کمک به بهبود وضعیت واحد حسابرسی ارائه نمایند [۱۵].

پیشینه پژوهش

سارینز و دی بیلدی [۳۰] بر اساس یک مطالعه موردی در بلژیک اشاره نمودند که پذیرش و درک کلی حسابرسی داخلی در درون شرکت به شدت وابسته به حمایتی است که از مدیریت ارشد دریافت می‌کند؛ بنابراین حمایت مدیریت یک پیامد بسیار گسترده برای اثربخشی حسابرسی داخلی در سازمان دارد. مت زین و همکاران [۲۶] با استفاده از داده‌های نظرسنجی از رئیس‌ان حسابرسی داخلی ۷۶ شرکت بخش عمومی مالزی نشان دادند که رابطه مثبتی بین ارزیابی حسابرسان داخلی از نقششان در حسابرسی صورت‌های مالی و میزان بررسی کمیته حسابرسی از برنامه حسابرسی داخلی وجود دارد. نتایج پژوهش میهت و ایسما [۲۸] بر اساس یک مطالعه در موسسه آموزش عالی بخش عمومی اتیوپی نشان داد که پشتیبانی مدیریت تأثیر زیادی بر اثربخشی حسابرسی داخلی دارد. یی، سوجان و جیمز [۳۲] ادراک مدیران سنگاپوری را در مورد نقش و اثربخشی حسابرسی داخلی مورد بررسی قرار دادند. یافته‌های مطالعه آنان نشان داد که رده مدیران سنگاپوری، ضرورت حرفه‌ای‌گرایی و اثربخشی حسابرسان داخلی و لزوم حضور آنان در سازمان را درک کرده‌اند. احمد، عثمان، عثمان و یوسف [۱۶] با بررسی اهمیت حسابرسی داخلی در بخش عمومی مالزی نشان دادند که حمایت ناکافی مدیریت ارشد و سطح پذیرش و درک مدیریت از حسابرسی داخلی دارای تأثیر قابل توجهی در توصیه‌های اجرایشده حسابرسی داخلی دارد. یافته‌های آرنه و آرنه [۱۸] در یک محیط ایتالیایی حاوی این نتیجه بود که اثربخشی حسابرسی داخلی در گروه رابطه مثبت و نزدیک حسابرسی داخلی با کمیته حسابرسی است. در پژوهشی دیگر آرنه و آرنه [۱۹] با یک مطالعه در ۱۲ سازمان ایتالیایی در صنایع مختلف و با استفاده از ۵۴ مصاحبه که باهدف بررسی عواملی که منجر به ارتباط مؤثر بین صاحب‌کار و حسابرسی داخلی انجام پذیرفت، اشاره نمودند که اثربخشی حسابرسی داخلی بستگی به کیفیت درک شده توسط صاحب‌کاران دارد. در پژوهش سو و مارتینو [۳۱] که با استفاده از مصاحبه نیمه ساختاریافته متشکل از شش رئیس حسابرسی داخلی و شش رئیس کمیته حسابرسی در استرالیا انجام شد، مصاحبه‌شوندگان بیان نمودند که روابط خوبی بین دو طرف، با سطوح مختلفی از وابستگی متقابل بین حسابرسان داخلی و مستقل وجود دارد. الیزبان و گیویلیام [۱۷] به بررسی عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی در ۷۹ سازمان بخش دولتی عربستان سعودی پرداختند. طبق یافته‌های آنان حمایت مدیریت، اثربخشی حسابرس داخلی را تحریک می‌بخشد. همچنین آن‌ها نشان دادند که رابطه نزدیک بین حسابرسان مستقل و داخلی با اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه دارد. نتایج پژوهش هایلماریم [۲۴] در ۱۵ اداره منتخب بخش عمومی اتیوپی بیانگر این بود که رابطه معنادار و مثبتی بین حمایت مدیریت و اثربخشی حسابرسی داخلی وجود دارد.

در پژوهش‌های داخلی، نتایج حاصل از تحقیق حساس یگانه [۶] نشان می‌دهد که حسابرسان مستقل، برای تصمیم‌گیری در خصوص اتکا، یا عدم اتکا بر کار حسابرسان داخلی به کیفیت کار دوایر حسابرسی داخلی توجه می‌نمایند. خوزین [۸] در پایان‌نامه کارشناسی ارشد خویش با موضوع " بررسی تحلیلی

اثربخشی حسابرسی داخلی بر شرکت‌های زیرمجموعه اتکا^{۱۱} و با نظرسنجی از بین حسابرسان داخلی و مدیران مالی سازمان اتکا و واحدهای تابعه آن به این نتیجه رسید که عدم رعایت عواملی چون «حمایت کافی مدیریت ارشد از اهداف حسابرسی داخلی»، «اصرار مدیران ارشد نسبت به پیگیری گزارش‌های حسابرسی داخلی» و «کوشش در جهت برقراری و ترویج روابط نزدیک کاری و تفاهم متقابل بین حسابرسان داخلی و حسابرسان مستقل» موجب کاهش اثربخشی حسابرسی داخلی در سازمان اتکا شده است.

ماتریس نظری پژوهش

بر مبنای ادبیات نظری پژوهش و پژوهش‌های داخلی و خارجی، ماتریس نظری مؤلفه‌های ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی با تأکید بر ذینفعان به شرح جدول (۱) است.

جدول ۱: ماتریس نظری پژوهش

شماره گزاره	گزاره	منابع
۱	بررسی حمایت مدیریت با تأمین منابع لازم همچون ارائه و معرفی حسابرسان داخلی با فناوری‌های نوین و زمینه‌های آموزشی و پرورشی، حقوق و مزایای کافی برای حسابرسان داخلی	۱۵؛ ۱۳؛ ۴؛ ۲۴
۲	بررسی پشتیبانی مدیریت از حسابرسی داخلی در انجام وظایف و مسئولیت‌هایش	۱۷
۳	بررسی حمایت مدیریت به لحاظ تأمین بودجه کافی برای بخش حسابرسی داخلی	۲۴؛ ۱۷؛ ۱۵
۴	بررسی حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی بدین‌وسیله که مدیریت در طرح حسابرسی داخلی بابتان نظرات خود نقش داشته و درگیر شده است	۱۷؛ ۴
۵	بررسی وجود پشتوانه محکم مدیریت از گزارش حسابرسی داخلی و حمایت آن از اجرای توصیه‌های حسابرسی	۱۷؛ ۱۵؛ ۸؛ ۲۸؛ ۲۷؛ ۲۴
۶	بررسی رضایت صاحب‌کار (مدیریت) از حسابرسی داخلی و پذیرش و درک کلی وی از کیفیت حسابرسی داخلی	۱۹؛ ۵؛ ۳؛ ۲۲
۷	بررسی رضایت کمیته حسابرسی از حسابرسی داخلی	۲۲؛ ۳
۸	بررسی وجود تعامل منظم بین کمیته حسابرسی و حسابرسی داخلی و تعداد دفعات جلسات کمیته حسابرسی با رئیس واحد حسابرسی داخلی	۲۶؛ ۱۸
۹	بررسی سطح مشارکت کمیته حسابرسی در نظارت و بررسی از کار حسابرسی داخلی به لحاظ شناسایی اهداف واحد حسابرسی داخلی و تعریف برنامه حسابرسی	۱۸

شماره گزاره	گزاره	منابع
۱۰	بررسی سطح مشارکت کمیته حسابرسی در نظارت و بررسی از کار حسابرسی داخلی به لحاظ، نظارت و کنترل فعالیت‌های حسابرسی	۱۸
۱۱	بررسی سطح مشارکت کمیته حسابرسی در نظارت و بررسی از کار حسابرسی داخلی توسط بررسی گزارش حسابرسی داخلی	۱۸
۱۲	بررسی اینکه حسابرسان مستقل رفتار دوستانه دارند و حمایت‌کننده (پشتیبان) هستند	۱۷
۱۳	بررسی اینکه حسابرسان مستقل یک نگرش خوب نسبت به حسابرسان داخلی دارند	۱۷
۱۴	بررسی این عامل که حسابرسان مستقل حاضر به دادن یک فرصت به حسابرسان داخلی برای توضیح نگرانی‌هایشان هستند	۱۷
۱۵	بررسی اینکه حسابرسان مستقل و داخلی در زمان‌بندی کار که در آن منافع متقابل است مشورت می‌نمایند	۱۷
۱۶	بررسی اینکه حسابرسان مستقل در مورد برنامه‌های خود با حسابرسان داخلی بحث می‌نمایند	۱۷
۱۷	بررسی این عامل که حسابرسان مستقل بر کار و گزارش حسابرسی داخلی تکیه می‌نمایند	۲۷؛ ۱۷؛ ۱۵
۱۸	بررسی اینکه حسابرسان مستقل و داخلی به صورت منظم یکدیگر را ملاقات می‌نمایند	۱۷؛ ۸
۱۹	بررسی اینکه حسابرسان مستقل و داخلی گزارش‌ها و مقالات کاری خود را به اشتراک می‌گذارند	۱۷؛ ۱۵
۲۰	بررسی این عامل که حسابرسان داخلی و مستقل در مورد گزارش‌ها و یافته‌های حسابرسی داخلی با یکدیگر بحث می‌نمایند	۱۵
۲۱	بررسی بهره‌مندی حسابرسی داخلی از توصیه‌ها و تکنیک‌های مورد استفاده حسابرسی مستقل	۱۵
۲۲	بررسی اینکه مدیریت ارشد به مدیریت و مؤثر بودن همکاری بین حسابرسی داخلی و مستقل کمک نموده و از آن حمایت می‌کند	۱۷؛ ۱۵

روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از لحاظ نحوه گردآوری داده‌ها، توصیفی از نوع پیمایشی است که اطلاعات لازم از طریق پرسشنامه گردآوری شده است. جامعه آماری این پژوهش شامل حسابرسان داخلی، رئیس حسابرسی

داخلی و رئیس یا اعضای کمیته حسابرسی است که در شرکت‌های عضو بورس اوراق بهادار تهران، فرا بورس ایران و یا عضو انجمن حسابرسان داخلی ایران فعالیت می‌نمایند. انتخاب نمونه با توجه به سهولت دسترسی به افراد جامعه آماری انجام شده است. در این پژوهش جهت دسترسی مستقیم محقق و سهولت پیگیری‌های بعدی، قلمرو مکانی کلیه پرسشنامه‌های حضوری جمع‌آوری گردیده، شهر تهران بوده است. پرسشنامه علاوه بر آنکه به شکل کاغذی تهیه شد برای سهولت دسترسی به پاسخ‌دهندگان نسخه الکترونیکی آن نیز تهیه گردید. تعداد ۷۹ پرسشنامه هم به صورت حضوری توزیع شد که از این تعداد ۷۰ پرسشنامه برگشت داده شد. بدین ترتیب در مجموع ۱۲۴ پرسشنامه جمع‌آوری گردید که از این تعداد ۵۴ پرسشنامه به شکل اینترنتی و ۷۰ پرسشنامه به صورت حضوری است. همچنین از این تعداد ۵۶ پرسشنامه از حسابرسان داخلی، ۳۹ مورد از رئیس حسابرسی داخلی و ۲۹ پرسشنامه از رئیس یا اعضای کمیته حسابرسی جمع‌آوری گردید که قابل استفاده در تحلیل و آزمون‌های آماری بود. به منظور ارزیابی روایی ابزار اندازه‌گیری، ابتدا پرسشنامه‌ای که حاصل از بررسی تحقیقات انجام شده در حوزه پژوهش است، طراحی شد. سپس پرسشنامه توسط اساتید و افراد آشنا و آگاه در زمینه حسابرسی داخلی مورد بررسی قرار گرفت و توصیه‌های آنان در پرسشنامه نهایی منظور شد. همچنین آلفای کرونباخ پژوهش حاضر ۰,۸۹۷ به دست آمده است که نشان‌دهنده پایایی مطلوب آن است.

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی

در جدول شماره (۲) اطلاعات جمعیت‌شناسی پژوهش، مورد بررسی قرار گرفتند.

جدول ۲: توزیع فراوانی مطلق و درصدی داده‌های جمعیت‌شناسی پژوهش

ردیف	ویژگی	شرح ویژگی	تعداد	درصد
۱	محل اشتغال	شرکت‌های عضو بورس اوراق بهادار تهران	۵۸	۴۶,۸
		شرکت‌های عضو فرابورس ایران	۲۰	۱۶,۱
		شرکت‌های عضو انجمن حسابرسان داخلی ایران	۴۴	۳۵,۵
		بدون پاسخ	۲	۱,۶
۲	تحصیلات	فوق دیپلم	۱	۰,۸
		کارشناسی	۴۴	۳۵,۵
		کارشناسی ارشد	۶۷	۵۴
		دکتری	۱۱	۸,۹
		بدون پاسخ	۱	۰,۸

ردیف	ویژگی	شرح ویژگی	تعداد	درصد
۳	تجربه کاری	کمتر از ۵ سال	۱۵	۱۲,۱
		۵ تا ۱۰ سال	۳۳	۲۶,۶
		۱۱ تا ۱۵ سال	۱۸	۱۴,۵
		بیش از ۱۵ سال	۵۸	۴۶,۸
۴	میزان آشنایی با فعالیت حسابرسی داخلی	کاملاً ناآشنا	-	-
		ناآشنا	-	-
		تا حدی آشنا	۸	۶,۵
		آشنا	۵۹	۴۷,۶
		کاملاً آشنا	۵۷	۴۶

آزمون آماری «t تک نمونه‌ای»

در این آزمون طیف موردسنجش ۵ گزینه‌ای (کاملاً مخالفم تا کاملاً موافقم) بوده است. نتایج حاصل از جدول (۳) نشان می‌دهد که پاسخ‌دهندگان موافقت خود را با به‌کارگیری مؤلفه‌های مربوط به ذینفعان حسابرسی داخلی در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ایران بیان نمودند.

جدول ۳: نتایج آزمون «t تک نمونه‌ای» در خصوص گزاره‌های تأثیر ذینفعان در ارزیابی اثربخشی

حسابرسی داخلی در ایران

شماره گزاره	میانگین	میانگین	مد	انحراف معیار	آماره t	سطح معنی‌داری	نتیجه
۱	۴,۶۲	۵	۵	۰,۵۷۹	۳۱,۱۹۴	۰,۰۰۰	عدم رد
۲	۴,۷۱	۵	۵	۰,۵۰۶	۳۷,۵۹۱	۰,۰۰۰	عدم رد
۳	۴,۶	۵	۵	۰,۵۹۶	۳۰,۰۰۳	۰,۰۰۰	عدم رد
۴	۴,۳۶	۵	۵	۰,۸۱۰	۱۸,۷۴	۰,۰۰۰	عدم رد
۵	۴,۶	۵	۵	۰,۶۷۴	۲۶,۳۹	۰,۰۰۰	عدم رد
۶	۴,۳۶	۵	۵	۰,۸۲۰	۱۸,۵۱۲	۰,۰۰۰	عدم رد
۷	۴,۴	۴	۵	۰,۶۶۲	۲۳,۶۱۸	۰,۰۰۰	عدم رد
۸	۴,۵۷	۵	۵	۰,۵۲۸	۳۳,۱۳۹	۰,۰۰۰	عدم رد
۹	۴,۴۸	۵	۵	۰,۶۱۸	۲۶,۷۴	۰,۰۰۰	عدم رد
۱۰	۴,۴۳	۵	۵	۰,۶۸۹	۲۳,۰۷۸	۰,۰۰۰	عدم رد

شماره گزاره	میانگین	میانه	مد	انحراف معیار	آماره t	سطح معنی داری	نتیجه
۱۱	۴,۴۴	۴,۵	۵	۶۱۵,۰	۲۶,۰۰۲	۰,۰۰۰	عدم رد
۱۲	۳,۹۵	۴	۴	۰,۹۰۰	۱۱,۷۶۹	۰,۰۰۰	عدم رد
۱۳	۳,۹۵	۴	۴	۰,۹۰۰	۱۱,۷۶۹	۰,۰۰۰	عدم رد
۱۴	۳,۷۶	۴	۴	۹۳۲,۰	۹,۰۶۲	۰,۰۰۰	عدم رد
۱۵	۳,۸۸	۴	۴	۹۴۲,۰	۱۰,۳۸۹	۰,۰۰۰	عدم رد
۱۶	۳,۹۲	۴	۴	۸۹۸,۰	۱۱,۴	۰,۰۰۰	عدم رد
۱۷	۴,۰۵	۴	۴	۸۱۵,۰	۱۴,۳۲۳	۰,۰۰۰	عدم رد
۱۸	۳,۷۷	۴	۴	۹۰۹,۰	۹,۴۸۲	۰,۰۰۰	عدم رد
۱۹	۳,۷	۴	۴	۹۷۱,۰	۸,۰۴۷	۰,۰۰۰	عدم رد
۲۰	۴	۴	۴	۸۴۶,۰	۱۳,۱۶۵	۰,۰۰۰	عدم رد
۲۱	۴,۰۴	۴	۴	۸۴۰,۰	۱۳,۷۹	۰,۰۰۰	عدم رد
۲۲	۴,۱۲	۴	۴	۷۵۰,۰	۱۶,۶۴۴	۰,۰۰۰	عدم رد

تحلیل عاملی اکتشافی

اعتبار عاملی صورتی از اعتبار سازه است که از طریق تحلیل عاملی به دست می آید. تحلیل عاملی اکتشافی جهت استخراج مهم ترین معیارهای تأثیر ذینفعان در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ایران مورد استفاده قرار گرفته است.

جدول ۴: نتایج آزمون کیسر- مایر - آلکین و آزمون کرویت بارتلت در مرحله اول

۰,۸۳۱	اندازه کفایت نمونه گیری کیسر - مایر و آلکین	
۱۴۷۱,۶۶۵	کای دو	آزمون کرویت بارتلت
۲۳۱	درجه آزادی	
۰,۰۰۰	معناداری	

تحلیل عاملی اکتشافی با استفاده از روش استخراج مؤلفه‌ی اصلی و چرخش واریماکس انجام گرفت. ملاک کفایت نمونه‌گیری کیسر - مایر - آلکین حاصل از تحلیل ۱۲۴ پرسشنامه گردآوری شده، ۰,۸۳۱ بود که نشان می‌دهد این داده‌ها برای تحلیل مؤلفه‌های اصلی در عمل مناسب‌اند. آزمون کرویت بارتلت معنادار بود ($p < ۰,۰۰۱$) که نشان می‌دهد بین متغیرها همبستگی کافی برای اجرای تحلیل وجود دارد. با استفاده از ملاک نگهداری عامل‌هایی که ارزش‌های ویژه آن‌ها بزرگ‌تر از ۱ کیسر- گاتمن است، راه‌حل ۵ عاملی

واضح‌ترین استخراج را فراهم کرد. بدین ترتیب «رضایت مدیریت و تعامل با کمیته حسابرسی»، «رابطه همکاری با حسابرس مستقل»، «پشتیبانی مدیریت»، «بررسی رفتار حسابرسان مستقل» و «تکیه حسابرسان مستقل بر گزارش حسابرسی داخلی و بحث در مورد برنامه‌ها» از عوامل اصلی تأثیر ذینفعان در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ایران است. نام‌گذاری عوامل ذکرشده، بر اساس گزاره‌های زیرمجموعه عوامل و وجوه مشترک گزاره‌ها و عوامل با ادبیات پیشین انجام پذیرفت. این ۵ عامل ۶۶,۸۵۴ درصد از کل واریانس را تبیین می‌نمایند.

جدول ۵: بارهای عاملی و اشتراک ۲۲ گزاره حاصل از ماتریس چرخیده تحلیل عاملی در مرحله اول

اشتراک	بار مؤلفه					شماره گزاره	منشأ مقیاس
	۵	۴	۳	۲	۱		
۰,۴۳۲	-۰,۱۲۰	۰,۲۳۳	۰,۲۹۸	۰,۲۱۴	۰,۴۷۸	۶	(۱) رضایت مدیریت و تعامل با کمیته حسابرسی
۰,۶۲۷	۰,۰۷۶	۰,۱۷۶	۰,۰۱۶	۰,۰۵۶	۰,۷۶۶	۷	
۰,۷۳۷	۰,۲۷۰	۰,۲۳۵	۰,۲۵۰	-۰,۰۲۹	۰,۷۳۸	۸	
۰,۷۹۷	۰,۰۷۳	۰,۰۵۸	۰,۰۰۶	۰,۰۳۸	۰,۸۸۷	۹	
۰,۶۹۱	-۰,۰۱۸	-۰,۰۶۸	۰,۱۴۵	۰,۲۰۶	۰,۷۸۹	۱۰	
۰,۶۶۸	۰,۰۰۸	۰,۰۲۳	۰,۲۶۴	۰,۱۱۵	۰,۷۶۴	۱۱	
۰,۷۳۱	۰,۲۲۹	۰,۵۲۸	۰,۰۲۶	۰,۵۶۷	۰,۲۷۸	۱۵	(۲) رابطه همکاری با حسابرس مستقل
۰,۷۲۱	۰,۲۸۱	۰,۳۰۶	-۰,۰۷۱	۰,۷۰۳	۰,۲۲۲	۱۸	
۰,۶۹۳	۰,۲۸۵	۰,۰۶۴	-۰,۰۸۴	۰,۷۶۴	۰,۱۳۲	۱۹	
۰,۶۴۹	-۰,۰۱۲	۰,۱۲۰	۰,۱۶۷	۰,۷۷۳	۰,۰۹۳	۲۰	
۰,۵۸۶	-۰,۰۰۱	۰,۰۶۹	۰,۲۳۸	۰,۷۲۴	-۰,۰۳۲	۲۱	
۰,۵۸۲	۰,۱۸۴	۰,۰۳۴	۰,۲۱۶	۰,۶۹۹	۰,۱۱۰	۲۲	
۰,۷۰۷	۰,۱۳۰	۰,۰۵۹	۰,۸۱۶	۰,۱۲۳	۰,۰۸۱	۱	(۳) پشتیبانی مدیریت
۰,۷۵۷	۰,۰۱۰	۰,۰۴۳	۰,۸۵۷	۰,۰۷۲	۰,۱۲۲	۲	
۰,۷۴۲	۰,۳۱۶	-۰,۰۱۴	۰,۷۷۵	۰,۱۱۹	۰,۱۶۴	۳	
۰,۳۷۷	-۰,۰۹۵	۰,۰۸۸	۰,۴۱۶	۰,۱۷۳	۰,۳۹۷	۴	
۰,۶۳	-۰,۰۶۷	۰,۳۱۷	۰,۶۳۲	۰,۰۷۱	۰,۳۴۸	۵	

اشتراک	بار مؤلفه					شماره گزاره	منشأ مقیاس
	۵	۴	۳	۲	۱		
۰,۷۳۴	۰,۰۴۳	۰,۸۳۲	۰,۰۹۳	۰,۰۶۸	۰,۱۶۱	۱۲	(۴) بررسی رفتار حسابرسان مستقل
۰,۷۷۷	۰,۱۹۱	۰,۸۲۶	۰,۱۲۸	۰,۱۹۹	۰,۰۵۴	۱۳	
۰,۶۷۳	۰,۱۳۱	۰,۵۸۲	۰,۰۶۲	۰,۵۵۲	۰,۰۹۴	۱۴	
۰,۷۰۳	۰,۷۵۹	۰,۱۱۹	۰,۰۷۵	۰,۳۱۷	۰,۰۸۲	۱۶	(۵) تکیه حسابرس مستقل بر گزارش حسابرس داخلی و بحث در مورد برنامه‌ها
۰,۶۹۵	۰,۷۷۶	۰,۱۷۶	۰,۱۵۸	۰,۱۸۹	۰,۰۲۶	۱۷	

با توجه به نتایج جدول شماره ۶، نظرات پاسخ‌دهندگان نشان می‌دهد که «رضایت مدیریت و تعامل با کمیته حسابرسی» با اهمیت‌ترین عامل از بین عوامل مرتبط با ذینفعان حسابرسی داخلی در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ایران است که ارزش ویژه عاملی این عامل ۷,۱۷۸ به دست آمده و ۳۲,۶۲۹٪ از تغییرات می‌تواند به وسیله این عامل بیان شود. جدول شماره (۶) نتایج تحلیل عاملی مرحله اول را بر روی ۲۲ گزاره نشان می‌دهد.

جدول ۶: خلاصه نتایج تحلیل عاملی مرحله اول روی ۲۲ گزاره

شماره عامل	عنوان عامل	ارزش ویژه عامل	درصد واریانس قابل بیان توسط عامل	تعداد گزاره عامل
عامل ۱	رضایت مدیریت و تعامل با کمیته حسابرسی	۷,۱۷۸	۳۲,۶۲۹	۶
عامل ۲	رابطه همکاری با حسابرس مستقل	۲,۹۳۹	۱۳,۳۶۱	۶
عامل ۳	پشتیبانی مدیریت	۲,۰۰۶	۹,۱۱۹	۵
عامل ۴	بررسی رفتار حسابرسان مستقل	۱,۴۴۱	۶,۵۵۱	۳
عامل ۵	تکیه حسابرس مستقل بر گزارش حسابرس داخلی و بحث در مورد برنامه‌ها	۱,۱۴۳	۵,۱۹۴	۲
جمع	تأثیر ذینفعان در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ایران	۱۴,۷۰۷	۶۶,۸۵۴	۲۲

بعد از انجام تحلیل عاملی بر روی ۲۲ گزاره، مجدداً تحلیل عاملی روی ۵ عامل به‌دست‌آمده از مرحله اول، انجام شد. در این مرحله، تحلیل عاملی به عامل نهایی پژوهش که «تأثیر ذینفعان در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ایران» است، رسید. نتایج اجرای تحلیل عاملی مرحله دوم به شرح جدول (۷) است.

جدول ۷: نتایج آزمون کیسیر- مایر - آلکین و آزمون کرویت بارتلت در مرحله دوم

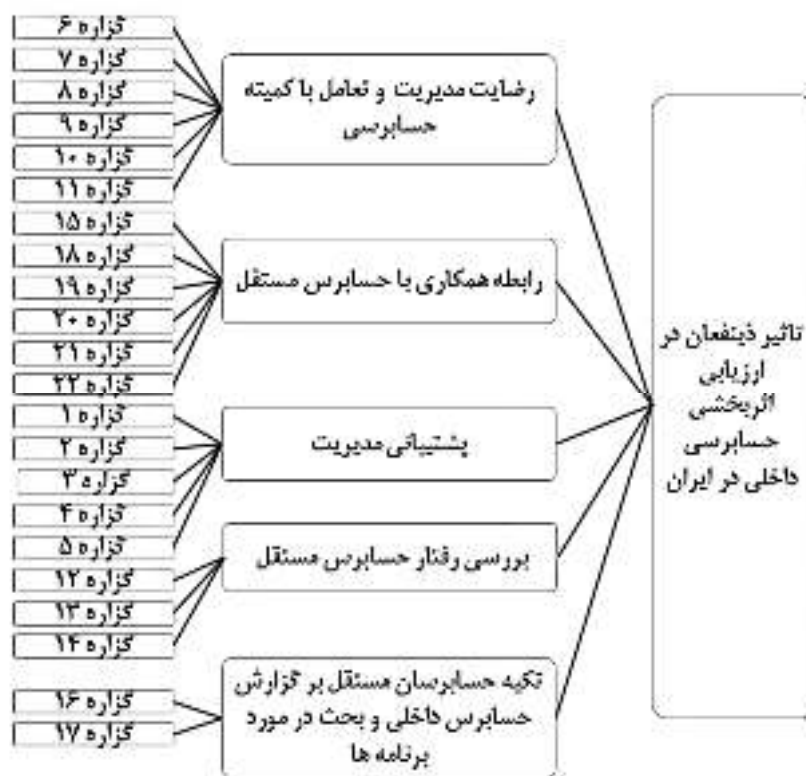
۰,۷۳۵	اندازه کفایت نمونه‌گیری کیسیر - مایر و آلکین	
۱۴۵,۸۱۱	کای دو	
۱۰	درجه آزادی	
۰,۰۰۰	معناداری	
آزمون کرویت بارتلت		

جدول (۷) نشان می‌دهد که آزمون کرویت بارتلت معنادار است. با استفاده از ملاک نگهداری عامل‌هایی که ارزش‌های ویژه آن‌ها بزرگ‌تر از ۱ کیسیر- گاتمن است، راه‌حل ۱ عاملی واضح‌ترین استخراج را فراهم کرد. این ۱ عامل (تأثیر ذینفعان در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ایران) ۵۰,۲۰۲ درصد از کل واریانس را تبیین می‌کند.

جدول ۸: نتایج تحلیل عاملی در مرحله دوم بر روی ۵ عامل به‌دست‌آمده از مرحله اول

تعداد گزاره عامل	درصد واریانس قابل‌بیان توسط عامل	ارزش ویژه عامل	عنوان عامل	عامل
۵	۵۰,۲۰۲	۲,۵۱۰	تأثیر ذینفعان در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ایران	عامل نهایی

نتایج جدول (۸) نشان می‌دهد که سرانجام ۵ عامل به‌دست‌آمده در مرحله اول، از یک عامل اصلی و نهایی اشباع شده است. بدین ترتیب با استفاده از نتایج یافته‌های دو مرحله آزمون تحلیل عاملی، الگوی مفهومی پژوهش به‌صورت شکل شماره (۱) به دست آمد.



شکل ۱: الگوی مفهومی پژوهش

نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش بررسی به‌کارگیری مؤلفه‌های مرتبط با ذینفعان حسابرسی داخلی در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ایران بوده است. در این پژوهش «بررسی پشتیبانی مدیریت از حسابرسی داخلی در انجام وظایف و مسئولیت‌هایش» مورد تأیید واقع شد که این امر با یافته‌های پژوهش آلیزبان و گیوبیلیام [۱۷] همخوانی دارد. یافته‌های این پژوهش در مورد حمایت مدیریت به لحاظ تأمین منابع کافی برای بخش حسابرسی داخلی، نتایج مطالعات پیشین [مانند ۱۳؛ ۱۵؛ ۱۷] را مورد تأیید قرار می‌دهد. نتایج این پژوهش در مورد لزوم پشتیبانی محکم مدیریت از گزارش حسابرسی داخلی و حمایت آن از اجرای توصیه‌های حسابرسی موافق با یافته‌های میهرت و ایسما [۲۸] و آلیزبان و گیوبیلیام [۱۷] است. محققان دیگری نیز بررسی این عامل را جهت تعیین اثربخشی حسابرسی داخلی مورد تأیید قرار دادند [مانند ۱۵؛ ۲۴؛ ۲۸]. سایر معیارهای تأیید شده هم با ادبیات پیشین همخوانی دارد. همچنین بر مبنای نتایج تحلیل عاملی، مهم‌ترین عواملی که بایستی در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ارتباط با ذینفعان مورد توجه قرارداد عبارتند از: رضایت مدیریت و تعامل با کمیته حسابرسی، رابطه همکاری با حسابرسان مستقل،

پشتیبانی مدیریت، بررسی رفتار حسابرس مستقل و تکیه حسابرسان مستقل بر گزارش حسابرس داخلی و بحث در مورد برنامه‌ها. بدین ترتیب با توجه به نتایج این پژوهش، روابط همکاری بین حسابرسی داخلی و ذینفعان آن به اثربخشی حسابرسی داخلی کمک نموده و این امر بایستی در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی مدنظر قرار گیرد.

پیشنهادها برای پژوهش‌های آتی

- از گزاره‌های موردبررسی در این پژوهش در شرکت‌های دارای واحد حسابرسی داخلی جهت سنجش میزان اثربخشی واحد حسابرسی داخلی استفاده شود.
 - در تحقیقات آتی هر یک از گزاره‌های موردبررسی در این پژوهش به‌صورت جداگانه در هریک از صنایع موردبررسی قرار گیرد تا در صورت تفاوت نتایج در صنایع مختلف، این امر موردبررسی بیشتر قرار گیرد.
 - در تحقیقات آتی، می‌توان از سنجه‌های پژوهش حاضر در دو بخش خصوصی و عمومی استفاده نمود و تفاوت دیدگاه‌ها در این دو بخش را بررسی کرد.
- از آنجاکه جامعه آماری این پژوهش حسابرسان داخلی، رئیس حسابرسی داخلی و رئیس یا اعضای کمیته حسابرسی بودند، پیشنهاد می‌گردد که در تحقیقات آتی دیدگاه مدیران و حسابرسان مستقل و نیز سایر ذینفعان واحد حسابرسی داخلی در مورد گزاره‌های موردبررسی در این پژوهش موردسنجش قرار گیرد.

فهرست منابع

۱. آزاد، عبداله و بختیاری، مهرداد (۱۳۹۰). "جایگاه کمیته‌ی حسابرسی، حسابرسی داخلی و کنترل‌های داخلی در نظام راهبری شرکتی"، فصلنامه حسابدار رسمی، شماره ۱۳، صص ۹۲-۹۸
۲. انصاری، عبدالمهدی و شفیع، حسین (۱۳۸۸). "بررسی تأثیر متغیرهای حسابرسی داخلی بر برنامه حسابرسی"، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال شانزدهم، شماره ۵۸، صص ۲۱-۳۴
۳. انجمن بین‌المللی حسابرسان داخلی (۲۰۱۰). "ارزیابی کارایی و اثربخشی واحد حسابرسی داخلی"، ترجمه ساسانی، علیرضا و اسکندری، قربان، مهر و آبان ۱۳۹۲، دوماهنامه حسابرس، سال پانزدهم، شماره ۶۷
۴. انجمن بین‌المللی حسابرسان داخلی (۲۰۱۵). استانداردهای بین‌المللی اجرای حرفه‌ای حسابرسی داخلی، ترجمه کمیته فنی و استانداردها، ۱۳۹۳، چاپ اول، انتشارات ترمه با همکاری انجمن حسابرسان داخلی ایران.
۵. پور حیدری، امید و رضایی، امید (۱۳۹۱). "بررسی عوامل مؤثر بر ارزش‌افزوده حسابرسی داخلی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران". تحقیقات حسابداری و حسابرسی، انجمن حسابداری ایران، شماره ۱۴

۶. حساس یگانه، یحیی (۱۳۷۹). "شناسایی عوامل مؤثر در عدم اتکای حسابرسان مستقل بر کار حسابرسان داخلی"، **مطالعات مدیریت بهبود و تحول**، شماره ۲۵ و ۲۶ - صص ۴۹-۶۴
۷. حساس یگانه، یحیی و علوی طبری، سید حسین (۱۳۸۲). "رابطه بین منابع صرف شده برای حسابداری داخلی و مخارج حسابرس مستقل". **مطالعات حسابداری**. شماره ۴
۸. خوزین، علی (۱۳۸۳). "بررسی تحلیلی اثربخشی حسابداری داخلی در شرکت‌های زیرمجموعه اتکا"، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه شهید بهشتی
۹. خوزین، علی (۱۳۸۵). "خدمات متقابل مدیریت و حسابداری داخلی در سازمان"، **ماهنامه تدبیر**، شماره ۱۷۰.
۱۰. ساسانی، علیرضا و شریفی راد، محمد (۱۳۹۲). "اثربخشی کمیته‌ی حسابداری"، **دوماهنامه حسابداری**، شماره ۶۹، صص ۹۶-۱۰۰
۱۱. ساسانی، علیرضا و شریفی راد، محمد (۱۳۹۱). "سودمندی واحد حسابداری داخلی"، **دوماهنامه حسابداری**، شماره ۶۲
۱۲. سیفی، سعیده (۱۳۸۴). "بررسی رابطه بین کمیته حسابداری و استفاده از کار حسابداری داخلی به‌عنوان یک زمینه آموزشی مدیریت و تأثیر این دو بر استقلال و بی‌طرفی حسابداری داخلی"، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه الزهرا (س)
۱۳. کمالی زارع، علی و ارباب سلیمانی، عباس (۱۳۹۳). **حسابداری داخلی اثربخش**، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابداری سازمان حسابداری چاپ هشتم، شماره ۱۳۶، صص ۱-۲۳۶
۱۴. نیکبخت، محمدرضا و معاذی نژاد، محمدمهدی (۱۳۸۸). "عوامل مؤثر در اتکای حسابرسان مستقل بر کار حسابرسان داخلی"، **تحقیقات مالی**، سال دهم، شماره ۲۶.
15. Abu-Azza. W. (2012). "Perceived effectiveness of the internal audit function in Libya", MSc Thesis, **University of Southern Queensland**, Australia
16. Ahmad, H. N., Othman, R., Othman, R. & Jusoff, K. (2009), "The Effectiveness of Internal Audit in Malaysian Public Sector", **Journal of Modern Accounting and Auditing**, 5(9), 53- 62
17. Alzeban, A & Gwilliam, D. (2014). "Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector", **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, 23, 74-86.
18. Arena, M. and Azzone, G. (2009a), "Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness", **International Journal of Auditing**, 13(1), 43-60.
19. Arena, M. and Azzone, G. (2009b), "Internal audit effectiveness: relevant drivers of auditees satisfaction", Working paper, **7th European Academic Conference on Internal Audit and Corporate Governance**, Cass Business School, London.
20. Badara. M and Saidin. S. (2013). "Antecedents of Internal Audit Effectiveness: A Moderating Effect of Effective Audit Committee at Local Government Level in Nigeria". **International Journal of Finance and Accounting**, 2(2), 82-88

21. Dittenhofer, M. (2001), "Internal audit effectiveness: an expansion of present methods", **Managerial Auditing Journal**, 16(8), 443-450.
22. Ernst & Young (2012), "The Future of Internal Audit is Now, Increasing Relevance by Turning Risk into Results".
23. Flesher, D.L. and Zanzig, J.S. (2000), "Management accountants express a desire for change in the functioning of internal auditing", **Managerial Auditing Journal**, 15(7), 331-337.
24. Hailemariam, S. (2014). "Determinants of internal audit effectiveness in the public sector, case study in selected Ethiopian public sector offices". MSc Thesis, **Jimma univesity, Ethiopia**.
25. Lenz, R. and; Hahn, U. (2015) "A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities", **Managerial Auditing Journal**, 3(1), 5 – 33
26. Mat Zain, M., Subramaniam, N. and Stewart, J. (2006), "Internal auditors' assessment of their contribution to financial statement audits: the relation with audit committee and internal audit function characteristics", **International Journal of Auditing**, 10(1), 1-18.
27. Mihret, D.G., James, K. and Mula, J.M. (2010), "Antecedents and organizational performance implications of internal audit effectiveness", **Pacific Accounting Review**, 22(3). 224-252.
28. Mihret, D.G. and Yismaw, A.W. (2007), "Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study", **Managerial Auditing Journal**, 22(5), 470-484.
29. Rezaee, Z. and Lander, G.H. (1993), "The internal auditor's relationship with the audit committee", **Managerial Auditing Journal**, 8(3), 35-40.
30. Sarens, G. and De Beelde, I. (2006), "The relationship between internal audit and senior management: a qualitative analysis of expectations", **International Journal of Auditing**, 10(3), 219-241.
31. Soh, D.S.B. and Martinov-Bennie, N. (2011), "The internal audit function, perceptions of internal audit roles, effectiveness and evaluation", **Managerial Auditing Journal**, 26(7), 605-622.
32. Yee, C. S. L., Sujana, A., James, K. (2007), "The perceptions of the Singaporean manager class regarding the role and effectiveness of internal audit in Singapore", Research Online is the open access institutional repository for the University of Wollongong.



Stakeholder's Effect on Evaluating the Effectiveness of the Internal Audit in Iran

Ali Rahmani¹ (PhD) ©

Professor of Accounting, Al- Zahra University, Iran

Mahnaz Mahmoudkhani²

Ph.D student of Accounting, Al- Zahra University, Iran

(Received: 24 February 2018; Accepted: 13 June 2018)

The need to interaction between management, external auditors, the audit committee and internal audit as four components of corporate governance is important. The internal audit has always been considered as a source for other components and It has usually working relationship with these components. The purpose of this study is to determine factors assessing the effectiveness of internal audit in Iran with emphasis on internal auditor stakeholders. In this study, the One-Sample T-Test and factor analysis were used. Based on factor analysis, the most important factors that should be considered in evaluating the effectiveness of internal audit in relation to the stakeholders are: Satisfaction Management and Interaction with the Audit Committee, Cooperative relationship with the the external auditor, Management support, examine The behavior of the external auditor and External auditors rely on internal audit reports and Discuss about the plans.

Keywords: Internal Audit, Effectiveness, The Senior Management, The External Auditor, The Audit Committee.

¹ rahmani@alzahra.ac.ir © (Corresponding Author)

² mahnaz.mahmoudkhani@gmail.com