

ارزیابی عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

دکتر ابراهیم وحیدی الیزی

استادیار گروه حسابداری واحد علوم و تحقیقات خوزستان،

دانشگاه آزاد اسلامی

evahidie@gmail.com

مرضیه گرامی مقدم

کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات

خوزستان

m.gerami86@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۳۹۴/۷/۲۵ ، تاریخ پذیرش: ۱۳۹۴/۱۲/۹

چکیده

حسابرسی داخلی در سال‌های اخیر از رشد و توسعه‌ی زیادی برخوردار بوده است و حساب‌برسان داخلی توانسته‌اند اثربخشی و رشد سازمانی را دنبال نمایند. هدف کلی تحقیق حاضر، بررسی عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. تحقیق حاضر از نوع پژوهش‌های توصیفی بوده و جامعه‌ی آماری آن شامل حساب‌برسان داخلی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. تعداد ۶۲ نفر بر اساس جدول مورگان به عنوان نمونه تحقیق و به روش تصادفی ساده انتخاب شدند. در این پژوهش، از ابزار پرسشنامه برای جمع‌آوری اطلاعات و نیز از روش‌های آمار توصیفی و استنباطی برای تجزیه و

تحلیل داده‌ها استفاده شده است. نتایج و یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی، استقلال حسابرسی داخلی و ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل، بر اثربخشی حسابرسی داخلی تأثیر دارد.

کلید واژه: حسابرسی داخلی، استقلال حسابرسی داخلی، صلاحیت حسابرسی داخلی، ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل.

۱- مقدمه

گسترش روز افزون واحدهای اقتصادی، توسعه فن‌آوری ارتباطات و وجود تضاد منافع، نیازهای نظارتی را به وجود می‌آورد. پژوهش‌های انجام شده نشان می‌دهد تقاضا برای حسابرسی پیش از آن که الزام قانونی آن مطرح باشد، وجود داشته است. امروزه، وجود سیستم کنترل داخلی قوی یکی از نکاتی است که اعتبار واحد اقتصادی را در قالب کمک به گزارش حسابرسی مستقل و نهایتاً اعتباردهی به کل سازمان، باعث می‌شود. محدوده‌ی فعالیت‌ها، روش‌ها و وظایف حسابرسی داخلی در سازمان و چگونگی گزارشگری آن باید به روشنی مشخص بوده و افراد و گروه‌های ذی‌صلاح دائماً عملکرد حسابرسی داخلی را ارزیابی نمایند. مدیران نیز باید از نتایج فعالیت‌های حسابرسی داخلی در جهت بهبود سازمان و اصلاح عملکردها استفاده کنند [۱۱].

حسابرسی داخلی دارای نقشی مهم و حیاتی در حاکمیت و عملیات سازمان است. از همین‌رو، سازمان‌هایی که از واحد حسابرسی داخلی اثربخش برخوردارند، ارزیابی بهتری نسبت به شناسایی خطرهای محیط کسب و کار، فرآیندها و سیستم تجاری خود دارند.

۲- بیان مسئله و اهمیت آن

بحث نظارت بر عملکرد سازمان، یکی از وظایف مهم و اصلی مدیریت ارشد یک سازمان محسوب می‌گردد. جهت تحقق این وظیفه‌ی مهم و کلیدی،

سازمان‌ها واحدی را زیر نظر مستقیم مدیرعامل، سازمان‌دهی می‌نمایند که به عنوان بازوی مدیرعامل عمل می‌کند و با نظارت کامل بر عملکرد واحدهای اجرایی و ستادی، تصویری شفاف از سازمان با توجه به فراز و نشیب‌ها، موفقیت‌ها، عدم پیشرفت‌ها و نقاط ضعف به مدیریت ارشد سازمان منعکس می‌نماید. واحدهایی که چنین وظایف حساسی را به عهده دارند، زمانی موفق خواهند بود که مجموعه عملکرد آن‌ها در تصمیم‌گیری‌های مدیریتی، اثربخش باشد. لذا ارزیابی اثربخشی واحدهای نظارتی سازمان‌ها امری ضروری است تا میزان اثربخشی و موفقیت و عوامل مؤثر در آن، شناسایی و در جهت تقویت عوامل، برنامه‌ریزی گردد.

وجود یا عدم وجود نهاد حسابرسی داخلی، بستگی به قوانین و مقررات کشورها دارد. به عنوان مثال در آمریکا، بنا به الزام بورس اوراق بهادار نیویورک، شرکت‌های پذیرفته شده در بورس، باید دارای نهاد حسابرسی داخلی باشند تا وظیفه‌ی ارزیابی مداوم فرآیندهای مدیریت ریسک و نظام کنترل‌های داخلی را برای مدیریت و کمیته‌ی حسابرسی انجام دهند [۱۱].

این مطالعه، عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی (IAE)^۱ در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را نشان می‌دهد. در این پژوهش، به بررسی عواملی که ممکن است بر نفوذ اثربخشی حسابرسی داخلی در سازمان‌های بخش دولتی ایران، تأثیر بگذارد، پرداخته می‌شود. وظیفه‌ی مرسوم حسابرسی داخلی، نظارت بر کنترل داخلی است. نتایج نشان می‌دهد که حمایت

¹ Internal Audit Effectiveness (IAE)

مدیریت از بخش‌های حسابرسی داخلی، اثربخشی حسابرسی داخلی را از دید مدیریت و حسابرسان داخلی، افزایش می‌دهد.

این پژوهش با پیامدهایی برای همه‌ی کشورهای عربی، خاورمیانه و کشورهای با ابعاد فرهنگی مشابه می‌باشد. با توجه به مطالب اشاره شده، این سوال مطرح می‌شود که چه عواملی بر اثربخشی حسابرسی داخلی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تهران تاثیرگذار است؟ [۱۱]

اهمیت این پژوهش را می‌توان در قالب رخدادهای اخیر کشور مطرح نمود. سوءاستفاده‌ها و اختلاس‌های مالی اخیر در شرکت‌ها، نیاز مبرم به وجود سیستم کنترل داخلی و حسابرسی داخلی را می‌طلبد. وجود حسابرسی داخلی و کارایی هرچه بیشتر این سیستم، اعتباری دوجندان به فعالیت‌های سازمان داده و توجه ذی‌نفعان را به این موضوع مهم جلب می‌کند.

مهم‌ترین کنترل‌های داخلی که امروزه در اکثر کشورهای پیشرفته و شرکت‌های بزرگ مورد استفاده قرار می‌گیرد، حسابرسی داخلی است که می‌تواند تأثیرات قابل ملاحظه‌ای بر برآوردن نیازهای استفاده‌کنندگان از نتایج حاصل از عملیاتش بگذارد. یکی 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 [۱۱].

۳- مبانی نظری پژوهش

۳-۱) اثربخشی حسابرسی داخلی: معیاری برای اندازه‌گیری عملکرد در حوزه‌ی فعالیت حسابرسی داخلی می‌باشد که برای رسیدن به هدف‌ها و

مقاصد فعالیت‌های حسابرسی مطابق با بالاترین ویژگی‌های کیفی و استانداردها است. سنجش کارایی و اثربخشی می‌تواند به صورت کمی و کیفی باشد [۱].

۲-۳) حسابرسی داخلی: وظیفه‌ی ارزیابی که در داخل واحد مورد رسیدگی و توسط کارکنان آن، به منظور ارائه‌ی خدمت به آن واحد به وجود می‌آید و از ارکان اصلی محیط کنترلی محسوب می‌شود. ارزیابی و بررسی کفایت و اثربخشی سیستم‌های حسابداری و کنترل داخلی، از جمله وظایف اصلی واحد حسابرسی داخلی است [۲].

۳-۳) صلاحیت حرفه‌ای کارکنان حسابرسی داخلی: حصول اطمینان از انجام شدن حسابرسی داخلی توسط افرادی که آموزش فنی و حرفه‌ای و کاردانی کافی به عنوان حسابرس داخلی را دارند. مفهوم صلاحیت حرفه‌ای دربرگیرنده دو جنبه اساسی زیر است:

الف - کسب صلاحیت حرفه‌ای. کسب صلاحیت حرفه‌ای، نیازمند برخورداری از تحصیلات عالی است که بر اساس ضوابط تشکلهای حرفه‌ای مربوط از طریق آموزش‌های ویژه، کارآموزی، گذراندن امتحانات و کسب تجربیات حرفه‌ای تکمیل می‌شود.

ب - حفظ صلاحیت حرفه‌ای. حفظ صلاحیت حرفه‌ای مستلزم آگاهی مستمر از تغییر و تحولات حرفه، به ویژه به کارگیری برنامه‌ای است که در اثر اجرای آن اطمینان حاصل شود که خدمات حرفه‌ای (با استفاده از یک سیستم کنترل کیفی مناسب) با کیفیت مطلوب و در انطباق با اصول و ضوابط حرفه‌ای ارائه می‌شود [۳].

۴-۳) اندازه‌ی حسابرسی داخلی: فعالیت‌ها و عملکردهای حسابرسی داخلی باید برای انجام هرچه بهتر و مناسب‌تر مسئولیت‌های خود، به منابع کافی مجهز باشد. استانداردهای بین‌المللی برای روش‌های حرفه‌ای حسابرسی داخلی، در استاندارد مدیریت منابع، نیاز به مدیران ارشد حسابرسی

دارد تا اطمینان حاصل شود که منابع حسابرسی داخلی، مناسب و کافی هستند و به طور مؤثر استفاده می‌شوند. کارکنان حسابرسی داخلی، این مسئولیت را دارند تا هرگونه نبود و فقدان منابع را به اطلاع و توجه مدیریت ارشد برسانند [۴].

۳-۵) ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل: حسابرس مستقل در

جریان برنامه‌ریزی حسابرسی، باید از کار واحد حسابرسی داخلی در زمینه‌های خاصی که ظاهراً به حسابرسی مستقل صورت‌های مالی مربوط می‌شود، یک ارزیابی مقدماتی به عمل آورد. از آنجا که برخی از ابزارهای دستیابی به هدف-های موردنظر حسابرس مستقل و حسابرس داخلی یکسان است، پاره‌ای از کارهای واحد حسابرسی داخلی می‌تواند در تعیین نوع و ماهیت، زمان‌بندی اجرا و حدود روش‌های حسابرسی حسابرس مستقل مفید واقع شود [۱۷][۱۴].

۳-۶) حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی: حسابرسان داخلی باید

موقعیتی هم‌تراز با مدیران اجرایی داشته باشند و جزو کارکنان آن‌ها نباشند. هم-چنین باید توجه داشت که اگر حسابرسان داخلی توانستند وظایف خود را به طور مؤثری انجام دهند، به دلیل حمایت مدیریت است زیرا آن‌ها دارای هدف مشترکی هستند [۱۵].

۳-۷) استقلال حسابرسی داخلی (IND)^۲: دسترسی بدون محدودیت

واحد حسابرسی داخلی (IA) به مدیریت ارشد و ارائه‌ی اختیارات لازم به این واحد برای گزارش درباره‌ی هرگونه یافته‌ی حسابرسی، بدون اجبار به حذف مطلبی]. به طور کلی جداسازی حسابرسی داخلی از سایر فعالیت‌های سازمان، به گونه‌ای که استقلال حسابرس داخلی از جنبه‌های گوناگون دسترسی گزارشگری، استقلال رأی و فعالیت‌های سازمانی محقق شود [۷][۱۶].

² Independence of Internal Audit (IND)

۴- پیشینه تحقیق

۴-۱) پیشینه خارجی:

التاجری، بریرلی و ویلیام (۲۰۰۴): این مقاله با استفاده از پرسشنامه و مصاحبه، برای بررسی میزان همکاری و هماهنگی بین مدیران بخش‌های حسابرسی داخلی و شرکاء و مدیران در مؤسسات حسابرسی مستقل، در شرکت‌های عربستان سعودی انجام شده است. نتایج نهایی تحقیق نشان داد که حسابرسان مستقل تمایل ندارند عملکرد رایج حسابرسی داخلی را تأیید کنند و نگرانی خاص خود را در مورد استقلال، محدوده‌ی کار و اندازه‌ی کوچک بسیاری از بخش‌های حسابرسی داخلی شرکت‌ها، بیان کردند [۱۲].

مایه‌رت و بیسماو (۲۰۰۷): هدف این مطالعه، شناسایی عوامل مؤثر بر اثربخشی خدمات حسابرسی داخلی است. بر اساس مطالعه‌ی موردی از یک بخش بزرگ دولتی مؤسسه آموزش عالی در اتیوپی، این مقاله به بررسی چگونگی کیفیت حسابرسی، حمایت مدیریت، محیط سازمانی، ویژگی‌های صاحبکار و اثرات متقابل میان این عوامل می‌پردازد. یافته‌های مهم این مقاله به این صورت است که اثربخشی حسابرسی داخلی را به شدت تحت تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی می‌داند. در حالی که حمایت مدیریت، محیط سازمانی و ویژگی‌های صاحبکار تأثیر بسزایی بر اثربخشی حسابرسی داخلی ندارند [۱۸].

آرنا و آزون (۲۰۰۹): این مطالعه برای درک گردانندگان سازمان از اثربخشی حسابرسی داخلی، با توجه به تغییرات اخیر در مأموریت حسابرسی داخلی و نقش محوری آن در اداره امور شرکت انجام شده است. بررسی‌ها بر اساس داده‌های ۱۵۳ شرکت ایتالیایی، به ما نشان می‌دهد که اثربخشی حسابرسی داخلی متأثر از سه عامل است: ویژگی‌های تیم حسابرسی داخلی، فرآیندها و فعالیت‌های حسابرسی و ارتباط سازمانی [۱۳].

۴-۲) پیشینه داخلی:

هشی، عباس و مظاهری فرد، کمیل؛ (۱۳۹۲): تحقیق در مورد کیفیت حسابرسی و عوامل مؤثر بر آن، همواره از موضوعات مورد توجه محققان بوده است. یکی از عوامل مهمی که بر کیفیت حسابرسی، تأثیرگذار شناخته شده است، اندازه‌ی مؤسسه حسابرسی می‌باشد. در این تحقیق به منظور بررسی این رابطه، از تعریف‌های عملیاتی متفاوتی برای اندازه‌ی مؤسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی، نسبت به تحقیقات پیشین استفاده شده است. جامعه آماری تحقیق شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. برای آزمون فرضیات از اطلاعات مربوط به ۱۰۰ شرکت بین سال‌های ۱۳۸۵ تا ۱۳۸۷ استفاده شده است. تجزیه و تحلیل اطلاعات با استفاده از روش آماری رگرسیون لجستیک چند جمله‌ای صورت گرفته است. یافته‌های تحقیق حاکی از تأثیرگذاری اندازه‌ی مؤسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی می‌باشد. از طرف دیگر با بررسی نتایج تحقیق دلیلی برای فزونی معنی‌دار کیفیت حسابرسی سازمان حسابرسی نسبت به سایر مؤسسات به دست نیامده است [۱۰].

پورحیدری، امید و رضایی، امید؛ (۱۳۹۱): در این پژوهش هشت عامل تأثیرگذار بر ایجاد ارزش افزوده حسابرسی داخلی مورد بررسی قرار گرفته است. در این مطالعه برای جمع‌آوری داده‌ها از پرسش‌نامه کتبی که قابلیت اعتماد و اعتبار آن تأیید شده، استفاده شده است. جامعه آماری مورد مطالعه این پژوهش، شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۸۸ بوده است. برای آزمون فرضیه‌های این تحقیق از آزمون تی - تست استفاده شده است. یافته‌های این تحقیق نشان داد که جایگاه سازمانی حسابرس، آموزش، محیط کار، ارزیابی ریسک، تنوع خدمات، ارزیابی عملکرد، تبلیغات و استفاده از روش‌های نوین بر اثربخشی حسابرسی داخلی تأثیر دارند و منجر به ایجاد ارزش افزوده حسابرسی داخلی می‌شوند. هم‌چنین نتایج نشان داد که تفاوت معنی‌داری بین دیدگاه مدیران و

دیدگاه حسابرسان داخلی در رابطه با عوامل مؤثر بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی وجود دارد. از دیگر یافته‌های تحقیق، تهیه مدل مفهومی جهت ایجاد حداکثر ارزش افزوده حسابرسی داخلی می‌باشد [۵].

نوروش، ایرج و آقاجعفری، مهدی؛ (۱۳۸۰): در کشور ما به دلایل گوناگونی، سیستم کنترل‌های داخلی در واحدهای دولتی از جمله شرکت ملی نفت ایران، وضعیت مطلوبی ندارد و برای تحقق اهداف خرد و کلان جامعه‌ی اقتصادی، ایجاد تغییر و تحول در این زمینه بسیار ضروری است. وجود یک واحد حسابرسی داخلی اثربخش به لحاظ کمک به مدیریت، در ارزیابی و اصلاح سیستم کنترل داخلی و به تبع آن رسیدن به اهداف سازمان امری است حیاتی و اساسی. علاوه بر این حسابرسان داخلی، نقشی مهم در تداوم اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی دارند [۸].

نیکخواه آزاد و قناد؛ (۱۳۷۶): هدف این مطالعه، شناسایی عوامل عدم توسعه‌ی حسابرسی داخلی و ارائه‌ی پیشنهاداتی جهت توسعه‌ی این حرفه در ایران می‌باشد. نتایج آزمون فرضیات، منجر به شناسایی ۳۱ عامل مهم عدم توسعه‌ی حسابرسی داخلی و ارائه‌ی ۱۴ پیشنهاد با اهمیت گردید. در این تحقیق عوامل عدم رشد در سه گروه سازمانی، محیطی و فردی بر مبنای سطح اهمیت، اولویت‌بندی گردیدند [۹].

۵- هدف پژوهش

هدف اصلی این پژوهش، بررسی عواملی است که بر اثربخشی حسابرسی داخلی تأثیر می‌گذارند.

۶- فرضیه‌های پژوهش

با توجه به ادبیات و مبانی نظری پژوهش و پژوهش‌های پیشین، فرضیه‌های پژوهش شامل پنج فرضیه به شرح زیر تدوین شده‌اند:

فرضیه اول: اثربخشی حسابرسی داخلی با صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی رابطه دارد.

فرضیه دوم: اثربخشی حسابرسی داخلی با اندازه‌ی حسابرسی داخلی رابطه دارد.

فرضیه سوم: ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل، بر اثربخشی حسابرسی داخلی تأثیر دارد.

فرضیه چهارم: اثربخشی حسابرسی داخلی با حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی رابطه دارد.

فرضیه پنجم: اثربخشی حسابرسی داخلی با استقلال حسابرسی داخلی رابطه دارد [۱۱].

۷- جامعه آماری و نمونه‌گیری

جامعه‌ی آماری این تحقیق، شامل تمامی حسابرسان داخلی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مستقر در اهواز می‌باشد و روش نمونه‌گیری ما تصادفی ساده است. با استفاده از جدول مورگان، تعداد ۱۲۰ پرسشنامه بین حسابرسان داخلی شرکت‌ها توزیع و تعداد ۶۲ پرسشنامه، جمع‌آوری شد. تحقیق روی این تعداد نمونه، مورد بررسی قرار گرفت.

۸- روش پژوهش

روش این پژوهش، پیمایشی و میدانی است. بخشی از این تحقیق که مربوط به تاریخچه و سوابق و تدوین فرضیات است، به صورت مطالعات کتابخانه‌ای است که به همین جهت از متون، مقالات، نشریات و سایت‌های مختلف برای جمع‌آوری اطلاعات استفاده شده است و بخش دیگر به صورت میدانی انجام شده است، با

استفاده از روش پرسشنامه‌ای که توسط پژوهشگر تهیه شده و داده‌های مربوط به آن مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرد [۶].

۹- روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

داده‌های حاصل از این تحقیق با استفاده از نسخه ۲۱ نرم‌افزار SPSS تجزیه و تحلیل شده و گزارش تحقیق در قالب تحلیل‌های توصیفی و استنباطی، ارائه می‌شود.

یافته‌های مربوط به روابط ساده

در جدول ۴، فرضیه‌های ۱ تا ۵ به ارتباط ساده بین متغیرهای مستقل (صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی، اندازه‌ی حسابرسی داخلی، ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل، حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی و استقلال حسابرسی داخلی) با اثربخشی حسابرسی داخلی اشاره داشته که برای بررسی این رابطه‌ها از روش همبستگی پیرسون استفاده شده است. فرضیه ۱) بین صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.

فرضیه ۲) بین اندازه‌ی حسابرسی داخلی و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.

فرضیه ۳) ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل بر اثربخشی حسابرسی داخلی تأثیر دارد.

فرضیه ۴) بین حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.

فرضیه ۵) بین استقلال حسابرسی داخلی و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.

جدول ۱ ضرایب همبستگی متغیرهای پژوهش

ردیف	متغیر	۱	۲	۳	۴	۵	۶
۱	اثربخشی حسابرسی داخلی	-					
۲	صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی	۰/۴۷۷**	-				
۳	اندازه‌ی حسابرسی داخلی	-۰/۰۵۰	-۰/۱۴۵	-			
۴	ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل	۰/۰۸۷	۰/۵۹۶**	-۰/۲۳۲	-		
۵	حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی	۰/۲۳۶	۰/۵۴۹**	-۰/۱۰۳	۰/۵۰۹**	-	
۶	استقلال حسابرسی داخلی	۰/۴۰۸**	۰/۴۹۲**	-۰/۰۳۹	۰/۴۷۵**	۰/۵۳۰**	-

در جدول ۵، فرضیه‌های ۶ تا ۱۰ به ارتباط ساده بین متغیرهای مستقل با اثربخشی حسابرسی داخلی در آزمودنی‌های رده بالا (مدیر ارشد، مدیر و سرپرست) اشاره داشته که برای بررسی این رابطه‌ها از روش همبستگی پیرسون استفاده شده است.

فرضیه ۶) در آزمودنی‌های رده بالا بین صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.

فرضیه ۷) در آزمودنی‌های رده بالا بین اندازه‌ی حسابرسی داخلی و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.

فرضیه ۸) در آزمودنی‌های رده بالا بین ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.

فرضیه ۹) در آزمودنی‌های رده بالا بین حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.

فرضیه ۱۰) در آزمودنی‌های رده بالا بین استقلال حسابرسی داخلی و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.

جدول ۲ ضرایب همبستگی متغیرهای پژوهش در آزمودنی‌های رده بالا

ردیف	متغیر	۱	۲	۳	۴	۵	۶
۱	اثربخشی حسابرسی داخلی	-					
۲	صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی	۰/۴۸۹**	-				
۳	اندازه‌ی حسابرسی داخلی	-۰/۰۲۶	-۰/۰۲۷	-			
۴	ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل	۰/۲۵۶	۰/۶۷۰**	-۰/۱۶۴	-		
۵	حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی	۰/۲۶۰	۰/۴۴۸**	-۰/۱۰۳	۰/۳۱۸	-	
۶	استقلال حسابرسی داخلی	۰/۵۱۰**	۰/۳۳۶	-۰/۰۵۱	۰/۲۸۹	۰/۲۶۶	-

در جدول ۶، فرضیه‌های ۱۱ تا ۱۵ به ارتباط ساده بین متغیرهای مستقل با اثربخشی حسابرسی داخلی در آزمودنی‌های رده پایین (حسابرس ارشد، حسابرس و کارآموز) اشاره داشته که برای بررسی این رابطه‌ها از روش همبستگی پیرسون استفاده شده است.

فرضیه ۱۱) در آزمودنی‌های رده پایین بین صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.

فرضیه ۱۲) در آزمودنی‌های رده پایین بین اندازه‌ی حسابرسی داخلی و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.

فرضیه ۱۳) در آزمودنی‌های رده پایین بین ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.

فرضیه ۱۴) در آزمودنی‌های رده پایین بین حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.

فرضیه ۱۵) در آزمودنی‌های رده پایین بین استقلال حسابرسی داخلی و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه وجود دارد.

جدول ۳ ضرایب همبستگی متغیرهای پژوهش در آزمودنی‌های رده پایین

ردیف	متغیر	۱	۲	۳	۴	۵	۶
۱	اثربخشی حسابرسی داخلی	-					
۲	صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی	۰/۴۹۰**	-				
۳	اندازه‌ی حسابرسی داخلی	-۰/۰۷۶	-۰/۳۰۴	-			
۴	ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل	-۰/۱۰۷	۰/۵۶۶**	-۰/۲۸۵	-		
۵	حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی	۰/۲۲۷	۰/۶۳۵**	-۰/۱۰۴	۰/۶۲۹**	-	
۶	استقلال حسابرسی داخلی	۰/۳۴۰	۰/۶۳۵**	-۰/۰۳۲	۰/۵۶۸**	۰/۶۷۵**	-

یافته‌های مربوط به روابط چندگانه

فرضیه ۱۶) بین صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی، اندازه‌ی حسابرسی داخلی، ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل، حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی و استقلال حسابرسی داخلی با اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه چندگانه وجود دارد.

جدول ۷ نتایج تحلیل رگرسیون بین متغیرهای پیش‌بین با اثربخشی حسابرسی

داخلی به روش همزمان (Enter)

مقدار ثابت (a)	ضرایب رگرسیون () و (B)						نسبت F احتمال P	RS	MR	شاخص آماری
	۱	۲	۳	۴	۵	متغیرهای پیش‌بین				
۱۰/۳۶۸	B	۰/۳۴۸	۰/۱۲۴	۰/۱۹۴	۰/۰۰۵	۰/۰۲۶	F= ۶/۹۰۸ p= ۰/۰۰۰	۰/۳۸۶	۰/۶۲۱	۱- صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی ۲- اندازه‌ی حسابرسی داخلی

	t	۲/۵۹۱	۰/۷۸۸	۲/۶۴۴	۰/۲۰۹	۴/۲۴۸				۳- ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل
	P	۰/۰۱۲	۰/۴۳۴	۰/۰۱۱	۰/۸۳۵	۰/۰۰۱				۴- حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی
										۵- استقلال حسابرسی داخلی

فرضیه ۱۷) در آزمودنی‌های رده بالا بین صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی، اندازه‌ی حسابرسی داخلی، ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل، حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی و استقلال حسابرسی داخلی با اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه چندگانه وجود دارد

جدول ۸ نتایج تحلیل رگرسیون بین متغیرهای پیش‌بین با اثربخشی حسابرسی داخلی در آزمودنی‌های رده بالا به روش همزمان

مقدار ثابت (a)	ضرایب رگرسیون () و (B)					نسبت F احتمال P	RS	MR	شاخص آماری	
	۵	۴	۳	۲	۱				متغیرهای پیش‌بین	
۸/۴۱۵	B	۰/۵۶۱	۰/۰۱۵	۰/۱۲۳	۰/۰۱۳	۰/۰۲۳	F= ۳/۱۱۵ p= ۰/۰۲۶	۰/۳۹۴	۰/۶۲۷	۱- صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی ۲- اندازه‌ی حسابرسی داخلی ۳- ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل ۴- حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی ۵- استقلال حسابرسی داخلی
		۰/۴۰۱	۰/۰۱۰	۰/۱۹۴	۰/۰۵۱	۰/۴۹۰				
	t	۲/۳۴۶	۰/۰۵۵	۰/۸۷۶	/۳۱۰	۲/۰۸۳				
		P	۰/۰۲۸	۰/۹۵۷	۰/۳۹۰	۰/۰۷۵۹				

فرضیه ۱۸) در آزمودنی‌های رده پایین بین صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی، اندازه‌ی حسابرسی داخلی، ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل، حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی و استقلال حسابرسی داخلی با اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه چندگانه وجود دارد.

جدول ۹ نتایج تحلیل رگرسیون بین متغیرهای پیش‌بین با اثربخشی حسابرسی

داخلی در آزمودنی‌های رده پایین به روش همزمان

مقدار ثابت (a)	ضرایب رگرسیون () و (B)					نسبت F احتمال P	RS	MR	شاخص آماری	
	۵	۴	۳	۲	۱					
۱۱/۴۰۱	B t P	۰/۱۸۲	۰/۰۷۴	۲/۲۴۶	۰/۰۰۸	۰/۰۲۸	F= ۵/۶۳۱ p= ۰/۰۰۱	۰/۵۳۰	۰/۷۲۸	۱- صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی ۲- اندازه‌ی حسابرسی داخلی ۳- ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل ۴- حمایت مدیریت از حسابرسی داخلی ۵- استقلال حسابرسی داخلی
		۰/۲۳۳	۰/۰۸۶	۰/۵۸۵	۰/۰۳۹	۰/۷۸۴				
		۱/۱۲۹	۰/۳۷۷	۲/۹۱۳	۰/۲۴۱	۳/۶۱۵				
		۰/۲۶۹	۰/۷۰۹	۰/۰۰۷	۰/۸۱۱	۰/۰۰۱				

در مورد فرضیات ۱۶، ۱۷ و ۱۸ که با روش همزمان مورد آزمون قرار گرفتند، برای اثبات متغیرهایی که مورد تأیید واقع شدند از روش گام به گام (Stepwise) هم استفاده کردیم که این متغیرها، در این روش هم به تأیید رسیدند.

۱۱- آزمون فرضیات

فرضیه‌های اول تا پنجم: نتایج تحقیق نشان داد تنها بین صلاحیت

کارکنان حسابرسی داخلی و استقلال حسابرسی داخلی با اثربخشی حسابرسی داخلی، رابطه معناداری وجود دارد و سایر متغیرها از نظر آماری مورد تأیید قرار نگرفتند.

فرضیه‌های ششم الی دهم: نتایج نشان داد تنها بین صلاحیت کارکنان

حسابرسی داخلی و استقلال حسابرسی داخلی با اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه‌های یازدهم تا پانزدهم: نتایج نشان داد تنها بین صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه شانزدهم: نتایج این فرضیه نشان داد که متغیرهای صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی، ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل و استقلال حسابرسی داخلی معنی‌دار می‌باشند و فرضیه شانزدهم نیز تأیید شد.

فرضیه هفدهم: نتایج نشان داد که دو متغیر استقلال حسابرسی داخلی و صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی، معنی‌دار می‌باشند و این فرضیه نیز تأیید شد.

فرضیه هجدهم: نتایج نشان داد که دو متغیر صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی و ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل، معنی‌دار می‌باشند و فرضیه هجدهم نیز تأیید شد.

۱۲- نتیجه‌گیری

حسابرسی داخلی در حال حاضر به عنوان یکی از مهم‌ترین بخش‌های سازمان‌ها در مسائل مالی، مطرح شده است. امروزه حسابرسی داخلی توانسته است با اتکای به موازین علمی و برخوردار از تنوع‌های نوین، اثربخشی خود را در سازمان‌ها بیشتر نموده و سبب گردد تا به کارگیری حسابرسان داخلی در سازمان‌ها، با قوت و شدت بیشتری در جریان باشد. این تغییر موضع نسبت به موضوع حسابرسی داخلی، در گرو چندین عامل می‌باشد. رقابت‌های فزاینده و محدودیت‌های مالی و نیز میل به ارتقاء و پیشرفت در مسائل مالی و وجود انواع تهدیدها، سبب گردیده است تا حسابرسی داخلی بیش از هر زمان دیگری مورد توجه قرار گیرد. این تحقیق به بررسی عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی پرداخته است. نتایج تحقیق به طور کلی، حاکی از تأثیر صلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی، استقلال حسابرسی داخلی و ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل بر اثربخشی حسابرسی داخلی است.

به عبارتی دیگر، در شرکت‌هایی که حسابرسان داخلی آن‌ها از صلاحیت حرفه‌ای کافی و مراقبت حرفه‌ای برخوردار باشند، کارایی و اثربخشی حسابرسی داخلی نیز افزایش می‌یابد. هم‌چنین یکی از عوامل مؤثر بر هر کار حسابرسی، استقلال است که نشان‌دهنده‌ی عدم تأثیرپذیری حسابرس داخلی از افراد مافوق یا همکار می‌باشد و نتایج، نشان‌دهنده‌ی این موضوع است که هرچه حسابرسان داخلی، مستقل‌تر باشند، اثربخشی حسابرسی داخلی نیز افزایش پیدا می‌کند. هم‌چنین از آنجایی که حسابرسی، یک کار تیمی و گروهی است و کارهای گروهی نیز مؤثرتر و اثربخش‌تر هستند، نتایج نیز نشان‌دهنده‌ی این موضوع است که ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل و انجام کار گروهی توسط آن‌ها منجر به افزایش اثربخشی حسابرسی داخلی می‌شود. به طور کلی نتایج این تحقیق با نتایج تحقیقات اسپچیف (۲۰۰۰)، التاجری (۲۰۰۳)، آلبرت و همکاران (۲۰۰۴)، احمد و همکاران (۲۰۰۹) مطابقت دارد.

منابع و مأخذ

- ۱- ارزیابی کارایی و اثربخشی واحد حسابرسی داخلی، ترجمه: علیرضا ساسانی، قربان اسکندری (۱۳۹۲)
- ۲- استانداردهای حسابرسی، بخش ۶۱۰، بند ۵.
- ۳- استانداردهای بین‌المللی روش‌های حرفه‌ای حسابرسی داخلی (ISPPIA)
- ۴- استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی، شماره ۲۰۳۰ و ۲۲۳۰.
- ۵- پورحیدری، امید. رضایی، امید. (۱۳۹۱). "بررسی عوامل مؤثر بر ارزش افزوده حسابرسی داخلی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". **مجله تحقیقات حسابداری و حسابرسی**. تهران.

- ۶- حافظنیا، محمدرضا. (۱۳۷۷). "مقدمه‌ای بر روش تحقیق در علوم انسانی"، **انتشارات سمت**، چاپ اول تهران.
- ۷- کمالی زارع، علی. ارباب پیمان، عباس. (۱۳۸۳). "حسابرسی داخلی اثربخش"، **انتشارات سازمان حسابرسی**، شماره ۱۳۶.
- ۸- نوروش، ایرج. آقا جعفری، مهدی. (۱۳۸۰). "بررسی اثربخشی حسابرسی داخلی در شرکت ملی نفت ایران".
- ۹- نیکخواه آزاد، علی. قناد، حمیدرضا. "عوامل عدم توسعه و روش‌های ارتقای حسابرسی داخلی در ایران". **حسابداری و حسابرسی**. زمستان ۷۶ و بهار ۷۷. شماره ۲۲ و ۲۳.
- ۱۰- هشی، عباس. مظاهری فرد، کمیل. (۱۳۹۲). "بررسی رابطه بین اندازه ی مؤسسه ی حسابرسی و کیفیت حسابرسی". **مجله تحقیقات حسابداری و حسابرسی**. تهران.
- 11- Abdul Aziz Alzeban & David Gwilliam (2014). Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector.
- 12- Al-Twajiry, A., Brierley, J., & Gwilliam, D. (2004). An examination of the relationship between internal and external audit in the Saudi Arabian corporate sector. **Managerial Auditing Journal**, 19(7), 929-944.
- 13- Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness. **International Journal of Auditing**, 13, 43-60.
- 14- Brierley, J., El-Nafabi, H., & Gwilliam, D. (2001). The problems of establishing internal audit in the Sudanese public sector. **International Journal Auditing**, 5(1), 73-87.
- 15- Carcello, J., Hermanson, D., & Raghunandan, K. (2005). Changes in internal auditing during the time of the major US accounting scandals. **International Journal of Auditing**, 9(2), 117-127.
- 16- Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA). (2003). Code of practice for internal audit in local government in the United Kingdom Consultative Draft. London: CIPFA.

- 17- General Audit Bureau (GAB). (1978). The GAB executive regulation for audit of companies in whose capital the state contributes or guarantees a minimum profit. Issued by the Cabinet Decree No. 390. Al-Riyadh: GAB. Retrieved from: <http://www.gab.gov.sa/article.php?id=6>
- 18- Mihret, D., & Yismaw, A.(2007).Internal audit effectiveness: An Ethiopian public sector case study. **Managerial Auditing Journal**, 22 (5), 470-484.

Evaluation the effective Factors associated with Internal Audit Effectiveness in listed companies on Tehran stock exchange

In recent years, internal audit has been faced with a lot of growth and developments and internal auditors have been able to follow organizational effectiveness and growth. The purpose of this study is to evaluate the effective Factors associated with internal audit effectiveness in listed companies on Tehran stock exchange.

This study is a descriptive research and its statistical population includes internal auditors of companies listed on the Tehran Stock Exchange. A total of 62 people were selected as the sample of research based on Morgan table and in accordance with simple random sampling approach. In this research, questionnaire was used to collect the data. Results and research findings indicate that internal audit staff qualifications, independence of internal auditors and the relationship between internal auditors and independent auditors have effect on internal audit effectiveness.

Keywords: Internal Audit, Competence of Internal Audit Department, Independence of Internal Audit, relationship between internal auditors and independent auditors.